

BAB IV

ANALISIS ASPEK PERPAJAKAN ATAS PENJUALAN ECERAN BAHAN BAKAR MINYAK DI INDONESIA OLEH STASIUN PENGISIAN BAHAN BAKAR UMUM SWASTA ASING YANG MENGGUNAKAN SISTEM *COMPANY OWN DEALER OPERATE*

IV.I.1 Komponen Pajak Dalam Harga Jual Eceran Bahan Bakar Minyak

Dalam rangka meringankan beban keuangan negara yang semakin berat dalam penyediaan dan pengadaan bahan bakar minyak di dalam negeri, dalam hal ini pengurangan subsidi bahan bakar minyak dalam negeri, pemerintah perlu melakukan penyesuaian atas harga jual eceran bahan bakar minyak dalam negeri dengan tetap memperhatikan kepentingan masyarakat kurang mampu, dimana pemerintah perlu mengatur kembali ketentuan mengenai harga jual eceran bahan bakar minyak dalam negeri.⁶⁸

Dalam konsep penyediaan bahan bakar minyak oleh pemerintah terbagi menjadi dua hal yaitu jenis BBM tertentu yang diregulasikan dan jenis BBM yang tidak diregulasi. Untuk BBM diregulasi, dimana volume, jenis, harga, serta target konsumen ditetapkan oleh pemerintah, penyediaan BBM ini mengandung unsur subsidi, antara lain bensin (ron 88), minyak tanah, minyak solar. Sedangkan untuk jenis BBM tidak diregulasi harga ditentukan oleh pemerintah berdasarkan tingkat keekonomiannya, antara lain bensin tipe tertentu (*pertamax-pertamax plus*), *avigas*, *jet fuel*, *marine fuel oil*, *industrial diesel oil*.⁶⁹

Secara umum dikenal dua pendekatan subsidi BBM, dalam konteks *pemerintah mengeluarkan sejumlah uang karena harga jual BBM lebih rendah dibanding biaya pokok produksi BBM* maka istilah yang biasa digunakan adalah subsidi *finansial*. Secara sederhana dapat dihitung dengan mengurangkan harga jual BBM dengan harga pokok

⁶⁸ Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 55 tahun 2005 Tentang Harga Jual Eceran Bahan Bakar Minyak Dalam Negeri

⁶⁹ Diunduh dari www.esdm.go.id

produksi BBM, jika positif berarti pemerintah meraup untung yang biasa disebut dengan laba bersih minyak. Sebaliknya jika negatif, pemerintah harus menanggung rugi, sehingga dalam APBN muncul istilah subsidi. Sedangkan dalam konteks *hilangnya kesempatan memperoleh keuntungan besar karena tidak dapat menjual BBM dengan harga patokan internasional* biasanya dikenal sebagai subsidi ekonomi. Untuk menghitungnya adalah dengan mengurangi harga jual BBM dengan harga patokan internasional yang dianggap ekonomis. Kawasan asia umumnya mengacu pada harga ex-kilang di Singapura yang dianggap mendekati efisien, jadi bukan harga eceran di Singapura.⁷⁰

Dalam menentukan harga BBM yang wajar sangatlah relatif, pertimbangannya harus sangat komprehensif baik dari sisi ekonomi, sosial, bahkan pertimbangan perkembangan ketersediaan energi di masa akan datang. Harga BBM yang wajar adalah harga dimana masyarakat masih mampu menjangkaunya, namun juga tidak memberatkan keuangan negara. Pada beberapa negara berkembang yang cenderung menuju negara maju mulai membawa harga BBMnya pada suatu tingkat harga yang ekonomis.⁷¹

Peraturan Pemerintah Nomor 36 tahun 2004 tentang hilir migas dapat dikatakan sebagai tonggak awal dari penjualan eceran bahan bakar minyak, khususnya pengusaha asing yang ingin terjun ke bisnis hilir migas di Indonesia. Langkah awal liberalisasi pasar hilir migas sudah dimulai dengan pembentukan Badan Pengatur Hilir Migas, dibukanya pasar hilir migas kepada pelaku usaha asing menghilangkan monopoli pertamina di pasar hilir migas, peraturan pemerintah ini merupakan turunan peraturan dari UU migas No.22 Tahun 2001.⁷²

⁷⁰ Diunduh dari www.bbmwatch.com pada tanggal 3 Juni 2008, selaras dengan yang dikatakan Arulan Hatta, Direktur Eksekutif BBMwatch Indonesia.

⁷¹ *Ibid*

⁷² Peraturan Pemerintah No. 36 Tahun 2004 Tentang Kegiatan Hilir Minyak dan Gas Bumi

Pasar berikutnya yang juga diliberalisasi adalah pasar bahan bakar minyak di tingkat eceran, dari aspek *supply* sudah terbuka untuk umum, tetapi permintaan masih dibatasi oleh pemerintah. Liberalisasi ini berdampak dengan meningkatnya harga bahan bakar minyak yang disubsidi pemerintah. Sampai saat ini SPBU yang menggunakan logo asing berdasarkan regulasi, masih hanya diperbolehkan menjual bahan bakar minyak non subsidi seperti halnya sejenis Pertamina, Pertamina Plus dan Minyak solar yang dijual oleh Pertamina.⁷³

Pajak pada dasarnya mempunyai dua fungsi selain sebagai *budgeter*, pajak juga berfungsi sebagai upaya pemerintah untuk turut mengatur (*reguleren*), bila perlu mengubah susunan pendapatan dan kekayaan swasta. Fungsi ini sering menjadi tujuan pokok dari sistem pajak, paling tidak, dalam sistem perpajakan yang benar, tidak terjadi pertentangan dengan kebijakan negara dalam bidang ekonomi dan sosial. Dengan fungsi mengatur, pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu di luar bidang keuangan, terutama banyak ditujukan terhadap sektor swasta⁷⁴. Karena itu pengenaan pajak pada penjualan eceran, dapat dikatakan pajak berfungsi menjadi *reguleren*.

Harga jual eceran bensin premium dan minyak solar (*Gas oil*) untuk usaha kecil, transportasi, dan pelayanan umum di titik serah termasuk pajak pertambahan nilai (PPN) untuk setiap liternya, dan harga jual eceran bensin premium dan minyak solar (*gas oil*) untuk transportasi darat termasuk sungai, danau, dan penyebrangan sudah termasuk pajak bahan bakar kendaraan bermotor (PBBKB).⁷⁵ Setiap *invoice* yang ditagihkan oleh perusahaan yang menjual minyak dengan logo asing kepada dealer SPBU sudah termasuk PPN masukan bagi dealer atas pembelian minyak, dan juga PBBKB yang pemungutannya dan penyetorannya dilakukan sendiri oleh perusahaan.

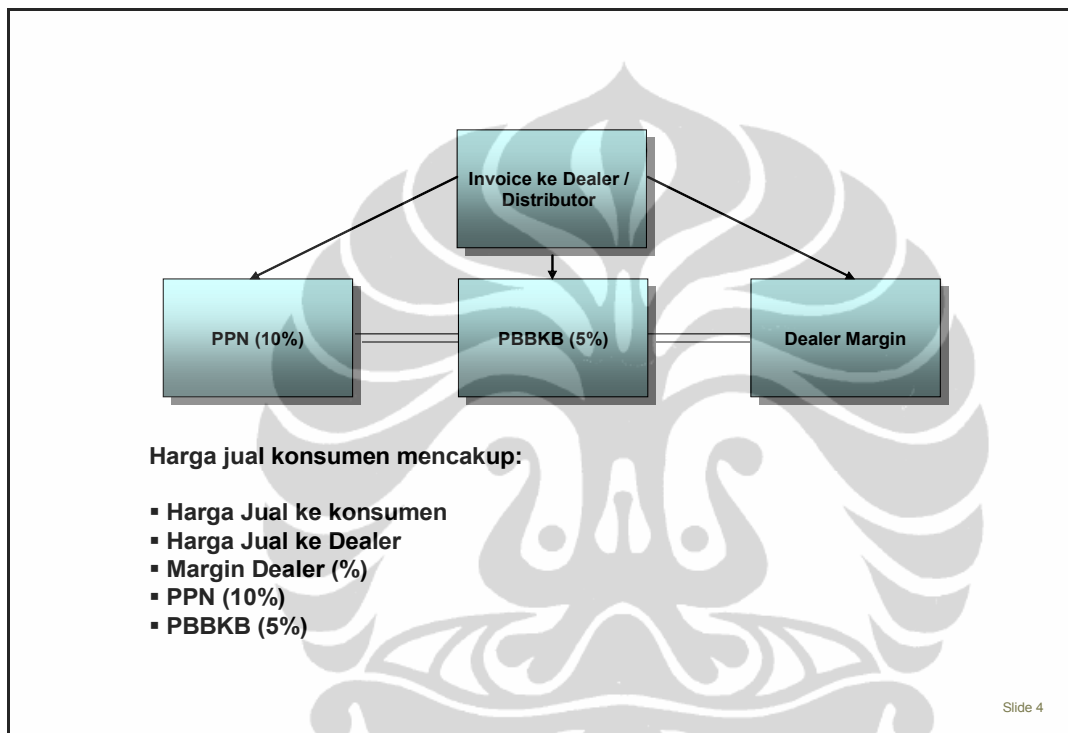
⁷³ Hasil wawancara dengan pemilik dealer SPBU dengan logo asing pada 18 Mei 2008

⁷⁴ Mansury, Kebijakan fiskal, YP4, 1999, hal.3

⁷⁵ Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 55 tahun 2005 Tentang Harga Jual Eceran Bahan Bakar Minyak Dalam Negeri

