



UNIVERSITAS INDONESIA

**EVALUASI KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
ATAS JASA GILING TEBU DENGAN POLA BAGI HASIL**

SKRIPSI

**RAHMA BAYU PAMUNGKAS
0806349554**

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



UNIVERSITAS INDONESIA

**EVALUASI KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
ATAS JASA GILING TEBU DENGAN POLA BAGI HASIL**

SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat memperoleh gelar Sarjana Ilmu Administrasi

**RAHMA BAYU PAMUNGKAS
0806349554**

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

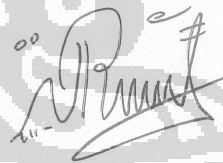
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

Nama : Rahma Bayu Pamungkas

NPM : 0806349554

Tanda tangan :



Tanggal : 28 Juni 2012

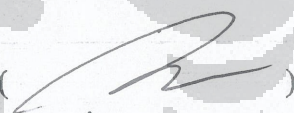
HALAMAN PENGESAHAN

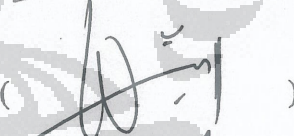
Skripsi ini diajukan oleh

Nama : Rahma Bayu Pamungkas
NPM : 0806349554
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi : Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas
Jasa Giling Tebu dengan Pola Bagi Hasil

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

DEWAN PENGUJI

Ketua Sidang : Dra. Inayati, M.Si ()

Sekretaris Sidang : Murwendah, S.IA ()

Penguji Ahli : Prof. Dr. Gunadi, Msc Ak. ()

Pembimbing : Dr. Haula Rosdiana, M.Si ()

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : 28 Juni 2012

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan ke hadirat Allah SWT yang telah memberikan rahmat dan karunia-Nya sehingga dengan rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul **“Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Giling Tebu Dengan Pola Bagi Hasil”**. Skripsi ini merupakan bagian dari riset madya yang berjudul “Pembedaan Desain Kebijakan Fiskal pada Agropolitan dan Minapolitan” dengan ketua tim, Prof. Dr. Gunadi, M.Sc., Ak dan Dr. Haula Rosdiana, M.Si selaku anggota. Penulisan skripsi ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk meraih gelar Sarjana Ilmu Administrasi pada Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.

Penulis menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak mulai dari masa perkuliahan sampai dengan penyusunan skripsi, sangatlah sulit bagi penulis untuk menyelesaikan skripsi ini. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan banyak terima kasih kepada semua pihak yang memberikan kontribusinya baik material maupun spiritual khususnya kepada :

1. Prof. Dr. Bambang Shergi Laksmono, M.Sc selaku Dekan FISIP UI;
2. Prof. Dr. Irfan Ridwan Maksun, M.Si selaku Ketua Program Sarjana Reguler Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI;
3. Dra. Inayati, M.Si selaku Ketua Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal, Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI sekaligus penasihat akademik;
4. Dr. Haula Rosdiana, M.Si selaku dosen pembimbing yang dengan sabar telah membimbing dan rela menyediakan waktu, tenaga, pikiran, nasihat, masukan untuk mengarahkan dan membantu penulis dalam penyusunan skripsi ini;
5. Prof. Dr. Gunadi, M.Sc, Ak, selaku penguji ahli sidang skripsi sekaligus narasumber yang telah meluangkan waktu untuk melakukan wawancara serta memberikan masukan, kritik dan saran dalam penyusunan skripsi ini;

6. Dikdik Suwardi, S.Sos, M.E dan Defny Holidin, S.Sos, MPM selaku penguji ahli dan ketua sidang *outline* yang telah memberikan masukan guna perbaikan skripsi ini;
7. Murwendah, SIA selaku sekretaris sidang skripsi yang telah memberikan masukan guna penyempurnaan skripsi;
8. Bapak Suwardi, selaku Kepala Subbagian Evaluasi Kebijakan Pajak dan PNBK, Badan Kebijakan Fiskal yang telah menyediakan waktu serta izin untuk melakukan wawancara terkait penelitian;
9. Bapak Yonathan Stephanus, staf Direktorat Peraturan Perpajakan 1, Direktorat Jenderal Pajak yang telah menyediakan waktu dan izin untuk melakukan wawancara terkait penelitian;
10. Bapak Ir. Colosewoko, M.Ec, dan Bapak Naswir Kawi, selaku Pelaksana Harian dan Staf Ahli Asosiasi Gula Indonesia serta seluruh staf Asosiasi Gula Indonesia yang telah menyediakan waktu serta izin untuk melakukan wawancara serta memperoleh data penelitian;
11. Ibu Masriani, selaku Kepala Subbagian Program dan Evaluasi dan seluruh staf Dewan Gula Indonesia, Kementerian Pertanian yang telah menyediakan waktu serta izin untuk melakukan wawancara serta memperoleh data penelitian;
12. Bapak Eko Purwanto, selaku Manajer Pajak PT XYZ yang telah memberikan izin dan menyediakan waktu untuk melakukan wawancara dan bantuan dalam memperoleh data terkait penelitian;
13. Bapak Rezka Tri Eko Yunanto, selaku staf Direktorat Produksi PT XYZ yang telah memberikan penjelasan terkait proses/ alur produksi gula serta tambahan pengetahuan tentang tanaman tebu;
14. Seluruh dosen Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI yang telah memberikan ilmu-ilmu yang bermanfaat serta seluruh staf FISIP UI yang telah membantu kelancaran penulis terkait persyaratan untuk melakukan penelitian;
15. Bapak, Ibu, Kakak, Ponakan dan seluruh keluarga tercinta yang tanpa henti mengalirkan doa serta memberikan semangat baik spiritual, moral

maupun material selama penyusunan skripsi ini sehingga dapat terselesaikan dengan baik;

16. Teman-teman seperbimbingan, Arrum, Besta, Tiura, Dina, Andhika, Imam, Qunan yang saling membantu dan saling memberikan semangat serta informasi terkait jadwal pertemuan dengan si Ibu;
17. Teman-teman jurusan Ilmu Administrasi Fiskal khususnya angkatan 2008 yang saling memberikan motivasi dan semangat dalam penyusunan skripsi ini.
18. Yessi, Winda, Septi yang telah banyak membantu penulis selama masa perkuliahan;
19. Ribka, Ida, Riana yang telah bersedia membantu penulis untuk mengurus keperluan administrasi terkait sidang skripsi;
20. Kandhi, Dewi, Mbak Nila dan mahasiswa kelas internasional FK UI selaku pakar-pakar penerjemah yang telah membantu penulis dalam memahami referensi-referensi berbahasa asing terkait skripsi;
21. dan pihak-pihak lain yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu namun telah memberikan kontribusi pada penyusunan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan. Oleh karena itu, kritik dan saran yang membangun senantiasa penulis terima dengan hati terbuka. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak.

Depok, Juni 2012

Penulis

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA
ILMIAH UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

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

Nama : Rahma Bayu Pamungkas
NPM : 0806349554
Program Studi : Ilmu 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:

**“EVALUASI KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS JASA
GILING TEBU DENGAN POLA BAGI HASIL“**

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



Rahma Bayu Pamungkas

ABSTRAK

Nama : Rahma Bayu Pamungkas
Program studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul : Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Giling Tebu Dengan Pola Bagi Hasil

Berdasarkan SE-23/PJ.51/2000, setiap bagi hasil terutang PPN jasa giling tebu. Kenyataannya, sistem bagi hasil berasal dari kerjasama dengan karakteristik berbeda. Jadi, penting untuk mengkaji kebijakan PPN jasa giling tebu dengan pola bagi hasil. Penelitian menganalisis bagi hasil dari konsep *taxable supply* serta mengevaluasi kebijakan dengan kriteria Dunn. Pengumpulan data melalui wawancara mendalam dan studi kepustakaan. Hasil penelitian menunjukkan bagi hasil KSU tidak dapat dikenakan PPN karena tidak memenuhi syarat kumulatif *normal approach*. Secara umum, kebijakan PPN jasa giling tebu belum memenuhi kriteria Dunn. Kebijakan PPN jasa giling tebu sering menimbulkan *dispute* sehingga menambah *cost of taxation* terkait pengajuan keberatan dan banding.

Kata kunci: bagi hasil, *cost of taxation*, PPN jasa giling tebu, *taxable supply*

ABSTRACT

Name : Rahma Bayu Pamungkas
Study Program : Fiscal Administration Sciences
Title : Evaluation of Value Added Tax (VAT) Policy on Sugar Cane Milling Services with Profit Sharing System

According to SE-23/PJ.51/2000, every profit sharing is subject to VAT of sugar cane milling services. In fact, profit sharing system comes from cooperation with different characteristics. Therefore, it's important to review policy on VAT of sugar cane milling services with profit sharing system. This research analyzes profit sharing system from taxable supply concept and evaluates policy based on the criteria of Dunn. Data is gathered through literature study and depth interview. Research shows that profit sharing of KSU can't be subjected to VAT because it doesn't fulfill cumulative requirements of normal approach. In general, VAT policy of sugar cane milling services has not fully met the requirements for criteria of Dunn. VAT policy of sugar cane milling services often makes dispute that could potentially increases cost of taxation related to submission of objection and appeal.

Keywords: *profit sharing, cost of taxation, VAT of sugar cane milling services, taxable supply*

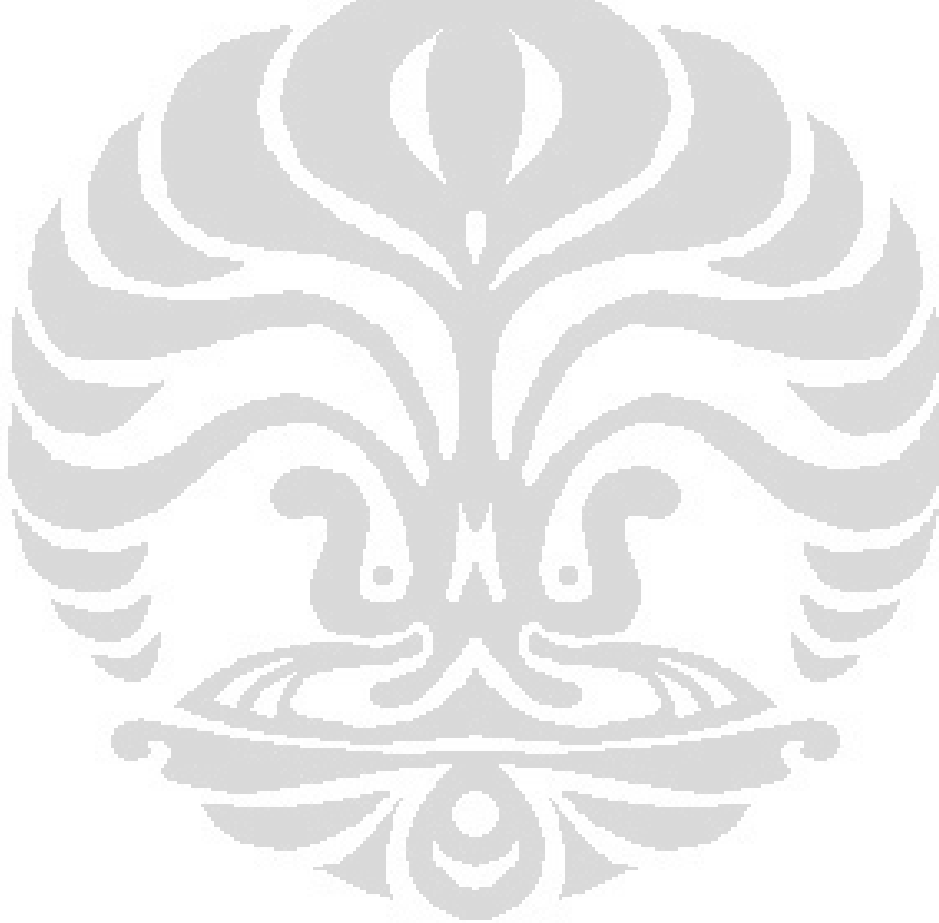
DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
KATA PENGANTAR	iv
HALAMAN PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS	vii
ABSTRAK	viii
ABSTRACT	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR GAMBAR	xiii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiv
BAB 1 PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Pokok Permasalahan	5
1.3 Tujuan Penelitian	7
1.4 Signifikansi Penelitian	7
1.5 Sistematika Penulisan.....	8
BAB 2 KERANGKA TEORI.....	10
2.1 Tinjauan Pustaka	10
2.2 Kerangka Teori.....	17
2.2.1 Kebijakan Publik	17
2.2.1.1 Pengertian Kebijakan Publik	17
2.2.1.2 Tahap-Tahap Kebijakan Publik	18
2.2.1.3 Evaluasi Kebijakan Publik.....	19
2.2.2 Kebijakan Fiskal.....	23
2.2.3 Kebijakan Pajak.....	24
2.2.3.1 Pengertian Kebijakan Pajak.....	24
2.2.3.2 Fungsi Pajak.....	25
2.2.4 Konsep Pajak Pertambahan Nilai (PPN).....	26
2.2.4.1 Pengertian Nilai Tambah (<i>Value Added</i>).....	26
2.2.4.2 Prinsip Pengenaan PPN	28
2.2.4.3 <i>Legal Character</i> PPN.....	29
2.2.4.4 Metode Penghitungan PPN.....	31
2.2.5 Konsep <i>Taxable Supply</i>	33
2.2.5.1 <i>Supply of Goods</i>	34
2.2.5.2 <i>Supply of Services</i>	35
2.2.6 Kerangka Pemikiran.....	36
BAB 3 METODE PENELITIAN.....	38
3.1 Pendekatan Penelitian	38
3.2 Jenis Penelitian	39

3.2.1 Berdasarkan Tujuan Penelitian	39
3.2.2 Berdasarkan Manfaat Penelitian	40
3.2.3 Berdasarkan Dimensi Waktu.....	40
3.2.4 Berdasarkan Teknik Pengumpulan Data	41
3.3 Metode dan Teknik Analisis Data	41
3.4 Informan.....	43
3.5 <i>Site</i> Penelitian	45
3.6 Proses Penelitian	45
3.7 Batasan Penelitian	47
3.8 Keterbatasan Penelitian	47
BAB 4 GAMBARAN UMUM PABRIK GULA DI INDONESIA.....	48
4.1 Persebaran Pabrik Gula di Indonesia	48
4.2 Sistem Perolehan Bahan Baku Tebu Pabrik Gula	51
4.3 Pola Kemitraan Pabrik Gula dengan Petani Tebu.....	53
4.3.1 Pengertian Kemitraan.....	53
4.3.2 Hak dan Kewajiban Petani dan Pabrik Gula dalam Kemitraan	55
4.3.3 Bentuk Kemitraan	57
4.4. Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Atas Jasa Giling Tebu	58
BAB 5 EVALUASI KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS JASA GILING TEBU DENGAN POLA BAGI HASIL	59
5.1 Sistem Bagi Hasil Ditinjau Dari Konsep <i>Taxable Supply</i>	59
5.2 Evaluasi Kebijakan PPN Atas Jasa Giling Tebu Dengan Pola Bagi Hasil dari Perspektif Efektifitas (<i>Effectivity</i>), Efisiensi (<i>Efficiency</i>), Kecukupan (<i>Adequacy</i>), Netralitas (<i>Neutrality</i>) Responsivitas (<i>Responsiveness</i>) dan Ketepatan (<i>Appropriateness</i>).....	88
BAB 6 PENUTUP.....	98
6.1 Simpulan	98
6.2 Saran	98
DAFTAR REFERENSI	100
LAMPIRAN	
DAFTAR RIWAYAT HIDUP	

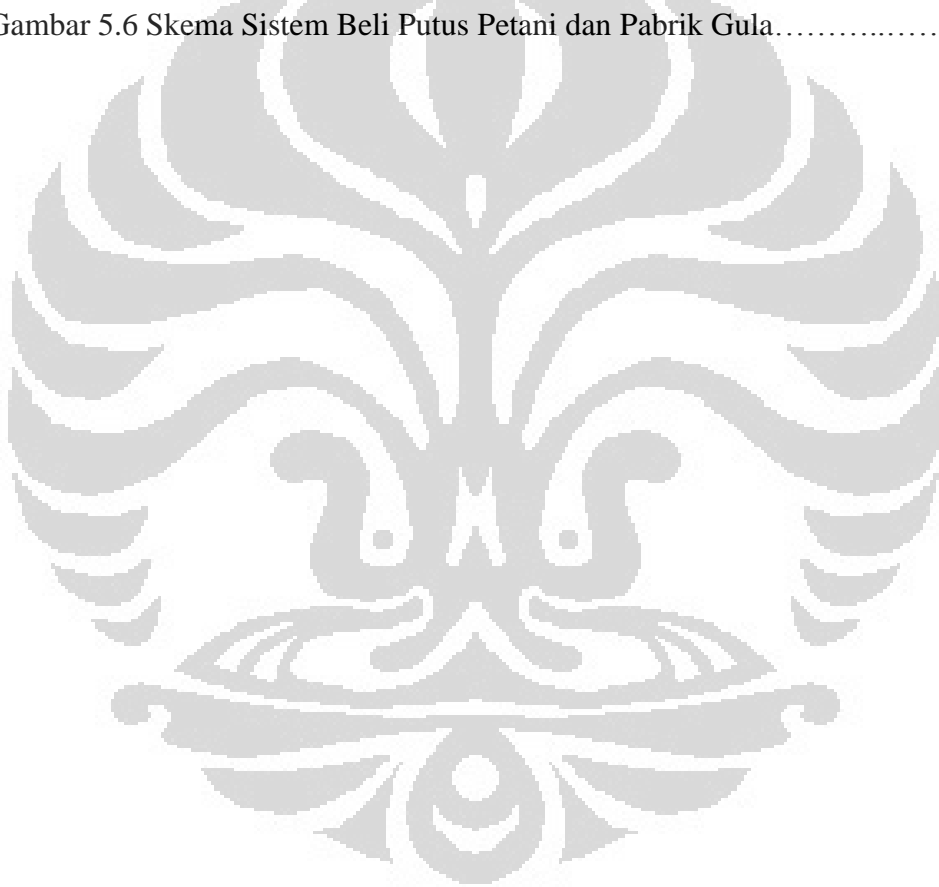
DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Produksi Gula Dengan Bahan Dasar Tebu Petani Lokal di Indonesia Tahun 2008 s.d 2011.....	2
Tabel 2.1 Perbandingan Tinjauan Pustaka.....	14
Tabel 5.1 Pemetaan Kebijakan PPN atas Jasa Giling Tebu Berdasarkan Rezim UU PPN & PPnBM.....	64
Tabel 5.2 Penerbitan Surat Dirjen Pajak Terkait dengan Kebijakan PPN Jasa Giling Tebu.....	66
Tabel 5.3 Komposisi Pasokan Tebu Pabrik Gula di Indonesia Berdasarkan Sistem Pembudidayaan Tanaman Tebu Tahun 2004 s.d 2006.....	89



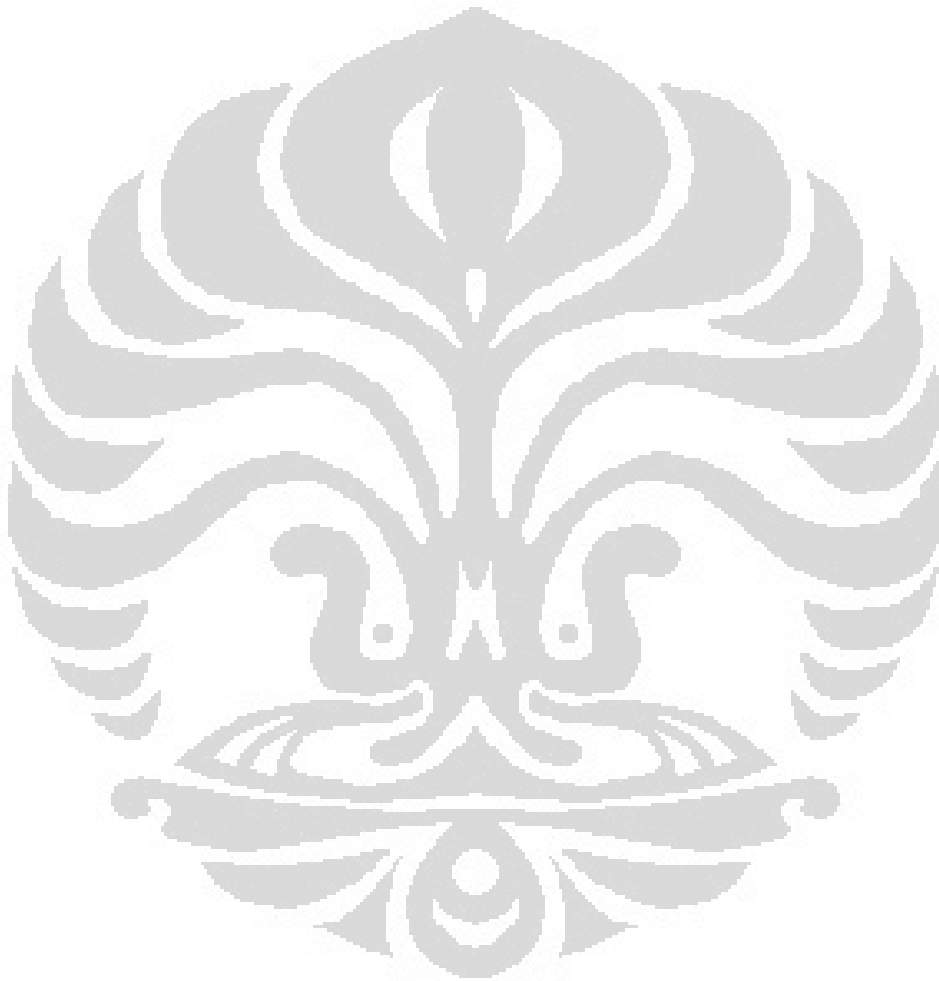
DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Peneliti.....	37
Gambar 4.1 Lokasi Persebaran Pabrik Gula di Pulau Jawa.....	49
Gambar 4.2 Lokasi Persebaran Pabrik Gula di Pulau Sumatera.....	49
Gambar 4.3 Lokasi Persebaran Pabrik Gula di Pulau Kalimantan.....	50
Gambar 4.4 Lokasi Persebaran Pabrik Gula di Pulau Sulawesi.....	50
Gambar 5.1 Skema Sistem Bagi Hasil Tebu Rakyat Mandiri.....	73
Gambar 5.2 Skema Sistem Bagi Hasil Tebu Rakyat Murni.....	76
Gambar 5.3 Skema Sistem Bagi Hasil Kerja Sama Usaha.....	79
Gambar 5.4 Skema Sistem Sewa Lahan Antara Petani dan Pabrik Gula.....	82
Gambar 5.5 Skema Sistem Lahan HGU Pabrik Gula.....	84
Gambar 5.6 Skema Sistem Beli Putus Petani dan Pabrik Gula.....	85



DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-23/PJ.51/2000
tentang PPN Atas Penyerahan Gula Pasir Musim Giling 2000
- Lampiran 2. Pedoman Wawancara
- Lampiran 3. Transkrip Hasil Wawancara



BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Indonesia merupakan negara yang kaya akan hasil sumber daya alam yang tersebar dari Sabang sampai Merauke. Letak geografisnya yang strategis menjadikan Indonesia memiliki potensi kekayaan alam yang melimpah, mulai dari pertanian, kehutanan, kelautan dan perikanan, peternakan, perkebunan sampai dengan pertambangan dan energi. Posisi geografis Indonesia yang berada di daerah khatulistiwa dengan kandungan kesuburan tanah yang tinggi menjadikan berbagai macam tanaman dapat tumbuh di Indonesia, tak terkecuali tanaman komoditas perkebunan.

Perkebunan memiliki peran strategis dalam pembangunan ekonomi secara nasional. Sebagai salah satu subsektor penting dalam sektor pertanian, subsektor perkebunan secara tradisional mempunyai kontribusi yang signifikan terhadap perekonomian Indonesia (<http://www.ipard.com>, diakses 25 Januari 2012). Meskipun kontribusi subsektor perkebunan terhadap pembentukan Produk Domestik Bruto belum terlalu besar, yaitu sekitar 2,11% pada tahun 2010 atau merupakan urutan ketiga di sektor pertanian setelah subsektor tanaman bahan makanan dan perikanan, tetapi subsektor perkebunan merupakan penyedia bahan baku sektor industri, penyerap tenaga kerja dan penghasil devisa (BPS, 2010, h.1).

Tebu sebagai bahan baku industri gula merupakan salah satu komoditas perkebunan yang mempunyai peran strategis dalam perekonomian Indonesia. Dengan luas sekitar 432.736,5 hektar pada tahun 2010, industri gula berbasis tebu merupakan salah satu sumber pendapatan bagi ribuan petani tebu dan pekerja di industri gula. Dalam catatan sejarah, produksi tebu nasional telah membawa industri gula mencapai era kejayaan pada tahun 1930-an. Pada masa itu, Indonesia menjadi negara pengeksport gula terbesar kedua setelah Kuba (<http://www.fiskal.depkeu.go.id>, diakses 25 Januari 2012).

Kejayaan industri gula yang terjadi pada masa lalu bertolak belakang dengan kondisi industri gula yang terjadi sekarang ini. Produksi gula khususnya gula dengan bahan dasar tebu petani lokal cenderung mengalami penurunan.

Hal ini sebagaimana ditunjukkan oleh data yang dihimpun Asosiasi Gula Indonesia (AGI) dari perusahaan-perusahaan gula di Indonesia selama kurun waktu empat tahun terakhir.

Tabel 1.1 Produksi Gula dengan Bahan Dasar Tebu Petani Lokal di Indonesia Tahun 2008 s.d 2011

Tahun	Jumlah Produksi (ton)
2008	2.574.236
2009	2.299.504
2010	2.290.130
2011	2.135.825

Sumber: Asosiasi Gula Indonesia

Berdasarkan tabel 1.1, dapat dilihat bahwa jumlah produksi gula dengan bahan dasar tebu petani lokal cenderung menunjukkan jumlah yang menurun dari tahun ke tahun. Penurunan terbesar terjadi pada periode 2008-2009, yaitu sebesar 274.732 ton. Hal ini terjadi seiring dengan menurunnya luas areal perkebunan tebu yang ada di Indonesia, yakni 434.127 hektar pada tahun 2008 menjadi 415.597 hektar pada tahun 2009 (Asosiasi Gula Indonesia, 2010).

Secara garis besar, penurunan produksi gula dapat disebabkan oleh beberapa faktor. Penyebab pertama adalah penurunan lahan perkebunan tebu. Dalam kurun waktu sepuluh tahun terakhir, luas areal perkebunan tebu di Indonesia secara umum mengalami penurunan meskipun pernah mencapai luas areal tertinggi pada tahun 1996 dengan luas 446.000 hektar. Selain penurunan areal perkebunan, penurunan produktivitas juga berpengaruh terhadap produksi gula. Produktivitas yang rendah bahkan mencapai 4,93 ton/ ha pada tahun 2011 berakibat pada ketidakseimbangan terhadap jumlah konsumsi gula yang terus meningkat. Faktor ketiga adalah penurunan efisiensi pabrik gula seiring dengan usia pabrik gula yang relatif sudah tua.

Secara garis besar, gula yang berbahan baku tebu dibagi menjadi beberapa jenis, diantaranya gula mentah (*raw sugar*), gula kristal putih (*plantation white sugar*), gula kristal rafinasi (*refined sugar*), dan produk turunan lainnya. Jenis gula yang biasa digunakan untuk konsumsi langsung oleh masyarakat adalah jenis

gula kristal putih (GKP) atau lebih dikenal dengan gula pasir. GKP ini dihasilkan oleh pabrik-pabrik tua yang berasal dari petani-petani tebu lokal. Gula rafinasi merupakan gula yang berasal dari pemurnian *raw sugar* yang sampai saat ini masih sepenuhnya berasal dari impor (<http://www.ptpn-11.com>, diakses 1 Februari 2012). Penggunaan gula rafinasi khusus diperuntukkan bagi industri makanan, minuman dan farmasi.

Perkembangan industri gula nasional tidak terlepas dari hubungan yang terjadi antara pabrik gula dan petani tebu. Dalam rangka memproduksi gula, hubungan antara petani tebu dan pabrik gula tidak dapat dipisahkan. Keberadaan kedua pihak tersebut saling mempengaruhi dan melengkapi satu sama lain. Petani tebu memiliki modal berupa lahan, sedangkan pabrik gula memiliki mesin penggiling tebu yang keduanya merupakan modal utama dalam memproduksi gula guna memenuhi kebutuhan gula dalam negeri. Dengan kata lain, kerja sama antara petani tebu dan pabrik gula berperan penting dalam menghasilkan gula yang siap dikonsumsi oleh masyarakat luas.

Salah satu bentuk kerja sama petani tebu dan pabrik gula dalam rangka memproduksi gula adalah melalui sistem kemitraan. Dalam sistem kemitraan, petani dan pabrik gula melakukan kerja sama dengan saling memerlukan, menguntungkan dan memperkuat dalam memproduksi gula. Petani menyediakan lahan dan melakukan budidaya atas bimbingan dan pembiayaan dari pabrik gula. Atas kerja sama sistem kemitraan, petani tebu dan pabrik gula akan mendapatkan bagi hasil dengan persentase 66% untuk petani tebu dan 34% untuk pabrik gula. Pembagian hasil ini sebagaimana tertuang dalam Surat Keputusan Menteri Pertanian (SK Mentan) tahun 1998. Pembagian hasil tersebut tertulis pada setiap kontrak atau perjanjian tertulis antara petani tebu dan pabrik gula tanpa menyebutkan beban PPN.

Pada prinsipnya, semua jasa merupakan Jasa Kena Pajak (JKP) yang berarti atas semua jasa dikenakan PPN, kecuali ditentukan lain oleh Undang-Undang PPN (Gunadi, 2011, h.17). Sebelum menentukan suatu jasa tergolong dalam JKP, penting untuk diperhatikan pula jenis-jenis jasa yang tidak dikenakan PPN. Penentuan apakah suatu jasa termasuk dalam jasa tidak kena pajak atau tidak maka harus dilihat terlebih dahulu ketentuan dalam Undang-Undang Nomor

8 Tahun 1983 yang telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN & PPnBM pasal 4A ayat (3) dan pasal 16B, Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan PPN, Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2003 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu dan atau Penyerahan Jasa Kena Pajak Tertentu yang Dibebaskan dari Pengenaan PPN dan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Impor dan atau Penyerahan BKP Tertentu yang Bersifat Strategis yang Dibebaskan dari Pengenaan PPN. Oleh karena jasa giling tebu tidak termasuk dalam kelompok jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam ketentuan-ketentuan tersebut di atas maka atas jasa giling tebu dikenakan PPN.

PPN atas jasa giling tebu dikenakan atas bagi hasil yang diterima pabrik gula, dimana unsur PPN tersebut telah termasuk dalam nilai bagi hasil yang diterima oleh pabrik gula (*include* PPN). Dengan demikian, bagi hasil senilai 34% yang diterima oleh pabrik gula di dalamnya telah terdapat PPN sebesar 10% yang harus disetor ke kas negara. Pemungutan PPN jasa giling tebu ini berpengaruh terhadap pendapatan yang diterima pabrik gula dari kerja sama dengan petani. Pendapatan pabrik gula atas bagi hasil tersebut berkurang akibat adanya kewajiban pabrik gula untuk membayar PPN jasa giling tebu, padahal atas kerja sama tersebut pabrik gula telah mengeluarkan biaya-biaya sejak awal guna melakukan pembudidayaan tanaman tebu.

PPN jasa giling tebu dikenakan atas setiap bagi hasil yang diterima pabrik gula dalam hubungan kerja sama dengan petani tebu, salah satunya adalah sistem bagi hasil dalam sistem kemitraan. Setiap kerja sama kemitraan memiliki karakteristik bisnis yang berbeda sesuai dengan kontrak perjanjian antara petani dan pabrik gula. Akan tetapi, dengan adanya ketentuan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: 23/PJ.51/2000 yang menyatakan bahwa atas setiap bagi hasil yang diterima pabrik gula di dalamnya terutang PPN maka semua bagi hasil yang diterima pabrik gula dalam hubungannya dengan petani dianggap sebagai imbalan atas jasa penggilingan tebu oleh pabrik gula. Oleh karena itu, sistem bagi hasil tersebut terutang PPN jasa giling tebu. Atau dengan kata lain,

atas semua pola hubungan/ kerja sama petani dan pabrik gula dengan sistem bagi hasil di dalamnya terdapat unsur penyerahan JKP (jasa giling tebu).

Pemberlakuan PPN jasa giling tebu menimbulkan berbagai kontroversi baik di kalangan pabrik gula maupun petani tebu. Pabrik gula dan petani tebu menyatakan keberatan atas dipungutnya PPN jasa giling tebu dalam kerja sama yang terjadi antara keduanya. Pabrik gula keberatan dengan penetapan jasa giling tebu dalam sistem kemitraan dengan pola bagi hasil sebagai penyerahan JKP (*taxabe services*). Penggilingan tebu oleh pabrik gula merupakan satu kesatuan proses kerja sama pembuatan gula antara pabrik gula dengan petani tebu mulai dari penyediaan lahan, penanaman, proses pengolahan hasil sampai dengan pemasaran hasil (gula). Hubungan antara pabrik gula dan petani tebu merupakan kerja sama yang saling menguntungkan, memerlukan dan memperkuat satu sama lain.

Keberatan atas penetapan jasa giling tebu dalam sistem kemitraan dengan pola bagi hasil sebagai penyerahan JKP oleh kalangan pabrik gula semakin diperkuat dengan adanya putusan Pengadilan Pajak yang membebaskan sejumlah pabrik gula dari PPN jasa giling tebu. Pabrik gula yang dimaksud adalah PG Kebon Agung (2000), PG Madu Baru (2002), PG Pradjekan (milik PTPN XI), dan PTPN IX (2007). Putusan Pengadilan Pajak yang mengabulkan permohonan banding sejumlah pabrik gula tersebut didasarkan pada alasan bahwa jasa giling tebu yang terjadi antara petani tebu dan pabrik gula dalam sistem kemitraan bagi hasil bukan merupakan jasa giling sebagaimana jasa giling yang terjadi dalam penggilingan padi (Putusan Pengadilan Pajak, 2008). Dengan demikian, atas jasa giling tebu tersebut tidak terutang PPN jasa giling dan tidak ada PPN jasa giling tebu sebagaimana ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam surat ketetapan pajak Kurang Bayar PPN barang dan jasa.

1.2 Pokok Permasalahan

Penetapan jasa giling tebu sebagai jasa yang terutang PPN didasarkan pada Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 yang telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah pasal 4A ayat (3) dan 16B,

Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2003 dan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007. Berdasarkan ketentuan-ketentuan tersebut, jasa giling tebu tidak termasuk dalam jenis jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN. Dengan demikian, atas jasa giling tebu tersebut dikenakan PPN.

Kebijakan PPN jasa giling tebu yang menyatakan bahwa atas bagi hasil yang diterima pabrik gula dalam hubungan kerja sama dengan petani tebu terutang PPN sebesar 10% tidaklah tepat. Berdasarkan ketentuan tersebut, atas semua bagi hasil yang diterima pabrik gula dianggap sebagai imbalan jasa penggilingan tebu yang diterima pabrik gula sehingga atas semua pola hubungan/ kerja sama tersebut di dalamnya terdapat unsur penyerahan JKP (jasa giling tebu). Terkait dengan hal tersebut, peneliti melihat bahwa meskipun sistem bagi hasil mayoritas muncul karena dilakukannya hubungan kerja sama kemitraan antara petani dan pabrik gula, bukan berarti bahwa pengenaan PPN atas jasa giling tebu dapat dilakukan secara umum, yaitu atas semua bagi hasil dalam sistem kemitraan terutang PPN jasa giling tebu. Hal ini karena sistem kerja sama kemitraan yang dikembangkan oleh pabrik gula dan petani tebu memiliki karakteristik bisnis yang berbeda tergantung pada kontrak perjanjian yang terjadi antara keduanya.

Di sisi lain, peneliti juga melihat bahwa jasa giling tebu yang terjadi dalam sistem kemitraan dengan pola bagi hasil tidak bisa dianggap sama dengan jasa penggilingan sebagaimana yang terjadi dalam hubungan antara petani padi dan perusahaan penggilingan padi. Dalam kerja sama kemitraan, sejak awal kerja sama, pabrik gula telah melakukan bimbingan mulai dari penanaman, pengolahan lahan sampai dengan pemasaran gula. Baik pabrik gula maupun petani tebu memiliki keterkaitan dan keterikatan yang tidak dapat dilepaskan satu sama lain. Bagi hasil senilai 34% bukanlah imbalan atas penggilingan tebu yang diberikan oleh petani kepada pabrik gula karena sejak awal pabrik gula juga telah memberikan bimbingan, konsultasi dsb terkait pembudidayaan tanaman tebu. Dengan demikian, jenis penggilingan tebu tersebut tidak bisa dikatakan murni sebagai jasa penggilingan sehingga tidak tepat jika dijadikan sebagai objek PPN jasa giling tebu.

Berdasarkan penjelasan tersebut di atas, maka yang menjadi pokok permasalahan dalam penelitian ini adalah

1. Bagaimana sistem bagi hasil ditinjau dari konsep *taxable supply*?
2. Bagaimana penerapan efektifitas (*effectivity*), efisiensi (*efficiency*), kecukupan (*adequacy*), netralitas (*neutrality*), responsivitas (*responsiveness*) dan ketepatan (*appropriateness*) dalam kebijakan PPN jasa giling tebu?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan pokok permasalahan tersebut di atas, maka tujuan dari penelitian dengan judul “Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Giling Tebu dengan Pola Bagi Hasil diantaranya adalah untuk

1. Menganalisis sistem bagi hasil ditinjau dari konsep *taxable supply*.
2. Menggambarkan penerapan efektifitas (*effectivity*), efisiensi (*efficiency*), kecukupan (*adequacy*), netralitas (*neutrality*), responsivitas (*responsiveness*) dan ketepatan (*appropriateness*) dalam kebijakan PPN jasa giling tebu.

1.4 Signifikansi Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi berbagai pihak, baik manfaat dalam dunia akademis maupun manfaat praktis.

1.4.1 Signifikansi Akademis

Penelitian ini diharapkan dapat melengkapi penelitian sebelumnya terkait dengan PPN jasa giling tebu. Selain itu, penelitian ini diharapkan mampu memberikan pemahaman dan menambah pengetahuan para akademisi tentang kebijakan pengenaan PPN atas jasa giling tebu. Hasil penelitian juga diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam kajian keilmuan mengenai kebijakan pajak, serta dapat dijadikan referensi bagi penelitian-penelitian selanjutnya yang sejenis.

1.4.2 Signifikansi Praktis

Melalui penelitian ini, diharapkan dapat memberikan masukan kepada pemerintah, khususnya pihak otoritas perumus kebijakan (*policy maker*)

terkait dengan PPN jasa giling tebu dalam sistem kemitraan dengan pola bagi hasil.

1.5 Sistematika Penulisan

Pembahasan penelitian ini dibedakan dalam beberapa bagian dengan sistematika penulisan sebagai berikut:

BAB 1 PENDAHULUAN

Pada bab pertama ini diuraikan mengenai latar belakang permasalahan, pokok permasalahan, tujuan penelitian, signifikansi penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB 2 KERANGKA PEMIKIRAN

Bab ini membahas tentang tinjauan pustaka terkait dengan penelitian dan teori-teori yang digunakan oleh peneliti sebagai acuan dalam melakukan analisis atas penelitian yang dilakukan.

BAB 3 METODE PENELITIAN

Bab ini menjelaskan tentang pemilihan metode penelitian yang digunakan oleh peneliti untuk mengambil sejumlah data dalam penelitian yang dilakukan.

BAB 4 GAMBARAN UMUM PABRIK GULA DI INDONESIA

Bab ini menguraikan gambaran umum objek penelitian tentang persebaran pabrik gula di Indonesia, sistem perolehan bahan baku tebu bagi pabrik gula, pola kemitraan pabrik gula dan petani tebu serta gambaran sekilas tentang kebijakan PPN atas jasa giling tebu.

BAB 5 EVALUASI KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS JASA GILING TEBU DENGAN POLA BAGI HASIL

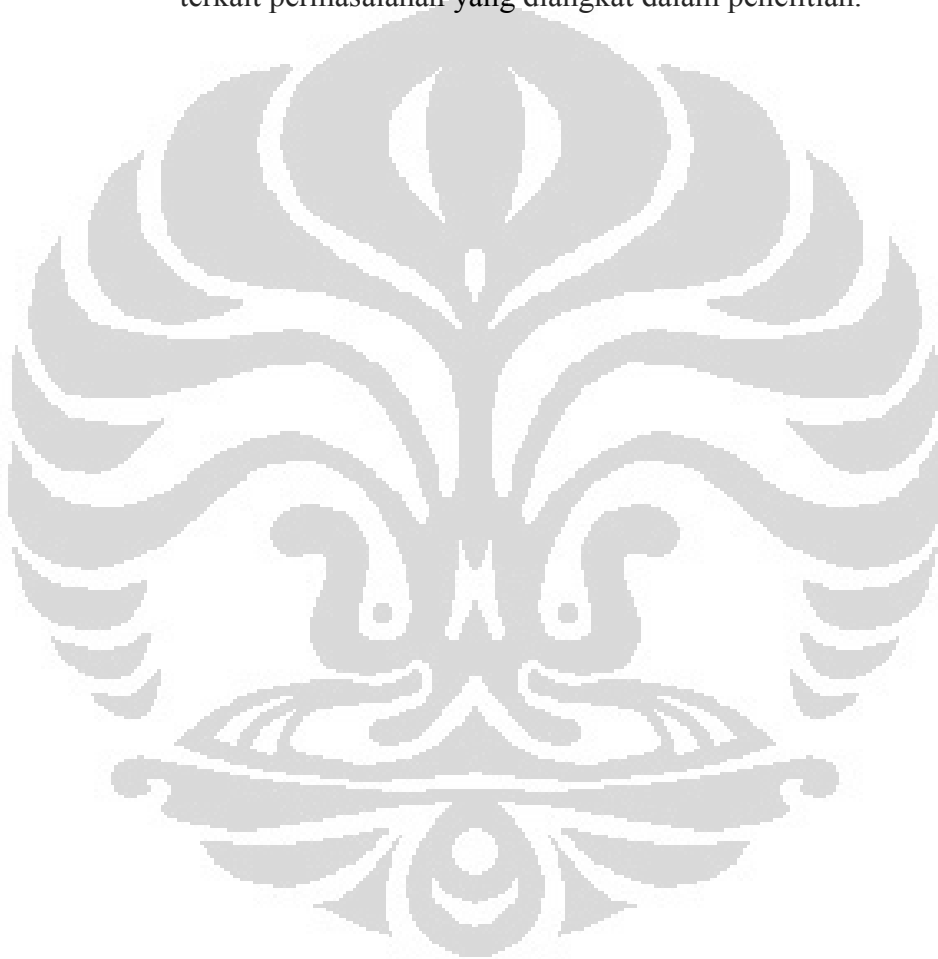
Pada bab ini, diuraikan mengenai pembahasan serta analisis data dan informasi hasil penelitian yang diperoleh peneliti baik melalui wawancara mendalam (*depth interview*) maupun studi kepustakaan. Analisis peneliti diantaranya meliputi bagaimana sistem bagi hasil ditinjau dari konsep *taxable supply* dan bagaimana penerapan efektifitas (*effectivity*), efisiensi (*efficiency*),

Universitas Indonesia

kecukupan (*adequacy*), netralitas (*neutrality*), responsivitas (*responsiveness*) dan ketepatan (*appropriateness*) dalam kebijakan PPN jasa giling tebu.

BAB 6 PENUTUP

Bab ini merupakan akhir dari penelitian. Pada bab enam ini, peneliti menarik kesimpulan berdasarkan analisis hasil penelitian yang telah dilakukan. Selain itu, peneliti juga memberikan saran terkait permasalahan yang diangkat dalam penelitian.



