



UNIVERSITAS INDONESIA

**IMPLIKASI PERUBAHAN KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
ATAS JASA ANGKUTAN UMUM DI AIR TERHADAP COMPLIANCE
COST PT.XYZ**

SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat memperoleh gelar Sarjana Ilmu Administrasi

CAROLINE SILALAH

0806396065

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

NOVEMBER 2012

i

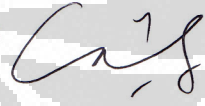
Universitas Indonesia

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

Nama : Caroline Silalahi

NPM : 0806396065

Tanda Tangan : 

Tanggal : 30 November 2012

HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh :

Nama : Caroline Silalahi
NPM : 0806396065
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul Skripsi : IMPLIKASI PERUBAHAN KEBIJAKAN PAJAK
PERTAMBAHAN NILAI ATAS JASA ANGKUTAN
UMUM DI AIR TERHADAP COMPLIANCE COST
PT.XYZ

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian 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

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

Penguji Ahli : Dra. Titi Muswati Putranti, M.Si. (.....)

Ketua Sidang : Drs. Achmad Lutfi, M.Si. (.....)

Sekretaris Sidang : Nurul Safitri, M.A. (.....)

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : 30 November 2012

KATA PENGANTAR

“There is no such things as a good tax”

Winston Churchill

Reformasi perpajakan di negara berkembang pada umumnya masih menekankan pada aspek penerimaan, sehubungan dengan kebutuhan untuk menutup anggaran belanja pemerintah. Namun kenyataannya negara – negara maju membuktikan bahwa penerimaan pajak yang tinggi justru karena masyarakatnya yakin karena pengenaan pajak terus diupayakan seadil mungkin. Dengan kata lain, pemungutan pajak yang optimal adalah yang menghasilkan jumlah penerimaan yang memadai sekaligus memenuhi asas keadilan Wajib Pajak, serta prosedur pemajakan yang tidak rumit yang menyebabkan Wajib Pajak tidak enggan membayar pajak, serta peraturan yang tidak terlalu sering berganti – ganti karena dapat membingungkan Wajib Pajak untuk membuat perencanaan bisnis yang strategis.

Mengusung tema *compliance cost*, penulisan skripsi ini ditujukan untuk memenuhi salah satu syarat kelulusan program sarjana dari Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia. Pada kesempatan kali ini penulis ingin mengucapkan syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa yang tidak pernah berhenti melimpahkan berkat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan baik. Penyusunan skripsi ini tidak dapat selesai tanpa bantuan dari sejumlah pihak yang membantu penulis dalam menyelesaikannya. Penulis ingin mengucapkan rasa terima kasih kepada :

1. Prof. Dr. Bambang Shergi Laksmono, MSc., selaku Dekan FISIP UI
2. Dr. Roy V. Salomo, M.Soc.Sc., selaku Ketua Departemen Ilmu Administrasi.
3. Prof. Dr. Irfan Ridwan Maksum, MSi., selaku Ketua Program Sarjana Reguler dan Kelas Paralel Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI.
4. Umanto S.Sos., M.Si., selaku Sekretaris Program Sarjana reguler dan Kelas Paralel Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI.

5. Dra. Inayati M.Si., selaku Ketua Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal. Terima kasih atas seluruh perhatian dan nasihat yang diberikan sejak semester awal perkuliahan hingga akhir.
6. Dr. Haula Rosdiana M.Si selaku Dosen Pembimbing. Terima kasih atas waktu, toleransi, nasehat – nasehat, pelajaran – pelajaran yang sangat berharga, kesabaran, pengertian, dan semua perhatian yang diberikan dalam membimbing penulis sehingga dapat menyelesaikan skripsi ini, sera mohon maaf apabila penulis memiliki banyak kekurangan selama proses bimbingan.
7. Dra. Titi Muswati Putranti, M.Si., selaku Penguji Ahli, terima kasih atas saran dan kritiknya untuk skripsi ini.
8. Drs. Achmad Lutfi, M.Si., selaku Ketua Sidang, terima kasih atas saran dan kritiknya untuk skripsi ini.
9. Nurul Safitri, M.A., selaku sekretaris sidang, terima kasih atas saran dan kritiknya untuk skripsi ini.
10. Seluruh Dosen Program Sarjana Reguler dan Kelas Paralel Departemen Ilmu Administrasi , khususnya jajaran Dosen Ilmu Administrasi Fiskal. Terima kasih atas ilmu – ilmu yang diberikan selama ini.
11. Seluruh staf karyawan Departemen Ilmu Administrasi, terima kasih atas perhatian, nasehat, dan pengertian yang diberikan selama masa perkuliahan sampai akhir penulisan skripsi ini.
12. Capt. T.M. Silalahi dan Juniar Marpaung selaku Orang Tua Penulis yang telah mendukung tidak hanya secara materil namun selalu sabar dan mendoakan penulis agar dapat memenuhi penyelesaian skripsi ini dengan baik. Tidak lupa kepada Rut Silalahi dan Kokoh Aruan yang merupakan kakak dan abang penulis yang tidak berhenti memberikan dukungan dan doanya.
13. Seluruh teman – teman angkatan 2008, baik kelas Reguler maupun kelas Paralel Administrasi Fiskal yang bersama – sama telah menemani masa perkuliahan bersama.

14. Teman terdekat penulis, Velia Avtina, yang tidak pernah berhenti mengingatkan dan menemani penulis untuk mengerjakan skripsi sampai larut malam. Terima kasih atas kesabaran dan semua dukungan yang diberikan kepada penulis.
15. Seluruh jajaran PT. Samudera Indonesia, khususnya Bapak Indra Yuli, yang tidak pernah absen dalam memberikan dukungan kepada penulis.
16. Seluruh jajaran PT. XYZ yang membantu penulis memperoleh data – data yang dibutuhkan untuk penulisan skripsi ini.
17. Bapak Hadi Setia dari Badan Kebijakan Fiskal, untuk dukungan dan bantuan kepada penulis dalam pengerjaan skripsi ini.
18. Teman – teman rekan kerja di PT. OTP Geothermal Services Indonesia yang memberikan semangat kepada penulis untuk mengerjakan skripsi.
19. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu – persatu, yang telah membantu menyelesaikan skripsi ini.

Penulisan skripsi ini masih jauh dari kata sempurna, oleh karena itu, penulis mohon maaf atas ketidak-sempurnaan yang terdapat dalam skripsi ini. Penulis berharap segala bentuk kritik dan saran yang dapat membuat penulisan yang akan datang bisa lebih baik lagi. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi pembacanya.

Depok, 30 November 2012

Caroline Silalahi

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

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

Nama : Caroline Silalahi
NPM : 0806396065
Program Studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Departemen : Ilmu Administrasi
Fakultas : Ilmu Sosial dan Ilmu Politik
Jenis Karya : Skripsi

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

“IMPLIKASI PERUBAHAN KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
ATAS JASA ANGKUTAN UMUM DI AIR TERHADAP COMPLIANCE COST
PT. XYZ”

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 mempublikasikan 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 : 30 November 2012

Yang menyatakan,



(Caroline Silalahi)

ABSTRAK

Nama : CAROLINE SILALAH
Program studi : Ilmu Administrasi Fiskal
Judul : Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Angkutan Umum di Air Terhadap *Compliance Cost* PT. XYZ

Salah satu faktor yang menentukan tinggi rendahnya tingkat kepatuhan wajib pajak dalam rangka melakukan pemenuhan kewajiban pajak adalah jumlah biaya – biaya yang harus dikeluarkan oleh wajib pajak. Idealnya, biaya – biaya yang dikeluarkan oleh wajib pajak dalam rangka pemenuhan kewajiban pajak tersebut tidak memberatkan wajib pajak dan tidak menghambat wajib pajak dalam melakukan pemenuhan kewajiban pajaknya. Biaya kepatuhan pajak timbul sebagai akibat kompleksitasnya peraturan dan prosedur pajak serta sistem pemungutan pajak. Salah satu tujuan dari reformasi perpajakan adalah meningkatkan efisiensi administrasi pajak.

Penelitian ini membahas kebijakan PPN atas Jasa Pengangkutan dengan menggunakan Angkutan Laut di Indonesia dan implikasinya pada perusahaan pelayaran. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan jenis penelitian deskriptif. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa terdapat peningkatan *compliance cost* pada PT. XYZ sebagai pengaruh dari kebijakan setelah berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012. Saran dari penelitian ini adalah agar pembuatan kebijakan yang dilakukan sebaiknya memperhatikan faktor – faktor yang ada di lapangan agar tepat sasaran dan benar – benar bermanfaat bagi industri pelayaran maupun ketika dilihat dari aspek penerimaan negara.

Kata kunci : Pajak Pertambahan Nilai, Jasa Pengangkutan, Biaya Kepatuhan Pajak.

ABSTRACT

Name : CAROLINE SILALAH
Program : Fiscal Administration
Title : Implication of Value Added Tax Policy Changes on Sea Public Transportation Services to Compliance Cost in PT. XYZ

One of the factors that determine the level of tax compliance in order to make the fulfillment of tax obligations is the total cost to be incurred by the taxpayer. Ideally, the costs incurred by the taxpayer shall not burden the taxpayer and don't inhibit the taxpayer in doing his tax obligation fulfillment. Tax compliance cost incurred as a result of the complexity of tax regulation, procedures and the tax collection system. One of the goal of the tax reform is to increase the efficiency of tax administration.

This research discusses the policy of Value Added Tax on transportation services using sea transportation in Indonesia and its implication on shipping companies. This is a descriptive research using quantitative approach. The result shows that there is an increase in the cost of tax compliance as an impact of the implementation of PMK Nomor 80/PMK.03/2012. Furthermore, this research suggests that the policy making should consider several aspects in the area of work and the policy will be right on target and useful for the shipping industry and also from the aspect of state revenues.

Key words : Value Added Tax, Transportation Services, Compliance Cost

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
DAFTAR ISI	ii
DAFTAR TABEL	iii
DAFTAR GAMBAR	iv
BAB 1 PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Pokok Permasalahan	8
1.3 Tujuan Penelitian	9
1.4 Signifikansi Penelitian	9
1.4.1 Signifikansi Akademis	9
1.4.2 Signifikansi Praktis	9
1.5 Sistematika Penulisan	10
BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA TEORI	
2.1 Tinjauan Pustaka	12
2.2 Kerangka Teori	15
2.2.1 Kebijakan Publik	15
2.2.1.1 Implementasi Kebijakan Publik	16
2.2.2 Kebijakan Fiskal dan Kebijakan Pajak	16
2.2.2.1 <i>Cost of Taxation</i>	18
2.2.2.2 <i>Compliance Cost</i>	20
2.2.3 <i>Tax Planning</i>	23
2.2.3.1 Definisi <i>Tax Planning</i>	23
2.2.3.2 Strategi dalam <i>Tax Planning</i>	24
2.2.4 Fungsi Pajak	25
2.2.5 Konsep Pajak Pertambahan Nilai	28
2.2.5.1 <i>Legal Character</i> Pajak Pertambahan Nilai	30
2.2.5.2 Penyerahan Jasa sebagai Objek Kena Pajak	33
2.2.5.3 Tempat Penyerahan Jasa	35
2.2.5.4 Asas Netralitas	36
2.2.5.5 <i>Tax Exemption</i> dan <i>Zero Rate</i>	37
2.2.6 Transportasi	38
2.3 Kerangka Pemikiran	39
2.4 Operasionalisasi Konsep	42
BAB 3 METODE PENELITIAN	
3.1 Pendekatan Penelitian	44
3.2 Jenis Penelitian	45
3.2.1 Jenis Penelitian Berdasarkan Tujuan	45
3.2.2 Jenis Penelitian Berdasarkan Manfaat	46

3.2.3	Jenis Penelitian Berdasarkan Waktu	47
3.2.4	Jenis Penelitian Berdasarkan Teknik Pengumpulan Data	47
3.3	Teknik Analisis Data.....	49
3.4	Informan.....	49
3.5	Proses Penelitian	51
3.6	Site Penelitian	52
3.7	Batasan Penelitian.....	53

BAB 4 GAMBARAN UMUM JASA ANGKUTAN UMUM DI AIR DAN KEBIJAKAN DI PT.XYZ

4.1	Sejarah Industri Pelayaran di Indonesia.....	54
4.2	Kegiatan Pelayaran	55
4.3	Profil Perusahaan	60
4.4	Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Pengangkutan di Indonesia ...	60
4.4.1	Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Sebelum Berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012.....	66
4.4.1.1	Periode 7 Agustus 2002 s/d 31 Desember 2003	66
4.4.2	Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Sesudah Berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012.....	71

BAB 5 ANALISIS DAN PEMBAHASAN

5.1	Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap <i>Compliance Cost</i> PT.XYZ	77
5.1.1	Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap <i>Compliance Cost</i> PT.XYZ berdasarkan <i>Direct Money Cost</i>	81
5.1.2	Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap <i>Compliance Cost</i> PT. XYZ berdasarkan <i>Time Cost</i>	86
5.1.3	Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap <i>Compliance Cost</i> PT.XYZ berdasarkan <i>Psychological Cost</i>	89
5.2	Tax Planning Untuk Meminimalisir <i>Compliance Cost</i> di PT.XYZ.....	103
5.2.1	Alasan PT.XYZ Melaksanakan Tax Planning	104
5.2.2	Proses Menyelenggarakan Tax Planning	105

BAB 6 SIMPULAN DAN SARAN

6.1	Simpulan	108
6.2	Saran	109

DAFTAR REFERENSI 111

DAFTAR RIWAYAT HIDUP

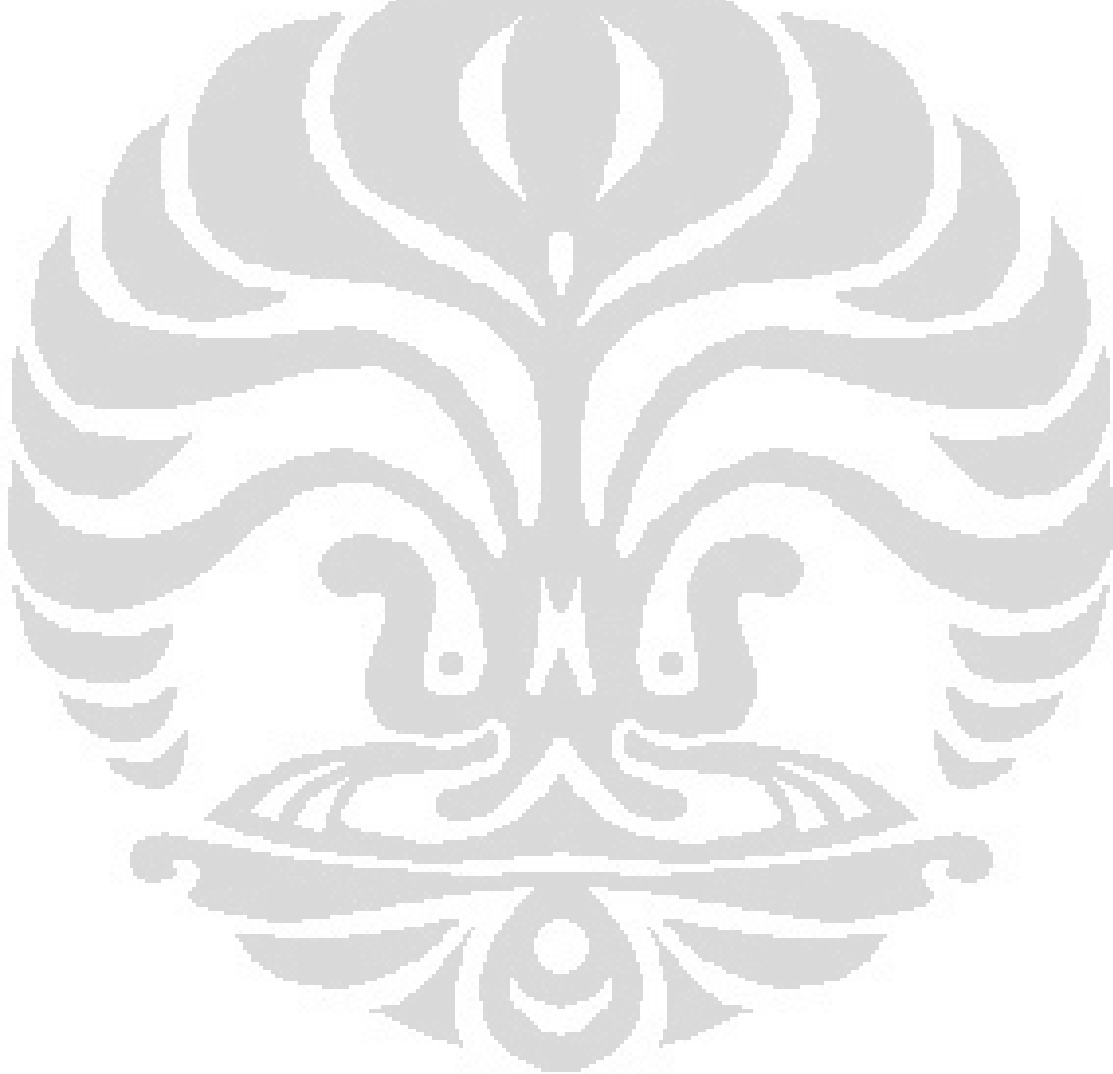
LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1	Jumlah Armada Nasional Pemegang SIUPAL	4
Tabel 1.2	Jumlah Armada Nasional Pemegang SIOPSUS	5
Tabel 1.3	Perkembangan Pangsa Muatan Dalam Negeri yang Dilaksanakan Armada Nasional dan Asing Tahun 2007 – 2010	7
Tabel 2.1	Perbandingan Penelitian.....	14
Tabel 2.2	<i>Cost of Taxation</i>	18
Tabel 3.1	Operasionalisasi Konsep	42
Tabel 4.1	Tinjauan Historis Peraturan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Pengangkutan di Air (di Laut).....	62
Tabel 4.2	Perbandingan Batasan Jasa Pengangkutan Yang Tidak Termasuk Jasa Angkutan Umum Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.....	72
Tabel 5.1	Perbedaan Alasan Pengenaan PPN Terhadap Voyage Charter	81
Tabel 5.2	Perubahan <i>Direct Money Cost</i> Sebelum dan Sesudah adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012.....	84
Tabel 5.3	Tambahan <i>Direct Money Cost</i> Sebelum dan Sesudah adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012.....	85
Tabel 5.4	Perubahan <i>Time Cost</i> Sebelum dan Sesudah adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012.....	87
Tabel 5.5	Tambahan <i>Time Cost</i> Sebelum dan Sesudah adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012.....	88
Tabel 5.6	Perubahan <i>Psychological Cost</i> Sebelum dan Sesudah adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012.....	91

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1	<i>Tax System</i>	20
Gambar 2.2	Kerangka Pemikiran.....	41
Gambar 4.1	Kegiatan Perusahaan Pelayaran	58
Gambar 4.2	Rangkaian Sistem Pengangkutan	59
Gambar 4.3	Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Pengangkutan	71
Gambar 5.1	Lingkungan Pekerjaan.....	94



BAB 1 PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Masalah efisiensi biaya kepatuhan pajak telah cukup lama mendapat perhatian para ahli perpajakan yang membuat kepatuhan pajak menjadi salah satu prinsip pemajakan yang perlu diperhatikan dalam pemungutan pajak seperti yang dilakukan oleh Adam Smith yang menekankan perlunya penerapan prinsip *efficiency*, selain prinsip *equality*, *certainty* dan *convenience* (atau yang dikenal dengan *four cannons*) dalam mekanisme pemungutan pajak yang mengatakan bahwa biaya yang dikeluarkan dalam rangka melakukan pemenuhan kewajiban pajak harus ditekan pada tingkat serendah – rendahnya. Dalam konteks administrasi pembangunan, *Compliance Cost* merupakan salah satu unsur yang mempengaruhi kondisi *high cost economy* dalam suatu negara dan merupakan disinsentif bagi kepatuhan wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban pajak.

Masalah yang belum banyak mendapat perhatian dari peneliti terutama di Indonesia adalah telaah mengenai hubungan antara *compliance cost* dan *tax compliance* itu sendiri. Dengan memahami hubungan antara *compliance cost* dan *tax compliance*, implementasi kebijakan pajak diharapkan dapat lebih terarah dan mencapai efisiensi dan efektifitas sesuai sasaran yang diharapkan. Salah satu sasaran yang dituju dari implementasi kebijakan pajak yang baru adalah meningkatnya semangat bersaing industri nasional pada arus globalisasi yang terjadi saat ini.

Dinamika perekonomian yang diciptakan oleh globalisasi tidak hanya berdampak terhadap perekonomian sebuah negara, namun terhadap perekonomian dunia internasional. Keterbukaan pasar yang ada mengakibatkan adanya integrasi antara keadaan ekonomi sosial dan ekonomi internasional. Negara menjadi pihak yang sangat diperlukan untuk menjamin adanya transaksi ekonomi yang wajar. Negara juga harus dapat memfasilitasi aktivitas ekonomi masyarakat agar dapat berlangsung dengan baik dan berkesinambungan.

Indonesia sebagai negara berkembang harus dapat meningkatkan kinerja perdagangan di kancah internasional agar dapat memberikan dampak yang positif

bagi produksi nasional. Sebagai negara kepulauan, perdagangan nasional di Indonesia membutuhkan transportasi yang efisien. Salah satu sarana transportasi paling efisien dalam perdagangan internasional saat ini adalah angkutan laut yang merupakan sarana angkutan massal dengan kemampuan jangkauan jarak jauh.

Transportasi laut yang diusahakan oleh perusahaan Pelayaran atau *Shipping Company* sebagai bagian dari sistem transportasi nasional perlu dikembangkan untuk mewujudkan persatuan seluruh wilayah Indonesia. Hal ini dilakukan demi meningkatkan pangsa angkutan laut yang wajar bagi perusahaan pelayaran yang efisien dan efektif (Karsafirman, 2001, hal.38). Adanya persaingan antar perusahaan pelayaran nasional dan asing dalam angkutan laut dalam dan luar negeri semakin mendesak para pelaku ekonomi serta pemerintah Indonesia untuk mengembangkan perusahaan pelayaran dalam negeri sehingga potensi Indonesia sebagai negara maritim dapat digunakan secara maksimal.

Perdagangan nasional membutuhkan angkutan laut sebagai transportasi yang efisien. Pengangkutan barang dalam volume besar dari suatu daerah ke daerah lain dalam suatu negara, lebih banyak menggunakan fasilitas angkutan laut. Hal ini disebabkan oleh beberapa alasan berikut (Kosasih dan Soewodo, 2007, hal.7) :

1. Unit *capacity* kapal jauh lebih besar untuk pengangkutan dalam jumlah besar sekaligus
2. Biaya bongkar muatnya lebih efisien dibandingkan melalui darat
3. Biaya angkut (*freight*) per unit lebih murah karena pengangkutannya dalam jumlah banyak

Angkutan laut menjadi sangat strategis karena berperan dalam menghubungkan satu pulau dengan pulau lain sehingga aktivitas perekonomian dapat berjalan dengan lancar. Selain itu, angkutan laut berperan dalam menstimulus pertumbuhan ekonomi daerah tertinggal (*transport promote the trade*) dan sebagai sarana penunjang perekonomian bagi daerah berkembang (*transport follow the trade*). Angkutan laut dapat menggerakkan dinamika pembangunan melalui mobilitas manusia, barang, dan jasa serta mendukung pola distribusi nasional (Febiansyah, 2010, hal.67).

Dari tahun ke tahun, jumlah muatan ekspor dan impor mengalami peningkatan. Pertumbuhan jumlah muatan ekspor dan impor ini selayaknya diiringi dengan pertumbuhan jumlah angkutan laut yang memadai. Tidak hanya kegiatan ekspor dan impor, kegiatan pengangkutan antarpulau di Indonesia membutuhkan angkutan laut yang memadai.

Untuk mengantisipasi jumlah kapal yang kurang, pada awalnya pemerintah mengeluarkan Undang – Undang No.21 Tahun 1992 tentang Pelayaran Nasional yang menyebutkan bahwa pelayaran dikuasai oleh negara dan pembinaan dilakukan oleh pemerintah. Dari pernyataan tersebut terlihat bahwa pelayaran Indonesia oleh negara dan pembinaan dilakukan oleh pemerintah. Dari pernyataan tersebut terlihat bahwa pelayaran Indonesia menggunakan asas *cabotage*, artinya pelayaran yang dilakukan dalam wilayah pabean Indonesia haruslah menggunakan kapal milik nasional (Karana 2009, hal.1). Selain itu, asas *cabotage* merupakan hak untuk melakukan pengangkutan penumpang, barang, dan pos secara komersial dari satu pelabuhan ke pelabuhan yang lain di dalam wilayah kedaulatan Indonesia (Martono dan Tjahjono, 2011, hal.114). Namun, undang – undang ini ternyata tidak menimbulkan perubahan yang signifikan.

Melihat kondisi yang memprihatinkan tersebut, akhirnya pemerintah mengeluarkan Instruksi Presiden No. 5 Tahun 2005 tentang Pemberdayaan Industri Pelayaran Nasional, yang intinya menerapkan kembali asas *cabotage* secara konsekuen. Kemudian, Undang – Undang No. 21 Tahun 1992 direvisi dan diganti dengan Undang – Undang No. 17 Tahun 2008. Undang – undang ini tetap mempertahankan dan mempertegas pemberlakuan asas *cabotage* dibandingkan dengan Undang – Undang No. 21 Tahun 1992 tentang Pelayaran. Dalam Undang – Undang No. 21 Tahun 1992, kapal berbendera asing masih boleh beroperasi di dalam negeri dalam keadaan tertentu dan dalam persyaratan tertentu.

Adanya dispensasi semacam ini menjadi penyebab kapal berbendera asing menguasai pangsa muatan angkutan dalam negeri. Namun, sejak dikeluarkannya Instruksi Presiden No. 5 Tahun 2005 tentang Pemberdayaan Industri Pelayaran Nasional dan Keputusan Menteri Perhubungan No. KM 71 Tahun 2005 tentang

Pengangkutan Barang / Muatan Antar – Pelabuhan Laut di Dalam Negeri, pelaksanaan asas *cabotage* diperketat.

Sejak diberlakukannya Inpres Nomor 5 Tahun 2005 yang mendorong pelaksanaan asas *cabotage*, jumlah kapal berbendera Indonesia mengalami kenaikan. Kenaikan jumlah kapal tersebut digambarkan dalam tabel 1.1.

Tabel 1.1 Jumlah Armada Nasional Pemegang SIUPAL (dalam unit)

Tipe Kapal	Jumlah Kapal	
	Maret 2005	Februari 2012
<i>General Cargo</i>	1.388	1.879
<i>Container</i>	107	194
<i>Ro Ro</i>	60	46
<i>Ferry / Penyeberangan</i>	-	37
<i>Bulk Carrier</i>	22	75
<i>Tanker</i>	224	529
<i>Barge</i>	1.236	3.012
<i>Passanger</i>	229	391
<i>Tug Boat</i>	1.188	2.833
<i>Landing Craft</i>	205	366
Total	4.659	9.362

Sumber : Ditlala – Ditjen Hubla, 2012

Tabel 1.1 menunjukkan jumlah kapal di Indonesia setelah Instruksi Presiden No. 5 Tahun 2005 diterapkan dan saat asas *cabotage* telah digalakkan, yaitu sejak tahun 2011. Data tersebut menunjukkan bahwa hampir seluruh jenis kapal mengalami kenaikan dalam jumlah armada, kecuali kapal jenis Ro Ro (*Roll On Roll Off*) yang mengalami penurunan jumlah. Seluruh kapal tersebut merupakan kapal yang memiliki Surat Izin Usaha Perusahaan Angkutan Laut Nasional (SIUPAL). Surat ini dimiliki oleh perusahaan pelayaran yang melakukan usaha pelayaran pada umumnya. Selain SIUPAL, terdapat Surat Izin Operasi Perusahaan Angkutan Laut Khusus

(SIOPSUS). Tabel berikut ini akan menggambarkan perkembangan jumlah kapal yang berada di bawah izin SIOPSUS.

Tabel 1.2 Jumlah Armada Nasional Pemegang SIOPSUS (dalam unit)

Tipe Kapal	Jumlah Kapal	
	Maret 2005	Februari 2012
<i>Fishing Vessel</i>	874	1.071
<i>Tug Boat</i>	169	184
<i>Kapal Wisata</i>	57	73
<i>Bulk Carrier</i>	24	24
<i>Tanker</i>	9	9
<i>Landing Craft</i>	9	11
<i>Barge</i>	212	214
<i>Others (Kapal teruk, motor boat, cargo, supply, vessel)</i>	28	62
Total	1.382	1.648

Sumber : Ditlala – Ditjen Hubla

Selain kapal pemegang SIUPAL, kapal pemegang SIOPSUS ikut mengalami kenaikan jumlah armada meskipun tidak terlalu signifikan. Hanya *fishing vessel* yang mengalami penambahan jumlah kapal yang cukup banyak, yaitu sebanyak 197 unit, sedangkan kapal lainnya tidak mengalami penambahan jumlah yang berarti. SIOPSUS dipegang oleh perusahaan angkutan laut khusus. Perusahaan angkutan laut khusus adalah perusahaan yang melakukan kegiatan angkutan laut yang dilakukan khusus untuk melayani kepentingan sendiri dalam menunjang usaha pokoknya serta tidak melayani pihak lain, seperti angkutan minyak / LNG, wisata laut, atau khusus mengangkut barang industri.

Total armada niaga nasional yang memiliki SIUPAL dan SIOPSUS hingga bulan Februari 2012 adalah 11.010 unit atau 14.890.187 GT (dalam ukuran tonnase

kotor), dengan rincian pemegang SIUPAL sebanyak 9.362 unit (14.288.709 GT) dan pemegang SIOPSUS sebanyak 1.648 unit (601.478 GT). Dengan jumlah armada seperti ini, 98,1% pengangkutan muatan di dalam negeri sudah dilakukan oleh armada nasional (Ditlala – Ditjen Hubla, 2012).

Pada prinsipnya, kegiatan angkutan dalam negeri hanya dapat dilakukan oleh angkutan laut nasional dengan menggunakan kapal berbendera Indonesia serta diawaki oleh awak kapal berkewarganegaraan Indonesia. Kapal asing dilarang mengangkut penumpang dan / atau barang secara komersial antar-pulau atau antar-pelabuhan di wilayah perairan Republik Indonesia (Martono dan Tjahjono, 2011, hal.15). Kapal berbendera asing yang melakukan kegiatan di dalam negeri akan dikenakan sanksi berupa tidak dilayani dan / atau pidana penjara paling lama 5 (lima) tahun atau denda paling banyak Rp. 600.000.000,00. Sesuai Pasal 341 Undang – Undang No. 17 Tahun 2008 kapal asing hanya diberikan toleransi sampai dengan 7 Mei 2011, khusus untuk komoditi atau pengangkutan penunjang kegiatan usaha hulu dan hilir.

Sejak asas *cabotage* diberlakukan di tahun 2005 hingga pertengahan tahun 2011, peningkatan jumlah armada niaga nasional berbendera Indonesia sebesar 3.904 unit atau sekitar 64,6% (<http://wartapedia.com>, 2011, par.3). Peningkatan jumlah armada nasional menunjukkan penerapan asas *cabotage* telah mampu mendorong pertumbuhan industri pelayaran nasional. Dominasi dari armada nasional dalam mengangkut muatan dalam negeri dapat dilihat pada tabel 1.3.

Tabel 1.3 Perkembangan Pangsa Muatan Dalam Negeri yang Dilaksanakan Armada Nasional dan Asing Tahun 2007 – 2010

Tahun	Muatan (Ton/M ³)			Pangsa Muatan (%)	
	Nasional	Asing	Total	Nasional	Asing
2007	148.740.629	79.214.358	227.954.987	65,25	34,75
2008	192.763.874	50.126.180	242.890.054	79,36	20,64
2009	258.359.686	28.007.688	286.367.374	90,22	9,78
2010	303.119.578	5.870.818	308.990.396	98,10	1,90
Pangsa Muatan Rata – Rata Per Tahun				83,24	16,7

Sumber : *Executive Summary Data Angkatan Laut, 2010*

Setiap tahunnya jumlah muatan dalam negeri mengalami kenaikan. Kenaikan pangsa muatan tersebut diiringi oleh semakin besarnya peranan armada nasional dalam pelayaran nasional. Pengaturan untuk bidang transportasi di perairan memuat prinsip – prinsip pelaksanaan asas *cabotage* dengan cara pemberdayaan angkatan laut nasional yang memberikan iklim kondusif untuk memajukan industri transportasi di perairan (Undang – Undang No.17, 2008, par.8). Cara yang ditempuh adalah dengan memberikan kemudahan di bidang perpajakan dan permodalan untuk pengadaan kapal serta adanya kontrak jangka panjang untuk angkutan.

Pelayaran merupakan salah satu industri besar di Indonesia, mengingat bahwa Indonesia adalah negara kepulauan yang kegiatan distribusinya sering menggunakan jasa angkutan laut. Permasalahan dalam pengenaan PPN atas jasa pengangkutan di Indonesia bermula dari diterbitkannya Keputusan Menteri Keuangan Nomor 527/KMK.03/2003 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri keuangan Republik Indonesia Nomor 28/PMK.03/2006 Jasa di Bidang Angkutan Umum di Darat dan di Air Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut dengan KMK 527/2003). Dalam Pasal 5 KMK Nomor 527/2003 disebutkan bahwa suatu angkutan barang tidak bisa dimasukkan sebagai jasa angkutan umum di air atau di laut yang tidak terhutang PPN bila dalam transaksi jasa angkutan tersebut terdapat perjanjian lisan atau tulisan, kapal dipergunakan hanya untuk mengangkut

muatan 1 (satu) pihak, waktu dan / atau tempat pengangkutan telah ditentukan, dan barang yang diangkut khusus / tertentu (Tri Sari Melinda, 2007).

Setelah melalui waktu yang cukup lama, akhirnya revisi atas peraturan mengenai jasa pengangkutan di Indonesia dilakukan, yang ditandai dengan keluarnya peraturan PMK Nomor 80/PMK.03/2012 tentang Jasa Angkutan Umum di Darat dan Jasa Angkutan Umum di Air yang Tidak Dikenai Pajak Pertambahan Nilai pada tanggal 29 Mei 2012. Peraturan ini merupakan peraturan pengganti KMK 527/2003 sebagaimana telah diubah dengan PMK 28/2006. Namun, Peraturan Menteri Keuangan ini justru menimbulkan *dispute* bagi pelaku industri pelayaran nasional di Indonesia yang bergerak di bidang jasa angkutan umum dan air, karena peraturan yang berubah – ubah akan menyulitkan dunia usaha untuk melakukan keputusan bisnis maupun melaksanakan kewajiban perpajakannya (Haula Rosdiana dan Edi Slamet Irianto, 2012, hal.83).

1.2 Permasalahan

Pengaturan PPN atas jasa pengangkutan di Indonesia saat ini diatur melalui PMK Nomor 80/PMK.03/2012 yang merupakan peraturan pengganti dari KMK Nomor 527/KMK.03/2003 dan PMK Nomor 28/PMK.03/2006. Perubahan ini merupakan bentuk respon pemerintah terhadap usulan kalangan pelaku usaha pelayaran nasional agar PPN atas jasa angkutan umum benar – benar dibebaskan.

Adanya perubahan peraturan tersebut menyebabkan kebijakan PPN atas jasa pengangkutan umum di Indonesia juga ikut berubah. Perubahan utama yang terjadi dalam peraturan ini disebabkan karena dihapuskannya syarat kumulatif yang terdapat dalam Pasal 5 KMK 527/2003 yang sejak dulu menjadi *dispute* antara pengusaha pelayaran dan pihak fiskus. Syarat kumulatif yang sebelumnya terdapat dalam Pasal 5 KMK 527/2003 dihapus dan diganti dengan bunyi “*tidak termasuk dalam pengertian jasa angkutan umum di air sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 adalah dalam hal jasa angkutan menggunakan kapal yang disewa atau yang dicarter.*”

Dengan adanya kebijakan ini, pengaturan mengenai jasa pengangkutan diharapkan dapat menjadi lebih jelas dan pasti. Namun, PMK Nomor

80/PMK.03/2012 tidak menjelaskan koridor yang jelas untuk membedakan jasa angkutan umum di air yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai dengan jasa sewa / *charter* kapal sehingga menimbulkan permasalahan baru bagi pelaku industri pelayaran nasional. Berdasarkan paparan di atas, pokok permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini adalah :

1. Apa implikasi dari dikeluarkannya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 terhadap *compliance cost* pelaku industri pelayaran nasional?
2. Apa upaya perencanaan pajak yang dilakukan oleh PT. XYZ untuk meminimalisir *compliance cost*?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian ini dimaksudkan untuk dapat memenuhi tujuan – tujuan sebagai berikut :

1. Untuk menganalisis implikasi dari dikeluarkannya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 terhadap *compliance cost* pelaku industri pelayaran nasional.
2. Untuk menganalisis upaya perencanaan pajak yang dilakukan oleh PT. XYZ untuk meminimalisir *compliance cost*.

1.4 Signifikansi Penelitian

1. Signifikansi Akademis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terutama mengenai Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas jasa angkutan umum di air yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai terhadap industri pelayaran nasional. Selain itu, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi atau sumber informasi bagi penelitian selanjutnya.

2. Signifikansi Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberi gambaran maupun masukan kepada pemerintah untuk mengambil langkah sebagai tindak lanjut kebijakannya mengenai Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan umum di air

yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai terhadap industri pelayaran nasional. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan sumbangsih bagi perkembangan perusahaan – perusahaan pelayaran nasional yang pada akhirnya dapat mendukung kemajuan industri dan perekonomian nasional yang lebih merata.

1.5 Sistematika Penulisan

Agar penulisan ini lebih mudah untuk dipahami, maka akan disajikan sistematika penulisan sebagai berikut :

BAB 1 PENDAHULUAN

Pada bab ini akan dijelaskan secara garis besar dari keseluruhan penelitian ini, yang terdiri atas latar belakang, permasalahan, tujuan penelitian, signifikansi penelitian, serta sistematika penulisan.

BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA TEORI

Untuk mendapatkan pemahaman mengenai teori – teori yang akan digunakan, maka dalam bab ini diuraikan tentang perbandingan penelitian dengan penelitian terkait serta kerangka pemikiran yang berkaitan dengan teori Pajak Pertambahan Nilai.

BAB 3 METODE PENELITIAN

Bab ini menjelaskan pendekatan penelitian, metode penelitian, teknik pengumpulan data, teknis analisis data, dan variabel yang terkait dalam penelitian. Serta diuraikan juga darimana saja penulis mendapat sumber yang terkait dengan penelitian, pembatasan penelitian, dan juga keterbatasan penelitian.

BAB 4 **GAMBARAN UMUM JASA ANGKUTAN UMUM AIR DI INDONESIA**

Bab ini memberikan gambaran mengenai kegiatan pelayaran, khususnya mengenai jasa angkutan umum air di Indonesia.

BAB 5 **ANALISIS DAN PEMBAHASAN**

Bab ini menguraikan secara rinci mengenai kebijakan PPN atas jasa angkutan umum air di Indonesia sesudah diterbitkannya PMK Nomor 80/PMK.03/2012, serta implikasi dari diberlakukannya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 terhadap operasional perusahaan pelayaran di Indonesia.

BAB 6 **SIMPULAN DAN SARAN**

Pada bab terakhir ini, Penulis menguraikan simpulan dan rekomendasi berdasarkan hasil penelitian yang telah diperoleh.

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA TEORI

2.1 Tinjauan Pustaka

Dalam melakukan penelitian mengenai Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Angkutan Umum di Air *Compliance Cost* PT.XYZ, peneliti perlu melakukan peninjauan terhadap penelitian – penelitian terkait yang pernah dilakukan sebelumnya. Tinjauan pustaka ini diharapkan dapat memberikan bahan perbandingan serta perspektif umum bagi penelitian yang dilakukan, baik dari sisi teori maupun dari hasil penelitiannya.