Sehingga harga tebus yang dibayarkan oleh SPBU kepada badan usaha dalam hal ini perusahaan dengan logo asing sudah termasuk PPN, PBBKN dan termasuk juga keuntungan yang didapat oleh SPBU dengan logo asing (*margin dealer*).⁷⁶

Gambar IV.1⁷⁷
Ilustrasi Komponen Pajak pada Invoice Untuk Dealer



Sumber: diolah peneliti berdasarkan wawancara

Harga tebus untuk setiap SPBU sangat sulit untuk diperlakukan seragam, karena kebijakan untuk menentukan harga tebus ditentukan oleh perusahaan dengan banyak pertimbangan, tetapi untuk harga jual *end customer* (*pump price*) harus ditentukan sama, baik di SPBU yang satu dengan yang lainnya. Untuk penentuan harga tebus dalam suatu periode dikeluarkan suatu surat edaran resmi oleh *Head of Retail Operation Business Department* kepada setiap SPBU, dimana periode yang berlaku adalah setiap dua minggu. Untuk harga tebus terbaru berdasarkan surat perusahaan No.05/ROPR/V-08 yang berlaku mulai tanggal 15 Mei 2008 pada pukul 23.00 WIB,

⁷⁶ Hasil Wawancara dengan Pihak Dealer SPBU dengan logo asing pada tanggal 18 Mei 2008

⁷⁷ Hasil Wawancara dengan Pihak Dealer SPBU dengan logo asing pada tanggal 18 Mei 2008

harga jual ditingkat konsumen ditentukan sebesar yaitu Bensin Ron 92 Rp. 8.950, Bensin Ron 95 Rp. 9.250 dan solar Rp. 10.300.⁷⁸

Daftar Tabel IV.1
Harga Eceran BBM SPBU dengan logo asing⁷⁹

Perubahan Harga BBM per 15 Mei 2008				
Harga Tebus (PPN + PBBKB)				
SPBU	Wilayah PBBKB	Ron 92	Ron 95	Solar
A	Jawa Barat	Rp. 8654	Rp. 8945	Rp. 9960
B	DKI Jakarta	Rp. 8618	Rp. 8907	Rp. 9918
C	Banten	Rp. 8370	Rp. 8650	Rp. 9632
D	Jawa Barat	Rp. 8648	Rp. 8938	Rp. 9953
E	Jawa Barat	Rp. 8341	Rp. 8621	Rp. 9600
F	Jawa Barat	Rp. 8363	Rp. 8643	Rp. 9624
G	Banten	Rp. 8341	Rp. 8621	Rp. 9600
H	Banten	Rp. 8543	Rp. 8829	Rp.9831
I	Banten	Rp. 8341	Rp. 8621	Rp. 9600
J	DKI Jakarta	Rp. 8395	Rp. 8677	Rp. 9661
K	Banten	Rp. 8368	Rp. 8649	Rp. 9631

Sumber: diolah peneliti berdasarkan wawancara

Perubahan harga tebus tersebut di tentukan oleh perusahaan dengan logo asing berdasarkan tidak hanya perkembangan harga minyak dunia semata tetapi juga pertimbangan bisnis, yang dilakukan setiap dua minggu. Dari daftar harga jual eceran tersebut terlihat bahwa harga tebus untuk masing-masing dealer tidak sama, sedangkan untuk harga jual ke konsumen ditentukan dengan harga ditingkat yang sama yaitu untuk Bensin Ron 92 Rp. 8.950, untuk Bensin Ron 95 Rp. 9.250 dan untuk Minyak Solar Rp.

⁷⁸ Hasil wawancara dengan pemilik dealer SPBU dengan logo asing pada 18 Mei 2008

⁷⁹ Hasil wawancara dengan pemilik dealer SPBU dengan logo asing pada 18 Mei 2008, data diberikan pada saat wawancara

10.300. Dari hasil pengurangan dari harga jual ke konsumen dengan harga tebus merupakan margin bagi dealer SPBU. Perbedaan antar margin antar dealer SPBU disebabkan karena adanya subsidi oleh pihak perusahaan logo asing untuk pengembangan bisnis *retailnya* atau kelangsungan bisnis SPBU dengan CODO system (*Company Own Dealer Operate*).⁸⁰

Untuk subsidi harga tebus kepada SPBU, juga dilakukan oleh Pertamina dalam iklim yang baru dalam bisnis penjualan eceran BBM di Indonesia. Sebagai pemain lama, Pertamina menyadari akan konsekuensi dari liberalisasi pasar, khusus SPBU yang letaknya berdekatan dengan SPBU dengan logo asing, maka Pertamina memberikan subsidi selisih harga untuk produk yang sejenis dengan yang dijual oleh SPBU dengan logo asing.⁸¹ Untuk perhitungan jelasnya, peneliti telah mengolah data dari hasil wawancara dengan dealer selaku pemilik SPBU dengan logo asing

Daftar Tabel IV.2⁸²
Perbandingan Selisih *Margin* antar SPBU Jenis Bensin Ron 92

Selisih Margin antar SPBU				
Jenis BBM	SPBU A (Cibubur)		SPBU B (Lenteng Agung)	
Pump Price	Rp	8,950.00	Rp	8,950.00
Bensin Ron 92	Rp	8,654.00	Rp	8,618.00
Dealer Margin	Rp	296.00	Rp	332.00

Sumber : diolah peneliti berdasarkan wawancara

Untuk jenis bensin ron 92 ditentukan harga per liter yang sama ditingkat SPBU yaitu Rp.8.950, maka untuk mengetahui dealer margin di SPBU A, dilakukan pengurangan harga Rp.8.950 dengan harga tebus bensin ron 92 per liter yaitu Rp.8.654 sehingga dealer margin untuk jenis bensin Ron 92 per liter di SPBU A sebesar Rp.296.

⁸⁰ Hasil wawancara dengan pemilik dealer SPBU dengan logo asing pada 18 Mei 2008

⁸¹ Diunduh dari www.bbmwatch.com pada tanggal 3 Juni 2008

⁸² Hasil wawancara dengan pemilik dealer SPBU dengan logo asing pada 18 Mei 2008

sedangkan untuk dealer margin bensin ron 92 per liter di tingkat SPBU B dengan perhitungan yang sama didapatkan dealer margin sebesar Rp.332.

Daftar Tabel IV.3
Perbandingan Selisih *Margin* antar SPBU Jenis Bensin Ron 95

Selisih Margin antar SPBU			
SPBU	SPBU A (Cibubur)		SPBU B (Lenteng Agung)
Pump Price	Rp	9,250.00	Rp 9,250.00
Bensin Ron 95	Rp	8,945.00	Rp 8,907.00
Dealer Margin	Rp	305.00	Rp 343.00

Sumber : diolah peneliti berdasarkan wawancara

Untuk jenis bensin ron 95 ditentukan harga per liter yang sama ditingkat SPBU yaitu Rp.9.250, maka untuk mengetahui dealer margin di SPBU A, dilakukan pengurangan harga Rp.9.250 dengan harga tebus bensin ron 95 per liter yaitu Rp.8.945 sehingga dealer margin untuk jenis bensin Ron 95 per liter di SPBU A sebesar Rp.305. sedangkan untuk dealer margin bensin ron 95 per liter di tingkat SPBU B dengan perhitungan yang sama didapatkan dealer margin sebesar Rp.343.

Daftar Tabel IV.4
Perbandingan Selisih *Margin* antar SPBU Jenis Minyak Solar

Selisih Margin antar SPBU			
SPBU	SPBU A (Cibubur)		SPBU B (Lenteng Agung)
Pump Price	Rp	10,300.00	Rp 10,300.00
Minyak Solar	Rp	9,960.00	Rp 9,918.00
Dealer Margin	Rp	340.00	Rp 382.00

Sumber : diolah peneliti berdasarkan wawancara

Untuk jenis minyak solar ditentukan harga per liter yang sama ditingkat SPBU yaitu Rp.10.300, maka untuk mengetahui dealer margin di SPBU A, dilakukan pengurangan harga Rp.10.300 dengan harga tebus minyak solar per liter yaitu Rp.

9.960, sehingga dealer margin untuk jenis minyak solar per liter di SPBU A sebesar Rp. 340. sedangkan untuk dealer margin minyak solar per liter di tingkat SPBU B dengan perhitungan yang sama didapatkan dealer margin sebesar Rp.382.

Keputusan Direktur Jenderal Pajak No: Kep-417/PJ./2001, tentang petunjuk pemungutan pajak penghasilan pasal 22, sifat dan besarnya pungutan serta tata cara penyeteroran dan pelaporannya pada pasal 1 butir 6 menyebutkan, pemungut pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 22 Undang-undang Pajak Penghasilan adalah Pertamina serta badan usaha lainnya yang bergerak dalam bidang bahan bakar minyak atas penjualan hasil produksinya. Besarnya pungutan untuk SPBU swastanisasi sebesar 0.3% dari penjualan. Sehingga dalam bisnis eceran bahan bakar minyak, selain terdapat PPN dan PBBKB, juga terdapat pungutan PPh 22 atas setiap penjualannya. Dasar pengenaan pajak PPh 22 ditentukan oleh jumlah volume penjualan yang dilakukan perusahaan asing kepada SPBU, karena dalam hal ini perusahaan asing ini merupakan pemungut pajak. Untuk lebih rinci mengenai perhitungan pajak pada bisnis eceran bahan bakar minyak, akan diilustrasikan dengan tabel dibawah ini untuk masing-masing penjualan Bensin Ron 92, Bensin Ron 95 dan minyak solar sesuai dengan harga jual kepada konsumen akhir yang berlaku di seluruh SPBU dengan logo asing mulai tanggal 15 Mei 2008.

