

BAB II TINJAUAN LITERATUR DAN METODE PENELITIAN

II.1 Tinjauan Literatur

Sebelum analisis dalam penelitian ini dapat dilakukan, terlebih dahulu perlu dibangun sebuah tinjauan literatur yang membantu peneliti, untuk membangun kerangka pemikiran sehingga analisis dapat dilakukan dengan baik dan benar. Oleh karena itu, dalam bab ini akan membahas tentang teori-teori yang berkaitan dengan pokok permasalahan, sehingga dari tinjauan literatur yang disusun dapat berguna untuk menyelesaikan masalah-masalah dalam penelitian ini.

II.1.1. Fungsi Pajak

Fungsi pajak berarti kegunaan pokok, manfaat pokok dari pajak itu sendiri. Pada umumnya dikenal dua macam fungsi pajak¹⁵ yaitu :

1. Fungsi *Budgetair*

Fungsi *budgetair* disebut juga fungsi utama pajak, atau fungsi fiskal yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukan dana ke kas negara secara optimal berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku. Fungsi ini disebut fungsi utama karena fungsi inilah yang mempunyai historis pertama kali timbul. Menurut Soemitro¹⁶, memberikan definisi fungsi *budgetair* sebagai berikut :

Fungsi *Budgetair* adalah fungsi yang letaknya disektor publik dan pajak merupakan suatu alat atau sumber untuk memasukan uang sebanyak-banyaknya kedalam kas negara yang pada waktunya akan digunakan untuk

¹⁵ Safri Nurmantu, *Pengantar Perpajakan*, Jakarta: Granit 2005, Hal 30

¹⁶ Rachmat Soemito, *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*, Bandung : PT.Refika Aditama, 1996 hal.148

membayai pengeluaran-pengeluaran negara, sedangkan fungsi mengatur pajak digunakan untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya diluar bidang keuangan.

2. Fungsi *Regulerend*

Fungsi *Regulerend* atau fungsi mengatur disebut juga fungsi tambahan yaitu fungsi dimana pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. Disebut sebagai fungsi tambahan karena hanya sebagai fungsi pelengkap dari fungsi utama. Untuk mencapai tujuan tertentu maka pajak digunakan sebagai alat kebijaksanaan untuk mencapai tujuan tersebut.

II.1.2 Sistem Perpajakan

Sistem perpajakan suatu negara tidak bisa lepas dari pengaruh ekonomi, sosial, dan struktur politik suatu negara. Begitu juga halnya yang terjadi di negara-negara berkembang, struktur pajaknya berbeda satu sama lain. Sifat dasar yang mempengaruhi perbedaan struktur pajak di negara-negara berkembang antara lain :

*(i) the degree of "openness" of foreign trade in the economy, (ii) the nature of trade balance, dependent, in large measure, on the nature of the export product, (iii) duality in the economy, (iv) the degree of urbanization, (v) the level of education, (vi) the patterns of land ownership and use, (vii) the extent of income in equality, (viii) cultural patterns and traditions, and (ix) attitudes toward taxation and toward government generally.*¹⁷

Sifat-sifat dasar seperti yang disebutkan diatas sampai saat ini masih relevan dalam penentuan struktur pajak bagi setiap Negara. Struktur pajak di Indonesia misalnya : keterbukaan perdagangan, tingkat pendapatan, dan sikap terhadap pajak semuanya masih tampak jelas dalam penentuan struktur pajak yang berlaku. Sistem

¹⁷ John F. Due, Reading on Taxation in Developing Countries edited by Richard M. Bird dan Oliver Oldman (Johns Hopkins Press, 1967) hal 37-38

pemungutan pajak yang sudah diterapkan di Indonesia, antara lain system *official assessment* yang dilaksanakan hingga tahun 1967, sistem *semi self assessment* dan *witholding* diterapkan pada tahun 1968 hingga tahun 1983, dan yang terakhir sistem *full assessment* yang dilaksanakan secara efektif pada tahun 1984 sewaktu melakukan reformasi perpajakan (*tax reform*) di tahun 1983.

Secara teoritis pajak sebagai suatu sistem mempunyai tiga unsur pokok yaitu : kebijakan perpajakan, Undang-undang perpajakan dan administrasi perpajakan, yang harus saling terkait satu sama lainnya. Ketiga unsur tersebut adalah ¹⁸ :

a) Kebijakan Perpajakan

Kebijakan perpajakan merukan pemilihan unsur-unsur dari berbagai alternatif perpajakan yang tersedia terhadap tujuan yang akan dicapai. Pemilihan unsur-unsur tersebut berhubungan dengan siapa yang akan dikenakan pajak (subjek pajak), apa yang akan dikenakan (objek pajak) cara perhitungan dan prosedur pajak.

b) Undang-undang Pajak

Dari berbagai kebijakan perpajakan tersebut diatas agar dapat memberikan kepastian hukum tentang pemungutan pajak harus dirumuskan dalam suatu peraturan formal yang disebut dengan undang-undang pajak dan peraturan pelaksanaannya. Undang-undang yang baik harus mudah dimengerti dan mudah dipahami sehingga tidak menyusahakan pembuat dan pemakai undang-undang itu sendiri.

c) Administrasi Perpajakan

Administrasi pajak merupakan instrumen untuk mengoperasionalkan kebijakan perpajakan dan hukum perpajakan yang berlaku. Administrasi Pajak merupakan kunci bagi berhasilnya kebijakan perpajakan.

¹⁸ Mansury, Pajak Penghasilan Lanjutan (IND-HILL-CO Jakarta, 1996) hal. 18

Ketiga unsur ini merupakan subsistem yang saling berinteraksi dalam kesatuan sistem dan menghasilkan *output* dalam perpajakan. Kebijakan perpajakan apa yang akan diambil, akan berpengaruh terhadap undang-undang perpajakan yang dibuat, serta menentukan administrasi perpajakan apa yang akan dilakukan di masa mendatang. Kebijakan perpajakan adalah merupakan alternatif yang nyata-nyata dipilih dari berbagai pilihan, agar dapat dicapai sasaran yang hendak dituju dari sistem perpajakan, oleh karenanya alternatif tersebut harus meliputi “pajak apa yang akan dipungut, siapa yang akan dijadikan subjek, apa saja yang merupakan objek pajak, berapa besarnya tarif pajak dan bagaimana prosedurnya”¹⁹. Undang-undang perpajakan mengatur subjek pajak, objek pajak, besarnya kewajiban pajak yang terhutang dan bagaimana prosedur perpajakannya, sedangkan teknis pelaksanaannya diatur melalui Peraturan Pemerintah, Keputusan Presiden, Keputusan Menteri Keuangan, dan atau Keputusan Dirjen Pajak.

Pengertian administrasi pajak itu sendiri secara menyeluruh terdiri dari tiga aspek yaitu “(i) *the institution that is assigned to administer the tax system; (ii) the people working within the directorate, i.e., the tax officials; (iii) the administrative activities performed by the staff of the Directorate*”²⁰. Keberhasilan suatu pemungutan pajak sangat ditentukan bobot kebijakan, efektifitas hukum positif, yaitu undang-undang pajak yang berlaku serta kredibilitas administrasi pajak itu sendiri. Sistem pajak yang efektif harus mencerminkan bahwa pajak yang dipungut sebagai beban yang wajar bagi wajib pajak dan dapat meningkatkan penerimaan pemerintah, sekaligus menjadi pendorong bagi perkembangan dan pertumbuhan dunia usaha.

¹⁹ *Ibid*, hal 19

²⁰ R. Mansury, *The Indonesian Income Tax, A Case Study in Tax Reform of A Developing Country* (Asian-Pacific Tax and Investment Research Centre, 1992) hal 167

Dasar-dasar terselenggaranya administrasi pajak yang baik menurut R Mansury²¹ ada empat yaitu :

- a) Adanya kejelasan dan kesederhanaan dari ketentuan undang-undang yang memudahkan bagi administrasi dan memberikan kejelasan kepada wajib pajak sehingga mewujudkan kepastian hukum.
- b) Adanya kesederhanaan baik dalam perumusan yuridis yang memberikan kemudahan untuk dipahami, maupun kesederhanaan untuk dilaksanakan oleh aparat dan pemenuhan kewajiban oleh wajib pajak.
- c) Adanya reformasi dalam bidang perpajakan yang realistis, dengan mempertimbangkan tujuan tercapainya efisien dan efektifitas administrasi perpajakan.
- d) Administrasi pajak yang efektif dan efisien. Informasi yang lengkap dan dapat dipertanggungjawabkan merupakan kunci dari administrasi pajak yang efisien dan efektif.

Sistem informasi yang efektif merupakan kunci terselenggaranya pemungutan pajak secara adil. Sebaliknya jika administrasi pajak itu tidak ditunjang dengan oleh sistem informasi yang efektif, maka akan mengakibatkan ketimpangan, yaitu ada subjek pajak yang seharusnya menjadi wajib pajak tetapi tidak terdaftar dalam administrasi perpajakan, sehingga penyelenggaraan pemungutan menjadi tidak adil.

II.1.3 Struktur Pajak yang Baik

Berbagai negara didunia termasuk Indonesia, telah menerapkan berbagai jenis pajak. Penerapan berbagai jenis pajak dimaksud tidak terlepas dari pengaruh ekonomi, politik dan sosial yang terjadi dalam suatu negara, bahkan telah berkembang sebagai

²¹ R.Mansury, *Pajak Penghasilan Lanjutan pasca reformasi 2000*, Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan (YP4), 2002, Hal.6

reaksi atas pengaruh diatas. Oleh karenanya, sistem perpajakan tersebut kebanyakan belum memenuhi persyaratan yang optimal sebagai suatu pajak yang baik.

Para ekonom dan ahli filsafat sejak Adam Smith sampai sekarang, telah mencanangkan tentang persyaratan yang diperlukan, yaitu ²²:

- a) Penerimaan/pendapatan harus ditentukan dengan tepat

Prinsip ini mencerminkan suatu keharusan bagi negara untuk menyusun sebuah perencanaan anggaran penerimaan negara yang tepat baik dalam kaitannya dengan jumlah maupun sumber sektor penerimaannya, sehingga penggalan seluruh sumber penerimaan negara dapat dioptimalkan, realistis dengan kemampuan masyarakat dan dapat mendorong laju perekonomian.

- b) Distribusi beban pajak harus adil. Setiap orang harus dikenakan pembayaran sesuai kemampuan, prinsip kedua ini menekankan bahwa meskipun pajak merupakan pungutan yang dipaksakan, namun kebijakan perpajakan harus dirancang sedemikian rupa sehingga dapat memenuhi rasa keadilan.

- c) Yang menjadi masalah penting adalah bukan hanya pada titik mana pajak tersebut harus dibebankan, tetapi oleh siapa pajak tersebut pada akhirnya harus ditanggung. Sedangkan prinsip ketiga, menekankan bahwa penentu kebijakan perpajakan harus menghitung dengan cermat beban yang sesungguhnya ditanggung masyarakat akibat pajak yang ditimbulkannya, karena titik pembebanan mencerminkan saat dan tempat pajak dikenakan bukan siapa yang nyata-nyata menanggung.

- d) Pajak harus dipilih sedemikian rupa untuk meminimumkan terhadap keputusan perekonomian, dalam hubungannya dengan pasar yang efisien. Pajak bukan saja menekankan fungsi penggalan dana (*budgetair*), namun juga mempunyai

²² Richard A. Musgrave & Peggy B. Musgrave, *Kuangan Negara Dalam Teori dan Praktek*, Edisi kelima (terjemahan), Penerbit Erlangga, Jakarta, 1993. Hal 230-231.

- fungsi mengatur perekonomian secara umum (*regulerend*), sehingga kebijakan perpajakan harus mampu menjadi pendorong perekonomian dan efisiensi.
- e) Struktur pajak harus memudahkan pengguna kebijakan fiskal untuk mencapai stabilisasi dan pertumbuhan ekonomi. Sebagaimana pada huruf d diatas, kebijakan perpajakan dapat memainkan peranan sebagai pendorong, penghambat dan penghalang dalam sistem perekonomian tergantung tujuan yang hendak dicapai.
 - f) Sistem pajak menerapkan administrasi yang wajar dan tegas/pasti serta harus dipahami oleh wajib pajak. Prinsip ini menekankan aspek kemudahan dan kewajaran dalam sistem administrasi *fiscal*, dimana administrasi *fiscal* harus dirancang agar memenuhi kemudahan, efisien dan efektif namun tetap dapat memberikan pengawasan yang memadai.
 - g) Biaya administrasi dan biaya-biaya lainnya, harus serendah mungkin jika dibandingkan dengan tujuan-tujuan lain. Prinsip yang terakhir adalah bahwa manfaat yang diperoleh baik dari aspek *budgetair* maupun *regulerend* dan tujuan lainnya harus lebih besar dibanding biaya administrasi perpajakan yang ditimbulkan dalam sebuah kebijakan perpajakan.

II.1.4 Withholding Tax System

Tata cara pelunasan pajak penghasilan dalam tahun berjalan dilakukan melalui tiga macam cara yaitu :

1. Melalui pemotongan oleh pihak lain
2. Melalui pemungutan oleh pihak lain
3. Pelunasan pajak dengan cara membayar sendiri, jadi pembayaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak sendiri.

Pemotongan oleh pihak lain atau lazim disebut pemotongan pajak pada sumbernya (*Withholding at source*) dapat dibedakan dari pemungutan oleh pihak lain (*Collector by other party*) berdasarkan perbedaan.

Pada pemotongan, pemotong pajak membayarkan penghasilan kepada wajib pajak dan pemotong pajak (*tax withholder*) diwajibkan untuk menahan jumlah pajak yang terutang dari jumlah penghasilan yang dibayarkan kepada wajib pajak dan membayarkan jumlah pajak yang dipotong dari penghasilan wajib pajak tersebut ke kas negara, baik secara langsung maupun melalui bank atau giro pos.

Pada sistem pemungutan pajak, pemungut pajak (*tax collector*) tidak melakukan pembayaran penghasilan, melainkan hanya sekedar mempunyai hubungan dengan wajib pajak dalam wajib pajak melakukan kegiatan usahanya, Contoh-contoh pemungutan pajak adalah bank devisa yang memungut pajak importir, bendaharawan pemerintah yang memungut pajak penghasilan dari pemasok barang kebutuhan kantor pemerintah.

