

## BAB IV

### ANALISIS KEBIJAKAN PENGENAAN PPN TERHADAP PENYERAHAN BARANG KENA PAJAK DARI KANTOR PUSAT KE CABANG ATAU SEBALIKNYA

Dalam Bab sebelumnya telah dibahas beberapa hal yang berkaitan dengan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang. Selain itu kebijakan pemusatan tempat pajak terutang yang dianggap sebagai penyeimbang juga telah dibahas pada Bab sebelumnya. Pada Bab ini akan dianalisis kebijakan pengenaan PPN terhadap penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang. Analisis tersebut dilakukan dengan mengaitkan teori dan konsep dalam Pajak Pertambahan Nilai, studi kasus dan membandingkan ketentuan Penyerahan Barang Kena Pajak dalam UU PPN Indonesia dengan UU PPN *Council Directive* Uni Eropa.

#### IV.1 Penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya sebagai objek PPN ditinjau dari teori dan konsep PPN

##### IV.1.1 Analisis menurut teori & konsep PPN

Pada Bab sebelumnya telah dibahas mengenai Pajak Pertambahan Nilai dalam teori dan konsep yang berkaitan dengan Pajak Pertambahan Nilai. Dalam teori dan konsep tersebut antara lain dijelaskan mengenai penyerahan kena pajak (*taxable supplies*), Pengusaha Kena Pajak (*Taxable Supplies*), Cabang (*branch*) dan tempat pemusatan PPN terutang (sentralisasi). Dalam kaitan pembahasan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya, teori dan konsep tersebut mempunyai kedudukan yang begitu penting. Teori dan konsep tersebut menjadi salah satu alat uji untuk menilai apakah pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya telah sesuai dengan praktek perpajakan pada umumnya.

Dari *legal character* PPN, penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang sebagai objek PPN dapat ditinjau dari sisi *on consumption*. Penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang adalah transaksi internal yang terjadi

dalam diri PKP. Dalam transaksi tersebut tidak ada pihak penjual maupun pembeli. Oleh karena itu sulit membuktikan bahwa dalam transaksi tersebut terdapat unsur konsumsi. Jika demikian, pengenaan PPN atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang adalah tidak tepat, oleh karena tidak adanya unsur konsumsi yang harus dikenakan pajak. Selain unsur konsumsi, adalah unsur nilai tambah ( *value added* ) yang menjadi sasaran dalam pengenaan PPN. Sama halnya dengan unsur konsumsi, dalam transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang, unsur nilai tambah pun sulit ditentukan atau bahkan memang tidak ada nilai tambah yang muncul. Dengan mengacu pada kesulitan didalam menentukan adanya unsur konsumsi dan nilai tambah pada transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang, pengenaan PPN atas transaksi tersebut bertolak belakang dengan *legal character* PPN itu sendiri.

Pajak pertambahan Nilai akan terutang ketika terjadi suatu penyerahan Barang Kena Pajak. Oleh karena itu penyerahan barang menjadi faktor penting didalam menentukan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai . Menurut Williams, penyerahan suatu barang dianggap terjadi apabila, dalam penyerahan barang tersebut, terjadi perpindahan kepemilikan atas suatu barang. Perpindahan kepemilikan suatu barang menjadi kata kunci dalam transaksi penyerahan barang. Dengan demikian dapat dipahami, untuk kepentingan pemajakan, penyerahan barang yang diikuti oleh adanya perpindahan kepemilikan dikenakan pajak. Dalam kasus penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya adalah transaksi yang bersifat internal yang terjadi dalam satu perusahaan. Dalam transaksi tersebut sama sekali tidak terjadi perpindahan kepemilikan ( *transfer of right*) atas suatu barang, melainkan hanya sebatas perpindahan lokasi/tempat saja. Pengenaan PPN atas transaksi penyerahan Barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang secara jelas tidak mengikuti teori dan konsep PPN yang ada.

Pendapat lain dikemukakan oleh Tait terkait dengan penyerahan suatu barang. Tait mengatakan, bahwa penyerahan suatu barang dianggap terjadi apabila :

1) *Exclusive ownership is passed to another person*

Adanya perpindahan kepemilikan suatu barang. Sama seperti yang dikemukakan oleh Williams, bahwa penyerahan suatu barang dianggap terjadi apabila diikuti oleh adanya perpindahan kepemilikan suatu barang. Konsep ini tentu saja jelas memberikan suatu gambaran tentang penyerahan suatu barang. Hal ini dapat ditafsirkan bahwa transaksi penyerahan yang tidak diikuti oleh adanya perpindahan kepemilikan suatu barang, tidak dianggap sebagai peristiwa penyerahan barang. Jika dikaitkan dengan transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya, maka konsep ini dapat digunakan untuk menentukan apakah dalam transaksi tersebut terjadi peristiwa penyerahan barang atau tidak. Sebagaimana diuraikan sebelumnya, bahwa transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya, merupakan transaksi yang terjadi bersifat internal. Oleh karena transaksi bersifat internal, maka dalam transaksi tersebut tidak terjadi perpindahan kepemilikan atas suatu barang. Dengan demikian menurut konsep ini, penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya tidak terjadi peristiwa penyerahan, oleh karena tidak adanya perpindahan kepemilikan atas barang tersebut. Atas dasar konsep dan teori ini, transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya tidak layak dijadikan sebagai objek PPN.

2) *The transfer takes place over the time under an agreement such as a lease or hire purchase*

Penyerahan suatu barang juga dianggap terjadi oleh karena adanya suatu perjanjian dalam hal ini misalnya *leasing* atau sewa beli. Sekalipun konsep ini merupakan peristiwa penyerahan, namun oleh karena tidak berkaitan dengan pembahasan penyerahan Barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya, sehingga tidak dibahas lebih lanjut.

3) *Goods are produced from someone else's materials*

Penyerahan barang juga dianggap terjadi dari peristiwa barang yang dihasilkan yang bahan bakunya berasal dari pihak lain. Walaupun terjadi peristiwa penyerahan menurut konsep ini, namun konsep ini juga tidak berkaitan dengan pembahasan dalam penulisan tesis ini, sehingga tidak dibahas lebih lanjut.

4) *A major interest in land is provided, that is, the use of land for a long period of time.*

Ditetapkan kepentingan utama pada tanah, yaitu penggunaan tanah untuk jangka waktu yang lama, misalnya pada Hak Guna Bangunan. Sekalipun terjadi peristiwa penyerahan menurut konsep ini, namun oleh karena tidak berhubungan dengan penulisan tesis ini, maka konsep ini tidak dibahas lebih lanjut.

5) *Goods are taken from a company for private use.*

Penyerahan dapat terjadi dalam hal adanya pemakaian barang untuk pemakaian sendiri. Penyerahan antara pemakaian sendiri dengan penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang adalah dua hal berbeda. Sekalipun pemakaian sendiri dianggap sebagai penyerahan barang, namun konsep ini tidak berhubungan dengan penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya, sehingga tidak dibahas lebih lanjut.

6) *A business asset is transferred*

Penyerahan barang juga dianggap terjadi dalam transaksi asset usaha yang dialihkan. Sama halnya dengan beberapa konsep diatas, bahwa sekalipun adanya penyerahan dalam transaksi asset usaha yang dialihkan, namun oleh karena tidak berhubungan dengan penulisan tesis ini, maka konsep ini tidak dibahas lebih lanjut.

Dari kedua pendapat ahli tersebut diatas, keduanya sama-sama menekankan adanya perpindahan kepemilikan atas suatu barang menjadi syarat mutlak terjadinya suatu peristiwa penyerahan. Pada transaksi penyerahan Barang

Kena Pajak dari pusat ke cabang, sama sekali tidak terjadi perpindahan kepemilikan atas suatu barang, melainkan hanya terjadi peristiwa perpindahan lokasi barang saja. Menurut teori dan konsep yang dikemukakan oleh Williams dan Tait ini, maka tentu saja, penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang tidak layak ditetapkan sebagai objek PPN.

#### **IV.1.2 Analisis menurut *Key Informant***

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya, bahwa menurut teori suatu penyerahan dapat terjadi apabila dalam penyerahan tersebut terjadi peristiwa perpindahan kepemilikan atas suatu Barang Kena Pajak. Didalam UU PPN, juga sudah dibahas penyerahan barang Kena Pajak. Dalam transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang atau sebaliknya, UU PPN tidak menganal apakah dalam transaksi tersebut terjadi perpindahan kepemilikan atau tidak. UU PPN hanya melihat bahwa sepanjang dalam transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya dilakukan oleh PKP dari unit usaha yang satu ke unit usaha yang lainnya yang berbeda wilayah KPPnya, maka transaksi tersebut merupakan transaksi kena pajak.

Konsep penyerahan seperti yang diatur dalam transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dalam UU PPN tentu saja bertolak belakang dengan konsep atau teori penyerahan yang ada. Untuk membahas lebih lanjut, mengenai konsep penyerahan seperti yang diatur dalam UU PPN dengan konsep dan teori PPN, peneliti melakukan wawancara dengan *key informant* yaitu pihak akademisi yaitu Haula Rosdiana, pihak praktisi pajak ( konsultan pajak ) dan pihak Direktorat Jenderal Pajak.