Tinjauan kepustakaan yang pertama diambil dari Skripsi yang berjudul Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Usaha Jasa Pelayaran, karya dari Nurina Wandita Sari tahun 2010. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui bagaimana perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas usaha jasa pelayaran yang dilakukan oleh perusahaan pelayaran nasional dan perusahaan pelayaran non nasional berdasarkan ketentuan perpajakan Indonesia dan untuk mengetahui bagaimana perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas usaha jasa pelayaran yang ditetapkan di negara Singapura dan Malaysia.

Dari penelitian yang dilakukan, Nurina Wandita Sari mendapat kesimpulan bahwa terdapat perbedaan perlakuan Pajak Pertambahan Nilai antara Perusahaan Pelayaran Nasional dengan Perusahaan Pelayaran Non Nasional. Atas kegiatan usaha jasa pelayaran yang dilakukan oleh pelayaran nasional diberikan fasilitas pembebasan Pajak Pertambahan Nilai dalam rangka kegiatan impor dan penyerahannya wajib mencantumkan Surat Bebas Pajak Pertambahan Nilai. Fasilitas ini tidak berlaku bagi perusahaan pelayaran non nasional. Atas kegiatan jalur internasional yang dilakukan oleh perusahaan non nasional yang berada di Indonesia dapat tidak dikenakan pajak di Indonesia apabila atas jasa pelayaran jalur internasional yang dilakukan oleh perusahaan pelayaran Indonesia juga tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai di negara yang bersangkutan (asas timbal – balik).

Tinjauan pustaka yang kedua diambil dari Skripsi yang berjudul Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Pengangkutan Muatan Ekspor Dan Impor Dengan Menggunakan Angkutan Laut di Indonesia (Studi Komparasi Negara Singapura dan Filipina) karya dari Khisi Armaya Dora tahun 2012. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui kebijakan PPN atas jasa pengangkutan muatan ekspor dan impor dengan menggunakan angkutan laut di Indonesia sebelum dan sesudah diterbitkannya PMK Nomor 80/PMK.03/2012.

Dari penelitian yang dilakukan, Khisi Armaya Dora mendapat kesimpulan bahwa sebelum berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012, kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa Pengangkutan Muatan Ekspor dan Impor di Indonesia mengacu pada SK Dirjen Pajak Nomor 370/PJ/2002 yang berlaku sampai tanggal 31 Desember 2003 dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 527/KMK.03/2003 yang berlaku hingga tanggal 11 Juni 2012. Dalam kedua peraturan tersebut, terdapat syarat kumulatif yang menjadi pembatas antara jasa angkutan yang tidak dikenakan PPN dan jasa angkutan yang dikenakan PPN. Dengan demikian, atas jasa pengangkutan muatan ekspor dan impor dengan menggunakan angkutan laut di Indonesia dapat dikenakan PPN sepanjang jasa tersebut memenuhi syarat kumulatif yang terdapat dalam ketentuan tersebut. Setelah berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012, syarat kumulatif pembatasan jasa pengangkutan yang tidak dikenakan dan jasa pengangkutan yang dikenakan PPN dihapus dan diganti dengan munculnya istilah carter atau sewa. Namun dalam PMK nomor 80/PMK.03/2012, belum diberikan definisi serta karakteristik yang jelas dari istilah sewa atau carter.

Kedua penelitian di atas diambil karena penelitian – penelitian tersebut mengangkat tema yang sama, yaitu mengenai Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi yang dilakukan oleh industri pelayaran yang ada di Indonesia, baik perusahaan pelayaran nasional, perusahaan non pelayaran, maupun perusahaan pelayaran asing. Penelitian yang dilakukan oleh peneliti saat ini merupakan penelitian yang memfokuskan permasalahan pada transaksi jasa angkutan umum air berdasarkan PMK Nomor 80/PMK.03/2012. Penelitian ini menekankan pada analisis implikasi pemberlakuan PMK Nomor 80/PMK/03/2012 yang berlaku di Indonesia atas jasa

angkutan umum di air. Berikut ini adalah tabel perbandingan dari penelitian yang dilakukan oleh peneliti dengan penelitian sebelumnya yang digambarkan dengan tabel 2.1 berikut ini :

Tabel 2.1 Tabel Perbandingan Penelitian

	Peneliti Pertama	Peneliti Kedua	Peneliti Ketiga
Nama	Nurina Wandita Sari	Khisi Armaya Dora	Caroline Silalahi
Tahun	2010	2012	2012
Judul	Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Usaha Jasa Pelayaran	Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Jasa Pengangkutan Muatan Ekspor dan Impor dengan Angkatan Laut di Indonesia (Studi Komparasi dengan Singapura dan Filipina)	Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Angkutan Umum di Air Terhadap <i>Compliance Cost</i> PT.XYZ
Tujuan	<ol style="list-style-type: none"> Mengetahui bagaimana perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas usaha jasa pelayaran yang dilakukan oleh perusahaan pelayaran nasional dan perusahaan pelayaran non nasional berdasarkan ketentuan perpajakan Indonesia Mengetahui bagaimana perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas usaha jasa pelayaran yang diterapkan 	<ol style="list-style-type: none"> Menggambarkan kebijakan PPN atas jasa pengangkutan muatan ekspor dan impor dengan menggunakan angkutan laut di Indonesia sebelum dan sesudah berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 Menggambarkan kebijakan PPN atas jasa pengangkutan muatan ekspor dan impor dengan menggunakan angkutan laut di Singapura dan Filipina 	<ol style="list-style-type: none"> Menganalisis implikasi dari dikeluarkannya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 terhadap <i>compliance cost</i> industri pelayaran nasional Menganalisis upaya perencanaan pajak yang dilakukan oleh PT.XYZ untuk meminimalisir <i>compliance cost</i>.

	di negara Singapura dan Malaysia	3. Menganalisis alternatif kebijakan PPN atas jasa pengangkutan muatan ekspor dan impor yang sesuai untuk diterapkan di Indonesia berdasarkan kebijakan VAT / GST atas jasa pengangkutan muatan ekspor dan impor di Singapura dan Filipina	
Pendekatan penelitian	Kualitatif	Kualitatif	Kuantitatif
Jenis Penelitian	Deskriptif	Deskriptif	Deskriptif

2.2 Kerangka Teori

2.2.1 Kebijakan Publik

Kebijakan publik merupakan suatu diskresi atau kebebasan pemerintah untuk mengambil keputusan, sepanjang keputusan tersebut tidak melawan atau bertentangan dengan hukum. Selama hadir dengan tujuan tertentu, yaitu mengatur kehidupan bersama untuk mencapai tujuan bersama yang telah disepakati.

Proses analisis kebijakan merupakan aktivitas intelektual yang pada dasarnya bersifat politis. Aktivitas politis tersebut dijelaskan sebagai proses pembuatan kebijakan dan divisualisasikan sebagai serangkaian tahap yang saling bergantung yang diatur menurut urutan waktu penyusunan agenda, formulasi kebijakan, adopsi kebijakan, implementasi kebijakan, dan penilaian kebijakan. Analisis kebijakan dilakukan untuk menciptakan, secara kritis menilai dan mengkomunikasikan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan dalam satu atau lebih tahap proses pembuatan kebijakan (William N. Dunn, 2000, hal.22-23).

Terdapat tiga hal pokok dalam analisis kebijakan, yaitu: pertama, fokus utamanya adalah mengenai penjelasan kebijakan bukan mengenai anjuran kebijakan yang “pantas”. Kedua, sebab – sebab dan konsekuensi – konsekuensi dari kebijakan – kebijakan publik diselidiki dengan teliti dan dengan menggunakan metode ilmiah. Ketiga, analisis dilakukan dalam rangka mengembangkan teori – teori umum yang dapat diandalkan tentang kebijakan – kebijakan publik dan pembentukannya, sehingga dapat diterapkan terhadap lembaga – lembaga dan bidang – bidang kebijakan yang berbeda (Winarno, 2002, hal.27).

2.2.1.1 Implementasi Kebijakan Publik

Studi implementasi kebijakan memfokuskan diri pada aktivitas atau kegiatan – kegiatan yang dijalankan untuk menjalankan keputusan kebijakan yang telah ditetapkan (Winarno, 2002, hal.102). Van Mater dan Van Horn dalam Winarno (Winarno, 2002, hal.102-103) ikut memberikan pendapatnya:

“policy implementation encompasses those actions by public and private individuals (and groups) that are directed at the achievement of goals and objectives set forth in prior policy decisions.”

Keberhasilan implementasi kebijakan dapat dilihat atau diukur dari *input*, *proses*, *ouput*, dan *outcome*. Implementasi kebijakan dimaksudkan untuk memahami apa yang terjadi setelah suatu program dirumuskan, serta apa dampak yang timbul dari program kebijakan itu. Selain itu, implementasi kebijakan tidak hanya terkait dengan persoalan administratif, melainkan mengkaji faktor – faktor lingkungan yang berpengaruh terhadap proses implementasi kebijakan tersebut (Fadillah Putra, 2001, hal.84).

2.2.2 Kebijakan Fiskal dan Kebijakan Pajak

Kebijakan Fiskal dapat didefinisikan dalam arti luas maupun arti sempit. Dalam arti yang luas, kebijakan fiskal adalah kebijakan untuk mempengaruhi produksi masyarakat, kesempatan kerja, dan inflasi, dengan menggunakan instrumen pemungutan pajak dan pengeluaran belanja negara (Mansury, 2000, hal.1). Kebijakan

fiskal dapat dipahami sebagai penyesuaian dalam pendapatan dan pengeluaran pemerintah untuk mencapai kestabilan ekonomi yang lebih baik dan laju pembangunan ekonomi yang dikehendaki.

Kebijakan pajak merupakan salah bentuk kebijakan publik, dimana kebijakan ini juga seringkali disebut dengan kebijakan fiskal dalam arti sempit. Menurut Mansyuri, sebagaimana yang dikutip oleh Rosdiana dan Tarigan (2005, hal.93-94), kebijakan fiskal dalam arti sempit adalah kebijakan yang berhubungan dengan penentuan apa yang akan dijadikan sebagai *tax base*, siapa – siapa yang dikenakan pajak, siapa – siapa yang dikecualikan, bagaimana menentukan besarnya pajak yang terutang dan bagaimana menentukan prosedur pelaksanaan kewajiban pajak terutang. Pendapat Mansury ini juga sejalan dengan Michael P. Deveraux, yang menyatakan bahwa *issue – issue* penting dalam kebijakan pajak adalah (Rosdiana dan Tarigan, 2005, hal.94) :

1. *What should the tax base be : Income, Expenditure, or a hybrid*
2. *What should the tax rate schedule be?*
3. *How should international income flows be taxed?*
4. *How should environmental taxes be designed?*

Dalam prakteknya, Kebijakan Pajak dijadikan sebagai sebuah instrumen kebijakan fiskal oleh pemerintah untuk melakukan tiga fungsi negara, yaitu alokasi, pengaturan, serta pembiayaan. Sebagaimana kebijakan publik pada umumnya, kebijakan pajak juga memiliki tujuan pokok yang ingin dicapai. Tujuan pokok tersebut adalah :

- Peningkatan kesejahteraan dan kemakmuran
- Distribusi penghasilan yang lebih adil, dan
- Stabilitas

Perencanaan suatu kebijakan pajak harus memperhatikan batasan serta administrasi dari pajak itu sendiri. Hal ini dilakukan agar implementasi desain kebijakan pajak dapat diterapkan secara efektif.

Implementasi kebijakan fiskal di Indonesia, baik sekarang maupun beberapa tahun ke depan, dihadapkan pada banyak tantangan. Tantangan yang paling besar

adalah dalam hal pengurangan beban hutang eksternal, penyediaan tempat bagi investasi sektor swasta yang berkembang dan pertumbuhan ekonomi secara keseluruhan tanpa menempatkan risiko pada stabilitas makroekonomi, dan peran kebijakan fiskal dalam membantu perekonomian Indonesia menyerap dampak dari kegiatan ekonomi globalisasi (Wiwoho dan Said, 1996, hal.35).

2.2.2.1 *Cost of Taxation*

Cost of taxation atau biaya perpajakan yang seringkali menimbulkan distorsi sebagai dampak dari pengenaan pajak membuat beberapa pakar mengemukakan pendapatnya yang dapat dilihat dari tabel 2.2.2.1 berikut ini :

Tabel 2.2.2.1 *Cost of Taxation*

Nama Pakar	Klasifikasi <i>Cost of Taxation</i>	
	<i>Tax Operating Cost</i>	<i>Tax Distortion Cost</i>
Musgrave & Musgrave (Richard A. Musgrave, 1980, hal.302-304)	<i>Administrative Cost, Compliance Cost</i>	<i>Tax Distortion in household choices</i>
Cedric Sandford (Cedric Sandford, 1989, hal.20)	<i>Runnning Cost (administrative cost, compliance cost)</i>	<i>Distortion cost, sacrifice of income</i>
Slemrod & Blumenthal (Marsha Blumenthal, and Joel Slemrod, 1992, hal.411-438)	<i>Administrative Cost, Compliance Cost</i>	<i>Dead weight efficiency loss from taxation, The excess burden of Tax evasion atau bribe cost, dan avoidance cost</i>
Asuman Altay (Asuman Altay, 2000, hal.5)	<i>Administrative Cost</i>	<i>Excess Burden of Taxation, Rent Seeking (lobbying) cost, Uncertainty Cost</i>

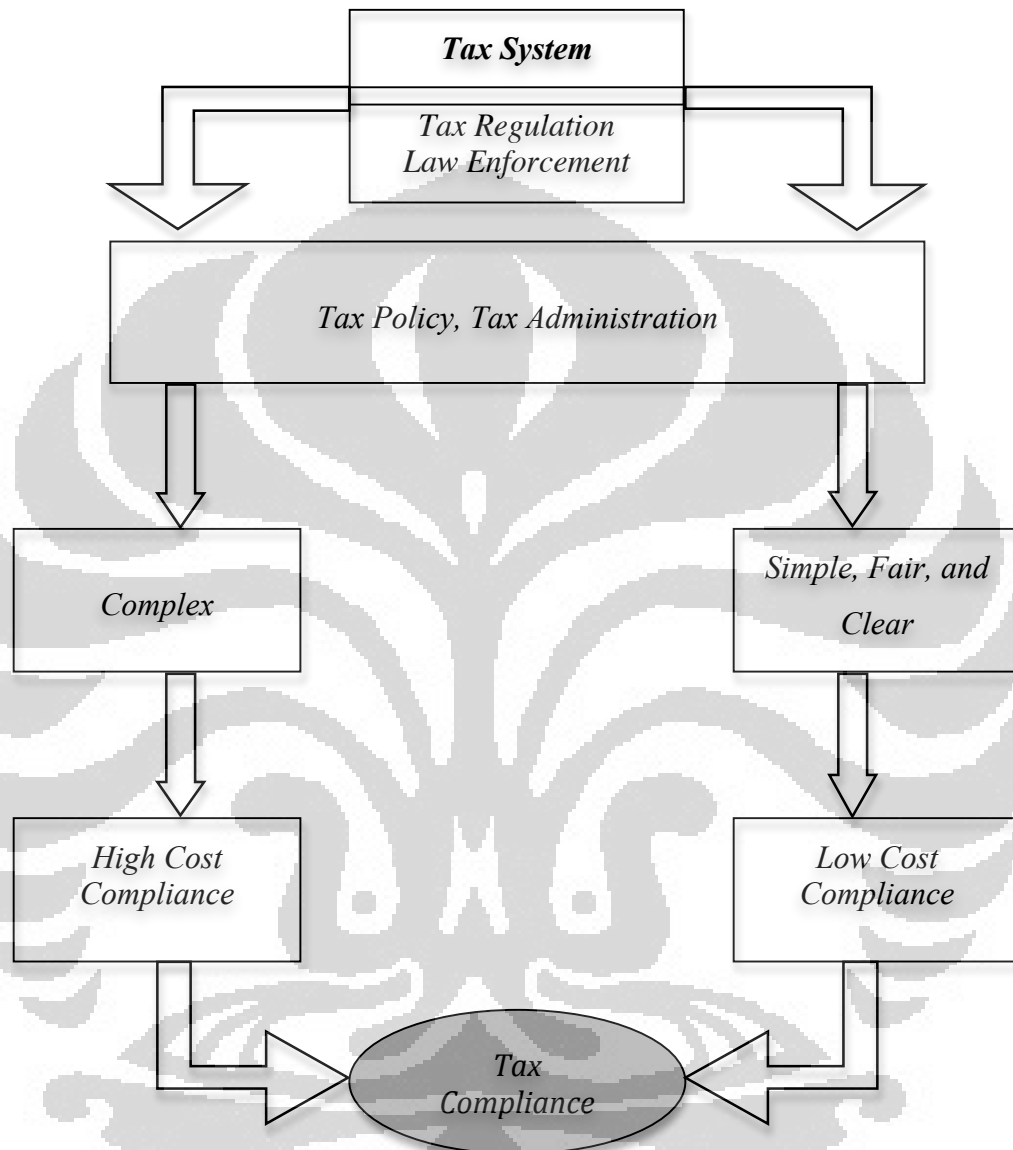
Sumber : Definisi *Cost of Taxation* dari berbagai pakar yang diolah kembali oleh peneliti

Fritz Neumark dalam Adinur Prasetyo mengemukakan bahwa empat prinsip yang perlu diperhatikan dalam pemungutan pajak yang terdiri dari prinsip *revenue productivity, social justice, economic goals*, serta *ease administration and compliance* (Adinur Prasetyo, 2008, hal.2). Salah satu kaidah dalam prinsip *ease administration and compliance* adalah *the requirement of economy*, yaitu biaya – biaya penghitungan, pengawasan, dan penagihan pajak yang harus ditekan pada

tingkat serendah – rendahnya. Biaya – biaya yang harus diminimalkan tersebut tidak hanya meliputi biaya – biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah (atau disebut *administrative cost*), melainkan juga biaya – biaya yang dikeluarkan oleh wajib pajak dalam rangka pemenuhan kewajiban pajak (atau disebut *tax compliance cost*) (Mansury, 1996, hal.14). Sebagai telaah lebih lanjut dari prinsip efisiensi pada sistem pemungutan pajak, Cedric Sandford mengembangkan konsep biaya pajak (*cost of taxation*) dan membaginya dalam tiga jenis biaya yang terdiri dari : *sacrifice of income* (hilangnya peluang untuk mendapatkan *income* karena harus menanganaiurusan pajak), *distortion cost* (distorsi konsumsi dan / atau produksi yang disebabkan oleh pajak), dan *running cost* (biaya – biaya yang berkaitan langsung dengan penanganan masalah perpajakan seperti *direct money cost*, *time cost*, dan *psychological cost*) (Cedric Sandford, 1989, hal.20)

Masalah *compliance cost* menjadi penting dikaji terkait implikasinya pada administrasi pembangunan sebagaimana dijelaskan James dan Nobes bahwa *tax operating cost* terkait dengan *excess burden* atau *dead weight loss* (Simon James and Christoper Nobes, 1997, hal.23-25). *Excess burden* atau distorsi pajak, misalnya terjadi karena tingginya tariff pajak atau tidak efisiensinya sistem pemungutan pajak, menyebabkan keengganan produsen untuk memproduksi barang atau jasa tertentu atau menyebabkan keengganan konsumen atau pihak rumah tangga untuk mengkonsumsi barang atau jasa tertentu yang berdampak pada penurunan kesejahteraan masyarakat (Asuman Altay, 2000, hal.5).

Regulasi perlakuan pajak atas transaksi – transaksi yang belum ada atau belum jelas ketentuannya, dapat mengurangi *cost of taxation* karena dapat meminimalkan potensi *dispute*. Berkurangnya potensi *dispute*, berarti mengurangi *time cost* dan *psychological cost* dalam pengajuan keberatan dan / atau banding, baik dari pihak Wajib Pajak maupun Otoritas Pajak. Terlebih, *fiscal cost* atau *direct money costs* yang harus dikeluarkan oleh kedua belah pihak seringkali menjadi lebih besar, karena adanya kebutuhan menggunakan jasa tenaga ahli / konsultan / kuasa hukum pajak / pengacara, dan yang lainnya (Rosdiana dan Tarigan, 2012, hal.99) yang dapat digambarkan sebagai berikut :

Gambar 2.2.2.1 *Tax System*

Sumber : Wetzler (1993) diolah kembali oleh Peneliti

2.2.2.2 *Compliance Cost*

Terkait dengan tema dalam penelitian yang dilakukan oleh Penulis, pembahasan lebih terfokus pada *tax operating cost* yang merupakan biaya – biaya yang tidak timbul jika sistem perpajakan tidak ada, dengan salah satu komponennya berupa Biaya Kepatuhan Pajak atau biaya – biaya terkait pemenuhan kewajiban pajak

yang dilakukan oleh wajib pajak. Sandford membagi Biaya Kepatuhan Pajak dalam tiga jenis biaya, yakni *direct money cost*, *time cost*, dan *psychological cost* (Cedric Sandford, 1989, hal.20-21). Berikut ini adalah penjelasan mengenai *direct money cost*, *time cost*, dan *psychological cost* menurut Sandford.

a. *Direct Money Cost*

Menurut Sandford, *direct money cost* adalah biaya – biaya *cash money* (uang tunai) yang dikeluarkan wajib pajak dalam rangka pemenuhan kewajiban pajak, seperti pembayaran kepada konsultan pajak dan biaya perjalanan ke bank untuk melakukan penyetoran pajak. Biaya – biaya berupa *actual cash outlay* yang dikeluarkan oleh wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban pajak ini, yang oleh Sandford dikelompokkan dalam *direct money cost*, timbul sebagai implikasi dari adanya sistem pemungutan pajak *self assessment*. Dengan kata lain, biaya kepatuhan pajak merupakan implikasi inheren dari sistem pemungutan pajak *self assessment* (John L. Guyton, 1003).

Menurut Guyton, O’Hare, Stavrianos, dan Toder, sistem pemungutan pajak *self assessment* mengakibatkan biaya tambahan diluar pajak bagi wajib pajak terkait dengan pemenuhan kewajiban pajak yang dilakukan. Unsur pertama dari biaya tersebut adalah beban kepatuhan pembayar pajak (*tax compliance burden*) yang meliputi uang dan waktu yang harus dikorbankan dalam rangka memenuhi ketentuan peraturan perpajakan (John L. Guyton, 2003). Dalam hal ini, Guyton menekankan pula adanya unsur biaya non – tunai, seperti waktu yang dikeluarkan untuk mengurus pajak. Menurut Guyton dan kawan – kawan, biaya – biaya yang mungkin timbul dari sistem pemungutan pajak *self assessment* dapat meliputi antara lain pencatatan transaksi keuangan, penggunaan faktur pajak dan dokumen pajak lainnya, *tax planning*, waktu yang dihabiskan untuk mengurus pajak, serta biaya konsultan pajak atau *tax advisor* (John L. Guyton, 2003, hal.56). Seluruh biaya dalam bentuk uang tunai yang dikeluarkan oleh wajib pajak dalam pemenuhan

kewajiban pajak, dapat disamakan dengan atau dikelompokkan dalam *direct money cost* sebagaimana dimaksudkan oleh Sandford.

Slemrod memberikan indikasi adanya biaya berupa uang yang harus dikeluarkan berupa uang yang harus dikeluarkan berkaitan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan ini yang senada dengan Guyton di atas :

“Complexity has several dimensions. The aspect that first come to mind for most taxpayers is the time and expense involved in completing the tax return, including not only complying with the filling requirement, but also identifying, and ocumenting the deductions, credits, and reductions in taxable income to which is entitled” (Marsha Blumenthal dan Joel Slemrod, 1992, hal.45)

b. *Time Cost*

Menurut Sandford, *time cost* adalah waktu yang terpakai oleh wajib pajak dalam melakukan pemenuhan kewajiban pajak, antara lain waktu yang digunakan untuk membaca formulir surat pemberitahuan pajak (SPT) dan buku petunjuknya, waktu yang digunakan untuk berkonsultasi dengan akuntan atau konsultan pajak dalam mengisi SPT, dan waktu yang digunakan untuk pergi dan pulang ke kantor pajak. *Time Cost* ini juga telah disebutkan dalam unsur yang disebutkan oleh Guyton di atas, yaitu waktu yang harus dikorbankan dalam rangka memenuhi ketentuan peraturan perpajakan (John L. Guyton, 2003).

c. *Psychological Cost*

Guyton dan kawan – kawan menjelaskan bahwa biaya psikologis meliputi ketidakpuasan, rasa frustasi, serta keresahan wajib pajak dalam berinteraksi dengan sistem dan otoritas pajak (John L. Guyton, 2003). Pendapat senada disampaikan oleh Sandford yang mengatakan bahwa *psychological cost* adalah rasa *stress* dan berbagai rasa takut atau cemas karena melakukan *tax evasion*. Terkait dengan Guyton dan Sandford, Peneliti menggunakan batasan *psychological cost* sebagai biaya psikologis yang meliputi rasa frustasi, cemas atau *stress* ketika wajib pajak berinteraksi

dengan otoritas pajak atau menghadapi masalah yang ditimbulkan oleh sistem perpajakan atau peraturan perpajakan.

Biaya Kepatuhan Pajak merupakan biaya – biaya yang ditanggung oleh wajib pajak terkait dengan pemenuhan kewajiban pajak. Karena wajib pajak sudah berusaha patuh untuk membayar pajak sesuai dengan ketentuan peraturab perundang – undangan perpajakan yang berlaku, maka wajib pajak berharap agar biaya transaksi atau biaya – biaya yang terkait dengan pemenuhan kewajiban pajak adalah minimal, meliputi biaya riil (yakni, *direct money cost*) maupun biaya semu (antara lain, *time cost* dan *psychological cost*).

2.2.3 Tax Planning

Manajemen Pajak merupakan upaya yang dapat dilakukan dalam melakukan penghematan pajak secara legal. Menurut Lumbantoruan dalam Suandy (Erly Suandy, 2009, hal.6) adalah sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar tetapi jumlah pajak yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan. Tujuan manajemen pajak dapat dicapai melalui fungsi – fungsi manajemen pajak yang terdiri dari atas *tax planning*, *tax implementation*, dan *tax control* (Erly Suandy, 2009, hal.6). Perencanaan pajak merupakan langkah awal dalam manajemen pajak. Pada tahap ini dibutuhkan perencanaan yang baik dalam rangka mengefisienkan beban pajak yang akan ditanggung perusahaan.

2.2.3.1 Definisi Tax Planning

Pengertian *Tax Planning* menurut Darussalam & Danny (<http://www.ortax.org>) adalah upaya Wajib Pajak untuk meminimalkan pajak yang terutang melalui skema yang memang telah jelas diatur dalam peraturan perundang – undangan perpajakan dan sifatnya tidak menimbulkan *dispute* antara Wajib Pajak dan otoritas pajak. Sedangkan menurut Farid Ahmad dalam Malaysia Tax Work Book yang dikutip dalam Gunadi (2009, hal.279), perencanaan pajak merupakan

serangkaian proses atau tindakan yang dilakukan Wajib Pajak untuk merekayasa (*reengineering*) sumber – sumber penghasilan dan beban maupun transaksi lainnya dengan tujuan meminimalisasi, menanggukkan, atau eliminasi beban pajak yang masih berada dalam kerangka peraturan perundang – undangan.

Perencanaan pajak merupakan salah satu fungsi dari manajemen pajak dan merupakan langkah awal. Pada tahap perencanaan dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan pajak agar dapat diseleksi jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan (Suandy, 2006, hal.6). Pada umumnya penekanan perencanaan pajak adalah untuk meminimumkan kewajiban pajak. Untuk meminimalisir kewajiban pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara, baik yang masih memenuhi ketentuan perpajakan maupun yang melanggar ketentuan perpajakan. Selanjutnya menurut Suandy (2006, hal.6), hal yang perlu diperhatikan dalam perencanaan pajak adalah :

1. Tidak melanggar ketentuan perpajakan untuk menekan resiko pajak yang mengancam keberhasilan perencanaan tersebut
2. Secara bisnis masuk akal, karena perencanaan pajak merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari perencanaan menyeluruh perusahaan, baik jangka panjang maupun jangka pendek.
3. Bukti – bukti pendukungnya memadai, misalnya dukungan perjanjian (*agreement*), faktur (*invoice*), dan juga perlakuan akuntansinya (*accounting treatment*).

2.2.3.2 Strategi dalam *Tax Planning*

Perencanaan perpajakan umumnya selalu dimulai dengan meyakinkan apakah suatu transaksi atau fenomena terkena pajak. Dalam pelaksanaannya, ada beberapa cara yang biasanya dilakukan atau dipraktikkan Wajib Pajak untuk meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayar, misalnya seperti yang dikemukakan oleh Sophar Lumbantoruan dalam bukunya (Sophar Lumbantoruan, 1996, hal.489), yaitu:

1. Pergeseran pajak (*shifting*), ialah pemindahan atau mentransfer beban pajak dari subjek pajak kepada pihak lain, dengan demikian, orang atau badan yang dikenakan pajak mungkin sekali tidak menanggungnya.
2. Kapitalisasi, ialah pengurangan harga objek pajak sama dengan umlah pajak yang akan dibayarkan kemudian oleh pembeli.
3. Transformasi, ialah cara pengelakan pajak yang dilakukan oleh pabrikan dengan cara menanggung beban pajak yang dikenakan terhadapnya.
4. *Tax Evasion*, ialah penghindaran pajak dengan melanggar ketentuan peraturan perpajakan.
5. *Tax Avoidance*, ialah penghindaran pajak dengan mengikuti peraturan perpajakan yang ada.

Dapat dikatakan bahwa ada strategi – strategi yang bisa diambil oleh wajib pajak, dalam usahanya melaksanakan *tax planning* dengan tujuan mengatur atau dengan kata lain meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayar. Diantara strategi – strategi tersebut ada yang legal maupun ilegal. Untuk strategi – strategi atau cara – cara yang legal dilakukan sesuai dengan aturan undang – undang yang berlaku, biasanya dilakukan dengan memanfaatkan hal – hal yang tidak diatur dalam Undang – Undang atau dalam hal ini memanfaatkan celah – celah yang ada dalam Undang – Undang perpajakan (*loopholes*). Pendapat lain mengenai strategi dalam *tax planning* adalah menurut Achmad Tjahjono dan M. Fakhri Husain (2000, hal.476), dimana upaya Wajib Pajak untuk mengurangi biaya oajak dapat dilakukan dengan 3 cara, yaitu :

1. *Tax Saving* atau Penghematan Pajak
2. *Tax Avoidance* atau Penghindaran Pajak
3. *Tax Evasion* atau Penyelundupan Pajak

2.2.4 Fungsi Pajak

Fungsi pajak berarti kegunaan pokok atau manfaat pokok dari pajak itu sendiri. Fungsi pajak digunakan untuk apa pajak dipungut. Fungsi ini dapat digolongkan menjadi dua, yaitu fungsi kontemporer, dan fungsi konvensional. Fungsi

kontemporer merupakan fungsi pajak yang berhubungan dengan pemerintah atau negara. Fungsi tersebut oleh Musgrave dan Musgrave disebut sebagai *Fiscal Function*. Secara lebih rinci fungsi kebijakan fiskal yang dijalankan oleh pemerintah adalah (Rosdiana dan Tarigan, 2005, hal.3) :

1. Fungsi Alokasi

Fungsi alokasi merupakan fungsi yang timbul karena adanya barang dan / atau jasa yang seluruhnya atau sebagian tidak dapat disediakan oleh pasar (*failure of provision*) sehingga diperlukan peran pemerintah untuk menghindari terjadinya kegagalan pasar (*market failure*).

2. Fungsi Distribusi

Fungsi distribusi merupakan fungsi pemerintah yang timbul sebagai konsekuensi dari berdirinya negara itu sendiri. negara bertujuan untuk menyejahterakan seluruh warganya. Oleh karena itu, pemerintah bertanggung jawab dalam mendistribusikan pendapatan kepada seluruh masyarakat sehingga tidak terjadi ketimpangan pendapatan dan kesejahteraan. Musgrave mendefinisikan fungsi distribusi sebagai “*adjustment of the distribution of income and wealth to ensure conformance with what society considers a “fair” or “just” state of distribuion...*”(Rosdiana dan Tarigan, 2005, hal.3).

3. Fungsi Stabilisasi

Fungsi stabilisasi merupakan fungsi pemerintah berkenaan dengan masalah – masalah makro (*Macroeconomic Problems*) seperti masalah pengangguran, inflasi, pertumbuhan ekonomi, suplai uang, nilai tukar dan masalah makro lainnya yang tidak bisa diselesaikan oleh pasar secara otomatis. Musgrave menyatakan fungsi stabilisasi pemerintah dilakukan dengan menggunakan kebijakan anggaran sebagai alat untuk menjaga agar tingkat tenaga kerja tetap tinggi, tingkat stabilitas harga yang pantas atau layak, pertumbuhan ekonomi yang tepat, dan keseimbangan pembayaran (Rosdiana dan Tarigan, 2005, hal.3).

4. Fungsi Regulasi

Fungsi regulasi muncul dari adanya eksternalitas negatif yang timbul dari eksekusi produksi suatu barang. Dalam beberapa kasus, masyarakat yang menanggung biaya atau efek sampingan tersebut. Oleh karena itu, pemerintah yang harus berfungsi sebagai Regulator untuk mencegah sekaligus menanggulangi hal tersebut. Selain masalah eksternalitas, kegagalan akan adanya kompetisi yang adil terjadi jika pengaturan diserahkan sepenuhnya pada pasar, sementara pasar itu sendiri dikuasai oleh segelintir orang yang memonopoli pasar. Negara harus berfungsi untuk mengatur agar tercipta kompetisi yang menjamin bahwa semua barang yang diproduksi pasar (*private goods*) adalah merupakan respon terhadap preferensi konsumen (Rosdiana dan Tarigan, 2005, hal.3).

Dari uraian diatas, dapat disimpulkan bahwa pajak memiliki peranan sangat penting dalam pelaksanaan fungsi fiskal. Pada dasarnya, fungsi pajak secara konvensional dapat dibedakan menjadi dua, yaitu fungsi budgetair dan fungsi regulerend.

1. Fungsi Budgetair

Fungsi budgetair adalah suatu fungsi dalam mana pajak digunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang – undang perpajakan yang berlaku (Safri Nurmantu, 2005, hal.30). Fungsi budgetair merupakan fungsi utama pajak dan disebut juga sebagai fungsi fiskal (*fiscal function*). Fungsi ini disebut fungsi utama karena pada dasarnya atas alasan fungsi inilah pemerintah memungut dana dari penduduknya untuk membiayai pembangunan dan pengeluaran negara lainnya.

2. Fungsi Regulereend

Fungsi regulereend atau disebut juga fungsi mengatur adalah suatu fungsi dalam mana pajak yang dipergunakan oleh pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu (Safri Nurmantu, 2005, hal.30). Fungsi ini disebut juga sebagai fungsi tambahan karena hanya sebagai pelengkap dari fungsi budgetair. Dari fungsi ini dapat dilihat bahwa sebenarnya pajak

juga digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan – tujuan di luar bidang keuangan, misalnya bidang ekonomi, politik, budaya, pertahanan keamanan, seperti (Marsyahul, 2005, hal.3) :

- Mengadakan perubahan – perubahan tarif dan
- Memberikan pengecualian – pengecualian, keringanan – keringanan, atau sebaliknya, yang ditujukan kepada masalah tertentu.

2.2.5 Konsep Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai memiliki sifat unik, yaitu lingkup potensinya dalam mengidentifikasi dan memajaki kontribusi atau nilai tambah ekonomi yang dibuat oleh semua operator ekonomi sehubungan dengan setiap kegiatan bisnis atau kegiatan yang bersifat komersial (Thuronyi, 1996, hal.6). Pajak Pertambahan Nilai pada dasarnya merupakan Pajak Penjualan yang dipungut atas dasar nilai tambah yang timbul pada semua jalur produksi dan distribusi. Yang dimaksud dengan nilai tambah (*value added*) adalah semua faktor produksi yang timbul di setiap jalur peredaran suatu barang seperti bunga, sewa, upah kerja, termasuk semua biaya untuk mendapatkan laba. Pada setiap tahap produksi, nilai produk dan harga jual produk selalu terdapat nilai – antara lain, yang utama – karena setiap penjual menginginkan adanya keuntungan sehingga dalam menentukan harga jual, harga perolehan ditambah dengan laba bruto (*mark up*) (Rosdiana, 2003, hal.93).

Tait, dalam bukunya yang berjudul *Value Added Tax (Practice and Problems)* (Tait, 1988, hal.4) mendefinisikan *Value Added* sebagai berikut :

“Value added is the value that a producer (whether a manufacturer, distributor, advertising agent, hairdresser, farmer, race horse trainer or circus owner) adds to his 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 profits is left. So value added

can be looked at from the additive side (wages plus profits) or from the subtractive side (output minus inputs)”

Jadi, *value added* (pertambahan nilai) dapat dilihat dari 2 (dua) sisi, yaitu dari sisi pertambahan nilai (upah dan keuntungan), serta dari sisi selisih output dikurangi input.

$$\text{Value added} = \text{Wages} + \text{Profits} = \text{Output} - \text{Input}$$

Karena dasar pengenaan pajak ini adalah *value added* (pertambahan nilai atau nilai tambah), maka istilah atau terminology yang digunakan adalah *Value Added Tax* (Pajak Pertambahan Nilai).

European Commission, yaitu organisasi perintis yang mengembangkan sistem dari Pajak Pertambahan Nilai, memberikan definisi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebagai pajak konsumsi yang didesain untuk dipungut pada semua kegiatan komersial yang melibatkan proses dari produksi barang atau pemberian jasa (pajak umum) dan pajak yang menjadi tanggungan konsumen (pajak atas konsumsi) (Schenk dan Oldman, 2007, hal.6). Smith, dkk mendefinisikan *Value Added Tax* sebagai :

“The VAT is a tax on the value added by a firm to its products in the course of its operation. Value added can be viewed either as the difference between a firm’s sales and its purchase during an accounting period or as the sum of its wages, profits, rent, interest and other payments not subject to the tax during that period (Smith, 1973, hal.3).

Meskipun Pajak Pertambahan Nilai dapat dipungut beberapa kali pada mata rantai jalur produksi dan distribusi, namun pajak dikenakan hanya pada pertambahan nilai yang timbul pada setiap jalur yang dilalui barang dan jasa, sehingga dapat dikatakan bahwa sasaran yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah hanya pertambahan nilai yang merupakan biaya yang dikeluarkan untuk faktor produksi mulai bahan baku / bahan pembantu diterima, proses produksi, sampai hasil siap dijual, serta besarnya laba yang diinginkan oleh penjual. Hal ini sejalan dengan yang dikatakan Ebrill, dkk, dalam Rosdiana, Irianto, dan Putranti (2011, hal.66) bahwa :

“the key of the Value Added Tax are that it is a broad – based tax levied at multiple stage of production, with –crucially–taxes on inputs credited against taxes on output. That is, while sellers are required to charge the tax on all their sales, they can also claim in a credit for taxes that they have been charged on their input.”

Pertambahan nilai ini timbul karena dipakainya faktor produksi di setiap jalur perusahaan dalam menyiapkan, menghasilkan, menyalurkan dan memperdagangkan barang atau pemberian pelayanan jasa kepada para konsumen, juga semua biaya untuk mendapatkan dan mempertahankan laba termasuk bunga, modal, sewa, penyusutan dan upah kerja. Jika perusahaan mengurangi pengeluarannya, maka yang tersisa hanyalah nilai *output* barang konsumen saja (Rosdiana, 2003, hal.93).