Withholding tax merupakan pelunasan pajak dalam tahun berjalan melalui cara yaitu pemotongan dan pemungutan oleh pihak lain. Sebenarnya, ide pemungutan *withholding tax system*, pertama kali diperkenalkan di Amerika Serikat pada tahun 1943 dalam rangka pengumpulan dana akibat perang dunia II. Akibat terbukti efisien dan efektif, sistem ini dengan cepat diadopsi oleh negara-negara lain.²³

Withholding tax system adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong/memungut besarnya pajak yang terutang, pihak ketiga yang telah ditentukan tersebut selanjutnya menyetorkan dan melaporkannya kepada *fiskus*. Dalam sistem ini *fiskus* dan wajib pajak tidak aktif, *Fiskus*

²³ Haula Rosdiana, dan Rasin Tarigan *Perpajakan Teori dan Praktek* PT Rajagrafindo Perkasa, Jakarta, 2005, hal 109

hanya bertugas mengawasi saja pelaksanaan pemotongan/pemungutan yang dilakukan oleh pihak ketiga.

Pajak penghasilan pemotongan dan pemungutan merupakan penerapan sistem perpajakan yang menggunakan *withholding system*, dimana pajak yang dibayar wajib pajak, dipotong atau dipungut oleh pihak ketiga. Pelaksanaan pajak penghasilan pemotongan dan pemungutan merupakan pajak yang dibayar dalam tahun berjalan (*prepaid tax*), agar pelunasan pajak tersebut mendekati jumlah pajak yang akan terutang untuk tahun yang bersangkutan sehingga dapat mengurangi beban pajak tahunan.²⁴

Pemotongan dan pemungutan pajak (*withholding tax system*) oleh penyedia (pembayar) penghasilan dengan memotong pembayaran atau menambah (memungut) pembayaran dan kemudian menyetorkannya ke kas negara, secara *universal* diakui sebagai cara *outsourcing* yang paling efektif dan murah untuk mengumpulkan pajak penghasilan.²⁵

Sistem ini merupakan tulang punggung dari sistem perpajakan di semua negara. Sistem tersebut meningkatkan kepatuhan, mengeliminir masalah ketidakmampuan membayar wajib pajak, mengurangi jumlah bukti pembayaran yang harus diproses secara administratif, mempercepat pengumpulan penerimaan ke kas negara, dan secara psikologis mempermudah pembayaran pajak masyarakat. Selain memperluas pemerataan beban pajak dan sosialisasi perpajakan, sistem ini merupakan salah satu upaya melibatkan peran serta masyarakat.

Saat ini semakin luas *withholding tax* yang berlaku di Indonesia baik dari jenis penghasilan, besarnya tarif, sifatnya, tata cara pemotongan dan pelaporannya maupun penyebaran peraturannya menyebabkan tidak mudah bagi wajib pajak untuk memahami

²⁴ Setiawan, Agus *PPh Pemotongan dan Pemungutan* PT Rajagrafindo Perkasa, Jakarta, 2006, hal 1

²⁵ Gunadi *Ketentuan Perhitungan dan Pelunasan Pajak Penghasilan* PT Salemba Empat, Jakarta, 2002, hal 48

dengan baik, selain itu sistem ini juga menimbulkan beban administrasi bagi wajib pajak yang berkewajiban untuk melakukan pemotongan pajak. Oleh karena itu penerapan sistem ini dibatasi atas jenis penghasilan dari pekerjaan (*employment income*), contoh gaji dan upah, penghasilan dari modal (*passive income*), contoh dividen, bunga, royalti dan jarang diterapkan terhadap jenis penghasilan usaha (*business income*).²⁶

Ada 2 sifat *withholding tax* yang berlaku yaitu²⁷ :

1. Provisional / bersifat sementara adalah *withholding tax* yang kredit pajaknya dapat diperhitungkan sesudah akhir tahun dengan jumlah pajak penghasilan yang terutang atas seluruh penghasilan.
2. Final adalah *withholding tax* yang kredit pajaknya tidak lagi diperhitungkan atau dikreditkan dengan pajak terutang atas seluruh penghasilan.

Kalangan masyarakat memandang *withholding tax* yang tidak final, bersifat pinjaman bagi negara untuk memenuhi kebutuhan periodiknya, sedangkan pemotongan dan pemungutan yang bersifat final tidak lebih dari bantuan likuiditas kas kepada negara yang dipaksakan. Kebijakan pembayaran pajak final bagi wajib pajak yang berpenghasilan besar merupakan keuntungan, karena membayar pajak pada lapisan tarif yang lebih rendah, dan sebaliknya bagi wajib pajak yang berpenghasilan rendah merupakan kerugian, karena membayar pajak final lebih tinggi dari yang seharusnya. Cara untuk mengurangi rasa ketidakadilan dalam hal pembayaran pajak penghasilan final dapat dilakukan pengurangan porsi penerapan pajak final melalui pembatasan jenis dan batas penghasilan finalnya.²⁸

Wajib pajak pemotongan dan pemungutan pajak merupakan pemenuhan kewajiban yang dapat diterima sebagai pembayaran pajak di muka (*prepaid tax*)

²⁶ Darussalan, Danny Septriadi *Membatasi Kekuasaan Untuk Mengenakan Pajak Grasindo*, Jakarta, 2006 Hal 25

²⁷ *Op Cit* Rosdiana, Haula dan Tarigan Hal 269-271

²⁸ Adya Barata, Atep dan Jajat Djuhadiat *Pemotongan Pemungutan Pajak Penghasilan dan Kredit pajak Luar Negeri* PT. Elex Media Komputindo, Jakarta, 2004 hal 3

walaupun bentuknya dirasakan sebagai pemberian pinjaman terpaksa, sedangkan pemotongan dan pemungutan yang bersifat final, bagi wajib pajak merupakan pembayaran tidak berlanjut (*final payment*) yang dirasakan sebagai “pengorbanan terpaksa” karena tidak dapat diperhitungkan lagi (dikreditkan) terhadap pajak yang sebenarnya harus dibayar dalam tahun itu.²⁹

Pajak penghasilan final adalah pajak penghasilan yang dibayar, dipotong, atau dipungut atas transaksi atau penghasilan tertentu dengan menerapkan tarif tersendiri yang dihitung berdasarkan pada penghasilan/penerimaan brutonya, yang status pemenuhannya bersifat final (pembayaran lunas) pajak penghasilan final ini tidak dapat dikreditkan/diperhitungkan dengan pajak terutang pada akhir tahun. Tarif pajak penghasilan final dihitung sekian persen dari penghasilan bruto/kotor, mengandung pengertian bahwa tidak ada biaya-biaya, pengeluaran atau pembebanan yang boleh dikurangkan dari penghasilan tersebut.³⁰

Dari segi penerimaan pajak penghasilan final diprediksi langsung dapat diterima negara pada setiap kapan saja, selain itu pemungutan pajak tersebut tidak merepotkan wajib pajak dari segi administrasi dan tata usaha yang berarti pula menghemat waktu, tenaga, biaya dan catat mencatat, fungsi *fiskus* atau aparat pajak beralih menjadi pembinaan, pengawasan, dan penerapan sanksi apabila sistem ini tidak berjalan sebagaimana mestinya.³¹

Penunjukkan pihak ketiga untuk memotong pajak dari setiap transaksi yang dilakukan kepada wajib pajak adalah *empowerment* atau pemberdayaan publik, dalam hal ini pemberdayaan wajib pajak. Pada *withholding tax system* yang diberdayakan adalah pihak ketiga yang membayarkan penghasilan kepada wajib pajak, sedangkan

²⁹ Adinur Prasetyo *Compliance Cost* Majalah Berita Pajak No.1534 Maret 2005 hal 36-38

³⁰ Fauzi Malik, *Penetapan PPh Final Dalam Sistem Self Assessment Ditinjau dari azas Keadilan* Majalah Berita Pajak No.1506 Januari 2004 hal 38-44

³¹ *Ibid*, Hal 38-44

self assessment system yang diberdayakan adalah wajib pajak sendiri. Dalam tata cara pemotongan dan pelaporan, yang dimaksud dengan kewajiban memotong dan memungut pajak penghasilan adalah kewajiban yang ditentukan berdasarkan Undang-Undang Perpajakan bagi wajib pajak dalam negeri atau instansi pemerintah untuk melakukan pemotongan atau pemungutan pajak atas pembayaran atau pembebanan biaya kepada pihak lain, atau karena adanya suatu transaksi tertentu. Wajib pajak yang melakukan pemotongan atau pemungutan wajib menyetorkan pajak yang dipotong atau dipungut ke kas negara dan melaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak.³²

Dalam sistem pajak penghasilan (*income tax*) yang berlaku di Indonesia selama ini, atas jasa memungut atau memotong pajak yang dilakukan oleh pemotong atau pemungut pajak tidak memperoleh imbalan apapun dari *fiskus* bahkan sebaliknya jika pemotong atau pemungut dengan alasan apapun gagal melaksanakan tugasnya, tersedia ancaman berupa sanksi perpajakan yakni sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% dari pajak yang tidak atau kurang dipotong atau dipungut tapi tidak atau kurang disetor. Sanksi merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan akan dipatuhi. Suatu undang-undang tidak dapat berjalan baik tanpa adanya sanksi terhadap orang yang melanggarnya (*law enforcement*).

Beberapa kebaikan dari *withholding tax system* antara lain³³ :

- a) Sangat cocok untuk meningkatkan penerimaan negara.
- b) Memperlancar masuknya dana ke kas negara dengan lebih cepat dapat terpenuhi karena pajak yang dihimpun didapat pada saat penerima penghasilan mendapatkan uang.

³² Razmal Muin, *Kewajiban Memotong dan Memungut Pajak Penghasilan* Majalah Indonesian Tax Review No.11 Tahun 2004 Hal. 2-9

³³ Prasetyo Op.cit hal 7-13

- c) Kemudahan dalam memenuhi target penerimaan negara karena kewajiban mengumpulkan uang pajak sudah dilakukan pihak ketiga, tanpa *intervensi fiskus* yang berarti menghemat biaya administrasi pemungutan (*Administrative cost*) juga wajib pajak yang dipotong atau dipungut pajaknya secara tidak terasa telah memenuhi sebagian kewajibannya.
- d) Hubungan yang dekat antara wajib pajak dengan pemotong pajak dapat meminimalisir kebocoran pajak, karena pemotong memiliki posisi tawar yang lebih tinggi ketimbang wajib pajak yang dipotong. Selain itu pemotong atau pemungut pajak pada dasarnya melaksanakan tugasnya tanpa mempertimbangkan siapa-siapa yang terpotong atau terpungut (kecuali mereka yang dikecualikan oleh undang-undang) maka sistem ini juga dapat mencegah penyelundupan pajak.
- e) Mengurangi tatap muka langsung antara wajib pajak dengan *fiskus* sehingga dapat menekan terjadinya korupsi pajak antara wajib pajak dan *fiskus*.
- f) *Withholding tax system* memudahkan wajib pajak dalam membayar pajak.
- g) *Withholding tax system* meringankan kerja wajib pajak dalam hal membayar pajak, karena dilakukan dengan mencicil tiap terjadinya transaksi. Secara psikologis, penerima penghasilan juga tidak terlalu berat mengeluarkan uang sesaat setelah menerima penghasilan.

Selain kebaikan yang dijabarkan diatas, *withholding tax system* juga tidak lepas dari kelemahan, bahwa sistem ini dapat memperhambat pertumbuhan wajib pajak baru, dengan alasan sudah membayar pajak melalui pemungut atau pemotong sehingga tidak mau mendaftarkan diri sebagai wajib pajak.

II.1.5. Sistem Pemungutan Pajak

Terdapat empat sistem pemungutan pajak menurut Mansury³⁴ yaitu sebagai berikut :

1. *Official Assesment system* yaitu suatu sistem pemungutan pajak dimana wewenang untuk menghitung besarnya pajak terhutang oleh seseorang berada pada pemungutan atau aparaturnya, dalam hal ini wajib pajak bersifat pasif, menunggu ketetapan dari aparaturnya, hutang baru timbul bila sudah ada surat ketetapan pajak dari aparaturnya
2. *Self Assesment system* yaitu sistem pemungutan pajak dimana wewenang untuk menghitung besarnya pajak terhutang berada pada wajib pajak dalam sistem ini wajib pajak harus aktif menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sendiri pajaknya.. Fiskus tidak turut campur dalam perhitungan besarnya pajak terhutang kecuali wajib pajak menyalahi aturan.
3. *Full self Assesment system* yaitu suatu sistem perpajakan dimana wewenang untuk menghitung besarnya pajak terhutang oleh wajib pajak berada pada wajib pajak itu sendiri, dalam sistem ini wajib pajak tidak harus aktif dalam menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sendiri pajaknya. Fiskus tidak turut campur dalam penentuan besarnya pajak yang terhutang.
4. *Semi Full Self Assesment* yaitu sistem pemungutan pajak campuran antara *self assesment* dan *official assesment*.

II.1.6 Jenis Pajak

Dalam hukum pajak pembedaan jenis pajak umumnya ditentukan berdasarkan ciri-ciri tertentu pada setiap pajak, dan jenis yang mempunyai ciri yang sama

³⁴ R. Mansury, *Pajak Penghasilan Lanjutan pasca reformasi 2000*, Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan (YP4), 2002, Hal.25

dimasukkan dalam suatu kelompok. Pembedaan atau pengelompokan ini mempunyai fungsi untuk memudahkan dalam pekerjaan administrasi dilapangan dan penerapan prinsip yang menjadi dasar pemungutan suatu pajak.

Menurut Brotodihardjo, pembagian lain didasarkan atas ditemukannya ciri-ciri tertentu pada setiap pajak, dan jenis pajak yang ciri tertentu bersamaan dimasukkan ke dalam suatu golongan, sehingga terjadilah pembagian-pembagian pajak dalam ³⁵:

- a) Pajak Subjektif dan Pajak objektif;
- b) Pajak Langsung dan Pajak Tidak Langsung;
- c) Urunan dan Pajak Umum;
- d) Pajak Umum dan Pajak Daerah.

