

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini, penulis mengambil referensi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sari Saraswati dari Universitas Indonesia yang dibuat tahun 2012 dengan judul penelitian, yaitu “Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Ekspor Jasa Perdagangan”. Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif dengan pendekatan kuantitatif. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa ekspor jasa perdagangan yang ditetapkan sebagai penyerahan jasa perdagangan di dalam Daerah Pabean tidak sesuai dengan konsep *destination principle*. Alasan Dirjen Pajak adalah terkait dengan masalah pengawasan yang belum cukup memadai khususnya jasa perdagangan keluar Daerah Pabean untuk dikenakan PPN dengan tarif 0%. Kegiatan jasa perdagangan sudah sesuai dengan konsep *taxable supplies*, karena jasa perdagangan sudah memenuhi syarat-syarat suatu penyerahan jasa yang dikenakan PPN antara lain transaksinya merupakan transaksi penyerahan jasa, penyerahannya tidak termasuk jenis jasa yang tidak dikenai PPN, penyerahan jasa dilakukan oleh PKP dan penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha dan bukan bagian dari hobi atau aktivitas non bisnis lainnya.

Lalu hasil penelitian yang dibuat oleh Dudy, dkk pada tahun 2010 dengan judul jurnal penelitian, yaitu “Impor Pajak Pertambahan Nilai Jasa Kena Pajak dan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud” (Jurnal Symposium Nasional Akuntansi Vol.14 Juni 2011). Istilah impor JKP atas impor BKP Tidak Berwujud sebenarnya tidak dikenal. Istilah dalam UU PPN yang benar adalah pemanfaatan JKP atau BKP Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean. Pemanfaatan JKP dan BKPTB dari luar Daerah Pabean adalah merupakan objek Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana ditegaskan dalam Pasal 4 ayat (1) huruf d dan huruf e Undang-Undang PPN. Selanjutnya Pasal 3A ayat (3) UU PPN menegaskan kembali bahwa Orang pribadi atau badan yang memanfaatkan BKPTW dari luar Daerah Pabean

dan/ atau yang memanfaatkan JKP dari luar Daerah Pabean wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang terutang yang penghitungan dan tata caranya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan. Berdasarkan Pasal 3A ayat (3) UU PPN inilah Menteri Keuangan telah menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03/2010 tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/ atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean. Orang pribadi atau badan yang bukan Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan PPN atas pemanfaatan BKPTW/JKP yang telah disetor dengan mempergunakan lembar ketiga SSP ke Kantor Pelayanan Pajak yang wilayahnya meliputi tempat tinggal orang pribadi atau tempat kedudukan badan tersebut paling lama akhir bulan berikutnya setelah saat terutangnya pajak. Sanksi bagi pribadi atau badan yang melakukan penyetoran Pajak Pertambahan Nilai setelah melewati batas waktu diatas dikenai sanksi administrasi berupa bunga sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan.

Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Tunas Hariyulianto dari Universitas Indonesia yang dibuat pada tahun 2006 dengan judul penelitian, yaitu “Tinjauan atas Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Ekspor Jasa Kena Pajak”. Penelitian yang dilakukan Tunas, mengangkat persoalan mengenai Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan penyerahan Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam Daerah Pabean untuk dimanfaatkan di luar Daerah Pabean (ekspor Jasa Kena Pajak) yang dikenakan tarif sebesar 10% dalam Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000. Berdasarkan analisisnya pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10% tersebut tidak sesuai dengan *legal character* PPN yaitu prinsip tujuan (*destination principle*), netralis Pajak Pertambahan Nilai, dan teori bukan penentu harga (*VAT is not cost-price factor*)

Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Jefta Israelka dari Universitas Gunadarma yang dibuat pada tahun 2008 dengan jurnal penelitian “Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai pada PT.Kaltimex Lestari Makmur”.

Dalam melakukan penelitian ini, peneliti menggunakan metode Analisis Deskriptif Analitis. Setiap transaksi yang terjadi pada PT. Kaltimex Lestari Makmur menggunakan perhitungan dengan dasar *credit method* dimana ada perbedaan antara PPN Masukan dengan PPN Keluaran. *Credit method* memerlukan PPN Masukan dan PPN Keluaran untuk menghitung pajak yang terutang, yang terjadi karena adanya transaksi penjualan dan pembelian atas BKP ataupun JKP.