Daftar Tabel IV.5
Perhitungan Komponen Pajak SPBU A Untuk Jenis Bensin Ron 92

Bensin Ron 92	Amount	Komponen Pajak	Qty	Pajak terhutang
---------------	--------	----------------	-----	-----------------

Harga jual	8,950.00	A	Termasuk PPN & PBBKB		
PBBKB	389.13	B	Rp. 8.950 x 5/115		
Harga jual diluar PBBKB	8,560.87	C	Termasuk PPN 10%		
Margin Dealer 3.3%	296.00	D	3..3%		
Harga jual Dealer	8,264.87	E	Termasuk PPN 10%	Quantity	
Harga jual Dealer – Nett	7,513.52		Rp. 8.264.87 / 1,1	24,	180,324,427
PPN 10%	751..35	F	Rp. 7.513,52 X 10%	000	18,032,443
PBBKB (5%)	<u>389.13</u>	G		24,	<u>9,339,130</u>
Harga jual di Invoice (VAT +PBBKB)	8,654.00	H			207,696,000
PPH22 (0.3% x Hrg Jual Dasar dealer)	22.54			24,	540,973
				000	
					PPH 22 Dibayar ke kas Negara

Sumber : diolah peneliti berdasarkan wawancara

Harga jual per liter untuk bensin ron 92 yang ditentukan oleh perusahaan asing adalah sebesar Rp.8950, dimana harga jual tersebut sudah termasuk PPN dan PBBKB. Dasar pengenaan pajak PBBKB adalah 5% dikalikan dengan harga jual bahan bakar kendaraan bermotor. Maka untuk menentukan PBBKB perliter, harga jual yang termasuk dengan PPN tersebut, harus dikalikan $5/115 \times \text{Rp.8950}$, didapatkan angka Rp. 389.13, jadi harga jual konsumen diluar PBBKB adalah sebesar Rp.8.560,87. Untuk margin dealer yang ditentukan oleh perusahaan, di tingkat SPBU A adalah sebesar 3.3%, maka harga jual dikalikan dengan 3.3%, didapatkan angka Rp. 296. jadi harga jual dealer termasuk PPN adalah sebesar harga jual dikurangi dengan PBBKB per liter dan juga dealer margin yaitu Rp.8.264.87. Untuk mengetahui jumlah PPN yang dikenakan per liter, maka harga jual dealer dikalikan dengan 110 dibagi dengan 100, atau Rp.8.264.87

dibagi 1,1 yaitu harga jual dealer (*nett*) atau Rp. 7.513,52 dikalikan dengan 10%, maka PPN atas jenis bensin ron 92 per liter adalah sebesar Rp. 751,35.

Jumlah maksimum liter untuk setiap *delivery order* adalah sebesar 24.000 liter, maka pajak atas pemesanan bensin 24.000 liter yang dilakukan oleh SPBU A adalah sebagai berikut untuk PBBKB sebesar Rp. 9.339.130, hasil dari Rp. 389.13 dikalikan 24.000 liter; untuk PPN masukan sebesar Rp. 18.032.443 , hasil dari Rp. 751,35 dikalikan dengan 24.000 liter.

Untuk PPh pasal 22 terhutang untuk pembelian 24.000 liter, yang dasar pengenaan pajaknya jumlah bruto penjualan bahan bakar, adalah sebesar harga jual dealer nett Rp. 180.324.427 dikalikan dengan tarif PPh 22 0.3%, yaitu sebesar Rp. 540.973 .

Selanjutnya penulis melakukan penghitungan pajak terhutang untuk jenis bensin ron 95 dengan menggunakan sesuai harga jual kepada konsumen akhir yang berlaku di seluruh SPBU dengan logo asing mulai tanggal 15 Mei 2008.

Daftar Tabel IV.6
Perhitungan Komponen Pajak SPBU A Untuk Jenis Bensin Ron 95

Bensin Ron 95	Amount	Komponen Pajak	Qty	Pajak terhutang
Harga jual	9,250 .00	A Termasuk PPN & PBBKB		
PBBKB	40 2.17	B Rp. 9.250 x 5/115		
Harga jual diluar PBBKB	8,84 7.83	C Termasuk PPN 10%		
Margin Dealer 3.3%	305 .25	D 3.3%		
Harga jual Dealer	8,542 .58	E Termasuk PPN 10%	Quantity	
Harga jual Dealer - Nett	7,765 .98	Rp. 8.542,58 / 1,1	24,00	186,383
PPN 10%	77 6.60	F Rp. 776,60 X 10%	0	,478
PBBKB (5%)	40 2.17	G	24,00	18,638
Harga jual di Invoice (VAT +PBBKB)	8,944 .75	H	0	,348
PPH22 (0.3% x Hrg Jual Dasar dealer)	23 .30		24,00	9,652
			0	.174
				214,674,
				559,
				150
				PPH 22 Dibayar ke kas Negara

Sumber : diolah peneliti berdasarkan wawancara

Harga jual per liter untuk bensin ron 95 yang ditentukan oleh perusahaan asing adalah sebesar Rp. 9.250, dimana harga jual tersebut sudah termasuk PPN dan PBBKB. Dasar pengenaan pajak PBBKB adalah 5% dikalikan dengan harga jual bahan bakar kendaraan bermotor. Maka untuk menentukan PBBKB per liter, harga jual yang termasuk dengan PPN tersebut, harus dikalikan $5/115 \times \text{Rp.}9.250$, didapatkan angka Rp. 402.17, jadi harga jual konsumen diluar PBBKB adalah sebesar Rp.8.847,83. Margin dealer ditentukan oleh perusahaan, untuk SPBU A adalah sebesar 3.3%, maka harga jual konsumen akhir dikalikan dengan 3.3%, didapatkan angka Rp. 305.25. Jadi harga jual dealer termasuk PPN adalah sebesar harga jual dikurangi dengan PBBKB per liter dan juga dealer margin yaitu Rp.8.542,58. Untuk mengetahui jumlah PPN yang dikenakan per liter, maka harga jual dealer dikalikan dengan 110 dibagi dengan 100,

atau Rp.8.542,58 dibagi 1,1 yaitu harga jual dealer (*nett*) atau Rp. 7.765,98 dikalikan dengan 10%, maka PPN atas jenis bensin ron 95 per liter adalah sebesar Rp. 776,60.

Jumlah maksimum liter untuk setiap *delivery order* adalah sebesar 24.000 liter, maka pajak atas pemesanan bensin ron 95 sebesar 24.000 liter yang dilakukan oleh SPBU A adalah sebagai berikut untuk PBBKB sebesar Rp. 9.652.174, hasil dari Rp. 402,17 dikalikan 24.000 liter dan untuk PPN masukan sebesar Rp. 18.638.348 , hasil dari Rp. 776,60 dikalikan dengan 24.000 liter.

Untuk PPh pasal 22 terhutang untuk pembelian 24.000 liter, yang dasar pengenaan pajaknya jumlah bruto penjualan bahan bakar, adalah sebesar harga jual dealer nett Rp. 186.383.478 dikalikan dengan tarif PPh 22 0.3%, yaitu sebesar Rp. 559.150

Selanjutnya penulis melakukan penghitungan pajak terhutang untuk jenis minyak solar (*high speed diesel*) atau sejenis dengan produk *Pertamax Dex* Pertamina dengan menggunakan sesuai harga jual kepada konsumen akhir yang berlaku di seluruh SPBU dengan logo asing mulai tanggal 15 Mei 2008.

Daftar Tabel IV.7
Perhitungan Komponen Pajak SPBU A Untuk Jenis Minyak Solar

Minyak Solar	Amount	Komponen Pajak	Qty	Pajak terhutang
--------------	--------	----------------	-----	-----------------

Harga jual	10,300.00	A	Termasuk PPN & PBBKB		
PBBKB	447.83	B	Rp. 10.300 x 5/115		
Harga jual diluar PBBKB	9,852.17	C	Termasuk PPN 10%		
Margin Dealer 3.3%	339.90	D	3.3%		
Harga jual Dealer	9,512.27	E	Termasuk PPN 10%	Quantity	
Harga jual Dealer - Nett	8,647.52		Rp. 9,512.27 / 1,1	24,000	207,540,52
PPN 10%	864.75	F	Rp. 8,647.52 X 10%	24,000	20,754,05
PBBKB (5%)	<u>447.83</u>	G		24,000	<u>10,747,82</u>
Harga jual di Invoice (VAT +PBBKB)	9,960.10	H		0	239,042,40
PPH22 (0.3% x Hrg Jual Dasar dealer)	25.94			24,000	622,62
					PPH 22 Dibayar ke kas Negara

Sumber : diolah peneliti berdasarkan wawancara

Harga jual per liter untuk minyak solar yang ditentukan oleh perusahaan asing adalah sebesar Rp. 10.300, dimana harga jual tersebut sudah termasuk PPN dan PBBKB. Dasar pengenaan pajak PBBKB adalah 5% dikalikan dengan harga jual bahan bakar kendaraan bermotor. Maka untuk menentukan PBBKB per liter, harga jual yang termasuk dengan PPN tersebut, harus dikalikan $5/115 \times \text{Rp.}10.300$, didapatkan angka Rp. 447.83 , jadi harga jual konsumen diluar PBBKB adalah sebesar Rp.9.852,17. Margin dealer SPBU ditentukan oleh perusahaan, untuk SPBU A adalah sebesar 3.3%, maka harga jual konsumen akhir dikalikan dengan 3.3%, didapatkan angka Rp. 339.90. Jadi harga jual dealer termasuk PPN adalah sebesar harga jual dikurangi dengan PBBKB per liter dan juga dealer margin yaitu Rp.9.512,27. Untuk mengetahui jumlah PPN yang dikenakan per liter, maka harga jual dealer dikalikan dengan 110 dibagi dengan 100, atau Rp. 9.512,27 dibagi 1,1 yaitu harga jual dealer (*nett*) atau Rp.