BAB 2

KERANGKA TEORI

2.1 Tinjauan Pustaka

Untuk melakukan penelitian tentang **“Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Giling Tebu Dengan Pola Bagi Hasil”**, peneliti penting untuk melakukan peninjauan kembali terhadap penelitian-penelitian terkait yang telah dilakukan sebelumnya. Penyusunan tinjauan pustaka diperlukan untuk mendukung pembahasan permasalahan yang diungkapkan dalam penelitian serta sebagai acuan untuk mendukung pembahasan dan pembuatan instrumen. Berikut ini adalah penelitian serupa yang dijadikan tinjauan pustaka oleh peneliti:

Penelitian pertama adalah penelitian dalam skripsi yang berjudul **“Asas Netralitas Dalam Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Jasa Giling Tebu Terhadap Industri Gula Studi Kasus Pada PT Pabrik Gula X”** yang ditulis oleh Herdiansyah Hadian, mahasiswa Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia tahun 2010. Tujuan penelitian yang dilakukan oleh Herdiansyah adalah untuk mengetahui kesesuaian pengenaan PPN jasa giling tebu pada PT Pabrik Gula X dengan asas netralitas perpajakan. Dalam penelitiannya, Herdiansyah menjelaskan bahwa perkembangan industri gula di Indonesia tidak bisa dilepaskan dari peran serta pemerintah, baik sebagai regulator maupun fasilitator. Kedua fungsi tersebut dijalankan pemerintah dalam bentuk kebijakan perpajakan, dalam hal ini adalah kebijakan PPN. Dalam industri gula, PPN dikenakan pada gula pasir dan produk-produk turunannya sebagai BKP dan terhadap jasa giling sebagai JKP.

Pengenaan PPN jasa giling diakui sebagai hal yang memberatkan bagi petani tebu di sekitar PT Pabrik Gula X. Bagi sebagian besar petani tebu, pengenaan PPN jasa giling mengakibatkan petani harus mengorbankan keuntungan yang diterima karena sebagian petani bukan merupakan Pengusaha Kena Pajak sehingga PPN terutang tidak dapat dikreditkan dan dimasukkan ke dalam unsur biaya yang mengakibatkan biaya pokok produksi tebu meningkat. Pengenaan PPN jasa giling mengakibatkan petani tebu di sekitar PT Pabrik Gula X beralih pada jenis tanaman lain yang memiliki risiko yang lebih kecil dan

keuntungan yang relatif lebih besar, seperti padi, jagung, dsb. Bagi pabrik gula, pengenaan PPN jasa giling memaksa perusahaan untuk bersedia kehilangan *profit margin* perusahaan akibat dari naiknya biaya produksi. Hal ini karena petani merupakan mitra dan rekan usaha dari pengusaha pabrik gula.

Dengan demikian, inti dari penelitian yang dilakukan oleh Herdiansyah adalah bahwa pengenaan PPN jasa giling tebu terhadap PT Pabrik Gula X dan petani tebu di sekitar perusahaan tidak mencerminkan asas netralitas dalam perpajakan. Pengenaan PPN jasa giling tebu berdampak serius pada kinerja PT Pabrik Gula X dan para petani tebu mitra perusahaan, terutama menyangkut tingkat produksi dan distribusi pendapatan pabrik gula dan petani, keinginan bekerja serta tingkat kesejahteraan petani tebu di sekitar perusahaan. Dalam jangka waktu panjang, keadaan ini berpengaruh terhadap kinerja industri gula nasional secara signifikan.

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif karena peneliti berusaha memahami fenomena sosial. Peneliti berusaha melakukan pemahaman terhadap asas netralitas dalam pengenaan PPN jasa giling tebu terhadap industri gula yang kemudian dianalisis permasalahan yang ada serta menemukan solusi atas permasalahan tersebut. Peneliti melakukan pemahaman tentang ketidaksesuaian pengenaan PPN jasa giling tebu pada PT Pabrik Gula X dengan asas netralitas perpajakan.

Ditinjau dari manfaat penelitian, penelitian ini merupakan penelitian murni karena penelitian dilakukan dalam lingkungan akademik dan dalam kerangka pengembangan ilmu pengetahuan. Menurut tujuan penelitian, penelitian termasuk dalam penelitian deskriptif yaitu penelitian yang dilakukan untuk memberikan gambaran mengenai pengenaan PPN jasa giling tebu pada PT Pabrik Gula X ditinjau dari sisi netralitas perpajakan. Dilihat dari dimensi waktu, penelitian yang dilakukan oleh Herdiansyah merupakan penelitian *cross sectional*, yaitu penelitian yang dilakukan dalam satu waktu tertentu, sedangkan untuk teknik pengumpulan data yang digunakan adalah melalui studi kepustakaan, wawancara dan observasi.

Tinjauan pustaka yang kedua diambil dari hasil penelitian pada tahun 2008 yaitu dalam skripsi karya Rokki Azisia Rachman, mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Airlangga, yang berjudul **“Pajak Pertambahan Nilai Jasa Giling di**

PT Perkebunan Nusantara XI (Persero)”. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui fungsi pemungutan PPN jasa giling dan kelemahan Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-29/Pj.51/1998, Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-10/Pj.51/1999 dan Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-23/Pj.51/2000, mengetahui peranan PT Perkebunan Nusantara XI (Persero) sebagai BUMN Perkebunan serta menganalisis pemungutan PPN jasa giling di PT Perkebunan Nusantara XI (Persero) mengingat aparat pajak yang terus memperbaharui undang-undang dan peraturan pelaksanaannya.

Dalam penelitiannya, Rokki menjelaskan bahwa pemungutan PPN jasa giling tebu di PT Perkebunan Nusantara XI (Persero) tidak tepat. Hal ini karena penggilingan tebu tersebut dilakukan berdasarkan pola kemitraan dalam bentuk kerja sama yang saling menguatkan dan menguntungkan antara pabrik gula dan petani tebu. Penggilingan tebu rakyat tersebut merupakan kerja sama operasional sejak penanaman tebu hingga digiling menjadi gula dan bahkan sampai pemasarannya. Dengan kata lain, tebu tersebut milik bersama dan juga tidak ada penyerahan jasa giling karena menggiling tebu milik bersama.

Rokki menegaskan bahwa penggilingan tebu rakyat tidak bisa dikatakan murni sebagai jasa penggilingan sehingga tidak layak jika dijadikan objek PPN jasa giling. Berdasarkan alasan tersebut, maka dalam penelitian ini disebutkan bahwa Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-29/Pj.51/1998, Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-10/Pj.51/1999 dan Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-23/Pj.51/2000 tanggal 14 Agustus 2000 tentang PPN jasa giling tidak dapat digunakan untuk memungut PPN jasa giling terhadap pengolahan tebu rakyat pola kemitraan karena sifat, karakteristik dan kondisinya yang berbeda. Selain itu, Surat Edaran Dirjen Pajak tersebut ternyata sampai tahun 2008 belum juga dapat dituangkan dalam Keputusan Menteri Keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa perumusan Surat Edaran Dirjen Pajak tersebut di atas belum dapat mendukung ditegakkannya PP No 18 Tahun 2000 tentang PPN yang dimaksudkan sebagai produk reformasi perpajakan di Indonesia.

Metode penelitian yang digunakan peneliti adalah pendekatan kualitatif. Peneliti berusaha menemukan pemahaman tentang fenomena diterbitkannya Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-29/Pj.51/1998, Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-

10/Pj.51/1999 dan Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-23/Pj.51/2000 terkait dengan pemungutan PPN jasa giling tebu di PT Perkebunan Nusantara XI (Persero). Berdasarkan tujuan penelitian, termasuk penelitian deskriptif, dimana peneliti memberikan gambaran secara detail pemungutan PPN jasa giling di PT Perkebunan Nusantara XI (Persero) terkait dengan diterbitkannya Surat Dirjen Pajak. Menurut manfaat penelitian, penelitian yang dilakukan oleh Rokki termasuk dalam penelitian murni. Penelitian dilakukan dalam kerangka akademis dan memberikan dasar ilmu pengetahuan. Ditinjau dari waktu penelitian, termasuk dalam penelitian *cross sectional*, yaitu penelitian yang hanya dilakukan dalam satu waktu tertentu dan tidak akan dilakukan penelitian selanjutnya untuk dibandingkan. Teknik pengumpulan data dilakukan melalui studi kepustakaan dan wawancara. Peneliti mencari, memilah dan mengumpulkan data dari buku dan Pengadilan Pajak tentang sengketa pemungutan PPN jasa giling di PG Madu Baru dan PG Pradjekan serta bertanya langsung kepada narasumber yang berhubungan dengan permasalahan.

Berbeda dengan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya, penelitian tentang Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Giling Tebu dengan Pola Bagi Hasil lebih memfokuskan pada kebijakan PPN jasa giling tebu dalam bentuk kerja sama petani tebu dan pabrik gula dengan pola bagi hasil. Penelitian ini berusaha untuk melakukan suatu pemahaman tentang PPN jasa giling tebu dengan pola bagi hasil. Peneliti menganalisis tentang bagaimana sistem bagi hasil ditinjau dari konsep *taxable supply* dan bagaimana penerapan efektifitas (*effectivity*), efisiensi (*efficiency*), kecukupan (*adequacy*), netralitas (*neutrality*), responsivitas (*responsiveness*) dan ketepatan (*appropriateness*) dalam kebijakan PPN jasa giling tebu. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan teknik pengumpulan data melalui wawancara mendalam serta studi kepustakaan.

Tabel 2.1 Perbandingan Tinjauan Pustaka

	Penelitian 1	Penelitian 2	Penelitian yang akan dilakukan
Nama	Herdiansyah Hadian	Rokki Azisia Rachman	Rahma Bayu Pamungkas
Judul	Asas Netralitas Dalam Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Jasa Giling Tebu Terhadap Industri Gula Studi Kasus Pada PT Pabrik Gula X	Pajak Pertambahan Nilai Jasa Giling di PT Perkebunan Nusantara XI (Persero)	Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Giling Tebu Dengan Pola Bagi Hasil
Jurusan	Ilmu Administrasi Fiskal	Ilmu Hukum	Ilmu Administrasi Fiskal
Tahun Penelitian	2010	2008	2012
Jenis Karya Ilmiah	Skripsi	Skripsi	Skripsi
Tujuan Penelitian	1. Mengetahui kesesuaian pengenaan PPN jasa giling tebu pada PT Pabrik Gula X dengan asas netralitas perpajakan	1. Mengetahui fungsi pemungutan PPN jasa giling dan kelemahan Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-29/Pj.51/1998, Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-10/Pj.51/1999 dan Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-23/Pj.51/2000 2. Mengetahui peranan PT Perkebunan Nusantara XI (Persero) sebagai Badan Usaha Milik Negara Perkebunan 3. Menganalisis pemungutan PPN jasa giling di PT Perkebunan Nusantara XI (Persero) sehubungan dengan aparat pajak yang terus memperbaharui undang-undang dan peraturan pelaksanaannya.	1. Menganalisis sistem bagi hasil ditinjau dari konsep <i>taxable supply</i> . 2. Menggambarkan penerapan efektifitas (<i>effectivity</i>), efisiensi (<i>efficiency</i>), kecukupan (<i>adequacy</i>), netralitas (<i>neutrality</i>), responsivitas (<i>responsiveness</i>) dan ketepatan (<i>appropriateness</i>) dalam kebijakan PPN jasa giling tebu.
Pokok permasalahan	1. Bagaimana kesesuaian pengenaan PPN jasa giling tebu pada PT	1. Apa fungsi pemungutan PPN jasa giling serta kelemahan Surat	1. Bagaimana sistem bagi hasil ditinjau dari konsep <i>taxable</i>

	Pabrik Gula X dengan netralitas perajakan?	Edaran Dirjen Pajak No. SE-29/Pj.51/1998, Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-10/Pj.51/1999 dan Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-23/Pj.51/2000 2. Bagaimana peranan PT Perkebunan Nusantara XI (Persero) sebagai Badan Usaha Milik Negara Perkebunan 3. Bagaimana pemungutan PPN jasa giling di PT Perkebunan Nusantara XI (Persero) sehubungan dengan aparat pajak yang terus memperbaharui undang-undang dan peraturan pelaksanaannya.	<i>supply</i>)? 2. Bagaimana penerapan efektifitas (<i>effectivity</i>), efisiensi (<i>efficiency</i>), kecukupan (<i>adequacy</i>), netralitas (<i>neutrality</i>), responsivitas (<i>responsiveness</i>) dan ketepatan (<i>appropriateness</i>) dalam kebijakan PPN jasa giling tebu?
Pendekatan Penelitian	Kualitatif	Kualitatif	Kualitatif
Jenis Penelitian	Deskripsi	Deskripsi	Deskripsi
Hasil penelitian	1. Pengenaan PPN terhadap Jasa giling tebu terhadap PT Pabrik Gula X dan petani tebu di sekitar perusahaan tidak mencerminkan asas netralitas dalam perpajakan. Pengenaan PPN jasa giling tebu mempengaruhi keputusan petani dan PT Pabrik Gula X dalam melakukan kegiatan produksi mereka.	1. Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-29/Pj.51/1998, Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-10/Pj.51/1999 dan Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-23/Pj.51/2000 tentang PPN jasa giling tidak dapat digunakan untuk memungut PPN Jasa Giling terhadap pengolahan tebu rakyat pola kemitraan karena sifat, karakteristik dan kondisinya yang berbeda. Surat Edaran Dirjen Pajak tersebut belum dapat mendukung ditegakkannya PP No	

		<p>18 Tahun 2000 tentang PPN yang dimaksudkan sebagai produk reformasi perpajakan di Indonesia karena belum dapat dituangkan dalam Keputusan Menteri Keuangan sampai tahun 2008.</p> <p>2. Keberadaan PT Perkebunan Nusantara XI (Persero) adalah sebagai wujud nyata gerakan ekonomi kerakyatan yang di dalamnya menyangkut pemanfaatan sumber daya lokal yang melibatkan komunitas setempat melalui pola kemitraan yang saling menguntungkan.</p> <p>3. Penggilingan tebu rakyat tidak bisa dikatakan murni sebagai jasa penggilingan.</p>	
--	--	--	--

Sumber: hasil olahan peneliti

2.2 Kerangka Teori

2.2.1 Kebijakan Publik

2.2.1.1 Pengertian Kebijakan Publik

Kebijakan merupakan instrumen pemerintahan bukan saja dalam arti *government* yang menyangkut aparatur negara, melainkan juga *governance* yang menyentuh pengelolaan sumber daya publik. Kebijakan merupakan keputusan-keputusan atau pilihan-pilihan tindakan yang secara langsung mengatur pengelolaan dan pendistribusian sumber daya alam, finansial dan manusia demi kepentingan publik, yakni rakyat banyak, penduduk, masyarakat atau warga negara. Laswel dan Kaplan yang dikutip Islamy (1997, h.17) mendefinisikan kebijakan sebagai “*policy as a projected of goals, values and practices*”. Kebijakan dirumuskan sebagai suatu program tujuan-tujuan, nilai-nilai dan praktik-praktik terarah.

Definisi lain tentang kebijakan adalah arah tindakan yang mempunyai maksud yang ditetapkan oleh seorang aktor atau sejumlah aktor dalam mengatasi suatu masalah atau suatu persoalan. (Winarno, 2012, h.21). Kebijakan publik terbaik adalah kebijakan yang mampu mendorong setiap warga masyarakat untuk membangun daya saingnya masing-masing dan bukan semakin menjerumuskan ke dalam pola ketergantungan (Nugroho, 2003, h.50). Kebijakan publik menitikberatkan pada “publik dan problemnya” serta berupaya merespon masalah atau kebutuhan konkret yang berkembang di masyarakat.

Menurut Anderson, konsep kebijakan publik mempunyai beberapa implikasi, diantaranya:

- a) Titik perhatian dalam membicarakan kebijakan publik berorientasi pada maksud atau tujuan dan bukan perilaku secara serampangan.
- b) Kebijakan merupakan arah atau pola tindakan yang dilakukan oleh pejabat-pejabat pemerintah dan bukan merupakan keputusan-keputusan yang tersendiri.
- c) Kebijakan adalah apa yang sebenarnya dilakukan oleh pemerintah dalam mengatur perdagangan, mengendalikan inflasi atau mempromosikan perumahan rakyat dan bukan apa yang diinginkan oleh pemerintah.

- d) Kebijakan publik mungkin dalam bentuknya bersifat positif atau negatif. Secara positif, kebijakan mencakup bentuk tindakan pemerintah yang jelas untuk mempengaruhi suatu masalah tertentu. Secara negatif, kebijakan mencakup suatu keputusan oleh pejabat-pejabat pemerintah, tetapi tidak untuk mengambil tindakan dan tidak untuk melakukan sesuatu mengenai suatu persoalan yang memerlukan keterlibatan pemerintah.

2.2.1.2 Tahap-Tahap Kebijakan Publik

Proses kebijakan publik merupakan proses yang kompleks karena melibatkan banyak proses maupun variabel yang harus dikaji. Tahap-tahap kebijakan publik diantaranya adalah sebagai berikut (Dunn, 2003, h.24-29):

1. Penyusunan agenda

Para pejabat yang dipilih dan diangkat menempatkan masalah pada agenda publik. Perumusan masalah dapat memasok pengetahuan yang relevan dengan kebijakan yang mempersoalkan asumsi-asumsi yang mendasari definisi masalah dan memasuki proses pembuatan kebijakan melalui penyusunan agenda (*agenda setting*).

2. Formulasi kebijakan (peramalan)

Para pejabat merumuskan alternatif kebijakan untuk mengatasi masalah. Pada tahap ini, dilakukan peramalan yang dapat menyediakan pengetahuan relevan dengan kebijakan tentang masalah yang akan terjadi di masa mendatang sebagai akibat dari diambilnya alternatif termasuk tidak melakukan sesuatu.

3. Adopsi kebijakan

Alternatif kebijakan diadopsi dengan dukungan dari mayoritas legislatif, konsensus diantara direktur lembaga atau keputusan peradilan. Untuk membantu pengambil kebijakan pada tahap adopsi kebijakan maka dilakukan rekomendasi kebijakan yang membuahakan pengetahuan relevan dengan kebijakan tentang manfaat atau biaya dari berbagai alternatif yang akibatnya telah diestimasi melalui peramalan. Rekomendasi ini membantu dalam pengestimasian tingkat risiko dan ketidakpastian, pengenalan eksternalitas dan akibat ganda, penentuan kriteria dalam pembuatan pilihan dan penentuan tanggung jawab administratif bagi implementasi kebijakan.

4. Implementasi kebijakan

Kebijakan yang telah diambil dilaksanakan oleh unit-unit administrasi yang memobilisasikan sumber daya finansial dan manusia. Pada tahap ini, publik mengawasi penyimpangan pelaksanaan yang disertai dengan tersedianya mekanisme kontrol publik, yaitu proses yang memungkinkan keberatan publik atas suatu kebijakan yang dibicarakan dan berpengaruh secara signifikan.

5. Penilaian kebijakan (evaluasi kebijakan)

Evaluasi membuahakan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan tentang ketidaksesuaian antara kinerja kebijakan yang diharapkan dengan yang benar-benar dihasilkan. Evaluasi tidak hanya menghasilkan kesimpulan mengenai seberapa jauh masalah telah terselesaikan tetapi juga menyumbang klarifikasi dan kritik terhadap nilai-nilai yang mendasari kebijakan, membantu dalam penyesuaian dan perumusan kembali masalah.

2.2.1.3 Evaluasi Kebijakan Publik

Secara formal, evaluasi merupakan tahap akhir dalam proses pembuatan kebijakan. Evaluasi diperlukan untuk melihat kesenjangan antara harapan dan kenyataan. Evaluasi berarti pembuatan informasi mengenai seberapa jauh hasil kebijakan memberi kontribusi terhadap pencapaian tujuan-tujuan. Dye (2002, h.312) mendefinisikan evaluasi kebijakan sebagai

“Policy evaluation is the assessment of the over all effectiveness of a national program in meeting its objectives or assessment of the relative effectiveness of two or more programs in meeting common objectives.”

Evaluasi kebijakan adalah pemeriksaan yang objektif, sistematis, dan empiris terhadap efek dari kebijakan dan program publik terhadap target tujuan yang ingin dicapai (Parsons, 2008, h.547). Fokus evaluasi kebijakan adalah mengkaji bagaimana kinerja kebijakan dengan mempertimbangkan tujuan kebijakan dan apa dampak kebijakan terhadap suatu persoalan tertentu. Ketika hasil kebijakan pada kenyataannya berkontribusi pada pencapaian tujuan dan sasaran maka dapat dikatakan bahwa kebijakan atau program telah mencapai tingkat kinerja yang signifikan. (Dunn, 2003, h.608).

Secara umum, evaluasi kebijakan menyangkut estimasi atau penilaian kebijakan, mencakup substansi, implementasi dan dampak. Evaluasi kebijakan

tidak hanya dilakukan pada tahap akhir saja, tetapi dilakukan dalam seluruh proses kebijakan. Dengan demikian, evaluasi kebijakan bisa meliputi tahap perumusan masalah kebijakan, program-program yang diusulkan untuk menyelesaikan masalah kebijakan, implementasi, maupun dampak kebijakan.

Menurut Lester dan Stewart yang dikutip Winarno (2012, h.229), evaluasi kebijakan dibedakan ke dalam dua tugas yang berbeda, yaitu:

1. Menentukan konsekuensi-konsekuensi yang ditimbulkan oleh kebijakan dengan cara menggambarkan dampaknya. Tugas ini merujuk pada usaha untuk melihat apakah program kebijakan publik mencapai tujuan atau dampak yang diinginkan atau tidak. Bila tidak maka melalui evaluasi kebijakan akan menganalisis faktor-faktor apa yang menjadi penyebabnya.
2. Menilai keberhasilan atau kegagalan kebijakan berdasarkan *standard* atau kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Setelah mengetahui konsekuensi-konsekuensi kebijakan melalui penggambaran dampak kebijakan publik maka akan diketahui apakah program kebijakan yang dijalankan sesuai atau tidak dengan dampak yang diinginkan. Berdasarkan hal tersebut, dapat dilakukan penilaian apakah program yang dijalankan berhasil atau gagal.

Sementara itu, secara spesifik Dunn (2003, h.613), mengembangkan tiga pendekatan dalam melakukan evaluasi kebijakan, yaitu:

1. Evaluasi semu
Evaluasi semu adalah pendekatan yang menggunakan metode deskriptif untuk menghasilkan informasi yang valid dan dapat dipercaya mengenai hasil kebijakan tanpa berusaha menanyakan manfaat atau nilai dari hasil tersebut pada target kebijakan. Evaluasi semu berasumsi bahwa ukuran tentang manfaat atau nilai merupakan sesuatu yang terbukti sendiri atau *self evident* atau tidak kontroversial.
2. Evaluasi formal
Evaluasi formal merupakan pendekatan yang menggunakan metode deskriptif untuk menghasilkan informasi yang valid dan cepat dipercaya mengenai hasil kebijakan. Evaluasi hasil tersebut dilakukan atas dasar tujuan program kebijakan yang telah diumumkan secara formal oleh pembuat kebijakan dan administrator program. Untuk mengidentifikasi, mendefinisikan dan

menspesifikasikan tujuan dan target kebijakan, evaluasi formal menggunakan undang-undang, dokumen program, dan wawancara dengan pembuat kebijakan dan administrator.

3. Evaluasi keputusan teoritis

Evaluasi keputusan teoritis adalah pendekatan yang menggunakan metode deskriptif untuk menghasilkan informasi yang valid dan dapat dipertanggungjawabkan mengenai hasil kebijakan yang secara eksplisit dinilai oleh berbagai macam pelaku kebijakan. Tipe evaluasi ini berusaha untuk memunculkan dan membuat eksplisit tujuan dan target dari pelaku kebijakan, baik yang tersembunyi maupun yang dinyatakan.

Dunn juga menggambarkan kriteria-kriteria evaluasi kebijakan publik menjadi enam kriteria. Peningkatan kriteria evaluasi dilakukan dengan cara mengombinasikan konsep pajak sebagai pelengkap dari kriteria evaluasi Dunn. Evaluasi kebijakan berdasarkan kriteria Dunn (2003, h.610) terdiri dari efektifitas, efisiensi, kecukupan, keadilan, responsivitas, dan ketepatan. Untuk lebih jelasnya, berikut adalah penjelasan dari masing-masing kriteria:

- 1) Efektifitas (*Effectivity*) membahas tentang apakah hasil yang diinginkan telah dicapai.
- 2) Efisiensi (*Efficiency*) menyangkut menyangkut seberapa banyak usaha diperlukan untuk mencapai hasil yang diinginkan. Sementara itu, konsep efisiensi dalam pajak adalah mencakup penerapan konsep *cost of taxation*, khususnya *compliance cost*. Kriteria efisiensi dianalisis dari *direct money cost*, *time cost* dan *psychological cost*.
- 3) Kecukupan (*Adequacy*) berkaitan dengan seberapa jauh pencapaian hasil yang diinginkan memecahkan masalah. Kriteria kecukupan dalam pajak dianalisis dengan menggunakan konsep *revenue productivity*, khususnya pemenuhan fungsi *budgetair*.
- 4) Perataan (*Equity*) yaitu apakah biaya dan manfaat didistribusikan dengan merata kepada kelompok-kelompok yang berbeda. Dalam pajak (PPh), keadilan dianalisis berdasarkan keadilan horizontal (*equal treatment for the equal*) dan keadilan vertikal (*unequal treatment for the unequal*).

- 5) Responsivitas (*Responsiveness*) yaitu apakah hasil kebijakan memuaskan kebutuhan, preferensi atau nilai kelompok-kelompok tertentu.
- 6) Ketepatan (*Appropriateness*) adalah apakah hasil (tujuan) yang diinginkan benar-benar berguna atau bernilai.

Parsons (2008, h.552-553) membedakan evaluasi kebijakan dalam dua bentuk, yaitu:

1. Evaluasi formatif

Evaluasi formatif merupakan analisis tentang seberapa jauh sebuah program diimplementasikan dan apa kondisi yang bisa meningkatkan keberhasilan implementasi. Evaluasi jenis ini dilakukan ketika kebijakan/ program sedang diimplementasikan. Evaluasi formatif memonitor cara dimana sebuah program dikelola atau diatur untuk menghasilkan umpan balik yang bisa berfungsi untuk meningkatkan proses implementasi. Rossi dan Freeman sebagaimana dikutip Parsons mendeskripsikan model evaluasi formatif sebagai evaluasi pada tiga persoalan, yaitu:

- a) Sejauh mana sebuah program mencapai target populasi yang tepat
- b) Apakah penyampaian pelayanannya konsisten dengan spesifikasi desain program atau tidak
- c) Sumber daya apa yang dikeluarkan dalam melaksanakan program.

2. Evaluasi Sumatif

Evaluasi sumatif dilakukan untuk mengetahui dampak kebijakan. Fokus dari evaluasi ini adalah mengukur bagaimana kebijakan/ program secara aktual berdampak pada masalah yang ditangani. Inti dari evaluasi sumatif adalah model penelitian komparatif (membandingkan).

Pada dasarnya, seorang evaluator dalam melakukan evaluasi kebijakan dapat melakukan beberapa hal. Pertama, evaluator bisa menjelaskan keluaran-keluaran kebijakan. Keluaran ini merupakan hasil nyata dari kebijakan namun tidak memberi makna sama sekali bagi evaluator. Kategori lain adalah menyangkut dampak yang dihasilkan oleh kebijakan terhadap kelompok-kelompok yang telah ditargetkan atau keadaan yang ingin dihasilkan dari kebijakan. Selain itu, seorang evaluator juga dapat menjelaskan kemampuan kebijakan dalam memperbaiki masalah-masalah sosial serta konsekuensi-

konsekuensi kebijakan dalam bentuk *policy feedback*, termasuk di dalamnya adalah reaksi atas tindakan-tindakan pemerintah atau pernyataan dalam sistem pembuatan kebijakan atau dalam beberapa pembuat keputusan (Winarno, 2012, h.235).

2.2.2 Kebijakan Fiskal

Kebijakan fiskal merupakan kebijakan yang mengatur penerimaan dan pengeluaran negara. Mansury (1999, h.1) mendefinisikan kebijakan fiskal dalam arti luas sebagai kebijakan untuk mempengaruhi produksi masyarakat, kesempatan kerja dan inflasi dengan menggunakan instrumen pemungutan pajak dan pengeluaran belanja negara. Di lain pihak, Rahayu (2010, h.1) mendefinisikan kebijakan fiskal sebagai kebijakan ekonomi dalam rangka mengarahkan kondisi perekonomian untuk menjadi lebih baik dengan jalan mengubah penerimaan dan pengeluaran pemerintah.

Kebijakan fiskal memiliki dua instrumen pokok, yaitu perpajakan (*tax policy*) dan belanja/ pengeluaran negara (*expenditure policy*). Dengan dua komponen tersebut, kebijakan fiskal diharapkan mampu menjawab bagaimana pengaruh penerimaan dan pengeluaran negara terhadap kondisi perekonomian, tingkat pengangguran dan inflasi. Rahayu (2010, h. 6-7) membedakan kebijakan fiskal dalam dua bentuk, yaitu:

1. Kebijakan fiskal ekspansif (*expansionary fiscal policy*), yaitu kebijakan fiskal yang menaikkan belanja negara dan menurunkan tingkat pajak netto. Jenis kebijakan ini untuk meningkatkan daya beli masyarakat.
2. Kebijakan fiskal kontraktif, yaitu kebijakan fiskal dengan menurunkan belanja negara dan menaikkan tingkat pajak. Kebijakan ini bertujuan untuk menurunkan daya beli masyarakat dan mengatasi inflasi.

Pada dasarnya, tujuan kebijakan fiskal secara umum adalah memelihara stabilitas ekonomi sehingga pendapatan nasional secara nyata terus meningkat sesuai dengan penggunaan sumber daya (faktor-faktor produksi) dan efektivitas kegiatan masyarakat dengan tidak mengabaikan redistribusi pendapatan/ kekayaan dan upaya kesempatan kerja. Sementara itu, John F Due sebagaimana dikutip Rahayu (2010, h.3) merumuskan tujuan kebijakan fiskal dalam versi lain, yaitu:

- a) Meningkatkan produksi nasional (PDB) dan pertumbuhan ekonomi atau memperbaiki keadaan ekonomi.
- b) Memperluas lapangan kerja dan mengurangi pengangguran atau mengusahakan kesempatan kerja.
- c) Menstabilkan harga-harga barang secara umum, khususnya mengatasi inflasi.

2.2.3 Kebijakan Pajak

2.2.3.1 Pengertian Kebijakan Pajak

Mansury (1999, h.1) menjelaskan kebijakan pajak sebagai kebijakan fiskal dalam arti sempit, yaitu kebijakan yang berhubungan dengan penentuan siapa-siapa yang akan dikenakan pajak, apa yang akan dijadikan sebagai dasar pengenaan pajak, bagaimana menghitung besarnya pajak yang harus dibayar dan bagaimana tata cara pembayaran pajak yang terutang. Di lain pihak, Marsuni (2006, h.38) merumuskan kebijakan perpajakan sebagai:

- a) Suatu pilihan atau keputusan yang diambil oleh pemerintah dalam rangka menunjang penerimaan negara dan menciptakan kondisi ekonomi yang kondusif.
- b) Suatu tindakan pemerintahan dalam rangka memungut pajak guna memenuhi kebutuhan dana untuk keperluan negara.
- c) Suatu keputusan yang diambil pemerintah dalam rangka meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak untuk digunakan menyelesaikan kebutuhan dana bagi negara.

Keefektifan kebijakan pajak tergantung pada kata-kata yang penuh arti, dapat dimengerti, masuk akal dan tersusun dengan baik. Menurut Thuronyi (1996, h.72), suatu kebijakan pajak yang baik apabila memenuhi 4 kriteria sebagai berikut:

- 1) *Understand ability* : refers to making the law easier to read and follow
- 2) *Organizations* : refers to both the internal organization of the law and its coordination with other tax law.
- 3) *Effectiveness* : relates to the laws ability to enable the desired policy to be implemented.
- 4) *Integrated* : refers to the consistency of the law with the legal system and drafting style of the country.

Sistem perpajakan merupakan salah satu instrumen penting yang dapat dipakai dalam mencapai sasaran kebijakan pembangunan. Sistem perpajakan terdiri dari tiga unsur pokok, yaitu *tax administration*, *tax policy* dan *tax law*. Dalam pembuatan kebijakan pajak, pemerintah harus mempertimbangkan dengan baik efek apa yang akan ditimbulkan oleh kebijakan tersebut. Hal ini karena membahas kebijakan pajak berarti membahas pula mengenai keadilan bagi seluruh sektor pembangunan, seperti yang dinyatakan oleh Devereux (1996, h.3) dalam *The Economic of Tax Policy*:

Tax policy is not just about encouraging good things and discouraging bad things. Nor it is just about rising the required revenue with the minimum amount of distortion to economic activity and with the minimum cost of collection. It is also about fairness. Designing a tax system which is fair requires looking at all taxes, not just one. Fairness also requires us to look at what government do with the tax revenue.

Tujuan kebijakan perpajakan pada dasarnya sama dengan kebijakan publik pada umumnya, yaitu peningkatan kesejahteraan dan kemakmuran, distribusi penghasilan yang adil dan stabilitas. Selain ketiga tujuan tersebut, kebijakan perpajakan juga bertujuan untuk mencapai sasaran yang seimbang sehingga sistem perpajakan yang diciptakan tidak meninggalkan asas keadilan dan juga tidak bersifat distortif. Rahardjo menyebutkan bahwa pajak dapat dijadikan alat efektif untuk mempengaruhi kegiatan ekonomi atas dasar pedoman “kurangi pajak agar bisa meningkatkan kegiatan ekonomi masyarakat.” Apabila pajak dinaikkan maka hal tersebut harus “dibayar” dengan mengendurnya kegiatan ekonomi (Rahardjo, 1988, h.54).

2.2.3.2 Fungsi Pajak

Pajak memiliki peranan yang sangat penting dalam pelaksanaan fungsi pemerintah, baik fungsi alokasi, distribusi, stabilisasi dan regulasi maupun kombinasi antara fungsi-fungsi tersebut. Pada dasarnya, fungsi pajak dapat dibedakan menjadi dua, yaitu fungsi *budgetair* dan fungsi *regulerend* (Nurmantu, 2005, h.30)

1. Fungsi *budgetair*, yakni pajak digunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku. Yang dimaksud dengan memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku adalah:

- Jangan sampai ada wajib pajak/ subyek pajak yang tidak memenuhi sepenuhnya kewajiban perpajakannya.
 - Jangan sampai ada objek pajak yang tidak dilaporkan oleh wajib pajak kepada fiskus.
 - Jangan sampai ada objek pajak yang terlepas dari pengamatan atau penghitungan fiskus.
2. Fungsi *regulerend*, yaitu suatu fungsi dimana pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. Untuk mencapai tujuan tersebut, pajak dipakai sebagai alat kebijaksanaan, misalnya pengenaan *excise* (cukai) terhadap barang dan jasa tertentu yang mempunyai eksternalitas negatif dengan tujuan mengurangi atau membatasi produksi dan konsumsi barang dan jasa tersebut. Dalam upaya mencapai tujuan-tujuan tertentu yang ditetapkan pemerintah, kebijakan pajak tidak lepas dari kerangka teori fungsi-fungsi ekonomi yang harus dilaksanakan oleh negara (*economic government*).

Dalam membahas fungsi pajak, Neumark sebagaimana dikutip Nurmantu (2005, h.54) mengemukakan fungsi pajak dalam rumusan lain, yaitu:

1. *Fiscal or budgetary function*, yaitu sektor pajak untuk menutup pengeluaran-pengeluaran pemerintah sedemikian rupa, yakni pos-pos pengeluaran yang tidak dibiayai dengan pos-pos tertentu, seperti laba perusahaan pemerintah, pencetakan uang baru dan obligasi.
2. *Economic function*, artinya bahwa manfaat dan eksistensi pajak adalah untuk menggalakkan tujuan-tujuan umum pemerintah, seperti mencegah pengangguran, kestabilan moneter, dan pertumbuhan ekonomi.
3. *Social function*, pajak berperan sebagai alat pemerataan, yakni untuk memperkecil perbedaan pendapatan dan kekayaan yang tidak merata diantara penduduk suatu negara.

2.2.4 Konsep Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

2.2.4.1 Pengertian Nilai Tambah (*Value Added*)

Pajak pertambahan nilai (PPN) bukanlah bentuk perpajakan baru namun pada dasarnya merupakan pajak penjualan yang dibebankan dalam bentuk yang berbeda. PPN merupakan pajak atas konsumsi (*consumption tax*) yang dikenakan terhadap setiap tingkat penyerahan BKP atau JKP (*multistage levies*). PPN dapat

dipungut beberapa kali pada berbagai mata rantai jalur produksi dan distribusi namun hanya pada pertambahan nilai yang timbul pada setiap jalur yang dilalui barang dan jasa dan dengan menggunakan sistem *credit method* dengan faktur pajak. Hal inilah yang mengakibatkan PPN memiliki sifat nonkumulatif yang berarti bahwa meskipun dikenakan pada setiap rantai jalur produksi dan distribusi, tetapi PPN tidak menimbulkan pengenaan pajak berganda.

Secara sederhana nilai tambah dapat dirumuskan sebagai nilai penjualan (*output*) dikurangi dengan nilai pembelian (*input*). Selisih ini merupakan semua biaya yang dikeluarkan dalam memproduksi suatu barang atau menjual kembali barang tersebut. Nilai tambah timbul karena dipakainya faktor produksi di setiap jalur peredaran dalam menyiapkan, menghasilkan, menyalurkan dan memperdagangkan barang atau pemberian pelayanan jasa kepada para konsumen, termasuk semua biaya untuk mendapatkan dan mempertahankan laba termasuk bunga modal, sewa, penyusutan, dan upah kerja.

Sasaran yang dikenakan PPN adalah hanya pada pertambahan nilai yang merupakan biaya yang dikeluarkan untuk faktor produksi murni bahan baku/ bahan pembantu diterima, proses produksi sampai hasil siap dijual. Pertambahan nilai timbul karena dipakainya biaya-biaya faktor produksi dan distribusi. Biaya-biaya tersebut akan tercermin dalam harga barang yang akan dijual. Pengertian nilai tambah (*value added*) menurut Tait (1988, h.4) adalah

Value added is the value that a producer (whether a manufacture, disribute, advertising agent, hairdresser, farmer, race horse trainer, or circus owner) adds to his raw materials or purchases (other than labor) before selling the new or 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 or service is sold, some profit is left. So value added can be looked at from the aditive side (wages plus profits) or from the substractive side (output minus input).

Pengertian pertambahan nilai dapat dilihat dari dua alternatif, yaitu dari sisi pertambahan nilai (upah dan keuntungan) serta dari selisih *output* dikurangi *input* (Rosdiana, Irianto, Putranti, 2011, h.68).

1. *First, value added is equivalent to the sun of wages to labor and profits to owners of the production factors including land and capital.*

2. *Second, value added is simply measured as the difference between the value of output and the cost of inputs.*

Secara singkat, definisi pertambahan nilai dapat digambarkan sebagai berikut:

$$\text{value added} = \text{wages} + \text{profit} = \text{output} - \text{input}$$

2.2.4.2 Prinsip Pengenaan PPN

Sebagai konsekuensi dari legal karakter yang dimiliki, PPN mampu merealisasi dirinya netral dalam dunia perdagangan baik domestik maupun internasional. Asas *neutrality* mengatakan bahwa pajak harus bebas dari distorsi, baik distorsi terhadap konsumsi maupun terhadap produksi serta faktor-faktor ekonomi lainnya (Rosdiana, 2010, h.117). Artinya pajak seharusnya tidak mempengaruhi pilihan masyarakat untuk melakukan konsumsi dan juga tidak mempengaruhi pilihan produsen untuk menghasilkan barang dan jasa serta tidak mengurangi semangat orang untuk bekerja.

Pengenaan PPN tidak boleh menimbulkan distorsi di bidang perekonomian, khususnya dalam dunia usaha/ perdagangan. PPN bersifat netral dalam perdagangan dalam negeri artinya memberikan perlakuan pengenaan PPN yang sama atas BKP/ JKP sejenis yang dikonsumsi di dalam negeri. PPN harus bersikap netral dalam perdagangan luar negeri artinya setiap BKP atau JKP yang dijual atau dikonsumsi di luar Indonesia harus bebas atau tidak ada unsur PPN yang melekat dalam BKP atau JKP tersebut sehingga mampu bersaing dalam perdagangan internasional. Agar pajak masukan yang dibayar di dalam negeri oleh PKP eksportir dapat dikreditkan sehingga tidak perlu dibebankan sebagai biaya maka atas ekspor BKP dikenakan PPN dengan tarif 0%. Dengan demikian, komoditi ekspor Indonesia tidak dipengaruhi oleh PPN dalam negeri.

Sebagai jenis pajak konsumsi dalam negeri, terdapat dua prinsip pengenaan PPN (Sukardji, 2005, h.24-25), yaitu

1. Prinsip asal (*origin principle*), yaitu PPN dikenakan di negara tempat barang atau jasa dihasilkan atau ditransaksikan itu berasal. Akibatnya, tempat tujuan barang atau jasa yang dijual itu dipakai atau dikonsumsi tidak dikenakan PPN.

2. Prinsip tujuan (*destination principle*), yaitu PPN dikenakan di negara tempat barang atau jasa dihasilkan yang ditransaksikan itu dimanfaatkan atau digunakan atau dikonsumsi sehingga di negara tempat asal barang atau jasa tidak dikenakan PPN. *Destination principle* diterapkan apabila dikehendaki adanya sifat netral PPN di bidang perdagangan internasional. Dalam prinsip ini, komoditas impor akan menanggung beban pajak yang sama dengan barang produksi dalam negeri.

2.2.4.3 Legal Character PPN

Legal character merupakan ciri-ciri atau *nature* dari suatu jenis pajak. Pemahaman tentang *feature* atau *nature* dari suatu jenis pajak akan menentukan atau memberikan konsekuensi bagaimana sebaiknya pajak tersebut harus dipungut (Rosdiana, 2010, h.143). *Legal character* PPN dapat dideskripsikan sebagai pajak tidak langsung atas konsumsi yang bersifat umum (*general indirect tax on consumption*).

1. *General Tax*

PPN merupakan pajak atas konsumsi yang bersifat umum. Pengertian bersifat umum (*general*) adalah bahwa PPN dikenakan terhadap semua atau sejumlah besar barang (dan termasuk jasa). Hal inilah yang membedakan PPN dengan jenis pajak lainnya, yaitu *excise* yang hanya dikenakan pada barang-barang tertentu (*specific*). Pernyataan ini ditegaskan pula oleh Terr(1988, h.8) "*a sales tax is a general tax on consumption.*" Pajak penjualan merupakan pajak atas konsumsi yang bersifat umum.

PPN dikenakan pada semua barang dan jasa yang merupakan pengeluaran privat (*private expenditure*) masyarakat. Sebagai konsekuensinya adalah dalam PPN tidak boleh terdapat diskriminasi. Konsumsi PPN tidak membedakan antara pengeluaran untuk konsumsi barang dan konsumsi jasa karena keduanya merupakan pengeluaran untuk tujuan konsumsi. Objek PPN tidak hanya barang saja atau jasa saja, tetapi keduanya karena pengeluaran bisa dalam bentuk barang maupun jasa.

2. *Indirect*

Perbedaan pengertian pajak langsung dan pajak tidak langsung terletak pada penggeseran beban pajak. Dalam pajak tidak langsung, beban pajak dapat

dilimpahkan (*the tax burden can be shifted*) baik seluruhnya maupun sebagian kepada pihak lain. Ciri-ciri dari pajak tidak langsung diantaranya adalah

- 1) Tidak memperhatikan keadaan wajib pajak, seperti jumlah penghasilan namun hanya akan dipungut pajak kalau suatu ketika terdapat suatu peristiwa atau perbuatan, seperti penyerahan barang.
- 2) Suatu pajak dimana wajib pajak dapat melimpahkan beban pajaknya, baik seluruhnya atau sebagian kepada orang atau pihak lain. Beban pajak yang dialihkan dapat berupa *forward shifting* atau *backward shifting*. Beban pajak bisa dipikul sebagian oleh penjual dengan cara mengurangi keuntungan dan atau melakukan efisiensi serta dapat pula dilimpahkan ke depan kepada konsumen (jika *forward shifting*) tergantung pada elastisitas harga permintaan dan penawaran dari suatu barang.
- 3) Dalam administrasi pelaksanaannya, jenis pajak tidak langsung dapat terutang setiap saat, baik pada saat impor atau ekspor barang, saat membayar secara langsung barang yang dibeli, atau pada saat terjadi transaksi.