Perlakuan akuntansi PPN pada PT. Kaltimex Lestari Makmur cukup baik dan memadai untuk menghasilkan informasi bagi perusahaan agar dapat melakukan perhitungan pajak yang terutang maupun untuk pelaporan SPT Masa PPN. Dalam hal pelunasan kewajiban pajak, pembayaran PT. Kaltimex Lestari Makmur selalu tepat waktu, tidak pernah ada keterlambatan. Hanya pada bulan Mei perusahaan terlambat dalam melakukan pembayaran.

Perhitungan PPN PT. Kaltimex Lestari Makmur telah sesuai dengan Undang-Undang Nomor 18 tahun 2000, baik pencatatannya maupun pelaporannya. Faktur-faktur pajak yang dimiliki oleh perusahaan telah disimpan dengan rapi, sehingga memudahkan untuk penyetoran dan pelaporan PPN.

Dan kemudian penelitian yang dilakukan oleh Gebauer et al. dari *The American University of Science and Technology* yang dibuat pada tahun 2007 dengan judul penelitian “*Can Reform Models of Value Added Taxation Stop the VAT Evasion and Revenue Shortfalls in the EU*” (*Journal of Economics Policy Reform, Vol. 10 Iss: 1, pp.1-13*) dalam penelitian tersebut mereka menekankan bahwa Jerman Perbendaharaan Negara menderita kerugian yang signifikan karena penggelapan PPN. Mereka juga membahas model reformasi yang baru didirikan, dan kemampuan mereka untuk mengurangi penggelapan PPN dan mencegah penurunan pendapatan di Uni Eropa. Dalam perjalanan diskusi tentang tiga model reformasi, mereka menyebutkan bahwa, terlepas dari jenis biasa penggelapan PPN yang disebabkan oleh transaksi tanpa faktur, penggantian masukan-pajak berdasarkan faktur palsu, yang disebut penipuan Carousel tampaknya memiliki baru telah memainkan peran penting bagi penerimaan pajak. Carousel penipuan bekerja sedemikian rupa sehingga intra-Komunitas perusahaan Uni Eropa pasokan

dan pembelian barang dan jasa dan ini menyebabkan pada akhir untuk retensi penipuan penerimaan PPN.

Dan terakhir penelitian yang dilakukan oleh Brederode dari *The American University of Science and Technology* yang dibuat pada tahun 2008 dengan judul penelitian "*Third Party Risks and Liabilities in Case of VAT Fraud in The EU*" (*International Tax Journal, Vol. 34 Iss: 1, pp.31-38*) dalam penelitian tersebut dinyatakan sebuah studi yang berurusan dengan penggelapan pajak di beberapa negara Uni Eropa dan dia menekankan dan menjelaskan masalah apa yang disebut "*Carousel Fraud*" yang mempengaruhi pendapatan negatif Uni Eropa. PPN penipuan merupakan isu berkembangnya kekhawatiran terhadap otoritas pajak di negara-negara Uni Eropa, karena ukuran dan frekuensi, peningkatan kecanggihan dari skema penipuan dan kesulitan yang melekat memberantasnya, dan signifikansi keuangan. Pajak pertambahan nilai adalah bagian penting dari total pendapatan untuk negara-negara anggota Uni Eropa, terakumulasi sampai 13 sampai 22% dari pendapatan total tahunan dan dikenakan tarif standar bervariasi antara 15% dan 25% pada kebanyakan barang dan jasa di Uni Eropa.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Pengertian Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Supramono (2009:125), Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi di dalam negeri (Daerah Pabean), baik konsumsi Barang Kena Pajak (BKP) maupun Jasa Kena Pajak (JKP). Dalam bahasa Inggris, PPN disebut *Value Added Tax* (VAT) atau *Goods and Services Tax* (GST). PPN termasuk jenis pajak tidak langsung, maksudnya pajak tersebut disetor oleh pihak lain (pedagang) yang bukan penanggung pajak atau dengan kata lain, penanggung pajak (konsumen akhir) tidak menyetorkan langsung pajak yang ia tanggung. Soemarso S.R (2003:269) dalam buku *Akuntansi Suatu Pengantar* mendefinisikan "Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak yang dikenakan dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP)".

