

BAB I

PENDAHULUAN

I.1 Latar Belakang Permasalahan

Perusahaan dalam usaha bisnis apapun mengharapkan produk yang dihasilkan dapat diterima oleh pasar dan menghasilkan keuntungan yang optimal. Penjualan produk yang menguntungkan merupakan sumber kehidupan jangka menengah dan panjang bagi setiap perusahaan. Perusahaan yang tidak mampu menjual produknya secara menguntungkan, maka perusahaan seperti itu tidak mampu mengumpulkan dana dalam jumlah diatas *break even point*¹. Akibatnya mereka akan menderita rugi, dan kesulitan membagikan dividen kepada pemegang saham dan membayar upah kepada karyawannya.

Untuk menghindari malapetaka itu, perusahaan harus dikelola secara professional, dengan menerapkan strategi tertentu agar perusahaan dapat mencapai keuntungan yang optimum. Untuk mencapai tujuan ini, berbagai strategi dijalankan oleh perusahaan untuk memenangkan persaingan pasar yang serba *competitive*. Keunggulan bersaing (*competitive advantage*) menjadi keharusan dimiliki oleh pelaku usaha. Keunggulan bersaing atau *competitive advantage pada hakekatnya* adalah kemampuan suatu perusahaan untuk menawarkan barang dan jasa yang bernilai lebih dimata konsumen². Strategi yang dapat diterapkan diantaranya, strategi penjualan dan pemasaran , strategi distribusi, strategi pengembangan produk strategi promosi dan lain-lain. Strategi-strategi tersebut merupakan penjabaran dari manajemen penjualan yang dijalankan oleh perusahaan.

Kegiatan manajemen penjualan sangat bergantung kepada factor-faktor seperti skala perusahaan, jumlah tenaga penjualan, jumlah produk yang dihasilkan, luas daerah yang dilayani dan metode distribusi produk yang

¹ Siswanto Sutojo, *Manajemen Penjualan Yang Efektif*, Jakarta: Damar Mulia Pustaka, 2003, hal. 1

² Henry Noor Faizal, *Ekonomi Manajerial*, Jakarta, RajaGrafindo, 2007, hal. 136

diterapkan. Apabila daerah pemasaran produknya cukup luas, maka perlu dibentuk kantor cabang atau kantor perwakilan di berbagai daerah. Fungsi dan kedudukan kantor cabang yang paling utama adalah untuk memperluas cakupan daerah penjualan dan mempermudah pelayanan kepada langganan

Pembentukan kantor cabang adalah dalam rangka membangun pangsa pasar, Dengan dibangunnya pangsa pasar perusahaan berharap dapat meningkatkan penjualan produknya lebih banyak lagi dan penyebaran produk keseluruh daerah pemasaran meningkat. Semakin banyak kantor cabang yang dibentuk, maka diharapkan penjualan produk dapat meningkat. Dengan meningkatnya penjualan produk yang dihasilkan, maka diharapkan dapat memberikan kontribusi berupa keuntungan bagi perusahaan.

Memperluas usaha sampai ke beberapa daerah, tentu merupakan dambaan semua perusahaan dimanapun. Semakin banyak kantor cabang yang dibentuk, maka kesempatan untuk menciptakan laba pun semakin besar. Namun, pilihan untuk menambah cabang ternyata harus disikapi secara bijak. Pasalnya adanya perpindahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya ternyata memiliki unsur kewajiban Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Adanya perpindahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya dianggap sebagai peristiwa penyerahan yang terutang PPN. Hal tersebut sejalan dengan ketentuan sebagaimana diatur dalam Pasal 4 UU PPN . Namun konsep penyerahan sebagaimana diatur dalam UU PPN ternyata belum sejalan dengan konsep pajak yang terdapat pada beberapa literatur perpajakan. Misalnya ketentuan sebagaimana diatur dalam Pasal 1A UU PPN yang mengatur tentang penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya sebagai objek PPN. Cabang menurut definisi UU PPN dapat berupa lokasi usaha, perwakilan, unit pemasaran atau sejenisnya. Bahkan gudangpun oleh UU PPN dianggap sebagai cabang. Bila PKP tidak memahami kalau gudang itu dianggap sebagai cabang dan PKP melakukan pengiriman barang ke cabang lain, tanpa memungut PPN dan menerbitkan faktur pajak, maka sanksi pajak siap menanti PKP tersebut.

