



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
ATAS INDUSTRI KELAPA SAWIT TERPADU (*INTEGRATED*)**

SKRIPSI

**DINA MARIA SIMAMORA
0806349402**

**FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
PROGRAM STUDI ILMU ADMINISTRASI FISKAL
DEPOK
JUNI 2012**



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
ATAS INDUSTRI KELAPA SAWIT TERPADU (*INTEGRATED*)**

SKRIPSI

**Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ilmu
Administrasi dalam bidang Ilmu Administrasi Fiskal**

**DINA MARIA SIMAMORA
0806349402**

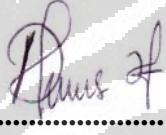
**FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK
PROGRAM STUDI ILMU ADMINISTRASI FISKAL
DEPOK
JUNI 2012**

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

Skripsi ini adalah karya sendiri, dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk telah saya nyatakan dengan benar

Nama : Dina Maria Simamora

NPM : 0806349402

Tanda tangan : 

Tanggal : 28 Juni 2012

HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh:

Nama : Dina Maria Simamora

NPM : 0806349402

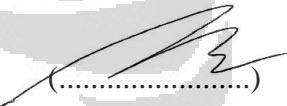
Program Studi : Administrasi Fiskal

Judul Skripsi : Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu (*Integrated*)

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Sarjana Ilmu Administrasi pada Program Studi Administrasi Fiskal, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia.


DEWAN PENGUJI

Ketua Sidang : Dra. Inayati, M.Si



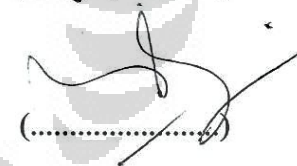
(.....)

Sekretaris Sidang : Murwendah, S.I.A



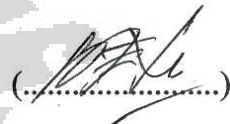
(.....)

Pembimbing : Dr. Haula Rosdiana, M.Si



(.....)

Penguji Ahli : Prof. Dr. Gunadi, MSi., Ak



(.....)

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : 28 Juni 2012

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yesus Kristus atas segala berkat dan anugerahNya yang begitu besar sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini tepat pada waktunya. Penulisan skripsi dengan judul “ Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Industri Kelapa Sawit Terpadu (*Integrated*) “ dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Ilmu Administrasi pada Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik. Penulis juga menyadari bahwa skripsi ini tidak akan selesai tanpa bantuan dan dukungan dari berbagai pihak. Penulis mengucapkan trima kasih kepada:

1. Prof. Dr. Bambang Shergi Laksmono M.Sc., selaku Dekan FISIP UI.
2. Dr. Roy Valiant Salomo, M.Soc. Sc., selaku Ketua Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI.
3. Prof. Dr. Irfan Ridwan Maksum, M.Si, selaku Sekretaris Program Sarjana Reguler Ilmu Administrasi.
4. Umanto Eko Prasetyo, S.sos., M.Si., selaku Sekretaris Program Sarjana Reguler Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI.
5. Dra. Inayati, M.Si., selaku Ketua Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal FISIP UI.
6. Dr. Haula Rosdiana, M.Sc., selaku dosen pembimbing skripsi yang telah menyediakan waktu, tenaga dan pikiran untuk mengarahkan penulis dalam penyusunan skripsi ini.
7. Seluruh dosen Administrasi Fiskal FISIP UI yang telah mengajar dan berbagi pengetahuan selama penulis kuliah di FISIP UI.
8. Dr. Machfud Sidik, M. Sc., Prof. Gunadi, dan Prof. Safri selaku akademisi yang telah meluangkan waktu untuk memberikan arahan kepada penulis dari sisi akademis.
9. Bapak Yonathan Stephanus dari Dirjen Pajak, Bapak Fadhil Hasan dari GAPKI, dan Bapak Abdul Rahim dari ARM Consuting, yang telah memberikan informasi yang dibutuhkan oleh penulis dan menyediakan waktu untuk wawancara.
10. Orang tua penulis, J Simamora (Alm) dan L. Sihombing yang tiada henti-hentinya memotivasi penulis untuk tetap semangat menuntut ilmu dan menyelesaikan studi tepat waktu.
11. Kakak dan adik-adik penulis, Dian Simamora, Gresia Simamora, Chrismast Simamora, Martin Simamora, dan Johannes Simamora yang selalu memberikan semangat dikala penulis sudah hampir putus asa.

12. Sahabatku Angel Irma yang selalu setia menemani penulis selama turun lapangan dan Dian Ely, yang tidak henti-hentinya memotivasi penulis untuk tetap optimis.
13. Teman-teman Panitia Paskah UI 2012, Dian oppusunggu, Jeny Tarigan, Hanna Marbun, Rutnia Gultom dan semuanya yang selalu memotivasi penulis untuk kembali bersemangat mengerjakan skripsi ini.
14. Teman-teman PO FISIP UI, Reinhard, Ami, Deny, Tulus, Cristine Purba dan semuanya yang mendoakan penulis untuk tetap berpengharapan di dalam Dia.
15. AKKku, Eva, Evelyn, Egie, dan Angel yang dengan setia memotivasi dan mendoakan penulis agar tetap bersemangat memperjuangkan skripsi ini.
16. TKKku, Devi, Ribka, Riyani, Etha, Riyanti, dan Debo yang saling mendoakan dan saling mendukung di dalam pengerjaan skripsi ini.
17. Kak Petronela sebagai PKK dan Heriantonius Turnip yang telah membantu penulis mendapatkan informasi seputar kelapa sawit.
18. Teman-teman seperjuangan Fiskal 2008 yang saling memotivasi dan saling mendoakan dan besta, arum, rahma, imam, tiura, teman-teman satu bimbingan yang dengan setia saling membagi informasi dengan penulis.
19. Pihak-pihak lain yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu namun telah memberikan kontribusi pada penulisan skripsi ini.

Sebagai sebuah karya ilmiah, penulis menyadari bahwa skripsi ini jauh dari sempurna. Oleh karena itu, penulis terbuka untuk menerima masukan yang membangun agar di kemudian hari penulis dapat membuat karya ilmiah yang lebih baik.

Akhir kata, penulis berharap Tuhan Yesus Kristus melimpahkan berkatNya kepada setiap pihak yang telah membantu dalam penyelesaian skripsi ini. Semoga skripsi ini dapat memberikan mamfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan.

Depok, 28 Juni 2012

Penulis

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI TUGAS
AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Dina Maria Simamora
NPM : 0896349402
Program Studi : Administrasi Fiskal
Departemen : Ilmu Administrasi
Fakultas : Ilmu Sosial dan Ilmu Politik
Jenis Karya : Skripsi

demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif** (*Non-exclusive Royalty Free Right*) atas karya ilmiah saya yang berjudul:

Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit
Terpadu

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok

Pada tanggal : 28 Juni 2012

Yang Menyatakan



(Dina Maria Simamora)

ABSTRAK

Nama : Dina Maria Simamora
Program Studi : Administrasi Fiskal
Judul : Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu

Skripsi ini membahas kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas industri kelapa sawit terpadu. Penelitian ini mengangkat tiga masalah yaitu: permasalahan yang timbul dari penerapan PMK No. 78/PMK.03/2010 dilihat dari konsep *consumption type* PPN, permasalahan yang timbul dari penerapan SE-90/PJ/2010 dilihat dari asas netralitas PPN, dan implikasi penerapan kebijakan ini. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan teknik pengumpulan data melalui studi lapangan dan studi kepustakaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa PMK No. 78/PMK.03/2010 tidak sesuai dengan konsep *consumption type* PPN yang dianut oleh Indonesia, SE-90/PJ/2010 mengganggu netralitas PPN, dan kebijakan ini mempengaruhi keberlangsungan perusahaan kelapa sawit terpadu.

Kata Kunci:

Netralitas PPN, Kebijakan PPN, Perusahaan Kelapa Sawit Terpadu, Pengkreditan Pajak Masukan.

ABSTRACT

Name : Dina Maria Simamora
Study Program : Fiscal Administrative
Title : VAT Analysis of Integrated Palm Oil Industry

This thesis focused the policy of Value Added Tax on integrated oil palm industry. The thesis had three issues, namely the problems arising from the application of PMK No. 78/PMK.03/2010 seen from the concept of consumption-type VAT, the application of the principle of neutrality SE-90/PJ/2010 seen from VAT, and the implication of implemented this policy. This study used a qualitative approach through field study and literature study for data collection. The result showed that the PMK No. 78/PMK.03/2010 incompatible with the concept of consumption type VAT used by Indonesia, SE-90/PJ/2010 interfere with the neutrality of VAT, and this policy affect the sustainability of an integrated oil palm companies.

Keyword:

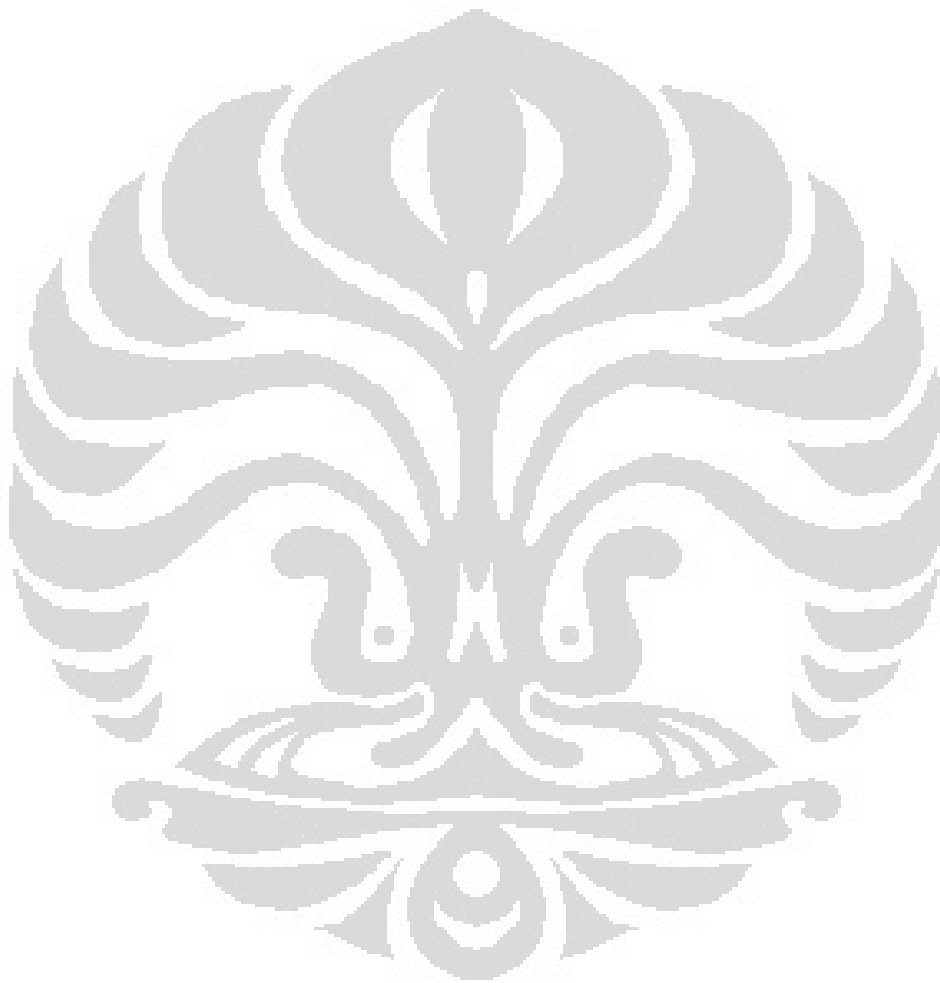
An Integrated Palm Oil Company, Crediting Input Tax, VAT Policy, VAT Neutrality.

DAFTAR ISI

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS.....	i
HALAMAN PENGESAHAN.....	ii
KATA PENGANTAR.....	iii
HALAMAN PERNYATAAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH.....	v
ABSTRAK.....	vi
ABSTRACT.....	vii
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR TABEL.....	xi
DAFTAR GAMBAR.....	xii
BAB 1 PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Pokok Permasalahan.....	7
1.3. Tujuan Penelitian.....	8
1.4. Signifikansi Penelitian.....	8
1.5. Batasan Penelitian.....	9
1.6. Sistematika Penulisan.....	9
BAB 2 KERANGKA PEMIKIRAN	
2.1 Tinjauan Pustaka.....	11
2.2. Kerangka Teori.....	14
2.2.1 Konsep Kebijakan.....	15
2.2.1.1 Kebijakan Publik.....	15
2.2.1.2 Kebijakan Fiskal.....	16
2.2.1.3 Kebijakan Pajak.....	17
2.2.2 Konsep PPN.....	18
2.2.2.1 Pengertian PPN.....	18
2.2.2.2 Karakteristik (<i>legal character</i>) PPN.....	20
2.2.2.3 Tahap Pengenaan PPN.....	22
2.2.2.4 Konsepsi Penyerahan Barang Kena Pajak.....	23
2.2.2.5 Tipe Pengenaan PPN atas Barang Modal.....	24
2.2.3 Fasilitas PPN.....	28
2.2.4 Metode Penghitungan PPN.....	30
2.3 Kerangka Pemikiran.....	31
BAB 3 METODE PENELITIAN	
3.1 Pendekatan Penelitian.....	33
3.2 Jenis Penelitian.....	34
3.3 Teknik Pengumpulan Data.....	36
3.4 Teknik Analisis Data.....	37
3.5 Narasumber.....	38
3.6 Penentuan site Penelitian.....	39

	3.7 Proses Penelitian	39
	3.8 Keterbatasan Penelitian	40
BAB 4	GAMBARAN UMUM	
	4.1 Gambaran Umum Industri Kelapa Sawit	41
	4.1.1 Sejarah Perkembangan Perkebunan Kelapa Sawit	41
	4.1.2 Industri Kelapa Sawit di Indonesia	46
	4.1.3 Industri Kelapa Sawit Terpadu	55
	4.2 Peraturan Terkait PPN Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu	58
BAB 5	ANALISIS	
	5.1 Pembentukan Kebijakan PPN terhadap Industri Kelapa sawit terpadu	63
	5.2 Prinsip Pemungutan dan Mekanisme Pengkreditan PPN	65
	5.2.1 Prinsip Pemungutan PPN	65
	5.2.2 Mekanisme Pengkreditan Pajak Keluaran dan Pajak Masukan	66
	5.2.3 Tahap Pengenaan PPN atas Industri Kelapa Sawit Terpadu	68
	5.3 Analisis Kebijakan PPN atas Industri Terpadu yang termuat dalam PMK No.78/PMK.03/2010	73
	5.3.1 Gambaran Umum Perbandingan KMK No. 575/KMK.04/2000 dan PMK No. 78/PMK.03/2010	73
	5.3.2 Latar Belakang Pemerintah Mengganti KMK No. 575 menjadi PMK No. 78	79
	5.3.3 Analisis Kebijakan PPN atas Industri Kelapa Sawit Terpadu dilihat dari tipe pengenaan PPN atas Barang Modal	81
	5.4 Analisis Kebijakan PPN atas Industri Terpadu yang tertuang dalam SE-90/PJ/2011	84
	5.4.1 Latar Belakang DJP menerbitkan SE-90/PJ/2010	84
	5.4.2 Definisi Penyerahan Barang Kena Pajak berdasarkan SE-90/PJ/2011	86
	5.4.3 Analisis Kebijakan Pemerintah atas Perusahaan Kelapa Sawit Terpadu dari Asas Netralitas PPN	93
	5.5 Implikasi Penerapan Peraturan Industri Kelapa Sawit Terpadu	102
	5.5.1 Implikasi Bagi Pemerintah	102
	5.5.2 Implikasi Bagi Industri Kelapa Sawit Terpadu	103
	5.5.3 Alternatif solusi kebijakan PPN Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu	105
BAB 6	SIMPULAN DAN SARAN	
	6.1 Simpulan	108
	6.2 Saran	109

DAFTAR PUSTAKA 88
DAFTAR RIWAYAT HIDUP
LAMPIRAN



DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Produksi Perkebunan Besar Menurut Jenis Tanaman Indonesia	1
Tabel 2.1 Perbedaan penelitian Dengan Penelitian Sebelumnya	14
Tabel 4.1 Kebijakan Pembangunan Industri Kelapa Sawit.....	44
Tabel 4.2 Sebaran Pabrik Kelapa Sawit di Indonesia	48
Tabel 4.3 Daftar Pelaku Usaha Industri Kelapa Sawit di Indonesia	50
Tabel 5.1 Ilustrasi Tahapan Pengenaan PPN atas Industri Kelapa Sawit Tidak Terpadu dan Terpadu	70
Tabel 5.2 Ilustrasi Penghitungan PPN atas Industri Kelapa Sawit Tidak Terpadu dan Terpadu	72
Tabel 5.3 Pokok Perbedaan KMK No. 575/KMK.04/2000 dengan PMK No.78/PMK.03/2010	73
Tabel 5.4 Perbedaan Jumlah Pajak Masukan yang Dapat Dikreditkan Menurut KMK No. 575/KMK.04/2000 dan PMK No. 78/PMK.03/20101....	78
Tabel 5.5 Ilustrasi Pengkreditan Pajak Pertambahan Nilai atas Perusahaan Kelapa Sawit Tidak Terpadu	95
Tabel 5.6 Ilustrasi Pengkreditan PPN atas Industri Kelapa Sawit Terpadu.....	96
Tabel 5.7 Penerimaan PPN dan PPnBM di Indonesia Tahun 2006-2011	103

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 Luas Perkebunan Kelapa Sawit.....	2
Gambar 2.1 Prosedur Analisis Kebijakan	15
Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran.....	32
Gambar 4.1 Produksi CPO Indonesia 2000-2010	46
Gambar 4.2 Penyebaran Perkebunan Kelapa Sawit.....	47
Gambar 4.3 Ilustrasi Kegiatan Industri Kelapa Sawit Terpadu	56
Gambar 5.1 Tahapan Pengenaan PPN atas Industri Kelapa Sawit	68
Gambar 5.2 Tahapan Pengenaan PPN atas Industri Kelapa Sawit Terpadu	69
Gambar 5.3 Alur Perubahan Peraturan Yang Mengatur PPN Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu	80
Gambar 5.4 Penyerahan TBS oleh Petani dan Kelompok Tani	92
Gambar 5.3 Penyerahan CPO oleh Perusahaan Kelapa Sawit Terpadu	92



BAB 1

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Indonesia adalah negara tropis dengan luas daratan lebih dari 180 juta hektar dan merupakan negara kepulauan terbesar di dunia (tabloiddiplomasi, 2012). Luas wilayah daratan yang menyimpan banyak kekayaan alam berupa barang tambang dan juga tumbuhan. Memiliki iklim tropis dan berbagai jenis tumbuhan yang dapat tumbuh subur di setiap wilayah Indonesia. Kesesuaian tanah untuk semua jenis tanaman tropis, serta kondisi iklim yang baik membuat Indonesia sangat tepat sebagai tempat pengembangan industri berbasis perkebunan.

**Tabel 1.1 Produksi Perkebunan Besar Menurut Jenis Tanaman
Indonesia (Ton) 1995-2010***

Tahun	Karet Kering	Minyak Sawit	Biji Sawit	Coklat	Kopi	Teh	Kulit Kina	Gula Tebu ¹⁾	Tembakau ¹⁾
1995	341,000	2,476,400	605,300	46,400	20,800	111,082	300	2,104,700	9,900
1996	334,600	2,569,500	626,600	46,800	26,500	132,000	400	2,160,100	7,100
1997	330,500	4,165,685	838,708	65,889	30,612	121,000	500	2,187,243	7,800
1998	332,570	4,585,846	917,169	60,925	28,530	132,682	400	1,928,744	7,700
1999	293,663	4,907,779	981,556	58,914	27,493	126,442	917	1,801,403	5,797
2000	375,819	5,094,855	1,018,971	57,725	28,265	123,120	792	1,780,130	6,312
2001	397,720	5,598,440	1,117,759	57,860	27,045	126,708	728	1,824,575	5,465
2002	403,712	6,195,605	1,209,723	48,245	26,740	120,421	635	1,901,326	5,340
2003	396,104	6,923,510	1,529,249	56,632	29,437	127,523	784	1,991,606	5,228
2004	403,800	8,479,262	1,861,965	54,921	29,159	125,514	740	2,051,642	2,679
2005	432,221	10,119,061	2,139,652	55,127	24,809	128,154	825	2,241,742	4,003
2006	554,634	10,961,756	2,363,147	67,200	28,900	115,436	800	2,307,000	4,200
2007	578,486	11,437,986	2,593,198	68,600	24,100	116,501	500	2,623,800	3,100
2008	586,081	12,477,752	2,829,201	62,913	28,074	114,689	400	2,668,428	2,614
2009	522,312	13,872,602	3,145,549	67,602	28,672	107,350	600	2,333,885	4,100
2010*	585,427	14,290,054	3,240,061	70,919	28,677	108,963	600	2,278,127	4,049

Catatan :

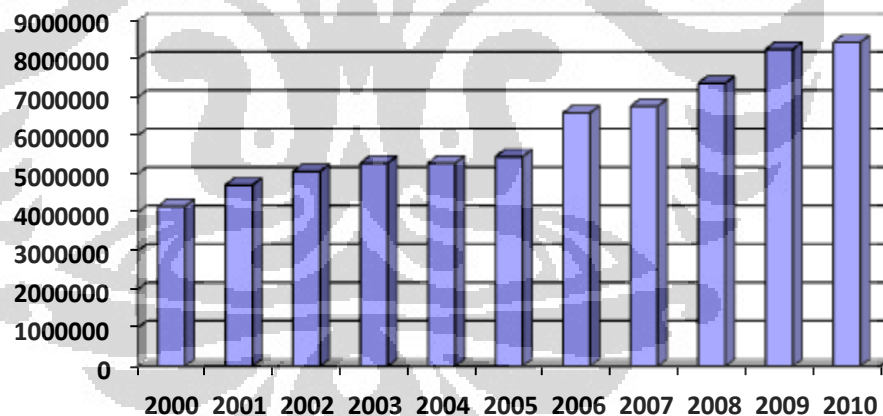
1). Termasuk produksi yang menggunakan bahan mentah dari perkebunan rakyat

*) Angka sementara

Sumber: www.bps.go.id

Dari tabel 1.1 dapat dilihat bahwa Indonesia memiliki kekayaan alam berupa hasil perkebunan yang jumlahnya cukup signifikan untuk mendukung perekonomian masyarakat. Dari semua jenis perkebunan yang ada dan berkembang di Indonesia, terdapat sembilan produksi perkebunan besar menurut Badan Pusat Statistik yaitu: Produksi perkebunan karet kering, minyak sawit, biji sawit, coklat, kopi, teh, kulit kina, gula tebu, dan tembakau.

Dari sembilan produksi perkebunan besar tersebut dapat dilihat bahwa hasil perkebunan yang paling banyak menghasilkan adalah yang berhubungan dengan kelapa sawit yaitu: minyak sawit dan biji sawit. Perkebunan maupun industri kelapa sawit sudah menjadi primadona sejak zaman pemerintah Hindia Belanda. Kelapa sawit masuk ke Indonesia pada tahun 1848, dibawa oleh pemerintah Hindia Belanda (departemen perdagangan RI, 2010, h.7). Perkebunan kelapa sawit di Indonesia, dari tahun ke tahun mengalami peningkatan. Pada tahun 2009 luas perkebunan kelapa sawit Indonesia mencapai 7,9 juta ha dengan rata-rata pertumbuhan per tahun sebesar 11,8%.



Gambar 1.1 Luas Perkebunan Kelapa Sawit Indonesia

Sumber: Kementerian Pertanian RI, Gapki, Pusat Data InfoSAWIT, 2011

Dari gambar 1.1 dapat dilihat bahwa pada 2010 luas lahan perkebunan kelapa sawit di Indonesia mencapai luas sebesar 8,1 juta ha, dimana komposisi kepemilikan sebesar 43% petani, 8,5% perkebunan besar negara dan sisanya 48,5 % perkebunan besar swasta (kementerian perindustrian, 2011, h.6). Dari komposisi tersebut dapat dilihat bahwa sebanyak 57% perkebunan kelapa sawit di Indonesia adalah perkebunan besar. Direktur eksekutif dari Gabungan Pengusaha Kelapa Sawit Indonesia (GAPKI), Fadhil Hasan mengatakan bahwa hampir semua perkebunan besar kelapa sawit memiliki pabrik yang mengolah TBS menjadi CPO dan turunannya. Setiap perusahaan yang sudah memiliki luas lahan perkebunan di atas 4000 Ha, biasanya sudah memiliki pabrik pengolahan CPO.

Dari keterangan ini dapat disimpulkan bahwa sebanyak 57% perkebunan kelapa sawit dikelola oleh pengusaha yang melakukan usaha secara terpadu (*integrated*). Sedangkan 43% lainnya diusahakan oleh petani dan kelompok tani yang hanya melakukan penyerahan TBS (Tandan Buah Segar). Dari perbandingan persentase ini dapat dilihat bahwa perkembangan industri kelapa sawit terjadi pada sektor swasta dan pemerintah.

Pemerintah berusaha untuk mengembangkan kegiatan industri nasional demi mendukung percepatan pertumbuhan ekonomi Indonesia, khususnya di sektor industri nasional. Untuk mendukung pengembangan industri nasional ini, pemerintah mengeluarkan Peraturan Presiden Republik Indonesia No. 28 Tahun 2008 Tentang Kebijakan Industri Nasional. Pengembangan industri nasional ini bertujuan untuk meningkatkan daya saing industri, dan yang memiliki struktur yang sehat dan berkeadilan, berkelanjutan, serta mampu memperkuat ketahanan nasional. Di dalam Peraturan Presiden ini, dijelaskan bahwa pembangunan jangka panjang industri kelapa sawit adalah dengan mengembangkan kawasan industri kelapa sawit terpadu di sentra produksi kelapa sawit. Pemerintah berusaha dan mendukung agar industri kelapa sawit dilakukan secara terpadu.

Di lain sisi, dari sektor perpajakan, pemerintah sudah berusaha untuk meningkatkan jumlah petani sawit di Indonesia. Hal ini dapat dilihat dari diterbitkannya Peraturan Pemerintah No.12 Tahun 2001 Tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan Dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. PP ini diterbitkan sebagai peraturan

pelaksana dari Undang-Undang No.18 Tahun 2000. Dalam PP No. 12 Tahun 2001 ini yaitu pada pasal 1 dan 2 dijelaskan bahwa barang hasil pertanian adalah Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis. Bersifat strategis artinya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Di dalam penjelasan pasal 2 disebutkan bahwa barang hasil pertanian yang dibebaskan dari pengenaan PPN adalah yang diserahkan oleh petani dan kelompok tani.

Pemerintah berusaha untuk melindungi para petani kelapa sawit dengan memberikan fasilitas pembebasan PPN atas penyerahan Tandan Buah Segar. Hal ini bertujuan untuk meningkatkan daya saing petani kelapa sawit dengan pengusaha kelapa sawit. Dibebaskannya TBS dari pengenaan PPN mengakibatkan harga TBS menjadi lebih murah dan akan meningkatkan keuntungan para petani kelapa sawit. Selain itu, petani kelapa sawit juga tidak perlu melakukan pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan TBS dan tidak perlu melaporkan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai.

Kemudian pada tahun 2007 dilakukan perubahan ketiga atas Peraturan Pemerintah No. 12 Tahun 2001, yaitu dengan menerbitkan Peraturan Pemerintah No. 7 Tahun 2007 Tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan Dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Sama seperti tujuan awal diterbitkannya Peraturan Pemerintah ini yaitu untuk memberikan penegasan bahwa barang hasil pertanian dan perkebunan (termasuk Tandan Buah Segar) adalah Barang Kena Pajak yang bersifat strategis yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Namun dalam Peraturan Pemerintah No. 7 Tahun 2007 ini sebagai perubahan yang ketiga atas Peraturan Pemerintah No. 12 Tahun 2001, tidak ada penegasan bahwa yang dibebaskan dari pengenaan PPN atas penyerahan TBS adalah petani dan kelompok petani saja. Hal ini mengindikasikan bahwa baik petani, kelompok tani, maupun industri atau perusahaan yang menghasilkan dan melakukan penyerahan TBS dibebaskan dari pengenaan PPN.

Oleh karena diterbitkannya Peraturan Pemerintah No. 7 Tahun 2007 tersebut, maka terjadi *dispute* dan kebingungan bagi pengusaha kelapa sawit yang bergerak dalam bidang industri terpadu. Mereka berpendapat bahwa peraturan tersebut tidak berlaku bagi mereka karena produk akhir yang mereka hasilkan

adalah CPO bukan TBS. Oleh karena itu, mereka dapat mengkreditkan Pajak Masukan atas perolehan TBS.

Disisi lain, pemerintah sudah mengatur tentang penghitungan pengkreditan pajak masukan bagi pengusaha kena pajak yang melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak. Hal ini diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No. 575/KMK.04/2000. Kemudian pada tahun 2010, KMK ini diubah menjadi Peraturan Menteri Keuangan No. 78/PMK.03/2010 yang pada dasarnya mengatur hal yang sama. KMK dan PMK ini sama-sama mengatur tentang pengkreditan pajak masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (*integrated*). Namun terdapat perbedaan mendasar dari kedua peraturan ini. Dalam KMK No. 575/KMK.04/2000 pada pasal 1 dikenal istilah barang modal. Pajak Masukan atas barang modal ini dapat dikreditkan semuanya. Sedangkan pada PMK No.78/PMK.03/2010 tidak dikenal istilah barang modal.

Peraturan Menteri Keuangan No. 78/PMK.03/2010 ini pada hakekatnya sudah memberikan penjelasan yang konkrit bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu. Kebijakan pajak terhadap industri terpadu telah dirumuskan dan tertuang dalam PMK No. 78/PMK.03/2010 Tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak Dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak. Kebijakan ini menjadi pedoman bagi pengusaha kelapa sawit terpadu dan yang tidak terpadu. Pemerintah berupaya untuk memberikan asas *equality* terhadap semua subjek pajak yang bergerak di bidang usaha kelapa sawit. Namun dalam penerapannya, tidak berjalan sesuai dengan yang diharapkan. Banyak timbul permasalahan khususnya bagi pengusaha kelapa sawit terpadu. Terdapat dua pemahaman yang berbeda antara pemerintah dan juga pengusaha kelapa sawit terpadu.

Menurut pemerintah, pemerintah sudah membuat kebijakan berupa peraturan yang sesuai dengan asas Pajak Pertambahan Nilai bagi subjek pajak, yaitu asas *equal treatment*. Pemerintah berpandangan bahwa terhadap semua subjek pajak yang melakukan kegiatan usaha yang sejenis, diberikan perlakuan pajak yang sama. Sehingga Pajak Masukan untuk memperoleh Tandan Buah

Segar (TBS) tidak dapat dikreditkan baik itu bagi petani, kelompok tani, pengusaha kelapa sawit, dan siapapun yang melakukan penyerahan TBS.

Berbeda dengan pandangan dari sisi pengusaha kelapa sawit terpadu. Mereka berpendapat bahwa pemerintah keliru dalam hal mendefinisikan makna penyerahan dalam teori dan konsep Pajak Pertambahan Nilai. Menurut pendapat pengusaha kelapa sawit terpadu, dalam kegiatan usaha yang mereka lakukan, tidak ada penyerahan atas TBS. Segala sesuatu kegiatan dalam Pajak Pertambahan Nilai disebut terdapat penyerahan apabila terjadi perpindahan hak kepemilikan dari dua pihak yang berbeda. Dalam perusahaan kelapa sawit terpadu, tidak terdapat pemindahan hak kepemilikan ketika TBS akan diolah menjadi CPO. Hal ini hanya perpindahan dari satu divisi ke divisi lain. TBS dari perkebunan di bawa ke pabrik untuk diolah menjadi CPO, dimana perkebunan dan pabrik adalah satu entitas yang sama.

Dua pendapat yang berbeda ini mengakibatkan terjadi permasalahan dalam penerapan kebijakan ini di masyarakat. Pengusaha-pengusaha kelapa sawit yang tergabung di dalam GAPKI (Gabungan Pengusaha Kelapa Sawit Indonesia) sudah melakukan pengajuan *judicial review* atas PMK No. 78/PMK.03/2010 ini. Namun hasil dari putusan Mahkamah Agung (MA) menolak dan tetap mempertahankan PMK ini.

Untuk mempertegas penerapan PMK No.78/PMK.03/2010 ini, Direktorat Jendral Pajak mengeluarkan Surat Edaran Dirjen Pajak yaitu SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*integrated*) Kelapa Sawit. Surat Edaran ini spesifik mengatur dan memberi penegasan tentang pengkreditan Pajak Masukan bagi industri kelapa sawit terpadu. Pemerintah berpendapat bahwa PMK No.78/PMK.03/2010 masih belum mampu mengatasi permasalahan pengkreditan Pajak Masukan khususnya bagi perusahaan kelapa sawit terpadu. Namun diterbitkannya SE ini justru membuat *dispute* semakin tinggi. Direktorat Jendral Pajak menegaskan bahwa atas semua Pajak Masukan untuk memperoleh TBS baik itu yang dilakukan oleh petani maupun pengusaha kelapa sawit terpadu tidak dapat dikreditkan. Akibat dikeluarkannya SE-90/PJ/2011 ini semakin membingungkan para pengusaha kelapa sawit terpadu dalam hal pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan Tandan Buah Segar.

Jika dilihat dari segi teori dan konsep, PPN berbeda dengan pajak-pajak lainnya. PPN adalah Pajak yang dikenakan atas pertambahan nilai dari suatu barang, dan sifatnya *multilevel stages*, artinya dikenakan pada setiap rantai industri. Menurut Bapak Machfud Sidik, mantan Dirjen Pajak periode 2000-2001, dalam konsep Pertambahan Nilai semakin banyak barang yang dikecualikan dari objek PPN, maka akan semakin tinggi tingkat distorsi yang terjadi. Hal ini disebabkan karena sifat dari PPN itu sendiri yang dikenakan pada setiap level produksi.

Keputusan pemerintah untuk menjadikan TBS menjadi BKP strategis yang penyerahannya dibebaskan dari PPN adalah untuk meningkatkan kesejahteraan petani dan kelompok tani. Namun akan menjadi masalah apabila hal ini juga berlaku pada industri kelapa sawit terpadu. Sistem pengkreditan Pajak Pertambahan Nilai dalam setiap rantai kegiatan produksinya menjadi terdistorsi karena Pajak Masukan untuk memperoleh TBS tidak dapat dikreditkan.

1.2 Pokok Permasalahan

Berdasarkan latar belakang tersebut terdapat suatu peraturan yang bertentangan bagi industri kelapa sawit terpadu. Di satu sisi, pemerintah berusaha mengembangkan industri kelapa sawit secara terpadu yang tertuang dalam Peraturan Presiden No. 28 Tahun 2008. Di lain sisi dari sektor perpajakan, pemerintah seolah tidak mendukung pengembangan industri kelapa sawit terpadu, karena peraturan yang mengatur pengkreditan Pajak Masukan atas industri kelapa sawit terpadu berbelit-belit dan terkesan menyulitkan pengusaha kelapa sawit terpadu. Oleh karena itu, penulis merumuskan pokok permasalahan yang akan diteliti oleh peneliti yaitu:

1. Bagaimana kebijakan yang dikeluarkan pemerintah atas perusahaan kelapa sawit terpadu (*integrated*) yang tertuang dalam PMK No.78/PMK.03/2010 ditinjau dari teori tipe Pajak Pertambahan Nilai yang dianut di Indonesia yaitu *consumption type*?
2. Bagaimana kebijakan yang dikeluarkan pemerintah atas perusahaan kelapa sawit terpadu (*integrated*) yang tertuang dalam SE-90/PJ/2011 ditinjau dari asas netralitas Pajak Pertambahan Nilai?

3. Bagaimana implikasi penerapan peraturan-peraturan industri kelapa sawit terpadu?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan pokok permasalahan yang diajukan, maka tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Menganalisis dan menganalisis kebijakan yang dikeluarkan pemerintah atas perusahaan kelapa sawit terpadu (*integrated*) yang tertuang dalam PMK No.78/PMK.03/2010 ditinjau dari teori tipe Pajak Pertambahan Nilai yang dianut di Indonesia yaitu *consumption type*.
2. Menganalisis kebijakan yang dikeluarkan pemerintah atas perusahaan kelapa sawit terpadu (*integrated*) yang tertuang dalam SE-90/PJ/2011 ditinjau dari asas netralitas Pajak Pertambahan Nilai.
3. Menganalisis implikasi penerapan peraturan-peraturan industri kelapa sawit terpadu.

1.4 Signifikansi Penelitian

Penelitian ini diharapkan memberikan manfaat baik dibidang akademis maupun dibidang praktis.

1. Signifikansi Akademis

Penelitian ini bertujuan untuk mengembangkan penelitian dan pembelajaran mengenai Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu. Oleh karena itu, penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi bagi penelitian-penelitian selanjutnya. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pengetahuan tentang Pajak Pertambahan Nilai dibebaskan untuk barang strategis dan bagaimana dampaknya bagi pengusaha kelapa sawit terpadu.

2. Signifikansi Praktis

Penelitian ini berguna secara praktis baik bagi pemerintah maupun pengusaha kelapa sawit terpadu. Penelitian ini mendiskripsikan bagaimana

kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Industri Kelapa Sawit Terpadu yang akan memberikan masukan bagi pemerintah dan juga praktisi.

1.5 Batasan Penelitian

Ruang lingkup penelitian ini dibatasi pada Peraturan Menteri Keuangan No.78/PMK.03/2010 dan SE-90/PJ/2011. Konsep dan teori Pajak Pertambahan Nilai digunakan untuk menganalisis kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Industri Kelapa Sawit Terpadu (*integrated*).

1.6 Sistematika Penulisan

Penelitian ini disajikan dengan sistematika sebagai berikut:

BAB 1 PENDAHULUAN

Pada bab pendahuluan ini dijelaskan mengenai latar belakang pemilihan judul dan alasan mengapa penelitian ini penting untuk diteliti. Pada bab ini juga dijelaskan tentang latar belakang permasalahan pokok permasalahan, tujuan penelitian, signifikansi penelitian, batasan penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB 2 KERANGKA PEMIKIRAN

Bab ini menjelaskan tinjauan pustaka yang digunakan peneliti sebagai bahan rujukan dan perbandingan. Selain itu, dalam bab ini juga memuat konsep-konsep umum dan konsep Pajak Pertambahan Nilai yang digunakan dalam penelitian ini.

BAB 3 METODE PENELITIAN

Bab ini memaparkan metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini. Bab ini terbagi menjadi tujuh subbab, yaitu: metode penelitian, pendekatan penelitian, jenis penelitian, teknik pengumpulan data, teknik analisis data, narasumber, penentuan site penelitian, proses penelitian, dan keterbatasan penelitian.

BAB 4 GAMBARAN UMUM OBJEK PENELITIAN

Pada bab ini dijelaskan mengenai gambaran umum objek penelitian yaitu gambaran umum mengenai kelapa sawit, perusahaan kelapa sawit terpadu, dan peraturan-peraturan perpajakan yang terkait dengan perusahaan kelapa sawit terpadu.

BAB 5 ANALISIS KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS INDUSTRI KELAPA SAWIT TERPADU.

Pada bab ini berisi tentang hasil temuan peneliti baik yang bersumber dari kajian literature maupun dari temuan di lapangan. Peneliti membahas serta menganalisis data dan informasi yang dikumpulkan untuk menjawab pokok permasalahan mengenai Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Industri kelapa Sawit Terpadu.

BAB 6 PENUTUP

Bab ini menyimpulkan hasil analisis peneliti yang sudah dilakukan sebagai jawaban dari pertanyaan penelitian. Selain itu dalam bab ini juga terdapat saran bagi pihak-pihak yang berkepentingan, seperti pembuat kebijakan dan pengusaha kelapa sawit terpadu, yang diwakili oleh Gabungan pengusaha Kelapa Sawit Indonesia (GAPKI).

BAB 2

KERANGKA PEMIKIRAN

2.1 Tinjauan Pustaka

Dalam penelitian yang berjudul “ Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu”, peneliti melakukan tinjauan pustaka dengan merujuk pada beberapa penelitian yang dilakukan sebelumnya. Peneliti mengambil dua penelitian yang relevan dengan Pajak Pertambahan Nilai. Tinjauan pustaka ini diharapkan dapat memberikan perspektif umum dan berguna dalam penelitian yang akan dilakukan. Tinjauan pertama adalah penelitian yang dilakukan oleh **Rudy Putra** dalam skripsinya yang berjudul “ Analisis Implementasi Kebijakan Pemberian Fasilitas Pembebasan PPN Terhadap Tandan Buah Segar Untuk Menghasilkan CPO (Crude Palm Oil) Pada Komoditas Kelapa Sawit” (Putra, 2010).

Latar belakang penulisan skripsi ini adalah adanya kebijakan pemerintah yang tertuang dalam PP No. 7 Tahun 2007, tentang pembebasan PPN atas barang hasil pertanian yang bersifat strategis. Kelapa sawit merupakan industri yang menjadi primadona dalam perekonomian saat ini, sehingga pemerintah memberikan keringanan pajak untuk mendorong pertumbuhan industri tersebut, dengan melakukan pembebasan PPN atas Tandan Buah Segar (TBS). Namun, dalam pembebasan PPN atas TBS tersebut justru menimbulkan polemik bagi pengusaha kelapa sawit dan asosiasinya, karena Pajak Masukan atas transaksi TBS, tidak dapat dikreditkan. Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan akan menimbulkan sifat kumulatif yang sesungguhnya dihindari oleh PPN.

Tujuan dari penulisan skripsi tersebut adalah untuk (1) mengetahui bagaimana TBS dilihat dari konsepsi *taxable goods*; (2) mengetahui latar belakang pemerintah mengkategorikan TBS sebagai Barang Kena Pajak yang dibebaskan; (3) mengetahui bagaimana perbandingan perlakuan perpajakan antara

industri pengolahan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*), tidak terpadu (*non integrated*), dan UKM; (4) mengetahui bagaimana perbandingan kebijakan perpajakan industri pengolahan kelapa sawit di Malaysia.

Skripsi ini menggunakan teori pembebasan pajak. Dalam PPN, pada dasarnya konsep pembebasan (*exemption*) agak sedikit berbeda dengan pengenaan PPN dengan tarif nol persen (*zero-rated*). Teori ini digunakan untuk membandingkan perlakuan terhadap Pajak Masukan bagi barang yang dibebaskan dari PPN dengan barang yang dikenakan PPN dengan tarif nol persen. Barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN, maka Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan. Sedangkan barang yang dikenakan PPN dengan tarif nol persen, mekanisme pengkreditan Pajak Masukan masih dapat dilakukan sesuai dengan aturan yang berlaku.

Dari penelitian yang dilakukan Rudy Putra dapat disimpulkan sebagai berikut. (1) pemerintah mengkategorikan TBS sebagai Barang Kena Pajak dan diberikan fasilitas PPN agar tidak terjadi *cascading effect*, dimana PKP tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang telah dibayar pada saat perolehan barang.; (2) pemerintah mengkategorikan TBS sebagai BKP yang dibebaskan untuk melindungi petani kecil, karena petani pada umumnya bukan PKP; (3) kebijakan DJP yang mengasumsikan bahwa ada penyerahan TBS dalam perusahaan kelapa sawit terpadu adalah kurang tepat. Hal ini dikarenakan akan terjadi permasalahan dalam hal pengkreditan Pajak Masukan. Dampaknya adalah pajak yang harus dibayar semakin besar dan harga jual yang ditawarkan oleh pengusaha pun relatif lebih tinggi dan kurang bersaing; (4) pemajakan kelapa sawit di Malaysia dikenakan tarif 5% dengan pengkreditan normal. TBS pun merupakan Barang Kena Pajak yang bukan sebagai objek yang dikenakan fasilitas pembebasan pajak.

Tinjauan pustaka yang kedua adalah skripsi karya **Dwi Endah Mira Manurung** yang berjudul “Reformulasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah (PPN-DTP) Atas Penyerahan Minyak Goreng Sawit Di Dalam Negeri ”. Penelitian ini bertujuan untuk: (1) menganalisis justifikasi pemerintah menetapkan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Dibayar Pemerintah

atas penyerahan minyak goreng sawit di Indonesia pada tahun 2008; (2) menganalisis latar belakang pemerintah melakukan reformulasi kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah (PPN-DTP) atas penyerahan minyak goreng sawit di Indonesia pada tahun 2009.

Penelitian Dwi menghasilkan simpulan yaitu: (1) pemberian keringanan beban pajak melalui mekanisme Pajak Pertambahan Nilai Dibayar Pemerintah atas penyerahan minyak goreng curah dan kemasan dalam negeri yang terdapat pada Peraturan Menteri Keuangan adalah untuk stabilisasi harga minyak goreng di dalam negeri sehingga membantu meringankan beban masyarakat sebagai tanggapan pemerintah atas kenaikan harga bahan baku minyak goreng, maka dalam rangka melaksanakan kebijakan tersebut perlu dianggarkan sejumlah dana dalam APBN tahun 2008; (2) pada tahun 2009 reformulasi terhadap mekanisme Pajak Pertambahan Nilai Dibayar Pemerintah atas penyerahan minyak goreng sawit di dalam negeri sebagai tanggapan keadaan ekonomi sedang dalam kondisi buruk, maka kebijakan ini dimaksudkan untuk mengatasi krisis global yang terjadi sebagai langkah membantu pihak industri dalam mempertahankan kegiatan usahanya, mencegah industri dalam melakukan pemutusan hubungan kerja (PHK) bagi karyawannya dan bagi konsumen dalam meningkatkan daya belinya. Hasil tinjauan pustaka dan perbedaannya dengan penelitian ini terdapat di dalam tabel 2.1.

Tabel 2.1 Perbedaan Penelitian Dengan Penelitian Sebelumnya

	Penelitian 1 (Rudi Putra)	Penelitian 2 (Dwi Endah Mira Manurung)	Penelitian Dina Maria
Objek Penelitian	Analisis Implementasi Kebijakan Pemberian Fasilitas Pembebasan PPN Terhadap Tandan Buah Segar Untuk Menghasilkan CPO (<i>Crude Palm Oil</i>) Pada Komoditas Kelapa Sawit	Reformulasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah (PPN-DTP) Atas Penyerahan Minyak Goreng Sawit Di Dalam Negeri.	Analisis Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Pengusaha Kelapa Sawit Terpadu
Konsep utama	Pembebasan Pajak	Pajak Petambahan Nilai Ditanggung Pemerintah	Pajak Pertambahan Nilai
Pendekatan Penelitian	Kualitatif	Kualitatif	Kualitatif
Tujuan Penelitian	Deskriptif	Eksplanatif	Deskriptif
Teknik Pengumpulan Data	Studi literatur dan wawancara mendalam	Studi literatur dan wawancara mendalam	Studi literatur dan wawancara mendalam

Sumber: diolah oleh Peneliti

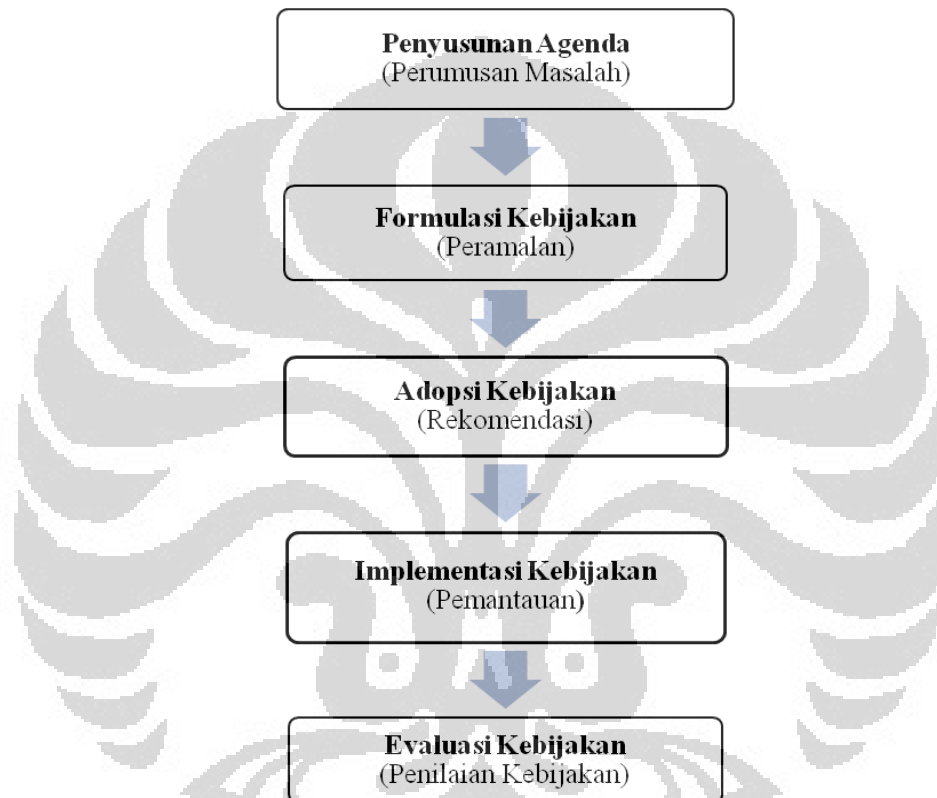
2.2 Kerangka Teori

Dalam melakukan penelitian mengenai Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu, peneliti menggunakan beberapa konsep sebagai landasan pemikiran. Konsep yang terkait dalam penelitian antara lain: konsep kebijakan, konsep Pajak Pertambahan Nilai, fasilitas Pajak Pertambahan Nilai, dan metode penghitungan Pajak Pertambahan Nilai.