Sedangkan menurut Yusdianto (2002:117) dalam buku Akuntansi Perpajakan Terapan mengatakan bahwa “Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak yang menggantikan Pajak Penjualan (PPn) karena memiliki karakter positif yang tidak dimiliki oleh Pajak Penjualan”.

Dan dalam Undang-Undang PPN Nomor 42 Tahun 2009 menjelaskan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi.

2.2.2. Dasar Hukum

Perubahan aturan perundang-undangan Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dimana pada mulanya Pajak Pertambahan Nilai (PPN) diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 kemudian direvisi menjadi Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994, lalu direvisi lagi menjadi Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 dan Undang-Undang yang berlaku saat ini adalah Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 mengenai Pajak Pertambahan Nilai Barang atau Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Perubahan-perubahan tersebut bisa menyangkut ekstensifikasi, intensifikasi dan penyederhanaan Undang-Undang tersebut, misalnya tarif yang diberlakukan, objek-objek yang menjadi dasar atas pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tersebut ataupun subjek pajak yang diwajibkan menanggung beban Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

2.2.3. Subjek Pajak Pertambahan Nilai

Subjek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Barang dan Jasa menurut Waluyo (2011:7) antara lain :

1) Pengusaha Kena Pajak (PKP)

Pengusaha Kena Pajak (PKP) adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang PPN dan PPnBM Nomor 42 Tahun 2009. Pengusaha dikatakan sebagai Pengusaha Kena

Pajak apabila melakukan penyerahan Barang dan atau Jasa Kena Pajak dengan jumlah peredaran bruto dan atau penerimaan bruto melebihi Rp 600.000.000,- (enam ratus juta rupiah) dalam satu tahun.

- 2) Pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) dalam peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai. Pengusaha kecil adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang dan atau Jasa Kena Pajak dengan jumlah peredaran bruto dan atau penerimaan bruto tidak lebih dari Rp 600.000.000,- (enam ratus juta rupiah) dalam satu tahun. Pengusaha kecil yang memilih dikukuhkan sebagai PKP, selanjutnya wajib melaksanakan kewajiban sebagaimana halnya PKP.
- 3) Orang pribadi atau badan yang memanfaatkan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.
- 4) Orang pribadi atau badan yang melakukan pembangunan rumahnya sendiri dengan persyaratan tertentu.
Orang pribadi atau badan yang membangun rumahnya sendiri harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut :
 - a. Luas bangunan lebih atau sama dengan 200 meter persegi.
 - b. Bangunan diperuntukkan sebagai tempat tinggal atau tempat usaha.
 - c. Bangunan bersifat permanen.
 - d. Tidak dibangun dalam lingkungan real estate.
 - e. Pembangunan dilakukan tidak dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan oleh orang pribadi, yang hasilnya digunakan sendiri atau pihak lain.

2.2.4. Objek Pajak Pertambahan Nilai

Berikut ini adalah penjelasan secara rinci penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang merupakan Objek Pajak Pertambahan Nilai menurut UU PPN No.42 Tahun 2009 pasal 4 ayat (1) :

- 1) Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha.

Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Barang Kena Pajak meliputi baik pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, tetapi belum dikukuhkan. Penyerahan barang yang dikenai pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut :

- a) Barang berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak.
- b) Barang tidak berwujud yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak tidak Berwujud.
- c) Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean.
- d) Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.

- 2) Impor Barang Kena Pajak

Pemungutan dilakukan melalui Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Siapapun yang memasukkan Barang Kena Pajak ke dalam Daerah Pabean, tanpa memerhatikan apakah dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya atau tidak, tetap dikenakan pajak.

- 3) Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha.

Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Jasa Kena Pajak meliputi baik pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak maupun pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a) Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak.
 - b) Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean.
 - c) Penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.
Termasuk pengertian penyerahan Jasa Kena Pajak adalah Jasa Kena Pajak yang dimanfaatkan untuk kepentingan sendiri dan/atau yang diberikan secara cuma-cuma.
- 4) Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.
Untuk dapat memberikan perlakuan pengenaan pajak yang sama dengan impor Barang Kena Pajak, maka atas Barang Kena Pajak Tidak Berwujud (hak paten, hak oktroi, hak cipta dan merk dagang) yang berasal dari luar Daerah Pabean yang dimanfaatkan oleh siapapun di dalam Daerah Pabean juga dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.
- 5) Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean atau terhadap jasa yang berasal dari luar Daerah Pabean yang dimanfaatkan di dalam Daerah Pabean dikenakan pajak menurut Undang-Undang PPN.
- 6) Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP), yaitu setiap kegiatan mengeluarkan BKP Berwujud dari dalam Daerah Pabean ke luar Daerah Pabean.
- 7) Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP), yaitu setiap kegiatan pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari dalam Daerah Pabean di luar Daerah Pabean.
- 8) Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP), yaitu setiap kegiatan penyerahan JKP ke luar Daerah Pabean. Termasuk dalam pengertian ekspor Jasa Kena Pajak adalah penyerahan Jasa Kena Pajak dari dalam Daerah Pabean ke luar Daerah Pabean oleh

Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang menghasilkan dan melakukan ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atas dasar pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas dari pemesan di luar Daerah Pabean.

2.2.5. Saat Terutang Pajak Pertambahan Nilai

Saat terutang Pajak Pertambahan Nilai sesuai dengan UU PPN No.42 Tahun 2009 Pasal 11 dapat dibagi menjadi beberapa yaitu :

- 1) Terutangnya pajak Pasal 11 ayat (1) terjadi pada saat :
 - a. Penyerahan Barang Kena Pajak
 - b. Impor Barang Kena Pajak
 - c. Penyerahan Jasa Kena Pajak
 - d. Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean
 - e. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean
 - f. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud
 - g. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud
 - h. Ekspor Jasa Kena Pajak

- 2) Pasal 11 ayat (2) dalam hal pembayaran diterima sebelum penyerahan Barang Kena Pajak atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak atau dalam hal pembayaran dilakukan sebelum dimulainya pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, saat terutangnya pajak adalah pada saat pembayaran.

- 3) Pasal 11 ayat (4) Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan saat lain sebagai saat terutangnya pajak dalam hal saat terutangnya sukar ditetapkan atau terjadi perubahan ketentuan yang dapat menimbulkan ketidakadilan.

2.2.6. Tempat Terutangnya Pajak Pertambahan Nilai

Tempat terutangnya PPN sesuai dengan UU PPN No.42 Tahun 2009 Pasal 12 adalah sebagai berikut :

- 1) Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a, huruf c, huruf f, huruf g, dan/atau huruf h terutang pajak ditempat tinggal atau tempat kedudukan dan/atau tempat kegiatan usaha dilakukan atau tempat lain selain tempat tinggal atau tempat kedudukan dan/atau tempat kegiatan usaha dilakukan yang diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak.
- 2) Atas pemberitahuan secara tertulis dari Pengusaha Kena Pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan 1 (satu) tempat atau lebih sebagai tempat pajak terutang.
- 3) Dalam hal impor, terutangnya pajak terjadi di tempat Barang Kena Pajak dimasukkan dan dipungut melalui Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.
- 4) Orang pribadi atau badan yang memanfaatkan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf d dan huruf e terutang pajak di tempat tinggal atau tempat kedudukan dan/atau tempat kegiatan usaha.

2.2.7. Dasar Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai

Untuk menghitung besarnya pajak yang terutang, diperlukan adanya Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Pajak yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak dengan DPP.

Dasar Pengenaan Pajak (DPP) adalah jumlah harga jual atau penggantian atau nilai impor atau nilai ekspor atau nilai lain yang ditetapkan dengan

Keputusan Menteri Keuangan, yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.

Penjelasan mengenai Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, Nilai Lain menurut UU No.42 Tahun 2009 adalah sebagai berikut :

1. Harga Jual

Harga Jual adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.

2. Penggantian

Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, tetapi tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang-Undang ini dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak atau nilai berupa uang yang dibayar atau seharusnya dibayar oleh Penerima Jasa karena pemanfaatan Jasa Kena Pajak dan/atau oleh penerima manfaat Barang Kena Pajak Tidak Berwujud karena pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean didalam Daerah Pabean.

3. Nilai Impor

Nilai impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar perhitungan bea masuk ditambah pungutan berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai kepabeanan dan cukai untuk impor Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut menurut Undang-undang ini.

**Nilai Impor = Cost, Insurance, and Freight (CIF) + Bea Masuk +
Bea Masuk Tambahan**

4. Nilai Ekspor

Nilai ekspor adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh eksportir.