Menurut pendapat Rosdiana, sesuatu itu dianggap sebagai penyerahan terutang Pajak Pertambahan Nilai, jika memenuhi beberapa syarat, yang pertama memang ada pengalihan kepemilikan. Kalau dikaitkan dengan pusat-cabang, dimana-mana, inventornya adalah satu, bukan punya cabang atau punya pusat tetapi merupakan satu kesatuan. Inilah yang kemudian dari satu sisi saja kurang tepat. Kedua dari segi konsep yang lainnya seperti akuntansi,

bahwa pemungutan Pajak Pertambahan Nilai harus sedekat mungkin mengikuti metode akuntansi yang digunakan.<sup>84</sup>

Bila dikaitkan dengan teori dan konsep dalam PPN memang tidak sejalan pengenaan PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang. Namun bila dicermati lebih jauh ada masalah lain diluar teori dan konsep itu sendiri. Sehubungan dengan hal tersebut, Rosdiana mengatakan bahwa sebetulnya ketika merumuskan suatu kebijakan memang ada banyak hal yang melatari kebijakan tersebut. Kalau dilihat dari sisi konsep dan teori, itu sebetulnya tidak termasuk kedalam pengertian penyerahan kena pajak (*taxable supplies*). Tetapi kemudian persoalan tersebut tidak sebatas teori atau konsep saja, ada beberapa hal yang kemudian menjadi pertimbangan, yaitu ketika semua KPP ditargetkan punya penerimaan tertentu. Kalau pemerintah masih melihat secara parsial bukan agregat, tentu saja ini kemudian menjadi suatu hal yang menimbulkan keberatan banyak pihak. Akan tetapi, kalau melihatnya secara keseluruhan, sebetulnya tidak ada potensi potensi penerimaan Negara, oleh karena PPN punya dua sisi, yaitu ada pajak keluaran, ada pajak masukan. Jadi kalau dari konsep memang sangat tidak tepat dan dari segi *revenue* pun memang tidak ada. Jadi kalau berbicara mengenai penyerahan antar cabang, "keadaannya tidak akan berhenti pada konsep teori dan praktek perpajakan, tetapi juga politik perpajakannya".<sup>85</sup>

Disamping kepada pihak akademisi, peneliti juga melakukan wawancara dengan pihak praktisi perpajakan, dalam hal ini Konsultan Pajak, Abdul Raut dari Konsultan Pajak Aslan, Raut & Partners. Didalam Undang-undang PPN disebutkan, bahwa penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya merupakan sebagai penyerahan. Dilapangan kebijakan ini menjadi masalah terutama masalah biaya administrasi yang besar yang harus ditanggung oleh PKP. Selain itu, secara logika, bahwa peristiwa penyerahan tersebut masih dalam lingkup satu perusahaan. Hal tersebut dapat terjadi, oleh

---

<sup>84</sup> Wawancara dengan Akademisi, Dr. Haula Rosdiana, tanggal 13 May 2008, Pukul 12:38 WIB di FISIP UI Depok.

<sup>85</sup> Wawancara dengan Akademisi, Dr. Haula Rosdiana, tanggal 13 May 2008, Pukul 12:38 WIB di FISIP UI Depok

karena “adanya *invoice system*”<sup>86</sup>. Supaya *balance* /seimbang, maka penyerahan Barang kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya, dijadikan sebagai penyerahan yang kena pajak, sehingga semua cabang harus terdaftar sebagai di KPP masing-masing. Namun kalau dihubungkan dengan dengan beberapa literatur yang ada, dari sistemnya sendiri tidak cocok dianggap sebagai peristiwa penyerahan. Istilah penyerahan harus dimaknai secara lebih jelas. Dalam transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya tidak ada perpindahan milik atas suatu barang, melainkan hanya perpindahan lokasi barang saja. Jadi dapat dikatakan bahwa penyerahan Barang Kena Pajak dalam transaksi penyerahan dari pusat ke cabang atau sebaliknya, tidak cocok dianggap sebagai penyerahan kena pajak.

Dalam praktek dilapangan, ketentuan ini hanya menimbulkan biaya yang t yang harus ditanggung oleh pengusaha. “PPN terutangnya sendiri kalau di *cross* akan nol”<sup>87</sup>, oleh karena menggunakan dasar pengenaannya adalah harga pokok. Maksud di *cross* akan nol adalah bahwa adanya mekanisme pengkreditan PPN PK-PM ( Pajak Masukan-Pajak Keluaran ). Namun untuk melakukan ini, PKP harus mengeluarkan biaya administrasi yang tidak sedikit. Akibatnya seringkali PKP tidak *compliance* terhadap aturan, karena menghindari adanya biaya yang ditimbulkan. Sebagai contoh, *showroom* mobil merek tertentu, apabila memerlukan mobil dari cabang lain, cabang lain tersebut tidak akan melakukan pembukuan penyerahan, melainkan cukup dibuatkan nota pengiriman. Tujuannya menghindari adanya *administration cost* itu tadi. Hal ini tentu saja menjadi tidak benar dari sudut *compliance*. Bayangkan itu baru terhadap satu merek mobil, belum lagi dengan merek mobil yang lainnya dan juga peralatan elektronik. Oleh karena itu, dengan mempertimbangkan bahwa memang secara keseluruhan kalau *dicross* PPN akan nol, namun dari sisi administrasi ada biaya yang harus dibayar oleh PKP, maka sebaiknya penyerahan Barang Kena pajak dari pusat ke cabang, tidak dijadikan sebagai objek pajak.

---

<sup>86</sup> Wanacara dengan Konsultan Pajak, Abdul Raut, Aslan, Raut & Partners, 21 May 2008, Puku 09:05 di Graha Panglima Polim, Jakarta Selatan

<sup>87</sup> Wanacara dengan Konsultan Pajak, Abdul Raut, Aslan, Raut & Partners, 21 May 2008, Puku 09:05 di Graha Panglima Polim, Jakarta Selatan

Hary Mulyanto dari Kantor Konsultan Pajak Soeripto, Hary & Co, mengatakan bahwa “wilayah administrasi yang dipakai sebagai yurisdiksi itu tidak jelas (*clear*)”<sup>88</sup>. Artinya bahwa batas wilayah administrasi antara wilayah KPP yang satu dengan wilayah KPP yang tidak jelas, dimana batasannya. Hal tersebut menimbulkan persoalan dalam hal kepastian hukum dalam UU PPN itu sendiri. Dalam transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya, tidak terjadi peristiwa hukum, namun terjadi peristiwa kena pajak. Kedua-duanya tidak identik, seperti terjadi pada kasus penyerahan antar cabang. Namun harus diingat bahwa transaksi penyerahan antar cabang tersebut terjadi masih dalam satu entitas. Sekalipun terjadi peristiwa kena pajak, namun oleh karena wilayah administrasi yang dipakai sebagai yurisdiksi tidak jelas menyebabkan penyerahan Barang Kena Pajak dalam transaksi penyerahan antar cabang menjadi tidak layak sebagai objek pajak. Hal tersebut diperkuat, bahwa penyerahan Barang Kena Pajak dalam transaksi penyerahan dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya terjadi masih dalam satu entitas.

Pendapat berbeda dikemukakan oleh Direktorat Jenderal Pajak selaku otoritas pajak. Dalam wawancara dengan peneliti dikatakan bahwa pada dasarnya pengaturan pengenaan PPN dengan mencakup penyerahan BKP dari pusat ke cabang atau sebaliknya, dan penyerahan BKP antarcabang, ke dalam pengertian penyerahan BKP yang terutang PPN adalah sebagai manifestasi prinsip desentralisasi tempat pajak terutang yang diterapkan dalam sistem PPN di Indonesia. Meskipun dari sudut pandang bisnis antara kantor pusat dan kantor-kantor cabangnya bukan merupakan entitas yang sepenuhnya terpisah, namun dari sudut pandang UU PPN, sesuai dengan prinsip desentralisasi tempat pajak terutang, sepanjang tempat-tempat tersebut tidak memperoleh izin pemusatan tempat pajak terutang, maka masing-masing tempat tersebut merupakan tempat pajak terutang. Oleh karena itu, penyerahan Barang Kena Pajak antara tempat-tempat tersebut merupakan penyerahan Barang Kena Pajak yang terutang PPN. Hal ini karena prinsip dasar dalam UU PPN sebenarnya adalah desentralisasi tempat pajak terutang, namun dengan tetap memberi opsi bagi adanya permohonan pemusatan tempat pajak terutang. Jadi, sepanjang atas tempat-

---

<sup>88</sup> Wawancara dengan Konsultan Pajak, Hary Mulyanto, Soeripto, Hary & Co, 16 May 2008, Pukul 13:35 WIB di Kantor IKPI Jakarta Selatan



tempat pajak terutang tersebut tidak diajukan permohonan pemusatan tempat pajak terutang, atau tidak ditetapkan tempat pajak terutangnya secara jabatan, maka masing-masing tempat (kantor pusat dan cabang/cabang-cabang) tersebut merupakan tempat pajak terutang dan penyerahan BKP antar tempat-tempat tersebut merupakan penyerahan BKP yang terutang PPN.<sup>89</sup>

Penggunaan istilah desentralisasi tersebut diatas adalah tidak ada hubungannya dengan pemahaman terhadap otonomi daerah atau konsep dalam Pemerintah Daerah. Pengertian desentralisasi yang dikemukakan oleh DJP juga kurang tepat untuk membedakan dengan sentralisasi dalam arti pusatan tempat PPN terutang UU PPN hanya dikenal PPN terutang ditempat PKP terdaftar, sehingga dalam hal cabang sebagai suatu unit terpisah dan merupakan PKP, melakukan penyerahan BKP, akan terutang PPN di KPP dimana cabang tersebut terdaftar sebagai PKP.

Ketika ditanyakan tentang kesesuaian pengenaan PPN atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya dengan teori dan konsep PPN, dikatakan bahwa pengenaan tersebut sejalan dengan prinsip dasar berupa desentralisasi tempat pajak terutang. Namun ketika kebijakan pengenaan PPN atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya dikaitkan dengan *compliance cost* bagi wajib pajak, pihak DJP memang mengatakan ada efek *compliance cost*. Jawaban yang diberikan terhadap hal tersebut yaitu bahwa bisa jadi dengan pengenaan PPN tersebut memang bisa menambah *compliance cost* bagi WP/Pengusaha Kena Pajak, dan bahkan secara agregat implikasi dari pengenaan PPN atas transaksi antartempat-tempat tersebut bagi penerimaan PPN bisa saja akhirnya nihil. Namun demikian, yang antara lain hendak dicapai dengan pengenaan PPN tersebut adalah terlacaknya *setiap* alur penyerahan BKP. Dengan keterlacakan semua transaksi diharapkan kekuatan *mekanisme PK-PM* dapat dibangun secara optimal.<sup>90</sup>

---

<sup>89</sup> Wawancara dengan Direktorat Peraturan Perpajakan I, tanggal 27 May 2008 Pukul 16:45 WIB di Direktorat Jenderal Pajak

<sup>90</sup> Wawancara dengan Direktorat Peraturan Perpajakan I, tanggal 27 May 2008 Pukul 16:45 WIB di Direktorat Jenderal Pajak

Sebagaimana telah dikemukakan oleh ketiga pendapat tersebut diatas, terkait dengan pengenaan PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang, yang secara agregat akan menghasilkan PPN nihil, dapat dilustrasikan dengan suatu contoh. Ilustrasi berikut ini untuk menggambarkan atau menjelaskan secara perhitungan bahwa PPN yang terutang akan menghasilkan angka yang sama antara penyerahan dianggap sebagai objek dengan tidak dianggap sebagai objek pajak dalam transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya.