2.2.1 Konsep Kebijakan

2.2.1.1. Kebijakan Publik

Dunn, seperti yang dikutip Winarno dan Ismawan, mengungkapkan bahwa suatu analisis kebijakan merupakan serangkaian tahap yang saling bergantung dan diatur menurut urutan waktu (Winarno dan Ismawan, 2002, h.4) . Serangkaian tahap tersebut dapat dilihat pada gambar berikut ini:



Gambar 2.1 Prosedur Analisis Kebijakan

Sumber: William N. Dunn, terjemahan Muhadjir Darwis

Gambar 2.1 menunjukkan bahwa analisis kebijakan dimulai dari tahap penyusunan agenda. Pada tahap ini, pejabat terkait mengusulkan beberapa masalah yang dipilih untuk dirumuskan oleh para perumus kebijakan dalam suatu agenda publik. Masalah yang dipilih haruslah masalah yang terkait dengan persoalan publik, dan bukan persoalan sekelompok orang saja.

Tahap kedua adalah tahap formulasi kebijakan. Di tahap ini, masalah yang dipilih dan telah menjadi agenda publik kemudian didefinisikan untuk kemudian

diambil suatu kebijakan dalam rangka memecahkan masalah tersebut. Perumusan masalah akhirnya menghasilkan alternatif kebijakan yang diadopsi. Alternatif kebijakan yang diadopsi tersebut harus mendapat dukungan dari golongan mayoritas.

Tahap setelah adopsi kebijakan adalah tahap implementasi kebijakan. Pada tahap ini, alternatif kebijakan yang diadopsi kemudian diimplementasikan atau dilaksanakan. Tahap terakhir adalah tahap evaluasi atau tahap penilaian. Di tahap evaluasi, kebijakan yang telah dijalankan akan dinilai atau dievaluasi untuk menilai sejauh mana kebijakan tersebut telah berperan dalam memecahkan masalah.

Dalam penelitian yang berjudul " Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu", prosedur analisis kebijakan menurut Dunn ini berada dalam tahapan evaluasi kebijakan yang diterapkan oleh pemerintah. Penelitian ini dimaksudkan untuk mengevaluasi peraturan-peraturan yang dikeluarkan pemerintah untuk mengatur Pajak Pertambahan Nilai atas perusahaan kelapa sawit terpadu. Evaluasi kebijakan dilihat dari teori tipe pengenaan PPN atas barang modal yang dianut di Indonesia dan asa netralitas PPN. Selain itu, penelitian ini juga akan mengevaluasi bagaimana implikasi peraturan-peraturan yang dikeluarkan pemerintah bagi industri kelapa sawit terpadu.

2.2.1.2. Kebijakan Fiskal

Kebijakan fiskal pada dasarnya merupakan alternatif keputusan yang dipilih Pemerintah dalam mengelola pendapatan dan keuangan negara (Nurmantu, 2005, h 11). Lebih lanjut, kebijakan fiskal dapat dipahami sebagai penyesuaian dalam pendapatan dan pengeluaran pemerintah untuk mencapai kestabilan ekonomi yang lebih baik dan laju pembangunan ekonomi yang dikehendaki. Mansury, mengutip Samuelson dan Nordhaus, menyatakan bahwa kebijakan fiskal dalam arti luas adalah kebijakan untuk mempengaruhi produksi masyarakat, kesempatan kerja dan inflasi, dengan menggunakan instrumen pemungutan pajak dan pengeluaran belanja negara (Mansury, 1999, h.1).

Dilihat dari sisi kebijakan fiskal, kebijakan PPN atas Industri kelapa sawit terpadu seharusnya dapat mempegaruhi produksi minyak kelapa sawit yang semakin meningkat, kesempatan kerja bagi masyarakat di sekitar perusahaan menjadi terbuka lebar, dan mampu mengembangkan perekonomian masyarakat di sekitar perusahaan kelapa sawit terpadu.

2.2.1.2 Kebijakan Pajak

Kebijakan pajak adalah kebijakan fiskal dalam arti yang sempit. Mansury mendefinisikan kebijakan fiskal dalam arti sempit adalah kebijakan yang berhubungan dengan penentuan apa-apa yang dijadikan *tax base*, siapa-siapa yang dikenakan pajak, siapa-siapa yang dikecualikan, bagaimana menentukan besarnya pajak yang terhutang dan bagaimana menentukan prosedur pelaksana kewajiban pajak terhutang (Mansury, 1999, h.1).

Dilihat dari definisi kebijakan pajak, kebijakan PPN atas indsutri kelapa sawit terpadu dilakukan oleh pemerintah dengan mengedepankan asas equal treatment bagi semua subjek yang melakukan kegiatan usaha di bidang kelapa sawit. Tidak melihat apakah perusahaan itu bergerak dibidang usaha kelapa sawit terpadu maupun yang tidak terpadu.

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam pelaksanaan fungsi pemerintah, baik dalam fungsi alokasi, distribusi, stabilisasi, dan regulasi maupun kombinasi antara keempatnya. Menurut Rosdiana dan Irianto, fungsi pajak dapat dibedakan menjadi dua kategori besar yaitu (Rosdiana dan Irianto, 2011, h.45):

1. Fungsi pajak sebagai sumber penerimaan negara yang aman dan berkelanjutan, dan
2. Fungsi pajak sebagai instrumen politik.

Pajak sebagai instrumen politik, digunakan oleh pemerintah untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang ditetapkan oleh pemerintah. Pajak sebagai instrumen politik dapat dielaborasi dalam beberapa fungsi, antara lain: 1) Fungsi Pajak Sebagai Sumber Penerimaan Negara yang Aman, Murah, dan Berkelanjutan, 2) Fungsi Pajak Sebagai Instrumen Keadilan dan Pemerataan, 3) Fungsi Pajak Sebagai Instrumen Kebijakan Pembangunan, 4) Fungsi Pajak

sebagai Instrumen Ketenagakerjaan, 5) Fungsi Pajak Sebagai Instrumen Kebijakan Mitigasi dan Adaptasi Perubahan Iklim.

Dilihat dari fungsi pajak, kebijakan PPN atas industri kelapa sawit terpadu sesuai dengan fungsi pajak sebagai sumber penerimaan negara yang aman dan berkelanjutan, serta fungsi pajak sebagai instrumen politik. Sebagai fungsi penerimaan negara (*budgetair*), sudah sangat jelas bahwa tidak dapat dikreditkannya Pajak Masukan atas TBS bagi industri kelapa sawit terpadu dapat meningkatkan pendapatan negara dari sektor PPN. Sebagai instrumen politik, pemerintah berusaha untuk menerapkan asas *equal treatment* bagi setiap individu atau badan yang melakukan kegiatan usaha di bidang kelapa sawit, baik itu yang terpadu maupun yang tidak terpadu.

2.2.2 Konsep Pajak Pertambahan Nilai

2.2.2.1. Pengertian Pajak Pertambahan Nilai

Dasar pemikiran pengenaan Pajak Pertambahan Nilai adalah untuk mengenakan pajak pada tingkat kemampuan masyarakat untuk berkonsumsi, yang pengenaannya dilakukan secara tidak langsung kepada konsumen. Pajak ini dikenakan kepada pengusaha yang menyerahkan barang atau jasa kepada konsumen, sehingga pengusaha yang menyerahkan barang dan jasa akan memperhitungkan pajaknya di dalam harga jualnya. Oleh karena pengenaan pajaknya ditujukan kepada konsumen, maka PPN lebih dikenal dengan sebutan pajak atas konsumsi (*tax on consumption*) (Gunadi, 1999, h. 99). Due dan Fridlaender menyatakan bahwa pajak konsumsi berdasarkan sudut pendekatannya terbagi menjadi dua, yaitu:

1. Pendekatan Langsung

Pajak atas pengeluaran (*expenditure tax*), yaitu pajak yang berlaku bagi seluruh pengeluaran untuk konsumsi yang merupakan hasil penjumlahan seluruh penghasilan dikurangi pengeluaran untuk tabungan dan pembelian aktiva.

2. Pendekatan Tidak Langsung atau Pendekatan Pajak Komoditi

Pajak dikenakan atas penjualan komoditi yang dipungut terhadap pengusaha yang melakukan penjualan. Pajak ini kemudian dialihkan dan pembeli sebagai pemikul beban pajak.

Melville menyatakan bahwa PPN merupakan sebuah pajak tidak langsung yang dikenakan atas penyerahan bermacam-macam barang dan jasa. Lebih lanjut dikatakan bahwa prinsip dasar PPN sebagai pajak tidak langsung adalah suatu pajak yang harus dikenakan pada setiap proses produksi dan distribusi, namun jumlah pajak yang terutang dibebankan kepada konsumen akhir yang memakai produk tersebut.

PPN dikenakan terhadap penambahan nilai (*value added*) yang ada dalam suatu barang. Oleh karena itu, PPN dikenakan hanya pada nilai tambah yang menempel di suatu barang. Menurut Tait:

Value added is the value that a producer (whether a manufacturer, distributor, advertising agent, hairdresser, farmer, race horse trainer or circus owner) adds to his material or purchases (other than labor) before selling the new improved product or service. That is the inputs (the raw materials, transport, rent advertising, and so on) are bought, people are paid wages to work on these inputs and, when the final good and service is sold, some profits is left. So, value added can be looked at from the additive side (wages plus profits) or from the subtractive side (output minus inputs) (Tait, 1988, h.4).

Tait mengartikan *value added* sebagai penambahan yang tercermin dari upah dan keuntungan atau dari sisi pengurangan *output* dengan *input*.

Atas dasar hanya dikenakan terhadap tambahan nilai (*value added*), PPN dikenal dengan nama *Value Added Tax* (VAT). Smith, et.al, mendefinisikan VAT:

The VAT is tax on the value added by a firm to its products in the course of its operation. Value Added can be viewed either as the difference between a firm's, sales and its purchase during an accounting period or as the sum of its wages, profits, rent, interest, and other payments not subject to the tax during that period.

Dari penjelasan Smith dapat dimengerti bahwa VAT dapat dilihat sebagai perbedaan antara penjualan dan pembelian selama periode akuntansi tertentu.

2.2.2.2 Karakteristik (*legal Character*) PPN

Terra menyatakan bahwa PPN memiliki natur atau *legal character*, yaitu *the legal character of a sales tax can be described as a general indirect tax on consumption* (Rosdiana dan Tarigan, 2005, h.215). Dengan demikian, *legal character* dari PPN adalah:

1) *General Tax on Consumption*

Sebagai pajak atas konsumsi, maka tujuan akhir PPN adalah mengenakan pajak atas pengeluaran untuk konsumsi, baik konsumsi atas barang atau jasa yang dilakukan individu maupun badan. Hal ini memberikan karakteristik PPN yang lain, yaitu PPN ditentukan oleh adanya faktor objektif, yaitu adanya objek pajak (barang dan jasa) yang menimbulkan dampak regresif, yaitu semakin tinggi kemampuan konsumen, semakin ringan beban yang dipikul. PPN bersifat *general*. Sifat pertama ini menjadi pembeda PPN dengan salah satu jenis pajak lainnya, yaitu *excise*. Hal ini karena *excise* justru bersifat spesifik karena dikenakan hanya pada barang-barang tertentu, sedangkan PPN dikenakan terhadap semua barang.

2) *Indirect Tax*

PPN merupakan pajak tidak langsung sehingga beban pajaknya dapat dialihkan, baik dalam bentuk *forward shifting* maupun *backward shifting*. Dengan demikian, tidak melulu konsumen berlaku sebagai destinataris atau pemikul beban pajak. Beban pajak bisa saja dipikul penjual dan sebagai konsekuensinya adalah mengurangi keuntungan atau melakukan efisiensi. Sebagai pajak tidak langsung, pengertian PPN dapat dirumuskan berdasarkan dua sudut pandang sebagai berikut:

a. Sudut pandang ekonomi, beban pajak dialihkan kepada pihak lain, yaitu pihak yang akan mengkonsumsi barang atau jasa yang akan menjadi objek pajak.

b. Sudut pandang yuridis, tanggung jawab pembayaran pajak ke kas negara tidak berada di tangan pihak yang memikul beban pajak. Pemikul beban pajak (destinataris pajak) adalah pembeli barang kena pajak. Penanggung jawab atas pembayaran pajak ke Kas Negara berada pada pihak pengusaha kena pajak yang bertindak sebagai penjual barang kena pajak atau pengusaha jasa kena pajak.

3) *Neutral*

PPN bersifat netral dimana netralitasnya dibentuk oleh dua faktor yaitu:

a. PPN dikenakan baik atas konsumsi barang maupun jasa

Dalam pemungutannya, PPN mengandung prinsip tujuan (*destination principle*). Dalam hal ini, PPN dipungut di tempat barang atau jasa dikonsumsi. Dalam prinsip ini maka komoditi impor akan menanggung beban PPN yang sama dengan barang produksi dalam negeri. Karena kedua jenis komoditi ini dikonsumsi di dalam negeri maka akan dikenakan pajak dengan beban yang sama.

b. *Non-Cummulative*

Tidak terjadi pengenaan pajak berganda karena PPN dipungut atas nilai tambah saja. PPN yang dibayar kepada pengusaha pada mata rantai sebelumnya dapat diperhitungkan dengan PPN yang dipungut dari mata rantai jalur distribusi berikutnya sehingga bersifat *non-cummulative*.

Terra menyatakan netralitas internal mencakup (Terra, 1988, p.15) :

1. Netralitas legal

VAT harus sesuai dengan karakter legalnya dimana VAT adalah ” *general tax on consumption*” atas pengeluaran individu sehingga harus ada relasi antara pengeluaran konsumen dengan beban pajak. Maka seharusnya tarif VAT sama untuk produk yang sama (identik).

2. Netralitas kompetisi

VAT tidak boleh mengganggu kompetisi. Semua pengusaha harus mengemban beban pajak yang sama.

3. Netralitas ekonomi

VAT tidak boleh mengganggu alokasi bisnis. Netralitas ini dijamin dengan tarif tunggal dan seragam.

Selain netralitas internal, Terra juga menyebutkan adanya netralitas eksternal. **Netralitas eksternal** adalah fungsi keseimbangan dari perlakuan pajak atas konsumsi di wilayah ”*tax frontiers (cross-border VAT)*” yaitu pengenaan pajak atas impor harus sama besar dengan pajak yang dikenakan atas produk dalam negeri, dan pengembalian pajak atas ekspor adalah sebesar pajak yang nyata-nyata telah dibayar atas perolehan atau pembuatan barang yang diekspor tersebut.

2.2.2.3 Tahap Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai

PPN merupakan bentuk pengembangan dari sistem Pajak Penjualan. Pada Pajak Penjualan dikenal dua sistem pemungutan, yaitu multiple stage levies dan single stage levies (Terra, 1988, p.21).

a. *Multiple stage levies*

PPN dikenakan terhadap semua tingkat produksi dan distribusi.

Multiple stages dapat dibedakan dalam:

1. *An All-stage tax*, pengenaan pajak dikenakan dalam setiap jalur distribusi dan produksi, termasuk pabrikan dan pedangan eceran.

2. *A dual-stage tax*, pengenaan pajak meliputi pabrikan dan pedagang besar, atau pedagang besar dengan pedagang eceran, atau dapat juga pabrikan dengan pedagang eceran sehingga pedagang besar berada di luar sistem.

b. *Single stage levies*

Pajak atas konsumsi yang pengenaannya hanya pada salah satu mata rantai jalur produksi atau jalur distribusi barang, maka single stage tax dibagi ke dalam tiga tingkat pengenaan yaitu:

1. *A single stage tax at the manufactures level (amanufactures tax)* merupakan suatu pajak atas konsumsi yang hanya dikenakan di tingkat pabrikan.

2. *A single stage tax at wholesale level (a whosale tax)* merupakan suatu pajak atas konsumsi yang dikenakan hanya di tingkat pedagang besar.

3. *A single stage tax at the retail level (a retail sale tax)*, pajak dikenakan atas penyerahan yang dilakukan oleh setiap pengusaha yang menyerahkan barang langsung kepada konsumen.

2.2.2.4 Konsepsi Penyerahan Barang Kena Pajak

Dalam mendefinisikan Penyerahan Barang (*supply of goods*) dalam lingkup PPN perlu memperhatikan pengertian yang diterapkan pada konsep hukum bisnis (*commercial or consumer law*) (Rosdiana dan Irianto, 2001, h.135). Definisi umum digunakan adalah penyerahan barang merupakan pengalihan hak untuk menguasai barang, baik barang bergerak maupun barang tidak bergerak (*supply of goods is a transfer of the right to dispose of tangible movable property or of immovable property other than land*). Dengan demikian, esensi dari penyerahan adalah adanya perpindahan hak milik untuk menguasai barang tersebut.

Menurut William, suatu penyerahan dianggap terutang PPN apabila:

- a) Transaksinya merupakan transaksi penyerahan barang dan jasa.
- b) Penyerahan tersebut tidak termasuk yang dikecualikan dari pengenaan PPN.
- c) Penyerahan yang terutang tersebut dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak menurut ketentuan PPN.
- d) Penyerahan tersebut dilakukan dalam ruang lingkup bisnis (dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya) dan bukan dari hobi atau aktivitas non bisnis lainnya.

2.2.2.5 Tipe Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Barang Modal

1. *Gross National Product Type*

Pajak Pertambahan Nilai yang berbentuk *GNP type* dikenakan pada semua barang-barang konsumsi dan barang-barang produksi (barang modal) tanpa adanya penyusutan. Jadi barang-barang yang dihitung dalam *GNP type* adalah barang-barang yang dihasilkan oleh warga negara suatu negara yang tidak hanya terdiri dari barang-barang konsumsi tetapi juga barang-barang produksi, yang secara teknis dinamakan investasi, termasuk di dalamnya adalah jasa.

PPN yang telah dibayar atas barang modal yang telah dibeli, sama sekali tidak diperkenankan untuk dikurangkan. Jadi, dalam mengenakan PPN berdasarkan *GNP type* dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{GNP} = C + I = W + P + D$$

- Dimana:
- a. C adalah *Consumption* (konsumsi)
 - b. I adalah *Investment* (Investasi)
 - c. W adalah *wages* (upah)
 - d. P adalah *profit* (keuntungan)
 - e. D adalah *depreciation* (penyusutan)

Karena dalam tipe ini tidak diperkenankan adanya pengurangan terhadap pembelian *capital goods* (barang modal) serta tidak diperbolehkan adanya penyusutan, maka tentu ada diskriminasi terhadap pemakaian *capital goods*.

Contoh:

Traktor pengolah lahan perkebunan kelapa sawit dibeli Januari 2001.

Nilai perolehan : Rp 50.000.000

PPN (Pajak Masukan): Rp 5.000.000

Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan.

Kemudian traktor digunakan untuk mengolah lahan perkebunan kelapa sawit untuk menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS)

Nilai Jual : Rp 100.000.000

PPN (Pajak Keluaran): Rp 10.000.000

Di dalam Nilai jual sudah terdapat Nilai perolehan Traktor senilai Rp 50.000.000 dan tidak diperkenankan untuk dikurangkan dari nilai jual, dan Pajak Masukan atas Traktor senilai Rp 5.000.000 juga tidak dapat dikreditkan terhadap Pajak Keluaran, sehingga PPN yang disetorkan ke kas negara adalah Rp 10.000.000.

Karena dalam tipe ini tidak diperkenankan adanya pengurangan terhadap pembelian *capital goods* (barang modal) serta tidak diperbolehkan adanya penyusutan, maka tentu ada diskriminasi terhadap pemakaian *capital goods*. Karena itu kelemahan-kelemahan dalam menggunakan *GNP type* adalah:

1. Tidak memberikan level playing field yang fair, karena tidak netral atau mendistorsi terhadap pilihan pengusaha, apakah akan menggunakan padat karya atau padal modal.
2. Menghambat modernisasi, dalam arti menjadi penghalang bagi pengusaha untuk mengganti kegiatan produksinya dengan mesin-mesin yang berteknologi lebih modern. Hal ini disebabkan karena PPN atas pembelian mesin-mesin tersebut tidak dapat dikreditkan (ataupun disusutkan) sehingga PPN yang sudah dibayar pada saat membeli barang modal akan

menjadi unsur biaya (*cost*). Hal ini berarti akan meninggikan harga produksi, sehingga harga jual akan semakin tinggi.

2. *Income Type (Net National Product Type)*

Pada tipe ini pajak dikenakan pada semua barang-barang konsumsi dan barang-barang modal setelah dikurangi dengan penyusutan (*depreciation*) atau GNP dikurangi *depreciation*. Pajak masukan atas barang modal yang dibeli tidak seluruhnya dapat dikreditkan dengan PPN atas barang yang dijual, melainkan diamortisasikan dalam suatu periode tertentu seperti halnya penyusutan. Dengan kata lain, pertambahan nilai netto didefinisikan sebagai pendapatan bruto dikurangi pembelian antara (*intermediate goods*) dan penyusutan.

Dengan demikian rumusan untuk PPN dengan tipe *Income Type* ini adalah:

$$\text{Income} = C + I - D = W + P$$

- Dimana:
- a. C adalah *Consumption* (konsumsi)
 - b. I adalah *Investment* (Investasi)
 - c. W adalah *wages* (upah)
 - d. P adalah *profit* (keuntungan)
 - e. D adalah *depreciation* (penyusutan)

Contoh:

Traktor pengolah lahan perkebunan kelapa sawit dibeli Januari 2001

Nilai perolehan : Rp 50.000.000

PPN (Pajak Masukan): Rp 5.000.000

Masa manfaat Traktor menurut ketentuan PPN adalah 5 tahun, maka Pajak Masukan yang dapat dikreditkan pada SPT Masa Pajak Januari 2001 adalah:

Rp 5.000.000 : 5 tahun = Rp 1.000.000.000

Kemudian Traktor digunakan untuk menghasilkan Tandan Buah Segar.

Nilai Jual : Rp 100.000.000

PPN (Pajak Keluaran): Rp 10.000.000

Maka pengkreditan Pajak Masukan dan Pajak Keluarannya adalah:

Pajak Keluaran : Rp 10.000.000

Pajak Masukan : (Rp 1.000.000)

Rp 9.000.0000

Pada Januari 2001, PPN yang disetor ke kas negara adalah Rp 9.000.000.

Karena itu kelemahan-kelemahan dalam menggunakan *NNP type* ini adalah:

1. Menimbulkan beban administrasi yang besar, karena untuk mencatat penyusutan PPN (Pajak Masukan) atas pembelian barang modal.
 2. Menimbulkan *dispute*, karena sering kali di lapangan terjadi persepsi yang berbeda antara barang modal dengan suku cadang, serta sulit untuk memisahkan atau membedakan antara barang modal dengan suku cadang.
 3. Menimbulkan kecenderungan untuk melakukan penyeludupan PPN dengan menyatakan bahwa pembelian barang tersebut tidak termasuk pembelian barang modal melainkan pembelian suku cadang.
3. *Consumption Type*

Pada tipe ini pajak dikenakan hanya pada barang-barang konsumsi yang biasanya dikonsumsi oleh konsumen akhir, karena itu atas barang-barang modal (investasi) tidak dikenakan pajak, baik dengan cara pembebasan maupun dengan pengkreditan.

Dasar pengenaan PPN adalah penerimaan bruto perusahaan dikurangi dengan nilai seluruh pembelian produk antara (*intermediate goods*), baik bahan baku maupun barang dalam proses, selain pengeluaran modal untuk pabrik dan peralatan. Jika perusahaan mengurangi modalnya, maka yang tersisa hanyalah nilai output barang konsumen saja. Dengan demikian, rumusan untuk PPN tipe konsumsi adalah:

$$\text{Consumption} = \text{Wages} + \text{Profit}$$

- Dimana: a. C adalah *Consumption* (konsumsi)
 b. I adalah *Investment* (Investasi)
 c. W adalah *wages* (upah)
 d. P adalah *profit* (keuntungan)
 e. D adalah *depreciation* (penyusutan)

Contoh:

Traktor pengolah lahan perkebunan kelapa sawit dibeli Januari 2001

Nilai perolehan : Rp 50.000.000

PPN (Pajak Masukan): Rp 5.000.000

Kemudian Traktor digunakan untuk menghasilkan Tandan Buah Segar.

Harga TBS : Rp 100.000.000

PPN (Pajak Keluaran) : Rp 5.000.000

Pengkreditan PPN adalah:

Pajak Keluaran : Rp 10.000.000

Pajak Masukan : (Rp 5.000.000)
 Rp 5.000.000

Maka dalam SPT Januari 2001, PPN yang disetorkan ke kas negara adalah Rp 5.000.000

2.2.3 Fasilitas Pajak Pertambahan Nilai

Pemberian fasilitas PPN dapat diberikan jika benar-benar diperlukan. Fasilitas PPN diperlakukan sama terhadap semua Wajib Pajak (WP) berdasarkan ketentuan peraturan perpajakan. Pemberian fasilitas diberikan hanya kepada BKP yang merupakan barang yang banyak dibutuhkan oleh masyarakat. Fasilitas- fasilitas ini antara lain:

1. Terutang tidak dipungut

Fasilitas terutang PPN tetapi tidak dipungut adalah fasilitas yang diberikan oleh negara atas perlakuan barang-barang impor tertentu yang dituangkan melalui peraturan pelaksana Undang-Undang. Fasilitas

terutang tidak dipungut merupakan metode yang sama dengan *Zero Rating* dimana Pajak Masukan yang telah dibayar dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP).

2. Pembebasan (*Exemption*)

Pembebasan berarti bahwa pedagang yang dibebaskan harus membayar PPN inputnya tanpa dapat mengkreditkan pajak yang telah dibayar (Tait, 1988, p.49). Pajak Masukan untuk memproduksi barang (baik PPN bahan baku, bahan penentu, mesin-mesin) tidak dapat dikreditkan, maka akan dibebankan pada harga. Konsekuensinya akan menimbulkan pajak berganda (*cascading effect*).

Fasilitas pembebasan menimbulkan pajak berganda, meningkatkan harga jual serta menurunkan daya saing produk, namun memberikan kemudahan bagi PKP dalam administrasi karena tidak perlu memungut PPN atas penyerahan BKP dan atau JKP.

Fasilitas pembebasan PPN ini diberlakukan bagi Barang Kena Pajak yang bersifat Strategis yaitu Tandan Buah Segar yang dihasilkan oleh pengusaha kelapa sawit. Pembebasan ini berlaku mulai tahun 2001. Pembebasan PPN atas Tandan Buah Segar ini menimbulkan pajak berganda bagi pengusaha kelapa sawit, khususnya pengusaha kelapa sawit terpadu, meningkatkan harga jual karena Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan dan dimasukkan dalam komponen harga jual, serta menurunkan daya saing produk. Bagi petani kelapa sawit memberikan kemudahan dalam administrasi karena tidak perlu memungut PPN atas penyerahan Tandan Buah Segar. Namun, bagi pengusaha kelapa sawit terpadu, yang melakukan pengolahan selanjutnya atas Tandan Buah Segar menjadi CPO, hal ini tentu akan menyulitkan dalam hal administrasi pengkreditan Pajak Keluaran dan Pajak Masukannya.

3. *Zero Rate*

Zero rate berarti orang yang melakukan penyerahan sepenuhnya diberikan kompensasi penuh atas seluruh PPN yang seharusnya dibayarkan. *Zero rating* dapat juga diartikan sebagai pemajakan dengan

tarif 0%. Artinya Pajak Keluaran atas penyerahan BKP sebesar 0%. Walaupun Pajak Keluaran bernilai 0, namun tetap dianggap memiliki Pajak Keluaran, sehingga PKP tetap dapat melakukan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan. Kemungkinan akan terjadi lebih bayar dan PKP dapat meminta restitusi atau kompensasi PPN atas Lebih Bayar tersebut.

2.2.4 Metode Penghitungan PPN

Metode dalam menghitung PPN dapat dilihat dari dua perspektif, yaitu penambahan nilai (upah dan keuntungan), serta dari selisih *output* dengan *input*. Metode penghitungan PPN dapat dilakukan dengan metode (Rosdiana, 2004, h.14):

a) *The Subtractive Direct Method*

Metode ini dikenal juga dengan nama *account method* atau *business transfer tax*. Pajak dihitung dengan cara mengurangi harga penjualan dengan harga pembelian dan langsung dikalikan dengan tarif.

b) *The Subtractive Indirect Method*

Pajak dihitung dengan cara mengurangi pajak yang dipungut pada waktu penjualan (*output tax*) dengan jumlah pajak yang telah dibayar pada waktu pembelian (*input tax*). Jadi, dalam metode ini, yang dikurangkan adalah pajaknya sehingga metode ini dikenal juga dengan sebutan metode kredit (*credit method*).

Indonesia menganut sistem pemungutan PPN dengan *credit method*. Sistem ini juga yang diterapkan bagi semua industri dan konsumen di Indonesia. Metode pengkreditan Pajak Masukan dan Pajak Keluaran ini memberikan keadilan karena penanggung beban pajak pada hakekatnya adalah konsumen akhir, namun terdistribusi dari mulai tingkat produksi dan distribusi.

Di sisi lain, Tait menjabarkan metode dalam menghitung PPN, yaitu (Tait, 1988, p.4):

To levy a tax rate (t) on this value added, there are four basic forms that can produce an identical result:

(1) t (wages + profits): *the additive-direct or account method.*

(2) t (wages) + t (profits) : *the additive-indirect, so called because value added itself is not calculated, but only the tax liability on the components of value added.*

(3) t (outputs – inputs) : *the subtractive – direct (also an accounts method, sometimes called the business transfer tax; and*

(4) t (output) – t (input) : *the subtractive – direct (the invoice or credit) method.*

Metode pertama dan kedua merupakan metode yang dilihat dari penambahan upah dan laba. Metode ini merupakan metode *addition method*. Sedangkan, metode ketiga dan keempat menggunakan pengurangan *output* dengan *input*.

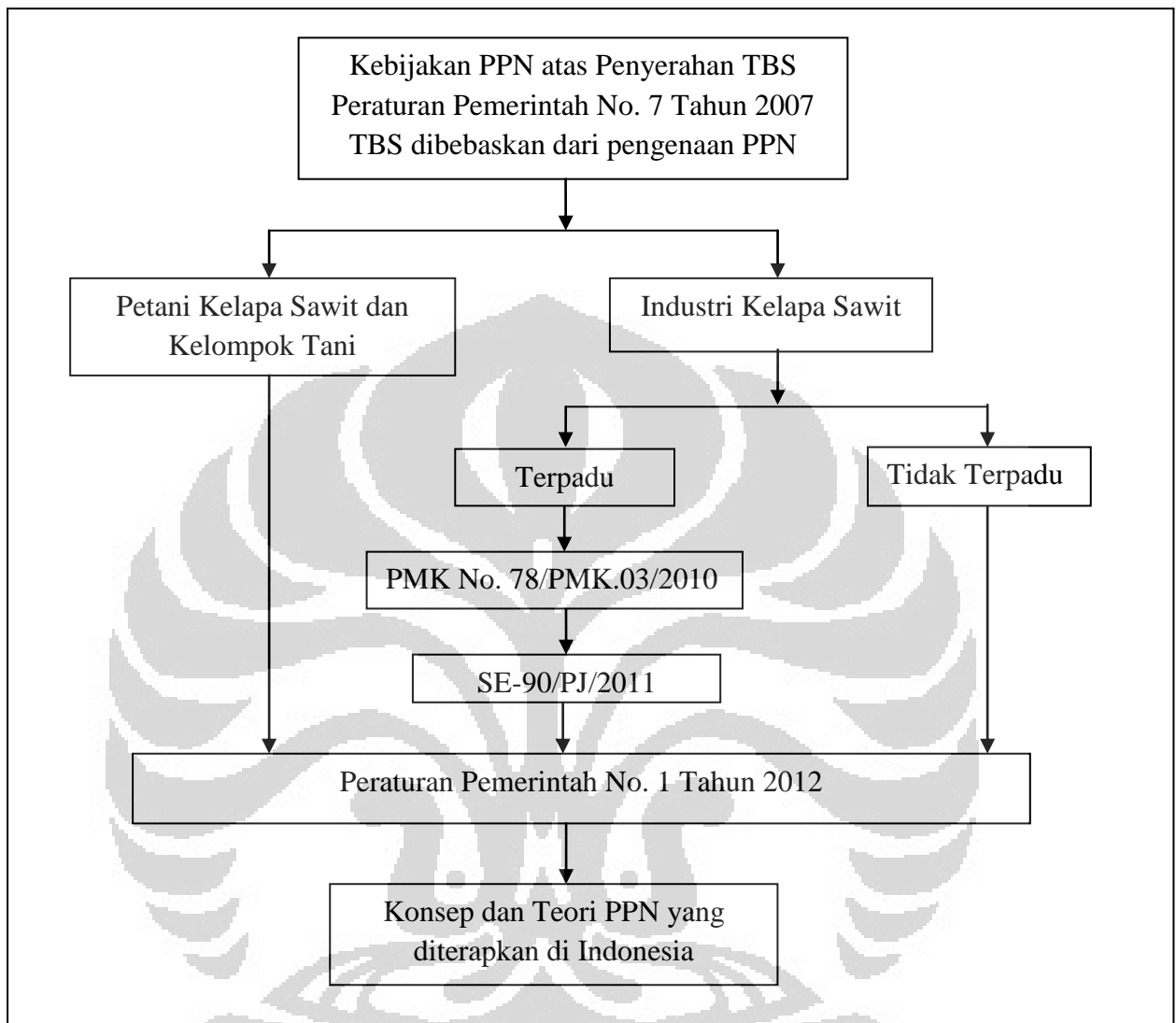
2.3 Kerangka Pemikiran

Penulis berangkat dari berbagai teori, antara lain konsep kebijakan dan konsep Pajak Pertambahan Nilai. Kedua konsep ini yang digunakan oleh penulis untuk melakukan penelitian terkait dengan ” Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu”.

Konsep kebijakan yang digunakan penulis adalah kebijakan publik, kebijakan fiskal, dan kebijakan pajak. Ketiga teori ini menjadi acuan penulis untuk menganalisis kebijakan Pajak Pertambahan Nilai yang diterapkan di Industri Kelapa Sawit Terpadu. Konsep kebijakan publik yang digunakan sesuai dengan analisis kebijakan menurut Dunn. Prosedur analisis kebijakan menurut Dunn dimulai dari penyusunan agenda, formulasi kebijakan, adopsi kebijakan, implementasi kebijakan, dan evaluasi kebijakan.

Konsep Pajak Pertambahan Nilai yang digunakan penulis adalah teori dan pengertian dari PPN itu sendiri, Netralitas PPN, tahapan pengenaan PPN, konsepsi penyerahan barang kena pajak, tipe pengenaan PPN atas barang modal, fasilitas PPN, dan metode penghitungan PPN. Konsep PPN ini digunakan untuk menganalisis kebijakan PPN yang diterapkan atas Industri Kelapa Sawit Terpadu.

Berdasarkan uraian permasalahan dan kajian pustaka tersebut, maka kerangka pemikiran penelitian dapat diuraikan dalam bentuk gambar 2.2 :



Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran

Sumber: Diolah oleh Peneliti

BAB 3

METODE PENELITIAN

Penelitian adalah suatu kegiatan yang dilaksanakan dengan suatu sistematika metodologi ilmiah dengan tujuan untuk memperoleh sesuatu yang baru dalam usaha memecahkan suatu masalah yang setiap saat dapat timbul di masyarakat (Sukandarrumidi, 2002, h.11). Dalam melakukan suatu penelitian, dibutuhkan metode penelitian untuk memberikan arah dan tujuan dari suatu penelitian.

3.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif. Menurut Creswell pengertian kualitatif yaitu:

“A qualitative study is designed to be consistent with the assumption of a qualitative paradigm. This duty is defined as an inquiry process of understanding a social or human problem, based on building a complex, holistic picture, formed with word, reporting detailed views of information, and conducted in a natural setting”

Penelitian kualitatif didefinisikan sebagai sebuah proses penyelidikan untuk memahami masalah sosial atau masalah manusia, berdasarkan pada penciptaan gambaran holistik lengkap yang dibentuk dengan kata-kata, melaporkan pandangan informan secara terperinci, dan disusun dalam sebuah latar alamiah.

Menurut Bungin, dalam pendekatan kualitatif, peneliti diarahkan oleh produk berpikir induktif untuk menemukan jawaban logis terhadap apa yang sedang menjadi pusat perhatian dalam penelitian, dan akhirnya produk berfikir induktif menjadi jawaban sementara terhadap apa yang dipertanyakan dalam

penelitian dan menjadi perhatian. Dalam Bungin, peneliti kualitatif adalah peneliti yang memiliki tingkat kritisme yang lebih dalam semua proses penelitian. Kekuatan kritisme peneliti menjadi senjata utama menjalankan semua proses penelitian.

Dalam penelitian ini, peneliti akan melakukan analisis pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap industri kelapa sawit terpadu. Peneliti akan menjabarkan dan mengkritisi tentang permasalahan yang timbul akibat adanya kebijakan dalam bidang perpajakan yang dilakukan oleh pemerintah, terhadap industri kelapa sawit terpadu. Penelitian ini juga akan memaparkan tentang pandangan informan atas permasalahan yang ada, sebagai bahan penelitian untuk mendapatkan hasil yang akurat.

3.2 Jenis Penelitian

1. Jenis Penelitian berdasarkan tujuan penelitian.

Menurut Bambang dan Lina ada tiga jenis klasifikasi penelitian berdasarkan tujuan penelitian, yaitu: Penelitian eksploratif, penelitian deskriptif, dan penelitian eksplanatif. Berdasarkan tiga klasifikasi tersebut, penelitian ini adalah penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif dilakukan untuk memberikan gambaran yang lebih detail mengenai suatu gejala atau fenomena. Hasil akhir dari penelitian ini biasanya berupa tipologi atau pola-pola mengenai fenomena yang sedang dibahas (Prasetyo dan Jannah, 2005, h.42).

Tujuan dari penelitian deskriptif adalah:

- a. Menggambarkan mekanisme sebuah proses;
- b. Menciptakan seperangkat kategori atau pola.

Penelitian deskriptif merupakan penelitian yang berusaha menggambarkan sedetail mungkin suatu hal dari data yang ada. Penelitian ini tidak terbatas pada pengumpulan dan penyusunan data, tetapi meliputi analisis dan interpretasi arti dari data itu. Oleh karena itu penelitian ini termasuk dalam jenis penelitian deskriptif.

Penelitian ini akan menggambarkan secara detail bagaimana pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap industri kelapa sawit terpadu. Masalah yang timbul akibat adanya pembebasan PPN atas penyerahan Tandan Buah Segar (TBS) memberikan dampak yang serius bagi pengusaha kelapa sawit terpadu. Penelitian ini akan mengkaji dan memaparkan bagaimana peraturan pemerintah mengakomodasi permasalahan ini dan apa dampaknya bagi pengusaha kelapa sawit terpadu.

2. Jenis Penelitian berdasarkan manfaat penelitian.

Berdasarkan manfaatnya, penelitian ini merupakan penelitian murni. Menurut Newman, penelitian murni memperluas pengetahuan dasar mengenai sesuatu:

“Basic research advance fundamental knowledge about the social world. It focuses on refuting or supporting theories that explain how the social world operates, what makes things happen, why social relations are a certain way; and society changes(2000, p 21).

Penelitian murni merupakan penelitian yang manfaatnya dirasakan untuk waktu yang lama. Lamanya manfaat ini lebih karena penelitian ini biasanya dilakukan karena kebutuhan peneliti sendiri. Penelitian murni mencakup penelitian-penelitian yang dilakukan dalam kerangka akademis.

Penelitian murni lebih banyak digunakan di lingkungan akademik, penelitian tersebut memiliki karakteristik yaitu penggunaan konsep-konsep yang abstrak (Prasetyo dan Jannah, 2005, h.38). Penelitian murni biasanya dilakukan dalam rangka pengembangan ilmu pengetahuan. Umumnya hasil penelitian murni memberikan dasar untuk pengetahuan dan pemahaman yang dijadikan sumber metode, teori dan gagasan yang dapat diaplikasikan pada penelitian selanjutnya. Fokus penelitian ada pada logika dan rancangan penelitian yang dibuat oleh peneliti sendiri.

Penelitian ini menggunakan konsep-konsep perpajakan yang ada dan berkembang di dunia akademis. Penelitian ini juga akan membandingkan konsep dan teori perpajakan yang ada dengan kenyataan yang terjadi di lapangan. Pengenaan PPN dalam industri kelapa sawit terpadu dalam beberapa hal ada yang tidak sesuai dengan teori perpajakan yang ada. Oleh karena itu, peneliti melakukan penelitian atas masalah ini dengan maksud untuk mengembangkan ilmu pengetahuan dan dapat menjadi masukan untuk penelitian selanjutnya.

3. Jenis penelitian berdasarkan dimensi waktu

Berdasarkan dimensi waktu, penelitian ini merupakan penelitian *cross-sectional*. Penelitian *cross-sectional* adalah penelitian yang dilakukan dalam satu waktu tertentu. Penelitian ini hanya digunakan dalam waktu yang tertentu, dan tidak akan dilakukan penelitian lain di waktu yang berbeda untuk diperbandingkan.

3.3 Teknik Pengumpulan Data

Penelitian kualitatif merupakan penelitian yang bersifat interpretatif. Sehingga bias, nilai, dan penilaian penelitian dinyatakan secara tegas dalam laporan penelitian (Prasetyo dan Jannah, 2005, h.45). Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan dua teknik pengumpulan data yaitu:

1. Studi Kepustakaan (*library research*). Studi literatur adalah teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini. Creswell menjelaskan ada tiga jenis penggunaan literatur dalam penelitian yaitu (Creswell, 2003, h.22):

- a) *The literature is used to “frame” the problem in the introduction to the study, or*
- b) *The literature is presented in separate section as a “review of the literature”, or*
- c) *The literature is presented in the study at the end, it becomes as a basis for comparing and contrasting findings of the qualitative.*

Pada penelitian ini, literatur sangat dibutuhkan sebagai referensi hasil penelitian-penelitian lain yang berhubungan dengan penelitian ini. Selain itu, literatur juga dapat digunakan untuk memperluas dan memperkaya hasil penelitian sebelumnya. Literatur ini sebagai bahan acuan dan perbandingan dalam melakukan penelitian ini.

Studi kepustakaan dalam penelitian ini dilakukan dengan cara menelaah dan mempelajari sumber pustaka seperti buku, literatur skripsi dan tesis, jurnal, majalah, ketentuan peraturan perpajakan dan tulisan-tulisan yang relevan terhadap permasalahan yang diangkat khususnya mengenai Pajak Pertambahan Nilai. Tujuan dari studi kepustakaan adalah membantu dalam bentuk kerangka teori yang dapat menentukan arah dan tujuan penelitian.

2. Studi Lapangan (*field research*)

Data primer dan sekunder dapat diperoleh melalui penelitian lapangan (*field research*). Menurut Newman, *field research* adalah: “*qualitative researcher directly observes and records notes on people in natural setting for an extended period of time* (Neuman, 2006,h.46). Studi ini dilakukan dengan melakukan wawancara mendalam (*in depth interview*) dengan menggunakan pedoman wawancara. Peneliti akan menggunakan pertanyaan terbuka dan melakukan *one by one interview* dengan *audio tipe*.

3.4 Teknik Analisis Data

Penelitian ini menggunakan teknik analisis data kualitatif. Bogdan dan Biklen, dalam Moeleong, menyatakan bahwa analisis data kualitatif adalah:

“Upaya yang dilakukan dengan jalan bekerja dengan data, mengorganisasikan data, memilah-milahnya dalam satuan yang dapat dikelola, mensintesiskannya, mencari dan menemukan pola, menemukan apa yang penting dan apa yang dipelajari, dan memutuskan apa yang dapat diceritakan kepada orang lain (Moleong, 2005, h.248).”

Dalam analisis data kualitatif, tidak semua data yang diperoleh berkaitan dengan penelitian. Oleh karena itu, peneliti harus melakukan pemilahan atas data-

data yang diperoleh dan kemudian dilakukan analisis. Data yang sudah dipilah dan berkaitan dengan penelitian akan dibagikan kepada pihak lain.

3.5 Narasumber

Dalam menentukan narasumber yang akan diwawancarai, peneliti engacu kepada empat kriteria narasumber yang baik yang dikemukakan Newman, yaitu (Newman, 2006, h.411):

1. *The informant who is totally familiar with the culture and is position to witness significant events makes a good informant;*
2. *The individual is curently involved in the field;*
3. *The person can spend time the researcher'*
4. *Non analytic individuals make better informants.*

Peneliti melakukan wawancara mendalam dengan beberapa narasumber yang terkait langsung dengan penelitian antara lain:

1. Direktorat Jendral Pajak

Direktorat Jendral Pajak merupakan direktorat yang berada di bawah naungan Kementerian Keuangan yang bertugas dalam merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standadisasi di badaing perpajakan. Peneliti melakukan wawancara dengan Bapak Yonathan Stephanus yang bekerja di bagian divisi Peraturan Pajak Pertambahan Nilai, Direktorat PPN dan Pajak Tidak Langsung lainnya, khususnya PPN Industri.

2. Gabungan Pengusaha Kelapa Sawit Indonesia (GAPKI)

GAPKI merupakan gabungan para enterpreneur minyak sawit yang pada saat ini sudah memiliki 553 anggota yang tersebar di seluruh Indonesia. GAPKI adalah wadah perusahaan produsen minyak sawit (CPO) yang terdiri dari PT. Perkebunan Nusantara, Perusahaan Perkebunan Swasta Nasional dan Asing, serta Paladang Kelapa

Sawit yang tergabung dalam koperasi. Narasumber yang berasal dari GAPKI adalah Bapak Fadhil Hasan yang menjabat sebagai *Director Eksecutive* Gabungan Pengusaha Kelapa Sawit Indonesia.

3. Akademisi

Wawancara dilakukan kepada pihak akademisi selaku pihak independen yang menguasai konsep kebijakan fiskal dan PPN. Wawancara dilakukan dengan Bapak Mahfud Sidik, Prof. Gunadi, dan Prof. Safri Nurmantu.

4. Praktisi

Wawancara dilakukan kepada praktisi dan konsultan pajak Bapak Abdul Rahim yang saat ini bekerja sebagai *tax advisor* di ARM Consulting. Beliau juga pernah menjabat sebagai pemeriksa pajak.

3.6 Penentuan site Penelitian

Dalam penelitian ini peneliti memilih site di lingkungan pembuat kebijakan yaitu Direktorat Jendral Pajak. selain itu, peneliti juga memilih site di lingkungan pengusaha kelapa sawit yang tergabung dalam sebuah asosiasi yaitu Gabungan Pengusaha Kelapa Sawit Indonesi (GAPKI). Penelitian ini dilakukan di Depok dan Daerah Jakarta.

3.7 Proses Penelitian

Proses penelitian ini dimulai ketika peneliti melihat ada ketidaksesuaian antara kebijakan yang tertuang dalam peraturan yang mengatur tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Perusahaan Kelapa Sawit Terpadu dengan konsep dan teori PPN, khususnya pada teori tipe Pajak Pertambahan Nilai dan konsep *taxable supplies*. Ketidaksesuaian ini akan menimbulkan dampak negatif bagi perusahaan kelapa sawit terpadu dan juga akan melemahkan konsistensi penerapan Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia.

3.8 Keterbatasan Penelitian

Secara keseluruhan dalam melakukan penelitian ini ada beberapa kendala yang penulis hadapi. Terutama yang terkait dengan proses perolehan data dan informasi yang dibutuhkan. Keterbatasan data numerik berupa jumlah perusahaan kelapa sawit terpadu yang terdapat di Indonesia. Peneliti mengambil solusi dengan mengutip hasil wawancara dengan direktur eksekutif GAPKI yaitu Bapak Fadhil Hasan yang menyatakan bahwa hampir semua perusahaan kelapa sawit yang terdaftar di GAPKI merupakan perusahaan kelapa sawit terpadu dengan jumlah anggota kira-kira 556 perusahaan. Selain itu, sulitnya mendapatkan data numerik laba perusahaan kelapa sawit terpadu untuk melihat secara konkrit di lapangan mengenai implikasi dari peraturan perpajakan kelapa sawit terpadu terhadap perusahaan secara internal dan eksternal. Peneliti mengambil solusi dengan mengutip hasil wawancara dengan konsultan yang pernah menangani kasus pengkreditan PPN atas perusahaan kelapa sawit terpadu, yaitu Bapak Abdul Rahim.

BAB 4

GAMBARAN UMUM

Peneliti membagi gambaran umum kebijakan PPN atas industri kelapa sawit terpadu menjadi beberapa subbagian. Yaitu: terkait dengan industri kelapa sawit di Indonesia, industri kelapa sawit terpadu, dan kebijakan PPN atas industri kelapa sawit terpadu.

4.1 Gambaran Umum Industri Kelapa Sawit di Indonesia

4.1.1 Sejarah Perkembangan Perkebunan Kelapa Sawit

Pada tahun 1948, untuk pertama kalinya tanaman kelapa sawit ditanam di Kebun Raya Bogor sebanyak 4 pohon. Tanaman ini dibawa dari Afrika kemudian ditanam di Kebun Raya Bogor. Dari jumlah tersebut diperkirakan tiga tanaman sudah mati, dan hanya menyisakan satu tanaman. Sampai sekarang sisa tanaman kelapa sawit masih hidup di Kebun Raya diperkirakan hanya tinggal satu pohon dan sudah berumur sangat tua sekali. Selanjutnya pada tahun 1864, tanaman ini mulai di coba di berbagai tempat di seluruh Indonesia, diantaranya di Banyumas, Palembang, dan kemudian di coba secara luas di Jawa Bara (www.bumn.go.id).

Barulah pada tahun 1910 tanaman kelapa sawit mulai ditanam secara komersial di Sumatra Utara. Pada tahun 1957 Pemerintah RI melakukan program nasionalisasi perkebunan kelapa sawit. Setelah itu perkebunan kelapa sawit mulai berkembang pesat di seluruh daerah di Indonesia. Pada tahun 1981 pemerintah melakukan program kredit perkebunan kelapa sawit. Dan selanjutnya dengan pola Perkebunan Inti Rakyat Transmigrasi atau dikenal dengan sebutan PIR Trans (Nes Program).