2.2.5.1 Legal Character Pajak Pertambahan Nilai

Legal Character dapat didefinisikan sebagai 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, 2003, hal.93). Begitu pula dengan Pajak Pertambahan Nilai. Pajak Pertambahan Nilai bukanlah suatu bentuk perpajakan baru, namun pada dasarnya merupakan Pajak Penjualan yang dibebankan dalam bentuk yang berbeda, oleh karena itu, maka *Legal Character* dari Pajak Pertambahan Nilai sama seperti pajak penjualan, yaitu sebagai pajak tidak langsung atas Konsumsi yang Bersifat Umum (*general indirect tax on consumption*) yang dipungut dengan sistem pajak yang berbeda (Rosdiana, Irianto, dan Putranti, 2011, hal.65). Ben Terra mengemukakan beberapa *legal character* Pajak Pertambahan Nilai (PPN) secara umum sebagai berikut (Terra, 1988, hal.5-19) :

a. *General Tax*

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak atas konsumsi yang bersifat umum. Artinya PPN dikenakan atas seluruh konsumsi barang atau jasa kena pajak. Menurut Terra, yang dimaksud dengan *General Tax* dalam karakteristik VAT (Terra, 1988, hal.8) :

“A sales tax is general tax on consumption; general as distinct from specific. Excises are examples of specific taxes. A sales tax is intended to tax all private expenditure. One result of this view is that a sales tax should not discriminate between goods and services, as they both represent consumption. The tax is due as the consumer has made the expenditure the tax is levied from the person with whom the money has been spent. Basically the tax is not concerned with the ‘adventures’ of the product”

Dalam konsumsi yang bersifat umum tidak ada perbedaan antara konsumsi atas barang maupun jasa. Kata general atau umum inilah yang membedakannya dengan jenis pajak lainnya, yaitu *excise* (di Indonesia seringkali disebut cukai) dan bea masuk. Cukai dikenakan untuk konsumsi barang – barang yang sifatnya menimbulkan efek negatif atau eksternalitas negatif terhadap orang lain, sedangkan bea masuk dikenakan atas lalu lintas barang yang memasuki territorial wilayah negara tertentu.

b. *On Consumption*

PPN merupakan pajak atas konsumsi. Pengertian ‘konsumsi’ dalam PPN mengacu pada saat konsumen melakukan pengeluaran (*expenditure*). Dengan kata lain, PPN merupakan pajak yang dipungut dari orang atau pihak yang melakukan pengeluaran atau konsumsi tanpa membedakan apakah konsumsi tersebut dilakukan sekaligus atau dilakukan secara bertahap.

c. *Indirect Tax*

PPN merupakan pajak tidak langsung. Oleh karena itu beban pajaknya dapat dialihkan baik dalam bentuk forward shifting maupun backward shifting. *“Indirect taxes are fully sifted forward to the consumer and thus are fully reflected in the sales price.”* (Terra, 1988, hal.12). Dengan kata lain, tidak selalu konsumen yang memikul beban pajak seutuhnya, tetapi beban pajak ini bisa saja dipikul sebagian oleh penjual dengan cara

mengurangi keuntungan atau melakukan efisiensi (Rosdiana dan Tarigan, 2005, hal.206).

Karakteristik (*legal character*) Pajak Pertambahan Nilai tersebut juga diadopsi oleh Indonesia yang menerapkan PPN sebagai pengganti Pajak Penjualan. Menurut Gunadi, karakteristik PPN adalah ciri khusus yang melekat dalam sistem PPN yang tidak dimiliki oleh sistem pajak yang lain. Karakter tersebut antara lain (Gunadi, et.all, 1997, hal.93-95) :

1. PPN merupakan pajak tidak langsung

Ciri dari pajak tidak langsung yaitu konsumen akhir Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) akan menjadi objek pajak atau dengan kata lain adanya pengalihan beban pajak ke pihak lain. Karakter ini membawa konsekuensi yuridis antara pemikul beban pajak (destinaris pajak) dengan penanggung pajak atas pembayaran pajak ke kas negara yang berada pada pihak yang berbeda.

2. PPN merupakan pajak objektif

Pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak tidak memperhatikan kondisi subjek pajaknya, baik berupa orang atau badan konsumen yang berpenghasilan tinggi atau berpenghasilan rendah, tetapi ditentukan oleh faktor objektif yang dinamakan *taatbestand*. *Taatbestand* adalah keadaan, peristiwa, atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak. Adriani dalam Nurmantu menyatakan bahwa pajak objektif adalah pajak yang pada waktu pengenaannya pertama – tama diperhatikan adalah objeknya (Nurmantu, 2005, hal. 62).

3. PPN merupakan *multi stage tax*

PPN dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Setiap penyerahan barang yang menjadi objek PPN dari tingkat pabrikan (*manufacturer*) sampai dengan pedagang besar dan kecil (*retailer*) dikenakan PPN. Namun PPN tidak menimbulkan pengenaan pajak berganda (*non – kumulatif*).

4. Pemungutan PPN menggunakan Faktur Pajak

Untuk menghitung PPN yang terhutang maka pada setiap penyerahan BKP atau JKP, Pengusaha Kena Pajak (PKP) mempunyai kewajiban untuk membuat Faktur Pajak pada setiap penyerahan BKP atau JKP sebagai bukti telah dilaksanakan pemungutan pajak. Berdasarkan faktur ini, akan dihitung jumlah pajak yang terutang dalam suatu masa pajak yang wajib disetor ke kas negara. Sedangkan bagi pembeli atau penerima barang atau jasa, Faktur Pajak merupakan bukti pembayaran pajak.

5. PPN merupakan pajak atas konsumsi dalam negeri

PPN hanya dikenakan atas konsumsi BKP atau JKP yang dilakukan di dalam negeri. Apabila barang atau jasa dikonsumsi di luar negeri, maka barang atau jasa tersebut tidak dikenakan PPN. Dengan demikian atas BKP yang diekspor ke luar negeri tidak akan terkena PPN. Namun, setiap orang yang akan melakukan pengeluaran untuk konsumsi di dalam negeri akan dikenakan PPN karena tujuan akhir PPN adalah pengenaan pajak atas konsumsi di dalam negeri (*tax on consumption expenditure*).

2.2.5.2 Penyerahan Jasa sebagai Objek Kena Pajak (*Supply of Services*)

Objek yang dikenakan PPN tidak hanya atas barang saja, tetapi juga mencakup atas jasa. Konsep dari *taxable supplies* sendiri sebenarnya adalah penyerahan barang kena pajak yang dapat berupa barang berwujud dan barang tidak berwujud serta barang bergerak dan barang tidak bergerak, juga termasuk didalamnya atas penyerahan jasa. Karakteristik jasa (*service*) diantaranya adalah sebagai berikut :

1. *Intangible*, yaitu bahwa jasa adalah produk yang tidak berwujud. Berbeda dengan barang (*goods*) yang merupakan produk yang secara fisik jelas wujudnya, bahkan *service* dapat dikatakan produk yang bersifat immaterial, sedangkan barang sifatnya kongkret.
2. *Heterogeneous*, produk *service* adalah produk heterogen dimana konsumen yang satu akan merasakan konsumsi yang berbeda dengan konsumen lainnya, sebab

tidak ada satupun *service* yang dapat dirasakan oleh para konsumen, sehingga upaya untuk menstandarisasikan produk jasa sangat sulit dilakukan.

3. *Production, distribution, and consumption simultaneous process*. Dalam produk pelayanan, proses produksi, distribusi, dan konsumsi merupakan sebuah proses yang simultan, tidak dapat dipisahkan antara satu dengan yang lainnya.
4. *An activity or process*, pelayanan adalah sebuah aktivitas atau proses, bukan barang jadi.
5. *Core value produced in buyer – seller interaction*, nilai utama dalam suatu produk pelayanan yang terletak pada terjadinya interaksi antara penyedia pelayanan dan pengguna pelayanan.
6. *Customer participate in the production process*, konsumen terlibat langsung dalam proses produksinya.
7. *Cannot be kept in stock*, produk jasa tidak dapat disimpan sebagai persediaan yang dapat dipergunakan untuk kesempatan yang akan datang.
8. *No transfer of ownership*, kepemilikan produk tidak dapat dipindahkan kepada orang lain. Kepemilikan produk jasa hanya bagi orang yang terlibat dalam proses produksi, distribusi, dan konsumsi dalam sebuah proses yang simultan, tidak dapat digantikan atau dipindahkan sama sekali.

Jadi, berbagai penyerahan baik Barang Kena Pajak (BKP) maupun Jasa Kena Pajak (JKP) yang dipilih untuk dijadikan *taxable supplies* akan terkena Pajak Pertambahan Nilai.

Menurut Melville, yang disebut sebagai penyerahan atas jasa (*supply of services*) adalah “*any supply which is made for consideration but which is not supply of goods* (Melville, 2001, hal.469)”. Sementara itu, menurut Williams dalam Thuronyi, yang dimaksud dengan penyerahan jasa adalah :

“*a supply of services is often defined as any supply within the scope of VAT is not supply of land. This definition, when read with the definition of supply is within the scope of the charge of VAT.* (Thuronyi, 1996, hal.25)”

Pengertian yang diberikan William di atas memperlihatkan bahwa penyerahan apapun, baik barang maupun jasa, merupakan cakupan dari pengenaan PPN (*scope of*

VAT). Adanya perbedaan istilah antara penyerahan barang dan penyerahan jasa disebabkan karena adanya perbedaan dalam menentukan tempat dan waktu penyerahan diantara keduanya. Penyerahan jasa yang merupakan cakupan PPN adalah (Thuronyi, 1996, hal. 25) :

- Setiap transaksi yang tergolong transaksi bisnis, dimana transaksi tersebut menyebabkan terjadinya pertambahan nilai
- Transaksi tersebut dilakukan oleh pengusaha kena pajak
- Terdapat pihak yang membayar atau mengeluarkan uang atas penyerahan tersebut

2.2.5.3 Tempat Penyerahan Jasa (*Place of Supply Services*)

Pada dasarnya, PPN atas jasa dikenakan di tempat dimana jasa tersebut benar – benar dikonsumsi: *“VAT is a general tax on consumption, under which the revenue should go to the Member State where actual consumption takes place (http://ec.europa.eu, 2012)”*. Namun untuk memudahkan penentuan dimana tempat konsumsi jasa tersebut dilakukan, beberapa literatur menggunakan konsep penyerahan jasa (*supply of services*) sebagai cara untuk menentukan dimana tempat terutangnya PPN atas konsumsi jasa tersebut.

Tait menyebutkan bahwa untuk dapat dikenai PPN, penyerahan barang dan jasa harus dilakukan di dalam suatu negara (*To be liable to VAT, the supply of goods or services must be made within the country*)(Tait, 1988, hal.371). Dengan demikian, dalam menentukan suatu penyerahan barang atau jasa terutang PPN atau tidak, harus ditentukan terlebih dahulu tempat terjadinya penyerahan barang dan / atau jasa tersebut. Untuk jasa, yang dimaksud dengan tempat penyerahan adalah tempat dimana “jasa” diberikan. Istilah dari diberikan ini mengacu pada tempat dimana jasa tersebut dilakukan. Selain istilah “diberikan”, cara kedua yang digunakan untuk menentukan dimana terjadinya penyerahan jasa adalah tempat kedudukan dari pihak pemberi jasa atau tempat dimana pemberi jasa berada.

Pada umumnya, penentuan tempat penyerahan saat ini lebih mengarah pada dimana jasa tersebut diberikan atau dilakukan. Tait menjelaskan bahwa terdapat tiga

poin yang bisa dijadikan cara untuk menentukan tempat penyerahan jasa, yaitu (Tait, 1988, hal.371-372) :

1. Penyerahan jasa yang berhubungan dengan tanah (contohnya seperti jasa agen *real estate* dan arsitek) dianggap diberikan di tempat dimana tanah tersebut berada;
2. Jasa yang berhubungan dengan perpindahan internasional dari orang atau penumpang dapat dianggap diserahkan di luar wilayah territorial negara;
3. Jasa yang dianggap sebagai jasa yang diserahkan di tempat dimana jasa tersebut dilakukan secara nyata (antara lain artistik, olahraga, jasa pendidikan, dan juga jasa yang berhubungan dengan perpindahan barang).

2.2.5.4 Asas Netralitas PPN

Menurut *Organization for Economic Co-operation and Development (OECD)*, netralitas merupakan hal yang diharuskan dalam PPN. Netralitas menjadi salah satu persyaratan pokok dalam mendesain kebijakan penerapan PPN. Menurut Sukardji, maksud dari netralitas yakni bahwa pajak itu harus bebas dari distorsi, baik distorsi terhadap konsumsi maupun produksi serta faktor – faktor ekonomi lainnya. Artinya, PPN seharusnya tidak mempengaruhi pilihan masyarakat untuk melakukan konsumsi dan tidak pula mempengaruhi pilihan produsen untuk menghasilkan barang – barang dan jasa, serta tidak mengurangi semangat orang untuk bekerja (Sukardji, 2005, hal.24-25). Hal ini sebagaimana diungkapkan dalam OECD :

“under the VAT, unintended distortions of producer choices, with respect to the form and the methods by which business is conducted, and of consumer choices for one good over another should be minimized (OECD, 1998, hal.13)”.

Nightingale berpendapat bahwa :

“a tax is said to be neutral if it does not distort economic choices; this distortion of economic choice is known as the excess burden of taxation, causing substitution effects resulting in economic inefficiency (Nightingale, 2002, hal.8)”

Penerapan asas netralitas bertujuan :

1. Jangan sampai pemungutan pajak itu menghambat ekonomi

2. Jangan sampai pajak itu mengurangi pertumbuhan ekonomi, serta
3. Jangan sampai pajak itu mengurangi efisiensi perekonomian nasional

Selain itu, PPN mampu merealisasi dirinya netral dalam dunia perdagangan, baik domestik maupun internasional. PPN tidak menginginkan dirinya mempengaruhi kompetisi dalam dunia bisnis. Hal ini berhubungan dengan terciptanya efisiensi perekonomian dalam pemungutan pajak. Hal ini dapat dilihat berdasarkan tiga konsep yang berhubungan dengan netralitas, yaitu (Sullivan, 1996, hal.271) :

1. *Competition under equal condition*
2. *The efficient international division of labor*
3. *The efficient allocation of resources*

Khusus PPN, prinsip netralitas menjadi hal yang mutlak dalam pemungutannya karena merupakan prinsip yang utama seperti yang dikatakan oleh Hemming, Richard dan Kay dalam Tait : “*Many VATs are far from general and, as soon as exemptions and exceptions are allowed, the neutrality is lost.*”(Tait, 1988, hal.221)”. Karena yang dapat dikonsumsi bukan hanya barang, tetapi juga jasa, maka PPN memberikan perlakuan yang sama terhadap konsumsi barang dan konsumsi jasa. Jadi, meskipun nilai tambah jasa sebenarnya sulit diukur atau dihitung, PPN tetap dikenakan atas konsumsi jasa (Sukardji, 2009, hal.16-17).

2.2.5.5 Tax Exemption dan Zero Rate

Dalam Pajak Pertambahan Nilai terdapat fasilitas yang memberikan pengecualian dalam mengenakan pajak. Fasilitas tersebut antara lain :

1. Pembebasan dari pengenaan pajak (*Tax Exemption*)

Menurut Tait (1988, hal.49), “*exemptions actually means that the “exempt” trader has to pay VAT on his inputs without being able to claim any credit for this tax paid on his inputs*”. Barang dan jasa yang mendapat pembebasan PPN tidak dikenakan PPN. Artinya, bagi pihak pembeli tidak perlu membayar pajak atas barang yang dibeli karena pajaknya dibebaskan. Sedangkan pihak penjual tidak memungut PPN atas penjualannya atau dengan kata lain tidak ada pajak keluaran atas penjualan tersebut. Konsekuensi tidak adanya pajak

keluaran pada *tax exemption* adalah penjual tidak bisa mengkreditkan pajak masukan.

2. Mengenakan tarif pajak nol persen (*Zero Rate*)

Fasilitas *zero rate* hampir sama dengan fasilitas pembebasan pajak. Akan tetapi, pada fasilitas ini, pihak penjual yang memungut pajak 0 (nol) % atas transaksi penyerahan barang atau jasa kena pajak, tetap dapat mengkreditkan pajak masukannya. Hal ini dikarenakannya, pajak keluaran tetap dianggap ada walaupun tidak ada PPN. Dengan kata lain, jika suatu barang / jasa dikenai *zero rates* berarti penjual tidak memungut *VAT* dan tidak perlu membayar PPN karena tarifnya 0%. Hal ini sebagaimana diungkapkan oleh Tait (1988, hal.49):

“...such a zero rated trader is wholly a part of the VAT system and makes a full return for VAT in the normal way. However, when his trader applies the tax rate to his sales it ends up as a zero VAT liability but from this he can deduct the entire VAT liability on his inputs...”

Seperti yang dikatakan William dalam Thuronyi (1996, hal.80) bahwa zero rates dapat dideskripsikan sebagai *exemption with credit*. Pada dasarnya, ada tiga hal yang mempengaruhi justifikasi suatu negara dalam menerapkan *exemption* atau *zero rates*. Menurut Tait (1988, hal.56), justifikasi tersebut adalah :

1. *Exemption* diterapkan untuk mencapai progresivitas *VAT* karena pada dasarnya *VAT* bersifat *regressive*.
2. Ada beberapa jenis barang dan jasa yang menurut Musgrave bersifat “*meritorious*” sehingga layak untuk mendapat fasilitas *tax free*
3. Beberapa jenis barang / jasa secara administrasi termasuk ke dalam “*difficult to tax*”. Akan lebih baik jika kelompok ini tidak dikenai *VAT*.

2.2.6 Transportasi

Transportasi merupakan salah satu sarana untuk membuat roda perekonomian terus berjalan. Transportasi sebagai dasar untuk pembangunan ekonomi, perkembangan masyarakat, serta pertumbuhan industri. Pertumbuhan ekonomi suatu

negara atau bangsa tergantung pada tersedianya pengangkutan dalam negara atau bangsa yang bersangkutan. Dalam transportasi terdapat dua kategori yaitu (Abbas Salim, 2006, hal.6) :

1. Pemindahan bahan – bahan dan hasil – hasil produksi dengan menggunakan alat angkut
2. Mengangkut penumpang dari suatu tempat ke tempat lain

Dengan ini dapat dikatakan bahwa definisi transportasi adalah kegiatan pemindahan barang (muatan) dan penumpang dari suatu tempat ke tempat lain. Dalam transportasi terlihat ada dua unsur yang terpenting yaitu :

1. Pemindahan atau pergerakan (*movement*)
2. Secara fisik mengubah tempat dari barang (komoditi) dan penumpang ke tempat lain

2.3 Kerangka Pemikiran

Peneliti berangkat dari berbagai teori, antara lain kebijakan publik, kebijakan fiskal dan kebijakan pajak, fungsi pajak, konsep Pajak Pertambahan Nilai, serta transportasi. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan teori – teori tersebut sebagai dasar berpikir peneliti.

Sebelum berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012, jasa pengangkutan terbagi menjadi dua, yaitu jasa pengangkutan umum dan jasa pengangkutan bukan umum. Penggolongan kedua jenis jasa ini didasari pada syarat kumulatif yang terdapat dalam pasal 5 KMK Nomor 527/KMK.03/2003. Sedangkan setelah keluarnya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 yang menggantikan KMK 527/2003, syarat kumulatif dalam pasal 5 tersebut dihapus dan diganti dengan pengaturan PPN atas jasa pengangkutan yang menggunakan kapal *charter* atau sewa.

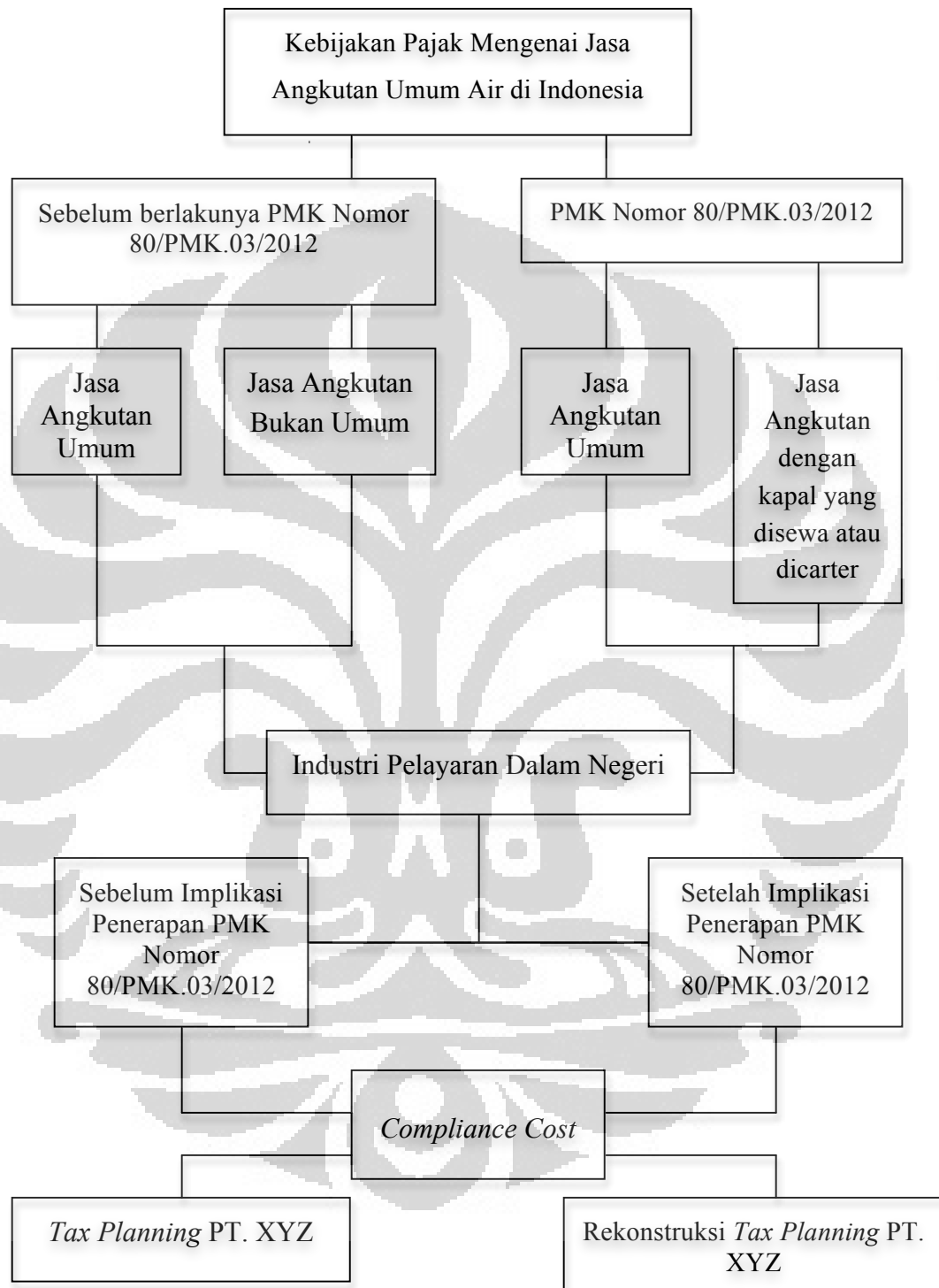
Hal yang paling utama dalam penentuan kebijakan PPN atas jasa angkutan umum di air yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah jasa angkutan umum di air yang bukan merupakan jasa pengangkutan yang menggunakan kapal *charter* atau sewa. Dengan kata lain, dengan menentukan definisi apakah jasa angkutan

umum di air termasuk dalam jasa angkutan umum atau jasa *charter* maka dapat diketahui apakah jasa tersebut dikenai Pajak Pertambahan Nilai atau tidak.

Pemerintah dapat menyusun alternatif kebijakan PPN atas jasa angkutan umum di air secara lebih spesifik dan jelas. Kebijakan tersebut dapat berupa pengecualian pengenaan PPN atau pemberian fasilitas PPN atas jasa angkutan umum di air tanpa membedakan apakah jasa pengangkutan tersebut adalah jasa pengangkutan umum atau jasa pengangkutan dengan sistem *charter* kapal. Pengaturan kebijakan PPN secara khusus dan lebih spesifik ini akan menyebabkan PPN menjadi lebih netral dalam industri pelayaran di Indonesia.

Penerapan suatu kebijakan yang berbeda dengan yang sebelumnya akan berpengaruh terhadap fungsi dari pajak itu sendiri. Misalnya seperti pemberian fasilitas PPN. Jika dilihat dari fungsi *budgetair*, pemberian fasilitas tersebut akan menimbulkan *potential loss* pendapatan negara dari sisi penerimaan PPN, namun jika pemerintah menerapkan kebijakan tersebut maka terdapat tujuan lain yang ingin dicapai oleh pemerintah, dalam hal ini pemerintah menjalankan fungsi *regulerend*.

Berdasarkan uraian permasalahan dan kajian pustaka diatas, maka kerangka pemikiran penelitian dapat diuraikan dalam bentuk gambar 2.1 sebagai berikut :



Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran Peneliti

Sumber : Diolah Oleh Peneliti

2.4 Operasionalisasi Konsep

Penelitian mengenai perubahan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Angkutan Umum di Air terhadap *compliance cost* di PT. XYZ ini menggunakan beberapa teori dan konsep. Konsep yang dioperasionalkan dalam penelitian ini adalah :

Konsep	Variabel	Indikator
<i>Compliance Cost</i>	<i>Direct Money Cost/Fiscal Cost</i> (Rosdiana dan Irianto, 2012, hal. 177)	1. Honor/gaji staf/pegawai Divisi Pajak rendah / tinggi
		2. Jasa Konsultan yang disewa Wajib Pajak
		3. Biaya transportasi pengurusan perpajakan
		4. Biaya pencetakan dan penggandaan formulir – formulir perpajakan
		5. Biaya representasi (jamuan) dan lain – lain.
	<i>Time Cost</i> (Rosdiana dan Irianto, 2012, hal. 177)	1. Waktu yang dibutuhkan untuk mengisi formulir – formulir perpajakan
		2. Waktu yang dibutuhkan untuk mengisi dan menyampaikan SPT (Surat Pemberitahuan)
		3. Waktu yang diperlukan untuk mendiskusikan <i>tax management</i> dan <i>tax exposure</i> dengan pihak

		konsultan pajak
		4. Waktu yang diperlukan untuk membahas Laporan Hasil Pemeriksaan/ <i>closing conference</i> dengan pihak fiskus / Pemeriksa Pajak
		5. Waktu yang dibutuhkan untuk melakukan keberatan dan / atau banding
	<i>Psychological Cost</i> (Rosdiana dan Irianto, 2012, hal. 177)	Stres dan/atau ketidaktenangan, kegamangan, kegelisahan, ketidakpastian– yang terjadi dalam proses pelaksanaan kewajiban – kewajiban dan hak – hak perpajakan misalnya stres yang terjadi saat pembahasan mengenai peraturan baru yang ada.

BAB 3

METODE PENELITIAN

Metode penelitian merupakan salah satu bagian terpenting dalam melakukan penelitian ini karena hal ini sangat menentukan benar atau salahnya pengambilan data dalam suatu penelitian yang kemudian akan berimplikasi pada benar atau salahnya pengambilan kesimpulan dari hasil suatu penelitian. Metode penelitian memandu peneliti tentang urutan bagaimana penelitian dilakukan. Metode penelitian membicarakan bagaimana secara berurut suatu penelitian dilakukan, yaitu dengan alat apa dan prosedur bagaimana suatu penelitian dilakukan (Nazir, 2003, hal.51-52). Para peneliti dapat memilih jenis – jenis metode dalam melaksanakan penelitiannya.

3.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian merupakan suatu cara yang membantu peneliti dalam mengerti serta memahami berbagai fenomena sosial yang terjadi. Pendekatan penelitian memberikan asumsi mengenai dunia sosial, bagaimana ilmu pengetahuan dikelola, dan apa yang sesungguhnya merupakan masalah, solusi dan kriteria pembuktian (Creswell, 1994, hal.1).

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Definisi dari penelitian kualitatif adalah sebuah penelitian yang dilakukan melalui eksperimen atau survey dengan menggunakan pernyataan *postpositivist* untuk menguji suatu teori (Creswell, 2003, hal.18). Neuman juga mendefinisikan pendekatan kuantitatif sebagai (Neuman, 2000, hal.122):

“Penelitian yang lebih menekankan pada desain penelitian, pengukuran, dan dampiling karena menggunakan pendekatan deduktif yang lebih menitikberatkan pada perencanaan yang detail sebelum pengumpulan data dan analisa.”

Definisi yang dibuat Creswell dan Neuman terhadap pendekatan kualitatif tidak berbeda jauh. Pendekatan kualitatif merupakan proses mencari pengertian dari masalah sosial yang didasari oleh sebuah konstruksi yang kompleks, menyeluruh, dan dibentuk dengan kata – kata serta dikonduksikan dalam kondisi yang alami. Namun,

Creswell memaparkan suatu metode pendekatan kualitatif, yaitu dengan cara melaporkan pandangan informan secara terperinci dan Neuman memaparkan dengan cara observasi. Kedua hal tersebut merupakan dua cara yang dapat dilakukan peneliti, yaitu menggunakan pendekatan kualitatif, dalam mencari informasi.

Penggunaan pendekatan kuantitatif ini dilakukan karena dalam penelitian ini, peneliti bertujuan untuk menggambarkan suatu fenomena mengenai kebijakan PPN atas jasa angkutan umum di air terhadap industri pelayaran nasional dan penulis meletakkan teori sebagai pedoman dalam melakukan penelitian mengenai jasa angkutan umum di air dan implikasinya pada *compliance cost* di PT.XYZ. Dalam penelitian ini, penulis melihat ketidakjelasan antara teori dengan praktek yang ada di lapangan. Hal inilah yang kemudian menjadi suatu fenomena yang menarik untuk diteliti dan peneliti berusaha menggambarkan teori yang sudah ada sehingga pada akhirnya peneliti mendapatkan suatu pemahaman atas permasalahan yang terjadi yang mencakup analisis kebijakan PPN atas jasa angkutan umum di air setelah berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012, serta bagaimana alternatif kebijakan PPN atas jasa angkutan umum di air yang sesuai untuk diterapkan di Indonesia.

3.2 Jenis Penelitian

Jenis penelitian dapat diklasifikasikan berdasarkan tujuan penelitian, manfaat penelitian, dimensi waktu penelitian, dan teknik pengumpulan data dari penelitian yang bersangkutan. Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan keempat klasifikasi tersebut adalah sebagai berikut :

3.2.1 Jenis Penelitian Berdasarkan Tujuan

Berdasarkan tujuan penelitian, maka penelitian ini termasuk dalam penelitian deskriptif, yaitu penelitian yang bertujuan untuk menyajikan gambaran yang lengkap mengenai *setting* sosial dan hubungan – hubungan yang terdapat dalam penelitian (Prasetyo dan Jannah, 2005, hal.45). Penelitian deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan fenomena – fenomena yang ada, dimana fenomena tersebut dapat berupa bentuk, aktivitas, karakteristik, perubahan, hubungan, kesamaan dan

perbedaan antara fenomena yang satu dengan fenomena yang lainnya (Sukmadinata, 2006, hal.172). Neuman mendefinisikan penelitian deskriptif sebagai penelitian yang berfokus pada pertanyaan “*how*” dan “*who*” (Neuman, 2007, hal.16). Dalam penelitian deskriptif, peneliti telah memiliki definisi yang jelas mengenai subjek penelitiannya sehingga penelitian deskriptif memiliki tingkat akurat yang lebih tinggi dibandingkan penelitian eksplorasi.

Alasan penulis menggunakan tipe penelitian deskriptif adalah karena penulis ingin memberikan gambaran mengenai kebijakan PPN berdasarkan PMK Nomor 80/PMK.03/2012 atas jasa angkutan umum di air yang ada di Indonesia. Sebagaimana yang dijelaskan oleh Neuman, hasil akhir dari penelitian deskriptif adalah gambaran yang menyeluruh mengenai subjek yang diteliti. Berdasarkan tujuan tersebut, maka hasil akhir dari penelitian ini adalah gambaran menyeluruh mengenai kebijakan PPN atas jasa angkutan umum di air yang ada di Indonesia.

3.2.2 Jenis Penelitian Berdasarkan Manfaat

Dari segi manfaat penelitian, penelitian ini termasuk penelitian murni. Penelitian murni cenderung berorientasi akademik dan ilmu pengetahuan, dimana manfaat dari penelitian murni ini dapat dirasakan dalam jangka waktu yang lama (Prasetyo dan Jannah, 2005, hal.37). Penelitian murni diselenggarakan dalam rangka memperluas dan memperdalam pengetahuan secara teoritis. Selain itu, penelitian murni juga lebih banyak ditujukan bagi pemenuhan keinginan atau kebutuhan intelektual penelitiannya. Hal ini senada dengan tujuan dari penelitian murni yang dipaparkan oleh Patton (2002, hal.215), yaitu :

“The purpose of basic research is acknowledge for the sake of knowledge. Researchers engaged in basic research want to understand how the world operates. They are interested in investigating a phenomenon to get at the nature of reality with regard to that phenomenon the basic researcher’s purpose is to understand and explain”.

Alasan penulis memilih penelitian murni ini adalah karena penelitian yang dilakukan berorientasi akademik dan merupakan kebutuhan dari peneliti sendiri.

Kebutuhan yang dimaksud adalah kebutuhan untuk menggali pengetahuan lebih mendalam mengenai kebijakan PPN berdasarkan PMK Nomor 80/PMK.03/2012 atas jasa angkutan umum di air yang ada di Indonesia. Penelitian ini juga diharapkan memberikan wawasan yang lebih luas terhadap pihak – pihak terkait, baik dari sisi pemerintah, maupun sisi industri pelayaran nasional.

3.2.3 Jenis Penelitian Berdasarkan Waktu

Jika ditinjau dari dimensi waktu, penelitian ini termasuk dalam *cross-sectional research* yang berlangsung sejak bulan Agustus 2012 hingga November 2012. Secara sederhana, Neuman mengatakan bahwa *cross-sectional research* adalah *any research that examines information on man cases at one point in time* (Neuman, 2007, hal.17). Penelitian ini termasuk penelitian *cross-sectional* karena hanya dilakukan pada satu waktu tertentu dengan mengambil cuplikan kejadian, yaitu mengenai salah satu kebijakan PPN pada industri pelayaran, dimana peneliti tidak melakukan penelitian lain di waktu yang berbeda untuk diperbandingkan. Hal ini sesuai dengan pengertian penelitian *cross-sectional* yang dipaparkan oleh Kontour, yaitu penelitian yang dilakukan dalam waktu tertentu dan hanya dilakukan pada saat tertentu, bukan disengaja melakukan pengumpulan data pada waktu – waktu yang berbeda untuk dijadikan pertimbangan (Kontour, 2004, hal.106).

3.2.4 Jenis Penelitian Berdasarkan Teknik Pengumpulan Data

Penggunaan beragam teknik pengumpulan data dan subjek penelitian dimaksudkan oleh peneliti sebagai upaya mencapai objektivitas dan akurasi penelitian. Hal ini juga terkait dengan triangulasi penelitian, sebagaimana didefinisikan Neuman sebagai berikut :

“the researcher switches perspectives and looks at the setting from multiple points of view simultaneously” (Neuman, 2007. Hal.278).

Penelitian mengenai salah satu jenis jasa dalam industri pelayaran ini menggunakan teknik pengumpulan data secara kualitatif melalui :

1. Studi Pustaka (*Library Research*)

Pengumpulan data dengan studi literatur dilakukan dengan mengumpulkan dan mempelajari data serta informasi kepustakaan, seperti buku, jurnal, karya ilmiah, artikel, peraturan perundang – undangan, penelitian – penelitian terdahulu mengenai kebijakan PPN atas pengangkutan, serta sumber literatur lainnya yang memiliki keterkaitan dengan permasalahan penelitian. Penulis juga melakukan studi pustaka dengan melakukan *browsing* artikel atau data lainnya melalui internet. Literatur – literatur tersebut dapat digunakan pada saat (Cresswell, 2003, hal.23) :

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

Dalam hal ini, data pustaka yang digunakan peneliti adalah pustaka – pustaka yang berhubungan serta relevan dengan permasalahan mengenai kebijakan PPN atas jasa angkutan umum air di Indonesia berdasarkan PMK Nomor 80/PMK.03/2012 serta bagaimana implikasi Peraturan Menteri Keuangan tersebut terhadap industri pelayaran nasional di Indonesia.

2. Studi Lapangan (*Field Research*)

Dalam studi lapangan, pengumpulan data dilakukan melalui wawancara mendalam (*in depth interview*) yang biasa digunakan sebagai salah satu instrumen dalam penelitian kualitatif. Wawancara mendalam dilakukan dengan menggunakan pedoman wawancara dimana dalam wawancara ini penulis menanyakan sejumlah pertanyaan terbuka kepada informan dengan tujuan untuk mendapatkan keterangan mengenai permasalahan yang diangkat. Dalam wawancara mendalam ini, informan tidak dibatasi dalam menjawab pertanyaan yang ditanyakan penulis sehingga informan dapat menjawab

dengan bebas sesuai dengan pendapatnya. Adapun wawancara mendalam ini dilakukan kepada pihak – pihak yang kompeten serta memahami dengan benar permasalahan penelitian yang diangkat penulis serta praktek yang sesungguhnya terjadi di lapangan.

3.3 Teknik Analisis Data

Analisis data merupakan bagian yang amat penting dalam metode ilmiah, karena dengan analisis data tersebut dapat diberi arti dan makna yang berguna dalam memecahkan masalah penelitian. Menurut Patton, dalam Lexy J. Moleong, menjelaskan bahwa analisis data adalah proses mengatur urutan data, mengorganisasikannya ke dalam suatu pola, kategori, dan satuan uraian dasar. Dalam penelitian ini, teknik analisis data yang digunakan adalah teknik analisis data kualitatif. Hal ini disebabkan karena penelitian ini lebih menekankan pada makna dan deskripsi sehingga data yang dikumpulkan lebih banyak menggunakan kata – kata atau dengan kata lain data kualitatif.

Proses analisis data kualitatif dalam penelitian ini dimulai dari menelaah data – data yang diperoleh dari hasil wawancara dengan informan penelitian, catatan lapangan, dan dokumentasi yang terkait dengan permasalahan penelitian yang diangkat. Penelaahan dilakukan dengan mereduksi data yang dikumpulkan baik melalui studi pustaka maupun studi lapangan sehingga penulis tidak menggambarkan semua data temuan, melainkan hanya data – data yang penting dan relevan dengan pertanyaan penelitian. Setiap data yang ditelaah tersebut dipahami sehingga diketahui maksud serta maknanya, lalu dihubungkan dengan masalah penelitian. Data yang telah terkumpul kemudian disajikan dalam bentuk kutipan – kutipan langsung atau penjelasan dari hasil wawancara dengan informan penelitian.

3.4 Informan

Informan dalam penelitian kuantitatif merupakan pihak yang dianggap memiliki informasi penting yang dapat membantu peneliti dalam menganalisis serta memecahkan permasalahan penelitian atau sebagai *key informant*. Adapun informan

yang dipilih untuk diwawancara adalah informan yang sesuai dengan kriteria yang ditetapkan oleh penulis. Kriteria ini mengacu pada empat kriteria informan yang ideal (Neuman, 2007, hal.394-395), yaitu :

1. Informan adalah orang yang sangat akrab atau familiar, serta memiliki pengalaman dengan fenomena atau isu yang diangkat
2. Informan terlibat secara langsung di lapangan
3. Informan dapat meluangkan waktunya untuk wawancara mendalam yang dilakukan peneliti
4. Informan lebih baik apabila bersifat non-analitis (*non-analytic individuals*)

Berdasarkan kriteria informan yang dikemukakan Neuman diatas, maka informan yang dipilih oleh penulis untuk diwawancarai adalah :

1. Pihak Badan Kebijakan Fiskal (BKF)

Badan Kebijakan Fiskal merupakan Badan Pemerintah dibawah naungan Kementerian Keuangan yang bertugas dalam melaksanakan sekaligus mengawasi pelaksanaan kebijakan pajak di Indonesia. Wawancara dengan pihak BKF ini dilakukan untuk memberikan pertimbangan terkait dengan kebijakan PPN dalam hal jasa angkutan umum air di Indonesia. Dengan dilakukannya wawancara mendalam terhadap pihak BKF ini, penulis dapat memperoleh informasi yang lebih luas serta mendalam mengenai PPN atas jasa angkutan umum di air ini dari sisi pemerintah sebagai pembuat sekaligus pelaksana kebijakan pajak.