3. *On Consumption*

Pengertian konsumsi lebih ditujukan sebagai pengeluaran (*expenditure*) oleh konsumen untuk mengonsumsi barang. Pajak akan dipungut segera setelah orang mengeluarkan uangnya dan hanya memungut bagian belanja yang dikeluarkan untuk konsumsi. Semua konsumsi dihubungkan dengan peristiwa atau perbuatan yang dapat berupa penjualan, pembelian, dan peredaran. Peristiwa ini mungkin tidak satu kali, tetapi merupakan peristiwa yang lebih dari satu kali. Jadi, pengertian konsumsi bukan sekedar mengonsumsi suatu barang yang habis dipakai, seperti makanan, namun lebih kepada pengertian pengeluaran untuk membelanjakan uang untuk barang termasuk barang yang akan diolah lebih lanjut. Dengan legal karakter *on consumption*, PPN mampu merealisasi dirinya netral dalam dunia perdagangan baik domestik maupun internasional. Hal ini karena PPN memberikan perlakuan yang sama terhadap konsumsi barang dan jasa, yaitu kedua-duanya dikenakan PPN. Jadi, meskipun nilai tambah jasa sebenarnya sulit untuk diukur atau dihitung, PPN tetap dikenakan atas konsumsi jasa.

Hill dalam Kay dan Davis (1990, h.71) merekomendasikan cara untuk membedakan jasa dengan barang, yaitu

A good may be defined as a physical object which is appropriable and therefore, transferable between economics units....A service may be defined as a change in the conditions of a person, or of a good belonging to some economic unit brought about as a result of the activity of some other economic unit.

Sebagai pengganti pajak penjualan, PPN memiliki sejumlah kelebihan, diantaranya (Rosdiana, Irianto, Putranti, 2011, h.69-72):

1. Keuntungan fiskal (*Fiscal Advantages*)

Terdapat beberapa keuntungan yang diperoleh oleh pemerintah apabila menerapkan PPN, diantaranya:

- a) Karena cakupannya yang luas meliputi seluruh jalur produksi dan distribusi maka potensi pemajakannya juga besar,
- b) Karena sangat mudah untuk menimbulkan *value added* di setiap jalur produksi dan distribusi maka potensi pemajakannya semakin besar,
- c) Dengan menggunakan sistem *invoice* (faktur pajak) lebih mudah untuk mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak serta mendeteksi adanya penyalahgunaan hak pengkreditan pajak masukan.

2. Keuntungan psikologi (*Psycholigal advantages*)

Keuntungan psikologis dari pengenaan PPN adalah seringkali pembayar pajak tidak menyadari telah membayar pajak karena pada umumnya pajak sudah dimasukkan ke dalam harga jual/ harga yang dibayar konsumen.

3. Keuntungan ekonomi

Secara ekonomi bahwa PPN dapat digunakan sebagai instrumen kebijakan fiskal untuk mempengaruhi produksi dan konsumsi. Pemerintah dapat menurunkan tarif PPN sehingga harga jual barang menjadi murah sehingga permintaan naik dan perusahaan akan meningkatkan produksinya sebagai respon atas naiknya permintaan.

2.2.4.4 Metode Penghitungan PPN

Dalam sistem pemungutan PPN terdapat dua metode penghitungan pajak, yaitu:

a) *Metode Penambahan (Additive method/ Addition Method)*

Pada metode ini, pajak dihitung dengan menjumlahkan semua elemen yang merupakan pertambahan nilai atas upah, sewa, royalti, bunga, laba, dan yang

sejenisnya. Pajak yang terutang sama dengan tarif dikalikan pertambahan nilai, yaitu jumlah *wages* dan *profit*. Dalam praktiknya, *the addition method* sulit diterapkan karena pengenaan PPN dianggap akan merupakan tambahan beban pajak setelah *corporate and personal income taxes*.

b) Metode Pengurangan (*Substraction method*)

1. *The Direct Substraction Method*

Pajak terutang pada setiap tingkat sama dengan tarif dikali dengan dasar pengenaan pajak atau pertambahan nilai yang diukur dari selisih antara nilai penjualan dan nilai pembelian (*difference between the values of outputs and inputs*). Dengan demikian, dalam metode pengurangan langsung (*direct subtraction method*), pajak dihitung dengan jalan mengurangi harga penjualan dengan harga pembelian kemudian dikalikan dengan tarif. Jadi, yang dikurangkan di sini adalah harganya.

Contoh:

Harga pada waktu penjualan	1000
Harga pada waktu pembelian	800
Selisih	200
Asumsi tarif PPN	10%
PPN (10% x 200)	20

2. *The Indirect Substraction Method (Invoice based credit/ credit method)*

Pada metode ini, pengusaha pada setiap tingkat produksi sampai dengan distribusi mengenakan PPN atas penjualannya kepada konsumen (*the VAT on its output*), mengkreditkan PPN yang telah dibayar pada waktu pembelian (*the VAT on its input*), dan membayar pajak ke kas negara. Pajak yang terutang adalah selisih antara (tarif x nilai penjualan) dan (tarif x nilai pembelian). Dengan kata lain, pajak yang terutang merupakan selisih antara pajak yang dipungut pada waktu penyerahan barang (jasa) dengan pajak yang dibayar pada waktu pembelian/ perolehan barang (jasa). Jadi, yang dikurangkan di sini adalah pajaknya karena adanya sistem kredit pajak. Menurut Terra sebagaimana dikutip oleh Rosdiana dkk, terdapat tiga kelebihan utama dari *tax credit*, yaitu

- Metode ini hampir secara universal digunakan di banyak negara

- Metode penghitungan VAT selain metode *tax credit* pada umumnya lebih memerlukan laporan tahunan daripada laporan bulanan atau kwartalan (triwulan). Hal ini sangat membantu pemerintah karena lebih selaras dengan asas *revenue productivity*.
- Metode *tax credit* memberikan kontribusi yang penting bukan saja bagi penegakkan hukum PPN itu sendiri, tetapi juga bagi kepentingan pemeriksaan pajak penghasilan (PPH).

2.2.5 Konsep *Taxable Supply*

Penerapan *multistages* pada PPN membawa konsekuensi pada pentingnya perumusan pengertian *taxable supplies* atau *transaction* atau *transfer* (Rosdiana, Tarigan, 2005, h.232-233). *Taxable supply* adalah transaksi yang dikenakan PPN. Sebelum memungut PPN, penting untuk menentukan apa saja yang termasuk ke dalam penyerahan barang dan/ atau jasa yang tergolong sebagai objek yang dikenakan PPN. Thuronyi (1996, h.32-33) mendefinisikan *taxable supply* sebagai berikut:

“A taxable supply is a supply or transaction on which VAT is imposed. When a taxable supply is made, the person making the supply, if a taxable person must impose and collect VAT and account for it to the tax authorities.”

Sementara itu, di Indonesia sendiri, istilah yang digunakan untuk *taxable supplies* adalah penyerahan BKP yang terutang PPN.

Sebagaimana penjelasan sebelumnya bahwa yang menjadi sasaran dalam pengenaan PPN adalah nilai tambah. Selain nilai tambah, peristiwa penyerahan juga menjadi hal penting dalam mengenakan PPN. Sekalipun suatu barang mempunyai nilai tambah, tetapi tidak ada peristiwa penyerahan barang/ jasa maka PPN tidak bisa diterapkan. Hal tersebut sesuai dengan pernyataan Terra (2008, h.32) sebagai berikut *“the chargeable event shall occur and VAT shall become chargeable when the goods or the services are supplied.”* Oleh karena itulah maka penyerahan menjadi bagian terpenting dalam pengenaan PPN.

Dalam praktiknya, definisi penyerahan barang dan jasa dapat menimbulkan *dispute* diantara wajib pajak dengan fiskus, apakah termasuk penyerahan kena pajak (*taxable supplies*) atau hanya penyerahan barang dan jasa biasa. Oleh karena itu, Tait (1988, h.368-369) menggunakan *business test* untuk

menguji apakah suatu aktivitas merupakan aktivitas yang kena pajak atau tidak yang meliputi:

a) *Continuity*

Penyerahan harus dilakukan secara teratur dan sebagai bagian dari aktivitas yang berkesinambungan. Apabila suatu penyerahan hanya dilakukan sesekali saja maka atas penyerahan tersebut tidak terutang PPN.

b) *Value*

Penyerahan tersebut memiliki nilai yang cukup signifikan bahkan untuk transaksi-transaksi kecil yang berulang kali tidak dihitung.

c) *Profit (in the accounting sense)*

Laba tidak menjadi perhatian, yang terpenting adalah apabila kegiatan tersebut sudah dapat menciptakan nilai tambah yang substansial dan sudah bisa membayar upah dalam jumlah yang besar maka usaha tersebut sudah seharusnya diwajibkan untuk membayar PPN. Untuk kasus ini dapat diberikan contoh perusahaan yang dimiliki pemerintah.

d) *Active control*

Pengawasan berada di bawah kendali pengusaha yang bersangkutan. Pengusaha tersebut harus secara aktif terlibat dalam fungsi pengawasan dan manajemen terhadap asset yang dimilikinya.

e) *Intra versus intertrade*

Penyerahan harus dilakukan kepada pihak di luar organisasi perusahaan dan bukan antara pihak di dalam organisasi perusahaan tersebut.

f) *Appearance of business*

Kegiatan usaha suatu perusahaan harus memiliki ciri-ciri umum kegiatan komersial yaitu dengan menggunakan metode pembukuan atau metode lain yang dapat diterima.

Untuk menentukan *taxable supply*, penting untuk memahami makna dari *supply of goods* dan *supply of services*. Oleh karena itu, berikut akan diuraikan masing-masing dari konsep tersebut:

2.2.5.1 Supply of Goods

Williams mendefinisikan *supply of goods* sebagai “*supply of goods is a transfer of the right to dispose of tangible movable property or of immovable*

property other than land” (Thuronyi, 1996, h.185). Penyerahan barang adalah perpindahan hak kepemilikan atas harta bergerak berwujud atau harta tak bergerak selain tanah. *Supply of good* menurut Melville (2001, h.469) adalah “*supply of good is demended to occur when the ownership of goods passes from one person to another.*” Konsumsi terhadap suatu barang akan menjadi objek dan dikenakan PPN ketika hak kepemilikan atas suatu barang sepenuhnya berpindah dari penjual kepada pembeli. Schenk (2007, h.126) juga mendefinisikan *supply of goods* sebagai “*supply of goods is the transfer of the right to dispose of tangible property as owner.*”

Sementara itu, definisi penyerahan barang (*supply of good*) menurut Tait (1988, h.386-387) adalah:

- *Exclusive ownership is passed to another person*
- *The transfer takes place over the time under an agreement such as a lease or hire purchase.*”
- *Goods are produced from someone else’s materials*
- *A major interest in land is provided, that is, the use of land for a long period of time*
- *Goods are taken from a company for private use*
- *A business asset is transferred*

Berdasarkan berbagai pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa inti dari *supply of goods* adalah terjadinya perpindahan hak kepemilikan suatu barang. Suatu barang dianggap berpindah kepemilikannya apabila barang tersebut berpindah dari satu pihak kepada pihak lainnya, dimana kedua pihak tersebut merupakan pihak yang terpisah.

2.2.5.2 Supply of Services

PPN tidak hanya dikenakan atas barang semata, tetapi juga dikenakan atas jasa. Atas dasar tersebut, konsep *taxable supply* tidak hanya mencakup penyerahan barang yang dapat berupa barang berwujud dan barang tidak berwujud serta barang bergerak dan barang tidak bergerak, tetapi juga termasuk di dalamnya adalah penyerahan jasa. Oleh karena itu, berbagai penyerahan baik BKP maupun JKP yang ditetapkan sebagai *taxable supply* akan terkena PPN.

Definisi *supply of services* sebagaimana dikemukakan oleh Willams adalah sebagai berikut:

“A supply of services is often defined as any supply within the scope of VAT that is not a supply of goods or a supply of land. This definition, when

Universitas Indonesia

read with the definition of supply of goods means that any supply is within the scope of the change of VAT.” (Thuronyi, 1996, h.188)

Sementara itu, Terra (2008, h.15) menyatakan definisi penyerahan jasa (*supply of services*) sebagai berikut:

“a supply of services may consist, inter alia, in the following transactions:

- a) the assignment of intangible property, whether or not the subject of a document establishing title,*
- b) the obligation to refrain from an act, or to tolerate an act or situation,*
- c) the performance of services in pursuance of an order made by or in the name of a public authority or in pursuance of the law.”*

Pengidentifikasi jasa biasanya dilakukan dengan melihat hal yang tersisa (*residual*), tidak dengan *individual itemization*. Dengan demikian, setiap penyerahan atau aturan yang mengatakan hal tersebut adalah bukan penyerahan atas barang maka secara otomatis penyerahan tersebut adalah penyerahan atas jasa. Hal ini sebagaimana definisi *supply of services* yang dirumuskan oleh Tait (1988, h.386-387), yaitu:

“Services are intrinsically less easy to identify than goods. They are best defined as a residual rather than through individual itemization. In this way, any transfer or provision for a consideration that is not the supply of a good is automatically the supply of a service.”

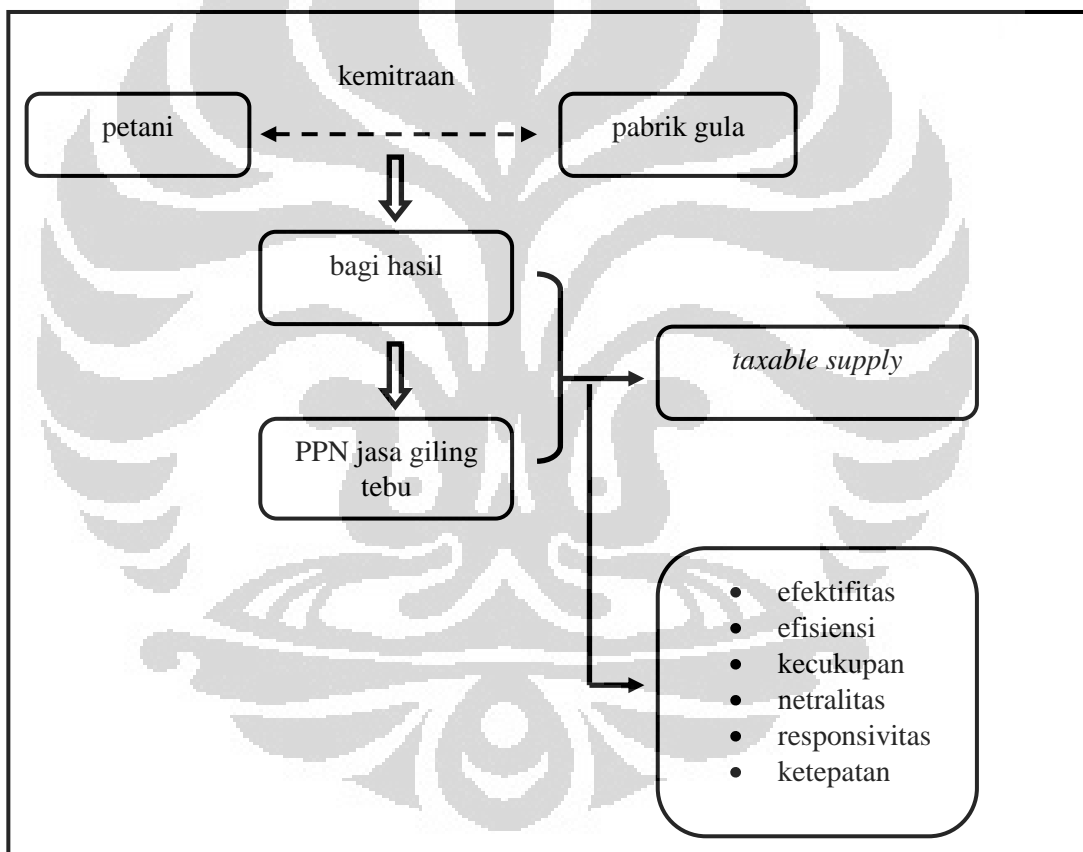
2.3 Kerangka Pemikiran

Setiap bidang usaha memiliki aktivitas bisnis dengan karakteristik yang berbeda, demikian halnya dengan industri gula. Salah satu proses bisnis yang berkembang dalam industri gula adalah kerja sama kemitraan. Kerja sama kemitraan ini dibentuk antara petani dan pabrik gula dengan sistem pembagian hasil. Kerja sama kemitraan merupakan jenis kerja sama yang paling banyak dilakukan oleh pabrik gula di Indonesia. Hal ini karena mengingat keterbatasan lahan yang dimiliki pabrik gula dan keterbatasan modal dari para petani.

Pemerintah melihat perkembangan sistem kerja sama kemitraan dengan pola bagi hasil yang semakin banyak sebagai salah satu potensi bagi penerimaan negara, khususnya dari sektor PPN. Oleh karena itu, pemerintah menetapkan kebijakan PPN atas jasa giling tebu atas bagi hasil yang diterima oleh pabrik gula. Sistem kemitraan dengan pola bagi hasil tidak hanya berasal dari satu bentuk kemitraan semata, tetapi dapat berasal dari berbagai bentuk kemitraan dengan

karakteristik bisnis yang berbeda. Sementara itu, penetapan PPN atas suatu jasa harus memenuhi beberapa syarat, salah satunya bahwa penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean oleh pengusaha.

Evaluasi kebijakan dalam penelitian ini lebih difokuskan pada evaluasi enam kriteria sebagaimana dikemukakan oleh Dunn, yaitu efektifitas, efisiensi, kecukupan, netralitas, responsivitas dan ketepatan. Evaluasi kebijakan PPN jasa giling tebu dilakukan untuk melihat bagaimana penerapan efektifitas, efisiensi, kecukupan, netralitas, responsivitas dan ketepatan dalam kebijakan PPN atas jasa giling tebu yang selama ini diberlakukan. Berdasarkan uraian di atas, maka kerangka pemikiran peneliti adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Peneliti

Sumber: telah diolah kembali oleh peneliti

BAB 3

METODE PENELITIAN

Metode penelitian merupakan salah satu bagian terpenting dalam melakukan penelitian. Penentuan metode penelitian berhubungan erat dengan prosedur, alat serta desain penelitian yang digunakan. Pada hakikatnya, keberadaan metode penelitian memberikan pedoman tentang cara seorang ilmuwan mempelajari, menganalisis dan memahami lingkungan-lingkungan yang dihadapinya. Pemilihan metode penelitian yang tepat akan berpengaruh terhadap keabsahan atas kesimpulan dari suatu penelitian. Oleh karena itu, penting bagi peneliti untuk menentukan dengan pasti bagaimana suatu penelitian akan dilakukan, salah satunya tercermin dalam ketepatan dalam pemilihan metode penelitian. Metode penelitian adalah cara sistematis yang digunakan peneliti dalam pengumpulan data yang diperlukan dalam proses identifikasi dan penjelasan fenomena sosial yang tengah diteliti (Soemantri, 2005, h.1). Penetapan metode penelitian mencakup beberapa unsur sebagai berikut:

3.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian merupakan konsep dalam penelitian sosial yang membahas mengenai bagaimana cara peneliti melihat dan mempelajari suatu gejala atau realitas sosial yang didasari pada asumsi dasar dari ilmu sosial tersebut. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan pendekatan kualitatif. Pengertian pendekatan kualitatif sebagaimana dikemukakan oleh Creswell (1994, h.1-2) adalah

“an inquiry process of understanding a social or human problem, based on building a complex, holistic picture, formed with words, reporting detailed views of informants, and conducted in a natural setting.”

Pendekatan kualitatif bertujuan untuk memperoleh pengertian atau pemahaman yang holistik mengenai suatu gejala/ kenyataan/ tingkah laku sosial dan budaya. Hal ini selaras dengan apa yang dinyatakan oleh Creswell (1994, h.161) terkait dengan penelitian kualitatif, yaitu

“The intent of qualitative research is to understand a particular social situation, event, role, group, or interaction. It is largely an investigative process where the researcher gradually makes sense of social

phenomenon by contrasting, comparing, replicating, cataloguing, and classifying the object of study.”

Maksud dari penelitian kualitatif adalah untuk memahami situasi sosial tertentu, peristiwa, peran, kelompok atau interaksi. Lebih jauh lagi, penelitian kualitatif merupakan sebuah proses penelitian dimana peneliti secara bertahap memahami fenomena sosial dengan cara membedakan, membandingkan, meniru, mendaftarkan dan mengklasifikasikan objek penelitian.

Pemahaman fenomena dalam penelitian kualitatif tidak ditentukan terlebih dahulu, tetapi didapat setelah melakukan analisis terhadap kenyataan sosial yang menjadi fokus penelitian. Atas dasar analisis tersebut kemudian ditarik kesimpulan berupa pemahaman umum yang sifatnya abstrak tentang kenyataan-kenyataan (Basrowi, Sukidin, 2002, h.2). Dengan dasar tersebut di atas, penelitian menggunakan pendekatan kualitatif karena peneliti bertujuan untuk memperoleh pemahaman fenomena yang diteliti, yaitu mengenai kebijakan PPN jasa giling tebu dengan pola bagi hasil. Penelitian ini bersifat non linier (*cylical*) yaitu peneliti dapat meninjau kembali pertanyaan pokok penelitian sehingga tercapai hasil optimal.

3.2 Jenis Penelitian

Sebelum mengadakan penelitian, peneliti wajib menentukan jenis penelitian terlebih dahulu karena pemilihan jenis penelitian tersebut akan menentukan hasil yang diperoleh. Jenis penelitian dapat diklasifikasikan berdasarkan tujuan penelitian, manfaat penelitian, dimensi waktu dan teknik pengumpulan data.

3.2.1 Berdasarkan Tujuan Penelitian

Berdasarkan tujuannya, penelitian ini dapat dikategorikan sebagai penelitian deskripsi yaitu penelitian yang bertujuan menggambarkan fenomena sosial yang terjadi. Penelitian deskripsi menyajikan gambaran secara lengkap mengenai setting sosial dan hubungan yang terdapat dalam penelitian. Menurut Whitney dalam Soejono dan Abdurahman (2005, h.21), penelitian deskriptif adalah penelitian yang mencari fakta dengan interpretasi yang tepat (Soejono, Dengan kata lain, penelitian deskriptif tidak terbatas hanya sampai pada pengumpulan dan penyusunan data, tetapi meliputi analisis dan intepretasi tentang

arti data itu. Penelitian deskriptif mempelajari masalah-masalah dalam masyarakat serta tata cara yang berlaku dalam masyarakat serta situasi-situasi tertentu termasuk tentang hubungan, kegiatan-kegiatan, sikap-sikap, pandangan-pandangan serta proses-proses yang sedang berlangsung dan pengaruh-pengaruh dari suatu fenomena (Nazir, 1988, h.63-64). Dalam penelitian ini, peneliti menggambarkan secara detail tentang fenomena sosial, berupa evaluasi kebijakan PPN jasa giling tebu dengan pola bagi hasil yang selanjutnya dianalisis.

3.2.2 Berdasarkan Manfaat Penelitian

Penelitian ini termasuk dalam penelitian murni karena berorientasi pada akademis dan ilmu pengetahuan. Penelitian murni berusaha meningkatkan pengetahuan ilmiah atau menemukan bidang penelitian baru tanpa suatu tujuan praktis tertentu. Artinya, hasil penelitian itu tidak segera langsung digunakan untuk memecahkan masalah secara seketika, tetapi manfaat tersebut dapat dilihat dalam jangka waktu yang panjang. Penelitian murni tidak dibayang-bayangi oleh pertimbangan penggunaan dari penemuan tersebut untuk masyarakat. Perhatian utamanya adalah kesinambungan dan integritas dari ilmu dan filosofi. Penelitian murni bisa diarahkan ke mana saja tanpa memikirkan ada tidaknya hubungan dengan kejadian-kejadian yang diperlukan masyarakat.

3.2.3 Berdasarkan Dimensi Waktu

Jika ditinjau dari dimensi waktu, penelitian ini dikategorikan sebagai penelitian *cross sectional* karena penelitian dilakukan pada satu waktu tertentu. Neuman (2003, h.21) menjelaskan bahwa “*In cross sectional research, researchers observe at point in time. Cross sectional research is usually the simplest and least costly alternative.*” Penelitian hanya mengambil satu bagian dari gejala pada waktu tertentu, yaitu pada bulan April – Juni 2012 dan tidak akan dilakukan penelitian lain di waktu yang berbeda untuk dibandingkan. Pengertian satu waktu tertentu tidak bisa hanya dibatasi pada hitungan minggu, hitungan bulan, atau hitungan tahun saja. Tidak ada batasan yang baku untuk menunjukan satu waktu tertentu. Akan tetapi, yang digunakan adalah bahwa penelitian itu telah selesai, sekalipun peneliti mendatangi lokasi penelitian sebanyak dua kali maka tetap dikategorikan melakukan penelitian *cross sectional*.

3.2.4 Berdasarkan Teknik Pengumpulan Data

Berdasarkan teknik pengumpulan data, penelitian ini merupakan penelitian dengan teknik pengumpulan data secara kualitatif. Peneliti menggunakan wawancara mendalam (*depth interview*) dan studi kepustakaan sebagai instrumen pengumpulan data.

3.3 Metode dan Teknik Analisis Data

Analisis data merupakan bagian penting dalam metode ilmiah karena dengan analisis data, hasil penelitian dapat diberi arti dan makna yang berguna dalam memecahkan masalah penelitian. Penelitian ini menggunakan analisis data kualitatif. Dalam analisis data kualitatif, akan disusun prinsip-prinsip untuk memandu peneliti mengombinasikan upaya menangkap dinamika data di lapangan dan upaya untuk melakukan kajian teoritis tentang realitas yang ada. Dalam melakukan analisis data, Creswell (1994, h.153-154) menyebutkan bahwa terdapat beberapa hal yang perlu untuk diperhatikan, diantaranya

1. *Suggest in the plan that the data analysis will be conducted as an activity simultaneously with data collection, data interpretation, and narrative reporting writing.*
2. *Indicate how the process of qualitative analysis will be based on data “reduction” and “interpretation”*
3. *Mention a plan for representing the information in matrices.*
4. *Identify the coding procedure to be used to reduce the information to themes or categories.*

Untuk menjawab permasalahan dalam penelitian tentang evaluasi kebijakan PPN jasa giling tebu dengan pola bagi hasil ini, peneliti menggunakan wawancara mendalam dan studi kepustakaan sebagai instrumen pengumpulan data. Guna memperoleh data yang akurat maka proses analisis data mulai dilakukan secara bersamaan dengan proses pengumpulan data, proses interpretasi data dan juga penulisan *narrative reporting*. Sehubungan dengan hal tersebut, peneliti mereduksi dan menginterpretasi data serta mengatur data yang diperoleh melalui wawancara mendalam, catatan lapangan dan dokumen ke dalam beberapa pola, kategori dan tema. Pereduksian ini guna memudahkan proses pemahaman peneliti sehingga memudahkan dalam menjawab permasalahan dalam penelitian. Dengan demikian, peneliti tidak menggambarkan semua temuan yang diperoleh di

lapangan, tetapi hanya data yang berhubungan dengan masalah yang diangkat dalam penelitian ini.

3.3.1 Wawancara Mendalam (*Depth Interview*)

Wawancara adalah proses memperoleh keterangan untuk tujuan penelitian dengan cara tanya jawab serta bertatap muka antara si penanya atau pewawancara dengan si penjawab atau narasumber dengan menggunakan alat yang dinamakan *interview guide*. Wawancara yang dilakukan peneliti akan sangat menentukan kualitas data yang diperoleh. Kesalahan dalam melakukan wawancara akan berakibat fatal terhadap data yang dikumpulkan. Dalam proses wawancara, peneliti mengajukan pertanyaan yang bersifat terbuka guna mendapatkan informasi terkait permasalahan dalam penelitian. Untuk mendapatkan informasi lebih, peneliti mengungkapkan topik dengan cara menanyakan pertanyaan spesifik berdasarkan pedoman wawancara, mendorong narasumber untuk menerangkan secara rinci serta menggali penjelasan lanjut mengenai pernyataan narasumber.

3.3.2 Studi Kepustakaan (*Literary Research*)

Studi kepustakaan dilakukan untuk mendapatkan data sekunder. Pengumpulan data dengan studi kepustakaan ini dilakukan oleh peneliti melalui membaca dan mencatat serta mengolah literatur atau buku-buku terkait dengan penelitian. Selain dari buku, peneliti juga memperoleh data dari laporan penelitian, laporan tahunan, karangan ilmiah, jurnal, skripsi, peraturan-peraturan, ketetapan-ketetapan, putusan Pengadilan Pajak, putusan Mahkamah Agung dan sumber-sumber tertulis lainnya baik cetak maupun elektronik. Dokumen terkait yang digunakan sebagai studi kepustakaan dalam penelitian ini diantaranya adalah:

- 1) Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.13657/PP/M.I/16/2008 dan Nomor Put.0109/PP/A/M.III/16/2002;
- 2) Putusan Mahkamah Agung Nomor 89/B/PK/PJK/2006 tentang putusan permohonan Peninjauan Kembali DJP atas PT Perkebunan Nusantara IX (Persero);
- 3) Laporan Tahunan Asosiasi Gula Indonesia Tahun 2010;
- 4) Dokumen PPN jasa giling tebu PTPN X;

- 5) Perjanjian Kemitraan Antara PT XYZ dengan Kelompok Tani ABC Musim Tanam 2007/ 2008; dan
- 6) Data-data lain yang terkait dengan penelitian.

3.4 Informan

Dalam menentukan siapa yang akan menjadi informan, peneliti memperhatikan beberapa kriteria informan, diantaranya sebagai berikut (Creswell, 1994, h.394-395):

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

Dalam penelitian ini, peneliti melakukan wawancara mendalam dengan beberapa pihak yang terkait dengan topik penelitian. Untuk memudahkan serta memperoleh data yang akurat maka peneliti mengklasifikasikan narasumber menjadi beberapa kelompok, diantaranya:

1. Direktorat Jenderal Pajak

Direktorat Jenderal Pajak merupakan sebuah direktorat jenderal di bawah Kementerian Keuangan Indonesia yang mempunyai tugas merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang perpajakan. Peneliti melakukan wawancara dengan Bapak Yonathan Stephanus, staff Direktorat Peraturan Perpajakan 1 yaitu direktorat yang menangani masalah PPN. Wawancara dilakukan untuk mengetahui kebijakan terkait dengan pemungutan PPN jasa giling tebu dengan pola bagi hasil, target yang hendak dicapai oleh kebijakan tersebut.

2. Badan Kebijakan Fiskal

Badan Kebijakan Fiskal (BKF) mempunyai tugas melaksanakan analisis di bidang kebijakan fiskal dan kerja sama internasional sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Peneliti melakukan wawancara dengan Bapak Suwardi selaku Kepala Subbidang Evaluasi Kebijakan Pajak dan PNBP. Wawancara dilakukan untuk mengetahui ketentuan sistem bagi hasil ditinjau dari *taxable supply*.

3. Dewan Gula Indonesia (DGI)

Dewan Gula Indonesia mempunyai tugas memberikan saran dan/atau pertimbangan kepada presiden dalam merumuskan kebijakan di bidang pergulaan nasional ke arah pengembangan sistem dan usaha agrobisnis yang lebih efektif dan efisien. Peneliti melakukan wawancara dengan Ibu Masriani selaku Kepala Subbagian Program dan Evaluasi Dewan Gula Indonesia. Wawancara dilakukan untuk mengetahui kondisi industri gula, bentuk kerja sama petani tebu dan pabrik gula, sistem bagi hasil petani dan pabrik gula serta implikasi pengenaan PPN jasa giling tebu.

4. Asosiasi Gula Indonesia (AGI)

Asosiasi Gula Indonesia merupakan wadah perusahaan/ produsen gula, baik yang berbentuk BUMN maupun BUMS, yang berperan aktif dalam mencermati situasi pergulaan nasional maupun internasional, termasuk kebijakan pemerintah sebagai bahan referensi dalam menetapkan strategi pergulaan nasional. Peneliti melakukan wawancara dengan Bapak Ir. Colosewoko, M.Ec dan Bapak Naswir Kawi selaku Pelaksana Harian Sekretariat dan Saksi Ahli AGI. Wawancara dilakukan untuk mengetahui kondisi industri gula, bentuk kerja sama petani tebu dan pabrik gula, sistem bagi hasil petani dan pabrik gula serta implikasi pengenaan PPN jasa giling tebu.

5. Produsen Gula

Peneliti melakukan wawancara dengan Bapak Eko Purwanto selaku *tax manager* dan Bapak Rezka Tri Eko selaku staff Direktorat Produksi PT XYZ (Persero), yang merupakan salah satu BUMN gula. Wawancara dilakukan untuk mengetahui kondisi pabrik gula, bentuk-bentuk kerja sama dengan petani tebu, kerja sama kemitraan, sistem bagi hasil petani dan pabrik gula, serta implikasi pengenaan PPN jasa giling tebu terhadap aktivitas perusahaan.

6. Akademisi

Wawancara dilakukan dengan akademisi sebagai pihak yang *independen* atas permasalahan penelitian serta sebagai pihak yang menguasai konsep kebijakan PPN. Peneliti melakukan wawancara dengan Prof. Dr. Gunadi, M.Sc, Ak selaku dosen Ilmu Administrasi Fiskal, FISIP UI. Wawancara dilakukan untuk

mengetahui kesesuaian penetapan jasa giling tebu dengan pola bagi hasil sebagai JKP jika dilihat dari teori-teori perpajakan, khususnya PPN.

3.5 Site Penelitian

Lokasi yang merupakan site penelitian ini adalah lingkungan Kementerian Keuangan, dalam hal ini adalah Badan Kebijakan Fiskal dan Direktorat Peraturan Perpajakan 1 Direktorat Jenderal Pajak. Peneliti juga mengambil site penelitian di lingkungan pabrik gula, yaitu PT XYZ.

3.6 Proses Penelitian

Menurut Neuman, proses penelitian terdiri dari tujuh tahap, yaitu pemilihan topik, penentuan fokus permasalahan, penyusunan desain penelitian, pengumpulan data, analisis data, interpretasi data dan penginformasian kepada masyarakat melalui penulisan laporan penelitian (Creswell, 1994, h.12-13). Untuk lebih jelasnya, berikut akan diuraikan masing-masing tahap penelitian tersebut:

1. Pemilihan topik (*select topic*)

Topik menduduki posisi yang sangat penting dalam penelitian karena pemilihan topik akan menentukan arah penelitian. Dalam penelitian ini, peneliti memilih topik tentang kebijakan PPN atas jasa giling tebu dengan pola bagi hasil. Pemilihan topik ini dilakukan dengan pertimbangan latar belakang ilmu yang pernah dipelajari oleh peneliti serta fenomena pemungutan PPN jasa giling tebu yang menimbulkan berbagai bentuk penolakan oleh berbagai kalangan, baik petani tebu, pabrik gula maupun kalangan pemerintah.

2. Penentuan fokus permasalahan (*focus question*)

Setelah menentukan topik penelitian berupa PPN atas jasa giling tebu dengan pola bagi hasil, langkah selanjutnya adalah penentuan fokus permasalahan penelitian. Peneliti melihat bahwa munculnya fenomena penolakan PPN jasa giling tebu oleh berbagai pihak mengindikasikan perlunya suatu kajian untuk meninjau kembali penetapan jasa giling dalam sistem bagi hasil sebagai JKP. Atas dasar tersebut, maka peneliti menetapkan fokus permasalahan penelitian diantaranya bagaimana sistem bagi hasil ditinjau dari konsep *taxable supply* dan bagaimana penerapan efektifitas (*effectivity*), efisiensi (*efficiency*),

kecukupan (*adequacy*), netralitas (*neutrality*), responsivitas (*responsiveness*) dan ketepatan (*appropriateness*) dalam kebijakan PPN jasa giling tebu.

3. Penyusunan rencana penelitian (*research design*)

Langkah selanjutnya yang dilakukan oleh peneliti setelah menentukan pokok permasalahan adalah menyusun rencana penelitian. Peneliti menyusun rencana penelitian ini dengan menggunakan pendekatan kualitatif dan teknik pengumpulan data kualitatif berupa studi kepustakaan (*study literature*) dan wawancara mendalam (*depth interview*).

4. Pengumpulan data (*collect data*)

Rencana penelitian yang telah disetujui akan dilanjutkan dengan proses pengumpulan data. Proses pengumpulan data dilakukan dengan mengacu pada prosedur pengumpulan data yang telah dirumuskan dalam rencana penelitian. Peneliti melakukan proses pengumpulan data baik melalui studi kepustakaan maupun wawancara mendalam di lingkungan terkait, diantaranya lingkungan Kementerian Keuangan yang terdiri dari Badan Kebijakan Fiskal dan Direktorat Peraturan Perpajakan 1 Direktorat Jenderal Pajak, PT XYZ, Asosiasi Gula Indonesia dan Dewan Gula Indonesia.

5. Analisis data (*analyze data*)

Data dan informasi yang diperoleh dari proses pengumpulan data selanjutnya dianalisis dengan menggunakan prosedur yang telah disusun dalam rencana penelitian. Data tersebut dianalisis oleh peneliti dengan menggunakan analisis data kualitatif dengan mereduksi, menyederhanakan dan mengklasifikasikan data untuk memudahkan proses analisis data.

6. Interpretasi data (*interpret data*)

Hasil analisis data yang telah dilakukan kemudian diinterpretasikan sehingga data-data tersebut memberikan informasi yang bermanfaat bagi peneliti. Interpretasi data dilakukan untuk menjelaskan fenomena penelitian secara mendalam berdasarkan data dan informasi yang tersedia.

7. Penulisan laporan penelitian (*inform others*)

Hasil penelitian selanjutnya dituangkan dalam bentuk laporan penelitian. Tujuan dari penulisan laporan penelitian ini adalah untuk memasyarakatkan

hasil penelitian kepada masyarakat dan forum ilmiah serta agar hasil penelitian mendapatkan umpan balik (*feedback*) dari dunia ilmiah.

3.7 Batasan Penelitian

Mengingat luasnya cakupan penelitian, maka dalam penelitian ini, peneliti membatasi fokus penelitian pada:

1. Evaluasi kebijakan dilakukan hanya terbatas pada tipe kriteria evaluasi Dunn, yang meliputi efektifitas (*effectivity*), efisiensi (*efficiency*), kecukupan (*adequacy*), responsivitas (*responsiveness*), ketepatan (*appropriateness*) dan netralitas (*neutrality*)
2. Jasa giling yang dimaksud hanya terbatas pada jasa giling tebu dalam sistem kerja sama kemitraan dengan pola bagi hasil.

3.8 Keterbatasan Penelitian

Dalam melakukan penelitian, peneliti mengalami beberapa keterbatasan penelitian, diantaranya:

1. Dalam wawancara mendalam, peneliti mendapati informan yang masih menyamakan antara PPN jasa giling tebu dengan PPN gula sehingga peneliti sering berulang kali menegaskan dua hal tersebut merupakan objek yang memang berbeda..
2. Dalam melakukan wawancara mendalam, karena kesibukan informan, peneliti mengalami kesulitan untuk melakukan wawancara secara *face to face* sehingga terdapat sejumlah informasi digali dari narasumber melalui email.

BAB 4 GAMBARAN UMUM PABRIK GULA DI INDONESIA

Pada bab ini, peneliti menguraikan gambaran umum tentang pabrik gula di Indonesia. Penjelasan tersebut akan dibagi ke dalam beberapa subpokok bahasan, diantaranya persebaran pabrik gula di Indonesia, sistem perolehan bahan baku tebu pabrik gula dan pola kemitraan pabrik gula dan petani tebu. Selain itu, peneliti juga akan memberikan gambaran terkait dengan kebijakan PPN atas jasa giling tebu.

4.1 Persebaran Pabrik Gula di Indonesia

Pabrik gula memiliki peran yang penting dalam pemenuhan konsumsi gula dalam negeri. Keberadaan pabrik gula berpengaruh terhadap tingkat produksi gula secara nasional. Menurut wilayah persebarannya, pabrik gula di Indonesia dibedakan menjadi dua kelompok, yaitu pabrik gula di Jawa dan luar Jawa. Pabrik gula yang berlokasi di Jawa merupakan kelompok pabrik gula yang mayoritas tidak memiliki lahan. Sementara itu, untuk pabrik gula yang berada di luar Jawa secara umum merupakan kelompok pabrik gula yang memiliki lahan yang dapat dimanfaatkan untuk penanaman bahan baku tebu. Hal ini sebagaimana dikemukakan oleh pihak sekretariat Asosiasi Gula Indonesia:

...Pabrik gula itu ada dua, ada yang di Jawa dan luar Jawa. Nah, yang di Jawa itu, pabrik gula kebanyakan tidak punya lahan makanya kita sewa atau kerja sama dengan petani tebu (Wawancara dengan Colosewoko tanggal 12 April 2012).

Meskipun wilayah Jawa secara umum tidak memiliki lahan perkebunan tebu, bukan berarti jumlah pabrik gula yang ada di wilayah Jawa kecil. Dari total seluruh pabrik gula yang ada di Indonesia, hampir sekitar 50% lebih berlokasi di Jawa. Pernyataan ini sesuai dengan apa yang diungkapkan oleh Colosewoko, sebagai berikut:

...Pabrik gula itu seluruhnya ada 62, 51 milik negara dan 11 milik swasta. Nah, dari 51 milik negara tadi 44 ada di Jawa dan 7 di Luar Jawa, sedangkan 11 yang milik swasta itu 5 di Jawa dan 6 di luar Jawa (Wawancara dengan Colosewoko tanggal 12 April 2012).

Untuk lebih jelasnya, persebaran pabrik gula yang ada di seluruh wilayah Indonesia dapat dilihat pada gambar di bawah ini:



Gambar 4.3 Lokasi Persebaran Pabrik Gula di Pulau Kalimantan
Sumber: Asosiasi Gula Indonesia



Gambar 4.4 Lokasi Persebaran Pabrik Gula di Pulau Sulawesi
Sumber: Asosiasi Gula Indonesia

Secara umum, tingkat efisiensi pabrik gula (*overall recovery*, OR) yang ada di Indonesia masih relatif rendah, yaitu $\leq 80\%$, padahal standar internasional mensyaratkan pencapaian OR haruslah $\geq 85\%$. Rendahnya efisiensi pabrik gula ini terjadi karena umur pabrik yang sudah semakin tua bahkan banyak pabrik

Universitas Indonesia

yang telah berusia lebih dari 100 tahun. Hal ini tidak mengherankan mengingat banyak pabrik gula yang pembangunannya dilakukan pada masa Belanda. Selain masalah umur pabrik, keterbatasan dana untuk melakukan penggantian peralatan juga semakin menyebabkan menurunnya efisiensi pabrik gula.

4.2 Sistem Perolehan Bahan Baku Tebu Pabrik Gula

Perkembangan industri gula nasional tidak terlepas dari hubungan yang terjadi antara pabrik gula dan petani tebu. Sebagai pemilik lahan perkebunan tebu, keberadaan petani tebu berperan penting dalam produksi gula, demikian halnya dengan pabrik gula yang memiliki usaha dalam bidang penggilingan tebu. Kerja sama antara kedua pihak tersebut akan berpengaruh terhadap tingkat produksi gula secara keseluruhan yang pada akhirnya akan berpengaruh pula terhadap kemampuan produksi gula dalam memenuhi konsumsi gula dalam negeri.