8.647,52 dikalikan dengan 10%, maka PPN atas jenis minyak solar per liter adalah sebesar Rp. 864,75.

Jumlah maksimum liter untuk setiap *delivery order* adalah sebesar 24.000 liter, maka pajak atas pemesanan minyak solar sebesar 24.000 liter yang dilakukan oleh SPBU A adalah sebagai berikut untuk PBBKB sebesar Rp. 10.747.826, hasil dari Rp. 447,83 dikalikan 24.000 liter dan untuk PPN masukan sebesar Rp. 20.754.052 , hasil dari Rp. 864,75 dikalikan dengan 24.000 liter.

Untuk PPh pasal 22 terhutang untuk pembelian 24.000 liter, yang dasar pengenaan pajaknya jumlah bruto penjualan bahan bakar, adalah sebesar harga jual dealer nett Rp. 186.383.478 dikalikan dengan tarif PPh 22 0.3%, yaitu sebesar Rp. 559.150.

Dari tabel perhitungan komponen pajak SPBU A untuk Bensin ron 92, bensin 95 dan minyak solar tergambar bahwa harga jual ke konsumen sudah termasuk PPN dan PBBKB. Sehingga Jika Dealer SPBU membuka purchase order kepada perusahaan, dealer akan dikenakan PBBKB sebesar 5% dari harga jual ke konsumen. Harga jual konsumen dikurangi dengan PBBKB merupakan harga jual ke dealer (termasuk PPN dan margin dealer). Pajak pertambahan nilai pada dasarnya merupakan pajak penjualan yang dipungut atas dasar nilai tambah yang timbul pada semua jalur produksi dan distribusi. Nilai tambah adalah semua faktor produksi yang timbul di setiap jalur peredaran suatu barang seperti bunga, sewa, upah kerja, termasuk semua biaya untuk mendapatkan laba. Pada setiap tahap produksi nilai produk dan harga jual produk selalu mendapat nilai antara lain, yang utama karena setiap penjual menginginkan adanya keuntungan. Sehingga dalam menentukan harga jual, harga perolehan ditambah dengan laba bruto⁸³.

⁸³ Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan, Perpajakan : Teori dan Aplikasi. PT Rajagrafindo Persada. Jakarta , hal 215

Dealer SPBU dengan logo asing membuka *purchase order* untuk jenis Bensin Ron 92 kepada perusahaan asing (badan usaha yang memiliki izin kegiatan hilir niaga terbatas) sebanyak 24.000 liter dengan harga jual konsumen Rp.8.950,- per liter⁸⁴. Dealer akan dikenakan pajak bahan bakar kendaraan bermotor (PBBKB) sebesar 5% dari harga jual ke konsumen. Harga jual konsumen dikurangi dengan pajak bahan bakar (PBBKB) merupakan harga jual ke dealer (masih termasuk PPN & *margin* dealer). *Margin* dealer merupakan keuntungan dealer atas penjualan bahan bakar minyak. Harga jual bersih Perusahaan asing/badan usaha trading BBM ini ke dealer adalah harga jual dealer (tidak termasuk PPN&PBBKB).⁸⁵

Daftar Tabel IV.8
Perhitungan Komponen PPN pada SPBU Nasional

Besaran PPN atas Pembelian BBM Per Liter	
Jenis BBM	Besaran PPN
Premium	Rp 391.30
Solar	Rp 373.91
Pertamax	Rp 643.48
Pertamax Plus	Rp 673.91

Sumber : diolah peneliti

Peneliti mencoba menghitung kembali besaran untuk PPN atas BBM yang dijual di tingkat SPBU nasional yang masih menggunakan harga sebelum kenaikan tanggal 23 Mei 2008. pajak tersebut diambil dari harga jual per liter premium Rp. 4.500, solar Rp. 4.300, Pertamax Rp. 7400 dan Pertamax Plus Rp.7.750. Pola penghitungan yang dipakai harga jual dikalikan 10/115.

Daftar Tabel IV.9

⁸⁴ Hasil wawancara dengan pemilik dealer SPBU dengan logo asing, pada 18 Mei 2008 (ilustrasi harga hanya untuk mempermudah dalam penghitungan pada saat wawancara.)

⁸⁵ Hasil wawancara dengan pemilik dealer SPBU dengan logo asing, pada 18 Mei 2008

Perhitungan Komponen PBBKB SPBU Nasional

Besaran PBBKB atas Pembelian BBM Per Liter	
Jenis BBM	Besaran PBBKB
Premium	Rp 195.65
Solar	Rp 186.96
Pertamax	Rp 321.74
Pertamax Plus	Rp 336.96

Sumber : diolah peneliti

Peneliti juga menghitung kembali besaran untuk PPN atas BBM yang dijual di tingkat SPBU nasional yang masih menggunakan harga sebelum kenaikan tanggal 23 Mei 2008. pajak tersebut diambil dari harga jual per liter premium Rp. 4.500, solar Rp. 4.300, Pertamax Rp. 7400 dan Pertamax Plus Rp.7.750. Pola penghitungan yang dipakai harga jual dikali 5/115.

IV.2. Aspek Perpajakan Atas Penjualan Eceran Bahan Bakar Minyak melalui SPBU Asing Yang Menggunakan Sistem CODO (*Company Own Dealer Operate*)

IV.2.1 Pajak Pertambahan Nilai

Sesuai dengan Pasal 4 a Undang-undang No. 18 Tahun 2000, Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan barang kena pajak di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha. Kemudian pemerintah mengatur lebih lanjut melalui Peraturan Pemerintah No.144 Tahun 2000 tentang jenis barang dan jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, dimana pasal 1 menyebutkan bahwa Kelompok barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah⁸⁶:

- a. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya;

⁸⁶ Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.144 Tahun 2000 Tanggal 22 Desember Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.

- b. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- c. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya; dan
- d. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga.

Dalam pasal 2 ayat 1 disebutkan Jenis barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 huruf a adalah minyak mentah (*crude oil*). Dalam penyerahan yang dilakukan oleh perusahaan dengan logo asing kepada dealer bukan merupakan minyak mentah, melainkan telah diproses untuk mendapatkan minyak yang berkualitas. Perusahaan dengan logo asing, telah menjamin kualitas produk yang dijual di SPBU dengan logo asing, karena setiap produk perusahaan asing ini telah lulus uji kualitas Laboratorium miliknya sendiri, *Ricardo Research Laboratories*, Inggris dan juga *Southwest Research Institute*, USA⁸⁷. Keseluruhan proses yang dilalui oleh perusahaan asing dalam memasarkan produk BBM telah melalui pengawasan yang sangat ketat, mulai dari proses produksi di kilang minyak, hingga pendistribusian dan pemasaran produk BBM ini di SPBU-SPBU dengan logo asing. Secara berkala juga dilakukan *sampling* atas produk-produk BBM yang dipasarkan di SPBU, hal ini sebagai langkah pengawasan kualitas BBM di titik akhir distribusi, sebelum sampai ke tangan konsumen.

Dilihat dari karakter legalnya, PPN merupakan pajak yang lebih menekankan pada objeknya ketimbang subjeknya. Lebih menekankan objeknya disini berarti bahwa PPN tersebut dikenakan apabila memenuhi syarat objektifnya. Dalam hal ini PPN akan dikenakan atas konsumsi barang dan jasa, tanpa melihat konsumennya.

Dalam hal tersebut, kita juga melihat karakteristik lain PPN sebagai pajak yang dikenakan atas konsumsi barang dan jasa. Namun demikian, pengenaan PPN ini

⁸⁷ Hasil Wawancara dengan *Tax Division Head* PT. XYZ Pada tanggal 2 Juni 2008

dibatasi oleh suatu teritori yang hanya melingkupi daerah pabean saja. Pengenaan PPN atas di dalam daerah pabean ini didasarkan pada asas *destination principle* yang mengenakan PPN berdasarkan tempat tujuan atau tempat dilakukannya konsumsi atas barang dan jasa tersebut. Dengan demikian PPN dikenakan atas konsumsi barang dan jasa di dalam daerah paben.

Hal tersebut adalah karakteristik legal PPN yang menempatkan pajak ini sebagai pajak yang bersifat netral. Dalam arti pengenaan PPN atas konsumsi barang dan jasa di dalam daerah paben ini tidak membedakan apakah barang tersebut adalah barang produksi luar negeri atau produksi dalam negeri, keduanya tetap dikenai PPN sepanjang dikonsumsi di dalam negeri (daerah pabean).

Pajak atas konsumsi adalah salah satu sumber pendapatan terpenting bagi kebanyakan negara diseluruh dunia. Pajak atas konsumsi adalah pajak yang tujuan akhirnya membebani penghasilan rumah tangga pada waktu penghasilan tersebut dibelanjakan atau untuk dikonsumsi. Apabila pajak penghasilan membebani penghasilan pada waktu penghasilan tersebut diperoleh, maka pajak atas konsumsi membebani penghasilan pada saat penghasilan tersebut dibelanjakan.



