

EVALUASI KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI

SKRIPSI

Diajukan untuk Menempuh Ujian Sarjana
pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya

LAILA FITRI RAMOS
NIM. 145030401111006



**PROGRAM STUDI PERPAJAKAN
JURUSAN ADMINISTRASI BISNIS
FAKULTAS ILMU ADMINISTRASI
UNIVERSITAS BRAWIJAYA
MALANG
2018**

MOTTO

“Sebab Aku ini mengetahui rancangan-rancangan apa yang ada pada-Ku mengenai kamu, demikianlah firman TUHAN, yaitu rancangan damai sejahtera dan bukan kecelakaan, untuk memberikan kepadamu hari depan yang penuh harapan.”

Yeremia 29: 11

Bersukacitalah dalam Pengarapan, Sabarlah dalam Kesusakan, dan bertekunlah dalam doa!

Roma 12: 12

TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI

Judul : Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Kegiatan
Membangun Sendiri

Disusun oleh : Laila Fitri Ramos

NIM : 145030401111006

Fakultas : Ilmu Administrasi

Program Studi : Perpajakan

Matang, 14 Mei 2018



Priandhita Sukowidhyanti Asmoro, SE., MSA.AK.CA
NIP. 19861117 201504 2 002

TANDA PENGESAHAN SKRIPSI

Telah dipertahankan di depan majelis penguji skripsi, Fakultas Ilmu
Administrasi Universitas Brawijaya, pada:

Hari : Rabu

Tanggal : 30 Mei 2018

Skripsi Atas Nama : Laila Fitri Ramos

Judul : Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Kegiatan
Membangun Sendiri

Dan dinyatakan

LULUS

MAJELIS PENGUJI

Ketua

Priandhita Sukowidyanti Asmoro, SE., MSA. AK
NIP.19861117 201504 2 002

Anggota,

Anggota,

Drs. Heru Susilo, MA
NIP. 19591210 198601 1 001

Rosalita Rachma Agusti, SE., MSA. AK
NIP. 19870831 201404 2 001

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang sepengetahuan saya, di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh pihak lain untuk mendapatkan karya atau pendapat yang pernah dituliskan atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebut dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia skripsi ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (S-1) dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU) No 20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Malang, 14 Mei 2018



Laila Fitri Ramos
145030401111006

RINGKASAN

Laila Fitri Ramos. 2018. **Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri**. Priandhita Sukowidyanti Asmoro, S.E., MSA, AK. CA, 263 hal + xvi

Kegiatan Membangun Sendiri merupakan salah objek dari PPN. Kebijakan PPN atas KMS diatur dalam pasal 16C UU No 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM. Kebijakan ini diterbitkan untuk memberikan perlakuan yang sama antara developer dan pengusaha jasa konstruksi, serta mencegah penghindaran pajak. KMS tidak memenuhi syarat pemungutan PPN yaitu diserahkan oleh *non* Pengusaha Kena Pajak (PKP). Tarif efektif sebesar dua persen terlalu kecil bila dibandingkan dengan tarif PPN atas jasa konstruksi atau *developer*. Melihat hal tersebut perlu dilakukan evaluasi terhadap kebijakan PPN atas KMS dengan menggunakan sepuluh prinsip perpajakan AICPA.

Penelitian ini menggunakan jenis penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif analitis. Fokus penelitian ini ada tiga, yang pertama yaitu identifikasi permasalahan kebijakan PPN atas KMS. Kedua yaitu Evaluasi Kebijakan PPN atas KMS berdasarkan sepuluh prinsip kebijakan perpajakan AICPA dari sudut pandang pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan, dan Wajib Pajak. Fokus yang ketiga yaitu Usulan Alternatif Kebijakan PPN atas KMS. Lokasi penelitian ini adalah Badan Kebijakan Fiskal dan Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak. Teknik pengumpulan data yang digunakan yaitu wawancara, dokumentasi, dan studi kepustakaan. Teknik analisis yang digunakan adalah model interaktif milik Miles dan Hubberman.

Hasil penelitian ini adalah terdapat empat prinsip yang terpenuhi dalam kebijakan PPN atas KMS yaitu *Neutrality*, *Convinence of Payment*, *Simplicity*, dan *Economic Growth and Efficiency*. Prinsip yang tidak terepenuhi dalam kebijakan PPN atas KMS yaitu *Equity and Fairness*, *Transparency and Visibility*, *Minimum Tax Gap*, *Certainty*, *Economic of Collection*, *Appropriate Government Revenues*. Kebijakan PPN atas KMS perlu diperbaiki lagi agar relevan untuk diterapkan. Perbaikain tersebut harus diikuti dengan sosialisasi yang rutin dan pengawasan yang diperketat dengan cara bekerjasama dengan pihak Pemerintah Daerah.

Kata Kunci: Kebijakan, Perpajakan, PPN, Kegiatan Membangun Sendiri

SUMMARY

Laila Fitri Ramos. 2018. Evaluation of Value Added Tax Policy on Self-Build Activities. Priandhita Sukowidianti Asmoro, S.E., MSA, AK, CA 263 + xvi

Self building activity is one the object of Value Added Tax. The VAT policy on Self Build Activities is regulated in Article 16C of Law No. 42 Year 2009 on VAT and PPnBM. This policy is issued to provide equal treatment between developers and employers of construction services, as well as prevent tax evasion. Self-Build Activities is not in accordance with the VAT collecting requirement that is submitted by non Taxable Entrepreneur. The effective tariff rate of two percent is too small when compared to the VAT rate on the construction services or the developer. Looking at it is necessary to evaluate the VAT policy on Self-Build Activities by using ten principles of AICPA taxation.

This study uses qualitative research type with analytical descriptive approach. There are three focuses in this research, the first is the identification of VAT policy issues on Self Build Activities. The second is the VAT Policy Evaluation of Self-Building Activities based on the ten principles of AICPA taxation from the standpoint of policy makers, policy implementers, and Taxpayers. The third focus is to propose a VAT Policy Alternative to Self-Build Activities. The location of this research is Fiscal Policy Institution and Directorate General of Taxation. Data collection techniques used were interviews, documentation, and literature study. The analysis technique used in this study is the interactive model of Miles and Hubberman.

The results of this study are the four principles that are fulfilled in the VAT policy on the Self-Build Activities. These principles are Neutrality, Convience of Payment, Simplicity, and Economic Growth and Efficiency. The unfulfilled principles in VAT policy on Self-Build Activities are Equity and Fairness, Transparency and Visibility, Minimum Tax Gap, Certainty, Economic of Collection, Appropriate Government Revenues. VAT policy on Self-Build Activities need to be fixed again to be relevant to apply. Such improvements should be followed by routine socialization and supervised control by the Local Government.

Key Word: Policy, Taxation, VAT, Self Build Activities

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
MOTTO	ii
TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI	iii
TANDA PENGESAHAN SKRIPSI	iv
PERSYARATAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	v
RINGKASAN.....	vi
SUMMARY.....	vii
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR MATRIKS.....	xv
DAFTAR LAMPIRAN	xvi
 BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang	1
B. Rumusan Masalah.....	7
C. Tujuan Penelitian.....	7
D. Kontribusi peneliti	8
E. Sistematika Pembahasan	9
 BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
A. Tinjauan Empiris	11
B. Tinjauan Teroritis	14
1. Kebijakan Perpajakan	14
2. Prinsip Kebijakan Pajak	14
3. Sistem Pemungutan Pajak	20
4. Fungsi Pajak	22

5. Pajak Pertambahan Nilai	24
6. PPN Atas Kegiatan Membangun Sendiri	32
7. Metode Analisis SWOT	39
C. Kerangka Pemikiran	40

BAB III METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian	42
B. Fokus Penelitian	43
C. Lokasi Penelitian	44
D. Sumber data	45
E. Teknik Pengumpulan Data	46
F. Instrumen Penelitian	48
G. Teknik Analisa Data	48
H. Keabsahan Data	50

BAB IV PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum	52
1. Gambaran Umum Badan Kebijakan Fiskal	52
2. Gambaran Umum Direktorat Jenderal Pajak Pusat	60
B. Penyajian Data	67
1. Identifikasi Permasalahan PPN atas KMS	67
2. Evaluasi Kebijakan PPN atas KMS Berdasarkan Sepuluh Prinsip Kebijakan Perpajakan AICPA	87
3. Usulan Alternatif Kebijakan PPN atas KMS	172
C. Pembahasan Hasl Penelitian	190
1. Identifikasi Permasalahan PPN atas KMS	190
2. Evaluasi Kebijakan PPN atas KMS Berdasarkan Sepuluh Prinsip Kebijakan Perpajakan AICPA	195
3. Usulan Alternatif Kebijakan PPN atas KMS	214

BAB IV PEMBAHASAN

A. Kesimpulan.....	224
B. Keterbatasan	225
C. Saran.....	226

DAFTAR PUSTAKA.....	227
----------------------------	------------

LAMPIRAN	233
-----------------------	------------



DAFTAR TABEL

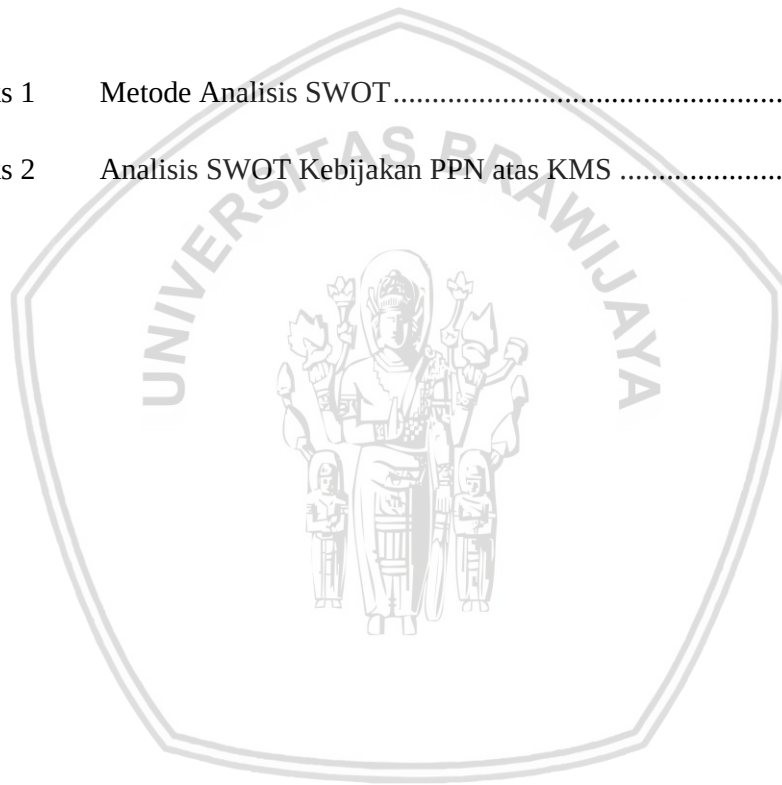
No	Judul	Halaman
Tabel 1	Penelitian Terdahulu	12
Tabel 2	Ciri-Ciri Sistem Pemungutan Pajak	22
Tabel 3	Persentase Angka Partisipasi Murni Pendidikan Tahun 2013-2017	122
Tabel 4	Kontribusi Real Estate terhadap PDB Tahun 2014-2017	160
Tabel 5	Penerimaan PPN atas KMS Tahun 2013-2017	163
Tabel 6	Evaluasi Kebijakan PPN atas KMS	168
Tabel 7	Hasil Triangulasi Evaluasi Kebijakan PPN atas KMS	213
Tabel 8	Usulan Alternatif Kebijakan PPN atas KMS	222

DAFTAR GAMBAR

No	Judul	Halaman
Gambar 1	Skema Kerangka Pemikiran.....	41
Gambar 2	Tahap Analisis Data (Interaktif Model).....	49
Gambar 3	Triangulasi Sumber.....	51
Gambar 4	Triangulasi Tehnik.....	51
Gambar 5	Logo Badan Kebijakan Fiskal	54
Gambar 6	Struktur Organisasi Badan Kebijakan Fiskal	55
Gambar 7	Logo Direktorat Jenderal Pajak Pusat.....	61
Gambar 8	Struktur Organisasi Direktorat Jenderal Pajak Pusat.....	62
Gambar 9	Skema Penyusunan Peraturan Perundang-Undangan.....	78
Gambar 10	Publikasi PPN atas KMS melalui <i>Website</i>	120
Gambar 11	Surat Himbauan PPN atas KMS.....	120
Gambar 12	SPT Masa PPN atas KMS	147
Gambar 13	Tata Cara e-billing	156

DAFTAR MATRIKS

No	Judul	Halaman
Matriks 1	Metode Analisis SWOT.....	39
Matriks 2	Analisis SWOT Kebijakan PPN atas KMS	215



DAFTAR LAMPIRAN

No	Judul	Halaman
Lampiran I	Surat Riset Direktorat Jenderal Pajak.....	233
Lampiran II	Penerimaan PPN atas KMS Tahun 2013-2017	236
Lampiran III	PMK 163/03/2012	237
Lampiran IV	SE-55/PJ/2012.....	245
Lampiran V	SE-22/PJ/2013	250
Lampiran VI	PER 25/PJ/2012.....	254
Lampiran VII	Curriculum Vitae.....	263

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pertama kali diperkenalkan di Indonesia pada tahun 1983, yaitu pada masa reformasi perpajakan. Pada saat, itu pemerintah mengganti Pajak Penjualan dengan PPN guna meningkatkan penerimaan pajak. PPN merupakan satu jenis pajak pusat yang diterapkan di Indonesia (Mardiasmo, 2013:6). Penerapan sistem PPN memiliki pengaruh yang cukup besar dalam meningkatkan penerimaan negara (Khan dan Shadab, 2013). Berdasarkan data Badan Pusat Statistik (2016), PPN berada dalam posisi terbesar kedua dalam realisasi penerimaan pajak setelah Pajak Penghasilan (PPh), yaitu sebesar Rp.474.235,33 miliar. Selama lima tahun terakhir penerimaan PPN mengalami peningkatan dengan rata-rata 10,5%.

Menurut Branka dan Pavkovic (2015), Pengenaan PPN merupakan salah satu instrumen kebijakan fiskal yang memiliki karakteristik sendiri yaitu pajak tidak langsung yang dapat menambah penerimaan negara. Sejak diterapkan PPN di Bosnia menggantikan Pajak Penjualan, terdapat peningkatan penerimaan negara secara signifikan. Penetapan tarif tunggal merupakan suatu kemudahan yang ditawarkan dalam sistem PPN. Keberadaan PPN memberikan solusi bagi suatu negara untuk meningkatkan kepatuhan pajak, penerimaan negara, dan kegiatan ekonomi bagi negaranya (Kaan, 2006; Indra, 2013; Alla, 2014; Izedonmi dan Jonathan, 2014; Hajduchov *et al*, 2015; Mukhtar *et al* , 2016).

Menurut UU PPN Nomor 42 Tahun 2009, PPN adalah pajak atas konsumsi Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP) di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap alur produksi dan distribusi. Objek PPN pada umumnya adalah penyerahan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak. Menurut Resmi (2015:15) pada prinsipnya semua barang adalah BKP dan semua jasa adalah JKP, tetapi ada beberapa barang dan jasa yang dikecualikan dari objek PPN di Indonesia. Pengecualian tersebut umumnya berlaku untuk barang dan jasa yang menjadi kebutuhan pokok dan telah diatur dalam peraturan lain.

Pada tahun 1995, pemerintah menyisipkan pasal tambahan pada UU PPN yaitu pasal 16C tentang PPN atas Kegiatan Membangun Sendiri (KMS). KMS adalah kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain (PMK Nomor 163/PMK.03/2012). KMS yang dimaksud disini adalah tidak menggunakan jasa konstruksi atau pemborong yang sudah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), melainkan menggunakan jasa tukang kayu atau pemborong kecil yang belum dikukuhkan sebagai PKP. PPN dikenakan pada KMS yang jumlah luas keseluruhannya paling sedikit 200 meter persegi (Resmi, 2015:93).

Penyisipan pasal tambahan ini memiliki beberapa pertimbangan. Pertimbangan pertama yaitu, pemerintah berupaya untuk mencegah penghindaran pajak atas PPN. Hal ini terjadi karena sebelumnya PPN hanya dikenakan pada pembelian *property* dari pengusaha *real estate* dan penggunaan jasa konstruksi, sedangkan KMS tidak termasuk objek PPN. Celah peraturan tersebut

dimanfaatkan untuk melakukan penghindaran pajak dengan lebih memilih melakukan KMS (www.kppbalikpapan.tripod.com, 2017).

Pertimbangan kedua yaitu, pemerintah ingin memberikan perlakuan yang sama dan memberi rasa keadilan antara pihak yang melakukan KMS dengan pihak yang membeli *property* dari pengusaha *real estate* atau pengguna jasa konstruksi. Perbedaan perlakuan dari KMS yang tidak dikenai PPN tersebut menimbulkan ketidakadilan bagi pihak pembeli yang melakukan pembelian *property* dari pengusaha *real estate* dan pengguna jasa konstruksi. Masyarakat yang melakukan KMS saat itu tidak dibebani pajak sehingga biaya yang dikeluarkan lebih sedikit. Berbeda dengan pembelian *property* dari pengusaha *real estate* dan pengguna jasa konstruksi yang dikenai PPN sebesar sepuluh persen, sehingga biaya yang dikeluarkan lebih tinggi. Akibatnya, ketidakadilanpun dirasakan oleh pihak yang membeli *property* dari pengusaha *real estate* dan pengguna jasa konstruksi. Pemerintah berupaya untuk mengatasinya dengan menyisipkan pasal tambahan PPN Atas KMS dalam UU PPN (www.pajak.go.id, 2017).

Penyisipan PPN atas KMS dalam UU PPN bukannya menyelesaikan masalah yang ada justru menimbulkan permasalahan baru. PPN atas KMS yang pada awalnya dibuat oleh pemerintah untuk memberikan rasa keadilan ternyata belum memberikan rasa keadilan (Sukardji, 2015:536). Padahal keadilan merupakan suatu aspek yang penting dalam membuat suatu kebijakan (James, 2014). Perlakuan yang tidak adil menyebabkan orang mengurangi jumlah pajak yang dibayarnya (Spicer dan Backer, 1980 dalam Frederica, 2008; Fadi *et al*, 2014,).

Semakin tidak adil sistem pajak yang berlaku maka tingkat kepatuhan menurun (Martinez, 2014; Verboon and Goslinga, 2009; Solano and Garcia, 2014). Hal ini berarti kecenderungan penghindaraan pajak semakin tinggi (Nurlaela *et al*, 2016). Demikian halnya dengan PPN atas KMS, permasalahan yang saat ini terjadi pada PPN atas KMS menunjukkan adanya perlakuan yang tidak adil (Sukardji, 2015:536).

Permasalahan pertama yaitu, penerapan tarif PPN atas KMS sebesar dua persen dari jumlah biaya yang dikeluarkan. Apabila dibandingkan dengan tarif jasa konstruksi sebesar sepuluh persen ditambah lagi dengan penerapan PPh, maka tarif dari PPN atas KMS dipertanyakan keadilannya. Pengenaan PPN Atas KMS lebih kecil pajaknya dibandingkan dengan membangun melalui jasa konstruksi (Syafi'i, 2013). Hal ini menjadi celah peraturan yang dapat dimanfaatkan oleh wajib pajak untuk lebih memilih melakukan PPN atas KMS. Akibatnya, penerimaan negara menjadi lebih sedikit.

Berdasarkan data yang diperoleh dari Direktorat Jenderal Pajak (2018), penerimaan PPN Atas Kegiatan Membangun Sendiri selama lima tahun terakhir dalam kondisi tidak stabil. Tahun 2013 penerimaan mencapai Rp.417.627.542.198, ditahun 2014 mengalami peningkatan dengan jumlah Rp. 424.464.522.835. Pada tahun 2015 penerimaan mengalami peningkatan dengan jumlah Rp.501.331.275.157, kemudian pada tahun 2016 penerimaan menurun dengan nilai sebesar Rp.323.043.846.785. Kenaikan kembali terjadi namun tidak signifikan ditahun 2017 yaitu sebesar Rp. 338.771.023.007.

Permasalahan selanjutnya, penerapan PPN atas KMS berlawanan dengan beberapa karakteristik PPN yang seharusnya. Salah satu karakteristik dari PPN yaitu pajak tidak langsung atas konsumsi (Alla, 2014). Artinya, pemikul beban pajak dan penanggungjawab atas pembayaran pajak ke kas negara berada pada pihak yang berbeda atau biasa disebut *withholding tax* (Mardiasmo, 2013:7-8). Menyimpang dari karakteristik tersebut, PPN atas KMS justru menerapkan *self assessment System* (Rosdiana, 2018:84). Artinya, pemikul beban pajak dan penanggungjawab pajak berada pada pihak yang sama yaitu pihak yang melakukan KMS, sedangkan pihak yang memberikan jasa KMS tidak dibebani kewajiban perpajakan. Jika demikian, PPN atas KMS tersebut tidak mencerminkan karakteristik PPN sebagai pajak tidak langsung karena *self assessment system* merupakan sistem pemungutan dari pajak langsung (Pohan, 2016:33).

Selain itu, PPN atas KMS juga menyimpang dari karakteristik PPN sebagai pajak objektif dengan menerapkan *self assessment system* (Rosdiana *et al*, 2011:84). Pajak objektif dimulai dengan objeknya seperti keadaan, peristiwa, perbuatan, dan lain-lain, baru kemudian dicari pihak yang harus membayar pajaknya, yaitu subjeknya. Sistem *self assessment* dalam PPN dapat diberlakukan jika pengusaha yang melakukan penyerahan tidak berada dalam Daerah Pabean Indonesia (Rosdiana *et al*, 2011:82). Hal ini dikarenakan pemerintah tidak mempunyai kewenangan untuk memerintahkan pengusaha diluar Daerah Pabean untuk melaksanakan kewajiban perpajakan. Berlawanan dengan ketentuan

tersebut PPN atas KMS justru menerapkan *self assessment*, padahal pihak yang menyerahkan jasa KMS berada dalam Daerah Pabean.

Permasalahan berikutnya terjadi karena penggunaan kriteria PPN Atas KMS, yaitu tidak dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang pelaksanaannya dilakukan oleh non Pengusaha Kena Pajak (PKP). Penggunaan kriteria ini tidak tepat karena pada prinsipnya PPN dikenakan dalam kegiatan usaha (Sukardji, 2015:535). Selain itu, PPN dapat terutang apabila yang melakukan penyerahan adalah PKP (Salman, 2017:241). Menurut Pasal 4 ayat (1) huruf C prinsip dasar PPN dipungut ketika pihak yang melakukan penyerahan JKP adalah PKP, sedangkan dalam penegasan SE-53/PJ/2012 tentang PPN atas KMS dijelaskan bahwa yang melakukan penyerahan jasa KMS tersebut harus *non* PKP. Kondisi yang demikian menunjukkan adanya ketidakharmonisan dalam peraturan PPN atas KMS dengan peraturan dasar PPN (Sukardji, 2015:537).

Melihat permasalahan yang terjadi, pemerintah perlu melakukan evaluasi terhadap kebijakan PPN atas KMS. Menurut *American Instituted of Certified Public Accountants* (AICPA) pada tahun 2003, suatu kebijakan yang baik harus memenuhi sepuluh prinsip kebijakan perpajakan. Kesepuluh prinsip tersebut terdiri dari *equity and fairness, transparency and visibility, minimum tax gap, neutrality, certainty, convenience of payment, economy of collection, simplicity, economic growth and effieciency* dan *appropriate government revenues*. Sepuluh Prinsip Kebijakan Perpajakan AICPA efektif digunakan untuk mengevaluasi proposal perpajakan atau sistem pajak yang ada saat ini (Annete, 2003). Prinsip tersebut merupakan gabungan dari prinsip-prinsip perpajakan yang telah ada

sebelumnya dari berbagai negara. Prinsip-prinsip yang telah disebutkan diatas memberikan gambaran mengenai bagaimana seharusnya kebijakan PPN atas KMS yang dibuat oleh pemerintah.

Berdasarkan permasalahan yang terjadi membuat peneliti tertarik untuk mengevaluasi kebijakan PPN Atas KMS dengan menggunakan sepuluh prinsip kebijakan perpajakan AICPA ditinjau dari sudut pandang pembuat kebijakan yaitu Badan Kebijakan Fiskal (BKF), pelaksana kebijakan yaitu Direktorat Jenderal Pajak (DJP), dan Wajib Pajak yang melakukan kegiatan membangun sendiri. Penelitian ini disusun dalam bentuk skripsi dengan judul: **“Evaluasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Atas Kegiatan Membangun Sendiri”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dijabarkan maka permasalahan yang diajukan peneliti adalah :

1. Bagaimana Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri ditinjau dari 10 (sepuluh) prinsip kebijakan perpajakan AICPA berdasarkan sudut pandang pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan, dan Wajib Pajak?
2. Bagaimana desain usulan alternatif Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah maka tujuan penelitian adalah:

1. Mengevaluasi kebijakan PPN atas KMS ditinjau dari 10 (sepuluh) prinsip kebijakan perpajakan AICPA berdasarkan sudut pandang pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan, dan Wajib Pajak
2. Menganalisis desain usulan alternatif kebijakan PPN atas KMS

D. Kontribusi Penelitian

Penelitian diharapkan dapat memberikan kontribusi sebagai berikut:

1. Kontribusi Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teoritis sebagai berikut:

- a. Mengkonfirmasi teori Sepuluh Prinsip Kebijakan Perpajakan AICPA dalam kebijakan PPN atas KMS
- b. Memberikan pengetahuan yang baru bagi masyarakat tentang PPN atas KMS
- c. Sebagai bahan rujukan atau referensi bagi penelitian selanjutnya yang berkaitan dengan tema Kebijakan PPN atas KMS

2. Kontribusi Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi acuan untuk menambah pemahaman bagi pihak pelaksana kebijakan yaitu petugas pajak dan Wajib Pajak yang melakukan KMS.

3. Kontribusi Kebijakan

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan masukan dan bahan pertimbangan bagi pembuat kebijakan dan pelaksana kebijakan

dalam membuat kebijakan yang menyangkut PPN atas KMS sebagai salah satu strategi penerimaan negara.

E. Sistematika Penulisan

Sistematika dalam penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini berisi tentang latar belakang penelitian, rumusan masalah, tujuan penelitian, kontribusi penelitian, serta sistematika penulisan skripsi yang menguraikan secara ringkas mengenai isi setiap bab dari skripsi.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Bab Tinjauan Pustaka ini tentang kajian teoritis yang berkaitan dengan pembahasan dalam skripsi ini yang meliputi tinjauan empiris dan tinjauan teoritis.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini menjelaskan tentang metode dan jenis penelitian, fokus penelitian, lokasi penelitian, sumber data, teknik pengumpulan data, instrumen penelitian, serta analisis data yang digunakan.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab IV berisi hasil dari jawaban rumusan masalah yang akan dipersempit melalui fokus masalah. Rumusan masalah dalam penelitian ini sebanyak dua rumusan masalah. Oleh karena itu,

subbab dari hasil dan pembahasan dalam penelitian ini terdiri dari tiga subbab yang akan dijabarkan oleh peneliti.

BAB V : PENUTUP

Bab penutup berisi kesimpulan akhir dari hasil penelitian ini. Kesimpulan akhir akan ditulis secara singkat, padat, dan jelas. Selain kesimpulan, dalam bab penutup akan ditambahkan berupa saran terkait penelitian ini.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Tinjauan Empiris

Pada penelitian ini, peneliti menggunakan beberapa penelitian terdahulu sebagai tinjauan studi yang berkaitan dengan penelitian ini. Penelitian terdahulu tersebut yaitu, penelitian dari Topic *et al* (2015), Syafi'i (2013), dan Annete (2003). Penelitian ini memiliki keterbaruan dari tiga penelitian terdahulu tersebut. Keterbaruannya adalah dalam penelitian ini membahas tentang evaluasi kebijakan PPN atas KMS yang tidak dibahas secara rinci dalam penelitian terdahulu. Penelitian terdahulu juga memiliki gap dengan penelitian ini yaitu pada fokus penelitiannya.

Penelitian milik Topic *et al* (2015) hanya menjelaskan bahwa salah satu karakteristik PPN yaitu pajak tidak langsung dan tidak membahas tentang PPN atas KMS yang tidak sesuai dengan prinsipnya. Penelitian milik Syafi'i (2015) hanya berfokus pada perbandingan pajak atas KMS dengan pajak Jasa Konstruksi yang hasilnya menunjukkan bahwa pajak KMS lebih rendah dan tidak membahas evaluasi secara keseluruhan terkait PPN atas KMS. Penelitian Annete (2003) hanya membahas tentang sepuluh prinsip kebijakan AICPA efektif digunakan untuk mengevaluasi proposal perpajakan atau sistem perpajakan yang berlaku, sedangkan penelitian ini mengkonfirmasi sepuluh prinsip tersebut untuk diterapkan dalam evaluasi kebijakan PPN atas KMS. . Peneliti berusaha menerapkan prinsip tersebut untuk mengevaluasi Kebijakan PPN atas KMS. Berikut tabel persamaan dan perbedaan penelitian terdahulu.

Tabel 1 Penelitian Terdahulu

No	Judul	Nama	Lokasi	Metode Penelitian	Tujuan	Hasil	Perbedaan	Persamaan
1.	Characteristic of Value Added Tax In Bosnia & Herzegovina	Topic-Pavkovic (2015)	Bosnia dan Herzegovina	Kualitatif	Menjelaskan secara rinci inti dari PPN dan pengaruhnya sebagai kebijakan fiskal terhadap pertumbuhan dan pembangunan ekonomi	PPN sebagai instrument kebijakan fiskal yang memiliki karakteristik sendiri dapat menambah penerimaan negara	Penelitian ini tidak berfokus pada PPN Atas KMS	Penelitian terdahulu ini membahas tentang karakteristik PPN
2.	Analisis Komparatif Pengenaan PPN Atas Kegiatan Membangun Sendiri dengan Membangun Melalui Jasa Konstruksi	Syafi'i (2013)	Mojokerto	Kualitatif	Membandingkan pengenaan PPN Atas KMS dengan membangun melalui jasa konstruksi dari segi PPN dan PPh	PPN Atas KMS lebih kecil pajaknya bila dibandingkan dengan pajak jasa konstruksi, sehingga menjadi celah dari peraturan yang bias dimanfaatkan untuk menghindari pajak	Fokus penelitian ini adalah membandingkan pengenaan PPN Atas KMS dengan membangun melalui jasa konstruksi dari segi PPN dan PPh	Penelitian ini membahas tentang PPN Atas KMS

Lanjutan Tabel 1

3.	Policy Approach To Analyzing Tax System	Annette (2003)	California	Kualitatif	Membandingkan prinsip AICPA dengan prinsip kebijakan pajak yang diterapkan di beberapa negara untuk mengevaluasi proposal sistem perpajakan dan sistem perpajakan yang telah ada	Prinsip kebijakan perpajakan yang diterapkan dalam beberapa negara pada umumnya sama meski terminologinya berbeda. AICPA membahas secara detail prinsip kebijakan perpajakan.	Penelitian ini tidak berfokus pada PPN atas KMS	Penelitian ini membahas tentang prinsip kebijakan pajak AICPA.
----	---	----------------	------------	------------	--	---	---	--

Sumber: data olahan peneliti, (2018)

A. Tinjauan Teoritis

Tinjauan teoritis ini berisi tentang teori-teori yang berkaitan dengan masalah yang dibahas dalam penelitian ini. Berikut akan dijelaskan secara rinci teori-teori dalam penelitian ini.

1. Kebijakan Perpajakan

Kebijakan pajak atau *Tax Policy* sering disamakan dengan kebijakan fiskal, apabila dilihat dari kata yang digunakan keduanya memiliki arti yang berbeda. Menurut Kesit (2005:67), istilah fiskal berasal dari bahasa Latin yaitu *fiscalis*. Kata tersebut berasal dari kata benda *fiscus* yang memiliki arti kas negara. Perkembangan selanjutnya fiskus sering dikaitkan dengan perpajakan yaitu pihak yang memungut pajak, maka dari itu timbul persepsi bahwa kebijakan fiskal disamakan dengan kebijakan pajak.

“*Tax Policy* adalah kebijakan mengenai perubahan sistem perpajakan yang berlaku sesuai dengan perkembangan, tujuan ekonomi, politik dan sosial pemerintah” (Kesit, 2005:68). Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa kebijakan fiskal memiliki pengertian yang lebih luas dibandingkan dengan kebijakan pajak. Kebijakan fiskal merupakan bagian dari kebijakan publik karena tujuannya digunakan untuk kepentingan masyarakat umum. Dapat disimpulkan bahwa kebijakan perpajakan merupakan bagian dari kebijakan fiskal yang merupakan bagian dari kebijakan publik.

2. Prinsip Kebijakan Pajak

Menurut AICPA (2003) terdapat 10 (sepuluh) prinsip kebijakan perpajakan yang dapat digunakan untuk mengevaluasi proposal perpajakan atau sistem perpajakan yang telah ada saat ini. Prinsip-prinsip tersebut adalah:

- a. *Equity and Fairness*, menurut bahasa jerman *equity* mengandung dua makna yang berbeda yaitu *Gerechtigkeit* yang artinya keadilan dan *Billigkeit* yang artinya kepatutan (Soemitro, 1986:16). *Gerechtigkeit* digunakan untuk pengertian keadilan pada umumnya yaitu horizontal dan vertikal. Sedangkan *Billigkeit* digunakan untuk keadilan dalam kasus khusus atau kata lainnya kepatutan. Keadilan secara horizontal adalah Wajib Pajak yang memiliki kemampuan yang sama harus membayar pajak dengan jumlah yang sama. Keadilan secara vertikal adalah Wajib Pajak yang memiliki kemampuan membayar lebih tinggi harus membayar pajak lebih besar. Adil berarti perlakuan yang berbeda pada kasus yang berbeda, dan perlakuan yang sama pada kasus yang berbeda. Secara umum suatu ketentuan hukum dalam undang-undang sudah dirasa adil karena memenuhi syarat yang sama, diperlakukan secara sama (equality). Tetapi adakalanya bahwa apa yang adil secara umum belum tentu adil dalam kasus tertentu. Umumnya kasus ini berkaitan dengan *force majeure*.
- b. *Transparency and Visibility*, yaitu Wajib Pajak harus tahu bahwa peraturan perpajakan itu ada, bagaimana administrasi perpajakannya, kapan pajak dibayarkan, berapa jumlah pajak yang harus dibayarkan. Wajib Pajak juga

harus mengetahui penerimaan pajak yang telah diterima pemerintah digunakan untuk apa.

- c. *Minimum Tax Gap*, artinya sebuah kebijakan perpajakan harus disusun untuk meminimalkan ketidakpatuhan terhadap hukum atau undang-undang perpajakan. Kesenjangan pajak adalah pajak yang terutang dikurangi dengan pajak yang terkumpul. Untuk meminimalkan kesenjangan pajak diperlukan aturan prosedural untuk mencapai kepatuhan.
- d. *Neutrality* berarti dampak undang-undang pajak terhadap keputusan Wajib Pajak untuk melakukan konsumsi serta keputusan bagaimana melakukan transaksi atau apakah melakukan transaksi diusahakan seminimal mungkin. Kebijakan perpajakan digunakan untuk meningkatkan pendapatan bukan merubah perilaku Wajib Pajak. Menurut Due (1959) dalam pohan (2017:57) bahwa seyogianya pajak itu netral yaitu tidak mempengaruhi pilihan masyarakat untuk melakukan konsumsi, pajak tidak mempengaruhi pilihan produsen untuk menghasilkan barang-barang dan jasa, pajak tidak boleh membuat orang lebih santai atau mengurangi semangat orang untuk bekerja. Pemungutan suatu pajak dikatakan menimbulkan distorsi, apabila pemungutan pajak tersebut tidak *neutral* atau tidak memenuhi keadilan dalam pembebanan pajak tersebut.
- e. *Certainty* berarti kepastian hukum atas peraturan perpajakan terkait kapan, berapa, dan bagaimana pajak harus dibayarkan. Apabila tidak ada kepastian hukum perpajakan maka Wajib Pajak merasa kesulitan untuk menentukan dasar pengenaan pajak. Tidak hanya itu, Wajib Pajak juga kesulitan untuk

memahami tarif pajak dan peraturan perpajakan yang berlaku. Kepastian dapat dipandang sebagai tingkat kepercayaan seseorang bahwa pajak dihitung dengan benar. Menurut Soemitro (1986:21) Certainty memiliki arti bahwa peraturan yang mengikat umum, harus diusahakan supaya ketentuan yang dimuat dalam undang-undang adalah jelas, tegas, dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk ditafsirkan lain. Kepastian hukum banyak bergantung pada penggunaan susunan kalimat, susunan kata, dan penggunaan istilah yang dibakukan. Selain itu, dalam pemberian definisi harus dijaga supaya tidak terdapat *loopholes* yang masih dapat diselundupi. Harus diperhatikan juga untuk tidak memberi definisi yang terlalu luas, melainkan diberikan definisi yang sempit dan tepat.

- f. *Convenience of Payment* adalah pajak yang memiliki batas waktu pembayaran diikuti dengan kemudahan bagi Wajib Pajak dalam sistem pembayaran. Pembayaran pajak harus sedapat mungkin tidak memberatkan wajib pajak. Kenyamanan membantu memastikan kepatuhan pajak. Mekanisme yang tepat tergantung pada jumlah kewajiban dan kemudahan atau kesulitan pengumpulan. Pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat Wajib Pajak mempunyai uang, karena ini akan mengenakan Wajib Pajak (*Convenient*). Tidak semua Wajib Pajak mempunyai saat *convenience* yang sama, yang mengenakan baginyanya untuk membayar pajak (Soemitro, 1986:25). Contohnya karyawan, buruh, dan pegawai akan lebih mudah membayar pajak pada saat mereka menerima gaji, upah, honorarium, apakah setiap bulan ataukah setiap minggu atau setiap hari.

Berbeda dengan pedangan, mereka akan lebih nyaman untuk membayar pajak pada waktu menerima pembayaran.

- g. *Economy of Collection* berarti biaya yang dikeluarkan untuk mengumpulkan pajak harus dijaga seminimal mungkin baik bagi pemerintah maupun Wajib Pajak.
- h. *Simplicity* berarti kebijakan pajak seharusnya sederhana agar Wajib Pajak mudah memahami dan mentaatinya dengan benar. Kesederhanaan dalam sistem perpajakan mengurangi kesalahan dan meningkatkan kepatuhan.
- i. *Economic Growth and Efficiency* adalah sistem perpajakan seharusnya tidak menghalangi kapasitas produktif ekonomi, namun sesuai dengan tujuan ekonomi. Sistem perpajakan seharusnya tidak menghambat tujuan ekonomi nasional, seperti pertumbuhan ekonomi, pembentukan modal, dan daya saing internasional. Prinsip pertumbuhan ekonomi dan efisiensi dicapai dengan sistem perpajakan yang selaras dengan prinsip ekonomi dan tujuan yurisdiksi yang memberlakukan pajak. Misalnya, peraturan pajak seharusnya tidak menimbulkan kerugian kompetitif bagi perusahaan dalam negeri terhadap perusahaan asing. Pertumbuhan dan efisiensi ekonomi terhambat oleh peraturan pajak yang menguntungkan industri atau investasi tertentu sehingga menyebabkan modal dan tenaga kerja mengalir ke daerah-daerah tersebut karena alasan yang tidak didukung oleh faktor ekonomi yang dapat membahayakan industri dan investasi lain, serta ekonomi secara keseluruhan. Prinsip pertumbuhan dan efisiensi ekonomi terkait dengan

asas netralitas dalam peraturan pajak yang mendistorsi perilaku pembayar pajak dapat menghambat efisiensi ekonomi.

- j. *Appropriate Government Revenues* artinya pemerintah harus menetapkan kapan dan berapa jumlah pajak yang harusnya diterima. Sistem pajak seharusnya dapat memenuhi penerimaan pajak yang memadai bagi negara maupun daerah.

3. Sistem Pemungutan Pajak

Di Indonesia, terdapat 3 (tiga) sistem pemungutan pajak yang diterapkan yaitu sebagai berikut (Pohan, 2017:):

- a. *Official Assessment System* (Pemungutan dengan Sistem Ketepatan)

Official Assessment System adalah suatu sistem pemungutan pajak, yang memberikan wewenang kepada fiskus untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. Sistem ini inisiati dan kegiatan dalam menghitung pajak sepenuhnya ada pada aparaturnya perpajakan. Sistem ini akan berhasil baik, kalau aparaturnya perpajakan baik kualitas maupun kuantitasnya telah memenuhi kebutuhan. Contohnya adalah UU Pajak Perseroan Tahun 1925.

- b. *Self Assessment System*

Self Assessment System adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan kepercayaan dan tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya. Masyarakat dipercaya untuk menghitung sendiri pajak yang terutang, memotong/memungut sendiri pajak yang harus dipotong/ dipungut, membayar sendiri jumlah pajak yang

harus dibayar, dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang. Tata caran ini akan berhasil dengan baik, bila masyarakat sendiri memiliki pengetahuan dan disiplin pajak yang tinggi dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan baik dan benar. Contohnya adalah UU No 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

c. *Withholding System*

Withholding System adalah suatu sistem pemungutan pajak, yang memberikan wewenang kepada pihak tertentu atau pihak ketiga (*withholder*) untuk memotong atau memungut pajak yang terutang berdasarkan berdasarkan persentase tertentu terhadap jumlah pembayaran yang dilakukan dengan penerimaan penghasilan. Contohnya adalah PPh pasal 21, 23, 26, PPh pasal 4 ayat 2 final.