2. Pihak PT. XYZ

PT. XYZ merupakan perusahaan pelayaran nasional yang bergerak dalam bidang pengoperasian kapal, dan jasa pengangkutan muatan. Wawancara dengan PT. XYZ yang merupakan objek penelitian ini dilakukan untuk mendapatkan informasi yang tepat dari sudut pandang praktisi atau pihak yang secara langsung melakukan transaksi jasa pengangkutan di Indonesia khususnya jasa angkutan umum di air.

3. Pihak Indonesia National Shipowners' Association (INSA)

Indonesia National Shipowners' Association merupakan asosiasi resmi dibawah Kementerian Perhubungan yang menjadi basis pengusaha pelayaran di Indonesia. Wawancara dengan INSA dilakukan untuk mengetahui dari sudut pandang pengusaha pelayaran sebagai salah satu pihak yang berkepentingan tentang kebijakan PPN atas jasa angkutan umum air di Indonesia, terutama permasalahan yang menyangkut implikasi dari adanya kebijakan PPN atas jasa angkutan umum air berdasarkan PMK Nomor 80/PMK.03/2012 terhadap industri pelayaran nasional.

4. Pihak PT. Samudera Indonesia Tbk

PT Samudera Indonesia Tbk merupakan perusahaan pelayaran nasional yang bergerak dalam bidang pengoperasian kapal, mulai dari pengelolaan kapal, logistik, bongkar muat, hingga pergudangan. Wawancara dengan PT. Samudera Indonesia Tbk dilakukan untuk mendapatkan informasi serta pengetahuan mengenai permasalahan penelitian dari sudut pandang praktisi atau pihak yang secara langsung melakukan transaksi jasa pengangkutan barang di Indonesia, khususnya jasa angkutan umum di air.

3.5 Proses Penelitian

Proses penelitian ini dimulai dari penentuan fokus masalah yang akan diteliti. Sebelum menentukan fokus masalah, peneliti terlebih dahulu menentukan tema penelitian yang akan diangkat. Setelah menemukan tema penelitian, peneliti kemudian mencari informasi mengenai aspek perpajakan yang ada di Industri Pelayaran Indonesia. Dari informasi yang diperoleh, peneliti menemukan masalah yang berkaitan dengan Pajak Pertambahan Nilai yang berlaku pada Industri Pelayaran nasional dalam hal jasa angkutan umum di air. Akhirnya peneliti memfokuskan masalah yang akan dianalisis adalah mengenai kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan umum di air berdasarkan PMK Nomor 80/PMK.03/2012. Kemudian peneliti memfokuskan masalah menjadi tiga pertanyaan penelitian.

Proses selanjutnya adalah peneliti mulai mengembangkan kerangka teori dengan cara membuat tinjauan pustaka dari penelitian – penelitian sejenis yang pernah dibuat serta menentukan konsep – konsep yang terkait dengan topik dan permasalahan penelitian. Konsep yang telah ditentukan selanjutnya digunakan untuk menyusun kerangka penelitian. Konsep yang telah ditentukan selanjutnya digunakan untuk menyusun kerangka pemikiran. Penyusunan kerangka pemikiran penelitian diperoleh dari buku – buku perpajakan dalam dan luar negeri yang terdapat di perpustakaan, toko buku, maupun sumber lainnya.

Setelah mengembangkan kerangka teori, selanjutnya peneliti mulai menentukan metodologi apa yang akan digunakan. Penentuan metodologi tersebut antara lain meliputi penentuan pendekatan penelitian, jenis penelitian, teknik pengumpulan data, teknik analisis data, narasumber atau informan, *site* penelitian, serta batasan penelitian.

Setelah rancangan penelitian selesai dibuat, tahap selanjutnya adalah peneliti melakukan wawancara dengan informan yang telah ditentukan untuk memperoleh data dan informasi yang terkait dengan permasalahan penelitian. Setelah mendapat data dan informasi, peneliti melakukan analisis data tersebut secara kualitatif dengan menggunakan kerangka pemikiran yang sebelumnya telah peneliti buat. Dari hasil analisis data tersebut, peneliti menyimpulkan hasil penelitian serta memberi saran dan rekomendasi sehubungan yang terkait dengan penelitian ini.

3.6 Site Penelitian

Penentuan *site* penelitian dilakukan dengan memilih tempat yang mendukung serta berhubungan erat dengan permasalahan penelitian. Secara umum, penelitian dilakukan di Indonesia, tepatnya di DKI Jakarta. Hal ini disebabkan karena analisis kebijakan PPN yang menjadi tema penelitian merupakan kebijakan yang diberlakukan di Indonesia. Sedangkan secara khusus, dalam pengumpulan datanya, tidak ada satu *site* khusus tempat peneliti melakukan penelitiannya karena pengambilan data tidak dilakukan hanya di suatu tempat, sehingga yang menjadi *site* dilakukannya penelitian ini, antara lain :

1. Badan Kebijakan Fiskal
2. Indonesia National Shipowners' Association
3. PT. XYZ
4. PT. Samudera Indonesia Tbk

3.7 Batasan Penelitian

Dalam melakukan penelitian ini, peneliti memberikan batasan penelitian dengan tujuan agar penelitian lebih fokus serta tetap dalam *range* permasalahan penelitian. Selain itu, batasan penelitian ini juga berguna untuk membatasi fokus pembahasan penelitian. Batasan penelitian tersebut antara lain :

- Kebijakan PPN yang diangkat sebagai permasalahan penelitian hanya kebijakan PPN atas jasa angkutan umum air di Indonesia sebelum dan sesudah diterbitkannya PMK Nomor 80/PMK.03/2012
- Komparasi kebijakan PPN atas jasa angkutan umum di air dengan jasa *charter* atau sewa kapal yang ada di Indonesia
- Analisis alternatif kebijakan PPN atas jasa angkutan umum air yang dibahas di penelitian ini terbatas pada kebijakan yang sesuai untuk diterapkan di Indonesia

BAB 4

GAMBARAN UMUM JASA ANGKUTAN UMUM DI AIR DAN KEBIJAKAN DI PT.XYZ

4.1 Sejarah Industri Pelayaran di Indonesia

Angkutan laut telah sejak dulu dimanfaatkan baik untuk kegiatan mobilisasi orang maupun distribusi barang. Angkutan laut adalah modal transportasi utama karena wilayah teritorial Indonesia yang memang merupakan daerah kepulauan. Dari luas wilayah Indonesia, sekitar 1,9 juta km² merupakan laut. Kepulauan yang berjejer dari Sabang sampai Merauke menyebabkan garis pantai negeri ini tercatat sebagai yang terpanjang keempat setelah Kanada, Rusia, dan Amerika Serikat (INSA, 2009, hal.55).

Peranan angkutan laut sudah terasa sejak zaman Indonesia masih berbentuk kerajaan – kerajaan seperti pada zaman kerajaan Sriwijaya atau Majapahit, dimana negara dikatakan kuat apabila mempunyai armada angkutan laut yang kuat. Perkembangan pelayaran mulai masuk ke babak baru pada waktu penjajahan Belanda (1890) dengan dibentuknya Koninkelijitke Paketvaart Maattscappi (KPM). Tapi KPM bersifat monopoli dengan menganut prinsip *Cabotage* dimana kegiatan pelayaran hanya dilakukan oleh perusahaan pelayaran dalam negeri dan perusahaan pelayaran asing tidak boleh ikut dalam pelayaran dalam negeri. Perkembangan perusahaan pelayaran semakin terasa dengan didirikannya PT PELNI pada tahun 1951 yang kemudian diikuti dengan dinasionalisasikannya kapal KPM menjadi PELNI (Gunadi dalam Khisi Armaya Dora, 2012, hal.69).

Perkembangan pelayaran di Indonesia semakin terasa dengan masuknya perusahaan pelayaran asing di Indonesia baik secara langsung maupun melalui agen. Peranan perusahaan pelayaran asing dapat diketahui dari hidupnya perusahaan pelayaran lokal yang bertahan dengan hanya berperan sebagai agen atau melakukan *back to back charter* (Gunadi dalam Khisi Armaya Dora, 2012, hal.69).

4.2 Kegiatan Pelayaran

Industri pelayaran Indonesia berada di bawah Kementerian Perhubungan tepatnya dibawah Direktorat Jenderal Perhubungan Laut. Untuk masalah pengangkutan dan lalu lintas diatur oleh Direktorat Lalu Lintas dan Angkutan Laut yang merupakan salah satu bagian dari Direktorat Jenderal Perhubungan Laut. Direktorat Lalu Lintas dan Angkutan Laut memiliki tugas sebagai perumus kebijakan, bimbingan teknis dan melakukan evaluasi di bidang Lalu Lintas dan Angkutan Laut Dalam Negeri, Luar Negeri, Angkutan Laut Khusus, Usaha Angkutan Laut, Direktorat Lalu Lintas dan Angkutan Laut terdiri dari beberapa Subdirektorat yaitu :

1. Subdirektorat Angkutan Laut Dalam Negeri;
2. Subdirektorat Angkutan laut Negeri;
3. Subdirektorat Angkutan laut Khusus dan Penunjang Angkutan Laut;
4. Subdirektorat Pengembangan Usaha Angkutan Laut;
5. Subdirektorat Pengembangan Sistem dan Informasi Angkutan Laut;
6. Subbagian Tata Usaha

Dalam Undang – Undang Nomor 17 Tahun 2008 tentang Pelayaran, pelayaran diartikan sebagai segala sesuatu yang berkaitan dengan angkutan diperairan, kepelabuhanan, serta keamanan dan keselamatannya. Dilihat dari bidang kegiatannya, ada dua jenis bidang kegiatan pelayaran, yaitu pelayaran niaga dan bukan pelayaran niaga. Pelayaran niaga adalah salah satu usaha yang dominan melakukan kegiatannya di pelabuhan laut, yang menghasilkan produksi jasa angkutan laut yaitu dalam hal penyediaan ruangan alat angkut di laut atau air, untuk kepentingan mengangkut penumpang atau muatan barang dagangan dari suatu tempat ke tempat lainnya melalui kendaraan air (Karsafirman, 2001, hal.38).

Kegiatan bukan pelayaran niaga meliputi pelayaran angkatan perang, dinas pos, dinas perambuan, penjagaan pantai, hidrografi, dan sebagainya. Untuk pelayaran niaga, selanjutnya perlu dibedakan antara pelayaran niaga nasional (dalam nasional), pelayaran khusus, dan pelayaran niaga internasional (luar negeri) (Kosasih dan Soewodo, 2007, hal.7), pembagian pelayaran niaga dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Pelayaran niaga nasional (Pelayaran Dalam Negeri)

Pelayaran niaga nasional adalah jenis pelayaran yang menawarkan jasa pengiriman barang melalui pengangkutan laut untuk pengiriman dari dan ke kawasan pulau – pulau serta kota – kota yang berada dalam territorial negara. Pelayaran ini terdiri dari pelayaran antar pulau, pelayaran lokal, pelayaran perintis dan pelayaran rakyat.

2. Pelayaran Khusus

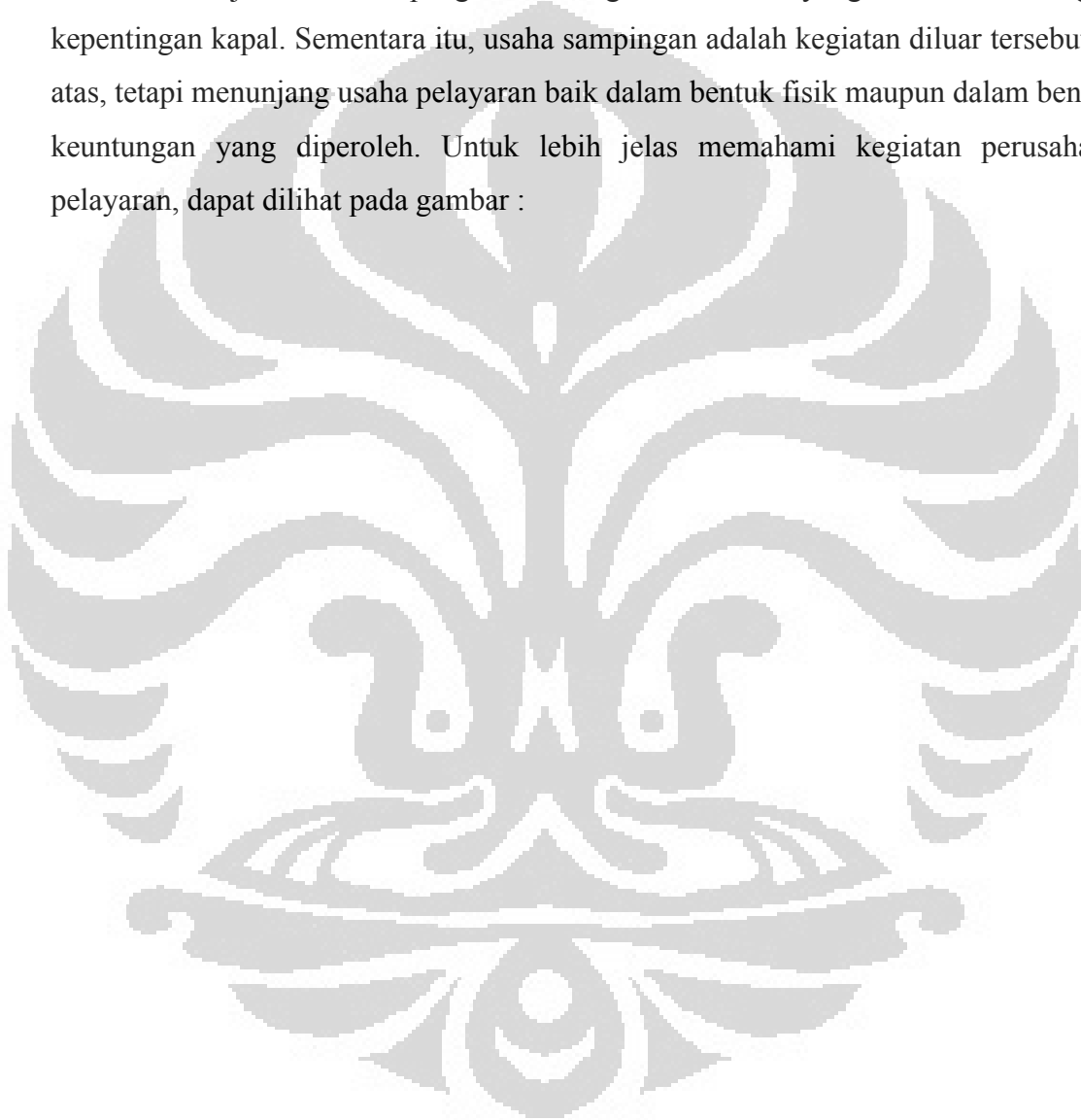
Pelayaran khusus adalah jenis pelayaran yang dilakukan oleh perusahaan – perusahaan non pelayaran yang menawarkan jasa pengangkutan barang – barang yang mempunyai karakteristik khusus sehingga memerlukan kapal dengan spesifikasi khusus seperti kapal Pengangkut Gas Alam, Kapal Tanker, dan lain – lain. Selain itu, jenis pelayaran ini juga merupakan pelayaran yang hanya mengangkut keperluan dan hasil industri sendiri, seperti yang dioperasikan oleh industri – industri pupuk, tepung terigu, semen dan kayu (Kosasih dan Soewodo, 2007, hal.29).

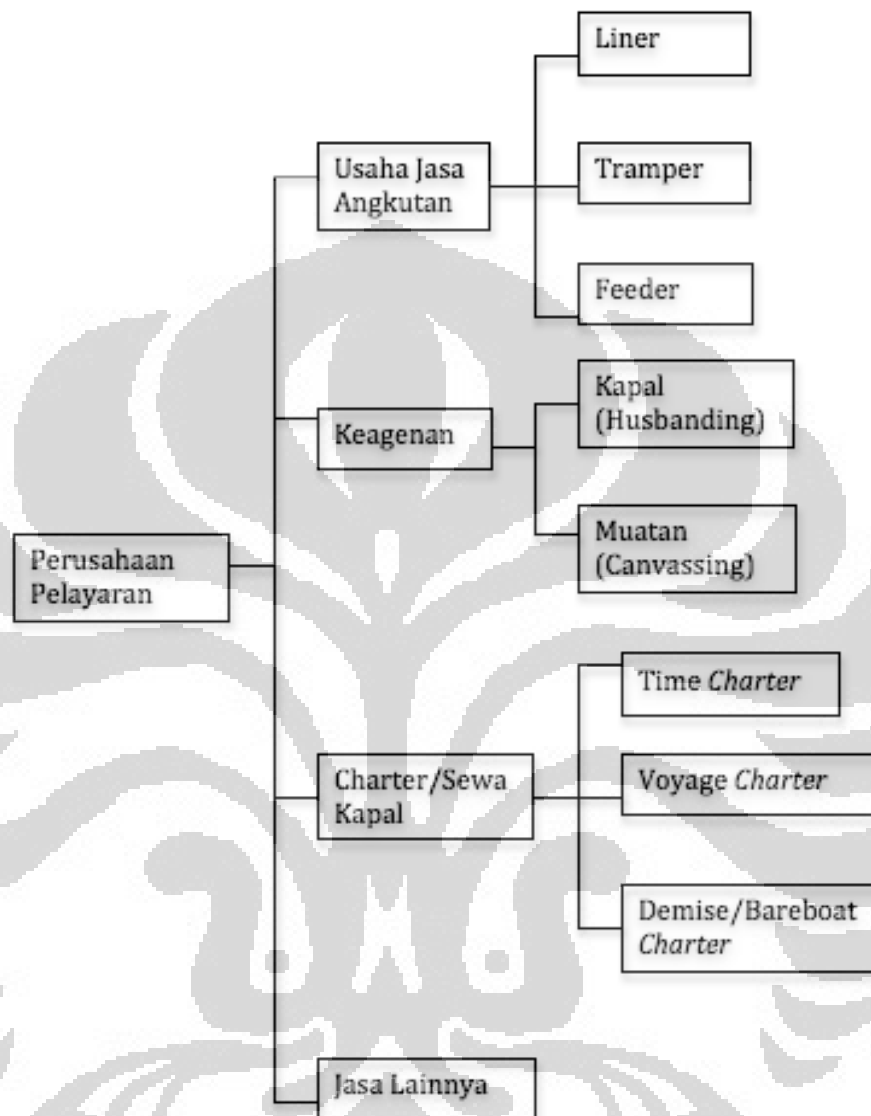
3. Pelayaran Niaga Internasional (Pelayaran Luar Negeri)

Pelayaran Niaga Internasional adalah jenis pelayaran yang menawarkan jenis pengiriman barang melalui pengangkutan laut untuk tujuan luar negeri atau internasional. Dalam pelayaran niaga internasional, kegiatan pelayaran berlangsung dalam perairan internasional yang menghubungkan dua negara atau lebih (jalur internasional). Pelayaran internasional ini dalam dunia pelayaran dikenal dengan sebutan Pelayaran Samudera atau *Ocean Going Shipping* atau *Inter Ocean Shipping* (Kosasih dan Soewodo, 2007, hal.7). Perusahaan yang bergerak dalam pelayaran internasional ini pada umumnya mempunyai jaringan dengan berbagai perusahaan pelayaran serta berusaha mengembangkan usaha pengangkutan laut secara internasional.

Terdapat beberapa jenis kegiatan dalam pelayaran, diantaranya usaha pokok pelayaran, usaha keagenan, dan usaha sampingan. Usaha pokok pelayaran merupakan

usaha pengangkutan barang, khususnya barang dagangan di mana pengusaha mungkin akan mengoperasikan kapalnya sendiri atau mencarter kapal atau kerjasama dengan pihak ketiga. Usaha keagenan yang dilakukan oleh perusahaan pelayaran adalah mengageni perusahaan pelayaran lain atau asing atau *principal* dengan memberikan jasa dalam pengurusan segala sesuatu yang berkaitan dengan kepentingan kapal. Sementara itu, usaha sampingan adalah kegiatan diluar tersebut di atas, tetapi menunjang usaha pelayaran baik dalam bentuk fisik maupun dalam bentuk keuntungan yang diperoleh. Untuk lebih jelas memahami kegiatan perusahaan pelayaran, dapat dilihat pada gambar :



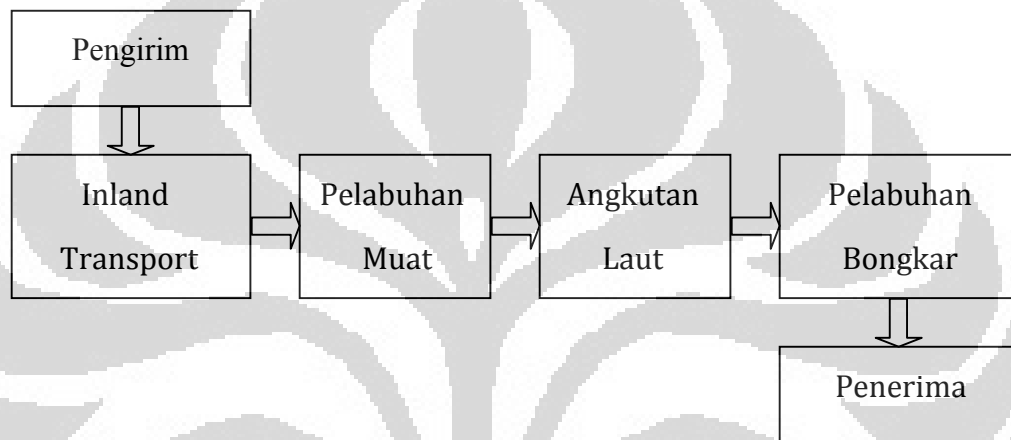


Sumber : Kosasih dan Soewodo, *Manajemen Perusahaan Pelayaran*

Menurut Kosasih dan Soewodo, usaha pengangkutan laut merupakan jenis usaha pokok di bidang pelayaran yang menyediakan jasa pengangkutan barang dan atau orang dengan menggunakan angkutan laut dari pelabuhan pemuatan sampai ke pelabuhan asal atau pelabuhan bongkar atau pelabuhan tujuan. Usaha ini dilakukan oleh perusahaan-perusahaan pelayaran yang pada garis besarnya disebut dengan Pelayaran Niaga atau Shipping Business atau Commercial Shipping dan juga dikenal

dengan *Shipping Industry*.

Usaha jasa pengangkutan dilakukan atas dasar perjanjian antara pengangkut dan penjual atau penerima barang sesuai syarat penyerahan barang yang disepakati apakah sampai di gudang importer atau hanya sampai di gudang pelabuhan dan kemungkinan syarat penyerahan lainnya yang telah disepakati. Rangkaian sistem pengangkutan melibatkan berbagai sub-sistem pengangkutan meliputi:



Khisi Armaya Dhora, 2012

Dari gambar di atas, dapat dilihat bahwa sistem pengangkutan barang atau muatan, setidaknya mencakup lima rantai kegiatan pergerakan barang atau muatan yaitu,

- *Inland Transport* yaitu proses pengangkutan barang dari gudang pemilik barang (Pihak *shipper*) ke pelabuhan pemuatan
- Proses terminal kepelabuhanan yaitu proses pemuatan barang di pelabuhan pemuatan untuk tujuan ekspor
- Sistem Pengangkutan laut dan atau udara dari pelabuhan muat sampai ke pelabuhan tujuan atau pelabuhan bongkar
- Proses terminal ke pelabuhanan pembongkaran barang dari perut atau palka kapal ke sisi sebelah darat kapal untuk kemudian ditimbun di gudang pelabuhan

- Pengeluaran barang dari pelabuhan dengan pengangkutan darat untuk diterima oleh *consignee*

Dalam penelitian ini yang menjadi fokus objek penelitian adalah usaha di bidang jasa pengangkutan laut, khususnya jasa angkutan umum di air yang berkaitan dengan *compliance cost* PT. XYZ

4.3 Profil Perusahaan

PT. XYZ merupakan salah satu perusahaan terdaftar di Indonesia yang bergerak di bidang industri pelayaran didirikan sejak tahun 2000, dan merupakan anak perusahaan dari PT. ABC. Pada awal tahun 2003, dua anak perusahaan PT. ABC lainnya diintegrasikan untuk turut menjadi bagian dari PT. XYZ dengan tujuan untuk meningkatkan kinerja perusahaan menjadi lebih baik. PT. XYZ berlokasi di daerah Jakarta dan memiliki *network* yang tersebar di seluruh Indonesia seperti Balikpapan, Banjarmasin, Batam, Cilacap, Cirebon, Dumai, Jakarta, Jambi, Kuala Tanjung, Medan, Merak, Padang, Panjang, Palembang, Pekanbaru, Pontianak, Probolinggo, Samarinda, Semarang, Surabaya, Tarakan, dan Ujung Pandang.

PT. XYZ melayani dua jenis jasa yaitu *Regional Industrial Shipping* dan *Tramp Shipping Agency*. PT. XYZ menyediakan layanan *Regional Industrial Shipping* yang meliputi pengiriman *liquid* dan *gas*, serta *dry bulk cargoes*. PT. XYZ juga memberikan pelayanan *marine offshore support services*.

4.4 Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Pengangkutan di Indonesia

Pada prinsipnya kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan pelayaran adalah kegiatan penyerahan jasa. Berdasarkan pasal 4A ayat 3 huruf j UU PPN jo PP Nomor 144 Tahun 2000 dinyatakan bahwa “Kelompok jasa yang tidak dikenakan PPN adalah : jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air yang dilakukan pemerintah dan swasta”.

Saat ini peraturan yang mengatur perlakuan PPN atas jasa pengangkutan adalah PMK Nomor 80 Tahun 2012 tentang Jasa Angkutan Umum di Darat dan di Air Peraturan ini merupakan peraturan yang menggantikan KMK 527/2003 dan PMK

28/2006. Dalam PMK tersebut disebutkan bahwa jasa angkutan yang tidak dikenakan PPN adalah jasa angkutan umum di darat dan di air. Untuk jasa angkutan umum di air yang tidak dikenakan PPN, dijelaskan lebih lanjut dalam Pasal 4 PMK Nomor 80 Tahun 2012. Pasal tersebut menyebutkan bahwa jasa angkutan umum di air yang tidak dikenakan PPN meliputi :

- a. Jasa angkutan umum di laut;
- b. Jasa angkutan umum di sungai dan di danau; dan
- c. Jasa angkutan umum penyebrangan

Dalam penelitian ini, yang menjadi fokus penelitian adalah jasa angkutan umum di laut. Berdasarkan pasal 4 ayat 2 PMK Nomor 80 Tahun 2012, yang disebut dengan jasa angkutan umum di laut yang tidak dikenakan PPN merupakan pemindahan orang dan atau barang dari satu tempat ke tempat lain dengan menggunakan kapal, dalam 1 (satu) perjalanan atau lebih dari 1 (satu) perjalanan, dari 1 (satu) pelabuhan ke pelabuhan lain dengan dipungut bayaran. Tidak termasuk dalam pengertian jasa angkutan umum di air yang tidak dikenakan PPN adalah dalam hal jasa angkutan menggunakan kapal yang disewa atau dicarter. Hal ini diatur dalam Pasal 5 PMK Nomor 80 Tahun 2012. Dengan demikian, dari peraturan ini dapat dilihat bahwa jasa angkutan dibedakan menjadi dua, yaitu jasa angkutan umum dan jasa angkutan yang menggunakan kapal yang disewa atau dicarter. Untuk jasa angkutan yang pertama, penyerahan jasa tersebut tidak dikenakan PPN (termasuk JKP), sedangkan jasa angkutan dengan sistem carter tetap dikenakan PPN dengan tarif umum (JKP).

Sebelum terbitnya PMK 80/2012, aturan PPN mengenai jasa pengangkutan di air diatur oleh KMK 527/2003. Dalam KMK tersebut diatur mengenai penggolongan antara jasa angkutan umum yang bukan merupakan objek PPN dan jasa angkutan bukan umum yang termasuk sebagai objek PPN berdasarkan syarat kumulatif yang terdapat pada Pasal 5 KMK 527/2003. Atas jasa pelayaran angkutan umum di atas air dapat menjadi Jasa Kena Pajak apabila atas penyerahan jasanya :

- a. Terdapat perjanjian lisan atau tulisan
- b. Kapal digunakan untuk mengangkut muatan milik 1 (satu) pihak dan/atau

untuk mengangkut orang yang terikat perjanjian dengan pengusaha angkutan laut atau pengusaha angkutan daratan atau pengusaha angkutan penyebrangan dalam satu perjalanan (*trip*).

Dari peraturan PMK Nomor 08/2012 dan KMK Nomor 527/2003 sebagai peraturan sebelumnya, kegiatan jasa pelayaran yang tidak dikenakan PPN telah dibatasi sehingga atas jasa pelayaran yang melakukan jasa angkut barang atau orang harus melihat terlebih dahulu cara atau metode yang digunakan dalam menjalankan usahanya apakah masuk dalam kategori yang dikenakan PPN atau tidak (Gunadi dalam Khisi Armaya Dora, 2012, hal.70). Untuk memberikan gambaran yang lebih sederhana mengenai ketentuan peraturan perpajakan tentang kebijakan PPN atas Jasa di Bidang Angkutan di Laut dapat dilihat pada gambar berikut ini :

Tabel 4.1 Tinjauan Historis Peraturan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Pengangkutan di Air (di Laut)

Perlakuan PPN atas Jasa Pengangkutan di Air Sebelum 7 Agustus 2002	Perlakuan PPN atas Jasa Pengangkutan di Air pada Periode 7 Agustus 2002 s/d 31 Desember 2003	Perlakuan PPN atas Jasa Pengangkutan di Air pada Periode 1 Januari 2004 s/d 31 Desember 2008	Perlakuan PPN atas Jasa Pengangkutan di Air pada Periode 1 Januari 2009 s/d 29 Mei 2012	Perlakuan PPN atas Jasa Pengangkutan di Air pada Periode 29 Mei 2012 s/d Sekarang
UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPnBM sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan UU Nomor 18 Tahun 2000 Pasal 4A ayat 3 huruf i jenis jasa	UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPnBM sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan UU Nomor 18 Tahun 2000 Pasal 4A ayat 3 huruf i jenis jasa yang tidak	UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPnBM sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan UU Nomor 18 Tahun 2000 Pasal 4A ayat 3 huruf i jenis jasa yang tidak	UU nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPnBM sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 4A ayat 3 huruf j jenis jasa yang tidak dikenakan Pajak	UU nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPnBM sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 Pasal 4A ayat 3 huruf j jenis jasa yang tidak dikenakan

yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai : “jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air”.	dikenakan Pajak Pertambahan Nilai : “jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air”.	dikenakan Pajak Pertambahan Nilai : “jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air”.	Pertambahan Nilai : “jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian tidak terpisah dari jasa angkutan udara dalam negeri.”	Pajak Pertambahan Nilai : “jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian tidak terpisah dari jasa angkutan udara dalam negeri.”
	PP Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan PPN -Pasal 5 huruf 1 berbunyi : “Kelompok jasa yang tidak dikenakan PPN antara lain jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air” - Pasal 13 berbunyi : “Jasa – jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air sebagaimana dimaksud Pasal 5 huruf i adalah jasa angkutan umum di darat, di laut, di danau dan sungai yang dilakukan oleh Pemerintah dan	PP Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan PPN -Pasal 5 huruf 1 berbunyi : “Kelompok jasa yang tidak dikenakan PPN antara lain jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air” - Pasal 13 berbunyi : “Jasa – jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air sebagaimana dimaksud Pasal 5 huruf i adalah jasa angkutan umum di darat, di laut, di danau dan sungai yang dilakukan oleh Pemerintah dan swasta.	PP Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan PPN -Pasal 5 huruf 1 berbunyi : “Kelompok jasa yang tidak dikenakan PPN antara lain jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air” - Pasal 13 berbunyi : “Jasa – jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air sebagaimana dimaksud Pasal 5 huruf i adalah jasa angkutan umum di darat, di laut, di danau dan sungai yang dilakukan oleh Pemerintah dan swasta.	PP Nomor 1 Tahun 2012 tentang peraturan pelaksana UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM Pasal 7 berbunyi : “Jenis barang dan jenis jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagaimana diatur dalam Pasal 4A Undang – Undang Pajak Pertambahan Nilai

	swasta.			
	SK Dirjen Pajak Nomor 370/PJ.2002 Tanggal 7 Agustus 2002 tentang Jasa di Bidang Angkutan Umum di Darat dan di Air yang Tidak Dikenakan PPN -Pasal 5 berbunyi : “Jasa Angkutan Umum di laut yang tidak dikenakan PPN adalah setiap kegiatan angkutan dengan menggunakan kapal yang diselenggarakan oleh pengusaha angkutan laut, untuk mengangkut penumpang, barang, dan atau hewan dalam satu perjalanan atau lebih, dari satu pelabuhan ke pelabuhan lain dengan dipungut bayaran selain dengan cara sebagai berikut: 1. Ada perjanjian	Keputusan Menteri Keuangan Nomor 527/KMK.03/2003 tentang Jasa di Bidang Angkutan Umum di Air dan di darat yang tidak Dikenakan PPN - Pasal 2 ayat (1) berbunyi : “Atas penyerahan Jasa Angkutan Umum di darat dan di air tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.” - Pasal 2 ayat (3) berbunyi : “Termasuk Angkutan Umum di air sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah Angkutan Umum di Laut, Angkutan Umum di Sungai dan Danau, dan Angkutan Umum Penyeberangan.” - Pasal 5 ayat (1) berbunyi : “Tidak termasuk dalam pengertian penyerahan jasa Angkutan Umum di Laut	Keputusan Menteri Keuangan Nomor 527/KMK.03/2003 tentang Jasa di Bidang Angkutan Umum di Air dan di darat yang tidak Dikenakan PPN - Pasal 2 ayat (1) berbunyi : “Atas penyerahan Jasa Angkutan Umum di darat dan di air tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.” - Pasal 2 ayat (3) berbunyi : “Termasuk Angkutan Umum di air sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah Angkutan Umum di Laut, Angkutan Umum di Sungai dan Danau, dan Angkutan Umum Penyeberangan.” - Pasal 5 ayat (1) berbunyi : “Tidak termasuk dalam pengertian penyerahan jasa Angkutan Umum di Laut	Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2012 tentang Jasa Angkutan Umum di Darat dan Jasa Angkutan Umum di Air yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai - Pasal 2 berbunyi : “Pajak Pertambahan Nilai tidak dikenakan atas : a. Jasa angkutan umum di darat; dan b. Jasa angkutan umum di air. - Pasal 4 ayat 1 berbunyi : “jasa angkutan umum di air sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf b adalah a. Jasa Angkutan Umum di Laut b. Jasa Angkutan Umum di Sungai dan Danau, dan c. Jasa Angkutan

	<p>lisan atau;tulisan;</p> <p>2. Waktu dan atau tempat pengangkut-an telah ditentukan;</p> <p>3. Orang dan atau barang dan atau hewan yang diangkut khusus / tertentu</p> <p>4. Kapal tidak digunakan untuk keperluan lain.”</p>	<p>sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (3) adalah penyerahan Jasa Angkutan Laut yang dilakukan dengan cara :</p> <p>1. Ada perjanjian lisan atau tulisan; dan</p> <p>2. Kapal digunakan hanya untuk mengangkut muatan milik 1 (satu) pihak dan atau untuk mengangkut orang, yang terikat perjanjian dengan Pengusaha Angkutan Laut, dalam satu perjalanan (<i>trip</i>).”</p>	<p>sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (3) adalah penyerahan Jasa Angkutan Laut yang dilakukan dengan cara :</p> <p>1. Ada perjanjian lisan atau tulisan; dan</p> <p>2. Kapal digunakan hanya untuk mengangkut muatan milik 1 (satu) pihak dan atau untuk mengangkut orang, yang terikat perjanjian dengan Pengusaha Angkutan Laut, dalam satu perjalanan (<i>trip</i>).”</p>	<p>Umum Penyeberangan.”</p> <p>- Pasal 5 berbunyi : “Tidak termasuk dalam pengertian jasa angkutan umum di air sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 adalah dalam hal jasa angkutan menggunakan kapal yang disewa atau dicarter.</p>
--	--	---	---	---

Sumber : Hasil Olahan Peneliti, 2012

Dari tabel 4.1 dapat dilihat bahwa sebelum berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 tentang Jasa Angkutan Umum di Darat dan Jasa Angkutan Umum di Laut yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut dengan PMK 80/2012), berlaku beberapa peraturan pelaksana antara lain SK Dirjen Pajak Nomor 370/PJ/2002 tentang Jasa di Bidang Angkutan Umum di Darat dan di Air yang Tidak Dikenakan PPN yang berlaku sampai tanggal 31 Desember 2003 (selanjutnya disebut dengan SK 370/2002) dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 527/KMK.03/2003 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 28/PMK/03/2006 tentang jasa di Bidang Angkutan Umum Di Darat dan Di

Air yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai yang berlaku hingga tanggal 11 Juni 2012 (selanjutnya disebut dengan KMK 527/2003 dan PMK 28/2006). Adanya pergantian peraturan yang mengatur Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Angkutan Umum di Indonesia menyebabkan terjadinya perubahan – perubahan dalam kebijakan PPN atas jasa pengangkutan tersebut.

4.4.1 Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Angkutan Laut di Indonesia sebelum berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012

Dalam membahas kebijakan PPN atas jasa pengangkutan muatan ekspor dan impor dengan menggunakan angkutan laut di Indonesia sebelum berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 tentang Jasa Angkutan Umum di Darat dan Jasa Angkutan Umum di Laut yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai selanjutnya disebut dengan PMK 80/2012) dibagi berdasarkan dua periode masa berlakunya peraturan yang mengatur kebijakan PPN atas jasa pengangkutan tersebut. Periode pertama adalah periode 7 Agustus 2002 s/d 31 Desember 2003 dan periode kedua adalah periode 1 Januari 2004 s/d 29 Mei 2012.

4.4.1.1 Periode 7 Agustus 2002 s/d 31 Desember 2003

Sesuai dengan UU 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 (selanjutnya disebut dengan UU PPN tahun 2000) serta berdasarkan Pasal 5 huruf i Peraturan Pemerintah Nomor 144 tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan PPN (selanjutnya disebut dengan PP 144 tahun 2000), menyebutkan bahwa salah satu kelompok jasa yang tidak dikenakan PPN adalah jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air. Dengan adanya peraturan ini, maka atas penyerahan jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air merupakan penyerahan yang tidak dikenakan PPN (penyerahan Jasa Tidak Kena Pajak), tanpa adanya pengecualian. Namun, terbitnya SK Dirjen Pajak Nomor 370/PJ/2002 (selanjutnya disebut SK 370/2002) pada tanggal 7 Agustus 2002 menyebabkan adanya pembatasan objek pajak pertambahan nilai atas jasa

pengangkutan. Pembatasan tersebut menyebabkan tidak semua jasa angkutan umum di darat dan di air tidak dikenakan PPN. Pembatasan jasa angkutan umum ini diatur dalam Pasal 5 SK 370/2002 yang menetapkan adanya pengecualian jasa pengangkutan umum yang tidak dikenakan PPN, yaitu jasa angkutan yang dilakukan dengan cara sebagai berikut :

1. Ada Perjanjian lisan atau tulisan;
2. Waktu dan atau tempat pengangkutan telah ditentukan;
3. Orang dan atau barang dan atau hewan yang diangkut khusus atau tertentu
4. Kapal tidak dipergunakan untuk keperluan lain.