Gambar IV.2⁸⁸
PPN dalam Harga Jual Konsumen Per Liter

⁸⁸ Data ilustrasi harga diberikan saat wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008

Harga Jual Konsumen Primax 95/Liter

Primax 95		Keterangan
Harga jual konsumen	a	6.400,00 Termasuk PPN 10% & PBBKB (5%)
PBBKB (5%)	b	278,26 (Rp.6.400,- x 5/115)
Harga jual diluar PBBKB (a-b)	c	6.121,74 Termasuk PPN & Margin dealer
Margin Dealer %	d	211,00 3,3%
Harga jual dealer (c-d)	e	5.910,74 Termasuk PPN
Harga jual dealer - net	f	5.373,40 (Rp.5.910,74 : 1,1)
PPN (10%)	g	537,34
PBBKB	h	278,26
Harga Jual dalam Invoice (VAT & PBBKB)	i	6.189,00 Selisih Harga Jual Konsumen dengan Harga Jual dalam Invoice = Margin Dealer

Slide 5

Sumber : diolah peneliti berdasarkan wawancara

Nilai tambah bersumber dari kegiatan ekonomi yaitu dari terjadinya jual beli, sewa, pemberian jasa dan sebagainya. Secara kalkulatif, nilai tambah akan mempengaruhi hasil akhir (harga akhir) atas suatu transaksi barang atau jasa yaitu jumlah yang ditambahkan atas harga perolehan semula.

IV.2.2 Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB)

Sesuai Peraturan Pemerintah No.65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah pasal 28, yang menjadi objek PBBKB adalah bahan bakar kendaraan bermotor yang disediakan atau dianggap digunakan untuk kendaraan bermotor (*motor vehicles*), termasuk bahan bakar yang digunakan untuk kendaraan diatas air (*aquatic vehicles*). Pasal 29 Peraturan Pemerintah ini juga menyatakan bahwa⁸⁹ :

- a. Subjek Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor adalah Konsumen bahan bakar kendaraan Bermotor

⁸⁹ Peraturan Pemerintah No.65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah

- b. Wajib pajak bahan bakar kendaraan bermotor adalah orang pribadi atau badan yang menggunakan bahan bakar kendaraan bermotor.
- c. Pemungutan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor dilakukan oleh penyedia bahan bakar kendaraan bermotor.

Definisi dari penyedia bahan bakar kendaraan bermotor terdapat pada Pasal 1 dari Keputusan Menteri Dalam Negeri tentang Tata Cara Pemungutan (*collecting*), Penyetoran (*remitting*) dan Pelaporan (*Reporting*) pajak bahan bakar kendaraan bermotor, yang menyatakan sebagai berikut :

- a. Kendaraan Bermotor adalah semua kendaraan beroda dua atau lebih beserta gandengannya yang digunakan di semua jenis jalan darat, dan digerakkan oleh peralatan teknik berupa motor atau peralatan lainnya yang berfungsi untuk mengubah suatu sumber daya energi tertentu menjadi tenaga gerak kendaraan bermotor yang bersangkutan, termasuk alat-alat berat dan alat-alat besar yang bergerak;
- b. Penyedia bahan bakar kendaraan bermotor, antara lain, Pertamina dan produsen lainnya;
- c. Lembaga penyalur, antara lain, stasiun pengisian bahan bakar untuk umum/*Public gas stations* (SPBU), Stasiun pengisian bahan bakar untuk ABRI/*Military gas stations* (SPBA), Agen Premium dan minyak solar/*premium gasoline and Minyak Solar oil agent* (APMS), Premium solar packed dealer (PSDP), Stasiun pengisian bahan bakar bunker/*gas bunkers* (SPBB) dan Stasiun pengisian bahan bakar gas/*gas fuel station* (SPBG).

- d. Konsumen langsung adalah pengguna bahan bakar kendaraan bermotor yang secara langsung memperoleh bahan bakar kendaraan bermotor dari penyedia bahan bakar kendaraan bermotor.

Berdasarkan peraturan diatas, perusahaan dengan logo asing sebagai *fuel supplier*, wajib memungut PBBKB dari penjualan kepada dealer SPBU. Berdasarkan Pasal 31 Peraturan Pemerintah No.65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah, tarif pajak bahan bakar kendaraan bermotor ditetapkan sebesar 5%, dimana dasar pengenaan pajak (*tax base*) adalah nilai jual bahan bakar kendaraan bermotor.⁹⁰

Dalam kasus harga jual bahan bakar kendaraan bermotor tidak termasuk PPN namun sudah termasuk PBBKB dengan tarif 5% (lima persen), maka nilai jual dihitung sebagai perkalian 100/105 (seratus per seratus lima) dengan harga jual. Sedangkan dalam kasus harga jual bahan bakar kendaraan bermotor sudah termasuk PPN dengan tarif 10% (sepuluh persen) dan PBBKB dengan tarif 5% (lima persen) maka nilai jual dihitung sebagai perkalian 100/115 (seratus per seratus lima belas) dengan harga jual. Pemungutan PBBKB dilakukan pada saat penerbitan surat perintah pengeluaran barang (*delivery order*).⁹¹

Berdasarkan pada ketentuan diatas, dikarenakan perusahaan asing ini melakukan penyerahan barang/sebagai penjual, maka kewajiban pemungutan atas PBBKB ada dipihaknya, dan harga tebus yang dilakukan oleh pihak SPBU dengan logo asing sudah termasuk PBBKB.⁹² Ilustrasi harga pada gambar dijelaskan bahwa harga jual oleh pihak perusahaan dengan logo asing/harga tebus per liter bagi pihak dealer SPBU telah termasuk PBBKB yang dipungut oleh perusahaan dengan logo asing. Pada pasal 3 Keputusan Menteri Dalam Negeri No.28 Tahun 2002 tentang Tata Cara

⁹⁰ Peraturan pemerintah No.65 Tahun 2001

⁹¹ Hasil wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008

⁹² Hasil wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008

Pemungutan, Penyetoran dan Pelaporan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor disebutkan bahwa subjek PBBKB adalah konsumen bahan bakar kendaraan bermotor dan wajib pajak PBBKB adalah orang pribadi atau badan yang menggunakan bahan bakar kendaraan bermotor, sehingga perusahaan dengan logo asing merupakan pemungut pajak. Dalam pasal 1 Kepmendagri juga disebutkan bahwa pemungut pajak bahan bakar kendaraan bermotor adalah Pertamina dan penyedia bahan bakar kendaraan bermotor.

Pajak bahan bakar kendaraan bermotor perusahaan dengan logo asing berkaitan dengan penjualan kepada Dealer SPBU untuk wilayah niaga di Pulau Jawa dipungut di 3 wilayah daerah propinsi yaitu DKI Jakarta, Jawa Barat dan Banten. Wilayah daerah propinsi didasarkan pada tempat lembaga penyalur dan konsumen langsung bahan bakar kendaraan bermotor berada. Hal ini karena PBBKB yang dipungut dan disetor, didasarkan dari keberadaan lokasi dari SPBU yang dimilikinya.⁹³ Berikut adalah lokasi SPBU dengan logo asing serta wilayah pemungutan PBBKB⁹⁴

Daftar Tabel IV.10⁹⁵
Lokasi SPBU terhadap Lokasi Pemungutan PBBKB

Daftar Wilayah Pemungutan PBBKB		
SPBU	Lokasi	Wilayah PBBKB

⁹³ Hasil wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008

⁹⁴ Hasil wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008

⁹⁵ Hasil wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008

A	Cibubur	Jawa Barat
B	Lenteng Agung	DKI Jakarta
C	Cikokol	Banten
D	Pekayon	Jawa Barat
E	Pondok Cabe	Jawa Barat
F	Sentul City	Jawa Barat
G	Ciputat	Banten
H	BSD City	Banten
I	Alam Sutera	Banten
J	Fatmawati	DKI Jakarta
K	RC Veteran	DKI Jakarta

Sumber : diolah peneliti berdasarkan wawancara

Pemungutan PBBKB dilakukan oleh penyedia bahan bakar kendaraan bermotor. Pemugutan PBBKB dilakukan pada saat penerbitan surat perintah pengeluaran barang (*delivery order*), berikut disajikan Laporan PBBKB berdasarkan wilayah dan volume penjualan selama periode bulan April 2007 sampai dengan Maret 2008.

Daftar Tabel IV.11⁹⁶
Laporan Jumlah PBBKB Terhutang PT.XYZ Periode April 2007-Maret 2008

Province	Retail					
	BENSIN RON 92		BENSIN RON 95		Solar Retail	
	Volume	PBBKB	Volume	PBBKB	Volume	PBBKB
Period: April 2007						
West Java	00 808,0	20 197,932,3	00 208,0	00 52,939,6	00 64,0	15,861
Banten	00 560,0	20 130,713,5	00 64,0	00 16,800,3	00 32,0	8,068
DKI Jakarta	00 312,0	00 76,696,4	00 40,0	00 10,174,0	00 16,0	3,965
Total	00 1,680,0	40 405,342,2	00 312,0	20 79,913,9	00 112,0	27,895
Period: May 2007						
West Java	00 992,0	80 233,384,0	00 208,0	60 55,092,9	00 16,0	4,103
Banten	00 560,0	20 170,713,5	00 64,0	00 16,800,3	00 32,0	8,068
DKI Jakarta	00 456,0	40 107,244,6	00 104,0	60 27,243,7	00 16,0	4,103
Total	00 2,008,0	40 511,342,2	00 376,0	40 99,137,0	00 64,0	16,275
Period: June 2007						
West Java	00 576,0	08 160,276,6	00 88,0	44 26,156,5	00 56,0	14,852

⁹⁶ Data di berikan pada saat wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008