Banyak para ahli yang mengeluarkan pendapatnya berkaitan dengan penggolongan pajak menurut beberapa ketentuan. Berikutnya adalah pendapat yang disampaikan oleh Boediono, yang menggolongkan pajak dengan tinjauan dari segi ³⁶ :

- a) Siapakah yang berwenang memungut pajak;
- b) Saat mulai timbulnya utang pajak;
- c) Pembebanan pajak;
- d) Administrasi perpajakan.

Berdasarkan empat kriteria di atas, selanjutnya pajak dapat digolongkan menjadi tiga yaitu:

1.) Pajak Negara dan Pajak Daerah

Timbulnya penggolongan Pajak Negara dan Pajak Daerah adalah hasil dari tinjauan siapakah yang berhak memungut pajak. Pajak-pajak yang berhak dipungut oleh pemerintah pusat disebut dengan Pajak Negara atau Pajak Pusat. Yang termasuk dalam Pajak Pusat antara lain adalah Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan

³⁵ *Ibid.*, hal. 73.

³⁶ Boediono, *Perpajakan Indonesia*, Penerbit Diadit Media, Jakarta, 2000, hal. 22.

Nilai (PPN), Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dan lain-lain.

2.) Pajak Subjektif dan Pajak Objektif

Berdasarkan faktor yang sangat dominan untuk menentukan timbulnya kewajiban pajak, oleh Adriani pajak dibedakan menjadi³⁷ :

- a) Pajak subjektif adalah suatu jenis pajak yang kewajiban pajaknya sangat ditentukan pertama-tama oleh keadaan subjektif subjek pajaknya, walaupun untuk menentukan timbulnya kewajiban membayar pajak tergantung pada keadaan objek pajaknya. Yang termasuk dalam kelompok ini adalah Pajak Penghasilan.
- b) Pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang timbulnya kewajiban pajaknya sangat ditentukan pertama-tama oleh objek pajak. Keadaan subjektif subjek pajak tidak relevan, walaupun dalam kasus-kasus tertentu ikut dipertimbangkan. Yang termasuk dalam kelompok ini adalah Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Bumi dan Bangunan, Pajak Kendaraan Bermotor dan lain sebagainya.

3.) Pajak Langsung dan Pajak Tidak Langsung

Disamping pembagian menurut keadaan subjektif subjek pajaknya, pembagian yang sangat populer adalah yang didasarkan pada mekanisme pemungutannya. Berdasarkan cara pandang ini, pajak dibagi kedalam kelompok pajak langsung dan kelompok pajak tidak langsung.

³⁷ Santoso Brotodihardjo,R., *Pengantar Ilmu Hukum Pajak* , Penerbit Eresco, Bandung, 1995, hal. 74-90.

John Stuart Mill (1806-1873), seorang ahli ekonomi Inggris membedakan hal ini, dalam arti ekonomis, memberi pengertian pajak langsung adalah pajak yang dikenakan terhadap orang yang harus menanggung dan membayarnya.³⁸

Sedangkan pajak tidak langsung dikenakan terhadap orang yang harus menanggungnya, tetapi dapat diharapkan pihak ketiga untuk membayarnya. Secara ekonomis, untuk membedakan pajak langsung dengan pajak tidak langsung, dapat dilihat adanya 3 (tiga) unsur, yaitu³⁹ :

- a) Penanggung jawab pajak (*taxpayer*), adalah orang yang secara formal yuridis diharuskan melunasi pajak, bila padanya terdapat faktor/kejadian yang menimbulkan sebab untuk dikenakan pajak.
- b) Penanggung pajak adalah orang yang dalam faktanya dalam arti ekonomi memikul beban pajak.
- c) Pemikul beban pajak adalah orang yang menurut maksud pembuat undang-undang harus memikul beban pajak (*Destinataris*).

Dengan demikian yang dimaksud dengan pajak langsung menurut pengertian ilmu ekonomi adalah pajak yang beban pajaknya tidak bisa digeserkan/dialihkan kepada pihak lain dan pajak tidak langsung adalah pajak yang beban pajaknya dapat dipindahkan/dialihkan kepada pihak lain.

Penggolongan/klasifikasi pajak yang paling sering digunakan adalah dengan membedakan antara pajak langsung (*direct taxes*) dan pajak tidak langsung (*indirect taxes*). Perbedaan antara kedua jenis pajak dapat dilihat dalam table berikut :

³⁸ *Op.cit*, Hal 97

³⁹ Untung sukardji, *Pajak Pertambahan Nilai EdisiRevisi*, Penerbit Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2003, hal, 4.

Tabel II.1⁴⁰
Perbedaan Pajak Langsung dan Pajak Tidak Langsung

Pajak Langsung	Pajak Tidak Langsung
<p>a.) Dibebankan berdasarkan kemampuan membayar (<i>ability to pay</i>) wajib pajak. Artinya, kondisi wajib pajak (<i>individual circumstances</i>) seperti besarnya penghasilan dan jumlah tanggungan menjadi salah satu faktor penentu besarnya beban pajak.</p> <p>b.) Beban pajak tidak dapat dialihkan, pemungutan pajak langsung secara otomatis akan mengurangi take home pay wajib pajak</p> <p>c.) <i>This split depends upon the nature of the past and present administrative arrangements for assessment and collection of the tax. If the tax is actually assessed on and collected from the individuals who intended to bear it.</i> Jadi pada umumnya yang menghitung, menyetorkan dan melaporkan pajak yang terhutang adalah wajib pajak sendiri.</p> <p>d.) Secara administratif ada periodisasi pemungutan pajak (dibayar dan dilaporkan dalam suatu periode seperti tahun)</p>	<p>a.) Dibebankan tanpa memperhatikan kondisi wajib pajak, seperti besarnya penghasilan dan jumlah tanggungan. Contohnya, cukai rokok dikenakan terhadap setiap orang yang membeli rokok. PPN dikenakan kepada orang yang mengkonsumsi BKP.</p> <p>b.) Beban pajak dapat dialihkan seluruhnya atau sebagian kepada pihak lain. Bentuk pengalihan beban ini bisa <i>forward shifting</i> atau <i>backward shifting</i></p> <p>c.) Seperti Pajak penjualan atau Pajak Pertambahan Nilai yang diterapkan di Indonesia, meskipun yang menanggung beban pajak adalah konsumen (jika <i>forward shifting</i>), tetapi yang memungut, menyetorkan dan melaporkan pajak yang terhutang adalah Pengusaha Kena Pajak. Bisa terhutang setiap saat. Misalnya pembeli BKP disupermarket harus membayar PPN pada saat itu juga, saat ia membeli barang. Jadi tidak menunggu sampai akhir bulan atau akhir tahun.</p>

⁴⁰ Haula Rosdiana, Pajak Teori dan Kebijakan, Jakarta, Pusat Kajian Ilmu Administrasi FISIP Universitas Indonesia, 2004, Hal. 42

Pemahaman atas perbedaan antara pajak langsung dan pajak tidak langsung diperlukan, antara lain untuk mendesain prosedur perpajakan yang tepat. Bahkan untuk menentukan obyek, subyek, dan tarif yang tepat, karena *nature* antara pajak langsung dan pajak tidak langsung berbeda, maka dalam beberapa hal, disain kebijakan dan implementasi antara keduanya tidak bisa disamakan. Misalnya dalam menentukan subyek pajak dalam pajak penjualan.

Meskipun *destinataris* atau pihak yang menanggung beban pajak adalah konsumen (jika *shifting forward*), tetapi konsumen atau pembeli (terutama *end user*) tidak mungkin dijadikan sebagai subjek pajak, karena secara administratif tidak *feasible* jika hal itu dilakukan. Bahkan, ketika akan memutuskan barang atau jasa apa yang akan dijadikan sebagai obyek pajak, pertimbangannya bukan semata-mata *revenue productivity*, tetapi juga *feasibilitas* administrasi pemungutannya.

II.1.7. Pengertian Penghasilan

Definisi penghasilan menurut Judiseno⁴¹ mengungkapkan tentang definisi penghasilan adalah jumlah uang yang diterima atas usaha yang dilakukan oleh orang perorangan, badan dan Bentuk usaha tetap yang digunakan untuk aktivitas ekonomi seperti mengkonsumsi dan atau menimbun serta menambah kekayaan. Sedangkan definisi penghasilan menurut Mansury⁴², mengemukakan penghasilan untuk keperluan pajak harus menekankan kepada kemampuan ekonomis yang dapat dipakai sebagai konsumsi.

Masih menurut mansury, terdapat tiga hal penting dalam batasan penghasilan yaitu :

⁴¹ Rimsky K Judiseno, *Pajak dan strategi bisnis*, Jakarta: PT.Gramedia Pustaka Utama, 1997

⁴² R.Mansury, *Pajak Penghasilan Lanjutan pasca reformasi 2000*, Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan (YP4), 2002, Hal.28

1. Menentukan bahwa objek pajak adalah penghasilan.

Menentukan objek pajak adalah penghasilan bertujuan agar wajib pajak mendapatkan kepastian apakah suatu jenis penghasilan merupakan objek pajak sehingga tidak terdapat keragu-raguan dalam menentukan suatu penghasilan apakah objek atau bukan objek pajak.

2. Mendefinisikan penghasilan.

Adalah mencari benang merah dari suatu pengertian sehingga didapatkan suatu pemahaman yang sama oleh setiap orang tentang definisi dari penghasilan.

3. Contoh-contoh penerimaan atau perolehan yang termasuk dalam pengertian penghasilan kena pajak.

Pemberian contoh merupakan cara yang efektif agar wajib pajak tidak dirugikan dalam melakukan pemotongan pajak, selain itu juga dapat untuk memperkecil celah *loophole* sehingga tidak ada lagi alasan wajib pajak untuk menghindar dari pemotongan pajak.

Perihal penghasilan yang dapat dikenakan pajak, mempunyai unsur-unsur sebagai berikut :

1. Tambahan kemampuan ekonomis.

Yang dimaksud dengan tambahan kemampuan ekonomis adalah kemampuan seseorang untuk mendapatkan barang dan jasa guna memenuhi kebutuhannya.

2. Penghasilan yang diterima atau diperoleh.

Yang dimaksud penghasilan yang diterima terkait dengan konsep akuntansi mengenai pengakuan pendapatan antara *cash basis* (sudah diterima) dengan *accrual basis* (belum ada realisasi baru dicatat saja)

3. Berasal dari Indonesia maupun luar Indonesia

Karenakan Indonesia menganut sistem *world wide income* maka seluruh penghasilan yang diterima baik berasal dari dalam maupun luar negeri wajib dikenakan pajak.

4. Untuk kepentingan konsumsi atau menambah kekayaan.

Penghasilan yang diterima atau diperoleh yang akan digunakan untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib dikenakan pajak.

5. Dalam nama atau bentuk apapun.

Yang dimaksud dengan dengan nama dan bentuk apapun adalah hakekat ekonomis lebih penting dari pada bentuk formal yang digunakan. Apapun nama dari suatu jenis penghasilan tetapi jika maksud dan tujuan dari nama tersebut adalah suatu penghasilan maka wajib dikenakan pajak penghasilan.

II.1.8 Pengertian Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak obyektif yang dikenakan terhadap pertambahan nilai dari suatu barang atau jasa. Konsep mengenai nilai tambah tersebut menurut Tait adalah sebagai berikut;

*“Value added is the value that producer (wheter a manufacturer, distributor, advertising agent, hairdresser, farmer, race horse trainer or circus owner), before selling the new or improved product or service, that is, the inputs (the raw materials, transport, rent, advertising, and so on) are bought, people are paid wages to work on these inputs and, when the final good or service is sold, some profit is left”.*⁴³

Pendapat lainnya dikemukakan oleh Aaron sebagai berikut:

*“.....Added value is the difference between the value of firm’s sales and the value of the value of the purchased material inputs used in producing goods sold. Value added is also equal to the sum of wages and salaries, interest payment, and profits before tax earned by a firm”.*⁴⁴

⁴³ Alain A. Tait, *Value Added Tax : International Practice and Problems*, International Monetary Fund, Washington, DC., 1998. hal.4

⁴⁴ Henry Aaron. *VAT : Experience of some European Countries*, Kluwer Law and Taxation Publishers, Deventer/Netherlands, Antwerp, Boston, London, Frankfurt, 1982. hal.14

Veseth menyatakan sebagai berikut;

“Nilai tambah adalah hukum ukuran dari hasil kegiatan ekonomi dan penghasilan. Ini digambarkan oleh perbedaan antara nilai pembelian dan penjualan”

Ben, guru besar Hukum Universitas Amsterdam dan Universitas Leyden, didalam bukunya berjudul Sales taxation antara lain menyatakan bahwa:

“Sales Taxation can be levied in various way, for example, in a direct way or in indirect way as a retail sales tax or as a value added tax”

Clara K mengutip definisi Biro Pusat Statistik Amerika menyatakan sebagai berikut:

“Value added by manufacture measure the difference between the value of a n industry’s shipment and purchase from outside firms of materials, factory supplies, container, fuel, purchased electrical energy, and contract work”

Alan berpendapat sebagai berikut;

“VAT’s typically are imposed on sales of good by business at each stage of production and distribution, and on sales of services as they rendered. The tax liability on domestic sales under invoice method VAT is generally is equal to difference between the tax payable on purchase from other business (input tax)”

Dari pengertian diatas terlihat bahwa 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. Lebih jelasnya, terjadinya nilai tambah diatas digambarkan dalam ilustrasi 2 dan ilustrasi 3 berikut ini:

Tabel II.2
Ilustrasi Nilai Tambah Atas Kegiatan
Suatu Perusahaan Berdasarkan output-input

Pembelian bahan baku, bahan penolong, bahan pembantu	= Rp.4.500.000,-
Penjualan atas barang akhir yang diproduksi	= Rp. 5.000.000,-
Nilai Tambah	= Rp. 500.000,-

Dari ilustrasi 2 diatas terlihat bahwa nilai tambah sebesar Rp. 500.000,- diperoleh dari penjualan (output) perusahaan sebesar Rp.5.000.000,- yang dikurangi dengan pembelian (input) yang dilakukan perusahaan tersebut sebesar Rp.4.500.000,-.