Tabel 2 Ciri-ciri Sistem Pemungutan Pajak

No	<i>Official Assessment</i>	<i>Self Assessment</i>	<i>Withholding System</i>
1	Wewenang Menentukan besarnya pajak yang terutang diberikan kepada fiskus	Wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang diberikan kepada Wajib Pajak. Fiskus hanya mengawasi dan tidak boleh ikut campur	Wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang dari pemotongan/ pemungutan pajak ada pada pihak pemotong atau pihak pemungut pajak (<i>Withholder</i>).
2	Wajib Pajak bersifat pasif dalam menghitung pajak yang terutang	Wajib Pajak bersifat aktif dalam menghitung, memotong/memungut, menyetorkan, dan melaporkan sendiri	Wajib Pajak Pemungut/Pemotong (<i>withholder</i>) bersifat aktif dalam menghitung, memotong/memungut, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang dipotong/ dipungutnya

Lanjutan Tabel 2

3	Utang pajak timbul setelah diterbitkan Surat Ketetapan Pajak oleh fiskus	Surat Ketetapan Pajak hanya dikeluarkan sebagai produk hukum dari hasil pemeriksaan pajak oleh fiskus	Utang pajak timbul setelah ada pemotongan/pemungutan pajak oleh <i>withholder</i>
---	--	---	---

Sumber: data olahan peneliti, (2018)

4. Fungsi Pajak

Menurut Priantara (2013:4) fungsi pajak dibagi menjadi dua yaitu:

a. Fungsi *Budgetair* (Pendanaan)

Fungsi *Budgetair* disebut juga fungsi utama pajak, atau fungsi fikal yaitu pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana ke kas Negara secara optimal berdasarkan Undang-Undang Perpajakan yang berlaku. Fungsi *Budgetair* disebut fungsi utama karena fungsi inilah yang mempunyai historis pertama kali timbul. Fungsi *Budgetair* adalah fungsi yang letaknya disektor publik dan pajak merupakan suatu alat atau sumber untuk memasukkan uang sebanyak banyaknya kedalam kas Negara yang pada waktunya akan digunakan untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya diluar bidang keuangan.

b. Fungsi *Regulair* (Mengatur)

Fungsi *Regulair* disebut juga fungsi tambahan yaitu pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya diluar bidang keuangan. Fungsi ini disebut sebagai fungsi tambahan karena hanya sebagai pelengkap dari fungsi utama pajak sebagai sumber pemasukan dan penerimaan dana bagi pemerintah. Untuk mencapai tujuan tertentu maka pajak digunakan sebagai alat kebijaksanaan untuk mencapai tujuan tersebut.

Meskipun bukan menjadi fungsi utama, fungsi *regulair* pada ekonomi makro merupakan hal penting sebagai instrument kebijakan fiskal dari pemerintah yang menjadi mitra kebijakan moneter yang dikeluarkan oleh Bank Sentral (Bank Indonesia). Contoh penerapannya adalah tarif pajak ekspor 0% bertujuan untuk mendorong hasil produksi barang atau penyerahan jasa keluar negeri sehingga dapat memperbesar cadangan devisa negara dan mendorong investasi serta lapangan kerja di dalam negeri (domestik). Selain itu Pajak yang tinggi terhadap konsumsi barang mewah untuk menekan tingkat konsumsi masyarakat yang tinggi terhadap barang mewah.

5. Pajak Pertambahan Nilai

a. Pengertian Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Waluyo (2011:9) PPN merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi dalam negeri (di dalam Daerah Pabean), baik konsumsi barang maupun konsumsi jasa. PPN merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi atau pemanfaatan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean (Sukardji, 2015:20). Berdasarkan penjelasan Undang-Undang N0. 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, pada bagian umum, PPN adalah pajak konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat disetiap jalur produksi dan distribusi. Menurut Rosdiana *et al* (2011:66) PPN merupakan Pajak Penjualan yang dipungut beberapa kali

atas dasar nilai tambah yang timbul pada semua jalur produksi dan distribusi.

Tait(1988:4) menguraikan pengertian nilai tambah sebagai berikut:

“Value added is the value that a producer (whether a manufacturer, distributor, advertising agent, hairdresser, farmer, race horse trainer, or circus owner) add to his raw material or purchase (other than labor) 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 goods or service is sold, some profit is left. So value added can be looked at from the additive side (wage plus profit) or from substructure side (output minus inputs). Value added = wages + profit = output – input.”

Kesimpulannya PPN adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa yang dilakukan dalam Daerah Pabean, dikenakan secara bertingkat berdasarkan nilai tambah yang muncul pada setiap jalur produksi maupun distribusi. Nilai tambah adalah suatu nilai yang dibentuk dari penjumlahan biaya dan keuntungan dalam kegiatan produksi atau distribusi barang dan jasa. Bagi pedagang nilai tambah adalah selisih dari harga jual dengan harga pembelian.

b. Karakteristik (Legal Character) Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Sukardji (2015: 22-39) Pajak Pertambahan Nilai memiliki beberapa karakteristik yang dapat dirinci sebagai berikut:

1) Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak tidak langsung

Berdasarkan sudut pandang ilmu hukum pajak tidak langsung adalah suatu jenis pajak yang pada pemenuhan kewajiban perpajakannya memerlukan pihak ketiga. Karakter ini memberikan suatu konsekuensi yuridis bahwa antara pemikul beban pajak (*destinataris* pajak) dengan

penanggung jawab atas pembayaran pajak ke kas negara berada pada pihak yang berbeda. Pemikul beban pajak ini secara nyata berkedudukan sebagai pembeli Barang Kena Pajak (BKP) atau penerima Jasa Kena Pajak (JKP). Penanggungjawab atas pembayaran pajak ke kas negara adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang bertindak selaku penjual BKP atau pengusaha JKP. Apabila terjadi penyimpangan pemungutan pajak, fiskus akan meminta pertanggungjawaban kepada penjual BKP atau JKP bukan kepada pembeli.

2) Pajak Objektif

Pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban ditentukan oleh faktor objektif. Pajak objektif dimulai dengan objeknya yaitu keadaan, peristiwa, perbuatan hukum yang dapat dikenai pajak baru kemudian ditentukan pihak yang harus membayar pajak. Pajak ini dikenakan dengan melihat kondisi objeknya bukan dari kondisi subjeknya sehingga memberikan dampak *regresif*.

3) *Multi Stage Tax*

Karakteristik ini memberi makna bahwa PPN dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi maupun jalur distribusi. Setiap penyerahan barang yang menjadi objek Pajak Pertambahan Nilai mulai dari tingkat pabrikan (*manufacturer*) kemudian ditingkat pedagang besar (*wholesaler*) dalam berbagai bentuk atau nama sampai dengan tingkat pedagang eceran (*retailer*) dikenai Pajak Pertambahan Nilai.

4) PPN Terutang untuk dibayar ke Kas Negara dihitung Menggunakan

Indirect Substraction Method/ Credit Method/ Invoice Method

a) Pajak yang akan dibayar harus dihitung dulu dengan cara mengurangi jumlah pajak yang masuk (dari pembelian bahan baku, dsb) dengan pajak keluaran (dikonsumsi oleh konsumen) baru kemudian disetor ke kas negara (*Indirect Substraction Method*).

b) Perhitungan dengan cara mengurangi pajak dengan pajak yang lainnya dengan begitu akan diperoleh jumlah pajak yang akan dibayar ke Kas Negara dinamakan *tax credit* (*Credit Method*).

c) Jumlah pajak yang dibayarkan harus dibuktikan dengan adanya Faktur Pajak (*Invoice Method*).

5) Pajak Konsumsi dalam Negeri

Sebagai pajak atas konsumsi dalam negeri, PPN hanya dikenakan atas konsumsi BKP dan atau JKP yang dilakukan dalam Daerah Pabean. Hal ini berarti komoditi impor dikenai PPN dengan persentase yang sama dengan produk domestik. Apabila barang atau jasa dikonsumsi di luar Daerah Pabean atau di luar Indonesia, maka tidak dikenai PPN. Hal ini juga menunjukkan bahwa PPN bersifat netral dalam dunia perdagangan internasional.

6) PPN Bersifat Netral

Netralitas PPN dibentuk oleh dua faktor, yaitu:

a) PPN dikenakan baik atas konsumsi barang maupun jasa.

b) Pemungutan PPN menggunakan prinsip tempat tujuan (*destination principle*)

7) Tidak Menimbulkan Dampak Pengenaan Pajak Berganda karena *Non Kumulatif*

PPN dipungut berdasarkan nilai tambah saja. Sifat ini berhubungan dengan salah satu karakter PPN yang sebelumnya yaitu *multi stage levy*. Sifat PPN ini menyebabkan tidak adanya pengenaan pajak berganda sehingga non kumulatif dalam perhitungan pajak terutangnya. Secara umum pajak yang dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi akan menyebabkan pengenaan pajak berganda. Namun, pada penerapan PPN hal tersebut tidak terjadi karena sifatnya non kumulatif.

c. Syarat-Syarat PPN Terutang

Terdapat lima syarat yang harus ada agar PPN dapat terutang (Salman, 2017:241), yaitu:

- 1) Adanya suatu penyerahan kena pajak
- 2) Sesuatu yang diserahkan adalah BKP/ JKP
- 3) Pihak yang menyerahkan adalah PKP atau pengusaha yang memilih untuk dikukuhkan menjadi PKP.
- 4) Penyerahan BKP/JKP berada dalam kegiatan usaha atau pekerjaan pengusaha yang bersangkutan
- 5) Penyerahan tersebut dilakukan di dalam Daerah Pabean

d. Objek dan Subjek PPN

Berdasarkan pasal 4 Undang-Undang (UU) Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), objek PPN adalah:

- 1) Penyerahan BKP di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha
- 2) Impor BKP
- 3) Penyerahan JKP di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha
- 4) Pemanfaatan BKP tidak berwujud dari Daerah Luar Pabean di dalam Daerah Pabean
- 5) Pemanfaatan JKP tidak berwujud dari Daerah Luar Pabean di dalam Daerah Pabean
- 6) Ekspor BKP berwujud oleh pengusaha kena pajak
- 7) Ekspor BKP tidak berwujud oleh PKP

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa seluruh barang dan jasa yang diserahkan dalam Daerah Pabean, dari Daerah Luar Pabean ke Dalam Daerah Pabean merupakan objek PPN. Selain yang disebutkan diatas, ada pasal tambahan yang memuat tentang objek PPN selain diatas. Objek tersebut dijelaskan dalam pasal 16C dan pasal 16D, yaitu:

- 1) Kegiatan Membangun Sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain (pasal 16C)
- 2) Penyerahan aktiva oleh PKP yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjual belikan sepanjang PPN dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan (pasal 16D).

Subjek PPN adalah pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi PKP yang melakukan penyerahan BKP atau JKP dalam Daerah Pabean (Mardiasmo, 2013). Pengusaha kecil yang memilih dikukuhkan sebagai PKP juga merupakan objek PPN. Dapat disimpulkan bahwa orang yang berhak memungut PPN adalah PKP yang menyerahkan BKP atau JKP. Dikecualikan dari hal tersebut apabila pengusaha yang melakukan penyerahan BKP atau JKP tidak berada dalam Daerah Pabean.

e. Jenis-Jenis Tarif PPN

Menurut Tait Alan (1988) dalam Widodo (2010) ada empat jenis tarif yang dapat digunakan untuk menghitung besarnya PPN yaitu:

1) Single Rate

Single Rate adalah berprinsip pada satu tarif tetap yang digunakan untuk menghitung besarnya VAT berapapun jumlah penghasilannya maka tariff yang dikenakan adalah tetap.

2) Effective Rates

Effective rate menggunakan tarif efektif yang dihitung dari value added berdasarkan rentang rata-rata tarif yang berlaku. Inggris menggunakan rentang tarif 24% sampai dengan 35%.

3) *Value Added Tax (VAT) Rates and Excise Duties*

VAT Rates dikenakan terhadap harga atas bea dan cukai. VAT bisa dikenakan pada harga keseluruhan tetapi, mengingat bahwa pajak itu dikenakan pada awal proses produksi dan kegiatan pengadaan maka secara administratif akan merepotkan, untuk itu akan lebih mudah jika semua dihitung diawal dan kemudian menyesuaikan pada tingkat tarif yang diperlukan. Beberapa komoditi yang dikenakan tarif VAT: alkohol, tembakau, minyak atau gas dan kendaraan, dimana umumnya untuk alkohol dan tembakau dikenakan tarif progresif tidak langsung. Keuntungan memakai sistem tarif ini adalah pada mekanisme pemungutan pajaknya bisa dipisahkan pada kegiatan manufaktur untuk produsen yang besar dimana lebih mudah memonitor antara fisik dan control akuntansinya.

4) *Geographical Rates*

Negara-negara Amerika Latin umumnya menggunakan tarif yang berbeda untuk menghitung VAT. *Geographical Rates* digunakan berdasarkan kondisi geografis suatu negara dan kebijakan regionalnya.

f. Dasar Pengenaan Pajak dan Tarif di Indonesia

Perhitungan besarnya pajak yang terhutang diperlukan adanya Dasar Pengenaan Pajak (DPP). Menurut pasal 8A UU PPN Nomor 42 tentang PPN dan PPnBM, cara perhitungan PPN adalah mengalikan tarif pajak dengan DPP. DPP PPN terbagi menjadi enam jenis yaitu, harga jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, Nilai lain, dan Nilai Lain yang Lain (Sukardji, 2015:304-317). Berikut adalah rincian dari DPP tersebut:

- 1) Harga Jual
Harga jual adalah nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan BKP, tidak termasuk PPN yang dipungut berdasarkan UU dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.
- 2) Penggantian
Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh PKP karena penyerahan JKP, ekspor JKP, ekspor BKP tidak berwujud, tetapi tidak termasuk PPN yang dipungut menurut UU dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.
- 3) Nilai Impor
Nilai Impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar perhitungan bea masuk ditambah pungutan berdasarkan ketentuan dalam perundang-undangan yang mengatur mengenai kepabeanan dan cukai untuk impor BKP, tidak termasuk PPN dan PPnBM yang dipungut menurut UU.
- 4) Nilai Ekspor
Nilai Ekspor adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh eksportir. Nilai Ekspor tercantum pada dokumen ekspor yang disebut Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB).
- 5) Nilai Lain
Nilai lain adalah nilai yang ditetapkan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 56/PMK.03/2015
- 6) Nilai Lain yang Lain
Nilai Lain yang Lain ini diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 10/PMK.011/2013

Tarif PPN yang berlaku dalam PPN adalah tarif sebanding atau proporsional (Mardiasmo, 2013:9). Berdasarkan Pasal 7 ayat 1 UU PPN,

tariff PPN sebesar sepuluh persen. Sedangkan tarif PPN untuk ekspor adalah sebesar nol persen. Pengenaan tarif nol persen sebagai wujud PPN yang bersifat netral yang memiliki prinsip tujuan.

6. Pajak Pertambahan Nilai Atas Kegiatan Membangun Sendiri

a. Sejarah Pajak Pertambahan Nilai Atas Kegiatan Membangun Sendiri

Pemungutan PPN atas KMS dimulai sejak 1 Januari 1995 dengan dikeluarkannya UU Nomor 11 Tahun 1994 tentang PPN dan PPnBM. Penyisipan pasal tambahan tersebut berada pada pasal 16C yang menjadi dasar pemungutan PPN atas KMS. Ada beberapa hal yang menjadi pertimbangan pemerintah dalam membuat kebijakan PPN atas KMS. Pertimbangan tersebut yaitu (penjelasan pasal 16C UU PPN Nomor 42 tahun 2009:

- 1) Untuk mencegah terjadinya penghindaran pajak
- 2) Untuk melindungi masyarakat yang berpenghasilan rendah dari pengenaan PPN atas KMS, maka diatur batasan KMS dengan Keputusan Menteri Keuangan

Poin kedua dalam penjelasan diatas dilatarbelakangi oleh, pemerintah ingin memberikan perlakuan yang sama dan memenuhi rasa keadilan antara pihak yang membangun sendiri dengan pihak yang membeli *property* dari pengusaha *real estate* atau yang menggunakan jasa konstruksi. Namun, ketentuan ini tidak dimaksudkan untuk mengenakan PPN atas semua KMS.

Untuk mencegah pengenaan PPN KMS bagi masyarakat yang berpenghasilan rendah maka diatur batasan KMS.

b. Dasar Hukum PPN atas Kegiatan Membangun Sendiri

Sebagai dasar hukum mengenakan PPN atas KMS yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan adalah:

- 1) Pasal 16C UU PPN 1984 tentang PPN atas KMS
- 2) Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor: 163/PMK.03/2012 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan PPN atas KMS
- 3) Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-25/PJ/2012 22 November 2012 tentang Tata Cara Penetapan Secara Jabatan atas Jumlah Biaya yang dikeluarkan dan atau yang Dibayarkan Untuk Membangun Bangunan Dalam Rangka KMS
- 4) Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-53/PJ/2012 sebagaimana perubahannya dalam Surat Edaran Jendral Pajak SE-22/PJ/2013 tentang Pelaksanaan PMK 163/ PMK.03/2012 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan PPN atas KMS

c. Pengertian PPN atas Kegiatan Membangun Sendiri

Menurut pasal 2 (3) dalam PMK Nomor 163/PMK.03/2012, KMS adalah kegiatan membangun yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain. Menurut Surat Edaran SE-53/PJ/2012 , termasuk KMS adalah kegiatan membangun bangunan yang dilakukan melalui kontraktor atau pemborong tetapi atas KMS tidak dipungut PPN,

dan kontraktor atau pemborong tersebut bukan merupakan PKP. Kesimpulannya PPN Atas KMS adalah PPN yang dikenakan atas kegiatan membangun sendiri dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan, yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain, yang pelaksanaan dilakukan oleh *non* PKP.

d. Objek dan Subjek Pemungutan PPN atas Kegiatan Membangun Sendiri

Objek pajak dari PPN atas KMS adalah kegiatan membangun sendiri (Resmi, 2015:92). Bangunan sebagaimana yang dimaksud berupa satu atau lebih konstruksi teknik yang ditanam atau diletakan secara tetap pada satu kesatuan tanah dan atau perairan dengan kriteria (PMK 162/PMK.03/2012):

- 1) Konstruksi utamanya terdiri dari kayu, beton, pasangan batu bata atau bahan sejenis, dan atau baja
- 2) Diperuntukkan bagi tempat tinggal atau tempat kegiatan usaha, dan
- 3) Luas keseluruhan paling sedikit 200m² (dua ratus meter persegi).

Apabila KMS dilakukan secara bertahap, sepanjang tenggang waktu antar tahapan tidak lebih dari 2 (dua) tahun maka diperlakukan sebagai satu paket bangunan. Subjek dari PPN atas KMS adalah orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun untuk keperluan pribadi bukan untuk kegiatan usaha (Resmi, 2015:92).

e. Saat dan Tempat Pajak Terutang PPN atas KMS

Menurut Pohan (2016:341), saat dan tempat terutang PPN atas KMS adalah:

- 1) Saat terutangnya PPN atas KMS dimulai pada saat dibangunnya bangunan sampai dengan bangunan selesai.
- 2) KMS yang dilakukan secara bertahap dianggap merupakan satu kesatuan kegiatan sepanjang tenggang waktu antara tahapan-tahapan tersebut tidak lebih dari 2 (dua) tahun.
- 3) Tempat PPN terutang atas KMS adalah ditempat bangunan tersebut didirikan.

f. Dasar Pengenaan Pajak (DPP) , Tarif dan Perhitungan PPN atas KMS

Dasar pengenaan PPN adalah DPP nilai lain. Menurut PMK 163/PMK.03/2012, DPP PPN atas KMS adalah 20% (dua puluh persen) dari jumlah biaya yang dikeluarkan dan atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan, tidak termasuk harga perolehan tanah.

$$\text{DPP atas KMS} = 20\% \times \text{Biaya yang dikeluarkan (bahan bangunan + upah kerja)}$$

Biaya yang dikeluarkan adalah biaya untuk pembelian bahan bangunan dan upah kerja. Tarif dari PPN KMS adalah sepuluh persen. Cara menghitung PPN atas KMS adalah sepuluh persen dikali dengan DPP. Cara menghitung PPN atas KMS dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{PPN atas KMS} = 10\% \times \text{DPP atas KMS}$$

g. Penyetoran dan Pelaporan PPN atas KMS

Wajib Pajak yang melakukan KMS wajib menyetorkan PPN atas KMS dengan tata cara sebagai berikut (Resmi, 2015:93-94):

- 1) PPN atas KMS dilakukan setiap bulan
- 2) Dalam hal orang pribadi atau badan yang melakukan KMS tidak atau kurang menyetorkan PPN yang terutang/ dibayar ke kas negara, DJP dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) berdasarkan hasil pemeriksaan atau verifikasi. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau verifikasi, orang pribadi atau badan yang melakukan KMS:
 - a) Tidak memberikan data atau bukti pendukung biaya yang dikeluarkan dan atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan
 - b) Memberikan data atau bukti pendukung biaya yang dikeluarkan dan atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan, namun tidak benar atau tidak lengkap, jumlah biaya yang dikeluarkan dan atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan tersebut ditetapkan secara jabatan oleh DJP
- 3) PPN terutang atas KMS wajib disetor ke kas negara melalui kantor pos atau bank persepsi paling lama tanggal 15 (lima belas) bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak.
- 4) Penyetoran PPN terutang tersebut dilakukan dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) yang harus diisi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Wajib Pajak melaporkan PPN atas KMS dengan tata cara sebagai berikut (Resmi, 2015:94):

- 1) PPN yang telah dibayar wajib dilaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang wilayah kerjanya meliputi tempat bangunan didirikan dengan menggunakan lembar ketiga Surat Setoran Pajak paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak.
- 2) Dalam hal orang pribadi atau badan yang melakukan KMS telah dikukuhkan menjadi PKP dan tempat bangunan didirikan berada di wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak Pratama tempat orang pribadi atau badan tersebut terdaftar, orang pribadi atau badan yang melakukan KMS wajib melaporkan KMS dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak PPN dengan melampirkan lembar ketiga SSP.
- 3) Dalam hal orang pribadi atau badan yang melakukan KMS telah dikukuhkan sebagai PKP dan tempat bangunan didirikan berada di wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang berbeda dengan Kantor Pelayanan Pajak tempat orang pribadi atau badan tersebut terdaftar, orang pribadi atau badan yang melakukan KMS selain wajib melaporkan penyetoran PPN terutang juga wajib melaporkan KMS dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN dengan melampirkan fotokopi lembar ketiga Surat Setoran Pajak.

h. Penetapan Secara Jabatan untuk PPN atas KMS

Apabila Wajib Pajak yang terutang PPN KMS namun tidak menyetorkan PPN KMS, maka akan ditetapkan secara jabatan terutang PPN KMS. Penetapan

secara jabatan adalah penentuan secara jabatan berdasarkan nilai terendah dari data Harga Satuan Bangunan Gedung Negara (HSBGN). Cara menghitung DPPnya yaitu 20% (dua puluh persen) dikali dengan biaya yang dikeluarkan untuk membangun. Biaya yang dimaksud adalah biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan bangunan dan upah kerja dalam proses pembangunan.

$$\text{DPP atas KMS} = 20\% \times \text{Biaya yang dikeluarkan} \\ (\text{bahan bangunan} + \text{upah kerja})$$

Cara menghitung biaya yang dikeluarkan yaitu berdasarkan nilai terendah dari data HSBGN dikali dengan koefisien dikali dengan luas bangunan secara keseluruhan, seperti dalam rumus berikut:

$$\text{Biaya yang dikeluarkan} = \text{Nilai terendah HSBGN} \times \\ \text{Koefisien} \times \text{Luas Bangunan Secara Keseluruhan}$$

Selanjutnya, jika sudah diketahui biaya yang dikeluarkan maka akan digunakan sebagai dasar perhitungan DPP PPN KMS yang nantinya dikalikan dengan tariff PPN atas KMS (PER-25/PJ/2012).

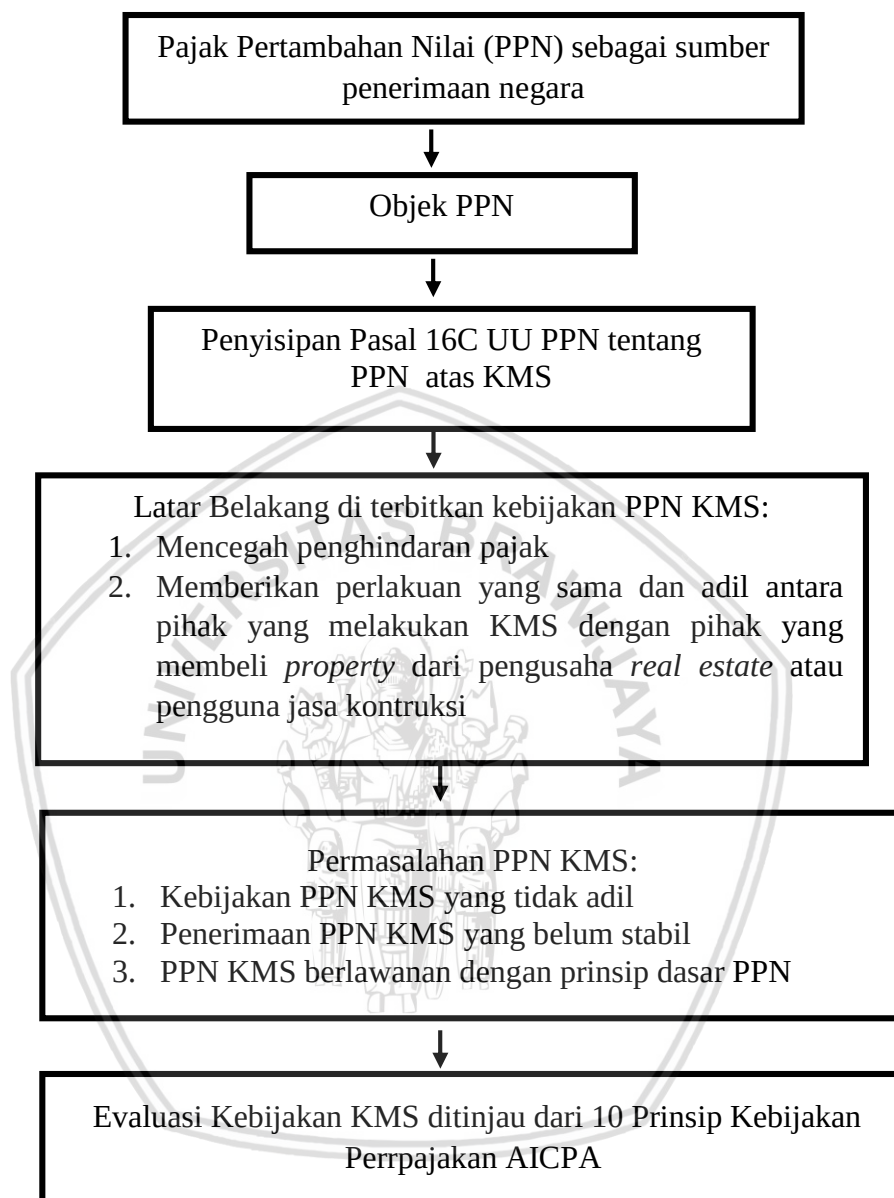
$$\text{PPN atas KMS} = 10\% \times \text{DPP atas KMS}$$

B. Kerangka Pemikiran

PPN merupakan salah satu pajak pusat di Indonesia yang jumlah penerimaannya cukup besar. Hampir seluruh kegiatan penyerahan BKP dan JKP merupakan obyek PPN. PPN atas KMS merupakan salah obyek tambahan dalam PPN. Latar belakang dari diterbitkannya PPN atas KMS yaitu, untuk

mencegah terjadinya penghindaran pajak, dan memberikan perlakuan yang sama serta memenuhi rasa keadilan bagi pihak yang membeli *property* dari developer maupun yang menggunakan jasa konstruksi. Penerbitan kebijakan ini ternyata belum memberikan solusi keadilan bagi masyarakat.

Beberapa permasalahan timbul yaitu ketidakadilan dalam penerapan kebijakan ini, penerimaan PPN atas KMS yang masih fluktuatif, penerapan PPN KMS tidak sesuai dengan prinsip dasar PPN. Oleh sebab itu, evaluasi kebijakan PPN atas KMS perlu dilakukan. Mengingat tujuan evaluasi sebagai dasar pengambilan keputusan untuk perbaikan kebijakan tersebut. Evaluasi dilakukan berdasarkan sepuluh Prinsip Kebijakan Perpajakan AICPA yaitu *Equity and Fairness, Transparency and Visibility, Minum Tax Gap, Neutrality, Certainty, Convenience of Payment, Economy of Collection, Simplicity, Economic Growth and Efficiency, Appropriate Government Revenues* di tinjau dari sudut pandang pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan, dan pihak yang melakukan KMS. Berikut kerangka pemikiran dari penelitian ini:



Gambar 1 Skema Kerangka Pemikiran

Sumber: Olahan Penulis (2018)

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan tujuan penelitian yang telah dijelaskan dalam bab sebelumnya, maka jenis penelitian yang digunakan adalah kualitatif dengan pendekatan deskriptif analisis. Menurut Sugiono (2012:9), penelitian kualitatif adalah metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat *postpositivisme*, digunakan untuk meneliti pada kondisi obyek yang alamiah (sebagai lawannya adalah eksperimen) dimana peneliti adalah sebagai instrumen kunci, teknik pengumpulan data dilakukan secara triangulasi (gabungan), analisis data bersifat induktif atau kualitatif, dan hasil penelitian kualitatif lebih menekankan makna dari pada generalisasi. Peneliti memilih menggunakan jenis penelitian kualitatif karena penelitian menekankan analisisnya pada proses penyimpulan yang bersifat induktif berupa evaluasi kebijakan PPN KMS. Analisis secara mendalam untuk memahami situasi sosial tidak dapat dicapai dengan menggunakan prosedur statistik, sehingga peneliti menggunakan penelitian kualitatif.

Menurut Nazir (2005:61) pendekatan deskriptif analisis adalah studi mendalam yang dilakukan terhadap aktivitas dan pekerjaan manusia. Tujuan pendekatan deskriptif analisis adalah untuk menyelidiki secara terperinci aktivitas dan pekerjaan manusia, dan hasil penelitian tersebut dapat memberikan rekomendasi-rekomendasi untuk keperluan masa yang akan datang (Nazir, 2005:61). Peneliti memilih pendekatan deskriptif ini karena penelitian ini bermaksud untuk menjelaskan secara terperinci mengenai evaluasi kebijakan PPN

atas Kegiatan Membangun Sendiri. Peneliti menggunakan jenis penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif analisis untuk memberikan gambaran terperinci tentang Evaluasi Kebijakan PPN atas KMS kemudian diolah dan dianalisis secara mendalam mengenai evaluasi Kebijakan PPN atas KMS.

B. Fokus Penelitian

Menurut Spradley (1988) dalam Sugiyono (2012: 208) fokus itu merupakan domain tunggal atau beberapa domain yang terkait dari situasi sosial. Alternatif yang dapat digunakan untuk menetapkan fokus yaitu :

1. Menetapkan fokus pada permasalahan yang disarankan oleh informan
2. Menetapkan fokus berdasarkan domain-domain tertentu *organizing domain*.
3. Menetapkan fokus yang memiliki nilai temuan untuk pengembangan IPTEK
4. Menetapkan fokus berdasarkan permasalahan yang terkait dengan teori-teori yang telah ada.

Peneliti menetapkan fokus berdasarkan *point* ke empat yaitu berdasarkan permasalahan yang terkait dengan teori telah ada. Berikut adalah fokus dari penelitian ini :

1. Identifikasi permasalahan dalam kebijakan PPN atas KMS
2. Evaluasi kebijakan PPN atas KMS ditinjau dari sepuluh prinsip Kebijakan Perpajakan AICPA yaitu *equity and fairness, transparency and visibility, minimum tax gap, neutrality, certainty, convenience of payment, economy*

of collection, simplicity, economic growth and effieciency dan appropriate government revenues berdasarkan sudut pandang:

- a. Pembuat kebijakan
 - b. Pelaksana kebijakan
 - c. Wajib Pajak
3. Membuat usulan alternatif kebijakan PPN atas KMS yang memenuhi sepuluh prinsip kebijakan pajak AICPA

C. Lokasi Penelitian

Menurut Sugiyono (2012:292) lokasi penelitian merupakan tempat di mana situasi sosial tersebut akan diteliti. Terdapat dua lokasi dalam penelitian ini. Lokasi pertama adalah kantor Badan Kebijakan Fiskal (BKF), tepatnya pada Bidang Kebijakan Pajak dan PNBP I. Peneliti memilih lokasi penelitian ini karena BKF adalah badan yang diberi kewenangan oleh negara untuk merumuskan kebijakan fiskal. Salah satu bagian yang bertanggungjawab tentang perumusan kebijakan PPN adalah Bidang Kebijakan Pajak dan PNBP 1. Sebagai pembuat kebijakan tentunya banyak mengetahui tentang seluk-beluk dari kebijakan PPN atas KMS.

Lokasi kedua adalah kantor Direktorat Jendral Pajak Pusat (DJP Pusat). Tepatnya pada bagian Direktorat Peraturan Perpajakan I dan Direktorat Ektensifikasi dan Penilaian. Peneliti melakukan penelitian ini di DJP Pusat karena DJP Pusat selain turut merumuskan kebijakan, DJP Pusat juga menjadi pelaksana dan standarisasi teknis dari PPN atas KMS. Alasan lainnya adalah PPN

atas KMS merupakan pajak pusat, sehingga DJP Pusat yang lebih mengetahui tentang jumlah penerimaan dan kontribusi PPN KMS selama ini.

D. Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian harus benar-benar valid dan *reliable*, oleh karena itu sumber data yang digunakan harus sesuai dengan data yang diperlukan. Menurut Bungin (2009:122), terdapat dua jenis sumber data yaitu sumber data primer dan sumber data sekunder. Berikut sumber data dalam penelitian ini:

1. Sumber Data Primer

Sumber data primer adalah sumber data yang langsung diambil dari narasumbernya. (Bungin, 2009:123), terdapat dua jenis sumber data yaitu sumber data primer dan sumber data sekunder. Sumber tersebut diperoleh melalui informan yang berhubungan langsung dengan objek penelitian yaitu wawancara mendalam. Wawancara dilakukan dengan pihak BKF tepatnya pada Bidang Kebijakan Pajak dan PNBK I selaku pihak yang berwenang membuat kebijakan PPN, pihak DJP Pusat pada bagian Direktorat Peraturan Perpajakan I selaku pelaksana kebijakan PPN, Pihak DJP Pusat pada bagian Direktorat Ekstensifikasi dan Penilaian, satu orang Wajib Pajak PPN atas KMS yang membayar pajaknya dan satu orang Wajib Pajak PPN atas KMS yang tidak membayar PPN atas KMSnya.

2. Sumber Data Sekunder

Data sekunder diperoleh dari penggunaan sumber-sumber lain yang tidak langsung dari sumbernya. Sumber data sekunder dari penelitian ini yaitu berupa dokumen, buku-buku dan arsip yang berkaitan dengan penelitian yang diperoleh. Berikut adalah *list* data yang dibutuhkan peneliti:

- a. Data Penerimaan PPN atas KMS 2013-2017
- b. Data jumlah Wajib Pajak yang melaporkan PPN atas KMS

E. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Wawancara

Esterberg (2002) dalam Sugiyono (2012:231) mendefinisikan wawancara merupakan pertemuan dua orang untuk bertukar informasi dan ide melalui Tanya jawab, sehingga dapat dikonstruksikan makna dalam suatu topik tertentu. Ada tiga jenis wawancara menurut Esterberg (2002) yaitu wawancara terstruktur, wawancara semistruktur, dan wawancara tak berstruktur. Penelitian ini melakukan wawancara semistruktur dalam teknik pengumpulan datanya. Hal ini dikarenakan sifat wawancara semistruktur yang lebih terbuka tetapi tetap memiliki batasan-batasan sehingga dianggap lebih moderat dibandingkan teknik wawancara lainnya. Wawancara dalam penelitian ini dilakukan dengan pihak-pihak berikut:

- a. Pihak BKF tepatnya pada Bidang Kebijakan Pajak dan PNBPN I selaku pihak yang berwenang membuat kebijakan PPN

- b. Pihak DJP Pusat pada bagian Direktorat Peraturan Perpajakan I selaku pelaksana kebijakan PPN dan
- c. Pihak DJP Pusat pada bagian Direktorat Ekstensifikasi dan Penilaian
- d. Wajib Pajak I
- e. Wajib Pajak II

2. Dokumentasi

Menurut Sugiyono (2012:240) dokumentasi merupakan catatan peristiwa yang sudah berlalu. Dokumen bias berbentuk tulisan, gambar, atau karya-karya monumental dari seseorang. Dokumen ini bermanfaat sebagai alat pendukung dari hasil wawancara, serta temuan baru yang tidak ditemukan saat wawancara. Peneliti dalam penelitian ini mengumpulkan dokumentasi berupa data pendukung yang diperoleh dari DJP Pusat yaitu,

- a. Data penerimaan PPN atas KMS tahun 2013-2017 dan
- b. Data jumlah Wajib Pajak yang melaporkan PPN atas KMS tahun 2013-2017.

3. Studi Kepustakaan

Studi kepustakaan merupakan teknik pengumpulan data dalam penelitian dengan menggunakan teori-teori yang relevan dan mendukung yang menjadi landasan dalam penelitian untuk pengambilan keputusan.

- a. Sepuluh Prinsip Kebijakan Perpajakan AICPA,
- b. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM
- c. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 163/03/2012 dan SE 22/PJ/2013

F. Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian disebut juga alat ukur (Sugiyono, 2012:102). Instrumen penelitian ini adalah:

1. Peneliti Sendiri

Peneliti dalam penelitian kualitatif merupakan salah satu instrument penelitian itu sendiri (Sugiyono, 2012:222). Peneliti dari awal menetapkan fokus penelitian, menentukan narasumber, melakukan penelitian dan juga menguji hasil penelitian itu sendiri. Hal ini dikarenakan penelitian ini dilakukan secara kualitatif.

2. Pedoman Wawancara

Pedoman wawancara berfungsi untuk membantu peneliti dalam melakukan *interview* dalam penelitian agar pembahasan yang muncul tidak keluar dari fokus penelitian.

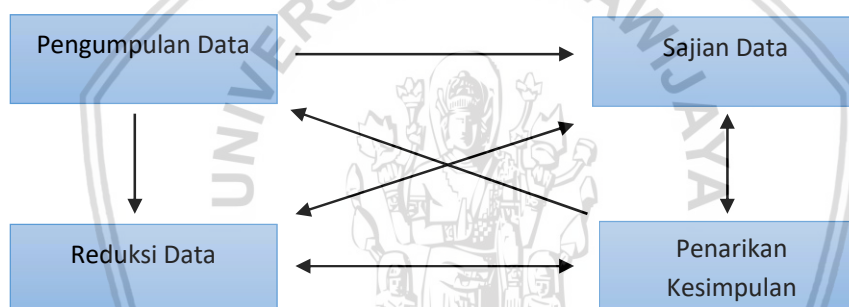
3. Perangkat Penunjang

Perangkat penunjang dalam penelitian ini adalah data dan alat-alat yang menunjang dan memberikan bukti bahwa peneliti telah melakukan penelitian. Perangkat-perangkat tersebut berupa *handphone*, buku catatan dan *laptop*.

G. Teknik Analisis Data

Analisis data dalam penelitian kualitatif, dilakukan pada saat pengumpulan data berlangsung, dan setelah selesai pengumpulan data dalam periode tertentu (Sugiyono, 2012:246). Miles dan Huberman (1984) dalam Sugiyono (2012:246)

mengatakan bahwa aktivitas dalam analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung secara terus-menerus sampai tuntas, sehingga datanya sudah jenuh. Aktivitas yang dimaksud Miles dan Huberman (1984) dalam Sugiyono (2012:246) adalah reduksi data, penyajian data dan penarikan kesimpulan atau verifikasi. Peneliti menggunakan teknik analisis ini karena kompleksnya permasalahan yang diteliti dan banyak pihak yang terlibat maka diperlukan analisis yang berlanjut dan berulang secara terus menerus sampai data jenuh. Langkah-langkah analisis ditunjukkan pada gambar berikut:



Gambar 2 Tahap Analisis Data (Interaktif Model)

Sumber: Miles dan Huberman (1984) dalam Sugiyono (2012:247), diolah oleh penulis (2018)

Berikut adalah keterangan dari gambar 2 diatas:

1. Pengumpulan data (*data collection*) dimana peneliti mencari informasi dan data yang dibutuhkan untuk penelitian ini dari beberapa sumber. Peneliti akan melakukan pengumpulan data di BKF, DJP Pusat, dan Wajib Pajak yang melakukan KMS serta menggali data melalui wawancara dengan pihak BKF, DJP Pusat, dan Wajib Pajak yang melakukan KMS

2. Reduksi data (*data reduction*) adalah merangkum, memilih hal-hal yang pokok, memfokuskan pada hal yang penting, dicari tema dan polanya dari informasi yang telah dikumpulkan sesuai dengan fokus penelitian dari evaluasi kebijakan PPN atas KMS. Peneliti mengurangi informasi yang sekiranya tidak dibutuhkan atau tidak diperlukan yang bersumber dari hasil wawancara .
3. Penyajian data (*data display*) adalah bentuk peneliti dalam menyampaikan hasil penelitian. Pada data kualitatif biasanya disampaikan dalam bentuk uraian singkat, bagan, hubungan antara kategori, *flowchart*, dan sejenisnya. Peneliti nantinya akan membuat sajian data dari informasi yang sudah direduksi, apabila pada tahap ini dirasa sajian data yang dibuat kurang valid, maka peneliti kembali ke tahap reduksi data maupun kembali ke tahap pengumpulan data.
4. Penarikan kesimpulan (*Conclusion drawing/ verification*) adalah hasil akhir dari penelitian dengan bukti-bukti mendukung yang kuat.