Diasumsikan, PKP PT. XYZ yang berkantor pusat di Jakarta dan bergerak sebagai *Dealer* sepeda motor memiliki cabang di Bandung dan Bekasi . Kantor Cabang Bandung telah dikukuhkan sebagai PKP oleh KPP setempat. Demikian pula kantor cabang Bekasi juga telah dikukuhkan sebagai PKP oleh KPP setempat. Namun PT XYZ tidak memiliki izin pemusatan tempat PPN terutang. Pada bulan Agustus 2001 PKP tersebut membeli 50 unit sepeda motor dari pabrikan, seharga Rp. 10.000.000/unit atau sebesar Rp. 500.000.000 untuk 50 unit sepeda motor. Atas pembelian 50 unit sepeda motor tersebut, PKP memperoleh Pajak Masukan sebesar Rp. 50.000.000. Sebesar 30 unit dijual langsung oleh kantor pusat PKP konsumen, 10 unit dikirim ke cabang Bekasi untuk dijual oleh cabang bekasi, dan 10 unit dikirim ke cabang Bandung untuk dijual oleh cabang Bandung. Pada kurun waktu bulan Agustus 2001 tersebut, semua unit sepeda motor habis terjual dengan harga Rp. 12.000.000/unit , baik oleh kantor pusat maupun oleh cabang Bandung dan Bekasi.

Atas transaksi tersebut diatas, PPN terutang dapat dihitung melalui 2 kondisi, yaitu :

1. Kondisi pertama Penyerahan sepeda motor dari kantor pusat ke cabang Bandung dan Bekasi bukan sebagai penyerahan kena pajak.  
Bila penyerahan sepeda motor dari kantor pusat Jakarta ke cabang Bandung dan cabang Bekasi, tidak dianggap sebagai penyerahan kena pajak, maka PPN yang harus dibayar oleh PKP XYZ adalah sebagai berikut :

PPN keluaran 10% x 50 x Rp. 12.000.000 = Rp. 60.000.000  
 PPN masukan 10% x Rp. 500.000.000 = Rp. 50.000.000  
 PPN Kurang bayar = Rp. 10.000.000

2. Kondisi kedua, penyerahan sepeda motor dari kantor pusat di Tangerang ke cabang Bandung dan cabang Bekasi dianggap sebagai penyerahan kena pajak

Keterangan	Kantor Pusat ( Jakarta )	Kantor Cabang ( Bandung )	Kantor Cabang ( Bekasi )
Pembelian 50 unit sepeda motor oleh kantor pusat, Rp. 10.000.000/unit	PPN Masukan Rp. 50.000.000		
Pengiriman 10 unit sepeda motor dari kantor pusat ke cabang Bandung	PPN Keluaran Rp. 10.000.000	PPN Masukan Rp. 10.000.000	
Pengiriman 10 unit sepeda motor dari kantor pusat ke Cabang Bekasi	PPN Keluaran Rp. 10.000.000		PPN Masukan Rp. 10.000.000
Penjualan sepeda motor, dengan harga jual Rp. 12.000.000/unit	Rp. 360.000.000 untuk 30 unit sepeda motor	Rp. 120.000.000 untuk 10 unti sepeda motor	Rp. 120.000.000 untuk 10 unti sepeda motor
PPN keluaran			
Total PPN keluaran	Rp. 36.000.000	Rp. 12.000.000	Rp. 12.000.000
PPN kurang bayar ( PPN masukan-PPN Keluaran)	Rp. 56.000.000	Rp. 12.000.000	Rp. 12.000.000
	Rp.6.000.000	Rp. 2.000.000	Rp. 2.000.000

Sumber ; Haula Rosdiana, Rasin Tarigan, perpajakan Teori & Aplikasi, angka diubah

Jika PPN kurang bayar dijumlahkan antara kantor pusat, cabang Bandung dan cabang Bekasi, maka total PPN terutang sebesar Rp. 10.000.000 ( Rp. 6.000.000 + Rp. 2.000.000 + Rp. 2.000.000 ). PPN terutang sebesar Rp. 10.000.000 tersebut sama dengan PPN terutang seperti pada kondisi pertama, dimana penyerahan dari kantor pusat ke cabang tidak dianggap sebagai objek PPN. Itu artinya dari sisi penerimaan pajak yang diperoleh oleh pemerintah

menghasilkan *tax revenue* yang sama , baik penyerahan Barang Kena Pajak dianggap sebagai objek PPN maupun tidak dianggap sebagai objek PPN.

Ilustrasi tersebut diatas adalah pada kondisi PKP menjalankan kewajiban administrative berupa membuat faktur pajak dan melaporkan PPN atas transaksi penyerahan barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang, Namun, tentu saja tidak sedikit PKP yang lalai atau tidak mengetahui adanya ketentuan PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang, sehingga tidak dapat menjalankan kewajiban administrative sebagaimana mestinya. Sekalipun menghasilkan *revenue* nihil bila dilihat secara agregat pada transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang, kelalaian dalam menjalankan kewajiban perpajakan atas transaksi tersebut, akan menimbulkan persoalan tersendiri pada PKP yang bersangkutan, yaitu berupa *cost of taxation* yang harus dibayar. *Cost of taxation* terjadi, apabila penyerahan barang kena pajak yang dilakukan oleh PKP antara pusat dengan cabang atau antara cabang dengan cabang , PKP tidak menjalankan kewajiban PPN yang timbul dari transaksi tersebut. Seharusnya PKP tersebut memungut PPN atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau antara cabang dengan cabang, namun tidak dilakukan oleh PKP yang bersangkutan sebagaimana mestinya.

PKP yang tidak memungut PPN terutang atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang, sementara PKP tersebut tidak memiliki izin pemusatan tempat PPN terutang, bila dilakukan pemeriksaan oleh fiskus, maka tentu saja akan timbul *tax penalty* terhadap KP yang bersangkutan. Timbulnya *tax penalty* bersumber dari PPN keluaran yang seharusnya dipungut oleh PKP, namun tidak dipungut oleh PKP yang bersangkutan. Disisi lain, kantor cabang sebagai pihak yang menerima penyerahan Barang Kena Pajak, tidak mengkreditkan Pajak Masukan, oleh karena mekanisme pemungutan PPN tidak dijalankan oleh pihak yang menyerahkan Barang Kena Pajak.

PPN keluaran yang timbul dari transaksi tersebut harus dipertanggungjawabkan oleh PKP Pusat atau cabang, tergantung mana selaku pihak yang menyerahkan Barang Kena Pajak. Disisi lain PPN keluaran yang harus dipertanggungjawabkan tersebut, tidak dapat dikreditkan Pajak sebagaimana

mestinya oleh PKP pusat atau cabang, tergantung mana pihak yang menerima penyerahan Barang Kena Pajak. Tidak dapat dikreditkannya PPN Masukan oleh PKP yang menerima penyerahan Barang Kena Pajak diatur dalam Pasal 9 ayat (8) huruf I UUN PPN . Dalam ketentuan tersebut dinyatakan bahwa, Pajak Masukan tidak dapat dikreditkan sebagaimana diatur pada ayat (2) Pasal yang sama terhadap pengeluaran untuk perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang Pajak Masukannya tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, yang ditemukan pada waktu dilakukan pemeriksaan. Dalam memori penjelasannya dinyatakan bahwa sesuai dengan sistem *self assessment*, PKP wajib melaporkan seluruh kegiatan usahanya dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai. Disamping itu, kepada PKP juga telah diberikan kesempatan untuk melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, sehingga sudah selayaknya jika Pajak Masukan yang tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikreditkan.

Bila ketentuan Pasal 9 ayat (8) huruf I UU PPN dikaitkan terhadap PKP yang tidak menjalankan kewajiban PPN sebagaimana mestinya atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak, maka seperti yang diuraikan diatas akan timbul beban berupa *cost of taxation*. Untuk menggambarkan adanya beban yang harus ditanggung oleh PKP, sebagai akibat tidak menjalankan ketentuan PPN dalam transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang, dapat diilustrasikan dengan contoh berikut ini. Dengan menggunakan contoh PKP PT XYZ tersebut diatas, namun dengan kondisi kantor pusat PT. XYZ tidak memungut PPN keluaran atas transaksi penyerahan sepeda motor ke cabang Bandung mapupun cabang Bekasi . Pada Oktober 2004 fiskus melakukan pemeriksaan terhadap kewajiban pajak PT. XYZ termasuk diantaranya SPT Masa PPN PT. XYZ untuk tahun pajak 2001. Fiskus, merujuk pada ketentuan Pasal 1A ayat (1) huruf f, menetapkan bahwa penyerahan sepeda motor dari kantor pusat PKP Jakarta kepada cabang Bandung dan cabang Bekasi merupakan bagian dari objek PPN. Dengan demikian, atas transaksi penyerahan sepeda motor kepada masing-masing cabang , fiskus dengan mengacu pada ketentuan Pasal 13 ayat (1) huruf a UU KUP, menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar ( SKPKB ) dengan perincian sebagai berikut :

DPP PPN : 20 unit x Rp. 10.000.000 = Rp. 200.000.000  
 PPN terutang : 10% x Rp. 200.000.000 = Rp. 20.000.000  
 Saksi bunga  
 Pasal 13 ayat (2) UU KUP : 2% x 24 x Rp. 20.000.000 = Rp. 9.600.000  
 Jumlah pajak harus dibayar dalam SKPKB = Rp. 29.600.000

Oleh karena PT. XYZ tidak memungut PPN, atas transaksi penyerahan sepeda motor ke masing-masing cabang, maka tentu tidak membuat faktur pajak. Atas dasar tersebut dan mengacu pada ketentuan pasal 14 ayat (1) huruf f UU KUP, maka fiskus menerbitkan juga Surat Tagihan Pajak ( STP ) yang besarnya 2% dari dasar pengenaan pajak (*tax base*), yaitu 2% x Rp. 200.000.000 = Rp. 4.000.000.

Sebagaimana telah diuraikan diatas, bahwa penyerahan antar cabang yang menurut teori dan konsep dasar PPN sangat tidak layak sebagai penyerahan yang terutang PPN dan ditambah lagi bahwa pada hakekatnya dalam penyerahan antar cabang tidak ada nilai tambah. Tidak adanya nilai tambah yang terkandung dalam penyerahan antar cabang telah dijelaskan pada bagian atas melalui ilustrasi contoh yang menggambarkan bahwa PPN yang terutang menghasilkan nilai yang sama antara sebagai objek PPN maupun bukan sebagai objek PPN dalam transaksi penyerahan antar cabang. Namun dari sisi beban pajak (*cost of taxation*) yang harus ditanggung oleh PKP begitu besar. Contoh tersebut diatas, baru terjadi pada nilai penyerahan yang tidak begitu besar, lalu bagaimana dengan PKP yang menghadapi kondisi yang sama, namun dengan nilai penyerahan begitu besar.