Tabel II.3
Ilustrasi Nilai Tambah Atas Kegiatan Suatu Perusahaan
Berdasarkan Selisih Antar Tingkatan Usaha

Tingkatan Usaha	Penjualan	Nilai Tambah
Pabrikan	10.000.000,-	10.000.000,-
Pedagang Besar	12.000.000,-	2.000.000,-
Pedagang Eceran	15.000.000,-	3.000.000,-

Dari tabel 3 terlihat bahwa atas penjualan yang dilakukan oleh salah satu tingkat pengusahaan (misalnya pabrikan), dengan jumlah yang sama merupakan pembelian bagi pengusaha lainnya (misalnya pedagang besar) yang kemudian menjualnya kembali dan seterusnya.

Nilai tambah tersebut bisa berbagai macam unsurnya antara pengusaha yang satu dengan pengusaha yang lainnya. Namun secara umum nilai tambah dirumuskan dengan dua persamaan sebagaimana dalam ilustrasi 4 berikut;

Tabel II.4
Persamaan Penghitungan Nilai Tambah

(1) Added Value	= Wages + Profit
(2) Added Value	= Output - Input

Dilihat dari tabel II.4 Dalam persamaan (1) secara jelas terlihat komponen dari nilai tambah berupa upah (*wages*) dan keuntungan (*profit*). Dalam suatu perusahaan, besarnya nilai tambah tersebut pada umumnya telah dapat ditentukan diawal ketika

perusahaan menyusun rencana kegiatan maupun anggaran. Besarnya tingkat upah dapat diperkirakan melalui perkiraan tahun sebelumnya setelah diperhitungkan beberapa asumsi baru seperti hasil RUPS atau ketentuan pemerintah mengenai pengajian. Sedangkan besar tingkat keuntungan dapat ditetapkan berdasarkan pencapaian target tahun sebelumnya setelah diperhitungkan asumsi-asumsi baru seperti tingkat persaingan, kondisi perekonomian secara makro dan sebagainya. Persamaan (2) tidak tampak komponen yang ada dalam nilai tambah, melainkan cukup dengan mengurangi harga akhir (output) dengan biaya perolehan (input).

Berdasarkan formula tersebut dan kemudian dikaitkan dengan besarnya tarif pajak (t) yang berlaku, maka terdapat empat variasi formula dasar untuk menghitung besarnya PPN, yaitu:

1. **Addition Method**

Metode ini menghitung pertambahan nilai dari pada pembelian barang dan jasa, terbagi atas 2 bentuk, yaitu:

- **The Additive Direct Method atau Accounts Method**

Metode ini menghitung pajak atas dasar tarif dikaitkan dengan penjumlahan komponen yang membentuk value added, yaitu gaji/upah, sewa, bunga, keuntungan, dan sebagainya.

Rumus : $t (wages+profit)$

- **The Additive Indirect Method**

Metode ini menghitung pajak atas dasar tarif dikaitkan dengan masing-masing komponen yang membentuk nilai tambah yaitu: gaji, upah, sewa, bunga, keuntungan, dan sebagainya.

Rumus : $t (wages) + t (profit)$

2. Substraction method

Metode ini mengurangi nilai beli barang atau jasa terhadap nilai jual barang atau jasa dimana komponennya berasal dari barang atau jasa yang dibeli, terdiri dari 2 bentuk yaitu:

- **The Subtractive Direct Method**

Metode ini menghitung pajak atas dasar tarif dikaitkan dengan hasil pengurangan keluaran dan masukan

Rumus ; t (output-input)

- **The Subtractive Indirect method atau Invoice Method atau Credit Method**

Metode ini mengitung pajak atas dasar mengurangi pajak pembelian dari pajak pengeluaran. Metode ini tidak lagi berdasarkan pembukuan atau catatan tetapi dengan menggunakan faktur pajak (invoice).

Rumus : t (output) – t (input)

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa terdapat dua cara dalam menghitung nilai tambah yaitu dengan addition method dan subs truction method. Melalui metode nilai tambah ini dapat dihindarkan pengenaan pajak berganda yaitu pengenaan PPN terhadap PPN yang ada dalam harga jual (*cascading effect*).

II.1.9. PAJAK DAERAH

Saat ini otonomi daerah itu sendiri pada hakikatnya lebih merupakan kewajiban daripada hak, yaitu kewajiban daerah untuk ikut melancarkan jalannya pembangunan sebagai sarana untuk mencapai kesejahteraan rakyat yang harus diterima dan dilaksanakan dengan penuh tanggung jawab. Demikian pula halnya dengan pajak daerah yang merupakan sumber utama pendapatan daerah, memegang peranan penting dalam rangka memberikan pelayanan yang maksimal kepada publik. Dalam

rangka meningkatkan pelayanan kepada publik melalui berbagai barang dan jasa yang membutuhkan masyarakat (public goods dan services), diharapkan masyarakat taat dan sadar pajak. Berkaitan dengan hal itu, fungsi pajak daerah dan restibusi daerah pada masa otonomi daerah tetap berfungsi sebagai budgeter dan regulerend, tetapi kedua fungsi tersebut semata-mata harus ditunjukkan untuk memberikan pelayanan guna mewujudkan kesejahteraan rakyat.⁴⁵

Fungsi pokok pemerintah daerah untuk memberikan pelayanan kepada rakyat yang utamanya dibiayai dari pajak daerah dan restibusi daerah akan menjadi bahasan utama dalam penelitian ini. Alasan penggunaan teori Welfare State karena berkaitan dengan asas teori ini yang menghendaki adanya kewajiban pemerintah untuk memberikan kesejahteraan dalam bentuk pelayanan kepada rakyat. Kehendak untuk mewujudkan kesejahteraan kepada seluruh rakyat sebagai bentuk pelayanan negara kepada rakyat tersebut telah dirumuskan oleh founding father Indonesia sejak awal berdirinya NKRI. Relevan dengan berbagai perkembangan dan kebutuhan rakyat hingga saat ini, terutama dalam kaitannya dengan perpajakan dan otonomi daerah.⁴⁶

Otto von Bismarck dalam buku *Soziale Sicherheit* tahun 1880, mengemukakan prinsip dasar teori Welfare State, yakni: bahwa negara/pemerintah bertanggung jawab penuh untuk menyediakan semua kebutuhan rakyatnya dan tidak dapat dilimpahkan kepada siapapun, Otto mewacanakan konsep kesejahteraan masyarakat (social welfare) tersebut secara konkret kedalam bentuk model program kesejahteraan masyarakat bagi pemerintah modern (The model of modern goverment social security program).⁴⁷

⁴⁵ Tjip Ismail, *Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia*, Badan Pengkajian Ekonomi Keuangan dan Kerjasama Internasional Pusat Evaluasi Pajak dan Retribusi Daerah, 2005, hal. 36

⁴⁶ Ibid hal 36

⁴⁷ Ibid hal 37

Ditinjau dari sudut ilmu negara, Welfare State diklasifikasikan sebagai salah satu tipe Negara, yaitu tipe negara kemakmuran (Wohlfahrt Staats), Pada tipe negara welfare state tersebut negara mengabdikan sepenuhnya kepada masyarakat. Negara sebagai satu-satunya institusi yang berkewajiban menyelenggarakan kemakmuran rakyat. Negara harus aktif menyelenggarakan kemakmuran warganya, untuk kepentingan seluruh rakyat.⁴⁸

Rule of law menurut paham Dicey mengandung tiga unsur, yakni *equality before the law*, setiap manusia mempunyai kedudukan hukum yang sama dan mendapatkan perlakuan yang sama; *supremation of law*, kekuasaan tertinggi terletak pada hukum, dan *constitution bases on human right*, konstitusi harus mencerminkan hak-hak asasi manusia.⁴⁹

⁴⁸ Ibid hal 38

⁴⁹ Ibid hal 39

II.2. METODE PENELITIAN

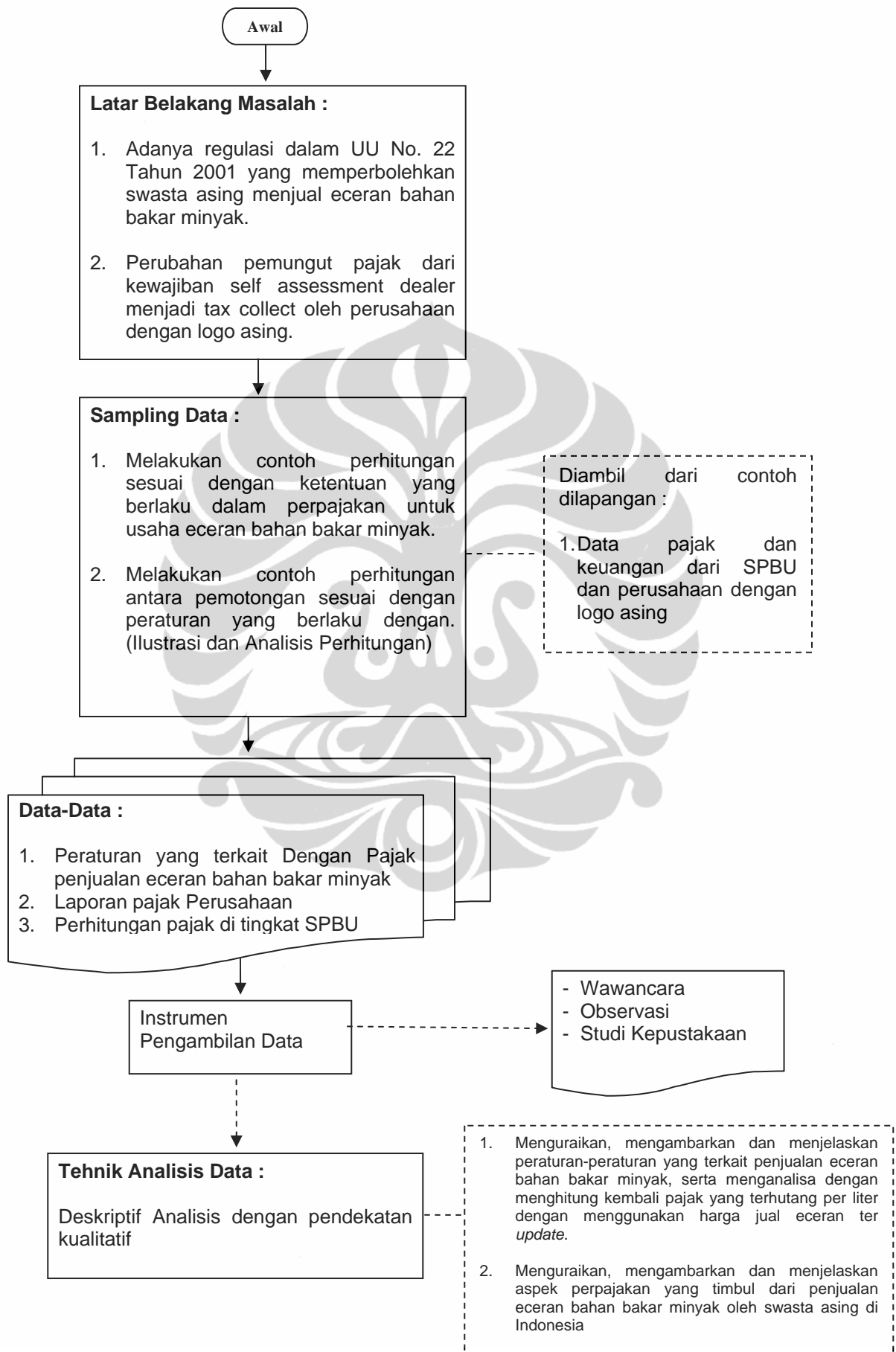
II.2.1. PENDEKATAN DAN JENIS PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan dalam penulisan tesis ini adalah deskriptif analisis dengan pendekatan kualitatif. Menurut Irawan⁵⁰ mengatakan bahwa penelitian deskriptif adalah penelitian yang bertujuan untuk mendeskripsikan atau menjelaskan suatu hal apa adanya. Jenis penelitian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah deskriptif. Menurut Travers (1978), penelitian deskriptif memiliki tujuan utama yaitu untuk menggambarkan sifat suatu keadaan yang sementara berjalan pada saat penelitian dilakukan, dan memeriksa sebab-sebab dari suatu gejala tertentu.⁵¹ Penelitian dengan penelitian kasus menurut Arikunto⁵² dimaksud suatu penelitian secara insentif, terperinci dan mendalam terhadap suatu organisasi, lembaga atau gejala tertentu.

⁵⁰ Prasetya irawan, ibid, hal 6

⁵¹ Consuelo G. Sevilla, et al., *Pengantar Metode Penelitian*, (Jakarta: UI Press, 1993) hal. 71.

⁵² Arikunto. Suharsimi, *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*, edisi V, Jakarta : PT.Reinika Cipta , 2002, hal 120.



II.2.2 TEKNIK PENGUMPULAN DATA

Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dengan metode pengumpulan data sebagai berikut :

a. Wawancara.

Wawancara dilakukan terhadap *key informan* yaitu dealer SPBU dan Tax division Head perusahaan dengan logo asing yang mempunyai bisnis utamanya penjualan eceran bahan bakar minyak melalui SPBU. Selain itu wawancara pada jaman ini sudah dimungkinkan dengan cara jarak jauh, baik melalui telepon, internet atau alat teknologi lainnya. Wawancara adalah teknik yang tidak mudah digunakan, tetapi jika dilakukan dengan baik, wawancara akan mampu memberi data yang sangat kaya.⁵³ Teknik wawancara yang dilakukan dalam penelitian ini berformat tidak terstruktur, guna mencari lebih banyak informasi dari benak informan. selanjutnya dalam memilih *key informan* peneliti mempertimbangkan aspek kapabilitas dan pengalaman *informan* atas aspek perpajakan dalam bisnis penjualan eceran bahan bakar minyak khususnya yang dilakukan oleh swasta asing sejak dikeluarkannya kebijakan undang-undang no. 22 tahun 2001. Wawancara yang dilakukan dengan pihak-pihak yang mengerti permasalahan yang dibahas dalam penelitian. Untuk peraturan dan ketentuan tentang kegiatan operasional SPBU asing dan permasalahannya di Indonesia, peneliti akan mewawancarai *dealer* SPBU dengan logo asing yang ada di wilayah Cibubur. Sedangkan untuk permasalahan aspek perpajakan yang timbul dari adanya kepemilikan SPBU dengan sistem *Company Own Dealer Operate*, peneliti akan mewawancarai *tax division head* dari perusahaan dengan logo asing yang mempunyai bisnis utamanya penjualan eceran bahan bakar minyak melalui SPBU. selain itu

⁵³ Irawan *Opcit*, hal 69

wawancara dengan *tax division head* juga untuk mengetahui pengadministrasian pajak dalam rangka memenuhi kewajiban perpajakan perusahaan asing yang menjual eceran bahan bakar minyak di Indonesia.

b. Observasi.