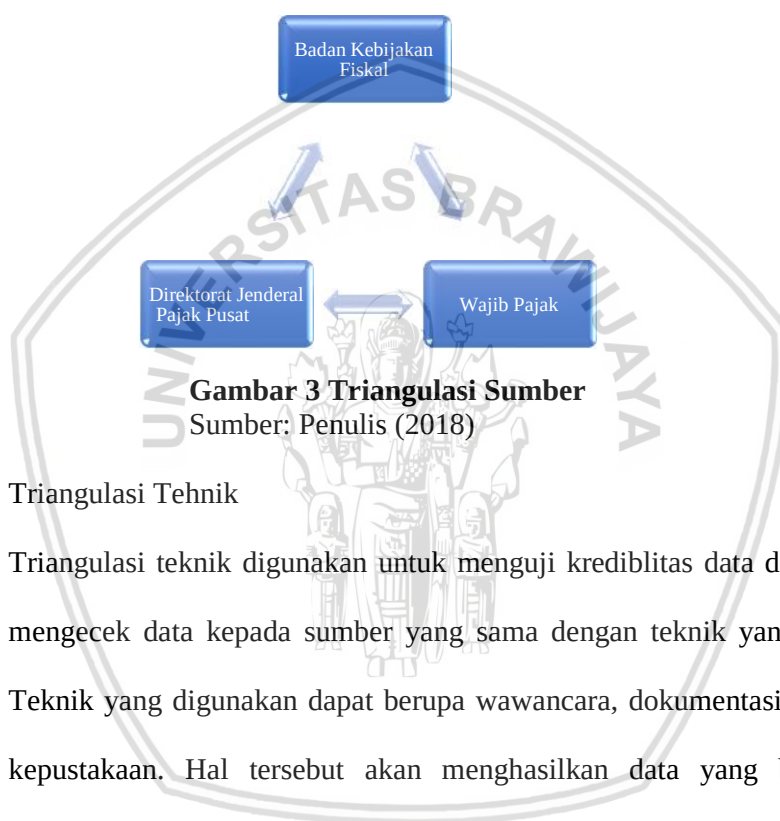
H. Keabsahan Data

Menurut Sugiyono (2012:273) triangulasi dalam pengujian kredibilitas ini diartikan sebagai pengecekan data dari berbagai sumber dengan berbagai cara, dan berbagai waktu. Triangulasi dalam penelitian terdiri dari dua yaitu:

1. Triangulasi Sumber

Penelitian ini menggunakan triangulasi sumber dalam mengumpulkan data, dan menjamin kredibilitas data yang ada. Triangulasi sumber adalah

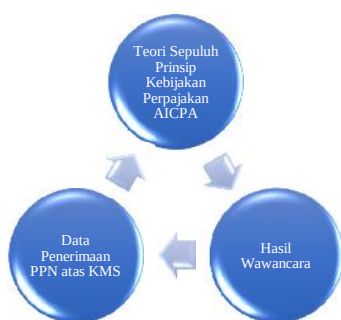
pengumpulan data dengan satu teknik yang sama kepada sumber yang berbeda-beda (Sugiyono, 2012:274). Sumber-sumber dalam penelitian ini adalah pihak BKF sebagai pembuat kebijakan, DJP Pusat sebagai pelaksana kebijakan, dan Wajib Pajak yang melakukan KMS. Hasil wawancara dengan ketiga sumber tersebut akan dijadikan suatu kesimpulan oleh peneliti



Gambar 3 Triangulasi Sumber
Sumber: Penulis (2018)

2. Triangulasi Teknik

Triangulasi teknik digunakan untuk menguji kredibilitas data dengan cara mengecek data kepada sumber yang sama dengan teknik yang berbeda. Teknik yang digunakan dapat berupa wawancara, dokumentasi, dan studi kepustakaan. Hal tersebut akan menghasilkan data yang benar dari masing-masing sumber.



Gambar 4 Teknik
Sumber: Penulis (2018)

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum dan Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan di dua lokasi yang berbeda, yaitu Badan Kebijakan Fiskal (BKF) dan Direktorat Jenderal Pajak Pusat (DJP Pusat). Di bawah ini adalah gambaran umum mengenai kedua lokasi penelitian.

1. Gambaran Umum Badan Kebijakan Fiskal

a. Visi dan Misi Badan Kebijakan Fiskal

Sebagai suatu unit kerja tentunya memiliki sebuah visi dan misi untuk mencapai tujuan yang telah ditentukan. Visi dari BKF yang telah ditetapkan adalah sebagai berikut: **“Menjadi Unit terpercaya dalam Perumusan Kebijakan Fiskal dan Sektor Keuangan yang Antisipatif dan Responsif untuk Mewujudkan Masyarakat Indonesia Sejahtera”**. Berdasarkan visi tersebut maka BKF menyusun beberapa misi, yaitu:

- 1) Merumuskan analisis ekonomi makro serta harmonisasi kebijakan fiskal dan moneter dalam rangka mendukung stabilitas ekonomi dan pemerataan pembangunan
- 2) Mengembangkan kebijakan penerimaan negara yang kredibel dalam rangka penciptaan iklim ekonomi yang kondusif dan optimalisasi penerimaan negara

- 3) Mengembangkan kebijakan anggaran negara yang sehat dan berkelanjutan dengan memperhatikan risiko fiskal yang terukut
- 4) Mengembangkan kebijakan pembiayaan yang mendukung percepatan pertumbuhan ekonomi dan fiskal yang berkelanjutan
- 5) Mengembangkan kebijakan kerjasama keuangan internasional yang bermanfaat bagi perekonomian nasional
- 6) Mengembangkan kebijakan sector keuangan yang mendukung pendalaman pasar, keuangan inklusif, serta stabilitas sistem keuangan
- 7) Mewujudkan SDM yang memiliki integritas dan kompetensi tinggi dengan didukung teknologi informasi dan komunikasi yang andal, serta kinerja perencanaan dan penganggaran yang suportif

Selain visi dan misi, BKF tentunya memiliki tugas dan fungsi secara umum. Tugas dari BKF adalah menyelenggarakan perumusan, penetapan, dan pemberian rekomendasi kebijakan fiskal dan sektor keuangan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Fungsi dari BKF terdiri dari enam fungsi yaitu sebagai berikut:

- 1) Penyusunan kebijakan teknis, rencana dan program analisis dan perumusan rekomendasi kebijakan fiskal dan sektor keuangan serta kerjasama ekonomi dan keuangan internasional
- 2) Pelaksanaan analisis dan perumusan rekomendasi kebijakan fiskal dan sektor keuangan
- 3) Pelaksanaan kerjasama ekonomi dan keuangan internasional

- 4) Pelaksanaan pemantauan dan evaluasi kebijakan fiskal dan sektor keuangan serta kerjasama ekonomi dan keuangan internasional
- 5) Pelaksanaan administrasi Badan Kebijakan Fiskal
- 6) Pelaksanaan fungsi lain yang diberikan oleh Menteri

b. Lambang dan Identitas Badan Kebijakan Fiskal



Gambar 5 Logo Badan Kebijakan Fiskal

Sumber: fiskal.kemenkeu.go.id

BKF merupakan unit setingkat eselon I di bawah Kementerian Keuangan Republik Indonesia yang memiliki peran strategis sebagai perumus kebijakan fiskal dan sektor keuangan, dengan lingkup tugas meliputi ekonomi makro, pendapatan negara, belanja negara, pembiayaan, sektor keuangan dan kerjasama Internasional. Lambang BKF sendiri masih mengikuti lambang dari Kementerian Keuangan. Lambang atau logo tersebut merupakan simbol dengan motto “Nagara Dana Rakca” yang artinya penjaga keuangan negara. Secara keseluruhan makna dari lambang tersebut adalah ungkapan sesuatu daya yang

mempersatukan dan menyerasikan dalam gerak kerja untuk melaksanakan tugas Kementerian Keuangan.

Logo atau lambang itu sendiri berbentuk segi lima yang di dalamnya terdapat gambar padi dengan warna kuning emas sepanjang 17 butir, kapas putih dengan kelopak hijau sepanjang 8 butir, sayap kuning emas, Gada kunig emas, bokor kuning emas, pita putih, Motto biru kehitaman. Arti dari padi dan kapas melambangkan cita-cita upaya kita untuk mengisi kesejahteraan bangsa dan sekaligus diberi arti sebagai tanggal lahirnya Negara Republik Indonesia. Sayap melambangkan ketangkasan dalam menjalankan tugas. Gada berarti daya upaya menghimpun, mengerahkan, mengamankan keuangan negara dan segi lima melambangkan dasar negara Pancasila.

c. Struktur Organisasi Badan Kebijakan Fiskal



Gambar 6 Struktur Organisasi Badan Kebijakan Fiskal

Sumber: fiskal.kemenkeu.go.id

Struktur organisasi BKF terdiri dari dari tujuh unit bidang yaitu, Sekretariat Badan, Pusat Kebijakan Pendapatan Negara, Pusat Kebijakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, Pusat Kebijakan Ekonomi Makro, Pusat Kebijakan Sektor Keuangan, Pusat Kebijakan Pembiayaan Perubahan Iklim dan Multilateral, Pusat Kebijakan Regional dan Bilateral. Saat ini BKF dipimpin oleh Prof. Suahasil Nazara, S.E., M.Sc., PhD yang dilantik pada tahun 2016. BKF memiliki 563 pegawai yang memiliki keberagaman komposisi baik dari usia, jenis kelamin, tingkat pendidikan berbeda. Berikut penjelasan rinci mengenai tujuh bidang yang terdapat dalam BKF:

1) Sekretariat Badan Kebijakan Fiskal

Secara umum bidang ini memiliki tugas untuk melaksanakan koordinasi pelaksanaan tugas serta pembinaan dan pemberian dukungan administrasi kepada semua unsur di lingkungan Badan. Bidang Sekretariat Badan sendiri terdiri dari lima bagian yang memiliki tugas masing-masing. Berikut adalah rinciannya:

- a) Bagian Sumber Daya Manusia
- b) Bagian Perencanaan dan Keuangan
- c) Bagian Informasi dan Komunikasi
- d) Bagian Umum

2) Pusat Kebijakan Pendapatan Negara

Tugas dari bidang ini secara umum adalah melaksanakan analisis, evaluasi dan perumusan rekomendasi kebijakan di bidang pendapatan negara terkait subjek, objek, dan tarif. Bagian ini terdiri dari enam bagian yaitu:

- a) Bagian Tata Usaha
- b) Bagian Kebijakan Kepabeanan dan Cukai
- c) Bagian Kebijakan Kepabeanan Internasional
- d) Bagian Kebijakan Pajak dan PNB I
- e) Bagian Kebijakan Pajak dan PNB II
- f) Kelompok Jabatan Fungsional Peneliti

3) Pusat Kebijakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara

Secara umum tugas dari bidang ini adalah melaksanakan analisis, pemantauan, perumusan rekomendasi, proyek, dan evaluasi kebijakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Bidang ini terdiri dari enam bagian yaitu:

- a) Bagian Kebijakan Penerimaan Perpajakan
- b) Bagian Kebijakan PNB dan Hibah
- c) Bagian Kebijakan Belanja Pusat dan Pembiayaan
- d) Bagian Kebijakan Subsidi
- e) Bagian Kebijakan Keuangan Daerah
- f) Kelompok Jabatan Fungsional Peneliti

4) Pusat Kebijakan Ekonomi Makro

Bidang ini memiliki tugas utama yaitu melaksanakan analisis, pemantauan, evaluasi, proyeksi, dan perumusan rekomendasi kebijakan ekonomi makro.

Bidang ini terdiri dari enam bagian yaitu:

- a) Bagian Analisis Fiskal
 - b) Bagian Analisis Neraca Pendapatan Nasional
 - c) Bagian Analisis Moneter dan Neraca Pembayaran
 - d) Bagian Analisis Ekonomo Internasional dan Hubungan Investor
 - e) Bagian Pengembangan Model dan Pengolahan Data Makro
 - f) Kelompok Jabatan Fungsional Peneliti
- 5) Pusat Kebijakan Sektor Keuangan

Tugas utama dari bidang ini adalah melaksanakan analisis, evaluasi, dan perumusan rekomendasi kebijakan, serta penyusunan peraturan perundang-undangan di bidang jasa keuangan, pemantauan dan analisis kondisi sistem keuangan, serta analisis dan evaluasi kebijakan pemeliharaan stabilitas sistem keuangan. Bidang ini terdiri dari enam bagian yaitu:

- a) Bagian Kebijakan Pengembangan Industri Keuangan
 - b) Bagian Kebijakan Pengembangan Industri Keuangan Syariah
 - c) Bagian kebijakan Keuangan Inklusif,
 - d) Bagian Pemantauan Sistem keuangan
 - e) Bagian Dukungan Kesekretariatan Stabilitas Sistem Keuangan
 - f) Kelompok jabatan Fungsional Peneliti
- 6) Pusat Kebijakan Pembiayaan Perubahan Iklim dan Multilateral

Bidang ini memiliki tugas secara umum yaitu melaksanakan melaksanakan analisis, evaluasi, perumusan rekomendasi kebijakan perubahan iklim, serta analisis, evaluasi, perumusan rekomendasi kebijakan, koordinasi, pelaksanaan, dan pemantauan kerjasama ekonomi dan keuangan pada forum G20, multilateral, dan OECD. Bidang ini memiliki 5 bagian yaitu:

- a) Bagian Kebijakan Fiskal Perubahan Iklim
 - b) Bagian Kerjasama Internasional dan Pendanaan Perubahan Iklim
 - c) Bagian Forum G20
 - d) Bagian Forum Multilateral
 - e) Bagian OECD
 - f) Kelompok Jabatan Fungsional Peneliti
- 7) Pusat Kebijakan Regional dan Bilateral

Secara umum tugasnya adalah melaksanakan analisis, evaluasi, perumusan rekomendasi kebijakan, koordinasi, pelaksanaan, dan pemantauan kerjasama ekonomi dan keuangan ASEAN, Interregional, bilateral, dan kerjasama perdagangan. Bidang ini terdiri dari enam bagian yaitu:

- a) Bagian Kerjasama Ekonomi dan Kerjasama Keuangan ASEAN
- b) Bagian Kerjasama Ekonomi Keuangan Interregional
- c) Bagian Kerjasama Ekonomi dan Keuangan Bilateral
- d) Bagian Kerjasama Perdagangan,
- e) Bagian Evaluasi dan Hubungan Perwakilan Luar Negeri
- f) Kelompok Jabatan Fungsional Peneliti

2. Gambaran Umum Direktorat Jenderal Pajak Pusat

a. Visi dan Misi Direktorat Jenderal Pajak Pusat

DJP Pusat sebagai unit kerja tentunya memiliki visi dan misi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan bersama. Visi dan misi yang dibuat oleh DJP Pusat mempertimbangkan mengenai capaian kerja, potensi, permasalahan, dan tantangan, memperhatikan visi pembangunan nasional 2005-2025, visi dan misi pemerintah 2014-2019, visi dan misi Kementerian Keuangan 2015-2019. Selain itu DJP dalam rangka mendukung Sembilan Agenda Prioritas Pembangunan (Nawa Cita), maka visi dari DJP untuk 2015-2019 adalah **“Menjadi Institusi Penghimpunan Penerimaan Negara yang Terbaik demi Menjamin Kedaulatan dan Kemandirian Negara”**. Misi dari DJP Pusat adalah menjamin penyelenggaraan negara yang berdaulat dan mandiri dengan:

- 1) Mengumpulkan penerimaan berdasarkan kepatuhan pajak sukarela yang tinggi dan penegakan hukum yang adil
- 2) Pelayanan berbasis teknologi modern untuk kemudahan pemenuhan kewajiban perpajakan
- 3) Aparatur pajak yang berintegritas, kompeten dan professional, dan
- 4) Kompensasi yang kompetitif berbasis sistem manajemen kinerja

b. Lambang dan Identitas Direktorat Jenderal Pajak Pusat**Gambar 7 Logo Direktorat Jenderal Pajak Pusat**

Sumber: edukasi.pajak.go.id

DJP Pusat memiliki lambang dengan tulisan “CAKTI BUDDHI BHAKTI”. Tulisan tersebut berarti: “Dengan segala kekuatan, tenaga, pikiran, dan dengan budi yang luhur, kami berbakti kepada Negara”. Secara keseluruhan DJP sebagai aparatur negara Republik Indonesia yang berdasarkan Pancasila mempunyai tugas dalam bidang perpajakan dan dalam kas negara berusaha dengan segala daya upaya agar fungsi pajak baik budgeter maupun mengatur dapat terlaksana sebaik-sebaiknya berdasarkan Tridharma Pemajakan dengan tingkat *conyunctuur* guna mencapai masyarakat adil dan makmur, materiil dan spiritual, sesuai dengan tujuan Undang-Undang 1945.

Prasidai berbentuk segi lima melukiskan dasar negara yaitu Pancasila, sayap berkembang yang berbulu lima menunjukkan kemegahan negara dan sebagai pendorong para pegawai DJP menjalankan tugasnya dengan bertujuan memelihara tetap berkembangnya sayap negara. Bejana emas berarti tempat pengumpulan uang negara (fiskus), libra bermakna tentang keadilan. Padi tujuh

belas butir dan delapan kelompok bunga kapas melambangkan cita-cita kemakmuran negara. Tiga gelombang melukiskan bahwa DJP dalam melaksanakan tugasnya berdasarkan Tridharma pemajakan meliputi seluruh subjek pajak, objek pajak yang semestinya, dan tepat pada waktunya. Gelombang berarti bahwa fiskus mengatur dan memperlunak *conyunctuur*.

c. Struktur Organisasi Direktorat Jenderal Pajak



Gambar 8 Struktur Organisasi Direktorat Jenderal Pajak Pusat

Sumber: edukasi.pajak.go.id

Organisasi DJP Pusat terbagi menjadi unit kantor pusat dan unit kantor operasional. Kantor pusat terdiri dari Sekretariat Direktorat Jenderal, Direktorat, dan Jabatan Tenaga Pengkaji. Unit kantor operasional terdiri atas Kantor Wilayah DJP (Kanwil DJP), Kantor Pelayanan Pajak (KPP), Kantor

Pelayanan Pajak (KPP), Kantor Pelayanan, Penyuluhan, dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP), Pusat Pengolahan Data dan Dokumen Perpajakan (PPDDP), dan Kantor Pengolahan Data dan Dokumen Perpajakan (KPDDP). DJP Pusat memiliki lebih dari 500 unit kantor operasional dan lebih dari 32.000 orang pegawai yang tersebar diberbagai daerah. Segenap sumber daya yang ada tersebut diberdayakan untuk melaksanakan pengamanan penerimaan pajak yang beban setiap tahunnya semakin berat. Berikut adalah Tugas Unit dan jabatan di kantor DJP Pusat:

- 1) Sekretariat Direktorat Jenderal, tugasnya melaksanakan koordinasi pelaksanaan tugas serta pembinaan dan pemberian dukungan administrasi kepada semua unsur di lingkungan DJP
- 2) Direktorat Peraturan Perpajakan I, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang peraturan KUP, Penagihan Pajak dan Surat Paksa, PPN dan PPnBM, serta Pajak Tidak Langsung Lainnya, PBB dan BPHTB
- 3) Direktorat Peraturan Perpajakan II, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang peraturan PPh, bantuan hukum, pemberian bimbingan dan pelaksanaan bantuan hukum, dan harmonisasi peraturan perpajakan
- 4) Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang pemeriksaan dan penagihan pajak

- 5) Direktorat Penegak Hukum, tugasnya adalah merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang penegakan hukum perpajakan
- 6) Direktorat Ekstensifikasi dan Penilaian, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang penegakan hukum perpajakan
- 7) Direktorat Keberatan dan Banding, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang keberatan dan banding
- 8) Direktorat Potensi, Kepatuhan, & Penerimaan Pajak, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang potensi, kepatuhan, dan penerimaan
- 9) Direktorat Penyuluhan, Pelayanan, dan Hubungan Masyarakat, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang penyuluhan, pelayanan, dan hubungan masyarakat
- 10) Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang teknologi informasi perpajakan
- 11) Direktorat Kepatuhan Internal dan Transformasi Sumber Daya Aparatur, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang kepatuhan internal dan transformasi sumber daya aparatur

- 12) Direktorat Transformasi Teknologi Komunikasi dan Informasi, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang transformasi teknologi komunikasi dan informasi
- 13) Direktorat Transformasi Proses Bisnis, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang transformasi proses bisnis
- 14) Direktorat Perpajakan Internasional, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang perpajakan internasional
- 15) Direktorat Intelijen Perpajakan, tugasnya merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang intelijen perpajakan
- 16) Tenaga Pengkaji Bidang Ekstensifikasi & Intensifikasi Pajak, tugasnya mengkaji dan menelaah masalah di bidang ekstensifikasi dan intensifikasi pajak, serta memberikan penalaran pemecahan konsepsional secara keahlian
- 17) Tenaga Pengkajian Bidang Pengawasan & Penegakan Hukum Perpajakan, tugasnya mengkaji dan menelaah masalah di bidang pengawasan dan penegakan hukum perpajakan, serta memberikan penalaran pemecahan konsepsional secara keahlian
- 18) Tenaga Pengkaji Bidang Pembinaan & Penerbitan Sumber Daya Manusia, tugasnya mengkaji dan menelaah masalah di bidang pembinaan dan

penerbitan sumber daya manusia, serta memberikan penalaran pemecahan konsepsional secara keahlian

- 19) Tenaga Pengkaji Bidang Pelayanan Perpajakan, tugasnya mengkaji dan menelaah masalah di bidang pelayanan perpajakan, serta memberikan penalaran pemecahan konsepsional secara keahlian

Tugas Unit Kanwil DJP adalah melaksanakan koordinasi, bimbingan, pengendalian, analisis, dan evaluasi atas pelaksanaan tugas KPP, serta penjabaran kebijakan dari kantor pusat. Jumlah Kanwil DJP Unit ini dibedakan atas:

- 1) Kanwil DJP Wajib Pajak Besar dan Kanwil DJP Jakarta Khusus yang berlokasi di Jakarta
- 2) Kanwil DJP selain DJP Wajib Pajak Besar dan Kanwil DJP Jakarta Khusus yang lokasinya tersebar diseluruh wilayah Indonesia

Unit KPP mempunyai tugas melaksanakan penyuluhan, pelayanan, dan pengawasan kepada Wajib Pajak. Unit ini dapat dibedakan berdasarkan segmentasi Wajib Pajak yang diadministrasikannya, yaitu:

- 1) KPP Wajib Pajak Besar, khusus mengadministrasikan Wajib Pajak Besar nasional yang jumlahnya ada empat unit
- 2) KPP Madya, khusus mengadministrasikan Wajib Pajak Besar regional dan Wajib Pajak Besar khusus yang meliputi badan dan orang asing, penanaman modal asing, serta perusahaan masuk bursa yang jumlahnya ada 19 Unit

- 3) KPP Pratama, menangani Wajib Pajak lokasi yang jumlahnya sebanyak 309 unit

KP2KP bertugas untuk menjangkau masyarakat yang tinggal di daerah-daerah terpencil yang tidak terjangkau oleh KPP. Jumlah KP2KP sebanyak 207 unit. Unit Pelaksana Teknis (UPT) DJP saat ini adalah Pusat Pengelolaan Data dan Dokumen Perpajakan (PPDDP) dan Kantor Pengolahan data dan Dokumen Perpajakan (KPDDP). PPDDP yang berlokasi di Jakarta ini mempunyai tugas penerimaan, pemindaian, perekaman, dan penyimpanan dokumen perpajakan dengan memanfaatkan teknologi informasi perpajakan. KPDDP mempunyai tugas yang sama, saat ini DJP mempunyai 2 unit KPDDP yang berlokasi di Makassar dan Jambi.

B. Penyajian Data dan Fokus Penelitian

1. Identifikasi Permasalahan dalam Kebijakan PPN atas KMS

a. Latar Belakang diterbitkannya Kebijakan PPN atas KMS

Salah satu latar belakang diterbitkannya kebijakan PPN untuk KMS yaitu memberikan perlakuan yang sama (*equal treatment*) antara pihak yang membangun sendiri dengan pihak yang membeli dari *developer* atau pengusaha jasa konstruksi. *Equality* mengandung arti bahwa keadaan yang sama atau orang yang sama harus dikenakan pajak yang sama (Soemitro, 1986:15). Pada saat itu banyak masyarakat memilih menggunakan KMS karena tidak terutang pajak. Kondisi yang demikian

menimbulkan banyak permintaan dari pihak pengusaha konstruksi dan *developer* agar diberikan perlakuan pajak yang sama (*equal treatment*). *Equal treatment* yang diminta yaitu jika pengusaha konstruksi melakukan pembangunan rumah atau gedung dikenakan PPN atas jasa yang diberikan, maka demikian juga dengan pihak yang melakukan KMS harus terutang PPN. Berikut Pernyataan Bapak A.M selaku Kepala Subbidang PPN Jasa dan PTLL Badan Kebijakan Fiskal:

“... jadi kebijakan atas KMS ya.., hm.. jadi memang apa namanya kalau yang saya lihat dulu memang ada permintaan dari temen-temen dari pengusaha konstruksi.. apa namanya.. kontraktor.. jadi kalau mereka kan bangun rumah, gedung misalkan kontraktor terutang PPN kan.. atas jasa yang mereka berikan terutang PPN.. Nah sementara mereka bilang ada lho yang ini, apa namanya.. mereka bangun sendiri tidak terutang PPN.. Ya mereka dalam rangka *equal treatment* dengan itu.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal tersebut didukung dengan pernyataan Bapak N.V selaku pelaksana divisi

Direktorat Peraturan Perpajakan I Direktorat Jenderal Pajak, sebagai berikut:

“Jadi memang tahun 1994 itu... sempet ada.. inilah ada permintaan atau apa ya dari pihak pengembang *developer* itu yang merasa dengan adanya PPN ini mereka menjadi tidak bisa kompetitif.. artinya memang pada saat itu tahun 1994 kan pembangunan udah mulai banyaklah ya.. Mereka merasa tidak kompetitif.. kenapa? karena orang-orang banyak membangun sendiri.. Karena kalau menggunakan kita ada PPN sepuluh persen, makanya orang-orang cenderung membangun sendiri.. Nah dengan pertimbangan itulah makanya ee pembuat kebijakan pada saat itu memang berpikir yaudah kita membutuhkan pasal 16C ini.. biar setaralah antara orang yang membangun dengan *developer* ataupun kontraktor dengan orang yang membangun sendiri.. Konsep awalnya sih itu sih sebenarnya.. Biar sama-sama ada PPN disitu gitu ya.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal yang sama juga disampaikan oleh Bapak S.Y selaku Wajib Pajak PPN atas KMS, sebagai berikut:

“Kalau menurutku sih KMS itu kan dikenakan kepada orang yang dia bangun sendiri tanpa eee tidak berhubungan dengan usahanya.berarti menunjukkan bahwa tingkat pembelian itu masyarakat tinggikan.,berartikan makanya pemerintah untuk menurunkan tingkat pembelian yang tinggi itu harus dikenakan KMS sebagai pengaturnya..biar ketiganya sama.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Latar belakang kedua yaitu mencegah adanya penghindaran pajak atas PPN. Pada saat itu disinyalir bahwa terdapat pihak yang melakukan KMS tetapi sebenarnya menggunakan jasa konstruksi dengan tidak menggunakan kontrak kerja agar terhindar dari pajak. Mengatasi hal tersebut pemerintah melakukan upaya pencegahan dengan menerbitkan kebijakan ini, sehingga setiap orang yang melakukan KMS yang telah memenuhi kriteria akan tetap dikenakan pajak. Berikut pernyataan Bapak A.M selaku Kepala Subbidang Jasa PPN dan PTLL:

“...mereka mensinyalir bahwa ada juga pihak-pihak yang sebenarnya itu membangunnya pakai kontraktor tapi mereka ngakunya membayar sendiri misalnya kaya gitu... sebenarnya mungkin ada kontrak kan diantara kontraktor tapi mereka ngakunya saya cuman memperkerjakan saja gitu.. tidak ada kontrak... ya mereka dalam rangka *equal treatment* dengan itu dan dalam rangka apa namanya, mitigasi resiko penghindaran pajak itu ya..” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung oleh pernyataan Bapak A.E selaku pelaksana divisi Direktorat Ekstensifikasi dan Penilaian Direktorat Jenderal Pajak sebagai berikut:

“jaman dulu kan sebelum ada PPN KMS *developer* itu ngakalnya dia jual tanah doang, terus dia dia secara formalnya dia jual tanah, tetapi dibelakang dia juga yang bangun sebenarnya.. tapi dari transaksinya cuma jual tanah kosong.. makanya PPN KMSnya nol.. dia dia lepas gitu.. kalau di Surabaya itu kaya yang citra citra itu yang gede gede itu, itu kaya gitu mainnya... dulu ya.. makanya salah satu pertimbangannya ada PPN KMS ini, dia sebenarnya mengantisipasi

Potential loss disitu.. jadi kalau dia jual tanah kosong, bangun sendiri ya tetap ada, ada PPNnya gitu kan.. itu sih kalau pertimbangan ee salah satunya ya.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Latar belakang kebijakan PPN atas KMS juga dijelaskan dalam penjelasan pasal 16C Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang PPN dan PPnBM yang telah di perbaharui dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM. Penjelasan tersebut menyatakan bahwa pertimbangan diterbitkannya kebijakan PPN atas KMS yaitu untuk mencegah terjadinya penghindaran pengenaan PPN. Hal ini menunjukkan adanya keseuaian terkait latar belakang kebijakan PPN atas KMS antara pendapat narasumber dengan Undang-Undang PPN.

Pernyataan berbeda disampaikan oleh Bapak N.V selaku pelaksana divisi Direktorat Peraturan Perpajakan I Direktorat Jenderal Pajak dan Bapak I.M selaku Wajib Pajak dalam menilai latar belakang diterbitkannya kebijakan PPN atas KMS. Menurut mereka latar belakang kebijakan PPN atas KMS juga berkaitan dengan fungsi pajak sebagai *budgetair* yang berkaitan dengan penerimaan dan *regulairing* sebagai alat pengatur. Bapak N.V menjelaskan sebagai berikut:

“...Pajak juga itu tidak hanya *budgeting* tapi *regulering* juga ya, untuk mengatur juga ya.. yang memang fungsi *budgeting* kalau semua orang juga membangun sendiri, kontraktor tidak laku maka bisa jadi penerimaan PPN juga berkurang ya.. maka pasal 16 C selain mengkolek PPN yauda biar mengatur persaingan usahalah dilapanganlah biar stabil.. Intinya begitu ya sih secara garis besar.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal ini juga didukung oleh pernyataan Bapak I.M selaku Wajib Pajak, sebagai berikut:

“Ya kalau menurut saya untuk menambah pendapatan negara tentunya dari PPN.. Saya kira ga ada lagi, itu saja sudah memberatkan wajib pajak. Mungkin untuk meningkatkan kesadaran wajib pajak juga, Kalau untuk pembangunan saya rasa juga tidak mengarah kesana. Yang paling utama sepertinya untuk meningkatkan penerimaan pajak.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Pajak memiliki fungsi utama yaitu sebagai *budgetair* dan fungsi tambahan yaitu *regulair* (Priantara, 2013:4). Sebagai fungsi *budgetair* tentunya penerimaan negara dari sektor PPN akan berkurang jika semua orang memilih membangun sendiri yang tidak terutang PPN. Penerimaan PPN berkurang ini dikarenakan pengusaha jasa konstruksi dan *developer* tidak laku lagi. Sebagai fungsi tambahan yaitu *regulair*, pemerintah perlu menerapkan kebijakan PPN atas KMS untuk mengatur persaingan usaha dibidang properti agar lebih stabil. Penerapan kebijakan PPN atas KMS tersebut merupakan wujud *equal treatment* PPN yang diberikan pemerintah terhadap KMS, pembelian dari *developer*, dan penggunaan jasa pengusaha konstruksi.

Penerbitan kebijakan PPN atas KMS ini dianggap telah sesuai dengan latarbelakangnya yaitu memberikan *equal treatment* dan penghindaran pajak. Penentuan tarif, DPP, dan batasan luas dalam PPN atas KMS merupakan hasil *benchmarking* dengan ketentuan PPN membeli dari *developer* dan penggunaan jasa konstruksi. Harapannya dengan begitu tidak ada jarak yang terlalu jauh antara PPN

atas KMS dengan yang lainnya sehingga keadilannya terpenuhi. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“Keadilan sih harapan kami sudah ya mbak ya.. kita kan pengennya ada *fairness* itu tadi ya mbak.. antara yang bangun dengan kontraktor dengan yang membangun sendiri.. artinya di masyarakat ada perlakuan yang sama nih, ketika sudah memenuhi kriteria.. ee makanya kita formulasinya selalu berubah-ubah.. terkait luasan.. DPP lain-lainnya.. perubahan itu kan sebenarnya kita menyesuaikan berapa sih idealnya jika membangun sendiri itu jika dibangun oleh kontraktor.. kita kan *mengbecnh markingnya* kesana.. jangan sampai ada gap yang terlalu jauh.. makanya ketemu DPP nilai lain sebesar 20%, saya yakin jika diperhitungan dengan kontraktor hasilnya sama juga sebenarnya.. gitu kan ibaratnya.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pajak Pusat).

Sedikit berbeda dari pernyataan diatas, Bapak A.M menyatakan bahwa memang kebijakan PPN atas KMS sesuai dengan latarbelakangnya untuk mengurangi penghindaran pajak, tetapi tidak sesuai dengan prinsip PPN. PPN atas KMS ditanggung oleh konsumen akhir yaitu orang membangun. PPN atas KMS merupakan pajak atas jasa yang diserahkan oleh tukang yang bukan PKP. Salah satu syarat pemungutan PPN adalah yang menyerahkan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) harus PKP (Salman, 2017:241). Melihat hal tersebut seharusnya jika tidak diserahkan oleh PKP maka tidak terutang PPN. Suatu kebijakan memang tidak selamanya harus sesuai dengan prinsipnya tetapi sesuai dengan kebutuhannya. Sangat disayangkan dengan mengorbankan prinsip PPN tetapi penerimaan PPN atas KMS nilai kecil. Berikut pernyataan Bapak A.M

“Yah kalau dari sisi tadi penghindaran pajak oke.. tapi kalau kita lihat lagi dari sisi filosofi, filosofi ini siapa sih yang menanggung PPN kan harusnya konsumen akhir ya.. nah ini orang pribadi membangun rumahnya misalnya yah bangun rumah dia sudah beli bahan bangunan sudah bayar PPN juga.... Dia bangun

oke dia pakai jasa tukang, tap tukang itu kan bukan PKP tidak kena pajak.. ya artinya dari sisi filosofi banyak yang nabrak.. ya memang walaupun kita buat peraturan perundangan bisa aja dari sisi filosofi ga pas.kalau kita lihat dari realisasi penerimaannya, data yang kami terima dari DJP punya sekitar 400 sampai 500 miliar... ya kalau dengan 400-500 miliar itu kalau kami bilang dengan menabrak filosofi itu kecil juga penerimaannya...”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal yang sama juga disampaikan Bapak A.E sebagai berikut:

“asas keadilan yang perlu angkat apakah PPN KMS itu tepat ya itu.. dia bukan PKP sama ga ada penyerahan barang.. tapi dilakukan pemungut PPN...”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pajak Pusat).

Sudut pandang lain menyatakan bahwa penerbitan kebijakan PPN atas KMS tidak sesuai dengan latarbelakangnya. Ketidaksesuain ini terjadi karena bagi masyarakat yang membangun sendiri merasa terbebani. Bangunan dikonsumsi sendiri dan sudah membayarkan PPN pada saat membeli bahan bangunan. KMS. Penyerahan jasa yang dilakukan oleh tukang yang belum tentu terutang Pajak Penghasilan (PPH) juga dianggap tidak wajar jika harus tertutang PPN. Hal ini juga menimbulkan pemikiran bahwa ada indikasi pengenaan pajak berganda. Berikut pernyataan Bapak I.M:

“Saya kira ndak sesuai yaa.. gini karena saat kita membeli bahan bangunan di toko kita tidak tahu sudah dikenai pajak atau belum, kalau misalnya sudah lalu dikenai PPN atas KMS, apa berarti ini double pajak.. nah terus masalah tukang juga apakah wajar tukang yang belum tentu terutang PPH lalu terutang PPN yang dibebankan kepada yang membangun.. yang itu nantinya rancu disana saya kira.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Hal ini juga didukung oleh pernyataan Bapak S.Y sebagai berikut:

“Iyaa betul.. kalau tujuan pemerintah kan gitu... kalau dari sisi wajib pajak beda kan... kalau kita ngeliatnya toh kita bangun rumah buat sendiri.. karna kan bangun rumah udah beban.. kok malah ditambahi lagi bebannya.. gitu sihh.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

b. Penyusunan Kebijakan PPN atas KMS

Proses penyusunan kebijakan PPN atas KMS ini dimulai dengan adanya usulan langsung dari pihak BKF sendiri atau *stakeholder* terkait. Pihak *stakeholder* yang dimaksudkan disini adalah pihak industri terkait yaitu developer, pengusaha jasa konstruksi, Kementerian Keuangan. Berdasarkan usulan tersebut, BKF mengundang developer, pengusaha jasa konstruksi, Kementerian Keuangan yang terdiri dari DJP dan Biro hukum untuk pemaparan alasan dari pengusulan kebijakan tersebut. Berikut pernyataan dari bapak AM:

“...jadi memang kalau di SOP proses pembuatan kebijakan itu bisa dari kami langsung atau bisa juga dari industri.. Industri itu bisa dari asosiasi atau eee apa *steakholder* terkait.. jadi kalau ada usulan dari mereka misalnya, jadi kalau usulan dari mereka kami undang tuh pihak-pihak yang terkait.. kalau dari Kementrian Keuangan ya ada temen-temen dari DJP, Biro Hukum gitu ya.. jadi apa namanya.. nanti mereka kita minta paparan ke kami terkait pajak.. kenapa alasan mereka mengusulkan kebijakan ini misalnya kaya gitu lho misalnya terkait pajak.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Setelah melakukan pemaparan mengenai alasan diusulkannya kebijakan PPN atas KMS, maka dilanjutkan dengan melakukan pengkajian. Apabila pada saat pengkajian tersebut data dianggap sudah lengkap maka akan diproses oleh BKF untuk mengenai peraturannya. Namun, apabila data yang dimiliki oleh BKF belum lengkap maka akan dilakukan dilakukan *Focus Group Discusion (FGD)*. *FGD* merupakan proses pengumpulan informasi suatu masalah tertentu yang sangat

spesifik melalui diskusi kelompok (Irwanto, 1998). Pihak yang terlibat yaitu DJP, Biro Hukum, para ahli dari bidang ilmu tersebut untuk mendapatkan informasi dan data mengenai fakta yang ada di lapangan. Hal ini dilakukan karena pengetahuan pihak BKF sendiri terbatas, maka dari itu perlu informasi dari *stakeholder* terkait. Saat data dirasa cukup lengkap, maka disusunlah proposal kebijakan yang memuat fakta yang ada, biaya yang harus dikeluarkan, manfaatnya berapa. Ketika pimpinan dari BKF setuju maka disusunlah kebijakan tersebut. Hal ini diperjelas dengan pernyataan Bapak A.M sebagai berikut.

“nanti yaudah kita rapatkan disitu.. kita kaji bersama.. kalau misalnya bisa diputuskan saat apa namanya data yang dianggap lengkap saat itu ya kita bisa langsung proses cuma ya ada juga beberapa data misalnya yang kita inginkan mereka belumnya yaudah nanti apa namanya kita undang lagi nanti, kemudian juga dalam rapat itu kita biasanya juga mengundang apa namanya.. semacam ahlinya.. misalkan diperlukan kita undang tuh ahli-ahlinya.. ahlinya industri itu.. kalau kami kan terbatas juga kan tentang pengetahuan industrinya ya.. kita melakukan FGD misalnya.. *Focus Group Discussion* dulu seperti itu .. nanti kalau informasi yang kami rasa dapatkan sudah lengkap, kami ramu tuh sebuah proposal kebijakan, kami sampaikan ke pimpinan.. kami sampaikan semua fakta yang ada gitu ya.. *costnya* berapa *benefit* apa.. fakta-fakta yang ada ini kita transparan.. itu nanti pimpinan yang memutuskan, ya nanti kalau pimpinan sudah oke, kita langsung gerak.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal yang sama disampaikan oleh Bapak N.V sebagai berikut:

“Pastinya kalau kebijakan secara umum pasti melalui beberapa tahapan ya.. antara lain kajian.. kalau UU kan pasti ada naskah akademis.. kalau dulu mungkin belum ada naskah akademis tapi ada kajian ya.. kajian seperti apa.. dan ya pasti juga mengundang *stakeholder*, karena dulu yang teriak-teriak sebenarnya pihak *developer* yaa dan kontraktork.. dan memang pihak-pihak yang terkait juga masyarakat.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Peraturan pelaksana dari pasal 16C UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 adalah PMK 163/03/2012 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan PPN atas KMS. PMK tersebut merupakan usulan dari pihak DJP sendiri. Hal ini dapat dilihat dari kode tengahnya yaitu 03. Berikut pernyataan Bapak N.V

“memang untuk peraturan turunannya itu di amanahkan ke Menteri Keuangan.. dalam proses Menteri Keuangan sendiri, aturan ini memang diusulkan oleh aa DJP.. aturan ini memang diusulkan oleh DJP.. jadi kalau mau tahu siapa pengusulnya sih gampang mbak.. jadi kalau kodenya 03 itu DJP, kalau Bea Cukai itu 04, kalau BKF itu 010 gitu... Jadi ini pengusulnya DJP.. karena memang kalau BKF lebih terkait subjek, objek, tarif ya.. kalau terkait dengan teknis *pure* dari DJP.. karena ini tarif tetap ya 10%, kalau menggunakan tarif lain mungkin BKF yang berwenang.. tapi ini karena mekanisme tarif tetap 10% dan hanya memerlukan DPP lain-lain.. biasanya sih minta saran aja dari BKFnya.. tapi draftnya tetap di DJP.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Pendapat berbeda dari Bapak S.Y dan Bapak I.M selaku Wajib Pajak bahwa mereka tidak mengerti mengenai proses penyusunan kebijakan PPN atas KMS. Artinya Wajib Pajak tidak mengetahuio mengenai kebijakan ini dan tidak semua masyarakat dilibatkan. Berikut pernyataan bapak S.Y:

“Oh penyusunann kebijakan yaa.. kalau penyusunannya aku ga tau.” .”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald's Surabaya).