Sebelum tahun 1975, perolehan tebu oleh pabrik gula mayoritas berasal dari lahan sewa atau lahan HGU yang pengelolaan sepenuhnya oleh pabrik gula. Akan tetapi, kebijakan tersebut dinilai kurang berhasil dalam mengupayakan peningkatan produksi gula. Hal ini karena kebijakan sewa lahan tersebut harus mengikuti dinamika ekonomi, seperti pasar lahan dan inflasi (Wahyuni, Sinurya, h.145). Sewa lahan yang rendah menyebabkan petani enggan untuk menyewakan lahannya kepada pabrik gula. Akibatnya, ketersediaan lahan perkebunan tebu terbatas dan hal ini berpengaruh terhadap tingkat produksi gula secara global.

Kegagalan kebijakan sewa lahan dalam meningkatkan produksi gula mengakibatkan pemerintah beralih pada pola Tebu Rakyat Intensifikasi (TRI). Hal ini merupakan salah satu upaya pemerintah untuk memantapkan dan meningkatkan produksi gula nasional serta meningkatkan pendapatan para petani. Perubahan sewa lahan menjadi TRI dilakukan sejak tahun 1975 sampai dengan tahun 1997 melalui penerbitan Inpres Nomor 9 Tahun 1975 yang salah satunya bertujuan untuk menunjang terselenggaranya intensifikasi tanaman tebu dengan cara:

- 1) Mengalihkan perusahaan tanaman tebu untuk produksi gula di atas lahan sewa ke arah tanaman tebu rakyat.

- 2) Melaksanakan program intensifikasi tanaman tebu rakyat dengan sistem bimas secara bertahan.
- 3) Melaksanakan koordinasi, integrasi dan sinkronisasi dalam pengendalian, pembinaan dan pelaksanaan intensifikasi tanaman tebu rakyat di dalam satu wadah bersama dengan intensifikasi tanaman pangan yang sudah ada dengan menambah unsur-unsur yang dibutuhkan.

Pelaksanaan pola TRI ini dilakukan dengan sistem bimas yang melibatkan petani dalam pengelolaan kebun sampai panen. Pada sistem bimas, petani mendapat bimbingan teknis dari pabrik gula, sedangkan kebutuhan biaya pengelolaan disediakan paket kredit program. Pada program ini, pemasaran sepenuhnya dilakukan oleh dolog/ bulog dengan harga yang telah ditetapkan oleh pemerintah (*provenue*).

Upaya pemerintah meningkatkan pendapatan petani tebu melalui program TRI ternyata tidak berjalan sesuai dengan apa yang diharapkan. Hal ini karena tujuan peningkatan pendapatan petani masih kalah jika dibanding petani menanam komoditi lain. Hal ini terlebih dengan adanya Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1992 pasal 6 ayat (1) yang memberi kebebasan petani untuk menentukan pilihan jenis tanaman dan pembudidayaannya. Akibatnya, ketersediaan lahan untuk tanaman tebu pun menjadi berkurang. Sehubungan dengan fenomena tersebut maka sejak tahun 1997, pemerintah mulai menerapkan sistem kemitraan dalam budidaya tanaman tebu. Hal ini sebagaimana tertuang dalam SK Mentan/ Badan Pengendali Bimas Nomor: 08/SK/Mentan/Bimas/X/1997 yang menyatakan bahwa pengelolaan intensifikasi diupayakan melalui pengembangan pola kemitraan yang berwawasan agribisnis yang saling menguntungkan, saling membutuhkan dan saling menguatkan antara kelompok tani dengan perusahaan mitra.

Sementara itu, sistem perolehan tebu yang masih dikembangkan dalam industri gula sampai sekarang ini dapat dibedakan menjadi empat macam, diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Sewa lahan

Pada pola sewa lahan, petani sebagai pihak pemilik lahan perkebunan hanya sebatas menyewakan lahannya kepada pabrik gula. Pengelolaan lahan dan

tebu berada sepenuhnya di tangan pabrik gula. Atas sewa lahan tersebut maka petani tebu akan menerima sejumlah imbalan sebesar nilai sewa yang telah disepakati oleh kedua belah pihak, yaitu antara petani tebu dan pabrik gula.

2. Lahan Hak Guna Usaha (HGU)

Perolehan tebu melalui sistem lahan HGU banyak dikembangkan di luar Pulau Jawa. Dalam sistem HGU ini, perusahaan gula berhak untuk mengusahakan lahan yang dikuasai negara sebagai lahan perkebunan tebu guna mendorong produksi gula dalam negeri. Pengusahaan lahan HGU diberikan dalam jangka waktu 35 tahun dan dapat diperpanjang selama 25 tahun. Dengan demikian, melalui sistem HGU ini, pabrik gula menanam tebu dan mengolahnya sendiri menjadi gula.

3. Sistem beli putus

Sistem pembelian tebu berarti bahwa perolehan tebu oleh pabrik gula berasal dari tebu yang dijual oleh petani di sekitar wilayah pabrik gula. Dalam hal ini, pabrik gula langsung membeli tebu petani berdasarkan harga yang disepakati oleh keduanya. Atas tebu tersebut, selanjutnya digiling menjadi gula oleh pabrik.

4. Kemitraan

Dalam sistem kemitraan ini, pabrik gula mengadakan kerja sama dengan petani yang meliputi kerja sama operasional sejak dari pengadaan lahan sampai dengan pemasaran hasil. Pembudidayaan tebu dalam kemitraan dilakukan secara kerja sama antara pabrik gula dengan petani.

4.3 Pola Kemitraan Pabrik Gula dengan Petani Tebu

4.3.1 Pengertian Kemitraan

Pengertian kemitraan secara umum adalah strategi aliansi bisnis yang dilakukan oleh dua pihak atau lebih dengan prinsip saling membutuhkan, saling menguntungkan, saling memperkuat dan memiliki kesetaraan antar pihak yang bermitra dengan mengandalkan prinsip kesetiaan, transparansi, bermanfaat dan menguntungkan. Kemitraan petani tebu dengan pabrik gula untuk memproduksi gula dengan sistem bagi hasil merupakan salah satu pola pengembangan tebu rakyat secara nasional yang terintegrasi, yang memadukan kegiatan *on farm*

(budidaya) dengan kegiatan *off farm* (pabrik) dalam satu sistem manajemen industri gula. Keterpaduan antara *on farm* dan *off farm* tersebut dijabarkan dalam rincian kegiatan yang akan dilakukan oleh para pelaku kemitraan sesuai fungsinya yang meliputi kegiatan persiapan tanam, penyediaan bibit, pupuk, penanaman, pemeliharaan sampai pengolahan hasil berupa gula secara proporsional sesuai kesepakatan. Oleh karena industri gula yang ada di Jawa terdiri dari dua komponen yaitu petani yang memiliki lahan dan perusahaan gula yang memiliki pabrik gula maka untuk mencapai keterpaduan dalam pengelolaan tanaman sampai dengan pengolahan hasilnya dilakukanlah dengan sistem kemitraan.

Kemitraan dalam usaha tani tebu rakyat antara petani dengan pabrik gula merupakan bentuk kerja sama yang meliputi:

- Kerja sama operasional sejak dari pengadaan sampai dengan pemasaran hasil.
- Karena penyediaan kredit sudah tidak dijamin oleh perum PKK maka pabrik gula bertindak sebagai avalis.

Secara mikro, tujuan yang diharapkan dari adanya kemitraan ini adalah untuk meningkatkan produktivitas dan pendapatan petani serta pabrik gula. Melalui pola kemitraan, petani tebu rakyat diharapkan lebih mampu untuk:

- Membudidayakan tanaman tebu secara benar dan efisien.
- Berorganisasi yang baik sehingga organisasi petani tebu mempunyai program yang terarah guna mencapai tujuan, dan
- Menjadi salah satu pelaku industri gula yang berwawasan global dan profesional.

Pada pola kemitraan, baik pabrik gula maupun petani memiliki peran masing-masing yang keduanya saling menunjang produksi gula nasional. Pabrik gula dan petani bersama-sama bertanggung jawab mulai dari penyediaan lahan, pemeliharaan tanaman, proses pengolahan hasil sampai dengan pemasaran hasil gula. Dengan kata lain, pada sistem industri gula, kegiatan budidaya tebu memerlukan konsep terpadu dengan pengolahannya. Artinya bahwa usaha penanaman tebu tidak dapat dipisahkan dengan keberadaan unit pengolah/ pabrik gula. Keterpaduan tersebut diperlukan untuk mencapai hasil usaha yang optimal dengan pertimbangan karena:

- a) Secara teknis, tanaman tebu memiliki karakteristik yang berbeda dengan tanaman lain, dimana hasil akhir kristal gula dari tanaman tebu yang diproses ditentukan oleh perlakuan sejak persiapan lahan, pertanaman, tebang-angkut sampai dengan perlakuan di pabrik gula yang diindikasikan dengan nilai rendemen.
- b) Secara ekonomis, keterpaduan sistem tersebut untuk menjaga pasokan bahan baku tebu sehingga mampu menunjang produksi gula nasional dan secara tidak langsung mampu meningkatkan pendapatan petani.

4.3.2 Hak dan Kewajiban Petani dan Pabrik Gula dalam Kemitraan

Dalam kemitraan, baik pabrik gula maupun petani memiliki hak dan kewajiban yang harus dilaksanakan (Perjanjian Kemitraan, 2006), diantaranya:

4.3.2.1 Hak dan Kewajiban Petani

Hak petani dalam kerja sama kemitraan meliputi:

1. Mendapatkan jaminan pendapatan minimal petani (JPMP) apabila bagian hasil produksi dan harga di bawah JPMP.
2. Mendapatkan hak bagian dari selisih lebih hasil produksi gula apabila hasil produksi dan harga di atas JPMP.

Sementara itu, kewajiban petani dalam kerja sama kemitraan diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Menyiapkan lahan sesuai dengan kesepakatan untuk dikelola bersama pabrik gula.
2. Menjaga keamanan tanaman tebu.
3. Menjamin tersedianya pengairan yang cukup untuk tanaman tebu.
4. Turut serta dalam sumbangan pemikiran, pengelolaan dan perawatan tanaman tebu sampai panen.
5. Merencanakan dan melaksanakan tebang angkut tebu yang akan diolah di pabrik gula.

4.3.2.2 Hak dan Kewajiban Pabrik Gula

Hak pabrik gula dalam kerja sama kemitraan diantaranya adalah:

1. Melarang petani menjual, mengalihkan, menjaminkan, menggilingkan tanaman tebu yang terkait dengan perjanjian kepada pabrik gula lain.

2. Mendapatkan hak bagi hasil produksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
3. Memotong hasil penjualan bagi hasil produksi gula petani untuk melunasi pinjaman modal.

Sementara itu, kewajiban pabrik gula terkait dengan kerja sama kemitraan ini meliputi:

1. Menetapkan perkiraan produksi, luas areal/ lahan dan alih guna lahan bersama petani tebu.
2. Mengelola lahan bersama petani untuk ditanami tebu.
3. Turut serta menjaga keamanan tebu bersama-sama dengan petani.
4. Memberikan bimbingan kepada petani, meliputi:
 - a) Memberikan bimbingan teknis budidaya, antara lain dalam bentuk demoplot sebagai kebun peraga dengan pola laku (latihan dan kunjungan)
 - b) Menyelenggarakan forum temu kemitraan di tingkat pabrik gula dan wilayah/ SKW/ minimal satu bula sekali (di luar masa giling) dan dua kali sebulan (dalam masa giling) guna membahas program kerja dan mensosialisasikan peraturan-peraturan.
 - c) Mengadakan pelatihan-pelatihan tentang budidaya tanaman, rendemen, proteksi tanaman dan pelaksanaan tebang angkut (panen).
5. Memberikan jaminan pendapatan minimal petani (JPMP) kepada petani sesuai ketentuan yang berlaku.
6. Memberikan pinjaman modal kerja (kredit), yang meliputi:
 - a) Membantu proses pengajuan kredit (termasuk kelengkapan administrasi) sampai dengan penyalurannya secara bertahap/ sesuai kebutuhan.
 - b) Mengelola kredit sesuai kuasa petani dan koperasi serta menjamin kelancaran pengembaliannya kepada bank. Dalam hal ini, pabrik gula bertindak sebagai avails.
 - c) Memberikan/ mengusahakan pinjaman/ *prefinancing* untuk biaya garap dan pembelian pupuk karena keterlambatan pencairan kredit serta tambahan biaya garap.
7. Menyediakan sarana produksi, diantaranya:

- a) Menyediakan bibit varietas unggul berjenjang sejak dari KPBU (Kebun Bibit Pokok Utama), KBP (Kebun Bibit Pokok), KBN (Kebun Bibit Nenek), KBI (Kebun Bibit Induk) dan KBD (Kebun Bibit Datar)
 - b) Memberikan bantuan analisa kemasakan, pengendalian hama/ penyakit dan jasa traktor pengolahan tanah dengan biaya ringan.
 - c) Mengupayakan tersedianya pupuk
8. Bertindak sebagai avalis (penjamin dana).
 9. Membagi hasil produksi gula kepada petani sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
 10. Menggiling seluruh hasil produksi tanaman tebu yang dihasilkan dari kemitraan.
 11. Menanggung rugi apabila harga tebu dibawah JPMP.
 12. Menyerahkan selisih lebih apabila harga lebih dari JPMP.
 13. Membantu di dalam penarikan retribusi resmi lainnya.

4.3.3 Bentuk Kemitraan

Bentuk kemitraan yang dilakukan oleh petani dan pabrik guladiantaranya adalah sebagai berikut:

1. Tebu Rakyat Mandiri (TRM)

Pada bentuk kerja sama TRM, tebu dikembangkan oleh petani secara swadaya melalui modal sendiri dengan bimbingan teknis dan pengolahan hasilnya oleh pabrik gula yang menjadi perusahaan mitra. Atas tebu tersebut, petani dapat menjual tebu kepada pabrik gula dengan sistem pembelian tebu (TRM SPT) atau menggilingkan tebu tersebut kepada pabrik gula dengan sistem bagi hasil (TRM Bagi Hasil).

2. Tebu Rakyat Murni

Pada bentuk kerja sama murni, tebu dikembangkan oleh petani dengan memanfaatkan fasilitas kredit dari pemerintah melalui bank. Dalam hal ini, pabrik akan berperan sebagai avalis (penjamin dana) atas program kredit yang diberikan oleh pemerintah melalui bank.

3. Kemitraan Kerja Sama Usaha (KSU)

Pada bentuk kerja sama kemitraan KSU, petani menyerahkan pengelolaan lahan sampai dengan pengolahan tebu kepada pabrik gula. Penyerahan

tersebut dilakukan atas dasar kesepakatan bersama yang saling menguntungkan dengan memperoleh jaminan penghasilan tertentu melalui pemanfaatan kredit program atau kredit lainnya. Petani akan mendapat bagian tertentu dan dijamin oleh pabrik gula mendapatkan JPMP secara *cash*. Apabila bagian tertentu tersebut lebih kecil dari JPMP maka petani mendapatkan senilai JPMP, tetapi apabila bagian tertentu lebih besar dari JPMP maka petani mendapat sisa hasil usaha setelah tebu digiling menjadi gula pasir.

4.4 Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Giling Tebu

Salah satu *legal character* PPN adalah *general* yang berarti bahwa PPN dikenakan terhadap semua barang (dan termasuk jasa). Atas dasar tersebut maka objek PPN tidak hanya barang atau jasa saja, tetapi keduanya karena pengeluaran bisa dalam bentuk barang maupun jasa. Pada prinsipnya, semua jasa merupakan JKP yang berarti atas semua jasa dikenakan PPN, kecuali ditentukan lain oleh UU PPN (Gunadi, 2011, h.17). Dalam UU PPN & PPnBM Nomor 42 Tahun 2009, pengecualian pengenaan PPN diatur pada pasal 4A dan 16B. Pengecualian PPN lebih lanjut diatur dalam PP, PMK dan peraturan terkait lainnya. Selama suatu barang dan/ atau jasa tidak termasuk dalam daftar pengecualian tersebut maka atas barang dan/ jasa termasuk dalam kategori JKP sehingga terutang PPN.

PPN atas jasa giling tidak secara spesifik disebutkan dalam Undang-Undang PPN Nomor 8 Tahun 1983 yang telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009. Akan tetapi, karena atas jasa giling tersebut tidak termasuk dalam kelompok jasa yang tidak dikenakan PPN sebagaimana diatur dalam UU PPN & PPnBM pasal 4A ayat (3), pasal 16B UU PPN & PPnBM, PP No 144 Tahun 2000, PP No 38 Tahun 2003 dan PP No 31 Tahun 2007 maka atas jasa giling tebu secara otomatis dikenakan PPN. Ketentuan lebih lanjut tentang PPN jasa giling tebu diatur dalam SE Dirjen Pajak Nomor: 23/PJ.51/2000. Berdasarkan SE Dirjen Pajak tersebut disebutkan bahwa atas bagi hasil yang diterima oleh pabrik gula sebesar 35% sudah termasuk 10% PPN jasa giling. Dengan kata lain, besarnya PPN yang harus disetor pabrik gula adalah sebesar 10/110 dari nilai bagi hasil yang diterima yang dinilai dengan uang berdasarkan harga provenue.

BAB 5

EVALUASI KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS JASA GILING TEBU DENGAN POLA BAGI HASIL

Pembahasan dalam bab ini akan dibagi menjadi dua subbab, dimana masing-masing subbab tersebut akan berusaha menjawab permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini. Pada subbab pertama, penulis membahas tentang sistem bagi hasil ditinjau dari konsep *taxable supply*. Sementara itu, untuk subbab kedua, penulis mengevaluasi kebijakan PPN atas jasa giling tebu dari perspektif efektifitas (*effectivity*), efisiensi (*efficiency*), kecukupan (*adequacy*), netralitas (*neutrality*), responsivitas (*responsiveness*), dan ketepatan (*appropriateness*).

5.1 Sistem Bagi Hasil Ditinjau Dari Konsep *Taxable Supply*

Dalam subbab pertama ini akan dipaparkan mengenai sistem bagi hasil ditinjau dari konsep *taxable supply*. Sebelumnya, peneliti akan menggambarkan terlebih dahulu mengenai kebijakan PPN jasa giling tebu berdasarkan rezim UU PPN & PPnBM mulai dari UU PPN & PPnBM yang pertama sampai dengan UU PPN & PPnBM yang berlaku saat ini. Selanjutnya, peneliti memaparkan tentang sistem bagi hasil ditinjau dari konsep *taxable supply*. Peneliti memaparkan tentang perlakuan PPN atas sistem bagi hasil dari masing-masing bentuk kerja sama petani dan pabrik gula.

Jasa giling merupakan salah satu objek PPN. Terkait dengan hal tersebut maka dalam subbab pertama ini akan dipaparkan terlebih dahulu mengenai kebijakan PPN atas jasa giling tebu berdasarkan rezim UU PPN & PPnBM mulai dari UU PPN & PPnBM yang pertama sampai dengan UU PPN & PPnBM yang berlaku saat ini.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 yang telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (selanjutnya disingkat menjadi UU PPN & PPnBM) pasal 4 ayat (1) huruf c, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) salah satunya dikenakan atas penyerahan Jasa Kena

Pajak (JKP) di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha. Berdasarkan pernyataan tersebut, dapat dilihat bahwa suatu penyerahan jasa akan terutang pajak apabila memenuhi syarat-syarat, sebagai berikut: (i) jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak; (ii) penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan (iii) penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan.

Ruang lingkup pengenaan PPN atas barang dan jasa tidak dinyatakan dalam bentuk pernyataan positif (*positive statement*), tetapi dinyatakan dalam bentuk pernyataan negatif (*negative statement*). Pernyataan negatif (*negative statement*) tersebut tercermin dalam bentuk daftar negatif (*negative list*) barang dan jasa yang tidak dikenakan PPN (Soemarso, 2007, h.539). Berdasarkan sistem *negative list* maka semua barang dan jasa pada dasarnya adalah BKP dan JKP (objek PPN), kecuali ditentukan sebaliknya oleh UU PPN & PPnBM. Hal ini berarti bahwa atas barang dan jasa yang tidak termasuk dalam daftar pengecualian maka terutang PPN, sedangkan untuk barang dan jasa yang termasuk dalam daftar pengecualian tersebut tidak terutang PPN.

Dalam UU PPN & PPnBM yang pertama, yaitu UU PPN & PPnBM Nomor 8 Tahun 1983, tidak terdapat pasal yang secara spesifik menyebutkan jenis jasa yang tidak dikenakan PPN maupun jenis jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN. UU PPN & PPnBM Nomor 8 Tahun 1983 hanya menyebutkan bahwa JKP adalah semua kegiatan usaha dan pemberian pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, atau hak tersedia untuk dipakai yang dikenakan pajak berdasarkan UU PPN & PPnBM. Dengan kata lain, bahwa pada dasarnya atas semua jenis jasa dengan nama dan dalam bentuk apapun dikenakan PPN. Pengecualian JKP diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah, yaitu pasal 1 angka 2 Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 1988 tentang pengecualian penyerahan JKP yang dilakukan di daerah pabean Republik Indonesia. Menurut Peraturan Pemerintah tersebut, jasa giling tebu tidak termasuk dalam jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN. Oleh karena tidak termasuk dalam daftar pengecualian pengenaan PPN maka pada rezim UU PPN & PPnBM yang pertama, atas jasa giling tebu terutang PPN.

UU PPN & PPnBM Nomor 8 Tahun 1983 selanjutnya mengalami penyempurnaan menjadi UU PPN & PPnBM Nomor 11 Tahun 1994. Ketentuan ini berlaku efektif mulai tanggal 1 Januari 1995. UU PPN & PPnBM Nomor 11 Tahun 1994 menyebutkan bahwa pengecualian pengenaan PPN di atur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN & PPnBM sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994. Berdasarkan Peraturan Pemerintah tersebut, jasa giling tidak termasuk dalam daftar jasa yang tidak dikenakan PPN. Dengan demikian, pada saat UU PPN & PPnBM Nomor 11 Tahun 1994 berlaku atas jasa giling tetap termasuk dalam kelompok JKP sehingga atas penyerahannya terutang PPN.

Rezim UU PPN & PPnBM selanjutnya adalah UU PPN & PPnBM Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah. Pengecualian Jasa Kena Pajak dalam UU PPN & PPnBM Nomor 18 Tahun 2000 diatur dalam pasal 4A dan 16B. Jenis jasa yang tidak dikenakan PPN lebih lanjut ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, Peraturan Pemerintah Nomor 146 Tahun 2000 dan Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2003 tentang Impor dan atau Penyerahan Barang Kena Pajak Tertentu dan atau Penyerahan Jasa Kena Pajak Tertentu yang Dibebaskan dari Pengenaan PPN. Jasa giling tidak termasuk dalam daftar jasa yang tidak kena pajak maupun jenis jasa yang mendapatkan fasilitas dibebaskan atau fasilitas tidak dipungut PPN sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah tersebut. Oleh karena itu, atas jasa giling tebu terutang PPN pada masa berlakunya UU PPN & PPnBM Nomor 18 Tahun 2000.

Perubahan terakhir atas UU PPN & PPnBM Nomor 8 Tahun 1983 adalah UU PPN & PPnBM Nomor 42 Tahun 2009. Sama halnya dengan ketentuan PPN jasa giling pada rezim UU PPN & PPnBM terdahulu, jasa giling juga tidak termasuk dalam daftar pengecualian jasa kena pajak sebagaimana diatur dalam pasal 4A dan 16B UU PPN & PPnBM Nomor 42 Tahun 2009. Lebih lanjut, jasa giling juga tidak termasuk dalam jenis jasa yang tidak dikenakan PPN maupun

jenis jasa yang mendapatkan fasilitas dibebaskan ataupun fasilitas tidak dipungut PPN sebagaimana tertuang dalam Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2003 dan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007. Oleh karena itu, hingga saat ini atas jasa giling tetap termasuk dalam kelompok JKP sehingga atas penyerahannya terutang PPN.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa selama kurang lebih 29 tahun sistem PPN diterapkan di Indonesia, kebijakan PPN atas jasa giling tebu tidak mengalami perubahan secara signifikan. Sejak UU PPN & PPnBM yang pertama, yakni UU PPN & PPnBM No 8 Tahun 1983 sampai dengan perubahannya yang terakhir, UU PPN & PPnBM No 42 Tahun 2009, atas jasa giling tebu tetap termasuk dalam kelompok JKP sehingga atas penyerahannya terutang PPN.

Ketentuan dalam UU PPN & PPnBM terkait dengan PPN jasa giling tebu hanya sebatas pada penentuan apakah jasa giling tebu tersebut termasuk dalam JKP atau bukan sehingga atas penyerahannya dapat ditetapkan terutang PPN atau tidak. Ketentuan lebih lanjut tentang dasar penghitungan pajak dan ketentuan penghitungan PPN jasa giling tebu diatur dalam Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE - 29/PJ.51/1998 tentang PPN Atas Penyerahan Gula Pasir Bagian Petani Musim Giling 1998 dan Selanjutnya, SE -10/PJ.51/1999 tentang PPN Atas Penyerahan Gula Pasir Bagian Petani Musim Giling 1999 dengan perubahan terakhir SE-23/PJ.51/2000 tentang PPN Atas Penyerahan Gula Pasir Bagian Petani Musim Giling 2000. Berdasarkan ketentuan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak tersebut, pembebanan PPN jasa giling tebu berada pada petani, yaitu sebesar 10% yang nilainya termasuk dalam bagi hasil yang diterima oleh pabrik gula. Atas PPN tersebut wajib dipungut oleh pihak yang melakukan penyerahan jasa, dalam hal ini adalah pabrik gula selaku PKP. Hal tersebut sesuai dengan pernyataan William sebagai berikut:

When a taxable supply is made, the person making the supply, if a taxable person, must impose and collect VAT and account for it to the tax authorities. Even if the person does not do this, the tax authorities are still entitled to collect VAT from the taxable person on the assumption that the VAT had been imposed (Thuronyi, 1996, h.197).

Ketika PKP melakukan penyerahan yang terutang PPN, maka PKP tersebut haruslah memungut PPN yang terutang. Bahkan, apabila PKP tidak memungut, PPN terutang tetap dianggap dipungut dan PKP harus tetap menyetorkannya kepada negara.

Selain sebagai pengusaha penyedia jasa, pabrik gula juga merupakan pabrikan yang memproduksi gula dan menyalurkannya kepada pedagang/penyalur. Sama halnya dengan jasa giling, gula juga bukan merupakan barang yang dikecualikan sebagai objek PPN. Oleh karena itu, atas penyerahan gula tersebut juga terutang PPN dan wajib dipungut oleh pihak yang melakukan penyerahan barang.

Pada saat tata niaga gula masih di tangan bulog, seluruh produksi gula pasir disalurkan melalui bulog. PPN dipungut melalui bulog sewaktu menyalurkan gula kepada penyalur. Akan tetapi, sejak dilepaskannya tata niaga gula oleh bulog berdasarkan pasal 6 Keputusan Menteri Perindustrian dan Perdagangan Nomor 505/MPP/Kep/10/1998 tentang Perdagangan dan Distribusi Minyak Goreng dan Gula Pasir maka pabrik gula dapat menjual langsung seluruh gula pasir dan PPN yang terutang atas penyerahan gula tersebut dipungut melalui pabrik gula.

Secara singkat, pemetaan kebijakan PPN atas jasa giling tebu yang pernah dan/ atau yang berlaku saat ini dapat disajikan dalam tabel di bawah ini:

Tabel 5.1 Pemetaan Kebijakan PPN atas Jasa Giling Tebu Berdasarkan Rezim UU PPN & PPnBM

Rezim UU PPN & PPnBM	Objek pajak	PPN	Pihak yang memungut PPN (lingkup industri gula)	
			jasa giling	Gula
UU PPN & PPnBM No 8 Tahun 1983	- jasa giling - gula	- <i>include</i> dalam bagi hasil 35% (jasa giling) - 10% dari harga jual (gula) ↓ (SE-22/PJ.3/1985)	pabrik gula	Bulog
UU PPN & PPnBM No 11 Tahun 1994	- jasa giling - gula	- <i>include</i> dalam bagi hasil 35% (jasa giling) - 10% dari harga jual (gula) ↓ (SE - 29/PJ.51/1998, SE -10/PJ.51/1999)	pabrik gula	- Bulog - pabrik gula (mulai 1998)
UU PPN & PPnBM No 18 Tahun 2000	- jasa giling - gula	- <i>include</i> dalam bagi hasil 35% (jasa giling) - 10% dari harga jual (gula) ↓ (SE - 23/PJ.51/2000)	pabrik gula	pabrik gula
UU PPN & PPnBM No 42 Tahun 2009	- jasa giling - gula	- <i>include</i> dalam bagi hasil 35% (jasa giling) - 10% dari harga jual (gula) ↓ *Peraturan dari rezim UU PPN & PPnBM 2000 masih berlaku	pabrik gula	pabrik gula

Sumber: berbagai peraturan. data diolah peneliti.

Berdasarkan tabel 5.1, dapat dilihat bahwa dalam industri gula terdapat dua jenis penyerahan yang terutang PPN, yaitu penyerahan BKP berupa gula dan produk turunan lainnya serta penyerahan JKP berupa jasa giling tebu. Tidak ada ketentuan khusus yang mengatur tentang pengenaan PPN atas kedua objek PPN tersebut. Ketentuan PPN atas jasa giling tebu dan gula hanya mengacu pada UU PPN & PPnBM, dimana atas jasa giling dan gula tidak termasuk dalam pengecualian JKP dan BKP. Selain itu, gula dan jasa giling juga tidak termasuk

dalam jenis barang dan jasa yang mendapat fasilitas dibebaskan ataupun fasilitas terutang tidak dipungut PPN sebagaimana diatur dalam PP dan PMK. Oleh karena itu, atas penyerahan jasa giling tebu dan gula terutang PPN 10%. Atas PPN jasa giling tebu dan PPN gula tersebut, pabrik gula selaku penyedia jasa dan pihak yang menyerahkan gula wajib memungut dan menyetorkan PPN terutang ke kas negara.

Akan tetapi, penetapan bagi hasil yang diterima pabrik gula sebagai dasar pengenaan pajak atas PPN jasa giling tebu seringkali menimbulkan *dispute* diantara fiskus dan para pelaku industri gula. Berdasarkan ketentuan tersebut di atas, pemerintah menetapkan bahwa setiap bagi hasil pabrik gula dikenakan PPN jasa giling tebu. Sementara itu, para pelaku industri gula berargumen bahwa bagi hasil yang diterima bukan semata-mata karena pemberian jasa giling tebu kepada petani, melainkan karena kerja sama kemitraan yang dilakukan. Bentuk keberatan pabrik gula atas PPN jasa giling tebu salah satunya ditandai dengan banyaknya surat dirjen pajak yang diterbitkan sehubungan dengan permasalahan yang dipertanyakan oleh wajib pajak terkait dengan pengenaan PPN jasa giling tebu. Untuk lebih jelasnya, berikut adalah beberapa surat dirjen pajak yang diterbitkan terkait dengan permasalahan kebijakan PPN jasa giling tebu:

Tabel 5.2 Penerbitan Surat Dirjen Pajak Terkait dengan Kebijakan PPN Jasa Giling Tebu

Surat Dirjen Pajak Nomor	Permasalahan	Tanggapan DJP
S-232/P.53/2001	Permohonan pembebasan PPN jasa giling tebu atas bagi hasil yang diterima pabrik gula	Tidak ada dasar hukum untuk membebaskan PPN jasa giling tebu karena jasa giling tidak termasuk dalam jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN
S-631/PJ.53/2001	Permohonan peninjauan kembali atas SE-23/PJ.51/2000 sehingga bagi hasil pabrik gula sebesar 35% tidak dipungut PPN jasa giling tebu	Tidak ada dasar hukum untuk membebaskan atau menjadikan PPN jasa giling tebu menjadi beban pemerintah karena jasa giling tidak termasuk dalam jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN
S-858/P.53/2001	Pengenaan PPN jasa giling tebu atas bagi hasil pabrik gula sebesar 35% berdampak negatif pada kinerja PTPN XI karena menimbulkan kerugian yang cukup material	Bagi hasil pabrik gula sebesar 35% telah termasuk PPN jasa giling tebu sehingga beban sepenuhnya berada di petani
S-1079/P.53/2003	Pengenaan PPN atas jasa giling tebu akan membebani keuangan perusahaan mengganggu kesejahteraan pekerja yang berdampak pada timbulnya gejolak sosial dan akan memperburuk kondisi industri gula nasional sehingga diharapkan ditiadakan pengenaannya	Bagi hasil pabrik gula 35% telah termasuk PPN jasa giling tebu sehingga beban sepenuhnya berada di petani dan tidak membebani keuangan pabrik gula
S-443/P.53/2004	Permohonan penegasan kembali tentang masih berlaku atau tidak atas SE-23/P.51/2000 tentang PPN atas penyerahan gula pasir musim giling tahun 2000	Oleh karena jasa giling tidak termasuk jasa yang tidak dikenakan pajak maka atas jasa giling untuk musim giling tahun 2001 dan seterusnya tetap terutang PPN

Sumber: berbagai peraturan. data diolah peneliti

Berdasarkan tabel 5.2, secara umum pengusaha gula (pabrik gula) merasa keberatan dengan pengenaan PPN jasa giling tebu. Keberatan tersebut dikarenakan berkurangnya bagi hasil yang diterima pabrik gula karena adanya pengenaan PPN jasa giling tebu atas setiap bagi hasil yang diterima pabrik gula. Berkurangnya bagi hasil yang diterima pabrik gula tersebut pada akhirnya berpengaruh terhadap pendapatan pabrik gula secara keseluruhan.

Pemaparan kebijakan PPN jasa giling tebu di atas bertujuan untuk memetakan kebijakan sehingga dapat diketahui secara terperinci perkembangan kebijakan-kebijakan terkait tentang PPN jasa giling tebu. Untuk selanjutnya, peneliti menjelaskan tentang sistem bagi hasil ditinjau dari konsep *taxable supply*. Peneliti memaparkan tentang perlakuan PPN atas sistem bagi hasil berdasarkan bentuk-bentuk kerja sama yang terjadi antara petani dan pabrik gula.

Konsep/ teori PPN berawal dari konsep/ teori *sales tax*. Oleh karena itu, penerapan PPN pun pada umumnya menggunakan sistem *multistages*, yaitu PPN dikenakan terhadap setiap tingkat penyerahan BKP atau JKP namun hanya pada penambahan nilai yang muncul pada setiap jalur yang dilalui barang dan jasa dengan menggunakan sistem *credit method* dengan faktur pajak. Penggunaan sistem *multistages* dalam PPN membawa konsekuensi bahwa dalam penentuan *taxable supply* atau *transaction* atau *transfer* menjadi hal yang harus dirumuskan (Rosdiana, 2010, h.157).

Taxable supply tidak hanya mencakup penyerahan atas BKP semata, tetapi juga penyerahan JKP. Hal ini karena sesuai dengan *legal character* PPN, yaitu *general tax on consumption*. Konsumsi PPN tidak membedakan antara pengeluaran untuk konsumsi barang maupun konsumsi jasa sehingga atas penyerahan keduanya termasuk dalam cakupan penyerahan yang terutang PPN.

Pengenaan PPN tidak cukup hanya melihat apakah suatu barang dan/ atau jasa merupakan BKP dan/ atau JKP serta apakah muncul nilai tambah atau tidak. Salah satu hal terpenting yang harus diperhatikan sebelum mengenakan PPN adalah terkait peristiwa penyerahan. Penyerahan merupakan pintu awal dalam menetapkan terutang tidaknya PPN. UU PPN & PPnBM seharusnya mencakup pula kategori-kategori penyerahan yang dikenakan PPN. Terminologi penyerahan sebaiknya tidak menunjuk pada istilah-istilah aktivitas komersial tertentu karena pada kenyataannya, ruang lingkup pengenaan PPN lebih luas dari sekedar aktivitas komersial sehari-hari. Hal tersebut seperti apa yang diungkapkan William dalam Thuronyi (1996, h.184):

VAT laws usually contain a definition of a "supply of goods" or "goods". It is felt that the better practice is to offer a definition of a "supply of goods". Again, the definition needs to avoid being too closely related to any definition of a similar concept in the commercial or consumer law of

the state. This is because the scope of the VAT rule will usually be wider than the scope of the commercial law.

Sekalipun suatu barang mempunyai nilai tambah, tetapi tidak ada peristiwa penyerahan barang maka PPN tidak bisa diterapkan. Dengan demikian, selama tidak ada penyerahan barang dan/ atau jasa dalam suatu hubungan usaha maka PPN tidak bisa dipungut. Terkait dengan hal tersebut maka sebelum menetapkan terutang tidaknya PPN, penting untuk memperhatikan alur transaksi barang dan/ atau jasa yang terjadi. Hal ini dilakukan untuk menentukan apakah atas transaksi tersebut memang terjadi penyerahan barang dan/ atau jasa atau tidak. Hal ini sebagaimana pernyataan dari Suwardi:

...Jadi, kalau untuk menentukan ketentuan PPN atas transaksi yang terjadi maka harus dipisahkan secara jelas apakah termasuk kategori penyerahan atau bukan terlebih dahulu. Kategori penyerahan ini sebagaimana yang terdapat dalam pasal 1A UU PPN. Setelah dilihat penyerahannya maka baru dapat ditentukan apakah penyerahan tersebut terutang PPN atau tidak (Wawancara dengan Suwardi tanggal 27 April 2012).

Kategori penyerahan BKP sebagaimana diatur dalam pasal 1A ayat (1) UU PPN & PPnBM diantaranya meliputi (a) penyerahan hak atas BKP karena suatu perjanjian; (b) pengalihan BKP karena suatu perjanjian sewa beli dan/atau perjanjian sewa guna usaha (*leasing*); (c) penyerahan BKP kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang; (d) pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas BKP; (e) BKP berupa persediaan dan/atau aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran perusahaan; (f) penyerahan BKP dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan/atau penyerahan BKP antar cabang; (g) penyerahan BKP secara konsinyasi; dan (h) penyerahan BKP oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) dalam rangka perjanjian pembiayaan yang dilakukan berdasarkan prinsip syariah, yang penyerahannya dianggap langsung dari PKP kepada pihak yang membutuhkan BKP.

Sementara itu, berdasarkan UU PPN & PPnBM pasal 1 angka 7 menyebutkan bahwa penyerahan JKP adalah setiap kegiatan pemberian JKP. Akan tetapi, UU PPN & PPnBM tidak secara spesifik menyebutkan terkait dengan kategori penyerahan JKP. Pengidentifikasian jasa hanya dilakukan dengan melihat

hal yang tersisa (*residual*) tanpa *individual itemization*. Dengan demikian, setiap penyerahan atau aturan yang mengatakan hal tersebut adalah bukan penyerahan atas barang maka secara otomatis penyerahan tersebut adalah penyerahan jasa. Hal ini sesuai dengan pernyataan Tait ((1988, h.386-387) sebagai berikut:

Services are intrinsically less easy to indentify than good. They are best defined as a residual rather than through individual itemization. In this way, any transfer or provision for a considerationn that is not the supply of a good ias automatically the supply of a service.

William sebagaimana dikutip oleh Thuronyi (1996, h.173) menyatakan bahwa lazimnya semua transaksi dalam ruang lingkup yang dikenakan PPN apabila memenuhi syarat-syarat (*normal approach*) sebagai berikut:

1. *The transactions are supplies of goods and services*
2. *Those supplies are taxable and not exempt from VAT*
3. *Those taxable supplies are made by a taxable person, that is a person within the scope of the charge to VAT, and*
4. *The taxable person makes those supplies as part of the person's business activities and not as part of a hobby or noncommercial activity.*

Syarat-syarat tersebut di atas bersifat kumulatif. Artinya apabila salah satu syarat tidak dipenuhi maka transaksi tersebut tidak dapat dikenakan PPN. Berdasarkan penjelasan peraturan di atas, suatu transaksi dapat dikenakan PPN apabila transaksi merupakan transaksi penyerahan barang dan jasa, transaksi penyerahan tidak termasuk yang dikecualikan dari pengenaan PPN, penyerahan yang terutang tersebut dilakukan oleh PKP, dan penyerahan dilakukan dalam ruang lingkup bisnis dan bukan bagian dari hobi atau aktivitas non bisnis. Apabila suatu transaksi memenuhi keempat syarat tersebut maka atas transaksi tersebut dapat dikenakan PPN. Akan tetapi, apabila salah satu syarat tersebut di atas tidak terpenuhi maka PPN tidak dapat dikenakan.

Pada dasarnya, apabila dicermati, syarat suatu transaksi terutang PPN sebagaimana diatur dalam UU PPN & PPnBM dilandasi oleh konsep *taxable supply* yang dikemukakan oleh William (Haula Irianto, Putranti, 2011, h.138). William menyebutkan bahwa dalam menentukan apakah suatu transaksi terutang PPN memang hanya didasarkan pada empat syarat kumulatif. Sementara itu, dalam UU PPN & PPnBM terdapat persyaratan bahwa penyerahan harus dilakukan di dalam Daerah Pabean. Persyaratan ini menegaskan komitmen

Indonesia untuk menjalankan kesepakatan harmonisasi yurisdiksi pemajakan PPN, yaitu *destination principle*.

Pengenaan PPN jasa giling tebu dalam pola hubungan petani dan pabrik gula haruslah diidentifikasi terlebih dahulu apakah memang atas transaksi yang terjadi dalam masing-masing kerja sama telah memenuhi syarat-syarat dalam *normal approach* sebagaimana dikemukakan oleh William. Pengidentifikasian atas *normal approach* dilakukan untuk setiap hubungan kerja sama yang terjadi antara petani dan pabrik gula. Hal ini karena setiap hubungan kerja sama tersebut memiliki karakteristik bisnis yang berbeda, yang pada akhirnya akan berpengaruh pada pemenuhan persyaratan-persyaratan dalam *normal approach* tersebut.

Pabrik gula selain mengolah tebu yang dibudidayakan di atas lahannya sendiri juga mengolah tebu yang berasal dari kerja sama kemitraan dengan petani dengan sistem bagi hasil. Sistem bagi hasil merupakan hubungan hukum antara seorang yang berhak atas tanah dengan pihak lain (kedua) dimana pihak kedua tersebut diperkenankan mengolah tanah yang bersangkutan dengan ketentuan hasil dari pengolahan tanah dibagi dua antara orang yang berhak atas tanah dan orang yang mengolah tanah itu (Saragih, 1984, h.97). Dalam usaha tersebut diperjanjikan adanya pembagian hasil atas keuntungan yang akan diperoleh antara kedua belah pihak atau lebih. Sistem bagi hasil dilakukan untuk tujuan yang saling menguntungkan antara kedua belah pihak.

Terkait dengan sistem bagi hasil, UU PPN & PPnBM tidak memiliki ketentuan khusus/ spesifik yang mengaturnya. Ketentuan PPN atas sistem bagi hasil didasarkan pada konsep dasar PPN atas transaksi pada umumnya, yakni penyerahan BKP dan/ atau JKP di dalam Daerah Pabean oleh Pengusaha. Pernyataan ini didasarkan pada apa yang dikemukakan Suwardi sebagai berikut:

Tidak ada ketentuan khusus tentang PPN atas bagi hasil karena basis dari UU PPN adalah “penyerahan BKP di dalam Daerah Pabean oleh pengusaha”. Sementara untuk sistem bagi hasil itu sendiri merupakan bentuk kerja sama operasi (Wawancara dengan Suwardi tanggal 27 April 2012).

Hal yang serupa juga dikemukakan oleh Yonathan Stephanus:

Kalau yang namanya bagi hasil itu, kita lihat disitu apakah ada penyerahan jasa atau tidak. Sepanjang bagi hasil itu ada penyerahan jasa

sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang, dia itu tetap terutang (Wawancara dengan Stephanus tanggal 22 Mei 2012).

Penentuan terutang tidaknya PPN atas sistem bagi hasil didasarkan pada ketentuan UU PPN & PPnBM pasal 1A tentang penyerahan yang terutang PPN (*taxable supply*). Ketentuan PPN atas bagi hasil harus didasarkan bahwa dalam sistem bagi hasil tersebut memang memenuhi syarat-syarat sebagai objek PPN, dimana barang/ jasa yang diserahkan merupakan BKP dan/ atau JKP, penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean dan penyerahan itu dilakukan dalam rangka kegiatan usahanya.