Keterangan	Kantor Pusat ( Jakarta )	Kantor Cabang ( Bandung )	Kantor Cabang ( Bekasi )
Pembelian 50 unit sepeda motor oleh kantor pusat, Rp. 10.000.000/unit	PPN Masukan Rp. 50.000.000		
Pengiriman 10 unit sepeda motor dari kantor pusat ke cabang Bandung	PPN Keluaran tdk dipungut, seharusnya Terutang sebesar Rp. 10.000.000	PPN Masukan Tidak ada	
Pengiriman 10 unit sepeda motor dari kantor pusat ke Cabang Bekasi	PPN Keluaran tdk dipungut, seharusnya Terutang sebesar Rp. 10.000.000		PPN Masukan Tidak ada
Penjualan sepeda motor, dengan harga jual Rp. 12.000.000/unit	Rp. 360.000.000 untuk 30 unit sepeda motor	Rp. 120.000.000 untuk 10 unti sepeda motor	Rp. 120.000.000 untuk 10 unti sepeda motor
PPN keluaran	Rp. 36.000.000	Rp. 12.000.000	Rp. 12.000.000
Total PPN keluaran	Rp. 60.000.000		
PPN kurang bayar ( PPN <i>Input</i> -PPN <i>Output</i> )	Rp. 10.000.000		
PPN & saksi Pasal 1A Ayat (1) huruf yang Ditagih dgn SKPKB	PPN : Rp. 20.000.000 Sanksi : <u>Rp. 9.600.000</u> Jumlah Rp. 29.600.000		
Saksi Psl 14 ayat (1) Huruf	2% x Rp. 200.000.000 = Rp. 4.000.000 Rp. 29.600.000		
Total <i>cost of taxation</i>	<u>Rp. 4.000.000</u> Rp. 33.600.000		

Sumber Hula Rosdiana, Rasin Tarigan, Perpajakan Teori dan Aplikasi, angka diubah

Menurut ketentuan UU PPN, Pengusaha yang memiliki tempat usaha lebih dari satu tempat, maka terhadap masing-masing tempat usaha tersebut diwajibkan untuk mendaftarkan diri sebagai Pengusaha Kena Pajak. Dalam konteks, penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya, hubungan cabang dan pusat masih dalam satu entitas. Oleh karena masih dalam satu entitas, kedudukan cabang tidak mutlak independen, artinya cabang tersebut masih dikendalikan baik secara manajemen maupun secara operasional oleh kantor pusatnya. Sebagaimana diuraikan diatas, bahwa penyerahan Barang Kena Pajak dalam transaksi penyerahan dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya tidak layak sebagai penyerahan Barang Kena Pajak. Tentu saja, hal ini akan mempunyai implikasi terhadap cabang, yang menurut amanat UU PPN wajib dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Menurut pendapat Rosdiana, dalam wawancara dengan peneliti, bahwa persoalan di Indonesia adalah persoalan politis bukan masalah *matters* nya.

Kalau persoalannya *matters* nya adalah teori dan konsep *best practice* nya, maka cabang tidak layak sebagai Pengusaha Kena Pajak. David Wiiliam pun mengatakan bahwa harus sedekat mungkin dengan praktek yang dilakukan dalam akuntansi. Kalau memang dalam laporan keuangannya adalah konsolidasi, dimana dia adalah satu entitas, atas alasan apa kemudian PPN menerapkan cabang sebagai entitas yang berbeda. Yang kemudian jauh lebih dari itu bahwa yang menjadi persoalan konsepsi cabang dalam undang-undang sangat luas. Apa dasarnya kemudian unit tertentu unit pemasaran, penjualan dikategorikan sebagai cabang.<sup>91</sup>

Pendapat lain dikemukakan oleh praktisi perpajakan, Mulyanto mengatakan bahwa, cabang tidak patut dijadikan sebagai PKP, oleh karena hal tersebut merupakan konsekuensi dari penyerahan Barang Kena Pajak dalam transaksi penyerahan dari kantor pusat ke cabang atau sebaiknya yang tidak layak dijadikan sebagai penyerahan kena pajak. Disamping itu tidak layaknya terlihat seperti misalnya, gudang yang menurut UU PPN dianggap sebagai PKP. Gudang sesuai dengan fungsinya adalah sebagai tempat menyimpan stock, sehingga tidak terdapat jalur uang di gudang. Kalau gudang dijadikan sebagai PKP, berarti gudang harus membayar pajak. Darima gudang bisa punya uang untuk membayar pajak ? tidak mungkin gudang akan punya uang, walaupun punya uang hanya sebatas *petty cash* saja. Kalau gudang di drop uang dalam jumlah besar, maka hal tersebut akan menyalahi *internal control* dalam praktek bisnis pada umumnya. Jadi sebaiknya cabang memang tidak layak dikukuhkan sebagai PKP, oleh karena hanya menimbulkan *administration cost* saja, baik dari sisi PKP maupun dari sisi fiskus.

*Administration cost* yang dapat timbul antara lain, biaya pendaftaran, biaya pembuatan laporan pajak, biaya untuk melaporkan pajak itu sendiri. Bagi fiskus sendiri tentunya juga ada seperti, biaya harus mengadimistrasikan, melakukan input data dan sebagainya. Dalam aturannya ditegaskan bahwa dasar pengenaan pajak dalam transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya adalah sebesar harga pokok. Jadi sebetulnya tidaka ada margin yang harus dikenakan PPN dalam transaksi

---

<sup>91</sup> Wawancara dengan Akademisi, Dr. Haula Rosdiana, tanggal 13 May 2008, Pukul 12:38 WIB di FISIP UI Depok



tersebut. Dengan kata lain secara keseluruhan pajak yang terutang adalah nol. Alasan dan pertimbangan inilah yang antara lain menjadi dasar agar sebaiknya cabang tidak dikukuhkan sebagai PKP.<sup>92</sup>

Menurut UU PPN memang cabang wajib dikukuhkan sebagai PKP. Namun kalau berbicara masalah praktek dilapangan maupun teori dan konsep yang ada, nampaknya tidak sepenuhnya cabang harus dikukuhkan sebagai PKP. Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa penyerahan dalam transaksi penyerahan Barang kena Pajak dari kantor pusat ke cabang bukan sebagai penyerahan kena pajak. Maka tentu saja, hal ini akan berimplikasi pada “kedudukan cabang yang tidak perlu lagi harus dikukuhkan sebagai PKP”.<sup>93</sup>

Namun pendapat berbeda dikemukakan oleh DJP terkait dengan apakah layak cabang dikukuhkan sebagai PKP. Dengan berpedoman pada UU PPN, DJP berpendapat bahwa sepanjang atas tempat-tempat pajak terutang tersebut tidak diajukan permohonan pemusatan tempat pajak terutang, atau tidak ditetapkan tempat pajak terutangnya secara jabatan, maka masing-masing tempat (kantor pusat dan cabang/cabang-cabang) tersebut merupakan tempat pajak terutang dan penyerahan BKP antartempat-tempat tersebut merupakan penyerahan BKP yang terutang PPN.<sup>94</sup>

Pemusatan tempat terutang PPN atau lebih dikenal dengan istilah sentralisasi, merupakan kebijakan pemerintah selaku otoritas pajak yang dikeluarkan sebagai akibat dimuculkannya penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya sebagai objek pajak. Adanya kebijakan sentralisasi oleh karena ada penyerahan Barang Kena pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya. Pemusatan tempat terutang PPN dilakukan oleh PKP yang memiliki tempat kegiatan usaha lebih dari dan berlokasi pada wilayah KPP yang berbeda. Dengan melakukan pemusatan tempat pajak terutang, maka cabang-cabang lain yang tersebar di daerah lain, tidak perlu lagi dikukuhkan

---

<sup>92</sup> Wawancara dengan Konsultan Pajak, Hary Mulyanto, Soeripto, Hary & Co, 16 May 2008, Pukul 13:35 WIB di Kantor IKPI Jakarta Selatan

<sup>93</sup> Wawancara dengan Konsultan Pajak, Abdul Raut, Aslan, Raut & Partners, 21 May 2008, Pukul 09:05 di Graha Panglima Polim, Jakarta Selatan

<sup>94</sup> <sup>94</sup> Wawancara dengan Direktorat Peraturan Perpajakan I, tanggal 27 May 2008 Pukul 16:45 WIB di Direktorat Jenderal Pajak

sebagai PKP. Dari sudut administrasi, tentu saja hal ini akan memudahkan bagi PKP yang bersangkutan.

Untuk dapat melakukan pemusatan tempat terutang pajak, PKP harus mendapatkan izin dari Direktorat Jenderal Pajak (DJP) terlebih dahulu. Sebagaimana telah dibahas pada Bab sebelumnya, bahwa pemberian izin sentralisasi dapat diberikan oleh DJP, baik secara permohonan maupun secara otomatis. Secara permohonan maksudnya adalah bahwa untuk dapat memperoleh izin pemusatan tempat pajak terutang, PKP harus mengajukan permohonan. Dari permohonan tersebut, DJP akan melakukan pemeriksaan terhadap PKP yang bersangkutan. Sementara permohonan secara otomatis, PKP cukup melakukan pemberitahuan kepada DJP tanpa melalui proses pemeriksaan. Bagi PKP yang terdaftar di KPP LTO, MTO maupun BUMN dapat menikmati fasilitas pemusatan tempat pajak terutang secara otomatis. Bagi PKP yang terdaftar diluar KPP tersebut, maka proses pemberian izin dilakukan melalui proses pemeriksaan.