Dalam praktek, distribusi barang dari pusat ke cabang atau sebaliknya atau antar cabang secara fisik tidak selalu terlihat . Namun dari pembukuan yang dilakukan oleh PKP, dapat diketahui adanya penyerahan barang. Oleh karena tidak terjadi penyerahan barang secara fisik, PKP umumnya beranggapan tidak

ada PPN yang terutang atas penyerahan antar cabang tersebut. Dalam praktek dilapangan, terutama pada pemeriksaan pajak, meskipun tidak disertai dengan penyerahan barang kena pajak secara fisik, sepanjang kantor yang menerima penyerahan melakukan pencatatan atas persediaan barang tersebut, maka hal tersebut sudah dapat dikategorikan sebagai penyerahan antar cabang yang terutang PPN.³

Beberapa literatur perpajakan, dinyatakan bahwa suatu penyerahan dapat terjadi apabila diikuti oleh adanya perpindahan hak kepemilikan (*transfer of the right*) atas barang tersebut. Konsep dalam literature perpajakan sudah jelas, bahwa penyerahan barang kena pajak itu ada, apabila memang ada peralihan kepemilikan atas suatu barang kena pajak. Sementara konsep penyerahan menurut UU PPN tidak memperhatikan apakah ada perpindahan hak atau tidak dalam suatu transaksi penyerahan barang kena pajak. Kalau dikaitkan konsep penyerahan yang terdapat dalam literature perpajakan dengan konsep penyerahan menurut UU PPN, maka akan memunculkan pertentangan. Pada transaksi penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya hanyalah merupakan suatu transaksi yang bersifat internal saja dalam satu entitas Pengusaha Kena Pajak. Penyerahan antar cabang hanya sebagai *in/out* barang saja dalam diri organisasi PKP, tidak ada nilai tambah (*value added*) yang timbul dalam transaksi tersebut. Dalam transaksi tersebut tidak terjadi perpindahan hak kepemilikan (*transfer of the right*). Jadi, pada transaksi penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya, disamping tidak terjadi perpindahan hak (*transfer of right*), juga tidak ada nilai tambah yang dapat dijadikan sasaran sebagai objek PPN.

Dengan diberlakukannya kebijakan atas transaksi penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya sebagai penyerahan yang terutang PPN, tentu saja akan menimbulkan *cost of compliance* bagi PKP yang bersangkutan. *Cost of compliance* dapat berupa beban administrasi bagi PKP dimana PKP tersebut harus mengurus pendaftaran sebagai PKP bagi cabang-cabangnya, mengurus pelaporan pajak setiap bulannya, membuat faktur pajak dan penghadapi pemeriksaan pajak dan lain-lain. Bila PKP lalai dalam menjalankan kewajiban perpajakan, misalnya tidak membuat atau terlambat

³ Tugiman Binsarjono, SE, MM , *Grey Area Perpajakan*, Jakarta ; PT. Gagasindo Handal, 2007, hal.228

dalam membuat faktur pajak atas transaksi penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang akan berdampak pada sanksi perpajakan. Sanksi perpajakan tersebut seharusnya memang tidak semestinya ada, manakala penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya tidak dijadikan sebagai objek PPN. Namun oleh karena kelalaian atau ketidaktahuan PKP, menyebabkan sesuatu yang tadinya beban pajaknya kecil atau mungkin tidak ada, malah menjadi ada atau lebih besar.