Terkait dengan penentuan apakah atas suatu sistem bagi hasil dikenakan PPN atau tidak maka penting untuk digambarkan tentang proses bisnis yang terjadi dalam kerja sama bagi hasil tersebut. Dalam proses bisnis tersebut harus dijelaskan secara rinci alur barang dan jasa yang terjadi di antara pihak-pihak yang terlibat dalam sistem bagi hasil sehingga bisa ditentukan apakah telah terjadi penyerahan barang dan/ atau jasa. Hal ini sebagaimana pernyataan dari Suwardi sebagai berikut:

Bagi hasil itu kan kesepakatan bersama. Jadi, kalau untuk menentukan ketentuan PPN atas transaksi yang terjadi maka harus dipisahkan secara jelas apakah termasuk kategori penyerahan atau bukan terlebih dahulu. Untuk melihat apakah terjadi penyerahan maka harus tahu dulu arus barang dan jasa yang terjadi itu gimana (Wawancara dengan Suwardi tanggal 27 April 2012).

Sistem bagi hasil dalam industri gula merupakan konsekuensi dari dikembangkannya sistem kerja sama kemitraan petani dan pabrik gula. Dalam sistem kemitraan tersebut disepakati bagi hasil senilai 66% : 34% untuk petani dan pabrik gula. Meskipun pada umumnya sistem bagi hasil berasal dari kerja sama kemitraan, tetapi karakteristik dari masing-masing proses bisnis dalam kemitraan tersebut berbeda-beda. Oleh karena itu, penetapan sistem bagi hasil sebagai penyerahan BKP/ JKP tidak dapat dilakukan secara *general* (umum), dimana atas setiap bagi hasil terdapat unsur PPN.

Tidak semua bagi hasil yang diterima oleh pabrik gula dapat dikatakan terutang PPN jasa giling tebu, melainkan harus ditentukan satu persatu berdasarkan jenis kemitraan sesuai dengan kontrak perjanjian dari masing-masing sistem bagi hasil tersebut dan harus memenuhi syarat-syarat *normal approach*

sebagaimana dikemukakan oleh William. Dengan demikian, tidak semua bagi hasil yang diterima oleh pabrik gula terutang PPN meskipun sama-sama berasal dari sistem kerja sama kemitraan. Hal ini sebagaimana pernyataan dari Yonathan Stephanus sebagai berikut:

Atas pengenaan PPN dalam hal ini jasa giling tebu, kita harus lihat karakteristiknya. Seharusnya tidak semuanya dikenakan PPN dan tidak semua dibebaskan. Kita lihat dulu ada gak penyerahan jasa disitu. Terkait dengan giling tebu ini, harus dilihat tebu itu miliknya siapa, apakah full miliknya petani atautkah full miliknya pabrik gula, atau milik bersama-sama. Tetapi yang jelas, semua itu harus tertuang di dalam suatu perjanjian (Wawancara dengan Stephanus tanggal 22 Mei 2012).

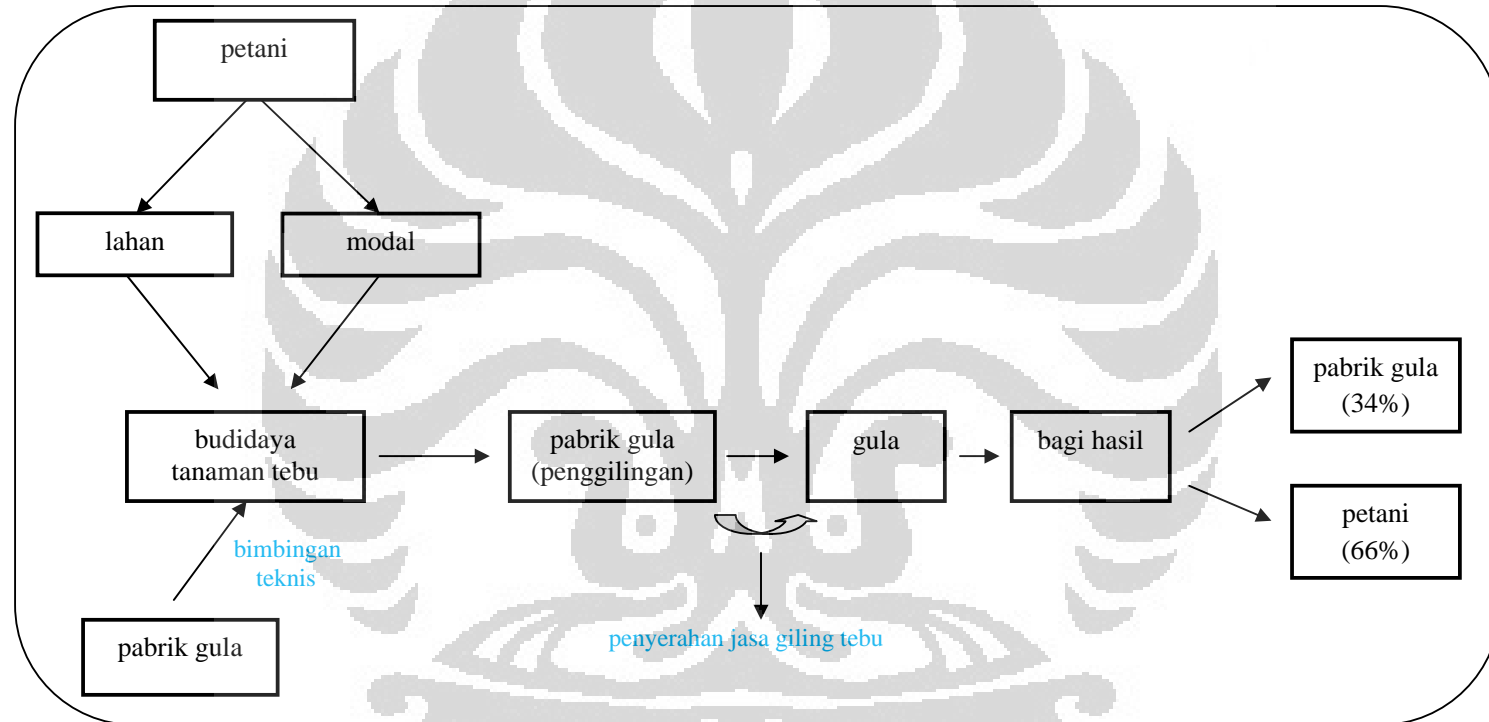
Pernyataan serupa juga dikemukakan oleh Gunadi:

Yang penting dalam PPN ini adalah tebu itu milik siapa, kalau punyanya petani tentu petani harus dikenakan jasa giling, tetapi kalau tebunya milik pabrik tentu gak ada jasa giling karena termasuk dalam proses produksinya (Wawancara dengan Gunadi tanggal 28 Mei 2012).

Dari pernyataan Stephanus dan Gunadi diketahui bahwa dalam menerapkan ketentuan PPN jasa giling tebu dalam sistem bagi hasil, hal terpenting yang harus diperhatikan adalah status kepemilikan tebu tersebut berada di pihak siapa, apakah milik petani atau milik pabrik gula. Apabila tebu tersebut milik petani maka atas proses penggilingan tebu oleh pabrik gula telah terjadi penyerahan jasa giling oleh pabrik gula. Sementara itu, apabila tebu tersebut milik pabrik gula maka atas proses penggilingan tebu oleh pabrik gula tidak terjadi penyerahan jasa giling karena penggilingan tersebut dilakukan bukan atas tebu milik pihak lain dan merupakan bagian dari proses produksi pabrik gula.

Terkait dengan hal tersebut, maka di bawah ini akan dibahas mengenai pengidentifikasian pemenuhan syarat-syarat *normal approach* dari setiap bentuk kerja sama petani dan pabrik gula sehingga PPN jasa giling tebu bisa dikenakan atas bagi hasil yang diterima pabrik gula.

1. Sistem bagi hasil pada sistem kemitraan tebu rakyat mandiri



Gambar 5.1 Skema Sistem Bagi Hasil Tebu Rakyat Mandiri

Sumber: Kontrak Perjanjian Pengelolaan Tebu Rakyat Kemitraan. data diolah peneliti.

Berdasarkan gambar 5.1, dapat dilihat bahwa pembudidayaan tanaman tebu dalam sistem kemitraan tebu rakyat mandiri sepenuhnya dilakukan oleh petani. Mulai dari pengolahan lahan, penyediaan bibit, penyediaan pupuk sampai dengan pengelolaan tanaman tebu semuanya dikembangkan dengan menggunakan modal yang dimiliki oleh petani itu sendiri. Sementara itu, untuk menunjang keberhasilan pembudidayaan tanaman tebu tersebut maka pabrik gula memberikan bimbingan-bimbingan teknis, seperti teknik budidaya, teknik pemupukan, teknik tebang angkut, dsb. Dalam hal ini, pabrik gula hanya sekedar memberikan masukan terbaik untuk mencapai tingkat produksi tebu yang maksimal, sedangkan semua keputusan terkait dengan pembudidayaan tanaman tebu tetap berada di tangan petani. Keleluasaan petani dalam pelaksanaan budidaya tanaman tebu dalam sistem tebu rakyat mandiri menunjukkan bahwa tanggung jawab risiko atas pengembangan tanaman tebu berada di petani. Oleh karena itu, tebu yang dihasilkan merupakan tebu milik petani.

Berdasarkan *normal approach* yang dirumuskan William, suatu penyerahan terutang PPN apabila pertama, transaksinya merupakan transaksi penyerahan barang dan jasa. Pada sistem kemitraan tebu rakyat mandiri, tidak ada penyerahan barang (tebu) dari petani kepada pabrik gula. Hal ini didasarkan pada konsep *supply of goods* sebagaimana dikemukakan oleh William, dimana inti dari penyerahan barang adalah terjadinya perpindahan hak kepemilikan atas suatu barang. Sementara itu, dalam kerja sama kemitraan tebu rakyat mandiri, tidak ada perpindahan hak kepemilikan atas tebu dari petani kepada pabrik gula. Tebu yang digiling oleh pabrik gula tetap berstatus tebu milik petani. Oleh karena status tebu yang digiling tetap merupakan tebu milik petani maka atas proses perubahan tebu menjadi gula terdapat kegiatan pelayanan oleh pabrik gula yang menyebabkan suatu barang dan kemudahan tersedia untuk dipakai oleh petani, berupa mesin penggilingan. Dengan demikian, terdapat pemanfaatan jasa giling tebu yang dilakukan oleh petani, dimana bagi pabrik gula merupakan transaksi penyerahan jasa giling tebu.

Syarat kedua, penyerahan terutang PPN adalah penyerahan tidak termasuk yang dikecualikan dari pengenaan PPN. Sebagaimana yang telah dijelaskan

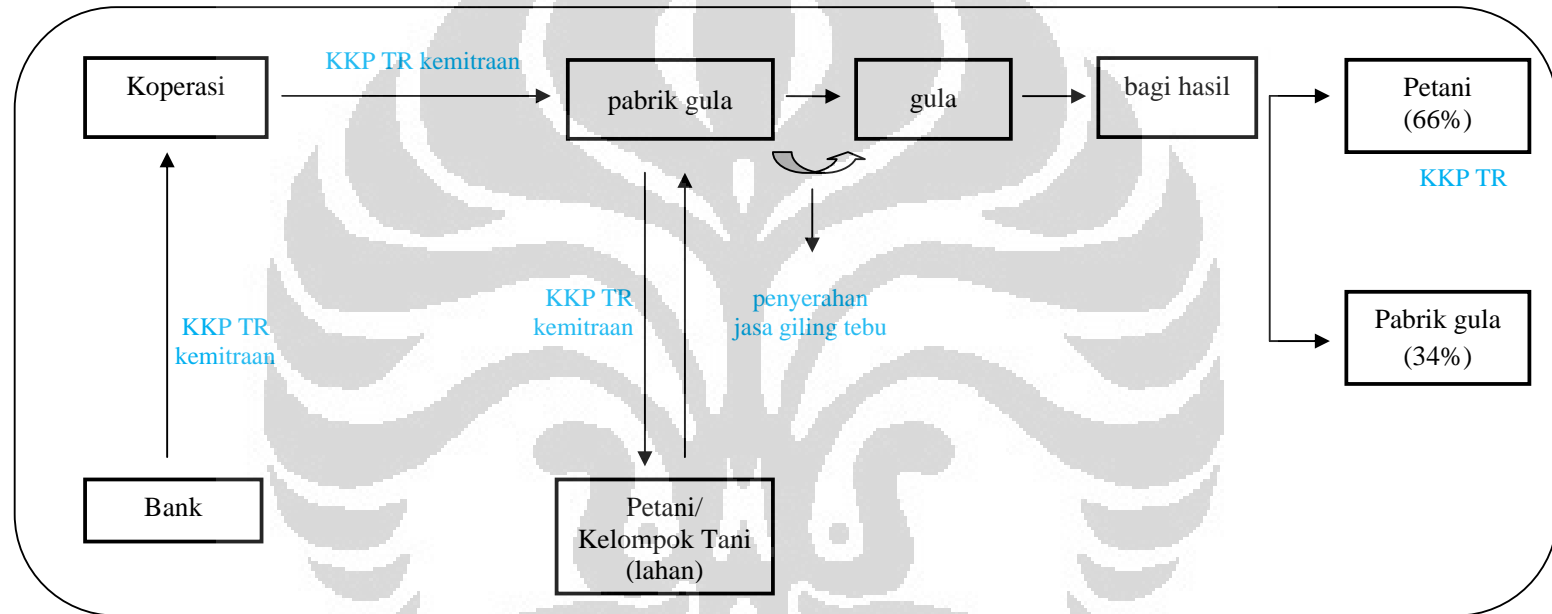
sebelumnya, penyerahan jasa giling tidak termasuk dalam pengecualian PPN sebagaimana diatur dalam UU PPN & PPnBM Nomor 42 Tahun 2009 pasal 4A dan 16B, PP Nomor 38 Tahun 2003 serta PP Nomor 31 Tahun 2007 sehingga persyaratan kedua terpenuhi.

Selanjutnya, suatu penyerahan terutang PPN apabila penyerahan tersebut dilakukan oleh PKP. Oleh karena PPN merupakan *indirect tax* maka pihak yang paling *feasible* ditunjuk atau diwajibkan untuk memungut, mengumpulkan, menghitung dan melaporkan PPN adalah penjual sebagai orang yang paling dekat dengan konsumen, dalam hal ini adalah pabrik gula. Penggilingan tebu dilakukan oleh pabrik gula yang merupakan PKP, dimana berdasarkan Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE - 02/PJ.53/2003, pabrik gula di Pulau Jawa yang dikukuhkan sebagai PKP adalah PTP (kantor direksi) yang membawahi pabrik gula tersebut, sedangkan pabrik gula yang berkedudukan di luar Pulau Jawa dan non-PT Perkebunan yang dikukuhkan sebagai PKP adalah pabrik gula yang bersangkutan.

Penyerahan terutang PPN apabila penyerahan dilakukan dalam ruang lingkup bisnis (dalam rangka kegiatan usaha). Penggilingan tebu oleh pabrik gula merupakan salah satu bagian dari rangkaian proses produksi gula, dimana proses produksi tersebut merupakan kegiatan berkaitan dengan kegiatan usaha untuk menunjang keberhasilan bisnis pabrik gula dalam menghasilkan gula dan bukan merupakan aktivitas di luar bisnis pabrik gula.

Berdasarkan penjelasan di atas, jika ditinjau dari *normal approach* William maka penggilingan tebu dalam kemitraan tebu rakyat mandiri telah memenuhi semua persyaratan terutangnya PPN sehingga atas penyerahan jasa giling tebu tersebut memang dapat dikenakan PPN. Dengan demikian, dalam bagi hasil kerja sama usaha yang diterima pabrik gula telah termasuk unsur PPN sebesar 10%.

1. Sistem bagi hasil pada kemitraan tebu rakyat murni



Gambar 5.2 Skema Sistem Bagi Hasil Tebu Rakyat Murni
sumber: Kontrak Perjanjian Pengelolaan Tebu Rakyat Kemitraan. data diolah peneliti

Gambar 5.2 menunjukkan bahwa secara prinsip sistem tebu rakyat murni sama dengan sistem tebu rakyat mandiri. Pengembangan tanaman tebu dalam sistem tebu rakyat murni dilakukan sepenuhnya oleh petani selaku pemilik lahan meskipun dalam pengelolaannya petani memanfaatkan sistem kredit ketahanan pangan (KKP TR) dari pabrik gula. Pemberian sistem kredit oleh pabrik gula bukan berarti bahwa pabrik gula berhak atas kepemilikan tanaman tebu yang dihasilkan dari tebu rakyat murni. Pemberian program kredit hanya berfungsi sebagai bantuan modal bagi petani dengan tetap berkewajiban mengembalikannya disertai dengan bunga. Dengan demikian, jelas bahwa tebu yang dihasilkan dalam tebu rakyat murni adalah tebu milik petani. Hal ini sebagaimana pernyataan Rezka berikut:

.... kalau TRM dan TR mandiri status tebu merupakan tebu milik petani karena pengelolaan lahan dan budidaya tanaman tebu sepenuhnya dilakukan petani... (Wawancara dengan Rezka tanggal 30 April 2012).

Berdasarkan pernyataan Rezka diketahui bahwa atas penggilingan tebu rakyat murni oleh pabrik gula tidak terdapat penyerahan barang dari petani kepada pabrik gula karena tidak ada perpindahan hak kepemilikan. Oleh karena tidak ada penyerahan barang maka atas proses pengubahan tebu menjadi gula terdapat kegiatan pelayanan oleh pabrik gula yang menyebabkan suatu barang tersedia untuk dipakai oleh petani, yaitu berupa mesin penggilingan. Petani yang tidak memiliki kemampuan untuk menggiling tebunya sendiri maka petani tersebut memanfaatkan penggilingan pabrik sebagai pemilik mesin penggilingan tebu untuk mengubah tebu tersebut menjadi gula. Dengan kata lain, bahwa terdapat pemanfaatan jasa giling tebu oleh petani dan bagi pabrik gula merupakan transaksi penyerahan jasa giling tebu. Dengan demikian, transaksi ini telah memenuhi syarat dikenakan PPN dilihat dari persyaratan *“the transactions are supplies of goods and services”*.

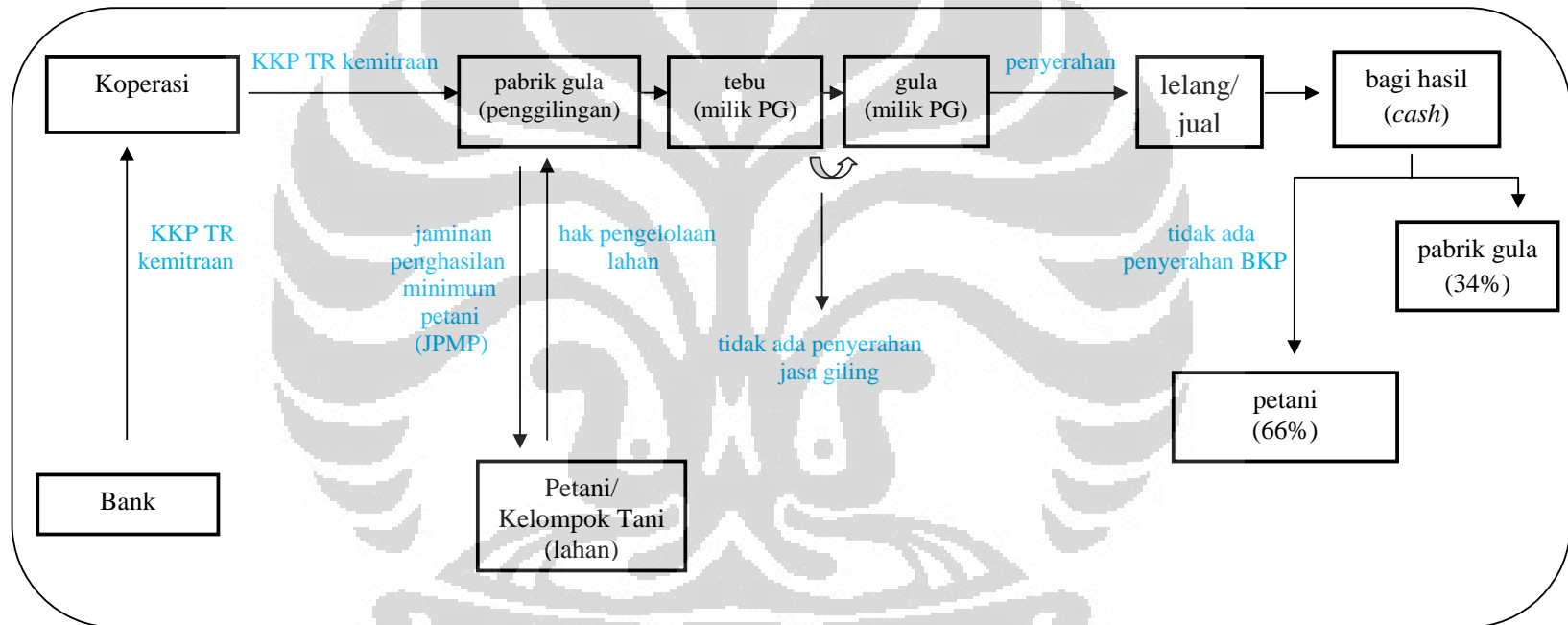
Suatu penyerahan dianggap terutang PPN apabila penyerahan tidak termasuk yang dikecualikan dari pengenaan PPN. UU PPN & PPnBM Nomor 42 Tahun 2009 pasal 4A dan 16B, Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2003 dan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 secara eksplisit tidak menyebutkan

penyerahan jasa giling termasuk dalam *list* penyerahan barang dan jasa yang dikecualikan dari PPN. Dengan demikian, atas penyerahan jasa giling telah memenuhi syarat untuk dikenakan PPN.

Penggilingan tebu rakyat murni dilakukan oleh pabrik gula-pabrik gula yang berada dalam koordinasi BUMN-BUMN gula di Indonesia, dimana berdasarkan Surat Edaran Dirjen Pajak untuk setiap PTP (kantor direksi) yang membawahi pabrik gula dikukuhkan sebagai PKP. Dengan demikian, syarat pengenaan PPN berupa penyerahan dilakukan oleh PKP telah terpenuhi. Penggilingan tebu oleh pabrik merupakan salah satu bagian dari proses produksi gula, atau dengan kata lain penyerahan tersebut dilakukan dalam lingkup kegiatan usaha dan bukan untuk kegiatan di luar aktivitas bisnis pabrik.

Oleh karena telah terpenuhinya persyaratan-persyaratan *normal approach* dalam pengenaan PPN, dimana transaksi yang terjadi merupakan penyerahan jasa giling tebu, penyerahan jasa giling tidak termasuk dalam pengecualian PPN, penyerahan jasa giling dilakukan oleh pabrik gula yang merupakan PKP dan penyerahan dilakukan dalam ruang lingkup bisnis maka dalam penggilingan tebu rakyat murni tepat untuk dikenakan PPN jasa giling tebu. Dengan demikian, tepat jika dalam bagi hasil yang diterima pabrik gula telah terdapat unsur PPN jasa giling tebu sebesar 10% yang harus dipungut, disetor dan dilaporkan oleh pabrik gula.

1. Sistem bagi hasil pada kemitraan kerja sama usaha



Gambar 5.3 Skema Sistem Bagi Hasil Kerja Sama Usaha
sumber: Kontrak Perjanjian Pengelolaan Tebu Rakyat Kemitraan. data diolah peneliti

Berdasarkan gambar di atas dapat dilihat bahwa pada dasarnya budidaya tanaman tebu dalam pola bagi hasil sistem kemitraan kerja sama usaha merupakan satu kesatuan proses dari menanam sampai dengan menggiling dan membutuhkan kerja sama petani dan pabrik gula. Dalam kerja sama ini, tidak terdapat pembelian hasil kerja sama ataupun perhitungan biaya-biaya yang dikeluarkan. Berdasarkan wawancara dengan Rezka Tri Eko, pengelolaan dan budidaya tanaman tebu dalam sistem kemitraan tebu rakyat kerja sama usaha sepenuhnya dikuasai dan dilakukan oleh pabrik gula.

Lebih lanjut, berdasarkan kontrak perjanjian kemitraan kerja sama usaha antara PT XYZ dengan kelompok tani ABC musim tanam 2007/ 2008 disebutkan bahwa dalam sistem kemitraan kerja sama usaha, petani selaku pemilik lahan menyerahkan seluruh pengelolaan lahan kepada pabrik gula atas dasar kesepakatan bersama yang saling menguntungkan dengan jaminan berupa jaminan pendapatan minimal petani (JPMP) sebagai pengganti atas nilai lahan petani yang diusahakan oleh pabrik gula. Besarnya JPMP ditentukan oleh pabrik gula sesuai dengan potensial areal kebun, dimana besarnya disesuaikan dengan bagi hasil 66% yang diterima petani. Apabila nilai 66% bagi hasil petani lebih besar dari JPMP maka petani akan mendapatkan tambahan keuntungan. Sementara itu, apabila 66% bagi hasil petani lebih kecil dari JPMP maka petani akan tetap menerima pembayaran senilai JPMP. Ketentuan ini menunjukkan bahwa pendapatan petani atas penyerahan lahannya untuk dikelola pabrik gula lebih terjamin karena dalam kemungkinan rugi pun petani tetap akan memperoleh sejumlah JPMP.

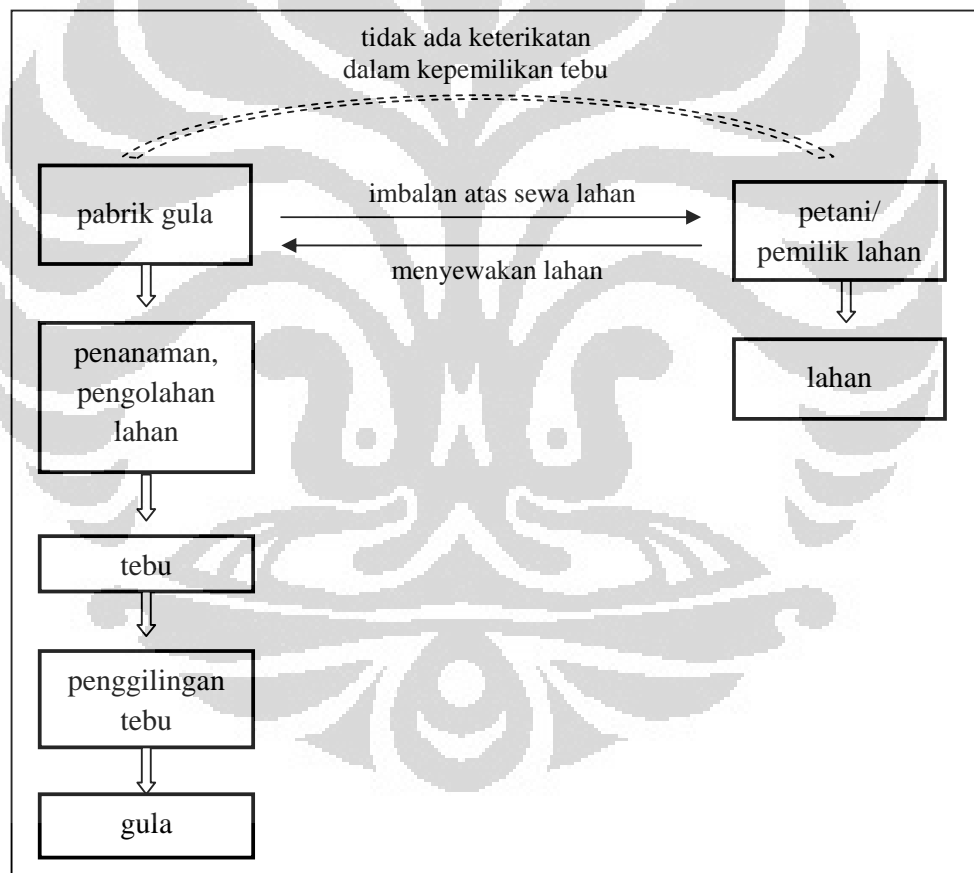
Penyerahan hak pengelolaan ini menunjukkan bahwa pabrik gula berhak atas kepemilikan tebu yang dihasilkan dari pengolahan lahan tersebut. Pembudidayaan dan manajemen tanaman mulai dari kegiatan tanam tebu hingga panen dilakukan dan dikuasai sepenuhnya oleh pabrik gula. Dengan demikian, tebu yang dihasilkan dalam kemitraan kerja sama usaha merupakan tebu milik pabrik gula. Tidak ada penyerahan tebu dari petani kepada pabrik gula untuk digiling menjadi gula. Akan tetapi, yang terjadi adalah pabrik gula menggiling tebu yang merupakan miliknya sendiri dan merupakan bagian dari proses produksinya.

Sementara itu, pihak pajak menyatakan bahwa tebu hasil kemitraan kerja sama usaha merupakan tebu petani dengan alasan bahwa pembudidayaan dilakukan di atas lahan petani. Pajak melihat bahwa selama tebu tersebut dikembangkan di atas lahan petani maka status tebu yang dihasilkan merupakan tebu milik petani. Dengan kata lain, terdapat aktivitas penyerahan jasa giling tebu pada saat proses penggilingan oleh pabrik. Alasan tersebut menunjukkan bahwa pihak pajak tidak konsisten dalam menetapkan kebijakan PPN jasa giling tebu. Di satu sisi, atas penggilingan tebu yang berasal dari lahan sewa, pihak pajak tidak mengenakan PPN jasa giling tebu. Padahal secara prinsip, pembudidayaan tebu pada sistem lahan sewa dengan sistem kerja sama usaha sama-sama dikuasai dan dilakukan sepenuhnya oleh pabrik gula, dimana petani sama-sama memperoleh imbalan sesuai dengan kesepakatan bersama. Berdasarkan konsep *active control*, untuk menentukan adanya aktivitas ekonomi maka pihak yang terlibat harus memiliki peran aktif dalam fungsi pengawasan dan manajemen. Sementara itu, yang terjadi adalah bahwa dalam sistem kemitraan kerja sama usaha, pengawasan dan manajemen budidaya tanaman tebu dilakukan sepenuhnya oleh pabrik gula oleh karena petani telah menyerahkan sepenuhnya pengolahan lahan tersebut kepada pabrik gula.

Oleh karena tebu yang digiling bukan merupakan milik pihak lain, melainkan milik pabrik gula sendiri maka atas proses penggilingan tebu, tidak terdapat penyerahan jasa giling tebu oleh pabrik gula dan tidak ada proses pemanfaatan jasa oleh pihak lain. Hal ini berarti persyaratan *normal approach* berupa *the transaction are supplies of goods and services* tidak terpenuhi sehingga atas transaksi tersebut tidak dapat dikenakan PPN. Persyaratan *normal approach* William bersifat kumulatif, artinya apabila salah satu persyaratan tidak terpenuhi maka atas transaksi tersebut tidak dapat dikenakan PPN meskipun persyaratan lainnya terpenuhi (Rosdiana, 2011, h.136). Oleh karena dalam penggilingan tebu dalam sistem kemitraan kerja sama usaha, persyaratan bahwa transaksi tersebut merupakan transaksi penyerahan barang dan jasa tidak terpenuhi maka atas penggilingan tebu tidak dapat dikenakan PPN jasa giling tebu. Dengan kata lain, atas bagi hasil yang diterima pabrik gula di dalamnya tidak terdapat unsur PPN jasa giling tebu yang harus disetor dan dilaporkan oleh pabrik gula.

Hubungan kerja sama yang terjadi antara petani dan pabrik gula dalam rangka produksi gula tidak hanya berupa sistem bagi hasil semata, tetapi juga dapat berupa pola hubungan yang lain, seperti sistem sewa, sistem lahan HGU, sistem beli putus. Masing-masing pola hubungan tersebut memiliki karakteristik aktivitas bisnis yang berbeda, dimana perbedaan tersebut berpengaruh terhadap perlakuan PPN dari masing-masing jenis kerja sama yang terjadi antara petani dan pabrik gula. Untuk lebih jelasnya, perlakuan PPN jasa giling tebu untuk masing-masing jenis pola hubungan petani dan pabrik gula akan diuraikan dalam skema sebagai berikut:

1) Sistem sewa lahan



Gambar 5.4 Skema Sistem Sewa Lahan antara Petani dan Pabrik Gula

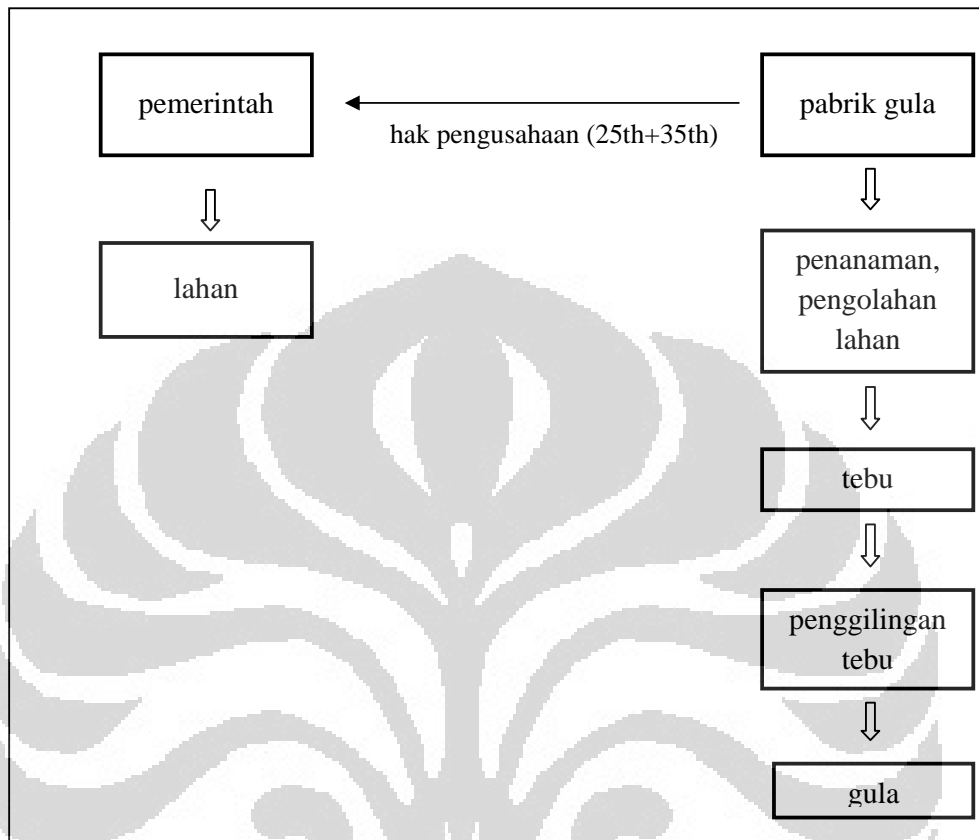
Sumber: PT XYZ dan AGI. data diolah peneliti

Gambar 5.4 di atas menunjukkan bahwa tidak ada keterkaitan petani dalam aktivitas bisnis pabrik gula dalam melakukan budidaya tanaman tebu maupun produksi gula. Dalam sistem sewa lahan, yang terjadi hanyalah sebatas pada

penyerahan lahan dari petani kepada pabrik gula, dimana atas penyerahan tersebut petani mendapatkan imbalan sebesar nilai sewa lahan. Tidak ada penyerahan tebu dari petani kepada pabrik gula karena pembudidayaan tebu dilakukan sepenuhnya oleh pabrik gula. Petani tidak terlibat dalam aktivitas pembudidayaan tanaman tebu. Oleh karena pembudidayaan sepenuhnya dilakukan oleh pabrik gula maka tebu yang dihasilkan merupakan tebu milik pabrik gula. Dengan demikian, penggilingan yang dilakukan adalah penggilingan atas tebu milik pabrik gula itu sendiri dan tidak ada pemanfaatan penggilingan oleh pihak lain. Dengan kata lain, tidak terdapat pemanfaatan jasa oleh pihak lain sehingga tidak terdapat penyerahan jasa oleh pabrik gula dalam pola hubungan ini.

Berdasarkan penjelasan tersebut di atas maka disimpulkan bahwa salah satu persyaratan *normal approach* tidak terpenuhi, yaitu *the transactions are supplies of goods and services*. Oleh karena persyaratan *normal approach* bersifat kumulatif, dimana apabila salah satu persyaratan tidak terpenuhi maka atas transaksi penggilingan tebu dalam sistem lahan sewa tidak dapat dikenakan PPN jasa giling tebu.

2) Sistem lahan hak guna usaha (HGU)



Gambar 5.5 Skema Sistem Lahan HGU Pabrik Gula

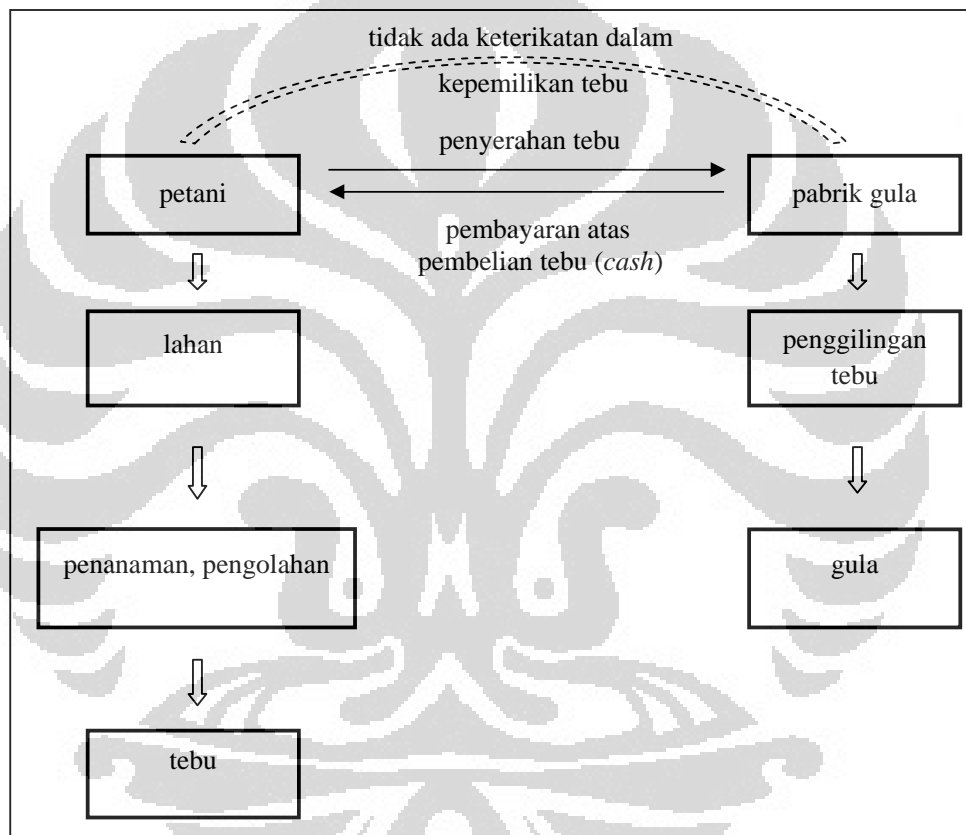
Sumber: PT XYZ dan AGI. data diolah peneliti

Berdasarkan 5.5, dapat dilihat bahwa dalam sistem lahan HGU, pabrik gula berhak atas pengusahaan lahan milik negara untuk jangka waktu tertentu, yaitu selama 25 tahun dengan masa perpanjangan selama 35 tahun. Selama kurun waktu itulah, pabrik gula berhak untuk mengembangkan tanaman tebu di atas lahan tersebut. Oleh karena untuk sementara waktu pabrik gula berhak atas lahan HGU tersebut maka lahan tersebut dikatakan sebagai lahan pabrik gula sendiri. Sama halnya dengan sistem sewa lahan, pengelolaan lahan dan pembudidayaan tanaman tebu dalam sistem lahan HGU dilakukan sepenuhnya oleh pabrik gula. Dengan demikian, tanaman tebu yang dikembangkan di atas lahan HGU merupakan tebu milik pabrik gula itu sendiri.

Penggilingan tebu yang dilakukan merupakan penggilingan yang dilakukan atas tebu milik pabrik gula sendiri bukan milik pihak lain. Tidak ada

kegiatan pelayanan penyediaan barang atau kemudahan yang tersedia untuk dipakai oleh pihak lain (petani). Oleh karena itu, tidak ada penyerahan jasa giling tebu oleh pabrik gula. Artinya bahwa PPN jasa giling tebu tidak dapat dikenakan dalam proses penggilingan tebu yang berasal dari sistem lahan HGU karena persyaratan *the transactions are supplies of goods and services* sebagaimana dikemukakan William tidak terpenuhi.

3) Sistem beli putus



Gambar 5.6 Skema Sistem Beli Putus Petani dan Pabrik Gula

Sumber: PT XYZ dan AGI. data diolah peneliti.

Gambar 5.6 menunjukkan bahwa dalam sistem beli putus, pembudidayaan tanaman tebu dilakukan sepenuhnya oleh petani di atas lahan yang merupakan milik petani sendiri. Status kepemilikan tebu jelas berada di tangan petani dan tidak ada keterikatan antara petani dan pabrik gula baik dalam pembudidayaan maupun kepemilikan tebu tersebut. Petani menyerahkan tebu yang dimilikinya dan langsung mendapatkan pembayaran pada saat tebu tersebut diserahkan yang

selanjutnya hak kepemilikan atas tebu tersebut beralih kepada pabrik gula. Dengan demikian, dalam sistem beli putus terdapat penyerahan barang yaitu berupa penyerahan tebu dari petani kepada pabrik gula.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tentang Perubahan Keempat Atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001, hasil perkebunan termasuk dalam kelompok barang strategis dimana atas penyerahannya mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN. Tebu merupakan salah satu hasil perkebunan. Oleh karena itu, atas penyerahan tebu termasuk dalam pengecualian pengenaan PPN sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 tersebut. Dengan demikian, persyaratan bahwa suatu transaksi terutang PPN berupa *those supplies are taxable and not exempt from VAT* tidak terpenuhi sehingga PPN tidak dapat dikenakan dalam hal penyerahan tebu tersebut.

Sementara itu, atas penggilingan tebu oleh pabrik gula dari hasil sistem beli putus bukan termasuk dalam kategori penyerahan jasa giling tebu oleh pabrik gula. Penggilingan dilakukan atas tebu yang merupakan milik pabrik gula sendiri sehingga tidak terdapat kegiatan pelayanan pabrik yang menyebabkan suatu kemudahan tersedia untuk pihak lain. Dengan kata lain, tidak ada pemanfaatan jasa oleh pihak lain atas penggilingan tebu pabrik sehingga tidak terdapat penyerahan jasa giling tebu. Dengan demikian, PPN jasa giling tebu tidak dapat dikenakan atas proses penggilingan tebu dalam sistem beli putus.

Setelah penentuan terjadi tidaknya penyerahan barang dan/ atau jasa dalam sistem bagi hasil dengan menggunakan *normal approach* maka untuk menentukan apakah penyerahan tersebut termasuk dalam penyerahan kena pajak (*taxable supply*) atau hanya penyerahan barang dan jasa biasa perlu dilakukan pengujian *business test* (Tait). Jika ditinjau dari *continuity*, penyerahan jasa giling tebu oleh pabrik gula dilakukan secara teratur setiap musim giling, yaitu sekitar bulan Mei s.d September setiap tahunnya. Proses penggilingan tebu tersebut dilakukan sebagai bagian dari rangkaian kerja sama yang terjadi antara petani dan pabrik gula. Sementara itu, dilihat dari *value*, penyerahan jasa giling oleh pabrik gula tidak diberikan secara cuma-cuma, tetapi jasa tersebut diberikan dengan mendapatkan imbalan sebagai nilai penggantian atas proses penggilingan tebu.