Pada tahun 1919 mengekspor minyak sawit sebesar 576 ton dan pada tahun 1923 mengekspor minyak inti sawit sebesar 850 ton. Pada masa pendudukan Belanda, perkebunan kelapa sawit maju pesat sampai bisa menggeser dominasi ekspor Negara Afrika waktu itu. Memasuki masa pendudukan Jepang, perkembangan kelapa sawit mengalami kemunduran. Lahan perkebunan mengalami penyusutan sebesar 16% dari total luas lahan yang ada sehingga produksi minyak sawitpun di Indonesia hanya mencapai 56.000 ton pada tahun

1948 / 1949, pada hal pada tahun 1940 Indonesia mengekspor 250.000 ton minyak sawit. Pada tahun 1957, setelah Belanda dan Jepang meninggalkan Indonesia, pemerintah mengambil alih perkebunan (dengan alasan politik dan keamanan). Untuk mengamankan jalannya produksi, pemerintah meletakkan perwira militer di setiap jenjang manajemen perkebunan. Pemerintah juga membentuk BUMIL (Buruh Militer) yang merupakan kerja sama antara buruh perkebunan dan militer. Perubahan manajemen dalam perkebunan dan kondisi sosial politik serta keamanan dalam negeri yang tidak kondusif, menyebabkan produksi kelapa sawit menurun dan posisi Indonesia sebagai pemasok minyak sawit dunia terbesar tergeser oleh Malaysia.

Pada masa pemerintahan Orde Baru, pembangunan perkebunan diarahkan dalam rangka menciptakan kesempatan kerja, meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan sektor penghasil devisa Negara. Pemerintah terus mendorong pembukaan lahan baru untuk perkebunan. Sampai pada tahun 1980, luas lahan mencapai 294.560 Ha dengan produksi CPO (Crude Palm Oil) sebesar 721.172 ton. Sejak itu lahan perkebunan kelapa sawit Indonesia berkembang pesat terutama perkebunan rakyat. Hal ini didukung oleh kebijakan Pemerintah yang melaksanakan program Perusahaan Inti Rakyat Perkebunan (PIR-BUN).

Barulah pada tahun 2007 terjadi revitalisasi perkebunan. Hingga sekarang perkebunan kelapa sawit Indonesia sudah semakin berkembang dan semakin menyebar di setiap kepulauan Indonesia. Revitalisasi perkebunan dan pengembangan Industri kelapa sawit di Indonesia kemudian diatur secara legal di dalam Peraturan Presiden No. 28 Tahun 2008 tentang Kebijakan Industri Nasional. Adapun tujuan kebijakan industri nasional untuk:

1. Merevitalisasi sektor industri dan meningkatkan perannya dalam perekonomian nasional;
2. Membangun sutruktur industri dalam negeri yang sesuai dengan prioritas nasional dan kompetensi daerah;
3. Meningkatkan kemampuan industri kecil dan menengah agar lebih seimbang dengan industri berskala besar;
4. Mendorong pertumbuhan industri di luar Pulau Jawa;

5. Terciptanya sinergi kebijakan dari sektor-sektor pembangunan yang lain dalam mendukung pembangunan industri nasional.

Dalam Peraturan Presiden No. 28 Tahun 2008 tersebut dimuat strategi operasional penguatan, pendalaman, dan penumbuhan 6 (enam) klaster industri prioritas yaitu: basis industri manufaktur, industri berbasis agro, industri alat angkut, industri elektronika dan telematika, dan industri penunjang industri kreatif dan industri kreatif tertentu. Di dalam klaster industri berbasis agro yaitu meliputi cabang-cabang industri pengolahan:

- a. Industri kelapa Sawit;
- b. Industri Karet dan Barang Karet;
- c. Industri Kakao dan Coklat;
- d. Industri Kelapa;
- e. Industri Kopi;
- f. Industri Gula;
- g. Industri Tembakau;
- h. Industri Buah-buahan;
- i. Industri Kayu dan BARang Kayu;
- j. Industri Hasil Perikanan dan Laut;
- k. Industri Pulp dan Kertas; dan
- l. Industri Pengolahan Susu.

Pengembangan dalam industri kelapa sawit menjadi fokus pemerintah karena sektor ini mengalami pertumbuhan yang signifikan selama 10 tahun terakhir. Hal-hal yang dilakukan pemerintah untuk sektor industri kelapa sawit dapat dilihat pada tabel 4.1.

Tabel 4.1 Kebijakan Pembangunan Industri Kelapa Sawit

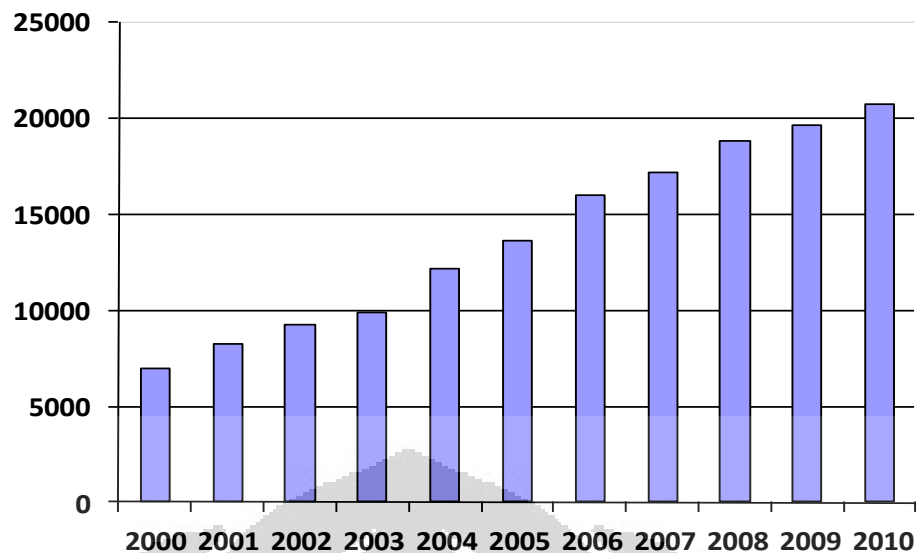
No.	Kelompok Industri	Jangka Menengah	Jangka Panjang
1	Industri Kelapa Sawit	<ul style="list-style-type: none"> • Mendorong pelaksanaan revitalisasi perkebunan kelapa sawit (intensifikasi dan ekstensifikasi); • Memanfaatkan produk samping biodiesel berbasis <i>Crude Palm Oil</i> (CPO) sebagai pengembangan industri oleokimia hilir; • Meningkatkan jaminan pasokan CPO untuk bahan baku industri turunan sawit dalam negeri • Meningkatkan kualitas dan kuantitas infrastruktur pendukung industri berbasis kelapa sawit; • Meningkatkan kegiatan riset teknologi industri dan rekayasa produk kimia turunan kelapa sawit yang terintegrasi; • Mengembangkan industri yang memanfaatkan limbah industri kelapa sawit. 	<ul style="list-style-type: none"> • Meningkatkan diversifikasi, intensifikasi dan ekstensifikasi sumber bahan baku dan sumber energy industri oleokimia; • Melakukan revitalisasi perkebunan kelapa sawit; • Meningkatkan kualitas SDM perkelapasawitan nasional; • Meningkatkan kegiatan riset teknologi industri dan rekayasa produk kimia berbasis kelapa sawit; • Mengembangkan kawasan industri kelapa sawit terpadu di sentra produksi kelapa sawit; • Meningkatkan penggunaan sistem teknologi informasi pada industri berbasis kelapa sawit; • Mengembangkan pusat unggulan perkelapasawitan.

Sumber: Peraturan Presiden No. 28 Tahun 2008, diolah penulis

Dalam kebijakan pembangunan industri kelapa sawit dijelaskan bahwa pemerintah mendorong pembentukan industri kelapa sawit secara terpadu. Sekarang perkebunan kelapa sawit Indonesia sudah menjadi perkebunan nomor satu di dunia mengalahkan negara Malaysia. Luas perkebunan kelapa sawit di Indonesia semakin bertambah. Hal ini disebabkan karena semakin meningkatnya permintaan dunia akan minyak kelapa sawit. Penyebab dari meningkatnya permintaan minyak sawit adalah karena negara-negara Eropa dan lainnya tengah mendorong penggunaan biomassa sebagai bahan bakar (*biofuel*) dalam transportasi dan pembangkit listrik. *Biofuel* yang lebih minim emisi karbon jika dibandingkan dengan bahan bakar fosil kini dipromosikan sebagai solusi untuk menghadapi fenomena pemanasan global.

Indonesia termasuk negara produsen dan eksportir minyak sawit utama dunia. Menurut Joko Supriyono, Sekretaris Jendral Gabungan Pengusaha Kelapa Sawit Indonesia, kinerja produksi CPO tahun 2011 cukup bagus yang mencapai 23,5 juta ton sementara ekspor sebesar 16,5 juta ton (Majalah Sawit, 2012, h.29). Selain untuk keperluan ekspor, produksi CPO juga digunakan untuk kebutuhan dalam negeri. Selama sepuluh tahun terakhir, jumlah konsumsi minyak sawit dalam negeri adalah sekitar 25-30% dari jumlah produksi. Penggunaan minyak sawit terbesar adalah untuk bahan baku industri pangan (80-85%) dan industri non-pangan (15-20%). Kebutuhan minyak sawit dalam negeri diperkirakan akan terus meningkat dengan pertumbuhan sekitar 5,5% per tahun. Pada periode 2006-2010, konsumsi minyak kelapa sawit Indonesia diproyeksikan sekitar 4-6 juta ton. Kenaikan terbesar diperkirakan untuk konsumsi industri biodiesel (Kementerian perdagangan RI, 2010, h.14).

Dengan meningkatnya permintaan minyak kelapa sawit dalam bentuk CPO, baik dari dalam negeri maupun luar negeri, mendorong Indonesia untuk terus menerus meningkatkan industri kelapa sawit baik dalam hal luas lahan perkebunan, maupun dalam hal jumlah industri pengolahan minyak kelapa sawit. Produksi CPO Indonesia sepanjang sepuluh tahun terakhir terus mengalami peningkatan dengan pertumbuhan sekitar 12% setiap tahunnya. Hal tersebut dapat dilihat pada gambar 4.1.



Gambar 4.1 Produksi CPO Indonesia 2000-2010

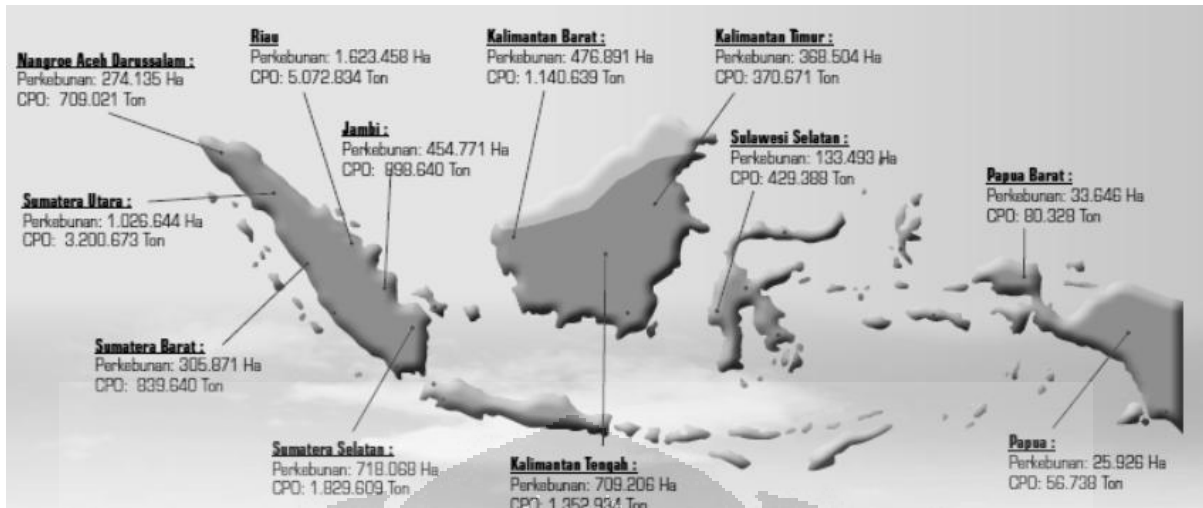
Sumber: Kementerian Pertanian RI, Pusat DatainfoSAWIT,2010

Peningkatan hasil produksi CPO dari tahun ke tahun, tidak lepas dari peningkatan jumlah industri kelapa sawit dalam negeri. Pabrik kelapa sawit adalah salah satu rantai pemasok produksi di industri kelapa sawit yang berfungsi sebagai pos pengolahan tandan buah segar (TBS) sawit menjadi minyak kelapa sawit mentah (CPO).

4.1.2 Industri kelapa sawit di Indonesia

1. Penyebaran Perkebunan Kelapa Sawit

Pada awal perkembangannya, perkebunan kelapa sawit banyak dibudidayakan di pulau Sumatera, khususnya Sumatera Utara. Tahun 2011, genap satu abad perkebunan kelapa sawit komersial hadir di Indonesia. Pengembangannya pun tidak lagi terfokus di pulau Sumatera melainkan ke pulau Kalimantan, Sulawesi dan Papua.



Gambar 4.2 Penyebaran Perkebunan Kelapa Sawit

Sumber: Kementerian Pertanian RI, Kementerian Kehutanan RI, Pusat Data InfoSAWIT, 2010

Penyebaran perkebunan kelapa sawit di Indonesia tidaklah merata. Kebanyakan didominasi di pulau Sumatera dan Kalimantan. Hal ini terjadi karena hutan di pulau Sumatera dan Kalimantan sangat potensial untuk dijadikan lahan perkebunan kelapa sawit.

2. Pabrik Kelapa Sawit Indonesia

Pabrik Kelapa Sawit (PKS) adalah salah satu rantai pasok produksi di industri kelapa sawit yang berfungsi sebagai pos pengolahan tandan buah segar (TBS) menjadi minyak sawit (CPO). Hingga saat ini PKS yang ada di Indonesia tercatat ada sekitar 608 unit dengan kapasitas produksi total mencapai 34.280 ton tbs/jam yang tersebar di 22 Provinsi. Setiap pabrik kelapa sawit mendapatkan pasokan TBS dari perkebunan kelapa sawit, baik itu dari perkebunan milik perusahaan sendiri maupun dari petani kelapa sawit.

Tabel 4.1 Sebaran Pabrik Kelapa Sawit Indonesia

No	Provinsi	Jumlah Industri Pengolahan Kelapa Sawit	Kapasitas Produksi (ton tbs/jam)
1	NAD	25	980
2	Sumatera Utara	92	3.815
3	Sumatera Barat	26	1.645
4	Riau	140	6.660
5	Kepulauan Riau	1	40
6	Jambi	42	2.245
7	Sumatera Selatan	58	3.555
8	Bangka Belitung	16	1.235
9	Bengkulu	19	990
10	Lampung	19	375
11	DKI Jakarta	10	-
12	Jawa Barat	-	30
13	Banten	1	60
14	Jawa Tengah	1	-
15	DI Jogjakarta	-	-
16	Jawa Timur	-	-
17	Bali	-	-
18	Nusa Tenggara Barat	-	-
19	Nusa Tenggara Timur	-	-
20	Kalimantan Barat	65	5.475
21	Kalimantan Tengah	43	3.100
22	Kalimantan Selatan	15	770
23	Kalimantan Timur	29	1.545
24	Sulawesi Utara	-	-
25	Gorontalo	-	-
26	Sulawesi Tengah	7	590
27	Sulawesi Selatan	2	150
28	Sulawesi Barat	6	260
29	Sulawesi Tenggara	3	260
30	Maluku	-	-
31	Maluku Utara	-	-
32	Papua	3	140
33	Papua Barat	4	360
	Indonesia	608	34.280

Sumber: Ditjen Perkebunan, Kementerian RI, 2010

Industri sawit khususnya Pabrik Minyak Kelapa Sawit (PMKS) sangat menguntungkan dari segi bisnis dari tahun ke tahun. Tiap tahun, luas areal perkebunan kelapa sawit meningkat karena didorong ekspansi oleh perusahaan atau oleh masyarakat (penduduk) dan stabilnya harga CPO. Meski demikian, luas perkebunan dan jumlah pabrik sawit tidak berimbang sehingga berpotensi merugikan harga jual buah sawit petani ke pabrik.

Dalam hal pembangunan Pabrik Minyak Kelapa Sawit (PMKS), faktor yang penting diperhatikan berasal dari aspek investasi yang besar. Selain itu, hal lain yang perlu diperhatikan adalah:

1. penentuan tempat untuk mendirikan PMKS dan ketersediaan bahan baku tandan buah segar.
2. Izin untuk mendirikan pabrik sawit dari pemerintah.
3. *Feasibility study* yang menjadi studi awal dalam penentuan kapasitas PMKS, investasi dan *break even point*.
4. Menunjuk perusahaan konsultan untuk pekerjaan; Pemetaan, gambar kerja, spesifikasi, dan teknologi pabrik kelapa sawit.
5. Menunjuk perusahaan kontraktor untuk pekerjaan; pekerjaan tanah, pekerjaan civil, pekerjaan struktur dan pekerjaan lainnya.

Jumlah pabrik pengolahan kelapa sawit akan tumbuh setiap tahun seiring pertumbuhan luas lahan dan peningkatan produksi buah sawit. Pada akhir tahun 2011, total luas lahan diperkirakan delapan juta hektare. Asumsinya setiap 8.000 hektare akan butuh satu pabrik pengolahan kelapa sawit dengan kapasitas rata-rata 45 ton TBS per jam. Dengan jumlah ini, diperlukan 1.000 unit Pabrik Kelapa Sawit untuk mendukung produksi dari keseluruhan luas lahan di Indonesia (Majalah Sawit, 2012, 19).

Pabrik kelapa sawit yang dibutuhkan jumlahnya masih sangat kurang. Pengolahan TBS menjadi minyak sawit juga membutuhkan mesin-mesin dan alat yang canggih untuk mempercepat proses pengolahannya. Pada awal

berkembangnya industri kelapa sawit ini, setiap unit pengolahan kelapa sawit dilakukan oleh pihak yang berbeda-beda. Pengelolaan dilakukan terpisah oleh pemilik yang berbeda.

Perusahaan yang melakukan penanaman kelapa sawit berbeda dengan perusahaan yang melakukan pengolahan TBS menjadi minyak sawit. Pada umumnya perkebunan kelapa sawit diusahakan oleh masyarakat. Perkebunan kelapa sawit biasanya diusahakan oleh petani dan kelompok tani yang rata-rata bukan pengusaha yang mempunyai omzet yang besar.

Sementara industri pengolahan buah sawit menjadi minyak sawit atau jenis lainnya, dilakukan oleh pengusaha yang biasanya sudah memiliki omzet yang besar dan juga melakukan ekspor ke luar negeri. Berikut daftar pelaku usaha kelapa sawit di Indonesia beserta jenis produksinya:

Tabel 4.3 Daftar Pelaku Usaha Industri Kelapa Sawit di Indonesia

Sumatera Barat		Kalimantan Barat	
NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)	NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Amp Plantation	Kelapa Sawit	Agrajaya Baktitama	Minyak Kasar Dari Nabati
Anam Koto	Kelapa Sawit	Agro Abadi Cemerlang	Minyak Makan Dari Nabati
Andalas Agro Industri	Minyak Makan Dari Nabati	Agrolestari Mandiri	Minyak Kasar Dari Nabati
Andalas Wahana Berjaya	Kelapa Sawit	Agronusa Investama	Minyak Kasar Dari Nabati
Binapratama Sakatojaya	Minyak Kasar Dari Nabati	Anugerah Makmur Sejati	Minyak Kasar Dari Nabati
Bintara Tani Nusantara	Kelapa Sawit	Arrtu Agro Nusantara	Minyak Kasar Dari Nabati
Bumi Sarimas Indonesia	Minyak Kasar Dari Nabati	Arrtu Borneo Perkebunan	Minyak Kasar Dari Nabati
Gersindo Minang Plantation	Minyak Sawit Dan Inti Sawit	Arrtu Plantation	Minyak Kasar Dari Nabati
Incasi Raya	Minyak Kasar Dari Nabati	Bangun Nusa Mandiri	Minyak Kasar Dari Nabati
Inkud Agritama	Minyak Sawit Dan Inti Sawit	Berkah Sawit Abadi	Kelapa Sawit

Bengkulu

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Agro Muko	Minyak Sawit dan Inti Sawit
Alno Agro Utama	Kelapa Sawit
Bumi Mentari Karya	Minyak Kasar Dari Nabati
Kencana Katara Kewala	Minyak Kasar Dari Nabati
Mitra Puding Mas	Minyak sawit dan inti sawit
Mukomuko Agro Sejahtera	Kelapa Sawit
Riau Agrindo Agung	Minyak Kasar Dari Nabati
Sapta Sentosa Jaya Abadi	Minyak Goreng
Spo Agro Resources	minyak kelapa sawit

Kalimantan Selatan

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Agro Bukit	Minyak Kasar Dari Nabati
Alamraya Kencana Mas	Minyak Kasar dari Nabati
Buana Karya Bhakti	Kelapa Sawit
Cakradenta Agungpertiwi	Minyak Sawit dan Inti sawit
Cakung Permata Nusa	minyak sawit dan inti sawit
Fass Forest Development	Minyak Kasar Dari Nabati
Gawi Makmur Kalimantan	Minyak Kasar Dari Nabati
Karyapratama Agrisejahtera	Kelapa Sawit
Kharisma Inti Usaha	minyak kasar dari nabati
Ladangrumpun Suburabadi	Minyak Sawit dan Inti Sawit

Kepulauan Riau

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Bakti Tani Nusantara	Kelapa sawit
Perkebunan Tirta Madu	KELAPA SAWIT
Singkep Payung Perkasa	-

Jawa Tengah

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Berkah Emas Sumber Terang	-

Banten

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Pt. Cisadane Raya Chemicals	Minyak Goreng
Tunas Baru Lampung Tbk.	Minyak Goreng

Bangka-Belitung

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Agro Makmur Abadi	-
Alam Karya Sejahtera Aks	Minyak Goreng
Bangka Malindo Lestari	Minyak Goreng
Bumipermai Lestari	CPO
Bumi Sawit Sukses Pratama	Minyak Goreng
Forestalestari Dwikarya	Minyak Goreng
Gunung Pelawan Lestari	Minyak Goreng
Gunung Sawit Binalestari	CPO
Maskapai Perkebunan Leidong West Indonesia	CPO
Palmindo Mitra Lestari	Minyak Goreng

Sumatera Selatan

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Aditarwan	Minyak Sawit dan Inti Sawit
Aek Tarum	Kelapa Sawit
Agronusa Bumi Lestari	Minyak Kelapa Sawit
Agro Palindo Sakti	Kelapa Sawit
Alamanda Lestari Alam	Minyak Kasar Dari Nabati
Arta Prigel	Minyak Sawit dan Inti Sawit
Bangun Desa Utama	Minyak Kasar dari Nabati
Bina Sains Corporation	Minyak Sawit dan Inti Sawit
Binasawit Makmur	Kelapa Sawit
Buluh Cawang Plantations	Minyak Sawit dan inti sawit

Papua

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Agrinusa Persada Mulia	Minyak Kasar Dari Nabati
Agriprima Cipta Persada	Minyak Kasar Dari Nabati
Bio Inti Agrindo	Minyak Kasar Dari Nabati
Gaharu Primalestari	Kelapa Sawit
Merdeka Plantation Indonesia	Minyak Kasar Dari Nabati
Nabire Baru	Minyak Kasar Dari Nabati
Paloway Abadi	Minyak Kasar Dari Nabati
Pt. Sawit Mas Sejahtera	Minyak Kasar Dari Nabati
Pusaka Agro Lestari	Minyak Kasar Dari Nabati
Rimbamatoa Lestari	Kelapa Sawit

Jambi

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Aneka Bumi Pratama	Karet remah
Asiatic Persada	Minyak Sawit dan Inti Sawit
Bahari Gembira Ria	Minyak Kasar Dari Nabati
Bina Mitra Makmur	Minyak Sawit dan Inti Sawit
Biodiesel Jambi	Minyak Kasar Dari Nabati
Buana Mega Sentosa Plantation	Minyak Kasar Dari Nabati
Dasa Anugrah Sejati	Minyak Kasar dari Nabati
Eramitra Agrolestari	Kelapa Sawit
Gatrakembang Paseban	Kelapa Sawit
Inti Indosawit Subur	Minyak Sawit dan Inti Sawit

Kalimantan Timur

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Abadi Borneo Plantations	Minyak Kasar dari Nabati
Agro Indomas	Minyak Kasar dari Nabati
Alam Jaya Persada	Minyak Kasar dari Nabati
Anugerah Abadi Multi Usaha	Minyak Kasar dari Nabati
Anugerah Urea Sakti	Minyak Kasar dari Nabati
Bhumi Simanggaris Indah	Minyak Kasar dari Nabati
Bulungan Citra Agro Persada	Minyak Kasar dari Nabati
Bulungan Hijau Perkasa	Minyak Kasar dari Nabati
Cipta Davia Mandiri	Minyak Kasar Dari Nabati

Aceh

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Aceh Palma Industries	minyak kasar dari nabati
Agro Sawit Sentosa	Minyak kasar dari nabati
Asdal Primalestari	Kelapa Sawit
Bahari Dwikencana Lestari	minyak kasar dari nabati
Boswa Megalopolis	Minyak Sawit dan Inti Sawit
Bumi Flora	Minyak sawit dan inti sawit
Fajar Baizury & Brothers	Minyak Sawit dan Inti Sawit
Karya Tanah Subur	Minyak Sawit dan Inti Sawit
Laot Bangko	Kelapa Sawit
Nafasindo	Minyak Sawit dan Inti sawit

Kalimantan Tengah

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Adhyaksa Dharmasatya	minyak kasar dari nabati
Agro Bukit	minyak sawit dan inti sawit
Agro Indomas	minyak sawit dan inti sawit
Agrokarya Primalestari	minyak kasar dari nabati
Agro Menararachmat	Minyak Sawit dan Inti sawit
Agro Wana Lestari	minyak kasar dari nabati
Alam Sawit Permai	Minyak Kasar dari Nabati
Bangun Jaya Alam Permai	Minyak Sawit dan Inti sawit
Bawak Sawit Tunas Belum	Minyak Kasar dari Nabati
Benua Alam Subur	Minyak Kasar dari Nabati

Sumatera Utara

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Abdi Budi Mulia	Kelapa Sawit
Agrindo Indah Persada	Minyak sawit dan inti sawit
Agro Tampopo	Minyak Goreng
Anak Tasik	Kelapa Sawit
Anugerah Langkat Makmur	Minyak Kasar dari Nabati
Asianagri Hilir	Minyak Kasar dari Nabati
Austindo Nusantara Jaya Agri	Minyak Sawit Dan Inti Sawit
Bandar Sumatra Indonesia	Kelapa Sawit
Cahaya Pelita Andhika	Minyak Sawit Dan Inti Sawit
Citra Sawit Mandiri	Kelapa Sawit

Lampung

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Baratselatan Makmurinvestindo	Kelapa Sawit
Crest International Industrial Development Indonesia	Minyak Kasar dari Nabati
Han Kook Bioenergy Indonesia	Minyak Kasar Dari Nabati
Karyacanggih Mandirutama	Minyak Sawit dan Inti Sawit
Korea Farms Indonesia	Kelapa Sawit
Lampung Interpertiwi	Minyak Sawit Dan Inti Sawit
Pt. Agro Bumi Mas	minyak sawit (CPO)
Pt. Baratselatan Makmurinvestindo	kelapa sawit
Pt. Kriya Swarna Pubian	Minyak Kasar Dari Nabati
Sinar Laut	Kelapa Sawit

Riau

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Adei Plantation & Industry	Minyak Goreng
Agritasari Prima	-
Agro Murni	Minyak Goreng
Agro Usaha Jaya	Minyak Goreng
Aneka Intipersada	CPO
Arindo Trisejahtera	-
Arvenasepakat	-
Asia Sawit Makmur Jaya	Minyak Goreng
Bakrie Sentosa Persada	Minyak Goreng
Banyu Bening Utama	Minyak Goreng

Sulawesi Tengah

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Kirana Sinar Gemilang	Minyak Goreng
Lestari Tani Teladan	-
Niaga Internusa	Minyak Goreng
Pt. Hardaya Inti Plantations	CPO
Salim Ivomas Pratama	Minyak Goreng
Timurjaya Indomakmur	Minyak Goreng

Papua Barat

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Henrison Inti Persada	CPO
Inti Kebun Lestari	CPO
Medcopapua Hijau Selaras	-
Permata Putera Mandiri	Minyak Goreng

Jawa Barat

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Darmex Oil & Fats	Minyak Goreng
Mikie Oleo Nabati Industri	Minyak Goreng
Pt. Kartika Tirta Hema	Minyak Goreng
Sinar Mas Agro Resources & Technology Tbk. (Pt. Smart Tbk.)	Bibit Kelapa Sawit

Sulawesi Selatan

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Haji La Tunrung Cocoa Plantation	Kelapa Sawit
Haji La Tunrung Mahili Shrimp	Kelapa Sawit
Haji La Tunrung Udang Utama	Kelapa Sawit
Haji La Tunrung Udang Windu	Kelapa Sawit
Pt. Bumi Maju Sawit	Minyak kasar dari nabati

Sulawesi Barat

NAMA PERUSAHAAN	JENIS PRODUKSI (KAPASITAS)
Indonesia Unggul Bersatu	Minyak Goreng
Letawa	Minyak Goreng
Mamuang	CPO
Pasangkayu	-
Suryaraya Lestari	CPO
Unggul Widya Teknologi Lestari	Minyak Goreng

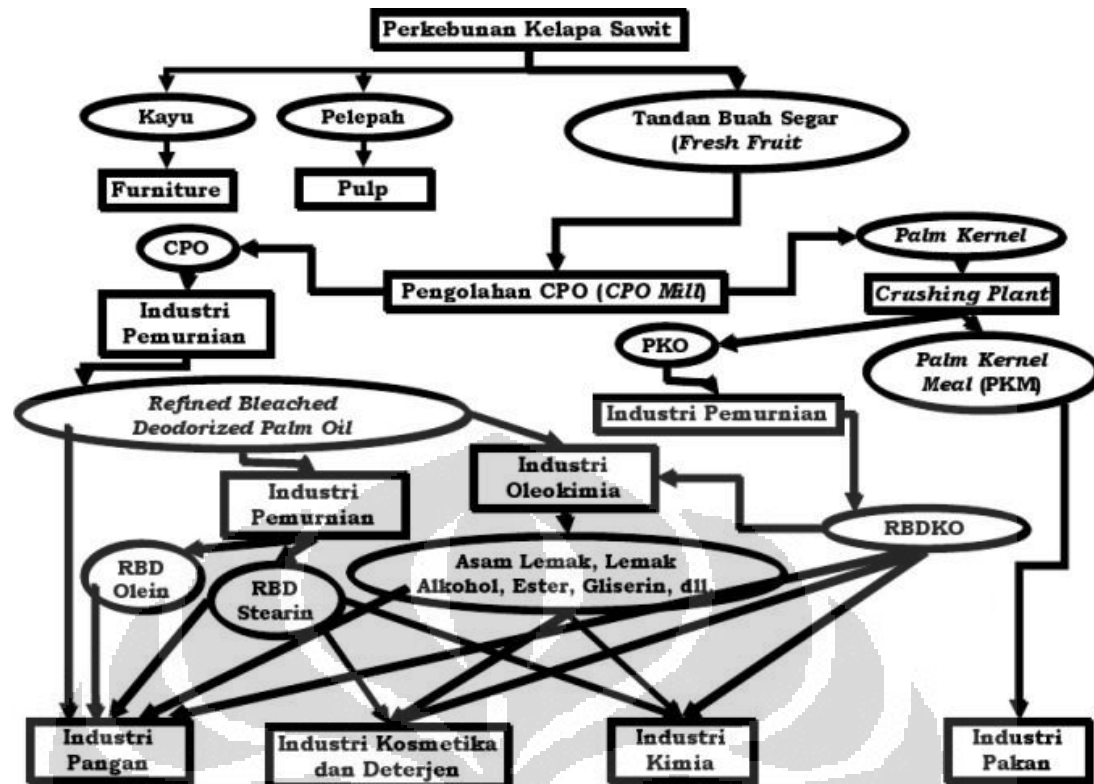
Sumber: <http://regionalinvestment.bkpm.go.id/>, diolah oleh penulis

4.1.3 Industri Kelapa Sawit Terpadu

Industri terpadu merupakan industri yang menggunakan sistem manajemen terpadu (*integrated management system*) dimana industri ini menggunakan sebuah sistem manajemen yang mengintegrasikan seluruh sistem organisasi dan proses dalam satu kerangka lengkap. Hal ini memungkinkan suatu organisasi untuk bekerja sebagai satu kesatuan dengan tujuan bersatu. Dengan sistem terintegrasi, sebuah organisasi atau perusahaan akan menjadi satu kesatuan dengan masing-masing fungsi yang saling terkoordinasi. Sebuah sistem yang terintegrasi memberikan gambaran yang jelas dan holistik dari semua aspek perusahaan, bagaimana mereka mempengaruhi satu sama lain, dan mempunyai resiko yang selalu terkait.

Industri kelapa sawit terpadu adalah industri yang memiliki beberapa bagian dari rangkaian pengolahan kelapa sawit mulai dari perkebunan sampai pada pengolahan minyak sawit menjadi CPO dan turunannya. Artinya perusahaan menguasai pengolahan kelapa sawit dari hulu sampai hilir. Industri kelapa sawit terpadu ini memiliki beberapa divisi dan subdivisi yang mengatur pengolahan biji sawit menjadi minyak kelapa sawit.

Industri kelapa sawit terpadu mulai berkembang sejak tahun 2007, dan semakin didukung oleh Peraturan Presiden No.28 Tahun 2008 Tentang Kebijakan Industri Nasional, seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya. Pengusaha juga melihat bahwa akan lebih mudah bagi mereka untuk mengadakan pengawasan jika melakukan kegiatan secara terpadu. Disamping itu, keuntungan yang akan mereka peroleh akan semakin tinggi bila mereka menguasai pengolahan minyak sawit mulai dari hulu sampai hilir.



Gambar 4.3 Ilustrasi Kegiatan Industri Kelapa Sawit Terpadu

Sumber: diolah penulis

Gambar 4.3 merupakan ilustrasi kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan kelapa sawit terpadu. Mereka memiliki perkebunan kelapa sawit tersendiri dan melakukan pengolahan atas hasil perkebunan kelapa sawit sampai pada hasil akhir yang dijual langsung ke konsumen akhir.

Timbulnya industri kelapa sawit secara terpadu dilatarbelakangi oleh beberapa faktor yaitu:

- Adanya anjuran dari pemerintah untuk membuat industri secara terpadu seperti yang tertuang dalam Peraturan Presiden No.28 Tahun 2008 tentang Kebijakan Industri Nasional. Pemerintah berharap industri terpadu akan menyerap tenaga kerja yang lebih banyak. Dengan dilakukannya perusahaan secara terintegrasi, maka diharapkan akan menyerap lebih banyak tenaga kerja baru.

- Adanya perkembangan dunia bisnis yang mengisyaratkan untuk melakukan industri secara terpadu.
- Lebih mudah dilakukan pengawasan terhadap industri tersebut, karena berada dalam satu kendali.
- Kemudahan dalam memperoleh insentif fiskal berupa *tax allowance* dari pemerintah. Hal ini dikarenakan pemerintah sedang gencar-gencarnya mendukung industri yang padat karya.

Kegiatan yang dilakukan oleh industri terpadu, dalam kaitannya dengan penyerahan BKP/JKP adalah sebagai berikut:

- Kegiatan usaha yang dilakukan lebih dari satu jenis usaha dan melakukan penyerahan yang terutang PPN, pajak masukan yang dibayar dapat dikreditkan seluruhnya.
- Kegiatan usaha yang dilakukan lebih dari satu jenis usaha dan melakukan penyerahan yang tidak terutang PPN, pajak masukan yang dibayar tidak dapat dikreditkan.
- Kegiatan usaha yang dilakukan lebih dari satu jenis usaha dan melakukan penyerahan yang terutang dan tidak terutang PPN, pajak masukan yang dapat dikreditkan hanyalah yang berkaitan dengan usaha yang penyerahannya terutang PPN. Apabila dalam usaha tersebut terdapat biaya gabungan antara usaha yang penyerahannya terutang dan tidak terutang PPN (*join cost*), maka pajak masukan atas biaya tersebut harus dipisahkan, dan yang dapat dikreditkan hanya yang berasal dari penyerahan yang terutang PPN. Namun apabila biaya tersebut tidak dapat ditelusuri, sehingga tidak dapat dipisahkan, maka pajak masukan yang dikreditkan dihitung menggunakan metode pengkreditan pajak masukan dalam PMK 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak.

4.2 Peraturan Terkait Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu

4.2.1 Peraturan Pemerintah No. 7 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Pemerintah No.12 Tahun 2001 Tentang Impor Dan Atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu Yang Bersifat Strategis Yang dibebaskan Dari Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai

Dalam Peraturan Pemerintah ini, terdapat pasal yang menjelaskan tentang barang yang bersifat strategis dan barang hasil pertanian yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Hal tersebut termuat dalam pasal 1 dan 2.

Dalam pasal 1 ayat 2 disebutkan bahwa barang hasil pertanian, perkebunan, dan kehutanan adalah termasuk dalam Barang Kena Pajak yang bersifat strategis. Kemudian di dalam pasal 3 disebutkan bahwa barang strategis tersebut adalah barang kena pajak yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

Peraturan Pemerintah ini merupakan perubahan keempat dari PP No. 12 tahun 2001. Di dalam PP No. 12 tahun 2001 dipasal 1 dan 2 telah diatur bahwa barang hasil pertanian, pekebunan, dan kehutanan adalah termasuk dalam Barang Kena Pajak yang bersifat strategis, yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN. Di dalam penjelasan pasal 2 PP ini juga dijelaskan bahwa penyerahan yang dibebaskan adalah yang dilakukan atau diserahkan oleh petani atau kelompok tani.

Seiring dengan perkembangan zaman, PP ini pun mengalami perubahan sebanyak empat kali. Namun, pada perubahan yang ketiga yaitu pada Peraturan Pemerintah No.7 Tahun 2007 pada penjelesan pasal 2 dihilangkan. Artinya penyerahan atas Barang Kena Pajak yang bersifat strategis dibebaskan dari pengenaan PPN. Tidak ada pengecualian. Setiap pihak yang melakukan penyerahan BKP strategis ini, dibebaskan dari pengenaan PPN, baik itu petani, kelompok tani, maupun pengusaha.

Ketentuan ini tidak berubah dan tetap dipertahankan di perubahan keempat atas PP No. 12 Tahun 2001, yaitu PP No, 31 Tahun 2007.

4.2.2 Peraturan Menteri Keuangan No 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak

PMK No. 78 Tahun 2010 ini merupakan perubahan dari KMK No. 575 Tahun 2000. Peraturan ini adalah peraturan yang dikeluarkan oleh pemerintah untuk mengatur penghitungan pajak masukan bagi pengusaha kena pajak yang melakukan penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak.

KMK No. 575/KMK.04/2000 adalah merupakan amanat dari Undang-Undang No. 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Namun di tahun 2009 dilakukan perubahan atas Undang-Undang ini menjadi Undang-Undang No. 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai.

Di dalam PMK No, 78 Tahun 2010 ini dijelaskan mengenai ketentuan pengkreditan PPN bagi pengusaha yang melakukan kegiatan usaha terpadu. Hal ini termuat dalam pasal 2 dan pasal 3. Di pasal 2 dijelaskan definisi usaha terpadu menurut ketentuan PPN. Usaha terpadu terdiri dari unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang terutang pajak dan unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak. Di pasal 3,4,5 dan 6 dijelaskan bagaimana mekanisme penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya.

4.2.3 Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor: SE-90/PJ/2011 Tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (Integrated) Kelapa Sawit.

Surat Edaran Dirjen Pajak ini adalah surat yang dikeluarkan untuk mengatur internal dirjen pajak terhadap industri kelapa sawit terpadu secara khusus. Surat ini dikeluarkan sehubungan dengan berlakunya PMK No.78/PMK.03/2010. Di dalam pasal 5 dijelaskan bahwa Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam ketentuan PMK No. 78/PMK.03/2010 dan juga PP No.31 Tahun 2007 berlaku sama terhadap semua wajib pajak, baik bagi usaha kelapa sawit terpadu (*intergrated*) maupun bagi usaha kelapa sawit yang tidak terpadu (*non-integrated*).

Menurut Surat Dirjen ini, hal ini sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (*equal treatment*) yang diatur dalam penjelasan pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN. Kemudian pada pasal 6 dipertegas lagi bahwa perusahaan kelapa sawit terpadu yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang PPN dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang PPN maka:

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;
- b. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;

4.2.4 Peraturan Pemerintah No. 1 Tahun 2012 Tentang Pelaksanaan Undang-Undang No.8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah

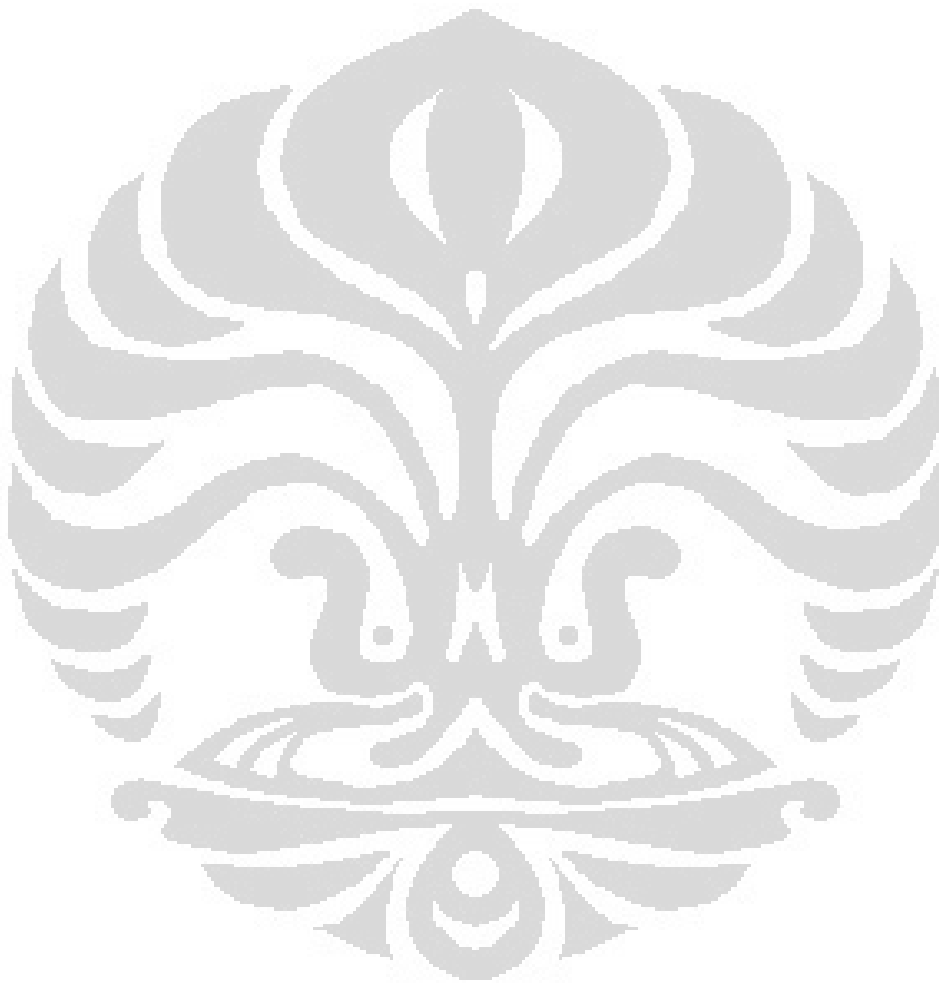
Peraturan Pemerintah ini menjadi acuan yang valid dan sah untuk melaksanakan pemungutan dan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia. Pemerintah dapat menggunakan PP No. 1 Tahun 2012 ini sebagai instrument untuk pelaksanaan pengkreditan Pajak Masukan atas Industri Kelapa Sawit Terpadu. Hal ini tertuang dalam Bab III Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak pada pasal 5.

Di dalam pasal 5 tersebut dijelaskan bahwa pemakaian sendiri BKP dan/atau JKP merupakan penyerahan BKP dan/atau JKP yang terutang PPN dan PPnBM. Pemakaian sendiri yang dimaksud ini meliputi pemakaian sendiri untuk tujuan produktif dan/atau tujuan konsumtif. Di penjelasan pasal 5 ayat 1 dijelaskan definisi pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yaitu pemakaian Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawannya, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri.

Pada ayat 2 dipenjelasan pasal 5 disebutkan contoh pemakaian sendiri untuk tujuan konsumtif dan juga produktif. Salah satu contoh pemakaian sendiri untuk tujuan produktif adalah pabrikan minyak kelapa sawit menggunakan limbahnya berupa kulit dari inti sawit menggunakan limbahnya berupa kulit dari inti sawit sebagai bahan bakar boiler dalam proses pabrikasi. Pemakaian sendiri untuk tujuan produktif terutang PPN dan PPnBM. Namun, dalam ayat 2 penjelasan pasal 5 ini, disebutkan bahwa untuk tujuan kemudahan administrasi kepada Pengusaha Kena Pajak, pemakaian sendiri untuk tujuan produktif tidak dilakukan pemungutan PPN atau PPnBM. Kemudahan administrasi tersebut diberikan karena PPN yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemakaian sendiri untuk tujuan produktif merupakan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.

Ketentuan tersebut tidak berlaku dalam hal pemakaian sendiri digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang PPN atau mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN. Perlakuan ini diberikan

karena PPN yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemakaian sendiri merupakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan. Dengan demikian apabila yang dipakai sendiri adalah Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan .Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan.



BAB 5

ANALISIS

5.1 Pembentukan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai terhadap Industri Kelapa Sawit Terpadu

Setiap peraturan yang dihasilkan pemerintah adalah merupakan kebijakan publik yang mengatur masyarakat umum. Dalam lingkup perpajakan, maka kebijakan tersebut akan berkaitan dengan kebijakan pajak. Sama halnya dengan peraturan yang dibuat oleh pemerintah. Peraturan ini adalah sebuah kebijakan yang berfungsi untuk mengatur negara khususnya dalam bidang perpajakan. Dalam pembuatan kebijakan ini, pemerintah melakukan beberapa tahap. Jika dilihat dari tahapan analisis kebijakan Dunn, maka dalam pembuatan kebijakan ini ada 5 tahapan yang harus dilakukan oleh pemerintah. Pemerintah melakukan perumusan masalah terkait dengan Barang Hasil Pertanian yang dibebaskan dari pengenaan PPN dan mekanisme pengkreditan Pajak Masukan atas industri kelapa sawit. Setelah pemerintah dapat menemukan akar permasalahannya, kemudian memformulasikan kebijakan yang tepat untuk mengatasi permasalahan ini.

Setelah dilakukan formulasi, maka dilakukanlah adopsi kebijakan. Adopsi kebijakan ini berupa rekomendasi kebijakan yang paling tepat untuk memecahkan permasalahan yang ada. Setelah diputuskan kebijakan yang paling tepat, maka dilakukan implementasi kebijakan. Setelah kebijakan diimplementasikan, maka dilakukanlah evaluasi kebijakan apakah kebijakan tersebut sudah dapat memecahkan permasalahan yang ada atau belum. Jika belum, maka akan kembali ke tahap perumusan masalah.

Demikianlah tahapan analisis kebijakan yang dilakukan untuk membuat suatu kebijakan berupa peraturan yang terkait dengan industri kelapa sawit terpadu. Jika dilihat dari tahapannya, pemerintah sudah melakukan tahapan

tersebut dengan benar. Namun, dalam merumuskan peraturan tersebut, pemerintah tidak mempertimbangkan teori Pajak Pertambahan Nilai yang sesuai dan dianut di Indonesia. Hal ini menyebabkan kebijakan berupa peraturan yang dihasilkan menjadi tidak sesuai dengan asas dan teori Pajak Pertambahan Nilai yang dianut di Indonesia khususnya untuk industri kelapa sawit terpadu.

Kebijakan yang berhubungan dengan perpajakan adalah merupakan kebijakan pajak. Kebijakan pajak merupakan pengertian dari kebijakan fiskal dalam arti sempit. Kebijakan pajak yaitu kebijakan yang meliputi apa yang dijadikan sebagai *tax base*, siapa-siapa yang dikenakan pajak, siapa-siapa yang dikecualikan, apa-apa yang akan dijadikan sebagai objek pajak, apa-apa saja yang dikecualikan dari objek pajak, bagaimana menentukan besarnya pajak yang terutang, dan bagaimana menentukan prosedur pelaksanaan kewajiban pajak terhutang.

Sebagai salah satu instrument yang digunakan pemerintah untuk menjalankan fungsi stabilitas, kebijakan pajak harus memperhatikan tujuan yang ingin dicapai pemerintah. Kebijakan pajak yang diterapkan pemerintah harus mampu mengakomodasikan tujuan pemerintah sehingga dapat terpenuhi. Proses formulasi suatu kebijakan akan menentukan kualitas dari kebijakan itu sendiri, sehingga dapat menimbulkan implikasi sesuai dengan yang diharapkan. Namun pada kenyataannya, kebijakan pajak yang dilakukan oleh pemerintah justru menghambat tujuan semula pemerintah dalam mengembangkan industri kelapa sawit terpadu.