Banten	00	224,0	92	62,329,7	00	80,0	52	23,686,9	00	72,0	,480	19,095
DKI Jakarta	00	256,0	48	71,234,0					00	16,0	,440	4,243
Total	00	1,056,0	48	293,840,4	00	168,0	96	49,843,4	00	144,0	,960	38,190
Period: July 2007												
West Java	00	728,0	08	202,574,0	00	200,0	36	59,283,3	00	48,0	,216	12,939
Banten	00	320,0	44	85,512,9	00	24,0	96	7,071,2	00	16,0	,472	4,243
DKI Jakarta	00	264,0	40	74,213,2	00	40,0	44	11,766,9	00	16,0	,824	4,347
Total	00	1,312,0	92	362,300,1	00	264,0	76	78,121,5	00	80,0	,512	21,530
Period: August 2007												
West Java	00	464,0	88	130,379,8	00	88,0	08	25,977,6	00	16,0	,976	4,472
Banten	00	440,0	16	120,134,4	00	176,0	32	51,431,2	00	72,0	,336	19,857
DKI Jakarta	00	208,0	56	58,532,6	00	48,0	64	14,169,6				
Total	00	1,112,0	60	309,046,9	00	312,0	04	91,578,5	00	88,0	,312	24,330
Period: September 2007												
West Java	00	448,0	72	123,044,6	00	96,0	28	27,426,3	00	32,0	,680	8,869
Banten	00	280,0	08	76,330,4	00	40,0	36	11,565,3				
DKI Jakarta	37	148,9	28	40,635,8	00	24,0	28	6,852,1	00	56,0	,328	15,826
Total	37	876,9	08	240,010,9	00	160,0	92	45,843,7	00	88,0	,008	24,696
Period: October 2007												
West Java	00	392,0	24	106,313,8	00	120,0	80	34,626,0	00	24,0	,352	7,043
Banten	00	320,0	80	86,452,4	00	64,0	40	18,400,0	00	24,0	,776	6,608
DKI Jakarta	00	208,0	08	56,470,2	00	48,0	80	13,843,4				
Total	00	920,0	12	249,236,5	00	232,0	00	66,869,6	00	48,0	,128	13,652
Period: November 2007												
West Java	00	584,0	48	162,105,8	00	152,0	20	44,208,5	00	8,0	,680	2,608
Banten	00	520,0	52	143,253,7	00	128,0	44	37,008,5	00	24,0	,040	7,826
DKI Jakarta	63	315,0	47	87,052,6	00	88,0	88	25,182,4	00	32,0	,136	9,391
Total	63	1,419,0	47	392,412,2	00	368,0	52	106,399,5	00	64,0	,856	19,825
Period: December 2007												
West Java	00	336,0	60	109,251,3	00	88,0	52	29,947,7	00	8,0	,280	2,678
Banten	00	256,0	60	83,338,5	00	72,0	80	24,295,4	00	16,0	,872	5,460
DKI Jakarta	00	208,0	80	67,582,0	00	48,0	04	16,104,3	00	8,0	,592	2,782

Total	00	800,0	00	260,172,0	00	208,0	36	70,347,5	00	32,0	,744	10,921
Period: January 2008												
West Java	00	320,0	00	104,556,0	00	96,0	44	32,852,1	00	16,0	,184	5,565
Banten	00	256,0	60	83,477,7	00	80,0	24	27,194,6	00	32,0	,104	11,339
DKI Jakarta	00	224,0	40	73,530,2	00	56,0	32	19,304,2	00	16,0	,920	5,773
Total	00	800,0	00	261,564,0	00	232,0	00	79,351,0	00	64,0	,208	22,678
Period: February 2008												
West Java	00	360,0	00	119,008,8	00	96,0	20	32,695,7	00	24,0	,176	8,452
Banten	00	384,0	40	126,887,0	00	176,0	96	59,513,4	00	32,0	,568	11,269
DKI Jakarta	00	216,0	60	71,460,9	00	56,0	84	19,008,7	00	8,0	,392	2,817
Total	00	960,0	00	317,356,8	00	328,0	00	111,218,0	00	64,0	,136	22,539
Period: March 2008												
West Java	00	400,0	28	138,816,9	00	152,0	64	54,522,0	00	40,0	,216	14,365
Banten	00	240,0	24	83,425,8	00	80,0	08	28,730,6	00	48,0	,608	17,182
DKI Jakarta	00	240,0	24	83,060,4	00	64,0	44	22,747,9	00	8,0	,392	2,817
Total	00	880,0	76	305,303,1	00	296,0	16	106,000,6	00	96,0	,216	34,365

Sumber : diperoleh peneliti saat wawancara

Jadi berdasarkan perhitungan jumlah volume dan PBBKB terhutang, setoran PBBKB yang dilakukan perusahaan dengan logo asing atas penjualan SPBU Sistem CODO untuk wilayah Jawa Barat masih lebih besar dibanding wilayah DKI Jakarta dan Banten, padahal jumlah SPBU dengan logo asing di wilayah Jawa Barat ini (3 SPBU) lebih sedikit dibanding wilayah Banten (dengan 5 SPBU), tetapi volume penjualan di wilayah ini lebih besar dari wilayah lain, karena *tax base* PBBKB dipungut dari jumlah volume penjualan.⁹⁷ Dengan demikian secara bisnis penjualan di wilayah Jawa Barat lebih baik dibanding wilayah yang lain⁹⁸.

Penyedia bahan bakar kendaraan bermotor wajib menyetor hasil pemungutan PBBKB dengan menggunakan SSPD (Surat Setoran Pajak Daerah) berdasarkan angka

⁹⁷ Hasil wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008

⁹⁸ Hasil wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008

sementara (*estimated Figures*) ke rekening kas daerah paling lambat tanggal 25 (dua puluh lima) pada bulan berikutnya. Setelah diperoleh angka penjualan pasti, pada masa pajak berikutnya penyedia bahan bakar kendaraan bermotor harus melakukan penyesuaian terhadap perhitungan sementara yang telah disetor.⁹⁹

PBBKB ini sudah seharusnya secara langsung digunakan pemanfaatan hasil pemungutannya untuk memfasilitasi sarana dan prasarana yang berkaitan dengan pengawasan kualitas bahan bakar di pasaran (misalnya untuk tera meter pompa bensin), untuk mengatur dan mengawasi persaingan usaha dagang, serta penyediaan sarana dan prasarana pengendalian dampak lingkungan yang diakibatkan oleh kendaraan bermotor. Pembuatan dan pengawasan standardisasi pengawasan lainnya. Di samping itu, juga kewajiban dari pemerintah daerah untuk menyediakan dan memelihara lahan hijau perkotaan yang bertujuan untuk mengendalikan polusi. Hal tersebut merupakan wujud pelayanan pemerintah daerah untuk penjual dan konsumen pembeli bahan bakar yang sama-sama membayar pajak ini secara langsung dan untuk masyarakat umum lainnya yang bukan penjual atau konsumen bahan bakar.¹⁰⁰

IV.II.3. Pajak Penghasilan Pasal 22

Perubahan Penting yang dilakukan Undang-undang No.10 Tahun 1994 adalah mengenai jenis-jenis kegiatan usaha yang dikenakan PPh Pasal 22. Dalam ketentuan lama yang berlaku sampai dengan 1994, kegiatan-kegiatan usaha yang dikenakan PPh Pasal 22 adalah¹⁰¹ :

⁹⁹ Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 28 Tahun 2002 Tanggal 28 Mei 2002 Tentang Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.

¹⁰⁰ Tjip Ismail, *Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia*, Badan Pengkajian Ekonomi Keuangan dan Kerjasama Internasional Pusat Evaluasi Pajak dan Retribusi Daerah, 2005, hal. 185

¹⁰¹ Mansury, *Pajak penghasilan Lanjutan Pasca Reformasi*, Jakarta: YP4, 2002, hal.232

- a) Kegiatan usaha di bidang Impor
- b) Kegiatan usaha di bidang lain yang memperoleh pembayaran untuk barang dan jasa dari belanja negara

Jadi dalam ketentuan yang mulai berlaku tahun 1995, kegiatan usaha yang dikenakan PPh menjadi lebih luas, karena dalam ketentuan baru pemungut pajaknya meliputi :

- a) Bendaharawan pemerintah yang memungut pajak atas pembayaran sehubungan dengan penyerahan barang, dan
- b) Badan-badan tertentu untuk memungut pajak dari wajib pajak yang melakukan kegiatan impor atau kegiatan usaha di bidang lain. Untuk badan-badan tertentu dapat meliputi banyak jenis kegiatan-kegiatan usaha.

Undang-undang No.17 Tahun 2000 tentang Pajak penghasilan tidak melakukan perubahan atas Pasal 22, kemudian pada tanggal 30 April 2001 Menteri Keuangan menerbitkan Keputusan Menteri Keuangan No.254/KMK.03/2001 tentang penunjukkan Pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22, Sifat dan Besarnya Pungutan serta Tata Cara Penyetoran dan Pelaporannya sebagai peraturan pelaksanaan baru untuk Pajak Penghasilan Pasal 22¹⁰².