Kategori *business test* selanjutnya adalah *profit (in the accounting sense)*. Jika ditinjau dari *profit*, proses penggilingan tebu oleh pabrik gula telah memberikan nilai tambah yang substansial pada tebu milik petani. Penggilingan tersebut telah mengubah tebu menjadi gula yang memiliki nilai ekonomis yang lebih tinggi. Dilihat dari *active control*, pengawasan dan manajemen atas asset mesin penggilingan berada sepenuhnya di tangan pabrik gula karena memang atas mesin penggilingan tersebut merupakan milik pabrik gula. Selain terlibat dalam pengawasan dan manajemen mesin penggilingan, pabrik gula juga terlibat dalam pengawasan tanaman tebu. Bentuk pengawasan itu meliputi sistem pengolahan lahan, sistem penanaman, sistem pemupukan, sistem cara pemberantasan hama, sistem pengairannya, dan sistem penebangan dan pengangkutan. Sementara itu, pengawasan dan manajemen tanaman tebu oleh petani hanya dilakukan sistem bagi hasil pada kerja sama kemitraan mandiri dan murni. Untuk kerja sama kemitraan KSU, pengawasan dan manajemen tebu sepenuhnya dilakukan oleh pabrik gula.

Jika dilihat dari *intra versus intertrade* maka penyerahan jasa giling tebu oleh pabrik gula dilakukan kepada petani yang merupakan pihak yang berada di luar organisasi pabrik gula. Meskipun penggilingan tersebut dilakukan sebagai bagian dari satu kesatuan manajemen dalam kerja sama dengan petani, tetapi antara petani dan pabrik gula tetap merupakan organisasi yang berbeda. Hal ini karena laporan keuangan serta nomor pokok wajib pajak (NPWP) antara petani dan pabrik gula berbeda (asumsi petani sebagai PKP). Sementara itu, sebagai perusahaan yang telah berstatus sebagai PKP maka pabrik gula wajib melakukan proses pembukuan. Dengan demikian, jika ditinjau dari *appearance of business* maka kegiatan usaha dari pabrik gula termasuk dalam kategori kegiatan komersial karena untuk membukukan aktivitas bisnis, pabrik gula menggunakan metode pembukuan dimana dalam pembukuan tersebut diperhitungkan kerugian/keuntungan atas aktivitas usaha yang dilakukan.

5.2 Evaluasi Kebijakan PPN Atas Jasa Giling Tebu Dengan Pola Bagi Hasil dari Perspektif Efektifitas (*Effectivity*), Efisiensi (*Efficiency*), Kecukupan (*Adequacy*), Netralitas (*Neutrality*), Responsivitas (*Responsiveness*) dan Ketepatan (*Appropriateness*)

Evaluasi kebijakan PPN atas jasa giling tebu dilakukan berdasarkan kriteria sebagaimana dikemukakan oleh Dunn, yaitu efektifitas (*effectivity*), efisiensi (*efficiency*), kecukupan (*adequacy*), responsivitas (*responsiveness*), dan ketepatan (*appropriateness*) Oleh karena evaluasi dilakukan atas kebijakan PPN yang bersifat netral maka kriteria keadilan (*equality*) Dunn tidak digunakan dan diganti dengan kriteria netralitas (*neutrality*).

Kriteria evaluasi yang pertama adalah efektifitas. Efektifitas dalam evaluasi kebijakan digunakan untuk melihat apakah hasil yang diinginkan dari suatu kebijakan telah tercapai. Dalam hal kebijakan PPN jasa giling tebu maka efektifitas digunakan untuk melihat apakah kebijakan PPN jasa giling tebu mampu meningkatkan penerimaan negara.

Pada dasarnya, tujuan utama dari pemungutan pajak adalah tujuan *budgetair*, yakni pajak digunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara. Pemasukkan dana ke kas negara tersebut harus dilakukan berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku. Dalam rangka meningkatkan penerimaan negara, pemerintah senantiasa berusaha menggali potensi-potensi pajak yang ada. Demikian halnya dengan pemberlakuan kebijakan PPN jasa giling tebu.

Pada dasarnya, pemberlakuan kebijakan PPN atas jasa giling tebu bertujuan untuk meningkatkan penerimaan negara, khususnya penerimaan dari sektor pajak di bidang industri gula. Hal ini didukung dengan pernyataan Naswir Kawi sebagai berikut:

....Setelah ada reformasi, orang pajak mencari-cari sumber pajak. Nah salah satunya keluarlah Surat Edaran yang mengenakan PPN jasa giling tebu itu. Dulunya gak ada yang namanya PPN jasa giling tebu. Dulu pas saya dialog langsung dengan penandatanganan Surat Edaran itu, saya tanya kenapa harus ada PPN jasa giling tebu. Negara butuh duit katanya orang pajak gitu (Wawancara dengan Naswir Kawi tanggal 12 April 2012).

Pernyataan serupa juga dikemukakan oleh Yonathan Stephanus terkait tujuan kebijakan PPN jasa giling tebu:

.... Sebenarnya, tidak ada tujuan khusus dari pemberlakuan kebijakan PPN jasa giling tebu ini, yang pasti tujuannya itu ya tujuan pajak secara umum, yaitu tujuan budgetair, bagaimana pajak agar supaya menambah penerimaan negara (Wawancara dengan Stephanus tanggal 22 Mei 2012).

Jika dilihat dari perspektif efektifitas, evaluasi kebijakan PPN atas jasa giling tebu menunjukkan bahwa pemberlakuan PPN jasa giling tebu yang diharapkan mampu meningkatkan penerimaan negara dari sektor PPN industri gula belum bisa terwujud. Hal ini terkait dengan potensi PPN jasa giling tebu itu sendiri yang relatif kecil. Untuk saat ini, pasokan tebu pabrik gula mayoritas berasal dari lahan HGU, khususnya untuk pabrik gula di wilayah luar Pulau Jawa. Hal ini berarti bahwa proses penggilingan tebu oleh pabrik gula lebih banyak dilakukan atas tebu yang dikembangkan di atas lahan pabrik gula dan dibudidayakan sepenuhnya oleh pabrik gul. Dengan kata lain, tebu tersebut merupakan tebu milik pabrik gula. Untuk lebih jelasnya, berikut adalah komposisi pasokan tebu pabrik gula-pabrik gula di Indonesia berdasarkan sistem pembudidayaan tebu dari tahun 2004 sampai dengan 2006.

Tabel 5.3 Komposisi Pasokan Tebu Pabrik Gula di Indonesia Berdasarkan Sistem Pembudidayaan Tanaman Tebu Tahun 2004 s.d 2006

Tahun	Lahan HGU	Sistem Kemitraan			Total
		KSU	TR Mandiri	TR Murni	
2004	51%	11%	5%	33%	100%
2005	47%	9%	6%	38%	100%
2006	47%	8%	5%	40%	100%

Sumber: Dewan Gula Indonesia. data diolah peneliti.

Tebu yang dikembangkan di lahan HGU dan KSU merupakan tebu milik pabrik gula karena pembudidayaan dilakukan dan dikuasai sepenuhnya oleh pabrik gula. Hal ini berarti bahwa atas penggilingan tebu tersebut merupakan penggilingan tebu milik pabrik gula itu sendiri dan merupakan bagian dari proses

produksi pabrik. Dengan demikian, tidak terdapat penyerahan jasa giling tebu sebagaimana dimaksud sebagai objek PPN. Berdasarkan tabel 5.3, dapat dilihat bahwa perolehan tebu dari lahan HGU dan KSU memiliki kontribusi yang cukup besar dari total perolehan tebu pabrik gula. Setiap tahun, kontribusi kedua sistem tersebut selalu lebih dari 50% dari keseluruhan pasokan tebu pabrik, dengan persentase secara berturut-turut dari tahun 2004 s.d 2006 adalah 62% , 56%, 55%. Persentase tersebut lebih besar jika dibandingkan dengan persentase tebu yang berasal dari TR Mandiri dan TR Murni, yaitu 38% (2004), 44% (2005), 45% (2006). Dominasi pembudidayaan tebu lahan HGU dan KSU juga dibenarkan oleh pernyataan Rezka, staff Direktorat Produksi PT XYZ sebagai berikut:

Kebanyakan yang kemitraan ya yang modalnya itu dari pabrik gula terus dibimbing pabrik, kalau petani yang tanam dengan modal sendiri itu jarang, kita tau sendiri kan petani kita itu umumnya kecil-kecil. Petani umumnya gak ada modal untuk mengolah sendiri lahannya itu. Bahkan, di pabrik gula-pabrik gula daerah Jawa Barat itu sedikit sekali petani yang mau tanam tebu sehingga kebanyakan ditanam di lahan HGU, yaitu sekitar 80-90% total tebu digiling (Wawancara dengan Rezka tanggal 30 April 2012).

Hal serupa juga dikemukakan oleh Colosewoko sebagai berikut:

... Nah, yang di Jawa itu, pabrik gula kebanyakan tidak punya lahan makanya kita sewa atau kerja sama dengan petani tebu. Tapi, yang banyak sekarang ini ya kerja sama usaha/ kemitraan. Kalau sewa itu, pabrik gula sudah gak mampu. Ada juga yang sewa tapi itu sedikit sekali (Wawancara dengan Colosewoko tanggal 12 April 2012).

Pernyataan Rezka dan Colosewoko tersebut di atas semakin memperkuat bahwa pasokan tebu pabrik gula untuk saat ini mayoritas berasal dari tebu yang berstatus tebu milik pabrik gula itu sendiri. Hal ini berarti bahwa atas penggilingan oleh pabrik gula tidak ada penyerahan jasa giling kepada petani sehingga pengenaan PPN terhadap jasa giling tebu dengan pola bagi hasil kurang berpotensi meningkatkan penerimaan negara.

Pemilihan pengembangan tebu lahan HGU dan KSU ini terkait dengan kemungkinan risiko yang harus ditanggung oleh petani dan pabrik gula. Sistem kemitraan kerja sama usaha banyak dikembangkan karena jenis kerja sama ini lebih menguntungkan baik bagi petani maupun pabrik gula karena terjaminnya pendapatan petani dan pembudidayaan tanaman tebu oleh tenaga-tenaga ahli yang

tepat. Selain itu, bagi petani sendiri kemungkinan risiko yang harus ditanggung relatif lebih kecil karena apabila kerja sama ini rugi maka akan menjadi tanggung jawab pabrik gula dan petani tetap mendapatkan sejumlah JPMP.

Besarnya kontribusi tebu yang berasal dari lahan HGU dan KSU dalam pasokan tebu pabrik gula menunjukkan bahwa atas proses penggilingan tebu oleh pabrik gula mayoritas tidak terutang PPN jasa giling tebu karena atas penggilingan tebu dari lahan HGU dan KSU tidak terdapat penyerahan jasa giling karena penggilingan merupakan bagian proses produksi pabrik. Atas dasar itulah maka potensi penerimaan negara dari PPN jasa giling tebu relatif kecil sehingga bertolak belakang dengan tujuan semula diterapkannya kebijakan PPN jasa giling tebu, yakni meningkatkan penerimaan negara. Dengan demikian, hal ini tidak sesuai dengan kriteria efektifitas.

Kriteria evaluasi kedua adalah efisiensi. Evaluasi dari perspektif efisiensi untuk melihat seberapa banyak usaha yang diperlukan untuk mencapai hasil yang diinginkan. Akan tetapi, dalam evaluasi kebijakan PPN jasa giling tebu kali ini difokuskan pada bagaimana kebijakan PPN jasa giling tebu ditinjau dari konsep *cost of taxation*. Kriteria efisiensi dilihat dari dua sisi yaitu dari sisi fiskus dan sisi wajib pajak. Komponen *cost of taxation* tidak hanya meliputi biaya yang dapat diukur dengan uang, tetapi juga biaya yang tidak dapat diukur dengan uang (*tangible cost*).

Jika dilihat dari perspektif efisiensi, evaluasi kebijakan PPN jasa giling tebu menunjukkan bahwa penetapan PPN jasa giling tebu dengan pola bagi hasil secara *general*, dimana setiap bagi hasil yang diterima pabrik gula terutang PPN jasa giling tebu menimbulkan *cost* tersendiri bagi pabrik gula selaku wajib pajak. Ketentuan PPN jasa giling tebu dengan pola bagi hasil seringkali menimbulkan *dispute* diantara pihak fiskus dan wajib pajak dalam hal penentuan terjadinya penyerahan jasa sehingga tidak jarang permohonan keberatan diajukan oleh pabrik gula. Hal ini karena pada kenyataannya tidak semua sistem bagi hasil tersebut di dalamnya terdapat proses penyerahan jasa giling tebu sebagaimana dimaksud sebagai objek PPN.

Munculnya potensi *dispute* antara pabrik gula dan fiskus memungkinkan meningkatnya *time cost* dan *psychological cost* dalam pengajuan keberatan dan/

atau banding, baik bagi pabrik gula selaku wajib pajak maupun fiskus. Apalagi *fiscal cost* atau *direct money costs* yang harus dikeluarkan oleh pabrik dan fiskus seringkali menjadi besar karena adanya kebutuhan menggunakan jasa tenaga ahli/ konsultan/ kuasa hukum pajak/ pengacara dan yang lainnya. Hal tersebut seperti yang dikemukakan oleh Colosewoko sebagai berikut:

Dulu pas pengajuan keberatan sebenarnya kalau secara hukum seharusnya atas hal-hal dengan masalah yang sama tidak perlu diulang-ulang. Hukum objektif kan itu. Secara yurisprudensi gak papa. Pabrik itu harus diadili satu-satu, gak bisa yurisprudensi padahal itu karakteristiknya sama. Jadi ngeluarin duit lagi kan itu namanya. Jujur ini meskipun gak ada tarifnya tapi untuk ngurus ini harus keluar duit banyak, harus bayar macam-macam, bayar konsultan, transport ke Pengadilan Pajak karena pabrik kan kebanyakan ada di daerah-daerah mesti dating ke Jakarta (Wawancara dengan Colosewoko tanggal 12 April 2012).

Oleh karena banyaknya biaya yang harus dikeluarkan terkait dengan kebijakan PPN jasa giling tebu dengan pola bagi hasil maka kebijakan ini tidak sesuai dengan kriteria efisiensi.

Di pihak pemerintah sendiri, pemberlakuan kebijakan PPN jasa giling tebu dengan pola bagi hasil secara *general*, bahwa setiap bagi hasil yang diterima pabrik gula termasuk di dalamnya unsur PPN jasa giling tebu mengakibatkan munculnya biaya tersendiri bagi pemerintah. Bagi fiskus, kriteria efisiensi dapat dilihat dari sisi *administrative cost*. *Administrative cost* tidak hanya berupa gaji pegawai tetapi juga biaya operasional lainnya (*operating cost*), termasuk biaya untuk melakukan penyuluhan/ sosialisasi dan biaya penegakkan hukum dan keadilan (Rosdiana, 2010, h.112), antara lain:

- 1) Biaya pelaksanaan pemeriksaan,
- 2) Biaya pelaksanaan penagihan (termasuk biaya pelaksanaan penagihan pajak dengan surat paksa),
- 3) Biaya pelaksanaan penyanderaan, biaya yang dikeluarkan dalam menghadapi keberatan dan atau banding dari wajib pajak.

Terkait dengan pengenaan PPN atas jasa giling tebu dengan pola bagi hasil yang sering memunculkan *dispute* menimbulkan *cost* tersendiri bagi fiskus. Fiskus akan mengeluarkan biaya tambahan terkait dengan pelaksanaan pemeriksaan serta biaya dalam menghadapi keberatan dan banding dari pabrik gula selaku

wajib pajak. Terlebih, ketika pihak fiskus memutuskan untuk melakukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak yang mengabulkan seluruhnya atas banding pabrik gula terhadap PPN jasa giling tebu dalam sistem kemitraan kerja sama usaha maka biaya yang harus dikeluarkan oleh fiskus justru akan semakin bertambah. Dengan kata lain, pemerintah tidak mendapatkan penerimaan pajak seperti apa yang diharapkan, tetapi justru harus mengeluarkan tambahan biaya. Dengan demikian, hal ini tidak sesuai dengan kriteria efisiensi.

Kriteria evaluasi selanjutnya adalah kecukupan (*adequacy*), yakni seberapa jauh pencapaian hasil yang diinginkan dari kebijakan dalam memecahkan masalah. Kriteria kecukupan dalam evaluasi kebijakan PPN jasa giling tebu difokuskan pada pencapaian konsep *revenue productivity*, yaitu sejauh mana kebijakan pajak dapat menjadi instrumen penerimaan negara.

Jika diinjau dari perspektif kecukupan, evaluasi kebijakan PPN atas jasa giling tebu dengan pola bagi hasil menunjukkan bahwa pengenaan PPN atas jasa giling tebu menyebabkan munculnya masalah bagi pabrik gula dan industri gula secara umum. PPN jasa giling tebu yang dipungut pada sistem kemitraan dengan pola bagi hasil semakin mempersulit pabrik gula untuk berkembang dan bersaing dengan produk luar negeri. Pabrik gula sebagai perusahaan BUMN yang secara umum memiliki keuntungan yang kecil bahkan rugi, tetapi justru bagi hasil yang diterima dari kerja sama tersebut harus berkurang nilainya karena harus menyetorkan PPN jasa giling tebu yang seharusnya tidak semua bagi hasil yang diterima pabrik gula merupakan bentuk penyerahan jasa giling tebu sehingga terutang PPN. Hal ini seperti yang disampaikan oleh Colosewoko:

Pengenaan PPN jasa giling ini ya sebenarnya semakin mempersulit pabrik gula, apalagi mengingat keuntungan PTPN itu kan gak seberapa, sedangkan pungutannya banyak. Beda sama swasta, swasta yang tidak diganggu-ganggu kan jalan bagus, keuntungannya banyak. Keuntungannya saja sudah kecil atau bahkan rugi tapi masih harus nanggung beban PPN jasa giling, ya semakin menambah beban PTPN saja (Wawancara dengan Colosewoko tanggal 12 April 2012).

Sementara itu, ditinjau dari asas *revenue productivity*, pengenaan PPN jasa giling tebu kurang begitu berkontribusi dalam penerimaan negaradari sektor pajak. Penerimaan negara yang berasal dari PPN sektor industri gula, termasuk jasa giling tebu relatif kecil. Hal ini karena untuk saat ini sistem perolehan tebu

pabrik gula mayoritas berasal dari sistem kemitraan kerja sama usaha dan lahan HGU, sedangkan untuk tebu rakyat mandiri dan tebu rakyat murni relatif lebih kecil. Dengan kata lain, bahwa proses penggilingan tebu oleh pabrik gula mayoritas dilakukan atas tebu yang bukan milik pihak lain melainkan tebu milik pabrik gula itu sendiri. Atas dasar itulah maka peristiwa penyerahan jasa giling tebu yang merupakan objek PPN cenderung terjadi dalam jumlah yang kecil sehingga tidak sesuai dengan asas *revenue productivity*.

Selain itu, evaluasi kebijakan PPN jasa giling tebu, khususnya sistem kemitraan kerja sama usaha yang menunjukkan adanya inefisiensi berpengaruh terhadap pencapaian *revenue productivity*. Pemungutan pajak tidak bisa dikatakan berhasil memenuhi asas *revenue productivity* bila semata-mata hanya dilihat dari besarnya *tax revenue* yang dikumpulkan karena harus dihitung/ dikurangkan dengan biaya pemungutannya (Rosdiana, 2010, h.112). Besarnya biaya yang harus dikeluarkan oleh pemerintah terkait dengan pemungutan PPN jasa giling tebu kemitraan kerja sama usaha, seperti biaya pelaksanaan pemeriksaan, menghadapi keberatan dan banding bahkan pengajuan peninjauan kembali akan mengurangi besarnya *tax revenue* atas PPN jasa giling yang telah dikumpulkan dari pola hubungan kerja sama yang lainnya yang memang terdapat objek PPN berupa penyerahan jasa giling tebu.

Kriteria evaluasi keempat adalah netralitas (*neutrality*), yaitu pajak harus bebas dari distorsi, baik distorsi terhadap konsumsi maupun distorsi terhadap produksi serta faktor-faktor ekonomi lainnya. Evaluasi kebijakan PPN jasa giling tebu menunjukkan bahwa pengenaan PPN jasa giling tebu tidak mencerminkan netralitas. Pengenaan PPN jasa giling tebu semakin mempersulit kondisi keuangan pabrik gula yang rata-rata keuntungannya kecil sehingga secara tidak langsung akan berpengaruh terhadap kegiatan produksi pabrik. Hal ini sebagaimana pernyataan dari Colosewoko berikut:

Pengenaan PPN jasa giling ini ya sebenarnya semakin mempersulit pabrik gula, apalagi mengingat keuntungan PTPN itu kan gak seberapa, sedangkan pungutannya banyak. Beda sama swasta, swasta yang tidak diganggu-ganggu kan jalan bagus, keuntungannya banyak. Keuntungannya saja sudah kecil atau bahkan rugi tapi masih harus nanggung beban PPN jasa giling, ya semakin menambah beban PTPN saja (Wawancara dengan Colosewoko tanggal 12 April 2012).

Hal senada juga dikemukakan oleh Eko Purwanto sebagai berikut:

PPN jasa giling tebu ini jelas membebani karena pabrik gula harus membayar PPN jasa giling yang mana tebu yang digiling tersebut merupakan milik bersama atau dengan kata lain pabrik berhak atas tebu tersebut. dan PPN ini dikenakan atas penggilingan tebu sendiri. Dan walaupun dikenakan PPN jasa giling tebu maka seharusnya yang dikenakan adalah petani karena dia tidak punya penggilingan. Akan tetapi, disini pabrik gula justru yang menanggung PPN itu yang jelas akan mengurangi jatah bagi hasil yang diterima pabrik (Wawancara dengan Eko Purwanto tanggal 30 April 2012).

Dari pernyataan Colosewoko dan Eko Purwanto tersebut di atas diketahui bahwa pengenaan PPN jasa giling tebu berakibat pada berkurangnya bagi hasil yang diterima pabrik gula, khususnya pengenaan PPN jasa giling tebu atas penggilingan tebu kerja sama usaha yang merupakan tebu milik pabrik gula itu sendiri. Hal ini semakin mempersulit kondisi keuangan pabrik gula yang mayoritas memiliki keuntungan yang relatif kecil atau bahkan rugi. Pemungutan PPN jasa giling tebu dalam kerja sama usaha berpengaruh terhadap kinerja pabrik gula secara umum dan para petani tebu sebagai mitra perusahaan, terutama menyangkut tingkat produksi dan distribusi pendapatan pabrik gula dan petani, keinginan bekerja serta tingkat kesejahteraan petani tebu di sekitar perusahaan (Hadian, 2007).

Kriteria evaluasi kelima adalah responsivitas, yaitu melihat apakah hasil kebijakan memuaskan kebutuhan, preferensi atau nilai kelompok-kelompok tertentu. Ketika kebijakan PPN jasa giling tebu dievaluasi dari perspektif responsivitas, dari wawancara mendalam menunjukkan bahwa secara umum para pengusaha gula merasa keberatan dengan adanya kebijakan PPN jasa giling tebu, khususnya PPN jasa giling tebu dalam sistem kemitraan kerja sama usaha. PPN jasa giling tebu yang dinyatakan terutang atas sistem kemitraan kerja sama usaha mengakibatkan penghasilan pabrik gula yang seharusnya diterima dari bagi hasil menjadi tidak murni 34% karena di dalamnya terdapat unsur PPN atas transaksi yang sebetulnya tidak terdapat penyerahan jasa giling tebu. Di sisi lain, pabrik gula juga telah mengeluarkan biaya pembudidayaan tebu sejak dari awal.

Keberatan pabrik gula atas PPN jasa giling tebu dari sistem bagi hasil kerja sama usaha bahkan telah sampai pada tingkat peninjauan kembali di

Mahkamah Agung, dimana putusan Mahkamah Agung tersebut mendukung keberatan pabrik gula atas PPN jasa giling tebu dari sistem kemitraan kerja sama usaha. Putusan peninjauan kembali sudah seharusnya menjadi perhatian pemerintah, khususnya DJP selaku pihak yang berwenang dalam menetapkan kebijakan pajak. Berdasarkan wawancara mendalam diketahui bahwa pada dasarnya Surat Edaran hanya berisi pemberitahuan, penjelasan dan/ atau petunjuk cara melaksanakan hal tertentu yang dianggap penting. Surat Edaran tidak mempunyai kekuatan mengikat keluar karena pejabat yang menerbitkannya tidak memiliki dasar hukum menerbitkan Surat Edaran. Oleh karena itu, kedudukan Surat Edaran berada di bawah putusan Pengadilan Pajak dan putusan Mahkamah Agung. Hal ini didasarkan pada pernyataan dari Gunadi sebagai berikut:

SE itu kan hanya penafsiran abstraktif saja oleh eksekutif untuk pelaksanaan di lapangan, tapi kalau untuk penafsiran itu dikalahkan oleh karena ada penafsiran dari hakim tentunya yang dilakukan adalah penafsiran dari hakim. Jadi penafsiran itu tidak berlaku lagi. Itu teorinya begitu. Jadi yang berlaku keputusan kehakiman, SE ini dianggap khusus untuk aturan kemitraan yang ketiga (kemitraan kerja sama usaha) itu tidak berlaku. Kamu sampaikan di SE nya begini tapi ada putusan hakim nomor berapa tanggal berapa, tapi itu kan belum final. Akhirnya nanti kalau kantor pajak kasasi atau tidak. Kalau kantor pajak sudah kasasi dan ditolak oleh MA berarti keputusan sudah rampung berarti atas keputusan tersebut dipakai saja. Jadi, putusan peninjauan kembali itu bisa dijadikan sebagai rujukan (Wawancara dengan Gunadi tanggal 10 Mei 2012).

Dari pernyataan Gunadi di atas, adanya putusan Mahkamah Agung terkait dengan sengketa PPN jasa giling tebu kemitraan yang menolak permohonan peninjauan kembali DJP membatalkan ketentuan tentang PPN jasa giling tebu dalam Surat Edaran Pajak Nomor: 23/PJ.51/2000, khususnya PPN jasa giling tebu dengan sistem kemitraan kerja sama usaha. Atas dasar tersebut maka putusan Mahkamah Agung dapat dijadikan sebagai dasar untuk menolak penyeteroran dan pelaporan PPN jasa giling tebu dalam sistem kemitraan kerja sama usaha.

Kriteria evaluasi kebijakan terakhir adalah ketepatan (*appropriateness*), yaitu penilaian apakah hasil yang diinginkan (tujuan) benar-benar berguna/ bernilai bagi pihak yang menjadi target kebijakan. Secara prinsip, jasa giling tebu memang salah satu jenis JKP, dimana jika dikenakan PPN dapat menambah penerimaan negara. Akan tetapi, dari segi penerimaan negara tidak selalu

pemungutan setiap JKP tersebut akan meningkatkan penerimaan negara. Penetapan kebijakan PPN jasa giling tebu memang memungkinkan dalam meningkatkan penerimaan negara mengingat jasa giling tebu tidak dikecualikan dari pengenaan PPN. Akan tetapi, penetapan kebijakan PPN jasa giling tebu atas bagi hasil pabrik gula tidak begitu berpengaruh terhadap peningkatan penerimaan negara bahkan justru berpotensi mengurangi penerimaan negara. Hal ini karena ketidaktepatan pemerintah dalam menetapkan sistem bagi hasil kerja sama usaha sebagai objek PPN sehingga penetapannya justru merugikan pihak pabrik gula selaku wajib pajak.



BAB 6 PENUTUP

6.1 Simpulan

Berdasarkan penelitian dan analisis data yang diperoleh dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Penentuan sistem bagi hasil sebagai penyerahan terutang PPN (*taxable supply*) harus diidentifikasi dari setiap bentuk kerja sama yang melahirkan sistem bagi hasil, dimana setiap jenis kerja sama tersebut harus memenuhi syarat kumulatif *normal approach* (William) dan *business test* (Tait). Bagi hasil sistem kemitraan KSU tidak dapat dikenakan PPN jasa giling tebu karena tidak ada penyerahan JKP. Dengan kata lain bahwa salah satu syarat *normal approach* tidak terpenuhi, yaitu *the transactions are supplies of goods and services*.
2. Secara umum, kebijakan PPN jasa giling tebu belum sepenuhnya memenuhi kriteria efektifitas, efisiensi, kecukupan, netralitas, responsivitas dan ketepatan. Kebijakan PPN jasa giling tebu yang dikenakan atas setiap bagi hasil pabrik gula kerap kali menimbulkan *dispute* sehingga akan menambah *time cost*, *psychological cost* dan *fiscal cost* dalam pengajuan keberatan dan/atau banding, baik dari pabrik gula maupun fiskus. Sementara itu, ditinjau dari sisi netralitas, pengenaan PPN jasa giling tebu juga semakin mempersulit petani tebu dan kondisi keuangan pabrik gula yang rata-rata keuntungannya kecil sehingga secara tidak langsung akan berpengaruh terhadap kegiatan produksi pabrik karena berkurangnya pendapatan yang diperoleh dari bagi hasil tersebut.

6.2 Saran

Berdasarkan simpulan di atas maka saran yang dapat diajukan dari penelitian ini diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Oleh karena pengenaan PPN jasa giling tebu pada kenyataannya semakin mempersulit kondisi keuangan petani, dan pabrik gula secara tidak langsung,

maka jasa giling tebu sebaiknya dibebaskan dari pengenaan PPN. Hal ini sebagai salah bentuk dukungan terhadap program ketahanan pangan, dimana pajak dijadikan sebagai salah satu instrumen untuk menjamin ketersediaan gula dalam memenuhi permintaan dalam negeri.

2. Dalam merumuskan kebijakan PPN jasa giling tebu, pemerintah sebaiknya tidak hanya mengutamakan tujuan *budgetair*, tetapi penting pula untuk diperhatikan unsur *cost of taxation* yang muncul atas kebijakan tersebut. Untuk memperkecil *cost of taxation* akibat seringnya terjadi *dispute* antara fiskus dan pabrik gula maka sebaiknya pemerintah melakukan deregulasi atas kebijakan PPN jasa giling tebu dengan pola bagi hasil, dimana atas bagi hasil kemitraan KSU tidak dikenakan PPN jasa giling tebu. Hal ini mengingat adanya putusan Mahkamah Agung yang menolak permohonan peninjauan kembali DJP terkait PPN jasa giling tebu dalam bagi hasil kemitraan KSU karena kedudukan penafsiran hakim (putusan Mahkamah Agung) lebih tinggi dibandingkan dengan penafsiran abstraktif oleh eksekutif (Surat Edaran Dirjen Pajak).

DAFTAR REFERENSI

Buku:

- Asosiasi Gula Indonesia. 2010. *Laporan Tahunan Tahun 2010*. Jakarta.
- _____. 2003. *Pola Kerja Sama Kemitraan Usaha Antara Pabrik Gula dengan Petani Tebu*.
- Badan Analisis Fiskal, Departemen Keuangan. 2004. *Kebijakan Fiskal Pemikiran, Konsep dan Implementasi*. Jakarta: Penerbit Kompas.
- Basrowi dan Sukidin. 2002. *Metode Penelitian Kualitatif, Perspektif Mikro*. Surabaya: Penerbit Insan Cendekia.
- BPS. 2010. *Statistik Tebu Indonesia*.
- Creswell, John W. 1994. *Research Design Qualitative & Quantitative Approaches*. USA: Sage Publication.
- Dunn, William N. 2000. *Pengantar Analisis Kebijakan Publik Edisi Kedua*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Dye, Thomas R. 2002. *Understanding Public Policy*. USA: Prentice Hall.
- Gunadi. 2011. *Panduan Komprehensif PPN (Pajak Pertambahan Nilai)*. Jakarta: PT Multi Utama Consultindo.
- Harianja, TP. *Dokumen PPN Jasa Giling Tebu*. PTPN X-Sekretaris Team Kecil PPN Jasa Giling.
- Islamy, M Irfan. 1997. *Prinsip-prinsip Perumusan Kebijaksanaan Negara*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Kay, John A dan Evan H Davis. 1990. *The VAT and Services dalam Value Added Taxation in Developing Countries*, Washington: World Bank.
- Mansury, R. 1999. *Kebijakan Fiskal*. Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan (YP4).
- _____. 2000. *Kebijakan Perpajakan*. Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan (YP4).
- Marsuni, Lauddin. 2006. *Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*. Yogyakarta: UII Press.
- Melville, Alan. 2001. *Taxation Finance*. England: Financial Time Prentice Hall.
- Mestika, Zed. 2008. *Metode Penelitian Kepustakaan*. Jakarta: Yayasan Obor Indonesia.
- Michael P. Devereux et al. 1996. *The Economic of Tax Policy*. New York: Oxford University Press.

- Musgrave, Richard A dan Peggy B. Musgrave, 1989. *Public Finance in Theory and Practice*. New York: Mc Graw Hill Company.
- Nazir, Moh. 1988. *Metode Penelitian*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Neuman, Lawrence W. 2003. *Social Research Methods: Qualitative and quantitative Approach 5nd Ed*. USA: Allyn & Bacon.
- Nugroho, Riant D. 2003. *Kebijakan Publik Formulasi, Implementasi dan Evaluasi*. Jakarta: Elex Media Komputindo.
- Nurmantu, Safri. 2005. *Pengantar Perpajakan Edisi 3*. Jakarta: Granit.
- Parsons, Wayne. 2008. *Public Policy : Pengantar Teori dan Praktik Analisis Kebijakan*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group.
- Perjanjian Kemitraan Antara PT Pabrik Gula Rajawali II dengan Kelompok Tani Kubangbogo Musim Tanam 2007/2008*. Cirebon.
- PT Perkebunan Nusantara XI (Persero). *Pola Kemitraan Antara Pabrik Gula Dengan Petani Tebu*.
- PTPN/ PT Gula. 2002. *Pengenaan PPN Jasa Giling dalam Industri Gula*. Jakarta.
- Rahardjo, Dawam. 1988. *Kebijaksanaan Perpajakan dan Pembangunan*. Jakarta: Yayasan Bina Pembangunan.
- Rahayu, Ani Sri. 2010. *Pengantar Kebijakan Fiskal*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Rosdiana, Haula. 2010. *Pengantar Perpajakan*. Depok.
- _____. Edi Slamet Irianto dan Titi Muswanti. 2011. *Teori Pajak Pertambahan Nilai Kebijakan dan Implementasinya di Indonesia*. Bogor: Ghalia Indonesia.
- _____. dan Rasin Tarigan. 2005. *Perpajakan: Teori dan Aplikasi*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Saragih, Djaen. 1984. *Pengantar Hukum Adat Indonesia*. Bandung: Tarsito.
- Schenk, Alan dan Oliver Oldman. 2007. *Value Added Tax: A Comparative Approach*. USA: Cambridge University Press.
- Sekretariat Dewan Gula Indonesia. *Kemitraan Petani dan Pabrik Gula*. Jakarta.
- Soejono. Abdurrahman. 2005. *Metode Penelitian Suatu Pemikiran dan Penerapan*. Jakarta: Penerbit Rineka Cipta.
- Soemarso S. R. 2007. *Perpajakan: Pendekatan Komprehensif*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Sukardji, Untung. 2005. *Pajak Pertambahan Nilai*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Tait, Alan A. 1988. *Value Added Tax: International Practice and Problems*. Washington DC: International Monetary Fund.
- Terra, Ben. 1988. *Sales Taxation The Case of Value Added Tax in the European Community*. Deventer-Boston: Kluwer Law and Taxation Publishers.

- Terra, Ben dan Julie Kajus. 2008. *A Guide to the European VAT Directives Introduction to European VAT Volume 1*. IFBD.
- Thuronyi, Victor. 1996. *Tax Law Design and Legal Drafting Volume 1*. IMF: Washington DC.
- Winarno, Budi. 2012. *Kebijakan Publik Teori Proses dan Studi Kasus*. Yogyakarta: caps.

Karya Akademis:

- Azisia, Rokki. 2008. *Pajak Pertambahan Nilai Jasa Giling di PT Perkebunan Nusantara XI (Persero)*. Skripsi Sarjana Fakultas Hukum Universitas Airlangga.
- Hadian, Herdiansyah. 2010. *Asas Netralitas Dalam Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Jasa Giling Tebu Terhadap Industri Gula Studi Kasus Pada PT Pabrik Gula X*. Skripsi Sarjana Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.
- Rosdiana, Haula. 2011. *Evaluating State Levies for Higher Education*. Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi.
- Salim, Zafrullah. *Kedudukan Peraturan Menteri, Keputusan Menteri, Surat Edaran, dan Instruksi Presiden dalam Sistem Hukum Negara Kesatuan Republik Indonesia*.
- Soemantri, Gumilar Rusliwa. 2005. *Memahami Metode Kualitatif*. Depok: Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.
- Sri Wahyuni, Supriyati dan JF Sinurya. *Industri dan Perdagangan Gula di Indonesia: Pembelajaran dari Kebijakan Zaman Penjajahan-Sekarang*. Bogor: Pusat Analisis Sosial Ekonomi dan Kebijakan Pertanian.

Internet

- Andira. (2009). "Rekening BUMN Gula Kembali Dibuka." *Suara Karya Online*. 26 Januari 2012. <<http://www.suarakarya-online.com/news.html?id=223990>>.
- Arum Sabil : Pertahankan Regulasi Gula*. *Media Perkebunan*. 1 Maret 2012. <http://mediaperkebunan.net/index.php?option=com_content&view=article&id=169:arum-sabil-pertahankan-regulasi-gula&catid=9:publikasi&Itemid=5>.
- Belum Saatnya Penggabungan Pasar Gula*. (2010). 1 Februari 2012. <<http://www.ptpn-11.com/belum-saatnya-penggabungan-pasar-gula.html>>.
- Goenadi, Didiek & Susila, Wayan. "Peran Subsektor Perkebunan dalam Perekonomian Indonesia." 25 Januari 2012. <http://www.ipard.com/art_perkebun/des14-04_wrs-I.asp>.
- Gula Tak Semanis Harganya*. 5 Maret 2012. <<http://ekonomi.kompasiana.com/>

agrobisnis/2011/05/12/gula-di-indonesia-tak-semanis-harganya/>.

Prabowo, Hermas E. "Dulu Eksportir Kini Importir." *Kompas*. 1 Februari 2012. <<http://Koran.kompas.com/read/xml/2009/07/23/03510125/dulu.eksportir.kini.im>>.

Ragimun. Departemen Keuangan. "Swasembada Gula yang Tidak Selalu Manis." (2011). 25 Januari 2012. <<http://www.fiskal.depkeu.go.id/2010/m/edef-konten-view-mobile.asp?id=20110823150513452548592>>.

Supriyati. "Analisis Kebijakan Pertanian: Kaji Ulang Konsep Neraca Gula Nasional: Konsep Badan Ketahanan Pangan vs Dewan Gula Indonesia." 2011. 1 Februari 2012. <<http://pse.litbang.deptan.go.id/ind/pdf/files/ART9-2a.pdf>>.

Wardayati, K Tatatik. "Tak Perlu Membuat Gula Jadi Musuh." 1 Februari 2012. <<http://intisari-online.com/read/tak-perlu-membuat-gula-jadi-musuh>>.

Peraturan Perundang-undangan dan Peraturan Lainnya:

Republik Indonesia. *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.*

Republik Indonesia. *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-10/PJ.51/1999 tentang PPN Atas Penyerahan Gula Pasir Musim Giling 1999.*

Republik Indonesia. *Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-23/PJ.51/2000 tentang PPN Atas Penyerahan Gula Pasir Musim Giling 2000.*

Republik Indonesia. *Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-1097/PJ.53/20003 tentang PPN Atas Jasa Giling Tebu.*

Republik Indonesia. *Keputusan Menteri Pertanian Nomor: 940/Kpts/OT.210/10/97 tentang Pedoman Kemitraan Usaha Pertanian.*

Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.0109/PP/A/M.III/16/2002 tentang Putusan Tingkat Banding atas Surat Permohonan PT Pabrik Gula Madu Baru.

Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.0752/PP/M.I/16/2006 tentang Putusan Tingkat Banding atas Surat Permohonan PTPN XI (Persero).

Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.13657/PP/M.I/16/2008 tentang Putusan Tingkat Banding atas Surat Permohonan PTPN IX.

Putusan Mahkamah Agung Nomor 89/B/PK/PJK/2006 tentang putusan permohonan Peninjauan Kembali DJP atas PT Perkebunan Nusantara IX (Persero);

Wawancara:

Colosewoko. Wawancara Mendalam. Asosiasi Gula Indonesia. 12 April 2012 pukul 10.40 WIB.

Eko, Rezka Tri. Wawancara Mendalam. PT XYZ. 30 April 2012. pukul 11.00 WIB.

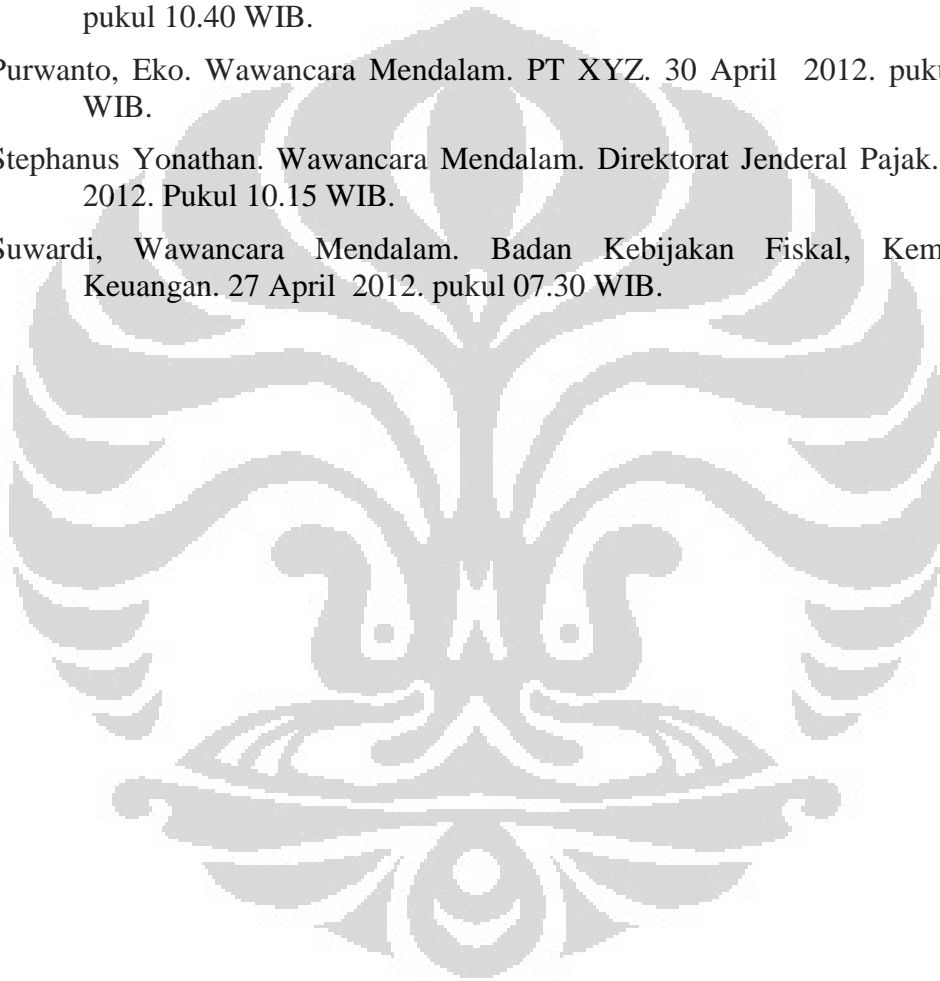
Gunadi. Wawancara Mendalam. FISIP Universitas Indonesia. 28 Mei 2012. pukul 10.00 WIB.

Kawi, Naswir. Wawancara Mendalam. Asosiasi Gula Indonesia. 12 April 2012. pukul 10.40 WIB.

Purwanto, Eko. Wawancara Mendalam. PT XYZ. 30 April 2012. pukul 11.00 WIB.

Stephanus Yonathan. Wawancara Mendalam. Direktorat Jenderal Pajak. 22 Mei 2012. Pukul 10.15 WIB.

Suwardi, Wawancara Mendalam. Badan Kebijakan Fiskal, Kementerian Keuangan. 27 April 2012. pukul 07.30 WIB.