Perbedaan perlakuan terhadap pemberian izin pemusatan tempat pajak terutang ini, tentu saja menimbulkan ketidakadilan diantara wajib pajak. PKP seolah-olah dikotak-kotakan, padahal semua wajib pajak, dalam hal ini PKP, harus diperlakukan sama. Terkait dengan kebijakan tempat pajak terutang, kebijakan sentralisasi terkait dengan masalah politis, dimana terhadap pembayar pajak yang besar diberikan *excellent service* berupa kemudahan dalam proses sentralisasi. Kebijakan tersebut seharusnya tidak demikian, apalagi bila dikaitkan dengan teori dan *best practice* yang ada, maka Rosdiana menyarankan agar penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya, sebaiknya dihapuskan saja<sup>95</sup>. Dengan demikian tidak perlu lagi ada kebijakan tentang sentralisasi. Jika memang secara politis ingin tetap dipertahankan sentralisasi harus dipermudah bagi semua PKP

Pajak itu sebenarnya menjunjung tinggi sekali unsur keadilan. Berbicara masalah keadilan tidak hanya pada keadilan beban pajak saja, tentu saja perlakuan pajaknya juga harus adil. Pajak itu harus dapat menciptakan *level*

---

<sup>95</sup> Wawancara dengan Akademisi, Dr. Haula Rosdiana, tanggal 13 May 2008, Pukul 12:38 WIB di FISIP UI Depok

*playing field* yang sama. Maka tentu saja, preferensi semacam itu harus dipertanyakan. Lagi-lagi dibalik itu sangat politis sekali. Mengapa ? karena PKP yang terdaftar di KPP LTO itu adalah pembayar pajak yang besar-besar. Akan tetapi apakah harus seperti itu pembayar pajak yang lebih besar mendapatkan *previllage* yang sedemikian rupa, sementara yang lain diabaikan. Kalau memang tetap harus dibuat sentralisasi otomatis yang terdaftar di KPP LTO-MTO, PKP yang terdaftar diluar itu harus diberikan kemudahan dan tidak dipersulit dalam melakukan sentralisasi. Masalahnya diprakteknya, tidak mudah mengajukan izin sentralisasi, karean banyak sekali syaratnya yang dipenuhi. Kalau memang mau diberikan *previllage*, jangan sampai mengarah pada ketimpangan secara mencolok.<sup>96</sup>

Sehubungan dengan kebijakan pemusatan tempat pajak terutang, bahwa sebagaimana diatur dalam ketentuan Kep-128/PJ/2003, PKP yang telah melakukan pelaporan SPT Masa PPN secara e-filing, maka pemberian izin sentralisasi diberikan secara otomatis. Artinya, pemberian izin sentralisasi tersebut tidak melalui proses pemeriksaan terlebih dahulu. Sebenarnya “ pemusatan tempat terutang PPN dan penyampaian SPT Masa PPN dengan menggunakan media elektronika adalah dua hal yang berbeda dan pada awalnya masing-masing tidak saling berkaitan”<sup>97</sup>. Namun dengan dengan dikeluarkannya KEP-128/PJ/2003, kedua hal tersebut dihubungkan, yaitu munculnya kebijakan pemusatan tempat PPN terutang bagi PKP yang telah menyampaikan SPT PPN dengan menggunakan media elektronik.

Adanya perbedaan perlakuan dalam hal pemberian izin sentralisasi, maka tentu saja hal ini mencerminkan ketidakadilan dalam memperlakukan wajib pajak. Pada dasarnya penyampaian SPT masa PPN secara elektronik, hanya terkait pada masalah sisi administratif saja, yaitu dapat meminimalisasikan pekerjaan merekam komponen dalam SPT Masa PPN, keleluasaan dalam hal waktu penyampaiannya, menyederhanakan tempat penyimpan dokumen dan sebagaimana. Secara keseluruhan manfaat administrative tersebut lebih banyak

---

<sup>96</sup> Wawancara dengan Akademisi, Dr. Haula Rosdiana, tanggal 13 May 2008, Pukul 12:38 WIB di FISIP UI Depok

<sup>97</sup> Wawancara dengan Konsultan Pajak, Abdul Raut, Aslan, Raut & Partners, 21 May 2008, Puku 09:05 di Graha Panglima Polim, Jakarta Selatan

dirasakan oleh fiskus ketimbang PKP. Untuk melakukan proses pelaporan SPT masa PPN, PKP harus membayar jasa penyedia aplikasi (ASP). Kalau mengacu pada alasan ini, maka tentu tidak sepatutnya membeda-bedakan wajib pajak. Alasan administrasi yang terdapat di kantor pajak, tidak bisa digunakan untuk memberikan perlakuan yang berbeda dalam pemberian izin sentralisasi. Akibatnya kebijakan sentralisasi dikeluarkan oleh fiskus, tidak berjalan secara efektif. Seharusnya kebijakan tersebut bisa efektif, apabila dalam pelaksanaan tidak melalui permohonan, akan tetapi cukup dengan melakukan pemberitahuan saja. Walaupun sebelumnya sudah dikatakan bahwa penyerahan antar cabang sebenarnya bukan merupakan penyerahan yang terutang pajak. Namun oleh karena UU PPN sudah mengatur, bahwa penyerahan tersebut merupakan penyerahan yang terutang pajak. Untuk itu dilakukan suatu cara untuk menyasati agar kebijakan sentralisasi dapat berjalan secara efektif, yaitu dengan cara cukup PKP memberitahukan untuk melakukan sentralisasi bukan dengan cara perizinan seperti yang sekarang diatur.<sup>98</sup>

Permohonan sentralisasi dengan cara mengajukan permohonan, umumnya sulit. Oleh karena harus melalui proses pemeriksaan. Pemeriksaan pajak bukanlah sesuatu yang harus ditakuti, namun proses pemeriksaan itu sendiri butuh waktu dan biaya. Lalu apa yang mesti dilakukan selama izin sentralisasi belum diterima. Hal ini tentu saja menimbulkan kebingungan dan bukan tidak mungkin akan timbul peluang terjadinya kesalahan dalam menjalankan kewajiban perpajakan. Kesalahan dalam menjalankan kewajiban perpajakan, maka tentu saja timbul risiko berupa sanksi perpajakan. Pada akhirnya, kembali lagi pada masalah *cost* yang harus ditanggung oleh PKP. Proses permohonan izin pemusatan PPN terutang menurut ketentuan yang diatur dalam Kep-128/PJ/2003, PKP yang mempunyai tempat kegiatan usaha lebih dari satu, dapat mengajukan permohonan tertulis dengan urutan sebagai berikut :

1. Mengajukan surat permohonan ke Kepala Kantor wilayah Direktorat Jenderal Pajak (Kakanwil DJP)  
PKP yang hendak melakukan pemusatan tempat PPN terutang, wajib melakukan permohonan kepada Kepala Kanwil DJP setempat yang

---

<sup>98</sup> Wawancara dengan Konsultan Pajak, Abdul Raut, Aslan, Raut & Partners, 21 May 2008, Puku 09:05 di Graha Panglima Polim, Jakarta Selatan

membawahi tempat-tempat pemusatan yang akan dilakukan. Pemusatan tempat terutang PPN tidak selalu harus dipusatkan pada satu tempat, tetapi dapat juga dilakukan di beberapa tempat yang diinginkan oleh PKP. Permohonan diajukan paling lambat 3 bulan sebelum dimulainya pemusatan tempat PPN terutang. Dalam Surat permohonan tersebut paling sedikit mencatumkan data-data:

- a. Nama, alamat, dan NPWP tempat pemusatan PPN terutang
  - b. Rincian nama, alamat, dan NPWP tempat kegiatan penyerahan BKP yang dipusatkan
  - c. Tanggal yang diinginkan untuk dimulainya pemusatan PPN terutang
  - d. Pernyataan PKP yang menyatakan bahwa system administrasinya telah sesuai dengan persyaratan pemusatan tempat PPN terutang
2. Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL)

Sebelum permohonan pemusatan tempat terutang PPN dikabulkan, maka terlebih dahulu otoritas pajak akan melakukan Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL) untuk memastikan, apakah syarat-syarat seperti yang disebutkan diatas telah dipenuhi. Hal ini tidak dilakukan dalam hal pemberian izin sentralisasi diberikan secara otomatis. Proses pelaksanaan PSL dilakukan sebagai berikut :

- a. Berdasarkan permohonan tertulis dari PKP, Kepala Kanwil DJP mengirimkan surat permintaan PSL kepada Kepala KPP terkait, termasuk KPP diluar wilayah Kanwil DJP tersebut.
  - b. Batas waktu penyampaian Laporan Hasil PSL adalah 2 bulan sejak tanggal diterimanya surat permintaan pemeriksaan.
  - c. Apabila dalam jangka 2 bulan Kepala KPP tidak menyampaikan Laporan hasil PSL, maka Kepala KPP dianggap menerima atau menyetujui pemusatan tempat terutang PPN dan Kepala Kanwil dapat memberikan keputusan tanpa harus menunggu hasil pemeriksaan
  - d. Jika laporan hasil PSL dari masing-masing KPP memberikan kesimpulan berbeda maka Kepala Kanwil dapat menolak pemusatan PPN atau mengabulkan sebagian tempat untuk dipusatkan pada tempat pemusatan PPN terutang sesuai dengan kesimpulan KPP yang bersangkutan.
3. Surat Keputusan Pemusatan Tempat PPN Terutang

Apabila petugas pajak telah melakukan pemeriksaan, maka kepala kanwil setempat harus menerbitkan keputusan dalam jangka waktu paling lama 3 bulan sejak tanggal diterimanya permohonan. Jika dalam jangka waktu tersebut Kepala Kanwil belum memberikan keputusan, maka permohonan pemusatan PPN terutang oleh KPP dianggap diterima. Surat Keputusan tersebut harus diterbitkan paling lambat 1 bulan kemudian.

4. Masa berlaku Surat Keputusan Pemusatan Tempat PPN terutang  
Surat Keputusan Pemusatan tempat PPN terutang berlaku selama 5 tahun dan atas permohonan PKP dapat diperpanjang kebeli.