Pembatasan dalam Pasal ini menyebabkan adanya dua perlakuan PPN atas jasa pengangkutan di laut, yaitu jasa angkutan umum yang tidak dikenakan PPN dan jasa angkutan yang dikenakan PPN. Dengan demikian, untuk dapat menentukan apakah atas transaksi jasa pengangkutan merupakan transaksi yang dikenakan PPN, harus dilihat terlebih dahulu cara atau metode yang digunakan dalam menjalankan usahanya (Gunadi dalam Khisi Armaya Dora, 2012, hal.78).

4.4.1.2 Periode 1 Januari 2004 s/d 29 Mei 2012

Kegiatan pelayaran sangat berhubungan dengan erat dengan usaha pengangkutan. Dapat dikatakan bahwa usaha pengangkutan merupakan usaha utama dari perusahaan – perusahaan pelayaran di Indonesia, disamping usaha lainnya seperti usaha penyewaan kapal atau usaha keagenan. Ditambah lagi dengan adanya kenyataan bahwa Indonesia merupakan negara maritim yang hampir 90% barang-barang perdagangan internasionalnya diangkut melalui angkutan laut. Dengan demikian, sangatlah penting untuk mendesain kebijakan pajak yang tepat dan sesuai sehingga usaha pengangkutan di Indonesia dapat semakin maju dan bersaing secara kompetitif dengan negara-negara lainnya.

Setelah berlakunya SK Dirjen 370/2000 sebagai peraturan penegasan dari UU PPN tahun 2000 dan PP Nomor 144/2000, kebijakan PPN atas jasa pengangkutan Air kemudian diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 527/KMK.03/2003

sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 28/PMK.03/2006 (selanjutnya disebut dengan KMK No.527/2003) tentang Jasa di Bidang Angkutan Umum di Darat dan di Air yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. PMK 28/2006 dalam ketentuan ini hanya mengubah Pasal yang berhubungan dengan jasa pengangkutan umum di darat, sehingga peraturan mengenai jasa pengangkutan umum di laut tetap mengacu pada KMK 527/2003. Perlu diketahui bahwa ketika peraturan KMK ini berlaku, terdapat dua periode Undang-Undang yang menjadi peraturan di atasnya, yaitu UU Nomor 18 Tahun 2000 yang berlaku hingga 31 Desember 2008 dan UU Nomor 42 Tahun 2009 yang berlaku hingga saat ini. Akan tetapi, agar lebih dapat memahami perbedaan kebijakan PPN yang terjadi setelah keluarnya PMK 80/2012, maka UU yang digunakan dalam pembahasan ini adalah UU Nomor 42 tahun 2009.

Kebijakan perpajakan di Indonesia atas jasa angkutan umum terdapat dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan Undang-Undang Nomor 42 tahun 2009 (selanjutnya disebut dengan UU PPN Tahun 2009), yang diatur lebih lanjut dengan peraturan pelaksanaannya. UU PPN Tahun 2009 menyebutkan bahwa salah satu objek pajak Pajak Pertambahan Nilai adalah penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha. Hal ini diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c UU PPN Tahun 2009. Lebih lanjut, penjelasan dalam Pasal tersebut berbunyi bahwa penyerahan jasa yang terhutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut :

1. Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak;
2. Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan
3. Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya

Dengan demikian, untuk menentukan apakah suatu penyerahan jasa merupakan jasa yang terhutang PPN, ketiga syarat di atas harus terpenuhi. Hal pertama yang harus diperhatikan dalam syarat penentuan pengenaan PPN adalah apakah jasa yang diserahkan termasuk sebagai jasa kena pajak (JKP) atau tidak (JTKP). Dalam menentukan apakah suatu jasa termasuk JKP atau JTKP, sistem Pajak Pertambahan

Nilai di Indonesia menggunakan sistem *negative list*. Sistem *negative list* merupakan sistem dimana objek yang tidak diatur merupakan objek yang dikenakan PPN, sedangkan objek yang diatur bukan merupakan objek PPN. Pengaturan mengenai jenis jasa yang bukan merupakan objek PPN (Jasa Tidak Kena Pajak) diatur dalam Pasal 4A UU PPN 2009. Dalam Pasal tersebut diatur bahwa salah satu jasa yang bukan merupakan objek PPN (Jasa Tidak Kena Pajak) adalah jasa angkutan umum di air, di darat, dan di laut. Hal yang perlu ditekankan dalam pengaturan ini adalah kata “umum”. Kata “umum” ini mengindikasikan bahwa terdapat jasa selain jasa angkutan umum, dimana atas penyerahan jasa tersebut tidak termasuk sebagai jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN.

Hal ini juga diperjelas secara rinci di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 28/PMK.03/2006 tentang Perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 527/KMK.03/2003 (selanjutnya disebut dengan KMK No.527/2003) tentang Jasa di Bidang Angkutan Umum di Darat dan di Air yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Dalam Pasal 2 KMK 527/2003 disebutkan bahwa jasa angkutan umum di laut yang tidak terutang PPN adalah setiap kegiatan pemindahan orang dan atau barang dari satu tempat ke tempat lain dengan menggunakan Kapal, yang dilakukan oleh Pengusaha Angkutan Laut, dalam satu perjalanan atau lebih dari satu pelabuhan ke pelabuhan lain, dengan dipungut bayaran. Selanjutnya dalam Pasal 5 KMK No.527/2003 disebutkan bahwa:

1. Tidak termasuk dalam pengertian penyerahan jasa Angkutan Umum di Laut adalah penyerahan Jasa Angkutan Laut yang dilakukan dengan cara :
 - a. Ada perjanjian lisan atau tulisan;
 - b. Kapal dipergunakan hanya untuk mengangkut muatan milik 1 (satu) pihak dan atau untuk mengangkut orang, yang terikat perjanjian dengan Pengusaha Angkutan laut, dalam satu perjalanan (*trip*).
2. Tidak termasuk dalam pengertian perjanjian sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah tiket, *bill of lading*, konosemen, dokumen pengangkutan di air, karcis atau bukti pembayaran Jasa Angkutan penumpang Kapal.

Ketentuan ini bersifat kumulatif sehingga agar transaksinya bisa dikenakan

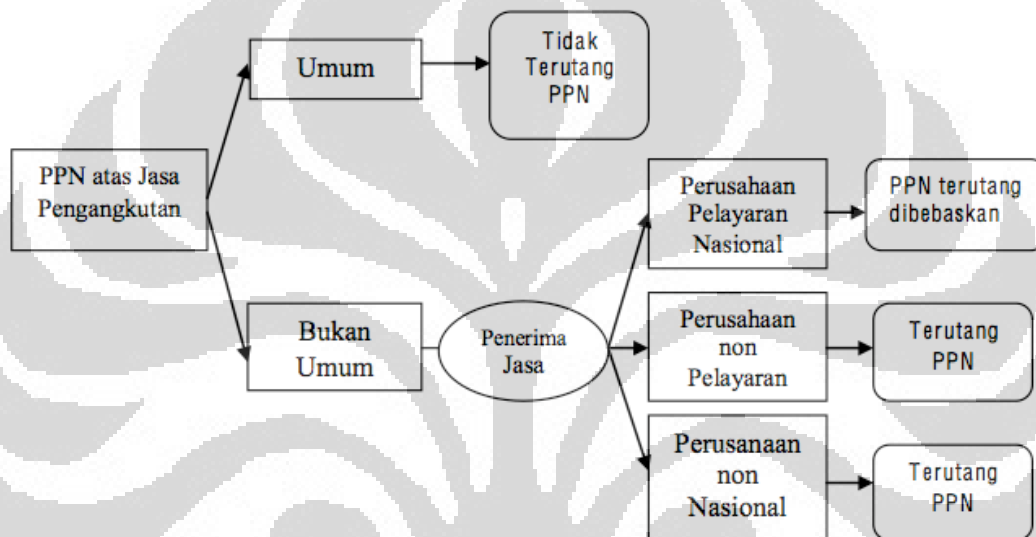
Pajak Pertambahan Nilai, kedua ketentuan tersebut harus terpenuhi. Berdasarkan penjelasan di atas dapat dilihat bahwa perlakuan PPN atas jasa pengangkutan umum di Air yang diatur melalui KMK 527/2003 dibedakan berdasarkan jenisnya, yaitu :

1. Apabila jasa angkutan yang diberikan kepada pihak pengguna jasa adalah jasa angkutan umum, maka atas penyerahan jasa pengangkutan tersebut tidak dikenakan PPN dan;
2. Apabila jasa angkutan yang diberikan kepada pihak pengguna jasa adalah jasa angkutan yang memenuhi syarat kumulatif dalam Pasal 5 KMK 527/2003, maka jasa tersebut adalah jasa angkutan bukan umum yang tetap dikenakan PPN dengan tarif standar. Adanya syarat kumulatif yang terdapat dalam Pasal 5 KMK tersebut juga menunjukkan bahwa yang disebut dengan jasa angkutan bukan umum merupakan transaksi pengangkutan dengan cara charter atau sewa.

Selain syarat kumulatif dalam Pasal 5 KMK No.527/2003, untuk menentukan apakah suatu transaksi penyerahan jasa angkutan bukan umum dikenakan Pajak Pertambahan Nilai atau tidak, hal lain yang harus diperhatikan adalah siapa yang menggunakan atau menerima jasa tersebut. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2003 atas Impor dan Penyerahan Barang atau Jasa Kena Pajak dibebaskan dari Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut dengan PP 38 Tahun 2003), disebutkan bahwa atas penyerahan jasa yang diterima atau digunakan oleh perusahaan pelayaran nasional mendapatkan fasilitas bebas Pajak Pertambahan Nilai. Dari peraturan tersebut sangat jelas disebutkan bahwa pembebasan PPN tersebut hanya berlaku bagi jasa yang diterima oleh perusahaan pelayaran nasional, sedangkan bagi perusahaan non pelayaran, fasilitas ini tidak berlaku. Patut diketahui, selain perusahaan pelayaran nasional, persewaan (*charter*) kapal ini biasanya juga digunakan oleh perusahaan non - pelayaran yang atas kegiatan usahanya melakukan pengangkutan dari satu *port* ke *port* yang lain. *Charter* yang dilakukan oleh perusahaan non pelayaran ini biasanya digunakan oleh perusahaan industri untuk mengangkut hasil komoditi nasional maupun internasional.

Untuk sewa (*charter*) yang dilakukan oleh perusahaan non pelayaran tidak

mendapatkan fasilitas bebas Pajak Pertambahan Nilai sehingga atas sewa yang dilakukan oleh perusahaan non pelayaran dikenakan pajak dengan tarif 10%. Hal ini juga berlaku bagi transaksi sewa kapal yang dilakukan oleh perusahaan non nasional atau perusahaan asing, yang juga dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Dari keterangan di atas, perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa pengangkutan dapat dideskripsikan dengan gambar di bawah ini :



Sumber : Khisi Armaya Dora, 2012

Dengan demikian, pertimbangan dalam menentukan apakah suatu jasa pengangkutan laut dikenakan Pajak Pertambahan Nilai atau tidak adalah dengan melihat apakah jasa pengangkutan yang diberikan adalah jasa angkutan umum atau jasa angkutan bukan umum.

4.4.2 Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Angkutan Laut di Indonesia Sesudah Berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012

Sejak tanggal 29 Mei 2012, pengenaan PPN atas usaha jenis jasa angkutan diatur dengan PMK Nomor 80/PMK.03/2012 tentang Jasa Angkutan Umum di Darat dan Jasa Angkutan Umum di Air yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut dengan PMK 80/2012). PMK 80/2012 ini mencabut ketentuan

sebelumnya yaitu KMK 527/KMK.03/2003 sebagaimana telah diubah dengan PMK 28/PMK.03/2006 tentang Jasa di Bidang Angkutan Umum di Darat dan Jasa Angkutan Umum di Air yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Perubahan yang signifikan dalam PMK 80/2012 terjadi pada hilangnya syarat-syarat pembatasan jenis jasa angkutan umum yang sebelumnya terdapat dalam Pasal 5 SK Dirjen Nomor 370/PJ/2002 dan Pasal 5 ayat 1 KMK 527/2003.

Untuk lebih jelas memahami perubahan pada pasal 5 yang terjadi dalam setiap peraturan, maka dapat dilihat pada tabel 4.2 di bawah ini:

Tabel 4.2 Perbandingan Batasan Jasa Pengangkutan Yang Tidak Termasuk Jasa Angkutan Umum Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

SK Dirjen Pajak Nomor 370/PJ/2002	Keputusan Menteri Keuangan Nomor 527/KMK.03/2003	Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2012
<p>Pasal 5 berbunyi : “Jasa Angkutan Umum di laut yang tidak dikenakan PPN adalah setiap kegiatan angkutan dengan menggunakan kapal yang diselenggarakan oleh pengusaha angkutan laut, untuk mengangkut penumpang, barang, dan atau hewan dalam satu perjalanan atau lebih, dari satu pelabuhan ke pelabuhan lain dngan dipungut bayaran selain dengan cara sebagai berikut :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Ada perjanjian lisan atau tulisan; 2. Waktu dan atau tempat pengangkutan telah ditentukan; 3. Orang dan atau barang dan atau hewan yang 	<p>Pasal 5 ayat (1) berbunyi : “Tidak termasuk dalam pengertian penyerahan jasa Angkutan Umum di Laut sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (3) adalah penyerahan jasa Angkutan Laut yang dilakukan dengan cara :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Ada perjanjian lisan atau tulisan; dan 2. Kapal dipergunakan hanya untuk mengangkut muatan milik 1 (satu) pihak dan atau untuk mengangkut orang, yang terikat perjanjian dengan pengusaha Angkutan Laut, dalam satu perjalanan (<i>trip</i>).” 	<p>Pasal 5 berbunyi : “Tidak termasuk dalam pengertian jasa angkutan umum di air sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 adalah dalam hal jasa angkutan menggunakan Kapal yang disewa atau dicarter</p>

diangkut khusus/tertentu; Kapal tidak dipergunakan untuk keperluan lain”		
--	--	--

Sumber : Khisi Armaya Dora, 2012

Jika dilihat secara sekilas, adanya perubahan bunyi pasal 5 dalam PMK 80/2012, tidak memperlihatkan adanya perbedaan perlakuan PPN atas jasa angkutan di air karena jasa tersebut tetap terbagi menjadi dua, yaitu jasa angkutan umum yang tidak dikenakan PPN dan jasa angkutan bukan umum yang dikenakan PPN. Namun, hilangnya syarat kumulatif yang terdapat munculnya istilah kapal yang disewa atau dicarter memberikan pengaruh terhadap kebijakan PPN atas jasa pengangkutan dengan menggunakan angkutan laut di Indonesia.

1. Jasa Pengangkutan Muatan dengan Menggunakan Angkutan Laut sebagai Jasa Angkutan Umum di Air

Seperti yang telah diketahui, adanya pembatasan jasa angkutan yang tidak termasuk jasa angkutan umum yang tidak dikenakan PPN yang terdapat pada SK Dirjen 370/2002 dan KMK 527/2003 menyebabkan hampir semua jasa Pengangkutan menggunakan angkutan laut dikenakan PPN. Hal tersebut dikarenakan dicantulkannya syarat mengenai eksklusifitas penggunaan jasa pengangkutan, yaitu kapal digunakan hanya mengangkut muatan 1 (satu) pihak.

Adanya syarat ini selalu menimbulkan *dispute* antara fiskus dan wajib pajak karena apabila pengangkutan tersebut digunakan oleh satu pihak, maka secara otomatis jasa pengangkutan tersebut digolongkan sebagai jasa pengangkutan bukan umum dengan sistem sewa atau carter. Hal ini menimbulkan keberatan di pihak perusahaan pelayaran karena penentuan apakah jenis jasa pengangkutan tersebut adalah jasa pengangkutan umum atau tidak, tergantung pada jumlah pihak yang menggunakan jasa tersebut. Dengan dihapuskannya syarat tersebut, maka saat ini jasa pengangkutan baik yang digunakan oleh satu pihak maupun lebih termasuk sebagai jasa angkutan umum di air. Dengan demikian, ketentuan yang berlaku saat ini adalah meskipun kapal untuk mengangkut muatan oleh satu pihak, jasa tersebut tidak dikenakan PPN dengan syarat pengangkutan yang terjadi bukanlah pengangkutan

dengan sistem sewa atau carter. Hal ini tentunya berbeda dengan kebijakan sebelum berlakunya PMK 80/2012, yaitu jasa pengangkutan muatan dengan angkutan laut dikenakan apabila kapal hanya mengangkut muatan 1 (satu) pihak.

2. Jasa Pengangkutan Muatan dengan Menggunakan Angkutan Laut sebagai Jasa Angkutan dengan Kapal yang dicarter atau disewa

Apabila jasa pengangkutan dengan menggunakan angkutan laut dilakukan dengan kapal yang dicarter atau disewa, maka atas penyerahan jasa tersebut tidak termasuk sebagai jasa angkutan umum sehingga tetap dikenakan PPN 10%. Hilangnya syarat kumulatif yang terdapat dalam peraturan yang sebelumnya mengatur PPN atas jasa angkutan umum di air digantikan dengan munculnya istilah carter atau sewa. Namun, dalam bunyi pasal 5 PMK 80/2012 tersebut, tidak dijelaskan secara rinci mengenai apa yang disebut dengan sewa atau carter. Adanya ketidakjelasan pengertian dan kriteria carter dan sewa dalam jasa pengangkutan, dapat menyebabkan terjadinya kembali *dispute* antara fiskus dengan wajib pajak karena sewa dan carter dalam peraturan tersebut tidak diberikan definisi serta kriteria yang jelas. Jadi, jelas bahwa tidak adanya ketentuan yang membedakan pengertian sewa dan carter akan berdampak pada kepada tidak adanya kepastian hukum dalam pengenaan PPN atas jasa angkutan umum di laut. Lebih lanjut, ketidakpastian hukum tersebut akan berpotensi kepada *dispute* dalam pengaplikasian hukum pajak yang berlaku. Lalu, bagaimana cara untuk menghindari *dispute* yang mungkin timbul dari tidak adanya kepastian hukum tersebut?

Menarik untuk mencermati perlakuan PPh atas jasa pengangkutan dan bagaimana ketentuan PPh tersebut membedakan karakter sewa dan jasa dalam kegiatan pengangkutan. Berdasarkan SE-35/PJ.4/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Yang Bergerak Dibidang Usaha Penerbangan Dalam Negeri, dinyatakan bahwa yang dimaksud dengan perjanjian carter meliputi semua bentuk carter. Selain itu, dalam SE-27/PJ.4/1995 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Yang Bergerak Di Bidang Usaha Pelayaran Atau Penerbangan dinyatakan bahwa pengangkutan barang atau orang dapat dikatakan sebagai carter apabila lebih dari 50% *space*

(ruang/kapasitas) kapal dikuasai oleh satu pihak berdasarkan perjanjian tertentu. Meskipun SE- 27/PJ.4/1995 sudah dicabut tetapi masih relevan untuk menterjemahkan pengertian *space charter*. Jadi apabila Wajib Pajak pelayaran melakukan kegiatan pengangkutan, dimana lebih dari 50% ruang kapal digunakan oleh 1 (satu) pihak, maka kegiatan pengangkutan tersebut sudah masuk ke dalam kategori sewa yang dikenakan PPN. Atau dengan kata lain, apabila pihak yang menggunakan kapal untuk mengangkut barang ternyata tidak menggunakan lebih dari 50% ruang kapal, maka kegiatan pengangkutan ini termasuk kepada kegiatan jasa pengangkutan.

Adanya ketentuan ini ternyata bertentangan dengan yang diatur dalam PMK 80/PMK.03/2012 karena dalam PMK ini kegiatan pengangkutan yang dilakukan oleh satu pihak tidak dikenakan PPN. Dalam Pasal 4 PMK 80/PMK.03/2012, kriteria jasa angkutan umum di laut yang tidak dikenakan PPN adalah sebagai berikut:

1. Kegiatan pemindahan orang dan/atau barang;
2. Dari satu tempat ke tempat lain;
3. Dengan menggunakan kapal;
4. Dalam 1 (satu) perjalanan atau lebih dari 1 (satu) perjalanan;
5. Dari 1 pelabuhan ke pelabuhan lain;
6. Dipungut bayaran

Akan tetapi, dalam peraturan tersebut tidak diberikan aturan yang jelas mengenai kriteria sewa atau carter. Ketidakterdapatnya pengertian sewa atau carter yang jelas, berpotensi pada munculnya perbedaan persepsi setiap orang, yang berakhir pada terjadinya *dispute*. Apabila perbedaan persepsi tersebut terjadi antara wajib pajak dan fiskus. Untuk mencegah hal tersebut, suatu definisi dari carter atau sewa harus dijelaskan lebih lanjut. Dari penjelasan di atas, dapat dilihat bahwa dalam bisnis angkutan laut, perbedaan sewa atau carter dengan jasa angkutan umum laut terletak pada bentuk kontrak perjanjiannya, apakah perjanjian tersebut menggunakan dasar *freight/ton* atau dengan cara *time charter*. Pihak pengguna jasa dapat bebas menentukan apakah pengangkutan barangnya ingin dilakukan dalam bentuk perjanjian jasa pengangkutan atau dengan sistem persewaan atau carter kapal.

Pertimbangan utama dalam menentukan hal ini adalah pertimbangan bisnis serta kebutuhan dari pihak pengguna kapal. Pada akhirnya, pertimbangan mengenai jenis kontrak inilah yang akan menentukan bagaimana kebijakan PPN atas jasa pengangkutan. Akan tetapi, suatu pengertian dari sewa atau carter tersebut tetap diperlukan penegasannya karena pengertian sewa atau carter yang ada saat ini hanya terdapat dalam bisnis tanpa mempunyai kekuatan hukum yang tetap.

Kejelasan mengenai pengertian sewa atau carter sangatlah dibutuhkan terutama untuk kegiatan pengangkutan muatan yang sebagian besar kegiatan pengangkutannya menggunakan satu kapal untuk satu pihak. Suatu peraturan baku yang mengatur mengenai pengertian dan kriteria perbedaan sewa atau carter dan jasa angkutan umum harus di buat agar semua pelaku usaha pelayaran dapat menjustifikasi dengan sesuai pengertian sewa atau carter dalam bisnis dan sewa atau carter dalam perpajakan. Dalam menentukan kriteria dan batasan yang jelas untuk perlakuan PPN atas jasa sewa atau carter kapal, Pemerintah dapat mengacu pada peraturan yang telah diatur dalam PPh atau dengan mengikuti pengertian sewa atau carter dalam bisnis pelayaran. Akan tetapi, yang perlu dicatat, ketentuan yang dibuat haruslah sinkron dan sesuai dengan perlakuan sewa atau carter untuk jenis pajak lainnya, misalnya peraturan PPh atas sewa atau carter kapal yang berlaku. Dengan adanya kejelasan definitif tersebut, maka penentuan kebijakan PPN atas jasa pengangkutan akan lebih jelas.

BAB 5

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

5.1 Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Angkutan Umum di Air Terhadap *Compliance Cost* PT. XYZ

Perubahan sistem pemungutan pajak dari *official assessment* menjadi *self assessment* telah menggeser sebagian biaya yang berkaitan dengan pajak dari pemerintah ke sektor swasta, atau dengan kata lain biaya wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya meningkat secara signifikan. Jika sebelumnya wajib pajak tidak perlu repot melakukan perhitungan perpajakan serta tidak perlu resah dengan sanksi kesalahan penghitungan pajak, kini semua hal tersebut menjadi beban wajib pajak, antara lain berupa biaya uang langsung yang dikeluarkan dalam pemahaman kebijakan perpajakan yang baru, penghitungan pajak, pembayaran pajak, dan pelaporan pajak serta biaya waktu untuk mengisi SPT dan biaya psikologis yang akan diderita oleh wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Secara konseptual, sistem *self – assessment* tidak berjalan mandiri, karena harus didukung perangkat administrasi perpajakan yang telah mengikuti prinsip – prinsip administrasi modern. Dalam tataran praktis, upaya dari regulator untuk mengkonstruksi peraturan – peraturan yang dibuat seadil dan sewajar mungkin tidak serta merta memberikan hasil berupa meningkatnya *voluntary tax compliance*.

Tingkat kompleksitas peraturan dan implementasi dari peraturan juga sangat berpengaruh. Kompleksitas peraturan dan implementasi peraturan berpengaruh terhadap Biaya Kepatuhan Pajak. Peraturan pajak yang kompleks dan multi-tafsir memaksa wajib pajak untuk mengeluarkan biaya dan menghabiskan waktu yang lebih banyak dalam memastikan kebenaran materiil dari jumlah pajak terutang yang dihitung oleh wajib pajak. Seperti Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2012 yang memaksa wajib pajak untuk mengeluarkan biaya baik *direct money cost*, *time cost*, serta *psychological cost* untuk sekedar memahami dan mengimplementasikan peraturan yang baru tersebut kedalam *business area* PT. XYZ. Di samping itu, semakin besar tuntutan akan keakuratan perhitungan, semakin

lengkap pula administrasi yang harus dijalankan. Apabila kemudian hal tersebut memaksa wajib pajak mengeluarkan biaya untuk menggunakan tenaga ahli eksternal dalam menghitung pajak, maka biaya untuk patuh pun semakin bertambah lagi (Louis Kaplow, 1996).

Selain itu, kerelaan untuk memenuhi peraturan perpajakan tidak akan dapat dicapai apabila wajib pajak ternyata menghadapi kesulitan untuk menguasai peraturan perpajakan karena kerumitan dan multitafsir yang melekat pada peraturan tersebut. Dengan demikian, pemenuhan peraturan perpajakan juga mensyaratkan suatu tingkat kompleksitas yang rendah (AICPA, 2005). Slemrod menyatakan bahwa peraturan yang kompleks berpotensi membuat wajib pajak mendapat kesulitan untuk memenuhi kewajibannya, sehingga membuat mereka harus mengorbankan waktu dan biaya yang tidak sedikit untuk urusan pajak. Sedangkan peraturan yang sederhana mungkin tidak dapat memenuhi tujuan dari pengenaan pajak sebagaimana yang diharapkan oleh negara (pemerintah). (Slemrod, 1992).

Seperti yang telah diketahui, adanya pembatasan jasa angkutan yang tidak termasuk jasa angkutan umum yang tidak dikenakan PPN yang terdapat pada KMK 527/2003 menyebabkan hampir semua jasa pengangkutan dengan menggunakan angkutan laut dikenakan PPN. Hal tersebut dikarenakan dicantumkannya syarat mengenai “eksklusifitas” penggunaan jasa pengangkutan, yaitu kapal digunakan hanya mengangkut muatan 1 (satu) pihak.

Adanya syarat ini selalu menimbulkan *dispute* antara fiskus dan wajib pajak karena apabila pengangkutan tersebut digunakan oleh satu pihak, maka secara otomatis jasa pengangkutan digolongkan sebagai jasa pengangkutan bukan umum dengan sistem sewa atau *charter*. Hal ini menimbulkan keberatan di pihak perusahaan pelayaran karena penentuan apakah jenis jasa pengangkutan tersebut adalah jasa pengangkutan umum atau tidak, tergantung pada jumlah pihak yang menggunakan jasa tersebut. Dengan dihapuskannya syarat tersebut, maka saat ini jasa pengangkutan baik yang digunakan oleh satu pihak maupun lebih termasuk sebagai jasa angkutan umum di air. Dengan demikian, ketentuan yang berlaku saat ini adalah meskipun kapal untuk mengangkut muatan hanya digunakan oleh satu pihak, jasa tersebut tidak

dikenakan PPN dengan syarat pengangkutan yang terjadi bukanlah pengangkutan dengan sistem sewa atau carter. Hal ini tentunya berbeda dengan kebijakan sebelum berlakunya PMK 80/2012, yaitu jasa pengangkutan di air dikenakan PPN apabila kapal hanya mengangkut muatan 1 (satu) pihak.

Apabila jasa pengangkutan muatan menggunakan angkutan laut dilakukan dengan kapal yang disewa atau dicarter, maka atas penyerahan jasa tersebut tidak termasuk sebagai jasa angkutan umum sehingga tetap dikenakan PPN 10%. Hilangnya syarat kumulatif yang terdapat dalam peraturan yang sebelumnya mengatur PPN atas jasa angkutan umum di air digantikan dengan munculnya istilah carter atau sewa. Namun dalam bunyi pasal 5 PMK 80/2012 tersebut, tidak dijelaskan secara rinci mengenai apa yang disebut dengan sewa atau carter. Adanya ketidakjelasan pengertian dan kriteria carter dan sewa dalam jasa pengangkutan dapat menyebabkan terjadinya kembali *dispute* antara fiskus dengan wajib pajak karena sewa dan carter dalam peraturan tersebut tidak diberikan definisi serta kriteria yang jelas. Jelas bahwa tidak adanya ketentuan yang membedakan pengertian sewa dan carter akan berdampak pada kepada tidak adanya kepastian hukum dalam pengenaan PPN atas jasa angkutan umum di laut. Lebih lanjut, ketidakpastian hukum tersebut akan berpotensi kepada *dispute* dalam pengaplikasian hukum pajak yang berlaku. Lalu bagaimana cara untuk menghindari *dispute* yang mungkin timbul dari tidak adanya kepastian hukum tersebut? Hal ini sebagaimana seperti yang dikatakan Indra Yuli sebagai berikut :

“Jadi begini, di UU PPN itu sudah tegas diatur bahwa jasa angkutan laut umum ya, di air ya, itu bukan objek PPN. Hanya di pemerintah ada lagi keluar yang namanya KMK 527. Nah disana, di KMK 527 itu, dinyatakan bahwa kalau angkutan laut untuk satu shipper atau satu jenis barang, itu terutang PPN. Karena dianggap apa? Dianggap *charter* kapal atau sewa kapal. Kalau dianggap *charter*, otomatis terutang PPN, ya kan. Nah itu yang timbul *dispute*.” (Hasil Wawancara dengan Bapak Indra Yuli, 30 Oktober 2012)

Menarik untuk mencermati perlakuan PPh atas jasa pengangkutan dan bagaimana ketentuan PPh tersebut membedakan karakter sewa dan jasa dalam

kegiatan pengangkutan. Berdasarkan SE-35/PJ.4/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Yang Bergerak Di Bidang Usaha Penerbangan Dalam Negeri, dinyatakan bahwa pengangkutan barang atau orang dapat dikatakan sebagai *charter* apabila lebih dari 50% *space* (ruang/kapasitas) kapal dikuasai oleh satu pihak berdasarkan perjanjian tertentu. Meskipun SE-27/PJ.4/1995 sudah dicabut, tetapi masih relevan untuk menerjemahkan pengertian *space charter*. Jadi apabila Wajib pajak pelayaran melakukan kegiatan pengangkutan, dimana lebih dari 50% ruang kapal digunakan oleh 1 (satu) pihak, maka kegiatan pengangkutan tersebut sudah masuk ke dalam kategori sewa yang dikenakan PPN. Atau dengan kata lain, apabila pihak yang menggunakan kapal untuk mengangkut barang ternyata tidak menggunakan lebih dari 50% ruang kapal, maka kegiatan pengangkutan ini termasuk kepada kegiatan jasa pengangkutan.

Adanya ketentuan ini ternyata bertentangan dengan yang diatur dalam PMK 80/PMK.03/2012 karena dalam PMK ini kegiatan pengangkutan yang dilakukan oleh satu pihak tidak dikenakan PPN. Dalam Pasal 4 PMK 80/PMK.03/2012, kriteria jasa angkutan umum di laut yang tidak dikenakan PPN adalah sebagai berikut :

1. Kegiatan pemindahan orang dan/atau barang;
2. Dari satu tempat ke tempat lain;
3. Dengan menggunakan kapal
4. Dalam 1 (satu) perjanjian atau lebih dari 1 (satu) perjalanan;
5. Dari 1 pelabuhan ke pelabuhan lain;
6. Dipungut bayaran

Akan tetapi, dalam peraturan tersebut tidak diberikan aturan yang jelas mengenai kriteria sewa atau carter. Dengan demikian, akan sulit untuk menentukan apakah suatu jasa pengangkutan merupakan jasa angkutan umum di laut atau jasa pengangkutan dengan sistem sewa atau carter. Salah satu contoh *dispute* yang ditimbulkan oleh PMK Nomor 80/PMK.03/2012 adalah perbedaan pendapat mengenai pengenaan PPN terhadap *Voyage Charter*. *Voyage charter* adalah kontrak mengenai biaya sewa kapal berdasarkan kapasitas kapal untuk membawa kargo pada satu kali atau lebih perjalanan. Dalam kontrak sewa seperti ini, pemilik kapal

membayar semua biaya operasi kapal, termasuk bea pergudangan, kanal dan pelabuhan, biaya pengemudi, bongkar-muat, dan agensi kapal. Sedangkan biaya pemeliharaan kargo dibayar oleh pihak yang ditetapkan pada saat perjanjian. Muatan kapal dibayar per unit kargo, misalnya ton, atau tergantung satuan yang telah disetujui. Maka dapat dilihat bahwa *voyage charter* memenuhi persyaratan sebagai jasa angkutan umum. Namun, kenyataannya terdapat perbedaan pendapat diantara pembuat kebijakan PMK Nomor 80/PMK.03/2012 yang dapat dilihat pada tabel 5.1 berikut :

Tabel 5.1 Perbedaan Alasan Pengenaan PPN terhadap *Voyage Charter*

Alasan <i>Voyage Charter</i> dibebaskan dari pengenaan PPN	Alasan <i>Voyage Charter</i> dikenakan PPN
<ul style="list-style-type: none"> Memenuhi persyaratan sebagai jasa angkutan umum : “kontrak mengenai biaya sewa (Dipungut bayaran) kapal (Dengan menggunakan kapal) berdasarkan kapasitas kapal untuk membawa kargo (Kegiatan pemindahan orang dan/atau barang; Dari satu tempat ke tempat lain; Dari 1 pelabuhan ke pelabuhan lain) pada satu kali atau lebih perjalanan (Dalam 1 (satu) perjanjian atau lebih dari 1 (satu) perjalanan).” 	<ul style="list-style-type: none"> Terdapat pada nama “<i>Voyage Charter</i>” dimana terdapat kata “<i>charter</i>” pada jenis jasa “<i>Voyage charter</i>” ini.

Ketidakjelasan dan ketidakpastian mengenai cara membedakan jasa angkutan umum di air dan jasa angkutan dengan menggunakan sewa atau carter memberikan dampak bagi perusahaan pelayaran di Indonesia, khususnya bagi PT. XYZ.

5.1.1 Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Angkutan Umum di Air Terhadap *Compliance Cost* PT. XYZ berdasarkan *Direct Money Cost*

Organisasi merupakan kumpulan kegiatan, yang setiap kegiatannya membutuhkan sumber daya dan realisasi kegiatan ini pada akhirnya membutuhkan

biaya. Sebagai contoh, indikator *Direct Money Cost* terdiri dari biaya *cash money* yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam rangka pencapaian tujuan (misalnya, pencapaian perolehan *profit* dan *going concern*) membutuhkan sejumlah biaya (seperti, biaya penyertaan modal dalam perusahaan lain dalam rangka pengendalian, biaya pemberian hadiah dalam program “bagi – bagi hadiah” untuk mengendalikan loyalitas konsumen, biaya jamuan kepada *customer* dalam rangka sosialisasi peraturan yang baru dan pemberian penjelasan kepada *customer* mengenai implementasi peraturan perpajakan yang baru terhadap transaksi yang dilakukan oleh perusahaan dengan *customer*, jamuan dengan pihak pembuat kebijakan untuk memperdalam pengetahuan mengenai peraturan yang baru dibuat untuk diimplementasikan, jamuan sebagai sarana diskusi dengan organisasi industri pelayaran agar dapat berhubungan dengan perusahaan pelayaran lainnya, pelatihan pajak bagi karyawan agar tanggap terhadap perkembangan peraturan perundang – undangan pajak yang dapat mempengaruhi bentuk transaksi bisnis, serta biaya – biaya yang terkait langsung dengan pemenuhan kewajiban pajak).

Pilihan kegiatan yang diterapkan oleh organisasi pada dasarnya mempertimbangkan faktor biaya transaksi yang paling murah. Dengan kata lain, organisasi harus melakukan pilihan atau kombinasi antara kegiatan dan biaya transaksi yang memberikan hasil optimal, yakni kegiatan yang menghasilkan *outcome* tinggi (yang oleh Williamson disebut *strategizing*) dan biaya transaksi murah (yang oleh Williamson disebut *economizing*). Menurut Williamson, seorang pakar ilmu organisasi, *strategizing* dan *economizing* merupakan dua strategi atau kendali utama yang saling melengkapi dalam rangka pencapaian tujuan organisasi (Oliver Williamson, 1996).

Direct Money Cost yang muncul setelah adanya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2012 juga dapat berbentuk biaya penghitungan pajak, yang berupa *actual cash outlay* dan *opportunity cost of time*. *Actual cash outlay* adalah semua pengeluaran tunai yang dibayarkan selama menghitung, menyetorkan, melaporkan serta mempertanggung-jawabkan jumlah pajak terutang (Setiawan Novianto, 2000, hal.54). Semua biaya transaksi resmi dan tidak resmi dalam

penghitungan pajak yang dibayarkan secara tunai merupakan *actual cash outlay*, sedangkan *opportunity cost of time* adalah kerugian yang diderita wajib pajak akibat penghasilan harian atau *output*-nya berkurang selama melakukan kewajiban perpajakan; biaya ini merupakan ekuivalen rupiah dari waktu yang dihabiskan wajib pajak dalam melakukan pemenuhan kewajiban pajak (Setiawan Noviaro, 2000, hal.54).

Selain dapat dibagi menjadi biaya resmi dan tidak resmi, *actual cash outlay* dan *opportunity cost of time*, biaya transaksi dalam penghitungan pajak dapat dibagi menjadi biaya transaksi internal dan biaya transaksi eksternal (Setiawan Noviaro, 2000, hal.55). Biaya transaksi internal dalam penghitungan pajak adalah biaya pemenuhan kewajiban pajak yang terjadi akibat adanya pertukaran kontraktual antara pihak – pihak terkait dengan informasi yang tidak lengkap serta memiliki perilaku *opportunistic* dan rasionalitas terbatas dalam organisasi hirarkis. Jensen dan Meckeling, pakar ilmu organisasi, menyebut biaya transaksi internal ini sebagai biaya keagenan yang timbul akibat adanya *agency relationship* (M.C. Jensen and W.H, Meckeling dalam Adinur Prasetyo, 2003, hal.12).

Biaya transaksi internal dalam penghitungan pajak, diantaranya adalah biaya fotokopi dokumen yang terkait dengan pemenuhan kewajiban pajak, biaya transportasi untuk kunjungan wajib pajak ke tempat penyetoran pajak, kantor pajak,, kantor konsultan, dan kantor pengadilan pajak, biaya pendidikan dan latihan karyawan dalam bidang perpajakan (seperti biaya kursus, seminar, dan lokakarya pajak), serta biaya penyimpanan dokumen perpajakan (yang harus disimpan selama sepuluh tahun sesuai ketentuan peraturan perundang – undangan pajak) (Adinur Prasetyo, 2003, hal.12).

Berikut adalah tabel yang menggambarkan perubahan *direct money cost* yang terjadi di PT. XYZ sebelum dan sesudah adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 :

Tabel 5.2 Perubahan *Direct Money Cost* Sebelum dan Sesudah Adanya PMK 80

Indikator	Sebelum PMK Nomor 80/PMK.03/2012	Setelah PMK Nomor 80/PMK.03/2012
1. Honor/gaji staf/pegawai Divisi Pajak rendah / tinggi	Rp. 120.000.000,- per bulan	Rp. 120.000.000,- per bulan
2. Jasa konsultan yang disewa Wajib Pajak	-	Rp. 30.000.000,-
3. Biaya transportasi pengurusan perpajakan	Rp. 2.000.000,-	Rp. 2.500.000,-
4. Biaya Pencetakan dan penggandaan formulir – formulir perpajakan	Rp. 2.500.000,-	Rp. 2.500.000,-
5. Biaya representasi (jamuan) dan lain - lain	-	Rp. 30.000.000,-

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa terdapat perubahan pada biaya yang dikeluarkan oleh PT. XYZ pasca perubahan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan umum di air. Perubahan yang cukup signifikan terlihat pada poin nomor 2 (dua) yaitu jasa konsultan yang disewa Wajib Pajak, dimana sebelum adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012, PT. XYZ tidak mengeluarkan biaya untuk konsultasi mengenai perpajakan. Namun, setelah adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012, PT. XYZ mengeluarkan uang sebesar tiga puluh juta rupiah (Rp.30.000.000,00) untuk biaya konsultasi pajak. Hal ini dirasakan cukup memberatkan perusahaan sebagaimana diungkapkan oleh Mulya :

“Ya dibilang besar ya besar, perusahaan kami itu WP patuh Mbak, ada peraturan baru kita nggak mau *take risk*, kita sampai panggil konsultan pajak, konsultan kita konsultan “X” yang sekali angkat telfonnya biayanya jutaan. Kita sampai berapa kali minta saran, konsultasi, jadi ya cukup besar, tadinya sebelum ada PMK ini kan kita nggak telfon. Sekarang harus telfon. Ya lumayan besarlah sekitar tiga puluh jutaan ada.” (Hasil Wawancara dengan Mulya, 30 Oktober 2012).