Dalam Peraturan Presiden No. 28 Tahun 2008 tentang Kebijakan Industri Nasional, dijelaskan bahwa pemerintah sedang berusaha mendukung pengembangan industri kelapa sawit terpadu baik dalam rencana pembangunan jangka pendek maupun jangka panjang. Oleh karena itu, industri kelapa sawit terpadu menjadi tumbuh pesat sampai saat ini. Namun, dari sisi perpajakan pemerintah justru berusaha menekan pertumbuhan jumlah industri kelapa sawit terpadu dengan mengeluarkan peraturan-peraturan yang menyulitkan dan merugikan pengusaha kelapa sawit terpadu. Hal ini menjadi dilematis bagi pemerintah dan harus dicari jalan tengahnya agar tidak ada pihak yang dirugikan secara terus-menerus.

5.2 Prinsip Pemungutan dan Mekanisme Pengkreditan Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu

5.2.1 Prinsip Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak atas konsumsi. Artinya Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas setiap barang yang dikonsumsi, baik dikonsumsi secara berangsur-angsur, maupun dikonsumsi di dalam negeri atau di luar negeri. dikenakan atas setiap barang yang dikonsumsi. Berdasarkan sifat dan cara yang digunakan dalam mengkonsumsi suatu barang maka dalam PPN dikenal dua prinsip pemungutan PPN yang diterapkan berdasarkan tempat suatu barang diproduksi atau dikonsumsi, yaitu:

a. Prinsip asal barang (*origin principle*)

Berdasarkan prinsip ini, maka negara yang berhak mengenakan pajak adalah negara tempat barang berasal. Implikasinya adalah jika barang tersebut diekspor maka akan dikenakan pajak.

b. Prinsip tujuan barang (*destination principle*)

Berdasarkan prinsip ini, maka negara yang berhak mengenakan pajak adalah negara tempat barang dikonsumsi atau negara tempat tujuan barang. Implikasinya adalah jika barang tersebut diekspor maka tidak akan dikenakan pajak. Sedangkan apabila barang tersebut diimpor, maka akan dikenakan pajak.

Dilihat dari prinsip pemungutan PPN, Indonesia menganut prinsip tujuan barang. Barang dikenakan PPN dimana Barang tersebut dikonsumsi. Selama Barang tersebut dikonsumsi di dalam daerah pabean, maka barang tersebut akan dikenakan PPN. Prinsip pemungutan PPN ini pada umumnya diterapkan di berbagai negara-negara di dunia untuk menghindari terjadinya pajak berganda pada saat melakukan perdagangan lintas negara.

Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai bagi industri kelapa sawit terpadu menjadi hal yang wajib dilakukan oleh pemerintah. Barang Kena Pajak berupa CPO dan turunannya yang dihasilkan oleh industri kelapa sawit terpadu dikenakan PPN sesuai dengan tujuan barang tersebut di konsumsi. Apabila CPO dan turunannya tersebut dikonsumsi di Indonesia, maka PPN dikenakan oleh Indonesia.

Jika CPO dan turunannya dikonsumsi di luar negeri, artinya CPO dan turunannya tersebut diekspor, maka Indonesia tidak berhak memungut PPN atas CPO dan turunannya tersebut. Akan tetapi, agar netralitas pemungutan PPN terpenuhi, maka PPN atas CPO dan turunannya tetap dipungut tetapi dengan tarif 0%. Mekanisme ini dilakukan untuk mendorong ekspor, karena pengusaha dapat mengkreditkan Pajak Masukannya atas perolehan CPO dan turunannya.

5.1.2 Mekanisme Pengkreditan Pajak Masukan dan Pajak Keluaran

Indonesia menganut sistem *indirect subtraction method* atau lebih dikenal dengan istilah *credit method* dalam penghitungan PPN terutang untuk dibayar ke kas negara. Pajak Masukan yang wajib dibayar oleh PKP dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran yang dipungutnya dalam Masa Pajak yang sama. Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran dengan Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat tiga bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan, sepanjang belum dibebankannya sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan. Dalam hal belum ada Pajak Keluaran dalam suatu Masa Pajak, maka Pajak Masukan tetap dapat dikreditkan. Pajak Masukan yang dibayar untuk memperoleh BKP atau JKP dikreditkan dengan Pajak Keluaran di tempat PKP dikukuhkan.

Apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, maka selisihnya merupakan PPN yang harus disetorkan oleh PKP ke kas Negara. Sedangkan apabila dalam suatu Masa Pajak, Pajak Masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada Pajak Keluarannya, maka selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat dimintakan kembali (atau biasa disebut restitusi) atau dikompensasikan pada Masa Pajak berikutnya.

Maksud dari kompensasi di sini adalah kelebihan PPN yang dibayar namun belum diminta kembali, digunakan untuk membayar pajak terutang pada Masa Pajak berikutnya. Jika pada Masa Pajak berikutnya jumlah pajak terutang lebih besar daripada kelebihan pajak yang telah dibayar pada Masa Pajak sebelumnya, maka PKP harus membayar kekurangan pajak yang belum dibayar. Bila jumlah pajak terutang kurang dari kelebihan pajak yang dibayar pada Masa

Pajak sebelumnya, maka kelebihan tersebut dapat dikompensasikan lagi ke Masa Pajak berikutnya.

Mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak keluaran ini menjadi pedoman bagi pemerintah untuk melaksanakan pemungutan PPN di Indonesia. Adanya mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dan Pajak Keluaran bertujuan untuk menghindari terjadinya *double taxation* pada objek PPN dan menghindari *cascading effect* (pajak yang dipajaki).

Bagi industri kelapa sawit terpadu, mekanisme pengkreditan Pajak Masukan dan Pajak Keluaran menjadi terdistorsi akibat dibebaskannya TBS (Tandan Buah Segar) dari pengenaan PPN. Pengusaha kelapa sawit tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluarannya, sehingga terjadi *double taxation* dan mengakibatkan *cascading effect* (pajak yang dipajaki)

Ilustrasi:

Pembelian Pupuk, truk, dll	: Rp 100.000.000
PPN (Pajak Masukan)	: Rp 10.000.000

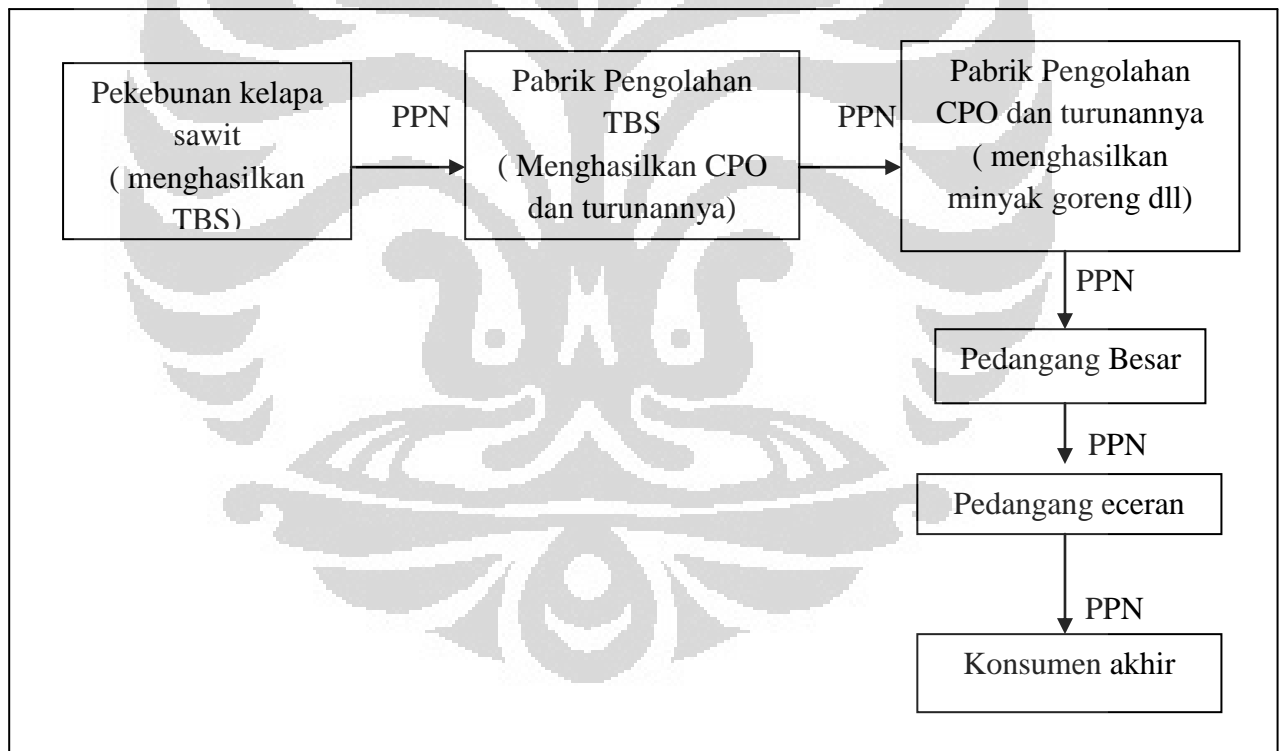
Pembelian Pupuk, truk dll tersebut digunakan untuk menghasilkan TBS bagi perusahaan kelapa sawit terpadu. Pajak Masukan ini tidak dapat dikreditkan seluruhnya karena digunakan untuk menghasilkan TBS. Kemudian TBS diolah menjadi CPO, dan hasil akhir berupa CPO dijual ke pihak lain dengan menggunakan angkutan truk milik perusahaan.

Harga jual CPO	: Rp 300.000.000
PPN (Pajak Masukan)	: Rp 30.000.000

Pajak Keluaran atas CPO ini tidak dapat dikreditkan atas Pajak Masukan sebelumnya (Pajak Masukan untuk pembelian pupuk, truk, dll. PPN yang disetorkan ke kas negara adalah sebesar Rp 30.000.000, dimana terdapat jumlah kumulatif PPN di dalamnya, dan menimbulkan *cascading effect* (mekanisme pajak yang dipajaki). Hal ini tentulah tidak sesuai dengan netralitas legal PPN itu sendiri.

5.2.3 Tahap Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu

Dalam tahapan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dikenal dua sistem yaitu *multi stages levies* dan *single stage levies*. *Multi levies stage* dapat dibedakan menjadi dua yaitu: *an all-stage tax* dan *a dual-stage tax*. Sedangkan *single stage levies* dibagi dalam 3 tingkat pengenaan yaitu: *a single stage tax at the manufactures level (amanufactures tax)*, *a single stage tax at wholesale level (a whosale tax)*, dan *a single stage tax at the retail level (a retail sale tax)*. Indonesia menganut sistem *multi stages levies* pada *an all-stage tax*. Artinya PPN dikenakan pada setiap rantai jalur produksi dan distribusi, termasuk pabrikan dan pedagang eceran. Tahap pengenaan PPN pada industri kelapa sawit secara umum dapat dilihat pada gambar 5.1

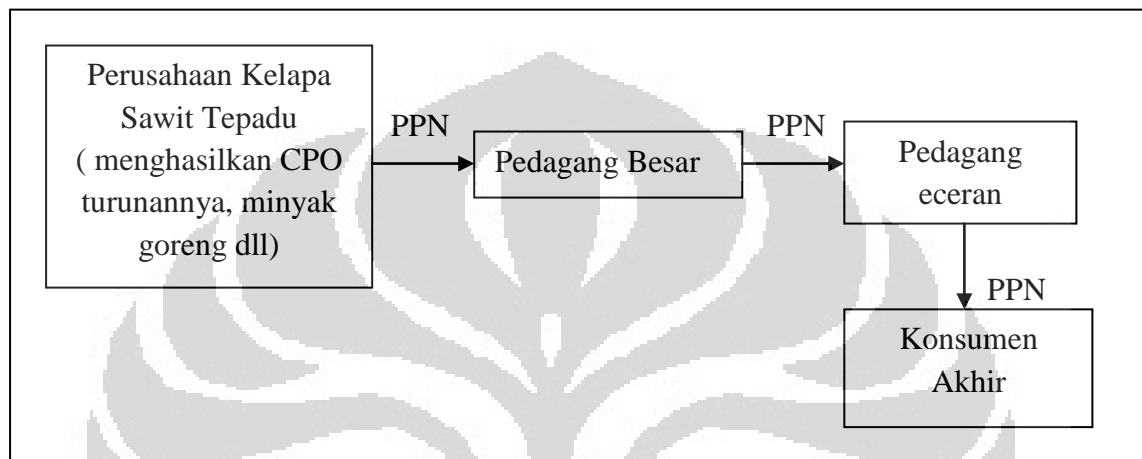


Gambar 5.1 Tahapan Pengenaan PPN Atas Industri Kelapa Sawit Secara Umum

Sumber: diolah penulis

Dari gambar 5.1 dapat dilihat bahwa tahapan pengenaan PPN atas industri kelapa sawit secara umum dikenakan pada setiap rantai produksi dan distribusi. Hal ini sesuai dengan tahapan pengenaan PPN yang dianut oleh Indonesia.

Apabila dilakukan pengintegrasian dari industri kelapa sawit, maka akan ada rantai produksi dan distribusi yang hilang. Hal tersebut dapat dilihat pada gambar 5.2.



Gambar 5.2 Tahapan Pengenaan PPN Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu

Pada gambar 5.2, tidak terdapat rantai produksi dari perkebunan dan pengolahan TBS menjadi CPO dan turunannya. Hasil akhir dari perusahaan kelapa sawit terpadu adalah CPO dan turunannya. Kemudian, perusahaan kelapa sawit terpadu ada yang mengolah CPO dan turunannya menjadi barang yang siap dikonsumsi seperti minyak goreng dan sejenisnya. Barang-barang inilah yang dijual ke pedagang besar dan kemudian pedagang besar mendistribusikan ke pedagang kecil dan kemudian sampai pada konsumen akhir. Dari tahapan tersebut ada penyatuan rantai produksi mulai dari perkebunan sampai pada pengolahan TBS menjadi CPO dan turunannya. Penyatuan ini mengakibatkan rantai pengenaan PPN menjadi terputus dan tidak ada. Namun penyatuan ini bukan berarti menyalahi konsep tahapan pengenaan PPN *multi stage levies*. Perusahaan kelapa sawit terpadu hanya memperpendek jalur rantai produksi dan distribusi untuk menghemat pengeluaran dan juga untuk meningkatkan keuntungan.

Jika diamati, perusahaan kelapa sawit yang tidak terpadu melewati rantai produksi sebanyak 3 (tiga) tahapan untuk menghasilkan CPO, minyak goreng, dll. Sedangkan perusahaan kelapa sawit terpadu tidak melalui 3 (tiga) tahapan rantai produksi karena perusahaan menguasai ketiga rantai produksi tersebut. Perusahaan kelapa sawit terpadu menghasilkan hasil akhir yaitu CPO, minyak goreng, dll. Produk akhir perusahaan kelapa sawit terpadu ini langsung didistribusikan ke pedagang besar atau langsung ke pedagang eceran. Pemotongan tahapan rantai produksi minyak kelapa sawit ini dengan melakukan penguasaan atas rantai produksi, dapat menghemat pengeluaran khususnya pengeluaran untuk beban pajak PPN. Hal ini dapat dilihat dalam ilustrasi pada tabel 5.1.

Tabel 5.1 Ilustrasi Tahapan Pengenaan PPN atas Industri Kelapa Sawit Tidak Terpadu dan Terpadu

Keterangan	Tidak Terpadu	Terpadu
Perkebunan Kelapa Sawit (menghasilkan TBS)	Harga jual TBS = Rp 1.000 PPN dibebaskan	Harga jual minyak goreng = Rp 3.000 PPN (10%) = Rp 300
Pabrik pengolahan TBS (menghasilkan CPO dan turunannya)	Harga Jual CPO = Rp 2000 PPN (10%) = Rp 200	
Pabrik pengolahan CPO dan turunannya (menghasilkan minyak goreng, dll)	Harga Jual Minyak Goreng = Rp 3.000 PPN (10%) = Rp 300	
Pedagang besar	Harga jual Minyak Goreng = Rp 3.500 PPN (10%) = Rp 350	Harga jual Minyak Goreng = Rp 3.500 PPN (10%) = Rp 350
Pedagang eceran	Harga jual Minyak Goreng = Rp 3.750 PPN (10%) = Rp 375	Harga jual Minyak Goreng = Rp 3.750 PPN (10%) = Rp 375
Konsumen akhir	Rp 4.125	Rp 4.125

Sumber: Diolah penulis

Dari tabel 5.1 dapat dilihat bahwa pemotongan rantai produksi dari industri terpadu mampu mengurangi beban biaya. Harga jual minyak goreng dapat ditekan oleh pengusaha sesuai dengan persaingan pasar, karena perusahaan tidak perlu memperhitungkan harga TBS dan CPO di pasaran. Pengusaha kelapa sawit terpadu hanya memperhitungkan barang modal dan biaya-biaya lain untuk

memproduksi minyak goreng. Perusahaan kelapa sawit tidak perlu mengeluarkan biaya untuk membeli TBS dan CPO sebagai bahan baku untuk menghasilkan minyak goreng, karena perusahaan sudah menghasilkan sendiri TBS dan CPO sebagai bahan baku untuk menghasilkan minyak goreng. Hal ini tentulah akan semakin meningkatkan keuntungan perusahaan kelapa sawit terpadu.

Penyatuan proses produksi kelapa sawit secara terpadu tidak menjadikan tahapan pengenaan PPN atas industri kelapa sawit terpadu berubah menjadi *single stages levies* (pajak atas konsumsi yang pengenaannya hanya pada salah satu mata rantai jalur produksi atau jalur distribusi barang). Hal ini dikarenakan PPN masih tetap dikenakan pada rantai produksi dan distribusi sampai pada konsumen akhir. Hanya saja terdapat pemotongan rantai produksi yang dapat menghemat pengeluaran, baik itu untuk biaya pembelian bahan baku dan juga beban Pajak Masukan yang harus dikreditkan dengan Pajak Keluaran.

Berdasarkan ilustrasi pada tabel 5.1, dapat dihitung beban PPN yang ditanggung oleh setiap rantai produksi dan distribusi dalam industri kelapa sawit baik yang tidak terpadu maupun yang terpadu. Perhitungannya dapat dilihat dalam tabel 5.2. Untuk perusahaan kelapa sawit yang tidak terpadu, mekanisme pengkreditan PPN tidaklah rumit karena jalur produksi dan distribusi tidak terpotong. Di setiap jalur produksi dan distribusi terjadi mekanisme pengkreditan Pajak Keluaran dan Pajak Masukan. Meskipun atas penyerahan Tandan Buah Segar dibebaskan dari pengenaan PPN, pengkreditan Pajak Keluaran dan Pajak Masukan tidaklah rumit. Penghasil Tandan Buah Segar bagi perusahaan kelapa sawit tidak terpadu adalah umumnya petani dan kelompok tani yang bukan Pengusaha Kena Pajak. Sehingga para petani dan kelompok tani tidak perlu melakukan pengkreditan PPN atas Tandan Buah Segar.

Hal ini berbeda dengan perusahaan kelapa sawit terpadu. Pengkreditan PPN menjadi rumit karena unit usaha kelapa sawit terpadu melakukan penyerahan Barang yang dikenakan pajak dan juga melakukan penyerahan barang yang tidak dikenakan pajak. Oleh Karena itu, pemerintah mengatur pengkreditan Pajak Masukan bagi industri terpadu yang tertuang dalam PMK No.78/PMK.03/2010.

**Tabel 5.2 Ilustrasi Penghitungan PPN Atas Industri Kelapa Sawit
Tidak Terpadu dan Terpadu**

Keterangan	Tidak Terpadu	Setor ke kas negara	Terpadu	Setor ke kas negara
Perkebunan Kelapa Sawit (menghasilkan TBS)	Harga jual TBS = Rp 1.000 PPN dibebaskan	Rp 0		Pajak Keluaran dikreditkan dengan Pajak Masukan
Pabrik pengolahan TBS (menghasilkan CPO dan turunannya)	Harga Jual CPO = Rp 2.000 PPN (10%) = Rp 200	Rp 200 - Rp 0 = Rp 200	Harga jual minyak goreng = Rp 3.000 PPN (10%) = Rp 300	sesuai dengan PMK No.78/PMK. 03/2010
Pabrik pengolahan CPO dan turunannya (menghasilkan minyak goreng, dll)	Harga Jual Minyak Goreng = Rp 3.000 PPN (10%) = Rp 300	Rp 300 - Rp 200 = Rp 100		
Pedagang besar	Harga jual Minyak Goreng = Rp 3.500 PPN (10%) = Rp 350	Rp 350 - Rp 300 = Rp 50	Harga jual Minyak Goreng = Rp 3.500 PPN (10%) = Rp 350	Rp 350 - Rp 300 = Rp 50
Pedagang eceran	Harga jual Minyak Goreng = Rp 3.750 PPN (10%) = Rp 375	Rp 375 - Rp 350 = Rp 25	Harga jual Minyak Goreng = Rp 3.750 PPN (10%) = Rp 375	Rp 375 - Rp 350 = Rp 25
Konsumen akhir	Rp 4.125	-	Rp 4.125	-

Sumber: diolah oleh penulis

5.3 Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Industri Terpadu yang tertuang dalam KMK No.575/KMK.04/2000 dan PMK No.78/PMK.03/2010.

5.3.1 Gambaran Umum Perbandingan KMK 575/KMK.04/2000 dan PMK No.78/PMK.03/2010.

Tabel 5.3 Pokok Perbedaan KMK No. 575/KMK.04/2000 dengan PMK No.78/PMK.03/2010

KMK No. 575/ KMK.04/2000	PMK No.78/ PMK.03/2010
<p>1. Pajak Masukan atas perolehan BKP/JKP dikreditkan semua.</p> <p>2. Pajak Masukan yang telah dikreditkan diperhitungkan kembali setiap tahun (sesuai masa manfaat) dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan.</p> <p>Hasil penghitungan kembali mengurangi Pajak Masuakn pada masa dilakukannya penghitungan kembali.</p> <p>3. Dikenal istilah barang modal.</p> <p>4. Masa manfaat bangunan adalah 10 tahun.</p> <p>5. Masa manfaat selain bangunan adalah 5 tahun.</p>	<p>1. Pajak Masukan atas perolehan BKP.JKP dikreditkan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.</p> <p>2. Pajak Masukan yang telah dikreditkan diperhitungkan kembali setiap tahun (sesuai masa manfaat) dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.</p> <p>Hasil penghitungan kembali dapat menambah atau mengurangi Pajak Masukan pada masa dilakukannya penghitungan kembali.</p> <p>3. Istilah barang modal diganti dengan BKP dan JKP yang masa manfaatnya lebih dari 1 tahun.</p> <p>4. Masa manfaat tanah dan bangunan adalah 10 tahun.</p> <p>5. Masa manfaat selain tanah dan bangunan adalah 4 tahun.</p>

Sumber: diolah oleh penulis

Di dalam KMK No. 575/KMK.04/2000, dikenal istilah barang modal. Barang modal dikenakan PPN menurut peraturan ini. Di dalam penjelasan ayat 2 dalam peraturan ini dijabarkan penghitungan kembali pengkreditan Pajak Masukan atas barang modal tersebut. Dalam hal Barang modal digunakan baik untuk kegiatan yang terutang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka cara penghitungan besarnya Pajak Masukan yang harus dibayar kembali didasarkan pada prosentase rata-rata penggunaan Barang Modal, untuk kegiatan lain yang tidak terutang PPN atau dibebaskan dari pengenaan PPN, dikalikan dengan jumlah Pajak Masukan yang telah dikreditkan dengan masa manfaat Barang Modal yang bersangkutan.

Pada tahun 2001 pemerintah mengeluarkan Peraturan pemerintah No. 12 Tahun 2001 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Sejak diterbitkannya peraturan ini, maka Tandan Buah Segar (TBS) yang dihasilkan oleh perkebunan kelapa sawit menjadi Barang Kena Pajak yang Bersifat Strategis yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN. Pengusaha Kena Pajak kelapa sawit terpadu (*integrated*) adalah yang menghasilkan Tandan Buah Segar (TBS merupakan BKP strategis yang dibebaskan dari pengenaan PPN berdasarkan PP No. 12 Tahun 2001), yang juga mempunyai pabrik minyak sawit (minyak sawit atau CPO adalah Barang Kena Pajak).

Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat dilakukan analisis penghitungan Pajak Masukan terhadap industri kelapa sawit terpadu berdasarkan KMK No 575/KMK.04/2000. Adapun gambaran penghitungan Pajak Masukan tersebut adalah sebagai berikut:

Contoh penghitungan kembali Pajak Masukan:

a. Untuk barang modal:

- Pajak Masukan atas perolehan truck yang digunakan baik untuk perkebunan sawit maupun untuk pabrik minyak sawit pada bulan januari 2002 Rp 200.000.000 (sudah dikreditkan seluruhnya melalui SPT Masa Pajak Januari 2002).

- Total omzet 2002 (Y) Rp 60.000.000.000 diantaranya Rp 6.000.000.000 berasal dari penjualan TBS (X).
- Masa manfaat Barang Modal 5 tahun (meskipun masa manfaat Barang Modal tersebut 4 tahun, tetapi penghitungan kembali Pajak Masukan ini, masa manfaatnya ditetapkan 5 tahun)
- Pajak Masukan atas perolehan truck yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat truck tersebut adalah:

$$\text{Rp } 200.000.000 : 5 \text{ tahun} = \text{Rp } 40.000.000$$

- Pajak Masukan atas truck yang harus dibayar kembali:

$$X/Y \times \text{PM}/T$$

$$\frac{\text{Rp } 6.000.000.000}{\text{Rp } 60.000.000.000} \times \frac{\text{Rp } 200.000.000}{5 \text{ Tahun}} = \text{Rp } 4.000.000$$

b. Untuk bukan barang modal:

- Pajak Masukan untuk pembelian solar untuk truck-truck yang digunakan untuk dua tujuan, yaitu untuk sektor perkebunan dan distribusi TBS serta sektor pabrikasi dan distribusi minyak sawit
= Rp 50.000.000
- Total omzet (Y) 2002 Rp 60.000.000.000 diantaranya Rp 6.000.000.000 berasal dari penjualan TBS (Y).

$$X/Y \times \text{PM}$$

$$\frac{\text{Rp } 6.000.000.000}{\text{Rp } 60.000.000.000} \times \text{Rp } 50.000.000 = \text{Rp } 5.000.000$$

Penghitungan kembali Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan tersebut dilakukan pada akhir tahun buku, sehingga hasil penghitungan kembali Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan tersebut baru diketahui pada Masa Pajak akhir tahun buku tersebut.

Berbeda halnya dengan PMK No.78/PMK.03/2010. Dalam PMK ini tidak dikenal istilah barang modal. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan

usaha yang penyerahannya terutang pajak dan tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, yaitu:

$$P = PM \times Z$$

Dengan ketentuan:

P : Jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

PM : Jumlah Pajak Masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP;

Z : Persentase yang sebanding dengan jumlah penyerahan yang terutang pajak terhadap penyerahan seluruhnya.

Penghitungan kembali Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dilakukan setiap tahun (sesuai masa manfaat), diperhitungkan dengan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan pada suatu Masa Pajak paling lama pada bulan ketiga setelah berakhirnya tahun buku, dengan rumus:

a. $P' = (PM/T) \times Z'$ untuk BKP dan JKP yang masa manfaatnya > 1 tahun.

b. $P' = PM \times Z'$ untuk BKP dan JKP yang masa manfaatnya ≤ 1 tahun.

Dengan ketentuan:

P' : adalah jumlah PM yang dapat dikreditkan dalam 1 (satu) tahun buku;

PM : adalah jumlah PM atas perolehan BKP dan/atau JKP.

T : adalah masa manfaat BKP dan/atau JKP yang ditentukan sebagai berikut:

- untuk BKP berupa tanah dan bangunan adalah 10 (sepuluh) tahun;
- untuk BKP, selain tanah dan bangunan, dan JKP adalah 4 (empat) tahun;

Z' : adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap seluruh penyerahan dalam 1 (satu) tahun buku;

Dengan ketentuan tersebut, dapat dianalisis pengkreditan Pajak Masukan terhadap perusahaan kelapa sawit terpadu. Penghitungan Pajak Masukan adalah sebagai berikut:

Contoh penghitungan Pajak Masukan:

- Pada Januari 2011 Pengusaha Kena Pajak kelapa sawit terpadu membeli truck dengan jumlah Pajak Masukan Rp 200.000.000 (tidak dapat dikreditkan secara langsung berdasarkan PMK ini).
- Masa manfaat truck sebenarnya 5 tahun, tetapi untuk tujuan penghitungan Pajak Masukan berdasarkan PMK ini ditetapkan 4 tahun.
- Diperkirakan persentase rata-rata jumlah penyerahan yang terutang pajak terhadap seluruh penyerahan adalah 70%.
- Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam SPT Masa PPN masa Januari 2011 $\text{Rp } 200.000.000 \times 70\% = \text{Rp } 140.000.000$
- Total peredaran usaha tahun 2011 adalah Rp 60.000.000.000 dimana di dalamnya terdapat penjualan TBS sebesar Rp 6.000.000.000.
- Penghitungan kembali Pajak Masukan yang dapat dikreditkan atas perolehan truck selama tahun buku 2011 yang dilakukan pada Masa Pajak Desember 2011 adalah:

$$\frac{\text{Rp } 54.000.000.000}{\text{Rp } 200.000.000} \times \text{Rp } 200.000.000 = 45.000.000$$

$$\text{Rp } 60.000.000.000 \quad 4 \text{ Tahun}$$

- Pajak Masukan atas perolehan truck yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat truck tersebut adalah:

$$\text{Rp } 140.000.000 : 4 \text{ Tahun} = \text{Rp } 35.000.0000$$

- Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (menambah Pajak Masukan untuk Masa Pajak Desember 2011) adalah:

$$\text{Rp } 45.000.000 - \text{Rp } 35.000.000 = \text{Rp } 10.000.000$$

Penghitungan kembali Pajak Masukan seperti perhitungan di atas dilakukan setiap tahun sampai dengan masa manfaat berakhir.

Dari perhitungan Pajak Masukan menurut KMK 575 dan PMK 78 tersebut terdapat perbedaan jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan. Perbedaan dapat dilihat dalam tabel 5.3.

Tabel 5.2 Perbedaan Jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan menurut KMK No. 575/KMK.04/2000 dan PMK No.78/PMK.03/2010

Keterangan	KMK No. 575	PMK No. 78
Pajak Masukan yang dapat dikreditkan	Untuk truck yang merupakan barang modal : Rp 200.000.000	Untuk truck Rp 140.000.000 (tidak mengenal istilah barang modal)
Alokasi pengkreditan Pajak Masukan sesuai dengan masa manfaat menurut peraturan tersebut	Rp 40.000.000 Masa manfaat 5 tahun	Rp 35.000.000 Masa manfaat 4 tahun
Selisih jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan	Rp 200.000.000 – Rp 140.000.000 = Rp 60.000.000	

Sumber: diolah oleh penulis

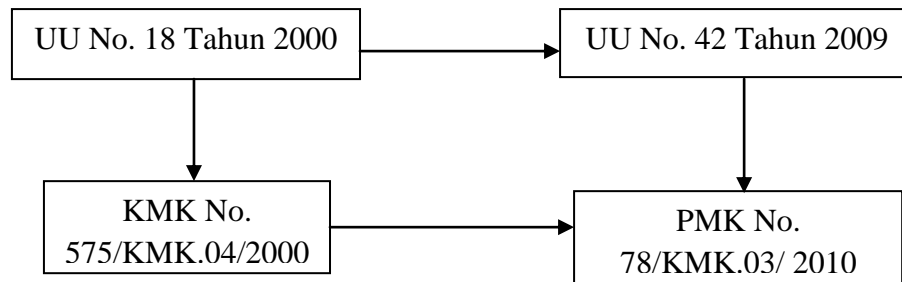
Dari tabel tersebut dapat dilihat perbedaan jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan berdasarkan KMK No. 575 dan PMK No.78. Berdasarkan tabel tersebut terdapat perbedaan sejumlah Rp 60.000.000 Pajak Masukan atas truck yang tidak dapat dikreditkan berdasarkan PMK No. 78 yang berlaku saat ini.

5.3.2 Latar Belakang Pemerintah Mengganti KMK No. 575/KMK.04/2000 menjadi PMK No.78/PMK.04/2010

Peraturan Menteri Keuangan ini diterbitkan sebagai pengganti Keputusan Menteri Keuangan No. 575/KMK.04/2000 Tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak. PMK ini diganti sebagai akibat dari perubahan UU No. 18 Tahun 2000 Tentang PPN dan PPnBM, menjadi UU No. 42 Tahun 2009 Tentang PPN dan PPnBM.

PMK No. 78/PMK.03/ 2010 adalah amanat dari Undang-Undang 42 Tahun 2009, pasal 9 tentang pengkreditan Pajak Masukan. Di ayat 6 dijelaskan bahwa apabila dalam suatu Masa Pajak Pengusaha Kena Pajak selain melakukan penyerahan yang terutang pajak juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk penyerahan yang terutang pajak dihitung dengan menggunakan pedoman yang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan. Atas dasar inilah pemerintah mengeluarkan PMK No. 78/PMK.03/2010. Hal ini sesuai dengan pernyataan Yonathan Stephanus, Kepala divisi PPN industri, Perpajakan I, Direktorat Jendral Pajak:

*“kalo, PMK 78 itu kan merupakan perubahan dari KMK 575 tahun 2000 kan. Nah, PMK 78 itu adalah amanat dari Undang-Undang 42 tahun 2009, pasal 9 ayat 6 gitu. Untuk mengatur penghitungan kembali pajak masukan. Untuk WP yang melakukan penyerahan yang terutang dan yang tidak terutang pajak. Jadi kalau misalnya saya punya perusahaan yang menghasilkan barang yang terutang dan yang tidak terutang pajak itu, saya harus menghitung kembali PM yang dulu saya kreditin. Gitu. Tapi misalnya pajak masukan yang saya gunakan untuk barang modal ini, misalnya barang modal ini saya gunakan untuk penyerahan yang terutang dan yang tidak terutang, maka harus dihitung kembali sesuai dengan proposionalnya. **Inti dari yang diatur di dalam PMK 78 itu sebenarnya tidak ada beda dengan KMK 575 tahun 2000, sama sebenarnya. Kenapa diatur lagi, karena kalau yang KMK 575 kan referensinya ke UU No. 18 tahun 2000. Yah, UU nya sudah diganti, jadi yang 575 tidak berlaku lagi, jadi dibikin yang baru.**”*



Gambar 5.3 Alur Perubahan Peraturan Yang Mengatur PPN Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu

Sumber: diolah oleh penulis

Dalam PP No. 12 Tahun 2001 pada pasal 1 dan 2 dijelaskan bahwa barang modal dan bibit perkebunan adalah Barang Kena Pajak Tertentu yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN. Hal ini juga berlaku terhadap barang hasil pertanian, perkebunan, dan kehutanan termasuk perkebunan kelapa sawit. Dengan demikian maka TBS (Tandan Buah Segar) yang dihasilkan oleh industri kelapa sawit dibebaskan dari pengenaan PPN. Dalam Penjelasan PP ini disebutkan bahwa barang hasil pertanian yang dibebaskan dari pengenaan PPN adalah yang dikemas dengan cara sederhana untuk tujuan melindungi barang yang bersangkutan; diserahkan oleh petani atau kelompok tani. Hal ini bertujuan untuk melindungi para petani dimana harga TBS menjadi lebih murah dan dapat bersaing dengan perusahaan perkebunan lainnya yang melakukan penyerahan TBS.

Namun seiring dengan perubahan PP No, 12 Tahun 2001 ini, pemerintah tidak lagi memisahkan jenis TBS yang diserahkan oleh petani, kelompok tani atau perusahaan perkebunan kelapa sawit. Dalam PP No 7 Tahun 2007, tidak ada penjelasan tentang TBS yang diserahkan oleh petani dan kelompok tani yang dibebaskan dari pengenaan PPN. Hal ini berarti semua yang melakukan penyerahan TBS dibebaskan dari pengenaan PPN. Perubahan ini memberikan dampak bagi perusahaan kelapa sawit terpadu. Dengan diterbitkannya PP No.7 Tahun 2007 ini, Pajak Masukan untuk memperoleh TBS tidak dapat dikreditkan oleh pengusaha kelapa sawit terpadu. Oleh karena itu, pada tahun 2010 pemerintah melakukan perubahan atas KMK No. 575 menjadi PMK No, 78 untuk mempertegas pengkreditan pajak masukan bagi

industri terpadu. Namun, menurut Bapak Yonathan Stephanus tidaklah demikian.

“nggak,, nggak, jadi gini, PP No 12 Tahun 2001 itu adalah amanat dari pasal 16B tentang fasilitas PPN. Fasilitas PPN itu ada dua kan, tidak dipungut dan dibebaskan. Nah, yang PP 12 Tahun 2001 itu mengatur tentang yang dibebaskan apa aja. Nah, yang di PP 12 itu dibebaskan TBS kalau yang diserahkan petani dan kelompok tani. Nah, di PP No 7 itu, TBS untuk semuanya. Gitu, nah kenapa ini dihilangkan ini saya tidak tahu. Cuma yang jelas kalau untuk pembahasan di PP, itu melibatkan instansi yang banyak, dan pasti dia sudah dikonfirmasi ke asosiasi. Gitu.”

Dari pernyataan beliau dapat disimpulkan bahwa perubahan yang dilakukan atas KMK 575/KMK.04/2000 menjadi PMK No.78/PMK.03/2010 bukanlah karena adanya perubahan keempat dari PP No. 12 Tahun 2001 menjadi PP No. 7 Tahun 2007. Dasar perubahan dari kedua peraturan ini adalah Undang-Undang yang mengatur tentang PPN dan PPnBM.

5.3.3 Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Industri Kelapa Sawit Terpadu dilihat dari teori tipe pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas barang modal.

Terdapat tiga tipe pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas barang modal yaitu: *Gross National Product Type*, *Income type (Net National Product Type)*, dan *Consumption Type*.

Gross National Product Type dikenakan pada semua barang-barang konsumsi dan barang-barang produksi (barang modal) tanpa adanya penyusutan. Jadi barang-barang yang dihitung dalam *GNP type* adalah barang-barang yang dihasilkan oleh warga negara suatu negara yang tidak hanya terdiri dari barang-barang konsumsi tetapi juga barang-barang produksi, yang secara teknis dinamakan investasi, termasuk di dalamnya adalah jasa. PPN yang telah dibayar atas barang modal yang telah dibeli, sama sekali tidak diperkenankan untuk dikurangkan.

Income Type (Net National Product Type) dikenakan pada semua barang-barang konsumsi dan barang-barang modal setelah dikurangi dengan penyusutan (*depreciation*) atau GNP dikurangi *depreciation*.

Pajak masukan atas barang modal yang dibeli tidak seluruhnya dapat dikreditkan dengan PPN atas barang yang dijual, melainkan diamortisasikan dalam suatu periode tertentu seperti halnya penyusutan. Dengan kata lain, pertambahan nilai netto didefinisikan sebagai pendapatan bruto dikurangi pembeilain antara (*intermediate goods*) dan penyusutan.

Consumption Type dikenakan hanya pada barang-barang konsumsi yang biasanya dikonsumsi oleh konsumen akhir, karena itu atas barang-barang modal (investasi) tidak dikenakan pajak, baik dengan cara pembebasan maupun dengan pengkreditan. Dasar pengenaan PPN adalah penerimaan bruto perusahaan dikurangi dengan nilai seluruh pembelian produk antara (*intermediate goods*), baik bahan baku maupun barang dalam proses, selain pengeluaran modal untuk pabrik dan peralatan. Jika perusahaan mengurangi modalnya, maka yang tersisa hanyalah nilai output barang konsumen saja.

Indonesia menganut *consumption type*. PPN tipe konsumsi dimana pajak hanya dikenakan pada barang-barang konsumsi yang biasanya dikonsumsi oleh konsumen akhir. Oleh karena itu atas barang-barang modal (investasi) tidak dikenakan pajak, baik dengan cara pembebasan maupun dengan cara pengkreditan.

Di dalam PMK No. 78/PMK.03/2010 dijelaskan bagaimana penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dan yang tidak dapat dikreditkan bagi perusahaan terpadu. PMK ini tidak mengenal istilah barang modal seperti pada KMK 575. istilah barang modal diganti dengan istilah BKP dan JKP yang masa manfaatnya lebih dari 1 tahun. Penggantian istilah barang modal ini bertujuan untuk memperbaiki kesalahan konsep yang terdapat di KMK No.575/KMK.04/2000 tersebut. Seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya, Indonesia menganut *consumption type* untuk tipe pengenaan PPN atas barang modal. Menurut teori *consumption type*, barang modal tidak dikenakan pajak, baik dengan cara pembebasan maupun dengan pengkreditan. Untuk memenuhi hal tersebut, maka dihilangkanlah istilah barang modal di dalam PMK ini,

sehingga tidak ada pengkreditan Pajak Masukan secara keseluruhan atas barang modal.

Meskipun istilah barang modal sudah dihilangkan dari PMK ini, namun tidak menjadikan PMK ini sesuai dengan *consumption type*. Di dalam PMK ini masih terdapat pengkreditan Pajak Masukan sesuai dengan masa manfaat aktiva. Hal ini sesuai dengan tipe pengenaan PPN atas barang modal pada jenis *income type (NNP type)*. Seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya, *income type* ini mengandung pengertian bahwa Pajak Masukan atas barang modal yang dibeli tidak seluruhnya dapat dikreditkan dengan PPN atas barang yang dijual. Di dalam PMK No. 78 ini terdapat persentase yang sebanding dengan jumlah penyerahan yang terutang pajak terhadap seluruh penyerahan dalam 1 (satu) tahun buku (*deemed*). Angka persentase yang digunakan oleh Direktorat Jendral Pajak adalah 70%. Pajak Masukan atas BKP yang masa manfaatnya lebih dari 1 tahun tersebut diamortisasikan dalam satu periode tertentu seperti halnya penyusutan. Hal ini sesuai dengan pendapat Prof. Gunadi:

” ...Yah, itu gak masalah itu. Tapi kalau yang terpadu, sebagian dapat dikreditkan, sebagian tidak dapat dikreditkan, itu pun salah itu, sesuai dengan masa aktivanya. Karena kita kan PPN nya tipe konsumsi kan bukan tipe income gitu. Yang model-model sesuai dengan masa manfaat aktiva itu kan tipe income itu. Bukan tipe konsumsi. Kalau tipe konsumsi, semua Pajak Masukannya bisa dikreditin itu. Bukan dialokasikan sesuai dengan manfaatnya itu. Itu sudah salah konsep juga.”

Hal ini sudah menyimpang dari tipe pengenaan PPN atas barang modal yang dianut oleh Indonesia yaitu *consumption type*. Seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya, PPN adalah pajak yang dikenakan pada konsumen akhir dimana atas barang modal tidak dikenakan pajak baik dengan cara pembebasan maupun pengkreditan.

5.4 Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Industri Terpadu yang tertuang dalam SE-90/PJ/ 2011

5.4.1 Latar Belakang Direktorat Jendral Pajak menerbitkan SE-90/PJ/2010 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*integrated*) Kelapa Sawit

Sejak diterbitkannya PMK No. 78/PMK.03/2010, perusahaan kelapa sawit terpadu menjadi tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukannya secara keseluruhan. Hal ini mempengaruhi harga jual barang yang dihasilkan. Harga produk yang dihasilkan yaitu CPO dan turunannya menjadi semakin mahal, dikarenakan adanya unsur Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan menjadi biaya untuk menghasilkan CPO dan turunannya tersebut. Menurut pendapat Bapak Yonathan Stephanus, pengusaha kelapa sawit yang tergabung dalam Gabungan Pengusaha Kelapa Sawit Indonesia (GAPKI) pernah mengajukan uji materiil (*judicial review*) atas PMK ini ke Mahkamah Agung. Namun uji materiil ini ditolak oleh Mahkamah Agung.

Untuk mempertegas pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan kelapa sawit terpadu ini, Direktur Jendral Pajak (DJP) menerbitkan Surat Edaran No. SE-90/PJ/2011 ini pada tanggal 23 November 2011. Alasan DJP menerbitkan SE ini adalah untuk mengatur secara khusus pengkreditan Pajak Masukan bagi perusahaan kelapa sawit terpadu. Hal ini dinyatakan oleh Bapak Yonathan Stephanus: “ *gini, di PP dan PMK kan ngaturnya umum, kalau di SE, kita ngaturnya rijit, apa yang mau kita atur, maka kita mengatur penyerahan atas TBS, ya memang kan di PMK itu untuk semua industri yang melakukan penyerahan yang terutang pajak, ataupun yang tidak terutang pajak. tetapi di SE, kita ngatur untuk yang melakukan penyerahan TBS dan CPO.*”

Bapak Yonathan Stephanus mengatakan bahwa Surat Edaran Dirjen Pajak ini tidak mempunyai kekuatan hukum tetap. Surat Edaran hanya mengatur internal DJP ke eksternal. Namun Surat Edaran inilah yang sering dijadikan dasar hukum untuk memungut pajak kepada wajib pajak. SE-90/PJ/2011 ini menjadi acuan bagi

DJP untuk melakukan pengkoreksian atas Pajak Masukan untuk memperoleh TBS bagi perusahaan kelapa sawit.

Di dalam SE-90/PJ/2011 ayat 5 ditegaskan bahwa Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN, yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN diberlakukan sama terhadap semua wajib pajak, baik bagi usaha kelapa sawit terpadu (*integrated*) maupun bagi usaha kelapa sawit yang tidak terpadu (*non-integrated*). Sesuai dengan pendapat Bapak Yonathan Stephanus, dasar pemikirannya adalah *equal treatment*, yaitu perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak yang bergerak pada jenis usaha yang sama. Perlakuan yang sama harus diterapkan kepada kebun kelapa sawit milik Wajib Pajak yang memiliki pabrik. Petani orang pribadi dan perseroan terbatas yang sama-sama memiliki kebun kelapa sawit harus mendapat perlakuan yang sama. Perusahaan yang memiliki kebun dan pabrik pengolahan CPO dengan perusahaan yang hanya memiliki kebun harus mendapat perlakuan yang sama.

Di dalam pasal 6 SE ini diatur tentang pengkreditan Pajak Masukan tersebut, yang berisikan bahwa berdasarkan peraturan terdahulu yang mengatur tentang penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, maka ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (*integrated*) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;
- b. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;

- c. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya.

Dari isi SE 90 ini, dapat dilihat bahwa pengenaan PPN tidak menyangkut penyerahan Barang Kena Pajak. Apapun Pajak Masukannya, jika Pajak Masukan tersebut diperuntukkan bagi BKP bersifat strategis yang dibebaskan, maka Pajak Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan. Tidak melihat apakah ada penyerahan atau tidak. Dengan demikian, Pajak Masukan dari pupuk, peralatan perkebunan, dan semua Pajak Masukan yang digunakan oleh kebun kelapa sawit baik itu perusahaan kelapa sawit yang terpadu dan tidak terpadu, tidak dapat dikreditkan.

5.4.2 Definisi Penyerahan Barang Kena Pajak berdasarkan SE-90/PJ/2011

Dasar pengusaha-pengusaha kelapa sawit terpadu melakukan protes terhadap SE ini adalah bahwa mereka tidak melakukan penyerahan TBS, sehingga mereka dapat melakukan pengkreditan Pajak Masukan secara keseluruhan. Namun, pemerintah berpendapat lain sesuai dengan pendapat bapak Yonathan Stephanus:

*“ Nah, argumen kita dari pemerintah itu bilang, ketika anda menghasilkan BKP strategis, sekarang saya tanya, jika anda menghasilkan BKP strategis, ini kan pilihannya ada dua, mau dijual atau mau diproses lebih lanjut. Nah, ketika kita menghasilkan, itu sudah terutang. Barang itu sudah terutang, baik mau dijual atau pun mau dipakai, dia tetap terutang. Terutang ya, harus dibedain terutang. Kan kalau misalnya BKP ya, BKP jelas diatur di Undang-Undang. BKP itu ada dua, terutang 0%, dan ada yang terutang 10%. Kalau 0% ini kamu ekspor. Kalau 10% ini ada 3: yang pertama, dia dibebaskan, yang kedua tidak dipungut, dan yang ketiga dia dipungut (normal). Dia tetap terutang. Tetap terutang 10%, tapi dia dibebaskan, atau tidak dipungut. Dibebaskan dan tidak dipungut ini merupakan fasilitas. Nah, ketika saya menghasilkan TBS, saya sebagai pengusaha, itu pasti saya kalau tidak saya jual, pasti saya lakukan proses produksi kan, ya kan? Pilihannya Cuma dua itu. **Mau dia dijual atau dipakai sendiri, ini tetap terutang.** Kalau dijual jelas ya. Nah, kalau dia dipakai*

sendiri, kalau dia untuk produksi, dia termasuk di dalam kategori dipakai sendiri kan. Nah, dipakai sendiri ini sudah kita kunci dengan PP 1 tahun 2012 itu. Kalau dia pake sendiri, itu terutang. Terutang ya, terlepas dia dibebaskan, normal, atau tidak dipungut, ini jadi pilihan ya. ”

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa pemerintah melihat bahwa setiap perusahaan yang menghasilkan produk, maka produk tersebut sudah terutang PPN. Selanjutnya dilihat lagi apakah produk ini termasuk kategori terutang PPN 0% atau 10%. Apabila produk tersebut diekspor maka terutang 0%. Jika produk tersebut dikonsumsi di dalam negeri, maka terutang 10%. Kemudian pemerintah memberikan fasilitas atas PPN terutang 10% ini. Ada dua jenis fasilitas PPN ini, yaitu dibebaskan atau tidak dipungut. Apabila mendapat fasilitas PPN terutang 10% dibebaskan, maka atas Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan. Sedangkan fasilitas PPN terutang 10% tidak dipungut, atas Pajak Masukannya dapat dikreditkan.