Proses pemberian izin pemusatan tempat PPN terutang tersebut diatas, adalah terhadap PKP yang penyampaian SPT Masa PPNnya tidak menggunakan media elektronik, dan terdaftar di luar KPP LTO, MTO dan BUMN. Proses pemberian izin yang berbeli-belit inilah, yang kemudian menyebabkan pelaksanaan pemusatan tempat PPN terutang menjadi tidak efektif. Jadi memang seharusnya, kalau memang mau tetap kebajikan pemusatan tempat PPN terutang, prosesnya harus sesederhana mungkin, yaitu cukup melakukan pemberitahuan tempat-tempat usaha yang akan dilakukan pemusatan PPN terutang. Selain itu, "janganlah memberikan perlakuan yang berbeda dalam hal izin pemusatan PPN terutang diantara para PKP".<sup>99</sup>

Untuk dapat memperoleh izin sentralisasi melalui permohonan, PKP harus bersusah payah. Oleh karena proses pemberian izin tersebut memerlukan waktu yang kadangkala relative lama. Disisi lain bagi KPP sendiri ada kesan keengganan melepaskan PKP yang telah terdaftar di KPPnya. Hal ini dapat dipahami, mengingat adanya target penerimaan tertentu yang harus dipenuhi oleh suatu KPP. Kalau harus melepas PKP, maka tentu saja akan berpengaruh terhadap target penerimaan tadi. Namun kalau memang alasannya target penerimaan, tentu bukan merupakan alasan yang dapat diterima secara logika. Mengapa? Oleh karena, seperti yang telah dibahas sebelumnya, bahwa pengenaan PPN atas penyerahan antar cabang secara agregat adalah nol, karena dasar pengenaan pajak yang digunakan adalah harga pokok, sehingga tidak ada margin yang harus dikenakan PPN. Jadi kalau bicara masalah

---

<sup>99</sup> Wawancara dengan Konsultan Pajak, Abdul Raut, Aslan, Raut & Partners, 21 May 2008, Puku 09:05 di Graha Panglima Polim, Jakarta Selatan

penerimaan pajak dari PPN penyerahan antar cabang, secara keseluruhan akan nol. Kalau bicaranya secara sebagian-sebagain, memang seolah-olah ada penerimaan pajak dari situ. Jadi memang sebaiknya penyerahan antar cabang dihapuskan saja, kembali kepada seperti UU PPN pertama kali tahun 1983, sehingga sentralisasi juga dengan serta merta akan hapus juga. Oleh karena memang tidak ada manfaatnya, hanya menambah beban cost bagi PKP saja.<sup>100</sup>

Terkait dengan kebijakan pemusatan tempat PPN terutang, peneliti juga meminta pendapat DJP, apakah kebijakan tersebut merupakan kebijakan yang efektif sebagai penyeimbang kebijakan PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang. Dalam wawancara tersebut, DJP mengatakan bahwa secara *default* sebenarnya UU PPN menganut prinsip desentralisasi tempat pajak terutang. Namun, prinsip tersebut *tidak* dianut secara “buta” karena bagi WP/PKP yang ingin tempat pajak terutangnya dipusatkan pada satu atau lebih tempat pajak terutang tetap terbuka pintu dengan mengajukan permohonan pemusatan tempat pajak terutang. Pertimbangan bisnis maupun *tax planning* WP/PKP-lah untuk memutuskan apakah WP/PKP yang bersangkutan akan menggunakan opsi pemusatan atau memilih kondisi *default* dimana masing-masing lokasi usaha merupakan tempat pajak terutang dan penyerahan BKP antartempat tersebut merupakan penyerahan BKP yang terutang PPN.<sup>101</sup>

#### **IV.2. Perbandingan *Cost of Compliance* Antara Sebelum Sentralisasi Dengan Sesudah Sentralisasi Terhadap Penerapan Kebijakan Pengenaan PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang Pada PT. XYZ**

Pada pembahasan subbab ini, akan dibahas penerapan kebijakan pengenaan PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya pada PT. XYZ. dan dampaknya terhadap *cost of compliance* terhadap PT. XYZ. Sebagaimana telah diuraikan pada Bab sebelumnya, bahwa PT. XYZ memiliki banyak cabang yang tersebar di seluruh

---

<sup>100</sup> Wawancara dengan Konsultan Pajak, Hary Mulyanto, Soeripto, Hary & Co, 16 May 2008, Pukul 13:35 WIB di Kantor IKPI Jakarta Selatan

<sup>101</sup> Wawancara dengan Direktorat Peraturan Perpajakan I, tanggal 27 May 2008 Pukul 16:45 WIB di Direktorat Jenderal Pajak

Indonesia, sehingga seringkali terjadi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau dari cabang ke cabang. Dengan demikian dapat dipastikan, akan muncul kewajiban administratif perpajakan yang harus dilakukan oleh PT. XYZ dalam menuju *compliance*. Kewajiban administratif tersebut tentu saja akan berdampak pada *compliance cost* yang harus ditanggung oleh PT. XYZ. Dalam kaitan *compliance cost* tersebut, pembahasan dilakukan sebelum dan sesudah PT. XYZ melakukan pemusatan tempat PPN terutang.

Peneliti melakukan wawancara dengan PT.XYZ mengenai alur pengiriman dan penerimaan barang, baik dari kantor pusat ke cabang atau dari cabang ke cabang atau bahkan dari cabang ke pusat. Untuk menggambarkan adanya arus penyerahan barang dari pusat ke cabang, dalam wawancara tersebut, diambil contoh hanya atas 2 kantor cabang saja. Dari alur tersebut akan dapat diketahui, apakah memang terjadi transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang. Berikut jawaban wawancara atas pertanyaan alur pengiriman dan penerimaan barang.

1. Bila Cabang A memerlukan barang, maka cabang tersebut terlebih dahulu membuat *purchase order* (PO) yang ditujukan ke kantor Pusat.
2. Kantor Pusat, selanjutnya membuat PO kepada *supplier* yang menjadi rekanan PT. XYZ
3. Berdasarkan PO tersebut, *Supplier* akan mengirim barang sebagaimana tercantum dalam PO ke bagian Gudang.
4. Gudang yang merupakan bagian dari kantor pusat selanjutnya mengirim barang tersebut ke cabang berdasarkan PO yang dikirim oleh cabang.
5. Selain dengan cara diatas, kantor pusat, berdasarkan PO yang diterima dari cabang A atau cabang B, akan mengkonfirmasi, apakah cabang-cabang lain misalnya cabang B, punya stock barang seperti yang diminta oleh cabang A
6. Bila cabang B tersebut memang memiliki stock barang dimaksud, maka kantor pusat tidak perlu membuka PO ke *supplier*, akan tetapi

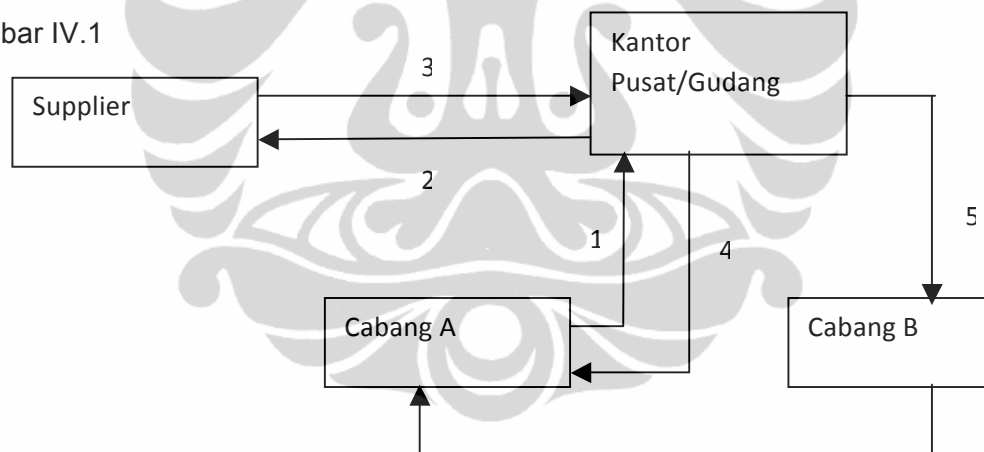


menginstruksikan kepada cabang B yang memiliki stock untuk segera mengirimkan barang yang diperlukan oleh cabang A.<sup>102</sup>

Dari peristiwa alur pengiriman dan penerimaan barang ini, tentu saja akan timbul transaksi penyerahan Barang Pajak Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya. Sebelum PT. XYZ mendapatkan izin pemusatan tempat terutang PPN, atas kegiatan transaksi penyerahan Barang Kena Pajak, baik dari kantor pusat ke cabang, atau dari cabang ke cabang, PT. XYZ harus membuatkan faktur pajak. Pembuatan faktur pajak dilakukan oleh bagian pajak kantor pusat, bukan oleh kantor cabang. Oleh karena, segala sesuatu yang menyangkut perpajakan menjadi tanggungjawab sepenuhnya kantor pusat. Berikut diagram alur pengiriman dan penerimaan barang seperti yang dijelaskan dibagian atas :<sup>103</sup>

#### Diagram Alur Pengiriman & Penerimaan barang

Gambar IV.1



Sumber : Wawancara dengan PT. XYZ

€

Sebagaimana telah disinggung diatas, bahwa segala sesuatu yang menyangkut perpajakan adalah menjadi pekerjaanya kantor pusat. Alur pembuatan dan pelaporan pajak pada kondisi dimana PT. XYZ belum melakukan pemusatan tempat terutang PPN. Sehingga masing-masing cabang yang telah dikukuhkan sebagai PKP harus melaporkan SPT Masa PPN setiap bulan.

<sup>102</sup> Wawancara dengan PT. XYZ, tanggal 19 May 2008, pukul 11:50 WIB di PT. XYZ Pancoran Jakarta Selatan

<sup>103</sup> Wawancara dengan PT. XYZ, tanggal 19 May 2008, pukul 11:50 WIB di PT. XYZ Pancoran Jakarta Selatan

Berdasarkan data-data penjualan yang telah dilakukan oleh masing-masing cabang dan telah dibuatkan faktur pajak untuk masing-masing kantor cabang, bagian pajak kantor pusat melakukan rekapitulasi faktur pajak, baik faktur pajak masukan maupun faktur pajak keluaran. Setelah dilakukan rekapitulasi terhadap faktur pajak masukan dan faktur pajak keluaran, maka akan dapat diketahui apakah terjadi lebih bayar atau kurang bayar terhadap PPN yang bersangkutan. Bila terjadi kurang bayar, maka pembayaran pajak kurang bayar tersebut harus dilakukan paling lambat tanggal sepuluh. Selanjutnya bagian pajak kantor pusat membuat SPT Masa PPN untuk masing-masing cabang yang telah dikukuhkan sebagai PKP<sup>104</sup>. Pembuatan laporan Masa SPT PPN harus selesai paling lambat tanggal sepuluh. Berikut urutan pelaporan SPT PPN Masa untuk cabang :

1. Segera setelah SPT Masa PPN tersebut selesai dibuat, dikirim ke masing-masing cabang yang bersangkutan. Pengiriman dilakukan dengan menggunakan jasa *courier*.
2. Kantor cabang, setelah menerima SPT Masa PPN via pos dari kantor pusat, akan melaporkannya ke KPP setempat paling lambat tanggal 20 sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku
3. KPP memberikan tanda terima atas pelaporan SPT Masa PPN kepada cabang
4. Tanda terima yang diterima oleh cabang dari KPP, dibuatkan salinannya (*copy*). Salinan (*copy*) tersebut disimpan di cabang, sementara tanda terima aslinya dikirim ke kantor pusat via pos.<sup>105</sup>

Secara sederhana dapat digambarkan alur pembuatan dan pelaporan SPT Masa PPN sebagai berikut :