Perubahan yang signifikan juga terjadi pada poin 5 (lima) yaitu biaya representasi (jamuan) dan lain – lain, dimana sebelum adanya PMK Nomor

80/PMK.03/2012, PT. XYZ tidak mengeluarkan biaya untuk mengadakan jamuan bagi *customer* untuk memberikan penjelasan. Namun setelah adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012, PT. XYZ mengeluarkan uang sebesar tiga puluh juta rupiah (Rp. 30.000.000,00) untuk biaya jamuan. Hal ini sebagaimana diungkapkan oleh Mulya, sebagai berikut :

“Sama itu, kan di awal saya bilang, kita harus undang *customer* kasi pengertian, bahwa ada ini peraturan baru ini itu, kita memilih untuk ini itu, kan mengundang *customer* tidak bisa main – main Mbak, kita mau kasi pengertian soal hal yang sebenarnya merugikan mereka lagi kan, ya harus di hotel dong, biaya sewa hotelnya kan besar Mbak, belum jamuan makan siangnya, banyak pokoknya yang kita keluar. Belum untuk biaya kita diskusi dengan pihak INSA, atau dengan fiskus.” (Hasil wawancara dengan Mulya, 30 Oktober 2012)

Biaya transaksi eksternal dalam penghitungan pajak adalah biaya pemenuhan kewajiban pajak yang terjadi akibat adanya pertakuran kontraktual antara pihak – pihak dengan informasi tidak lengkap serta memiliki perilaku *opportunistic* dan rasionalitas terbatas diluar organisasi hirarkis. Biaya transaksi eksternal dalam penghitungan pajak, diantaranya biaya konsultasi pajak dengan akuntan atau konsultan pajak serta biaya *entertainment* dan biaya ucapan terima kasih yang diberikan wajib pajak kepada fiskus (Sri Rahayu dalam Adinur Prasetyo, 2003, hal. 43). Hal ini dapat dilihat dari tabel perbandingan *direct money cost* sebagai berikut :

Tabel 5.3 Tambahan *Direct Money Cost* Sebelum dan Sesudah Adanya PMK 80

Jenis Kegiatan	Sebelum Adanya PMK 80	Setelah Adanya PMK 80
Training / seminar	Rp. 2.000.000,-	Rp. 6.000.000,-
Diskusi dengan fiskus	Rp. 200.000,-	Rp. 1.000.000,-
Diskusi dengan Konsultan	-	Rp. 30.000.000,-
Diskusi dengan anggota INSA	Rp. 2.000.000,-	Rp. 5.000.000,-
Jamuan dengan customer	-	Rp. 30.000.000,-

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa penerapan Peraturan Menteri Keuangan ini meningkatkan *direct money cost* bagi perusahaan pelayaran, khususnya PT. XYZ, dengan uang yang harus keluar untuk membahas peraturan baru ini, baik dari biaya seminar yang harus diikuti oleh karyawan, diskusi dengan fiskus, konsultan pajak, perusahaan industri pelayaran yang merupakan anggota INSA, serta jamuan untuk memberikan penjelasan bagi *customer*.

5.1.2 Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Angkutan Umum di Air Terhadap *Compliance Cost* PT. XYZ berdasarkan *Time Cost*

Menurut Sandford, *time cost* adalah waktu yang terpakai oleh wajib pajak dalam melakukan pemenuhan kewajiban pajak, antara lain waktu yang digunakan untuk membaca formulir surat pemberitahuan pajak (SPT) dan buku petunjuknya, waktu yang digunakan untuk berkonsultasi dengan akuntan atau konsultan pajak dalam mengisi SPT, dan waktu yang digunakan untuk pergi dan pulang ke kantor pajak.

Turner Smith, dan Gurd dalam penelitiannya pada tahun 1997 di Australia memberikan spesifikasi *time cost* sebagai waktu wajib pajak yang tersita dari waktu kerja tanpa bayaran (*opportunity cost*) yang harus wajib pajak korbankan untuk urusan pajak. Sebuah penelitian yang dilakukan oleh Burkhard Strumpel, yang melakukan studi di Jerman pada tahun 1966, menunjukkan hasil bahwa tingginya *cost of tax compliance* yang disebut sebagai *disguised tax burden*, tidak hanya disebabkan oleh upaya untuk memenuhi aspek legal dari peraturan perpajakan secara formal maupun material, melainkan juga disebabkan oleh keinginan wajib pajak untuk mengurangi jumlah tagihan pajak. Menurut hasil penelitian Strumpel, para wajib pajak rata – rata menghabiskan waktu 22 jam per bulan untuk menangani masalah – masalah perpajakan (Burkhard Strumpel, 1986, hal. 70-77).

Studi yang dilakukan oleh Arthur D. Little tahun 1983 terhadap 750 wajib pajak badan dan *retrospective questionnaire* terhadap 6.200 wajib pajak orang pribadi mengestimasi total beban waktu wajib pajak sekitar 1.594 juta jam yang terbagi atas :

pencatatan (714 juta jam), pembelajaran (255 juta jam), persiapan pelaporan (478 juta jam), dan pelaporan (147 juta jam) (Joel Slemrod, 1992, hal.6).

Berikut adalah tabel yang menggambarkan perubahan *time cost* yang terjadi di PT. XYZ sebelum dan sesudah adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 :

Tabel 5.4 Perubahan *Time Cost* Sebelum dan Sesudah Adanya PMK 80

Indikator	Sebelum PMK Nomor 80/PMK.03/2012	Setelah PMK Nomor 80/PMK.03/2012
1. Waktu yang dibutuhkan untuk mengisi formulir – formulir perpajakan	3 jam / selama 5 hari di dalam satu bulan	3 jam / selama 5 hari di dalam satu bulan
2. Waktu yang dibutuhkan untuk mengisi dan menyampaikan SPT (Surat Pemberitahuan)	4 jam / selama 1 hari di dalam satu bulan	4 jam / selama 1 hari di dalam satu bulan
3. Waktu yang diperlukan untuk mendiskusikan <i>tax management</i> dan <i>tax exposure</i> dengan pihak konsultan pajak	-	1 jam / selama 6 kali di dalam satu bulan
4. Waktu yang diperlukan untuk membahas Laporan Hasil Pemeriksaan / <i>closing conference</i> dengan pihak fiskus/ Pemeriksa pajak	-	-
5. Waktu yang dibutuhkan untuk melakukan keberatan dan/atau banding	-	-

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa terdapat perubahan pada *time cost* yang dikeluarkan oleh PT. XYZ pasca perubahan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan umum di air. Perubahan yang signifikan dapat terlihat di poin nomor 3 (tiga) yaitu waktu yang diperlukan untuk mendiskusikan *tax management* dan *tax*

exposure dengan pihak konsultan pajak, dimana sebelum berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 ini, PT. XYZ tidak mengeluarkan *time cost* untuk melakukan konsultasi mengenai peraturan yang baru dibuat, namun setelah berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 ini, PT. XYZ mengeluarkan *time cost* sebesar 6 x 1 jam. Hal ini dirasakan cukup memberatkan divisi pajak di PT. XYZ sebagaimana diungkapkan oleh Mulya sebagai berikut :

“Kalo dari indikator yang Mbak sebutkan paling cuma satu ya, yang terdapat perubahan, itu waktu yang diperlukan untuk membahas *tax management* dan *tax exposure* bersama konsultan pajak, kita jadi keluarkan waktu untuk diskusi denga konsultan pajak kan, itu tambahan waktu yang cukup signifikan buat saya khususnya pegawai pajak ya Mbak, selain kita harus kerjakan faktur, kerjakan ini itu, *monitoring*, diskusi dengan konsultan pajak yah sudah cukup menyita waktu sih.” (Hasil Wawancara dengan Mulya, 30 Oktober 2012)

Semenjak adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 ini, divisi pajak dari PT. XYZ mengeluarkan lebih banyak waktu untuk memahami peraturan baru ini. Hal ini dapat diukur dari waktu yang dikeluarkan oleh pegawai pajak untuk mengikuti *training* maupun seminar yang diadakan oleh INSA untuk mempertemukan pihak industri pelayaran dengan pihak pembuat kebijakan yaitu Direktorat Jenderal Pajak, lalu diskusi – diskusi yang harus dilakukan oleh pegawai pajak dengan fiskus, konsultan pajak, perusahaan industri pelayaran yang merupakan anggota dari INSA, serta jamuan yang berisi penjelasan kepada *customer*. Hal ini dapat dilihat dari tabel perbandingan *time cost* sebagai berikut :

Tabel 5.5 Tambahan *Time Cost* Sebelum dan Sesudah Adanya PMK 80

Jenis Kegiatan	Sebelum Adanya PMK 80	Setelah Adanya PMK 80
<i>Training / seminar</i>	1 x 8 Jam / bulan	4 x 8 Jam / bulan
Diskusi dengan fiskus	1 x 30 menit / bulan	6 x 30 menit / bulan

Diskusi dengan Konsultan	-	6 x 1 jam / bulan
Diskusi dengan anggota INSA	1 x 45 menit / bulan	5 x 60 menit / bulan
Jamuan dengan customer	-	3 x 2 jam / bulan

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa penerapan Peraturan Menteri Keuangan ini meningkatkan *time cost* bagi perusahaan pelayaran, khususnya PT. XYZ, dengan tambahan pekerjaan untuk membahas peraturan yang baru, serta untuk membuat perencanaan pajak bagi perusahaan setelah PMK 80 ini diterapkan yang berarti, dan adanya waktu yang hilang untuk mengerjakan rutinitas sehari – hari seperti membuat faktur pajak, membuat bukti potong, serta melaporkan SPT. Hal ini seperti diungkapkan oleh Mulya, sebagai berikut :

“Banyak itu keluar untuk ikut seminar ya, seperti yang diadakan sama INSA, terus kita jadi sering telfon AR (*Account Representative*) untuk bertanya, terus dengan anggota INSA, perusahaan pelayaran lain, khususnya dengan induk perusahaan ya, terus ya waktu yang keluar untuk jamuan dengan *customer*, mbak. Itu waktu banyak kebuang kalo dihitung – hitung, akhirnya pekerjaan rutin kita jadi terbengkalai, tapi karena tidak boleh terbengkalai kan, akhirnya kita jadi pulang lebih malam, dan lain – lain, agar pekerjaan utama kita bisa selesai tepat waktu.” (Hasil Wawancara dengan Mulya, 30 Oktober 2012).

5.1.3 Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Angkutan Umum di Air Terhadap *Compliance Cost* PT. XYZ berdasarkan *Psychological Cost*

Sistem memperoleh masukan mentah dan masukan instrumental. Bahan baku kemudian diolah oleh masukan instrumental dalam sistem dan menghasilkan keluaran. Perusahaan sebagai sistem memperoleh berbagai bahan baku yang diperlukan, yang diolah oleh tenaga kerja dengan menggunakan mesin dan peralatan lainnya (masukan instrumental) sehingga dapat menghasilkan barang atau jasa

sebagai produknya.

Selama pengolahan bahan bakunya, tenaga kerja bekerja. Interaksi antart tenaga kerja dengan pekerjaan dan lingkungan kerjanya menghasilkan barang atau jasa. Berdasarkan kinerjanya, tenaga kerja mendapatkan imbalannya, intrinsik dan/atau ekstrinsik, yang berdampak pada motivasi dan kepuasan kerja. Sebagai hasil atau akibat lain dari proses bekerja, tenaga kerja dapat mengalami stress, yang dapat berkembang sehingga membuat tenaga kerja sakit, baik fisik maupun mental, sehingga tidak dapat bekerja lagi secara optimal.

Manusia merupakan anggota lebih dari satu kelompok sosial. Dalam melakukan kegiatan di setiap kelompok, manusia dapat mengalami stres. Stres yang dialami sebagai hasil kegiatannya di setiap kelompok saling menunjang, dan saling menguatkan.

“Stres adalah satu abstraksi”, Hans Selye, mengamati serangkaian perubahan biokimia dalam sejumlah organisme yang beradaptasi terhadap berbagai macam tuntutan lingkungan, rangkaian perubahan ini dinamakan *general adaptation syndrome*, yang terdiri dari tiga tahap. Tahap pertama merupakan tahap ‘*alarm*’ (tanda bahaya). Organisme berorientasi terhadap tuntutan yang diberikan oleh lingkungan dan mulai menghayati tuntutan sebagai ancaman. Tahap ini tidak dapat bertahan lama. Organismepun memasuki tahap kedua, tahap *resistance* (perlawanan). Organisasi memobilisasi sumber – sumbernya supaya mampu menghadapi tuntutan. Jika tuntutan berlangsung terlalu lama, maka sumber sumber penyesuaian ini mulai habi dan organisme mencapai tahap terakhir, yaitu tahap *exhaustion* (kehabisan tenaga).

Berikut adalah tabel yang menggambarkan perubahan *psychological cost* yang terjadi di PT. XYZ sebelum dan sesudah adanya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 :

Tabel 5.6 Perubahan *Psychological Cost* Sebelum dan Sesudah Adanya PMK 80

Indikator	Sebelum PMK Nomor 80/PMK.03/2012	Setelah PMK Nomor 80/PMK.03/2012
Stres	-	√, cukup tinggi
Ketidak-tenangan	-	√, cukup tinggi
Kegamangan	-	√, cukup tinggi
Kegelisahan	-	√, cukup tinggi

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa terdapat perubahan pada *psychological cost* yang dikeluarkan oleh PT. XYZ pasca perubahan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan umum di air. Perubahan yang signifikan terjadi pada setiap poin indikator *psychological cost*, sebelum berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012, staf pajak PT. XYZ tidak merasakan adanya stres, ketidak-tenangan, kegamangan, maupun kegelisahan.

Pasca berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012, staf pajak merasakan tingginya tingkat stres, ketidak-tenangan, dan kegamangan, serta kegelisahan, yang disebabkan dengan peraturan baru yang berisi tentang fasilitas PPN atas jasa angkutan umum di air, namun tidak dapat dimanfaatkan oleh PT.XYZ karena banyaknya ketidak – jelasan pada peraturan ini mengakibatkan PT. XYZ enggan dan takut untuk memanfaatkan fasilitas pembebasan PPN ini.

Psychological cost justru meningkat secara signifikan, karena beban dan tanggung jawab yang dirasakan oleh staf pajak yang bertugas untuk membahas peraturan yang baru ini dan pada akhirnya mengambil keputusan untuk tidak memanfaatkan fasilitas pembebasan PPN atas jasa angkutan umum ini. Hal ini sebagaimana diungkapkan oleh Mulya sebagai berikut :

“Ini cukup tinggi loh Mbak. Saya sendiri mengalami ini pusingnya menerima informasi mengenai peraturan baru, mulai dari kepikiran adanya tanggung jawab baru, langsung panjang kan urusannya, kita harus bahas peraturannya, setelah itu, kita lihat kepastian hukumnya. Peraturan ini kepastian hukumnya tidak begitu jelas, orang fiskusnya saja beda – beda

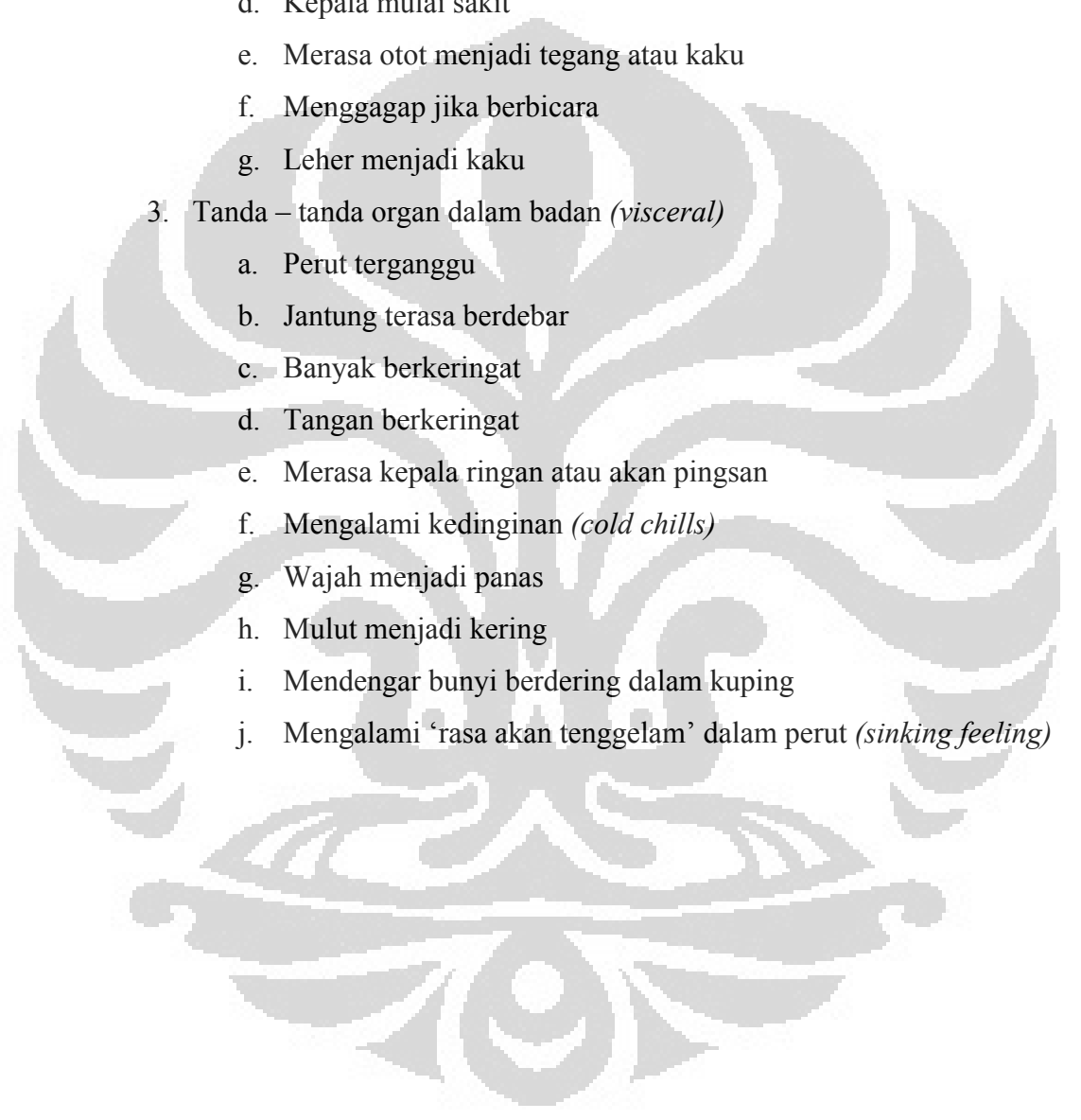
pendapat, ini bikin kita jadi stres.” (Hasil Wawancara dengan Mulya, 30 Oktober 2012)

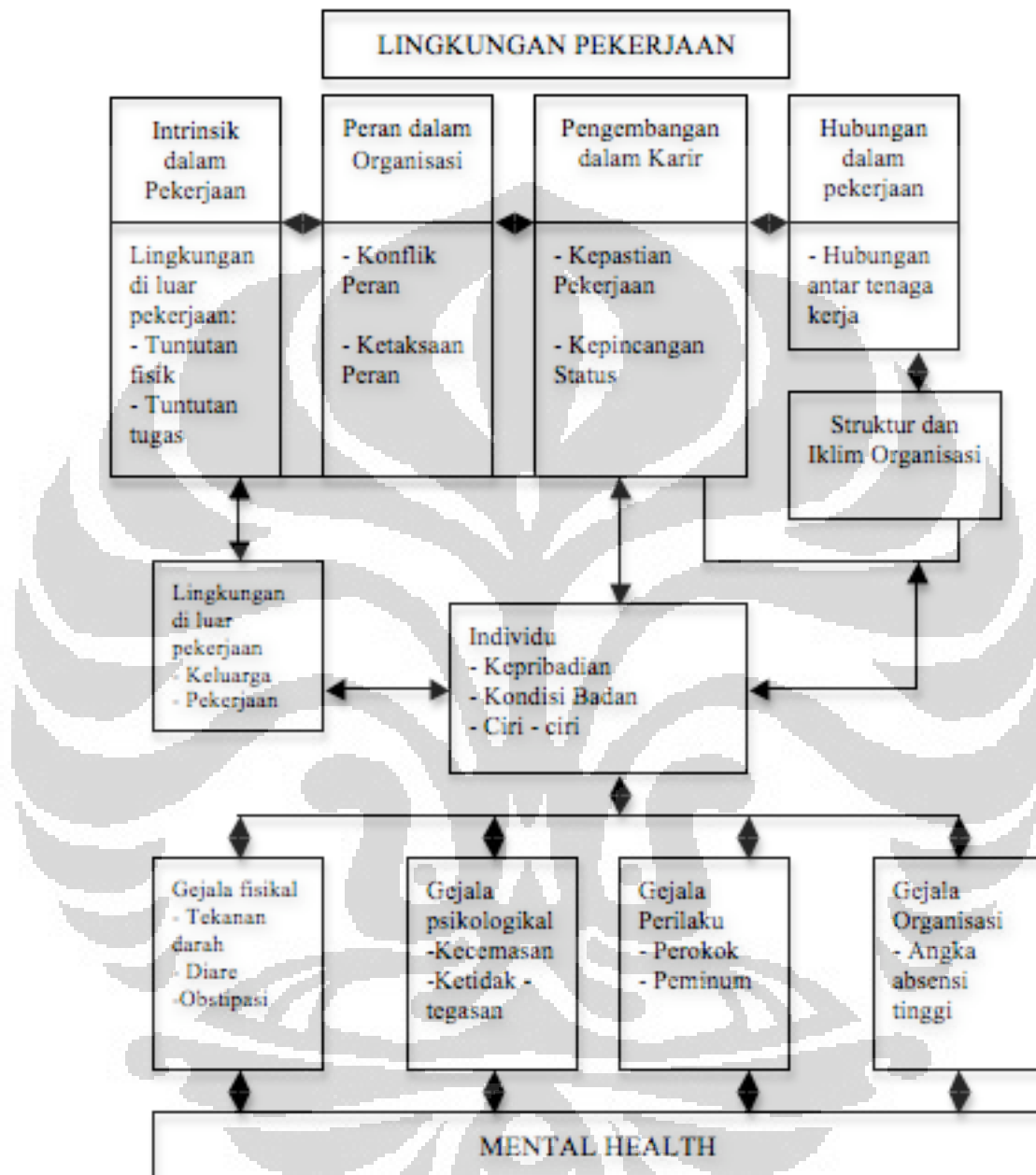
Menganalisis apa yang dirasakan oleh karyawan divisi pajak PT. XYZ, jika diterapkan pada orang, maka sindrom adaptasi umum dari Selye dapat diuraikan secara singkat sebagai berikut :

Jika seseorang untuk pertama kali mengalami situasi penuh stres, maka mekanisme pertahanan dalam badan diaktifkan : Kelenjar – kelenjar melepaskan adrenalin, *cortisone* dan hormon – hormon lain dalam jumlah yang besar, dan perubahan – perubahan yang terkoordinasi berlangsung dalam sistem saraf pusat (tahap *alarm*). Jika *exposure* (paparan) terhadap pembangkit stress berkesinambungan dan badan mampu menyesuaikan, maka terjadi perlawanan terhadap sakit. Reaksi badaniah yang khas terjadi untuk menahan akibat – akibat dari pembangkit stress (tahap *resistance*). Tetapi jika paparan terhadap stress berlanjut, maka mekanisme pertahanan badan secara perlahan – lahan menurun sampai menjadi tidak sesuai, dan satu dari organ – organ gagal untuk berfungsi seperti seharusnya. Proses pemunduran ini dapat mengarah ke penyakit dari hampir semua bagian dari badan (tahap *exhaustion*) (Ashar Sunyoto Munandar, 2001, hal.371-372).

Everly dan Girdano mengajukan daftar ‘tanda – tanda dari adanya *distress*’ yang mempunyai dampak pada suasana hati (*mood*), otot kerangka (*musculoskeletal*) dan organ – organ dalam badan (*visceral*). Tanda – tanda *distress*-nya ialah sebagai berikut :

1. Tanda – tanda suasana hati (*mood*) :
 - a. Menjadi *overexcited*
 - b. Cemas
 - c. Merasa tidak pasti
 - d. Sulit tidur pada malam hari (*somnambulisme*)
 - e. Menjadi mudah bingung dan lupa
 - f. Menjadi sangat tidak-enak (*uncomfortable*) dan gelisah (*ill at ease*)
 - g. Menjadi gugup (*nervous*)

- 
2. Tanda – tanda otot kerangka (*musculoskeletal*)
 - a. Jari – jari dan tangan gemetar
 - b. Tidak dapat duduk diam atau berdiri di tempat
 - c. Mengembangkan *tic* (gerakan tidak sengaja)
 - d. Kepala mulai sakit
 - e. Merasa otot menjadi tegang atau kaku
 - f. Menggagap jika berbicara
 - g. Leher menjadi kaku
 3. Tanda – tanda organ dalam badan (*visceral*)
 - a. Perut terganggu
 - b. Jantung terasa berdebar
 - c. Banyak berkeringat
 - d. Tangan berkeringat
 - e. Merasa kepala ringan atau akan pingsan
 - f. Mengalami kedinginan (*cold chills*)
 - g. Wajah menjadi panas
 - h. Mulut menjadi kering
 - i. Mendengar bunyi berdering dalam kuping
 - j. Mengalami ‘rasa akan tenggelam’ dalam perut (*sinking feeling*)



Sumber : C.L Cooper & J. Marshall, 1978

Setiap aspek di pekerjaan dapat menjadi pembangkit *stress*. Tenaga kerja yang menentukan sejauh mana situasi yang dihadapi merupakan situasi *stress* atau tidak. Sumber stres yang menyebabkan seseorang tidak berfungsi optimal atau yang

menyebabkan seseorang jatuh sakit, tidak saja datang dari satu macam pembangkit stress saja, tetapi dari beberapa pembangkit stres. Sebagian besar dari waktu manusia dipergunakan untuk bekerja. Karena itu lingkungan pekerjaan mempunyai pengaruh yang besar terhadap kesehatan seseorang yang bekerja. Pembangkit *stress* di pekerjaan merupakan pembangkit *stress* yang besar peranannya terhadap kurang berfungsinya atau jatuh sakitnya seseorang tenaga kerja yang bekerja.

Faktor – faktor di pekerjaan yang berdasarkan penelitian dapat menimbulkan stres dikelompokkan ke dalam lima kategori besar, yaitu faktor intrinsik dalam pekerjaan, peran dalam organisasi, pengembangan karier, hubungan dalam pekerjaan, serta struktur dan iklim organisasi (Huller dalam Ashar Sunyoto Munandar, 2001, hal.381). Berikut adalah penjelasan mengenai faktor – faktor penyebab stres :

1. Faktor Intrinsik dalam Pekerjaan

Termasuk dalam kategori ini ialah tuntutan fisik dan tuntutan tugas, tuntutan fisik meliputi : bising, vibrasi, *hygiene*. Sedangkan faktor – faktor tugas mencakup : kerja *shift* / kerja malam , beban kerja, dan penghayatan dari risiko dan bahaya.

Salah satu faktor tugas yang ikut berperan penting membangkit stress pada tenaga kerja adalah beban kerja. Beban kerja berlebih merupakan pembangkit stress. Beban kerja dapat dibedakan lebih lanjut ke dalam beban kerja berlebih ‘kuantitatif’, yang timbul sebagai akibat dari tugas – tugas yang terlalu banyak diberikan kepada tenaga kerja untuk diselesaikan dalam waktu tertentu, dan beban kerja berlebih ‘kualitatif’, yaitu jika orang merasa tidak mampu untuk melakukan suatu tugas, atau tugas tidak menggunakan keterampilan dan / atau potensi dari tenaga kerja. Dalam rangka ini teknologi baru dapat menimbulkan baik beban kerja berlebih maupun beban kerja terlalu sedikit. Di samping itu beban kerja berlebih kuantitatif dan kualitatif dapat menimbulkan kebutuhan untuk bekerja selama jumlah jam yang sangat banyak, yang merupakan sumber tambahan dari stress.

Everly dan Girdano menambahkan kategori lain dari beban kerja, yaitu kombinasi dari beban berlebih kuantitatif dan kualitatif. Kategori ini biasanya ditemukan pada kedudukan manajemen, di semua taraf dari industri penjualan dan di usaha – usaha wirausaha (*entrepreneurial endeavors*) (G.S. Everly dan D.A Girdano,

1980).

1. Beban Berlebih Kuantitatif

Beban berlebih secara fisik ataupun mental, yaitu harus melakukan terlalu banyak hal, merupakan kemungkinan sumber stres pekerjaan. Unsur yang menimbulkan beban berlebih kuantitatif ini ialah desakan waktu. Waktu dalam masyarakat industri merupakan satu unsur yang sangat penting. Setiap tugas diharapkan dapat diselesaikan secepat mungkin secara tepat dan cermat. Waktu merupakan salah satu ukuran efisiensi. Pedoman yang banyak didengar ialah “Cepat dan Selamat”. Atas dasar ini orang sering harus bekerja berkejaran dengan waktu. Tugas harus diselesaikan sebelum waktu akhir (*deadline*).

Desakan waktu sering menyebabkan timbulnya banyak kesalahan atau menyebabkan kondisi kesehatan seseorang berkurang, maka ini merupakan cerminan adanya beban berlebih kuantitatif. Pada saat ini desakan waktu menjadi destruktif. Karena tidak ada tambahan waktu untuk memahami dan membahas peraturan yang baru ditetapkan dan adanya peraturan yang baru menambah porsi kerja karyawan.

Kiev dan Kohn dalam meneliti 2.659 manajer puncak dan menengah menemukan bahwa para manajer menyebutkan *Heavy workload/time pressure/unrealistic deadlines* (Ari Kiev, dan Vera Kohn, 1979) sebagai faktor utama yang menimbulkan stress pada pekerjaan yang dilakukan oleh para manajer tersebut.

Ancaman akan adanya beban berlebih kuantitatif mempunyai pengaruh yang tidak baik pada para pekerja. Pada masa dilakukan analisis waktu gerak pada para pekerja, mereka memperlihatkan rasa tidak senang dan curiga. Para pekerja tidak senang dengan persepsi manajemen yang mengatakan kepada mereka untuk *do more work in less time*. Dalam beberapa kasus analisis semacam itu mengakibatkan dilakukannya pelambatan kerja (*work slowdown*) dan *sabotage*. Namun, bagaimanapun juga desakan waktu merupakan pembangkit stres dari organisasi yang dalam kebanyakan hal harus

diterima, karena desakan waktu merupakan salah satu aspek dari kehidupan berorganisasi.

2. Beban Berlebihan Kualitatif

Kemajemukan pekerjaan yang disebabkan oleh teknologi yang semakin maju mengakibatkan adanya beban berlebihan kualitatif, hal ini disebabkan karena pekerjaan yang dilakukan oleh manusia makin beralih titik beratnya pada pekerjaan otak. Makin tinggi kemajemukan pekerjaannya, maka makin tinggi stresnya. Kemajemukan pekerjaan yang harus dilakukan seorang tenaga kerja dapat dengan mudah berkembang menjadi beban berlebihan kualitatif jika kemajemukannya memerlukan kemampuan teknikal dan intelektual yang lebih tinggi daripada yang dimiliki.

Kemajemukan pekerjaan, menurut Everly & Giordano (1980), biasanya meningkat karena faktor – faktor berikut :

- Peningkatan dari jumlah informasi yang harus digunakan
- Peningkatan dari canggihnya informasi atau dari keterampilan yang diperlukan pekerjaan
- Perluasan atau tambahan alternatif dari metode – metode pekerjaan
- Introduksi dari rencana – rencana *contingency*.

Jika memiliki kemampuan untuk menampung keempat faktor tersebut, maka tenaga kerja melakukan pekerjaan yang bagus dan berprestasi memuaskan. Sebaliknya, kalau kita perhatikan dengan baik, maka setiap faktor dapat merupakan pembangkit stres. Pada titik tertentu kemajemukan pekerjaan tidak lagi produktif tetapi menjadi destruktif. Pada titik tersebut karyawan telah melewati kemampuan untuk memecahkan masalah dan menalar dengan cara yang konstruktif. Timbullah kelelahan mental dan reaksi – reaksi emosional dan fisik. Hal ini semua merupakan bentuk dari jawaban stres.

Penelitian menunjukkan bahwa beban berlebih kualitatif sebagai sumber stres secara nyata berkaitan dengan rasa harga diri yang rendah.

3. Beban Berlebihan Kuantitatif dan Kualitatif

Proses pengambilan keputusan merupakan satu kombinasi yang unik dari faktor – faktor yang dapat mengarah ke berkembangnya kondisi – kondisi beban berlebihan kuantitatif dan kualitatif pada waktu yang sama.

Proses pengambilan keputusan mencakup membuat pilihan antara beberapa kemungkinan / alternatif. Setiap kemungkinan perlu dinilai kebaikan dan keburukannya dan saling dibandingkan. Faktor – faktor berikut ini yang menentukan derajat besarnya stres dalam proses pengambilan keputusan (G.S. Everly dan D.A. Girdano, 1980):

- Pentingnya akibat – akibat dari keputusan
- Derajat kemajemukan keputusan
- Kelengkapan informasi yang dimiliki
- Yang bertanggung jawab terhadap keputusan
- Jumlah waktu yang diberikan untuk proses pengambiln keputusan
- Harapan dari keberhasilan

Pentingnya akibat keputusan ikut menentukan derajat besarnya stres.

Keputusan untuk membuat *tax planning* lebih besar tingkat stresnya daripada memutuskan untuk memilih restoran untuk makan siang karena risikonya lebih besar. Karena nasib perusahaan tergantung pada keputusan yang lebih besar.

Kemajemukan pekerjaan akan menimbulkan stres jika keputusan yang diambil melibatkan berbagai macam faktor yang saling berkaitan, seperti rencana untuk jamuan dengan Direktorat Jenderal Pajak, jamuan dengan organisasi pelayaran, jamuan dengan *customer*, jumlah uang yang harus disediakan, dan perencanaan pajak yang baru, maka proses pengambilan keputusan merupakan proses yang penuh stres.

Terlalu banyak atau terlalu sedikit informasi yang dimiliki, yang dirasakan diterima oleh seorang tenaga kerja, kedua – duanya akan dapat menimbulkan stress. Terlalu banyak informasi, berarti kesulitan mengolah semua informasi, yang menggambarkan ciri – ciri beban berlebihan kualitatif.

Terlalu sedikit informasi menyebabkan kita mulai meraka – reka, menduga – duga, yang menimbulkan ketegangan dalam diri kita yang kita rasakan sebagai stres.

Siapa yang bertanggung jawab terhadap keputusan yang diambil? Jika satu orang yang bertanggung jawab, maka ini dirasakan lebih besar stresnya dibandingkan dengan jika tanggung jawab dibagi bersama. Dalam keadaan sehari – hari tanggung jawab pada umumnya ditanggung oleh seorang manajer.

Faktor waktu juga perlu dipertimbangkan. Makin singkat waktu yang diberikan dalam proses pengambilan keputusan, makin dirasakan desakan waktu, makin besar stresnya. Akhirnya harapan akan keberhasilan merupakan faktor yang ikut menentukan besar kecilnya stres.

Jumlah dari *stress* yang terlibat dalam proses pengambilan keputusan dapat diungkapkan sebagai berikut :

Stres pengambilan keputusan = Kepentingan + Kemajemukan + Kurang Informasi + Tanggung Jawab + Kurang Waktu + Kurang Kepercayaan

Berbagai kajian menunjukkan bahwa para pekerja melihat resiko dan bahaya berkaitan dengan pekerjaan sebagai sumber stres. Makin besar kesadaran akan bahaya dan akibat dari pembuatan kesalahan, makin besar depresi dan kecemasan yang tercipta pada orang tersebut.

Resiko dan bahaya berkaitan dengan banyak jabatan yang tidak dapat diubah, tetapi persepsi karyawan terhadap resiko dapat dikurangi melalui pelatihan dan pendidikan. Para pekerja yang cemas, memiliki obsesi, takut, kurang bermotivasi untuk bekerja, mempunyai semangat rendah dan lebih mudah menimbulkan kecelakaan, dan dalam jangka panjang dapat menderita akibat – akibat dari penyakit yang berhubungan dengan stress, termasuk sakit jantung dan perut (*ulcers*).

2. Peran Individu dalam Organisasi

Setiap tenaga kerja bekerja sesuai dengan perannya dalam organisasi, artinya

setiap tenaga kerja mempunyai kelompok tugasnya yang harus dilakukan sesuai dengan aturan – aturan yang ada dan sesuai dengan yang diharapkan oleh atasannya. Namun demikian, tenaga kerja tidak selalu berhasil memainkan perannya tanpa menimbulkan masalah. Kurang baiknya (*dysfunction*) peran, yang merupakan pembangkit stres, yang akan dibicarakan di sini ialah konflik peran dan ketaksaan peran (*role ambiguity*).

- Konflik Peran

Konflik peran timbul jika seorang tenaga kerja mengalami adanya:

- a. Pertentangan antara tugas – tugas yang harus dilakukan dan antara tanggung jawab yang dimiliki
- b. Tugas – tugas yang harus dilakukan yang menurut pandangan tenaga kerja tersebut bukan merupakan bagian dari pekerjaannya.
- c. Tuntutan – tuntutan yang bertentangan dari atasan, rekan, bawahan, dan orang lain yang dinilai penting bagi diri tenaga kerja tersebut.
- d. Pertentangan dengan nilai – nilai dan keyakinan pribadinya sewaktu melakukan tugas maupun pekerjaan.

Stres timbul karena ketidakcakapan seseorang untuk memenuhi tuntutan dan berbagai harapan tentang diri seseorang. Miles dan Perreault membedakan empat jenis konflik peran (R.H. Miles & W.D. Perreault, 1976, hal.17, 19-44) :

1. Konflik peran-pribadi : Tenaga kerja ingin melakukan tugas berbeda dari yang disarankan dalam uraian pekerjaannya.
2. Konflik ‘Intrasender’ : Tenaga kerja menerima penugasan tanpa memiliki tenaga kerja yang cukup untuk dapat menyelesaikan tugas dengan berhasil.
3. Konflik ‘Intersender’ : Tenaga kerja diminta untuk berperilaku sedemikian rupa sehingga ada orang merasa puas dengan hasilnya, sedangkan orang lain tidak.
4. Peran dengan beban berlebih : Tenaga kerja mendapat penugasan kerja yang terlalu banyak dan tidak dapat ditangani secara efektif.

- Ketaksaan Peran

Ketaksaan peran dirasakan jika seorang tenaga kerja tidak memiliki cukup informasi untuk dapat melaksanakan tugasnya, atau tidak mengerti atau merealisasi harapan – harapan yang berkaitan dengan peran tertentu.