Pemerintah tetap menerapkan SE-90/PJ/2011 ini dengan tetap mengoreksi Pajak Masukan untuk memperoleh TBS atas dasar argumen DJP tersebut. Argumen DJP ini semakin diperkuat dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah No.1 Tahun 2012 tentang PPN dan PPnBM. Di dalam pasal 5 PP ini dijelaskan mengenai definisi pemakaian sendiri. Di pasal 5 ini dijelaskan bahwa pemakaian sendiri BKP dan/atau JKP merupakan penyerahan BKP dan/atau JKP yang terutang PPN atau PPN dan PPnBM. Pemakaian sendiri ini meliputi dua hal yaitu pemakaian sendiri untuk tujuan produktif dan tujuan konsumtif.

Pemakaian sendiri untuk tujuan produktif dan tujuan konsumtif ini sudah ada sejak tahun 2002. Menurut Pak Rahim, seorang praktisi dan konsultan pajak, pengkategorian inilah yang menyebabkan timbulnya masalah pengkreditan Pajak Masukan bagi industri terpadu. Masalah pengkreditan Pajak ini tidak hanya dialami oleh perusahaan perkebunan kelapa sawit yang memiliki divisi produksi CPO sendiri secara terpadu. Permasalahan ini juga dialami oleh perusahaan sejenis seperti pabrik gula yang memiliki perkebunan tebu sendiri, pabrik ban yang menggunakan karet mentah hasil kebun sendiri, pengusaha sarden yang menggunakan ikan hasil penangkaran atau tangkapan sendiri, dan lain sebagainya.

Permasalahan pengkreditan Pajak Masukan tersebut pada awalnya tidaklah berbelit-belit karena secara konsep PPN yang semula, pengkreditan Pajak

Masukan selalu dikaitkan dengan ada tidaknya penyerahan Non-BKP/Non-JKP, dan apakah atas penyerahan BKP/JKP itu mendapat fasilitas pembebasan PPN atau tidak. Artinya, apabila dalam kegiatan usahanya PKP melakukan penyerahan barang yang tidak terutang PPN (Non-BKP/Non-JKP), maka PM atas biaya-biaya usahanya tidak boleh dikreditkan. Begitu juga halnya jika PKP melakukan penyerahan BKP/JKP tetapi atas penyerahan tersebut mendapat fasilitas pembebasan PPN. Kemudian masalah muncul manakala ada pengkategorian pemakaian sendiri BKP/JKP ke dalam dua jenis, yaitu yang sifatnya produktif dan bersifat konsumtif.

Pengkategorian kedua bentuk pemakaian sendiri ini pada awalnya diatur di Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002 dan SE-04/PJ.51/2002. Jika dilihat pada Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN dan memori penjelasannya, di pasal itu tidak ada pengkategorian produktif atau konsumtif. Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN ini hanya dikhususkan untuk pemakaian sendiri untuk tujuan konsumtif. Artinya, yang termasuk dalam pengertian penyerahan BKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a UU PPN hanyalah pemakaian sendiri untuk tujuan konsumtif. Dimasukkannya klausul ini pada UU PPN 1994 (dan sampai UU Nomor. 42 Tahun 2009 tidak berubah sama sekali) sebenarnya dimaksudkan untuk mencegah PKP mengkreditkan Pajak Masukan yang seharusnya tidak boleh dikreditkan.

Sebelum dikeluarkannya peraturan tersebut, PKP sering mengkreditkan Pajak Masukan, sementara barang dagangannya tidak seluruhnya dijual ke pihak luar melainkan dibagikan secara gratis kepada pengurus, karyawan atau keluarganya. Kemudian melalui KEP-87/PJ./2002 Dirjen Pajak memilah pemakaian sendiri menjadi pemakaian sendiri yang bersifat produktif dan pemakaian sendiri yang bersifat konsumtif. Namun KEP-87/PJ./2002 masih sejalan dengan Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN tadi, sebab di Pasal 2 KEP-87/PJ./2002 ditegaskan bahwa “ pemakaian sendiri BKP/JKP untuk tujuan produktif belum merupakan penyerahan BKP.”

Akan tetapi, di SE-04/PJ.51/2002 penegasan frase “ pemakaian sendiri BKP/JKP untuk tujuan produktif belum merupakan penyerahan BKP”, hilang dan yang ada hanya penegasan bahwa pemakaian sendiri BKP/JKP tidak terutang PPN

(terdapat pada butir 2 SE-04/PJ.51/2002). Akibat penegasan yang ada di SE-04/PJ.51/2002 tersebut, banyak praktisi pajak (umumnya para fiskus atau pemeriksa pajak) yang menganggap bahwa pemakaian sendiri BKP untuk tujuan produktif termasuk sebagai penyerahan BKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a UU PPN. Dan karena atas pemakaian sendiri tersebut tidak terutang PPN (dengan kata lain dianggap sama dengan penyerahan Non-BKP), maka Pajak Masukan yang terkait dengan pemakaian sendiri BKP yang bersifat produktif tersebut tidak boleh dikreditkan sesuai dengan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) UU PPN. Jadi pengoreksian PM terhadap PKP perkebunan kelapa sawit ini sudah terjadi sejak 2002, sejak munculnya SE-04/PJ.51/2002.

Hal inilah yang dipegang dan diterapkan oleh DJP. Pemakaian sendiri untuk tujuan produktif dan konsumtif ini semakin dipertegas lagi dengan diterbitkannya PP No. 1 Tahun 2012. PP ini semakin memberikan penegasan bahwa dalam perusahaan kelapa sawit terpadu terjadi penyerahan BKP strategis yaitu TBS, baik itu untuk dijual ke luar, maupun yang diproduksi kembali menjadi CPO dan turunannya. Berdasarkan peraturan ini, maka Pajak Masukan untuk memperoleh TBS tidak dapat dikreditkan seluruhnya.

Konsep pengenaan PPN adalah atas penyerahan BKP dan/atau JKP, bukan terkait produk yang dihasilkan. Menurut Tait, ada beberapa hal yang dapat digunakan untuk menguji suatu penyerahan telah terjadi adalah sebagai berikut:

- *Exclusive ownership is passed to another person*
- *The transfer takes place over time under an agreement such as a lease or hire purchase.*
- *Goods are taken from a company for private use*
- *A business asset is transferred*

Sementara menurut terra (1998), dijelaskan bahwa:

- *Supply of goods is stated to mean the transfer of the right to dispose of tangible property as owner.*
- *Also included are transfers made in connection with a compulsory purchase, or pursuant to contract for hire purchase or conditioned sale.*

- *The private use by a taxable person, or other appropriation for non business purposes is also treated as a supply made from consideration.*
- *Another optional taxable supply is the application of self constructed goods.*

Kesamaan dari beberapa konsep yang dikemukakan di atas adalah bahwa penyerahan telah terjadi apabila telah terjadi perpindahan kepemilikan, dimana telah terjadi pengalihan hak untuk menguasai barang, baik barang bergerak maupun barang tidak bergerak.

Menurut William, suatu penyerahan dianggap terutang PPN apabila:

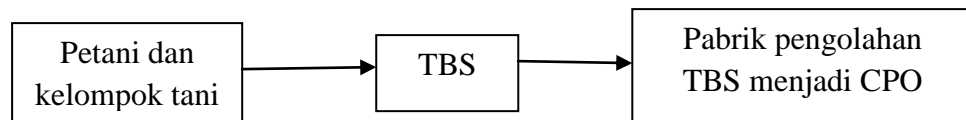
- e) Transaksinya merupakan transaksi penyerahan barang dan jasa.
- f) Penyerahan tersebut tidak termasuk yang dikecualikan dari pengenaan PPN.
- g) Penyerahan yang terutang tersebut dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak menurut ketentuan PPN.
- h) Penyerahan tersebut dilakukan dalam ruang lingkup bisnis (dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya) dan bukan dari hobi atau aktivitas non bisnis lainnya.

Dari definisi tersebut dapat dianalisis konsep penyerahan bagi perusahaan kelapa sawit terpadu. Perusahaan kelapa sawit terpadu adalah perusahaan yang mempunyai kebun yang menghasilkan TBS serta pabrik pengolahan TBS menjadi CPO atau turunannya dan perusahaan ini dimiliki oleh satu PKP (Pengusaha Kena Pajak) dan satu NPPKP (Nomor Pokok Pengusaha Kena Pajak). Perusahaan kelapa sawit terpadu memiliki kegiatan usaha terintegrasi dari hulu sampai hilir. Perusahaan ini melakukan proses produksi dan hasil akhirnya adalah CPO dan turunannya.

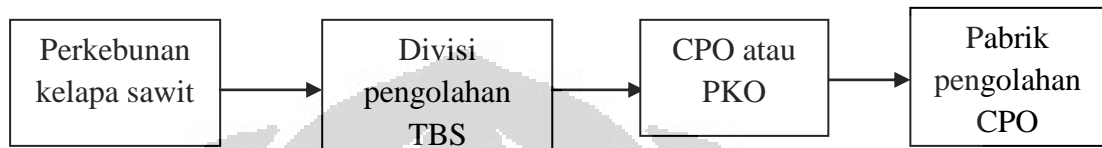
Perdebatan mengenai ada tidaknya penyerahan dalam perusahaan kelapa sawit terpadu menjadi hal yang terus dibahas baik itu dari pihak pemerintah maupun dari pihak pengusaha itu sendiri. Jika dianalisis menurut konsep penyerahan, sebenarnya di dalam perusahaan kelapa sawit terpadu tidak terdapat penyerahan TBS. Hasil atau produk akhir yang dihasilkan oleh perusahaan adalah CPO dan turunannya, bukan TBS.

Berdasarkan teori tersebut, dapat dilihat bahwa perusahaan kelapa sawit terpadu tidak melakukan penyerahan terutang PPN saat melakukan pemindahan TBS dari perkebunan ke pabrik pengolahan kelapa sawit. Pemindahan TBS dari perkebunan ke pabrik pengolahan kelapa sawit hanya merupakan pemindahan dari satu divisi ke divisi berikutnya, dimana masih dalam satu entitas dan kepemilikan yang sama. Kegiatan pemindahan TBS ini bukan merupakan penyerahan karena tidak terjadi pengalihan hak kepemilikan. Hal ini sesuai dengan pendapat Prof. Gunadi: *"yah,, kalau kembali ke Undang-Undang bahwa yang dikenakan asas itu adalah penyerahan barang dikenakan pajak. Nah, kalau dari TBS ke CPO itu ada penyerahan barang atau tidak? Sebenarnya kan tidak ada penyerahan barang jadi, kalau tidak ada penyerahan kemana-mana ya otomatis bebannya itu tetap melekat pada CPO gitu kan."*

Di dalam perusahaan kelapa sawit terpadu, tidak terjadi pengalihan hak saat menghasilkan TBS dan mengolahnya menjadi CPO. Proses ini hanya merupakan perpindahan dari subdivisi perkebunan yang menghasilkan TBS menuju subdivisi pabrik pengolahan TBS menjadi CPO. Perkebunan maupun pabrik pengolahan dimiliki oleh satu entitas dan tidak ada pengalihan hak di dalamnya. Oleh karena itu, berdasarkan konsep penyerahan tersebut dapat disimpulkan bahwa di dalam perusahaan kelapa sawit terpadu tidak terdapat penyerahan TBS karena hasil akhir yang dihasilkan adalah CPO dan turunannya bukan TBS.



Gambar 5.4 Penyerahan TBS oleh Petani dan Kelompok Tani



Gambar 5.5 Penyerahan CPO oleh Perusahaan Kelapa Sawit Terpadu

Sumber: diolah penulis

Dari kedua gambar di atas dapat dilihat perbedaan mendasar dari penyerahan yang dilakukan oleh petani atau kelompok tani dengan pengusaha kelapa sawit terpadu. Pada gambar 5.2 tersebut jelas bahwa terdapat penyerahan TBS oleh petani atau kelompok tani kepada perusahaan pengolah TBS menjadi CPO dan turunannya. Penyerahan TBS ini merupakan penyerahan Barang Kena Pajak yang bersifat strategis yang dibebaskan PPN.

Berbeda halnya dengan gambar 5.3. Pada gambar tersebut produk akhir yang dihasilkan oleh pengusaha kelapa sawit terpadu adalah CPO dan turunannya, bukan TBS. CPO dan turunannya adalah jenis Barang Kena Pajak yang dikenakan PPN dengan tarif 10%. Oleh karena itu, setiap Pajak Masukan dapat dikreditkan. Pajak Masukan baik itu yang berhubungan dengan TBS maupun dengan CPO, tetap dapat dikreditkan karena yang merupakan penyerahan terutang PPN adalah penyerahan CPO dan turunannya.

5.4.3 Analisis Kebijakan Pemerintah atas Perusahaan Kelapa Sawit Terpadu Ditinjau dari Asas Netralitas PPN

Pajak pertambahan Nilai adalah pajak atas konsumsi, artinya dikenakan pada konsumen akhir. Berdasarkan Due dan Fridlaender, ada dua pendekatan terhadap pajak konsumsi ini, yaitu pendekatan langsung dan pendekatan tidak langsung (pendekatan pajak komoditi). Indonesia menerapkan pendekatan tidak langsung dimana pembeli atau konsumen akhir menjadi pemikul beban pajak. Meskipun pemikul beban pajak adalah konsumen akhir, namun PPN dikenakan pada setiap proses produksi dan distribusi. Pajak pertambahan nilai adalah pajak yang dikenakan terhadap pertambahan nilai suatu barang, artinya hanya dikenakan pada nilai tambah yang menempel pada barang tersebut.

Pajak Pertambahan Nilai menganut asas netralitas. Artinya Pertambahan Nilai harus bebas dari distorsi terhadap konsumsi maupun distorsi terhadap produksi serta faktor-faktor ekonomi lainnya. Artinya pajak seharusnya tidak mempengaruhi pilihan masyarakat untuk melakukan konsumsi dan juga tidak mempengaruhi pilihan produsen untuk menghasilkan barang-barang dan jasa, serta tidak mengurangi semangat orang untuk bekerja. Oleh karena itu, dalam menentukan tarif, hendaknya jangan dipilih tarif yang termasuk dalam *prohibited area*. Menaikkan tarif belum tentu meningkatkan penerimaan pajak, bahkan sebaliknya mungkin akan menyebabkan penerimaan menurun. Berdasarkan asas netralitas PPN ini, Indonesia menganut prinsip tujuan (*destination principle*), dimana PPN dipungut di tempat barang atau jasa dikonsumsi. Selain itu netralitas PPN juga menganut prinsip *non cumulative*, artinya tidak terjadi pengenaan pajak berganda karena PPN dipungut atas nilai tambah saja. PPN yang dibayar kepada pengusaha pada mata rantai sebelumnya dapat diperhitungkan dengan PPN yang dipungut dari mata rantai jalur distribusi berikutnya sehingga bersifat *non-cummulative*.

Selain mengandung unsur tersebut, netralitas dalam PPN juga mengandung unsur netralitas internal yang mencakup netralitas legal, netralitas kompetisi dan netralitas ekonomi. Netralitas legal artinya PPN harus sesuai dengan karakter legalnya dimana PPN adalah “*general tax on consumption*” atas pengeluaran individu. Sehingga harus ada relasi antara pengeluaran konsumen

dengan beban pajak. Maka seharusnya tarif PPN sama untuk produk yang sama (identik). Netralitas kompetisi dimana PPN tidak boleh mengganggu kompetisi. Semua pengusaha harus mengemban beban pajak yang sama. Netralitas ekonomi dimana PPN tidak boleh mengganggu alokasi bisnis. Netralitas ini dijamin dengan tarif tunggal dan seragam.

a. Netralitas Legal

Dilihat dari netralitas legal PPN, kebijakan atas perusahaan kelapa sawit terpadu dapat mengganggu netralitas legal PPN. Di dalam netralitas legal PPN, beban pajak yang ditanggung oleh konsumen dan juga produsen harus terukur dengan seimbang sehingga dapat didistribusikan dengan baik. Hal ini mengindikasikan bahwa dalam setiap rantai produksi dan distribusi harus ada mekanisme PPN yang seimbang agar tidak terjadi ketimpangan dalam pengkreditan Pajak Keluaran dengan Pajak Masukan.

Hal ini dapat dilihat pada tabel 5.3. pada perusahaan kelapa sawit tidak terpadu, tidak terjadi ketidakseimbangan pengkreditan Pajak Masukan dengan Pajak Keluaran. Penyerahan Tandan Buah Segar pada rantai produksi perkebunan kelapa sawit dibebaskan dari PPN. Sama seperti pengertian dari PPN itu sendiri, bahwa PPN dikenakan atas nilai tambah dari suatu Barang atau Jasa. **Karena Tandan Buah Segar adalah barang yang masih murni dan belum mengalami nilai tambah, maka atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN.** Pajak Masukan untuk memperoleh Tandan Buah Segar seperti traktor, pupuk, pestisida dan sebagainya, dijadikan komponen biaya dan dimasukkan dalam harga jual Tandan Buah Segar. Pada tingkat produksi pabrik pengolahan TBS, terdapat pajak yang setor ke kas negara yang jumlahnya besar. Hal ini disebabkan karena tidak terdapatnya Pajak Masukan atas TBS sebagai bahan baku untuk menghasilkan CPO. CPO adalah barang kena pajak yang dipungut PPN sebesar 10%.

**Tabel 5.5 Ilustrasi Pengkreditan PPN Atas Perusahaan Kelapa Sawit
Tidak Terpadu**

Keterangan	aktivitas	Nilai tambah (Rp)	Harga jual	PPN 10% (Rp)	Setor ke kas negara (Rp)	Harga yang dibayar Rp)
Perkebunan Kelapa Sawit (menghasilkan TBS)	Menyerahkan TBS	-	1000	0	0	-
Pabrik pengolahan TBS	Membeli TBS	-		-	-	1000
	Menyerahkan CPO	1000	1000 + 1000 = 2000	200	200 - 0 = 200	-
Pabrik pengolahan CPO dan turunannya	Membeli CPO	-	-	-	-	2000 + 100 = 2100
	Menyerahkan minyak goreng	1000	2000 + 1000 = 3000	300	300 - 200 = 100	-
Pedagang besar	Membeli minyak goreng	-	-	-	-	3000 + 300 = 3300
	Menyerahkan minyak goreng	500	3000 + 500 = 3500	350	350 - 300 = 50	-
Pedangang eceran	Membeli minyak goreng	-	-	-	-	3500 + 350 = 3850
	Menyerahkan minyak goreng	250	3500 + 250 = 3750	375	375 - 350 = 25	-
Konsumen akhir	Membeli minyak goreng	-	-	-	-	3750 + 375 = 4125

Sumber: data diolah penulis

Pada perusahaan kelapa sawit terpadu, terdapat ketidakseimbangan antara distribusi beban pajak yang ditanggung oleh produsen dan konsumen. Hal ini diakibatkan oleh pengkoreksian Pajak Masukan atas Tandan Buah Segar oleh pemerintah terhadap perusahaan kelapa sawit terpadu, seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya. Ketidakseimbangan distribusi beban pajak ini dapat dilihat pada tabel 5.4.

Tabel 5.6 Ilustrasi Pengkreditan PPN Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu

Keterangan	aktivitas	Nilai tambah (Rp)	Harga jual	PPN 10% (Rp)	Setor ke kas negara (Rp)	Harga yang dibayar Rp)
Perusahaan kelapa sawit terpadu (perkebunan sampai pada pengolahan)	Membeli traktor, truk, pestisida, pupuk, dll	-	-	-	-	$2000 + 100 = 2100$ (100 adalah Pajak Masukan)
	Menyerahkan minyak goreng	1000	$2100 + 1000 = 3100$	310	$310 - 0 = 310$	-
Pedagang besar	Membeli minyak goreng	-	-	-	-	$3100 + 310 = 3410$
	Menyerahkan minyak goreng	500	$3100 + 500 = 3600$	360	$360 - 310 = 50$	-
Pedagang eceran	Membeli minyak goreng	-	-	-	-	$3600 + 360 = 3960$
	Menyerahkan minyak goreng	250	$3600 + 250 = 3850$	385	$385 - 360 = 25$	-
Konsumen akhir	Membeli minyak goreng	-	-	-	-	$3850 + 385 = 4235$

Sumber: Data diolah penulis

Beban Pajak Masukan untuk memperoleh CPO dan turunannya yaitu berupa minyak goreng, ditanggung sebesar 90% (Rp 90) oleh pihak produsen, dan 10% (Rp 10) oleh konsumen, dimana terjadi ketidakseimbangan jumlah beban pajak yang ditanggung produsen dan konsumen. Hal ini tentu saja tidak sesuai dengan netralitas legal PPN, dimana akan mendistorsi produsen untuk

menghasilkan barang. Pajak Masukan yang dimasukkan dalam komponen harga jual minyak goreng, mengakibatkan harga minyak goreng menjadi lebih mahal. Hal ini mengakibatkan pengkreditan Pajak Keluaran dan Pajak Masukan menjadi terdistorsi. Selain itu, Pajak Masukan yang dimasukkan ke dalam komponen harga jual mengakibatkan terjadinya efek kumulatif, sehingga terjadi *cascading effect* (efek pajak yang dipajaki)

b. Netralitas Kompetisi

Pajak Masukan atas perolehan TBS yang tidak dapat dikreditkan oleh Pengusaha kelapa sawit terpadu, mengakibatkan beban biaya perusahaan menjadi tinggi. Hal ini akan mempengaruhi harga jual produk yang dihasilkan. Hal ini dapat dilihat pada ilustrasi tabel 5.3 dan tabel 5.4. Pada perusahaan kelapa sawit tidak terpadu harga minyak goreng pada konsumen akhir adalah Rp 4.125. Sedangkan pada perusahaan kelapa sawit terpadu harga minyak goreng pada konsumen akhir adalah Rp 4.235. Terdapat selisih sejumlah Rp 110, dimana selisih ini adalah merupakan Pajak Masukan yang dibebankan ke harga jual minyak goreng. Hal ini tentulah mengganggu kompetisi antara perusahaan kelapa sawit tidak terpadu dan terpadu.

Apabila pemindahan TBS ke pabrik pengolahan menjadi CPO untuk menghasilkan minyak goreng, tidak dikategorikan sebagai penyerahan, maka Pajak Masukan dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran. Maka PPN yang disetorkan ke kas negara adalah:

Pajak Keluaran	= Rp 300
Pajak Masukan	= <u>Rp 100</u> –
PPN disetor ke kas negara	= Rp 200

Terdapat selisih sebesar Rp 110, apabila Pajak Masukan dapat dikreditkan dengan Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan. Selisih ini merupakan pajak yang ditanggung sendiri oleh pengusaha kelapa sawit terpadu, dimana pengusaha mempunyai pilihan untuk melimpahkan beban pajak ini kepada konsumen, atau menanggung sendiri beban pajak ini. Apabila pengusaha melimpahkan beban pajak ini kepada konsumen, maka harga minyak goreng akan semakin mahal.

Demikian sebaliknya, jika pengusaha memilih untuk menanggung semua beban pajak tersebut, maka harga minyak goreng menjadi semakin murah.

Dari ilustrasi perhitungan tersebut dapat dilihat bahwa SE-90/PJ/2011 yang dikeluarkan pemerintah untuk mengatur pengkreditan Pajak Masukan atas perusahaan kelapa sawit terpadu, dapat mengganggu netralitas kompetisi perusahaan kelapa sawit terpadu dengan perusahaan kelapa sawit yang tidak terpadu. Dari ilustrasi tersebut, dapat dilihat bahwa tujuan pemerintah menjadikan TBS menjadi BKP strategis yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN, adalah untuk melindungi petani kelapa sawit dan meningkatkan pendapatan negara dari penerimaan PPN.

Namun apabila ditelisik lebih jauh, **perusahaan kelapa sawit terpadu dapat saja menentukan harga jual minyak goreng lebih rendah dari harga pasar**. Hal ini dikarenakan perusahaan kelapa sawit terpadu tidak perlu mempertimbangkan fluktuasi harga Tandan Buah Segar dan CPO yang merupakan bahan baku untuk menghasilkan minyak goreng. Perusahaan kelapa sawit terpadu sudah menghasilkan bahan baku sendiri yaitu Tandan Buah Segar dan CPO, yang langsung diolah menjadi minyak goreng yang siap dikonsumsi oleh konsumen akhir. Hal inilah yang menjadi alasan mengapa meskipun pemerintah melakukan koreksi terhadap Pajak Masukan atas perolehan TBS bagi perusahaan kelapa sawit terpadu, namun pertumbuhan industri kelapa sawit terpadu semakin pesat jumlahnya dari tahun ke tahun. Pabrik kelapa sawit berlomba-lomba untuk membuka lahan perkebunan kelapa sawit sendiri untuk dapat memotong rantai produksi dan distribusi, sehingga mampu menguasai harga pasar. Begitu juga dengan perkebunan kelapa sawit. Pengusaha perkebunan kelapa sawit juga berusaha untuk mengembangkan kegiatan usahanya dengan membuat pabrik pengolahan Tandan Buah Segar sendiri agar dapat menghemat biaya dan juga dapat memotong rantai produksi dan distribusi.

c. Netralitas ekonomi

Dilihat dari netralitas ekonomi, penerapan peraturan SE-90/PJ/2011 ini sebenarnya mengganggu mekanisme pasar. Harga minyak goreng menjadi tinggi dan akan mengganggu tingkat elastisitasnya terhadap permintaan di dalam negeri. Namun disisi lain, peraturan ini merupakan bentuk intervensi pemerintah. Alasan politik pemerintah untuk menerapkan asas *equal treatment* bagi industri kelapa sawit terpadu menjadi hal yang utama bagi pemerintah. Apabila industri kelapa sawit terpadu dapat mengkreditkan semua Pajak Masukannya, berdasarkan konsep penyerahan BKP terutang PPN, maka jumlah PPN yang disetorkan ke kas negara akan semakin sedikit. Penerimaan pemerintah dari sektor PPN akan semakin berkurang. Disamping itu, akan tidak adil bagi perusahaan kelapa sawit yang tidak terpadu, karena jumlah PPN yang harus dibayar ke kas negara jumlahnya akan jauh lebih tinggi daripada perusahaan kelapa sawit terpadu.

Semakin bertumbuhnya perusahaan kelapa sawit terpadu, nantinya dapat mengakibatkan monopoli terhadap harga hasil olahan minyak kelapa sawit, seperti minyak goreng. Perusahaan kelapa sawit terpadu yang sudah menguasai dan memotong tiga rantai produksi, pada hakekatnya dapat menentukan harga hasil produk mereka tanpa melihat harga mekanisme pasar. Ditambah lagi, apabila pemerintah memperbolehkan perusahaan kelapa sawit terpadu melakukan pengkreditan Pajak Masukannya atas perolehan Tandan Buah Segar, maka perusahaan kelapa sawit terpadu akan semakin diuntungkan dan akan semakin mampu menguasai harga pasar.

Pengkoreksian atas Pajak Masukan untuk memperoleh Tandan Buah Segar bagi perusahaan kelapa sawit terpadu merupakan bentuk intervensi pemerintah untuk mengatur industri kelapa sawit di Indonesia. Jika dilihat lagi dari semua bentuk usaha terpadu, **hanya industri kelapa sawit terpadu yang diatur secara khusus pengkreditan Pajak Masukannya oleh pemerintah, yaitu dengan mengeluarkan SE-90/PJ/2011.** Industri terpadu lainnya, seperti industri kakao, tebu, dll tidak ada Surat Edaran Dirjen Pajak yang mengatur secara khusus pengkreditan Pajak Masukannya. Padahal hasil perkebunan berupa kakao dan tebu juga merupakan Barang Kena Pajak yang bersifat Strategis yang penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN.

Akan tetapi, hal ini justru akan menghambat tujuan pemerintah mengembangkan industri kelapa sawit terpadu yang tertuang dalam Peraturan Presiden No.28 Tahun 2008 tentang Kebijakan Industri Nasional. Melalui Peraturan Presiden ini, pemerintah ingin memajukan industri kelapa sawit terpadu agar mampu meningkatkan perekonomian di sektor agro industri. Hal ini menjadi suatu dilema bagi pemerintah. Di satu sisi pemerintah mendukung perusahaan-perusahaan untuk melakukan kegiatan usaha secara terpadu, dengan usaha padat modal dan padat karya. Perusahaan-perusahaan terpadu tentulah akan lebih banyak menyerap tenaga kerja dan mampu meningkatkan kehidupan sosial ekonomi di sekitar perusahaan itu berdiri. Namun dari sisi pajak, pemerintah seolah tidak mendukung pengintegrasian usaha kelapa sawit karena menimbulkan disinsentif pajak bagi pengusaha kelapa sawit terpadu.

d. Netralitas Ekstenal

Pengenaan pajak atas impor dan pengembalian pajak atas ekspor merupakan bagian dari asas atau sifat non diskriminasi atau sifat netralitas dari pajak atas konsumsi terhadap produk dalam negeri yang keluar (ekspor) maupun produk impor yang masuk melalui wilayah perbatasan negara. Masalah pajak di wilayah perbatasan ini disebut "*tax frontiers*". Netralitas eksternal (eksternal neutrality) adalah fungsi keseimbangan dari perlakuan pajak (atas konsumsi) di wilayah "*tax frontiers*" yaitu, pengenaan pajak atas impor harus sama besar dengan pajak yang dikenakan atas produk dalam negeri, dan pengembalian pajak atas ekspor adalah sebesar pajak yang nyata - nyata telah dibayar atas perolehan atau pembuatan barang yang diekspor tersebut. Dalam istilah Pajak Pertambahan Nilai (*Value Added Tax*) masalah *tax frontiers* disebut juga sebagai *cross-border Value Added Tax (VAT)*.

Masalah *tax frontiers* atau *cross-border tax* timbul karena hampir semua Negara di dunia selain mengenakan pajak atas penghasilan (**tax on income**) juga mengenakan pajak atas konsumsi (*tax on consumption*) sebagai pendamping / pelengkap pajak atas penghasilan dalam sistem perpajakan masing-masing Negara. hampir setiap Negara sepakat untuk menerapkan suatu asas yang mendukung sifat non diskriminasi atau sifat netralis internal (*internal neutrality*)

untuk transaksi produk domestik dan produk asal impor di dalam negeri, dan menjaga sifat netralitas eksternal (*eksternal neutrality*) dengan cara tidak mengenakan pajak atas ekspor dan bahkan mengembalikan pajak yang sudah terkena di dalam negeri atas produk yang diekspor tersebut.

Di perdagangan internasional, industri kelapa sawit secara umum menjadi primadona. Indonesia dan Malaysia sebagai pemasok CPO terbesar di dunia mempunyai peranan penting untuk ketersediaan minyak sawit di dunia Internasional. Akibat pesatnya jumlah permintaan dunia akan CPO, maka pemerintah Indonesia menerapkan sejenis pungutan bagi pengusaha kelapa sawit yang melakukan ekspor CPO. Jika dilihat dari sisi PPN atas ekspor, pemerintah masih konsisten dengan tetap menerapkan tarif 0% bagi ekspor CPO. Hal ini sudah sesuai dengan netralitas eksternal dari PPN itu sendiri. Dimana PPN hanya dikenakan di tempat dimana barang tersebut dikonsumsi. Pengenaan tarif 0% bertujuan agar pengusaha dapat mengkreditkan Pajak Masukan untuk memperoleh Barang yang diekspor yaitu CPO.

Namun untuk tujuan melindungi ketersediaan bahan baku CPO di dalam negeri, pemerintah mengenakan Pungutan Ekspor bagi pengusaha yang mengekspor CPO. Hal ini diatur dalam Peraturan Pemerintah RI No. 35 Tahun 2005 tentang Pungutan Ekspor Atas Barang Ekspor Tertentu. Pungutan Ekspor ini bukanlah merupakan penerimaan pajak. Mekanisme pemungutan Pungutan Ekspor ini dikumpulkan dalam pos PNB (Penerimaan Negara Bukan Pajak). Seiring dengan semakin berkembangnya industri kelapa sawit di Indonesia, maka pemerintah mengganti Pungutan Ekspor atas CPO menjadi Bea Keluar atas CPO. Hal ini diatur dalam PMK No. 223/PMK.011/2008 tentang Penetapan Barang Ekspor yang Dikenakan Bea Keluar dan Tarif Bea Keluar. Penggantian istilah ini berdampak pada pihak yang mengelolanya. Bea Keluar ini dikelola oleh Ditjen Bea dan Cukai. Tarif Bea Keluar ini diberlakukan secara progresif sama seperti Pungutan Ekspor sebelumnya.

Tujuan pemerintah menetapkan Bea Keluar ini adalah untuk melindungi dan memastikan tersedianya bahan baku minyak sawit dan turunannya di dalam negeri dan juga untuk menumbuhkan industri hilir kelapa sawit di Indonesia. Tarif Tarif Bea Keluar ini fluktuatif setiap bulannya, sesuai dengan harga CPO dan

turunannya yang berkembang di pasar Internasional. Pengenaan tarif progresif Bea Keluar atas ekspor CPO dan turunannya ini, tidak serta-merta dapat dikatakan mengganggu netralitas eksternal dari pajak atas konsumsi. Bea Keluar bukan jenis pajak, melainkan pungutan yang dilakukan oleh negara untuk tujuan khusus. Dalam hal ini, pemerintah ingin melindungi ketersediaan bahan baku CPO dan turunannya di dalam negeri serta untuk meningkatkan pertumbuhan industri hilir kelapa sawit.

Dalam hal penerapan Bea Keluar atas ekspor CPO dan turunannya, pada hakekatnya justru membuat petani dan kelompok tani kelapa sawit semakin terpuruk. Meningkatnya Bea Keluar, akan mengakibatkan harga Tandan Buah Segar menjadi semakin murah. Menurut Sekretaris Jendral Asosiasi Petani Kelapa Sawit Indonesia (Apkasindo) Asmar Arsyad menjelaskan bahwa setiap kenaikan 1 persen Bea Keluar maka akan menurunkan harga Tandan Buah Segar (TBS) sebesar rata-rata Rp 200-Rp 400 per ton. Hal ini justru merugikan petani kelapa sawit (<http://www.merdeka.com>).

Bagi pengusaha kelapa sawit terpadu, pengenaan Bea Keluar tidak mempengaruhi keuntungan yang akan diperoleh. Kepemilikan perkebunan kelapa sawit yang menghasilkan Tandan Buah Segar menjadi satu nilai plus yang dapat menghemat biaya. Hal inilah yang menjadi salah satu keuntungan pengusaha kelapa sawit terpadu, sehingga pengusaha-pengusaha kelapa sawit berupaya untuk membangun usaha kelapa sawit secara terpadu.

5.5 Implikasi Penerapan Peraturan Industri Kelapa Sawit Terpadu

5.5.1 Implikasi bagi Pemerintah

Implikasi tidak diperkenalkannya pengkreditan Pajak Masukan bagi industri kelapa sawit terpadu bagi pemerintah adalah meningkatnya pemasukan pemerintah dari PPN. Dari sisi fungsi pajak budgetair, terpenuhinya kas negara dari pemungutan PPN ini. Seperti yang sudah dijabarkan sebelumnya, Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan tersebut akan meningkatkan jumlah Pajak Keluaran dan meningkatkan jumlah pajak yang disetorkan ke kas negara.

**Tabel 5.7 Penerimaan PPN dan PPnBM di Indonesia
Tahun 2006-2011**

Tahun	Jumlah
2006	123,0 Triliun
2007	154,5 Triliun
2008	209,7 Triliun
2009	192,9 Triliun
2010	232,2 Triliun
2011	277,73 Triliun

Sumber: Kementerian Keuangan, data diolah penulis

Dari data tersebut dapat dilihat bahwa penerimaan PPN dan PPnBM pada tahun 2011 meningkat. Hal ini dipengaruhi oleh penerapan PMK No.78/PMK.03/2010 terhadap industri kelapa sawit terpadu. Industri kelapa sawit terpadu merupakan industri yang sangat berkembang di Indonesia saat ini dan menjadi primadona. Oleh karena itu, penerapan PMK ini mempengaruhi penerimaan negara khususnya dari bidang PPN menjadi meningkat.

5.5.2 Implikasi Bagi Industri Kelapa Sawit Terpadu

a. Meningkatkan Biaya Produksi

Penerapan PMK No. 78/PMK.03/2010 ini merupakan hal yang sering dibahas oleh wajib pajak kelapa sawit terpadu. Hal ini selaras dengan pendapat Bapak Fadhil Hasan selaku *director executive* dari Gabungan Pengusaha Kelapa Sawit Indonesia (GAPKI). PMK ini sangat merugikan pengusaha yang melakukan kegiatan usaha terpadu (terintegrasi). PMK ini mengatur bahwa wajib pajak kelapa sawit terpadu tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukan atas perolehan TBS. Pajak Masukan tersebut akan menambah biaya produksi yang jumlahnya tidak sedikit. Hal ini dinyatakan oleh Bapak Fadhil Hasan: *“Besarnya. Itu bisa mencapai 60% dari biaya produksi itu kan. inputnya kan berupa*

pestisida, pupuk, nah itu yang kemudian PM nya bisa direstitusikan kan. Nah karena tidak bisa dikreditkan yah, biaya produksi jadi naik 60%.”

b. Disinsentif Pajak

Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan ini pada akhirnya akan menimbulkan *double tax*. Pajak Masukan tersebut akan dimasukkan dalam komponen biaya untuk memproduksi CPO yang merupakan Barang Kena Pajak yang dikenakan PPN sebesar 10%. Akibatnya harga CPO menjadi lebih mahal. Hal ini juga dinyatakan oleh Bapak Fadhil Hasan: *“yah, pada akhirnya adalah kita membayar pajak sebanyak dua kali, gitu. Karena PPN atas TBSnya kan tidak bisa dikreditkan kan gitu. Karena itu kan kita costnya semakin mahal. Yah, jadinya biayanya semakin mahal jadinya sehingga tidak kompetitif lagi.”*

Pada hakekatnya, di dalam PMK tersebut dijelaskan mengenai penyerahan yang terutang PPN dan yang tidak terutang PPN. Tidak ada yang salah dengan PMK ini. Namun dalam praktiknya, DJP selaku pihak yang menerapkan peraturan ini terhadap industri kelapa sawit terpadu memiliki penafsiran yang berbeda terhadap definisi penyerahan terutang PPN seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya. Akibatnya, semua Pajak Masukan untuk memperoleh TBS tidak bisa dikreditkan oleh wajib pajak kelapa sawit terpadu. Kesimpangsiuran penafsiran ini telah menimbulkan pengenaan pajak berganda (*disinsentif*) bagi perusahaan kelapa sawit terpadu, dimana terjadi *cascading effect* (pajak yang dipajaki).

Seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya, *disinsentif* pajak ini tidak sesuai dengan konsep PPN itu sendiri yang bertujuan untuk menghindari mekanisme pajak yang dipajaki. Akan tetapi, *disinsentif* pajak ini dapat dilimpahkan oleh perusahaan kelapa sawit terpadu kepada konsumen akhir, ataupun ditanggung semuanya oleh pengusaha. Meskipun pengusaha memilih untuk menanggung beban pajak ini secara keseluruhan, pengusaha masih dapat memiliki keuntungan yang besar karena sudah menguasai rantai produksi atas Tandan Buah Segar sebagai bahan baku pembuatan CPO dan turunannya.

5.5.3 Alternatif solusi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Industri Kelapa Sawit Terpadu

Berdasarkan analisis yang dilakukan, kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas industri kelapa sawit terpadu tidak sesuai dengan beberapa konsep dan teori Pajak Pertambahan Nilai yang dianut di Indonesia. Kebijakan PPN atas industri kelapa sawit tidak sesuai dengan tipe pengenaan PPN atas barang modal yang dianut di Indonesia yaitu *consumption type*, tidak sesuai juga dengan konsep penyerahan barang kena pajak, dan mengganggu netralitas PPN itu sendiri. Ketidaksesuaian ini tidak serta-merta menyalahkan kebijakan yang dilakukan oleh pemerintah sepenuhnya. Hal ini dapat diambil solusinya menurut analisis dan pendapat penulis.

a. Ketidaksesuaian dengan *Consumption Type*

Ketidaksesuaian kebijakan pemerintah PPN atas industri terpadu yang tertuang dalam PMK No.78/PMK.03/2010, tidak serta-merta dapat disalahkan sepenuhnya. Pemerintah menerapkan tipe pengenaan PPN atas barang modal yaitu *income type*, untuk mengamankan kas negara. Apabila pemerintah menerapkan *consumption type*, maka pengusaha dapat mengkreditkan Pajak Masukan secara keseluruhan atas barang modal yang diperoleh pada saat perolehan barang modal tersebut. Akibatnya restitusi PPN meningkat dan menyulitkan pengusaha untuk melakukan restitusi.

Kebijakan pemerintah menggunakan konsep penyusutan untuk Pajak Masukan atas BKP/JKP yang masa manfaatnya lebih dari 1 tahun bagi industri terpadu sudah tepat. Selain dapat menyelamatkan kas negara, kebijakan ini juga dapat meminimalisis pengkreditan Pajak Masukan yang tidak semestinya. Dari sisi pengusaha, kebijakan penyusutan Pajak Masukan ini dapat melindungi arus kas perusahaan. Pemasukan dan beban pajak dapat seimbang dari satu tahun ke tahun berikutnya, sehingga dapat menjaga performa perusahaan di mata publik. Namun penafsiran dan penerapan yang salah atas penyerahan BKP/JKP oleh DJP membuat kebijakan ini menuai protes dari pelaku usaha kelapa sawit terpadu, sehingga pengusaha kelapa sawit terpadu melakukan *judicial review* atas PMK ini.

Uji materiil atau *judicial review* yang diajukan oleh pengusaha kelapa sawit terpadu melalui GAPKI ditolak oleh MA (Mahkamah Agung). Dasar penolakan ini sudah jelas karena tidak ada yang salah dengan PMK ini. PMK ini pada hakekatnya menguntungkan kedua belah pihak, baik pemerintah maupun pengusaha kelapa sawit terpadu.

b. Ketidaksesuaian dengan Konsep Penyerahan Barang Kena Pajak

Setelah *judicial review* atas PMK No. 78/PMK.03/2010 ditolak oleh MA, Ditjen Pajak mengeluarkan SE-90/PJ/2011 untuk mengatur pengkreditan Pajak Masukan khusus untuk perusahaan kelapa sawit terpadu. Penafsiran dan penerapan yang salah atas PMK No. 78/PMK.03/2010, diperjelas di SE ini. Tujuan DJP adalah untuk memperjelas PMK 78. Namun pada kenyataannya, SE ini memperjelas penafsiran yang salah atas konsep penyerahan BKP/JKP yang tertuang dalam PMK 78. SE ini justru semakin memperkuat pengkoreksian Pajak Masukan untuk memperoleh Tandan Buah Segar bagi perusahaan kelapa sawit terpadu dengan alasan untuk menerapkan asas *equal treatment* bagi pengusaha kelapa sawit, baik yang terpadu maupun yang tidak terpadu.

Pengkoreksian Pajak Masukan ini pun pada hakekatnya tidak sesuai dengan asas *equal treatment*. Seperti makna dasarnya, *equal treatment* artinya perlakuan yang sama bagi wajib pajak yang sama. Apabila dilihat lagi, perusahaan kelapa sawit tidak terpadu, berbeda dengan yang terpadu. Pengusaha kelapa sawit tidak terpadu, seperti pengusaha perkebunan kelapa sawit melakukan penyerahan Tandan Buah Segar, artinya produk akhirnya adalah Tandan Buah Segar. Sementara pengusaha kelapa sawit terpadu melakukan penyerahan CPO dan turunannya., artinya produk akhirnya adalah CPO dan turunannya. Produk akhir yang dihasilkan berbeda, sehingga tidak dapat diterapkan *equal treatment*. Secara konsep dan teori PPN, SE ini tidak sesuai dan menyalahi konsep penyerahan BKP/JKP serta prinsip asas *equal treatment*.

Menurut pendapat peneliti, SE ini seharusnya dicabut. Diterbitkannya SE ini juga memberikan ketidakadilan bagi pengusaha yang bergerak di bidang industri terpadu, karena SE ini spesifik mengatur pengkreditan Pajak Masukan bagi perusahaan kelapa sawit terpadu. Sementara industri terpadu yang lainnya

tidak ada SE yang mengatur secara spesifik mengenai pengkreditan Pajak Masukannya. PMK No. 78/PMK.03/2010 sudah cukup jelas mengatur tentang pengkreditan Pajak Masukan bagi industri terpadu. Penerbitan SE-90 ini justru menimbulkan masalah baru dan membuat pengkreditan Pajak Masukan bagi industri kelapa sawit terpadu semakin menyimpang dari konsep PPN.

c. Rekomendasi Kebijakan Pajak Petambahan Nilai atas Perusahaan Kelapa Sawit Terpadu.

Dalam Peraturan Presiden No.28 Tahun 2008 tentang Kebijakan Industri Nasional disebutkan bahwa pemerintah mendukung perkembangan industri kelapa sawit secara terintegrasi/terpadu, baik dalam pembangunan jangka menengah maupun jangka panjang. Sementara kebijakan dari sisi perpajakan tidak mendukung tujuan pemerintah ini. Agar tujuan ini dapat sejalan baik dari sektor industri nasional dan juga dari sektor perpajakan, kebijakan yang diterapkan haruslah sejalan.

Perkembangan perusahaan kelapa sawit terpadu harusnya didukung juga dari sektor perpajakan dengan menghilangkan *disinsentif* Pajak Pertambahan Nilai. Dengan demikian, pertumbuhan perusahaan kelapa sawit terpadu akan semakin berkembang pesat. Apabila industri kelapa sawit semuanya bisa dijadikan terpadu, maka kompetisi di dalam negeri juga akan semakin membaik. Tidak ada lagi ketidakadilan dalam industri kelapa sawit dari sektor perpajakan. Penanam modal di industri kelapa sawit baik dari dalam negeri dan luar negeri akan tertarik untuk berinvestasi di bidang usaha kelapa sawit terpadu. Perkebunan kelapa sawit yang dimiliki oleh petani dapat melakukan kerja sama dengan pihak pemerintah maupun swasta melakukan peleburan usaha, sehingga petani kelapa sawit tidak perlu lagi khawatir dengan harga Tandan Buah Segar yang tidak stabil. Pengenaan tarif Bea Keluar yang tinggi juga tidak akan menyulitkan petani kelapa sawit, karena para petani sudah menjadi bagian dari perusahaan kelapa sawit terpadu, dimana mereka memiliki saham di dalam perusahaan kelapa sawit terpadu.

BAB 6

SIMPULAN DAN SARAN

6.1 Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian, maka simpulan yang diperoleh peneliti antara lain:

1. Kebijakan yang tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK No. 78/ PMK.03/2010), ini dilihat dari teori tipe pengenaan PPN atas Barang Modal yang dianut Indonesia, yaitu *consumption type* , tidak sesuai. Kebijakan yang termuat dalam PMK ini menganut *income type*, dimana atas Pajak Masukan dilakukan pengkreditan sesuai dengan masa manfaat aktiva.
2. Kebijakan yang tertuang dalam SE-90/PJ/2011, dilihat dari asas netralitas PPN menyimpang dari netralitas PPN itu sendiri. Pengkoreksian Pajak Masukan atas perusahaan kelapa sawit terpadu mengganggu netralitas legal, karena menimbulkan disinsentif pajak dan *cascading effect*. Selain itu mengganggu netralitas kompetisi dan ekonomi karena dapat mengganggu pilihan pengusaha untuk mengolah kelapa sawit, dan juga dapat meningkatkan harga produk akhir kelapa sawit di dalam negeri. Secara hukum, SE ini tidak mempunyai kekuatan hukum tetap. Namun DJP selalu berpegang pada SE ini dalam hal pengkreditan Pajak Masukan atas perusahaan kelapa sawit terpadu.
3. Implikasi penerapan PMK No 78/ PMK.03/ 2010, SE-90/PJ/2011 dan Peraturan Pemerintah No.1 Tahun 2012 terhadap pemerintah yaitu meningkatkan pendapatan pemerintah dari sektor PPN. Sedangkan terhadap Industri Kelapa Sawit Terpadu sangat merugikan bagi wajib pajak kelapa sawit terpadu. Hal ini dikarenakan Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan mengakibatkan biaya menjadi semakin meningkat, sehingga harga jual produk akhir menjadi semakin mahal.

6.2 Saran

1. Sebaiknya pemerintah menerapkan PMK No.78/PMK.03/2010 ini sesuai dengan definisinya. Pemindahan Tandan Buah Segar dari perkebunan ke pabrik pengolahan jangan diartikan sebagai penyerahan Barang Kena Pajak. Pemindahan Tandan Buah Segar dari perkebunan ke pabrik pengolahan bukan merupakan penyerahan. Produk akhir dari perusahaan kelapa sawit terpadu adalah CPO dan turunannya, sehingga Pajak Masukan dapat dikreditkan sesuai aturan PMK No. 78/PMK.03/2010
2. Kebijakan atas industri kelapa sawit terpadu yang tertuang di dalam SE-90/PJ/2011 sebaiknya dikaji ulang oleh DJP. Kebijakan ini menjadi acuan tetap bagi fiskus untuk mengoreksi Pajak Masukan pada perusahaan kelapa sawit terpadu. Padahal secara konsep dan teori, SE ini sudah sangat tidak sesuai. SE ini bisa menghambat tujuan pemerintah ingin mengembangkan industri kelapa sawit secara terpadu.
3. Sebaiknya pemerintah melihat secara agregat dari perkembangan industri kelapa sawit di Indonesia. Jangan hanya melihat secara sepotong-sepotong saja. Apabila pemerintah mau menghilangkan *disinsentif* pajak atas perusahaan kelapa sawit terpadu, maka pertumbuhan industri kelapa sawit terpadu akan semakin meningkat dan justru akan meningkatkan penerimaan negara. Selain itu juga dapat meningkatkan perekonomian masyarakat sekitar perusahaan karena usaha terpadu memiliki sistem industri yang pada modal dan padat karya.