Observasi dilakukan dengan mengamati kegiatan operasional SPBU dan juga pemenuhan kewajiban perpajakan terutama untuk PPh pasal 22 yang dilakukan di tingkat SPBU. Hal ini dilakukan oleh peneliti dengan beberapa kali mengunjungi dua SPBU yang ada di wilayah Cibubur dan Lenteng Agung. untuk mengetahui keakuratan pembayaran pajak yang didasarkan dari kuantitas penjualan eceran bahan bakar minyak.

c. Study kepustakaan.

Studi ini dilakukan dengan membaca dan mempelajari sejumlah buku literatur. berbagai *paper* dan penulisan, majalah perpajakan, artikel di mass media, *website* dan peraturan perpajakan tentang aspek perpajakan pada penjualan bahan bakar minyak oleh pihak swasta asing. Adapun tujuan dari studi kepustakaan ini untuk mendapatkan kerangka teori dalam penentuan arah dan tujuan penelitian serta mencari konsep-konsep dan bahan-bahan yang sesuai dengan permasalahan dalam penelitian tesis ini.

III.2.3 TEKNIK ANALISIS DATA

Data-data yang terkumpul meliputi :

1. Data yang diperoleh dari pengadministrasian pajak pada divisi Pajak swasta asing yang menjalankan usaha pada kegiatan penjualan retail bahan bakar minyak dalam negeri.
2. Data dari pengoperasian kegiatan di stasiun pengisian bahan bakar minyak yang dikelola oleh pihak dealer.

3. Data dari *research* studi kepustakaan.
4. Data dari hasil wawancara dengan informan.

Berdasarkan data yang diperoleh dari data yang disebutkan diatas, tahapan pertama adalah mengumpulkan data-data, mencari regulasi yang berhubungan dengan kegiatan penjualan yang dilakukan oleh SPBU swasta asing dan hubungannya dengan perlakuan pajak di Indonesia. Tahapan kedua melakukan penghitungan yang didasarkan atas harga tebus yang di keluarkan oleh perusahaan atas pajak penjualan atas eceran bahan bakar minyak, ini juga diperoleh dari hasil wawancara dan observasi langsung ke SPBU swasta asing. Tahapan ketiga menganalisa data yang berasal dari wawancara. Wawancara bertujuan untuk mendapatkan konsep-konsep dan fenomena yang terjadi di lapangan dan menunjukkan perlakuan pajak atas eceran bahan bakar minyak yang dilakukan oleh SPBU swasta asing.

BAB III

MEKANISME BISNIS STASIUN PENGISIAN BAHAN BAKAR UMUM ASING

III.1 Ketentuan Dalam Undang-Undang No.22 Tahun 2001 Tentang Minyak dan Gas

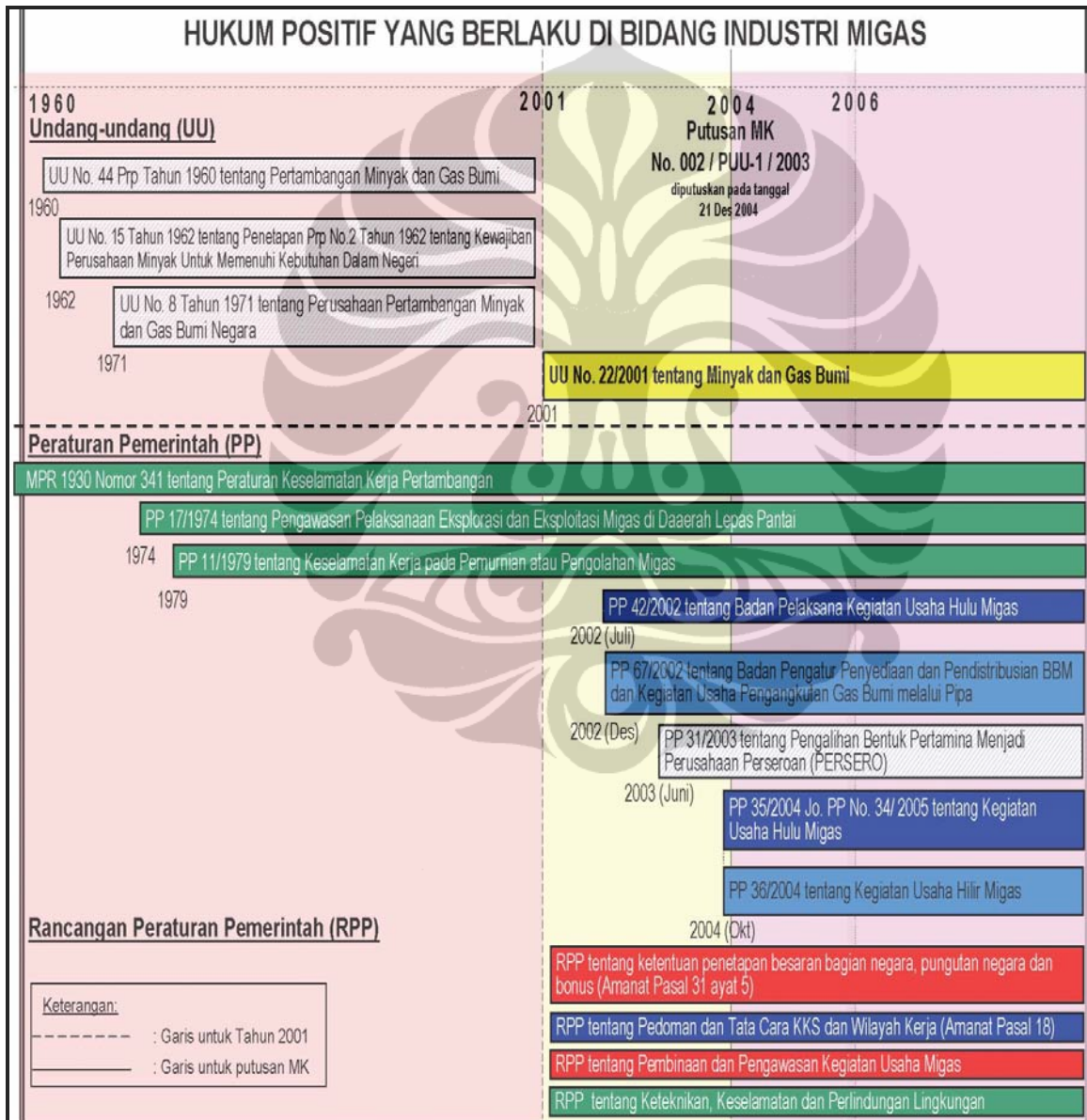
Pertamina selama ini merupakan satu-satunya badan usaha milik negara (BUMN) yang mengelola sektor migas dan telah memberikan sumbangsuhnya bagi bangsa, negara dan masyarakat,. Pertamina bukan hanya telah menjalankan fungsi untuk menyediakan bahan bakar minyak dan gas bumi di seluruh wilayah nusantara dengan harga terjangkau, tetapi juga telah memberikan peran yang besar bagi perekonomian nasional. Pada tanggal 23 Oktober 2001 Dewan Perwakilan Rakyat telah menyetujui RUU Minyak dan Gas Bumi, yang diajukan pemerintah, menjadi Undang-undang Minyak dan Gas Bumi. Dengan diberlakukannya UU Nomor 22 Tahun 2001, maka dinyatakan tidak berlaku untuk⁵⁴ :

- a) Undang-undang Nomor 44 Prp. Tahun 1960 tentang Pertambangan minyak dan Gas Bumi (Lembaran Negara tahun 1960 nomor 133, tambahan lembaran Negara nomor 2070).
- b) Undang-undang nomor 15 tahun 1962 tentang penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang nomor 2 tahun 1962 tentang Kewajiban Perusahaan Minyak Memenuhi Kebutuhan Dalam Negeri (lembaran Negara tahun 1962 nomor 80, tambahan lembaran Negara nomor 2505)
- c) Undang-undang nomor 8 tahun 1971 tentang Perusahaan Pertambangan Minyak dan Gas Bumi Negara (lembaran Negara tahun 1971 No.76,

⁵⁴ Putusan Mahkamah Konstitusi Perkara Nomor 002/PUU-I/2003 Dimuat dalam Berita Negara Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2005 Terbit Hari Selasa Tanggal 04 Januari 2005

tambahan lembaran Negara nomor 2971) berikut segala perubahannya, terakhir diubah dengan Undang-undang nomor 10 tahun 1974 (lembaran negara tahun 1974 Nomor 3045).

Gambar III.1 : Pemberlakuan Undang-Undang dan Peraturan Di Indonesia di Bidang Migas⁵⁵



Sumber : website dari Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral RI

⁵⁵ Diunduh dari www.esdm.go.id

Penyusunan Undang-undang No. 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas ini bertujuan sebagai berikut⁵⁶ :

1. terlaksana dan terkendalinya Minyak dan Gas Bumi sebagai sumber daya alam dan sumber daya pembangunan yang bersifat strategis dan vital;
2. mendukung dan menumbuhkembangkan kemampuan nasional untuk lebih mampu bersaing;
3. meningkatnya pendapatan negara dan memberikan kontribusi yang sebesar-besarnya bagi perekonomian nasional, mengembangkan dan memperkuat industri dan perdagangan Indonesia;
4. menciptakan lapangan kerja, memperbaiki lingkungan, meningkatnya kesejahteraan dan kemakmuran rakyat.

Undang-undang No. 22 Tahun 2001 (selanjutnya disebut dengan UU No.22/2001) tentang minyak dan gas pasal 28 ayat 2 menyebutkan : Harga bahan bakar minyak dan harga gas bumi diserahkan pada mekanisme persaingan usaha yang sehat dan wajar, dan pada ayat 3 menyebutkan pelaksanaan kebijaksanaan harga sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak mengurangi tanggung jawab sosial Pemerintah terhadap golongan tertentu. Pada penjelasan pasal 28 ayat 3 dijelaskan bahwa ketentuan ini dimaksudkan untuk melindungi kepentingan konsumen, kesehatan masyarakat dan Lingkungan.⁵⁷

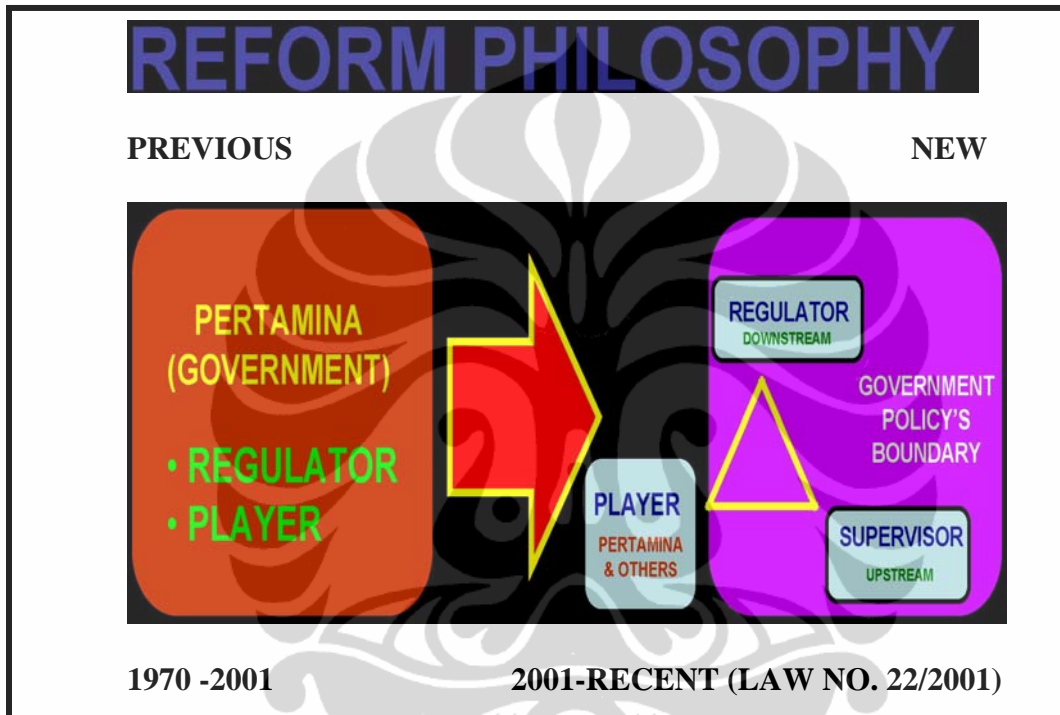
Undang-undang ini memuat substansi pokok mengenai ketentuan bahwa Minyak dan Gas Bumi sebagai sumber daya alam strategis yang terkandung di dalam Wilayah Hukum Pertambangan Indonesia merupakan kekayaan nasional yang dikuasai oleh negara, dan penyelenggaraannya dilakukan oleh Pemerintah sebagai pemegang Kuasa Pertambangan pada Kegiatan Usaha Hulu. Sedangkan pada Kegiatan Usaha Hilir

⁵⁶ Penjelasan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi

⁵⁷ Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi

dilaksanakan setelah mendapat Izin Usaha dari Pemerintah. Agar fungsi Pemerintah sebagai pengatur, pembina dan pengawas dapat berjalan lebih efisien maka pada Kegiatan Usaha Hulu dibentuk Badan Pelaksana, sedangkan pada Kegiatan Usaha Hilir dibentuk Badan Pengatur