Pajak Penghasilan (PPh) pasal 22 adalah PPh yang dipungut oleh badan-badan tertentu, baik badan pemerintah maupun swasta berkenaan dengan kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain. Dalam Keputusan dirjen pajak No. KEP-417/PJ./2001 yang terbit pada tanggal 27 Juni 2001 tentang petunjuk pemungutan pajak penghasilan pasal 22, sifat dan besarnya pungutan, serta tata cara penyetoran dan pelaporannya menetapkan pada pasal 1 ayat 6, pemungut pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 22 UU PPh adalah Pertamina serta badan usaha lainnya yang

¹⁰² *Ibid, hal 232*

bergerak dalam bidang bahan bakar minyak jenis premix, super TT, dan gas, atas penjualan hasil produksinya. Besarnya pungutan pajak penghasilan pasal 22 atas penjualan hasil produksi oleh Pertamina serta badan usaha lainnya yang bergerak dalam bidang bahan bakar minyak jenis premix, super TT dan gas, sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat 5 Kepdirjen No. KEP-417/PJ./2001 adalah sebagai berikut¹⁰³ :

Daftar Tabel IV.12
Tarif PPh Pasal 22 atas Penjualan Bahan Bakar Minyak

Jenis BBM	SPBU Swastanisasi	SPBU Pertamina
Premium	0.3% dari penjualan	0.25% dari penjualan
Solar	0.3% dari penjualan	0.25% dari penjualan
Premix/Super TT	0.3% dari penjualan	0.25% dari penjualan
Minyak Tanah		0.3% dari penjualan
Gas LPG		0.3% dari penjualan
Pelumas		0.3% dari penjualan

Sumber : Kepdirjen Pajak No. KEP-417/PJ./2001

Pungutan pajak penghasilan pasal 22 atas penjualan hasil produksi oleh Pertamina serta badan usaha lainnya yang bergerak dalam bidang bahan bakar minyak kepada penyalur atau agen bersifat final. Struktur tarif pajak penghasilan yang berlaku secara umum adalah susunan dan komposisi tarif-tarif yang harus diterapkan untuk menghitung besarnya pajak penghasilan. Ada dua kelompok tarif pajak penghasilan yang masing-masing dapat disebut dengan tarif umum dan tarif khusus. Penghasilan yang dikenakan tarif umum adalah penghasilan-penghasilan yang tidak dikenakan pajak penghasilan tarif khusus. Perlakuan khusus artinya pengenaan pajak dengan tarif khusus yang berbeda dengan tarif umum dan penerapan tarif khusus itu bersifat final, yaitu jenis penghasilan khusus itu tidak digabungkan dengan jenis-jenis

¹⁰³ Keputusan Direktur Jenderal Pajak No: Kep-417/PJ./2001 Tanggal 27 Juni 2001 Tentang Petunjuk Pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22, Sifat dan Besarnya Pungutan, serta Tata Cara dan Pelaporannya.

penghasilan-penghasilan lain yang dikenakan tarif umum yang progresif. Tarif progresif adalah tarif yang persentasenya semakin tinggi apabila jumlah dasar pengenaan pajaknya lebih besar.

Perbedaan tax base yang menjadi dasar untuk menghitung besarnya pajak penghasilan berdasarkan tarif umum dengan berdasarkan tarif khusus¹⁰⁴ :

- a) *Tax base* untuk struktur tarif umum adalah bertingkat (*graduated*), yaitu sebagaimana dengan pasal 17 Undang-undang Pajak Penghasilan Tahun 2000, bahwa untuk lapisan kena pajak dan prosentase tarif pajak yang berbeda untuk orang pribadi dan badan (termasuk Bentuk Usaha Tetap

Tax base untuk tarif khusus pada umumnya tidak bertingkat-tingkat, jadi berapapun penghasilan kena pajak, maka tarif yang berlaku adalah sama, yaitu tetap tarif khusus yang ditetapkan dalam ketentuan yang mengatur tentang tarif khusus tersebut, pada umumnya tax base adalah jumlah penerimaan bruto atau harga penjualan bruto, berapapun jumlahnya dikenakan *flate rate*.¹⁰⁵

Daftar Tabel IV.13

Tax Base Penjualan Bahan Bakar Minyak

Jenis Penghasilan	Tarif Pajak Khusus	Dasar Pengenaan Pajak	Peraturan Pelaksanaan
Penghasilan dari usaha penyaluran hasil produksi Pertamina dan badan usaha lain yang bergerak dalam bahan bakar Premix, Super T.T. dan Gas alam.	0,3% dari harga penjualan premium, solar, premix/super T.T	Jumlah Bruto Penjualan Premium, Solar, Premix/Super T.T. melalui SPBU Swastanisasi	Keputusan Menteri Keuangan No.254/KMK.03/2001 Jo. Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. KEP-417/PJ/2001

Sumber: Pajak Penghasilan Lanjutan Pasca Reformasi

¹⁰⁴ Mansury, Pajak penghasilan Lanjutan Pasca Reformasi, YP4, 2002, hal.232

¹⁰⁵ *Ibid*

IV.3 Implementasi surat edaran Dirjen Pajak Tentang Perubahan Penunjukan Pemungut Pajak Penghasilan Pasal 22

Sebelum keluar surat edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-14/PJ./2008 tentang penunjukan pemungut pajak penghasilan pasal 22 tanggal 4 Maret 2008, pungutan pajak penghasilan pasal 22 yang dibayarkan oleh distributor atau agen bersifat final dan terhutang pada saat depo dari perusahaan asing menerbitkan surat perintah pengeluaran barang (*delivery order*). Setelah terbit surat perintah pengeluaran barang oleh depo, SPBU dengan logo asing ini harus membayar PPh pasal 22 terhutang secara *self assessment*¹⁰⁶. Dalam sistem *self assessment*, wajib pajak sendiri atau dealer SPBU sendiri yang menghitung, menetapkan, menyetorkan dan melaporkan pajak yang terhutang atas penjualan yang dilakukan perusahaan asing. Dalam sistem ini, fiskus hanya berperan untuk mengawasi dari kegiatan wajib pajak.¹⁰⁷ *Witholding is an alternative method to pay tax beside self assessment. Under the provision of income tax law, certain types of income are subject to witholding tax by witholding agent*¹⁰⁸.

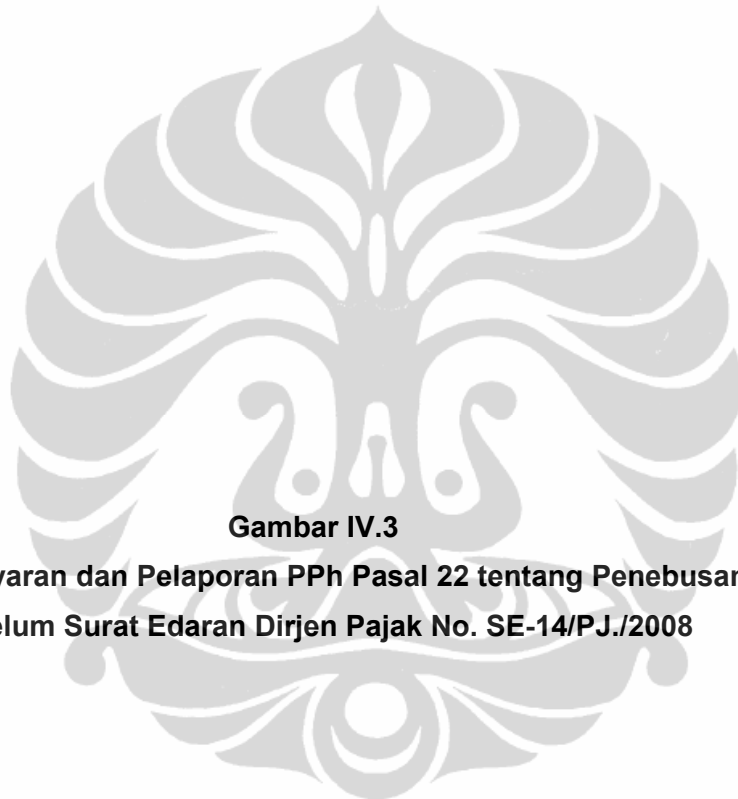
Sesuai dengan pasal 6 ayat 6 Kepdirjen No.KEP-417/PJ./2001 pelaksanaannya dengan cara penyetoran sendiri oleh wajib pajak ke bank persepsi atau Kantor Pos dan Giro sebelum Surat perintah pengeluaran barang (*delivery order*) ditebus. Pelaksanaan penyetoran pajak penghasilan pasal 22 oleh wajib pajak menggunakan formulir surat setoran pajak yang berlaku sebagai bukti pemungutan pajak. Ilustrasi gambar proses pembayaran dan pelaporan PPh Pasal 22 penebusan migas sebelum keluarnya Surat edaran Dirjen Pajak No.SE-14/PJ./2008.

¹⁰⁶ Hasil wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008

¹⁰⁷ Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan, Perpajakan : Teori dan Aplikasi. PT Rajagrafindo Persada. Jakarta, hal 215

¹⁰⁸ Machfud Sidik, *A New Perspective of Intergovernmental Fiscal Relations, Lessons From Indonesia's Experience*, Penerbit Ripege, 2007 Hal. 356

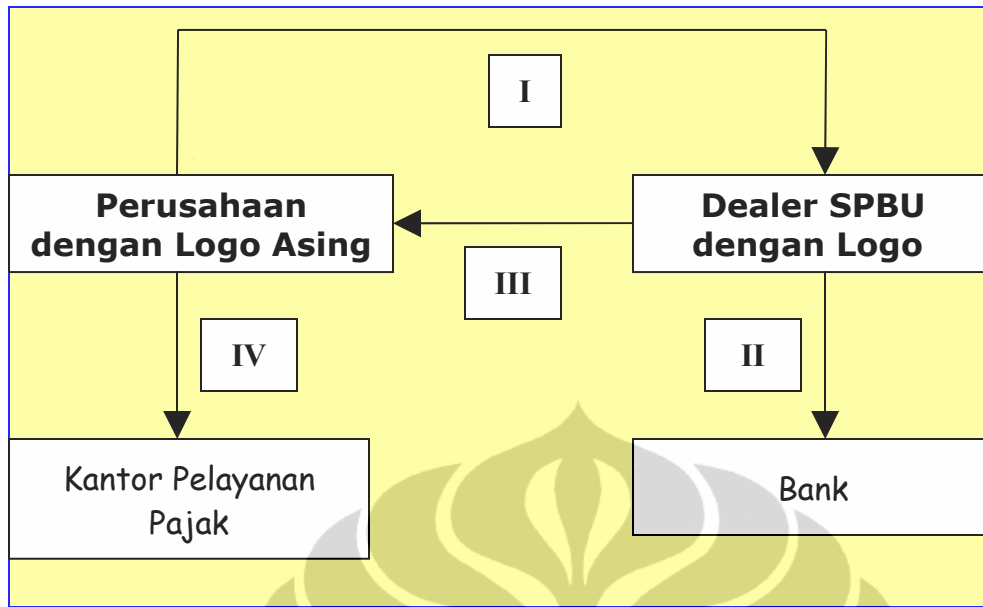
Berikut ditampillkan ilustrasi gambar untuk pemungutan PPh pasal 22 sebelum diterbitkannya SE-14/PJ./2008.¹⁰⁹