DAFTAR PUSTAKA

Buku :

- Alan A. Tait. (1988). *Value Added Tax: International Practice and Problems*. Washington DC: International Monetary Fund.
- Ben Terra. (1998). *The Case of Value Added Tax in The European Community*. Deventer-Boston: Kluwer Law and Taxation Publishers.
- Budi Winarno dan Indra Ismawan. (2002). *Teori dan Proses Kebijakan Publik*. Yogyakarta: Media Presindo.
- Budi Winarno dan Indra Ismawan. (2002). *Teori dan Proses Kebijakan Publik*. Yogyakarta: Media Presindo.
- Bungin, Burhan. (2007). *Penelitian Kualitatif*. Jakarta: Kencana Predana Media Group.
- Creswell, John W. (2003). *Research Design Qualitative & Quantitative Approaches*. United States of America.
- Creswell, John W. Terjemahan Parsudi Suparlan. (2003). *Research Design: Qualitative & Quantitative Approaches (Pendekatan Kualitatif dan Kuantitatif)*.
- David Williams dan Victor Thuronyi (editor), (1996). *Value Added Tax: Tax Law Design and Drafting*. Washington D.C:IMF.
- Dunn, William N. (2003). *Pengantar Analisis Kebijakan Publik Edisi Kedua*. Yogyakarta : Gajah Mada University Press.
- Edwards, George C. (1980). *Implementing Public Policy*. Washington DC: Congressional Quarterly Press.
- Gunadi, dkk. (1999) *Perpajakan*. Jakarta: FE UI.
- James E. Anderson, *Public Policy Making 3rd ed.*, (1984). New York: Holt, Rinehart & Winston.
- Mansury, R. (1999). *Kebijakan Fiskal*, Tangerang : Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan (YP4).
- Marsuni, Lauddin. (2006). *Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*. Yogyakarta: UII Press.
- Moleong, Lexy J. (2005). *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Edisi Revisi. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Neuman, W. Laurence. (2007). *Basic of Social Research Qualitative and Quantitative Approaches*. Pearson Education, Inc..

- Nurmantu, Safri. (2005). *Pengantar Perpajakan*. Jakarta : Yayasan Obor.
- Nurmantu, Safri. (2005). *Pengantar Perpajakan*. Jakarta: Granit.
- Pracoyo, Tri kunawangsih dan Antyo Pracoyo. (2007). *Aspek Dasar Ekonomi Makro Di Indonesia*. Jakarta: Grasindo.
- Prasetyo, Bambang dan Lina Miftahul Jannah. (2005). *Metode Penelitian Kuantitatif*. Jakarta : PT Rajagrafindo Persada.
- Richard A. Musgrave dan Peggy B. Musgrave. (1989). *Public Finance in Theory and Practice 5th ed.*, terj. Alfonsus, USA: Mc. Graw Hill Company.
- Rosdiana, Haula dan Edi S. Irianto. (2012). *Pengantar Ilmu Pajak*. Jakarta: PT Rajagrafindo Persada.
- Rosdiana, Haula. (2004). *Pajak Pertambahan Nilai Teori dan Aplikasi*. Jakarta: Divisi Administrasi Fiskal Pusat Kajian Ilmu Administrasi FISIP UI.
- Rosdiana, Haula. (2004). *Pajak Pertambahan Nilai Teori dan Aplikasi*. Jakarta: Divisi Administrasi Fiskal Pusat Kajian Ilmu Administrasi FISIP UI.
- Sukandarrumidi. (2002). *Metodologi Penelitian: Petunjuk Praktis Untuk Peneliti Pemula*. Jogjakarta: Gadjah Mada University Press.
- Widodo, Joko. (2007). *Analisis Kebijakan Publik*. Malang : Bayu Media Publishing.
- Winarno, Budi. (2008). *Kebijakan Publik: Teori dan Proses*. Jakarta: PT Buku Kita.

Jurnal :

- European Commission dan OECD. (1998). *Value Added Taxes in Central and Eastern European Countries*. Paris: OECD Publications.
- Hancock, Dora. (1994). *An Introduction to Taxation*. Great Britain: Hartnolls, Ltd.
- M. Bird, Richard and Oliver Oldman. (1967). *Readings On Taxation In Development Countries*. Baltimore: The John Hopkins Press.

Karya Akademis :

Putra, Rudi. (2010) *Analisis Implementasi Kebijakan Pemberian Fasilitas Pembebasan PPN Terhadap Tandan Buah Segar Untuk Menghasilkan CPO (Crude Palm Oil) Pada Komoditas Kelapa Sawit*. Skripsi FISIP UI. Tidak diterbitkan.

Manurung, Dwi Endah Mira. (2010) *Reformulasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah (PPN-DTP) Atas Penyerahan Minyak Goreng Sawit Di Dalam Negeri*. Skripsi FISIP UI. Tidak diterbitkan.

Peraturan Perundang-undangan :

Republik Indonesia. *Undang-Undang No. 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah*.

_____. *Keputusan Menteri Keuangan No. 575/KMK.04/2000 tentang Pedoman Penghitungan Penghitungan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak*.

_____. *Peraturan Menteri Keuangan 78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Penghitungan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak*.

_____. *Surat Edaran Dirjen Pajak SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (integrated) Kelapa Sawit*.

Lain-lain :

www.tabloiddiplomasi.org. diunduh 21 Januari 2012.

Departemen perdagangan Republik Indonesia, *Unggul Pertanian Indonesia Untuk Dunia*. 2010. www.depdag.go.id 24 Januari 2012.

Kementerian Perindustrian Republik Indonesia, *Industri Hilir Kelapa Sawit Indonesia*. 2011. www.depperin.go.id 10 Februari 2012.

Produksi Perkebunan Besar Menurut Jenis Tanaman Indonesia. www.bps.go.id 21 Februari 2012.

DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Nama : Dina Maria Simamora

Tempat Tanggal Lahir : Porsea, 6 Januari 1989

Alamat : Jl. Kedoya Gang Sirsak No. 24 RT.001/ RW 03,
Pondok Cina, Depok

Nomor Telepon : 08999157887

Surat Elektronik : dinasimamora@gmail.com

Nama Orang Tua

Ayah : J. Simamora (Alm)

Ibu : L. Sihombing

Riwayat Pendidikan Formal

TK : TK Swasta Indorayon, Porsea

SD : SD Swasta Indorayon, Porsea

SMP : SLTP Swasta Indorayon, Porsea

SMA : SMA Negeri 1 Lubuk Pakam

PEDOMAN WAWANCARA

Kementerian Keuangan Republik Indonesia

Direktorat PPN dan Pajak Tidak Langsung Lainnya, Direktorat Jendral Pajak.

1. Latar belakang pemerintah mengeluarkan PMK No.78/PMK.03/2010 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak.
2. Perbedaan mendasar dari PMK No.78/PMK.03/2010 dengan peraturan sebelumnya yaitu KMK 575/ KMK.04/2000 tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak.
3. Latar belakang dirjen pajak menerbitkan SE-90/PJ/2011 tentang Pengkreditan Pajak Masukan Pada Perusahaan Terpadu (*integrated*) Kelapa Sawit.
4. Penegasan dalam SE-90/PJ/2011 dan UU No. 42 Tahun 2009 tentang PPN yang bertentangan terkait dengan pengertian Penyerahan BKP dan Non-BKP.

Gabungan Pengusaha Kelapa Sawit Indonesia (GAPKI)

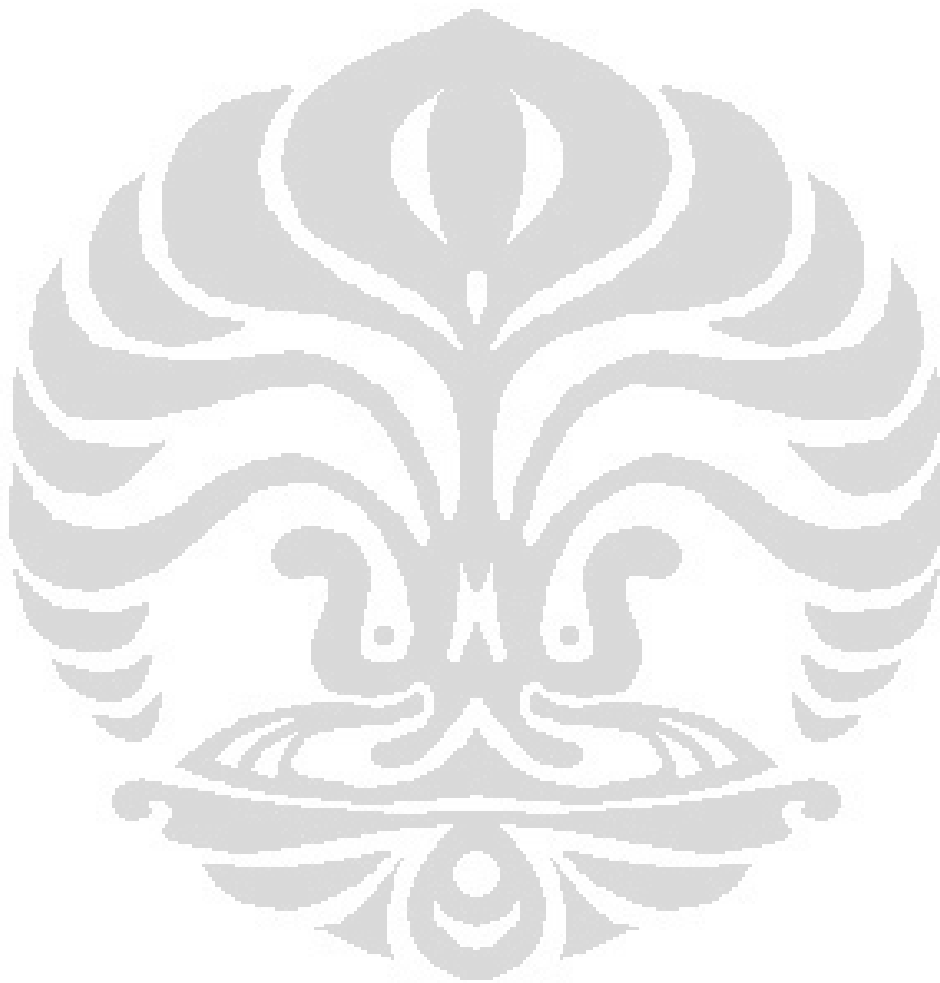
1. Sejauh mana para pengusaha kelapa sawit di Indonesia mengetahui PMK No.78/PMK.03/ 2010 dan juga SE-90/PJ/2011.
2. Tanggapan para pengusaha kelapa sawit terkait peraturan ini, khususnya industri kelapa swit terpadu.
3. Jumlah wajib pajak industri kelapa sawit terpadu.
4. Implikasi PMK No.78/PMK.03/2010 dan SE-90/PJ/2011 terhadap pengusaha kelapa sawit terpadu.
5. Jumlah wajib pajak industri kelapa sawit yang sudah menerapkan peraturan ini.
6. Dampak yang ditimbulkan dengan diterapkannya PMK No.78/PMK.03/2010 dan SE-90/PJ/2011 terhadap perusahaan kelapa sawit terpadu.

Konsultan Pajak sebagai Praktisi

1. Tanggapan mengenai PMK No. 78/PMK.03/2010 dan SE-90/PJ/2010 yang mengatur pengkreditan Pajak Masukan atas perusahaan kelapa sawit terpadu.
2. Konsep pemakaian sendiri yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah No. 1 Tahun 2012 tentang PPN dan PPnBM.
3. Alasan Wajib Pajak menolak PMK No. 78/PMK.03/2010.
4. Dampak PMK No. 78/PMK.03/2010, SE-90/PJ/2011, dan PP No. 1 Tahun 2012 terhadap perusahaan kelapa sawit terpadu.

Akademisi

1. Pendapat tentang kebijakan pajak atas perusahaan kelapa sawit terpadu yang tertuang dalam PMK No. 78/PMK.03/2010, SE-90/PJ/2011, dan PP No. 1 Tahun 2012 .
2. Pendapat tentang pengenaan PPN atas perusahaan kelapa sawit terpadu.
3. Kesesuaian dengan konsep PPN yang baik.



WAWANCARA MENDALAM**Direktorat PPN dan Pajak Tidak Langsung Lainnya, Direktorat Jendral Pajak****Waktu dan tempat wawancara:**

Jumat, 1 Juni 2012, pukul 15.26 – 16.24 WIB
Kantor Pusat Direktorat Jendral Pajak
Jln. Jendral Gatot Subroto No. 40-42
Jakarta Selatan

Informan (I):

Yonathan Stephanus
Staf Peraturan PPN Industri I, Spesifikasi Pertanian
Direktorat Jendral Pajak

Pewawancara (P):

Dina Maria Simamora (0806349402)
Mahasiswa Adm, Fiskal FISIP UI

P : Yang pertama, latar belakang pemerintah mengeluarkan PMK 78, tahun 2010.

I : Kalo, PMK 78 itu kan merupakan perubahan dari KMK 575 tahun 2000 kan. Nah, PMK 78 itu adalah amanat dari Undang-Undang 42 tahun 2009, pasal 9 ayat 4 gitu. Untuk mengatur penghitungan kembali pajak masukan. Untuk WP yang melakukan penyerahan yang terutang dan yang tidak terutang pajak. Jadi kalau misalnya saya punya perusahaan yang menghasilkan barang yang terutang dan yang tidak terutang pajak itu, saya harus menghitung kembali PM yang dulu saya kreditin. Gitu. Tapi misalnya pajak masukan yang saya gunakan untuk barang modal ini, misalnya barang modal ini saya gunakan untuk penyerahan yang terutang dan yang tidak terutang, maka harus dihitung kembali sesuai dengan proposionalnya. Inti dari yang diatur di dalam PMK 78 itu sebenarnya tidak ada beda dengan KMK 575 tahun 2000, sama sebenarnya. Kenapa diatur lagi, karena kalau yang KMK 575 kan referensinya ke UU No. 18 tahun 2000. Yah, UU nya sudah diganti, jadi yang 575 tidak berlaku lagi, jadi dibikin yang baru.

P : Yah, itu kan awalnya dari PP No. 12 Tahun 2001 ya pak, itu kan ada mengalami perubahan sebanyak 4 kali ya pak, terakhir PP No. 31 Tahun 2007. Nah, disetiap perubahannya itu kan pak ada perbedaan. Kalau di tahun 2001 itu dipenjasannya ada dikatakan kalau penyerahan TBS itu yang dibebaskan dari PPN itu adalah petani dan kelompok tani, sementara di PP 31 itu,

I : PP No. 7

- P : Iya di PP No. 7 tapi sudah diubah lagi jadi PP No. 31
- I : Tapi diubahnya itu, dihilanginnya di PP No.7
- P : Iya, dihilangin petani dan kelompok tani itu. Itu apa memang karena ada perubahan itu akhirnya dikeluarkan PMK No. 78 ini untuk mengatur industri kelapa sawit terpadu?
- I : Nggak,, nggak, jadi gini, PP No 12 Tahun 2001 itu adalah amanat dari pasal 16B tentang fasilitas PPN. Fasilitas PPN itu ada dua kan, tidak dipungut dan dibebaskan. Nah, yang PP 12 Tahun 2001 itu mengatur tentang yang dibebasin apa aja. Nah, yang di PP 12 itu dibebasin TBS kalau yang diserahkan petani dan kelompok tani. Nah, di PP No 7 itu, TBS untuk semuanya. Gitu, nah kenapa ini dihilangkan ini saya tidak tahu. Cuma yang jelas kalau untuk pembahasan di PP, itu melibatkan instansi yang banyak, dan pasti dia sudah dikonfirmasi ke asosiasi. Gitu. Saya tidak tahu ketika arah bisnis di tahun 2007, memang belum banyak yang integrated gitu, sehingga ketika dia hanya cuma punya kebun doang, dia jual TBS, dia itu lebih menguntungkan dibebasin. Karena ketika menjual dia tidak memungut, dia tidak memungut PPN. Nah. Seiring dengan bertambahnya waktu, industri kelapa sawit semakin berkembang, dia megang dari hulu sampai hilir. Kalau dia megang dari hulu sampai hilir, artinya ketika dia menghasilkan TBS, trus TBSnya diolah lagi sama dia sendiri, sampai jadi CPO, pasti dia tidak, tidak menguntungkan buat dia. Tapi, TBS itu masuk menjadi BKP strategis. Tapi, yang menjadi permasalahannya, ketika petani sudah seperti ini, industri tidak menyesuaikan. Dia menganggap, berlaku sama, seperti tahun 2001 dulu gitu. Jadi dia tetap menganggap ini semua masih bisa dikreditin pajak masukannya. Efeknya, ditahun 2010, 2011,2012, restitusinya kan diperiksa terus menerus tuh, karena CPOnya dieksportkan, pasti dia Lebih Bayar (LB) dan terus diperiksa. Nah, mulai 2007 kan di PP 7 nya kan dibilang kalau misalnya dia melakukan penyerahan TBS itu, dia tidak boleh mengkreditin PMnya, terkoreksilah PM-PM ini, yang menemukan masalah di tahun ini, ditahun 2010, 2011, 2012, banyakan diproses bandingnya terutama. Dia kan LB, LB kan harus diperiksa, lalu dia keberatan, keberatan lalu dia banding, gitu.
- P : Jadi sebenarnya bukan karena ada perubahan di PP itu makanya pemerintah merevisi ulang PMK ini?
- I : Bukan, bukan karena PMK itu kalau kamu lihat substansinya, PMK 78 itu sama sebenarnya dengan KMK 575. Jadi permasalahan utama adalah siapa sebenarnya yang harus menyesuaikan? Pemerintah atau pengusaha? Subjeknya siapa? Objeknya siapa? Yang berhak protes itu siapa? Pemerintah atau pengusaha? Tapi kalau pemerintah mengatur TBS tidak boleh dikreditin PMnya, seharusnya ikut dong pengusahanya, karena ini aturan pemerintah. Bukan masalah siapa yang lebih berkuasa ya, tapi pemerintah sebagai regulator dia harus membuat aturan baik itu

menyusahkan atau menyenangkan masyarakatnya. Pasti ada pro dan kontranya. Terlepas itu siapa yang kuat melobinya. Harusnya kan kita ngikutin kan yang dibuat. Bukan ketika industrinya sudah besar, malah mengatakan, “ ini dong, pemerintah regulasinya salah nih, bikin dong yang kayak gini,,” kan gitu. Itu masalahnya, sepertinya jadi kita yang diatur-atur sama pengusaha gitu, terlepas dari pengusaha. Pengusaha itu sudah untung kalau kamu lihat dari perusahaan-perusahaan sawit, dia itu keuntungannya lebih. Kalau kamu lihat sawit itu dikenakan bea keluar untuk ekspor CPOnya. Nah, dia udah kena bea keluar. Artinya apa, dia lebih mahal di luar daripada di dalam, tapi pengusaha lebih suka jual ke luar. Padahal industri dalam negeri membutuhkan makanya dikenai bea keluar. Tapi, ketika dikenakan bea keluar, dia tetap ekspor karena harganya tetap lebih bagus di sana. Pemerintah khususnya menteri keuangan yang memegang regulasi, dia mengeluarkan bea keluar itu, untuk apa? Untuk menghidupkan industri dalam negeri, produk turunan dari CPO, kan banyak banget itu produk turunannya. Supaya apa? Supaya di dalam negeri itu bangkit, tapi tetap saja diekspor. Artinya apa? Itu tetap masih lebih menguntungkan meskipun kalau kita lihat dari sudut pandang yang kecil, oh dia rugi, rugi di TBS, karena apa? Karena dia tidak boleh mengkreditkan PM nya, tapi secara keseluruhan dia masih untung, karena apa? Karena industrinya berkembang. Sekarang alih lahan itu masih jalan, seperti kasus di Jambi, kalau mbak ikuti di koran, itu bikin izin-izin untuk mendirikan perkebunan sawit itu dikeluarin aja, yang penting menguntungkan. Gitu.

- P : Sekarang kan sudah ada keluar PP 1 Tahun 2012 pak, yang terbaru, itu kan pak di pasal 5 disebutkan tentang pemakaian sendiri dimana baik itu untuk tujuan konsumsi dan produksi termasuk dalam kategori penyerahan barang pak, apakah ini bisa menjadi alat bagi pemerintah untuk mempertahankan agar semua pajak masukan atas TBS baik yang terpadu maupun yang tidak terpadu tidak bisa dikreditkan pak?
- I : Jadi PP 1 Tahun 2012 adalah amanat dari pasal 19 di UU no 42 tahun 2009. Di pasal 19 bilang kalau hal-hal yang belum diatur di UU akan diatur lebih lanjut oleh pemerintah. Jadi PP no 1 Tahun 2012 ini adalah mengatur yang belum diatur di UU no 42 tahun 2009. Salah satunya adalah tentang pemakaian sendiri. Pemakaian sendiri ada dua kan, satu untuk tujuan produktif dan yang satu untuk tujuan konsumtif. Baik untuk tujuan konsumtif maupun tujuan produktif dia tetap terutang PPN, hanya kewajiban dia untuk buka faktur aja yang dihilangkan. PP 1 untuk menguatkan argumen bahwa dia memang tidak boleh dikreditin kan.
- P : Tapi itu bukannya jadi melanggar konsep PPN itu sendiri pak? kan kalau objek PPN itu kan atas konsumsi pak, bukan atas barang produksi.
- I : Hmm,, jadi gini, memang sedikit menyimpang, dari prinsip ini, dari prinsip utama PPN, tetapi disatu sisi tidak boleh dikreditkannya PM untuk kebun, itu juga dilatarbelakangi oleh salah satu prinsip dari PPN juga yaitu

equal treatment. *Equal treatment* itu adalah prinsip persamaan yang adil terhadap semua wajib pajak. nah, di PP 12 tahun 2001, disitukan diatur juga apa-apa saja yang dibebaskan PPN. Tujuan utamanya apa? Ya untuk mendukung industri kecil. Yang diambil langsung dari sumbernya. Sebaiknya tidak usah tidak terutang 10%, dibebaskan saja. Untuk apa? Ya biar tidak repot. Karena mayoritas jenis barang strategis yang di PP 7 itu adalah mayoritas diusahakan oleh rakyat kecil gitu. Itu yang mau kita dukung, gitu. Ya memang ada pergolakannya. Tapi, kita harus tetap memakai prinsip ini. Ketika kita tetap mempertahankan prinsip ini, di sini terjadi gejolak. Di sini sih, yang sering terjadi masalah, yang masalah hanya TBS doang, kalau mbak baca berita-berita yang bermasalah di sini doang, hanya TBS, dari sekian puluh barang strategis. Artinya apa? Kebijakan ini tidak bisa dikatakan salah, karena apa? Yah, kalau misalnya dari puluhan dan yang bermasalah Cuma satu kan, itukan kita bilang oknum, atau kita bilang dianya aja yang gak bisa nyesuain. Atau kita bilang kita yang gak nyesuain, dia yang terlalu cepat berkembang. Solusinya apa? Yah, kita yang dari pemerintah yang pertama kita jelas ketika kita mendapat tekanan dari luar, “oh, cabut saja itu dari BKP strategis”. oke kalau memang tekanan itu kuat, kita posisinya depend aja, Cuma apakah bisa menjamin, karena pasti ada yang dirugikan. Yang dirugikan adalah petani, kenapa? Karena kalau itu bisa dikreditin, petani tidak bisa mengkreditkan, bisa dong petani mengkreditin tapi harus jadi PKP. Apakah dia bisa jadi PKP? Apakah dia mau jadi PKP? Ketika denger kata pajak aja, dia asumsinya udah beda. Mindsetnya udah beda. Jadi, kita akan cari solusi terbaiknya. Apakah dia bisa dikreditin atau tidak, tapi yang jelas ketika tekanan dari pengusaha kuat, dia harus bisa menjamin harga di petani. Ketika dikenakan 10%, ya dia harus bayar 10% di petani. Kenapa? Karena dia bayar PPNnya kan, dia juga bayarkan. Yang tadinya 10.000 misalnya ya, dengan dicabutnya TBS dari BKP strategis, dia harus bayar 1.100 kan. Tapi apakah menjamin dia akan bayar 1.100 itu, nantinya sama aja, petani itu akan ditekan juga. Kalau mbak bandingin coba lihat industri kakao. Kakao juga sama dia juga dikenai bea keluar. Akhirnya apa? Bea keluar, itu pasti akan dibebani ke petani. Bea keluarnya akan ditanggung pada akhirnya ke petani. Dan itu jelas-jelas tidak menguntungkan atau mengecilkan keuntungan petani, yang tadinya dia untung 10.000, jadi Cuma untung Cuma 9.000. nah, sebaliknya, bagi pengusaha yang tadi untungnya 10.000, ya dia tetap untungnya 10.000. karena apa?karen bea keluarnya dibebankan ke petani, digeser ke petani. Bukan dia yang menanggung. Ya kadang-kadang di kita itu ya, masih seperti itu. Siapa yang lebih kuat, dia yang menguasai itu. Gitu.

- P : Jadi pak, itu kan,, ini sudah ada nih PP 1 tahun 2012, jadi PMK ini dengan SE ini apakah masih bisa dipergunakan karena kan ini masih berlakulah istilahnya.
- I : Masih berlakulah. Tidak ada bertentangan mereka itu justru sinergis. Ngaturannya sama, itu sinergis. Kita kalau mengeluarkan aturan tidak mungkin bertentangan gitu.

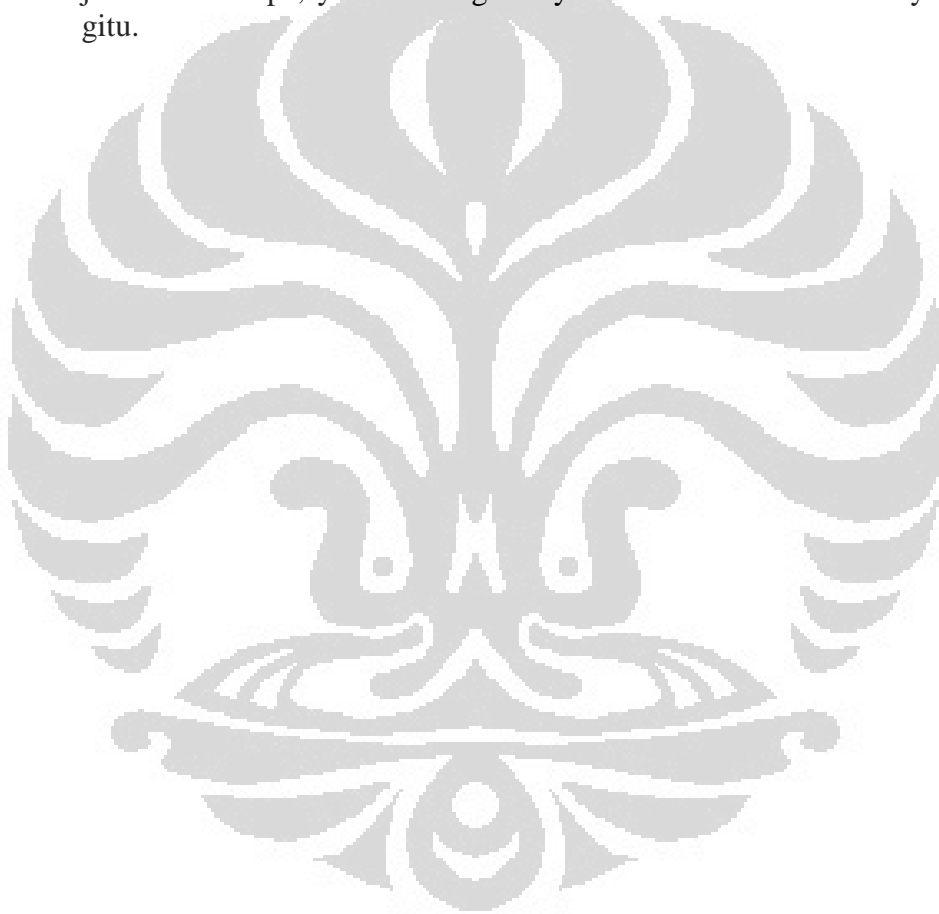
- P : Tapi kan pak di PMK ini kan pak, ada persentasenya yang bisa dikreditkan PM nya sama yang tidak bisa dikreditkan. Sementara kalau di PP itu kan dia langsung mengatakan kalau semua yang berhubungan baik itu yang dikonsumsi sendiri atau untuk produksi ya itu PM nya tidak bisa dikreditkan gitu,
- I : Tau gak sebenarnya, ya dari PP itu, seperti yang mbak bilang, kalau dia pemakaian sendiri dia terutang PPN, gitu. Nah, di PMKnya ngatur kalau kamu menggunakan TBS, kamu gak boleh kreditin, kamu harus hitung kembali pajak masukannya, kalau traktor itu yang kamu beli, yang kamu kreditin PM nya, itu hanya digunakan untuk TBS, itu gak boleh dikreditin, itu harus kamu hitung kembali, itu harus dikoreksi, gitu. Sama itu, aturan itu sejalan.
- P : Tapi bukannya jadi ada celah gitu pak buat para pengusaha? Karena menurut analisis saya ya pak, itu kalau di PMK itu, untuk PM nya TBS, kalau untuk yang dibebaskan itu tetap tidak bisa dikreditkan, nah, apakah memang untuk selanjutnya itu nanti akan ada masalah wajib pajaknya itu akan mengajukan banding atau segala macam ke depannya, dengan dikeluarkannya PP itu pak?
- I : Jadi sekali lagi saya tegasin, dengan dikeluarkannya PP itu, dia tidak bertentangan dengan PMK, yang dikeluarkan lebih dulu. Dia mendukung PP nya. Disitu bilang apa, kalau kamu nyerahin TBS, PM nya tidak boleh dikreditkan, tetapi kamu mendapatkan hak untuk tidak membuat faktur pajak, karena apa, karena kamu pakai sendiri, untuk tujuan apa, untuk tujuan produktif. Kalau terkait dia diprotes sama masyarakat, boleh saja. Tapi sampai sekarang tidak ada masyarakat yang protes, karena dia takut, karena di PMK 78 ini dia udah kalah, PMK 78 pernah diprotes sama GAPKI, dan kita yang menang. Kalau diprotes lagi di PP, sebenarnya sama aja, isunya sama seperti di PMK, ngaturnya sama. Kita tegasin di SE-90, di SE-90 hanya mengatur kelapa sawit saja. Kalau di PP dan PMK itu untuk semuanya.
- P : Jadi kan pak, soalnya PP itu lebih tinggi dari pada PMK, trus dibawahnya SE. Nah, pak sekarang kan sudah ada PP yang terbaru tahun 2012, apakah DJP akan mengeluarkan PMK yang lebih terbaru lagi untuk mengatur ini?
- I : Oh, gak,, jadi gini, di PP itu ada sebutannya, sepanjang dia tidak bertentangan dengan yang terdapat di PP, maka aturan lama tetap berlaku. Tetapi kalau PP nya bertentangan dengan aturan lama, maka aturan lama yang diganti. Seperti aturan hukum *lex generalis*, *lex superior*, *lex inferior*, mana yang lebih tinggi hierarkinya, nah, satu lagi, aturan khusus mengalahkan aturan umum, trus aturan yang lebih baru mengalahkan aturan yang lebih lama. Itu asaa hukum.
- P : Hmm,, kalau yang terkait dengan SE-90 kan pak, jika kita telaah lagi, terdapat ambiguitas di dalamnya, seolah-oleh PPN yang dibebaskan itu

terkait produk pak bukan penyerahan, sementara kalau teorinya PPN itu kan terkait dengan penyerahan yang terutang PPN pak?

- I : Dari kata-kata yang mana kalau saya tanya?
- P : Di SE -90 pasal ini pak, di sini kan terkait dengan produk CPO dan TBS pak, jadi seolah-oleh ini menimbulkan keambiguitas gitu pak,
- I : Gini, di PP dan PMK kan ngaturnya umum, kalau di SE, kita ngaturnya rijit, apa yang mau kita atur, maka kita mengatur penyerahan atas TBS, ya memang kan di PMK itu untuk semua industri yang melakukan penyerahan yang terutang pajak, ataupun yang tidak terutang pajak. tetapi di SE, kita ngatur untuk yang melakukan penyerahan TBS dan CPO, tidak ada yang ambigu. Ambigunya dimana memang?
- P : Di produknya itu pak, maksudnya gini pak, kan kalau terpadu itu kan pak, dari bentuknya itu kan pak tidak ada penyerahan sebenarnya pak.
- I : Nah, kalau itu, itu sebenarnya inti permasalahannya. Permasalahannya itu dari pengusaha bilang, saya tidak melakukan penyerahan TBS, karena saya ini terpadu (integrated), dari hulu sampai hilir. Nah, argumen kita dari pemerintah itu bilang, ketika anda menghasilkan BKP strategis, sekarang saya tanya, jika anda menghasilkan BKP strategis, ini kan pilihannya ada dua, mau dijual atau mau diproses lebih lanjut. Nah, ketika kita menghasilkan, itu sudah terutang. Barang itu sudah terutang, baik mau dijual atau pun mau dipakai, dia tetap terutang. Terutang ya, harus dibedakan terutang. Kan kalau misalnya BKP ya, BKP jelas diatur di Undang-Undang. BKP itu ada dua, terutang 0%, dan ada yang terutang 10%. Kalau 0% ini kamu ekspor. Kalau 10% ini ada 3: yang pertama, dia dibebaskan, yang kedua tidak dipungut, dan yang ketiga dia dipungut (normal). Dia tetap terutang. Tetap terutang 10%, tapi dia dibebaskan, atau tidak dipungut. Dibebaskan dan tidak dipungut ini merupakan fasilitas. Nah, ketika saya menghasilkan TBS, saya sebagai pengusaha, itu pasti saya kalau tidak saya jual, pasti saya lakukan proses produksi kan, ya kan? Pilihannya Cuma dua itu. Mau dia dijual atau dipakai sendiri, ini tetap terutang. Kalau dijual jelas ya. Nah, kalau dia dipakai sendiri, kalau dia untuk produksi, dia termasuk di dalam kategori dipakai sendiri kan. Nah, dipakai sendiri ini sudah kita kunci dengan PP 1 itu. Kalau dia pake sendiri, itu terutang. Terutang ya, terlepas dia dibebaskan, normal, atau tidak dipungut, ini jadi pilihan ya.
- P : Tapi, didalam lingkup terpadu itu kan tidak ada penyerahan pak. Kalau untuk dijual itu ada penyerahan ke pihak lain kan pak. sementara kalau terpadu tidak ada penyerahan ke pihak lain.
- I : Tapi ini diatur. Di sini ada penyerahan. Diatur dimana, diatur di PP1. Kamu buka di PP 1, di pasal 5, kalau kamu memakai sendiri, ada penyerahan di dalamnya dan itu terutang PPN. Itu sudah jelas disitu diatur.

- P : Tetapi di PMK 78 itu tidak diatur dan di SE itu tidak diatur kan pak,
- I : Di PMK nya, jadi gini, di PMKnya itu seperti judulnya, dia hanya mengatur tentang industri yang melakukan penyerahan yang terutang dan tidak terutang pajak. Kalau di SE nya itu jelas itu, amat sangat diatur. Di SE nya, yang harus kamu garis bawah adalah yang nyata-nyat digunakan kegiatan yang tidak terutang pajak, itu jelas. Nah, disini atas penyerahan apa? Ya atas penyerahan TBS.
- P : Nah, itu tadi pak, kalau di terpadu kan tidak ada penyerahan pak, soalnya dia kan terpadu pak. penyerahan pak, kalau penyerahan itu kan pak ada penyerahan ke pihak lain pak.
- I : Coba buka di PP 1 pasal 5 deh, di pasal 5 ini dijelaskan pemakaian sendiri merupakan penyerahan. Saya pakai sendiri barangnya, ini merupakan penyerahan, jelaskan. Diatur lagi di ayat 2 nya, pemakaian sendiri juga baik untuk tujuan produktif maupun untuk tujuan konsumtif. Kalau tujuan konsumtif jelas ya, pasti terutang. Ambil contoh saya beli shampoo saya pakai untuk keramas, konsumtif kan, terutang kan. Saya beli shampoo saya pakai untuk menghasilkan, shampoo itu saya produksi lagi, tetap terutang ini jelas ini. Kalau di PMK memang, kurang jelas. Kalau PMK, dia hanya ngatur tata caranya penghitungan kembali, jadi intinya itu tata cara penghitungan kembali. Kalau di SE, dia jelas, lebih jelas lagi dia diatur, digunakan untuk melakukan penyerahan yang tidak terutang. Yang tidak terutang apa, yaitu yang menghasilkan TBS itu. Kan itu, TBS yang digunakan untuk tujuan produktif, dia tidak boleh dikreditkan.
- P : Berarti pak, dengan adanya pasal 5 ini, apapun ceritanya berarti PM atas TBS itu baik untuk yang dijual maupun yang untuk diproduksi kembali, tetap tidak dapat dikreditkan dong pak?
- I : Enggak dong, tetap, tetap dapat dihitung, ini yang dilihat hanya pemakaian sendiri untuk TBS. Dia terutang, tetapi masuk kelas dibebaskan kan. Nah artinya ketika dia sudah kita kunci gitu, dia menghasilkan TBS, dia menghasilkan BKP yang tidak terutang pajak. Karena dia itu usaha terpadu, dia juga menghasilkan yang terutang pajak. Nah, maka itu dia boleh menghitung kembali pajak masukannya. Kalau misalnya dipake untuk dua-duanya. Saya ambil contoh, truk ya dia pakai untuk angkut TBS dan CPO, dia pakai untuk dua-duanya kan. Dia pakai untuk penyerahan yang tidak terutang dan yang terutang pajak. dia pakai untuk angkut CPO dan TBS. Dua2nya digunakan kan, tapi dia gak bisa dikreditkan hanya untuk CPO. Gimana dia penghitungannya, ya proporsional aja. SE hanya mengatur untuk sawit aja. Itu posisi DJP yang sekarang ya. Terlepas nantinya berhasil dicabut atau nggaknya.
- P : Kalau surat dirjen yang pernah dikeluarkan terkait dengan ini, ada gak pak?

- I : Kalau surat dirjen itu tidak mempunyai kekuatan hukum tetap itu. Yang mempunyai kekuatan hukum yang mengikat sebenarnya hanya sampai PMK. Surat dirjen itu sama sekali tidak kuat. SE juga tidak kuat. SE itu hanya mengatur internal kita bagaimana ke eksternal. Itu SE. Kalau surat, hanya untuk kasus khusus atau spesifik. Kasus spesifik belum tentu sama. Saya ambil contoh, TBS di perusahaan A dengan di perusahaan B, tidak boleh dijadikan yurisprudensi gitu. Tidak boleh diatur sama gitu. Karena surat itu hanya khusus ditujukan khusus ditujukan ke perusahaan A, khusus ditujukan ke perusahaan B. Misalnya, sama-sama korupsi. Yang satu korupsi 1 Milyar dan yang satu 10 juta. Harusnya hukuman bagi yang korupsi 1 Milyar lebih berat dari yang 10 juta. Tapi kenyataannya bisa saja yang korupsi 1 Milyar yang hukumannya lebih ringan daripada yang 10 juta. Karena apa, ya karena ngaturannya beda. Lihat dulu kasusnya gimana gitu.



Gabungan Pengusaha Kelapa Sawit Indonesia (GAPKI)**Waktu dan tempat wawancara:**

Senin, 11 Juni 2012, pukul 17.11 – 17.35 WIB

Kantor Pusat GAPKI

Sudirman Park Rukan Blok B

No. 18 KH Mas Mansyur Kav. 35

Karet Tengsin- Jakarta Pusat

Informan (I):

Fadhil Hasan

Director Eksecutive GAPKI

Pewawancara (P):

Dina Maria Simamora (0806349402)

Mahasiswa Adm, Fiskal FISIP UI

P : Bagaimana yang disebut dengan perusahaan kelapa sawit terpadu itu pak?

I : Kalau terpadu itu, memiliki kebun yang menghasilkan tandan buah segar. Tandan buah segar dihasilkan dari proses budidaya sawit itu sendiri. Untuk menghasilkan tandan buah segar itu sendiri kan ada inputnya. Inputnya itu berupa pupuk, pestisida, alat-alat perkebunannya, dan lain sebagainya. Kemudian setelah menghasilkan tandan buah segar itu diproses menjadi berbagai produk, misalnya CPO, PKO, cangkangnya, dan berbagai produk lainnya. Produk ini disebut dengan produk antara karena dari produk ini diolah lagi menjadi berbagai macam minyak turunannya. Ada minyak goreng dan jenis produk lainnya. Kalau ini lain lagi industrinya. Seperti itu kira-kira. Jadi kesimpulannya, perusahaan kelapa sawit terpadu itu, kebun dan pengolahan TBS menjadi CPO dimiliki oleh satu PKP (Pengusaha Kena Pajak) dan satu NPPKP (Nomor Pokok Pengusaha Kena Pajak).

P : Menurut Bapak sejauh mana pengusaha kelapa sawit terpadu mengetahui PMK No 78/PMK.03/2010 dan SE-90/PJ/2011 itu pak?

I : Itu memang menjadi salah satu konsen kita, PMK No.78 itu. Karena kan itu, merugikan lah bagi pengusaha yang melakukan kegiatan usaha terintegrasi. Karena kan PMK ini merugikan bagi pengusaha kelapa sawit terintegrasi dimana mereka tidak dapat mengkreditkan pajak masukan atau merestitusikan pajaknya. Itu kan pajak kelapa sawit yang terintegrasi menghasilkan TBS, kemudian memproses TBS tersebut menjadi CPO. PMK itu kemudian menyatakan bahwa pengusaha yang terintegrasi itu tidak bisa mengkreditkan pajak masukannya, kan gitu. Jadi ya, mau gak mau jadi membayar dua kali PPN nya itu. Sebenarnya kan di dalam Undang-Undang No, 42 Tahun 2009 tentang PPN itu, seharusnya kan prinsip PPN itu tidak selalu harus memperluas pengecualian-pengecualian.

Di dalam Undang-Undang itu kan ada yang dinamakan barang-barang strategis, kebutuhan pokok, ada yang tidak merupakan objek pajak, barang-barang yang tidak dikenakan pajak. Jadi kan, *di list* gitu kan. Nah, salah satunya kan TBS. Nah, kalau TBS itu tidak merupakan barang kena pajak, bukan merupakan barang kena pajak (BKP), itu sebenarnya mau membantu petani-petani kecil itu. Tapi kemudian karena dikatakan seperti itu, maka perusahaan-perusahaan terintegrasi yang menghasilkan TBS yang kemudian mengolahnya menjadi CPO, itu dianggap ada penyerahan itu dari TBS itu, walaupun itu masih dalam satu perusahaan, gitu. Jadi, ketika dia menghasilkan CPO, ada penyerahan. Ketika menghasilkan TBS, dikatakan ada penyerahan, sehingga pajak masukan atas TBS tidak dapat dikreditkan. Jadi kan terdapat *double tax*, pajak ganda di PPN nya itu. Itu merugikan perusahaan-perusahaan yang terintegrasi itu. Kita sebenarnya sudah melakukan *judicial review* ke MA terhadap PMK ini, tapi kita kalah. Walaupun kita merasa kekalahan itu ngaco juga cuma karena hal konsiderannya itu.

P : Sebenarnya kalahnya itu dimana ya pak?

I : Nah, kalahnya itu,, saya belum baca itu hasil putusannya itu. Tapi ya kenyataannya kita kalah gitu.

P : Kalau terhadap PP No. 1 Tahun 2012, itu bagaimana pak?

I : Nah, itu dia PP No. 1 Tahun 2012 itu, memperkuat PMK ini kan. Secara jelas itu sudah dinyatakan. Saya juga sebenarnya tidak mengerti kenapa ada dimasukin yang mengatur tentang hal itu, yaitu di pasal 5. Jadi yah, mempertegas daripada PMK ini. Sebenarnya keinginan kita itu ada dua:

1. TBS itu jangan dijadikan sebagai Barang Kena Pajak, jadi dikeluarkan dari barang-barang kebutuhan pokok atau barang bersifat strategis itu. Jadi dia dijadikan objek Barang Kena Pajak. Dengan demikian kan ketika TBS diolah dan menghasilkan CPO kan bisa dikreditkan kan gitu.

2. Dikenakan PPN, tetapi dengan tarif 0%. Tetapi kenyataannya tetap dibebaskan.

P : Kalau yang terdaftar itu pak di GAPKI jumlah wajib pajaknya pengusaha kelapa sawit terpadu itu kira-kira berapa ya pak?

I : Hampir semua kan pabrik kelapa sawit yang besar-besar itu kan mengolah CPO. Ada dua kan jenisnya. Pertama kan perusahaan-perusahaan yang hanya menghasilkan TBS saja. Tetapi kan jumlahnya itu, umumnya itu petani. Atau perusahaan-perusahaan yang dibawah 2000 atau 3000 Ha. Tetapi kalau perusahaan yang sudah memiliki 4000 atau 5000 Ha, itu biasanya sudah memiliki pabrik pengolahan CPO atau PKS. Mereka menjualnya dalam bentuk CPO atau PKO. Jumlahnya saya kurang tahu persis, tapi hampir semua yang terdaftar di GAPKI itu terpadu. Kita punya

anggota sebanyak 556 perusahaan. Salah satu syarat menjadi anggota GAPKI itu kan, harus memiliki lahan minimal 200 Ha. Dan hampir semua anggota di GAPKI ini memiliki pabrik pengolahan kelapa sawit.

- P : Jadi pak, apakah ada keluhan-keluhan dari pengusaha kelapa sawit terpadu tentang PMK dan SE ini pak?
- I : Nah, sekarang kan gini, keluhannya ya, kan sekarang ini masih ada anggota yang mengalami sengketa dengan dirjen pajak. Terutama perusahaan PT PN dan BUMN. Sengketa yang dibahas terutama mengenai penerapan PMK No. 78 ini. Jadi ya, sawit yang ditanam di kebun itu juga ada berbeda-beda. Jadi perlakuannya berbeda. Kantor-kantor pajak itu perlakuannya berbeda-beda. Ada yang bisa restitusi, ada yang tidak bisa restitusi. Jadikan umumnya mereka sekarang ini, dengan adanya PMK ini, PM nya tidak bisa dkreditin. Dalam periode 2007 sampai dengan 2010 itu banyak itu kasus-kasus, ada yang boleh ada yang tidak gitu. Jadi pelaksanaan peraturan itu di lapangan tidak seragam gitu.
- I : Sebenarnya pak seberapa besar perbedaan apabila PM atas TBS bisa dikreditkan dengan apabila tidak dapat dikreditkan pak?
- I : Besar sebenarnya. Itu bisa mencapai 60% dari biaya produksi itu kan.inputnya kan berupa pestisida, pupuk, nah itu yang kemudian PM nya bisa direstitusikan kan. Nah karena tidak bisa dikreditkan yah, biaya produksi jadi naik 60%.
- P : Bukannya PM atas TBS itu bisa dijadikan biaya aja ya pak?
- I : Yah, pada akhirnya adalah kita membayar pajak sebanyak dua kali, gitu. Karena PPN atas TBSnya kan tidak bisa dikreditkan kan gitu. Karena itul kan kita costnya semakin mahal. Yah, jadinya biayanya semakin mahal jadinya. Jadinya kan biaya semakin mahal sehingga tidak kompetitif lagi.

Konsultan Pajak**Waktu dan tempat wawancara:**

Sabtu dan minggu 16 dan 17 Juni 2012

Melalui via email

Informan (I):

Abdul Rahim Muhammad

Tax advisor and owner ARM Consulting.

Jl. Tonjong Raya –Kp Liyo No.1

Bojonggede-Bogor

Pewawancara (P):

Dina Maria Simamora (0806349402)

Mahasiswa Adm, Fiskal FISIP UI

P : Bagaimana tanggapan Bapak mengenai SE-90/PJ/2011 terkait dengan Pengkreditan Pajak Masukan atas Perusahaan Kelapa Sawit Terpadu?

I : Sejak munculnya SE Dirjen Pajak yg terakhir, yg mengenai pengkreditan PM bagi perusahaan terintegrasi, masalah pengkreditan PM di perusahaan perkebunan jadi tambah runyam. Sebab SE itu seolah mengaitkan pengkreditan PM dgn product-nya, bukan dengan transaksi ‘penyerahannya’ seperti yg dimaksud di Pasal 9 ayat (4) dan (5) UU PPN. Soal PKP perkebunan yg punya dua unit (perkebunan dan pengolahan CPO), akibat terbitnya SE tadi jadi tidak punya hak mengkreditkan PM milik kebun. Terlepas dari soal sudah sentralisasi atau belum. Kalau belum sentralisasi, waktu penyerahan dari kebun ke unit pengolahan ‘kan termasuk penyerahan antar cabang? Tetapi karena yg diserahkan TBS, jadi PPN-nya dibebaskan (Rp 0,-). Konsekuensinya si kebun jadi tidak bisa mengkreditkan PM karena penyerahannya mendapat fasilitas pembebasan. Kemudian kalau sudah sentralisasi PPN, PM dari kebun ‘kan ditarik ke pusat sentralisasi PPN? Dan karena pusat tidak pernah menjual TBS, harusnya PM itu tetap bisa dikreditkan oleh pusat. Kalau menurut SE tadi dikatakan tidak boleh dikreditkan oleh pusat, kita (atau bahkan fiskus) pasti akan kesulitan menghitung PM yg boleh dan tidak boleh dikreditkan. Sebab untuk menghitungnya ‘kan pakai persentase dari proporsi penyerahan BKP dan Non-BKP terhadap total penyerahan? Itulah sebabnya saya berpendapat, SE Dirjen Pajak itu ngawur dan bertentangan dgn UU PPN-nya.