Gambar III.2
Reform Philosophy⁵⁸



Sumber : website dari Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral RI

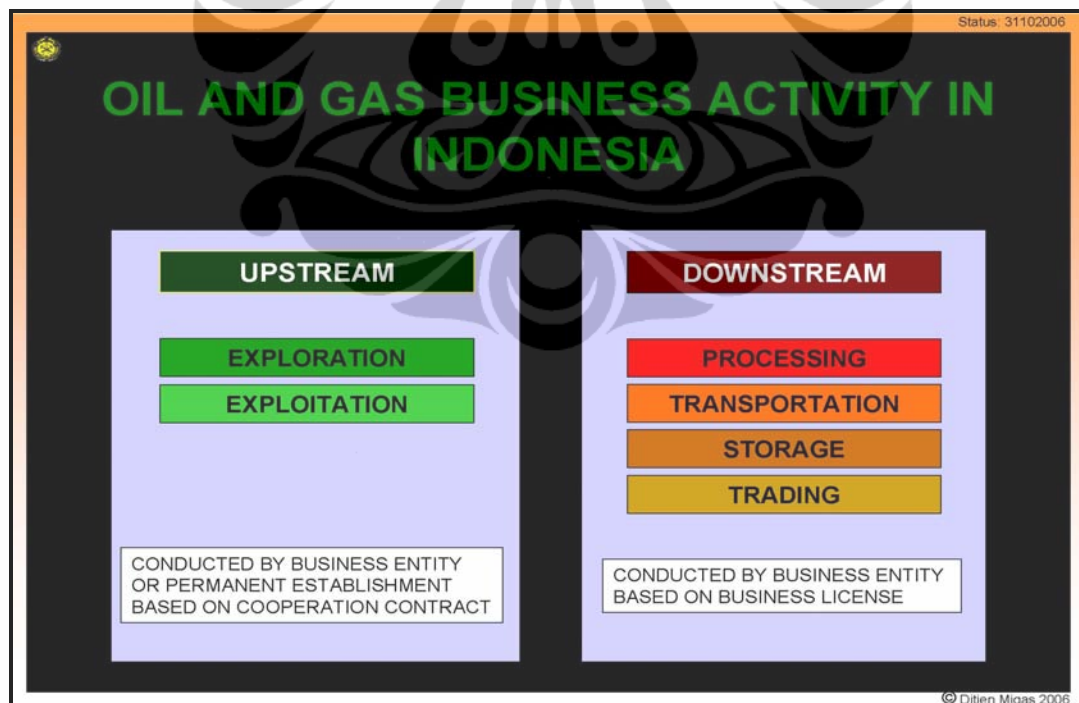
Kegiatan Hilir adalah Kegiatan Usaha Hilir adalah kegiatan usaha yang berintikan atau bertumpu pada kegiatan usaha Pengolahan, Pengangkutan, Penyimpanan, dan/atau Niaga. Kegiatan Usaha Hilir diselenggarakan segera setelah titik penyerahan (penjualan, *delivery point*) kegiatan hulu. Migas setelah titik penyerahan bukan milik negara, disamping dapat pula berasal dari pembelian minyak impor. Penguasaan oleh Negara dalam kegiatan usaha hilir adalah pada cabang-

⁵⁸ Ministry of Energy and Mineral Resources, *Oil and Gas Investment Opportunities In Indonesia*, Presented On IICE 2006, Nov,1, 2006

cabang produksi yang penting bagi Negara dan yang menguasai hajat hidup orang banyak. Pemerintah sebagai regulator mengeluarkan izin usaha dan diselenggarakan melalui mekanisme persaingan usaha yang wajar, sehat, dan transparan.

Dalam hal pengusahaan kegiatan hilir diselenggarakan oleh BUMN atau juga BUMD, pemerintah bertindak sebagai regulator, juga sebagai operator termasuk memegang kendali penuh atas keberhasilan BUMN atau juga BUMD melalui mekanisme RUPS. Sedangkan dalam hal pengusahaan kegiatan hilir dikerjasamakan dengan swasta nasional dan /atau asing, pemerintah hanya bertindak sebagai regulator dengan menerbitkan izin usaha dan diselenggarakan melalui mekanisme persaingan usaha yang wajar, sehat, dan transparan, namun tidak melaksanakan fungsinya sebagai operator.

Gambar III.3
Kegiatan Utama Industri Hilir Migas⁵⁹



Sumber : website dari Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral RI

⁵⁹ Ibid

Pada pasal 46 Undang-undang juga disebutkan adanya ketentuan baru dalam industri hilir, dengan dibentuknya Badan Pengatur Hilir migas (Disingkat dengan BPH Migas). Selanjutnya ada 3 Point penting yang ingin dicapai pemerintah dengan regulasi yang baru khususnya hilir dibidang trading, *investment as a whole seller in petroleum product trading business activities* :

- a) *Government issues a regulation concerning open market for oil retail in Indonesia*
- b) *In downstream business activities, need several whole seller exclude Pertamina*
- c) *Government will eliminate oil fuel subsidy gradually toward market mechanism.*

Pengawasan terhadap pelaksanaan penyediaan dan pendistribusian bahan bakar minyak dan pengangkutan gas bumi melalui pipa dilakukan oleh badan pengatur. Fungsi badan pengatur sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) melakukan pengaturan agar ketersediaan dan distribusi bahan bakar minyak dan gas bumi yang ditetapkan pemerintah dapat terjamin di seluruh wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia serta meningkatkan pemanfaatan gas bumi di dalam negeri. Tugas badan pengatur sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) meliputi pengaturan dan penetapan mengenai ⁶⁰:

- a. ketersediaan dan distribusi Bahan Bakar Minyak;
- b. cadangan Bahan Bakar Minyak nasional;
- c. pemanfaatan fasilitas Pengangkutan dan Penyimpanan Bahan Bakar Minyak;
- d. tarif pengangkutan Gas Bumi melalui pipa;
- e. harga Gas Bumi untuk rumah tangga dan pelanggan kecil;
- f. perusahaan transmisi dan distribusi Gas Bumi.

⁶⁰ Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi

Ketentuan ini dimaksudkan untuk melindungi kepentingan masyarakat konsumen terhadap kelangsungan penyediaan dan pendistribusian bahan bakar minyak di seluruh wilayah Indonesia. Pengawasan terhadap pengangkutan gas bumi melalui pipa dilakukan untuk optimasi dan mencegah terjadinya monopoli pemanfaatan fasilitas pipa transmisi, distribusi, dan Penyimpanan oleh Badan Usaha tertentu. Pemerintah bertanggung jawab terhadap kelangsungan sediaan dan layanan serta menghindari terjadinya kelangkaan bahan bakar minyak di seluruh Indonesia.

Bertitik tolak dari landasan perlunya dasar hukum dalam perusahaan Kegiatan Usaha Hilir, maka diperlukan pengaturan dalam suatu Peraturan Pemerintah dengan memperhatikan dampak yang dapat ditimbulkannya. Peraturan Pemerintah ini mengatur mengenai Kegiatan Usaha Hilir Minyak dan Gas Bumi, yang antara lain meliputi pengaturan mengenai pembinaan dan pengawasannya, mekanisme pemberian Izin Usaha, kegiatan Pengolahan, Pengangkutan termasuk Pengangkutan Gas Bumi Melalui Pipa, Penyimpanan dan Niaga, Cadangan Strategis Minyak Bumi, Cadangan Bahan Bakar Nasional, Standar dan Mutu, ketersediaan dan pendistribusian jenis Bahan Bakar Minyak tertentu, Harga Bahan Bakar Minyak dan Harga Gas Bumi, Penyaluran Bahan Bakar Minyak pada Daerah Terpencil, Keselamatan dan Kesehatan Kerja dan Pengelolaan Lingkungan Hidup serta Pengembangan Masyarakat Setempat, Pemanfaatan Barang, Jasa, dan Kemampuan Rekayasa dan Rancang Bangun Dalam Negeri serta Penggunaan Tenaga Kerja dan Sanksi dalam Kegiatan Usaha Hilir.

Kegiatan Usaha Hilir dilaksanakan dengan Izin Usaha dan hanya diberikan kepada Badan Usaha setelah memenuhi persyaratan administratif dan teknis yang diperlukan. Badan Usaha yang melaksanakan Kegiatan Usaha Hulu dilarang melakukan Kegiatan Usaha Hilir dan Badan Usaha Hilir tidak dapat melaksanakan Kegiatan Usaha

Hulu kecuali dengan membentuk badan hukum yang terpisah atau secara Holding Company.⁶¹

Dalam kegiatan hilir ada 4 kriteria Kegiatan Usaha yang dapat dilaksanakan oleh Badan Usaha setelah mendapat Izin Usaha dari Pemerintah. Izin Usaha yang diperlukan untuk kegiatan usaha Minyak Bumi dan/atau kegiatan usaha Gas Bumi sebagaimana dimaksud dibedakan atas :

- a. Izin Usaha Pengolahan;
- b. Izin Usaha Pengangkutan;
- c. Izin Usaha Penyimpanan;
- d. Izin Usaha Niaga.

Kegiatan Usaha Niaga Terbatas (*Trading*) adalah kegiatan usaha penjualan, pembelian, ekspor dan impor, Bahan Bakar Minyak, Bahan Bakar Gas, Bahan Bakar Lain dan/atau Hasil Olahan dalam skala besar yang tidak menguasai atau mempunyai fasilitas dan sarana penyimpanan dan hanya dapat menyalurkannya kepada pengguna yang mempunyai/menguasai fasilitas dan sarana pelabuhan dan/atau terminal penerima (*receiving terminal*). Dalam pasal 44 Peraturan pemerintah No.36 Tahun 2004 tentang kegiatan usaha hilir minyak dan gas bumi dijelaskan bahwa Badan Usaha yang akan melaksanakan kegiatan usaha Niaga Minyak Bumi, Gas Bumi, Bahan Bakar Minyak, Bahan Bakar Gas, Bahan Bakar Lain dan/atau Hasil Olahan wajib memiliki Izin Usaha Niaga dari Menteri.

Dalam melaksanakan kegiatan usaha Niaga, Badan Usaha wajib:

- a. menjamin ketersediaan Bahan Bakar Minyak, Bahan Bakar Gas, Bahan Bakar Lain dan/atau Hasil Olahan secara berkesinambungan pada jaringan distribusi Niaganya;

⁶¹ Penjelasan atas Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2004 Tentang Kegiatan Usaha Hilir Minyak dan Gas Bumi

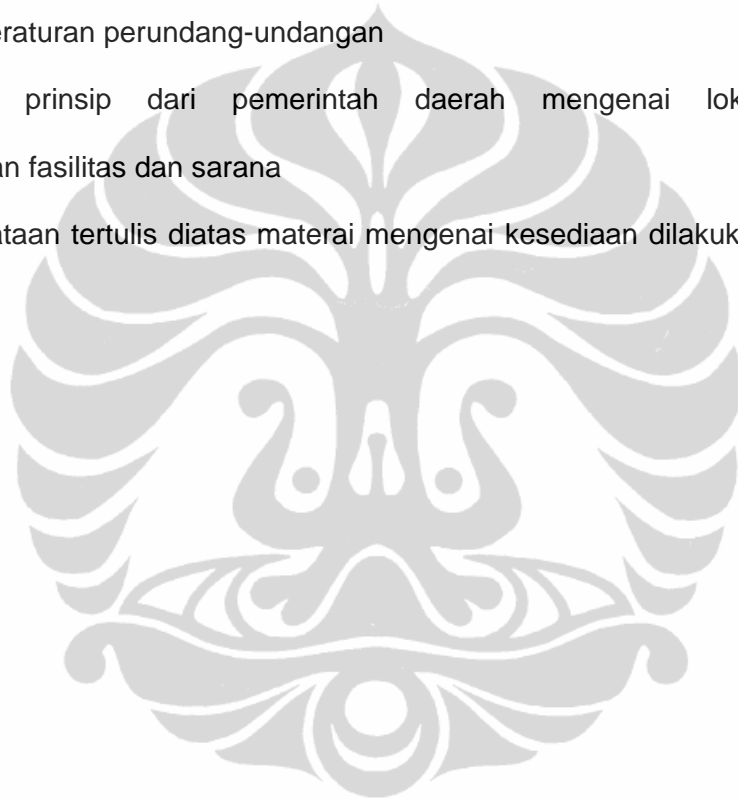
- b. menjamin ketersediaan Gas Bumi melalui pipa secara berkesinambungan pada jaringan distribusi Niaganya;
- c. menjamin harga jual Bahan Bakar Minyak, Bahan Bakar Gas, Bahan Bakar Lain dan/atau Hasil Olahan pada tingkat yang wajar;
- d. menjamin penyediaan fasilitas Niaga yang memadai;
- e. menjamin standar dan mutu Bahan Bakar Minyak, Bahan Bakar Gas, Bahan Bakar Lain dan/atau Hasil Olahan yang ditetapkan oleh Menteri;
- f. menjamin dan bertanggung jawab atas keakuratan dan sistem alat ukur yang digunakan;
- g. menjamin penggunaan peralatan yang memenuhi standar yang berlaku.