5. Nilai Lain.

Nilai lain adalah nilai berupa uang yang ditetapkan sebagai Dasar Pengenaan Pajak. Ketentuan mengenai nilai lain sebagai dasar pengenaan pajak diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 75/PMK.03/2010 tanggal 31 Maret 2010, ditetapkan sebagai berikut:

- a. Pemakaian sendiri/ pemberian cuma - cuma, DPP adalah harga jual/ penggantian dikurangi laba kotor.
- b. Penyerahan media rekaman suara atau gambar, DPP adalah perkiraan harga jual rata-rata.
- c. Penyerahan film cerita, DPP adalah perkiraan hasil rata-rata perjudul film.
- d. Penyerahan produk hasil tembakau, DPP adalah harga jual eceran.
- e. BKP persediaan/ atau aktiva yang menurut semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada saat pembubaran, DPP adalah harga pasar wajar.
- f. Penyerahan BKP/JKP dari pusat cabang atau sebaliknya dan penyerahan BKP/JKP antar cabang, DPP adalah Harga Pokok Penjualan atau harga eceran.
- g. Penyerahan BKP kepada pedagang perantara, DPP adalah harga yang disepakati antara pedagang perantara dan pembeli.
- h. Penyerahan BKP melalui juru lelang, DPP adalah harga lelang.
- i. Jasa pengiriman paket, DPP adalah 10% dari tagihan atau jumlah yang seharusnya ditagih.
- j. Jasa biro perjalanan atau jasa biro pariwisata, DPP adalah 10% dari tagihan atau yang seharusnya ditagih.

2.2.8. Tarif Pajak Pertambahan Nilai

Ketentuan tarif PPN diatur dalam Pasal 7 UU PPN No.42 Tahun 2009, antara lain :

- 1) Tarif Pajak Pertambahan Nilai adalah 10% (sepuluh persen)
- 2) Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0% (nol persen) diterapkan atas:
 - a. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud,
 - b. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, dan/atau
 - c. Ekspor Jasa Kena Pajak.
- 3) Tarif pajak sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1) dapat diubah menjadi paling rendah 5% (lima persen) dan paling tinggi 15% (lima belas persen) yang perubahan tarifnya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

2.3. Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.

1.3.1. Jasa Kena Pajak

Pasal 1 ayat 5 menyebutkan bahwa pengertian jasa adalah setiap kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan, dan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan. Pasal 1 ayat 6 menyebutkan bahwa Jasa Kena Pajak adalah jasa yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai. Pasal 1 ayat 7 menyebutkan bahwa penyerahan Jasa Kena Pajak adalah setiap kegiatan pemberian Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam Daerah Pabean dan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya Pengusaha Kena Pajak. Oleh karena itu, menurut Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012, terutangnya Pajak Pertambahan Nilai tidak mensyaratkan apakah jasa harus dikonsumsi atau dimanfaatkan didalam Daerah Pabean atau tidak, Diaz Priantara (2012:412).

2.3.2. Pengertian Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean

Adanya Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean untuk memberikan perlakuan yang sama dengan Impor Barang Kena Pajak. Namun, pihak yang menerima Jasa Kena Pajak dalam Daerah Pabean yang harus memungut, menyetor, dan melaporkan sendiri Pajak Pertambahan Nilai tersebut, dalam hal ini yaitu menanggung Pajak Pertambahan Nilai yang harus disetorkan.

Jasa Kena Pajak adalah setiap kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan, dan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan, yang dikenai pajak berdasarkan Undang-undang PPN dan PPnBM, menurut Waluyo (2011:8).

Sedangkan yang dimaksud Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang dimanfaatkan di dalam Daerah Pabean menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03.2010 adalah :

- a. Jasa Kena Pajak tersebut diserahkan oleh orang pribadi atau badan yang bertempat tinggal atau berkedudukan di luar Daerah Pabean.
- b. Pemberian Jasa Kena Pajak dapat dilakukan di dalam atau di luar Daerah Pabean sepanjang kegiatan pemberian Jasa Kena Pajak tersebut tidak menyebabkan orang pribadi atau badan yang bertempat tinggal atau berkedudukan di luar Daerah Pabean menjadi Subjek Pajak dalam negeri.
- c. Kegiatan pemanfaatan Jasa Kena Pajak yang berasal dari luar Daerah Pabean tersebut dilakukan di dalam Daerah Pabean.
- d. Jasa Kena Pajak yang berasal dari luar Daerah Pabean tersebut dimanfaatkan oleh siapapun di dalam Daerah Pabean.