SURAT EDARAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK
NOMOR SE - 23/PJ.51/2000

TENTANG

PPN ATAS PENYERAHAN GULA PASIR MUSIM GILING 2000

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Menindaklanjuti Keputusan Menteri Kehutanan dan Perkebunan Nomor 145/KPTS-VII/2000 tanggal 7 Juni 2000 perihal Penetapan Harga Provenue Gula Pasir Produksi Tahun 2000 dan memperhatikan Surat Direktur Jenderal Perkebunan Nomor 467/VII-DGI/2000 tanggal 20 Juli 2000 perihal Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas gula pasir bagian petani produksi tahun 2000, dengan ini diberikan penegasan sebagai berikut :

1. Berdasarkan Keputusan Menteri Kehutanan dan Perkebunan tersebut terhitung sejak tanggal 1 Januari 2000 untuk gula pasir petani produksi tahun 2000 diberlakukan ketentuan sebagai berikut :
 - a. Harga provenue gula pasir petani produksi tahun 2000 adalah sebesar Rp 2.600,- per kilogram.
 - b. Petani/kelompok tani yang mengolahakan tebunya kepada pabrik gula dengan sistem bagi hasil, menerima hasil gulanya 90% dalam bentuk uang dari pembelian perusahaan gula melalui koperasi/KUD penyalur kredit dengan harga provenue, setelah diperhitungkan dengan kredit produksi yang diterima dari bank pemberi kredit, sedangkan sisanya 10% diberikan dalam bentuk natura.
 - c. Petani/kelompok tani yang menjual tebunya kepada pabrik gula dengan Sistem Pembelian Tebu (SPT) pola rendemen akan memperoleh harga tebu yang dihitung atas dasar harga provenue gula tani, dan petani/kelompok tani memperoleh gula natura sebesar 10%.
2. Sesuai Surat Direktur Jenderal Perkebunan tersebut diatas diberitahukan bahwa sehubungan tidak diaturnya sistem tata niaga gula, apabila harga gula eceran setempat diatas harga provenue, maka petani bebas, dalam arti dapat mengambil gula bagiannya dalam bentuk natura dan menjual sendiri dan/atau bersama-sama perusahaan gula berdasarkan atas kesepakatan bersama.
3. Berdasarkan ketentuan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994, perusahaan gula merupakan Pabrikan dan juga Pengusaha Jasa, perusahaan gula menerima tebu dari petani untuk digiling menjadi gula pasir dengan imbalan berupa gula sebesar 35% dari hasil produksi.
4. Sehubungan dengan hal tersebut diatas untuk menghindari adanya keraguan dalam penerapan PPNnya, dengan ini disampaikan penegasan

mengenai perlakuan PPN atas gula pasir produksi tahun 2000 sebagai berikut :

- 4.1 Dalam hal petani gula mengambil gula bagiannya dalam bentuk uang maka ketentuan PPN diberlakukan sebagai berikut :
- a. Atas 35% gula pasir bagian Perusahaan Gula yang diterima dari penggilingan tebu dengan sistem bagi hasil :
 - (1) 35% gula pasir bagian Perusahaan Gula merupakan imbalan atas penyerahan jasa giling, sehingga terutang Pajak Pertambahan Nilai.
 - (2) Dalam 35% gula pasir bagian Perusahaan Gula tersebut termasuk PPN sebesar 10%, sehingga besarnya PPN yang harus disetor oleh Perusahaan Gula adalah 10/110 dari nilai imbalan yang diterima.
 - (3) Imbalan tersebut dinilai dengan uang berdasarkan harga provenue gula pasir petani.
 - b. Atas 65% gula pasir bagian petani yang dibeli oleh Perusahaan Gula:
 - (1) Atas pembelian tersebut tidak terutang PPN, kecuali bila nyata-nyata petani sebagai pihak penjual adalah Pengusaha Kena Pajak.
 - (2) Atas penyerahan gula pasir dari Perusahaan Gula terutang PPN.
 - (3) Besarnya PPN yang terutang adalah sebesar 10% dari harga jual.
 - c. Atas gula pasir milik perusahaan gula (non bagi hasil) :
 - (1) Atas setiap penyerahan gula pasir oleh Perusahaan Gula terutang PPN.
 - (2) Besarnya PPN yang terutang adalah 10% dari harga jual.
 - d. Atas 10% gula pasir yang diberikan kepada petani dalam bentuk natura tidak terutang PPN.
- 4.2 Dalam hal petani gula mengambil gula bagiannya dalam bentuk natura maka diberlakukan ketentuan PPN sebagai berikut :
- e. Atas 35% gula pasir bagian Perusahaan Gula yang diterima dari penggilingan tebu dengan sistem bagi hasil :
 - (1) 35% gula pasir bagian Perusahaan Gula merupakan imbalan atas penyerahan jasa giling, sehingga terutang Pajak Pertambahan Nilai.
 - (2) Dalam 35% gula pasir bagian Perusahaan Gula tersebut termasuk PPN sebesar 10%, sehingga besarnya PPN yang harus disetor oleh Perusahaan Gula adalah 10/110 dari nilai imbalan yang diterima.
 - (3) Imbalan tersebut dinilai dengan uang berdasarkan harga provenue gula pasir petani.
 - f. Penyerahan gula pasir dari Perusahaan Gula kepada pihak

ketiga (pembeli) :

- (1) Atas penyerahan gula pasir Perusahaan Gula kepada pihak ketiga terutang PPN.
- (2) Besarnya PPN terutang adalah 10% dari harga jual.

g. Atas 65% gula pasir bagian Petani

- (1) Pengambilan Gula pasir milik petani dari Perusahaan Gula tidak terutang PPN.
- (2) Atas penyerahan gula pasir dari petani kepada pihak ketiga (pedagang gula) tidak terutang PPN.
- (3) Ketentuan sebagaimana diatur pada butir (2) diatas tidak berlaku apabila petani sebagai Pengusaha Kecil memilih dikukuhkan sebagai PKP.

h. Penyerahan gula oleh Pedagang gula terutang PPN 10% sesuai ketentuan yang berlaku.

5. Dengan diterbitkannya Surat Edaran ini maka ketentuan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-10/PJ.51/1999 tanggal 26 Mei 1999 sepanjang yang mengatur mengenai tahun 2000 dan selanjutnya, dinyatakan tidak berlaku. Demikian disampaikan untuk menjadi perhatian dan disebarluaskan dalam wilayah kerja Saudara masing-masing. Untuk memudahkan penggunaan Surat Edaran ini, dianjurkan agar pengarsipan Surat Edaran ini disatukan dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-10/PJ.51/1999 tanggal 26 Mei 1999 dan Surat Keputusan Menteri Kehutanan dan Perkebunan Nomor 145/KPTS-VII/2000 tanggal 7 Juni 2000.

Demikian untuk dilaksanakan dengan sebaik-baiknya.

DIREKTUR JENDERAL

ttd

MACHFUD SIDIK

PEDOMAN WAWANCARA

PENELITIAN SKRIPSI

“EVALUASI KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS JASA GILING TEBU DENGAN POLA BAGI HASIL”

ASOSIASI GULA INDONESIA

1. Kondisi pabrik gula yang ada saat ini.
2. Produktivitas pabrik gula sekarang ini.
3. Sistem perolehan tebu yang ada di pabrik gula.
4. Hubungan kemitraan yang terjadi antara petani dan pabrik gula.
5. Pola sistem bagi hasil yang terjadi antara petani dan pabrik gula.
6. Dampak pengenaan PPN jasa giling tebu terhadap pabrik gula.
7. Respon petani dan pabrik gula terkait ketentuan PPN jasa giling tebu.

DEWAN GULA INDONESIA

1. Proses perolehan tebu oleh pabrik gula.
2. Hubungan kerja sama yang terjadi antara pabrik gula dengan petani tebu.
3. Gambaran tentang sistem kemitraan antara petani dan pabrik gula.
4. Sistem bagi hasil yang terjadi antara petani dan pabrik gula.
5. Perhitungan sistem bagi hasil petani dan pabrik gula.
6. Pengaruh PPN jasa giling tebu bagi petani dan pabrik gula.
7. Respon petani dan pabrik gula terkait ketentuan PPN jasa giling tebu.

PT XYZ (PRODUSEN GULA)

1. Kondisi pabrik gula yang ada saat ini.
2. Proses perolehan tebu oleh pabrik gula.
3. Hubungan kerja sama yang terjadi antara pabrik gula dengan petani tebu.
4. Sistem bagi hasil yang terjadi antara petani dan pabrik gula.
5. Pengawasan dan manajemen atas kerja sama bagi hasil.
6. Latar belakang dan tujuan dibentuknya sistem bagi hasil.

7. Mekanisme perhitungan bagi hasil antara petani dan pabrik gula.
8. Respon petani dan pabrik gula terkait ketentuan PPN jasa giling tebu.
9. Pengaruh pemberlakuan kebijakan PPN jasa giling tebu tersebut terhadap kondisi keuangan pabrik gula.
10. Implikasi dari pengenaan PPN jasa giling tebu terhadap kegiatan produksi pabrik gula.
11. Rekomendasi pabrik gula terkait kebijakan PPN jasa giling tebu yang berlaku sekarang ini.

BADAN KEBIJAKAN FISKAL

1. Ketentuan PPN atas sistem bagi hasil.
2. Dasar pemerintah untuk menentukan terutangnya PPN atas sistem bagi hasil.
3. Ketentuan PPN yang ideal untuk sistem bagi hasil.
4. Sistem bagi hasil ditinjau dari *taxable supply*.
5. Potensi penerimaan negara atas PPN yang berasal dari industri gula.
6. Alternatif kebijakan pajak yang menimbulkan *cost of taxation*.
7. Kedudukan putusan Pengadilan Pajak jika dibandingkan dengan Surat Edaran Pajak terkait dengan PPN jasa giling tebu.

DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

1. Inti dari penyerahan jasa.
2. Sistem bagi hasil ditinjau dari *taxable supply*.
3. Ketentuan PPN atas sistem bagi hasil.
4. Pertimbangan pemerintah menetapkan terutang tidaknya PPN atas sistem bagi hasil dalam hubungan petani dan pabrik gula.
5. Latar belakang/ tujuan pemerintah memberlakukan PPN jasa giling tebu.
6. Potensi penerimaan pajak dari industri gula, khususnya penerimaan PPN.
7. Kendala yang dihadapi DJP dalam pemberlakuan PPN jasa giling tebu.

AKADEMISI

1. Ketentuan PPN atas sistem bagi hasil.
2. Sistem bagi hasil ditinjau dari konsep *taxable supply*.
3. Prinsip dasar dalam menetapkan bahwa bagi hasil pabrik gula dapat dikenakan PPN jasa giling tebu.
4. Dasar pemerintah menetapkan bagi hasil pabrik gula sebagai DPP padahal bagi hasil tersebut bukan murni sebagai imbalan jasa giling melainkan terdapat pula unsur bimbingan, penyuluhan, pembinaan serta pemasaran hasil yang juga dilakukan oleh pabrik gula.
5. Kedudukan putusan Pengadilan Pajak jika dibandingkan dengan Surat Edaran Dirjen Pajak.



Transkrip Hasil Wawancara Asosiasi Gula Indonesia (AGI)

Instansi : Asosiasi Gula Indonesia (AGI)
Tempat/ Tanggal : Kantor AGI/ Kamis, 12 April 2012
Waktu : Pukul 10.40 WIB
Nama Informan : Ir. Colosewoko, M.Ec, Pelaksana Harian AGI

Hasil Wawancara:

Pewawancara : Bagaimana kondisi pabrik gula yang ada saat ini?

Informan : Pabrik gula itu ada dua, ada yang di Jawa dan luar Jawa. Nah, yang di Jawa itu, pabrik gula kebanyakan tidak punya lahan makanya kita sewa atau kerja sama dengan petani tebu. Tapi, yang banyak sekarang ini ya KSO (kerja sama operasional)/ kemitraan. Kalau sewa itu, pabrik gula sudah gak mampu. Ada juga yang sewa tapi itu sedikit sekali.

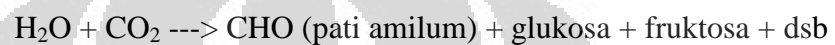
Pewawancara : Kalau untuk jumlah pabrik gula sekarang ini sekitar berapa pak?

Informan : Pabrik gula itu seluruhnya ada 62, 51 milik negara dan 11 milik swasta. Nah, dari 51 milik negara tadi 44 ada di Jawa dan 7 di Luar Jawa, sedangkan 11 yang milik swasta itu 5 di Jawa dan 6 di luar Jawa.

Pewawancara : Kalau produktivitas pabrik gula akhir-akhir ini pak?

Informan : Kalau berbicara masalah produktivitas itu sebenarnya dipengaruhi oleh teknik bercocok tanam dan musim. Nah, teknik bercocok tanam bisa dipengaruhi oleh kebijakan, tetapi teknik bercocok tanam dan musim yang paling menonjol. Selain kebijakan, teknik bercocok tanam juga dipengaruhi oleh yang lain. Kenapa? Karena teknik bercocok tanam itu pupuknya berapa, ininya berapa. Pupuk dan sebagainya itu dipengaruhi oleh harga. Klo harganya gak bagus ya udah males-malesan, pupuknya sedikit. Makanya faktor utama adalah teknik bercocok tanam atau istilahnya kultur teknis. Kultur teknis itu termasuk bahan tanamnya dan cara memelihara

juga. Jadi, yang mempengaruhi itu kultur teknis dan musimnya. Kenapa musimnya? karena ini berbeda dengan tanaman yang lain. Kalau misalkan padi, sudah jadi padi keujanan ya tetep jadi padi. Nah, kalau tebu semakin tua dia kadar gulanya semakin tinggi, tetapi kalau keujanan kadar gula itu nanti turun karena terurai. Jadi, kalau rumus kimianya itu ada gula kristal namanya sakarose ($C_{12}H_{22}O_{11}$), itu yang jadi kristal. Sebelum itu, namanya glukosa dan fruktosa. Glukosa dan fruktosa ini rumusnya sama $C_6H_{12}O_6$. Jadi, nanti kalau terjadi fotosintesa maka:



Glukosa dan fruktosa bergabung lagi menjadi sakarosa. Nah, kalau hujan, itu nanti terurai lagi menjadi glukosa dan fruktosa. Glukosa dan fruktosa itu bentuknya adalah cair, seperti kecap. Bahan kecap itulah yang namanya tetes. Dia tidak mengkristal tapi kalau diobori/ direbus terus ada uapnya terus dia jadi lengket, itu yang namanya gulali. Jadi, tadi yang berkaitan adalah musim dimana musim itu nanti terkait dengan rendemen gula, tetapi kalau bercocok tanamnya itu berpengaruh pada kadar gula.

Pewawancara : Rendeman itu sebenarnya apa ya pak?

Informan : Rendemen itu adalah kandungan gula yang sudah diekstrak karena ada yang hilang. Jadi rendemen itu adalah kadar gula yang ada di tebu yang bisa diekstrak. Berat gula yang bisa diektrak dibagi berat tebu. Rendemen itu normalnya bisa sampai 12% dari berat tebu. Nah, kalau kadar gula dalam tebu itu sendiri namanya pol (polarisasi). Jadi itu biasanya kadar gula dalam tebu dinyatakan persen pol. Gula yang terkandung dalam tebu dibagi dengan berat tebu. Besarnya berkisar antara 9-14 nanti kalau diproses rendemen itu bisa 12. Jadi, ada yang 7-12 kadang-kadang kurang bahkan bisa jadi 6. Tapi, di Indonesia sudah beberapa tahun terakhir ini rendemen hanya berkisar antara 6-8.

Pewawancara : Jenis gula seperti apa saja yang dihasilkan oleh pabrik gula yang berbahan baku tebu?

Informan : Jadi, pabrik gula itu memproduksi dua macam, ada gula mentah dan gula putih. Gula mentah itu karena niranya hanya disaring satu kali menjadi kristal tapi mentah masih kotor lah istilahnya karena pemurniannya hanya 1 kali. Tapi kalau gula putih itu pemurniannya dua kali sehingga betul-betul putih.

Pewawancara : Gula putih itu sama dengan gula rafinasi atau bagaimana pak?

Informan : Gula rafinasi itu pemurniannya pakai ekstra bisa langsung dari *raw sugar* menjadi gula kristal rafinasi putih. Hal itu karena untuk tujuan tertentu yaitu untuk industri, khususnya industri minuman supaya tidak terjadi endapan. Nah, antara gula putih dan rafinsai itu bedanya hanya jadi ukuran kualitas gula pemurnian. Gula sekarang itu diukur dengan icumsa (*international comitte on uniform measurement of sugar analysis*). Ini standar internasional yang dipakai untuk mengukur gula. Nah, gula yang rendah namanya gula mentah itu icumsanya di atas 600. Jadi, semakin tinggi icumsanya semakin rendah kualitasnya karena disitu masih ada kotoran. Icumsa itu kemurniannya diukur dengan sinar. Jadi dipantuli sinar dan pembelokkannya itu menunjukkan kejernihannya. Semakin rendah icumsa gulanya semakin bagus. Gula putih itu icumsa antara 81-300 kalau rafinasi antara 20-80. Tetapi Akan tetapi, gula putih itu telah memenuhi persyaratan untuk dikonsumsi. Yang belum layak dikonsumsi itu adalah gula mentah. Belum layak bukan berbahaya. Gula mentah dinyatakan tidak layak dikonsumsi tetapi bukan berarti berbahaya untuk dikonsumsi (*not fit for huma being*) bukan *not save for human being*. Kenapa *not fit* ? karena itu masih kotor dan belum memenuhi strandar internasional. Tetapi negara-negara miskin termasuk Indonesia *raw sugar* itu dikonsumsi karena belum ada bukti makan gula *raw sugar* itu mati.

Pewawancara : Kalau proses pembuatan gula yang terjadi di pabrik gula itu seperti apa pak?

Informan : Sistem proses gula itu ada tiga namanya

- Karbonatasi, bahan bakunya tebu bahan penolongnya yang banyak adalah kapur dan belerang.
- Sulfitasi, bahan penolongnya sebagian besar belerang (sulfit)
- Defikasi, kalau tadi karbonasi dan sulfitasi dua kali pemurnian, kalau defikasi satu kali pemurnian.

Jadi, itu gini loh kalau nira itu dikasih kapur, kapur itu mengikat kotoran jadi akan mengendap, disingkirkan sehingga nanti niranya tinggal jernih. Nah, dalam kotoran ini daya ikatnya kapur ada juga yang sulfat. Diantara banyak pabrik kita hanya tiga yang menggunakan sistem karbonatasi karena kemarin itu bahan kapur lebih mahal daripada sulfat. Jadi, untuk menghemat biaya. maka kita mengganti semua dengan sulfat. Kualitasnya terhadap icumsa, sulfitasi ini memang lebih rendah. Kalau zaman karbonatasi kita bisa mencapai kualitas rafinasi. Dulu icumsnya mencapai 45 di zaman karbonatasi. Nah, terus kalau defikasi hanya sekali masih kotor jadilah *raw sugar*. Sementara itu, di internasional, kualitas gula hanya dua, yaitu *white sugar* dan *raw sugar*. Di Indonesia, *raw sugar* dibagi menjadi *plantation sugar* dan *refined sugar*.

Pewawancara : Bagaimana sistem pengusaha gula yang berbahan baku tebu?

Informan : Pengusaha gula di Indonesia yang berbahan baku tebu itu ada tiga macam:

- 1) Pabrik gula yang mengolah tebu sendiri dari areal sendiri dengan hak tanah hak guna usaha (HGU), seperti yang ada di Sumatera. Jadi lahan itu dikuasi perusahaan, perusahaan mendapat izin dari pemerintah untuk menggunakan lahan itu, pertama 35 tahun, diperpanjang 25 tahun dan diperpanjang lagi 25 tahun. Nah, itu bisa 90 tahun. Jadi pabrik tanem sendiri ya mengolah sendiri.

- 2) Sistem yang kerja sama dengan petani. Pabrik gula hanya punya pabrik tapi lahannya milik petani kemudian mereka kerja sama. Itu terutama di Jawa karena pabrik-pabrik tidak mempunyai lahan.
- 3) Kombinasi. Jadi pabrik gula ya mempunyai lahan dan tetap mengolah tebu dari rakyat. Jadi tebu sendiri bisa berasal dari dua, yaitu dari tanah sendiri (HGU) dan dari tanah sewa petani.

Pewawancara : Bagaimana hubungan yang terjadi antara pabrik gula dan petani tebu dalam produksi gula?

Informan : Pabrik gula itu tidak punya lahan, petani punya lahan. Pabrik gula sama petani kerja sama. Caranya bisa sewa, kemitraan atau beli tebu petani. Kalau sewa sama beli petani tebu petani itu hasil gulanya milik pabrik gula sepenuhnya, kalau kemitraan hasilnya dibagi dua, antara petani dan pabrik gula. Petani dapat 66%, pabrik gula 34%. Mulai 1998 dengan tidak adanya TRI (tebu rakyat intensifikasi), itu sistem sewa dihapus. Dulu semua tebu itu kan melalui TRI itu, gak da itu pungutan-pungutan itu, termasuk PPN jasa giling itu gak ada karena memang dianggap bahwa petani menyediakan lahan tanaman tebu dibimbing pabrik gula dengan teknikal asistennya nanti ngolah gulanya itu dianggap sebagai kerja sama bersama-sama sehingga tidak mengakui jual jasa. Itu secara filosofis begitu. petani punya lahan, pabriknya punya pabrik, ini yang nanem ini yang ngolah. Jadi ini bukan pabrik seperti bulir padi. Bulir padi kan gak tau kamu nanem padi dimana, ini gak.

Pewawancara : Bagaimana pola sistem bagi hasil yang terjadi antara petani dan pabrik gula?

Informan : Bagi pabrik yang mengolah tebu petani maka perlakuannya ada dua, yaitu dibeli dan diolahkan dengan bagi hasil. Kalau dibeli, ya pabrik gula langsung beli aja ke petani, sedangkan untuk yang diolahkan dengan bagi hasil ini maka bagi hasil yang umum adalah 34%:66%. Petani dapat 66% dan tetesnya 2,5%. Nah sekarang bagi

hasil yang dikenakan PPN jasa giling adalah bagi hasil yang 34% tadi.

Pewawancara : Bagaimana proses penetapan persentase bagi hasil 34% : 66% itu pak?

Informan : Itu sebenarnya ada formulanya tapi gak dipakai karena selama 10 tahun terakhir ini rendemannya gak lebih dari standar.

Pewawancara : Persentase itu yang menentukan siapa pak?

Informan : Yang nentuin bagi hasil itu ya pemerintah, Menteri pertanian. Itu sudah dari tahun 1975. Dulu tahun 1975 besarnya 40% : 60%, 35% : 65% terus akhirnya 34% : 66%. Petani nuntut agar bagiannya terus meningkat kalau bisa sampai 70% seperti India.

Pewawancara : Menurut Bapak, bagaimana pengertian dari jasa giling yang terjadi di pabrik gula?

Informan : Sebenarnya jasa giling itu ada dua versi, antara pajak dan PTPN. Menurut pihak pajak, PTPN memang dianggap dia jual jasa. Itu berdasarkan surat edaran dari dirjen pajak. Tapi bagi pelaku bisnis, seperti pabrik gula merasa bahwa itu bukan menjual jasa karena mereka kerja sama dengan petani itu dimulai dari awal lah. Jadi, mulai nanem, petani sudah mendapat pembinaan. Pabrik gula ini membina petani. Jadi, gula yang ada di tebu ini sama-sama dimiliki berdua gitu. Karena itulah, mereka menolak untuk dipungut jasa giling. Jadi bukan jasa giling, Dia tu kerja sama menanam tebu sehingga hasilnya dibagi dua

Pewawancara : Jadi itu seperti menggiling tebunya sendiri gitu ya pak?

Informan : Iya, tebu milik pabrik bersama dengan petani.

Pewawancara : Apakah penghasilan yang diterima pabrik gula dari bagi hasil tersebut sebanding dengan biaya yang dikeluarkan untuk bimbingan teknis dan biaya lain terkait kerja sama tersebut?

Informan : Itu memang risikonya pabrik gula. Kalau waktu musimnya bagus ya pabrik gula dapat untung kalau gak bagus yang pabrik gula nombok. Kalau untuk biaya bimbingan teknis itu gak tau, sulit untuk mengukurnya. Hanya sebetulnya bisa diitung dari seberapa luasnya. Cuma jumlah-jumlahnya itu kita gak dapat. Secara keseluruhan, tidak hanya bagi hasil saja ya masih untunglah meski dipotong-potong itu, tapi untungnya tipis. Kan pabrik juga punya tebu sendiri. Itu yang tau pabrik gula karena kalau *financial* kita ga pernah dapet karena banyak biaya-biaya “siluman”. Kalau PTPN itu tidak seperti swasta. Itu kan banyak pungutan.

Pewawancara : Diantara bentuk kerja sama petani dan pabrik gula tadi, seberapa besar kontribusi sistem kerja sama bagi hasil dalam produksi gula?

Informan : Sebelum tahun 1975, waktu pengelolaannya dilakukan satu manajemen oleh pabrik gula rendemannya itu mencapai 10. Setelah bagi hasil karena yang menanam petani, rendeman itu melorot terus. Kalau dari segi produksi ya terjamin yang dulu karena pabrik gula bisa full energinya untuk mengarahkan bagaimana meningkatkan produksinya, termasuk mutu tanaman. Secara kesimpulan, jika ditinjau dari upaya peningkatan produktivitas memang merosot karena tanaman tebu menjadi dua manajemen, manajemen pabrik oleh pabrik gula manajemen tanaman oleh petani meskipun itu dibimbing. Kalau dari segi tanamnya, jadwal tanam juga tidak ketat, kalau dulu itu ketat. Sekarang pabrik menghimbau saja sebaiknya bagaimana. Sistem kemitraan dulu itu sistem komando. Jadi, sistem bagi hasil itu berdampak negatif terhadap produktivitas. Mengapa menurun? karena kultur teknisnya tidak optimal karena petani jadwal tanemnya tidak tepat, penanaman tidak tepat sistem kerja “reynoso”, musim. Nah. kaitannya dengan jasa giling itu juga semakin menyulitkan pabrik gula.

Pewawancara : Bagaimana kebijakan PPN jasa giling tebu yang pernah dan/ atau yang masih berlaku saat ini?

Informan : Kebijakan PPN jasa giling tebu itu baru dikeluarkan tahun 1999 padahal sistem bagi hasil yang dikenai PPN itu sudah ada sejak tahun 1975. Setelah ada reformasi, orang pajak mencari-cari sumber pajak. Nah salah satunya keluarlah Surat Edaran yang mengenakan PPN jasa giling tebu itu. Dulunya gak ada yang namanya PPN jasa giling tebu. Dulu pas saya dialog langsung dengan penandatanganan Surat Edaran itu, saya tanya kenapa harus ada PPN jasa giling tebu. Negara butuh duit katanya orang pajak gitu. (tambahan pernyataan oleh Bapak Naswir Kawi selaku saksi ahli AGI)

Pewawancara : Bagaimana pelaksanaan pemungutan PPN jasa giling tebu itu sendiri oleh aparat pajak sampai saat ini?

Informan : PTPN ini kan punya 17 pabrik gula yang masing-masing tersebar sehingga berada di wilayah kantor pajak masing-masing. Nah wilayah pajak yang aktif dia kena tarik, yang tidak ya gak kena.

Pewawancara : Jadi gak semua dipungut PPN gitu ya pak? Padahal kan itu aktivitasnya sama pak?

Informan : Iya itu yang saya herankan, tidak semua pabrik gula dipungut, tergantung aktif tidaknya kantor pajak di daerah pabrik gula itu. Kita taunya ditarik ya kalau kita ngadu aja, kalau gak ngadu kita aman gitu Terus kita protes, tapi pajak menanggapi satu-satu. Dulu PT RNI, pabrik gula Madukismo menang kemudian PTPN XI ini PG Pradjekan ini menang, gak ada itu PPN jasa giling. Kita mikirnya semua itu gak kena. Pihak pajak tidak mau itu sebagai ketentuan yurisprudensi untuk semua itu gak mau. Jadi kasus per kasus. Kita menganggapnya ya PTPN bisa mewakili pabrik-pabrik gula, kan karakteristiknya sama. Bisa dibayangkan, kalau satu-satu harus datang ke Jakarta soalnya kan Pengadilan Pajak cuma ada disini kan, padahal pabrik-pabrik itu kan banyak yang didaerah

sana. Tentunya akan banyak menghabiskan biaya kan, belum lagi harus bayar konsultan tambah lagi kan biayanya. Waktu, tenaga juga terkuras kan padahal bukan masalah itu saja yang harus diurusin.

Pewawancara : Dengan adanya PPN jasa giling tersebut, pengaruhnya seperti apa ya pak terhadap pabrik gula?

Informan : Jadi karena PPN jasa giling ini yang dikenakan PTPN, sedangkan yang nanem kita (pabrik gula dan petani) bersama-sama ya sebetulnya pengaruhnya terhadap pendapatan PTPN yang diterima. Seharusnya kan dia gak bayar tapi harus bayar 10% dari harga penjualan bagian yang diterima oleh pabrik gula. Nah secara itung-itungan sebetulnya pabrik gula dapat bagian 34% tapi kepotong 10% artinya pendapatannya menurun padahal itu kan bisa dipakai untuk kebutuhan pabrik yang lain. Kalau terhadap produksi kayaknya gak begitu langsung, pengaruhnya kecil saja.

Pewawancara : Apakah pemungutan PPN jasa giling tebu memberatkan pabrik gula?

Informan : Kalau PPN jasa giling itu dikenakan ya kita sebenarnya keberatan. Ini kan tidak ada penyerahan jasa giling karena pabrik gula menggiling tebu milik sendiri. Pabrik gula sudah mengeluarkan uang untuk bimbingan dan petani mengeluarkan pupuk segala macam. Dari tebu ditanam, pabrik gula sudah memiliki andil. Tidak ada sistem penyerahan barang karena yang tebang angkut meskipun petani tetapi yang ngatur pabrik gula. Jadi ini saya mau giling pabrik gula sudah memerintahkan besuk giling. Dalam hal ini, pabrik gula mempunyai sinder (pengawas). Jadi pabrik gula juga punya andil dalam gula itu.

Pewawancara : Bagaimana pengaruh pemberlakuan kebijakan PPN jasa giling tebu terhadap kondisi keuangan pabrik gula? Apakah semakin membebani kondisi keuangan pabrik?

Informan : Pengenaan PPN jasa giling ini ya sebenarnya semakin mempersulit pabrik gula, apalagi mengingat keuntungan PTPN itu kan gak seberapa, sedangkan pungutannya banyak. Beda sama swasta, swasta yang tidak diganggu-ganggu kan jalan bagus, keuntungannya banyak. Keuntungannya saja sudah kecil atau bahkan rugi tapi masih harus nanggung beban PPN jasa giling, ya semakin menambah beban PTPN saja.

Pewawancara : Itu tadi kan terkait pemenuhan kewajiban PPN jasa giling tebu ya pak. Nah, kalau untuk pemenuhan hak sehubungan dengan PPN jasa giling tebu itu sendiri bagaimana pak? Apakah selama pemenuhan hak perpajakan tersebut memberatkan pabrik gula, baik secara biaya, waktu dan tenaga dan psikologis?

Informan : Hak perpajakan?

Pewawancara : Iya pak, misalkan pengajuan keberatan atau banding gitu pak.

Informan : Dulu pas pengajuan keberatan sebenarnya kalau secara hukum seharusnya atas hal-hal dengan masalah yang sama tidak perlu diulang-ulang. Hukum objektif kan itu. Secara yurisprudensi gak papa. Pabrik itu harus diadili satu-satu, gak bisa itu yurisprudensi padahal itu karakteristiknya sama. Jadi ngluarin duit lagi kan itu namanya. Jujur ini meskipun gak ada tarifnya tapi untuk ngurus ini harus keluar duit banyak, harus bayar macam-macam, bayar konsultan, transport ke Pengadilan Pajak karena pabrik kan kebanyakan ada di daerah-daerah mesti datang ke Jakarta

Pewawancara : Kalau dari segi waktu pak?

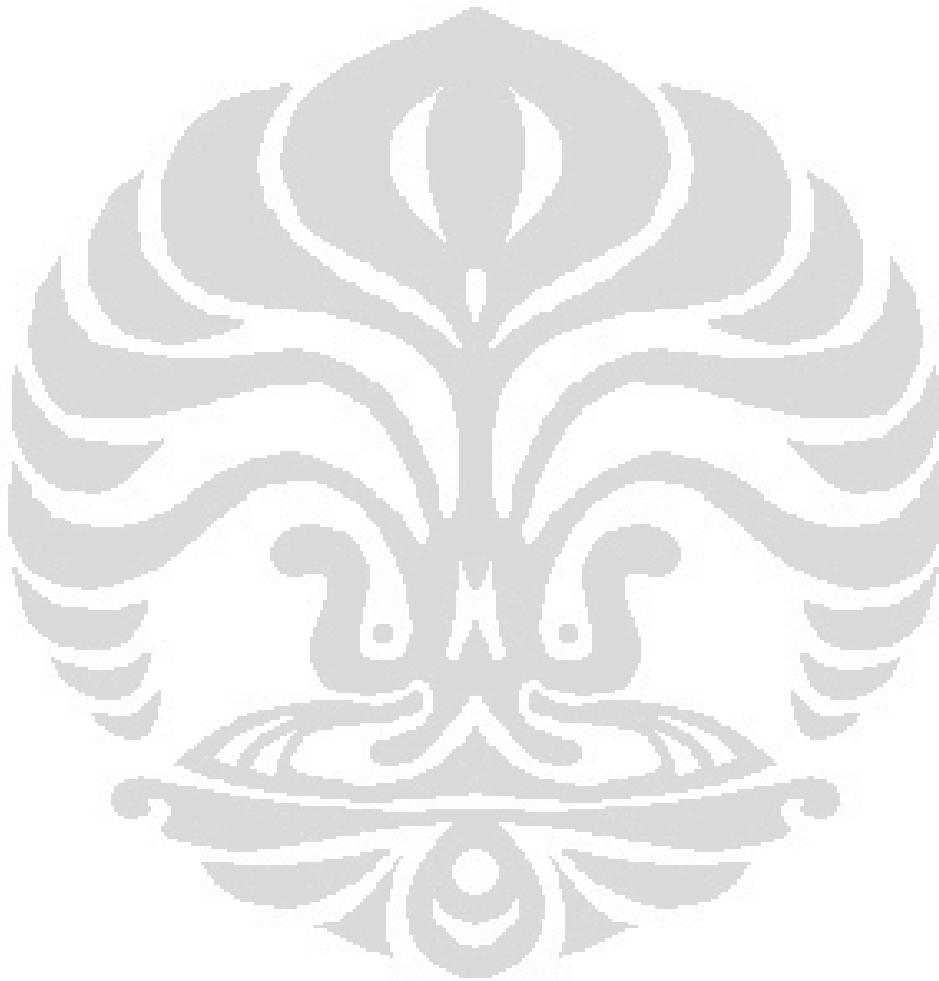
Informan : Dari segi waktu ya bertele-tele, gak bisa sekali itu harus datang dari daerah. Harus ada saksi ahli, bayar ahli, jaksa, uang tok itu. Berapa yang dibayar jasa gilingnya berapa duit yang harus keluar untuk ngurus ini itu.

Pewawancara : Klo dari segi psikologis itu ada tekanan gak pak?

Informan : Loh ya, itu kan ribet, menambah beban *cost* pabrik gula. Akhirnya ya konsumen yang kena ujung-ujungnya.

Pewawancara : Kalau seperti itu, apa saran Bapak bagi DJP sehubungan dengan kebijakan PPN jasa giling tersebut?

Informan : Ya seharusnya kebijakan itu perlu direvisi kembali. Seharusnya PPN jasa giling tebu itu gak ada karena mengingat adanya putusan Pengadilan Pajak yang memenangkan Madubaru dan Pradjekan.



Transkrip Hasil Wawancara Dewan Gula Indonesia (DGI)

Instansi : Dewan Gula Indonesia (DGI), Kementerian Pertanian
Tempat/ Tanggal : Kantor DGI/ Jumat, 27 April 2012
Waktu : Pukul 10.30 WIB
Nama Informan : Ibu Masriani, Kepala Subbagian Program dan Evaluasi

Hasil Wawancara:

Pewawancara : Bagaimana proses perolehan tebu oleh pabrik gula selama ini?

Informan : Jadi begini, perolehan tebu pabrik gula ini bisa berasal dari lahan perkebunan pabrik gula sendiri atau berasal dari tebu rakyat. Kalau di luar Jawa itu kebanyakan tebu HGU (hak guna usaha), apalagi di Lampung, tebu itu hampir semua dari perkebunan milik pabrik. Sedangkan kalau tebu rakyat itu pada umumnya berada di Jawa. Jadi, disini kalau di Jawa pabrik gula punya pabrik, sedangkan kalau di luar Jawa, tebu dari lahan pabrik sendiri. Di luar Jawa itu kan Sumatera Utara, Lampung, Gorontalo, Bone itu semua mayoritas HGU.

Pewawancara : Bagaimana hubungan kerja sama yang terjadi antara PG dengan petani tebu?

Informan : Kalau kerja sama itu sistem kemitraan antara pabrik gula dengan petani. Itu dalam hal penggilingan tebunya. Petani dengan perusahaan penggilingan tebunya itu mengadakan kesepakatan untuk melakukan penggilingan tebu. Nah, dari kerja sama kemitraan tersebut muncullah sistem bagi hasil.

Pewawancara : Gambaran tentang sistem kemitraan antara petani dan pabrik gula itu seperti apa ya Bu?

Informan : Jadi, kemitraan itu merupakan kerja sama yang dilakukan oleh dua pihak, dalam hal ini dibentuk antara petani dan pabrik gula dengan prinsip saling menguntungkan dan adanya kesetaraan antara petani dan pabrik gula. Pabrik gula memberikan bimbingan

teknis mulai dari awal, menyediakan varietas, menyediakan pupuk. Pabrik juga menyediakan modal/ kredit kepada petani guna budi daya tebu.

Pewawancara : Bagaimana sistem bagi hasil yang terjadi antara petani dan PG?

Informan : Sistem bagi hasil itu merupakan kesepakatan bersama antara masing-masing pabrik gula dengan petani. Masing-masing wilayah pabrik gula itu mengadakan kesepakatan bagi hasil sendiri-sendiri. Jadi, disini besarnya bagi hasil itu tergantung pada kesepakatan itu, tetapi umumnya yang kita dengar 66% : 34%. Bagi hasil itu nanti awal musim giling berapa, pertengahan musim giling berapa dan akhir musim giling itu berapa. Setiap tahun, mereka itu punya kesepakatan bagi hasilnya berapa. Gak semua pabrik gula melakukan itu, ada pabrik gula yang tetap hanya menerapkan dari awal sampai akhir itu 34% : 66%.

Pewawancara : Sejak kapan sistem bagi hasil tersebut dijalankan oleh pabrik gula?

Informan : Sistem bagi hasil itu sudah ada sejak tahun 1975, tapi dari tahun ke tahun telah mengalami perubahan.

Pewawancara : Apa latar belakang dan tujuan dibentuknya sistem bagi hasil?

Informan : Karena petani tidak punya penggilingan tebu, sedangkan petani kan ingin menggilingkan tebunya maka keluarlah sistem bagi hasil itu. Kalau tujuan dari sistem bagi hasil itu sebenarnya kita ingin memakmurkan petani.

Pewawancara : Apakah sistem bagi hasil ini efektif dalam menunjang produksi gula nasional? Diantara berbagai macam pola produksi gula, sistem manakah yang paling efektif untuk meningkatkan produksi gula?

Informan : Dalam produksi gula itu kan ada yang namanya HGU dan bagi hasil tadi ya. Kalau yang namanya HGU itu penanaman dilakukan di lahan perusahaan sendiri, perusahaan mengolah sendiri, semua varietas, lahan, pengolahan, cara pemupukan itu sama sesuai

dengan apa yang ditetapkan perusahaan. Jadi, secara otomatis, produktivitasnya lebih baik yang menggunakan sistem HGU. Karena pengolahan dan segala macamnya itu berada pada satu manajemen, yaitu di bawah manajemen perusahaan. Perlakuannya sama, kalau dipupuk, dipupuk semua, kalau dilakukan pengolahan tanah dengan varietas yang sama. Sedangkan, kalau yang bagi hasil itu berada dalam manajemen yang berbeda, pabrik tidak bisa mengatur petani untuk menggunakan varietas bibit yang sama semua misalkan. Petani bisa menggunakan varietas yang berbeda sehingga secara produktifitas ya lebih bagus yang berada dalam satu manajemen dari perusahaan.

Pewawancara : Bagaimana perhitungan sistem bagi hasil petani dan pabrik gula?

Informan : Sebelum melakukan kesepakatan, pabrik gula akan memberikan jaminan penghasilan minimum kepada petani. Artinya apa? Apapun yang terjadi dari usaha ini, katakanlah rugi maka petani tetap menerima uang sejumlah jaminan penghasilan minimum itu tanpa menanggung kerugian itu. Nah, persentase bagi hasil 66% : 34%. Jadi, setelah tebu digiling pabrik gula selanjutnya gula itu dilelang/ dijual. Apabila harga lelang/ jual lebih dari jumlah penghasilan minimum maka petani akan menerima sejumlah jaminan penghasilan minimum ditambah dengan kelebihan itu. Jadi yang diterima petani adalah dalam bentuk uang tunai.

Pewawancara : Apakah petani dan pabrik gula keberatan dengan adanya ketentuan PPN jasa giling tebu? Alasannya?

Informan : Kalau dalam undang-undang kan petani kena PPN kalau penghasilannya di atas 600 juta, tapi petani kita kan rata-rata tidak sampai segitu penghasilannya. Ya jelas kita menolak PPN itu. Kalau dikenakan ya di perusahaan karena perusahaan itu sudah jelas besar omzetnya. Tapi, pabrik gula juga merasa si petani juga harus kena PPN gitu, makanya pabrik gula sebenarnya juga keberatan dengan PPN jasa giling itu karena ya itu tadi pabrik gula

sudah ikut terlibat dalam pengolahan lahan sejak dari awal. Jadi, pabrik gula punya hak atas tebu itu atau singkatnya pabrik menggiling tebunya sendiri makanya pabrik gula menolak kalau itu dikatakan ada penyerahan jasa giling tebu.

Pewawancara : Bagaimana sosialisasi kantor pajak terkait PPN jasa giling tebu sudah baik atukah masih kurang? Masih adakah peraturan yang membingungkan pabrik gula selaku wajib pajak?

Informan : Sampai saat ini, masalah PPN itu masih belum jelas keputusannya dari pajak itu, apakah memang dikenakan atau dibatalkan itu tidak jelas, kabarnya sampai sekarang gak ada. Kalau memang dikenakan itu tidak ada pemberitahuan dan kalaupun dibatalkan gak ada surat dari sana.

Transkrip Hasil Wawancara Produsen Gula

Instansi : PT XYZ
Tempat/ Tanggal : Kantor PT XYZ/ Kamis, 3 Mei 2012
Waktu : Pukul 11.00 WIB
Nama Informan : Bapak Eko Purwanto, *Tax Manager* PT XYZ dan Bapak Rezka Tri Eko Yunanto, staff Direktorat Produksi PT XYZ

Hasil Wawancara:

Pewawancara : Bagaimana gambaran umum kondisi industri gula sekarang ini?

Informan : Semua pabrik gula milik BUMN yang ada di Pulau Jawa (PTPN IX, PTPN X, PTPN XI dan RNI) berasal dari peninggalan kolonial Belanda. Lahan pabrik gula yang ada di Pulau Jawa berasal dari lahan petani (kemitraan dengan petani), sedangkan pabrik gula-pabrik gula yang ada di luar Jawa menggunakan lahan HGU. Sementara itu, pabrik gula yang ada di luar Jawa yang merupakan eks peninggalan Belanda ada adalah milik PTPN VII-Lampung, PTPN II- Medan dan PTPN XIV-Makasar. Sedangkan pabrik gula yang baru ada di Lampung, yaitu PG Sugar Group (PG Gunung Madu Plantation, PG Indo Lampung dan PG Gula Mataram) dan di Gorontalo bernama PG Gorontalo

Pewawancara : Bagaimana proses perolehan tebu oleh PG, berasal dari mana sajakah, perolehan tebu tersebut, apakah dari lahan perkebunan yang dimiliki sendiri pabrik gula atau dari kerja sama dengan petani tebu?