Yang dimaksud dengan harga jual yang bahan bakar minyak pada tingkat yang wajar adalah harga jual bahan bakar minyak yang sesuai dengan keekonomiannya dengan mempertimbangkan keuntungan yang layak bagi badan usaha dan tidak memberatkan konsumen. Untuk mendapat izin usaha dalam kegiatan niaga terbatas (trading), badan usaha mengajukan permohonan izin usaha kepada menteri melalui Direktur Jenderal dilengkapi dengan persyaratan administratif dan teknis. Terhadap permohonan izin usaha Niaga Gas bumi dan Izin Usaha Niaga bahan bakar minyak disampaikan tembusannya kepada badan pengatur. Persyaratan administratif meliputi⁶² :

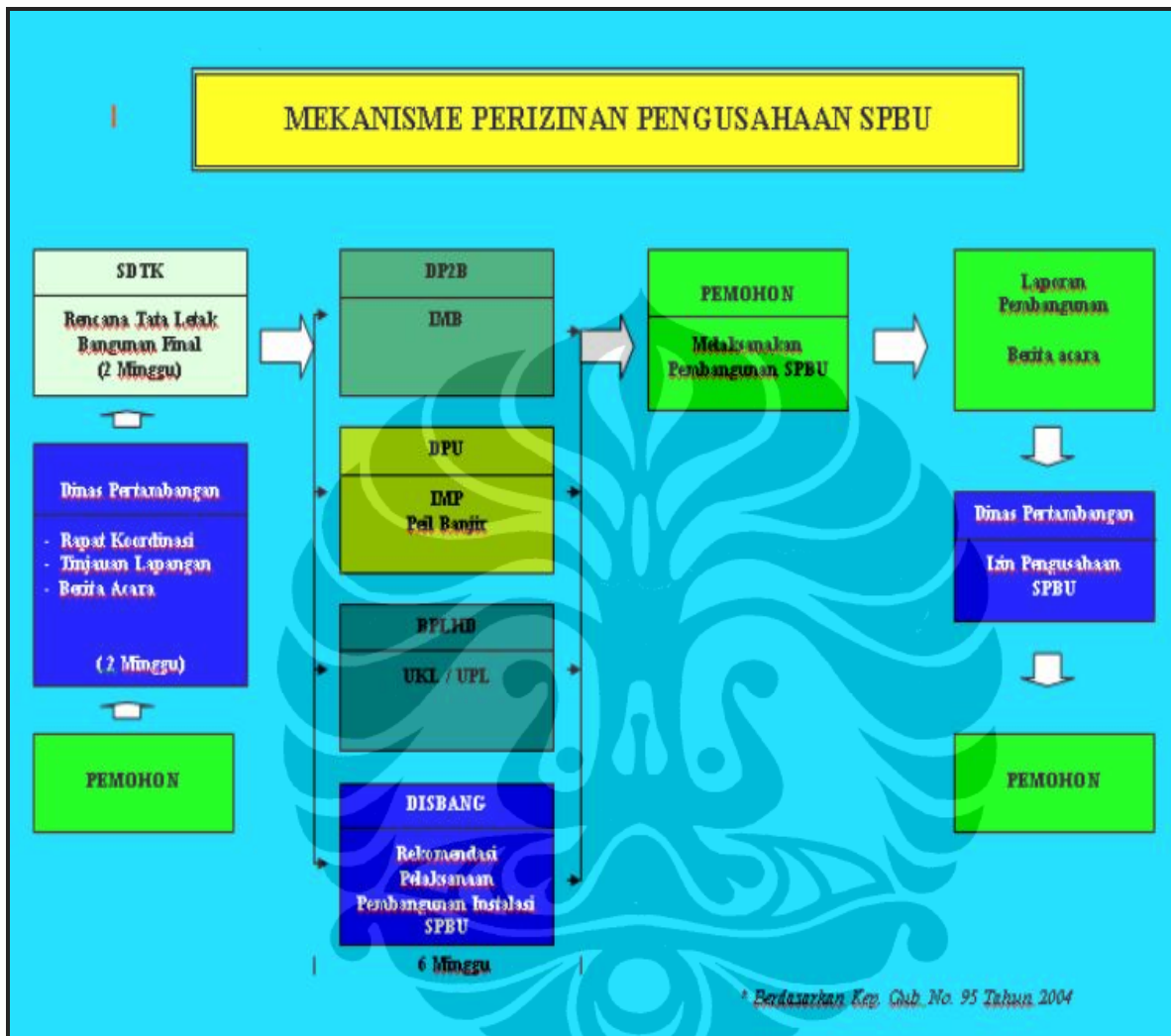
- a) Akte Pendirian Perusahaan dan perubahannya yang telah mendapatkan pengesahan dari instansi yang berwenang
- b) Profil Perusahaan (Company Profile)
- c) Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)

⁶² Peraturan Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral No. 0007 Tahun 2005 tentang Persyaratan dan Pedoman Pelaksanaan Izin Usaha Dalam Kegiatan Usaha Hilir Minyak dan Gas Bumi

- d) Surat Tanda Daftar Perusahaan (TDP)
- e) Surat Keterangan Domisili Perusahaan
- f) Surat Pernyataan tertulis diatas materai mengenai kesanggupan memenuhi aspek keselamatan operasi kesehatan kerja dan pengelolaan lingkungan hidup serta pengembangan masyarakat setempat
- g) Surat pernyataan tertulis diatas materai mengenai kesanggupan memenuhi ketentuan peraturan perundang-undangan
- h) Persetujuan prinsip dari pemerintah daerah mengenai lokasi untuk pembangunan fasilitas dan sarana
- i) Surat pernyataan tertulis diatas materai mengenai kesediaan dilakukan inspeksi lapangan



Gambar III.4⁶³ :
Mekanisme Perizinan Pengusahaan SPBU



Sumber : diunduh dari www.dkijakarta.go.id

Badan usaha yang mengajukan permohonan izin usaha niaga terbatas (*trading*) selain melengkapi persyaratan administratif juga wajib melengkapi surat pernyataan tertulis diatas materai mengenai kesanggupan menerima penunjukkan dan penugasan dari Menteri untuk menyediakan cadangan bahan bakar minyak nasional dan pemenuhan kebutuhan bahan bakar minyak di dalam negeri.

⁶³ Diunduh dari www.dkijakarta.go.id pada tanggal 16 Mei 2008

Badan Pengatur mengeluarkan Surat Keputusan dan Sertifikat Nomor Registrasi Usaha (NRU) paling lambat 1 (satu) bulan kepada Badan Usaha yang telah mendaftarkan izin usaha dan menyampaikan data secara lengkap. Badan usaha yang telah mendapatkan Surat Keputusan dan Sertifikat Nomor Registrasi Usaha (NRU) dapat melaksanakan kegiatan usaha yang ditetapkan oleh Badan Pengatur. Badan usaha yang telah memperoleh Nomor Registrasi Usaha (NRU) wajib melaporkan kemajuan usahanya secara periodik kepada Badan Pengatur. Badan usaha yang telah menjalankan kegiatan usahanya wajib membayar iuran kepada Badan Pengatur sesuai peraturan Perundangan yang berlaku.

III.2 Perkembangan Bisnis SPBU Asing Di Indonesia

Peran Pertamina sebagai bagian dari BUMN tidak bisa dipandang sebelah mata. Bahkan, diakui atau tidak, perusahaan Negara yang mengurus minyak ini, dalam sejarah, selalu memberikan sumbangan dalam jumlah besar untuk penerimaan APBN, tetapi yang harus disadari, minyak bukanlah sumber daya alam yang tak akan habis, dalam banyak laporan penelitian, cadangan minyak Indonesia diperkirakan akan habis pada empat puluh tahun mendatang. Menghadapi ancaman tersebut, pemerintah justru mematikan UU no.8 Tahun 1971 dan menggantikannya dengan UU no.22 Tahun 2001 tentang minyak dan gas bumi. Penggantian UU ini bukanlah langkah maju, melainkan sinyal kuning yang mesti diperhatikan. Besar kemungkinan dengan modal UU baru tersebut, empat puluh tahun lagi minyak kita akan habis-bisa lebih cepat-dan Indonesia akan menjadi konsumen minyak dunia, mengapa demikian? Kesempatan emas menjadi pemain dalam migas telah disia-siakan. Maksudnya dengan UU no.8 tahun 1971 tersebut, kesempatan kita untuk meningkatkan kualitas sumber daya manusia dalam bidang perminyakan sangat terbuka. Tetapi itu ternyata tidak dilakukan, sehingga sekarang ini pakar perminyakan di Indonesia merupakan barang langka, bahkan sangat

langka, padahal minyak merupakan komoditi dunia yang terus diperebutkan. Untuk memenangkan persaingan, selain penguasaan teknologi dan dana, kualitas sumber daya manusia sangat menentukan. Sementara itu, kekuatan modal dan teknologi saat ini dimonopoli perusahaan-perusahaan minyak internasional. Untuk memperbaiki keadaan di masa depan, pemerintah perlu meninjau kembali keberadaan UU No.22 Tahun 2001 tersebut. Kebijakan tentang migas harus terpadu dengan kebijakan energi dan kebijakan ekonomi nasional. Undang-undang inipun tidak menjamin akan adanya penerimaan negara yang lebih besar.

Kecemasan akan UU migas yang baru tidak menunggu waktu lama. Dengan aturan tersebut, otomatis subsidi BBM yang selama ini diberikan pemerintah secara bertahap dicabut. Selanjutnya harga BBM ditentukan melalui mekanisme pasar. konsekuensi paling tidak menyenangkan dengan diundangkannya UU No.22 Tahun 2001 adalah hilangnya hak monopoli yang selama ini diberikan kepada Pertamina. Dengan hilangnya hak monopoli, maka di Indonesia, perusahaan asing akan bebas beroperasi. Pemberlakuan UU tentang Migas tahun 2001 dimaksudkan agar kinerja perusahaan pemerintah ini, dimasa yang akan datang lebih baik.

Kegiatan Bisnis penjualan eceran bahan bakar minyak memasuki babak baru melalui UU no.22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas yang telah disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Republik Indonesia pada tanggal 23 Oktober 2001. Dengan diberlakukannya pemerintah segera membuka izin bagi perusahaan-perusahaan asing untuk masuk ke berbagai tahap dalam proses migas ditanah air, mulai dari hulu sampai ke hilir, bahkan mereka mengendalikan izin untuk perusahaan asing untuk membuka Stasiun Pengisian Bahan Bakar Umum (SPBU). Target pemerintah pada saat mengeluarkan UU No.22 Tahun 2001 adalah dimana pada tahun 2005 harga bahan bakar minyak dalam negeri sudah bisa dilepas ke pasar, hanya saja dalam

perjalanannya UU No.22 Tahun 2001 di perkarakan ke Mahkamah Konstitusi, dan pasal 28 tentang pelepasan harga ke pasar dibatalkan Mahkamah Konstitusi, dan pemerintah mengganti istilah harga pasar dengan harga keekonomian. Isu yang tepat adalah liberalisasi sektor migas dan melepas harga pasar BBM ke pasar, hanya dengan cara itu SPBU-SPBU asing ini mau beroperasi di indonesia dan masalah menangkap peluang investasi, tetapi untuk investor pun hanya ingin berjualan jika BBM sudah sesuai harga pasar.⁶⁴

Kehadiran perusahaan asing dalam penjualan eceran bahan bakar minyak, telah mampu mengubah secara mendasar model dan standar pelayanan pelanggan dalam bisnis SPBU. Dengan adanya persaingan ini mamaksa Pertamina, sebagai penguasa SPBU di seluruh indonesia, ikut dalam pelayanan yang telah diletakkan oleh perusahaan dengan logo asing. Perusahaan asing ini datang dengan standar pelayanan internasional mulai dari ketepatan ukuran, ramah pada konsumen, jumlah gerai pengisian yang lebih banyak pada SPBU, penyediaan mesin pompa bensin berkecepatan tinggi dan bon tanda terima yang dicetak secara digital, ini dimaksudkan agar konsumen merasa yakin telah menerima jumlah BBM yang sesuai.

Tim pengembang *Business retail* dari perusahaan dengan log asing sudah sejak tahun 1997 melakukan kajian terhadap pasar Indonesia, sehingga pada saat liberalisasi diterapkan perusahaan dengan logo asing telah siap bersaing. Oleh Karena itu, setelah UU Migas Tahun 2001 keluar yang membuka sektor hilir untuk asing, pada bulan Oktober 2005 Perusahaan Shell menjadi perusahaan migas internasional yang membuka SPBU dengan logo asinh di Lippo Karawaci, dan sampai dengan tahun 2007 mereka telah memiliki 15 SPBU dengan Logo asing didaerah Jabodetabek. Perumbuhan SPBU di Indonesia masih belum maksimal karena sedikitnya pemain.

⁶⁴ Diunduh dari www.swaramuslim.com pada tanggal 13 Mei 2008 Kutipan wawancara dengan Revrisond Baswir, Kepala Pusat Studi Ekonomi Kerakyatan Universitas Gadjah Mada,

Selain Pertamina, hanya Shell dan Petronas yang bermain di retail bahan bakar minyak. Tetapi bagaimanapun perusahaan asing tidak akan bermaksud dan tidak akan bisa melawan dominasi Pertamina, mengingat struktur pasar yang belum atraktif secara ekonomi akibat penerapan subsidi, sehingga perusahaan asing terpaksa untuk menjual dibawah harga ekonomi akibat penerapan subsidi. Meski ada kendala, besarnya pasar di Indonesia menjadi salah satu pertimbangan dalam menjalankan bisnis yang penuh resiko ini. Selain itu kebijakan minyak dan gas di Indonesia relatif bersahabat dengan investor. Apabila dibandingkan dengan negara India, yang juga merupakan salah satu negara dengan penduduk terbesar, ternyata kebijakan migas disana kurang bersahabat dengan investor, seperti di India masih belum memperbolehkan impor minyak secara bebas, sedangkan kebijakan di Indonesia hal tersebut tidak ada. Berikut disajikan Harga Jual eceran BBM pada negara-negara di kawasan asia tenggara.

Tabel III.1 :
Daftar Harga Jual BBM Per Liter di Negara-Negara Asia Tenggara
 (Harga telah dikonversi ke dalam Rp)⁶⁵

Negara	Jenis Bahan Bakar Minyak	Harga Per Liter	Tanggal Efektif
Malaysia	Petrol Ron 92	Rp5,064	28 Februari 2006
	Petrol Ron 97	Rp5,172	28 Februari 2006
	Minyak Solar	Rp4,260	28 Februari 2006
Thailand	UGR 91 Ron	Rp9,800	18 Maret 2008
	ULG 95 Ron	Rp10,100	18 Maret 2008
	Minyak Solar	Rp9,000	18 Maret 2008
Singapura	ULG 95	Rp13,700	21 Maret 2008
	ULG 98	Rp14,200	21 Maret 2008
	Diesel	Rp10,600	21 Maret 2008
Filipina	Unleaded	Rp9,500	11 Maret 2008
	V Power/Blaze	Rp10,300	11 Maret 2008
	Diesel	Rp7,700	11 Maret 2008
Indonesia	Premium (Ron 88)	Rp4,500	s/d. 23 Mei 2008
	Solar	Rp4,300	s/d. 23 Mei 2008
	Pertamax (Ron 92)	Rp7,400	s/d. 23 Mei 2008
	Pertamax Plus (Ron 95)	Rp7,750	s/d. 23 Mei 2008

⁶⁵ Diunduh dari www.bbmwatch.com pada tanggal 3 Juni 2008

Dari tabel daftar harga jual di Asia Tenggara, dapat dikatakan hanya Indonesia yang masih menjual bensin Ron 88.