Yang termasuk Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean adalah sebagai berikut :

- i. Jasa yang berasal dari luar Daerah Pabean, yang melekat pada atau ditujukan untuk barang tidak bergerak yang berada dalam Daerah Pabean dan dimanfaatkan oleh orang pribadi atau badan, baik yang berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak maupun bukan berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak, di dalam Daerah Pabean Indonesia. Misalnya jasa perencanaan atau penggambaran bangunan yang dibuat oleh pengusaha di Singapura.
- ii. Jasa yang berasal dari luar Daerah Pabean, yang melekat pada atau ditujukan untuk barang bergerak yang berada atau dimanfaatkan di dalam Daerah Pabean dan dimanfaatkan oleh orang pribadi atau badan, baik yang berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak maupun bukan berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak, di dalam Daerah Pabean Indonesia. Misalnya jasa penyewaan rig atau pengeboran minyak dan jasa persewaan alat-alat berat dari Jepang untuk digunakan di Indonesia.
- iii. Jasa yang dilakukan secara fisik di dalam Daerah Pabean. Misalnya jasa konsultan, jasa pengacara, jasa akuntan, dan jasa surveyor yang diberikan oleh Konsultan Amerika kepada Wajib Pajak di Indonesia.

2.3.3. Saat Terutangnya Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean

Saat terutang PPN dinyatakan secara lebih jelas dalam Penjelasan Pasal 11 huruf e UU PPN sebagai berikut :

“Dalam hal orang pribadi atau badan memanfaatkan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, maka terutangnya pajak terjadi pada saat orang pribadi atau badan tersebut mulai memanfaatkan Jasa Kena Pajak tersebut di dalam Daerah Pabean. Hal ini dihubungkan dengan kenyataan bahwa yang menyerahkan Jasa Kena Pajak tersebut di luar Daerah Pabean, sehingga tidak dapat dikukuhkan sebagai Pengusaha

Kena Pajak. Oleh karena itu, saat pajak terutang tidak lagi dikaitkan dengan saat penyerahan, tetapi dikaitkan dengan saat pemanfaatan.”

Saat dimulai pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean adalah saat yang diketahui terjadi terlebih dahulu dari peristiwa-peristiwa di bawah ini :

- a. Saat Jasa Kena Pajak tersebut secara nyata digunakan oleh pihak yang mememanfaatkannya.
- b. Saat harga perolehan Jasa Kena Pajak tersebut dinyatakan sebagai utang oleh pihak yang mememanfaatkannya.
- c. Saat harga penggantian Jasa Kena Pajak tersebut ditagih oleh pihak yang menyerahkannya.
- d. Saat harga perolehan Jasa Kena Pajak tersebut dibayar baik sebagian atau seluruhnya oleh pihak yang mememanfaatkannya.

Atau saat ditandatangani kontrak atau perjanjian pemberian jasa atau saat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak apabila saat dimulainya pemanfaatan Jasa Kena Pajak tersebut tidak diketahui sebagaimana yang dijelaskan tersebut diatas. Hal ini berdasarkan ketentuan Pasal 3 ayat (1) dan ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 568/KMK.04/2000 tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.

2.3.4. Mekanisme Penghitungan PPN atas Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean

“Penghitungan Pajak Pertambahan Nilai yang terutang Pajak Pertambahan Nilai atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, dihitung sesuai dengan keadaannya, dengan salah satu cara diantara cara-cara penghitungan sebagai berikut :

1. 10% (sepuluh persen) dikalikan dengan jumlah yang dibayarkan atau seharusnya dibayarkan kepada pihak yang menyerahkan Jasa Kena

Pajak, jika dalam jumlah yang dibayarkan atau seharusnya dibayarkan tidak termasuk PPN.

2. 10/110 (sepuluh per seratus sepuluh) dikalikan dengan jumlah yang dibayarkan atau seharusnya dibayarkan kepada pihak yang menyerahkan Jasa Kena Pajak, jika dalam jumlah yang dibayarkan sudah termasuk PPN.
3. Dalam hal tidak ditentukan adanya kontrak atau perjanjian tertulis untuk jumlah yang dibayarkan atau seharusnya dibayarkan atau ditemukan adanya kontrak atau perjanjian tertulis akan tetapi dengan tegas dinyatakan bahwa dalam jumlah kontrak atau perjanjian sudah termasuk PPN, maka PPN yang terutang dihitung sebesar 10% (sepuluh persen) dikalikan dengan jumlah yang dibayarkan atau seharusnya dibayarkan kepada pihak yang menyerahkan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.