Hal ini diperjelas dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“tidak tahu saya.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Hal ini juga dibenarkan oleh Bapak N.V bahwa penyusunan kebijakan ini melibatkan masyarakat tetapi tidak semuanya. DJP umumnya mengundang perwakilan asosiasi yang terkait, yaitu pihak yang melakukan KMS, *developer*,

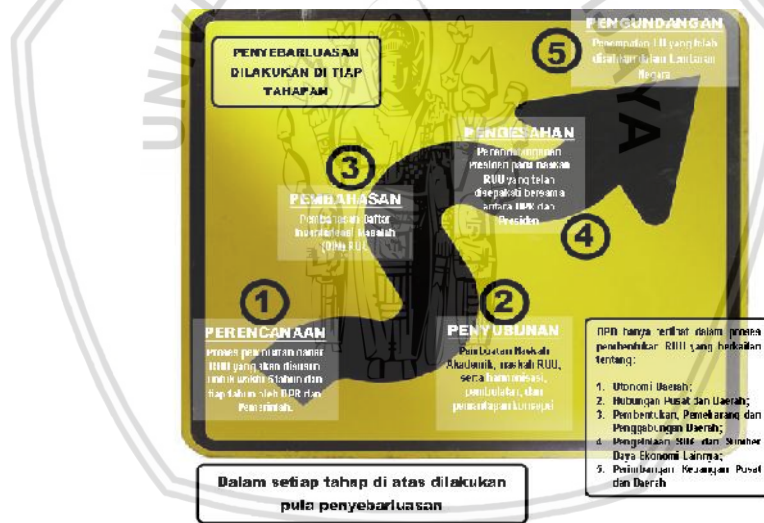
pemborong kecil, Pengusaha Kena Pajak (PKP), dan konsultan. Artinya tidak semua masyarakat dilibatkan, hanya perwakilannya saja. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“Biasanya kita perwakilan asosiasi sih atau apa, biasanya sih mereka ada asosiasi ya atau perkumpulan sendiri, kita mendengar dari sisi mereka seperti apa.. Setiap kebijakan dikita sampai sekarang pun kita selalu mendengarkan perwakilannya ya.. yang terkena dampaknya siapa.. mereka maunya seperti apa..tapi yang aku tangkep seperti yaa hmm *developer* mungkin, pemborong-pemborong kecil... PKP, PKP juga ga mesti *developer* ya membangun ini.. justru KMS ini yang bukan *developer* yang terkait.. biasanya sih ada yang mewakili pihak konsultan juga ya.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal yang sama disampaikan bapak A.M bahwa Penyusunan kebijakan PPN atas KMS mengikuti Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, yaitu pemerintah harus melakukan sosialisasi terlebih dahulu kepada masyarakat. Sosialisasi ini dalam bentuk mendengarkan pendapat masyarakat. Masyarakat yang dimaksud oleh adalah industri terkait maupun pengusaha-pengusaha terkait. Artinya masyarakat turut dilibatkan dalam proses penyusunannya. Berikut pernyataan Bapak A.M:

“Yaah baik.. artinya kalau kita bicara, kita pemerintah punya namanya UU Nomor 12 Tahun 2011 kalau ga salah.. itu UU berbicara tentang pembentukan peraturan perundang-undangan.. Peraturan Perundang-undangan itu ada dari Undang-Undang, Peraturan Pemerintah, PERPRES, IMPRES semacam itu, termasuk Peraturan Menteri... Disitu disampaikan diaturan turunannya saya lupa PERPRES berapa ya memang kalau kita membuat peraturan perundangan diharuskan melakukan ini ke masyarakat.. Semacam Sosialisasi gitu.. ee.. sosialisasi itu bentuknya dengar pendapat atau semacam itu.. nah masyarakat ini siapa, kita mengartikan masyarakat ini *industry* itu kan.. artinya ya kita sudah melakukan step itu yang kami pahami masyarakat itu adalah *industry* itu sendiri.. baik pengusaha-pengusaha itu ya.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM disusun berdasarkan UU Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Proses pembentukan Undang-Undang melalui lima tahapan. Tahap pertama dimulai dari perencanaan yang dilanjutkan melalui tahap penyusunan, selanjutnya pembahasan, kemudian pengesahan dan yang terakhir pengundangan. Setiap tahapan tersebut juga dilakukan penyebarluasan terhadap masyarakat. Penyebarluasan ini bertujuan agar masyarakat mengetahui akan adanya Undang-Undang baru. Berikut skema pembentukan peraturan perundang-undangan.



Gambar 9 Skema Penyusunan Peraturan Perundang-Undangan
Sumber: peraturan.go.id

Pada saat penyusunan kebijakan PPN atas KMS terdapat masalah yang terjadi yaitu dalam pengumpulan data terkait proposal kebijakan umumnya memuat *cost* dan *benefit* dari kebijakan yang akan dibuat. Untuk mengetahui *cost* dan *benefit*nya membutuhkan data-data dari pengusaha dan masyarakat yang terkait. Perbedaan pendapat dapat terjadi antara pengusaha karena konsep PPN yang ditanggung oleh

konsumen akhir. Bagi pengusaha PPN memberatkan namun ada juga pengusaha yang merasa tidak diberatkan. Kesulitan terjadi ketika pihak yang terkait tidak setuju untuk memberikan data. Data yang akurat dan valid bergantung pada keterbukaan pihak industri setuju atau tidak untuk memberikan data tersebut.

“Yah.. permasalahan yang pasti apa namanya.. kita kan tadi *cost* dan *benefitnya* apa.. data-datanya apa.. kita kumpulkan data-data pastinya gitu kan.. ya kalau misalnya data-data itu ada dikami semua ya itu ga masalah, tapi ketika yang kami butuhkan data-data itu harus dari temen-temen industri.. kadang-kadang kan bisa gini.. kalau dari sisi di PPN kan isunya adalah ini memberatkan industri atau ga dan masyarakat.. PPN ini kan konsepnya adalah yang nanggung masyarakat, si pengusaha ini harusnya tidak terbebani, kadang pengusaha bilang saya merasa terbebani.. yah gitu.. kita biasanya minta buktikan pada kami biaya temen-temen seperti apa.. kadang ada yang mau kasih tahu tapi ada juga yang susah untuk dimintain.. jadi semua tergantung keterbukaan temen-temen di industri mengasih kami data yang akurat, valid gitu kan..seperti itu yah... kebanyakan data-datanya seperti itu yah.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Sudut pandang berbeda menjelaskan bahwa masalah yang terjadi dalam penyusunan kebijakan adalah bagaimana menyeimbangkan kepentingan *stakeholder* yang umumnya berbeda-beda. Banyak yang menjadi pertimbangan untuk memutuskan kebijakan seperti apa yang akan digunakan. Kebijakan Direktur Pajak setiap periode berubah-ubah. Kebijakan Direktur Pajak berpengaruh terhadap kebijakan yang akan dibuat apakah lebih fokus ke pelayanan, pengawasan, atau penegakan hukum. Masyarakat turut dilibatkan dalam hal ini untuk menyampaikan pendapatnya. DJP berupaya agar menyeimbangkan suatu kebijakan perpajakan sesuai dengan kebutuhan negara yaitu sumber penerimaan negara tetapi juga tidak membebani masyarakat. Menyeimbangkan kepentingan inilah yang cukup sulit untuk dikerjakan. Berikut penjelasan Bapak NV:

“Pasti kita harus menyeimbangkan kepentingan *stakeholder* ya.. artinya memang ee.. misalkan.. jadi ee terkait kebijakan pimpinan setiap jaman berubah-ubah ya.. ada yang fokus di pelayanan, di pengawasan, ada yang fokus ke penegakan hukum.. jadi memang berbeda-beda.. tergantung kebutuhan pemimpin.. apakah nanti oo ini ternyata harus dimudahkan lagi.. tarifnya diturunkan lagi.. jadi memang ee menyesuaikan permintaan ini yang kita harus ee mengepaskanlah istilahnya... eee publik kita juga harus dengar mintanya seperti apa.. pimpinan seperti apa.. ada kebutuhan untuk kolek pajak juga... ada kebutuhan untuk juga.. ada kebutuhan untuk biar ga membebani masyarakat juga.. artinya secara umum kalau menurut peraturan seperti itu ya.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Pendapat berbeda dikemukakan oleh Bapak I.M bahwa, dalam penyusunan kebijakan PPN atas KMS ini tidak memiliki kendala yang berarti. Artinya tidak ada permasalahan yang terjadi selama proses penyusunan yang dilakukan pemerintah dengan DPR RI. Masalah umumnya terjadi dalam praktik pelaksanaannya. Berikut pernyataan Bapak I.M:

“kalau pembuatan kebijakannya antara pemerintah dengan DPR RI ya, departemen perpajakan yang mengajukan peraturan ke DPR RI ya saya rasa tidak menemukan kendala karena ini kan peraturan pemerintah, tapi praktek dibawahnya yang banyak mendapat kesulitan.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M)

Hal ini juga didukung dengan pendapat Bapak S.Y sebagai berikut:

“Yahh kalau penyusunan aku ga tahu ya.. itu kan antar pemerintah ya.. paling ga ada sih.”

c. Pelaksanaan Kebijakan PPN atas KMS

Pelaksanaan kebijakan PPN atas KMS dilakukan oleh seksi ekstensifikasi KPP berpedoman pada SE-53/PJ/2012. Umumnya petugas pajak memberikan surat himbauan terlebih dahulu kepada Wajib Pajak. Dalam surat himbauan ini berisi tentang perintah untuk melakukan konfirmasi mengenai kebenaran adanya KMS.

Umumnya setelah mendapat surat himbauan Wajib Pajak berinisiatif untuk membayar PPN atas KMS. Berikut adalah pernyataan Bapak A.E:

“Kalau untuk pelaksanaannya sudah sesuai ya dengan SE-53/PJ/ 2012, biasanya kita kasih surat himbauan terlebih dahulu untuk konfirmasi jika memang ada pembangunan yang dilakukan sendiri, biasanya kalau udah dapat surat himbaun mereka pada bayar semua.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak)

Hal yang sama juga dijelaskan oleh Bapak A.M sebagai berikut:

“He’em.. pelaksanaan KMS ya sesuai dengan peraturan pelaksanaannya ya.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Pendapat lain juga memperjelas pelaksanaan dari kebijakan PPN atas KMS. Bapak S.Y menjelaskan bahwa petugas pajak terjun langsung ke lapangan untuk menyisir objeknya. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“posisinya rumah udah jadi.. udah selesai pembangunannya.. datanglah orang pajak kerumah...” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

SE-52/PJ/2012 yang telah diperbaharui dengan SE 22/PJ/2013 merupakan pedoman bagi petugas pajak dalam melaksanakan kebijakan PPN atas KMS. Petugas pajak melakukan pengawasan pemenuhan kewajiban PPN atas Sendiri berdasarkan data penyetoran dan pelaporan, hasil analisis SPT dan laporan keuangan, data hasil *canvassing* (penyisiran), data hasil pengamatan potensi PPN atas KMS, data hasil *visit* (kunjungan lapangan), hasil sensus Pajak Nasional, data dari pihak ketiga (IMB). Apabila di indikasi ada ketidakwajaran dalam penyetoran dan pelaporan akan diberikan surat himbauan kepada Wajib Pajak yang bersangkutan. Begitu juga apabila ditemukan Wajib Pajak yang tidak melakukan

kewajiban penyetoran atau pelaporan akan diberikan surat himbauan atau surat teguran yang telah diteliti dan diparaf oleh Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan KPP terkait.

Pelaksanaan dari PPN atas KMS sendiri memiliki permasalahan yang perlu diselesaikan. Masalah yang terjadi dalam pelaksanaan kebijakan PPN KMS yang pertama adalah informasi mengenai objek PPN KMS sulit untuk di dapatkan. Informasi akan lebih mudah didapatkan jika bekerjasama dengan Pemda karena Pemda yang lebih mengerti mengenai perkembangan daerahnya khususnya pengurusan IMB. Pertukaran data ini tidak mudah dilakukan, harus ada timbal balik antara Pemda dengan DJP yang berbeda instansi. Hal ini diperjelas dengan pernyataan Pak A.M sebagai berikut:

“...informasi yang kami dapat dari teman-teman DJP ketika melakukan pemungutan terjadi banyak masalah.. ya artinya informasi yang mereka dapatkan dilapangan itu susah,, mungkin mereka harus bekerja sama dengan teman-teman PEMDA yakan.. karena teman-teman PEMDA yang tahu kan mengenai pengurusan IMB, kaya gitu kan harus ada kerja sama dengan PEMDA kaya pertukaran data lah kan.. pertukaran data itu pun ga mudah PEMDA ngasihnya kan.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Sudut pandang berbeda dari bapak N.V menjelaskan bahwa petugas pajak mengalami kesulitan pada saat melakukan *canvassing* (penyisiran lapangan). Hal ini disebabkan karena wilayah yang harus didatangi cukup luas dan tidak semua masyarakat melaporkan PPN atas KMS. Selain itu, keterbatasan Sumber Daya Manusia (SDM) untuk mengawasi semua objek PPN atas KMS dan jumlah penerimaan PPN atas KMS yang kecil membuat KPP tidak berfokus pada PPN atas

KMS. SDM dialihkan kepada sektor PPN lain yang persentase penerimaannya lebih besar. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“kan pelaksanaannya di KPP ya.. jadi mereka kebanyakan sih ehmm.. kesulitan untuk canvassing, atau istilahnya melihat lapangan.. mungkin daerahnya wilayahnya luas dan tidak semua orang mau lapor KMS... jadi mau ga mau kan petugasnya sendiri yang turun ke lapangan.. ini bener ga.. kendala seperti itu.. dari pihak SDM juga kurang untuk mengawasi semua. dan juga ee KMS ini sebenarnya kalau dari nilainya kan kecil jadi secara nasional kurang dari 1% target PPN.. kalau kemarin PPN 400 triliun dan PPN KMS ini ga nyampe 1 triliun bahkan.. seingetku sih 2015 itu PPN KMS masih di range 400 Miliar untuk KMS.. dan dari KPP-KPP juga rata-rata ga nyampe 1% dari target PPN di setiap KPP.. jadi memang fokus KPP tidak banyak ke sini ke KMS.. karena nilainya kecil.. mereka akan mengalihkan SDM ke persentasenya yang lebih besar.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pajak Pusat).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak A.E bahwa *Potential loss* PPN atas KMS ini tinggi karena kesulitan dalam proses *canvassing*. Petugas pajak sulit membedakan antara bangunan baru dan bangunan lama. Hal inilah yang dapat dijadikan alasan Wajib Pajak untuk menolak membayar dengan alasan bangunan lama. Berikut pernyataan Bapak A.E

“PPN KMS ini *Potential loss*nya tinggi.. mau lihat potensi itu harus tanya ke KPP.. karena gini mbak.. kita tuh ga tahu potensinya, kita tuh tanya dari perkembangan yang ada dilapangan... kan orang membangun sendiri.. kita harus ke lapangan, aa pengamatan lapangan *canvassing*. dalam artinya nyisir ya.. oh ini ada bangunan baru baru baru kita foto, kita catat alamatnya, kita kan ga tahu siapa nama pemiliknya, kita catat alamatnya, kita kumpulkan jadi satu daftar, kita cari nama pemilik bangunannya.. setelah ketemu nama pemiliknya, kita *matching* dengan data kependudukan apakah sudah ber NPWP, kalau sudah ber NPWP kita liat tuh apakah sudah bayar PPN atas KMSnya.. nah kalau belum kita himbau.. himbau bayar bayar.. ini sudah bayar.. terus yang sudah bayar kita cek, bayarnya berapa naa kita kan ga tahu ini bangunan tahun berapa kita kan tahu dari luar oh ini baru.. padahal ada juga mbak.. oh ini saya ga baru.. saya cuma mengecat naa ini bangunan saya tahun 80, itu ga kena PPN KMS...”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pajak Pusat).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak S.Y sebagai berikut:

“Sebenarnya gini.. KMS itu ga akan kedeteksi kalau.. gini menurut pengalamanku kan aku bangun rumah tiga kali... nah yang kedua itu ga kena KMS.. kenapa? Karena posisinya waktu itu rumahku belum ada IMB, kemudian tahun 2015 pemerintah Surabaya mewajibkan semua punya IMB.. mendaftarlah aku ke pemda buat IMB.. ternyata sistemnya IMB di pemda Surabaya ngelink sama DJP... akhirnya ketahuanlah kalau database rumahku udah beda dirumahku ada penambahan luas misalnya dari 100m jadi 150 m.. kan kalau daftar IMB nanti kan ada *appraisal* datang kerumah... nah ketahuannlah sama orang pajak.. jadi ada orang pajak datang kerumah ngomong kalau ini kena KMS gitu.. tapi kalau kita ga daftar IMB ga akan ketahuan sama orang pajak.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Masalah berikutnya yaitu masyarakat banyak yang melakukan penolakan ketika dihimbau untuk membayar PPN atas KMS karena merasa dirugikan. Bagi Wajib Pajak kerugian itu terjadi karena adanya indikasi pajak berganda. Pada saat membeli bahan bangunan sudah dipungut PPN, kemudian pada saat membangun menggunakan jasa tukang yang tidak memenuhi syarat pemungutan PPN. Hal demikian membuat masyarakat beranggapan bahwa adanya pajak berganda. Penolakan masyarakat ini akan berimbas pada penerimaan PPN atas KMS yang sedikit. Berikut pernyataan Bapak A.M:

“...Dari sisi masyarakat banyak penolakan.. rugi sih.. saya bangun sendiri kok kena PPN.. memang ga pas tadi dikaitkan dengan penerimaan yang kecil juga. yaa emang infomasi yang kami dapat seperti itu juga.. jadi artinya saya bangun sendiri, beli bahan saya bayar PPN gitu kan.. saya bangun sendiri, oke saya pakai jasa tukang gitu kan, tapi ya apa namanya tukang ini kan bukan pengusaha atau kalau di PPN namanya bukan PKP ya seperti itu.. ya tapi mungkin kalau masyarakat arahnya disitu saya bangun sendiri kok pakai tukang, artinya ga ada kontrak kerja sama..bayarnya ada yang harian atau mingguan.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal yang sama juga disampaikan oleh Bapak I.M bahwa pelaksanaan kebijakan PPN atas KMS ini tidak efektif dan memberatkan masyarakat. Pengenaan PPN atas KMS ini mengindikasikan adanya pajak berganda yaitu pada saat membeli bahan bangunan sudah dipungut PPN dan pada saat kegiatan membangunnya juga dipungut PPN. Padahal KMS ini berbeda dengan *developer* atau pengusaha jasa konstruksi yang memperoleh keuntungan. Berikut pernyataan Bapak I.M:

“kalau dari pelaksanaannya ya saya rasa belum efektif kalau membangun sendiri menjadi objek PPN dan juga memberatkan masyarakat ya... kalau misalnya membeli rumah dari pengusaha *real estate*, PT, atau pengusaha yang kena pajak ya ga masalah yaa itu wajar... karena mereka memang mendapatkan keuntungan ya dari penjualan.. tapi kalau orang ingin membangun rumah justru ingin efisiensi disini wong kita ga untuk dijual lagi... gitu..”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Penolakan Wajib Pajak untuk membayar pajak PPN atas KMS selain karena adanya double pajak juga dikarenakan pengertian membangun dalam peraturan terkait. Membangun dan renovasi merupakan dua kata yang memiliki makna yang berbeda. PMK 163/02/2012 tidak menjelaskan bahwa renovasi merupakan objek PPN atas KMS. Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak S.Y sebagai berikut:

“Nggak.. posisinya rumah udah jadi.. udah selesai pembangunannya.. datanglah orang pajak kerumah.. makanya dari situ agak protes aku kan.. Dirjen pajak harusnya tahu membedakan mana KMS atau renovasi.. ya kita renovasi dianggap membangun sama mereka.. kan pengertiannya udah beda..”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald's Surabaya).

Masalah lain yang terjadi dalam pelaksanaan PPN atas KMS adalah regulasi dari kebijakan PPN atas KMS yang perlu adanya perubahan. KPP mengusulkan

supaya ada perubahan peraturan terkait nilai bangunan yang menjadi standar dalam perhitungan PPN atas KMS secara jabatan. HSBGN dirasa sudah tidak sesuai dengan kondisi lapangan. HSBGN digunakan untuk menilai kewajaran RAB yang dibuat oleh Wajib Pajak. Ketika nilai RAB lebih rendah dari HSBGN maka akan digunakan nilai terendah HSBGN untuk menghitung PPN atas KMSnya. Alasan DJP menggunakan HSBGN karena HSBGN tidak dibuat oleh DJP sehingga dianggap lebih netral. Namun, dengan kondisi lapangan saat ini nilai dari HSBGN dianggap jauh dari nilai wajar karena terlalu tinggi. HSBGN disetiap daerah nilainya berbeda-beda sehingga dianggap tidak tepat jika digunakan sebagai dasar perhitungan. Nilai HSBGN lebih tinggi bila dibandingkan dengan harga material bangunan yang sesungguhnya. Teknik penilaian diusulkan KPP untuk menggantikan nilai HSBGN dalam perhitungan PPN atas KMS. Penilaiannya dilakukan oleh fungsional penilai yang ada di setiap KPP agar kewajaran dari nilai bangunan lebih kredibel. Hal ini juga dukung pernyataan Bapak N.V sebagai berikut:

“...KPP menganggap HSBGN ini tidak wajar.. mereka sih mengusulkan kita menggunakan teknik penilaian.. karena kan di KPP kan ada Fungsional Penilai.. ee.. mereka sih pengennya seperti itu, cuma kan memang ditahun itu mungkin kita menggunakan HSBGN aja untuk meminimalkan *dispute* antara Wajib Pajak dengan petugas pajak.. kadang gini, pak hitungan saya ini nihh.. ga bisa, di pajak itungannya gini nih.. kadang disitu justru itu yang membuka ruang negosiasi disitu.. itu sebenarnya yang pengen diminimalkan.. makanya pimpinan yauda pakai HSBGN aja.. dengan HSBGN lebih netral.. kan HSBGN ini yang buat PU artinya diluar DJP nih.. jadi memang untuk meminimalkan *dispute* negosiasi ini.. KPP juga bilang ini harusnya lebih besar.. tapi mungkin dulunya kita mikir KMS ini bukan penerimaan utama, yang penting ada PPN masyarakat mudah membayar PPN.. kita juga mudah.. ini lebih besar dari HSBGN apa ga, kalau lebih besar yauda kita terima, kalau lebih kecil kita

hitung lagi.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak A.E sebagai berikut:

“..HSBGN.. itu yang di PER 25 itu kan penetapan secara jabatan, penetapan nilai secara jabatan ya.. Setau saya itu di SE yang baru, yang buat itu, dia mau menghilangkan HSBGN.. HSBGN mau dihilangkan.. jadii itu tidak semua kabupaten dan kota membuat, jadi kalau.. terus nilainya itu rata-rata di atas nilai wajar karena itu dibuat untuk bangunan negara, na bukan bangunan sipil masyarakat ya.. bangunan negara itu biasanya dengan material yang lebih tinggi dan disitu di dalamnya ada beberapa apa ya..kepentinganlah., disitulah kan HSBGN anu (itu) ya.. pemerintah daerah ya jadi banyak kepentingan disitu.. jadi angka yang keluar disitu biasanya lebih tinggi dari rata-rata nilai wajar.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

2. Evaluasi Kebijakan PPN atas KMS ditinjau dari Sepuluh Prinsip Kebijakan

Perpajakan AICPA

a. *Equity and Fairness*

1) Tarif PPN atas KMS

Tarif PPN atas KMS ditetapkan sebesar sepuluh persen. Penetapan tarif tersebut sesuai dengan pasal 7 ayat 1 UU PPN Nomor 42 Tahun 2009 yang menjelaskan bahwa tarif PPN yang diterapkan di Indonesia adalah tarif tunggal sebesar sepuluh persen. *Single rate* atau tarif tunggal berarti berapapun jumlah konsumsinya maka tarif yang dikenakan adalah tetap yaitu sepuluh persen (Tait Alan dalam Widodo, 2010:36). Tarif ini tidak melihat jenis barang atau jasa yang dikonsumsi. KMS yang merupakan objek PPN maka tarifnya mengikuti *single rate* yang ditetapkan pemerintah dalam UU PPN yaitu sepuluh persen. Hal ini didukung oleh penjelasan

Bapak A.M selaku Kepala Subbidang PPN Jasa dan PTLL Badan Kebijakan Fiskal sebagai berikut:

“Tarif sepuluh persen itu sudah ada di UU PPN, Single rate yang dipakai ya.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal yang sama disampaikan oleh Bapak S.Y selaku Wajib Pajak sebagai berikut:

“Ya memang tarif single apa ituuu..Tarif *single rate* PPN ya.. lupa akuu.. hehe.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Pernyataan tersebut semakin diperjelas dengan pernyataan Bapak I.M selaku Wajib Pajak sebagai berikut:

“Menurut saya karena tarif PPN yang digunakan di Indonesia dari dulu adalah sepuluh persen jadi ditetapkan demikian, dan mungkin tidak ingin memberatkan, dan hanya ingin menaikan penerimaan pajak lagi.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak Imam).

Sudut pandang lain menyatakan bahwa tarif sebesar sepuluh persen dipilih oleh pemerintah untuk memudahkan administrasi. Administrasi berarti usaha dan kegiatan yang meliputi penetapan cara-cara penyelenggaraan pembinaan organisasi (kbbi.web.id, diakses pada tanggal 8 Mei 2018). Angka sepuluh persen merupakan angka yang bulat, sehingga tidak menyulitkan petugas pajak atau Wajib Pajak dalam mengadministrasikan. Berikut pernyataan Bapak N.V selaku pelaksana Seksi Direktorat Peraturan Perpajakan I:

“Iyaa.. ya kita PPN kita pengen mudah administrasi aja sih..kalau PPN 10%...” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Tarif PPN atas KMS sebesar sepuluh persen merupakan tarif yang tepat. PPN atas KMS tidak bisa disamakan dengan pembelian *developer* karena yang diserahkan berbeda jenis. Tarif sepuluh yang diterapkan dalam PPN KMS adalah sama rata dengan tarif yang dikenakan terhadap *developer* dan pengusaha jasa konstruksi. KMS dan Pengusaha Jasa konstruksi yang diserahkan adalah jasa, sedangkan *developer* yang diserahkan adalah barang. Hal ini didukung dengan pernyataan bapak Bapak AM:

“Masyarakat yang membangun sendiri dengan masyarakat yang membeli bangunan ya dan pengguna jasa konstruksi.. hmm.. kalau menurut saya gini.. kita kan sudah tahu tarif PPN sepuluh persen.. jadi ketika masyarakat konsumsi barang dan jasa tolong dong sepuluh persen untu bayar pajak.. yahh kalau misalnya secara vertikal yang kamu sebutin tadi itu kan beda-beda tuh.. satu barangnya rumah, yang satu apa namanya jasa tadi konstruksi termasuk membangun sendiri... kalau dilihat dari proporsinya tarif sepuluh persen ya adil-adil aja yaa... karena sama-sama sepuluh persen.. jadi intinya semua kena pajak yang sama yaa.”

Konseskuensi dari PPN sebagai pajak objektif adalah keadilan secara vertikal maupun horizontal tidak diperhatikan dalam PPN sehingga menimbulkan regresif (Sukardji, 2015: 28). Keadilan secara vertikal maupun horizontal hanya dapat diterapkan dalam Pajak Penghasilan. Meskipun demikian, PPN tetap tidak boleh menimbulkan distorsi. Semua transaksi harus diperlakukan dengan tarif yang sama dalam PPN kecuali transaksi yang diatur lain oleh pemerintah. Artinya tarif tunggal tersebut dianggap tetap memenuhi prinsip keadilan karena semua dikenakan tarif yang sama, yang membedakan beban pajaknya lebih tinggi atau

rendah adalah pada tingkat konsumsinya. Hal ini diperjelas dengan pernyataan

Bapak A.M sebagai berikut:

“kalau dari sisi PPN kan pajak objektif.. memang PPN punya sifat tadi.. misalnya saya makan nasi sama pengusaha yang makanya nasi dengan penghasilannya lebih tinggi.. tapi kami bayar PPN sama-sama sepuluh persen, memang kalau dilihat dari sisi penghasilan lebih tinggi jadi ga adil, tapi sebenarnya itu kan ada unsur pajak lain yaitu PPh, itu mereka kan udah dipotong itu.. kemudian dari sisi PPN juga PPN tidak boleh menciptakan distorsi, distorsi itu dalam arti eh misalnya saya belanja di toko A tidak kena PPN, tetapi belanja dari toko B kena PPN.. nah seperti itu ga boleh juga.. jadi memang itulahh kenapa tarif PPN seperti itu.. karena memang proporsional ya tarifnya.. jadi menurut saya adil-adil aja.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal yang sama disampaikan oleh Bapak N.V sebagai berikut:

“dengan tarif sepuluh persen ini harapanya jumlah PPN yang dibayarkan oleh masyarakat ini tidak jauh berbeda dengan PPN kontraktor dan *developer*, jadi adil-adil aja ya maupun secara vertikal atau horizontal.. apalagi kalau di KMS kan kita juga udah bayar PPN waktu beli material tadi.. Apalagi kalau mengenai tarif tetap ya sama dengan PPN lainnya sepuluh persen...”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“Menurut saya dengan tarif sepuluh persen sudah cukup adil baik secara vertikal maupun horizontal, karena dinegara kita memang menggunakan tarif tetap PPN yaa? Dengan tarif tetap sepuluh persen ini mereka yang melakukan konsumsi dengan jumlah nilai yang sama maka akan dikenai pajak yang sama juga, dan mereka yang nilai konsumsinya lebih tinggi maka pajak yang terutang pun lebih tinggi dibandingkan dengan dengan lainnya hal ini karena berapapun transaksinya maka tarifnya sepuluh persen.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak Imam).

Berbeda dengan pandangan diatas, tarif sebesar sepuluh persen ini tidak memenuhi prinsip keadilan secara vertikal maupun horizontal. Tarif PPN atas KMS

dengan PPN pembelian rumah dari *developer* dan PPN atas jasa konstruksi sama yaitu sepuluh persen. Meskipun dengan tarif yang sama, pengenaan PPN atas KMS tetap dianggap tidak adil. Hal ini dikarenakan KMS yang dilakukan tersebut tidak dalam rangka kegiatan usaha. Sedangkan *developer* dan pengusaha jasa konstruksi adalah kegiatan usaha yang tentunya ada keuntungan yang diperoleh pihak tersebut. Wajar ketika suatu kegiatan usaha dikenakan pajak, namun bagi Wajib Pajak PPN atas KMS dianggap tidak wajar. Berikut pernyataan bapak SY:

“Ohh.. adil apa ga maksudnya ?yaa adil ga adil sih sebenarnya... kalau kita kan bangun rumah sendiri,udah ngeluarin biaya, kena pajak lagi.. ya ga adil kan ya.. kecuali kita buat usaha wajar sih.. kita bangun sendiri buat ditempati sendiri.. kena pajak.. agak aneh ya..Iyaa kan kalau *developer* emang buat usaha ya makanya ada PPN, nah kita kan bangun buat kita sendiri.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Ketentuan mengenai tarif PPN atas KMS memang tidak diatur dalam pasal 16C UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM. Tarif PPN atas KMS diatur dalam Pasal (3) ayat (1) PMK 163/03/2012 yaitu ditetapkan sebesar sepuluh persen dari dasar pengenaan pajaknya. Tarif tersebut sesuai dengan ketentuan tarif PPN yang terdapat dalam pasal 7 ayat 1 UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM yang menyatakan bahwa tarif PPN yang digunakan di Indonesia adalah sebesar sepuluh persen. Tarif tersebut berlaku bagi semua transaksi yang terutang PPN kecuali untuk kegiatan ekspor.

2) Dasar Pengenaan Pajak PPN atas KMS

Dasar Pengenaan Pajak (DPP) adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau Nilai Lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung

pajak yang terutang (Priantara, 2013:432). DPP PPN atas KMS menurut pasal 3 ayat (1) PMK 163/02/2012 adalah 20% dari jumlah biaya yang dikeluarkan atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan, tidak termasuk perolehan tanah. Terdapat beberapa pandangan mengenai dasar pemerintah menetapkan DPP PPN atas KMS tersebut.

Dasar Pengenalan Pajak (DPP) dalam PPN atas KMS ditetapkan sebesar 20% dilatarbelakangi oleh perbandingan antara nilai jasa yang diserahkan oleh tukang dengan pengusaha konstruksi. PPN atas KMS sebenarnya dikenakan atas penyerahan jasa tukang dalam melakukan pembangunan, bukan atas penyerahan bangunan. Sama halnya dengan jasa konstruksi dikenakan atas penyerahan jasa yang diberikan oleh pengusaha konstruksi untuk melakukan pembangunan. Sistem pembayaran dalam penggunaan jasa konstruksi dibayarkan keseluruhan atau kata lainnya *all in* dengan biaya pembelian bahan bangunan, maka dari itu DPPnya adalah nilai penyerahannya atau penggantiannya. Berbeda dengan KMS, PPN atas pembelian bahan bangunan telah dibayarkan terlebih dahulu saat membeli bahan bangunan. DPP sebesar 20% dari biaya yang dikeluarkan ini dianggap sebagai jasa yang diberikan oleh tukang dalam melakukan pembangunan. Atas dasar tersebut pemerintah menentukan DPP PPN atas KMS adalah DPP nilai lain yaitu 20% dari biaya yang dikeluarkan. Hal ini dijelaskan oleh Bapak A.M sebagai berikut:

“20% dari biaya yang dikeluarkan.. kalau menurut saya itu gini.. hmm.. bener ya bener, saya pakai kontraktor misalnya, kemudia dia membangun sendiri dia menyewa tukang.. itu kan yang dihitung biayanya berapa sih.. dia kan *all in* termasuk bahan bangunan.. tapi ini nilai jasanya berapa sih.. sebenarnya nilai jasanya berapa sih? Ini kan pajaknya atas jasa ya.. jadi barang ini dikeluarkan

dulu dong harusnya... jadi di lazimnya asumsikan nilai jasanya 20% ya..gitu.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak N.V sebagai berikut:

“.. sebenarnya kita menyesuaikan berapa sih idealnya jika membangun sendiri itu jika dibangun oleh kontraktor.. kita kan *mengbecnh markingnya* kesana.. jangan sampai ada gap yang terlalu jauh.. makanya ketemu DPP nilai lain sebesar 20%, saya yakin jika diperhitungan dengan kontraktor hasilnya sama juga sebenarnya.. gitu kan ibaratnya... jadi kan ibaratnya kalau KMS itu misalnya kita bangun 1 Miliar dengan kontraktor, kan kena pajak sepuluh persen Rp.100.000.000.. nah sekarang saya membangun sendiri 1 Miliar, Hm.. KMSnya sendiri tarif efektifnya dua persen yaa, hanya sekitar Rp. 20.000.000 juta ya.. tapi kan dalam membangun itu kita juga beli materialnya, itu mungkin ada PPNnya juga...karena memang rata-rata keuntungan dari *developer* sendiri antara *range* 20 sampai 40% sih.. jadi masih masuklah DPP lain-lain 20% ini.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sudut pandang lain menyatakan bahwa penetapan DPP PPN atas KMS sebesar 20% agar banyak masyarakat yang membayar. Wajib Pajak beranggapan bahwa penentuan DPP sebesar 20% dari biaya yang dikeluarkan ini agar tidak memberatkan masyarakat. DPP ini membuat tarif efektif PPN atas KMS menjadi dua persen sehingga lebih bisa diterima oleh masyarakat. Nilai tersebut memang kecil, tetapi jika penerimaan pajaknya rutin maka PPN atas KMS dapat terkumpul banyak. Berikut pernyataan Bapak SY:

“ya supaya ini sih... kalau 10% bulat kan besar ya.. pemerintah juga pasti mikir gimana sih Wajib pajak biar taat.. walaupun dua persen dikit tapi Wajib Pajak bayar rutin jadi banyak kan yang terkumpul.. pemerintah mungkin menerapkan prinsip supaya masyarakat lebih menerima.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Pernyataan diatas semakin diperjelas dengan pernyataan Bapak IM sebagai berikut:

“Sepertinya pemerintah ingin mengurangi beban masyarakat dengan menetapkan DPP yang demikian supaya pajak yang terutang tidak terlalu besar ya mbak.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

DPP yang diterapkan dalam PPN atas KMS telah memenuhi prinsip keadilan. PPN atas KMS tidak mengadministrasikan nilai jasanya, sehingga diasumsikan 20% adalah nilai jasanya. Dengan tarif yang demikian diharapkan tidak ada perbedaan yang terlalu jauh antara PPN atas KMS, PPN *developer*, dan PPN penggunaan jasa konstruksi. Hal ini berarti PPN atas KMS tidak lebih kecil dari PPN dalam penggunaan jasa konstruksi. Berikut pernyataan Bapak A.M

“Sebenarnya kalau di jasa konstruksi itu sepuluh persen ya.. itu kan jelasnya ya kalau atas jasa konstruksi itu nilainya berapa,.. kalau menurut saya adil-adil aja yaa.. ini hanya karena dia tidak mengadministrasikan nilai jasanya berapa ya dalam PPN atas KMS, sehingga diasumsikan nilainya 20% gitu ya.. Menurut saya adil-adil aja yaa.. samalah seperti tadi.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Berbeda dengan pendapat diatas, DPP PPN atas KMS sebesar 20% dari biaya yang dikeluarkan dianggap tidak adil baik secara vertikal maupun secara horizontal oleh Bapak SY. PPN atas KMS, tidak bisa dibandingkan dengan pembelian dari *developer* maupun menggunakan jasa konstruksi. Dalam KMS, pihak yang membangun bangunan tersebut tidak memperoleh keuntungan apapun. Pada saat pembelian bahan bangunan terutang PPN memang hal yang wajar karena pihak penjual diuntungkan. Sedangkan dalam KMS, biaya yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak yang melakukan KMS tidak bertujuan untuk mendapatkan keuntungan seperti kegiatan usaha pada umumnya. Berikut pernyataan Bapak SY:

“Hm... Sebenarnya kalau yang orang bangun orang pribadi kita bandingin dengan *developer* yang dikenakan kan pembelinya.. sedangkan kita kan membangun sendiri yang dikenakan kan kita... Orang beli kena PPN kan wajar.. kita yang bangun sendiri.. beli juga beli sendiri, kita beli bahan aja udah kena PPN.. itu udah ga adil sih menurutku.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

DPP PPN atas KMS sebesar dua persen menyebabkan jumlah pajaknya lebih kecil bila dibandingkan dengan industri properti lainnya. Padahal belum tentu masyarakat yang melakukan KMS memiliki kemampuan membayar lebih sedikit dibandingkan dengan masyarakat yang membeli bangunan dari *developer* atau menggunakan jasa konstruksi. Dari segi tersebut, kebijakan PPN atas KMS belum memenuhi prinsip keadilan vertikal maupun horizontal. Ditambah lagi dengan ketakutan masyarakat mengenai adanya *double taxation* karena pada saat pembelian bahan bangunan sudah dipungut PPN lalu pada saat kegiatan membangun juga terutang PPN atas KMS. Hal ini juga didukung dengan pendapat Bapak IM sebagai berikut:

“Kalau saya sih masalah adil apa nggaknya sih gini, kita kan beli material gak tahu sudah dikenakan pajak atau belum, yang saya khawatirkan ada double pajak disitu mbak. Kalau kita udah beli udah kena pajak berarti kita bayar pajak lagi mbak. Itu aja udah ga adil ya mbak. Terus kalau dengan DPP yang demikian menurut saya sebagai konsumen ga adil mbak baik vertikal maupun horizontal. Karna dengan DPP 20% pajaknya jadi lebih sedikit. Karena belum tentu mereka yang melakukan KMS memiliki kemampuan lebih rendah dibandingkan dengan orang yang membeli properti atau menggunakan jasa konstruksi. Kalau dengan DPP yang demikian mereka bayar pajaknya lebih rendah meskipun kemampuan mereka sama atau lebih tinggi.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Sudut pandang lain menjelaskan penerapan DPP PPN atas KMS dianggap adil karena nilai dua persen tersebut merupakan hasil *benchmarking* dengan keuntungan

yang diperoleh pengusaha jasa konstruksi. *Benchmarking* adalah suatu proses pembandingan dan pengukuran operasi atau proses internal organisasi terhadap mereka yang terbaik dalam kelasnya, baik dari dalam maupun dari luar industri (Tjiptono *et al*, 2003: 232). DJP membandingkan keuntungan yang diperoleh dalam KMS dengan keuntungan yang diperoleh *developer* dan pengusaha jasa konstruksi. Keuntungan yang di peroleh *developer* dan pengusaha jasa konstruksi rata-rata sebesar 20% sampai dengan 40%.