Disisi lain tentu saja kebijakan tersebut tidak sejalan dengan salah satu prinsip pemungutan pajak yaitu *ease of administration*. Betapa tidak, PKP harus membuat faktur pajak atas transaksi penyerahan barang kena pajak dilingkungan internal PKP sendiri. Setelah faktur pajak dibuat, PKP disibukkan lagi dengan pelaporan pajaknya. Suatu sistem perpajakan yang baik haruslah mudah dalam administrasinya dan mudah pula untuk melaksanakannya⁴. Administrasi yang sulit akan cenderung mendorong PKP menghindari kewajiban perpajakannya. Prinsip kemudahan administrasi juga merupakan hasil reformasi perpajakan nasional yang dilakukan sejak tahun 1984. Disamping tidak sejalan dengan prinsip *ease of administration*, kebijakan pengenaan PPN antar cabangpun kurang selaras dengan legal karakter PPN, yaitu netral dalam kegiatan ekonomi. Netral dalam arti bahwa pengenaan PPN terhadap suatu barang atau jasa semata-mata untuk kepentingan aktivitas ekonomi, bukan atas pertimbangan politik misalnya. Belum lagi bila dikaitkan dengan prinsip akuntansi yang berlaku, adalah tidak dibenarkan apabila dalam satu entitas melakukan kegiatan transaksi.

Kebijakan penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya, tentu tidak lepas dari kebijakan pemusatan PPN. Untuk mengimbangi kebijakan tersebut diatas , diatur pada Pasal 1A ayat 2 huruf c UU PPN yaitu bagi PKP yang telah mendapat izin pemusatan PPN terutang, maka penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya bukan merupakan objek pajak. Selanjutnya, fiskus melalui KEP-128/PJ/2003 tanggal 22 April 2003 mengatur pemusatan PPN terutang. Bagi Pengusaha Kena Pajak yang menyampaikan SPT Masa PPN dan PPn BM melalui media elektronik (*e-filling*) yang memiliki lebih dari satu tempat untuk melakukan

⁴ Safri Nurmantu, *Pengantar Perpajakan*, Jakarta : Granit, 2005, hal. 94

kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak dapat mengajukan pemberitahuan untuk penetapan satu tempat atau lebih sebagai tempat pemusatan Pajak Pertambahan Nilai terutang. Dengan kata lain, pemusatan PPN terutang otomatis diberikan kepada PKP yang terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) *Large Tax Office* (LTO) dan KPP Madya.

Bagi Pengusaha Kena Pajak selain yang menyampaikan SPT Masa PPN dan PPN BM melalui media elektronik (*e-filing*), harus mengajukan permohonan secara tertulis untuk penetapan satu tempat atau lebih sebagai tempat pemusatan Pajak Pertambahan Nilai. Sebelum izin diberikan, maka fiskus terlebih dahulu melakukan pemeriksaan atau penelitian terhadap PKP yang bersangkutan untuk mengecek apakah PKP tersebut layak diberikan izin pemusatan PPN atau tidak. Dalam praktek sangat sulit mendapatkan izin pemusatan PPN, walaupun semua persyaratan yang diminta sudah dipenuhi. Bagi fiskus selalu ada saja alasan untuk menolak permohonan pemusatan PPN. Dengan demikian, untuk dalam proses pemberian izin pemusatan PPN, melibatkan dua pihak, yaitu fiskus dan PKP. Kedua belah pihak sama-sama punya beban dalam proses izin pemusatan PPN, hanya saja bobot dari masing-masing pihak berbeda beban yang dipikulnya .

Beban yang paling berat dirasakan berada pada pihak PKP. Beban yang dapat dipikul oleh PKP dapat berupa *cost of money*, *cost of time* dan *cost physic*. Beban *cost of money* yaitu biaya berupa uang yang dikeluarkan untuk proses mendapatkan izin pemusatan PPN. Beban selanjutnya adalah *cost of time*, yaitu beban berupa waktu yang dialokasikan untuk proses memperoleh izin pemusatan PPN. Disamping *cost of money* dan *cost of time*, juga terdapat *cost of psychology*, yaitu beban berupa biaya stress dan ketegangan karena menghadapi pemeriksaan pajak. Bagi PKP, beban tersebut termasuk beban yang terpaksa harus dibayarkan PKP karena adanya ketidakjelasan dari suatu undang-undang⁵ .