III.3 Kegiatan Operasional Pada SPBU Asing

Perusahaan dengan logo asing XYZ didirikan pada bulan Agustus 2003 dengan status Perusahaan penanaman Modal Asing (PMA). Perusahaan ini bergerak dalam bidang pemasaran dan pendistribusian produk olahan minyak dan gas, antara lain bisnis pelumas, bisnis penjualan eceran bahan bakar minyak dan bisnis bahan bakar minyak industri. Stasiun pengisian bahan bakar minyak dengan logo asing mulai beroperasi sejak 20 Des 2005, dengan menggunakan sistem CODO (*company Own Dealer Operate*). Terkait kebijakan subsidi pemerintah, saat ini Perusahaan dengan logo asing hanya dapat memasarkan produk BBM non subsidi. Produk bahan bakar minyak eceran di SPBU adalah

- ▶ Minyak Bensin 92
- ▶ Minyak Bensin 95
- ▶ *High Speed Diesel*

Selain bahan bakar minyak, SPBU dengan logo asing memberikan tambahan fasilitas penunjang yang lengkap dan nyaman, seperti:

- ▶ *SURIA Convenient Store*
- ▶ Fast food (*KFC, Pizza hut, A&W*)
- ▶ Anjungan Tunai Mandiri
- ▶ Mushola dan toilet yang bersih.
- ▶ *Car Wash*

Sebagai dealer SPBU asing, dalam persiapan membuka SPBU, diperlukan berbagai macam izin yang dilakukan kepada instansi yang terkait antara lain :

- a) Pendaftaran Perusahaan dikeluarkan Departemen Perindustrian dan Departemen Perdagangan
- b) Nomor Pokok Wajib Pajak dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak
- c) Pengelolaan Air Bawah Tanah dikeluarkan Departemen Perindustrian dan Departemen Perdagangan
- d) Surat Izin Usaha Penyediaan Tenaga Listrik dikeluarkan Departemen Perindustrian dan Departemen Perdagangan
- e) Surat Izin Penyelenggaraan Kegiatan Usaha Minyak dan Gas Bumi dikeluarkan Departemen Perindustrian dan Departemen Perdagangan
- f) Surat Izin Usaha Perdagangan / SIUP Besar dikeluarkan Departemen Perindustrian dan Departemen Perdagangan
- g) Surat Izin Tentang izin Gangguan dikeluarkan Departemen Perindustrian dan Departemen Perdagangan
- h) Rekomendasi Izin Undang-Undang Gangguan (Kecamatan Setempat)
- i) Surat Keterangan Domisili Perusahaan dikeluarkan Kelurahan Setempat
- j) Surat dari persetujuan dari warga sekitar dikeluarkan RT dan RW.

Jenis bahan bakar minyak bensin merupakan nama umum untuk beberapa jenis BBM yang diperuntukkan untuk mesin dengan pembakaran dengan pengapian. Di Indonesia terdapat beberapa jenis bahan bakar jenis bensin yang memiliki nilai mutu pembakaran berbeda. Nilai mutu jenis BBM bensin ini dihitung berdasarkan nilai RON (*Randon Otcene Number*). Berdasarkan RON tersebut maka BBM bensin dibedakan menjadi 3 Jenis yaitu :

a. Premium (RON 88)

Premium adalah bahan bakar minyak jenis distilat berwarna kekuningan yang jernih. Warna kuning tersebut akibat adanya zat pewarna tambahan (dye). Penggunaan premium pada umumnya adalah untuk bahan bakar kendaraan bermotor bermesin bensin, seperti : mobil, sepeda motor, motor tempel dan lain-lain. Bahan bakar ini sering juga disebut motor *gasoline* atau *petrol*.

b. Pertamina (RON 92)

Pertamax ditujukan untuk kendaraan yang mempersyaratkan penggunaan bahan bakar beroktan tinggi dan tanpa timbal (unleaded). Pertamina juga direkomendasikan untuk kendaraan yang diproduksi diatas tahun 1990 terutama yang telah menggunakan teknologi setara dengan electronic fuel injection dan catalytic converters.

Mengandung anti-knock yang mampu mencegah dan mengurangi ngelitik atau knocking, start-up mesin lebih mudah, meningkatkan akselerasi, pembakaran lebih sempurna sehingga konsumsi bahan bakar lebih irit.

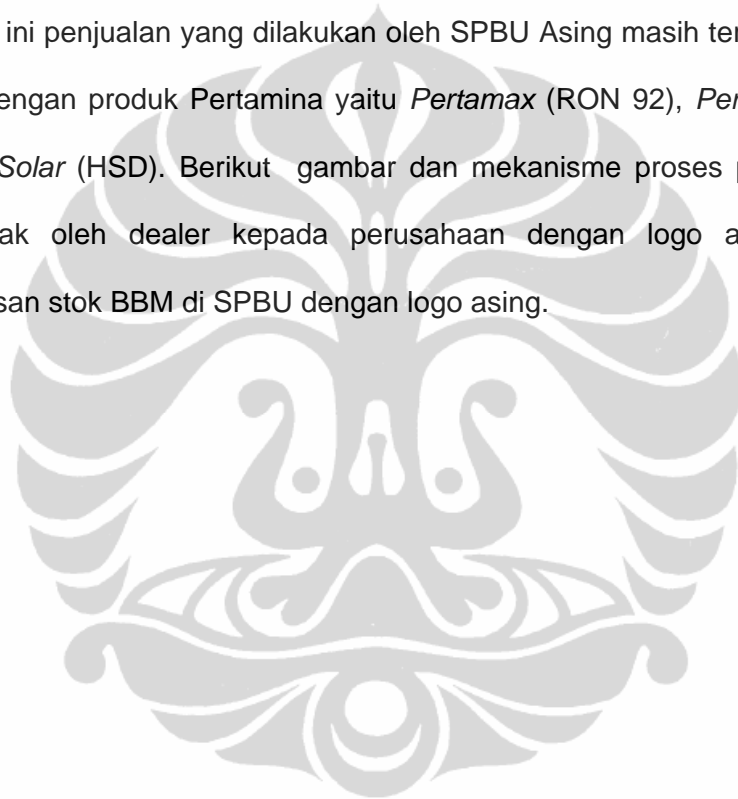
c. Pertamina Plus (RON 95) :

Jenis BBM ini telah memenuhi standar performance Internasional World Wide Fuel Charter (WWFC). Ditujukan untuk kendaraan yang berteknologi mutakhir yang mempersyaratkan penggunaan bahan bakar beroktan tinggi dan ramah lingkungan. Pertamina Plus sangat direkomendasikan untuk kendaraan yang memiliki kompresi ratio > 10,5 dan juga yang menggunakan teknologi *Electronic Fuel Injection* (EFI), *Variable Valve Timing Intelligent* (VVTI), (VTI), *Turbocharges* dan *Catalytic converters*. Start-up mesin lebih mudah, meski mesin dalam keadaan dingin, akselerasi lebih halus, saat idle suara mesin lebih halus, performa mesin lebih optimal, mencegah pembentukan deposit pada sistem bahan bakar mulai dari tangki sampai mesin.

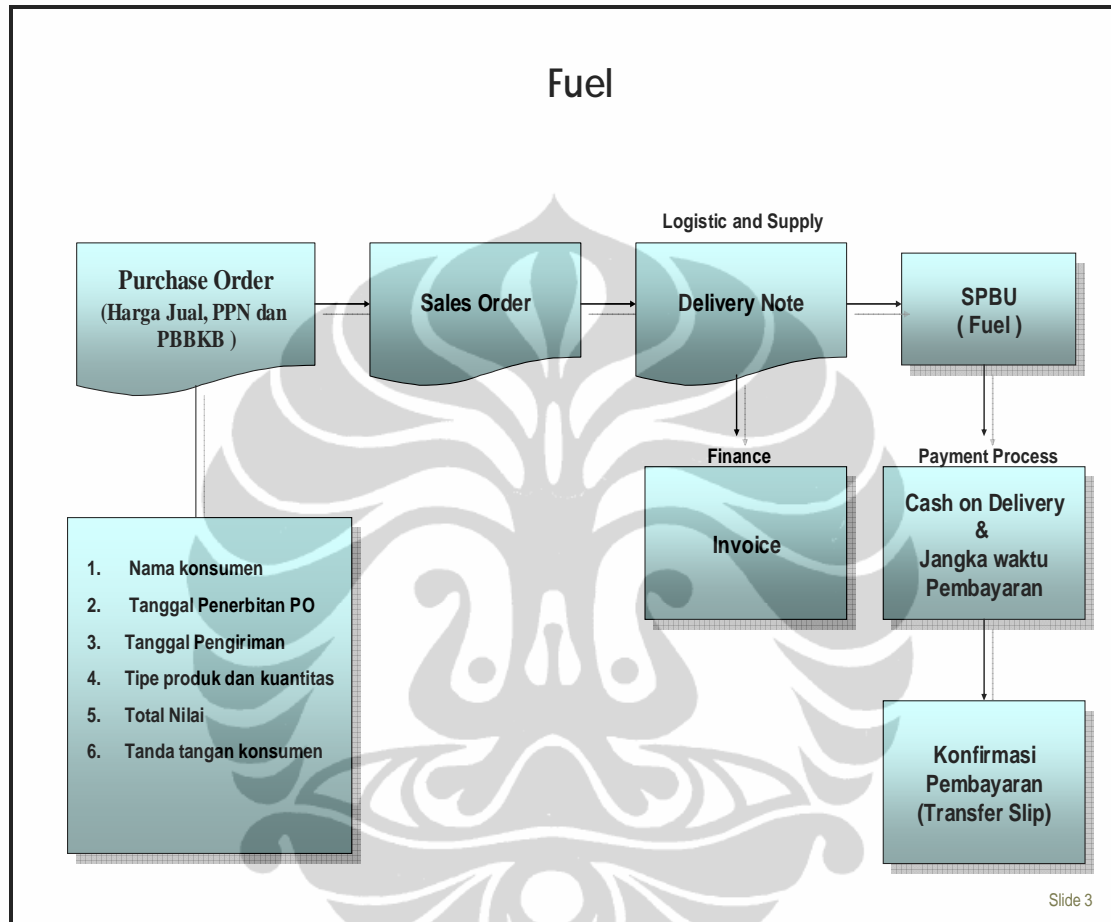
d. Minyak Solar

Solar memiliki angka performa *cetane number* 45, jenis BBM ini umumnya digunakan untuk mesin transportasi mesin diesel yang umum dipakai dengan system injeksi pompa mekanik (*injection pump*) dan *electronic injection*, jenis BBM ini diperuntukkan untuk jenis kendaraan transportasi dan mesin industri.

Sampai saat ini penjualan yang dilakukan oleh SPBU Asing masih terbatas pada penjualan sejenis dengan produk Pertamina yaitu *Pertamax* (RON 92), *Pertamax Plus* (RON 95), *Minyak Solar* (HSD). Berikut gambar dan mekanisme proses pemesanan bahan bakar minyak oleh dealer kepada perusahaan dengan logo asing untuk menghindari kehabisan stok BBM di SPBU dengan logo asing.



Gambar III.5
Proses Kegiatan Pemesanan BBM SPBU Dengan Logo Asing Kepada Perusahaan Dengan Logo Asing



- a) BBM dipesan paling lambat pada hari kamis terakhir sebelum minggu berjalan rencana pengiriman BBM
- b) Pada tanggal rencana pengiriman BBM, stok BBM masih harus mencukupi untuk penjualan sampai dengan 3 hari setelah hari pengiriman (tidak termasuk stok mati). Hal ini bertujuan agar SPBU tetap dapat berjalan meskipun terjadi hal-hal yang menghambat pengiriman BBM.

- c) Depo hanya dapat melepas BBM apabila telah mendapat persetujuan dari bagian *finance* yang telah melihat adanya aliran dana masuk ke rekening Perusahaan dengan logo asing. Oleh karena itu, pembayaran dengan kliring antar bank harus dilakukan paling lambat pada 2 hari kerja sebelum tanggal pengiriman guna mengakomodasi periode proses kliring antar bank. Sedangkan pembayaran dengan metode “pindah buku” dilakukan paling lambat pada 1 hari kerja sebelum tanggal pengiriman.
- d) Perusahaan dengan logo asing mewajibkan dealer untuk menggunakan layanan perbankan dari bank yang sama dengan bank yang digunakan oleh Perusahaan dengan logo asing untuk mempercepat proses pembayaran dan pencairan bilyet giro.
- e) Volume pemesanan BBM adalah untuk Primax 92 32 ton dan untuk Primax 95 atau solar (*Automotive Diesel Oil*) 16 Ton. SPBU dengan penjualan primax 95 atau solar dibawah rata-rata diperbolehkan memesan 8 ton primax 95/ADO dengan syarat pada tanggal rencana pengiriman stok BBM masih mencukupi untuk 4 hari penjualan dan pembayaran sudah diterima di rekening perusahaan pada 3 hari kerja sebelum tanggal rencana pengiriman.

III.4. Hak dan Kewajiban Dealer/Distributor Dalam Aspek Keuangan dan Pajak

Dalam menjalankan bisnis penjualan retail eceran bahan bakar minyak, dealer diwajibkan mentaati aturan main yang telah berlaku umum dan digariskan oleh perusahaan asing yang menjual bahan bakar minyak dengan logo asing, diantara kewajiban tersebut antara lain⁶⁶ :

⁶⁶ Hasil Wawancara dengan Pihak Dealer SPBU dengan logo asing pada tanggal 18 Mei 2008

- a) Dealer wajib memiliki NPWP berdasarkan domisili, dari informasi yang diperoleh, SPBU dengan logo asing tersebut dioperasikan kegiatan bisnisnya dengan orang pribadi (terdaftar sebagai wajib pajak dengan NPWP orang pribadi), dalam hal ini pengusaha lokal yang ingin mencari keuntungan dengan memiliki SPBU logo asing, dalam istilah kegiatan bisnis SPBU dikenal dengan istilah CODO (company owner Dealer Operate).
- b) Wajib melakukan pengelolaan keuangan dan pembukuan akuntansi (Transparency & Auditable).
- c) Melakukan kewajiban administrasi dan pelaporan perpajakan, dari informasi yang diperoleh, dealer melakukan kewajiban perpajakannya dengan membayar jasa konsultan pajak termasuk untuk melakukan kewajiban pelaporan SPT Tahunan Orang Pribadi.
- d) Melakukan pembayaran sesuai dengan prosedur yang berlaku di Perusahaan asing.

Hak dealer atau distributor dalam aspek keuangan mencakup⁶⁷ :

- a) Mendapatkan invoice yang aktual sesuai dengan delivery note atas jumlah pengiriman bahan bakar minyak.
- b) Mendapatkan faktur pajak standar.

⁶⁷ Hasil wawancara dengan pemilik dealer SPBU dengan logo asing, pada 18 Mei 2008