“Hmm.. sama halnya dengan pertimbangan tadi ya.. Keadilan sih harapan kami sudah ya mbak.. antara yang bangun dengan kontraktor dengan yang membangun sendiri.. artinya di masyarakat ada perlakuan yang sama nih.. kita kan *mengbecnh markingnya* kesana.. itu kan sebenarnya kita menyesuaikan berapa sih idealnya jika membangun sendiri itu jika dibangun oleh kontraktor jangan sampai ada gap yang terlalu jauh.. makanya ketemu DPP nilai lain sebesar 20%, saya yakin jika diperhitungkan dengan kontraktor hasilnya sama juga sebenarnya..dan saya yakin dulu yang buat peraturan sudah menghitung ini.. karena memang rata-rata keuntungan dari *developer* sendiri antara *range* 20 sampai 40% sih.. jadi masih masuklah DPP lain-lain 20% ini.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

DPP PPN atas KMS pernah mengalami perubahan yang cenderung menurun yaitu dari 40% dari biaya yang dikeluarkan menjadi 20% dari biaya yang dikeluarkan. Perubahan DPP KMS bertujuan untuk meningkatkan penerimaan pajak dengan diikuti perluasan objek yaitu dengan menurunkan batasan luas. Perluasan sasaran ini diikuti dengan menurunkan batasan luas menjadi 200 meter persegi juga mempertimbangkan bahwa bangunan dengan luas minimal 200 meter saat ini sudah cukup luas dan masyarakat menengah pun mampu menjangkau luas ini. Perluasan sasaran ini diikuti dengan perubahan DPP menjadi 20% agar

masyarakat tidak merasa diberatkan. Diharapkan dengan perubahan ini semakin banyak masyarakat yang membayar. Meskipun nilai yang disetorkan sedikit tetapi jumlah pembayarannya banyak maka akan ada peningkatan penerimaan. Berikut penjelasan Bapak A.M:

“...apa namanya kalau dikaitkan dengan luasnya ya..sebelumnya 40% diluaskan yang lebih luas yaitu 400 meter.. benerkan.. artinya disitu ee apa namanya mungkin dulu itu kita bisa temukan rumah dengan luas tanah yang seluas itu tetapi kalau dengan seiringnya bertambahnya waktu sekarang ya kamu bisa lihat sendiri jual rumah luas yang luasnya 400 dan 300 itu jarang.. ya artinya gitu mengikuti perkembangan jaman.. dari luas 400m, 300m itu ga mungkin ada.. kalau dari sisi kebijakan itu sia-sia aja kebijakannya.. kita bikin kebijakan tapi ga ada targetnya.. ga ada sasarannya.. orang sekarang rumah kecil kecil kok.. ya makanya itu tadi dari sisi luasnya diperkecil 200meter lalu dari sisi DPPnya ya kalau misalnya dari sisi luasnya 200 meter maka biayanya lebih baik 20% aja.. mungkin seperti itu ya.. jadi biar sasaran bisa dicapai.. sasaran banyak yang kena.. ya karena kan kita tahu sendiri rumah sekarang kecil-kecil.. tapi jangan sampai itu memberatkan masyarakat juga kan.. kalau luasnya 200 meter terus DPPnya 40% kan berat juga ya.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung oleh pernyataan Bapak N.V sebagai berikut:

“Eee..bisa jadi untuk ini ya.. semacam insentif ya.. WP merasa keberatan dengan nilai 40% ini terlalu besar.. untuk ini aja sih kita pengen eee menjangkau sebanyak-banyaknya.. kan waktu itu kita ubah jual luasannya.. artinya kalau kamu... kalau di ekonomi perpajakannya ada istilah namanya *role base role*, jadi kita perluas basis objeknya tapi kita turunkan tarifnya.. jadi harapannya sih dengan menurunkan luasan bangunan dari 400 300 200, kita harapannya semakin banyak objek yang ditangkap atas KMS kan.. konsekuensinya kita harus menurunkan tarifnya.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Perubahan DPP PPN atas KMS merupakan suatu bentuk intensifikasi pajak.

DJP berupaya untuk mengoptimalkan penerimaan PPN atas KMS.

Optimalisasi dilakukan dengan menerapkan prinsip *role base role*. Artinya untuk mengoptimalkan PPN atas KMS maka perlu dilakukan perluasan objek yang juga

harus diikuti dengan penurunan DPP PPN atas KMS. Penurunan batasan luas ini diharapkan dapat menjaring sebanyak-banyaknya objek PPN atas KMS, karena pada saat ini sangat jarang sekali ditemukan rumah yang luasnya lebih dari 300 meter persegi. Perluasan objeknya ini perlu diikuti dengan penurunan DPP dari 40% menjadi 20% untuk meringankan beban pajak masyarakat. Harapan dari DJP adalah semakin luas objeknya, maka yang terutang PPN atas KMS juga semakin banyak, untuk itu diturunkan tarifnya agar semakin banyak pula yang membayar.

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak A.E sebagai berikut:

“...adanya perubahan DPP itu untuk meringankan jumlah pajak yang dibayar dibarengi dengan bertambahnya jumlah Wajib Pajak yang membayar.. dan dengan tarif dua persen dan batasan 200 meter menjadikan jumlah WP terutang PPN KMS semakin banyak.. jadi bisalah untuk mengurangi kesenjangan pajak.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sedikit berbeda dengan pernyataan diatas, bapak S.Y dan Bapak I.M menanggapi bahwa penurunan DPP tersebut merupakan suatu langkah dari pemerintah untuk meningkatkan penerimaan PPN atas KMS. Penurunan tarif ini menurunkan beban masyarakat dan membuat masyarakat lebih rela membayarnya. Penurunan tersebut untuk meringankan beban Wajib Pajak sehingga dapat meningkatkan penerimaan PPN atas KMS. Berikut pendapat Bapak SY:

“Ya itu.. untuk meningkatkan orang yang bayar kan. dari pada 40% mending 20% gapalah saya bayar.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 02 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“Ya itu mbak, biar semua bisa bayar mbak.. jadi biar mengurangi beban masyarakat. Mungkin yang 40% itu terlalu berat mbak.. jadi diturunin 20%.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

3) Objek PPN atas KMS

Pemberian kriteria objek PPN atas KMS dilakukan dalam rangka memfokuskan kepada objek seperti apa yang menjadi sasaran PPN atas KMS. Objek yang difokuskan supaya tidak ada penghindaran pajak yang dilakukan oleh *developer* atau pengusaha jasa konstruksi. *Developer* yang dalam transaksi formalnya tidak menyerah bangunan namun sebenarnya menyerahkan bangunan akan tetap terutang PPN. Begitu pula dengan pengusaha jasa konstruksi yang tidak membuat kontrak kerja akan tetap terutang PPN atas KMS. Umumnya hal ini terjadi pada segmen perumahan. Berikut penjelasan dari Bapak A.M sebagai berikut:

“yang saya inget yaa tadi apa namanya.. saya tahu ada kriteria tapi ga hapal karena memang banyak ya..Baikk.. yaa apa namanya mungkin kembali lagi ke sasarannya.. yang saya coba pahami.. sepertinya pembuat kebijakan waktu itu memang untuk menyasar itu.. rumah-rumah tinggal gitu kan.. yang dibangun sendiri.. jadi karena kan sekarang banyak nih *developer-developer* perumahan itu.. ya mereka ya tadi yang saya bilang tadi ada penghindaran pajak.. mereka bilang ini membangun sendiri padahal mereka dibangunin sama kontraktor.. jadi dalam rangka itu sasarannya tadi rumah tinggal.. memang fokusnya lebih kesitu.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Lebih rinci lagi disampaikan oleh pelaksana pembuat peraturan teknis PPN atas KMS Bapak N.V bahwa untuk memperjelas objek PPN atas KMS maka diterapkanlah kriteria. Kriteria dalam PPN atas KMS terdiri dari empat unsur, pertama definisi membangun adalah pembangunan yang dilakukan dari tidak ada bangunan menjadi ada bangunan. Jika sekedar renovasi maka bukan objek PPN

atas KMS. Berbeda dengan renovasi yang dilakukan dengan merubuhkan total lalu membangun kembali merupakan objek PPN atas KMS. Unsur kedua adalah bangunan yang definisinya dalam mengikuti UU PPB yaitu berupa satu atau lebih konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada satu kesatuan tanah dan atau perairan. Bangunan tersebut terdiri dari kayu, beton, pasangan batu bata, baja atau sejenisnya yang membuat bangunan tersebut kokoh. Berikut penjelasan Bapak NV:

“Artinya kan kalau dari definisinya membangun bangunan, ee yang oleh orang pribadi atau badan tidak dalam rangka kegiatan usaha ya.. artinya disini ada empat unsur ya.. yang pertama adalah membangun bangunan. membangun itu kan dari ada menjadi tidak ada.. kalau sekedar renovasi sebenarnya itu bukan membangun.. beda dengan kegiatan renovasi yang merubuhkan total, membangun ulang, itu masih masuk kategori membangun.. yang kedua adalah bangunan.. bangunan itu sendiri udah ada definisinya dalam PMK ya.. definisinya kita ngikut yang di PBB sih..satu konstruksi tehnik atau lebih yang dilekatkan ke tanah atau air.. bangunan sendiri kita lihat ada konstruksi tehnik yang dilekatkan..berarti lazimnya bangunan itu yang terdiri dari beton, kayu, batu bata.. yang sejenisnyalah yang kokohlah..” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Unsur yang ketiga adalah subjek dari PPN atas KMS. Artinya orang pribadi atau badan tidak melihat apakah dia PKP atau bukan. PPN atas KMS dikenakan pada semua orang yang melakukan KMS yang digunakan untuk tempat tinggal atau tempat usaha. Sedangkan bagi developer atau pengusaha jasa konstruksi yang melakukan KMS tidak terutang PPN karena berkaitan dengan kegiatan usahanya. Unsur ke empat adalah adanya batasan luas bangunan yaitu diatas 200 meter persegi. Penetapan luas ini juga bertujuan untuk memfokuskan objek PPN atas KMS.

“...kemudian.. ee kalau melihat pada subjeknya berarti dia orang pribadi atau badan.. ee tidak melihat apakah dia PKP atau tidak.. artinya semua masuk disitu.. apakah dia badan pemerintah atau tidak, ga ada.. ga ada batasannya..siapaapun orang pribadi atau badan yang membangun tidak dalam kegiatan usahanya, artinya dia membangun bangunan itu tidak dalam rangka pekerjaan dia.. misalnya pabrik garmen membangun pabrik sendiri itu KMS, beda kalau *developer* membangun sendiri untuk tokonya , kantornya ya itu bukan KMS karena dia usahanya memang membangun.. kalau dari sisi objeknya itu ya baik itu digunakan sendiri atau tidak ya.. untuk konstruksi bangunan.. kriteria objeknya dari konstruksi tehnik bangunan ini luas bangunannya adalah diatas 200 meter persegi yang digunakan untuk tempat tinggal atau kegiatan usaha..Supaya targetnya ini jelas yaa mbak.. jadi ditentukan kriteria juga mempertimbangkan unsur-unsur yang saya sebutkan tadi ya mbak.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Pernyataan berbeda dari Wajib Pajak yang awam tentang perpajakan tidak tahu mengenai kriteria objek PPN atas KMS. Sebelum dilakukan wawancara bapak I.M tidak tahu mengenai kebijakan ini. Penetapan KMS sebagai objek PPN pun menimbulkan pertanyaan dari Wajib Pajak mengenai pengenaan pajak berganda. Pada saat pembelian bahan bangunan seperti besi, semen umumnya sudah dipungut PPN oleh pihak yang menjual. Sedangkan masyarakat tidak memahami PPN atas KMS ini merupakan pajak atas bangunannya atau atas penyerahan jasa dari tukang. Berikut pernyataan Bapak IM:

“Ga tahu saya mbak kalau itu..Saya aja baru tahu peraturan itu dari mbak.. saya tidak begitu mengerti mengenai itu mbak... tapi menurut saya kaya pembelian besi, semen itu kan udah kena PPN mbak.. terus ini kita bangun masa kena lagi.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Wajib Pajak yang memiliki *background* pendidikan dibidang perpajakan berpendapat bahwa pemberian kriteria objek PPN atas KMS supaya sesuai dengan

sasaran pemerintah. Pemberian kriteria objek PPN atas KMS ini bertujuan untuk mengurangi celah yang dimanfaatkan oleh masyarakat untuk melakukan penghindaran pajak. Misalnya, ditentukan dinding yang terbuat dari beton, kayu tujuannya agar masyarakat tidak melakukan suatu hal yang dalam UU memang tidak diatur demikian. Sehingga apabila ada Wajib Pajak mengatakan bangunannya tidak dikenakan PPN karena dindingnya terbuat dari bambu. Hal ini diperjelas dengan pernyataan Bapak S.Y sebagai berikut:

“terkait penggunaannya juga yaa.. ya supaya apa ya.. ya pasti peraturan dibuat biar jelas.. supaya ga ada celah yang bisa dimanfaatkan.. celah untuk orang untuk misalnya ga ada ketentuan mengenai dindingnya dibuat dari apa.. mereka bisa mengelak wong saya pake gedek masa kena PPN atas KMS.. ya saya ga bayar dong.. ya itu biar jelaslah ya.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Kriteria objek PPN atas KMS tertuang dalam pasal 2 PMK 163/03/2012. Ayat pertama dari pasal tersebut menjelaskan bahwa atas KMS terutang PPN. Ayat kedua menjelaskan bahwa PPN terutang bagi orang pribadi atau badan yang melakukan KMS. Berdasarkan ayat tersebut jelas bahwa KMS berlaku bagi semua masyarakat perorangan ataupun badan usaha. Ayat ketiga menjelaskan mengenai definisi KMS yaitu kegiatan membangun yang yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain. Ayat keempat adalah definisi bangunan yang mengikuti PBB yaitu berupa satu atau lebih konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada satu kesatuan tanah dan atau perairan dengan kriteria:

- a) Konstruksi utamanya terdiri dari kayu, beton, pasangan batu bata atau bahan sejenis, dan atau baja
- b) Diperuntukkan bagi tempat tinggal atau tempat kegiatan usaha
- c) Luas keseluruhan paling sedikit 200 meter persegi

Kriteria luas PPN atas KMS telah mengalami tiga kali perubahan yaitu dari 400 meter persegi menjadi 300 meter persegi lalu menjadi 200 meter persegi pada tahun. Seperti yang dijelaskan pada penyajian data sebelumnya terkait DPP PPN atas KMS oleh pembuat kebijakan dan pelaksana kebijakan bahwa DPP PPN atas KMS yang berubah-ubah juga berkaitan dengan perubahan batasan luas. Perubahan ini bertujuan untuk memperluas objek PPN atas KMS dan diikuti dengan penurunan tarif. Bangunan dengan luas 300 meter persegi pada saat ini sudah jarang ditemukan. Apabila tidak berubah maka objeknya akan semakin sedikit dan penerimaan PPN atas KMS juga akan berkurang.

Berbeda dengan hal tersebut, Wajib Pajak menjelaskan Kriteria objek PPN atas KMS telah mengalami perubahan sebanyak tiga kali.. Alasan perubahan batasan luas ini agar objek dari PPN atas KMS semakin luas. Selain itu, kondisi ekonomi masyarakat Indonesia rata-rata ekonomi kelas menengah. Ekonomi kelas menengah umumnya membeli rumah dengan tipe 200 meter persegi dan tidak melebihi 300 meter persegi. Perluasan objek ini akan meningkatkan jumlah wajib Pajak yang membayar.. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“ya mungkin kalau di Indonesia kalau kita lihat dari ekonomi rata-rata banyak yang ekonomi menengah kan.. orang ekonomi menengah beli rumah tipenya

macem-macem kan ya.. dan tipenya biasanya 45 , 36 ga sampe 300 meter kan,, paling 200 sekian kan.. nah biar DJP bisa mengambil yang menengah-menengah itu makanya diturun jadi 200 meter.. supaya orang yang rumahn ya 201 m bisa kena.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“saya kira biar semua kena yang melakukan KMS bisa terutang pajak mbak.. kan kalau 400m dan 300m mungkin terlalu besar jadi objek pajaknya sedikit.. nah diturunin jadi 200m biar semua lapisan masyarakat yang membangun sendiri bisa terutang PPN sehingga penerimaan meningkat.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Penetapan luas PPN sebesar 200 meter persegi dianggap sudah adil. Pemerintah beranggapan bahwa bangunan 200 meter persegi saat ini cukup luas dan sudah jarang ditemukan bangunan seluas ini. Tidak semua orang mampu membangun dengan luas 200 meter persegi. Batasan luas yang demikian dirasa adil untuk diterapkan dalam PPN KMS, karena masyarakat golongan bawah terlindungi.

Berikut pernyataan Bapak A.M:

“Menurut saya adil adil aja mbak... kita tahu sendiri dikota kota apalagi Jakarta udah jarang ditemukan bangunan seluas ini.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung oleh pernyataan Bapak NV, berikut penjelasannya:

“Kita menganggap sih sudah ideal ya.. artinya 200 meter persegi ini luas ya, dan tidak banyak orang yang bisa membangun lebih dari itu.. kalaupun perusahaan wajar dong misalnya dia membangun pabrik atau mess yaa wajarlah.. kalau untuk orang pribadi juga ee.. kalau perusahaan kecil ya ee paling tokonya kurang dari itu ya kita anggap dikecualikan dari objek.. diatas 200 meter persegi termasuk WP yang sudah mapanlah ya.. mapan sudah ada

uang gitu kan.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Keadilan vertikal dan horizontal dalam kebijakan PPN atas KMS dapat dilihat dari penentuan batasan luas. Jika dalam PPh, keadilan vertikal di nilai dari penghasilannya, tetapi dalam PPN atas KMS keadilan vertikal dan horizontal diterapkan dalam batasan luasnya yang menunjukkan tingkat kemampuan kewajiban perpajakan. Sebagai pelaksana kebijakan, bapak N.V menjelaskan bahwa masyarakat yang berpenghasilan rendah akan membangun bangunan dengan luas kurang dari 200 meter persegi, maka dari itu dikecualikan dalam objek PPN atas KMS. Sedangkan bagi Wajib Pajak yang memenuhi syarat akan tidak membedakan berapapun nilainya akan tetap sama perhitungannya dengan PPN atas KMS pada umumnya. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“sebenarnya kalau keadilan vertikal horizontal itu kita melihat secara keseluruhan ya.. kalau vertikal itu antara WP yang penghasilan rendah dengan yang tinggi.. kan harusnya beda dong.. yang penghasilan tinggi harusnya lebih besar.. Cuma itu kita akomodir di batasan.. artinya dibawah 200 meter persegi ya asumsinya sih dengan masyarakat yang berpenghasilan rendah kalau mereka bangun membangun ga sampe segitulah.. itulah makanya mereka dikecualikan dari objek PPN atas KMS.. kalau diatas 200 meter perlakuanya sama nih.. DPPnya 20%, kita tidak ada membedakan kalau..beda dengan PBB ya.. kalau PPB dengan nilai dibawah 1 miliar tarifnya sekian.. kalau diatas 1 miliar tarifnya sekian.. kita ga ada.. sama-sama 20% DPPnya.. batasnya di objeknya yahh apakah dia masuk 200 atau dibawah 200.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Batasan luas 200 meter dianggap tidak memenuhi prinsip keadilan. Kriteria batasan luas yang ditetapkan DJP dianggap tidak adil, karena dengan batasan luas 200 meter persegi hampir semua kalangan masyarakat terutang PPN atas KMS.

Termasuk kalangan masyarakat menengah kebawah. Bisa jadi masyarakat membangun dengan luas melebihi 200 meter tetapi nilai bangunannya 200 juta, sedangkan ada masyarakat lain yang membangun dengan luas kurang dari 200 meter persegi tetapi nilai bangunannya melebihi satu miliar. Jika hal yang demikian benar terjadi, maka kriteria luas ini tidak bisa memenuhi keadilan secara vertikal maupun horizontal digunakan lagi. Belum lagi tidak semua Wajib Pajak melakukan KMS dengan dana sendiri tetapi ada juga yang meminjam dana dari Bank. Berikut pernyataan Bapak I.M:

“Menurut saya tidak adil ya dengan kriteria luas yang demikian.. karena dengan kriteria 200m ini hampir semua kalangan kena.. termasuk masyarakat kalangan menengah kebawah.. harusnya jangan kriteria luas yang digunakan mbak... karena kan bisa aja orang membangun luasnya 200m tapi nilai bangunannya seharga 200 juta, lalu ada orang yang membangun sendiri luasnya kurang dari 200m tapi nilai bangunannya bisa mencapai 1 miliar, kan ga adil ini mbak.. orang yang kedua itu tidak terutang pajak.. padahal konsumsinya kan lebih tinggi. Terlalu banyak masyarakat kecil yang kena ini mbak.. belum tentu juga mereka yang melakukan KMS pakai uang sendiri mbak, kadang ada yang pinjem dari bank.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Ketidakadilan ini diperjelas dengan pendapat Bapak S.Y sebagai berikut:

“adil ga adil sih.. kita balik lagi kesitu... kita dulu yang luasnya 200 meter ga kena, nah sekarang kan kena.. terus bagi mereka yang luasnya kurang dari 300 pasti merasa ga adil ya.. kalau mereka yang luas bangunannya diatas 300m ya adil-adil aja..tergantung pihak-pihaknya.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Penurunan batasan luas ini menjadi tidak adil bagi masyarakat ekonomi menengah. Masyarakat kelas menengah umumnya membeli bangunan dengan ukuran luas 200 meter persegi dan tidak sampai pada ukuran 300 meter persegi.

Sedangkan bagi masyarakat yang luas bangunannya diatas 300 meter persegi merasa adil adil saja karena sesuai dengan kemampuannya. Adil atau tidaknya batasan luas ini bergantung pada kelas ekonomi masyarakat.

Keadilan yang berkaitan dengan ketepatan saat ini memang belum diterapkan dalam PPN atas KMS. Ketepatan yang dimaksud disini adalah dalam kondisi tertentu apakah adil jika dikenakan PPN (Soemitro, 1986:16). Kondisi tertentu yang maksud adalah *force majeure* atau peristiwa yang tidak terduga yaitu bencana alam. Peraturan terkait PPN atas KMS tidak mengatur mengenai kondisi yang demikian. Artinya pemerintah dalam menyusun kebijakan PPN atas KMS ini tidak mempertimbangkan mengenai keadilan yang berkaitan dengan ketepatan. Berikut penjelasan Bapak AM:

“Yak.. kalau melihat kondisi seperti itu harusnya ada fasilitas tersendiri untuk itu.. karena memang dia kena bencana.. itu juga bukan kehendak dia ya.. Dia susah harus bangun lagi.. ya memang untuk keadilan harusnya ada ya.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal yang serupa juga dijelaskan oleh Bapak N.V sebagai berikut:

“He’emm..kalau dari aturan sih memang tidak membaca ini ya tidak membaca ada kejadian bencana alam ya.. jadi kalau dari sisi peraturan memang jadinya masuk objek KMS.. cuman memang di pengaturan yang lain sebenarnya ada apa ya.. ada peluang juga sebenarnya apakah dia nanti mengajukan pengurangan, ataupun banding.. ataupun pasti ada jalan untuk kesitu sih.. cuman memang diaturan yang saat ini memang kita belum mengecualikan untu kondisi ini nih.. kalau di istilah lain mungkin kondisi kahar ya.. kondisi darurat.. *force majeure*... ya artinya bisa dimasukan juga apakah nanti kita akan kecualikan atau tidak.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Contoh lainnya adalah pembangunan fasilitas umum misalnya gedung sekolah negeri atau swasta dan tempat ibadah yang fungsinya digunakan untuk

kesejahteraan masyarakat tidak tepat jika dikenakan PPN atas KMS. Keadilan yang berkaitan dengan ketepatan perlu dipertimbangkan dalam kebijakan PPN atas KMS agar kebijakan ini tidak memberatkan masyarakat dalam kondisi tertentu. Memang pada dasarnya keadilan yang berkaitan dengan ketepatan ini dapat diatasi dengan mengajukan keberatan atau banding, tetapi akan lebih baik jika DJP bisa memfilter kasusnya dari awal agar waktu dan biaya yang dikeluarkan oleh DJP maupun Wajib Pajak lebih efisien. Berikut penjelasan Bapak N.V:

“Eee.. mungkin kalau dari kita ini agak susah jawabanya.. bisa jadi tidak adil iya.. tapi sepertinya kalau kita diranah administrasi ya..kalau administrasi sih kenakan dulu.. nanti pengurangan ada jalanya.. artinya ada wewenang dari Dirjen Pajak untuk mengurangi itu.. memang sih keliatannya tidak adill.. saat ini solusinya seperti itu.. kalau misalkan itu tadi mau diusulkan bagusnya biar lebih *clear*, jadi tidak perlu menempuh prosedur yang berikutnya.. jadi dari awal sudah di *filter*.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak S.Y sebagai berikut:

“Kalau secara UU diatur demikian misalnya hancur lalu membangun lagi kena PPN KMS ya wajar ya.. walaupun ga adil. Iya.. kalau dilihat secara ketepatan itu tidak adil..karena ini *force majeure* kan ya.. tapi bagus kalau pemerintah menerapkan ini. apalagi ini kan bencana alam ya.. bukan kesengajaan atau kemauan kita sendiri.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Bapak I.M juga berpendapat bahwa tidak adil bila dalam kondisi tertentu seperti bencana alam dipungut PPN atas KMS. Pada saat kondisi yang demikian seharusnya Wajib pajak dibantu untuk meringankan bebannya. Berikut pernyataan Bapak I.M:

“ndak itu mbak kalau kena pajak... itu kan kita udh bayar pajak,.. kita udah kena bencana masa harus bayar lagi. Terus apa benefitnya buat kita bayar pajak

wong kita lagi kesusahan lho ini.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Kondisi yang berbeda yaitu renovasi yang dilakukan dengan sengaja merupakan objek PPN atas KMS. Kegiatan renovasi yang dilakukan dengan menghancurkan secara sengaja bangunan untuk membuat bangunan baru merupakan objek PPN. Secara kemampuannya, Wajib Pajak yang melakukan renovasi dianggap telah siap untuk membayarkan PPNnya. PPN KMS sendiri yang dikenakan adalah jasa yang diberikan oleh tukang, bukan bangunannya. Maka dari itu dapat dikatakan layak jika renovasi terutang PPN atas KMS. Hal ini diperjelas dengan pernyataan Bapak A.M yaitu:

“PPN atas KMS itu kan atas jasa nih.. jasa yang diserahkan sama siapa gitu kan... oleh tukangnya kan.. ya itu ga masalah kalau menurut saya, karena dia memang niatnya sengaja menghancurkan bangunannya, berbeda dengan yang tadi karena bencana.. Artinya dari awal dia niat menyewa tukang.. artinya sih layak aja ya kalau itu.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal yang sama dinyatakan oleh Bapak N.V sebagai berikut:

“Iyaa... ketika dia hancur total ga bangunan yang sisa gitu kan.. kasarannya ga ada tembok yang tersisa gitu kan.. kecuali kalau dia akal-akalan sisain satu sisi tembok itu tidak termasuklah.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Berbeda dengan pernyataan diatas, Bapak S.Y menjelaskan bahwa pengenaan PPN atas KMS terhadap kegiatan renovasi tidaklah adil. Pasal 16C UU PPN dan PMK 163/03/2013 tidak menjelaskan mengenai perbedaan renovasi dan membangun. Dalam peraturan tersebut yang tercantum adalah kegiatan membangun saja, dan tidak menjelaskan secara sempit apa arti kata membangun.

Masyarakat beranggapan bahwa yang dimaksud membangun dalam UU tersebut adalah pembangunan yang dilakukan dari yang tidak ada bangunan menjadi ada bangunan baru. Dari segi itulah Wajib Pajak menganggap kebijakan PPN atas KMS ini tidak adil dan dapat menjadi celah peraturan yang dapat dimanfaatkan. Selain itu, ketika awal melakukan pembangunan telah dikenakan PPN atas KMS lalu jika pada saat melakukan renovasi harus membayar PPN atas KMS, maka yang terjadi adalah *double taxation*. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Gak ga adil.. ya itu kan di UU tidka menjelaskan mengenai perbedaan renovasi dan membangun.. itu jadi dua mata pisau.. wong kita renovasi kok bukan membangun kok kena KMS.. yah itu celah hukum yang bahaya disini.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini juga diperjelas dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“Ga adil mbak.. sama kaya yang tadi.. itu kita udah bayar kan dulu.. kalau bayar lagi jadi double pajak lagi.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

4) Subjek PPN atas KMS

Subjek PPN atas KMS adalah pihak yang melakukan KMS. PPN atas KMS dikenakan atas jasa yang diserahkan oleh tukang bangunan. Menurut pasal 3A UU PPN seharusnya yang menjadi subjek PPN atas KMS adalah pihak yang menyerahkan tetapi berbeda dengan PPN atas KMS yang dalam kondisi tidak normal. Hal ini dikarenakan tukang yang menyerahkan jasa tersebut bukan PKP sehingga tidak mudah di deteksi. Atas dasar tersebut pemerintah menetapkan pihak yang membangun sebagai subjeknya agar lebih mudah di indentifikasi. Terlebih

lagi saat pembangunan telah selesai yang lebih mudah diketahui adalah pihak yang memiliki bangunan, bukan tukang yang melakukan pembangunan. Hal ini diperjelas dengan pernyataan Bapak AM sebagai berikut:

“Yah jadi memang apa namanya, kalau kita kembali ke UU dulu yahh... PPN dikenakan atas atau terutang pertama barang yang diserahkan adalah BKP dan JKP yang dilakukan dalam rangka kegiatan usaha diserahkan oleh Pengusaha Kena Pajak didalam Daerah Pabean.. kalau kita lihat itu jadi gini.. Ini jasa, jasa KMS.. Jasa KMS itu siapa yang menyerahkan jasanya? Tukang ya...yang mengkonsumsi adalah masyarakat yang membangun sendiri... kalau normalnya adalah ketika si tukang ini PKP, ada masyarakat yang menyewa perusahaan konstruksi dia mau bangun sendiri pakai tukang kan, disini PKP harusnya masyarakat membayar PPN ke PKP, lalu PKP menyetorkannya ke pemerintah.. normalnya kan begitu, nah ini kan kondisi tidak normal, dalam rangka penghindaran pajak.. ya karena si tukang ini bukan PKP, kalau masyarakat membayar ke tukang, tukangya kan bukan PKP, mau bayar PPN ga bisa kan.. ya sementara yang bisa dipegang tangannya masyarakat yang mengkonsumsi ini kan.. yang bisa diidentifikasi kan.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal tersebut juga didukung dengan pernyataan Bapak N.V sebagai berikut:

“He’em.. jadi ini kan sebenarnya.. eee.. pertama PPN itu kan pajak atas konsumsi yaa.. pajak atas konsumsi sebenarnya, prinsip dasarnya pajak atas konsumsi .. memang di UU mekanisme umumnya diatur bahwa kewajiban PPN itu lebih melekat ke penjual.. dia yang eee.. yang harus, ketika dia sudah menjadi PKP, punya kewajiban untuk memungut, melaporkan, menghitung, gitu kan.. nah.. beberapa pengecualian ada.. Intinya sih sebenarnya ingin konsumen ini yang membayar PPN, ntah itu dia dipungut dari penjualan.. atau mekanisme dia pembeli memungut PPN.. atau mekanisme pemanfaat jasa luar negeri yang pembeli juga yang setor sendiri itukan.. jadi gimana caranya sih PPN konsumen bisa bayar sendiri, nah ini mekanisme yang ada di pasal 16C ini.. jadi saya produksi sendiri, saya bangun sendir, saya bayar PPN atas produksi saya sendiri gitu.. jadi ada mekanisme lain dilain PKP penjual yang memungut.. jadi ada beberapa alternatif di Undang-Undang PPN.. Intinya sih bagaimana biar konsumen ini yang membangun PPN.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Berdasarkan prinsipnya, PPN adalah pajak atas konsumsi. Artinya, pajak dikenakan atas pengeluaran yang ditujukan untuk konsumsi (Sukardji, 2015:5).

Dalam UU PPN pasal 3, kewajiban perpajakan dari PPN melekat pada Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang menyerahkan barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP). Tukang bukan PKP, sehingga sulit di indentifikasi. Meskipun demikian pemerintah tetap ingin KMS dikenakan PPN, dengan cara melimpahkan kewajiban perpajakannya kepada pihak yang memiliki bangunan tersebut. Hal yang sama juga terjadi dalam mekanisme pemanfaatan jasa luar negeri.

Berbeda dengan pernyataan diatas, Bapak S.Y penentuan subjek di latarbelakangi oleh prinsip keadilan yang berusaha diterapkan oleh pemerintah supaya setiap orang yang melakukan konsumsi harus terutang PPN meskipun hal yang demikian tidak sesuai dengan dengan prinsip PPN yaitu sebagai pajak tidak langsung. Berikut penjelasan Bapak SY:

“Ya mungkin menerapkan keadilan itu ya.. mungkin menurut pemerintah mereka yang membangun pasti juga punya kemampuan untuk membayar kan.. makanya ditentukan demikian...Dan ini agak berlawanan ya sama prinsip PPN.. kita kan bukan beli bangunan..wong kita beli semen, batu bata, besi itu udah kena PPN.. terus membangunnya juga kena PPN jadinya kena 2x dongPPNnya... ya itu sih menurutku agak berlawanan dengan prinsip PPN sendiri.. kita beli tadi udah kena PPN.. kalau jasa ya harusnya tukang ya.. ini kan pasal 16C ya berlawanan sama pasal 1nya UU PPN.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Sudut pandang berbeda menjelaskan bahwa penentuan subjek PPN atas KMS bertujuan untuk meningkatkan kesadaran pajak. Namun, dari segi prinsip tidak adil karena tidak sesuai dengan ketentuan. Berikut pernyataan Bapak I.M:

“mungkin biar masyarakat sadar untuk membayar pajak mbak...tapi ini ga adil ya mbak kalau ga sesuai dengan ketentuan dasarnya mbak.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Mengkonfirmasi hal tersebut, pembuat kebijakan menjelaskan bahwa hal yang demikian dianggap tidak adil. Meskipun peraturan ini dikhususkan tetapi pemerintah juga perlu mempertimbangkan syarat terutangnya PPN. Berikut penjelasan Bapak A.M:

“yah menurut saya ga adil sih.... Karena filosofi PPN tadi diserahkan oleh PKP.. sementara menurut masyarakat si tukang ini bukan PKP.. termasuk saat masyarakat beli bahan bangunan udah kena PPN.. artinya beli sendiri.. kan kalau KMS ga mungkin tukangnya beliin.. kan ga punya duit.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal tersebut juga didukung dengan pernyataan Bapak N.V sebagai berikut:

“Ya memang.. juga kalau dari sisi subjeknya ya.. kalau di SE 53 subjeknya diperluas ya..termasuk membangun sendiri yang dilakukan kontraktor *non* PKP... artinya kalau kita melihat dari UU PPN secara umum, kondisi kontraktor *non* PKP sama dengan anggap aja pengusaha kecil yang dia tidak diwajibkan untuk dikukuhkan sebagai PKP.. artinya pengusaha kecil ini bukan PKP ketika kita bertransaksi dengan dia tidak ada PPN dong.. ini kenapa kontraktor yang *non* PKP ternyata ada PPN juga gitu kan.. ee ini aja udah keluar dari prinsip ini kan.. seharusnya kalau ada pengusaha kecil seharusnya dikecualikan sih.. kalau kontraktor *non* PKP ya ga ada PPN juga harusnya.., ee jadi memang 16C ini agak ee seperti tadi itu *lex specialis*, untuk jasa konstruksi karena memang saat itu kontraktor pada protes semua nih.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sebagai subjek PPN atas KMS sudah tentu memiliki kewajiban untuk menyetorkan dan melaporkan PPN KMSnya. Berdasarkan filosofinya, dengan sistem yang diterapkan seperti ini memang tidak adil. Pada akhirnya masyarakat yang merasakan ketidakadilan dan diberatkan dengan sistem yang demikian. Tukang yang harusnya memegang tanggung jawab ini malah tidak dibebani kewajiban apapun. Namun, karena yang bisa diidentifikasi adalah yang

menyerahkan jasa maka dibuatlah sistem yang demikian. Hal ini dijelaskan oleh

Bapak A.M sebagai berikut:

“Yaa karena yang pemerintah bisa pegang dan identifikasi itu konsumennya ini.. ya sama kaya misalnya jasa yang diterima dari luar negeri.. kalau garuda misalnya.. Impor jasa gitu.. kalau Impor jasa kan beda sama impor barang, kalau barang kena sama bea cukai kan yang motong.. sementara kalau impor jasa ga ada yang motong, jadi perusahaannya sendiri..pada akhirnya akan memberatkan masyarakat, karena pasti ada *cost* yang tadi itu yaa.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Menurut Bapak I.M hal yang demikian bukan tidak adil melainkan tidaklah tepat. Pemerintah ingin meningkatkan kesadaran pajak masyarakat dengan sistem yang demikian. Namun, tidak efisien karena pengawasannya harus diperkuat dan diperlukan banyak petugas pajak yang harus terjun langsung ke lapangan. Sedangkan masyarakat dengan sistem penyetoran dan pelaporan yang demikian tentu lebih memilih diam dari pada harus membayar pajaknya. Berikut pernyataan Bapak I.M:

“kalau menurut saya itu bukan berkaitan sama keadilan mbak,.. tapi ga tepat mbak.. mungkin pemerintah mau meningkat kesadaran pajak masyarakat mbak.. tapi dalam hal ini ga tepat mbak.. kalau kaya gini ini harusnya petugas banyak turun.. pengawasannya juga diperkuat.. itu kan pajaknya yang dibayar ga sedikit bang.. orang orang paling lebih memilih diam mbak kalau ga ketahuan.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Berbeda dengan pernyataan diatas, penyetoran yang dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak merupakan hal yang tepat karena Wajib Pajak yang lebih tahu besarannya. Tetapi secara prinsip memang hal yang demikian berlawanan. Bagi

masyarakat yang tahu mengenai prinsip dasar PPN sudah pasti merasa kebijakan PPN atas KMS tidak adil. Berikut penjelasan Bapak S.Y:

“kalau menurutku yang setor sendiri bagus sih.. kan kita yang tahu besarannya berapa, kalau orang lain kan ga tahu besarannya berapa.. kalau orang yang tahu mengenai prinsip PPN ini pasti ga adil.. kan PPN KMS sendiri udah ga sama dengan prinsip UU.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi sebagai seorang subjek dijelaskan dalam pasal 3A UU PPN Nomor 42 Tahun 2009. Terdapat tiga kewajiban yaitu, menghitung, menyetorkan, dan melaporkan. Kewajiban tersebut melekat pada pengusaha yang menyerahkan jasa. Menurut Rosdiana (2011:82) kewajiban pemungutan hanya dapat dilimpahkan kepada pihak konsumen apabila pihak yang menyerahkan jasa KMS ini tidak berada dalam daerah Pabean. Tukang bangunan umumnya merupakan Warga Negara Indonesia, akan tetapi sulit untuk diidentifikasi karena tidak terdaftar sebagai PKP. Pemerintah berupaya agar PPN atas KMS tetap bisa jalankan maka dari itu diberikan perlakuan khusus (*Lex Specialis*) yaitu, konsumen atau pemilik bangunanlah yang menjadi subjeknya.

b. Transparency and Visibility

Prinsip ini menjelaskan bahwa Wajib Pajak harus tahu mengenai adanya suatu kebijakan perpajakan, bagaimana administrasi perpajakannya, kapan pajak dibayarkan, berapa jumlah pajak yang harus dibayarkan dan Wajib Pajak juga harus mengetahui pengalokasian penerimaan pajak (Annette, 2003). Selaku Wajib Pajak, Bapak I.M menyatakan sebelum pelaksanaan wawancara ini beliau tidak tahu

mengenai kebijakan PPN atas KMS. Bapak I.M merupakan Wajib Pajak yang tidak memiliki *background* pendidikan perpajakan. Berikut pernyataan Bapak I.M:

“Sebelum ngobrol sama mbak saya ga tahu mbak” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Berbeda dengan hal diatas, Bapak S.Y menyatakan bahwa beliau mengetahui kebijakan ini karena *background* pendidikannya perpajakan dan berdasarkan pengalamannya sebagai Wajib Pajak yang ditetapkan sebagai subjek PPN atas KMS secara jabatan. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Tahu kalau itu, secara teori, kalau secara praktiknya ya pengalamana itu.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Berdasarkan pernyataan diatas peneliti menemukan bahwa Wajib Pajak tahu atau tidaknya tentang kebijakan PPN atas KMS dipengaruhi oleh *background* pendidikannya. Sedangkan menurut Bapak A.M menjelaskan bahwa tidak banyak Wajib Pajak yang tahu mengenai kebijakan PPN atas KMS. Berikut pernyataan Bapak A.M:

“Saya rasa ga...banyak yang ga tahu ya.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal yang sama juga disampaikan oleh Bapak N.V bahwa memang dilapangan ditemukan Wajib Pajak yang tahu dan Wajib Pajak yang tidak tahu. Bagi Wajib Pajak yang tahu mengenai kebijakan ini tetapi lebih memilih diam artinya kesadaran pajaknya kurang. Kebijakan ini telah ada sejak tahun 1995 apabila masih ada Wajib Pajak yang tidak tahu maka kembali pada sosialisasi yang dilakukan oleh

seksi Penyuluhan, Pelayanan, dan Hubungan Masyarakat (P2Humas). Sosialisasi perlu dimaksimalkan oleh KPP yang lebih dekat dengan lapangan. Berikut pernyataan Bapan. N.V berikut:

“ee memang kondisi dilapangan ditemukan WP yang tidak tahu.. aturan ini dari tahun 95 ya.. kembali lagi ke temen-temen KPP dan P2Humas ya.. banyak yang tahu dan sengaja menghindar ya.. yang bener-bener ga tahu ya ada.. ya memang fakta dilapangan seperti itu.. ya kalau misalkan memang kondisinya seperti itu, temen-temen KPP yang lebih dekat dengan lapangan harus memaksimalkan sosialisasinya.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sosialisasi terkait PPN atas KMS dirasa masih kurang bahkan dapat dikatakan sama sekali tidak ada. Sampai saat ini Wajib Pajak tidak mengetahui bentuk dari sosialisasi terkait PPN atas KMS yang dilakukan oleh petugas pajak. Kurangnya sosialisasi menyebabkan masyarakat tidak tahu mengenai kebijakan PPN atas KMS. Masyarakat yang background pendidikannya tentang pajak memang mengetahui, namun tidak semua masyarakat Indonesia memiliki background pendidikan perpajakan. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Ya kalau menurutku pribadi masih 0%.. kalau kita Tanya ke orang yang lapor SPT PPh misalnya.. Pak tau KMS ga ? pasti jawabnya apa itu mas? Soalnya ga ada sosialisasi mengenai apa itu PPN KMS.. sama sekali ga ada. Saya sama sekali ga tahu bentuk sosialisasinya apa.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“saya rasa belum ya mbak... wong banyak yang tidak tahu mengenai peraturan ini kok mbak... Saya ga tahu sama sekali malah mbak sosialisasinya seperti apa.. bisa jadi ga ada sosialisasi memang mbak. ... saya kira kalau bangun rumah udah cukup bayar PBB sama IMB itu mbak.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Hal yang sama juga disampaikan bapak A.E selaku pelaksana seksi Direktorat Ekstensifikasi dan penilaian sebagai berikut:

“kendalanya dilapangan itu rata-rata wajib pajak pada ga tahu.. karena memang tidak ada sosialisasi mbak.. kalau saya boleh bilang hampir yaa, mungkin ada cuman saya yakin sedikit yang melakukan sosialisasi..terkait aturan PPN atas KMS.. yang namanya aturan kan setelah dipublikasikan dianggap masyarakat tahu gitu kan.. kaya PMK 163...Saya kira faktor pengetahuan perpajakan dari Wajib Pajak itu sendiri ya, kemudian perilaku Wajib Pajak, dan kurangnya penyuluhan perpajakan mengenai PPN KMS ini.. Kalau kita lihat masih banyak wajib pajak yang tidak tahu dan wajib pajak yang tahu juga.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Berbeda dengan pernyataan diatas, salah satu bentuk sosialisasi terkait PPN atas KMS adalah Publikasi yang dilakukan di *website* DJP. *Website* umumnya diakses oleh pihak-pihak yang berkepentingan saja. Sementara pihak yang tidak berkepentingan jarang sekali mengakses *website*. Terlebih lagi masyarakat di daerah banyak yang belum menguasai teknologi sehingga kesulitan untuk mengakses *website*. Mengatasi hal itu, pemerintah melakukan sosialisasi dengan cara memberikan surat himbaun kepada pihak yang yang teridentifikasi melakukan KMS. Namun, hal yang demikian juga tidak efisien, karena pemerintah harus mengeluarkan biaya yang cukup besar untuk mengidentifikasi seluruh KMS yang ada di Indonesia dengan cara terjun ke lapangan dan melihat kondisi yang ada.