Perbedaan perlakuan pemusatan PPN antara PKP yang terdaftar di KPP LTO dan KPP Madya dengan PKP yang terdaftar diluar kedua KPP tersebut, menunjukkan adanya perlakuan yang tidak *fair* dan diskriminatif oleh fiskus kepada para PKP. Perlakuan tidak *fair* seharusnya tidak layak diberikan

⁵ Haula Rosdiana, *Penyerahan antar cabang sebaiknya dihapuskan*, dalam Majalah Indonesian Tax Review Volume III/Nomor 06/2006, hal.13

oleh fiskus, mengingat, bahwa terhadap PKP yang terdaftar di KPP selain KPP LTO dan KPP Madya adalah sama sekali bukan keinginan dari PKP yang bersangkutan. Namun hal tersebut lebih disebabkan oleh kebijakan dari fiskus itu sendiri untuk menentukan kelompok KPP bagi para PKP. Disamping itu hal tersebut juga tidak sesuai dengan semangat tax reform 1994 yang pada dasarnya berpegang teguh pada salah satu azas perpajakan yang menyatakan bahwa ketentuan perpajakan harus berlaku sama bagi setiap Wajib Pajak.⁶

Perlakuan tidak *fair* yang diberikan oleh fiskus kepada PKP dapat terjadi hanya karena status modal dalam suatu perseroan . Hal tersebut dapat digambarkan dengan ilustrasi kasus sebagai berikut : Diasumsikan ada dua perusahaan, perusahaan pertama adalah perusahaan yang berstatus modal asing. Perusahaan kedua adalah perusahaan yang berstatus modal dalam negeri. Perusahaan yang berstatus modal asing (PT. PMA) yang berlokasi di Jakarta, akan terdaftar di KPP PMA. KPP PMA sebagaimana diketahui termasuk dalam kelompok KPP Madya.. Sementara Perusahaan yang kedua juga berlokasi di Jakarta adalah sebuah perusahaan dengan status modal dalam negeri. Perusahaan dengan status modal dalam negeri tersebut akan terdaftar pada salah satu KPP diluar KPP LTO dan Madya. Jumlah modal disetor kedua perusahaan diasumsikan sama atau bahkan perusahaan yang status modalnya dalam negeri lebih besar modal disetornya daripada PT. PMA. Namun oleh karena perbedaan status modal kedua perusahaan tersebut, menyebabkan adanya perlakuan yang berbeda dalam hal pemusatan PPN terutang. Perbedaan perlakuan atas kebijakan pemusatan PPN terjadi oleh karena kedua perusahaan terdaftar pada KPP yang berbeda. Dari kasus ini, menunjukkan bahwa betapa kebijakan sentralisasi memunculkan ketidakadilan bagi PKP. Pada awalnya pemusatan PPN dimunculkan untuk meminimalisir beban administrasi, namun dalam perkembangannya selanjutnya, pemusatan PPN berubah menjadi alat pertimbangan tersendiri bagi fiskus untuk memudahkan pengawasan bagi PKP tertentu.

⁶ Fuad Bawazier & Ali Kadir, Editor Heru Subiayntoro & Singgih Riphath, *Kebijakan Fiskal : Pemikiran, Konsep & Implementasi*, Jakarta, PT. Kompas Media Nusantara, 2004, hal. 192

Sebagai acuan kelaziman penerapan peraturan perundangan Pajak Pertambahan Nilai khususnya peraturan yang mengatur PPN atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya, maka dipilih peraturan perundangan PPN di Negara-negara anggota Uni Eropa (UE). Peraturan perundangan PPN di Negara-negara anggota UE dikenal dengan istilah *Sixth Directive*. *Sixth Directive* dipilih untuk membandingkan kebijakan yang sama dengan kebijakan yang ada di Negara-negara UE . Selain itu, pemilihan *Six Directive* berdasarkan pertimbangan bahwa konsep Pajak Pertambahan Nilai yang dianut oleh Indonesia berasal dari Negara-negara UE.