Faktor – faktor yang dapat menimbulkan ketaksaan peran menurut Everly dan Girdano ialah (1980) :

1. Ketidak-jelasan dari sasaran – sasaran (tujuan – tujuan) kerja
2. Kesamaran tentang tanggung jawab
3. Ketidak-jelasan tentang prosedur kerja
4. Ketidak-jelasan tentang apa yang diharapkan oleh orang lain
5. Kurang adanya balikan (*feedback*), atau ketidak-pastian tentang unjuk-kerja pekerjaan.

Stres yang timbul karena ketidak-jelasan sasaran akhirnya mengarah ke ketidak-puasan pekerjaan, kurang memiliki kepercayaan diri, merasa diri tidak berguna, rasa harga diri yang menurun, depresi, motivasi rendah untuk bekerja, peningkatan tekanan darah dan detak nadi, dan kecenderungan untuk meninggalkan pekerjaan.

3. Pengembangan Karier (*Career Development*)

Everly dan Girdano menganggap bahwa untuk menghasilkan kepuasan pekerjaan dan mencegah timbulnya frustrasi pada para tenaga kerja (yang merupakan bentuk reaksi terhadap stres), perlu diperhatikan tiga unsur yang penting dalam pengembangan karier, yaitu :

- a. Peluang untuk menggunakan keterampilan jabatan sepenuhnya
- b. Peluang mengembangkan keterampilan yang baru
- c. Penyuluhan mengenai karier seorang karyawan

Pengembangan karier merupakan pembangkit stress potensial yang mencakup ketidakpastian pekerjaan, promosi berlebih, dan promosi yang kurang.

- *Job Insecurity*

Ketakutan kehilangan pekerjaan, ancaman bahwa pekerjaannya dianggap tidak diperlukan lagi merupakan hal – hal biasa yang dapat terjadi dalam

kehidupan kerja. Perubahan – perubahan lingkungan menimbulkan masalah baru yang dapat mempunyai dampak pada perusahaan. Reorganisasi dirasakan perlu untuk dapat menghadapi perubahan lingkungan dengan lebih baik. Sebagai akibatnya ialah adanya pekerjaan lama yang hilang dan adanya pekerjaan yang baru. Introduksi hasil – hasil teknologi yang canggih ke dalam perusahaan juga memberikan dampak pada jumlah dan macam pekerjaan yang ada. Dapat terjadi bahwa pekerjaan – pekerjaan yang baru memerlukan keterampilan yang baru. Setiap reorganisasi menimbulkan ketidak-pastian pekerjaan, yang merupakan sumber stres yang potensial.

Ancaman akan kehilangan pekerjaan berkaitan dengan masalah kesehatan yang parah, yang meliputi *ulcers*, *colitis*, dan *alopecia* dan peningkatan dari keluhan – keluhan emosional dan otot.

4. Hubungan dalam Pekerjaan

Harus hidup dengan orang lain, merupakan salah satu aspek dari kehidupan yang penuh stres. Hubungan yang baik antar-anggota dari satu kelompok kerja dianggap sebagai faktor utama dalam kesehatan individu dan organisasi. hubungan kerja yang tidak baik terungkap dalam gejala – gejala adanya kepercayaan yang rendah, pemberian *support* yang rendah, dan minat yang rendah dalam pemecahan masalah dalam organisasi. Ketidakpercayaan secara positif berhubungan dengan ketaksaan peran yang tinggi, yang mengarah ke komunikasi antar-pribadi yang tidak sesuai antara para tenaga kerja dan ketegangan psikologikal dalam bentuk kepuasan pekerjaan yang rendah, penurunan kondisi kesehatan, dan rasa diancam oleh atasan dan rekan – rekan kerja.

Hubungan sosial yang menunjang (*supportive*) dengan rekan – rekan kerja, atasan, dan bawahan di pekerjaan, tidak akan menimbulkan tekanan – tekanan antar-pribadi yang berhubungan dengan persaingan. Kelekatan kelompok, kepercayaan antar-pribadi dan rasa senang dengan atasan, berhubungan dengan penurunan dari stres pekerjaan dan kesehatan yang lebih baik. Perilaku yang kurang tenggang rasa dari atasan tampaknya menimbulkan rasa tekanan dari pekerjaan dan penyeliaan yang

ketat dan pemantauan unjuk-kerja yang kaku dapat dirasakan sebagai keadaan yang penuh stres.

5. Struktur dan Iklim Organisasi

Bagaimana para tenaga kerja mempersepsikan kebudayaan, kebiasaan dan iklim dari organisasi adalah penting dalam memahami sumber – sumber stres potensial sebagai hasil dari eksistensi tenaga kerja tersebut di dalam sebuah organisasi : kepuasan dan ketidak-puasan kerja berkaitan dengan penilaian dari struktur dan iklim organisasi.

Faktor *stress* yang dikenali dalam kategori ini terpusat pada sejauh mana seorang tenaga kerja dapat terlibat atau berperan serta dan pada *support* sosial. Penelitian menunjukkan bahwa kurangnya peran serta atau partisipasi dalam pengambilan keputusan berhubungan dengan suasana hati dan perilaku yang negatif, misalnya menjadi perokok berat. Peningkatan peluang untuk berperan serta menghasilkan peningkatan unjuk-kerja, dan peningkatan taraf dari kesehatan mental dan fisik.

5.2 *Tax Planning* untuk Meminimalisir *Compliance Cost* di PT. XYZ

Masalah yang dihadapi dalam praktek industri pelayaran semenjak implementasi PMK Nomor 80/PMK.03/2012 adalah penafsiran atas peraturan tersebut. Hal ini berkaitan dengan tidak adanya definisi dari jasa sewa atau carter pada Pajak Pertambahan Nilai yang ada di Indoneisa. Maka, PT. XYZ sangat berhati – hati dalam menafsirkan PMK 80 ini.

Kebijakan Pemerintah untuk memberikan perlakuan khusus atau fasilitas Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi jasa pengangkutan muatan melalui angkutan laut membuat perusahaan yang bergerak di industri pelayaran melakukan *tax planning* untuk menyesuaikan diri dengan peraturan yang baru diimplementasikan oleh pemerintah ini. Perencanaan pajak yang baik tentu saja memnbutuhkan beberapa hal yang harus diperhatikan yang sesuai dengan teori dari Suandy, yakni : tidak melanggar ketentuan perpajakan, secara bisnis masuk akal, dan ada bukti – bukti pendukung. Salah satu cara yang dilakukan oleh Wajib Pajak dalam melakukan

perencanaan pajak adalah dengan tetap mengenakan Pajak Pertambahan Nilai pada transaksi – transaksi yang dilakukan dengan *customer*.

Perencanaan pajak yang dilakukan oleh PT. XYZ adalah dengan tetap mengenakan Pajak Pertambahan Nilai pada transaksi pengangkutan muatan dengan menggunakan jasa angkutan air.

5.2.1 Alasan PT. XYZ melaksanakan *Tax Planning*

Alasan utama PT. XYZ melakukan perencanaan pajak pada transaksi pengangkutan muatan yang menggunakan jasa angkutan umum adalah karena mengingat ketidak-jelasan definisi jasa sewa atau *charter* dalam PMK 80/PMK.03/2012. Hal ini sesuai dengan hasil wawancara dengan Mulya selaku divisi pajak PT. XYZ :

“Ya kalo soal *tax planning* setelah adanya PMK 80 ini, transaksi dengan *customer* kita tetep mending mendefinisikan transaksinya sebagai transaksi sewa atau *charter*. Istilahnya cari amanlah, daripada nanti kenapa – kenapa, lagian customer juga tidak keberatan dengan PPN 10%,” (wawancara dengan Mulya, Divisi Pajak PT. XYZ, 30 Oktober 2012, 16.05 – 17.05 WIB).

Kemudian PT. XYZ melakukan perencanaan pajak tersebut semata – mata untuk pengaturan *cash flow* perusahaan, karena apabila PT. XYZ mendefinisikan transaksi pengangkutan muatan dengan angkutan air yang walaupun memenuhi syarat sebagai berikut :

1. Kegiatan pemindahan orang dan/atau barang;
2. Dari satu tempat ke tempat lain;
3. Dengan menggunakan kapal
4. Dalam 1 (satu) perjanjian atau lebih dari 1 (satu) perjalanan;
5. Dari 1 pelabuhan ke pelabuhan lain;
6. Dipungut bayaran

sebagai jasa angkutan umum, maka pajak masukan di masa sebelumnya tidak dapat dikreditkan. Hal ini sesuai dengan hasil wawancara dengan Mulya selaku divisi pajak PT. XYZ berikut:

“Ya selain karena kita tidak mau ambil resiko, sayang juga kan kalo pajak masukan di masa sebelum – sebelumnya ketika misalnya kita masih menggunakan jasa sewa, jadi tidak bisa dikreditkn karena ya di masa sekarang kita sudah tidak mengenakan PPN 10% atas jasa pengangkutan muatan karena kita sudah menyebutkan kalau transaksi yang kita gunakan itu jasa angkutan umum,”(wawancara dengan Mulya, Divisi Pajak PT. XYZ, 30 Oktober 2012, 16.05 – 17.05 WIB).

5.2.2 Proses menyelenggarakan *Tax Planning*

Diawali dengan meninjau kebijakan pemerintah mengenai pembebasan PPN. Kebijakan pembebasan PPN diberikan pemerintah kepada Wajib Pajak untuk menunjang keberhasilan sektor-sektor kegiatan ekonomi yang berprioritas tinggi dalam skala nasional, pendorong perkembangan dunia usaha, dan meningkatkan daya saing, mendukung ketahanan nasional serta memperlancar pembangunan nasional. Hukum yang mengatur tentang pemberian pembebasan PPN tertera dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2012, yang selanjutnya dalam Pasal 1 dijelaskan mengenai jenis kendaraan yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagai berikut :

1. Kendaraan Angkutan Umum adalah kendaraan bermotor yang digunakan untuk angkitan orang dan/atau barang yang disediakan untuk umum dengan dipungut bayaran baik dalam trayek atau tidak dalam trayek, dengan menggunakan tanda nomor kendaraan dengan dasar kuning dan tulisan hitam.
2. Kereta Api adalah sarana perkerataapian dengan tenaga gerak, baik berjalan sendiri maupun dirangkaikan dengan sarana perkeretaapian lainnya, yang akan ataupun sedang bergerak di jalan rel yang terkait dengan perjalanan kereta api.
3. Kapal adalah kendaraan air dengan bentuk dan jenis tertentu, yang digerakkan dengan tenaga angin, tenaga mekanik, energi lainnya, ditarik atau ditunda, termasuk kendaraan yang berdaya dukung dinamis, kendaraan di bawah permukaan air, serta alat apung dan bangunan terapung yang tidak berpindah

– pindah.

Pasal 2 pada peraturan ini menyebutkan bahwa : “Pajak Pertambahan Nilai tidak dikenakan atas :

- a. Jasa angkutan umum di darat; dan
- b. Jasa angkutan umum di air.

Pasal 4 pada PMK 80 ini menjelaskan mengenai Pasal 2 lebih dalam lagi dengan menyebutkan bahwa :

1. Jasa angkutan umum di air sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf b meliputi :
 - a. Jasa angkutan umum di laut;
 - b. Jasa angkutan umum di sungai dan danau; dan
 - c. Jasa angkutan umum penyeberangan.
2. Jasa angkutan umum di laut sebagaimana dimaksud ada ayat (1) huruf a merupakan kegiatan pemindahan orang dan / atau barang dari suatu tempat ke tempat lain dengan menggunakan Kapal, dalam 1 (satu) perjalanan atau lebih dari 1 (satu) perjalanan, dari suatu pelabuhan ke pelabuhan lain, dengan dipungut bayaran.
3. Jasa angkutan di sungai dan danau sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b merupakan kegiatan pemindahan orang dan / atau barang dari suatu tempat ke tempat lain dengan menggunakan Kapal, yang dilakukan di sungai, danau, waduk, rawa, banjir kanal, atau terusan, dengan dipungut bayaran.
4. Jasa angkutan umum penyeberangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf c merupakan kegiatan pemindahan orang dan / atau barang dari suatu tempat ke tempat lain dengan menggunakan Kapal, yang berfungsi sebagai jembatan yang menghubungkan jaringan jalan dan / atau jaringan jalur Kereta Api yang dipisahkan oleh perairan, dengan dipungut bayaran.

Serta Pasal 5 dari PMK 80 ini yang menjadi pusat perhatian dari industri pelayaran, yang berisi sebagai berikut : “Tidak termasuk dalam pengertian jasa angkutan umum di air sebagaimana dimaksud dalam Paal 4 adalah dalam hal jasa

angkutan menggunakan Kapal yang disewa atau yang dicarter.”

Berdasarkan pasal – pasal yang disebutkan di dalam PMK Nomor 80/PMK.03/2012, PT.XYZ mengadakan perencanaan pajak dengan cara tidak menggunakan kebijakan PPN yang terdapat pada peraturan tersebut, melainkan dengan tetap mengenakan PPN 10% atas jasa pengangkutan muatan di air yang walaupun telah memenuhi syarat jasa angkutan umum yang telah disebutkan di atas, sebagai jasa sewa atau carter.

Apabila PT. XYZ memanfaatkan kebijakan PPN atas jasa angkutan umum di air, transaksi – transaksi yang menghasilkan pajak masukan pada masa sebelumnya, maka pajak masukan yang muncul pada transaksi – transaksi di masa sebelum peraturan ini ditetapkan oleh pemerintah, tidak dapat dikreditkan. Jadi dapat disimpulkan , perencanaan pajak yang dilakukan oleh PT. XYZ ini adalah untuk tetap dapat mengkreditkan pajak masukan di masa sebelumnya.

Jika ditinjau dari *compliance cost*, khususnya *direct money cost*, *tax planning* yang dilakukan oleh PT. XYZ dilakukan agar pajak masukan dari masa sebelumnya dapat dikreditkan, hal ini berarti mengurangi *cash out*. Dari sisi *time cost*, PT. XYZ memang tidak begitu banyak berpengaruh, karena PT. XYZ tetap membuat faktur pajak dengan jumlah 70 faktur sampai 100 faktur pajak setiap bulannya sama seperti sebelum PMK 80/PMK.03/2012 ini ditetapkan. Sedangkan dari *psychological cost*, *tax planning* yang dilakukan oleh PT. XYZ ini dilakukan untuk mengurangi rasa *stress* akan adanya pemeriksaan pajak jika kebenaran definisi transaksi jasa angkutan umum maupun sewa yang diterapkan oleh PT. XYZ ternyata tidak sama dengan persepsi fiskus.

BAB VI SIMPULAN DAN SARAN

6.1 Simpulan

Penelitian yang telah dilakukan berawal dari pemberlakuan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2012 yang dilakukan pada tahun 2012. Berdasarkan analisis yang telah dilakukan tentang “Implikasi Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Angkutan Umum di Air Terhadap *Compliance Cost* PT. XYZ”, maka kesimpulan yang dapat diambil untuk dapat menjawab pertanyaan penelitian, diantaranya :

1. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80/PMK.03/2012 memberikan dampak bagi PT. XYZ yang dapat ditinjau dari meningkatnya *compliance cost*, yang terdiri dari *direct money cost*, *time cost*, maupun *psychological cost*. Hal ini dapat dilihat dari *cash out* yang harus dikeluarkan untuk biaya jamuan dengan fiskus, biaya diskusi dengan perusahaan industri pelayaran anggota INSA lainnya, biaya seminar, biaya jamuan dengan *customer* untuk memberikan penjelasan mengenai PMK Nomor 80/PMK.03/2012.
2. Implikasi PMK Nomor 80/PMK.03/2012 terhadap *time cost* dari PT. XYZ memang tidak terlalu besar, karena PT. XYZ tidak menggunakan kebijakan PPN yang terdapat pada peraturan ini melainkan tetap menggunakan transaksi sewa / carter, maka PT. XYZ tetap membuat faktur dengan jumlah yang sama sehingga menghabiskan waktu yang sama. *Time cost* yang dirasakan cukup signifikan bagi pegawai divisi pajak PT. XYZ hanya dirasakan di awal penetapan PMK 80 ini saja, yaitu waktu yang harus dikeluarkan untuk melakukan diskusi dengan fiskus, konsultan pajak, anggota INSA lainnya, mengikuti seminar serta memberikan penjelasan bagi *customer*.
3. Implikasi PMK Nomor 80/PMK.03/2012 terhadap *psychological cost* dari PT. XYZ cukup besar karena pegawai PT. XYZ cukup merasakan kebingungan dan stres karena adanya ketidak-jelasan mengenai definisi sewa

atau carter pada pasal 4 PMK Nomor 80/PMK.03/2012 ini sehingga membuat pegawai PT. XYZ cukup terbebani dengan adanya peraturan ini.

4. *Tax Planning* yang dilakukan oleh PT. XYZ adalah dengan tidak menggunakan kebijakan PPN yang diberikan oleh PMK Nomor 80/PMK.03/2012, melainkan tetap mengenakan PPN terhadap transaksi pengangkutan muatan dengan jasa angkutan di air, dengan alasan PT. XYZ merasa takut akan adanya pemeriksaan apabila terdapat perbedaan persepsi antara definisi jasa angkutan umum maupun sewa yang dimiliki oleh PT. XYZ sebagai wajib pajak dan fiskus, serta untuk tetap dapat mengkreditkan pajak masukan yang ada di masa sebelum ditetapkannya PMK Nomor 80/PMK.03/2012.

6.2 Saran

Setelah penelitian dilakukan, berikut beberapa saran yang dibuat oleh peneliti terkait permasalahan tentang implikasi perubahan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai terhadap *compliance cost* PT. XYZ, diantaranya :

1. Perancang kebijakan dan pembuat keputusan mengenai ketentuan perpajakan, maupun kebijakan perpajakan khususnya di bidang pelayaran di Indonesia sebaiknya lebih memperhatikan pemahaman tentang bagaimana mekanisme jasa pengangkutan yang menggunakan angkutan laut di Indonesia dilakukan agar kebijakan yang dibuat dapat mengenai sasaran dan tidak menimbulkan *dispute* bagi para pelaku industri pelayaran di Indonesia.
2. Pemerintah Indonesia sebaiknya memberikan batasan yang pasti serta kriteria yang jelas antara jasa pengangkutan umum dengan jasa pengangkutan dengan sistem sewa atau carter. Batasan tersebut haruslah sinkron dengan peraturan yang mengatur Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia serta dituangkan secara tertulis dan memiliki kekuatan hukum agar tidak terjadi lagi *dispute* akibat perbedaan interpretasi yang terjadi di lapangan.
3. Diharapkan DJP mengupayakan adanya sosialisasi terkait perubahan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai bagi masyarakat khususnya pelaku

industri pelayaran agar tidak ada kesalahpahaman dalam pelaksanaan kegiatan yang meliputi jasa pengangkutan dengan menggunakan angkutan laut.

Tindakan – tindakan yang dapat dilakukan diantaranya :

- Seminar mengenai Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai mengenai jasa pengangkutan dengan menggunakan angkutan laut yang di dalamnya terdapat pembicara dari pihak DJP yang memberikan penjelasan mengenai implementasi, mekanisme, dan prosedur penggunaan fasilitas PPN dan target pesertanya adalah pihak – pihak dari dunia industri pelayaran.
 - Pedoman pelaksanaan penggunaan fasilitas PPN mengenai jasa angkutan umum di air yang menggunakan angkutan laut dalam bentuk *booklet*, yang dapat diperoleh para pelaku bisnis.
4. Pemerintah harus melakukan pengawasan secara ketat dan koordinasi yang baik antar instansi terkait dalam menerapkan alternatif kebijakan serta pemberian fasilitas PPN agar proses penerapan kebijakan PPN dapat berjalan dengan baik.

DAFTAR REFERENSI

Buku :

- Abbas Salim, HA. (2006). *Manajemen Transportasi*. Jakarta : Raja Grafindo Persada.
- Altay, Asuman. (2000). *The Theory of Optimal Taxation and New Approaches : A Survey*. Izmir, Turkey : Dokuz Eylul University.
- Cooper, C.L. & J. Marshall. (1978). *Understanding Executive Stress*. London : Macmillan
- Creswell, John W. (1994). *Research Design : Qualitative and Quantitative Approach*. California : Sage Publications.
- (2003). *Research Design : Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. California : Sage.
- Dunn, William N. (2000). *Analisis Kebijakan Pajak : An Introduction Second Edition* (Samodra Wibawa dkk, Penerjemah). Yogyakarta : Gajah Mada University Press
- Everly, G.S. dan D.A. Girdano. (1980). *The Stress Mess Solution*. Maryland : Prentice Hall.
- Gunadi, et.all,. (1997). *Perpajakan Buku 2*. Jakarta : Lembaga Penerbit FE UI.
- (2009). *Akuntansi Pajak*. Jakarta : Grasindo.
- James, Simon and Nobes, Christopher. (1997). *The Economics of Taxation: Principles, Policy, and Practice* (New York, London :Prentice Hall)
- Karsafirman, Tjejep. (2001). *Sebuah Pengantar Ekonomi Transportasi Laut*. Jakarta : Sekolah Tinggi Manajemen Transportasi Trisakti.
- Ari Kiev dan Vera Kohn. (1979). *Executive Stress*. New York : Amacom
- Kontour, Ronny. (2004). *Metode Penelitian untuk Penulisan Skripsi dan Tesis*. Jakarta : PPM.
- Kosasih, Engkos dan Soewodo, Hananto. (2007). *Manajemen Perusahaan Pelayaran Edisi Kedua*. Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada.
- Lumbantoruan, Sophar. (1996). *Akuntansi Pajak Edisi Revisi*. Jakarta : PT.Gramedia

Widiasarana Indonesia

- Mansury. (1996). *Perpajakan Lanjutan*. Jakarta : Ind Hill Co.
- . (2000). *Kebijakan Perpajakan*. Jakarta : Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan.
- Marsyahul, Tony. (2005). *Pengantar Perpajakan*. Jakarta : PT. Gramedia Widiasarana Indonesia.
- Martono dan Tjahjono, Eka Budi. (2011). *Transportasi di Perairan Berdasarkan Undang – Undang Nomor 17 Tahun 2008*. Jakarta : Rajawali Pers.
- Melville, Allan. (2001). *Taxation Finance Act 2000*. England : Pearson Education Limited.
- Miles, R. H. & W. D. Perreault. (1976). “*Organizational Role Conflicts : It’s Antecedents and Consequences*”. *Organizational Behaviour and Human Performance*. Oxford University Press
- Munandar, Ashar Sunyoto, (2001). *Psikologi Industri dan Organisasi*. Jakarta : Penerbit Universitas Indonesia (UI – Press)
- Musgrave, Richard A. dan Musgrave, Peggy B. (1980). *Public Finance in Theory and Practice*. Tokyo : McGraw-Hill, Kosaido Printing Co.Ltd.
- Nazir, Moh. (2003). *Metode Penelitian*. Jakarta : Ghalia Indonesia.
- Neuman, W. Lawrence. (2007). *Basics of Social Research : Qualitative and Quantitative Approaches 2nd ed.*, New York : Pearson Education.
- . (2000). *Social Research Methods : Qualitative and Quantitative Approach (4th ed)*. USA : Allyn & Bacon.
- Nightingale, Kath. (2002). *Taxation Theory and Practice 4th Edition*. England : Pearson Education Limited.
- Noviarto, Setiawan. (2000). *Biaya Transaksi dalam Penghitungan Pajak Penghasilan atas Konsultan Manajemen*, (Jakarta).
- Nurmantu, Safri. (2005). *Pengantar Perpajakan*. Jakarta : Granit.
- OECD. (1998). *Value Added Taxes in Central and Eastern European Countries : A – Comparative Survey and Evaluation*. France : OECD.

- Patton, Michael Q. (2002). *Qualitative Research and Evaluation Methods*. California : Sage Publications, Inc.
- Prasetyo, Adinur. (2003). “*Strategi Efisiensi Biaya Transaksi*” dalam *Jurnal Bisnis Dan Birokrasi*, Vol. XI, No.2, (Jakarta).
- Prasetyo, Bambang dan Lina M. Jannah. (2005). *Metode Penelitian Kuantitatif*. Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada.
- Putra, Fadillah. (2001). *Paradigma Kritis dalam Studi Kebijakan Publik*. Jakarta : Pus
- Rosdiana, Haula dan Irianto, Edi Slamet. (2012). *Pengantar Ilmu Pajak : Kebijakan Dan Implementasi di Indonesia*. Jakarta : Rajawali Pers
- Rosdiana, Haula dan Rasin Tarigan. (2005). *Perpajakan, Teori, dan Aplikasi*. Jakarta : PT. Raja Grafindo.
- Rosdiana, Haula, Irianto, Edi Slamet, dan Titi M. Putranti. (2011). *Teori Pajak Pertambahan Nilai Kebijakan dan Implementasinya di Indonesia*. Bogor : Ghalia Indonesia.
- Rosdiana, Haula. (2003). *Pengantar Perpajakan*. Jakarta : Yayasan Pendidikan dan Pengkajian Perpajakan.
- Sandford, Cedric. (1989). *Administrative and Tax Compliance Costs of Taxation*. Rotterdam, Netherland : Kluwer Law and Taxation Publishers.
- Schenk, Alan dan Oliver Oldman. (2007). *Value Added Tax: A Comparative Approach*. New York : Cambridge University Press.
- Smith, et.all,. (1973). *What Should You Know About The VAT*. Illinois : Down Jones – Irwin Inc.
- Suandy, Erly. (2009). *Perencanaan Pajak*. Jakarta : Salemba Empat.
- Sukardji, Untung. (2005). *Pajak Pertambahan Nilai Edisi Revisi*. Jakarta : PT. Raja – Grafindo Persada.
- Sukardji, Untung. (2009). *Pokok – Pokok Pajak Pertambahan Nilai Edisi Revisi*. Jakarta : Rajawali Pers.
- Sukmadinata. (2006). *Metode Penelitian Pendidikan*. Bandung : Remaja Rosda Karya
- Sullivan, Clara K. (1996). *The Tax on Value Added*. New York : Columbia University Press.

- Tait, Allan. A. (1988). *Value Added Tax : International Practice and Problems*. Washington, D.C. : International Monetary Fund.
- Terra, Ben. (1988). *Sales Taxation : The Case of Value Added Tax in The European Community*. Deventer – Oston : Kluwer Law and Taxation Publisher.
- Thuronyi, Victor. (ed). (1996). *Tax Law Design and Drafting Chapter 6, Value – Added Tax*. International Monetary Fund.
- Tjahjono, Achmad, dan Muhammad Fakhri Husein. (2000). *Perpajakan Edisi Kedua*. Yogyakarta : UPP AMP YKPN
- Williamson, Oliver. (1996). *The Mechanisms of Governance* (New York)
- Winarno, Budi. (2002). *Teori dan Proses Kebijakan Publik*. Yogyakarta : PT. Media Pressindo.
- Wiwoho, B dan Tribuana Said. (1996). *Indonesia Economic Brief (Fiscal Policy : Enhancing The Capacity of Government Funding)*. Jakarta : Indonesia National Development Information Office.

Karya Akademis :

- Dora, Khisi Armaya. (2012). Analisis Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Pengangkutan Muatan Ekspor dan Impor Dengan Menggunakan Angkutan Laut di Indonesia (Studi Komparasi Negara Singapura dan Filipina). Universitas Indonesia Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik.
- Malinda, Tri Sari. (2007). Analisis Aspek Perpajakan Atas Transaksi Jasa Persewaan Kapal pada Industri Pelayaran Dalam Negeri Ditinjau dari Asas Kepastian Hukum. Universitas Indonesia Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik.
- Prajab, Hariyanti. (2012). Analisis Kebijakan Pengenaan Pajak Penghasilan pada Perusahaan Pelayaran Dalam Negeri Pasca Penerapan Asas *Cabotage*. Universitas Indonesia Fakultas Ilmu Sosial Ilmu Politik.
- Prasetyo, Adinur. (2008). Pengaruh Uniformity dan Kesamaan Persepsi Serta Ukuran Perusahaan Terhadap Kepatuhan Pajak (Minimalisasi Biaya Kepatuhan Pajak Pada Perusahaan Masuk Bursa). Universitas Indonesia Fakultas Ilmu Sosial Ilmu Politik

Peraturan Perundang – undangan

Republik Indonesia, Undang – Undang Nomor 17 Tahun 2008 tentang Pelayaran.

Jurnal

Febiansyah, Panky Tri. (2010). *Kebijakan Maritim dan Transformasi Industri Pelayaran Indonesia dalam Rangka Penerapan Asas Cabotage*. <http://isjd.pdii.lipi.go.id/admin/jurnal/181106780.pdf>

Karana, Sjafril. (2009). *Momentum Pengembangan Industri Galangan Kapal Nasional dalam Penerapan Asas Cabotage*. <http://jurnal.pdii.lipi.go.id/admin/Jurnal/21609826842.pdf>

Publikasi Lembaga

Kementerian Perhubungan Direktorat Jenderal Perhubungan Laut *Executive Summary Angkutan Laut Tahun 2010*. Jakarta: Author

Lainnya :

AICPA Tells House Small Business Committee. (2005). *Complexity Eroding Voluntary Tax Compliance with Tax Laws*. (Washington, D.C., April 27).

Asas Cabotage : Berhasil Kurangi Kapal Berbendera Asing. (2011, Juni 16). <http://wartapedia.com/bisnis/korporasi/3848-asas-cabotage-berhasil-kurangi-kapal-berbendera-asing.html>

Blumenthal, Marsha dan Slemrod, Joel. (1992, Juni). *The Compliance Cost of The US : Individual Income Tax System : A Second Look After Tax Reform*. Dalam *National Tax Journal*.

“Consultation Paper VAT – The Place of Supply of Services to Non – Taxable Persons”. (2012, 3 Maret). http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/ – Documents/articles_on_future_changes_of_sixth_vat_directive_en.pdf.

Darussalam, SE, Ak, M.Si, LLM Int.Tax & Danny Septriadi, SE, M.Si, LLM Int.Tax. *“Tax Avoidance, Tax Planning, Tax Evasion, dan Anti Avoidance Rule”*. <http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=36&q=&hlm=2>

Guyton, John L., et al. (2003). *Estimating The Compliance Cost of The US Individual Income Tax*. Dalam *National Tax Journal*, Sept.

Indonesia National Shipowners’ Association (INSA). (2009). *Annual Report : Merah Putih Pasti Bisa*. Jakarta : INSA

Kaplow, Louis. (1996). *“How Tax Complexity and Enforcement Affect The Equity And Efficiency of The Income Tax”*. Dalam *National Tax Journal*.

Slemrod, Joel. (1992). *“Did The Tax reform Act of 1986 Simplify Tax Matter?”*. *The Journal of Economics Perspectives*, Volume 6, Number 1.

Strumpel, Burkhard. (1986). *“The Disguised Tax Burden Compliance Cost of German Businessmen and Professionals”*. Dalam *National Tax Journal*.

Wetzler, James W. (1993). *“Why People Pay Taxes : Tax Compliance and Enforcement”*. Dalam *National Tax Journal*.



DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Nama : Caroline Silalahi
Tempat, Tanggal Lahir : Pontianak, 4 Agustus 1990
Alamat : Jalan Raya Sawangan Perumahan Depok Maharaja
Blok F2 No.4, Pancoran mas, Depok
Nomor Telepon/Rumah : +6281288241184 / 02195573117
Email : olinesilalahi@gmail.com
carolinesings@hotmail.com
Nama Orang Tua :
Ayah : T.M. Silalahi
Ibu : Juniar Marpaung

Riwayat Pendidikan Formal :

Ilmu Administrasi Fiskal, FISIP Universitas Indonesia	2008 – 2012
SMA Negeri 1 Depok	2005 – 2008
SLTP Negeri 2 Depok	2002 – 2005
SD Mardi Yuana Depok	2000 – 2002
SD Frater Xaverius 2 Palembang	1998 – 2000
SD Frater Xaverius 3 Palembang	1996 – 1998

PEDOMAN WAWANCARA

- PT. Samudera Indonesia Tbk
 1. Pendapat mengenai kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Angkutan Umum di darat dan di air berdasarkan peraturan yang ada saat ini.
 2. Perbedaan yang terdapat antara PMK 527 dan PMK 80 terhadap aktivitas pengangkutan maupun charter yang ada di perusahaan.
 3. Mekanisme pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Angkutan Umum di darat dan di air.
 4. Dampak PPN atas jasa angkutan umum di darat dan di air yang tidak dikenai PPN terhadap industri pelayaran nasional.
 5. Kebijakan yang diusulkan INSA sebagai asosiasi pengusaha pelayaran kepada pemerintah dalam mengatasi masalah pelayaran di bidang jasa angkutan umum di air.
 6. Pengaruh keluarnya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 terhadap perlakuan PPN atas jasa angkutan umum di air
 7. Implikasi dari tidak dikenakannya PPN atas jasa angkutan umum di air kepada perusahaan.
 8. Tax Planning di perusahaan terkait dengan pemberlakuan PMK Nomor 80/PMK.03/2012
- Badan Kebijakan Fiskal
 1. Perlakuan PPN atas jasa angkutan umum di darat dan di air
 2. Cara menentukan perbedaan antara jasa angkutan umum dan *charter* atau sewa.
 3. Penentuan pengenaan PPN atas transaksi *charter* atau sewa.
 4. Pemberian fasilitas PPN atas penyerahan jasa angkutan umum di air yang tidak dikenakan PPN.

5. Latar belakang fasilitas tidak dikenakannya PPN atas jasa angkutan umum di air yang ada di Indonesia

- PT. XYZ

1. Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Angkutan Umum di Air
2. Penerapan perubahan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Angkutan Umum di Air
3. Alasan untuk memilih menerapkan / tidak menggunakan fasilitas PPN atas jasa angkutan umum di air di PT. XYZ
4. Respon *customer* dengan keputusan PT.XYZ untuk menggunakan / tidak menggunakan fasilitas PPN atas jasa angkutan umum di air di PT. XYZ.
5. Perencanaan pajak PT. XYZ pasca adanya perubahan peraturan atas jasa angkutan umum di air.

HASIL WAWANCARA

Waktu : Pukul 14.00 WIB – 14.45 WIB
Hari / Tanggal : Selasa, 30 Oktober 2012
Tempat : PT. Samudera Indonesia Tbk, Slipi.
Interviewer : Caroline Silalahi
Interviewee : Indra Yuli
Posisi *Interviewee* : Head of Tax INSA (*Indonesia National Shipowners' Association*)
Tax Manager PT. Samudera Indonesia, Tbk.

1. Bagaimana kebijakan Pajak Pertambahan Nilai yang sebenarnya berlaku di Indonesia atas jasa pengangkutan muatan di air sehingga timbul isu mengenai adanya permintaan INSA kepada Menteri Keuangan untuk membebaskan atau memberikan fasilitas PPN atas jasa tersebut?

Jadi begini, di UU PPN itu sudah tegas diatur bahwa jasa angkutan laut umum ya, di air ya, itu bukan objek PPN. Hanya di pemerintah ada lagi keluar yang namanya KMK 527. Nah disana, di KMK 527 itu, dinyatakan bahwa kalau angkutan laut untuk satu shipper atau satu jenis barang, itu terutang PPN. Karena dianggap apa? Dianggap *charter* kapal atau sewa kapal. Kalau dianggap *charter*, otomatis terutang PPN, ya kan. Nah itu yang timbul *dispute*. Oleh karena itu, INSA mengajukan permohonan ke Kementerian Keuangan agar transaksi *charter* kapal ke non-pelayaran, ke industri, itu dibebaskan juga PPN-nya. Itu yang permohonan INSA. Kemudian, di KMK 527 itu dinyatakan juga, kalau angkutannya itu di *back-up* oleh B/L (*Bill of Lading*) itu bukan termasuk *charter*. *Bill of Lading* adalah surat angkut. Nah, mereka bilang itu tidak termasuk *charter*. Tetapi di dokumennya, bill of lading sebagai surat angkut tetap sebagai *charter* kapal. Jadi berdasarkan itu, kantor pajak berpendapat angkutan untuk satu shipper, itu dianggap sewa. Misalnya angkut batu bara dari Kalimantan ke Cilegon. Itu kena PPN. Angkut pupuk, atau besi, atau muatan cair seperti minyak

atau bahan kimia (*liquid*), kapal-kapal tanker itu dari Cilegon ke Surabaya, Cilegon ke Medan, itu dianggap *charter*. Itu yang menurut perusahaan pelayaran enggak pas dengan UU itu. Padahal dia pakenya *Bill of lading* itu. Disamping *Bill of lading*, jasa pengangkutan juga memiliki yang namanya *charter/hire agreement*. Kalau dokumen jenis ini, oleh kantor pajak dianggap sewa. Tapi kita keluarin B/L juga. Dan seharusnya untuk dokumen *Bill of Lading* itu bukan sewa. Hal ini didasarkan pada KMK 527 yang menyebutkan bahwa jika ada B/L bukan sewa. Jadi itu yang sering *dispute* oleh kantor pajak. Oleh karena itu, kita minta supaya pasal 5 di KMK 527 itu dicabut saja. Dibatalkan.

2. Apa pengaruh dari keluarnya PMK Nomor 80/PMK.03/2012?

Ya sekarang untuk pengangkutan muatan 1 (satu) pihak sudah tidak dikenakan PPN lagi karena kan syarat yang dulu diatur di KMK 527 udah enggak ada. Jadi sekarang ini kalo ngangkut barang atau muatan 1 (satu) pihak satu kapal, asal perjanjiannya perjanjian angkutan, tidak dikenakan PPN. Jadi dengan adanya PMK 80 ini hilang PPN-nya.

3. Tapi itu untuk angkutan umumnya saja kan Pak?

Iya, itu memang untuk angkutan umum aja. Coba saja baca Pasal 2.

4. Bagaimana penentuan suatu jasa pengangkutan itu adalah jasa pengangkutan umum?

Sekarang kita lihat kontraknya. Kontrak antara perusahaan pelayaran sama si perusahaan yang pakai jasa pengangkutan itu. Jadi sederhananya begini, Agar penyerahan jasa pengangkutan muatan ekspor dan impor dengan menggunakan angkutan laut yang dilakukan oleh perusahaan pelayaran dapat digolongkan sebagai jasa angkutan umum di air yang tidak dikenakan PPN, maka pengangkutan tersebut dilakukan dengan cara:

- a. Transaksi angkutan laut tidak berdasarkan *time charter atau daily rate*;
- b. Kontrak angkutan laut dengan pengguna jasa berdasarkan *freight/ton*;

c. Menerbitkan *Bill of Lading* sebagai bukti dokumen angkutan laut;

Dalam pencatatan atau akuntansi perusahaan dicatat sebagai pendapatan angkutan selama ini 'kan setiap pengangkutan itu yang dikeluarin *voucher note* kan. Jadi kalau jasa pengangkutan itu ya dicatet sebagai jasa pengangkutan.

5. Lalu dalam PMK tersebut disebutkan bahwa tidak termasuk jasa pengangkutan yang tidak dikenakan PPN adalah jasa pengangkutan dengan kapal yang disewa. Dengan kata lain, kalau kapal untuk ngangkut itu kapal dengan sistem sewa, tetap kena PPN?

Ya iya. Sewa kan memang kena PPN. Bedanya, kalau dulu itu satu muatan pakai satu kapal, itu langsung dikenain PPN karena dianggap sewa. Nah kalau sekarang, liat dulu perjanjiannya. Memang sekarang belum ada pengertian sewa atau carter yang jelas berlaku umum ya. Tapi kalau pengertian sewa di bisnis jasa angkutan laut adalah pembayaran sewa kapal berdasarkan waktu tertentu atau daily rate. Misalnya *time charter* kapal berdasarkan waktu tertentu ke Pertamina atau kapal-kapal *offshore* yang dicarter berdasarkan daily rate yang khusus dipakai oleh customer atau pengguna jasa. Jadi begitu kalau sekarang. Daily rate itu berdasarkan hari ya ngitungnya. Jadi misalkan carter kapal sehar 3000 dolar. Ya dia bayar per hari segitu. Nah kalau dia bikin kontrak kayak begitu berarti dia pakai pasal 5.

6. Jadi bedanya cuma di kontraknya saja Pak?

Betul. Jadi ya untuk membandingkannya itu dilihat dari kontraknya saja.