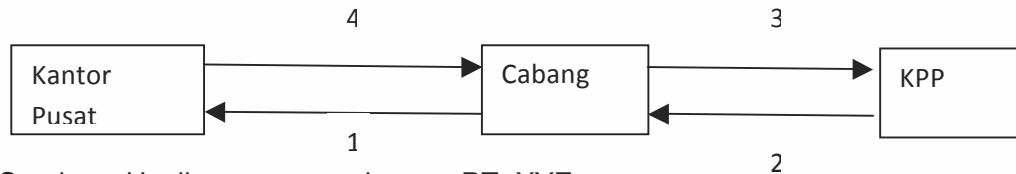
---

<sup>104</sup> Wawancara dengan PT. XYZ, tanggal 19 May 2008, pukul 11:50 WIB di PT. xxx Pancoran Jakarta Selatan

<sup>105</sup> Wawancara dengan PT. XYZ, tanggal 19 May 2008, pukul 11:50 WIB di PT. xxx Pancoran Jakarta Selatan

Diagram alur pelaporan SPT masa PPN

Gambar IV.2



Sumber : Hasil wawancara dengan PT. XYZ

Sebagaimana diuraikan diatas, bahwa penyerahan Barang Kena Pajak dapat terjadi dari kantor pusat ke cabang, atau dari cabang ke cabang. Lokasi cabang yang tersebar pada hampir seluruh wilayah Indonesia, menyebabkan transaksi penyerahan barang kena Pajak antar pusat dengan cabang atau antara cabang dengan semakin sering terjadi dan dalam jumlah yang relative besar. Sebelum terjadi pemusatan tempat PPN terutang, penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau dari cabang ke cabang terutang PPN. Akibatnya setiap terjadi penyerahan Barang Kena Pajak tersebut, faktur pajak wajib dibuat oleh PT. XYZ. Lokasi cabang yang yang begitu banyak serta seringnya transaksi penyerahan Barang Kena Pajak, menyebabkan faktur pajak yang dibuat juga banyak. Dari sudut administrasi pajak, maka tentu saja semakin menambah beban dalam rangka menuju *compliance*.

Menurut PT. XYZ, kebijakan pengenaan PPN atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang sangat menyulitkan baik dari sisi administrasi perpajakan maupun dari sisi bisnis. Dari sisi administrasi akan muncul *compliance cost* dalam rangka menjalankan kewajiban perpajakan. *Compliance cost* yang paling nyata dirasakan adalah biaya-biaya :

- a. Biaya dalam bentuk uang : yang termasuk kedalam kelompok biaya dalam bentuk uang adalah biaya gaji. Untuk menaangani pekerjaan administrasi perpajakan PT. XYZ memperkerjakan 6 orang pegawai. Begitu banyak pekerjaan yang berkaitan dengan *compliance* menghendaki kami memerlukan pegawai bagian pajak sebanyak itu. Biaya dalam bentuk uang lainnya adalah biaya pembelian alat tulis kantor (ATK), pembayaran jasa professional (konsultan pajak), biaya transport dan lain sebagainya. Dalam rangka menuju *compliance* terhadap

perpajakan, PT. XYZ juga memakai jasa konsultan guna membantu didalam menerapkan peraturan perpajakan. Belum lagi kalau ada pemeriksaan pajak terhadap cabang. Bila cabang sedang dalam pemeriksaan oleh fiskus, PT. XYZ akan mengirimkan pegawai pajak dari kantor pusat Jakarta. Untuk melaksanakan pekerjaan ini, perlu biaya tiket pesawat, biaya penginapan, biaya transport dan sebagainya.

- b. Biaya waktu yang dibutuhkan. Dengan adanya pengenaan PPN atas transaksi penyerahan barang Kena Pajak, menyebabkan PT. XYZ harus mengalokasikan waktu. Alokasi waktu dibutuhkan guna pekerjaan administrasi perpajakan, seperti pembuatan faktur pajak, pembuatan SPT masa PPN, melaporkan pajak itu sendiri. Kalau tidak ada pekerjaan itu, maka tentu saja waktu tersebut bisa digunakan untuk pekerjaan yang lain. Untuk menyiapkan Laporan SPT Masa PPN, PT. XYZ butuh waktu selama 1 minggu untuk semua cabang.<sup>106</sup>

Kebijakan pengenaan PPN terhadap penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya, benar-benar telah merepotkan dan menimbulkan biaya yang sangat memberatkan. Dari sisi administrasi, penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya, telah keluar dari jalur prinsip pajak itu sendiri, bahwa pemungutan pajak harus dilakukan secara mudah dan sederhana. Setiap kali memasuki awal bulan PT. XYZ terutama bagian pajak selalu disibukkan dengan masalah penyiapan dan pelaporan SPT Masa PPN. Seperti yang telah diuraikan sebelumnya, bahwa PT. xxx memiliki banyak cabang yang tersebar di hampir seluruh Indonesia dan telah dikukuhkan sebagai PKP. Dapat dibayangkan kesibukan yang dialami bagian pajak pada saat awal bulan. Baru menjelang tahun 2002, pemerintah mengeluarkan kebijakan tentang klasifikasi wajib pajak, sehingga PT XYZ masuk ke KPP LTO I. Terdaftar sebagai wajib pajak di KPP LTO, membawa konsekuensi terhadap kewajiban PT. XYZ terutama menyangkut PPN. Sejak terdaftar di KPP LTO, tempat terutang PPN berubah dari yang semula terutang di

---

<sup>106</sup> Wawancara dengan PT. XYZ, tanggal 19 May 2008, pukul 11:50 WIB di PT. XYZ Pancoran Jakarta Selatan

masing-masing cabang, menjadi dipusatkan. Tentu saja, kebijakan ini memberi arah positif terutama dalam hal administrasi perpajakan.<sup>107</sup>

Timbulnya biaya seperti yang disebutkan diatas, yang harus ditanggung oleh PKP merupakan dampak dari kebijakan pengenaan PPN antar cabang. Biaya-biaya tersebut semestinya tidak perlu timbul, kalau seandainya prinsip pemungutan pajak memperhatikan aspek kemudahan dalam administrasi (*ease of administration*). Sebagaimana telah dibahas pada bab sebelumnya bahwa kemudahan administrasi dapat menyangkut efisiensi, bahwa pemungutan pajak dipandang dari sisi wajib pajak *cost of compliance* nya rendah. Kalau dihubungkan antara prinsip *ease of administration* dengan biaya-yang muncul seperti disebutkan diatas, maka tentu tidak sejalan, oleh karena *compliance cost* masih tinggi.

Sejak dilakukan pemusatan tempat PPN terutang, maka penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya tidak lagi dianggap sebagai penyerahan kena pajak. Perubahan ini tentu akan mempengaruhi system administrasi perpajakan di PT. XYZ. Pada periode belum dilakukan pemusatan tempat PPN terutang, setiap penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau dari cabang ke cabang, PT XYZ disibukkan dengan harus membuat faktur pajak. Setelah itu, disibukkan lagi dengan pekerjaan pembuatan SPT Masa PPN untuk masing-masing cabang yang telah dikukuhkan sebagai PKP. Kebijakan pemusatan tempat PPN terutang telah mengubah peta pekerjaan administrasi perpajakan PT. XYZ

Perubahan peta pekerjaan administrasi perpajakan di PT. XYZ semestinya diikuti dengan penurunan *cost of compliance*. Berkaitan dengan hal tersebut, berikut adalah pembahasan mengenai efek sentralisasi terhadap *cost of compliance*. Pembahasan dilakukan dengan mengutip hasil wawancara peneliti dengan PT. XYZ, perihal biaya yang terkait dengan *cost of compliance* yang mengalami penurunan, setelah dilakukan pemusatan tempat PPN terutang. Menurut PT. XZ, dalam hal biaya yang dikeluarkan dalam bentuk uang (*cost of money*) yang mengalami penurunan antara lain :

---

<sup>107</sup> Wawancara dengan PT. XYZ, tanggal 19 May 2008, pukul 11:50 WIB di PT. XYZ Pancoran Jakarta Selatan

1. Biaya Gaji pegawai. Biaya gaji pegawai adalah biaya yang dikeluarkan untuk pembayar gaji pegawai bagian pajak. Sebelum pemusatan tempat PPN terutang, kebutuhan akan pegawai yang menangani masalah perpajakan di PT. XYZ sebanyak 6 orang. Setelah adanya sistem pemusatan tempat terutang PPN, kebutuhan akan pegawai bagian pajak dapat dikurangi menjadi 4 orang pegawai. Dengan demikian terjadi penurunan jumlah pegawai yang menangani masalah perpajakan sebanyak 2 orang atau dalam jumlah uang terjadi penurunan biaya gaji sebesar 4 juta – 6 juta setiap bulan. Pegawai yang dikurangi di bagian pajak selanjutnya dipindahkan ke divisi lain, sehingga PT. XYZ tidak perlu merekrut karyawan baru.
2. Biaya alat tulis kantor (ATK). Biaya ini tentu saja mengalami penurunan. Penurunan terjadi oleh karena, PT. XYZ tidak perlu lagi membuat faktur pajak setiap kali ada penyerahan Barang kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau dari cabang ke cabang. Selain itu, PT. XYZ juga tidak perlu lagi membuat laporan SPT Masa PPN untuk masing-masing cabang, oleh karena dengan terpusatnya tempat terutang PPN, maka PKP cabang dicabut oleh KPP setempat. Besarnya penurunan biaya ATK tidak dapat ditentukan secara pasti, mengingat penggunaan ATK tersebut tidak sebatas pada kebutuhan administrasi pajak, namun digunakan juga untuk tujuan lain. Kalau dapat diperkirakan, penurunan dalam biaya ATK untuk kepentingan administrasi pajak sebesar 20%.
3. Biaya professional. Biaya professional merupakan biaya yang dikeluarkan oleh PT. XYZ sehubungan dengan penggunaan jasa konsultan pajak. Sebelum sentralisasi, biaya yang harus dikeluarkan atas penggunaan jasa konsultan pajak sebesar Rp. 50 juta/bulan. Biaya sebesar itu dikeluarkan dalam rangka maintenance kewajiban perpajakan baik pusat maupun seluruh cabang. Namun setelah adanya sentralisasi tempat terutang PPN, biaya jasa konsultan pajak tersebut dapat dikurangi hampir 50%.
4. Biaya transportasi dan pengiriman. Biaya transportasi merupakan biaya yang digunakan untuk PT. XYZ untuk melakukan pelaporan pajak yang dilakukan oleh masing-masing cabang. Selain itu biaya transportasi meliputi juga biaya yang digunakan oleh pegawai bagian pajak kantor

pusat, bila kantor cabang sedalam dalam pemeriksaan oleh fiskus, misalnya biaya tiket, biaya penginapan dan sebagainya. Sedangkan biaya pengiriman adalah biaya yang digunakan oleh untuk mengirim dokumen SPT Masa PPN dari kantor pusat ke masing-masing kantor cabang. Dengan adanya system sentralisasi PPN terutang, maka biaya transportasi dan pengiriman yang terkait dengan melaksanakan kewajiban administrasi PPN akan berkurang bahkan hamper 100%.<sup>108</sup>