I.2 Pokok Permasalahan

Kebijakan PPN atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya, sesungguhnya transaksi tersebut hanya merupakan transaksi internal dan masih dalam satu entitas perusahaan. Konsep penyerahan dalam kebijakan tersebut, ternyata belum selaras dengan konsep penyerahan yang terdapat di beberapa literatur perpajakan. Akibatnya beban yang berat dirasakan oleh para PKP. Kebijakan sentralisasi yang dianggap dapat mengurangi beban yang dirasakan oleh PKP, tetapi justru menimbulkan persoalan baru, berupa perlakuan yang tidak *fair*. Kebijakan pemerintah yang mengenakan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari pusat ke cabang atau sebaliknya, menimbulkan pertanyaan penelitian berupa permasalahan yaitu :

1. Bagaimanakah penerapan konsep penyerahan Barang Kena Pajak dalam PPN atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya sebagai objek PPN?
2. Bagaimanakah perbandingan *cost of compliance* antara sebelum sentralisasi dengan sesudah sentralisasi yang ditimbulkan dari penerapan kebijakan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke kantor cabang atau sebaliknya pada PT. XYZ ?
3. Bagaimanakah kebijakan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya di Negara-negara Uni Eropa ?

I.3 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan :

- a. Untuk menganalisis kesesuaian antara konsep PPN dengan kebijakan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke kantor cabang atau sebaliknya. Selain itu, penelitian ini juga bertujuan menganalisis efektifitas kebijakan pemberian sentralisasi sebagai insentif dalam rangka mengimbangi kebijakan pengenaan pajak pertambahan nilai atas transaksi penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya.
- b. Untuk mengidentifikasi adanya *cost of compliance* bagi PT. XYZ antara sebelum dan sesudah pemusatan tempat PPN terutang
- c. Untuk membandingkan kebijakan pengenaan PPN atas transaksi penyerahan barang dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya dengan Negara-negara Uni Eropa.

I.4. Signifikansi Penelitian

1. Manfaat akademis

Dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan penting dan memperluas wawasan bagi ilmu kebijakan perpajakan, terutama kebijakan perpajakan yang menyangkut pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke kantor cabang atau sebaliknya dan kebijakan pemusatan PPN.

2. Manfaat praktis

Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan masukan atau rekomendasi terhadap kebijakan pemerintah dalam hal pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi penyerahan barang kena pajak dari kantor pusat ke kantor cabang atau sebaliknya, sehingga kebijakan pemerintah tersebut, tidak bertentangan dengan konsep *Value Added Tax* (VAT). Dari penelitian ini juga diharapkan dapat memberi masukan dalam hal kebijakan pemusatan PPN. Dengan kejelasan dan pemahaman yang lebih baik, maka diharapkan dapat menimbulkan kesadaran akan hak dan kewajiban perpajakan.

I.5. Sistematika Penulisan

Dalam penyusunan penelitian ini, diberikan gambaran umum mengenai apa yang akan dibahas setiap bab, yaitu sebagai berikut :

BAB I : PENDAHULUAN

Dalam Bab ini diuraikan tentang latar belakang permasalahan, pokok permasalahan, tujuan penelitian, signifikansi penelitian serta sistematika penulisan yang menggambarkan garis besar isi tesis ini.

BAB II : KERANGKA TEORI DAN METODOLOGI PENELITIAN

Dalam Bab ini dibahas teori-teori dan konsep-konsep yang berhubungan permasalahan yang akan dibahas yaitu mengenai konsep Pajak Pertambahan Nilai, konsep penyerahan barang kena pajak (*taxable supplies*), konsep pengusaha kena pajak (*taxable persons*). Pada Bab II ini juga dijelaskan metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini.

BAB III : KETENTUAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DI INDONESIA DAN UNI EROPA

Dalam Bab ini diuraikan mengenai gambaran umum tentang ketentuan PPN di Indonesia, Gambaran umum PT. XYZ serta Gambaran umum ketentuan PPN di Uni eropa

BAB IV : ANALISA KEBIJAKAN PENGENAAN PPN TERHADAP PENYERAHAN BARANG KENA PAJAK DARI KANTOR PUSAT KE CABANG ATAU SEBALIKNYA

Pada Bab ini diuraikan hasil penelitan mengenai pengenaan PPN atas penyerahan Barang Kena Pajak dari kantor pusat ke cabang atau sebaliknya terutama dikaitkan dengan teori-teori yang digunakan pada penelitian ini.

BAB IV : SIMPULAN DAN SARAN

Pada Bab ini , dipaparkan berupa simpulan yang didapat dari uraian Bab sebelumnya dan sekaligus juga sebagai jawaban atas permasalahan penelitian. Di Bab ini juga disertai dengan saran untuk perbaikan yang dianggap perlu.