Berikut pernyataan Bapak A.M:

“Ya memang apa namanya.. ketika diposting di *website* yang mengakses adalah yang berkepentingan saja.. harusnya si industri kan karena dia tahu bahwa kegiatannya terutang pajak.. masyarakat memang agak susah juga ya, tetapi karena memang itu sudah kewajiban masyarakat ya... artinya ketika ada peraturan dibuat dianggap tahu, ya sekarang memang dituntut masyarakat

aktif.. saya rasa temen-temen DJP juga pasti melaksanakan ya.. kalau menurut pengalaman temen-temen mereka ga langsung bilang kamu kena pajak lho ini KMS, tapi mereka menyurati dahulu isinya teridentifikasi ada pembangunan, Wajib Pajak diminta ke kantor pajak untuk klarifikasi bener apa ga.. jadi ga langsung diminta bayar pajaknya.. ya saya rasa ada proses gitu juga.. temen saya juga ada yang disurati juga dari KPP.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak. N.V selaku pelaksana kebijakan sebagai berikut:

“...jadi biasanya kalau di DJP ini sosialisasi peraturannya dilakukan ketika peraturan baru keluar.. sekarang-sekarang udah ga fokus ke KMS ini.. yang bisa dilakukan adalah mungkin di ini yaa diportal DJP ya.. atau himbaun-himbaun di KPP ya juga sepenuhnya sosialisasi ya meskipun menghimbau untuk menarik, menagih ya. karena satu tidak semua wajib pajak terkait dengan KMS.. beda dengan kaya PPh perorangan.. hampir kena semuanya kan.. kalau KMS tidak semua orang yang membangun sendiri gitu kan.. tidak banyak orang yang membayar PPN atas KMS.. apasih KMS itu.. mungkin pada saat itu dia berfikir toh aku ga ini ga terkait.. padahal tahun depan atau dua tahun lagi dia terkait.. menjadi objek KMS gitu kan... awal dia awaree jadi ketika membangun juga tahu.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Pada saat peraturan pertama kali diterbitkan atau adanya perubahan peraturam terkait PPN atas KMS, DJP biasanya mempublikasikannya melalui *website*. Bagi DJP dengan cara yang demikian sudah termasuk bentuk sosialisasi. Bisa jadi pada saat kebijakan PPN atas KMS diterbitkan masyarakat tidak *aware* mengenai kebijakan ini karena merasa tidak terkait. Berbeda dengan PPh yang hampir setiap orang terkait dengan kebijakannya sehingga sosialisasinya pun cukup gencar tidak seperti PPN atas KMS. Bentuk sosialisasi yang kedua adalah dengan cara memberikan Surat Himbauan, walaupun sebenarnya Surat Himbauan ini tujuannya bukan mensosialisasikan melainkan menagih Wajib Pajak agar mau membayar.



Gambar 10 Publikasi PPN atas KMS melalaui Wesbiste
Sumber: Olahan Penulis (2018)

FORMAT SURAT TEGURAN ATAS KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

..... (1)

Nomor : (2) 20..... (3)
Lampiran :
Hal : Surat Teguran

Yth.
..... (4)

Berdasarkan data pada tata usaha kami, Saudara belum melakukan kewajiban menyeter dan/atau melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang terutang atas Kegiatan Membangun Sendiri sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor.....

Sehubungan dengan hal tersebut, Saudara diminta agar segera menyeter dan/atau melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang terutang atas Kegiatan Membangun Sendiri tersebut dan memberikan konfirmasi dalam jangka waktu paling lama 14 (empat belas) hari sejak tanggal surat teguran ini, kepada:

No.	Nama/NIP	Pangkat/Gol.	Jabatan
... (5)	... (6)	... (7)	... (8)

Saudara juga diminta untuk membawa bukti-bukti pendukung antara lain:

1. Surat Setoran Pajak (SSP) Lembar 1 atau Lembar 3;
2. Ijin Mendirikan Bangunan (IMB); dan
3. Bukti pendukung biaya yang dikeluarkan dan/atau dibayarkan untuk membangun bangunan.

Perlu kami ingatkan bahwa dalam hal batas waktu di atas terlwati dan Saudara belum melakukan kewajiban menyeter dan/atau melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang terutang atas Kegiatan Membangun Sendiri dan/atau memberikan konfirmasi, Pajak Pertambahan Nilai yang terutang atas kegiatan membangun sendiri dapat dilakukan penghitungan dan penetapan pajak terutang secara jabatan.

Atas perhatian dan kerjasama Saudara diucapkan terima kasih.

a.n. Direktur Jenderal Pajak
..... (9)
..... (9)
NIP..... (9)

Gambar 11 Surat Himbaun PPN atas KMS
Sumber: PMK 163/03/2012

Penerimaan Pajak pada umumnya dialokasikan kepada APBN sebagai salah satu sumber pendapatan negara untuk membiaya pembangunan negara. Masyarakat yang belajar ataupun yang mengikuti perkembangan perekonomian negara tentunya mengetahui bahwa dana yang terkumpul dari PPN atas KMS digunakan untuk membiayai pembangunan negara. Artinya latarbelakang pendidikan masyarakat juga mempengaruhi pengetahuan masyarakat tentang penerimaan pajak. Berikut pendapat Bapak AM terkait transparansi pemerintah:

“Saya yakin masyarakat tahu uang yang terkumpul dari pajak akan di masukan ke APBD, dan APBD ini digunakan untuk membiayai pembangunan negara ya.. saya rasa masyarakat yang belajar ekonomi tahu ya mengenai itu.. Masyarakat ini tergantung lagi ke background pendidikannya mungkin.. kalau masyarakat yang pendidikan nya rendah ya ga tahu.. kalau yang belajar ekonomi pasti tahu.. Kalau menurut saya sama kaya pajak umumnya.. dimaksudkan dalam APBN.. dibelanjakan untuk pembangunan.. ya memang tidak secara *underline* kan, misalnya untuk pembangunan jembatan ya.. yang saya pahami gitu.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung oleh pernyataan Bapak N.V sebagai berikut:

“Eehm.. kalau ini kan masuk pajak secara umum ya.. artinya.. sudah. Sudah jadi satu kesatuan dengan penerimaan negara.. yang.. yang kita sosialisasikan kemasyarakat pajak untuk pembangunan kek gitu gitulah.... kalau kondisi yang sekarang sih kayanya untuk yang sudah berpendidikan ya itukan pasti tahu eee.. sulit untuk menemukan orang yang tidak tahu pajak itu untuk apa.. yang terjadi adalah mereka melihat kondisi dilapangan nih.. harusnya pajak untuk pembangunan kok ternyata ee infrastruktur gini-gini aja gitu.. mereka melihatnya seperti itu.. sebenarnya pajak ini untuk apa.. ee mungkin fokusnya masyarakat sekarang lebih kesitu sih.. Penggunaan pajak.. yang pasti mereka tahu pajak ini untuk pembangunan untuk APBNlah gitu.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan, dan Wajib Pajak menganggap bahwa *background* pendidikan masyarakat berpengaruh terhadap pengetahuan perpajakan dan pengalokasian penerimaan PPN atas KMS. Kenyataannya angka partisipasi murni dalam pendidikan di Indonesia dari tahun 2013-2017 adalah sebagai berikut:

Tabel 3 Persentase Angka Partisipasi Murni Pendidikan di Indonesia Tahun 2013-2017

	2013	2014	2015	2016	2017
SD/MI	95,5dua persen	96,37%	96,20%	96,71%	97,14%
SMP/Mts	73,73%	77,43%	77,45%	77,89%	78,30%
SMA/SMK/MAN	54,1dua persen	59,24%	59,46%	59,85%	60,19%
PT	18,08%	20,18%	17,34%	17,91%	18,62%

Sumber: Badan Pusat Statistika (2018), diolah penulis (2018)

Berdasarkan tabel diatas, persentase angka partisipasi murni dalam pendidikan di Indonesia masih cenderung kecil. Walaupun pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan dan Wajib Pajak menyebutkan bahwa Wajib Pajak yang berpendidikan pasti mengetahui mengenai alokasi penerimaan PPN atas KMS. Seharusnya mereka juga sadar bahwa jumlah masyarakat yang berpendidikan di Indonesia masih rendah.

Sudut pandang berbeda menjelaskan bahwa sebagai Wajib Pajak juga tidak mengetahui mengenai penerimaan PPN atas KMS dialokasikan untuk apa. Penerimaan PPN atas KMS umumnya dialokasikan kepada APBN untuk membiayai pengeluaran negara. Pengeluaran negara tentunya untuk meningkatkan pembangunan dinegara kita. Pemerintah hanya memberitahukan bahwa pendapatan

pajak merupakan pendapatan terbesar negara ini yang digunakan untuk membiayai pembangunan negara. Berikut pernyataan Bapak I.M:

“gak tahu saya mbak... dibuat apa sama pemerintah..kurang transparan sih mbak pemerintah itu dana dibuat apa.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak S.Y sebagai berikut:

“Ga.. ga tahu.. kurang transparan sih dasarnya mengenakan untuk apa, kan kalau jalan tol jelas untuk apa.. pajak penerangan jalan untuk jalan itu sendiri.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Fungsi utama pajak adalah *Budgetair* yang artinya dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana ke kas negara secara optimal berdasarkan Undang-Undang Perpajakan yang berlaku (Priantara, 2013:4). Kontribusi pajak terhadap APBN tahun 2017 sangat *substantial* dan sangat signifikan yaitu sebesar 86% (www.kemenkeu.go.id, diakses pada 9 Mei 2018). Dana yang terkumpul tersebut digunakan untuk membiayai pembangunan negara. Memang tidak dijelaskan secara langsung dananya dialokasikan untuk apa. Hal ini sesuai dengan ciri pajak yaitu tidak ada kontraprestasi individual dari pemerintah yang langsung dapat ditunjuk tetapi diperuntukkan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah dalam penyelenggaraan pemerintah (Pohan, 2017:32).

c. *Minimun Tax Gap*

Minimum Tax Gap berarti sebuah kebijakan perpajakan harus disusun untuk meminimalkan penghindaran pajak terhadap hukum atau Undang-Undang perpajakan dan harus meminimalkan kesenjangan pajak (Annete, 2003).

Kesenjangan pajak adalah pajak yang terutang dikurangi dengan pajak yang terkumpul. Pemerintah perlu aturan prosedural untuk mencapai kepatuhan tersebut. Sistem pemungutan yang diterapkan dalam PPN atas KMS adalah *Self Assessment* (Rosdiana *et al*, 2011:84). *Self Assessment* berarti Wajib Pajak diberi kewenangan untuk menghitung, menyetorkan, dan melaporkan sendiri pajaknya (Pohan, 2017:66). Terdapat beberapa pandangan mengenai latar belakang penerapan *Self Assessment* dalam PPN atas KMS.

Self Assessment yang diterapkan dalam PPN atas KMS dilandasi oleh sulitnya pemerintah untuk mengidentifikasi pihak ketiga yaitu tukang. Pihak ketiga dalam KMS adalah tukang yang dibayar untuk melakukan pembangunan. Tukang yang pada umumnya bukan PKP membuat pemerintah kesulitan untuk mengidentifikasi. Tukang *non* PKP artinya tidak terdaftar dalam *database*, sehingga kemungkinan untuk memungut pajak sangat sulit. Bisa jadi semakin banyak kecurangan yang terjadi, misalnya uang yang dipungut tidak disetorkan ke negara malah dibawa kabur. Atas dasar tersebut maka pemerintah menerapkan *Self Assessment* dalam PPN atas KMS. Hal ini didukung dengan penjelasan A.M sebagai berikut:

“Ya jadi karena tukangnya sendiri bukan PKP, intinya disitu.. artinya ketika dia bukan PKP dia tidak teregister di DJP.. sehingga akan menyulitkan Dirjen pajak untuk memungut PPN dari situ.. malah bisa saja dibawa lari itu duitnya.. makanya minta bantuan masyarakat untuk melaporkan ke DJP.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Sudut pandang lain menyatakan bahwa latarbelakang diterapkannya sistem pemungutan *Self Assessment* dalam PPN atas KMS karena menyesuaikan dengan sistem pemungutan PPN adalah *Self Assessment*. Berikut penjelasan Bapak N.V:

“Karena tadi sudah saya bilang kewajiban PPN sebenarnya melekat ke PKP ya.. PKP penjual ya.. artinya mereka secara *Self Assessment* dia melaporkan berapa sih yang sudah saya jual.. berapa sih sudah saya kolek PPNnya.. berapa yang harus saya setor.. *self assessmentnya* lebih PKP penjual... karena kita kan menitipkan amanah ke mereka untuk menagihkan PPN dari pembeli gitu.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Self Assesement yang dimaksud DJP adalah lebih mengarah kepada PKP penjual, karena pemerintah menitipkan amanah kepada PKP untuk memungut PPN dari pembeli atau pengguna jasa. Artinya penerapan sistem *Self Assessmentnya* terhadap PKP yang menyerahkan. Namun pemahaman DJP mengenai sistem *Self Assessment* berbeda dengan teori yang ada. Secara teori sistem pemungutan PPN tersebut adalah *withholding system* karena telah melibatkan pihak ketiga (Rosdiana, 2011:82). Berbeda dengan PPN KMS yang memang menggunakan sistem pemungutan *Self Assessment* karena perhitungan, penyetoran, dan pelaporan PPNnya dilakukan sendiri oleh pihak yang membangun bukan yang menyerahkan jasa. Hal juga disampaikan oleh Bapak A.M sebagai berikut:

“Hmm kaya PPh ya.. ya mungkin bisa masuk itu ya.. kalau dari sisi teori akademis memang begitu ya.. untuk kami yang dipraktek memang ga membahas tentang *withholding*.. kalau kami *withholding itu* Wapu.. kalau menurut kamu kan dari sudut teori akademisi jadi kamu pakai itu aja.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Pendapat berbeda menyatakan bahwa dasar pemerintah menerapkan sistem *Self Assessment* dalam PPN atas KMS adalah Wajib Pajak yang lebih mengetahui mengenai perhitungan PPN atas KMSnya. Biaya-biaya yang dikeluarkan dalam proses pembangunan hanya Wajib Pajak yang tahu detailnya. Jika harus dipungut oleh pihak lain beresiko adanya salah perhitungan. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Karena Wajib Pajak yang tahu besarnya biaya yang dikeluarkan. jadi mereka tahu perhitungannya berapa... lapornya berapa.. jadi pas., ga kurang ga lebih.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Selain alasan diatas, Wajib Pajak juga beranggapan bahwa tujuan menerapkan sistem *Self Assessment* adalah untuk melihat kesadaran dan kejujuran Wajib Pajak. Sistem *Self Assessment* mengharuskan Wajib Pajak untuk menghitung, menyetorkan, dan melaporkan sendiri PPN atas KMSnya. Kejujuran masyarakat dapat dilihat apakah yang disetorkan sesuai dengan fakta yang ada atau sebaliknya. Berikut pernyataan Bapak IM:

“ingin masyarakat sadar pajak dan melihat kejujuran masyarakat.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Sistem pemungutan *Self Assessment* yang diterapkan dalam PPN atas KMS dianggap tidak sesuai dengan prinsipnya pajak tidak langsung yang harusnya dipungut oleh pihak ketiga yaitu yang menyerahkan jasa. Berikut penjelasan Bapak IM:

“gak ya mbak.. ga sesuai kaya yang kita bahas tadi ya mbak.. harusnya kan PPN itu ada pihak ketiga ya mbak yang mungut.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Pemerintah menetapkan sistem *Self Assessment*, tetapi sama sekali tidak menunjukkan kepercayaannya terhadap Wajib Pajak. Sering kali yang terjadi dilapangan adalah DJP tidak percaya dengan perhitungan yang dibuat oleh masyarakat. Berdasarkan pengalaman Bapak S.Y yang sudah menghitung secara jelas dan sesuai dengan fakta yang ada dianggap tidak sesuai dengan petugas pajak. Seharusnya jika menerapkan *Self Assessment* tidak perlu lagi pemerintah ikut campur dalam perhitungannya. Hal yang demikian menunjukkan bahwa pemerintah belum 100% percaya terhadap masyarakat. Berikut pernyataan Bapak SY:

“*Self Assesment* kan kita menentukan sendiri kan besarnya berapa..tetapi perhitungan wajib pajak dikatakan salah oleh DJP... mereka menggunakan perhitungan menurut SE 53, terus perhitungannya jadi beda kan.. padahal mereka menyebutkan bahwa PPN atas KMS adalah *Self Assessment* tetapi ini mereka juga ikut campur, ini berarti kan mereka kurang percaya sama kita.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Penerapan sistem *Self Assessment* dalam PPN atas KMS ternyata belum mampu mengurangi penghindaran pajak. Penerapan sistem *Self Assessment* dalam PPN atas KMS memberikan resiko yang cukup besar. Sistem *Self Assessment* menuntut Wajib Pajak lebih proaktif dalam menghitung, menyetorkan, dan melaporkan pajaknya. Kelemahan sistem ini memberikan peluang bagi masyarakat untuk membayar pajak dengan jumlah sekecil-kecilnya. Pemerintah pun kesulitan dalam mengidentifikasi KMS. Selain itu, pengawasan dari PPN atas KMS yang sulit dilakukan membuat peluang penghindaran pajak semakin besar. Masyarakat tentunya lebih memilih untuk tidak membayar pajak ditambah lagi dengan

pengawasan yang kurang maka *Potential loss* pun terjadi. Hal ini didukung dengan pernyataan Bapak A.M:

“Iyaa.. ya memang itu resikonya menjadi besar karena seperti yang kamu sampaikan tadi orang kan dari pada saya bayar pajak mending saya ga bayar pajak.. ya kalau secara *Self Assessment* memang pasti ada motivasi masyarakat yang seperti itu ya.. DJP sendiri saya kira juga akan kesusahan mengidentifikasi si A dia membangun sendiri, kecuali ada data dari temen-temen PEMDA itu.. maka dari itu diterapkan sistem *Self Assessment* sehingga resikonya pun menjadi besar disini.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Sudut pandang lain menyatakan bahwa Sistem *Self Assessment* yang diterapkan dalam kebijakan PPN atas KMS dapat memberikan peluang untuk melakukan penghindaran pajak. Kejujuran dan kepatuhan Wajib Pajak sangat berperan dalam hal ini, karena bisa saja dengan sistem ini memberikan peluang bagi Wajib Pajak untuk menghindari pajak. Aspek lain yang mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak adalah pengawasannya. Mengatasi hal yang demikian, KPP melakukan pengawasan yaitu dengan metode *canvassing* dan bekerjasama dengan pihak Dispenda. Meski upaya pengawasan telah dilakukan, beberapa masyarakat memang ada yang tidak mendaftarkan IMB terutama yang letaknya di daerah terpencil. Perlu *effort* yang lebih untuk menjangkau bangunan yang letaknya di daerah terpencil, sedangkan hasilnya tidak sesuai dengan *effortnya*. Seperti yang dijelaskan Bapak N.V sebagai berikut:

“kalau *Self Assessment* sekarang *Self Assessment* itu tergantung di WPnya sendiri ya.. artinya kepatuhan itu memang banyak aspek, baik dari WPnya maupun pengawasan dari DJP.. aa kalau yang bisa kita lakukan dari KPP memang *canvassing* ataupun langsung bekerja sama dengan DISPENDA, dengan Dinas Perijinan.. cuman memang ya itu tadi.. memang ada yang tidak mendaftarkan IMB ya.. kadang-kadang memang kondisinya memang aaa agak

terpencil.. daerah terpencil diluar jangkauan KPP gitu.. agak agak jauh gitu.. butuh *effort* juga ya kesana ya.. hasilnya juga ga seberapa.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal ini didukung dengan pernyataan Bapak S.Y sebagai berikut:

“EE..kalau kaya gitu belum efektif sih.. bisa aja orang membangunnya 50 juta terus yang dilaporinnya Cuma 40 juta.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“...terus juga kan..dengan sistem yang *Self Assessment* gini banyak yang ga bayar malah mbak.. apalagi kalau ga ketahuan ya kita diam aja mbak.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Beralih dari penghindaran pajak, penetapan tarif efektif dua persen dari PPN atas KMS dianggap telah mampu mengurangi kesenjangan pajak. Tarif efektif dua persen dalam PPN atas KMS berasal dari DPP nilai lain yaitu 20% dari biaya yang dikeluarkan. Tarif ini tentunya sudah mempertimbangkan target penerimaan dari pemerintah. Penentuan tarif efektif yang cukup kecil ini, membuat pemerintah dalam menetapkan target tentu sudah menyesuaikan dengan kondisi lapangan. Target yang ditetapkan oleh pemerintah pun tidak besar. BKF beranggapan bahwa dengan tarif ini sudah cukup mampu mengurangi kesenjangan pajak. Kesenjangan pajak yang di maksud disini adalah selisih dari target penerimaan PPN atas KMS dengan Pajak yang terkumpul. Berikut penjelasan Bapak A.M sebagai berikut:

“Saya rasa gini... tadi kenapa sih, kita kembali ke tarifnya kan sama sepuluh persen, tapi DPP.. DPPnya kita harus adil dong.. DPPnya atas jasanya aja kan.. jadi kita asumsikan 20% dari keseluruhan biaya yang dikeluarkan adalah jasanya kan.. Jadi menurut saya udah adil kalau dari proporsi.. dengan tarif

sepuluh persen sudah melalui ini ya.. kalau kita bicara mengenai target pajak ya.. pasti sudah diperhitungkan juga ya mengenai itu, diperhitungkan DPPnya Cuma 20%.. jadi sudah pasti dipertimbangkan.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan bapak N.V sebagai berikut:

“Iyaa susah.. makanya target KMS juga ga terlalu di set sedemikian rupa.. tepat gitu ya.. lebih ke pertumbuhan setiap tahun sih kalau ga salah.. peta dilapangan seperti apa sih yang agak kesulitan ini.. kecuali dari KPP sendiri melakukan *canvassing* sih, muter muter..heheh...Eee.. harapannya sid dapat memperluas objek.. artinya dengan menurunkan batasan dan menurunkan tarif ee bukan DPPnya untuk tarif efektifnya, harusnya sih bisa menggapai target ini sih.. makin banyaknya ee semakin banyaknya objeknya makin sedikit.. sebenarnya sama kan ya.. sedikit objek tarif tinggi atau banyak objek tarifnya rendah.. sama sih. Harusnya sih mampu.. He’eh.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Target penerimaan PPN atas KMS memang tidak dibuat sedemikian rupa. Artinya tidak ada target yang pasti dari DJP mengenai penerimaan PPN atas KMS karena sulitnya data untuk melihat potensi dari PPN atas KMS. DJP hanya melihat pertumbuhan penerimaannya setiap tahun. Harapannya dengan tarif dua persen dan batasan luas 200 meter persegi mampu mengurangi kesenjangan pajak. Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak. S.Y sebagai berikut:

“Mampu ya.. karena kemampuan membayarnya Wajib Pajak lebih besar.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Pernyataan berbeda disampaikan oleh bapak I.M bahwa Kebijakan PPN atas KMS atas KMS belum mampu mengurangi kesenjangan pajak. Efektifitas peraturan yang masih rendah menunjukkan bahwa tidak banyak masyarakat yang membayar PPN atas KMS. Masih banyak terdapat Wajib Pajak yang belum sadar dengan kebijakan PPN atas KMS. Berikut penjelasan Bapak I.M:

“saya rasa gak mbak.. banyak kesenjangan mbak karena efektifitas dari peraturan ini rendah sehingga banyak yang belum sadar mbak.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M)

d. *Neutrality*

Neutrality berarti kebijakan pajak tidak memberikan mempengaruhi keputusan Wajib Pajak untuk melakukan konsumsi serta keputusan bagaimana melakukan transaksi (Annete, 2003). Menurut Due (1959) dalam Pohan (2017:57) bahwa seyogyanya pajak itu netral dalam tiga yaitu tidak mempengaruhi pilihan masyarakat untuk melakukan konsumsi, pajak tidak mempengaruhi pilihan produsen untuk menghasilkan barang-barang dan jasa, pajak tidak boleh membuat orang lebih santai atau mengurangi semangat orang untuk bekerja. Berdasarkan hasil wawancara terdapat beberapa pandangan mengenai netralitas kebijakan PPN atas KMS.

Kebijakan PPN atas KMS tidak mempengaruhi perilaku konsumsi masyarakat secara umum. Banyaknya masyarakat yang tidak tahu mengenai kebijakan ini sehingga tidak berpengaruh terhadap keputusan konsumsi masyarakat secara umum. Terlebih lagi dengan tarif efektif yang hanya dua persen bila dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan untuk KMS tidak terlalu besar. Masyarakat yang memiliki kemampuan membangun dengan luas 200 meter persegi tentu memiliki kemampuan lebih untuk membayar PPN atas KMSnya. Beban pajak dari PPN atas KMS yang ditanggung masyarakat tidak membuat masyarakat mengurangi konsumsi terhadap kebutuhan lainnya. Berikut pernyataan Bapak A.M:

“Secara umum saya rasa ndak.. karena tadi informasi ini secara umum masyarakat pun tidak tahu.. and than kalau pun dia membangun sendiri kalau hanya dua persen saja ya mungkin ndak akan memberatkanlah.. kalau dia bisa membangun dengan luas 200 meter, kemudian diminta membayar PPNnya dua persen juga tidak memberatkanlah.. misalnya dia bisa bangun 200 meter dengan menghabiskan 100 juta.. dua persennya jadi Rp. 2000.000 yaa... saya rasa ga memberatkan ya kalau dia bisa mengeluarkan uang Rp. 100.000.000 juta kemudian harus membayar pajak Rp. 1000.000.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak N.V bahwa kebijakan PPN atas KMS tidak mempengaruhi perilaku konsumsi Wajib Pajak. Wajib Pajak yang merencanakan untuk melakukan KMS tentunya sudah menyiapkan dana khusus untuk pembangunan dan dana yang digunakan untuk konsumsi lainnya terutama kebutuhan pokok. Berikut penjelasan Bapak N.V:

“Saya rasa tidak ya.. pada saat wajib pajak tersebut berniat untuk membangun sudah pasti menyiapkan dana lebih atau dana khusus untuk pembangunan ya.. Sementara untuk konsumsi yang lainnya tetap yak arena memang kebutuhan.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal ini diperjelas dengan pernyataan Bapak S.Y sebagai berikut:

“Mungkin KMS diterapkan supaya mengatur pola gaya beli masyarakat.. PAsti konsumsi lebih berkurang.. misalnya uang dibuat jalan-jalan tapi karena harus bayar pajak jadi ya ga bisa jalan-jalan.. sedangkan kalau yang kebutuhan pokok pasti tetap ya konsumsinya.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“kalau hanya dua persen saya kira tidak mempengaruhi mbak.. karena ga terlalu besar ya mbak.. jadi ga berpengaruh ke pola konsumsi mbak.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Keberadaan kebijakan PPN atas KMS tidak mempengaruhi masyarakat untuk memilih transaksi yang pajaknya lebih kecil. Pilihan masyarakat tidak dipengaruhi oleh PPN atas KMS yang pajaknya lebih kecil. Semua bergantung pada kebutuhan masyarakat. Apabila dalam pembangunan tersebut masyarakat membutuhkan jasa konstruksi karena tingkat kerumitannya maka sudah pasti masyarakat memilih menggunakan jasa konstruksi. Pilihan masyarakat juga bergantung pada selernya. Jika masyarakat lebih suka yang langsung jadi maka cukup dengan membeli dari *developer*. Setiap pilihan yang dipilih oleh masyarakat tersebut terutang PPN. PPN atas KMS tidak lebih kecil dibandingkan dengan PPN atas pembelian dari *developer*, dan penggunaan jasa konstruksi. Hal ini dikarenakan PPN atas KMS telah membayar PPN atas pembelian bahan baku sedangkan jika PPN yang diterapkan dalam pembelian dari *developer*, dan penggunaan jasa konstruksi adalah secara keseluruhan. Berikut pernyataan Bapak A.M:

“Saya rasa beda kali ya.. artinya ga bisa dibandingkan.. KMS itu kan bangun rumah sendiri diperumahan.. dibandingkan dengan perusahaan konstruksi segmennya kan beda.. kalau menurut saya ga berpengaruh.. ini kan beda segmen ya.. tergantung kebutuhan masyarakat ya, kalau dia butuh untuk menggunakan jasa konstruksi pasti mereka akan menggunakan jasa tersebut.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung oleh pernyataan Bapak N.V sebagai berikut:

“..memang kalau sudah bicara behavior tergantung dari WPnya sendiri.. iya.. apakah dia mampu mengkalkulasikan semua ataukah dia hanya sekedar selera.. memang kalau aku membangun sendiri aku harus mengawasi sendiri itukan dia akan spare waktu di situ, kalau diserahkan ke kontraktor yaudahlah saya percaya pada dia.. cuman memang kalau eee.. untuk menjadi ee.. ya WP akan kesulitan untuk menghitung semua komponen.. saya yakin tidak.. tidak akan detail lah orang-orang itu, menghitung.. tidak hanya sekedar pajaknya ya.. tapi

ya bisa jadi salah satu unsur sih ya.. cuman saya kira bukan unsur yang dominan.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal yang serupa juga disampaikan oleh Bapak S.Y sebagai berikut:

“Balik ke pola konsumsi orang itu sendiri.. tergantung kebutuhan mereka butuhnya membangun, atau beli, atau pakai jasa konstruksi..Tergantung kondisi sih.. kalau kondisinya belum punya rumah ya mending beli sih.. Karena terkadang membangun pun membutuhkan biaya yang lebih besar dibandingkan kita beli ya.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini juga diperjelas dengan pendapat Bapak I.M sebagai berikut:

“Tergantung kebutuhan masyarakat sih ini mbak.. kalau menurut mereka dalam membangun ini ga butuh jasa konstruksi pasti ga pake mbak.. tapi kalau mereka mereka merasa dalam membangun ini butuh jasa konstruksi ya pasti mereka pakai mbak.. jadi tergantung kebutuhan masing-masing masyarakat mbak.. kan beda-beda tuh.. biasanya orang-orang yang pengen desain yang unik unik pasti pakai jasa konstruksi.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Penetapan PPN atas KMS sebagai objek PPN tidak mempengaruhi pilihan produsen bahan bangunan. Sebelum adanya kebijakan PPN atas KMS, bahan bangunan sudah menjadi objek PPN. Siapapun yang membeli bahan bangunan akan dipungut pajaknya. Tidak hanya pihak yang melakukan KMS, tetapi pihak *developer* dan pengusaha jasa konstruksi pun dipungut PPN pada saat pembelian bahan bangunan. PPN merupakan pajak yang bebannya ditanggung oleh masyarakat. Masyarakat yang lebih banyak dipengaruhi oleh PPN atas KMS.

Berikut penjelasan Bapak A.M:

“Saya rasa ga juga.. kalau barangnya kan udah terutang PPN.. PPN pun konsumsinya bebannya ada di masyarakat ya mbak.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal tersebut juga di dukung dengan pernyataan Bapak N.V yang menjelaskan dengan kebijakan ini akan membuat industri semakin kompetitif dan tidak mempengaruhi pilihan produsen. Berikut pernyataan Bapak N.V

“Yaa artinya mereka dari pengusaha dibidang *property* dia juga akan lebih kompetitif.. ee orang-orang tidak lari ke membangun sendiri semua.. kalau untuk pilihan produsen saya rasa ga.. hanya lebih kompetitif itu.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal yang serupa disampaikan oleh Bapak S.Y sebagai berikut:

“Kalau mereka mungkin sih ga ya... karena ga terlibat secara langsung..KMS sendiri saat ini ga terlalu ketat pengawasannya.. bangun ya bangun aja.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini juga diperjelas dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“Ga jugaa mbak ini.. menurut saya mereka tidak memperhatikan peraturan ini mbak dalam memproduksi barang dan jasa... selama kebutuhan akan *property* tinggi produsen tetap jalan mbak.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Kebijakan PPN atas KMS juga tidak mempengaruhi pola bekerja masyarakat.

Semangat bekerja masyarakat tidak berkurang karena penerapan PPN atas KMS.

Penyebabnya adalah PPN atas merupakan pajak atas konsumsi. Sebagai Pajak Konsumsi, tentunya menjadi keharusan bagi Wajib Pajak ketika melakukan konsumsi harus membayar pajaknya. Wajib Pajak yang tahu bahwa setiap konsumsinya dikenakan pajak maka akan lebih semangat untuk bekerja untuk meningkatkan penghasilannya. Berikut pernyataan Bapak A.M sebagai berikut:

“Hahaha.. kalau menurut saya ga mbak.... Saya rasa itu suatu prinsip umum ya itu atas konsumsi ya.. saya rasa yang mbak sampaikan tadi berlaku untuk PPh.. kalau untuk PPN ga berlaku yaa.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung oleh pernyataan Bapak N.V sebagai berikut:

“..yang menjadi konsern kan ketika WP itu ketika tidak tahu adanya KMS eee ataupun tidak memahami KMS itu seperti apa ya itu merasa terbebani ya.. ketika saya membangun saya masih harus terhutang pajak sekian kan gitu..Ya artinya memang pembangunan tetap jalan, ada juga kondisi yang memang mereka tidak tahu makanya tetap aja bangun.. Ini agak susah juga nih.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Wajib Pajak juga berpendapat yang sama bahwa akan bekerja lebih giat agar setiap kebutuhannya dapat dipenuhi. Meskipun merasa bahwa pajak adalah beban tetapi hal ini tidak membuat masyarakat undur dari pekerjaannya. Hal ini juga diperjelas dengan pendapat Bapak I.M sebagai berikut:

“Ya kalau orang pasti makin giat ya.. anggep aja gajinya 5juta..untuk makan aja susah, ini masih harus bayar pajak, jadi harus bisa makin giat kerja supaya dapat tambahan penghasilan.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Hal ini didukung dengan pernyataan Bapak S.Y sebagai berikut:

“mungkin jadi lebih semangat kerja ya mbak... saya rasa biasa-biasa aja yaa mbakk.. tetap semangat kerja aja mbak.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Berdasarkan hasil wawancara diatas peneliti menemukan persamaan pendapat bahwa kebijakan PPN atas KMS dianggap memenuhi prinsip netralitas. Artinya Kebijakan ini tidak mempengaruhi pola konsumsi masyarakat secara umum dan khusus terhadap konsumsi property masyarakat. Selain itu, juga tidak

mempengaruhi keputusan produsen untuk memproduksi bahan bangunan. Kebijakan ini juga tidak mempengaruhi masyarakat untuk memilih transaksi yang pajak yang lebih rendah dan juga tidak memberikan pengaruh *negative* terhadap pola bekerja masyarakat.

e. *Certainty*

Suatu kebijakan harus memiliki kepastian hukum atas peraturan perpajakan terkait kapan, berapa, dan bagaimana pajak harus dibayarkan (Anette, 2003). *Certainty* memiliki arti bahwa peraturan yang mengikat umum harus diusahakan supaya ketentuan yang dimuat dalam undang-undang adalah jelas, tegas, dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk ditafsirkan lain. Terdapat beberapa pendapat dari sudut pandang yang berbeda mengenai kepastian hukum kebijakan PPN atas KMS.

Sudut pandang pembuat kebijakan menyatakan bahwa peraturan dalam PPN atas KMS dianggap mudah dipahami dan jelas. Penjelasan mengenai objeknya diikuti dengan kriteria yang telah ditetapkan sehingga mempermudah Wajib Pajak memahaminya. Berikut penjelasan Bapak A.M mengenai kepastian hukum dalam kebijakan PPN atas KMS:

“Kalau saya baca diperaturan sih mudah ya dipahami... saya rasa sudah jelas ya PPN KMS ini pa, batasan-batasannya.. jadi cukup jelas ya peraturannya.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini yang serupa juga menjelaskan bahwa kebijakan PPN atas KMS ini mudah dipahami. Tidak hanya mempertimbangkan penerimaan, DJP juga

mempertimbangkan kemudahan Wajib Pajak. Harapanya dengan regulasi yang telah dibuat DJP terkait PPN atas KMS mampu mengurangi persengketaan atau kata lainnya memfilter dari awal. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“Jadi secara regulasi kita atur sesederhana mungkin ya.. menurut kita lho ya.. kita harapan sih ini mudah di pahami, di implementasikan oleh masyarakat.. kalau ada *dispute* ada patokannya.. aa seperti itu..” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sudut pandang berbeda menyatakan bahwa peraturan terkait kebijakan PPN atas KMS sebenarnya mudah dipahami jika diikuti dengan sosialisasi yang baik juga. Namun, menurut Wajib Pajak sendiri tidak mengetahui bentuk sosialisasi PPN atas KMS yang telah dilakukan oleh petugas pajak. Berikut pernyataan Bapak I. M:

“sebenarnya mudah dipahami kalau sosialisasinya tepat.. ini sosialisasinya aja saya ga tahu gimana saya bisa memahami.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Berbeda dari pernyataan diatas, Bapak S.Y menyatakan bahwa kebijakan PPN atas KMS belum jelas dan memiliki banyak *loopholes* atau celah hukum. Celah hukum adalah celah yang terdapat dalam ketentuan peraturan pajak yang dapat digunakan untuk menghindari pajak tanpa melanggar materi ketentuannya. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Tidak..Celah hukumnya banyak banget.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Loopholes dari kebijakan PPN atas KMS yaitu pengertian renovasi yang tidak dijelaskan dalam peraturan PPN atas KMS. *Loopholes* yang kedua yaitu, PPN atas KMS yang tidak sesuai dengan prinsipnya sehingga tidak dapat menjadi alasan Wajib Pajak untuk menghindar. Ketiga adalah kurangnya sosialisasi yang membuat

Wajib Pajak tidak tahu mengenai kebijakan PPN atas KMS sehingga mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak. Keempat menimbulkan ruang negosiasi terkait PPN atas KMS. Negosiasi tersebut terkait batas waktu pembayaran dan jumlahnya. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Banyak.. yang pertama pengertian renovasi dan membangun sendiri tidak dijelaskan dengan baik, padahal itu berbeda..yang kedua berbeda dengan prinsip PPN pada umumnya.. lalu sosialisasi yang tidak ada membuat Wajib Pajak memanfaatkan ini sebagai alasannya.. terus ini menimbulkan negosiasi yang dimanfaatkan Wajib Pajak.. saya dulu kena KMS 70juta kemarin nego ga mau bayar segitu.. karena perhitungan kita ga segitu menurut kita sekitar 30 juta... kemudia dinego tetap ga bisa tapi kami nego pembayarannya supaya bisa dicicil.. akhirnya mereka mau.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Sudut pandang pembuat kebijakan menjelaskan bahwa peraturan tentang PPN atas KMS ini masih memiliki celah yang dapat dimanfaatkan oleh masyarakat. Celah yang dapat dimanfaatkan oleh masyarakat adalah dari sisi luasan. Luas yang tertera dalam IMB belum tentu menunjukkan luas bangunan yang sesungguhnya. Bisa jadi dalam IMB luasnya kurang dari 200 meter persegi tetapi luas sesungguhnya melebihi 200 meter persegi. Hal ini dapat terjadi karena adanya kecurangan yang dibuat oleh masyarakat dengan memanfaatkan petugas IMB. Berikut pernyataan Bapak A.M:

“kalau celah-celahnya mungkin dari sisi luasan ya.. ketika masyarakat membangun lalu saya ga tau ya bisa apa ga itu, waktu mendaftarkan IMB itu bisa ga luasnya ditulis ga sampai 200 meter kan.. saya ga tau itu bisa apa ga ya.. kalau misalnya bisa dikong kali kong ya berarti dari pegawai IMBnya mungkin bandel ya.. Kalau luasnya dipecah-pecah sertifikatnya juga.. ya monggo bisa aja.. tapi untuk itu pasti biaya lagi.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Sudut pandang pelaksana kebijakan juga menjelaskan bahwa regulasi PPN atas KMS juga memiliki *loopholes* yang dapat dimanfaatkan Wajib Pajak. Salah satu contoh *loopholes* yang dimanfaatkan oleh Wajib Pajak adalah dalam hal renovasi. Pada saat renovasi masyarakat dapat menyisakan satu sisi temboknya untuk tidak dihancurkan agar tidak terutang PPN atas KMS. Dalam PPN KMS renovasi akan terutang jika bangunan dihancurkan secara total. Sementara yang menyisakan satu sisi tembok tidak terutang. DJP pun juga sulit mengidentifikasi apakah benar Wajib Pajak menyisakan tembok atau tidak jika tidak mengikuti dari awal proses renovasi. Contoh *loopholes* lainnya adalah dengan menerapkan sistem *Self Assessment* bisa saja masyarakat membuat RAB yang nilainya dibawah standarat, namun hal itu dapat diketahui. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“Aaa.. Loopholes.. hmm apa ya.. mungkin contohnya tadi ya biar ga KMS yaudah sisain satu sisi.. atau lbangunannya jangan lebih dari 200 meter, tapi itu lebih ke ini sih, ke *tax planning* ya.. hmm... apa yaa paling dipenyusunan RAB mungkin yaa.. aa ini kan kita percaya perhitungan WP ya, selama dia di atas atau mendekati standar okelah.. kalau dibawah-bawah banget mungkin itu yang kita kejar.. jadi di RAB sih, karena kita percaya RAB mereka, ya tadii *Self Assessment*, ya mereka menghitung seperti ini ya sudah.. ini wajar ga ya.. kalau masih wajar oke gitu.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Loopholes dapat terjadi karena pemberian definisi yang terlalu luas sehingga terdapat kekosongan yang dapat dimanfaatkan (Soemitro, 1986:21). Melihat penjelasan diatas, peneliti menemukan bahwa *loopholes* dalam PPN atas KMS terjadi karena penggunaan definisi yang terlalu luas sehingga menimbulkan peluang untuk ditafsirkan lain. Definisi dari KMS yang tertera dalam pasal 16C memang masih luas, kemudian disempitkan lagi dengan adanya kriteria bangunan

yang tertera dalam PMK 163/03/2012. Melihat kriteria tersebut sudah tergambar jelas jenis bangunan yang terutang PPN. Bagi DJP membangun adalah melakukan pembangunan dari nol yang artinya tidak ada menjadi aja termasuk kegiatan renovasi. Dalam peraturan pun tidak dijelaskan renovasi yang seperti apa yang terutang PPN atas KMS. Jika melihat pengertian diatas dapat diartikan bahwa renovasi bukan merupakan bagian dari membangun karena tidak dilakukan dari awal. Berikut penjelasan Bapak N.V:

“iyaa.. bisa jadi sih mbak.. ya itu tadi.. saya maksudkan sebagai renovasi kecuali memang renovasi total ya atau apa bongkar total, menghancurkan baru bangun baru, artinya semua aturan bisa aja sih.. Kalau kita baca peraturannya, masih. kalau KMS masih luas ya cuman kita hmm sempitkan jenis bangunan apa sih, sebenarnya sih udah tergambar sih, memang kalau misalkan ini perlu di definisikan lagi membangun itu apa sih.. ya ini yang aa bisa jadi masukan buat kita.. kita kan menganggap membangun ya membangun dari nol gitu.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan dari sudut pandang Bapak A.M sebagai berikut:

“ya mungkin yang ditangkap masyarakat ini adalah membangun dari nol ya harusnya.. yang demikian ini bisa dimasukkan dalam celah karena menimbulkan penafsiran yang berbeda.. tapi kalau saya baca disini cukup jelas ya karena kalau renovasi juga termasuk KMS .. Justru kalau saya bilang definisi yang di sini lebih luas.. kecuali kalau definisi yang ada disini sempit justru ini adalah celah.. jadi definisinya sudah jelas.. artinya ketika direnovasi ada yang dibangun.. ya mungkin akan ada penafsiran yang Wajib Pajak.. kalau yang saya baca disini sih jelas renovasi itu membangun.. jadi memungkinkan ya adanya perbedaan penafsiran disini.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Definisi kegiatan membangun sendiri dalam pasal 2 ayat (1) PMK 163/03/2012 yaitu kegiatan membangun bangunan yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya

digunakan sendiri atau digunakan pihak lain. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (kbbi.web.id, diakses tanggal 7 Mei 2017) membangun adalah mendirikan atau mengadakan bangunan, sedangkan renovasi adalah penyempurnaan atau pembaharuan bangunan. Makna tersebut tentu tidak bisa disamakan karena membangun artinya dari bangunan tidak ada menjadi ada sedangkan renovasi artinya bangunan sudah ada tetapi diperbaharui. Artinya definisi membangun yang digunakan dalam PMK 163/02/2012 terlalu luas.