Gambar IV.3

**Proses Pembayaran dan Pelaporan PPh Pasal 22 tentang Penebusan Migas
Sebelum Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-14/PJ./2008**

¹⁰⁹ Ilustrasi dijelaskan saat wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008



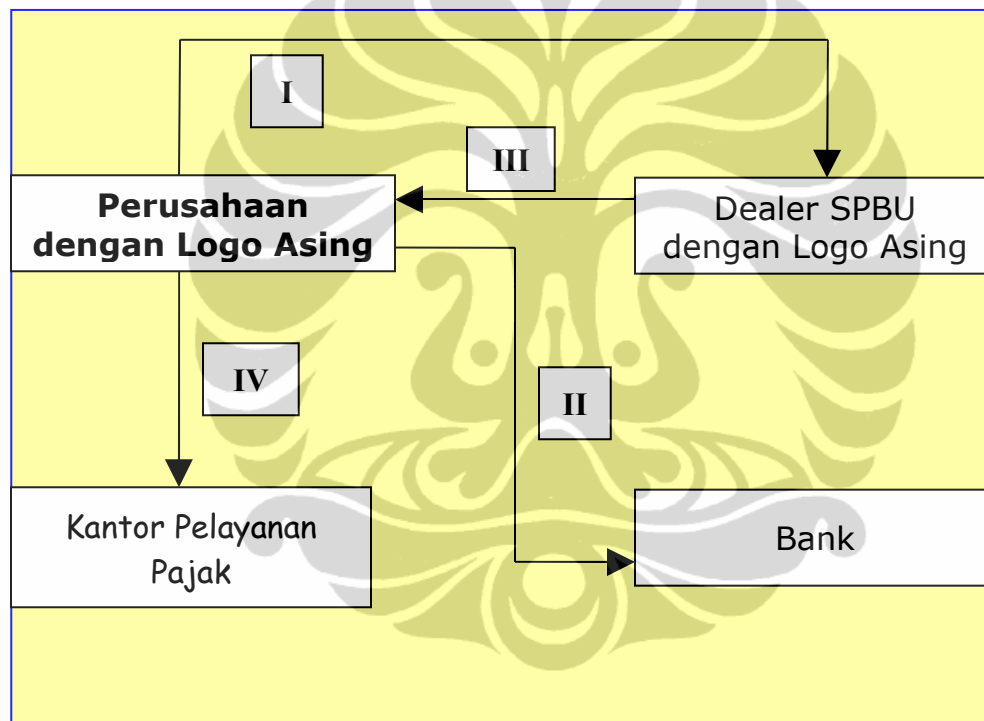
Sumber : diolah peneliti berdasarkan wawancara

Administrasi Pemungutan PPh Pasal 22 atas penjualan hasil produksi perusahaan asing yang bergerak dalam bidang bahan bakar minyak dilakukan sebagai berikut :

- I. Perusahaan asing menerbitkan surat jalan penyerahan barang/minyak dari depo, PPh pasal 22 sudah terhutang dan invoice penjualan produk BBM.
- II. Penyetoran dan pembayaran PPh Pasal 22 penebusan migas dilakukan sendiri oleh Dealer SPBU Asing ke bank atau kantor pos dan giro. Penyetoran dan pembayaran PPh pasal 22 menggunakan formulir Surat Setoran Pajak (SSP) yang berlaku sebagai bukti pemungutan pajak bagi pihak dealer SPBU asing.
- III. SPBU asing menyerahkan bukti SSP lembar 3 dan 5 Ke Perusahaan.
- IV. Pelaporan PPh Pasal 22 atas penebusan migas dilaporkan oleh perusahaan asing paling lambat tanggal 20 bulan berikutnya atau setelah masa pajak berakhir.

Kemudian pada tanggal 4 Maret 2008, keluar surat edaran dirjen pajak No. SE-14/PJ.2008 tentang penyampaian Peraturan Menteri Keuangan No. 154/PMK.03/2007 tentang perubahan ketiga atas Keputusan Menteri Keuangan No.254/KMK.03/2001 tentang penunjukan pemungut pajak penghasilan pasal 22, sifat dan besarnya pungutan serta tata cara penyetoran dan pelaporannya

Gambar IV.4
Proses Pembayaran dan Pelaporan PPh Pasal 22 tentang Penebusan Migas
Setelah Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-14/PJ./2008



Sumber : diolah peneliti berdasarkan wawancara

Administrasi Pemungutan PPh Pasal 22 atas penjualan hasil produksi perusahaan asing yang bergerak dalam bidang bahan bakar minyak dilakukan sebagai berikut :

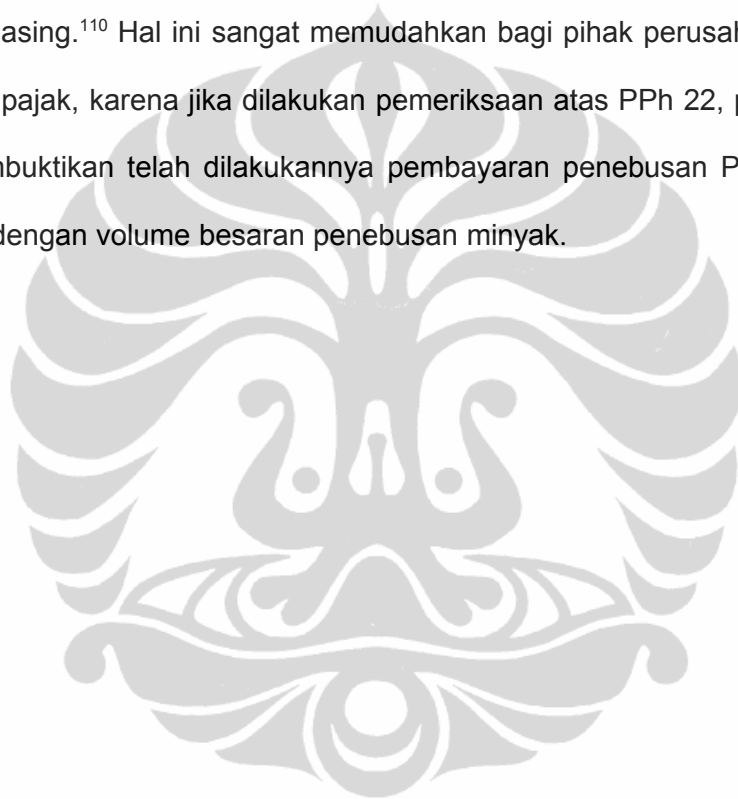
- I. Perusahaan asing menerbitkan surat jalan penyerahan barang/minyak dari depo, PPh pasal 22 sudah terhutang dan invoice penjualan produk BBM.
- II. Pemungutan pajak penghasilan pasal 22 dilaksanakan dengan cara pemungutan dan penyetoran oleh perusahaan asing atas nama SPBU asing ke bank persepsi atau kantor pos.
- III. Bukti pembayaran akan dbayarkan oleh SPBU bersamaan dengan invoice yang ditagih.
- IV. Pelaporan PPh Pasal 22 atas penebusan migas dilaporkan oleh perusahaan asing paling lambat tanggal 20 bulan berikutnya atau setelah masa pajak berakhir.

Setelah keluarnya surat edaran Direktur Jenderal Pajak tanggal 4 Maret 2008, peraturan pajak yang terkait dengan hubungan kerjasama Perusahaan dengan logo asing dengan pihak dealernya :

- a) Pemungut Pajak sebagaimana dimaksud Pasal 22 Undang-undang No. 17 Tahun 2000 adalah produsen, atau importir bahan bakar minyak, gas atau pelumas atas penjualan bahan bakar minyak, gas, dan pelumas
- b) Pemungutan pajak penghasilan pasal 22 atas penjualan bahan bakar minyak, gas, dan pelumas dilaksanakan dengan cara pemungutan dan penyetoran oleh pemungut pajak atas nama pembeli ke bank persepsi atau kantor pos.
- c) Pemungutan pajak penghasilan pasal 22 oleh pemungut pajak atas penjualan bahan bakar minyak, gas, dan pelumas kepada penyalur/agen bersifat final, sedangkan untuk selain penyalur/agen bersifat tidak final.

Sehubungan dengan peraturan diatas, perusahaan dengan logo asing mengeluarkan surat edaran perusahaan kepada pihak dealer tentang peraturan pajak

yang baru yang terkait dengan hubungan kerjasamanya. Perusahaan dengan logo asing selaku pemungut pajak PPh Pasal 22, dalam kaitannya dengan pelaksanaan surat edaran ini akan menagihkan 0,3% atas nilai penjualan bahan bakar minyak (*nilai jual pump price*) efektif per tanggal 1 Maret 2008. Bukti penyeteroran PPh Pasal 22 atas nama pembeli dealer, distributor, dan pelanggan akan dikirimkan beserta pengiriman *invoice* pada bulan berikutnya setelah pihak perusahaan menerima bukti pembayaran dari SPBU dengan logo asing.¹¹⁰ Hal ini sangat memudahkan bagi pihak perusahaan dalam pengadministrasian pajak, karena jika dilakukan pemeriksaan atas PPh 22, perusahaan tidak kesulitan membuktikan telah dilakukannya pembayaran penebusan PPh 22 oleh SPBU yang sesuai dengan volume besaran penebusan minyak.



¹¹⁰ Hasil wawancara dengan tax division head perusahaan asing pada tanggal 2 Juni 2008