P : Bagus sekali penjelasannya pak,,saya mau nanya pak. Bagaimana konsep pengkreditan PM atas indsutri kelapa sawit terpadu pak sesuai dengan PP No,1 Tahun 2012. Kalo dilihat, TBS yang dihasilkan perusahaan sawit terpadu itu dikategorikan sebagai pemakaian sendiri dengan tujuan produktif kan pak. Itu jadinya gimana pak?

- I : Kalau kita pelajari lebih lanjut Pasal 5 PP No. 1/2012 mengenai pemakaian sendiri, sebenarnya ini berkaitan dengan soal koreksi terhadap PM atas perolehan BKP/JKP yang terkait dgn produk yg digunakan sendiri oleh PKP ybs. Artinya jika PM atas perolehan BKP/JKP itu menurut ketentuan pajak boleh dikreditkan (note: tidak peduli apakah PM itu kemudian dikreditkan atau tidak oleh PKP), maka pada saat ada pemakaian sendiri akan ada kewajiban membayar kembali PPN untuk mengoreksi PM tersebut. Oleh sebab itulah, pemakaian sendiri dibedakan menjadi dua yaitu untuk tujuan produktif dan konsumtif. Untuk pemakaian sendiri BKP/JKP hasil diproduksinya dengan maksud atau tujuan konsumtif, PKP dikenai kewajiban untuk membayar PPN dan membuat Faktur Pajak. Kewajiban ini sebenarnya diberlakukan sebagai kompensasi terhadap (atas) PM yang dapat dikreditkan atas perolehan BKP/JKP yang terkait dengan produknya. Sederhananya begini, karena BKP/JKP itu tidak kita jual (tidak diserahkan) kepada pihak lain, alias tidak akan pernah menghasilkan PPN Pajak Keluaran, maka PM yang dahulu harus dikembalikan ke negara melalui pemungutan PPN pemakaian sendiri. Lho, kalau dulu PM-nya tidak saya kreditkan? Ya tetap sama, sebab UU PPN dibuat dgn asumsi bahwa yg namanya PM Dapat Dikreditkan pasti akan dikreditkan oleh PKP. Sementara untuk pemakaian sendiri BKP/JKP hasil produksi sebelumnya dengan maksud atau tujuan untuk produksi selanjutnya, kewajiban untuk membayar kembali PPN tergantung dari jenis BKP/JKP hasil produksi selanjutnya tersebut. Jika BKP/JKP hasil produksinya tersebut akan menghasilkan PPN Pajak Keluaran (dijual/diserahkan ke pihak lain dan tidak mendapat fasilitas PPN Dibebaskan), maka PKP tidak wajib membayar kembali PPN atas PM yang dahulu itu. Tapi jika BKP/JKP hasil produksinya tersebut tidak akan menghasilkan PPN Pajak Keluaran (misalnya tidak terutang PPN atau mendapat fasilitas PPN Dibebaskan), maka PKP wajib membayar kembali PM dalam bentuk “PPN atas pemakaian sendiri” tersebut [lihat penjelasan dan contoh Pasal 5 ayat (3)].
- P : Trima kasih Pak. Kalo dilihat dari konsep PPN itu sendiri, seharusnya pemakaian untuk tujuan produktif itu menyalahi aturan PPN itu sendiri kan Pak? PPN kan Pajak atas konsumsi ya Pak. saya mau nanya juga pak, apakah dengan dikeluarkannya PP No.1 Tahun 2012 ini akan semakin membenarkan tindakan pemerintah untuk mengoreksi semua PM bagi industri kelapa sawit terpadu?
- I : Kalau menurut saya, PP ini bukan untuk membenarkan tindakan koreksi PM terhadap industri tertentu, atau sebaliknya. Itu nanti tergantung pemahaman pemeriksa soal konsep pengenaan PPN atas pemakaian sendiri. Konsep pengenaan PPN atas pemakakaian sendiri, yg ada di Pasal 5 PP ini, menurut saya jelas bahwa dalam pemakaian sendiri tidak ada istilah PPN Dibebaskan/Tidak Dipungut. Jika ‘Pemakaian Sendiri BKP’ itu kemudian dikatakan ‘Dibebaskan Dari PPN’, maka statement itu sudah menyalahi konsep. Sebab kalau pemakaian sendiri tetapi dikatakan PPN-nya dibebaskan, nanti bagaimana kode Faktur Pajaknya,

04 atau 08..? Berapa DPP yg harus dicantumkan, DPP nilai lain atau harga jual? Belum lagi kalau bicara pelaporan Faktur Pajaknya di SPT Masa PPN. Jadi kalau menurut saya, PP ini justru memperkuat argumen bahwa PM bagi industri terpadu seperti kelapa sawit/CPO, karet/ban, tebu/gula, boleh saja dikreditkan dan tidak harus selalu dikoreksi.

- P : Terima kasih atas penjelasannya pak,, saya mau nanya lagi pak,, kalo dirunut peraturan yang mengatur ttg industri kelapa sawit terpadu itu dimulai dari PP No.7 thn 2007 ttg barang kena pajak yg bersifat strategis (dibebaskannya TBS dari pengenaan PPN), kemudian diatur lagi di PMK No.78/PMK.03/2010 ttg pengkreditan pajak masukan bagi industri terpadu pd pasal 2, lalu diatur lagi secara khusus dlm SE-90/PJ/2011 ttg pengkreditan pajak masukan pada perusahaan terpadu kelapa sawit. Dari runtutan peraturan ini, malah semakin membingungkan wajib pajak perusahaan kelapa sawit terpadu. Kemudian terbit PP No. 1 Tahun 2012 pada pasal 5 yg menjelaskan ttg pemakaian sendiri utk tujuan produktif bagi pabrik minyak kelapa sawit di penjelasan pasal 2. Dari semua peraturan tsb, saat ini yang benar2 diterapkan dlm industri kelapa sawit terpadu yang mana ya pak? Trima kasih banyak pak,,
- I : Soal peraturan mana yang sampai saat ini masih diterapkan, semua peraturan yg Ibu sebutkan itu semuanya masih berlaku dan masih jadi acuan pemeriksa (terutama SE-nya). Itulah anehnya, di Indonesia banyak sekali otoritas yg berwenang menerbitkan peraturan pajak, mulai dari PP, Menkeu sampai ke Dirjen Pajaknya. Dan sayangnya lebih sering semuanya saling tumpang tindih sehingga aturan yg semula jelas di UU pajak menjadi makin bias karena masing² PP, PMK dan KEP/SE ditafsirkan secara terpisah. Dan lebih aneh lagi, seringkali peraturan yg paling bawah (SE) yg dijadikan pedoman. Kalau bicara hierarki peraturan, harusnya UU pajak yg lebih di depan. Jika isi dari PP, PMK atau Dirjen Pajak bertentangan dgn UU pajak, semestinya isi dari PP, PMK, Dirjen Pajak itu tidak boleh diberlakukan/diterapkan.
- P : Bagaimana dampak dari peraturan ini terhadap pengusaha kelapa sawit terpadu Pak? Apakah wajib pajak perusahaan kelapa sawit terpadu sudah banyak yang mengetahui tentang peraturan ini pak? Para pengusaha kelapa sawit melalui GAPKI pernah mengajukan *judicial review* terhadap PMK No.78/PMK.03/2010 ini Pak. Sebenarnya mengapa pengusaha sangat ingin sekali agar PMK itu diubah Pak? Apakah lebih menguntungkan apabila Pajak Masukan atas TBS bisa dikreditkan atau dijadikan biaya Pak? Berapa besar perbandingannya Pak?
- I : Masalah pengkreditan PM yang kita diskusikan ini tidak hanya dialami oleh perusahaan perkebunan kelapa sawit yang memiliki divisi produksi CPO sendiri secara integrated. Permasalahan ini juga dialami oleh perusahaan sejenis seperti pabrik gula yang memiliki perkebunan tebu sendiri, pabrik ban yang menggunakan karet mentah hasil kebun sendiri, pengusaha sarden yang menggunakan ikan hasil penangkaran atau

tangkapan sendiri, dan lain sebagainya. Permasalahan pengkreditan PM tersebut pada awalnya tidaklah berbelit-belit karena secara konsep PPN yang semula, pengkreditan PM selalu dikaitkan dengan ada tidaknya penyerahan Non-BKP/Non-JKP dan apakah atas penyerahan BKP/JKP itu mendapat fasilitas pembebasan PPN atau tidak. Artinya, apabila dalam kegiatan usahanya PKP melakukan penyerahan barang yang tidak terutang PPN (Non-BKP/Non-JKP), maka PM atas biaya-biaya usahanya tidak boleh dikreditkan. Begitu juga halnya jika PKP melakukan penyerahan BKP/JKP tetapi atas penyerahan tersebut mendapat fasilitas pembebasan PPN. Kemudian masalah muncul manakala ada pengkategorian pemakaian sendiri BKP/JKP ke dalam dua jenis, yaitu yang sifatnya produktif dan bersifat konsumtif. Pengategorian kedua bentuk pemakaian sendiri ini pada awalnya diatur di Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-87/PJ./2002 dan SE-04/PJ.51/2002. Padahal kalau kita baca Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN dan memori penjelasannya, di pasal itu tidak ada pengategorian produktif atau konsumtif. Setahu saya, seperti yang saya pernah dengar dari pakar PPN Yth. Bapak Untung Sukardji saat saya masih menjadi petugas pemeriksa pajak di tahun 1994, Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN ini hanya dikhususkan untuk pemakaian sendiri untuk tujuan konsumtif. Artinya, yang termasuk dalam pengertian penyerahan BKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a UU PPN hanyalah pemakaian sendiri untuk tujuan konsumtif. Dimasukkannya klausul ini pada UU PPN 1994 (dan sampai UU Nomor 42 Tahun 2009 tidak berubah sama sekali) sebenarnya dimaksudkan untuk mencegah PKP mengkreditkan PM yang seharusnya tidak boleh dikreditkan. Sebab dulu sering sekali PKP mengkreditkan PM sementara barang dagangannya tidak seluruhnya dijual ke pihak luar melainkan dibagikan secara gratis kepada pengurus, karyawan atau keluarganya. Kemudian melalui KEP-87/PJ./2002 Dirjen Pajak memilah pemakaian sendiri menjadi pemakaian sendiri yang bersifat produktif dan pemakaian sendiri yang bersifat konsumtif. Namun KEP-87/PJ./2002 masih sejalan dengan Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN tadi, sebab di Pasal 2 KEP-87/PJ./2002 ditegaskan bahwa ***pemakaian sendiri BKP/JKP untuk tujuan produktif belum merupakan penyerahan BKP***. Akan tetapi anehnya, di SE-04/PJ.51/2002 penegasan frase yang disaya cetak ***bold-italic*** itu hilang dan yang ada hanya penegasan bahwa pemakaian sendiri BKP/JKP tidak terutang PPN (lihat butir 2 SE-04/PJ.51/2002). Dan yang lebih aneh lagi adalah mengapa penjelasan SE-nya berbeda dengan KEP-nya, padahal penandatanganan SE maupun KEP-nya tetap orang yang sama yaitu Bapak Hadi Poernomo yang kala itu masih menjabat Dirjen Pajak. Akibat penegasan yang ada di SE-04/PJ.51/2002 tersebut, banyak praktisi pajak (umumnya para fiskus atau pemeriksa pajak) yang menganggap bahwa pemakaian sendiri BKP untuk tujuan produktif termasuk sebagai penyerahan BKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 huruf a UU PPN. Dan karena atas pemakaian sendiri tersebut tidak terutang PPN (dengan kata lain dianggap sama dengan penyerahan Non-BKP), maka Pajak Masukan (PM) yang terkait dengan pemakaian sendiri BKP yang bersifat produktif tersebut tidak boleh dikreditkan sesuai

dengan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) UU PPN. Jadi sebetulnya, pengoreksian PM terhadap PKP perkebunan kelapa sawit ini sudah terjadi sejak 2002, sejak munculnya SE-04/PJ.51/2002. Karena PM tidak boleh dikreditkan, otomatis beban biaya atau cost pengusaha menjadi tinggi dan ini mempengaruhi harga jual produk mereka. Semakin tinggi harga jual, otomatis daya saing mereka juga akan semakin rendah. Apalagi jika dikaitkan dengan soal ekspor, jika harga jual tinggi, otomatis daya saing mereka di pasar internasional juga akan menurun. Jika PM tadi tidak dibiayakan ke harga jual, misalnya ke biaya administrasi atau biaya operasional, ini akan mengurangi profit margin atau laba si pengusaha. Padahal sebagaimana kita tahu, dalam konteks bisnis semakin kecil laba usaha (akibat besarnya biaya operasional) akan semakin menurunkan kredibilitas, akuntabilitas, dan ..tas-tas yang lain perusahaan di mata investor. Jadi dasar ketidaksetujuan pelaku bisnis kelapa sawit dan CPO tidak semata-mata masalah cash flow atau untung-rugi saja. Inilah penyebab mereka (para pengusaha perkebunan kelapa sawit) berupaya keras menempuh berbagai jalur hukum yang ada agar kebijakan koreksi PM tersebut diubah. Salah satunya, yang saya dengar, adalah dengan mengajukan *judicial review* ke Mahkamah Agung terkait dengan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 78/PMK.03/2010 mengenai pedoman pengkreditan PM bagi perusahaan terpadu. Jujur saya katakan, bahwa saya tidak mengikuti perkembangan mengenai *judicial review* ke MA tadi. Saya justru baru dengar dari Mba Maria, bahwa permohonan *judicial review* mereka ditolak MA. Jadi saya tidak bisa berkomentar banyak soal Putusan MA ini apalagi saya belum membaca lengkap Putusan MA tersebut. Namun sejak awal, saat saya diajak diskusi dengan kawan-kawan dari asosiasi perkebunan kelapa sawit, sudah saya katakan bahwa sebaiknya yang diajukan *judicial review* bukan PMK-nya melainkan SE-04/PJ.51/2002 (saat hendak mengajukan *judicial review*, SE itu masih berlaku karena PP Nomor 1 Tahun 2012 belum terbit). Saya mengusulkan untuk tidak mengajukan *judicial review* terhadap PMK Nomor 78/PMK.03/2010 karena menurut saya PMK itu tidak bermasalah dan tidak mengungkit-ungkit mengenai pemakaian sendiri BKP. PMK Nomor 78/PMK.03/2010 itu hanya mengatur mengenai pengkreditan PM untuk PKP yang melakukan penyerahan BKP/JKP dan Non-BKP/Non-JKP secara terintegrasi, sebagaimana diamanatkan oleh Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) UU PPN. Menurut pendapat saya, apa yang diatur di PMK itu sebenarnya sudah sesuai dengan UU PPN tetapi penerapannya yang bermasalah. Penerapan PMK ini menjadi bermasalah alias tidak benar karena saat itu fiskus masih berpegangan pada SE-04/PJ.51/2002 yang menganggap pemakaian sendiri BKP untuk tujuan produktif sebagai salah satu bentuk penyerahan BKP Pasal 4 huruf a UU PPN. Dan sepertinya, masalah ini tetap akan mengemuka pasca terbitnya PP Nomor 1 Tahun 2012. Sebab penegasan mengenai pemakaian sendiri BKP/JKP yang ada di PP ini nyaris sama persis dengan yang ada di SE-04/PJ.51/2002. Jadi intinya, menurut pendapat saya, baik SE-04/PJ.51/2002 maupun PP Nomor 1 Tahun 2012 itu bertentangan dengan UU PPN. Sebab sebagaimana dinyatakan dalam

memori penjelasan Pasal 1A ayat (1) huruf d UU PPN sebagai berikut: *“Yang dimaksud dengan “pemakaian sendiri” adalah pemakaian untuk kepentingan pengusaha sendiri, pengurus, atau karyawan, baik barang produksi sendiri maupun bukan produksi sendiri.”* Kalau secara pribadi, saya berpendapat bahwa kalimat itu menunjuk kepada kegiatan pemakaian sendiri yang hanya bersifat konsumtif. Kata *“...untuk kepentingan pengusaha sendiri,...”* ini merujuk kepada PKP orang pribadi dalam arti pemakaian sendiri itu hanya untuk kepentingan pribadi si PKP. Sedangkan kata *“...pengurus...”* ini diperuntukkan untuk pemakaian sendiri yang dilakukan oleh PKP berbentuk badan (perusahaan) dalam artian pemakaian sendiri BKP itu hanya untuk kepentingan pribadi pengurus. Sedangkan pemakaian sendiri yang bertujuan produktif sebaiknya tetap dianggap belum termasuk sebagai penyerahan BKP (sebagaimana ditegaskan KEP-87/PJ./2002).

- P : Apakah Bapak pernah menangani masalah tentang pengkreditan PM atas perusahaan kelapa sawit terpadu?
- I : Ya, ada beberapa case yang pernah saya dan kawan tangani soal pengkreditan PM di perusahaan kelapa sawit ini. Tapi biasanya hanya Pengadilan Pajak yang bisa mengabulkan permohonan WP agar PM-nya bisa dikreditkan. Kalau di Pemeriksaan dan Keberatan, selalu ditolak dengan alasan SE-90 itu. Kalau di Pengadilan Pajak, dari case yang saya tangani, hakim setuju bahwa semestinya pemakaian sendiri yang produktif tidak dianggap sebagai penyerahan BKP sebagaimana dimaksud Pasal 1A ayat (1) di UU PPN.
- P : Seberapa besar kerugian perusahaan apabila PM ini tidak dapat dikreditkan Pak? sehingga WP memilih untuk mengajukan banding di Pengadilan Pajak?
- I : Kalau rupiah, yaa relatif. Tapi kalau sampai ke Pengadilan Pajak itu artinya buat mereka cukup material. Tapi sekali lagi saya sampaikan, keberatan pengusaha ini terjadi karena jika PM ini tidak dapat dikreditkan akan membebani cost dan harga jual produk akhir mereka. Jadi kerugiannya jangka panjang.
- P : Kalau secara agregat, apakah ini mempengaruhi persaingan dunia usaha Pak? Apakah dengan peraturan ini semakin membuat investor takut membuka pabrik kelapa sawit terpadu di Indonesia Pak?
- I : Iya, kebijakan ini tentunya merugikan pengusaha karena dengan begitu costnya semakin tinggi. Keengganan pengusaha untuk mempunyai pabrik sendiri sebetulnya sudah terjadi sejak SE-04. Banyak pengusaha yang sampai sekarang lebih memilih untuk mensubkontrakkan proses pengolahan TBS menjadi CPO ke pihak lain (jasa maklon), daripada membangun pabrik sendiri.

AKADEMISI**Waktu dan tempat wawancara:**

Senin, 20 Februari 2012, pukul 11. 52- 12.17 WIB

Restaurant Pawon Nyonya, Margo City, Depok

Informan (I):

Mahfud Sidik

Akademisi/ Dosen Pasca sarjana Universitas Indonesia

Pewawancara (P):

Dina Maria Simamora (0806349402)

Mahasiswa Adm, Fiskal FISIP UI

P : Jadi gini Pak, saya akan meneliti tentang kebijakan PPN atas industri kelapa sawit terpadu pak yang diatur dalam PMK No.78/PMK.03/2010 Pak. PMK ini sudah pernah diajukan judicial review kan pak?

I : Yah, sudah pernah diajukan judicial review oleh GAPKI ke Mahkamah Agung. Tapi ditolak, dan PMK ini masih tetap berlaku hingga saat ini.

P : Bagaimana tanggapan bapak mengenai dibebaskannya TBS dari pengenaan PPN pak, dan apa dampaknya bagi perusahaan kelapa sawit terpadu?

I : Tidak bisa dihindari untuk tidak ada pengecualian, tapi harus ada pengecualian. Apa artinya? Baik barang maupun jasa yang dikecualikan itu, subjek to *value added tax*. Tapi kalo kita melihat diberbagai negara itu, perlakuannya bervariasi. Tergantung kepentingan pada kebutuhan dari negara tersebut. Seperti di South Afrika itu, konsumsi listrik 450 watt, itu bebas. Dan peraturan itu macam-macam, unik lah ya. Cuma, semakin banyak barang yang dikecualikan itu menjadi terdistorsi. Nah, Indonesia menurut saya ini aneh, dengan UU PPN yang baru, UU No. 42 tahun 2009, barang dan jasa yang dikecualikan itu semakin bertambah, yah, seperti beras, itu memang harus dikecualikan. Yah itu sebenarnya lebih baik dengan peraturan yang lama, seharusnya jenis kebutuhan pokok, seperti beras yang kualitasnya rendah itu ya memang harus dikecualikan. Seharusnya, yang perlu dikecualikan, yah itulah yang dikecualikan. Tapi sekarang yang dikecualikan yah malah telur, daging, dan masih banyak lagi. Ini sebenarnya adalah hasil dari produk politik bukan merupakan hasil dari konsepsi perpajakan. Termasuk mengenai kelapa sawit. Sehingga dibuat yang tidak perlu. Kalo dari segi regulatori, menurut saya sudah betul itu. Tapi kalo dari segi hukum, itu ada masalah. Karena di UU Dasar Amandemen yang ke empat, pada pasal 23A ditegaskan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk

keperluan negara diatur dengan undang-undang. Atas dasar pasal inilah pemerintah mengeluarkan undang-undang yang mengatur tentang PPN tersebut.

P : Bagaimana Bapak melihat permasalahan yang penerapan PPN atas industri kelapa sawit Pak?

I : Nah, dalam undang-undang no. 42 tahun 2009, dipasal 16 B ayat 3 itu dinyatakan bahwa PM yang dibayar untuk memperoleh BKP dan/atau JKP yang atas penyerahannya dibebaskan PPN tidak dapat dikreditkan. Itu sebabnya, pemerintah menindaklanjuti ketentuan ini dengan PMK No. 78/PMK.03/2010. Di dalam PMK itu, di lampirannya disebutkan bahwa PM atas perolehan BKP dan/atau JKP yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang PPN atau mendapat fasilitas dibebaskan dari penerapan PPN, tidak dapat dikreditkan seluruhnya. Kemudian pada November 2011 lalu, DJP menerbitkan SE-90/PJ/2011 mengenai pengkreditan PM pada perusahaan kelapa sawit terpadu. Di SE ini, menegaskan bahwa dengan dasar ingin menerapkan prinsip “ perlakuan yang sama (*equal treatment*) ”, DJP berpendapat PPN masukan atas kegiatan menghasilkan TBS tidak dapat dikreditkan baik itu wajib pajak kelapa sawit terpadu dan tidak terpadu. Yah, GAPKI proteslah. Mereka berpendapat bahwa penafsiran DJP di SE itu bertentangan dengan ketentuan UU PPN, dan juga menimbulkan perlakuan tidak adil bagi industri kelapa sawit.

P : Apa alasan GAPKI protes terhadap *equal treatment* ini Pak?

I : Yah, kalau pun memang DJP mau menerapkan prinsip *equal treatment*, sebenarnya GAPKI mendukung DJP. Tapi, diterbitkannya SE-90 ini justru menimbulkan diskriminasi dalam penerapannya. Kenapa terjadi diskriminasi? Karena SE-90 ini hanya mengatur tentang perusahaan kelapa sawit terpadu, padahal banyak industri barang strategis lainnya memiliki rantai sejenis/ melakukan kegiatan usaha, misalnya industri kakao. Ya, kan seharusnya prinsip *equal treatment* yang seharusnya itu kan diterapkan pada kondisi usaha yang sama, dengan mempertimbangkan kebijakan pemerintah dalam rangka memajukan perekonomian Indonesia. Nah, untuk kondisi usaha yang berbeda seharusnya penerapannya disesuaikan untuk mencapai keadilan.

P : Sebenarnya apa dampak SE ini bagi perusahaan kelapa sawit terpadu Pak?

I : Yah, sebenarnya prinsip *equal treatment* menurut versi DJP ini, bertentangan dengan ketentuan pasal 9 ayat 6 UU PPN No. 42 Tahun 2009. Dimana di dalam pasal ini diatur mengenai PPN masukan yang berkaitan dengan penyerahan yang terutang PPN dapat dikreditkan seluruhnya. Jadi, bagi WP industri kelapa sawit terpadu, yang hanya menyerahkan minyak kelapa sawit dan produk turunannya yang terutang

PPN, seharusnya seluruh PPN Masukannya dapat dikreditkan. Sebagai akibat dari kesalahan penerapan tersebut, maka timbul pengenaan pajak berganda (disinsentif) bagi industri kelapa sawit terpadu, yang bertentangan dengan falsafah dan jiwa PPN, karena PPN seharusnya dikenakan hanya atas nilai tambahnya saja di setiap mata rantai produksi BKP. Nah, di UU PPN kan juga diatur. Di ketentuan pelaksanaan dari UU PPN, yaitu di bagian pengertian umum di lampiran PMK 78 itu, kamu sudah tahu kan kalau PMK 78 itu adalah perubahan dari KMK 575. Nah, lampiran PMK 78 itu lah yang menjadi dasar penafsiran DJP di dalam SE-90, yang hanya mengatur untuk wajib pajak yang melakukan dua macam penyerahan, yaitu yang terutang pajak dan yang tidak terutang pajak. dengan demikian, PMK ini seharusnya tidak dapat diterapkan terhadap industri kelapa sawit terpadu yang hanya melakukan satu macam penyerahan, yaitu produk akhir berupa minyak kelapa sawit dan turunannya yang terutang PPN, sehingga SE-90 ini tidak mempunyai dasar hukum yang tepat, dan oleh karena itu tidak dapat diterapkan.



Waktu dan tempat wawancara:

Senin, 28 Mei 2012, pukul 10. 17- 10. 35 WIB
Jl. KS Tubun 62A
Petamburan

Informan (I):

Prof. Gunadi
Akademisi/ Dosen Universitas Indonesia

Pewawancara (P):

Dina Maria Simamora (0806349402)
Mahasiswi Adm, Fiskal FISIP UI

P : Iya pak, temanya tentang kebijakan PPN atas industri kelapa sawit terpadu.

I : Ya,, ini barusan dibicarakan,,

P : Yang mau saya tanyakan pak, perlakuan PPN atas industri yang terpadu dengan yang tidak terpadu itu pak, kalau dilihat dari asas PPN yang secara Netralitas, generalitas, itu kalau menurut bapak sudah sesuai atau tidak pak?

I : Yah,, gimana memang apa bedanya?

P : Ya kan soalnya di PMK dan SE nya itu dibuat peraturan kalau yang terpadu, pengkreditan PM nya itu beda dengan yang tidak terpadu.

I : Yah,, bedanya dimana memangnya?

P : Yah, kalau yang terpadu dimana di SE – 90 itu dikatakan PM atas perolehan BKP atau JKP yang nyata-nyata untuk menghasilkan BKP CPO, dapat dikreditkan. Sementara kalau dia menghasilkan TBS, tidak dapat dikreditkan.

I : Itu yang tidak terpadu itu ya,,

P : Iya pak,,

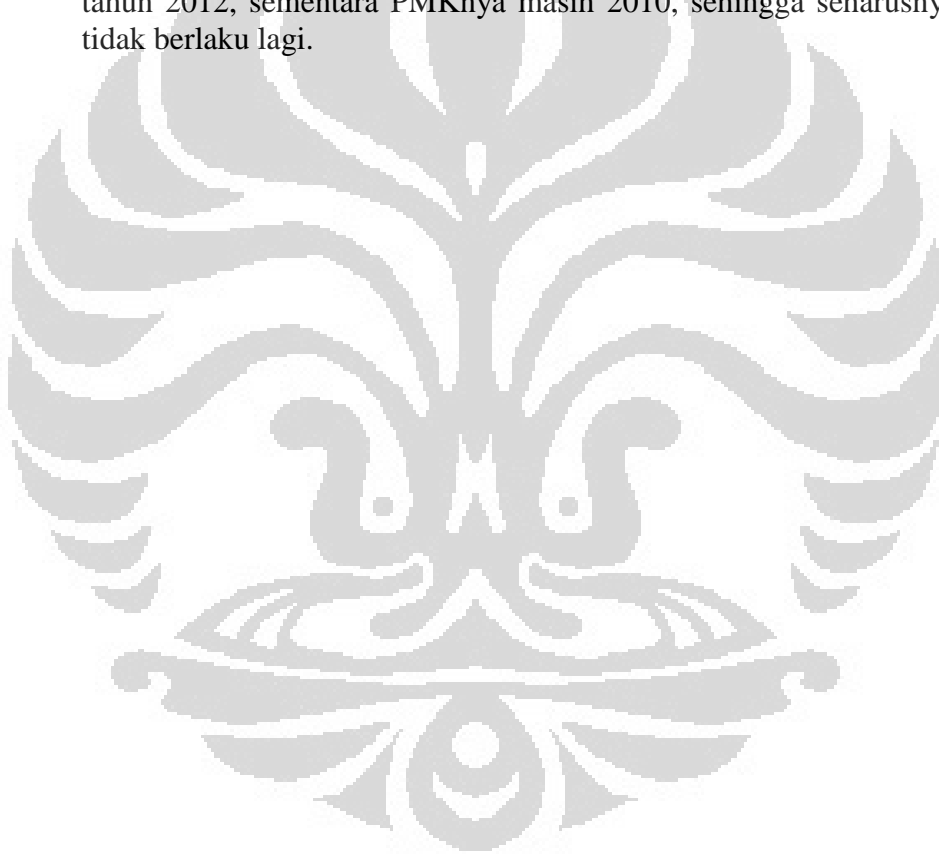
I : Kalau yang terpadu?

P : Kalau yang terpadu, ini yang terpadu itu pak, soalnya kalau yang terpadu itu dia menghasilkan CPO dan TBS juga pak

I : Hmm,, iya,,kalau yang tidak?

- P : Kalau yang tidak, dia hanya menghasilkan salah satunya saja. TBS atau CPO. Jadi ya,, di sini kalau di terpadu itu diakan menghasilkan TBS dan CPO. Dipraktiknya itu, setelah saya wawancara ke DJP, PM untuk memperoleh TBS yang akan menghasilkan hasil akhir CPO tetap tidak dapat dikreditkan pak. Padahal kan hasil akhirnya itu kan Pak, CPO Pak, bukan TBS.
- I : Hmm,, itu pikiran lama ya,, hehehe,,
- P : Iya Pak, jadi kalau,,
- I : KPP, Kanwil masih tetap berfikiran seperti itu ya,, yah,, kalau kembali ke Undang-Undang bahwa yang dikenakan asas itu adalah penyerahan barang dikenakan pajak. Nah, kalau dari TBS ke CPO itu ada penyerahan barang atau tidak? Sebenarnya kan tidak ada penyerahan barang jadi, kalau tidak ada penyerahan kemana-mana ya otomatis bebannya itu tetap melekat pada CPO gitu kan. Tapi sekarang di PP 1 tahun 2012 di pasal 5, dimainkan di sana. Bahwa untuk pemakaian sendiri itu untuk tujuan konsumtif atau tujuan produksi gitu. Padahal kan di Undang-Undangnya itu kan pemakaian sendiri itu kan hanya untuk barang produksi, nah ini kan TBS inikan bukan barang produksi, namun belum siap untuk dikonsumsi kan, kan itu tetap dianggap konsumsi sendiri untuk tujuan produksi. Oleh karena itu termasuk ada penyerahan, nah disitu dimainkannya. Nah, karena ada penyerahan, maka dihitungnya terpisah gitu. Ya, walaupun terpadu, namun dianggapnya terpisah antara divisi TBS dan divisi CPO itu. Ada penyerahan antara unit TBS dan unit CPO. Jadi, PM nya terpisah lagi antara PM TBS dan PM CPO. Dimainkannya di pemakaian sendiri untuk tujuan produksi bukan untuk tujuan konsumsi. Padahal sebenarnya tidak ada ya penyerahan ya, penyerahan hasil produksi, bukan hasil kebun yang mentah tadi. Yang dipake itu kan gula bukan tebu. sebagai contohnya. Kalau tebu itu kan orang bisa makan walau tidak enak gitu kan. Yang dipakai sendiri itu kan minyak bukan TBSnya, nah itu diputarnya di PP no 1, pasal 5 tahun 2012. PP itu dibuat berdasarkan pasal 19 yang isinya tentang hal-hal yang belum diatur dalam UU diatur di dalam PP. Nah, itu termasuk yang belum diatur tadi. Ya udah, PP nya jadi valid dan sah gitu. Itu kan dalam rangka mencapai kesepakatan kalau PM atas TBS itu tidak dapat dikreditkan. Nah, PM atas TBS itu kan sekarang memang tidak dapat dikreditkan dimana-mana. Baik yang untuk diproses maupun untuk yang dijual, PM nya tidak dapat dikreditkan. Itu memang hukum.
- P : Tapi Pak, kalau di PMK 78 tahun 2010 di sini dibuat Pak, kalau yang terpadu itu, mereka dapat membuat perhitungan dengan cara dibagi gitu pak. Jadi, misalnya yang hanya untuk menghasilkan TBS, itu PM nya tidak bisa dikreditkan dan kalau yang menghasilkan CPO, PMnya dapat dikreditkan.

I : Yah, itu gak masalah itu. Tapi kalau yang mix, sebagian dapat dikreditkan, sebagian tidak dapat dikreditkan, itu pun salah itu, sesuai dengan masa aktifnya. Karena kita kan PPN nya tipe konsumsi kan bukan tipe income type gitu. Yang model-model sesuai dengan masa manfaat aktifnya itu kan tipe income type itu. Bukan tipe konsumsi. Kalau tipe konsumsi, semua PMnya bisa dikreditin itu. Bukan dialokasikan sesuai dengan manfaatnya itu. Itu sudah salah konsep juga. Trus, TBS yang mix itu jika semua diolah dan tidak ada yang dijual, itu gimana itu? Apa semua PMnya bisa dikreditkan atau gimana itu? Itu bisa dikritisi itu. Untuk yang mix, TBSnya ya, tidak usah dijual keluar, biar semua PMnya bisa dikreditkan seharusnya. PMK 78 tahun 2010 seharusnya sudah tidak berlaku lagi karena sudah dikeluarkannya PP 1 tahun 2012. PP itu lebih tinggi dari PMK, sesuai dengan urutan perundang-undangan lex the superior. PMK itu dibawah PP. Sementara PP dikeluarkan belakngan yaitu tahun 2012, sementara PMKnya masih 2010, sehingga seharusnya sudah tidak berlaku lagi.



Waktu dan tempat wawancara:

Selasa, 29 Mei 2012, pukul 10. 17- 10. 35 WIB
Pasca Sarjana STIAMI
Jl. Letjen Suprpto No. 504A
Cempaka Putih- Jakarta Pusat
Petamburan

Informan (I):

Prof. Safri
Akademisi/ Dosen Universitas Indonesia

Pewawancara (P):

Dina Maria Simamora (0806349402)
Mahasiswi Adm, Fiskal FISIP UI

I : Oke, pertanyaannya apa.

P : Kalau menurut pendapat Bapak itu, pengkreditan Pajak Masukan atas TBS yang dihasilkan oleh industri kelapa sawit terpadu itu Pak, itu menurut bapak sudah sesuai belum pak dengan konsep PPN? Di PMK No. 78 Tahun 2010 itu kan Pak diatur mengenai pengkreditan pajak masukan pak.

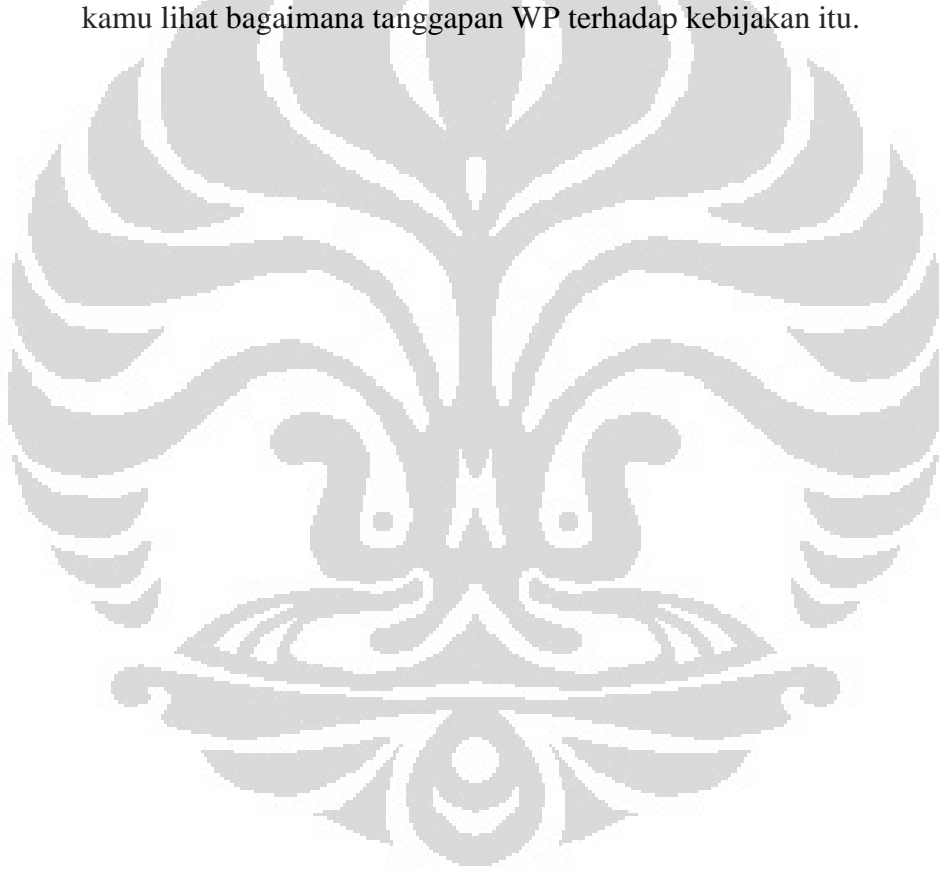
I : Oh,, sebenarnya saya tidak begitu memahami kalau soal peraturan yang spesifik seperti itu. Tapi kalau secara umum, Pajak Masukan yang bisa dikreditkan itu ya, Pajak Masukan yang sesuai dengan Undang-Undang PPN. Yah, ada tanggalnya, ada formatnya, ada jumlahnya. Tapi, secara spesifik saya kurang mengetahui, mengenai kelapa sawit. Sebenarnya letak permasalahannya dimana?

P : di PMK No, 78 tahun 2010 itu kan pak, diatur bagaimana perlakuan pengkreditan Pajak Masukan antara industri terpadu dan tidak terpadu pak. jadi, kalau yang terpadu itu, karena dia menghasilkan produk akhir adalah CPO maka Pajak Masukan atas TBSnya itu bisa dikreditkan, gitu pak. Karena TBS itu kan barang yang bersifat strategis yang atas penyerahannya dibebaskan dari PPN.

I : Yah, kalau itu kan, kita lihat saja, bukti-buktinya ada, dan sesuai Undang-Undang ya, dilakukan mekanisme pengkreditan sesuai Undang-Undang. Memang yang anehnya dimana?

P : Jadi gini pak, perusahaan terpadu itu kan hasil akhir produknya adalah CPO pak, bukan TBS. Nah, Pajak Masukan terkait dengan TBS seharusnya dapat dikreditkan pak, tapi menurut PMK 78 ini, tidak bisa dikreditkan pak.

- I : Nah, gini saya sebenarnya tidak begitu mendalami PPN ini. Apalagi terkait dengan kelapa sawit yang mengatur secara spesifik seperti ini. Saya hanya menguasai kebijakan secara umum.
- P : Yah, kalau gitu Pak, jika dilihat dari kebijakan secara umum, apakah peraturan ini salah Pak?
- I : Kalau secara umum kan kebijakan PPN itu kan, Pajak Keluaran diadu dengan Pajak Masukan. Jika Pajak Masukannya besar, maka akan lebih bayar. Jika Pajak Keluarannya besar maka kurang bayar. Apakah atas pengkreditan Pajak Masukan atas kelapa sawit itu menyalahi ketentuan ini gak. Pengkreditan yang kita anut kan *substraction metode*. Nah, kalau kamu mau mengevaluasi kebijakan apakah itu sesuai dengan konsep dan teori PPN, yah kamu sandingkan aja kebijakan itu dengan teori. Kemudian kamu lihat bagaimana tanggapan WP terhadap kebijakan itu.



KEPUTUSAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 575/KMK.04/2000

TENTANG

PEDOMAN PENGHITUNGAN PENGKREDITAN PAJAK MASUKAN BAGI
PENGUSAHA KENA PAJAK YANG MELAKUKAN PENYERAHAN YANG
TERUTANG PAJAK DAN PENYERAHAN YANG TIDAK TERUTANG PAJAK

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

Menimbang :

bahwa dalam rangka melaksanakan Pasal 9 ayat (6) [Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan [Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000](#), perlu menetapkan Keputusan Menteri Keuangan tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Penyerahan Yang Tidak Terutang Pajak;

Mengingat :

1. [Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983](#) tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah diubah terakhir dengan [Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3984);
2. [Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983](#) tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3263) sebagaimana telah diubah terakhir dengan [Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 127, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3985);
3. [Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3264) sebagaimana telah diubah terakhir dengan [Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 128, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3986);
4. Keputusan Presiden Nomor 234/M Tahun 2000;

MEMUTUSKAN :

Menetapkan :

KEPUTUSAN MENTERI KEUANGAN TENTANG PEDOMAN PENGHITUNGAN PENGKREDITAN PAJAK MASUKAN BAGI PENGUSAHA KENA PAJAK YANG MELAKUKAN PENYERAHAN YANG TERUTANG PAJAK DAN PENYERAHAN YANG TIDAK TERUTANG PAJAK.

Pasal 1

- (1) Pengusaha Kena Pajak yang menggunakan Barang Modal untuk :
- kegiatan usaha yang menghasilkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai; dan
 - kegiatan lain yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai,
- dapat mengkreditkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Modal tersebut, yang besarnya sebanding dengan prosentase penggunaan Barang Modal yang digunakan untuk kegiatan usaha yang menghasilkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak, yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai.
- (2) Dalam hal Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah mengkreditkan seluruh Pajak Masukan atas Barang Modal tersebut, maka bagian Pajak Masukan untuk kegiatan lain yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, dihitung dengan rumus sebagai berikut :
- $$p' \times (PM/T)$$
- Dengan ketentuan bahwa :
- p' adalah besarnya prosentase rata-rata penggunaan Barang Modal untuk kegiatan lain yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dalam satu tahun buku;
- T adalah masa manfaat Barang Modal yang ditentukan sebagai berikut :
- untuk bangunan adalah 10 tahun
 - untuk Barang Modal lainnya adalah 5 tahun;
- PM adalah jumlah Pajak Masukan atas perolehan dan atau pemeliharaan Barang Modal yang telah dikreditkan.

Pasal 2

- (1) Bagi Pengusaha Kena Pajak yang :
- Melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau
 - Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya terdapat penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau
 - Melakukan kegiatan menghasilkan atau memperdagangkan barang dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau
 - Melakukan kegiatan usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang Pajak Pertambahan Nilai dan sebagian lainnya dibebaskan dari pengenaan Pajak

Universitas Indonesia

Pertambahan Nilai;

maka Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang :

- 1) nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;
 - 2) digunakan baik untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maupun untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran yang terutang Pajak Pertambahan Nilai terhadap peredaran seluruhnya;
 - 3) nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan.
- (2) Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang telah mengkreditkan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) angka 2, wajib menghitung kembali Pajak Masukan yang telah dikreditkan tersebut dengan rumus sebagai berikut :
- a. untuk Barang Modal :

$$(X/Y) \times (PM/T)$$
 dengan ketentuan bahwa :
 - X adalah jumlah peredaran atau penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai selama satu tahun buku;
 - Y adalah jumlah seluruh peredaran selama satu tahun buku;
 - T adalah masa manfaat Barang Modal sebagaimana yang dimaksud dalam ayat (1) angka 2 yang ditentukan sebagai berikut :
 - untuk bangunan adalah 10 tahun
 - untuk Barang Modal lainnya adalah 5 tahun
 - PM adalah Pajak Masukan yang telah dikreditkan seluruhnya sebagaimana dimaksud dalam ayat (2).
 - b. Untuk bukan Barang Modal :

$$(X/Y) \times PM$$
 dengan ketentuan bahwa :
 - X adalah jumlah peredaran atau penyerahan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dalam tahun buku yang bersangkutan.
 - Y adalah jumlah seluruh peredaran dalam tahun buku yang bersangkutan;
 - PM adalah Pajak Masukan yang telah dikreditkan seluruhnya sebagaimana dimaksud dalam ayat (2)

Pasal 3

Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dari hasil penghitungan kembali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2) dan Pasal 2 ayat (2) diperhitungkan kembali dengan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan pada suatu Masa Pajak paling lambat pada bulan ketiga setelah berakhirnya tahun buku.

Pasal 4

Kewajiban menghitung kembali Pajak Masukan yang telah dikreditkan tetapi telah dikreditkan, tidak dilakukan jika masa manfaat Barang Modal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2) dan Pasal 2 ayat (2) huruf a telah terlampaui.

Pasal 5

Ketentuan sebagaimana ditetapkan dalam Keputusan Menteri Keuangan ini juga berlaku dalam hal terjadi perubahan penggunaan Barang Modal yang atas perolehannya mendapat fasilitas Pajak Pertambahan Nilai terutang ditangguhkan.

Pasal 6

Pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan ini tidak berlaku bagi Pengusaha Kena Pajak yang baginya ditetapkan pedoman pengkreditan Pajak Masukan tersendiri.

Pasal 7

Pada saat Keputusan Menteri Keuangan ini mulai berlaku, Keputusan Menteri Keuangan Nomor [643/KMK.04/1994](#) tentang Pedoman Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak Yang Melakukan Penyerahan Yang Terutang Pajak dan Yang Tidak Terutang Pajak dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 8

Keputusan Menteri Keuangan ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2001. Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengumuman Keputusan Menteri Keuangan ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 26 Desember 2000
MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,
ttd
PRIJADI PRAPTOSUHARDJO

PENJELASAN
ATAS
KEPUTUSAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR [575/KMK.04/2000](#)
TENTANG

PEDOMAN PENGHITUNGAN PENGKREDITAN PAJAK MASUKAN BAGI
PENGUSAHA KENA PAJAK YANG MELAKUKAN PENYERAHAN YANG
TERUTANG PAJAK DAN PENYERAHAN YANG TIDAK TERUTANG PAJAK

I. UMUM

Sehubungan dengan perubahan [Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983](#), maka Keputusan Menteri Keuangan Nomor [643/KMK.04/1994](#) perlu disesuaikan dan diganti dengan Keputusan Menteri Keuangan ini yang menetapkan pedoman pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan yang terutang pajak, dan juga melakukan penyerahan yang tidak terutang pajak, sedangkan Pajak Masukan untuk penyerahan yang terutang pajak tidak dapat diketahui dengan pasti. Selain itu, Keputusan Menteri Keuangan ini juga menetapkan pedoman pengkreditan Pajak Masukan dalam hal terjadi perubahan penggunaan barang modal dari kegiatan yang terutang pajak menjadi kegiatan yang tidak terutang pajak dan penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

II. PASAL DEMI PASAL

Pasal 1

Ayat (1)

Cukup jelas.

Ayat (2)

Dalam hal Barang Modal digunakan baik untuk kegiatan yang terutang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maka cara penghitungan besarnya Pajak Masukan yang harus dibayar kembali didasarkan pada prosentase rata-rata penggunaan Barang Modal untuk kegiatan lain yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dikalikan dengan jumlah Pajak Masukan yang telah dikreditkan dibagi dengan masa manfaat Barang Modal yang bersangkutan.

Contoh :

Generator listrik dibeli Januari 2001 dengan maksud untuk, digunakan seluruhnya untuk kegiatan pabrik.

Nilai perolehan Rp 50.000.000,00

PPN (Pajak Masukan) Rp 5.000.000,00

(Pajak Masukan sudah dikreditkan seluruhnya dalam SPT Masa Pajak Januari 2001)

Selama tahun 2001 ternyata bahwa :

Untuk masa 6 bulan I digunakan :

- 30% untuk perumahan karyawan dan direksi;

- 70% untuk kegiatan pabrik.

Untuk masa 6 bulan II digunakan :

- 20% untuk perumahan karyawan dan direksi;

- 80% untuk kegiatan pabrik.

Rata-rata penggunaan di luar kegiatan usaha yang berhubungan langsung dengan usaha (p') adalah :

$$\frac{30\% + 20\%}{2} = 25\%$$

2

Masa manfaat barang Modal 5 tahun (meskipun masa manfaat Barang Modal tersebut 8 tahun, tetapi untuk penghitungan kembali Pajak Masukan ini masa manfaat ditetapkan 5 tahun).

Besarnya Pajak Masukan yang harus dibayar kembali untuk tahun 2001 :

$$25\% \times \text{Rp}5.000.000,00 = \text{Rp}250.000,00$$

5

Untuk tahun selanjutnya dipakai rumus tersebut, dengan penyesuaian atas p'.

Pasal 2

Ayat (1)

Contoh Pengusaha Kena Pajak yang dimaksud dalam ayat ini, misalnya :

- a. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha terpadu (integrated) yang menghasilkan jagung (jagung adalah bukan Barang Kena Pajak), yang juga mempunyai pabrik minyak jagung (minyak jagung adalah Barang Kena Pajak).
 - b. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak di bidang perhotelan, disamping melakukan usaha jasa di bidang perhotelan, juga melakukan penyerahan jasa persewaan ruangan untuk tempat usaha.
 - c. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang atas penyerahannya terutang dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misal Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya menghasilkan atau menyerahkan Barang Kena Pajak berupa roti juga melakukan kegiatan di bidang jasa angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.
 - d. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan perluasan usaha dan menghasilkan bukan Barang Kena Pajak, misal Pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang PPN dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.
- 1) Contoh Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan adalah :
 - Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung adalah bukan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;
 - Pajak Masukan untuk pembelian truck yang digunakan untuk jasa angkutan, karena jasa angkutan adalah bukan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;
 - Pajak Masukan untuk pembelian bahan baku yang digunakan untuk membangun rumah sangat sederhana, karena atas penyerahan rumah sangat sederhana dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai;
 - 2) Contoh Pajak Masukan yang dapat dikreditkan seluruhnya terlebih dahulu namun kemudian harus diperhitungkan kembali adalah :
 - Pajak Masukan untuk perolehan truck yang digunakan baik untuk, perkebunan jagung maupun untuk pabrik minyak jagung.
 - 3) Contoh Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sepenuhnya adalah :

- Pajak Masukan untuk perolehan mesin-mesin yang digunakan untuk memproduksi minyak jagung.