Kebijakan PPN atas KMS selain memberikan peluang adanya penafsiran berbeda, juga belum menerapkan sanksi yang tegas. Sanksi yang tegas perlu diterapkan agar masyarakat tidak melakukan pelanggaran. Dalam peraturan PPN atas KMS tidak diatur mengenai sanksi apakah atas pelanggaran PPN atas KMS. Pihak BKF pun sampai saat ini tidak mengetahui mengenai adanya kasus pelanggaran PPN atas KMS, tetapi dengan lemahnya pengawasan dapat diketahui bahwa sebenarnya banyak masyarakat yang tidak mengindahkan kebijakan ini. Seperti yang disampaikan Bapak A.M sebagai berikut:

“Sanksi yang tegas memang saya belum melihat.. Pelanggaran saya belum pernah dengar pelanggaran.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal tersebut juga didukung dengan pernyataan Bapak A.E sebagai berikut:

“..aa sanksi.. sanksinya saya aa belum di *state* aturan itu.. saya ga nemu sanksinya.. makanya aa banyak yang tidak ini apa tidak mengindahkan.. hmm itu perlu ditambahkan ya.. kalau tata caranya sih sudah benar mbak..sesuai.. saya lima tahun tuh pegang KMS.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Bapak S.Y sebagai Wajib Pajak dari PPN atas KMS pernah mengalami pengancaman dari petugas pajak. Petugas pajak mengatakan bahwa memiliki banyak mata-mata atau kata lainnya pengawas, namun faktanya masih banyak masyarakat dilingkungan Bapak SY yang belum teridentifikasi sebagai objek PPN atas KMS. Sanksi pun tidak diatur dengan jelas dalam pasal 16C atau PMK 163/03/2012 sehingga masyarakat tidak mengindahkan kebijakan ini. Berdasarkan pernyataan tersebut dapat dikatakan bahwa peraturan terkait PPN atas KMS belum tegas. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Ga ada sanksi sih.. mereka pernah ngancem gini, saya punya banyak mata-mata dimana-mana pak, tapi buktinya tetangga lewat sampai beberapa tahun aman-aman aja sampai sekarang.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini juga diperjelas dengan pernyataan Bapak IM yang sampai saat ini belum teridentifikasi sebagai objek PPN atas KMS:

“Saya rasa ga ya mbak.., ini aja saya ga bayar PPN atas KMS aman-aman aja.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

f. Convenience of Payment

Prinsip ini berbicara mengenai pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat Wajib pajak mempunyai uang, karena ini akan mengenakan Wajib Pajak (Soemitro, 1986:25). Batasan waktu pembayaran juga harus diikuti dengan kemudahan sistem pembayaran agar wajib pajak merasa nyaman. Pasal 5 PMK 163/02/2016 menjelaskan bahwa PPN atas KMS dibayarkan setiap bulan selama KMS berlangsung. Batas waktu pembayarannya adalah tanggal 15 bulan

berikutnya. Terdapat beberapa pandangan mengenai *Convenience of Payment* PPN atas KMS dari sudut pandang pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan, dan wajib pajak.

Sudut pandang pembuat kebijakan menyatakan bahwa pembayaran yang dilakukan setiap bulan merupakan waktu yang tepat. Ibaratnya ketika membeli barang dengan sistem cicilan tidak akan memberatkan masyarakat bila dibandingkan harus membayar lunas. Pajak juga demikian, ketika pembayaran dilakukan diawal maka masyarakat sudah mencicil pajaknya. Setiap bulan biaya yang dikeluarkan pasti berubah-ubah, bisa jadi semakin tinggi ataupun semakin sedikit. Pajak yang dibayarkan pun tidak terasa jika dilakukan setiap bulan. Berbeda dengan sistem pembayaran yang dilakukan diakhir akan membuat masyarakat semakin terbebani dengan nominal yang cukup besar. Berikut pernyataan bapak A.M:

“saya rasa tidak memberatkan ya karena setiap sebulan sekali, kalau dilihat secara nominalnya kan lebih kecil ini... kalau bulan ini besar, bisa saja bulan berikutnya pengeluarannya tidak terlalu besar ya.. kalau misalnya dijadikan satu waktu selesai nominalnya pasti cukup besar.. Ibaratnya kaya mbak waktu beli jam tangan ini, dicicil tiap bulannya.. kan lebih ringan ya.. Iya.. kalau buat PKP kan kalau bisa dikreditkan SPT masanya bulanan.. misalnya kalau untuk masyarakat biasanya idealnya cukup satu kali aja ya.. kasian juga kan.. kalau dari sisi nominalnya kan lebih kecil kalau tiap bulan. Iya kalau disini dibayarkan setiap bulannya ya.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal yang sama juga disampaikan dari sudut pandang pelaksana kebijakan Bapak N.V:

“Jadi kita memang harapannya dengan perbulan WP itu bisa menganggsurlah dari pada kita tagihkan dibelakang.. sama seperti konsep aa anggsuran 25..

harapannya sih nanti di akhir tidak terlalu banyak gitu kan selisihnya, PPN juga kita perbulan permasa.. jadi agak agak ini juga sih kalau dibandingkan negara lain itu, misalkan korea gitu kan, itu kan perenam bulan PPN pelaporan PPN.. saya piker kalau disini agak berat juga ya ngitung enam bulan kalau ternayat besar ya itulah yang harus dibayar.. kita sih harapan kita ngikut PPN yang sudah ada perbulan.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sudut pandang Wajib Pajak menjelaskan bahwa secara sistemnya memang tepat dilakukan penyeteroran tiap bulan agar jumlahnya tidak terlalu besar. Jika di penyeteroran dilakukan diakhir maka jumlahnya akan cukup besar. Tetapi jika dilihat dari bebannya, Wajib Pajak merasa terlalu dibebani jika melakukan pembangunan tetapi masih dipungut PPN atas KMS juga. Beberapa Wajib Pajak membangun tidak menggunakan dana sendiri melainkan meminjam dari Bank. Ketika dalam kondisi demikian tentu sangat memberatkan Wajib Pajak. Berikut pernyataan bapak S.Y

“Yaa tepat sih.. tapi kalau dilihat bebannya juga ga tepat kita membangun harus bayar.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya)

Hal ini juga didukung dengan pernyataan I.M:

“Tepat yaa mbak...tetapi karena kan pas lagi bangun itu kita udah banyak pengeluaran mbak.. terus harus bayar pajak lagi jadi makin berat bebannya.. belum lagi ga semua yang membangun itu uang sendiri mbak.. kalau misalnya pinjam bank gimana? Kan tambah beban juga ini mbak.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M)

Menurut Bapak A.M, pembayaran PPN atas KMS yang dilakukan setiap bulan di oleh PKP dapat di kreditkan, sehingga sistem pembayaran yang dilakukan setiap bulan merupakan waktu yang tepat. Berikut penjelasan Bapak A.M:

“Kalau waktu yang tepat sebenarnya gini.. kalau masyarakat itu yang membangun sendiri ini adalah PKP ya oke.. mereka bisa saja mengkreditkan PPN atas KMS ini ya.. kan gini misalnya masyarakat ini PKP, dia punya ruko kemudian dia melakukan KMS untuk rukonya ini, rukonya kan untuk kegiatan usahanya.. Pajak Masukan yang dibayar sehubungan dengan KMS tidak dapat dikreditkan.. saya bangun sendiri.. saya beli bahan baku.. saya bayar PPN.. itu yang ga boleh dikreditkan.. Saya bangun sendiri bayar PPN KMS.. PPN KMS yang saya bayarkan ini bisa kita kreditkan.. gitu.. kalau untuk PKP.. misalnya saya jasa travel penyewaan mobil.. saya punya kantor,, ruko itu saya bangun sendiri PPN KMS.. PPN KMS ini berhubungan dengan kegiatan usaha saya.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Mengkonfirmasi hal tersebut, bapak N.V menjelaskan bahwa PPN atas KMS tidak dapat dikreditkan. Pembelian bahan material yang dipungut PPN tersebut tidak dapat dikreditkan. PPN atas KMS sendiri juga tidak dapat dikreditkan karena dianggap Pajak Keluaran. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“Eee...itu kan.. ee..menganggapnya PK dia ya.. Pajak Keluaran dia.. melihatnya sih.. dia kan melakukan kegiatan membangun ya.. dia melakukan kegiatan membangun nih untuk KMS itu doang ya.. yaa ini sebenarnya sih ya PK dia sebenarnya.. makanya kan yang disetor kan.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Berdasarkan pernyataan tersebut, peneliti menemukan adanya perbedaan pemahaman antara pihak pembuat kebijakan dan pelaksana kebijakan. Perbedaan pemahaman ini menjadi salah satu faktor tidak efektifnya kebijakan ini. PPN atas KMS merupakan pajak keluaran. Pada lembar SPT pun dibuat kolom tersendiri khusus untuk PPN atas KMS. PPN atas KMS tersebut tidak mengurangi jumlah PPN yang dibayarkan oleh PKP tetapi menambah jumlah PPN yang harus dibayarkan oleh PKP. Berikut contoh SPT PPN.

KEPENDIDIKAN DAN KEMASYARAKATAN
DIREKTORAT JENDERAL KEMASYARAKATAN

FORMULIR 1111 DM

SURAT PEMBERITAHUAN MASA PAJAK PERTAMAHAN NILAI (SPT MASA PPN) PADA PRODUK MENDIDIKAN PERUSAHAAN YANG TERDAPAT PADA KMS

IDENTIFIKASI
Nama: PT Amin Sejahtera
Alamat: Jl. xxx
No. 001-xxxxxx
Kota: xxxxx
Provinsi: xxxxx
Tanggal: 15/03/2011

IDENTIFIKASI
No. 001-xxxxxx
Kota: xxxxx
Provinsi: xxxxx
Tanggal: 15/03/2011

I. PENYERAPAN BARANG DAN JASA

	DPP
A. Penyerapan Barang	Rp. 380.000.000
B. Penyerapan Jasa	Rp. 0
C. Jumlah (A + B)	Rp. 380.000.000

II. PERHITUNGAN PPN TERANG BAYAR/PAJAK BAYAR

	PPN
A. Pajak Keluaran	
1. Penghasilan Jarak = 10% K jumlah pada I.A.	Rp. 38.000.000
2. Penghasilan Jasa = 10% K jumlah pada I.B.	Rp. 0
3. Jumlah (A.1 + A.2)	Rp. 38.000.000
B. Pajak Masukan yang dapat dikurangkan	
1. Penghasilan Barang = 90 % X jumlah pada I.A.2	Rp. 34.200.000
2. Penghasilan Jasa = 90 % X jumlah pada I.B.2	Rp. 0
3. Jumlah (B.1 + B.2)	Rp. 34.200.000
C. Pajak Masukan yang tidak dapat dikurangkan	
1. Komponen Pajak Masukan yang tidak dapat dikurangkan	Rp. 0
2. Komponen Pajak Masukan yang tidak dapat dikurangkan SPT Masa PPN	Rp. 0
3. Jumlah (C.1 + C.2)	Rp. 0
D. PPN yang harus dibayar (A - B - C)	Rp. 3.800.000
E. PPN yang harus dibayar (D - E)	Rp. 0
F. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
G. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
H. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
I. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
J. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
K. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
L. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
M. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
N. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
O. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
P. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
Q. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
R. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
S. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
T. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
U. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
V. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
W. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
X. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
Y. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0
Z. PPN yang harus dibayar (D - E) yang dibayar (D - E) yang dibayar	Rp. 0

III. PPN TERANG BAYAR/PAJAK BAYAR MELUANGKAN SUDUT

A. Jumlah Pajak Penghasilan Pajak	Rp. 20.000.000
B. PPN Barang	Rp. 2.000.000
C. Jumlah Pajak	Rp. 22.000.000

IV. PERNYATAAN
Saya menyatakan bahwa data yang saya nyatakan di atas adalah benar-benar sesuai dengan kenyataan yang sebenarnya.

Penyakit
Nama: xxxxx
Alamat: xxxxx
No. 001-xxxxxx
Kota: xxxxx
Provinsi: xxxxx
Tanggal: 15/03/2011

Gambar 12 SPT Masa PPN atas KMS
Sumber: Olahan Penulis (2018)

g. Economy of Collection

Prinsip ini berkaitan dengan biaya yang dikeluarkan pemerintah untuk mengumpulkan pajak dan biaya kepatuhan yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak harus dijaga seminimal mungkin (Annette, 2003). Sudut pandang pembuat kebijakan menjelaskan bahwa pemerintah dalam upaya mengumpulkan pajak PPN atas KMS tentunya mengeluarkan biaya. Biaya yang dikeluarkan pemerintah untuk mengumpulkan PPN atas KMS adalah biaya administrasi, biaya identifikasi, dan biaya pengawasan. Biaya Administrasi berkaitan dengan surat menyurat. Biaya identifikasi berkaitan dengan biaya yang dikeluarkan pemerintah untuk mengidentifikasi adanya objek PPN atas KMS. Biaya Pengawasan berkaitan

dengan apakah PPN atas KMS yang dilaporkan oleh Wajib Pajak wajar atau tidak.

Berikut penjelasan Bapak A.M:

“yang pasti biaya administrasi kaya tadi surat menyurat.. biaya untuk mengidentifikasi benar ga ada pembangunan, biaya pengawasan.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Biaya-biaya diatas, dianggap telah sesuai dengan penerimaan yang diperoleh dari PPN atas KMS. Keseluruhan biaya yang dikeluarkan untuk mengumpulkan pajak kurang lebih berada pada range 20% dari penerimaan pajak. Pemerintah tidak menghitung secara detail mengenai berapa persen jumlah biaya yang dikeluarkan untuk mengumpulkan PPN atas KMS. Pihak BKF pun tidak mengetahui secara pasti apakah sudah sesuai antara biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah dengan penerimaan yang diperoleh pemerintah. Jika secara garis besar, biaya yang dikeluarkan pemerintah untuk mengumpulkan pajak telah sesuai dengan penerimaannya. Berikut penjelasan Bapak A.M:

“Berapa ya hahaha.. ga pernah ngitung sih.. bentar-bentar ada ga ya... mungkin kamu bisa ngitung secara umumnya gitu ya.. tpi ada ga ya.. ada APBN tuh.. penerimaan pajak berapa.. bisa dapet ga ya pengeluaran yang dikeluarkan.. saya rasa ga sampai 20% dari penerimaannya.. lanjut yang lain dulu aja yahh.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Sudut pandang pelaksana kebijakan menjelaskan biaya yang dikeluarkan DJP adalah biaya operasional yaitu gaji pegawai, biaya penugasan untuk *canvassing* atau *visit* lapangan. Biaya-biaya dari surat tugas yang bisa jadi satu komponen untuk mengumpulkan PPN atas KMS. Biaya-biaya *canvassing* atau *visti* lapangan bisa jadi adalah biaya transportasi. Terkait surat menyurat juga mengeluarkan biaya

administrasi. Biaya yang dikeluarkan untuk menagih PPN atas KMS tidak diketahui dengan pasti karena penghitungan biayanya dilakukan secara keseluruhan dengan biaya pengumpulan PPN lainnya. Berikut penjelasan Bapak N.V:

“Biaya oprasional kantor ya.. masuk gaji pegawai juga, kalau misalkan nanti ada penugasan untuk ini *canvassing* atau *visit lapangan*, kalau dikita kan setiap surat tugas ada biaya yaa.. biaya-biaya yang dibiayakan atas surat tugas itu..bisa jadi satu komponen juga. (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Biaya tersebut *relative* kecil, apalagi tidak ada biaya yang dikeluarkan untuk sosialisasi. Bila dibandingkan antara biaya yang dikeluarkan untuk mengumpulkan PPN atas KMS dengan realisasi penerimaan PPN atas KMS telah sesuai. Tetapi secara *effort* atau usaha yang lebih mengarah kepada tenaga dan waktu memang tidak sesuai dengan penerimaannya. Tenaga dan waktu merupakan bagian dari biaya yang dikeluarkan oleh DJP. Seperti yang dijelaskan oleh Bapak A.E sebagai berikut:

“jadi biayanya relatif kecil sih ya.. karena kita jarang melakukan sosialisasi ya.. kita kalau melakukan sosialisasi itu kita biasanya ke biaya juga ya. Oh iya.. kalau untuk biaya sesuai sih.. kalau kita ngomongin biaya aapa penerimaan dibandingkan peneluaran ya.. sesuai ya...perbandingan peneriman dan *effortnya* ya itu ga masuk.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Berdasarkan pernyataan diatas, peneliti menemukan bahwa biaya yang dikeluarkan oleh pelaksana kebijakan tidak hanya mengenai biaya materil seperti uang, tetapi juga biaya waktu. Bila dibandingkan penerimaan PPN atas KMS yang penerimaannya kecil dengan *effort* lebih dari pada penerimaan rutin maka tidak

seimbang. Tenaga dan waktu dari petugas pajak memang lebih baik di fokuskan kepada penerimaan lain yang lebih besar.

Sudut pandang Wajib Pajak menyatakan bahwa biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah adalah biaya pengembangan sistem, biaya tenaga kerja, biaya akomodasi, dan biaya sosialisasi. Biaya pengembangan sistem terkait sistem pembayaran yang dapat dilakukan secara elektronik misalnya e-Billing dan sistem pelaporan elektronik yaitu e-SPT. Biaya tenaga kerja berkaitan dengan pegawai yang bertanggung jawab terhadap PPN atas KMS yaitu bidang ekstensifikasi. Biaya akomodasi merupakan biaya yang dikeluarkan oleh petugas pajak untuk menjangkau objek PPN atas KMS melalui terjun langsung dilapangan. Biaya sosialisasi yang tidak terlalu banyak karena sampai saat ini sosialisasi terkait PPN atas KMS dirasa kurang. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Pasti biaya pengembangan sistem.. biaya tenaga kerja terutama bagian ekstensifikasi... dikasih akomodasi biar makin jeli pengawasannya.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“saya kira biaya pegawai, biaya sosialisasi.. itu aja mbak” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Biaya-biaya tersebut berkisar 30% persen dari penerimaan PPN atas KMS. Persentase yang demikian dianggap terlalu besar bila dibandingkan dengan penerimaan PPN atas KMS yang tidak terlalu besar. Sehingga, dengan demikian

biaya tersebut tidak sesuai dengan penerimaan PPN atas KMS. Berikut pernyataan

Bapak S.Y:

“yang pasti sekitar 30% atau kurang dari penerimaan PPN atas KMS..kalau misalnya dirinci penerimaan PPN atas KMS pasti kecil.. kalau 30% itu udah pasti kebesaran lah.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Selain pemerintah, Wajib Pajak juga mengeluarkan biaya kepatuhan. Biaya kepatuhan tersebut yaitu biaya transportasi, biaya waktu, dan biaya tenaga. Biaya transportasi berkaitan dengan biaya akomodasi Wajib Pajak untuk menyetorkan dan melaporkan PPN atas KMS. Biaya waktu yaitu terkait waktu yang dikorbankan oleh Wajib Pajak untuk mengurus kewajiban perpajakannya. Selain waktu, tenaga juga diperlukan oleh Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Biaya tersebut tidak terlalu besar jika dibandingkan dengan PPN atas KMS yang terutang. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Hm gimana ya.. kalau pakai konsultan ga.. tapi kan biaya transportasi kita kesana kemari mengurus PPN atas KMS ini ya pas waktu nyetor, lapor.. terus biaya waktu dan tenaga juga.. misalnya seseorang harus cuti kerja untuk mengurus KMS ini, itu juga biaya kan ya.. tapi ga sebesar dari PPN KMS itu ya.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Berbeda dari pernyataan diatas, Bapak I.M menjelaskan bahwa ada biaya kepatuhan lain yaitu biaya jasa konsultan pajak. Bagi Wajib Pajak yang tidak mengetahui kebijakan ini tentu akan kesulitan untuk untuk memenuhi kewajibannya, maka dari itu menggunakan jasa konsultan. Apabaila sampai Berikut pernyataan Bapak I.M:

“Selama kita tahu peraturannya saya rasa ga perlu ya mbak ada biaya kepatuhan kaya jasa konsultan.. tapi kalau ga tahu itu takut salah makanya pakai itu mbak” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Sudut pandang lain yaitu pembuat kebijakan menyatakan bahwa Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya juga mengeluarkan biaya kepatuhan. Biaya itu mencakup biaya transportasi dan biaya waktu. Berkaitan dengan biaya transportasi umumnya terkait dengan pembayaran yang dilakukan di Bank Persepsi. Setelah selesai menyetor, Wajib Pajak harus melaporkan SPT PPN atas KMS ke KPP. Wajib pajak dalam melakukan penyetoran dan pelaporan SPT PPN atas KMS mengorbankan waktunya. Apabila Wajib Pajak tersebut seorang pegawai maka harus cuti dari pekerjaannya untuk memenuhi kewajibannya. Lain lagi dengan yang pekerjaannya berdagang, bila toko ditutup setengah hari saja maka akan mengurangi pendapatan yang harusnya diterima oleh Wajib Pajak tersebut. Harapannya biaya yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak tidak lebih besar dari pajak yang harus dibayarkan. Berikut penjelasan Bapak A.M:

“Oh iya pasti dong.. otomatis dia harus menyetorkan ke bank.. melaporkan ke kantor pajak.. terus harus bolak balik ke kantor pajak kan itu butuh biaya transportasi ya.. belum lagi kalau dia harus cuti kerja atau dagang.. kalau misalnya tutup setengah hari berarti penghasilannya hilang setengah.. biaya waktu juga ya yang harus dikorbankan.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga diperjelas dari sudut pandang pelaksana kebijakan yaitu Bapak A.E sebagai berikut:

“Ada mbak.. pasti ada karen kalau mau setor diakan harus mengeluarkan biaya waktu, tenaga, pikiran, semua bahkan sekarangpun dia ngisi E-SPT, E-filling, E-Form gitu dia harus menyempatkan waktu juga untuk ngisi walaupun ngisi

di HP ya.. kalau biaya secara material rata-rata itu kan dia pake kurir, ga orangnya langsung, pake kurir atau dia datang sendiri itu kan butuh biaya transport juga, kan selain bayar harus lapor mbak.. dia ke bank.. habis ke bank dia lapor.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

h. Simplicity

Prinsip ini membahas tentang kebijakan perpajakan harus dibuat sesederhana mungkin agar Wajib Pajak mudah memahaminya dan mentaatinya dengan benar (Annette, 2003). Sudut pandang pembuat kebijakan menyatakan bahwa Tata cara perhitungan, penyetoran dan pelaporan yang tercantum dalam PMK 163/03/2012 memang mudah dipahami jika membacanya. Meskipun mudah dipahami, namun ketentuan ini sulit untuk dilaksanakan. Kesulitan terjadi pada saat perhitungan apakah sudah dilakukan dengan benar atau tidak. Selain itu tata cara penyetoran dan pelaporannya harus dilakukan dimana, dan apa saja yang perlu dipersiapkan memang sulit dilakukan. Apalagi jika Wajib Pajaknya adalah orang yang awam tentang pajak pasti sangat perlu arahan dari petugas pajak. Berikut pernyataan Bapak A.M:

“Kaya yang tadi ya mbak.. kalau kit baca peraturannya sih mudah dipahami ya mbak.. nah tata cara perhitungan, penyetorannya kemana, pelaporannya kemana dan bagaimana, itu bisa dikatakan tidak sulit dilakukan tetapi juga tidak mudah dilakukan ya.. nah kadang kan masih bingung harus bagaimana, makanya fungsi petugas pajak juga ini untuk mengarahkan Wajib Pajaknya.. apalagi kalau orang awam tentang pajak itu sangat butuh diarahkan ya, kalau Cuma baca peraturannya pasti susah untuk dilaksanakan sendiri.. Belum lagi kalau orang yang sibuk kerja, atau dagang, itu kan memakan waktu juga ya ngurus yang begituan.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal yang serupa juga disampaikan dari sudut pandang pelaksana kebijakan bahwa peraturan terkait PPN atas KMS telah cukup jelas dan sederhana untuk dipahami oleh Wajib Pajak. Tata cara terkait perhitungan, penyeteroran, dan pelaporan telah dipaparkan secara jelas dalam PMK 163/03/2012. Komponen biaya yang diperhitungkan juga disampaikan dengan jelas dalam peraturan. Namun kembali kepada pemahaman Wajib Pajak. Umumnya beberapa Wajib Pajak akan bertanya kepada petugas pajak dan diarahkan. Seperti yang dijelaskan Bapak N.V sebagai berikut:

“Hmm.. kalau dari formulanya sih mudah ya.. kembali ke WP nih udah paham ga.. ya itu kan udah jelas tarifnya berapa, DPP berapa, DPP itu biaya-biaya yang dikeluarkan ya selain tanah itu kan... tinggal pemahaman dilapangan yang beda-beda biaya ini apa saja sih yang bisa dimasukkan.. aa.. apakah hanya material saja.. ya itu WP kadang masih bertanya sih atau udah termasuk apa, apakah termasuk upah.. termasuk biaya IMB itu apakah juga masuk, masih *dispute* meskipun diaturan kita semua biaya sebenarnya, semua biaya selain tanah.. itu aja sih.. cuman memang WP sendiri menanyakan ini masuk ga.. kalau kembali ke definisi ya masuk cuman sekali lagi beda-beda.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Terlebih lagi saat ini sistem penyeteroran dan pelaporan bisa dilakukan dengan elektronik tanpa harus datang ke KPP. Namun sebagus apapun sistem yang dibuat oleh DJP, semua kembali kepada pemahaman Wajib Pajak terutama yang berada di daerah. Dalam membaca peraturan ini masih membuat Wajib Pajak bertanya dalam beberapa hal seperti biaya apa saja yang harus dihitung, apakah upah termasuk biaya yang dihitung atau tidak. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“Iyaa iya bener.. e-Billing itu cukup mudah ya kalau WP paham menggunakan *gadget*, yang susah itu ketika masih banyak WP yang belum paham dengan

sistem, apalagi yang daerah ya.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sudut pandang Wajib Pajak juga menjelaskan kebijakan PPN atas KMS mudah dipahami oleh Wajib Pajak. Tata cara perhitungan, penyetoran dan pelaporan PPN atas KMS dianggap mudah dipahami dan dilakukan oleh Wajib Pajak seperti pajak pada umumnya. Bagi masyarakat yang awam dengan pajak sudah pasti kesulitan untuk memahami dan melakukan. Tentunya perlu arahan dari petugas pajak agar masyarakat tidak kesulitan mengenai kode yang digunakan dalam SPT. Pada saat di KPP, Wajib Pajak juga diarahkan oleh petugas pajaknya. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

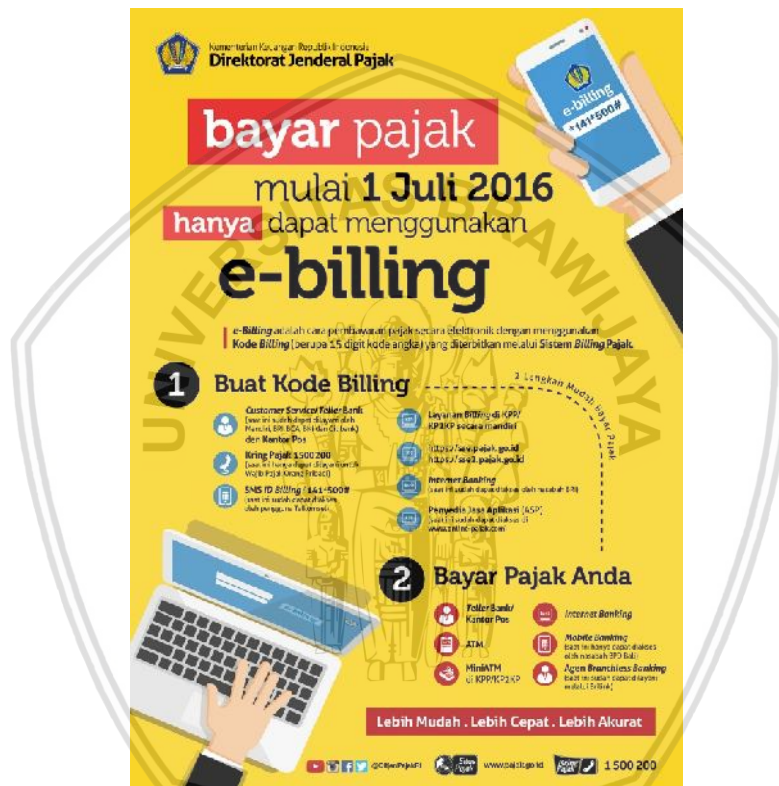
“Mudah kok.. untuk perhitungan, penyetoran dan pelaporannya mudah kok, masih wajar aja seperti biasanya kaya bayar pajak sama lapor SPT pada umumnya.. disana juga nanti diarahkan.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald Surabaya).

Hal ini diperjelas dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut.

“yaa mudah mbakk kalau kitanya ngerti dan disosialisasikan pasti mudah dilakukan mbak.. tinggal bayar terus dilaporkan ke kantor pajak aja kan mbak... tapi kalau orang yang benar-benar awam tentang perpajakan pasti mengalami kesulitan mbak.. kan itu ada kode-kodenya yang harus di isi.. perhitunganya juga susah kalau mereka yang awam mbak.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Penyetoran dan pelaporan PPN atas KMS saat ini lebih dipermudah dengan diterbitkannya PER nomor 9/03/2018 yang dalam pasal 11 ayat (2a) yang menyatakan bahwa orang pribadi atau badan yang bukan PKP yang melakukan pembayaran PPN yang terutang atas KMS dan telah mendapat validasi dengan nomor transaksi penerimaan negara dianggap telah melaporkan PPN yang terutang

tersebut sesuai dengan tanggal validasi. Artinya dengan sistem yang demikian Wajib pajak tidak perlu lagi melaporkan tetapi cukup dengan menyetorkannya saja. Menyetorkannya juga dapat dilakukan dengan sistem e-Biling. Berikut gambar yang menjelaskan langkah e-Billing.



Gambar 13 Tata Cara e-billing
Sumber: pajak.go.id

i. Economic Growth and Efficiency

Prinsip ini menjelaskan bahwa sistem perpajakan seharusnya tidak menghalangi kapasitas produktifitas ekonomi, tetapi sesuai dengan tujuan ekonomi (Annette, 2003). Sistem perpajakan seharusnya tidak menghambat

pertumbuhan tujuan ekonomi nasional seperti pertumbuhan ekonomi. Prinsip ini berkaitan dengan prinsip *neutrality* bahwa kebijakan perpajakan seharusnya tidak menimbulkan *distorsi*. Terdapat beberapa sudut pandang mengenai prinsip ini dalam kebijakan PPN atas KMS.

Kebijakan PPN atas KMS memberikan pengaruh terhadap pertumbuhan ekonomi negara ini meskipun pengaruhnya tidak signifikan. Indikator dalam pertumbuhan ekonomi memang dipengaruhi oleh konsumsi masyarakat. Di lihat dari segi pajak, PPN atas KMS memang tidak mempengaruhi pola konsumsi masyarakat secara umum maupun secara khusus yaitu pola konsumsi property. Bagi pemerintah, adanya kebijakan PPN atas KMS membantu meningkatkan pendapatan negara yang kedepannya digunakan untuk membiayai pembangunan negara. Setiap ada peningkatan penerimaan, berarti ada pertumbuhan ekonomi yang terjadi. Begitu pula yang terjadi dalam kegiatan produksi bahan bangunan, jika ada peningkatan penerimaan berarti juga mempengaruhi pertumbuhan ekonomi. Hal ini diperjelas dengan pernyataan Bapak A.M:

“Hm.. pertumbuhan ekonomi itu apasih gitu ya.. kalau kita lihat rumus pertumbuhan ekonomi itu $C+I+G+$.. kalau C ini kan konsumsi ya.. kalau kita melihat dari sini konsumsi ini ga mempengaruhi pola konsumsi masyarakat kan.. kalau masyarakat memang mau membangun ya pasti membangun aja yak an.. kalau dari sisi G, government.. kalau dari sisi Government spending pasti berpengaruh ya kalau ada penerimaan negara.. berarti kan masuk APBN, government spendingnya makin naik.. memang kalau kita lihat lagi besarnya berapa sih, apakah signifikan, kalau kita lihat tadi seperti yang saya sampaikan besarnya sekitar 500 miliar yaa.. jadi mungkin ada pengaruhnya tapi tidak signifikan ya.. jadi kalau berkaitan dengan produksi, kemudian pilihan masyarakat untuk membangun sendiri atau membeli atau mungkin menggunakan ada jasa konstruksi kalau ada penerimaan negara berarti juga

mempengaruhi pertumbuhan ekonomi walaupun tidak signifikan.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Semakin giatnya Wajib Pajak dalam bekerja ketika dipungut PPN atas KMS juga berpengaruh terhadap pertumbuhan ekonomi negara. Adanya peningkatan pendapatan dalam masyarakat berarti ada pula pertumbuhan ekonomi yang terjadi. Pertumbuhan ekonomi ini dapat berasal dari PPh ataupun dari PPN. Semakin tingginya pendapatan maka tingkat konsumsi semakin tinggi pula. Artinya PPN atas KMS memang membantu pemerintah untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi meskipun tidak signifikan karena penerimaan dari PPN atas KMS sendiri belum mencapai satu persen dari penerimaan PPN secara keseluruhan. Berikut penjelasan Bapak A.M:

“Kalau ada peningkatan pendapatan ini artinya ada pertumbuhan ekonomi juga ya... entah dari sisi pajak penghasilannya atau PPN.. semakin tinggi pendapatannya maka konsumsinya semakin tinggi.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Sudut pandang pelaksana kebijakan juga menjelaskan bahwa kebijakan PPN atas KMS memberikan pengaruh positif terhadap pertumbuhan ekonomi tetapi tidak signifikan. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“He’em.. ini juga lebih jauh lagi ini.. Eee.. ga bisa secara cepat sih mengatakan berpengaruh atau ga berpengaruh, kalau pertumbuhan ekonomi ini bicara sudah luas ini.. sebenarnya penerimaan KMS ini kecil ya mbak, pengaruhnya ga signifikan ya... kalau PDB aku lupa.. coba nanti dicek di PDB berapa persen porsi dari property itu berapa persen, kayanya sekitar 20%, cuman memang kan tidak semua itu KMS ya.. ada juga dia pembangunan rumah sederhana atau rumah dibawah 200 meter.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sudut pandang Wajib Pajak juga menjelaskan bahwa Kebijakan PPN atas KMS berpengaruh terhadap pertumbuhan ekonomi tetapi tidak signifikan. Penerimaan PPN atas KMS yang persentasenya sedikit dari persentase penerimaan pajak secara keseluruhan memberikan pengaruh yang tidak signifikan terhadap pertumbuhan ekonomi. Jika terdapat peningkatan konsumsi properti maka produsen bahan bangunan, pengusaha *real estate*, dan pengusaha jasa konstruksi juga akan mengalami peningkatan pendapatan. Adanya peningkatan pendapatan mengindikasikan bahwa ada pertumbuhan ekonomi meskipun tidak signifikan. Berikut pernyataan bapak S.Y:

“Kalau saat ini ya penerimaan PPN KMS cuma mengambil sedikit persentase pajak ya.. berpengaruh terhadap penerimaan tapi ga signifikan terhadap pertumbuhan ekonomi.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini diperjelas dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut sebagai berikut:

“Kalau kegiatan industri pasti berpengaruh mbak..sampai saat ini saya kira mereka ga terlalu memikirkan mengenai PPN atas KMS.. mereka tetap produksi selama permintaan pasar tinggi.. kalau produksi mereka tinggi dan konsumsi masyarakat tinggi ya pertumbuhan ekonomi negara kita juga meningkat.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Kebijakan PPN atas KMS yang dapat meningkatkan semangat kerja Wajib Pajak, juga memberikan pengaruh positif terhadap pertumbuhan ekonomi. Hal ini terjadi karena dengan Wajib Pajak semakin giat bekerja maka pendapatan Wajib Pajak juga akan mengalami peningkatan. Adanya peningkatan pendapatan Wajib

Pajak mengidentifikasi bahwa ada pertumbuhan ekonomi. Berikut pernyataan

Bapak I.M:

“iya mbak.. kalau masyarakat semangat kerja.. pendapatan masyarakat juga nambah.. itu juga menambah pertumbuhan ekonomi mbak.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Kebijakan PPN atas KMS berpengaruh positif terhadap pertumbuhan ekonomi, tetapi tidak signifikan. Salah satu indikator untuk mengetahui pertumbuhan ekonomi negara adalah Produk Domestik Bruto (PDB). PDB pada dasarnya merupakan jumlah nilai tambag yang dihasilkan oleh seluruh unit usaha dalam suatu negara tertentu, atau merupakan jumlah nilai barang dan jasa akhir yang dihasilkan oleh seluruh unit ekonomi. Kontribusi *real estate* terhadap pertumbuhan selama tahun 2014 sampai dengan tahun 2017 sebesar 2,725%. Persentase tersebut kecil dan tidak semua dari KMS. Artinya PPN atas KMS berpengaruh positif terhadap pertumbuhan ekonomi tetapi tidak signifikan. Berikut tabel kontribusi real estate terhadap PDB.