Selain biaya dalam bentuk uang (*cost of money*) yang mengalami penurunan, sebagai akibat dari system sentralisasi PPN terutang pada PT. XYZ, terdapat pula biaya yang bukan dalam bentuk uang, namun dalam bentuk waktu (*cost of time*). Biaya dalam bentuk waktu (*cost of time*), merupakan waktu yang harus dialokasikan untuk mengerjakan administrasi pajak yang terkait dengan kewajiban PPN. Sebelum pemusatan tempat PPN terutang, pegawai bagian pajak memerlukan waktu 1 minggu untuk menyelesaikan pekerjaan rekapitulasi faktur pajak baik masukan maupun keluaran serta pembuatan SPT Masa PPN untuk masing-masing cabang. Dengan adanya system sentralisasi PPN terutang ini, maka tentu saja terjadi penyerderhanaan dalam administrasi perpajakan khususnya PPN. Akibatnya waktu yang digunakan untuk menyelesaikan tersebut dapat dipangkas, dari semula 1 minggu menjadi hanya 2-3 hari saja. Belum lagi dengan memperhitungkan waktu yang digunakan untuk pembuatan faktur pajak dalam bulan yang bersangkutan pada periode belum dilakukannya sentralisasi PPN terutang. Pemusatan tempat PPN terutang, telah meniadakan pekerjaan pembuatan faktur pajak dalam hal terjadi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau dari cabang ke cabang. Hal ini juga menjadi bagian dari adanya penurunan biaya dalam bentuk waktu yang patut diperhitungkan.<sup>109</sup>

---

<sup>108</sup> Wawancara dengan PT. XYZ, tanggal 19 May 2008, pukul 11:50 WIB di PT. XYZ Pancoran Jakarta Selatan

<sup>109</sup> Wawancara dengan PT. XYZ, tanggal 19 May 2008, pukul 11:50 WIB di PT. XYZ Pancoran Jakarta Selatan

#### **IV. 3 Perbandingan Pengenaan PPN Atas Transaksi Penyerahan Barang Kena Pajak Dari Kantor Pusat ke Cabang Atau Sebaliknya di Indonesia dengan *Council Directive* di Uni Eropa**

Pada bagian ini, akan coba dibandingkan antara Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Indonesia, terutama yang mengatur transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya dengan Undang-undang Pajak pertambahan Nilai *Council Directive* 2006/112/EC Uni Eropa. Tujuan melakukan perbandingan tersebut, adalah untuk melihat apakah ketentuan transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya seperti yang diatur dalam UU Pajak Pertambahan Nilai Indonesia, juga diatur di *Council Directive* 2006/112/EC Uni Eropa. Pemilihan Eropa sebagai pilihan untuk melakukan perbandingan dengan suatu pertimbangan bahwa, Eropa merupakan suatu kawasan dimana system perpajakan banyak diadopsi oleh Negara-negara lain di dunia.

Sebagaimana telah dibahas pada Bab sebelumnya mengenai Pengusaha Kena Pajak seperti yang diatur dalam Pasal 1 angka 15 UU PPN, yaitu Pengusaha yang mencakup orang pribadi atau badan yang melakukan penyerahan barang Barang kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Penetapan pengusaha sebagai Pengusaha Kena Pajak erat kaitannya dengan kewajiban administrative, yaitu memungut, menyetor dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang telah dipungut.

Penetapan pengusaha yang dalam kegiatan usahanya melakukan kegiatan penyerahan barang kena pajak atau jasa kena pajak sejalan dengan konsep Pajak pertambahan Nilai, yaitu pajak dipungut oleh pengusaha pada setiap tahap produksi dan distribusi. Demikian pula, secara umum penetapan kriteria Pengusaha Kena Pajak seperti yang tercantum dalam UU PPN Indonesia, tidak berbeda dengan kriteria Pengusaha yang ditetapkan dalam *Council Directive* 2006/112/EC. Namun dalam hal penetapan cabang sebagai Pengusaha Kena Pajak sebagaimana diatur dalam UU PPN Indonesia, tidak sejalan dengan konsep Pengusaha Kena Pajak dalam PPN. Kedudukan cabang dalam kaitan badan hukum, cabang merupakan bagian dari kantor pusat. Artinya, bila berbicara masalah badan hukum dari cabang, maka tentu saja, maka akan bermuara pada kantor pusat. Sebagaimana diuraikan pada Subab



Penyerahan Kena Pajak, bahwa *Council Directive* 2006/112/EC tidak mengatur PPN atas penyerahan Barang kena Pajak dari kantor pusat ke cabang. Maka tentu saja, tidak ada ketentuan mengenai cabang sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Penyerahan Barang Kena Pajak menjadi bagian penting dalam pengenaan Pajak pertambahan Nilai. Sekalipun suatu barang memiliki nilai tambah, akan tetapi tidak terjadi peristiwa penyerahan, maka tentu saja, Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat dikenakan terhadap barang tersebut. Oleh karena begitu pentingnya penyerahan Barang Kena Pajak, maka perlu diatur secara jelas transaksi apa saja yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak.

Seperti yang telah diuraikan pada Bab sebelumnya, yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak diatur dalam Pasal 1A Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai. Setiap transaksi penyerahan Barang Kena seperti yang diatur dalam Pasal 1A Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai harus dipotong pajak. Pasal 1A tersebut telah mengatur transaksi apa saja yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang kena Pajak. Dalam Pasal 1A huruf f UU Pajak pertambahan Nilai diatur mengenai penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang atau sebaliknya. Kalau ditairk kebelakang mengenai ketentuan ini, ternyata pada saat pertama kali reformasi dibidang perpajakan Pajak Pertambahan Nilai tahun 1983, kebijakan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya belum diatur. Namun sejak reformasi berikutnya, yaitu tahun 1994, Pemerintah memasukan kebijakan penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya sebagai penyerahan kena pajak (*taxable supplies*) ke dalam Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai.

Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang atau sebaliknya, sepertinya berpedoman pada Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak objektif. Oleh karena Pajak pertambahan Nilai sebagai pajak objektif, pengenaannya dilakukan secara bertingkat dari mata rantai produksi dan distribusi barang. Pengenaan

pajak bertingkat ini tidak melihat apakah penyerahan barang Kena Pajak dilakukan oleh pengusaha dalam lingkup usahanya atau dilakukan kepada pihak lain, diluar cabang, lokasi usaha, perwakilan, unit pemasaran dan sejenisnya. Walaupun cabang sebenarnya masih satu kesatuan dengan kantor pusat, namun bila berada dalam wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang berbeda, maka pajak menganggap bahwa hal itu sebagai suatu entitas yang berbeda. Akibatnya kantor cabang yang berbeda wilayah kerja KPP, harus mendaftarkan diri ke KPP setempat untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Sebagai kebijakan penyeimbang atas peneanaan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang atau sebaliknya, pemerintah mengeluarkan kebijakan pemusatan Pajak Pertambahan Nilai. Dengan kebijakan pemusatan tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai, Pengusaha yang mempunyai tempat kegiatan usaha lebih dari satu, dapat memilih satu atau lebih sebagai tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai. Tujuan dari kebijakan pemberian pemusatan tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai adalah untuk lebih memberikan kemudahan bagi Pengusaha Kena Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Dengan melakukan pemusatan tempat terutang Pajak pertambahan Nilai, maka biaya kegiatan administrasi dalam rangka menjalankan kewajiban perpajakan menjadi lebih murah. Untuk dapat melakukan pemusatan tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai, Pengusaha Kena Pajak harus memperoleh izin dari Direktorat Jenderal Pajak.

Sebagaimana telah diuraikan pada Bab sebelumnya, untuk dapat memperoleh izin pemusatan tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai, Pengusaha Kena Pajak harus mengajukan permohonan secara tertulis kepada Direktorat Jenderal Pajak. Namun selain dengan permohonan tertulis, pemberian izin pemusatan tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai juga dapat diberikan secara otomatis. Pemberian izin pemusatan secara otomatis, hanya diberikan kepada Pengusaha Kena Pajak yang telah melaporkan SPT Masa PPN melalui media elektronik (*e-filing*). Sedangkan terhadap Pengusaha Kena Pajak yang masih melaporkan SPT Masa PPN selain *e-filing*, maka pemberian izin pemusatan tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai melalui permohonan.

Pada Bab sebelumnya telah diuraikan yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana diatur dalam Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai Uni Eropa *Council Directive 2006/112/EC*. Dalam uraian tersebut, tidak mengatur sama sekali mengenai penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya sebagai penyerahan kena pajak (*taxable supplies*). Oleh karena penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang tidak diatur, maka tentu saja, tidak ada pula aturan mengenai pemusatan tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai. Dengan tidak diaturnya penyerahan Barang Kena dari kantor pusat ke kantor cabang, maka tentu saja Penyerahan Barang Kena dari kantor pusat ke kantor cabang bukan sebagai objek Pajak Pertambahan Nilai.

Tidak dimasukkannya sebagai transaksi kena pajak (*taxable transaction*) atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang erat kaitannya dengan definisi dari penyerahan barang (*supply of goods*) sebagaimana diatur dalam Pasal 14 ayat (1) *Council Directive 2006/112/EC*. Definisi penyerahan barang tersebut, menyatakan bahwa penyerahan barang dapat terjadi apabila ada perpindahan hak atas suatu barang. Jika dikaitkan antara ketentuan Pasal 14 ayat (1) *Council Directive 2006/112/EC* ini dengan transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang sebagaimana diatur dalam UU PPN Indonesia, dapat ditarik suatu benang merah, bahwa dalam transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang tidak terjadi suatu perpindahan hak, oleh karena dalam transaksi tersebut masih dalam lingkup satu entitas. Tidaka adanya perpindahan hak dalam transaksi penyerahan Barang kena Pajak menyebabkan *Council Directive 2006/112/EC* tidak mengatur ketentuan perpajakan atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang sebagai penyerahan kena pajak (*taxable supplies*).