Ayat (2)

Contoh penghitungan kembali Pajak Masukan :

e. Untuk barang modal :

- Pajak Masukan atas perolehan truck yang digunakan baik untuk Perkebunan jagung maupun untuk pabrik minyak jagung pada bulan Januari 2001 Rp 200.000.000,00 (sudah dikreditkan seluruhnya melalui SPT Masa Pajak Januari 2001).
- Total omzet 2001 (Y) Rp60.000.000.000,00, diantaranya Rp6.000.000.000,00 berasal dari penjualan jagung (X).
- Masa manfaat Barang Modal 5 tahun (meskipun masa manfaat Barang Modal tersebut 4 tahun, tetapi untuk penghitungan kembali Pajak Masukan ini masa manfaat ditetapkan 5 tahun).
- Pajak Masukan atas truck yang harus dibayar kembali :

$$\begin{array}{r} \text{Rp 6} \\ \text{milyar} \end{array} \times \begin{array}{r} \text{Rp200} \\ \text{juta} \end{array} = \text{Rp 4.000.000,00}$$

$$\begin{array}{r} \text{Rp 60} \\ \text{milyar} \end{array} \times \begin{array}{r} 5 \end{array}$$

f. Untuk bukan barang modal :

- Pajak Masukan untuk pembelian solar untuk truck-truck yang digunakan untuk dua tujuan, yaitu untuk sektor perkebunan dan distribusi jagung serta sektor pabrikasi dan distribusi minyak jagung = Rp50.000.000,00;
- Total omzet (Y) 2001 Rp60.000.000.000,00 diantaranya Rp6.000.000.000,00 berasal dari penjualan jagung.

$$\begin{array}{r} \text{Rp 6} \\ \text{milyar} \end{array} \times \begin{array}{r} \text{Rp 50} \\ \text{juta} \end{array} = \text{Rp 5.000.000,00}$$

$$\begin{array}{r} \text{Rp 60} \\ \text{milyar} \end{array}$$

Pasal 3

Penghitungan kembali Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2) dan Pasal 2 ayat (2) dilakukan pada akhir tahun buku, sehingga hasil penghitungan kembali Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan tersebut baru diketahui pada Masa Pajak akhir tahun buku tersebut. Oleh sebab itu penghitungan kembali Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dengan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan pada suatu Masa Pajak paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak akhir tahun buku sesuai dengan ketentuan undang-undang Pasal 9 ayat (9) Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan [Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000](#).

Pasal 4

Cukup jelas

Pasal 5

Cukup jelas

Pasal 6

Pengusaha Kena Pajak yang dimaksud dalam Pasal ini adalah antara lain Pengusaha Kena Pajak yang menghitung Pajak Masukan dengan menggunakan Pedoman Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang berdasarkan [Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983](#) tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan [Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000](#).

Pasal 7

Cukup jelas

Pasal 8

Cukup jelas

PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 78/PMK.03/2010

TENTANG

PEDOMAN PENGHITUNGAN PENGKREDITAN PAJAK MASUKAN BAGI
PENGUSAHA KENA PAJAK YANG MELAKUKAN PENYERAHAN YANG
TERUTANG

PAJAK DAN PENYERAHAN YANG TIDAK TERUTANG PAJAK

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

Menimbang :

bahwa dalam rangka melaksanakan ketentuan Pasal 9 ayat (6) [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009](#), perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak.

Mengingat :

1. [Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983](#) tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999);
2. [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3264) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069);
3. Keputusan Presiden Nomor 84/P Tahun 2009.

MEMUTUSKAN :

Menetapkan :

PERATURAN MENTERI KEUANGAN TENTANG PEDOMAN PENGHITUNGAN PENGKREDITAN PAJAK MASUKAN BAGI PENGUSAHA KENA PAJAK YANG MELAKUKAN PENYERAHAN YANG TERUTANG PAJAK DAN PENYERAHAN YANG TIDAK TERUTANG PAJAK.

Pasal 1

Dalam Peraturan Menteri Keuangan ini yang dimaksud dengan :

1. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai adalah [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009](#).
2. Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.
3. Barang Kena Pajak adalah barang yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.
4. Jasa Kena Pajak adalah jasa yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.
5. Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak.
6. Penyerahan yang Terutang Pajak adalah penyerahan barang atau jasa yang dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, tidak termasuk penyerahan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.
7. Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak adalah penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16B Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.

Pasal 2

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan :

1. usaha terpadu (integrated), terdiri dari :
 - a. unit atau kegiatan yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak; dan
 - b. unit atau kegiatan lain yang melakukan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak.

Universitas Indonesia

2. usaha yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak;
3. usaha untuk menghasilkan, memperdagangkan barang, dan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang pajak dan yang tidak terutang pajak; atau
4. usaha yang atas penyerahannya sebagian terutang pajak dan sebagian lainnya tidak terutang pajak,

sedangkan Pajak Masukan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak tidak dapat diketahui dengan pasti, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk Penyerahan yang Terutang Pajak dihitung dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.

Pasal 3

Pedoman penghitungan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah :

$$P = PM \times Z$$

dengan ketentuan :

P adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;

PM adalah jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;

Z adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap penyerahan seluruhnya.

Pasal 4

- (1) Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 yang telah mengkreditkan Pajak Masukan dengan menggunakan pedoman penghitungan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3, harus menghitung kembali besarnya Pajak Masukan yang dapat dikreditkan.
- (2) Penghitungan kembali Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dilakukan dengan menggunakan pedoman penghitungan sebagai berikut :
 - a. untuk Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang masa manfaatnya lebih dari 1 (satu) tahun :

$$11 \text{ PM}$$

$$P' 1 = 1 \text{ ---- } \times Z'$$

$$11 \text{ T}$$

dengan ketentuan :

P' adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam 1(satu) tahun buku;

PM adalah jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak.

T adalah masa manfaat Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang ditentukan sebagai berikut :

- 1) untuk Barang Kena Pajak berupa tanah dan bangunan adalah 10 (sepuluh) tahun;

2) untuk Barang Kena Pajak selain tanah dan bangunan dan Jasa Kena Pajak adalah 4 (empat) tahun;

Z' adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap seluruh penyerahan dalam 1 (satu) tahun buku.

b. untuk Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang masa manfaatnya 1 (satu) tahun atau kurang :

$$P' = PM \times Z'$$

dengan ketentuan :

P' adalah jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam 1 (satu) tahun buku;

PM adalah jumlah Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak;

Z' adalah persentase yang sebanding dengan jumlah Penyerahan yang Terutang Pajak terhadap seluruh penyerahan dalam 1 (satu) tahun buku.

Pasal 5

Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dari hasil penghitungan kembali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4, diperhitungkan dengan Pajak Masukan yang dapat dikreditkan pada suatu Masa Pajak, paling lama pada bulan ketiga setelah berakhirnya tahun buku.

Pasal 6

Penghitungan kembali Pajak Masukan yang dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 dan Pasal 5 tidak perlu dilakukan dalam hal masa manfaat Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2) huruf a telah berakhir.

Pasal 7

Pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ini tidak berlaku bagi Pengusaha Kena Pajak yang telah ditetapkan untuk menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan Pajak Masukan sesuai ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (7) dan ayat (7a) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.

Pasal 8

Tata cara penghitungan pengkreditan Pajak Masukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ini adalah sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini, yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri Keuangan ini.

Pasal 9

Pada saat Peraturan Menteri Keuangan ini mulai berlaku, Keputusan Menteri Keuangan Nomor [575/KMK.04/2000](#) tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak, dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 10

Peraturan Menteri Keuangan ini mulai berlaku pada tanggal 1 April 2010.
Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Menteri Keuangan ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 5 April 2010
MENTERI KEUANGAN,

ttd.

SRI MULYANI INDRAWATI

Diundangkan di Jakarta
pada tanggal 5 April 2010
MENTERI HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA,

ttd.

PATRIALIS AKBAR

LAMPIRAN

PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK
INDONESIA

NOMOR : 78/PMK.03/2010

TENTANG : PEDOMAN PENGHITUNGAN
PENGKREDITAN PAJAK MASUKAN
BAGI PENGUSAHA KENA PAJAK YANG
MELAKUKAN PENYERAHAN YANG
TERUTANG PAJAK DAN PENYERAHAN
YANG TIDAK TERUTANG PAJAK**TATA CARA PENGHITUNGAN PENGKREDITAN PAJAK MASUKAN BAGI
PENGUSAHA KENA PAJAK YANG MELAKUKAN PENYERAHAN YANG TERUTANG
PAJAK DAN PENYERAHAN YANG TIDAK TERUTANG PAJAK**

I. PENGERTIAN UMUM

Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak antara lain :

- a. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated), misalnya Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan jagung (jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak), dan juga mempunyai pabrik minyak jagung (minyak jagung merupakan Barang Kena Pajak).
- b. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan usaha jasa yang atas penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang bergerak di bidang perhotelan, disamping melakukan usaha jasa di bidang perhotelan, juga melakukan penyerahan jasa persewaan ruangan untuk tempat usaha.
- c. Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan barang dan jasa yang atas penyerahannya terutang dan yang tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, misalnya Pengusaha Kena Pajak yang kegiatan usahanya menghasilkan atau menyerahkan Barang Kena Pajak berupa roti juga melakukan kegiatan di bidang jasa angkutan umum yang merupakan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.
- d. Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan Barang Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, misalnya pengusaha pembangunan perumahan yang melakukan penyerahan berupa rumah mewah yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan rumah sangat sederhana yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

Untuk Pengusaha Kena Pajak yang melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak sebagaimana tersebut di atas, perlakuan pengkreditan Pajak Masukan adalah sebagai berikut :

- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya :
 - 1) Pajak Masukan untuk perolehan mesin-mesin yang digunakan untuk memproduksi minyak jagung;

- 2) Pajak Masukan untuk perolehan alat-alat perkantoran yang hanya digunakan untuk kegiatan penyerahan jasa persewaan kantor.
- b. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata hanya digunakan untuk kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan seluruhnya, seperti misalnya :
- 1) Pajak Masukan untuk pembelian traktor dan pupuk yang digunakan untuk perkebunan jagung, karena jagung bukan merupakan Barang Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;
 - 2) Pajak Masukan untuk pembelian truk yang digunakan untuk jasa angkutan umum, karena jasa angkutan umum bukan merupakan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai;
 - 3) Pajak Masukan untuk pembelian bahan baku yang digunakan untuk membangun rumah sangat sederhana, karena atas penyerahan rumah sangat sederhana dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.
- c. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang belum dapat dipastikan penggunaannya untuk penyerahan yang terutang pajak dan penyerahan yang tidak terutang pajak, pengkreditannya menggunakan pedoman penghitungan pengkreditan pajak masukan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan ini. Misalnya :
- 1) Pajak Masukan untuk perolehan truk yang digunakan baik untuk perkebunan jagung maupun untuk pabrik minyak jagung;
 - 2) Pajak Masukan untuk perolehan komputer yang digunakan baik untuk kegiatan penyerahan jasa perhotelan maupun untuk kegiatan penyerahan jasa persewaan kantor.

II. CONTOH PENGHITUNGAN

Contoh 1 :

- 1) Pengusaha Kena Pajak A yang bergerak di bidang usaha real estate yang menghasilkan rumah yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai dan rumah sederhana yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.
- 2) Pada bulan Februari 2011 Pengusaha Kena Pajak A membeli barang modal berupa truk dengan nilai perolehan Rp200.000.000,00 dan Pajak Pertambahan Nilai Rp 20.000.000,00.
- 3) Pada saat perolehan truk tersebut, Pengusaha Kena Pajak A belum dapat menentukan berapa penyerahan rumah yang terutang Pajak Pertambahan Nilai dan rumah sederhana yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.
- 4) Berdasarkan perkiraan Pengusaha Kena Pajak A, jumlah rumah sederhana yang akan dibangun pada tahun 2011 adalah sebanyak 30% dari total rumah yang dibangun.
- 5) Berdasarkan data-data tersebut Pengusaha Kena Pajak A dapat mengkreditkan Pajak Masukan atas perolehan truk dengan perhitungan sebagai berikut :

$$\text{Rp } 20.000.000,00 \times 70\% = \text{Rp } 14.000.000,00$$

Contoh 2 :

- 1) Pengusaha Kena Pajak B adalah perusahaan yang bergerak di bidang industri pembuatan sepatu.
- 2) Pada bulan Januari 2011 membeli generator listrik dengan nilai perolehan sebesar Rp 100.000.000,00 dan Pajak Pertambahan Nilai Rp 10.000.000,00.
- 3) Generator listrik tersebut dimaksudkan untuk digunakan seluruhnya untuk kegiatan pabrik.
- 4) Maka Pajak Masukan atas perolehan generator listrik yang dapat dikreditkan pada Masa Pajak Januari 2011 adalah Rp 10.000.000,00.
- 5) Selama tahun 2011 ternyata generator listrik tersebut digunakan :
 - a. untuk bulan Januari sampai dengan Juni 2011 :
 - i. 10% untuk perumahan karyawan dan direksi;
 - ii. 90% untuk kegiatan pabrik, dan
 - b. untuk bulan Juli sampai dengan Desember 2011 :
 - i. 20% untuk perumahan karyawan dan direksi;
 - ii. 80% untuk kegiatan pabrik.

Berdasarkan data tersebut di atas, rata-rata penggunaan generator listrik untuk kegiatan pabrik adalah :

$$\begin{array}{r} 90\% \quad + \quad 80\% \\ \hline \quad \quad = 85\% \\ 2 \end{array}$$

- 6) Masa manfaat generator listrik tersebut sebenarnya adalah 5 (lima) tahun, tetapi untuk penghitungan kembali Pajak Masukan ini masa manfaat generator listrik tersebut ditetapkan 4 (empat) tahun.
- 7) Penghitungan kembali Pajak Masukan yang dapat dikreditkan untuk tahun buku 2011 yang dilakukan pada Masa Pajak Februari 2012 adalah sebagai berikut :

Rp 10.000.000,00

$$85\% \times \frac{\text{Rp 10.000.000,00}}{4} = \text{Rp 2.125.000,00}$$

4

- 8) Pajak Masukan atas perolehan generator listrik yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat generator listrik tersebut adalah :

Rp 10.000.000,00

$$\frac{\text{Rp 10.000.000,00}}{4} = \text{Rp 2.500.000,00}$$

4

- 9) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (mengurangi Pajak Masukan untuk Masa Pajak Februari 2012) adalah sebesar :

$$\text{Rp } 2.500.000,00 - \text{Rp } 2.125.000,00 = \text{Rp } 375.000,00$$

- 10) Penghitungan kembali Pajak Masukan seperti perhitungan di atas dilakukan sampai dengan masa manfaat generator listrik berakhir.

Contoh 3:

- 1) Pengusaha Kena Pajak C adalah perusahaan integrated (terpadu) yang bergerak di bidang perkebunan jagung dan pabrik minyak jagung.
- 2) Pada bulan April 2011 membeli truk yang digunakan baik untuk perkebunan jagung maupun untuk pabrik minyak jagung dengan harga perolehan sebesar Rp 200.000.000,00 dan Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp 20.000.000,00.
- 3) Berdasarkan data-data yang dimiliki, diperkirakan persentase rata-rata jumlah penyerahan yang terutang pajak terhadap penyerahan seluruhnya adalah sebesar 70%.
- 4) Berdasarkan data tersebut maka Pajak Masukan yang dapat dikreditkan dalam SPT Masa PPN Masa Pajak April 2011 sebesar :

$$\text{Rp } 20.000.000,00 \times 70\% = \text{Rp } 14.000.000,00$$

- 5) Selanjutnya diketahui bahwa total peredaran usaha selama tahun buku 2011 adalah Rp 100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp 40.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp 60.000.000.000,00.
- 6) Masa manfaat truk sebenarnya adalah 5 (lima) tahun, tetapi untuk tujuan penghitungan Pajak Masukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ini ditetapkan 4 (empat) tahun.
- 7) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan truk yang dapat dikreditkan selama tahun buku 2011 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2012 adalah :

$$\frac{\text{Rp } 60.000.000.000,00 \times \text{Rp } 20.000.000,00}{\text{Rp } 100.000.000.000,00 \times 4} = \text{Rp } 3.000.000,00$$

- 8) Pajak Masukan atas perolehan truk yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat truk tersebut adalah :

$$\frac{\text{Rp } 14.000.000,00}{4} = \text{Rp } 3.500.000,00$$

- 9) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (mengurangi Pajak Masukan untuk Masa Pajak Maret 2012) adalah sebesar :

$$\text{Rp } 3.500.000,00 - \text{Rp } 3.000.000,00 = \text{Rp } 500.000,00$$

- 10) Penghitungan kembali Pajak Masukan seperti perhitungan di atas dilakukan setiap tahun sampai dengan masa manfaat truk berakhir.

Contoh 4 :

- 1) Kelanjutan dari contoh 3, diketahui bahwa total peredaran usaha selama tahun buku 2012 adalah Rp 100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp 10.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp 90.000.000.000,00.
- 2) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan truk yang dapat dikreditkan selama tahun buku 2012 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2013 adalah :

$$\begin{array}{r} \text{Rp } 90.000.000.000,00 \\ \text{Rp } 20.000.000,00 \\ \hline \text{-----} \times \text{-----} = \text{Rp } 4.500.000,00 \end{array}$$

$$\text{Rp } 100.000.000.000,00 \div 4$$

- 3) Pajak Masukan atas perolehan truk yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat truk tersebut adalah :

$$\begin{array}{r} \text{Rp } 14.000.000,00 \\ \hline \text{-----} = \text{Rp } 3.500.000,00 \\ 4 \end{array}$$

- 4) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (menambah Pajak Masukan untuk Masa Pajak Maret 2013) adalah sebesar :

$$\text{Rp } 4.500.000,00 - \text{Rp } 3.500.000,00 = \text{Rp } 1.000.000,00$$

Contoh 5 :

- 1) Kelanjutan dari contoh 4, diketahui bahwa total peredaran usaha selama tahun buku 2013 adalah Rp 100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp 30.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp 70.000.000.000,00.
- 2) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan truk yang dapat dikreditkan selama tahun buku 2013 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2014 adalah :

$$\begin{array}{r} \text{Rp } 70.000.000.000,00 \\ \text{Rp } 20.000.000,00 \\ \hline \text{-----} \times \text{-----} = \text{Rp } 3.500.000,00 \end{array}$$

$$\text{Rp } 100.000.000.000,00 \div 4$$

- 3) Pajak Masukan atas perolehan truk yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat truk tersebut adalah :

$$\begin{array}{r} \text{Rp } 14.000.000,00 \\ \hline \text{-----} = \text{Rp } 3.500.000,00 \\ 4 \end{array}$$

- 4) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali adalah sebesar :

$$\text{Rp } 3.500.000,00 - \text{Rp } 3.500.000,00 = \text{Rp } 0,00$$

Contoh 6 :

- 1) Kelanjutan dari contoh 5, diketahui bahwa total peredaran usaha selama tahun buku 2014 adalah Rp 100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp 50.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp 50.000.000.000,00.
- 2) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan truk yang dapat dikreditkan selama tahun buku 2014 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2015 adalah :

$$\begin{array}{r} \text{Rp } 50.000.000.000,00 \\ \text{Rp } 20.000.000,00 \\ \hline \text{-----} \end{array} \times \text{-----} = \text{Rp } 2.500.000,00$$

$$\text{Rp } 100.000.000.000,00 \times \frac{4}{100}$$

- 3) Pajak Masukan atas perolehan truk yang telah dikreditkan untuk tiap tahun buku sesuai masa manfaat truk tersebut adalah :

$$\begin{array}{r} \text{Rp } 14.000.000,00 \\ \hline \text{-----} \\ 4 \end{array} = \text{Rp } 3.500.000,00$$

- 4) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (mengurangi Pajak Masukan untuk Masa Pajak Maret 2015) adalah sebesar :

$$\text{Rp } 3.500.000,00 - \text{Rp } 2.500.000,00 = \text{Rp } 1.000.000,00$$

- 5) Penghitungan Pajak Masukan sebagaimana perhitungan di atas tidak perlu lagi dilakukan pada tahun 2016.

Contoh 7 :

- 1) Pengusaha Kena Pajak C tersebut di atas pada bulan Mei 2011 membeli bahan bakar solar untuk truk yang digunakan baik untuk sektor perkebunan dan distribusi jagung maupun untuk sektor pabrikasi dan distribusi minyak jagung sebesar Rp 50.000.000,00 dan Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp 5.000.000,00;
- 2) Pengusaha Kena Pajak mengkreditkan Pajak Masukan tersebut berdasarkan perkiraan persentase perbandingan jumlah penyerahan yang terutang Pajak terhadap penyerahan seluruhnya sebesar 70%, sehingga Pajak Masukan yang dikreditkan dalam SPT Masa PPN Masa Pajak Mei 2011 adalah sebesar :

$$\text{Rp } 5.000.000,00 \times 70\% = \text{Rp } 3.500.000,00$$

- 3) Selanjutnya diketahui bahwa total peredaran usaha selama tahun buku 2011 adalah Rp 100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp 40.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp 60.000.000.000,00.
- 4) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan bahan bakar solar untuk truk yang

dapat dikreditkan selama tahun buku 2011 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2012 adalah :

Rp 60.000.000.000,00

----- x Rp 5.000.000,00 = Rp 3.000.000,00

Rp 100.000.000.000,00

- 5) Pajak Masukan atas perolehan bahan bakar solar untuk truk yang telah dikreditkan pada Masa Pajak Mei tahun 2011 adalah Rp 3.500.000,00.
- 6) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (mengurangi Pajak Masukan untuk Masa Pajak Maret 2012) adalah sebesar :

Rp 3.500.000,00 – Rp 3.000.000,00 = Rp 500.000,00

Contoh 8 :

- 1) Sama dengan contoh 7, namun diketahui total peredaran usaha selama tahun buku 2011 adalah Rp 100.000.000.000,00, yang berasal dari penjualan jagung sebesar Rp 10.000.000.000,00 dan penjualan minyak jagung sebesar Rp 90.000.000.000,00.
- 2) Penghitungan kembali Pajak Masukan atas perolehan bahan bakar solar untuk truk yang dapat dikreditkan selama tahun buku 2011 yang dilakukan pada Masa Pajak Maret 2012 adalah :

Rp 90.000.000.000,00

----- x Rp 5.000.000,00 = Rp 4.500.000,00

Rp 100.000.000.000,00

- 3) Pajak Masukan atas perolehan bahan bakar solar untuk truk yang telah dikreditkan pada Masa Pajak Mei tahun 2011 adalah Rp 3.500.000,00
- 4) Jadi Pajak Masukan yang harus diperhitungkan kembali (menambah Pajak Masukan untuk Masa Pajak Maret 2012) adalah sebesar :

Rp 4.500.000,00 – Rp 3.500.000,00 = Rp 1.000.000,00

MENTERI KEUANGAN,

ttd.

SRI MULYANI INDRAWATI

SURAT EDARAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK
NOMOR : SE - 90/PJ/2011

TENTANG

PENINGKREDITAN PAJAK MASUKAN PADA PERUSAHAAN TERPADU
(INTEGRATED) KELAPA SAWIT

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Sehubungan dengan berlakunya Peraturan Menteri Keuangan Nomor [78/PMK.03/2010](#) tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan Bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak Terutang Pajak dan untuk memberikan pemahaman dan penerapan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai yang sama atas pengkreditan Pajak Masukan pada perusahaan terpadu yang penyerahannya terutang dan tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai, dengan ini disampaikan hal-hal sebagai berikut :

1. Berdasarkan [Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001](#) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007](#), Tandan Buah Segar (TBS) telah ditetapkan sebagai Barang Kena Pajak yang bersifat strategis (BKP Strategis) yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN.
2. Peraturan Pemerintah tersebut di atas merupakan aturan pelaksanaan yang diamanatkan dalam Pasal 16B UU PPN yang menjelaskan antara lain bahwa salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukannya perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, setiap kemudahan dalam bidang perpajakan, jika benar-benar diperlukan, harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut.
3. Berdasarkan Pasal 16B ayat (3) UU PPN diatur bahwa Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan.
4. Selanjutnya Keputusan Menteri Keuangan Nomor [575/KMK.04/2000](#) tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan Penyerahan yang Tidak terutang Pajak, antara lain mengatur bahwa bagi Pengusaha yang melakukan kegiatan usaha terpadu (integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai maka Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang :
 - a. nyata-nyata digunakan untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, tidak dapat dikreditkan;
 - b. digunakan baik untuk unit atau kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai atau dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, maupun untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau

- kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran yang terutang Pajak Pertambahan Nilai terhadap peredaran seluruhnya;
- c. nyata-nyata digunakan untuk unit kegiatan yang atas penyerahan hasil dari unit atau kegiatan tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai, dapat dikreditkan.
5. Hal yang sama juga telah diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor [78/PMK.03/2010](#) tentang Pedoman Penghitungan Pengkreditan Pajak Masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang Melakukan Penyerahan yang Terutang Pajak dan penyerahan yang Tidak Terutang Pajak yang menggantikan/mencabut KMK [575/KMK.04/2000](#) tersebut di atas. Pajak Masukan yang tidak dapat dikreditkan dalam rangka menghasilkan BKP yang tidak terutang PPN yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam 2 (dua) ketentuan tersebut di atas berlaku sama terhadap semua Wajib Pajak, baik bagi usaha kelapa sawit terpadu (integrated) maupun bagi usaha kelapa sawit yang tidak terpadu (non integrated). Hal ini sesuai dengan prinsip perlakuan yang sama (equal treatment) sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16B ayat (1) Undang-Undang PPN tersebut pada angka 2.
6. Berdasarkan hal tersebut di atas, perlu ditegaskan kembali bahwa untuk perusahaan kelapa sawit yang terpadu (Integrated) yang terdiri dari unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai dan unit atau kegiatan yang menghasilkan barang yang atas penyerahannya terutang Pajak Pertambahan Nilai, maka:
- a. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak (CPO/PKO), dapat dikreditkan;
 - b. Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang nyata-nyata digunakan untuk kegiatan menghasilkan barang hasil pertanian yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN (TBS), tidak dapat dikreditkan;
 - c. Sedangkan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang digunakan untuk kegiatan menghasilkan Barang Kena Pajak sekaligus untuk kegiatan menghasilkan BKP Strategis, dapat dikreditkan sebanding dengan jumlah peredaran BKP terhadap peredaran seluruhnya.

Demikian untuk diketahui dan dilaksanakan sebaik-baiknya, serta disebarluaskan dalam wilayah kerja Saudara masing-masing.

Ditetapkan di Jakarta
Pada tanggal 23 November 2011
Direktur Jenderal,

ttd.

A. FUAD RAHMANY
NIP 195411111981121001

Tembusan :

1. Sekretaris Direktorat Jenderal Pajak;
2. Para Direktur dan Tenaga Pengkaji di Lingkungan Direktorat Jenderal Pajak;
3. Kepala Pusat Pengolahan Data dan Dokumen Perpajakan.

PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 1 TAHUN 2012

TENTANG

PELAKSANAAN [UNDANG-UNDANG NOMOR 8 TAHUN 1983](#) TENTANG PAJAK
PERTAMBAHAN NILAI BARANG DAN JASA DAN PAJAK PENJUALAN ATAS
BARANG MEWAH SEBAGAIMANA TELAH BEBERAPA KALI DIUBAH TERAKHIR
DENGAN [UNDANG-UNDANG NOMOR 42 TAHUN 2009](#) TENTANG PERUBAHAN
KETIGA ATAS [UNDANG-UNDANG NOMOR 8 TAHUN 1983](#) TENTANG PAJAK
PERTAMBAHAN NILAI BARANG DAN JASA DAN PAJAK PENJUALAN ATAS
BARANG MEWAH

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

Menimbang :

- a. bahwa dengan diundangkannya [Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009](#) tentang Perubahan Ketiga atas [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, perlu dilakukan penyesuaian terhadap ketentuan sebagaimana diatur dalam [Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000](#) tentang Pelaksanaan [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000](#) sebagaimana telah diubah dengan [Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002](#) tentang Perubahan atas [Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000](#) tentang Pelaksanaan [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000](#);
- b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan untuk melaksanakan ketentuan Pasal 19 [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009](#) tentang Perubahan Ketiga atas [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, perlu menetapkan Peraturan Pemerintah tentang Pelaksanaan [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009](#) tentang Perubahan Ketiga atas [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;

Mengingat :

1. Pasal 5 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

Universitas Indonesia

2. [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3264) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009](#) tentang Perubahan Ketiga atas [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan :

PERATURAN PEMERINTAH TENTANG PELAKSANAAN [UNDANG-UNDANG NOMOR 8 TAHUN 1983](#) TENTANG PAJAK PERTAMBAHAN NILAI BARANG DAN JASA DAN PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH SEBAGAIMANA TELAH BEBERAPA KALI DIUBAH TERAKHIR DENGAN [UNDANG-UNDANG NOMOR 42 TAHUN 2009](#) TENTANG PERUBAHAN KETIGA ATAS [UNDANG-UNDANG NOMOR 8 TAHUN 1983](#) TENTANG PAJAK PERTAMBAHAN NILAI BARANG DAN JASA DAN PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH.

BAB I
KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan:

1. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai adalah [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009](#) tentang Perubahan Ketiga atas [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
2. Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha jasa termasuk mengekspor jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar Daerah Pabean.
3. Pengusaha Kena Pajak adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.
4. Harga Jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.

5. Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh Pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, tetapi tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak atau nilai berupa uang yang dibayar atau seharusnya dibayar oleh Penerima Jasa karena pemanfaatan Jasa Kena Pajak dan/atau oleh penerima manfaat Barang Kena Pajak Tidak Berwujud karena pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
6. Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.
7. Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak.

BAB II PENGUKUHAN PENGUSAHA KENA PAJAK

Pasal 2

- (1) Pengusaha yang melakukan penyerahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a, huruf c, huruf f, huruf g, dan/atau huruf h Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, kecuali pengusaha kecil yang batasannya ditetapkan oleh Menteri Keuangan, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
- (2) Pengusaha yang sejak semula bermaksud melakukan penyerahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a, huruf c, huruf f, huruf g, dan/atau huruf h Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dapat melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
- (3) Pengusaha yang sudah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang.

Pasal 3

- (1) Bentuk kerja sama operasi merupakan bagian dari bentuk badan lainnya sebagaimana dimaksud dalam pengertian Badan dalam Pasal 1 angka 13 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.
- (2) Bentuk kerja sama operasi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dalam hal melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak atas nama bentuk kerja sama operasi.

Pasal 4

- (1) Pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- (2) Ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak diberlakukan dalam hal:
 - a. pajak yang terutang tersebut dapat ditagih kepada penjual barang atau pemberi jasa; atau
 - b. pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak dapat menunjukkan bukti telah melakukan pembayaran pajak kepada penjual barang atau pemberi jasa.
- (3) Tanggung jawab renteng sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditagih melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- (4) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara dan mekanisme pelaksanaan tanggung jawab secara renteng atas pembayaran Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

BAB III BARANG KENA PAJAK DAN JASA KENA PAJAK

Pasal 5

- (1) Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- (2) Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi pemakaian sendiri untuk:
 - a. tujuan produktif; atau
 - b. tujuan konsumtif.
- (3) Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif tidak dilakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, kecuali pemakaian sendiri yang digunakan untuk melakukan penyerahan yang:
 - a. tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai; atau
 - b. mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.
- (4) Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dalam rangka pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dapat dikreditkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Pasal 6

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha yang dimanfaatkan di dalam atau di luar Daerah Pabean.

Pasal 7

- (1) Jenis barang dan jenis jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagaimana diatur dalam Pasal 4A Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.
- (2) Ketentuan mengenai kriteria dan/atau rincian barang dan jasa yang termasuk dalam jenis barang dan jenis jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Pasal 8

- (1) Penyerahan Barang Kena Pajak melalui juru lelang merupakan penyerahan Barang Kena Pajak yang dikenai Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- (2) Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas penyerahan Barang Kena Pajak melalui juru lelang dilakukan dengan penerbitan Faktur Pajak oleh pemilik barang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- (3) Dalam hal pemilik barang sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak menerbitkan Faktur Pajak, pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas penyerahan Barang Kena Pajak melalui juru lelang dilakukan sendiri oleh pemenang lelang melalui Surat Setoran Pajak.
- (4) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas penyerahan Barang Kena Pajak melalui juru lelang diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

BAB IV DASAR PENGENAAN PAJAK

Pasal 9

- (1) Dasar Pengenaan Pajak meliputi jumlah:
 - a. Harga Jual;
 - b. Penggantian;
 - c. nilai impor;
 - d. nilai ekspor; atau
 - e. nilai lain,yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang.
- (2) Dalam hal:
 - a. Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan Barang Kena Pajak yang tergolong mewah menggunakan Barang Kena Pajak yang tergolong mewah lainnya sebagai bagian dari Barang Kena Pajak yang tergolong mewah yang dihasilkannya; dan
 - b. atas perolehan Barang Kena Pajak yang tergolong mewah lainnya tersebut telah dibayar Pajak Penjualan atas Barang Mewah,Dasar Pengenaan Pajak berupa Harga Jual sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a termasuk Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang telah dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak yang tergolong mewah lainnya tersebut.
- (3) Dasar Pengenaan Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak yang tergolong mewah yang

dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan Barang Kena Pajak yang tergolong mewah atau atas impor Barang Kena Pajak yang tergolong mewah, adalah tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dikenakan atas penyerahan atau atas impor Barang Kena Pajak yang tergolong mewah tersebut.

- (4) Dasar Pengenaan Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak yang tergolong mewah yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak selain:
- Pengusaha Kena Pajak yang menghasilkan Barang Kena Pajak yang tergolong mewah; atau
 - Pengusaha Kena Pajak yang melakukan impor Barang Kena Pajak yang tergolong mewah,
- adalah termasuk Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dikenakan atas perolehan atau atas impor Barang Kena Pajak yang tergolong mewah tersebut.

BAB V
PENGHITUNGAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
ATAU PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
DAN PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH

Pasal 10

- Kontrak atau perjanjian tertulis mengenai penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak paling sedikit memuat:
 - nilai kontrak;
 - Dasar Pengenaan Pajak; dan
 - besarnya Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang.
- Dalam hal nilai kontrak atau perjanjian tertulis sudah termasuk Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, dalam kontrak atau perjanjian tertulis wajib disebutkan nilai kontrak atau perjanjian tertulis tersebut termasuk Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- Dalam hal kontrak atau perjanjian tertulis tidak menyebutkan nilai kontrak atau perjanjian tertulis tersebut termasuk Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, nilai kontrak yang tercantum dalam kontrak atau perjanjian tertulis tersebut dianggap sebagai Dasar Pengenaan Pajak.

Pasal 11

- Dalam hal Pajak Pertambahan Nilai menjadi bagian dari harga atau pembayaran atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak, Pajak Pertambahan Nilai yang terutang adalah 10/110 (sepuluh per seratus sepuluh) dari harga atau pembayaran atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak.
- Dalam hal penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) juga terutang Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan telah menjadi bagian dari harga atau pembayaran atas penyerahan Barang Kena Pajak, penghitungan Pajak Pertambahan Nilai

atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah menggunakan rumus sebagai berikut:

a. Pajak Pertambahan Nilai =

$$\frac{10}{110 + t} \times \text{harga atau pembayaran atas penyerahan Barang Kena Pajak}$$

b. Pajak Penjualan atas Barang Mewah =

$$\frac{t}{110 + t} \times \text{harga atau pembayaran atas penyerahan Barang Kena Pajak}$$

- (3) Dalam hal berdasarkan hasil pemeriksaan Pengusaha Kena Pajak tidak melaksanakan sebagian atau seluruh kewajiban pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Dasar Pengenaan Pajak ditetapkan sebesar Harga Jual, Penggantian, atau nilai lain sesuai hasil pemeriksaan.
- (4) Besarnya Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dihitung berdasarkan tarif dikalikan Dasar Pengenaan Pajak menurut hasil pemeriksaan.
- (5) Dalam hal Pengusaha yang wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tidak melaksanakan kewajibannya, besarnya Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang dihitung sesuai ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dan ayat (4).

Pasal 12

- (1) Penghapusan piutang tidak mengakibatkan dilakukan penyesuaian Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang telah:
 - a. dilaporkan oleh Pengusaha Kena Pajak penjual atau Pengusaha Kena Pajak pemberi jasa; dan
 - b. dikreditkan atau yang telah dibebankan sebagai biaya oleh Pengusaha Kena Pajak pembeli atau Pengusaha Kena Pajak penerima jasa.
- (2) Atas Barang Kena Pajak yang musnah atau rusak sehingga tidak dapat digunakan lagi baik karena di luar kekuasaan Pengusaha Kena Pajak atau keadaan kahar, tidak mengakibatkan dilakukan penyesuaian Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang telah dikreditkan atau yang telah dibebankan sebagai biaya untuk perolehan Barang Kena Pajak yang musnah atau rusak tersebut.

Pasal 13

- (1) Dalam hal:
 - a. terjadi kesalahan pemungutan yang mengakibatkan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut lebih besar dari yang seharusnya atau tidak seharusnya dipungut; dan
 - b. Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang salah dipungut sebagaimana dimaksud pada huruf a telah disetorkan dan dilaporkan,
 atas Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang salah dipungut hanya dapat dimintakan kembali oleh pihak yang terpengut, sepanjang belum dikreditkan, belum dibebankan sebagai biaya, atau belum dikapitalisasi dalam harga perolehan.
- (2) Pihak yang terpengut sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi:

- a. importir;
- b. pembeli barang;
- c. penerima jasa;
- d. pihak yang memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean; atau
- e. pihak yang memanfaatkan jasa dari luar Daerah Pabean.

Pasal 14

Dalam hal transaksi atas:

- a. impor Barang Kena Pajak;
- b. penyerahan Barang Kena Pajak;
- c. penyerahan Jasa Kena Pajak;
- d. pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak berwujud dari luar Daerah Pabean; atau
- e. pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean,

dilakukan dengan mempergunakan mata uang asing, penghitungan besarnya Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang, harus dikonversi ke dalam mata uang rupiah dengan mempergunakan kurs yang ditetapkan Menteri Keuangan yang berlaku pada saat pembuatan Faktur Pajak.

BAB VI

PENGKREDITAN PAJAK MASUKAN

Pasal 15

- (1) Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak harus dikreditkan dengan Pajak Keluaran di tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan.
- (2) Dalam hal impor Barang Kena Pajak, Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau berdasarkan permohonan tertulis dari Pengusaha Kena Pajak dapat menentukan tempat lain selain tempat dilakukannya impor Barang Kena Pajak, sebagai tempat pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (1).
- (3) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara penentuan tempat lain selain tempat dilakukannya impor Barang Kena Pajak sebagai tempat pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.

Pasal 16

- (1) Bagi Pengusaha Kena Pajak yang belum memproduksi sehingga belum melakukan penyerahan yang terutang Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Masukan atas perolehan dan/atau impor barang modal dapat dikreditkan.
- (2) Barang modal sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah harta berwujud yang memiliki masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, termasuk pengeluaran berkaitan dengan perolehan barang modal yang dikapitalisasi ke dalam harga perolehan barang modal tersebut.
- (3) Ketentuan mengenai pengkreditan Pajak Masukan atas perolehan dan/atau impor barang modal sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan barang modal sebagaimana dimaksud pada ayat (2), berlaku untuk seluruh kegiatan usaha.

BAB VII

SAAT DAN TEMPAT TERUTANG PAJAK PERTAMBAHAN NILAI

ATAU PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
DAN PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH
Pasal 17

- (1) Terutangnya Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah terjadi pada saat:
 - a. penyerahan Barang Kena Pajak;
 - b. impor Barang Kena Pajak;
 - c. penyerahan Jasa Kena Pajak;
 - d. pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean;
 - e. pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean;
 - f. ekspor Barang Kena Pajak Berwujud;
 - g. ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud; atau
 - h. ekspor Jasa Kena Pajak.
- (2) Dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak atau dalam hal pembayaran dilakukan sebelum dimulainya pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, saat terutangnya Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah adalah pada saat pembayaran.
- (3) Penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a untuk:
 - a. penyerahan Barang Kena Pajak berwujud yang menurut sifat atau hukumnya berupa barang bergerak, terjadi pada saat:
 1. Barang Kena Pajak berwujud tersebut diserahkan secara langsung kepada pembeli atau pihak ketiga untuk dan atas nama pembeli;
 2. Barang Kena Pajak berwujud tersebut diserahkan secara langsung kepada penerima barang untuk pemberian cuma-cuma, pemakaian sendiri, dan penyerahan dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan antar cabang;
 3. Barang Kena Pajak berwujud tersebut diserahkan kepada juru kirim atau pengusaha jasa angkutan; atau
 4. harga atas penyerahan Barang Kena Pajak diakui sebagai piutang atau penghasilan, atau pada saat diterbitkan faktur penjualan oleh Pengusaha Kena Pajak, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan diterapkan secara konsisten.
 - b. penyerahan Barang Kena Pajak berwujud yang menurut sifat atau hukumnya berupa barang tidak bergerak, terjadi pada saat penyerahan hak untuk menggunakan atau menguasai Barang Kena Pajak berwujud tersebut, secara hukum atau secara nyata, kepada pihak pembeli.
 - c. penyerahan Barang Kena Pajak tidak berwujud, terjadi pada saat:
 1. harga atas penyerahan Barang Kena Pajak tidak berwujud diakui sebagai piutang atau penghasilan, atau pada saat diterbitkan faktur penjualan oleh Pengusaha Kena Pajak, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan diterapkan secara konsisten; atau
 2. kontrak atau perjanjian ditandatangani, atau saat mulai tersedianya fasilitas atau kemudahan untuk dipakai secara nyata, sebagian atau seluruhnya, dalam hal saat sebagaimana dimaksud pada angka 1 tidak diketahui.

- d. Barang Kena Pajak berupa persediaan dan/atau aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan terjadi, adalah pada saat yang terjadi lebih dahulu di antara saat:
 1. ditandatanganinya akta pembubaran oleh Notaris;
 2. berakhirnya jangka waktu berdirinya perusahaan yang ditetapkan dalam Anggaran Dasar;
 3. tanggal penetapan Pengadilan yang menyatakan perusahaan dibubarkan; atau
 4. diketahuinya bahwa perusahaan tersebut nyata-nyata sudah tidak melakukan kegiatan usaha atau sudah dibubarkan, berdasarkan hasil pemeriksaan atau berdasarkan data atau dokumen yang ada.
- e. pengalihan Barang Kena Pajak dalam rangka penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha yang tidak memenuhi ketentuan Pasal 1A ayat (2) huruf d Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai atau perubahan bentuk usaha, terjadi pada saat:
 1. disepakati atau ditetapkannya penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau perubahan bentuk usaha sesuai hasil Rapat Umum Pemegang Saham yang tertuang dalam perjanjian penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau perubahan bentuk usaha; atau
 2. ditandatanganinya akta mengenai penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan atau pengambilalihan usaha, atau perubahan bentuk usaha oleh Notaris.
- (4) Impor Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b terjadi pada saat Barang Kena Pajak tersebut dimasukkan ke dalam Daerah Pabean.
- (5) Penyerahan Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf c terjadi pada saat:
 - a. harga atas penyerahan Jasa Kena Pajak diakui sebagai piutang atau penghasilan, atau pada saat diterbitkan faktur penjualan oleh Pengusaha Kena Pajak, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan diterapkan secara konsisten;
 - b. kontrak atau perjanjian ditandatangani, dalam hal saat sebagaimana dimaksud pada huruf a tidak diketahui; atau
 - c. mulai tersedianya fasilitas atau kemudahan untuk dipakai secara nyata, baik sebagian atau seluruhnya, dalam hal pemberian cuma-cuma atau pemakaian sendiri Jasa Kena Pajak.
- (6) Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d dan huruf e terjadi pada saat:
 - a. harga perolehan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut dinyatakan sebagai utang oleh pihak yang memanfaatkannya;
 - b. harga jual Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau penggantian Jasa Kena Pajak tersebut ditagih oleh pihak yang menyerahkannya; atau
 - c. harga perolehan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak tersebut dibayar baik sebagian atau seluruhnya oleh pihak yang memanfaatkannya,yang terjadi lebih dahulu.
- (7) Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar

Daerah Pabean terjadi pada tanggal ditandatanganinya kontrak atau perjanjian, dalam hal saat terjadinya Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean sebagaimana dimaksud pada ayat (6) tidak diketahui.

- (8) Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf f terjadi pada saat Barang Kena Pajak dikeluarkan dari Daerah Pabean.
- (9) Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf g terjadi pada saat Penggantian atas Barang Kena Pajak Tidak Berwujud yang diekspor tersebut dicatat atau diakui sebagai piutang atau penghasilan.
- (10) Ekspor Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf h terjadi pada saat Penggantian atas jasa yang diekspor tersebut dicatat atau diakui sebagai piutang atau penghasilan.

Pasal 18

- (1) Pengusaha Kena Pajak yang terutang Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah pada lebih dari 1 (satu) tempat kegiatan usaha, dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya dapat menyampaikan pemberitahuan tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak untuk memilih satu tempat atau lebih sebagai tempat terutangnya Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- (2) Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) wajib menyelenggarakan administrasi penjualan secara terpusat pada 1 (satu) atau lebih tempat kegiatan usaha.

BAB VIII FAKTUR PAJAK Pasal 19

- (1) Faktur Pajak wajib diterbitkan oleh Pengusaha Kena Pajak pada saat penyerahan atau ekspor Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Pasal 17 ayat (3), ayat (5), ayat (8), ayat (9), dan ayat (10).
- (2) Ketentuan mengenai kewajiban penerbitan Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak berlaku untuk pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif yang tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (3).
- (3) Faktur Pajak yang diterbitkan oleh Pengusaha Kena Pajak setelah melewati jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak saat Faktur Pajak seharusnya dibuat tidak diperlakukan sebagai Faktur Pajak.
- (4) Pengusaha Kena Pajak yang menerbitkan Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dianggap tidak menerbitkan Faktur Pajak.
- (5) Pajak Pertambahan Nilai yang tercantum dalam Faktur Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (3) tidak dapat dikreditkan sebagai Pajak Masukan.

Pasal 20

- (1) Pedagang eceran yang membuat Faktur Pajak tanpa mencantumkan keterangan mengenai identitas pembeli serta nama dan tanda tangan penjual, tidak diterbitkan Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (1) huruf e angka 2 Undang-Undang mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

- (2) Pedagang eceran sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah Pengusaha Kena Pajak yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dengan cara sebagai berikut:
- melalui suatu tempat penjualan eceran atau langsung mendatangi dari satu tempat konsumen akhir ke tempat konsumen akhir lainnya;
 - dengan cara penjualan eceran yang dilakukan langsung kepada konsumen akhir, tanpa didahului dengan penawaran tertulis, pemesanan tertulis, kontrak, atau lelang; dan
 - pada umumnya penyerahan Barang Kena Pajak atau transaksi jual beli dilakukan secara tunai dan penjual atau pembeli langsung menyerahkan atau membawa Barang Kena Pajak yang dibelinya.
- (3) Termasuk dalam pengertian Pedagang eceran sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah Pengusaha Kena Pajak yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya melakukan penyerahan Jasa Kena Pajak dengan cara sebagai berikut:
- melalui suatu tempat penyerahan jasa secara langsung kepada konsumen akhir atau langsung mendatangi dari satu tempat konsumen akhir ke tempat konsumen akhir lainnya;
 - dilakukan secara langsung kepada konsumen akhir, tanpa didahului dengan penawaran tertulis, pemesanan tertulis, kontrak, atau lelang; dan
 - pada umumnya pembayaran atas penyerahan Jasa Kena Pajak dilakukan secara tunai.

BAB IX
KETENTUAN PERALIHAN
Pasal 21

Ketentuan mengenai penerbitan Faktur Pajak yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19 ayat (1) dan Pasal 20 berlaku sejak tanggal 1 April 2010.

BAB X
KETENTUAN PENUTUP
Pasal 22

- (1) Pada saat Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku:
- Semua Peraturan Perundang-undangan yang merupakan peraturan pelaksanaan dari [Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000](#) tentang Pelaksanaan [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan [Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000](#) sebagaimana telah diubah dengan [Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002](#) tentang Perubahan atas [Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000](#) tentang Pelaksanaan [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000](#) dinyatakan masih tetap berlaku sepanjang tidak bertentangan dengan ketentuan dalam Peraturan Pemerintah ini atau belum diatur dengan peraturan perundang-undangan tersendiri.

- b. Peraturan pelaksanaan dari [Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000](#) tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dinyatakan masih tetap berlaku sepanjang tidak bertentangan dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan/atau belum diatur dengan peraturan pelaksanaan yang baru berdasarkan Peraturan Pemerintah ini.
- (2) Pada saat Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku:
- a. [Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000](#) tentang Pelaksanaan [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 259, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4061) sebagaimana telah diubah dengan [Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002](#) tentang Perubahan atas [Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000](#) tentang Pelaksanaan [Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983](#) tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan [Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000](#) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4199); dan
- b. [Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000](#) tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 260, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4062), dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 23

Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Pemerintah ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta

pada tanggal 3 Januari 2012

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

ttd

DR. H. SUSILO BAMBANG YUDHOYONO

Diundangkan di Jakarta

pada tanggal 4 Januari 2012

MENTERI HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA
REPUBLIK INDONESIA,

ttd

AMIR SYAMSUDIN