7. Bagaimana menentukan bahwa jasa pengangkutan yang dilakukan tersebut adalah jasa pengangkutan umum atau jasa pengangkutan dengan carter atau sewa kapal? Bagaimana transaksi agar pengguna jasa bisa menggunakan Pasal 4, bukan Pasal 5?

Nah itu tinggal..di bagian pelayaran itu ada yang namanya bagian *pricing*. Dia yang netapin harga. Jadi nanti dia disitu, dia itung berapa muatan yang mau

diangkut. Nanti pasti saya nanya, eh perusahaan batubara yang mau diangkut berapa banyak? misalnya, mau bawa 10 ribu ton. Ini pengaruh ke konsumsi bunker. Ya kan? Semakin berat kapal kan, BBM-nya akan semakin besar. Yang kedua, saya akan nanya bongkarnya dimana. Itu diperjanjinya. Kemudian saya hitung nanti, dalam hitungan saya ya. Misal kalau ke Singapura mungkin saya butuh dua hari ya. Nanti saya itung nih, pemakaian *bunker*, biaya bunga saya, biaya operasional, terus saya akhirnya dapat angkanya per ton saya ngangkut 17 dolar. Inilah saya kasih ke Anda. Nih saya dari Samarinda ke Singapura harganya 17 dolar. Kalau Pasal 5 nya, saya lebih gampang. Kapal saya mau dicarter sehari misalnya 10 ribu dolar per hari. Itu terserah mau dipakai berapa hari.

8. Apa pertimbangan perusahaan dalam menentukan jasa pengangkutan apa yang akan digunakan? Jasa pengangkutan umum atau jasa pengangkutan dengan sewa atau carter?

Itu lebih banyak ke pertimbangan bisnis. Kayak misalnya, saya pemilik kapal, saya tanya anda saya bebanin PPN mau tidak? Tidak mau kan pasti. Jadi saya saranin pakai jasa pengangkutan. Lebih *simple* kan?

9. Jadi sekarang walaupun kapalnya digunakan oleh satu pihak, tetap jasa pengangkutan umum Pak?

Iya. Betul. Kalau yang kemarin kan tidak begini. Pilihan ada konsumen. Mau dia pake metode carter apa jasa angkutan umum.

10. Apa yang menjadi pertimbangan dalam menentukan pengangkutan dengan sewa kapal time charter, sebagaimana yang Bapak bilang tadi, time charter ini dikenakan PPN?

Kapal-kapal Pertamina itu biasanya *time charter*. Biasanya konsumen yang carter itu adalah konsumen yang butuh jaminan. Jaminan kapal itu *stand by*. Kalau angkut batu bara, saya enggak perlu jaminan yang penting barang saya nyampai di tempat tujuan. Habis itu kapal mau pergi kemana, itu urusan yang

punya kapal. Tapi kalau saya butuh, butuh jaminan batubara saya ini terangkut, dengan jadwal yang tepat, karena kan dia ada *contract* dengan *buyer*, maka dia akan carter kapal itu.

11. Jadi Pertamina ini bisa ya Pak angkut minyaknya pakai kapal bukan sewa?

Bisa aja. Tapi biasanya Pertamina tidak mau karena dia mau ketersediaan transport kapan pun kapal dibutuhkan.

12. Apakah dengan jasa pengangkutan umum yang tidak dikenakan PPN, pihak pengguna jasa bisa menentukan dimana pelabuhan muat dan pelabuhan tujuan? Atau dengan kata lain pihak pengguna jasa bisa melakukan perjanjian yang mengatur mengenai jadwal kapal?

Bisa. Kan sekarang udah enggak ada syarat perjanjian lagi kan yang seperti di KMK 527. Menteri Keuangan sudah berbaik hati memberikan dua pilihan kepada pengguna jasa untuk menentukan jasa pengangkutan yang bagaimana yang mau digunakan. Ada dua pilihan sebenarnya. Anda mau pakai PPN atau tidak.

13. Apa implikasi dari tidak dikenakannya PPN atas jasa pengangkutan umum?

Jadi begini. Di perusahaan pelayaran itu harus hitung-hitungan kan. Dia tidak sembarangan netapin harga. Fasilitas dibebaskan, otomatis PPN masukannya tidak bisa dikreditkan. Tapi kalau dia mungut PPN 10%, PM-nya ya bisa dikreditkan. Makanya pada saat penentuan, harus diperhitungkan cost-nya. Sekarang kan untuk jasa pengangkutan umum tidak dikenakan PPN kan. Jadi ya lebih bagus lah.

HASIL WAWANCARA

Waktu : Pukul 08.00 WIB – 08.35 WIB
Hari / Tanggal : Jum'at, 14 September 012
Tempat : Badan Kebijakan Fiskal, Gedung R.M Notohamiprodjo
Jalan. Dr. Wahidin No.1 Jakarta 10710
Interviewer : Caroline Silalahi
Interviewee : Hadi Setia

1. Apa yang dimaksud dengan jasa angkutan umum?

Ya kalau jasa angkutan umum itu, transportasinya bisa digunakan bersama - sama, pengguna jasanya tidak satu pihak. Misalnya dengan angkutan umum di darat, itu kan bisa dipakai beramai – ramai. Kalau jasa angkutan umum di air, misalnya kapal ya, jasa angkutan umum itu jika penyewanya lebih dari satu pihak.

2. Apa yang dimaksud dengan jasa sewa atau *charter*?

Jasa sewa atau *charter* itu, kalau kita membahas mengenai angkutan air ya misalnya penyewanya satu pihak, jadi pihak penyewa itu punya hak untuk menentukan kapalnya mau digunakan untuk apa.

3. Bagaimana cara membedakan jasa angkutan umum dan sewa atau carter?

Membedakan? Umum bisa dipakai beramai – ramai, *charter* ya dipakai sama satu penyewa.

4. Bagaimana dengan definisi yang dimaksud dengan PMK Nomor 80/PMK.03/2012?

Iya, definisi sewa dan jasa angkutan umumnya tidak jelas ya? Justru membuat *confused* ya. Seharusnya memang ada ya, tapi.. tapi.. Kalau kita

menggunakan Kamus Besar Bahasa Indonesia, kan ada penjelasannya seperti kalau pihak penyewanya lebih dari satu itu disebut sebagai apa. Kalau pihak penyewanya hanya satu, maka jasanya disebut jasa angkutan umum, misalnya.

5. Menurut Bapak signifikansi dari Peraturan baru ini?

Jika kita membaca dan melihat perbandingannya dengan yang lama, peraturan yang lama itu banyak menyebutkan syarat dan definisi, misalnya, ada perjanjian secara lisan atau tulisan, dan berapa pihak yang menyewa kapal, mengangkut barang atau penumpang, yang pada akhirnya mengidentifikasi jasa yang seharusnya digunakan, nah, peraturan yang baru ini tidak ada ya syarat – syarat seperti di peraturan yang lama. Tapi, kamus kan juga mempunyai definisi jasa angkutan umum atau jasa sewa atau *charter*. Justru memang peraturan yang baru ini membuat *confused* ya?

6. Menurut Bapak, peraturan yang baru ini bisa mengakibatkan adanya konsekuensi perusahaan yang bergerak di industri pelayaran justru melakukan *tax evasion*?

Misalnya kalau transaksi carter atau sewa disebut sebagai jasa angkutan umum, ya? Ya tidak bisa Mbak, kan di pasal 5 disebutkan bahwa yang tidak termasuk dalam definisi jasa angkutan umum adalah jasa sewa atau *charter*.

7. Pembuktian untuk menentukan sebuah transaksi termasuk jasa angkutan umum atau carter itu apa, Pak?

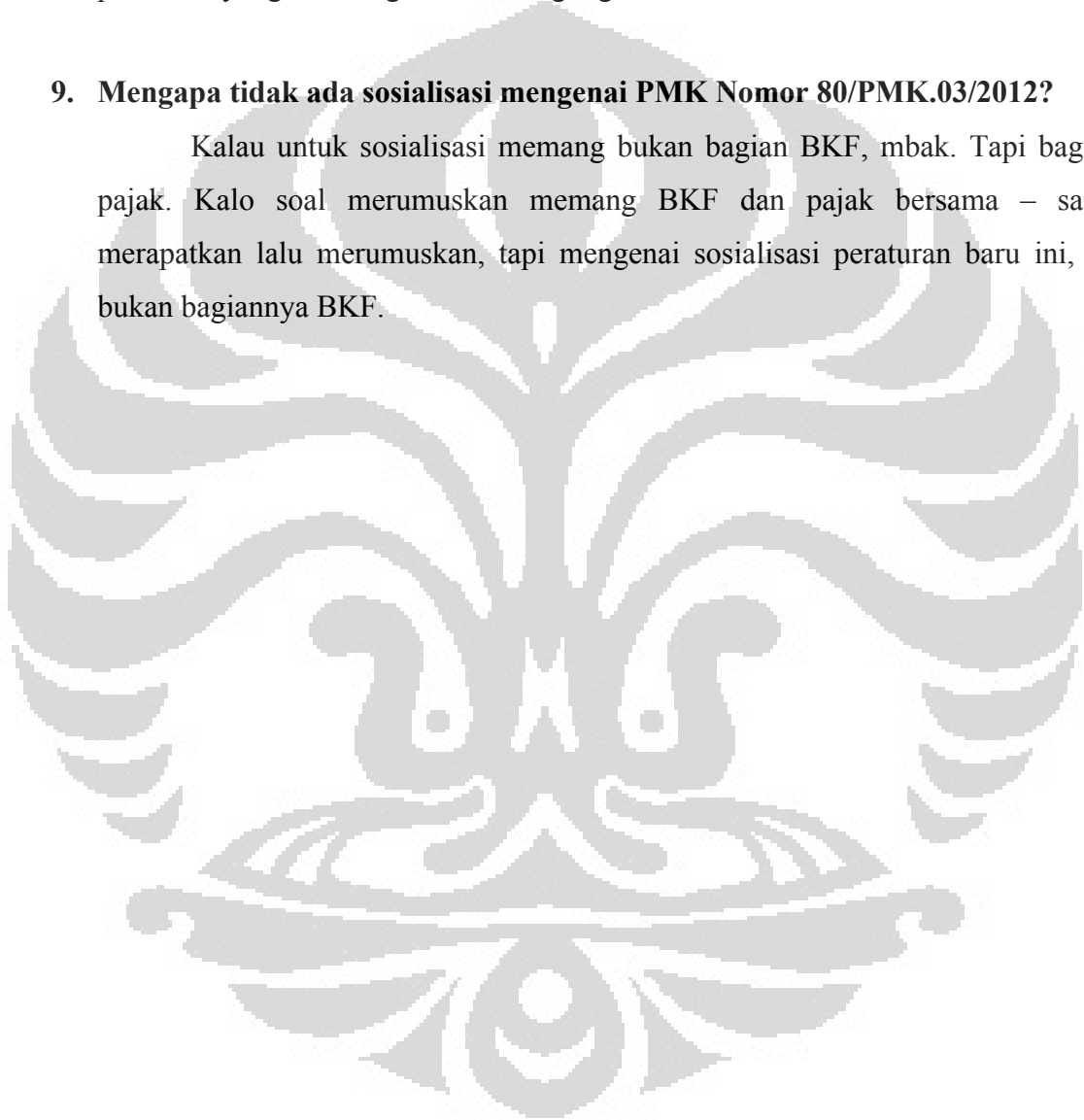
Ya menggunakan *bill of lading*, dari *bill of lading* ini dapat diketahui apakah kapal digunakan oleh beberapa pihak atau hanya satu pihak, ya seperti itulah.

8. Bagaimana dengan penghapusan pasal dari KMK 527 yang berisi tentang ketentuan berapa jumlah penyewa kapal, dan peraturan lainnya seperti ketentuan mengenai adanya perjanjian Pak?

Iya Mbak, itu memang jadi *confused* ya. Tapi ya menurut saya, kembali ke definisi yang ada di kamus saja, seperti yang saya katakan sebelumnya. Tapi iya, memang saya akui, penghapusan syarat – syarat yang ada di peraturan sebelumnya justru membuat peraturan yang ada sekarang justru membuat peraturan yang sekarang ini membingungkan.

9. Mengapa tidak ada sosialisasi mengenai PMK Nomor 80/PMK.03/2012?

Kalau untuk sosialisasi memang bukan bagian BKF, mbak. Tapi bagian pajak. Kalo soal merumuskan memang BKF dan pajak bersama – sama merapatkan lalu merumuskan, tapi mengenai sosialisasi peraturan baru ini, itu bukan bagiannya BKF.



HASIL WAWANCARA

Waktu : Pukul 16.00 WIB – 17.05 WIB
Hari / Tanggal : Selasa, 30 Oktober 2012
Tempat : PT. XYZ
Interviewer : Caroline Silalahi
Interviewee : Mulya
Posisi *Interviewee* : Staf Divisi Pajak PT. XYZ

1. Bagaimana pendapat Ibu mengenai perubahan kebijakan PPN atas jasa angkutan umum di air?

Pembebasan PPN atas jasa angkutan umum di air ya, mbak? Menurut saya sih, kalo dilihat dari niat pembuat kebijakan mungkin baik ya Mbak, supaya semakin banyak yang menggunakan transportasi laut kan ya? Kalau dibebaskan kan, *customer* semakin senang, semakin sering menggunakan kapal kita untuk mengangkut barang atau penumpang, transaksi semakin banyak.

2. Bagaimana perusahaan Ibu menerapkan kebijakan pembebasan PPN ini?

Iya jadi kalo soal menerapkan atau tidak menerapkan kebijakan ini di perusahaan ini, ya sebenarnya perusahaan kami memilih untuk tidak menggunakan fasilitas yang ada Mbak.

3. Mengapa PT. XYZ memilih untuk tidak menggunakan fasilitas PPN atas jasa angkutan umum?

Kami tadinya mau menggunakan fasilitas PPN atas jasa angkutan umum di air. *Customer* yang merupakan bagian dari industri pelayaran, atau transportasi laut kan ada beberapa yang 'ngeh' sama peraturan ini walaupun belum ada sosialisasinya. Nah, setelah mendengar isu pembebasan ini, mereka nanya, memangnya bisa atas transaksi jasa angkutan umum di air tidak kena PPN, terus kita sebagai klien merespon dong. Untuk merespon itu, kan ada tahapan – tahapan

yang harus kita lalui untuk akhirnya memutuskan tidak menggunakan fasilitas ini, misalnya ya kita ikut *training*, seminar yang diadakan sama INSA dengan mengundang pihak DJP dan BKF, terus kita banyak melakukan diskusi, banyak sekali itu, dengan pihak PT. ABC yang sudah lebih tahu mengenai seluk beluk kebijakan PPN atas jasa angkutan umum di air. Intinya adalah ya perusahaan ingin benar – benar memastikan dan yakin bahwa keputusan untuk tidak menggunakan fasilitas adalah keputusan yang tepat. Dilihatnya dari man? Dilihatnya adalah ya ketika kita hitung – hitungan, kalo kita menggunakan transaksi dengan definisi jasa angkutan umum, berapa persen harganya akan turun, berapa besar peningkatan transaksi yang akan dipesan sama *customer*, bagaimana dengan kewajiban perpajakannya, dampak pajak masukan di masa sebelumnya yang jadi tidak bisa dikreditkan, terus, resiko nanti adanya pemeriksaan, gugatan, banding, dan *compliance cost* lainnya yang harus ditanggung sama perusahaan. Setelah dianalisis, dan kita timbang ya kita memutuskan untuk tidak menggunakan fasilitas.

4. Bagaimana respon *customer* dengan keputusan PT. XYZ untuk tetap mengenakan PPN atas jasa angkutan umum di air?

Ya ekspektasi *customer* sih ya pasti ada ya, tapi setelah kita kasi penjelasan dan duduk permasalahannya ya mereka mengerti, terus perusahaan bilang, bahwa konsekuensinya adalah transaksi pengangkutan muatan ya akan tetap dikenakan PPN, terus ternyata ya *customer* tidak keberatan dengan pengenaan PPN, mereka ya tetap mau bayar transaksi yang ada beserta dengan PPNnya.

5. Bagaimana dengan perencanaan pajak yang dilakukan oleh perusahaan Ibu setelah PMK Nomor 80/PMK.03/2012 ini diterapkan?

Soal *tax planning*, jujur saja, kami selaku divisi pajak lebih konservatif Mbak. Lebih ke takut sih, kalo ada apa – apa ke depannya, bagaimana? Lah wong petugas pajak yang waktu itu saya ikut seminar aja beda – beda pendapatnya, ada

yang bilang *voyage charter* itu sebenarnya jasa angkutan umum karena transaksi yang dilakukan memenuhi syarat – syarat jasa angkutan umum, maka atas transaksi *voyage charter* itu dibebaskan dari PPN, tapi setelah itu ada petugas pajak lainnya yang mengatakan bahwa “namanya saja sudah *voyage charter*, ya pasti sudah carter.” Jadi resikonya agak tinggi sih kalo perusahaan saya ini menggunakan definisi jasa angkutan umum, takutnya ada pertimbangan lain atau ada syarat atau definisi yang kita tidak tahu. Ya selain karena kita tidak mau ambil resiko, sayang juga kan kalau pajak masukan di masa sebelum – sebelumnya ketika misalnya kita masih menggunakan jasa sewa, jadi tidak bisa dikreditkan karena ya di masa sekarang kita sudah tidak mengenakan PPN 10% atas jasa pengangkutan muatan karena kita sudah menyebutkan kalau transaksi yang kita gunakan itu jasa angkutan umum.

6. Seberapa besar dampak perubahan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan umum di air terhadap *compliance cost* di PT. XYZ?

Kalau secara garis besar, ya cukup besar dampaknya Mbak, untuk sebuah peraturan yang mengatur fasilitas yang pada akhirnya tidak kami gunakan.

7. Seberapa besar dampak perubahan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan umum di air terhadap *direct money cost* di PT. XYZ?

Direct money cost itu *cash out*, uang yang dikeluarkan oleh perusahaan kan ya Mbak?

8. Iya, seperti misalnya honor / gaji staf karyawan pajak, pengeluaran untuk jasa konsultan, transportasi pengurusan perpajakan, biaya pencetakan dan penggandaan formulir perpajakan, biaya representasi atau biaya jamuan, apakah ada perubahan setelah adanya perubahan kebijakan PPN atas jasa angkutan umum ini?

Oh iya Mbak, kalo gaji ya tidak berpengaruh, namanya sudah jadi bagian dari tanggung jawab kita untuk urus ini itu, termasuk ya ketika ada peraturan baru,

tapi kalo untuk jasa konsultan sama biaya representasi ada Mbak. Ada peningkatan yang cukup signifikan.

9. Seberapa signifikan peningkatan dari penggunaan jasa konsultan dan biaya representasi atau jamuan sebagai *direct money cost* yang harus dikeluarkan oleh PT. XYZ?

Ya dibilang besar ya besar, perusahaan kami itu WP patuh Mbak, ada peraturan baru kita nggak mau *take risk*, kita sampai panggil konsultan pajak, konsultan kita konsultan “X” yang sekali angkat telfonnya biayanya jutaan. Kita sampai berapa kali minta saran, konsultasi, jadi ya cukup besar, tadinya sebelum ada PMK ini kan kita nggak telfon. Sekarang harus telfon, ya lumayan besarlah sekitar tiga puluh jutaan ada.

10. Bagaimana dengan biaya jamuan atau representasi?

Sama itu, kan di awal saya bilang, kita harus undang *customer* kasi pengertian, bahwa ada ini peraturan baru ini itu, kita memilih untuk ini itu, kan mengundang *customer* tidak bisa main – main Mbak, kita mau kasi pengertian soal hal yang sebenarnya merugikan mereka lagi kan, ya harus di hotel dong, biaya sewa hotelnya kan besar Mbak, belum jamuan makan siangya, banyak pokoknya yang kita keluar. Belum untuk biaya kita diskusi dengan pihak INSA, atau dengan fiskus.

11. Seberapa besar dampak perubahan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan umum di air terhadap *time cost* di PT. XYZ?

Waktu yang keluar ya Mbak? Apa saja itu indikatornya Mbak?

12. Waktu yang dibutuhkan untuk mengisi formulir perpajakan, waktu yang dibutuhkan untuk mengisi dan menyampaikan SPT, waktu yang diperlukan untuk mendiskusikan *tax management* dan *tax exposure* dengan pihak

konsultan pajak, waktu yang diperlukan untuk membahas Laporan Hasil Pemeriksaan / *closing conference* dengan pihak fiskus / Pemeriksa pajak?

Kalo dari indikator yang Mbak sebutkan paling cuma satu ya, yang terdapat perubahan, itu waktu yang diperlukan untuk membahas *tax management* dan *tax exposure* bersama konsultan pajak, kita jadi keluarkan waktu untuk diskusi dengan konsultan pajak kan, itu tambahan waktu yang cukup signifikan buat saya khususnya pegawai pajak ya Mbak, selain kita harus kerjakan faktur, kerjakan ini itu, *monitoring*, diskusi dengan konsultan pajak yah sudah cukup menyita waktu sih.

13. Selain dari indikator yang saya sebutkan sebelumnya, ada *time cost* lain yang keluar pasca berlakunya PMK Nomor 80/PMK.03/2012 ini Bu?

Ada Mbak, banyak itu keluar untuk ikut seminar ya, seperti yang diadakan sama INSA, terus kita jadi sering telfon AR (*Account Representative*) untuk bertanya, terus dengan anggota INSA, perusahaan pelayaran lain, khususnya dengan induk perusahaan ya, terus ya waktu yang keluar untuk jamuan dengan *customer*, mbak. Itu waktu banyak kebuang kalo dihitung – hitung, akhirnya pekerjaan rutin kita jadi terbengkalai, tapi karena tidak boleh terbengkalai kan, akhirnya kita jadi pulang lebih malam, dan lain – lain, agar pekerjaan utama kita bisa selesai tepat waktu.

14. Seberapa besar dampak perubahan kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa angkutan umum di air terhadap *psychological cost* di PT. XYZ?

Biaya psikologis itu lebih ke apa yang dirasakan pegawai pajak ya Mbak? Ini cukup tinggi loh Mbak. Saya sendiri mengalami ini pusingnya menerima informasi mengenai peraturan baru, mulai dari kepikiran adanya tanggung jawab baru, langsung panjang kan urusannya, kita harus bahas peraturannya, setelah itu, kita lihat kepastian hukumnya. Peraturan ini kepastian hukumnya tidak begitu jelas, orang fiskusnya saja beda – beda pendapat, ini bikin kita jadi stress. Setelah itu, kita punya tanggung jawab kepada *customer*, *another additional job* dan

tambahan pekerjaan rumah buat pikiran kita. Terus ada perasaan tidak tenang gitu Mbak, gimana ini *tax planning* nya, tadinya mau pakai fasilitas kan, supaya *customer* senang, menambah jumlah transaksi, berarti tambahan uang masuk buat perusahaan, tapi ternyata ya itu permasalahan soal kejelasan definisi peraturan sama takut kalo nanti di akhir – akhir ternyata ada *miscommunication* antara kita sebagai wajib pajak yang menginterpretasikan peraturan ini sebagai apa, sama fiskus yang menerjemahkan peraturan yang baru ini sebagai hal yang lain juga, ya udalah, akhirnya kita memilih untuk jadi konservatif, lebih ke arah gelisah, sama takut nanti kenapa – kenapa di belakangnya.

15. Tuntutan dari pihak mana yang memberikan dampak paling besar dilihat dari sisi *psychological cost* ini?

Sama aja lah ya Mbak, dari atasan kita stress karena atasan maunya pekerjaan rutin selesai tepat waktu, tambahan pekerjaan termasuk membahas peraturan baru ini juga harus beres, kan kita bingung nentuin prioritas Mbak, belom permasalahan di rumah, di kantor, yang tidak pernah ada habisnya. Kalo dari sisi *customer* ya sama aja, mereka kan taunya ini ada fasilitas, bagaimana caranya supaya fasilitas yang ada dimanfaatkan, agar harga turun, dan lain – lain, lah kita yang menggodok peraturan ini supaya *fit* sama keadaan perusahaan yang stress, sama saja keadaannya ketika kita ngomongin AR, lah di seminar aja Mbak denger sendiri kan, dalam waktu yang bersamaan pendapatnya bisa berbeda – beda soal *voyage charter*, yang satu bilang termasuk jasa angkutan umum, tidak dikenakan PPN, yang satu bilang namanya saja sudah *charter*, ya dikenakan PPN. Lah, itu kan termasuk jasa yang kita layani, nanti kita pakai fasilitas untuk tidak mengenakan PPN di jasa *voyage charter* ternyata itu termasuk *charter*, gimana? Tambahan pekerjaan kan?

HASIL WAWANCARA

Waktu : Pukul 08.40 WIB – 09.05 WIB
Hari / Tanggal : Jum'at, 14 September 012
Tempat : Badan Kebijakan Fiskal, Gedung R.M Notohamiprodjo
Jalan. Dr. Wahidin No.1 Jakarta 10710
Interviewer : Caroline Silalahi
Interviewee : Rustam Efendi
Posisi *Interviewee* : Kepala Bidang Kebijakan Pajak dn PNBPI

1. Bagaimana sebenarnya perlakuan PPN atas Jasa Angkutan Umum di Indonesia berdasarkan PMK Nomor 80/PMK.03/2012?

Jasa angkutan umum air di Indonesia ya? Iya, sudah ada beberapa kali peraturan yang berubah pada jasa angkutan umum di air yang ada di Indonesia. Jadi kebijakan PPN yang baru ini mengatur fasilitas untuk jasa angkutan umum air di Indonesia Mbak, semua transaksi yang ada di bawah transaksi jasa angkutan umum air ya, PPNnya dibebaskan. Di peraturan yang sebelumnya, KMK 527, ya? Itu banyak persyaratan kan ya, seperti kalau ada perjanjian lisan atau tulisan, kalau pihak penyewa itu lebih dari satu pihak, itu kan membuat transaksi yang akan dilakukan disebut jasa sewa atau carter, lalu dikenakan PPN, maka kita mengganti peraturan tersebut dengan PMK Nomor 80 ini, dimana persyaratan yang tadinya ada, contohnya seperti adanya perjanjian lisan atau tulisan, penentuan jumlah pihak penyewa kapal misalnya, ya sudah tidak ada lagi. Jadi kami sebenarnya memperluas area jasa angkutan umum agar ya tujuan fiskalnya tercapai.

2. Apa yang menjadi latar belakang digantikannya PMK 527 dengan PMK Nomor 80/PMK.03/2012 ini?

Latar belakang digantikannya PMK 527 itu ya untuk meningkatkan transaksi jasa angkutan umum yang ada di Indonesia, syarat – syarat yang

sebelumnya ada di KMK 527 itu kan cukup membatasi transaksi yang ada, jadi ya kita hapuskan agar ruang gerak perusahaan pelayaran semakin besar, yang diharapkan pada akhirnya adalah semakin ramainya industri pelayaran nasional.

3. Apa yang harus diperhatikan dalam menerapkan kebijakan ini?

Yang harus diperhatikan itu adalah bunyi Pasal 5 PMK Nomor 80/PMK..03/2012, dimana tetap batasan yang memisahkan antara transaksi jasa angkutan umum dan transaksi sewa atau carter, yaitu yang tidak termasuk pada jasa angkutan umum di air adalah pengangkutan yang menggunakan jasa sewa atau carter. Jadi walaupun misalnya penyewa kapalnya lebih dari satu, selama transaksi yang dilakukan itu merupakan transaksi pengangkutan dengan menggunakan jasa angkutan umum, ya, dibebaskan dari PPN. Intinya syarat – syarat tersebut ya tidak lagi mengikat transaksi yang ada menjadi transaksi sewa atau *charter*.

HASIL DISKUSI PANEL (Sesi 1)

Tema : PMK 80 Tahun 2012 tentang Jasa Angkutan Umum Darat dan Jasa Angkutan Umum Air yang Tidak Dikenai Pajak Pertambahan Nilai
Hari / Tanggal : Selasa, 18 September 2012
Pukul : 09.00 – 11.00 WIB
Tempat : Hotel Merlynn Park, Jl. K.H Hasyim Ashari No.29 – 31, Harmoni.
Peserta : Perusahaan Pelayaran Nasional
Pengurus DPP INSA dan DPC INSA
Pembicara : Primanto

1. Setelah melakukan interpretasi di lapangan, Direktorat Jenderal Pajak melakukan *mapping* permasalahan yang ada. Kesimpulannya adalah, jenis jasa sewa dikenakan PPN, jasa angkutan umum tidak dikenakan PPN. Pihak perusahaan pelayaran nasional diharapkan tidak melakukan pelanggaran dengan menyebutkan jasa angkutan umum sebagai jasa sewa atau carter dan sebaliknya. Yang paling penting dari implementasi kebijakan ini adalah bagaimana cara membedakan jasa angkutan umum dan carter.
2. Pengguna jasa pengangkutan muatan di Indonesia banyak yang menggunakan kapal luar negeri, hal ini lebih *complicated* karena adanya *Tax Treaty* yang memberikan banyak pengecualian, dengan basis *fifty – fifty* (50 – 50), asas domisili, atau asas *effective management*.
3. PMK Nomor 80/PMK.03/2012 ini menitik-beratkan fasilitas pada angkutan laut umum. Namun, diakui bahwa terdapat perbedaan persepsi antara Wajib Pajak yang merupakan bagian dari industri pelayaran maupun AR yang berada di kantor pajak. Solusinya adalah harus ada komunikasi intensif antara kedua belah pihak.

Pertanyaan :

Bapak Safriyanto : Ini mengenai Pasal 5 pada peraturan baru, Pak, yang saya may bahas itu mengenai *voyage charter*. *Voyage charter* ini kan cuma satu perjalanan, ini

gimana ya Pak? Seharusnya dibebaskan kan? Seperti di penjelasan di pasal 2 dan pasal 4 kan disebutkan bahwa kalau satu perjalanan dibebaskan.

Jawaban :

Bapak Primanto : Semua bentuk carter itu dikenakan PPN Pak, segala bentuk sewa itu tidak mendapat pembebasan.

Bapak Indra Yuli : *Voyage charter* itu bisnis laut *shipping* Pak, itu bukan sewa Pak, walaupun ada kata – kata *charter* di jenis jasanya.

Saran dari partisipan :

Bambang : Tolong dibedakan angkutan umum yang mengangkut satu barang dan yang mengangkut 10 barang. Jadi, dibedakan antara angkutan publik, angkutan masal, dan angkutan super masal. Kalau angkutan darat bisa mengangkut maksimal 50 orang, barang 40 ton. Kalau angkutan laut, ferry itu bisa mengangkut hingga 10 ribu orang, barang hingga 30 ribu ton, dan tongkang batubara bisa mengangkut 8 – 10 ribu ton sekali angkut. Pengangkutan ini seharusnya bisa dibedakan masal dan super masalnya.

HASIL DISKUSI PANEL (Sesi 2)

Tema : PMK 80 Tahun 2012 tentang Jasa Angkutan Umum Darat dan Jasa Angkutan Umum Air yang Tidak Dikenai Pajak Pertambahan Nilai

Hari / Tanggal : Selasa, 18 September 2012

Pukul : 11.00 – 13.00 WIB

Tempat : Hotel Merlynn Park, Jl. K.H Hasyim Ashari No.29 – 31, Harmoni.

Peserta : Perusahaan Pelayaran Nasional
Pengurus DPP INSA dan DPC INSA

1. Untuk transaksi yang sama perlakuannya juga harus sama. Transaksi yang sama itu bagaimana? Semua pelayaran yang bukan sewa, itu semua bebas. Baik *Port to Port*, sungai ke sungai, atau bahkan cuma nongkrong, itu dapat fasilitas. Turunan utama dari peraturan yang baru ini adalah : jasa angkutan umum di darat dan di air.

2. Sebelum PMK Nomor 80/PMK.03/2012, sudah ada 3 kali perubahan mengenai jasa angkutan umum, yang paling mendasar dair perubahan – perubahan tersebut adalah mengenai berapa jumlah penyewa kapal. Yaitu pasal yang menyebutkan bahwa definisi carter adalah kapal yang disewakan ke hanya satu penyewa, namun, hal ini sudah tidak tepat lagi.

3. Cara membedakan angkutan umum dan carter adalah, kapal angkutan umum sebelum ada permintaan, bisa langsung beroperasi, tetapi kapal carter tanpa ada permintaan, tidak akan beroperasi.

4. Meskipun penumpang ada beberapa penumpang tetapi apabila perjanjiannya merupakan perjanjian sewa atau carter, maka akan tetap dikenakan PPN. Inilah salah satu alasan pemerintah tidak mendefinisikan carter, karena jika peraturan terlalu rigid, tujuannya menjadi tidak jelas.

5. Direktorat Jenderal Pajak akan menggali lebih dalam mengenai PMK Nomor 80/PMK.03/2012. Akan ada Surat Edaran untuk mengklarifikasi jasa angkutan umum dan carter, SE yang akan dibuat bukan untuk industri pelayaran, melainkan untuk mengatur pemeriksa dan fiskus.

Pertanyaan :

Bapak Tirta : Semua angkutan umum itu tidak dikenakan PPN, kecuali carter. Carter itu yang bagaimana?

Jawaban : Kalo di darat jawaban orang darat ya kalo plat kuning itu umum. Kami sudah *search*, ada atau tidak dokumen yang bisa membedakan. Misalnya B/L. Kami melihat B/L tidak dapat digunakan, karena carter atau umum tetap ada B/L nya. Jadi B/L tidak bisa digunakan.

Pertanyaan :

Apa biaya reimbursement seperti *meals* itu dikenakan PPN berkaitan dengan tipe carter?

Jawaban : Sepanjang tidak dipisahkan berarti dikenai PPN.

Tanggapan dari partisipan :

1. Jarang terdapat angkutan kapal yang terus – menerus beroperasi tanpa adanya pesanan. Pasti tetap berhenti, menunggu adanya muatan, karena bahan bakar yang mahal. Jarang ditemukan adanya transaksi jasa pengangkutan seperti yang disebutkan dalam syarat – syarat jasa angkutan umum dalam PMK Nomor 80/PMK.03/2012.
2. Diharapkan ada penjelasan dalam bentuk dokumen mengenai definisi jasa angkutan umum maupun carter, yang steril dari elemen apapun selain ketentuan dan kewajiban fiskus, pemeriksa, maupun wajib pajak.
3. Kenapa tidak ada garis – garis batasan ataupun ketentuan yang dapat digunakan oleh pengguna jasa untuk membedakan jasa umum dan tidak umum. Seperti pada jasa angkutan umum di darat yang menggunakan plat kuning.

MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA
SALINAN
PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 80/PMK.03/2012

TENTANG

JASA ANGKUTAN UMUM DI DARAT DAN JASA ANGKUTAN UMUM DI
AIR
YANG TIDAK DIKENAI PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA
MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

Menimbang : bahwa untuk melaksanakan ketentuan Pasal 7 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor **1 TAHUN 2012** tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor **8 TAHUN 1983** tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor **42 TAHUN 2009**, perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Jasa Angkutan Umum di Darat dan Jasa Angkutan Umum di Air Yang Tidak Dikenai Pajak Pertambahan Nilai;

Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor **6 TAHUN 1983** tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor **16 TAHUN 2009** (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999);

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

3. Peraturan Pemerintah Nomor **1 TAHUN 2012** tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor **8 TAHUN 1983** tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir

dengan Undang-Undang Nomor **42 TAHUN 2009** (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 4, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5271);

4. Keputusan Presiden Nomor 56/P Tahun 2010;

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN MENTERI KEUANGAN TENTANG JASA ANGKUTAN UMUM DI DARAT DAN JASA ANGKUTAN UMUM DI AIR YANG TIDAK DIKENAI PAJAK PERTAMBAHAN NILAI.

Pasal 1

Dalam Peraturan Menteri ini yang dimaksud dengan:

1. Kendaraan Angkutan Umum adalah kendaraan bermotor yang digunakan untuk angkutan orang dan/atau barang yang disediakan untuk umum dengan dipungut bayaran baik dalam trayek atau tidak dalam trayek, dengan menggunakan tanda nomor kendaraan dengan dasar kuning dan tulisan hitam.
2. Kereta Api adalah sarana perkeretaapian dengan tenaga gerak, baik berjalan sendiri maupun dirangkaikan dengan sarana perkeretaapian lainnya, yang akan ataupun sedang bergerak di jalan rel yang terkait dengan perjalanan kereta api.
3. Kapal adalah kendaraan air dengan bentuk dan jenis tertentu, yang digerakkan dengan tenaga angin, tenaga mekanik, energi lainnya, ditarik atau ditunda, termasuk kendaraan yang berdaya dukung dinamis, kendaraan di bawah permukaan air, serta alat apung dan bangunan terapung yang tidak berpindah-pindah.

Pasal 2

Pajak Pertambahan Nilai tidak dikenakan atas:

- a. jasa angkutan umum di darat; dan
- b. jasa angkutan umum di air.

Pasal 3

- (1) Jasa angkutan umum di darat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf a meliputi:
 - a. jasa angkutan umum di jalan; dan
 - b. jasa angkutan umum Kereta Api.
- (2) Jasa angkutan umum di jalan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a merupakan kegiatan pemindahan orang dan/atau barang dari suatu tempat ke tempat lain dengan menggunakan Kendaraan Angkutan Umum di ruang lalu lintas jalan, dengan dipungut bayaran.
- (3) Jasa angkutan umum Kereta Api sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b merupakan kegiatan pemindahan orang dan/atau barang dari suatu tempat ke tempat lain dengan menggunakan Kereta Api, dengan dipungut bayaran.
- (4) Tidak termasuk dalam pengertian jasa angkutan umum Kereta Api sebagaimana dimaksud pada ayat (3) adalah dalam hal jasa angkutan menggunakan Kereta Api yang disewa atau yang dicarter.

Pasal 4

- (1) Jasa angkutan umum di air sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 huruf b meliputi:
 - a. jasa angkutan umum di laut;
 - b. jasa angkutan umum di sungai dan danau; dan
 - c. jasa angkutan umum penyeberangan.
- (2) Jasa angkutan umum di laut sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a merupakan kegiatan pemindahan orang dan/atau barang dari suatu tempat ke tempat lain dengan menggunakan Kapal, dalam 1 (satu) perjalanan atau lebih dari 1 (satu) perjalanan, dari suatu pelabuhan ke pelabuhan lain, dengan dipungut bayaran.
- (3) Jasa angkutan umum di sungai dan danau sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b merupakan kegiatan pemindahan orang dan/atau barang dari suatu tempat ke tempat lain dengan

menggunakan Kapal, yang dilakukan di sungai, danau, waduk, rawa, banjir kanal, atau terusan, dengan dipungut bayaran.

- (4) Jasa angkutan umum penyeberangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf c merupakan kegiatan pemindahan orang dan/atau barang dari suatu tempat ke tempat lain dengan menggunakan Kapal, yang berfungsi sebagai jembatan yang menghubungkan jaringan jalan dan/atau jaringan jalur Kereta Api yang dipisahkan oleh perairan, dengan dipungut bayaran.

Pasal 5

Tidak termasuk dalam pengertian jasa angkutan umum di air sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 adalah dalam hal jasa angkutan menggunakan Kapal yang disewa atau yang dicarter.

Pasal 6

Pada saat Peraturan Menteri ini mulai berlaku, Keputusan Menteri Keuangan Nomor **527/KMK.03/2003** tentang Jasa di Bidang Angkutan Umum di Darat dan di Air yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor **28/PMK.03/2006**, dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 7

Peraturan Menteri ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

Ditetapkan di Jakarta

pada tanggal 29 Mei 2012

MENTERI KEUANGAN,

ttd.

AGUS D.W. MARTOWARDOJO

Diundangkan di Jakarta

pada tanggal 29 Mei 2012

MENTERI HUKUM DAN HAK ASASI
MANUSIA,

ttd.

AMIR SYAMSUDIN

BERITA NEGARA REPUBLIK
INDONESIA TAHUN 2012 NOMOR 554