Informan : Ada dua kelompok ya di sini, yakni pabrik gula yang ada di Jawa dan di luar Jawa.

a) Jawa

- Tebu dari lahan sewa tanah lalu ditanami oleh pabrik gula.

- Tebu berasal dari tebu kemitraan/ kerjasama dengan petani. Ini merupakan bentuk perolehan tebu yang paling banyak terjadi saat ini. Lebih jelasnya, tebu kemitraan itu gimana mas Rezka.

Informan : (Kemudian mas Rezka menjawab). Tebu kemitraan ini bisa berasal dari TRM, TR Mandiri dan KSU. Kalau TRM dan TR mandiri status tebu merupakan tebu milik petani karena pengelolaan lahan dan budidaya tanaman tebu sepenuhnya dilakukan petani, tetapi kalau tebu KSU status tebu adalah tebu milik pabrik gula karena pengelolaan dan budidaya tanaman dikuasai oleh pabrik gula.

Informan : Iya jadi begitu, kemudian ada pula tebu yang berasal dari pembelian pabrik gula langsung dari petani. Untuk di luar Jawa, mayoritas tebu berasal dari milik sendiri karena menggunakan lahan HGU

Pewawancara : Diantara jenis perolehan tebu oleh pabrik gula itu, manakah yang lebih banyak dilakukan oleh pabrik gula untuk saat ini?

Informan : Kebanyakan yang kemitraan ya yang modalnya itu dari pabrik gula terus dibimbing pabrik, kalau petani yang tanam dengan modal sendiri itu jarang, kita tau sendiri kan petani kita itu umumnya kecil-kecil. Petani umumnya gak ada modal untuk mengolah sendiri lahannya itu. Bahkan, di pabrik gula-pabrik gula daerah Jawa Barat itu sedikit sekali petani yang mau tanam tebu sehingga kebanyakan ditanam di lahan HGU, yaitu sekitar 80-90% total tebu digiling.

Pewawancara : Bagaimana hubungan kerja sama yang terjadi antara PG dengan petani tebu?

Informan : Hubungannya adalah saling menguntungkan dengan bagi hasil $\pm 65\%$ untuk petani dan pabrik gula $\pm 35\%$: Hubungan saling menguntungkan berarti bahwa pabrik gula dan petani keduanya

saling melengkapi kewajibannya masing sehingga tidak dapat dipisahkan antara keduanya.

a) Pabrik Gula

- Memberi penyuluhan cara pengolahan, pembibitan, pembasmian hama, budidaya lainnya sampai dengan pasca panen.
- Memberikan JPMP (jaminan pendapatan minimum petani)
- Afalis bank
- Menggiling tebu menjadi gula
- Menanggung rugi apabila harga tebu dibawah JPMP

b) Petani

- Menyediakan lahan, mengolah lahan, memelihara
- Menerima kredit dari bank melalui afalis pabrik gula

Pewawancara : Bagaimana sistem bagi hasil yang terjadi antara petani dan pabrik gula? Sejak kapan sistem bagi hasil tersebut dijalankan oleh pabrik gula?

Informan : Bagi hasil dihitung berdasarkan pada rendemen (berhubung rendemennya kurang dari 8 maka bagi hasil ditetapkan bagian pabrik gula 35% dan bagian petani 65%)

Pewawancara : Apa latar belakang dan tujuan dibentuknya sistem bagi hasil tersebut?

Informan : Karena kebutuhan gula di dalam negeri sangat kurang dan harus mengimpor maka pemerintah memberikan insentif kepada petani agar bersedia menanam tebu dengan memberikan kredit lunak dari bank dan pabrik gula sebagai afalisnya (penjamin) karena petani tidak dapat langsung pinjam uang dari bank harus melalui pabrik gula.

Pewawancara : Apa keunggulan dan kelemahan dari sistem bagi hasil tersebut?

Informan : a) Keunggulan : tebu tersebut milik bersama (PG dan petani) sehingga para pihak saling berkepentingan menjaga dan

memelihara agar produktifitas baik sehingga para pihak akan mendapatkan hasil/keuntungan dari kemitraaan tersebut.

b) Kelemahan : apabila petani ybs. kurang serius menangani penanaman tebu maka hasil yang didapat kurang maksimum sehingga pabrik gula akan rugi karena telah memberikan uang muka JPMP terlebih dahulu yang dihitung sesuai potensial lahan yang dikerjasamakan (luas lahan, letak, produkstifitas dll).

Pewawancara : Bagaimana mekanisme perhitungan bagi hasil antara petani dan pabrik gula tersebut?

Informan : Mekanisme perhitungan bagi hasil Hasil produksi tebu menjadi gula dikurangi (biaya-biaya yang telah diambil petani dari pabrik gula ditambah biaya-biaya yang dikeluarkan pabrik gula sehubungan dengan kerja sama tersebut) kemudian hasilnya dibagi sesuai persentase (65% : 35%).

Pewawancara : Apakah sistem bagi hasil ini efektif dalam menunjang produksi gula nasional? Diantara berbagai macam pola produksi gula, sistem manakah yang paling efektif untuk meningkatkan produksi gula?

Informan : Efektif tidaknya tergantung dari kemampuan ekonomi dari petani:

- Bila petani kaya/ mampu, dia dapat mengoptimalkan pengelolaan tebu sendiri tanpa kemitraan dengan pabrik gula karena bila ada kemitraan pabrik gula dia akan dikenakan bunga komersial, Petani bebas menentukan akan digiling kemana tebu miliknya atau dijual kepada pabrik gula atau pedagang tebu (bebas).
- Bila petani dengan dana pas-pasan, dia akan bermitra dengan pabrik gula karena meskipun dana pinjaman dikenakan bunga namun petani sudah mendapatkan JPMP lebih dahulu sehingga pendapatan petani sudah pasti.

Pewawancara : Bagaimana kebijakan PPN jasa giling tebu yang pernah dan/ atau yang masih berlaku saat ini? Sejak kapan jasa giling tebu ini dikenakan PPN?

Informan : Menurut DJP masih tetap ada PPN jasa giling, berlaku sejak musim tanam 1999 s.d sekarang belum dicabut, meskipun pihak pabrik gula tidak bersedia dikenakan PPN jasa giling.

Pewawancara : Apakah pabrik gula keberatan dengan adanya ketentuan PPN jasa giling tebu? Alasannya?

Informan : Keberatan banget. Tebu itu kan bukan milik petani, akan tetapi milik bersama (pabrik gula + petani) sehingga tidak ada penyerahan waktu tebu itu digiling pabrik gula.

Pewawancara : Masih adakah peraturan PPN jasa giling tebu yang membingungkan pabrik gula selaku wajib pajak?

Informan : Di SE itu kan disebutkan bahwa dalam bagi hasil pabrik gula ada unsur PPN jasa giling 10%. Sedangkan bagi hasil berasal dari macam-macam, bisa dari TRM, KSU, TRK. Nah, yang kita bingungkan itu kalau penggilingan tebu KSU itu selalu dikoreksi pada saat pemeriksaan karena ada unsur PPNnya padahal kalau tebu sewa kan gak kena, padahal dua-duanya bisa dikatakan identik kan. Karena apa, pabrik sama-sama menguasai pengolahan lahan dan petani sudah pasti dapat penggantian dari penyerahan lahannya. Jadi, disini DJP tetap ngotot mungut PPN dan kita juga tetap pada pendirian bahwa tidak ada penyerahan jasa giling pada sistem kerja sama kemitraan kerja sama usaha. Pihak DJP meskipun sudah ada beberapa pabrik gula yang menang di tingkat banding di Pengadilan Pajak maupun peninjauan kembali di MA tetap tidak mengakui hal itu sebagai yurisprudensi.

Pewawancara : Seberapa besar biaya yang dikeluarkan oleh pabrik dalam rangka menjalankan hak (pengajuan keberatan/ banding) dan kewajiban (pembayaran PPN jasa giling) perpajakan tersebut mengingat pabrik gula harus menanggung beban PPN jasa giling? Adakah hal tersebut berpengaruh (mengganggu) terhadap *cash flow* perusahaan?

Informan : Jelas mengganggu *cash flow* karena pabrik harus mengalokasikan sebagian bagi hasilnya untuk membayar PPN jasa giling tebu yang sebenarnya tebu tersebut merupakan milik bersama dan bukan milik petani. Sementara itu, terkait pengajuan keberatan/ banding, wajib pajak seringkali bingung karena persyaratan pengajuan banding antara UU Perpajakan dengan UU Pengadilan Pajak berbeda. Kalau mengajukan banding UU Perpajakan hanya membayar sebesar pajak sesuai keinginan wajib pajak, sedangkan apabila UU Pengadilan Pajak harus membayar 50% dari SK Keberatan atas pajak yang masih harus dibayar. Terhadap dualism tersebut, wajib pajak cenderung memilih yang aman yaitu bayar 50%.

Pewawancara : Bagaimana pengaruh pemberlakuan kebijakan PPN jasa giling tebu tersebut terhadap kondisi keuangan PG?

Informan : PPN jasa giling tebu ini jelas membebani karena pabrik gula harus membayar PPN jasa giling yang mana tebu yang digiling tersebut merupakan milik bersama atau dengan kata lain pabrik berhak atas tebu tersebut. dan PPN ini dikenakan atas penggilingan tebu sendiri. Dan walaupun dikenakan PPN jasa giling tebu maka seharusnya yang dikenakan adalah petani karena dia tidak punya penggilingan. Akan tetapi, disini pabrik gula justru yang menanggung PPN itu yang jelas akan mengurangi jatah bagi hasil yang diterima pabrik.

Pewawancara : Apa implikasi dari pengenaan PPN jasa giling tebu terhadap kegiatan produksi pabrik gula?

Informan : Jelas ada dampak langsung karena apabila dipaksakan ada jasa giling, petani akan malas menanam tebu karena petani merasa terbebani bayar PPN.

Pewawancara : Apa alasan sejumlah pabrik gula melakukan penunggakan pembayaran PPN jasa giling tebu?

Informan : Karena bersikukuh atas kemitraan dengan petani bukan merupakan obyek PPN karena hal itu adalah KSO (Kerja sama kemitraan) dan tebu tersebut bukan milik petani tapi milik bersama petani dan pabrik gula.

Pewawancara : Apakah ketentuan pengajuan keberatan/ banding yang pernah diajukan oleh pabrik gula terkait PPN jasa giling tebu memberatkan pabrik gula, baik secara biaya, waktu dan tenaga serta psikologis?

Informan : Jelas rugi biaya, waktu tenaga karena suka-tidak suka, mau-tidak mau pabrik gula harus berkonsentrasi menggunakan kemampuannya untuk meyakinkan hakim bahwa kemitraan petani seharusnya tidak terhutang PPN.

Pewawancara : Apa rekomendasi atas kebijakan PPN jasa giling tebu yang ada sekarang ini dan masukan seperti apa terhadap DJP terkait PPN jasa giling tebu?

Informan : Seluruh pabrik gula Indonesia telah beberapa kali bertemu dengan DJP dan BPK, kami (pabrik gula) selaku wajib pajak tetap tidak bersedia dikenakan PPN jasa giling dengan alasan kemitraan petani bukan obyek PPN karena hasilnya bagi hasil. Kalau DJP tetap mengenakan PPN maka PPN seharusnya ditagihkan kepada petani bukan kepada pabrik gula.

Pewawancara : Seberapa sering proses penggilingan tebu (dengan pola bagi hasil) tersebut oleh pabrik gula? Apakah proses tersebut secara teratur dilakukan oleh pabrik gula?

Informan : Penggilingan tebu hanya dilakukan pada bulan Mei s.d September

Pewawancara : Pengawasan dan manajemen atas kerja sama bagi hasil tersebut berada di pihak siapa? Pengawasan yang dilakukan seperti apa?

Informan : Pengawasan dilakukan oleh pabrik. khususnya bagian tanaman. Bentuk pengawasan itu meliputi sistem pengolahan lahan, sistem penanaman, sistem pemupukan, sistem cara pemberantasan hama, sistem pengairannya, dan sistem penebangan dan pengangkutan.

Transkrip Hasil Wawancara Badan Kebijakan Fiskal (BKF)

Instansi : Badan Kebijakan Fiskal
Tempat/ Tanggal : Kantor BKF/ Jumat, 27 April 2012
Waktu : Pukul 07.30 WIB
Nama Informan : Bapak Suwardi, Kepala Subbagian Evaluasi Kebijakan Pajak dan PNB

Hasil Wawancara:

Pewawancara : Adakah ketentuan khusus tentang PPN atas sistem bagi hasil?

Informan : Tidak ada ketentuan khusus tentang PPN atas bagi hasil karena basis dari UU PPN adalah "*penyerahan BKP di dalam Daerah Pabean oleh pengusaha*". Sementara untuk sistem bagi hasil itu sendiri merupakan bentuk kerja sama operasi. Penjelasan kerja sama operasi ini dapat dilihat pada pasal 3 UU PPN, dimana bentuk kerja sama operasi merupakan bagian dari bentuk badan lainnya sebagaimana dimaksud dalam pengertian badan dalam pasal 1 angka 13 UU PPN. Nah, bentuk kerja sama operasi ini 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.

Pewawancara : Bagaimana sistem bagi hasil ditinjau dari *taxable supply*?

Informan : Objek PPN harus memenuhi syarat-syarat, dimana barang yang diserahkan merupakan BKP, penyerahan dilakukan di dalam daerah pabean dan penyerahan itu dilakukan dalam rangka kegiatan usahanya atau 4 syarat lain sesuai dengan penjelasan pasal 4A UU PPN.

Pewawancara : Bagaimana ketentuan PPN yang ideal untuk sistem bagi hasil mengingat suatu usaha dilakukan atas nama bersama dengan tanggung jawab risiko yang sama?

Informan : Bagi hasil itu kan kesepakatan bersama. Jadi, kalau untuk menentukan ketentuan PPN atas transaksi yang terjadi maka harus

dipisahkan secara jelas apakah termasuk kategori penyerahan atau bukan terlebih dahulu. Untuk melihat apakah terjadi penyerahan maka harus tahu dulu arus barang dan jasa yang terjadi itu gimana. Nah, kategori penyerahan itu terdapat dalam pasal 1A UU PPN. Setelah dilihat penyerahannya maka baru dapat ditentukan apakah penyerahan tersebut terutang PPN atau tidak.

Pewawancara : Bagaimana pendapat Bapak terkait dengan pemberlakuan PPN jasa giling tebu atas penggilingan tebu oleh pabrik gula dimana berdasarkan kontrak perjanjian antara pabrik gula dan petani bahwa tebu dan gula yang dihasilkan merupakan milik bersama dimana pabrik gula berhak atas tebu tersebut?

Informan : Disini harus ditegaskan dulu arus barang atau jasa yang terjadi dalam proses bisnis/ industri gula itu selanjutnya PPN terutang atas penyerahan BKP/ JKP tersebut. Sementara itu, PKP yang menyerahkan BKP/ JKP di dalam daerah pabean itu wajib memungut PPN yang terutang dan menyetorkan PPN ke kas negara. Pembayar pajak dan penanggung PPN sudah jelas dalam UU PPN.

Pewawancara : Bagaimana potensi penerimaan negara atas PPN yang berasal dari industri gula?

Informan : Kecil mbak, penerimaan kita dari PPN industri gula ini.

Pewawancara : Bagaimana kebijakan PPN dalam industri gula yang berlaku saat ini?

Informan : Tidak ada kebijakan khusus untuk PPN dalam industri gula. Ketentuannya yang ada tetap mengacu pada pasal 4A UU PPN dan PP 12 tahun 2001 dan/ atau PP 146 tahun 2000. Artinya apa selama tidak termasuk dalam ketentuan tersebut maka akan terutang PPN.

Pewawancara : Bagaimana kebijakan pajak, khususnya kebijakan PPN yang ideal untuk industri gula dalam upaya mendukung program swasembada gula tahun 2014 tanpa mengabaikan kesejahteraan petani tebu?

Informan : PPN adalah pajak objektif. Gula dipakai baik untuk rumah tangga maupun industri, dikonsumsi orang kaya dan miskin. Oleh karena sifatnya yang netral maka siapapun yang mengkonsumsi gula ya harus bayar PPN.

Pewawancara : Apa yang menjadi dasar pemerintah dalam menetapkan pabrik gula sebagai pihak penanggung beban PPN jasa giling tebu padahal jelas-jelas penggilingan tersebut merupakan milik pabrik gula?

Informan : Itu karena pabrik gula yang pegang duit sama yang nahan gulanya tadi. Kalau petani yang di PKP-kan malah justru jadi masalah. Perlu diingat bahwa PPN itu tidak melihat kepemilikannya tapi penyerahannya. PPN tidak melihat subjeknya tapi melihat objeknya karena dia merupakan pajak objektif. Karena itu pajak objektif, mana objeknya dan kalau memang harus petani ya petani harus PKP selama omzetnya di atas 600 juta.

Pewawancara : Keuntungan BUMN gula yang relatif kecil ditambah lagi dengan adanya PPN jasa giling tebu yang telah mengurangi pendapatan yang seharusnya diterima pabrik dari sistem bagi hasil mengakibatkan kondisi keuangan BUMN gula semakin terpuruk. Bagaimana opini Bapak atas fenomena tersebut agar supaya BUMN gula tetap mampu bersaing dengan pabrik-pabrik gula swasta?

Informan : Sekali lagi, PPN merupakan pajak objektif, tidak melihat subjeknya tapi objeknya mana.

Pewawancara : Bagaimana suatu kebijakan pajak (kebijakan PPN) seharusnya dirumuskan jika dalam pelaksanaannya ternyata menimbulkan *cost of taxation* yang tinggi bagi penanggung pajak?

Informan : Sebetulnya masalah PPN gula, biaya pajaknya tidak besar, tetapi karena inefisiensi atau kapasitas pabrik gula yang tidak cukup untuk menanggung beban setahun namun pendapatannya tergantung masa panen. Tetapi, kalau memang menimbulkan *cost of taxation* ya bisa diusulkan untuk dibebaskan.

Pewawancara : Fakta hukum menunjukkan bahwa terdapat 4 putusan Pengadilan Pajak (PP) yang mengabulkan permohonan keberatan pabrik gula atas SKPKB DJP yang menyatakan bahwa pabrik gula belum melunasi PPN jasa giling tebu. Dengan kata lain, putusan PP menyatakan pabrik gula bebas dari kewajiban pelunasan PPN jasa giling tebu dengan alasan sistem kemitraan yang terjadi dalam kerja sama pabrik gula dengan petani, dimana tanggung jawab risiko dan tebu tersebut milik bersama. Bagaimana pendapat Bapak terkait fakta hukum tersebut, apakah adanya putusan PP tersebut dapat menjadi pertimbangan pemerintah untuk menjadikan jasa giling tebu dalam kerja sama kemitraan ini sebagai jasa tidak kena pajak?

Informan : Putusan Pengadilan Pajak itu bukan yurisprudensi. Hal ini berbeda dengan putusan pengadilan umum.

Transkrip Hasil Wawancara Direktorat Jenderal Pajak (DJP)

Instansi : Direktorat Jenderal Pajak
Tempat/ Tanggal : Kantor DJP/ Selasa, 22 Mei 2012
Waktu : Pukul 10.15 WIB
Nama Informan : Bapak Yonathan Stephanus, Staff Direktorat Peraturan Perpajakan 1, Direktorat Jenderal Pajak

Hasil Wawancara:

Pewawancara : Inti dari penyerahan barang adalah adanya perpindahan hak kepemilikan, bagaimana dengan jasa, yang menjadi inti bahwa telah terjadi penyerahan jasa itu seperti apa?

Informan : Jadi inti dari penyerahan jasa itu adalah adanya pemanfaatan sebagaimana didefinisikan dalam pasal 1 UU PPN, dimana jasa itu meliputi setiap kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan, atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan.

Pewawancara : Bagaimana sistem bagi hasil ditinjau dari *taxable supply*?

Informan : Kalau jasa giling itu, dia tidak dikecualikan dalam UU PPN. Karena UU PPN itu menganut asas *negative list*, maka jika tidak diatur dalam UU, PP maupun PMK dia itu tetap terutang PPN

Pewawancara : Adakah ketentuan khusus tentang PPN atas sistem bagi hasil?

Informan : Tidak ada

Pewawancara : Kalau begitu, bagaimana ketentuan PPN atas sistem bagi hasil selama ini?

Informan : Kalau yang namanya bagi hasil itu, kita lihat disitu apakah ada penyerahan jasa atau tidak. Sepanjang bagi hasil itu ada penyerahan jasa sebagaimana yang diatur dalam UU, dia itu tetap terutang. Penyerahan jasa itu kalau pada jasa giling itu contohnya

adanya pemberian kemudahan, pemanfaatan atau fasilitas atas berubahnya tebu itu menjadi gula. Karena disitu petani nitip di pabrik gula untuk minta digilingin, nanti dari tebu menjadi rendemen terus sampai dia jadi kristal gula terus itulah yang dibagi 66% : 34%. Nah, atas 34% jatahnya si pabrik gula adalah uang yang dibayarkan dari petani atas sewa untuk pemanfaatan penggilingan tebu itu. Jadi, apapun itu semua bentuk pembayaran yang diberikan masuk dalam cakupan definisi penyerahan jasa. Entah apapun itu ya, biar gampang itu sebagai pembayaran atas sewa mesin. Saya ambil contoh, saya punya tebu kemudian saya sewa mesin, gampangnya numpang giling lah, itu kan berarti nyewa mesin kan.

Pewawancara : Dalam hubungan petani dan pabrik gula itu kan terdapat beberapa jenis kerja sama yang menggunakan pola bagi hasil, salah satunya kerja sama kemitraan. Terkait dengan hal itu, apa yang menjadi pertimbangan pemerintah untuk menetapkan terutang tidaknya PPN atas SBH dalam hubungan petani dan PG mengingat karakteristik bisnis dari kerja sama kemitraan tersebut berbeda-beda?

Informan : Itu kan ada empat sistem kemitraan dengan pola tersendiri. Ada yang cuma sewa lahannya doang, ada yang bener-bener tebu rakyat mandiri, ada yang dikelola oleh pabrik gula. Masing-masing pola kerja sama ini punya karakteristik yang berbeda-beda dari setiap pola kerja sama. Atas peneanaan PPN dalam hal ini jasa giling tebu, kita harus lihat karakteristiknya. Seharusnya tidak semuanya dikenakan PPN dan tidak semua dibebaskan. Kita lihat dulu ada gak penyerahan jasa disitu. Terkait dengan giling tebu ini, harus dilihat tebu itu miliknya siapa, apakah full miliknya petani ataukah full miliknya pabrik gula, atau milik bersama-sama. Tetapi yang jelas, semua itu harus tertuang di dalam suatu perjanjian, misalnya tadi kita mengadakan kerja sama dengan orang kita pasti ada perjanjian ini punya siapa, hak saya apa, kewajiban saya apa.

Begitu pula dengan kerja sama kemitraan yang terjadi antara pabrik gula dan petani. Ketika pabrik gula bilang bahwa petani itu mitra saya, nah buktinya apa. Ketika petani itu ngasih tebu, itu kan ditimbang, harus dilihat, dicatat dan dibuat buktinya. Kalau itu semua tidak ada buktinya maka hal itu akan memunculkan *dispute*, merebutkan ini punya siapa karena tidak ada bukti yang otentik. Ini haknya siapa dan ini kewajibannya siapa harus balik lagi dilihat pada pola kemitraan itu.

Pewawancara : Apa latar belakang/ tujuan pemerintah memberlakukan PPN jasa giling tebu?

Informan : Sebenarnya yang menentukan terutang tidaknya itu ada di Undang-Undang. Seperti yang saya bilang tadi, PPN itu adalah *negative list*, artinya selama dia termasuk dalam *list* tersebut maka dia termasuk non BKP dan non JKP dan kalau dia itu tidak termasuk dalam kriteria non BKP/ non JKP, mendapat fasilitas tidak dipungut dan dibebaskan maka secara otomatis dia ditetapkan sebagai BKP/ JKP. Sebenarnya, tidak ada tujuan khusus dari pemberlakuan kebijakan PPN jasa giling tebu ini, yang pasti bahwa tujuannya itu ya tujuan pajak secara umum, yaitu tujuan *budgetair* yakni bagaimana agar supaya menambah penerimaan negara.

Pewawancara : Bagaimana potensi penerimaan pajak dari industri gula, khususnya penerimaan PPN?

Informan : Sebenarnya potensi penerimaan dari PPN jasa giling tebu ini tidak signifikan ya. Tetapi, kita hanya menjalankan saja aturan yang sudah ada bahwa pola kerja sama kemitraan itu ada unsur penyerahan jasa giling.

Pewawancara : Bagaimana pendapat Bapak terkait dengan pemberlakuan PPN jasa giling tebu atas penggilingan tebu oleh PG dimana pada salah satu jenis kontrak perjanjian PG dan petani menyebutkan bahwa tebu dan gula yang dihasilkan merupakan milik bersama dimana PG berhak atas kepemilikan tebu tersebut atau dengan kata lain PG

dikenakan PPN jasa giling tebu atas penggilingan tebu mereka sendiri?

Informan : Ketika jasa giling tebu itu terutang berarti ada penyerahan, nah kita pemeriksa menganggap bahwa tebu itu milik petani, terus petaninya minta tolong pabrik gula untuk giling jadi disitulah ada penyerahan jasa giling tebu. Kalau misalnya pabrik gula menganggap kalau tebu itu miliknya, maka buktiin. Kita tidak bisa bilang ini punya petani, ini punya pabrik gula. Ini pasti ada buktinya nanti. Buktinya apa, kita lihat saja ini tanah milik siapa, siapa yang beli bibit, siapa yang merawat tanamannya itu harus dibuktiin. Itu bukan sesuatu yang sulit untuk membuktikan kalau memang pabrik gula itu merasa keberatan atau kalau pabrik gula itu merasa bahwa tebu dan gula itu punyanya dia. Jadi, kita tidak bisa mengenakan semua transaksi yang terjadi antara pabrik gula dan petani tebu.

Pewawancara : Bagaimana pendapat Bapak terkait dengan penetapan bagi hasil yang diterima PG, yakni 34% sebagai DPP PPN atas penyerahan jasa giling tebu, padahal atas 34% tersebut bukan murni sebagai imbalan jasa giling melainkan terdapat unsur bimbingan, penyuluhan, pembinaan serta pemasaran hasil yang juga dilakukan oleh PG.

Informan : Kalau memang pabrik gula bisa memilah-milah unsur-unsur apa saja yang ada dalam bagi hasil 34% itu, misalnya jasa manajemen pabrik gula untuk mengatur budi daya tebu, jasa konsultasi dsb, maka PPN jasa giling bisa tidak dikenakan atas 34% ini, tapi sejauh ini kan BUMN gula itu tidak bisa mem-breakdown itu semua kan, ya udah PPN nya atas semuanya. Tapi, misalkan ada penjelasan katakanlah bantuan pemberian bibit maka itu tidak kena PPN. Intinya, kalau pabrik gula keberatan atas PPN jasa giling dari 34% tersebut, pabrik gula harus mem-breakdown, barulah nanti ditentukan mana yang gak kena mana yang kena.

Pewawancara : PPN jasa giling juga dikenakan atas jasa giling gabah. Dalam jasa giling gabah, hubungan perusahaan penggilingan dan petani itu hanya sebatas pada saat petani menggilingkan gabahnya tanpa ada keterlibatan pengusaha penggilingan dalam pengelolaan tanaman padi tersebut. Sementara itu, dalam hal penggilingan tebu rakyat kemitraan ini kan beda, dimana hubungan pengusaha penggilingan dan petani telah terjadi sejak awal (penyediaan bibit, pupuk, pengelolaan lahan, dsb) dan merupakan satu kesatuan. Terkait dengan hal tersebut, bagaimana pendapat Bapak apakah proses penggilingan tebu itu bisa dikatakan terjadi penyerahan jasa giling sebagaimana yang terjadi dalam penggilingan gabah?

Informan : Kalau itu memang satu kesatuan proses dari awal sampai akhir, ok itu harus dijelaskan oleh pabrik gula. Kalau dibilang kerja sama pasti itu ada jerih payah yang kita peroleh, nah dalam hal ini senilai 34% itu. Tetapi, pabrik gula itu tidak mampu menjelaskan 34% itu sebagai apa. Kalau pabrik gula bisa menjelaskan kalau 34% ini merupakan proses dari awal sampai dengan akhir, ok *breakdown*. Ketika pabrik gula mendapat 34% ini tentunya masuk sebagai penghasilan, terus beban yang harus dikeluarkan terkait dengan 34% itu apa saja, kalau tidak bisa menjelaskan berarti kan atas 34% itu akan kena 25%.

Pewawancara : Jadi, secara singkat kalau memang pabrik gula tidak terima dengan 34% itu sebagai imbalan jasa giling maka harus dipilah-pilah ya pak?

Informan : Oh iya, katakanlah pabrik gula berkata kalau penggilingannya itu bonus maka imbalan 34% itu mana, sebagai apa anggaplah itu sebagai penerimaan yang lain maka pajak ya akan mengenakan atas 34% yang lain-lain itu. Tapi kalau kita balik lagi pada fakta bahwa pabrik beli mesin penggilingan sementara dia tidak punya lahan yang ditanami tebu, terus itu mesin buat apa ya sudahlah disewainlah sama pabrik gula

Pewawancara : Keuntungan BUMN gula yang relatif kecil ditambah lagi dengan adanya PPN jasa giling tebu yang telah mengurangi pendapatan yang seharusnya diterima pabrik dari sistem bagi hasil mengakibatkan kondisi keuangan BUMN gula semakin terpuruk. Bagaimana pendapat Bapak atas fenomena tersebut agar supaya BUMN gula tetap mampu bersaing dengan pabrik-pabrik gula swasta?

Informan : PPN itu pajak tidak langsung berarti yang nanggung ya yang memperoleh pemanfaatan itu, walaupun sejak awal dia bilang 34% itu *exclude* PPN seharusnya *include* PPN. Pajak itu tidak bisa dibebankan sebagai biaya, kecuali PBB. Jadi, tidak ada itu alasan kalau pajak mengurangi keuntungan. Coba kamu lihat gula impor itu yang bisa dikatakan unsur biaya tambahannya itu banyak, seperti biaya angkut, PPN impor itu saja harganya masih lebih murah dari gula local yang tentunya unsur biaya tambahannya itu lebih berkurang. Dari sini saja, BUMN kita sudah kalah bersaing. Jadi, jangan jadikan pajak itu sebagai kambing hitam dalam hal keuntungan yang kecil (bukan karena saya orang pajak ya, hahaha...) Itu lebih karena masalah intern dalam BUMN itu sendiri, misalkan masalah inefisiensi pabrik.

Pewawancara : Fakta hukum menunjukkan bahwa terdapat 4 putusan Pengadilan Pajak yang mengabulkan permohonan keberatan PG atas SKPKB DJP terkait PPN jasa giling tebu kemitraan. Dengan kata lain, putusan PP menyatakan PG bebas dari kewajiban pelunasan PPN jasa giling tebu dengan alasan sistem kemitraan yang terjadi dalam kerja sama PG dengan petani, dimana tanggung jawab risiko dan tebu tersebut milik bersama. Bagaimana pendapat Bapak terkait fakta hukum tersebut, apakah adanya putusan PP tersebut dapat menjadi pertimbangan pemerintah untuk menghapuskan PPN atas jasa giling tebu?

Informan : Putusan Pengadilan Pajak itu tidak bisa dijadikan sebagai yurisprudensi atas putusan-putusan selanjutnya sekalipun kasusnya itu sama. Putusan Pengadilan Pajak itu tidak bisa dijadikan patokan, balik lagi ke kasusnya. Kadang-kadang wajib pajak itu pas mengajukan keberatan itu informasi yang dia punya terkait kasus itu gak semuanya diungkapin baru nanti di Pengadilan Pajak baru dituangkan semua. Kalau pabrik gula bisa jelasin dari awal informasi yang sebenarnya itu, dia tidak akan repot seperti itu.

Pewawancara : Apa kendala yang dihadapi oleh DJP dalam pemberlakuan PPN jasa giling tebu tersebut?

Informan : Kita memang kadangkala tidak stay pada posisi kita. Tapi memang karena beban kerja yang terlalu berat. *Basicly*, dia terutang dari tahun 1983 dan itu harus dikontrol secara terus menerus. Terus kenapa pabrik gula bilang ini kenapa baru sekarang dikenakan itu ya karena pabrik gulanya aja yang dari dulu tidak bayar dan setelah pemeriksaan baru dibilangnya dikenakan. Sistem perpajakan kita kan *self assessment*, ketika pabrik gula ketahuan tidak bayar baru kita kenakan terus kita tarik mundur cuma sepuluh tahun. Jadi, kendalanya ya itu dia pabrik gula selalu beragumen kenapa baru sekarang dikenakan.

Pewawancara : Berdasarkan informasi dari BUMN gula bahwa tidak semua KPP di wilayah kerja pabrik gula memungut PPN jasa giling tebu. Kenapa hal itu bisa terjadi pak?

Informan : Kadang-kadang itu memang kebijakan dari masing-masing KPP, *enforcement* dari masing-masing KPP itu beda-beda. Tahun ini saya akan fokus pada industri gula maka ya *enforce* semua unsur industri gula, tahun ini saya mau fokus pada pedagang ritel ya *enforce* pedagang ritel.

Pewawancara : Jadi, fokus dari masing-masing KPP di daerah itu beda-beda?

Pewawancara : Iya, itu memang kebijakan kepala kantornya masing-masing. Fokus dari masing-masing KPP itu disesuaikan dengan potensi dari

masing-masing daerah tempat wilayah kerja KPP yang bersangkutan. Tapi idealnya, semuanya ya harus dipungut, kalau tidak dipungut ya resiko kita tidak dapat penerimaan.

Pewawancara : Jadi, kalau boleh ditegaskan lagi pak kesimpulannya bahwa PPN atas sistem bagi hasil itu tidak bisa diberlakukan secara *general*, tetapi harus dilihat dari masing-masing karakteristik kerja sama yang terjadi?

Informan : Iya betul, harus balik lagi pada pola kemitraan. Selama tebu itu milik pabrik gula tidak ada penyerahan, tetapi kalau tebu itu milik petani maka ada penyerahan dan apabila itu milik bersama ya harus *dibreakdown* secara jelas itu apa saja sih karena yang pasti ngapain pabrik gula punya mesin giling padahal mesin giling itu punya BUMN dimana muai dari Megawati, BUMN itu *profit oriented*. Hal ini berarti bahwa BUMN gula pasti akan memperjuangkan *profitnya* dia, salah satunya ya mengusahakan mesin giling yang dimilikinya itu dengan mendapatkan imbalan.

Transkrip Hasil Wawancara Akademisi

Tempat/ Tanggal : Ruang kerja/ Senin, 28 Mei 2012
Waktu : Pukul 10.00 WIB
Nama Informan : Prof Gunadi, dosen FISIP UI

Hasil Wawancara:

Pewawancara : Berdasarkan SE Dirjen Pajak Nomor: 23/PJ.51/2000 bahwa atas setiap bagi hasil PG terdapat unsur PPN jasa giling tebu padahal meskipun sistem bagi hasil itu sama-sama berasal dari kerja sama kemitraan tetapi atas kerja sama kemitraan tersebut memiliki karakteristik bisnis yang berbeda-beda. Menurut Bapak, apakah PPN atas SBH itu memang bisa ditetapkan secara umum?

Informan : maksudnya gimana?

Pewawancara : Jadi begini pak, kemitraan itu ada tiga. Pertama, petani dikasih bimbingan, modal milik petani sendiri. Kedua, petani dikasih modal tanpa ada bimbingan. Ketiga, pabrik gula melakukan pengolahan lahan sepenuhnya dimana pabrik gula memberikan JPMP kepada petani. Nah, atas semua kemitraan itu menganut bagi hasil dan atas bagi hasil itu terdapat PPN jasa giling tebu pak. Menurut Bapak bagaimana pak?

Informan : Jadi dalam berbagai kondisi apapun petani kalah karena dizoom ada jasa giling gitu. Menurut saya, secara umum saja kalau pengolahannya diserahkan kepada pabrik ya dia terutang PPN gitu. Yang terakhir ya mestinya gak terutang, dia hanya dapat penghasilan saja, penghasilan semacam sewa atau apa gitu. Penghasilannya diberikan dalam bentuk semacam natura berupa gula.

Pewawancara : Atas setiap 34% bagi hasil pabrik gula di dalamnya telah terdapat PPN 10% atas jasa giling tebu. Bagaimana menurut Bapak atas ketentuan tersebut padahal atas 34% tersebut bukan murni sebagai

imbalan jasa giling melainkan terdapat pula unsur bimbingan, penyuluhan, pembinaan serta pemasaran hasil yang juga dilakukan oleh PG?

Informan : Tapi itu kan rekayasa dari pabrik gula sendiri. Sebenarnya itu kan bagian dari itu, bagi hasil itu kalau gak dilakukan itu barangkali rendemennya rendah gitu kan trus sama-sama menguntungkan kedua belah pihak. Oleh karena itu, dibebankan sebagai biaya yang dikeluarkan atau kenikmatan yang diterima oleh petani, tetapi kalau petani gak dibimbing atau gak dikasih tau itu kan petani mungkin dia tidak bisa menanam dengan baik sehingga nanti rendeman atau produknya rendah gitu kan. Itu nanti justru sama-sama rugi keduanya gitu. Bagian dari dunia bisnis itu ya mestinya jangan dianggap sebagai suatu kenikmatan natura bagi petani. Itu kan tugas dari pabrik gula itu sendiri bukan bagaimana dia bisa jalan program itu. Itu sudah kewajiban dia, nanti kalau gak dikasih petani ya gak bisa menanam tebu yang baik nanti gak bisa merawat hasilnya jelek gitu. Sebagai contoh begini bisa dihitung misalnya kalau petani itu, kapabilitas menanam tebunya diperbaiki, dimbing segala macam itu katakana rendemen 20%, tapi kalau dia gak dibimbing rendemen cuma 10% itu kan rugi semuanya. 34% misalnya tanpa bimbingan pabrik gula itu kan nanti akan jadi rugi karena cuma dapat 10%, produk gulanya cuma separuh. Karena itu dianggap sebagai bagian dari kenikmatan petani, dia dikenakan PPN begitu. Jadi nanti gimana dari nilai jual gulanya itu dikurangi atau gimana gitu.

Pewawancara : Dalam kerja sama kemitraan, baik petani maupun PG telah mengeluarkan biaya terkait pembudidayaan tebu. Akan tetapi, dengan adanya PPN jasa giling tebu atas SBH kemitraan mengakibatkan penghasilan PG dari bagi hasil akan berkurang, padahal keuntungan BUMN gula itu sendiri relatif kecil bahkan rugi. Menurut Bapak, bagaimana peran sektor pajak, khususnya PPN agar mampu mendorong kemajuan BUMN gula tersebut?

Apakah bisa atas jasa giling tebu tersebut menjadi PPN ditanggung pemerintah agar bagi hasil yang diterima PG utuh?

Informan : Kenapa pemerintah suruh tanggung semua. Tapi bisa juga, anggap saja PPN sudah dipungut tapi dibebaskan karena barang startegis berupa gula. Gula dipakai minum semua orang. Gula kan barang kebutuhan pokok, semua orang makan gula. Bisa saja diusulkan karena gula kan termasuk sembako, sembilan kebutuhan pokok, seperti beras. Tebu itu kan hasil pertanian, sedangkan sekarang hasil pertanian tidak ada. Terus tebu itu hasil apa. Dulu kan hasil pertanian tidak dikenakan pajak, sekarang bisa dianggap sebagai barang strategis, seperti CPO TBS gitu, tebu kan sama dengan TBS , produk petani tapi barang mentah untuk produksi kan. Itu memang kadang-kadang *policy* kita itu parsial, sepotong-sepotng jadi gak diungkapkan gak bisa dicerna secara logika, secara gampang gitu lho. Kenapa tebu kok beda sama TBS gitu padahal karakteristiknya sama hasil perkebunan.

Pewawancara : Dalam proses penggilingan tebu yang berasal dari lahan sewa, lahan HGU dan sistem beli putus tidak terdapat penyerahan jasa giling karena tebu yang digiling adalah milik PG sendiri, tetapi dengan adanya ketentuan bahwa atas bagi hasil PG termasuk PPN, atas bagi hasil dalam kemitraan kerja sama usaha terdapat penyerahan jasa giling padahal dalam KSU tersebut pengolahan lahan diserahkan sepenuhnya kepada PG atau bisa diidentikkan dengan sistem sewa. Bagaimana pendapat Bapak dimana atas sistem perolehan tebu yang bisa dikatakan identik tetapi perlakuan PPN nya berbeda?

Informan : Ya tentu untuk hal yang sama tidak bisa dibedakan. Yang penting dalam PPN ini adalah tebu itu milik siapa, kalau punyanya petani tentu petani harus dikenakan jasa giling, tetapi kalau tebunya milik pabrik tentu gak ada jasa giling karena termasuk dalam proses produksinya.

Pewawancara : Kalau tebu milik bersama pak?

Informan : Ya itu harus dihitung secara proporsional, harus ada nilai lain, milik petani berapa gitu. Harus dieliminir yang petani itu berapa, milik pabrik berapa.

Pewawancara : Kemarin ada juga putusan Pengadilan Pajak yang mengabulkan permohonan pabrik gula atas PPN jasa giling tebu dari kerja sama kemitraan kerja sama usaha karena di situ tidak ada penyerahan jasa giling karena tebu tersebut merupakan milik dari pabrik gula itu sendiri. Bagaimana pendapat Bapak terkait dengan SE tadi pak?

Informan : Secara teoritis, kalau ada putusan. SE itu kan hanya penafsiran abstraktif saja oleh eksekutif untuk pelaksanaan di lapangan, tapi kalau untuk penafsiran itu dikalahkan oleh karena ada penafsiran dari hakim tentunya yang dilakukan adalah penafsiran dari hakim. Jadi penafsiran itu tidak berlaku lagi. Itu teorinya begitu. Jadi yang berlaku keputusan kehakiman, SE ini dianggap khusus untuk aturan kemitraan yang ketiga (kemitraan kerja sama usaha) itu tidak berlaku. Kamu sampaikan di SE nya begini tapi ada putusan hakim no berapa tanggal berapa, tapi itu kan belum final. Akhirnya nanti kalau kantor pajak kasasi atau tidak. Kalau kantor pajak sudah kasasi dan ditolak oleh MA berarti keputusan sudah rampung berarti atas keputusan tersebut dipakai saja. Jadi putusan peninjauan kembali itu bisa dijadikan sebagai rujukan.

DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Penulis dilahirkan di Magetan, Jawa Timur pada tanggal 23 Maret 1989 dari Bapak Soeroyo dan Ibu Endang Murwati. Penulis merupakan putri kedua dari dua bersaudara. Pendidikan Sekolah Dasar ditempuh oleh penulis di SDN Turi 1 lulus pada tahun 2001. Selanjutnya, penulis melanjutkan pendidikan Sekolah Menengah Atas Pertama di SMP Negeri 1 Magetan lulus tahun 2004 dan akhirnya menyelesaikan sekolah di SMA Negeri 1 Magetan pada tahun 2007 pada jurusan Ilmu Alam.

Tahun 2008, penulis melanjutkan pendidikan di Fakultas Ilmu Sosial Ilmu Politik (FISIP) Universitas Indonesia dengan mengambil jurusan Ilmu Administrasi Fiskal. Di akhir masa studi ini, penulis memilih jalur skripsi dengan judul “Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Giling Tebu dengan Pola Bagi Hasil” sebagai syarat kelulusan dari program Sarjana di lingkungan Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.