2.3.5. Mekanisme Penyetoran PPN atas Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean

Pajak Pertambahan Nilai yang terutang atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean wajib dipungut dan disetorkan seluruhnya ke Kas Negara melalui Kantor Pos atau Bank Persepsi dengan menggunakan Surat Setoran Pajak oleh orang pribadi atau badan yang memanfaatkan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, paling lama tanggal 15 bulan berikutnya setelah saat terutangnya pajak.

Orang pribadi atau badan yang terlambat melakukan Pajak Pertambahan Nilai atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dikenai sanksi administrasi berupa bunga sesuai dengan perundang-undangan yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan dalam hal ini bunga sebesar 2% (dua persen) perbulan yang dihitung dari tanggal jatuh tempo pembayaran sampai dengan

tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan. Pajak Pertambahan Nilai atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean yang terlambat disetor tersebut tetap dapat dikreditkan pada masa pajak saat terutangnya PPN atau pada Masa Pajak yang tidak sama, sesuai dengan ketentuan pengkreditan Pajak Masukan yang berlaku.

2.3.6. Mekanisme Pelaporan PPN atas Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean

Tata cara pelaporan Pajak Pertambahan Nilai yang telah disetor adalah sebagai berikut :

1. Bagi Pengusaha Kena Pajak, Pajak Pertambahan Nilai yang telah disetor dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) masa bulan terutangnya pajak dan dapat dilaporkan pada masa pajak berikutnya paling lama 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya masa pajak yang bersangkutan. SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai tersebut diperlakukan sebagai laporan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.
2. Orang pribadi atau badan yang bukan Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang telah disetor dengan menggunakan lembar ketiga Surat Setoran Pajak ke Kantor Pelayanan yang wilayahnya meliputi tempat tinggal orang pribadi atau tempat kedudukan badan tersebut paling lama akhir bulan berikutnya setelah saat terutangnya pajak.

2.3.7. Surat Setoran Pajak atas Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean

Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut harus disetorkan oleh pihak yang memanfaatkan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dengan menggunakan Surat Setoran Pajak atas nama Wajib Pajak Luar

Negeri yang menyerahkan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean. Surat Setoran Pajak Pajak Pertambahan Nilai atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean diperlakukan sebagai Faktur Pajak sepanjang memenuhi persyaratan dan Pajak Pertambahan Nilai tersebut yang tercantum di dalam Faktur Pajak tersebut dapat dikreditkan sebagai Pajak Masukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Dalam mengisi Surat Setoran Pajak (SSP) untuk penyetoran PPN yang dipungut oleh pihak yang memanfaatkan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean ini perlu diperhatikan hal-hal sebagai berikut :

- a. Pada kolom “Nama WP” dan “Alamat WP” diisi nama dan alamat orang pribadi atau badan yang bertempat tinggal atau berkedudukan di luar Daerah Pabean yang menyerahkan Jasa Kena Pajak ke dalam Daerah Pabean.
- b. Pada kolom “NPWP” diisi dengan angka 0 (nol), kecuali kode Kantor Pelayanan Pajak diisi dengan Kantor Pelayanan Pajak dari pihak yang memanfaatkan Jasa Kena Pajak.
- c. Pada kotak “Wajib Pajak/Penyetor” diisi Nama dan Nomor Pokok Wajib Pajak pihak yang memanfaatkan Jasa Kena Pajak.
- d. Pada kolom Masa Pajak pada Surat Setoran Pajak diisi dengan memberi tanda silang (x) pada salah satu kolom Masa Pajak untuk Masa Pajak saat terutangnya pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean.

Dalam hal pengisian Surat Setoran Pajak untuk pembayaran Pajak Pertambahan Nilai yang terutang atas pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean oleh Wajib Pajak yang tidak memenuhi ketentuan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03/2010 tersebut, maka pembayaran Pajak Pertambahan Nilai tersebut tidak dapat dikreditkan.