**Tabel 4 Kontribusi Real Estate terhadap PDB
Tahun 2014-2015**

Tahun	Persentase
2014	2.79%
2015	2,85%
2016	2,75%
2017	2,82

Sumber: Badan Pusat Statistika (2018), Olahan Penulis (2018)

j. *Appropriate Government Revenues*

Appropriate Government Revenues artinya pemerintah harus menetapkan kapan dan berapa jumlah pajak yang harus diterima (Annette, 2003). Fungsi utama dari pajak adalah sebagai sumber penerimaan negara (Priantara, 2013:4). Penerimaan PPN atas memang membantu penerimaan PPN tetapi jumlahnya tidak signifikan. PPN atas KMS Penerimaan PPN atas KMS yang rata-rata pertahunnya adalah 300 miliar belum lagi dikurangi biaya yang dikeluarkan. Apabila dibandingkan dengan penerimaan PPN secara umum belum mencapai 1%-nya. Penerimaan yang kecil ini membuat petugas pajak lebih mengerahkan tenaganya kepada pajak yang nilainya lebih besar dari PPN atas KMS. Berikut penjelasan Bapak A.M sebagai berikut:

“.. ya kita lihat juga realisasi penerimaanya yang sekitar 500 Miliar setiap tahunnya belum lagi biaya yang dikeluarkan temen-temen DJP berapa sih.. ya bisa aja netnya hanya sekitar 300 Miliar ya mungkin ga terlalu signifikan.. kalau pemerintah melihat itu kecil.. dari sisi DJP nih dari pada memungut ini, mending tenaganya dimanfaatkan untuk memungut yang lain.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak A.E sebagai berikut:

“Sebenarnya dengan penerimaan kurang dari satu persen ya, jadi membantu kalau misalkan target penerimaan kurang dari satu persen, misalnya 99% gitu yaa dengan satu persen jadi 100% ya.. tetap penting sih, cuman memang a ga signifikan dan.. biasanya KPP KPP tertentu yang gencar cari KMS yang memang target penerimaan masih jauh selisihnya dengan realisasi penerimaan.. berarti yaa membantu cuman memang tidak signifikan.. persentasenya kecil, dibawah satu persen.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal yang serupa juga disampaikan oleh Bapak N.V sebagai berikut:

“Sebenarnya dengan penerimaan kurang dari satu persen ya, jadi membantu kalau misalkan target penerimaan kurang dari satu persen, misalnya 99% gitu yaa dengan satu persen jadi 100% ya.. tetap penting sih, cuman memang a ga signifikan dan.. biasanya KPP KPP tertentu yang gencar cari KMS yang memang target penerimaan masih jauh selisihnya dengan realisasi penerimaan.. berarti yaa membantu cuman memang tidak signifikan.. persentasenya kecil, dibawah satu persen.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sudut pandang Wajib Pajak juga menjelaskan hal yang sama, berikut pernyataan Bapak I.M:

“Pasti membantu mbak.. walaupun sedikit.. karena kan target penerimaan pajak ga hanya dari PPN KMS ya.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak S.Y:

“Kalau dari PPN secara keseluruhan pasti sampai target.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Sejak tahun 2013 sampai dengan tahun 2015, penerimaan PPN atas KMS mengalami peningkatan namun tidak signifikan. Penurunan terjadi pada tahun 2016 dan kembali meningkat pada tahun 2017 tetapi tidak signifikan. Penerimaan PPN atas KMS tidak melebihi satu persen dari penerimaan PPN secara umum. Penerimaan PPN tahun 2017 adalah Rp. 478,4 Triliun (www.detik.com, diaskes pada tanggal 10 Mei 2018), sedangkan penerimaan PPN atas KMS hanya Rp. 338,8 Miliar artinya belum ada satu persen dari penerimaan PPN atas KMS. Penerimaan PPN atas KMS memang mampu meningkatkan penerimaan PPN secara umum tetapi jumlahnya tidak signifikan. Berikut data penerimaan PPN atas KMS tahun 2013 sampai dengan 2017:

Tabel 5 Penerimaan PPN atas KMS Tahun 2013-2017

Tahun	Jumlah Penerimaan
2013	417.627.542.198
2014	424.464.522.835
2015	501.331.275.157
2016	323.043.846.785
2017	338.771.023.007

Sumber: Direktorat Jenderal Pajak (2018), Olahan Penulis (2018)

Prinsip ini juga berkaitan dengan target penerimaan PPN atas KMS yang perlu ditetapkan oleh pemerintah. Sudut pandang pembuat kebijakan menjelaskan bahwa target penerimaan PPN atas KMS dilihat dari penerimaan tahun sebelumnya. Melihat kondisi penerimaannya saat ini, target penerimaan PPN atas KMS tidak sesuai dengan realisasi penerimaannya. Berikut pernyataan Bapak A.M:

“Hmm. Target itu kan biasanya dilihat dari realisasi penerimaan tahun sebelumnya ya.. saya rasa dengan penerimaan yang demikian.. dengan sistem yang demikian juga masih belum sampai targetnya.”

Bapak S.Y juga menyatakan hal yang serupa, berikut pernyataan:

“..tapi kalau PPN atas KMS kayanya kurang ya.. saya rasa pasti sedikit itu yang bayar. (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonalds Surabaya).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“Saya kira sih dengan kondisi kurangnya sosialisasi pasti tidak mencapai target mbak.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Sudut pandang lain menyatakan bahwa target penerimaan PPN atas KMS tidak ditetapkan secara pasti oleh DJP. Penetapan target pajak umumnya menggunakan metode *Bottom Up* dan *Top Down*. Secara *Top Down*, DJP menentukan target penerimaan PPN secara nasional. Target penerimaan tersebut di bagi kepada 33 Kanwil DJP, kemudian dibagi lagi kepada KPP yang biasanya mengatasi lima atau lebih kelurahan. Target PPN atas KMS memang tidak ditentukan oleh DJP pusat. Penerimaan PPN atas KMS merupakan penerimaan yang tergolong *extra effort*. Artinya untuk mendapatkannya perlu usaha yang lebih dibandingkan dengan penerimaan rutin. Berikut penjelasan Bapak A.E:

“Kita ga ada sebenarnya.. sebenarnya kalau target itu.. menentukan target ya.. itu bisa *bottom up* atau *top down* mbak..kalau *top down* itu dari kantor pusat yang menentukan.. kan dikantor pusat ada 33 kanwil pajak ya.. target nasional pajak sekian seribu berapa triliun kan.. seribu empat belas triliun.. di bagi ke semua kanwil.. berdasarkan apa? Berdasarkan penerimaan tahun lalu.. berdasarkan potensi yang ada di kanwil tersebut gitu.. nah.. turun... nanti kanwil ini membagi lagi ke KPP KPP sekian sekian.. nah.. untuk PPN KMS ini dulunya ada di seksi ekstensifikasi, jadi dia masuk ke *extra effort*.. namanya *extra effort*.. *extra effort* itu artinya upaya lebih... upaya praktik lagi untuk mendapatkan penerimaan.. kalau rutin jadi ada penerimaan rutin dan *extra effort*, kalau rutin itu arti kita tidak perlu *effort* lebih, secara otomatis udah masuk.. kalau *extra effort* kita harus.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Penerimaan *extra effort* ini menjadi tanggungjawab bagian ekstensifikasi DJP. Umumnya target penerimaan dari bagian ekstensifikasi dalam satu KPP adalah 100 miliar rupiah. Sedangkan target PPN atas KMS sendiri tidak dibuat secara pasti tepatnya berapa. Hal ini terjadi karena pihak KPP juga tidak mengetahui berapa potensi PPN atas KMS di daerahnya. Berikut penjelasan Bapak A.E:

“...nah target eksten itu umumnya satu KPP 100M nah itu dibagi lagi.. penerimaan WP baru berapa.. dari PPN KMS berapa, nah berapa berapanya ini kalau KMS kadang kita ga tahu mau ngasih berapa di PPN KMS.. karena kan untuk potensi itu kita tahu dari mana mbak.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Target PPN atas KMS pun sulit ditetapkan karena potensinya yang sulit diidentifikasi. Wilayah setiap KPP pun cukup luas sehingga pihak ekstensifikasi juga kesulitan untuk menjangkau PPN atas KMS. Untuk mengidentifikasi potensinya diperlukan data dari pihak petugas IMB dan perlu dilakukan *canvassing*. Umumnya PPN atas KMS baru diidentifikasi ketika penerimaan KPP tersebut kurang mencapai target penerimaan pajak secara keseluruhan. DJP hanya melihat dari realisasi penerimaan tahun sebelumnya, namun metode tersebut tidak *rill*. Hal ini diperjelas dengan pernyataan Bapak A.E sebagai berikut:

“..kita bayangin kita di KPP..kita punya wilayah lima kelurahan.. atau lima kecamatan ya gitu contohnya.. yang bangun berapa? Tahu ga? Ga tahu kita.. tahunya dari mana? Ya dari data.. kita harus liat data.. datanya dari mana? Datanya dari pengamatan lapangan *canvassing* atau pihak ketiga IMB.. nah kita ambil data IMB dari PEMDA.. kita ambil data dari pengamatan lapangan.. barulah cek cekcekcek keluarlah objek-objek yang bangunan baru.. nah dari situlah kita hitung.. ini ada si A bangun diatas 200 meter kira-kira bayar berapa? Nah satu satu itu.. bikin.. kemudian persentase tingkat keberhasilan pembayaran 70% dari situlah ketemu target.. makanya target nasional itu ga ada.. target nasional itu ya total... kalau target perjenis pajak ada sebenarnya.. kaya PPh 25, PPh 23, PPh 22, itu ada.. pakai proyeksi dari penerimaan tahun sebelumnya Cuma itu belum pro.. belum *rill*.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Target penerimaan PPN atas KMS berpatokan pada realisasi penerimaan PPN atas KMS tahun sebelumnya. Berdasarkan tabel 5, maka penerimaan PPN atas

KMS sejak tahun 2014 sampai dengan tahun 2015 telah memenuhi targetnya. Tahun 2016 penerimaan PPN atas KMS menurun sangat banyak dari tahun sebelumnya. Sedangkan tahun 2016 tidak memenuhi targetnya, lalu pada tahun 2017 target terpenuhi.

Potensi PPN atas KMS yang sulit diidentifikasi ini membuat *Potential loss* PPN atas KMS tidak diketahui karena keterbatasan pihak untuk mendapatkan data yang valid terkait objek PPN atas KMS. DJP tidak memiliki akses informasi mengenai adanya objek PPN atas KMS. Untuk mendapatkan informasi tersebut DJP harus turun ke seluruh daerah di Indonesia, tetapi *effort* yang harus dikeluarkan oleh DJP juga besar. Maka dari itu sampai saat ini target dan potensi penerimaan PPN atas KMS tidak diketahui oleh DJP. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“He’em.. karena keterbatasan kita untuk mendapatkan data ya.. kita juga kurang bisa memetakan target KMS itu berapa, potensi penerimaan KMS ini berapa.. kekurangan data sih.. artinya memang tidak bisa kita awasin. Kita tidak ada ee akses informasi apakah disana ada KMS atau tidak.. kalau tidak turun langsung yaa.. makanya kalau turun langsung *effortnya* juga gede banget.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal tersebut juga didukung dengan pernyataan Bapak A.E sebagai berikut: “PPN atas KMS itu *potential lossnya* tinggi.. karena gini mbak, kita tuh ga tahu potensinya..”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sudut pandang pembuat kebijakan juga menyatakan hal yang serupa bahwa *potential loss* yang terjadi dalam PPN atas KMS cukup banyak, Penyebab dari adanya *Potential loss* ini dikarenakan penggunaan sistem *Self Assessment*. Sistem ini memberi peluang bagi masyarakat untuk tidak melaporkan pajaknya. Penyebab

lainnya adalah DJP masih bergantung pada data yang dari pihak Pemda untuk mengidentifikasi objek PPN atas KMS. Selain itu kurangnya pengawasan membuat DJP kehilangan potensi PPN atas KMS Hal ini didukung dengan pernyataan Bapak A.M sebagai berikut:

“Potential lost sih pasti banyak juga.. karena yang pertama *Self Assessment* ya, pasti banyak orang yang menghindar.. belum lagi DJP bergantung pada data yang diberikan PEMDA misalnya kaya gitu.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Sudut pandang Wajib Pajak menjelaskan bahwa *potential loss* PPN atas KMS pasti tinggi. Penyebabnya adalah kurangnya pengawasan dan sosialisasinya. Berikut pernyataan Bapak S.Y sebagai Wajib Pajak:

“Oh iyaa.. sekarang konsumsi masyarakat naik orang juga pasti yang ekonomi menengah biasa dari pada beli lagi rumah yang ada saya bangun.. potensinya pasti hilang semua karena pengawasan kurang, sosialisasi juga kurang.”

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“*Potential lossnya* tinggi ini mbak.. kan banyak yang ga tahu mbak.. pasti banyak orang membangun yang ga tahu ini mbak jadi ga bayar juga mereka mbak.”

Berdasarkan penyajian data hasil wawancara dengan pihak BKF, DJP, dan Wajib Pajak, dibawah ini merupakan rincian Evaluasi Kebijakan PPN atas KMS berdasarkan sepuluh prinsip kebijakan perpajakan AICPA dari sudut pandang BKF, DJP, dan Wajib Pajak:



Tabel 6 Evaluasi Kebijakan PPN atas KMS

Prinsip AICPA	Badan Kebijakan Fiskal	Direktorat Jenderal Pajak	Wajib Pajak	Hasil Triangulasi
<i>Equity and Fairness</i>	Dari segi tarif dan DPP kebijakan ini telah adil, namun penentuan subjek, objek, penyetoran, dan pelaporannya tidak adil karena tidak memenuhi prinsip dasar PPN. Akibatnya, KMS tidak diperlakukan sama dengan objek yang secara prinsip tidak memenuhi syarat pemungutan PPN. Selain itu, keadilan berkaitan dengan ketepatan belum terpenuhi. Kesimpulannya kebijakan ini belum adil	Berdasarkan tarif dan DPPnya telah adil, namun penentuan subjek, objek, penyetoran, dan pelaporannya tidak adil karena tidak memenuhi prinsip dasar PPN. Akibatnya, KMS tidak diperlakukan sama dengan objek yang secara prinsip tidak memenuhi syarat pemungutan PPN. Selain itu, keadilan berkaitan dengan ketepatan belum terpenuhi. Kesimpulannya kebijakan ini belum adil	Berdasarkan tarif dan DPPnya telah namun penentuan subjek dan objek PPN atas KMS tidaklah adil bagi Wajib Pajak karena tidak memenuhi syarat pemungutan PPN. Penyetoran dan Pelaporan PPN atas KMS juga tidak adil karena semua kewajiban dilimpahkan kepada konsumen. Kebijakan ini juga belum memenuhi keadilan yang berkaitan dengan ketepatan. Kesimpulannya kebijakan ini belum adil	Belum Terpenuhi
<i>Transparency and Visibility</i>	Visibility telah terpenuhi sosialisasi telah dilakukan melalui <i>website</i> DJP dan surat himbauan, transparansi sudah terpenuhi karena fungsi PPN dialokasikan ke APBD untuk membiaya	Kebijakan ini belum memenuhi prinsip <i>visibility</i> karena sosialisasi yang kurang dan pemerintah cukup transparan terhadap penerimaan pajak yang dialokasikan ke APBD.	Kurangnya sosialisasi membuat Wajib Pajak tidak mengetahui kebijakan ini dan Wajib Pajak merasa pemerintah kurang transparan terkait penerimaan PPN atas KMS. Kesimpulannya	Belum Terpenuhi

Lanjutan Tabel 6

	pembangunan negara. Kesimpulannya, kebijakan ini telah memenuhi <i>Transparency and Visibility</i>	Kesimpulannya, kebijakan ini belum memenuhi prinsi <i>Transparency and Visibility</i>	kebijakan ini belum memenuhi prinsip <i>Transparency and Visibility</i>	
<i>Minimum Tax Gap</i>	Kebijakan ini belum memenuhi prinsip Minimum Tax Gap. Sistem pemungutan PPN atas KMS dan pengawasannya yang kurang memberikan resiko yang besar adanya penghindaran pajak.	Kebijakan ini memberikan peluang yang besar bagi Wajib untuk melakukan penghindaran pajak dan kurangnya pengawasan sehingga kesenjangan pajakpun terjadi	Berdasarkan sistem pemungutan dan kurangnya pengawasan dari DJP memberikan peluang adanya penghindaran pajak dan kesenjangan pajak. Kebijakan ini belum memenuhi prinsip Minimum Tax Gap.	Belum Terpenuhi
<i>Neutrality</i>	Kebijakan PPN atas KMS tidak mempengaruhi pola konsumsi Wajib Pajak, pilihan produsen untuk produksi bahan bangunan, dan pola bekerja masyarakat. Kesimpulannya, kebijakan ini telah memenuhi prinsip <i>Neutrality</i>	Kebijakan PPN atas KMS telah memenuhi prinsip <i>Neutrality</i> karena tidak mempengaruhi pola konsumsi Wajib Pajak, pilihan produsen dan pola bekerja masyarakat.	Kebijakan PPN atas KMS telah memenuhi prinsip <i>Neutrality</i> karena tidak mempengaruhi pola konsumsi Wajib Pajak, pilihan produsen dan pola bekerja masyarakat.	Terpenuhi
<i>Certainty</i>	Kebijakan ini belum memenuhi prinsip <i>Certainty</i> karena	Kebijakan ini belum memuat sanksi yang tegas, terdapat banyak	Kebijakan ini belum jelas dalam memberika definisi membangun dan renovasi	Belum Terpenuhi

Lanjutan Tabel 6

	peraturannya yang masih belum tegas, masih terdapat celah yang dapat dimanfaatkan, dan adanya definisi yang terlalu luas sehingga dapat menimbulkan beda penafsiran	celah yang dapat dimanfaatkan oleh Wajib Pajak, dan menimbulkan beda penafsiran dari definisi membangun. Kesimpulannya kebijakan ini belum memenuhi prinsip <i>Certainty</i>	sehingga dapat menimbulkan beda penafsiran. Terdapat celah yang dapat dimanfaatkan oleh Wajib Pajak dan tidak ada sanksi yang tegas mengenai pelanggaran kebijakan ini. Kesimpulan prinsip <i>Certainty</i> tidak terpenuhi	
<i>Convenience of Payment</i>	Penyetoran PPN atas KMS yang dilakukan setiap bulan merupakan waktu yang tepat bagi Wajib Pajak.	Penyetoran PPN atas KMS yang dilakukan setiap bulan merupakan waktu yang tepat bagi Wajib Pajak.	Penyetoran PPN atas KMS yang dilakukan setiap bulan selama KMS berlangsung merupakan waktu yang tepat bagi Wajib Pajak.	Terpenuhi
<i>Economy of Collection</i>	Biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah untuk mengumpulkan PPN atas KMS, dan biaya kepatuhan yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak telah sesuai dengan penerimaan PPN atas KMS. Kesimpulannya, kebijakan ini telah memenuhi <i>Economy of Collection</i>	Kebijakan ini belum memenuhi prinsip <i>Economy of Collection</i> karena biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah sesuai dengan penerimaan PPN atas KMS. Wajib Pajak juga tidak mengeluarkan biaya kepatuhan yang sesuai dengan PPN KMS yang terutang	Kebijakan ini belum memenuhi prinsip <i>Economy of Collection</i> , karena biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah lebih besar bila dibandingkan dengan penerimaan PPN atas KMS yang sedikit.	Belum terpenuhi

Lanjutan Tabel 6

<i>Simplicity</i>	Kebijakan ini mudah untuk dipahami tetapi sulit untuk dilakukan dalam tata cara penyetoran dan pelaporannya. Kesimpulannya kebijakan ini tidak memenuhi prinsip <i>simplicity</i>	Tata cara perhitungan, penyetoran, dan pelaporan PPN atas KMS mudah untuk dipahami dan dilakukan oleh Wajib Pajak. Kesimpulannya kebijakan ini telah memenuhi prinsip <i>simplicity</i>	Bagi Wajib Pajak tata cara perhitungan, penyetoran, dan pelaporan PPN atas KMS mudah untuk dipahami dan dilakukan oleh Wajib Pajak. Kesimpulannya kebijakan ini telah memenuhi prinsip <i>simplicity</i>	Terpenuhi
<i>Economic Growth and Efficiency</i>	Kebijakan PPN atas sejalan dengan tujuan pertumbuhan ekonomi negara. Kebijakan PPN atas KMS meningkatkan pertumbuhan ekonomi meskipun belum signifikan.	Adanya kebijakan PPN atas KMS tidak menghambat pertumbuhan ekonomi, tetapi dapat meningkatkan pertumbuhan ekonomi meskipun tidak signifikan.	Kebijakan PPN atas membantu pertumbuhan ekonomi negara meskipun tidak signifikan	Terpenuhi
<i>Appropriate Government Revenues</i>	PPN atas KMS membantu penerimaan pajak meskipun tidak signifikan. Banyak terjadi <i>Potential lost</i> PPN atas KMS. Penerimaan sesuai dengan target	Target penerimaan PPN atas KMS tidak ditentukan secara pasti, potensi PPN atas KMS tidak diketahui secara pasti. Kesimpulannya tidak memenuhi prinsip <i>Appropriate Government Revenues</i>	Penerimaan PPN atas KMS sedikit dan tidak memenuhi targetnya. Banyak terjadi <i>potential lost</i> .	Belum Terpenuhi

1. Usulan Alternatif Kebijakan PPN atas KMS

Beberapa sudut pandang menjelaskan bahwa Kebijakan PPN atas KMS tidak relevan lagi untuk diterapkan. Melihat tingginya tingkat persaingan dalam industri properti kebijakan PPN atas KMS sudah tidak relevan untuk diterapkan. Menyoroti dari sisi filosofi, kebijakan PPN atas KMS tidak pantas diterapkan karena begitu banyak menyalahi prinsip dasar PPN. KMS dan perolehan bangunan dari jasa konstruksi maupun *developer* berbeda segmen. Segmen dari KMS umumnya adalah rumah pribadi yang sederhana dan perusahaan yang masih kecil. Segmen dari jasa konstruksi dan *developer* umumnya pada perumahan dan perusahaan besar. Perbedaan segmen ini seharusnya tidak lagi perlukan kebijakan PPN atas KMS, terlebih lagi banyaknya masalah yang terjadi dalam lapangan menunjukkan bahwa kebijakan PPN atas KMS sudah tidak relevan untuk diterapkan. Sebaiknya kebijakan ini dihilangkan. Berikut penjelasan Bapak A.M:

“Diterapkan.. kalau saya lebih menyorotinya dari sisi filosofi dan penerimaan. Kalau dari sisi filosofi ga pantes sebenarnya. Dan sudah ada segmen yang berbeda antara orang yang mau membangun sendiri dan sama segmennya perumahan jasa konstruksi.. . perusahaan konstruksi tidak mungkin targetnya orang pribadi yang membangun,..ya mungkin *developer*, atau perusahaan.. saya rasa ga berpengaruh ya.. menurut saya kalau kebijakan ini dihilangkan saya rasa lebih, karena banyak juga kan permasalahan dilapangan.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal yang sama juga disampaikan oleh Bapak S.Y sebagai berikut:

“Jadi KMS itu kaya kecil gitu lho.. beli itu murah.. apartement dimana-mana.. udah ga relevan.. jadi mending dikuatin ke transaksi jual beli *property* itu aja dari keliatan maksa ke PPN KMS.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Kebijakan PPN atas KMS dianggap sudah tidak relevan untuk diterapkan lagi ditengah kondisi meningkatnya persaingan dalam industri properti. Masyarakat yang belum mengetahui peraturan ini tidak mengindahkan kebijakan PPN atas KMS. Masih banyak hal yang perlu direvisi dari peraturan terkait PPN atas KMS. Selain itu, penerimaan PPN atas KMS yang cukup kecil dibandingkan dengan harga *apartemen* yang saat ini mudah dijangkau oleh Wajib Pajak.

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“Belum.. karena masyarakat belum mengetahui mengenai peraturan ini mbak.. jadi kaya peraturan yang mati mbak... masih perlu revisi juga ini mbak peraturannya apalagi nilai *property* saat ini mahal mbak.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di rumah Bapak I.M).

Sudut pandang pelaksana kebijakan menjelaskan bahwa Kebijakan PPN atas KMS atas saat ini memang sudah tidak relevan untuk diterapkan lagi. Penerimaan PPN atas KMS terhitung kecil yaitu tidak lebih dari satu persen penerimaan PPN secara umum. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“KMS sendiri juga ee kalau saya pribadi sih memang tidak diperlukan sebenarnya gitu kan, cuman sekali lagi eee jika ini peraturan ini dicabut ya kembali lagi takutnya perilaku masyarakat, *sifting* lagi sih ini jadi dari yang awalnya ga ada perbedaan dia yang ke *developer* atau membangun sendiri, kalau ini di tiadakan jadi yauda bangun sendiri aja biar ga kena PPN.. jadi ya masih perlu sih.. lebih ke.. menjaga ini aja sih.. menjaga usaha sih.. lebih kesisi regulernya, bukan dari sisi *budgetingnya*.. soalnya kalau dari sisi *budgeting* ini KMS juga jumlah sedikit, belum satu persen gitu.” Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Pajak).

Melihat dari segi *budgetair*, PPN atas KMS memang sudah tidak relevan untuk diterapkan. Kondisi pembangunan dinegara ini yang semakin pesat memang dirasa

sudah tidak diperlukan. Namun, yang menjadi ketakutan pihak DJP adalah ketika kebijakan PPN atas KMS dicabut akan mempengaruhi pilihan konsumsi properti masyarakat. Maka dari itu dari segi regulasi DJP tetap ingin mempertahankan kebijakan PPN atas KMS. Apabila harus diperbaiki, berikut usulan alternatif kebijakan PPN atas KMS:

a. Tarif PPN atas KMS

Jenis tarif yang tepat untuk diterapkan dalam PPN atas KMS tarif tunggal dengan besarnya tarifnya tetap sepuluh persen. Tarif tunggal berprinsip pada satu tarif tetap yang digunakan untuk menghitung besarnya PPN berapapun jumlah penghasilannya maka tarif yang dikenakan akan tetap (Tait Alan (1998) dalam Widodo, 2010:36). Begitu pula dengan konsumsinya berapapun jumlahnya tarif yang digunakan tetap. Besarnya tarif PPN atas KMS pun tetap sebesar sepuluh persen sesuai dengan ketetapan tarif PPN Indonesia. Tarif sepuluh persen ini merupakan angka yang bulat sehingga memudahkan untuk perhitungan dan administrasinya. Tarif ini dianggap sudah adil karena semua diberi perlakuan yang sama dengan transaksi PPN lainnya. Berikut pernyataan Bapak A.M:

“kalau tarifnya jenis dan jumlahnya udah ideal yaa.. jadi sama rata.. Indonesia kan menggunakan tarif tunggal untuk PPPN.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak N.V sebagai berikut:

“He’em.. kalau tarif sih idealnya ngikut PPN ya.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal ini juga diperjelas dengan pernyataan Bapak A.E sebagai berikut:

“Saya pikir iya mbak.. itu udah bagus dua persen.. atau kalau bisa lebih turun lagi gapapa.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sudut Pandang Wajib Pajak menyatakan bahwa tarif sepuluh persen merupakan tarif yang tepat untuk diterapkan dalam PPN atas KMS. Berikut pernyataan bapak I.M:

“Tarif tetap aja ya mbak.. seperti yang digunakan di Indonesia selama ini, jadi berapapun nilainya tetap segitu tarifnya mbak.. biar ga terlalu memberatkan masyarakat juga mbak.. disisi lain tarif ini juga adil kok mbak.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak S.Y sebagai berikut:

“Single Rate, itu udah cukup dan tidak memberatkan masyarakat” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal yang peril diperbaiki dalam perhitungan PPN atas KMS secara jabatan yaitu standar HSBGN sudah tidak relevan lagi untuk digunakan. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“kemudian kalau perhitungan sih kalau dari kami sih sudah pas cuman dari temen-temen penilaian ini menganggap itu kurang optimal, tergantung dari pimpinan lagi nih, kita akan a mengejar di pengawasan tapi harus detail penilaiannya.. jadi butuh tata cara penilaiannya, kalau ga ya tetap seperti ini.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Penggunaan HSBGN sebagai dasar perhitungan PPN atas KMS secara jabatan sudah tidak relevan lagi untuk diterapkan. Pihak internal DJP yaitu pihak eskstensifikasi menginginkan adanya perubahan terkait penilaiannya. DJP menginginkan adanya sistem penilaian yang baru dari pihak DJP sendiri. Saat inipun

pihak direktorat ekstensifikasi juga telah membuat *tools* yang dapat digunakan untuk memverifikasi kebenaran RAB yang dilaporkan oleh Wajib Pajak. *Tools* tersebut belum ditetapkan dan masih dikaji oleh pihak Direktorat Transpormasi Bisnis dan Direktorat Peraturan Perpajakan I. Hal ini diperjelas dengan pernyataan Bapak A.E sebagai berikut:

“Setau saya itu di SE yang baru, yang buat itu, dia mau menghilangkan HSBGN.. HSBGN mau dihilangkan.. jadii itu tidak semua kabupaten dan kota membuat, jadi kalau.. terus nilainya itu rata-rata di atas nilai wajar karena itu dibuat untuk bangunan negara, na bukan bangunan sipil masyarakat ya.. bangunan negara itu biasanya dengan material yang lebih tinggi dan disitu di dalamnya ada beberapa apa ya.. kepentinganlah., disitulah kan HSBGN anu (itu) ya...pemerintah daerah ya jadi banyak kepentingan disitu.. jadi angka yang keluar disitu biasanya lebih tinggi dari rata-rata nilai wajar.. yang kedua kita mau membuat nilai yang istilahnya kreditbel lah dari penilai kita sendiri yang bisa dipakai untuk menggantikan HSBGN ini.. nanti mau dibuat seperti itu... yang ketiga ada *tools* untuk aa verifikasi RAB yang sudah dilaporkan oleh Wajib Pajak.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

b. Dasar Pengenaan Pajak

Jenis DPP yang tepat untuk diterapkan dalam PPN atas KMS adalah DPP Penggantian. DPP Penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya di minta oleh PKP karena penyerahan JKP (Sukardji, 2015;309). PPN atas KMS merupakan pajak atas jasa yang diberikan oleh tukang untuk KMS. Atas dasar tersebut, DPP atas PPN atas KMS lebih sesuai menggunakan DPP Penggantian yaitu sejumlah biaya yang dikeluarkan untuk membayar tukang. Jika PPN atas KMS adalah atas jasanya, maka tidak perlu memperhitungkan lagi biaya-biaya lainnya seperti biaya bahan bangunan.

Penerapan DPP PPN yang demikian dianggap lebih memenuhi prinsip keadilan baik bagi Wajib Pajak yang melakukan KMS dengan pengusaha jasa konstruksi ataupun *developer*. Berikut penjelasan Bapak A.M:

“Yak arena kan kita melihat jasanya.. jasa berapa sih nilainya.. akhirnya nilai jasanya diasumsikan 20% ya...itu sudah ideall yaa.. tetapi lebih ideal lagi kalau memang PPN atas KMS ini diterapkan atas jasa tukang berarti DPPnya sejumlah biaya yang dikeluarkan untuk membayar tukang. PPN atas KMS ini kan atas jasa ya.. harusnya cukup biaya tukangya aja... kita harus fair yak an.. jadi biaya bangunan ini keluarkan saja.. karena waktu beli kan udah kena PPN.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan bapak N.V sebagai berikut:

“Hm.. kalau atas jasa tukangya saja harusnya sih jadi malah 10% mbak.. ga perlu pakai DPP nilai lain gitu.”(Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal berbeda disampaikan Bapak S.Y bahwa Dasar Pengenaan Pajak yang tepat untuk diterapkan dalam PPN atas KMS adalah DPP lain-lain. Menurut Wajib Pajak, DPP yang demikian perlu ada perubahan terkait persentasenya. DPP sebesar 20% dari biaya yang dikeluarkan dianggap terlalu besar. Hal ini dikarenakan pada saat membeli bahan bangunan telah dipungut PPN. Wajib Pajak merasa jika hal demikian mengindikasikan adanya *double* pajak. Agar lebih adil maka perlu diturunkan lagi besarnya DPP. Komponen biaya yang diperhitungkan dalam PPN atas KMS adalah sesuai dengan RAB yang dibuat oleh Wajib Pajak yaitu, biaya bahan baku dan biaya tukang. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Tetap yang sekarang DPP lain-lain, karena ini kan transaksinya beda.. Menurutku sih harus lebih kecil lagi ya.. soalnya kita kan beli bahan bangunan

udah bayar pajak.. jadi kesannya double pajak disini.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Hal ini juga diperjelas dengan pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“masuk di jenis tarif lain-lain ya mbak... karena ga sesuai sama nilai penyerahannya kan mbak ini.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

c. Objek PPN atas KMS

Kriteria PPN atas KMS dibuat untuk memperjelas objek PPN atas KMS. Objek PPN akan semakin diperjelas jika kriteria PPN atas KMS diperbaiki. Kriteria pertama yang harus diperbaiki adalah penjelasan mengenai kegiatan renovasi apakah termasuk dalam pengertian membangun. Kedua yaitu batasan luas sebesar 200 meter itu perlu diubah lagi menjadi 300 meter persegi. Batas luas 200 meter persegi ini membuat Wajib Pajak dengan kelas ekonomi menengah kebawah juga terutang PPN atas KMS. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Pasti yang pertama diperjelas pengertian renovasi dan membangun.. terus... Ya pasti luas wilayah mending 300 meter aja, karena 200 meter itu masih banyak masyarakat yang menengah kebawah.. kalau 300 meter kan itu udah masuk mereka yang menengah keatas.. kriteria Harga Satuan Bangunan yang digunakan DJP perlu ditinjau ulang karena terlalu besar.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s Surabaya).

Selain itu, HSBGN perlu ditinjau ulang karena nilainya yang terlalu besar.

Kriteria yang perlu ditambahkan lagi adalah kriteria batasan nilai bangunan. Batasan nilai bangunan perlu diterapkan karena batasan luas bangunan tidak mewakili kemampuan Wajib Pajak. Bangunan yang luasnya melebihi batasan 200 meter persegi belum tentu nilainya lebih tinggi dibandingkan dengan bangunan

yang luasnya kurang dari 200 meter persegi. Beberapa orang membangun dengan luas kurang dari 200 meter persegi, tetapi bahan material yang terkandung dalam bangunan harganya tinggi, melebihi bangunan yang luasnya 200 meter persegi. Atas dasar tersebut, agar lebih adil maka batasan nilai perlu digunakan. Untuk kriteria yang lainnya sudah dianggap tepat oleh masyarakat, sehingga tidak perlu diperbaiki. Berikut pernyataan Bapak I.M:

“Apa ya... itu luasnya aja mbak.. diganti sama nilai nominal bangunan.. kalau luas kaya kurang mewakili kemampuan masyarakat mbak.. kalau nilai nominal bangunan ini kan mewakili mbak... kalau yang nominalnya dibawah 1 Miliyar ga terutang PPN kalau lebih dari itu baru terutang PPN mbak.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Sudut pandang pembuat kebijakan menjelaskan bahwa kriteria objek PPN atas KMS yang saat ini sudah cukup baik, namun untuk memperjelas objek agar tidak ada beda penafsiran, maka perlu ditambahkan mengenai penjelasan renovasi yang seperti apa yang terutang PPN atas KMS. Penambahan definisi renovasi merupakan hal tepat yang tepat untuk dilakukan. Peraturan yang ada saat ini belum mengaitkan tentang renovasi dan apakah pembangunan tersebut dilakukan oleh tukang atau dilakukan sendiri. Penjelasan tersebut harus menjelaskan mengenai renovasi apakah hanya terutang jika ada penambahan luas dan penambagan lantai. Kemudian untuk batasan luas 200 meter persegi sudah cukup adil untuk diterapkan. Batasan nilai bangunan tidak perlu diterapkan karena sulit untuk mengetahui nilai bangunan dari luar saja dan nilai bangunan umumnya diterapkan dalam PPnBM. Berikut penjelasan Bapak A.M:

“Kriteria mungkin bisa ditambahkan lagi kalau untuk renovasi seperti apa.. untuk kriteria keseluruhan yang udah ada udah cukup, kemudian ditambahkan mungkin menggunakan jasa tukang dan sejenisnya.. karena bisa aja dia bangun sendiri tanpa tukang.. karena disini agak rancu yaa.. kalau misalnya kita bangun sendiri ga pake tukang kena PPN juga, ya lama-lama bikin kue sendiri juga kena pajak ya.. gitu..hehe.. jadi memang harus ada pihak ketiga yang menyerahkan jasa.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Penelitian ini menggunakan metode analisi interaktif model maka dari itu mengkonfirmasi pernyataan dari Wajib Pajak diatas, BKF beranggap bahwa unsur nilai bangunan dianggap sulit untuk diidentifikasi. Penerimaan PPN atas KMS pun akan semakin sedikit jika menggunakan unsur nilai. Selama ini dalam PPN setiap peraturan yang terkait dengan bangunan menggunakan kriteria batasan. Namun, hal ini dapat menjadi saran bagi BKF untuk dipertimbangkan. Berikut penjelasan bapak A.M:

“...kalau itu kita pakai dalam prinsip PPnBM, tapi kalau PPN saya rasa ga sampai situ.. kan PPN itu atas penyerahaan BKP dan Jasa.. dia ga melihat ke nilai.. bahkan pemberian cuma-Cuma pun terutang PPN ya..” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Sudut pandang pelaksana kebijakan juga menjelaskan bahwa DJP perlu mempertegas definisi membangun terkait PPN atas KMS. Dalam kriteria objek PPN atas KMS perlu dijelaskan juga kegiatan renovasi yang terutang PPN atas KMS adalah ketika adanya penambahan luas bangunan dan penambahan jumlah lantai bangunan. Selain itu, DJP juga perlu menambahkan pengecualian terhadap kondisi tertentu seperti bencana alam dan bangunan untuk fasilitas umum agar tidak menimbulkan pertanyaan lagi dari masyarakat atau pihak-pihak lainnya.

Selain itu, sanksi terkait pelanggaran PPN atas KMS perlu diperjelas dal agar masyarakat mengindahkan kebijakan ini. Berikut pernyataan bapak N.V:

“He’em.. mungkin ini yaa aa tadi yang dibilang mempertegas definisi mungkin, kegiatan membangun itu apasih... kemudian aa apa pengecualian kaya kondisi bencana gitu, apakah itu bisa kecualikan atau diberi keringanan seperti apa.. masih perlu diatur. Kriteria..kalau kriteria bangunan ya.. ini penting, karena juga ada pertanyaan dari Kementerian Pendidikan kalau bangun atas bangunan sekolah termasuk objek KMS atau bukan.. ee kalau dari aturan ini tetap masuk gitu kan.. tapi lihat kebijakan pimpinan apakah untuk bangunan sekolah itu dikecualikan atau tidak gitu kan.. aa bicaranya bangunan untuk tempat tinggal atau kegiatan usaha ya, kan pendidikan harusnya pendidikan.. jadi masih masuk gitu.. apakah nanti akan masuk atau tidak itu nanti tergantung a pimpinan.. objeknya perlu di ini juga sih.. kriteria bangunan.. apakah bangunan fasilitas umum juga.. meskipun tidak masuk didefini yang tadi ya digunakan untuk tempat usaha atau tempat tinggal ya.. ini perlu pertegas untuk bangunan fasilitas umum bisa jadi masukan. ” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal yang sama disampaikan oleh Bapak A.M sebagai berikut:

“Kemudian sanksi juga diperjelas ya dalam kebijakan ini. Itu lagi, terkait keadilan yang berkaitan dengan ketepatan seperti pengecualian untuk bencana alam dan fasilitas umum.. dan tentunya harus diikuti sosialisasi yang baik juga ya dari DJP.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Sanksi yang tegas atas pelanggaran PPN atas KMS perlu dicantumkan dalam PPN atas KMS agar masyarakat mengindahkan kebijakan PPN atas KMS. Sanksi tersebut dapat berupa sanksi denda atau kurungan. Pengecualian objek PPN atas KMS perlu diterapkan untuk memenuhi prinsip keadilan berkaitan dengan ketepatan. Pengecualiannya yaitu KMS yang dilakukan karena bencana alam atau *force majeure*, KMS untuk pembangunan fasilitas umum seperti sekolah, tempat ibadah, dan rumah sakit. Dalam kondisi diatas tidak tepat jika harus terutang PPN atas KMS, maka dari itu diperlukan pengecualian tersebut. Sosialisasi terkait PPN

atas KMS perlu ditingkatkan lagi agar masyarakat banyak yang mengetahui mengenai kebijakan ini.

Penelitian ini menggunakan analisis interaktif model maka dari itu mengkonfirmasi pernyataan Wajib Pajak terkait penggunaan nilai bangunan sebagai batasan. Menurut DJP Nilai bangunan sangat sulit untuk diidentifikasi. Mengidentifikasi objek PPN atas KMS menggunakan batasan luas 200 meter persegi dianggap lebih mudah dibandingkan dengan menggunakan nilai bangunan. Luas bangunan sudah dapat diketahui tanpa harus memasuki bangunan satu persatu. Sedangkan jika nilai, maka petugas pajak harus memasuki bangunan satu persatu untuk memastikan nilainya. Penambahan batasan nilai bangunan PPN atas KMS menurut DJP tidak perlu dilakukan. Berikut pernyataan Bapak A.E:

“Ituu.. apakah mau nambah nilai ya.. kalau pengalaman saya dilapangan itu saya kita dilapangan kan tahu bangunan itu kan dari luar yak an.. ga mungkin kita bisa masuk ke dalam.. siapa kita yak an.. apalagi kita orang pajak terus kita bisa menemukan ini rumah 200 meter dengan dalamnya ada berlian temboknya, lantainya marmer dari mana? Ga tahuu kita ya ga.. kalau kita mau kasih nilai bisa bisa kita salah, ini lho rumah ini bapak ini si A bagus di dalamnya ada berlian kita ga tahu kan.. makanya kalau dari luar 200 meter itu keliatan, a ini 200 meter lebih dengan dua atau tiga lantai..jadi kalau mau nambah kriteria nilai agak sulit, penggalian potensi pajaknya agak sulit.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

d. Subjek PPN atas KMS

Subjek PPN atas KMS yaitu pihak yang melakukan KMS. Penentuan ini memang tidak memenuhi prinsip dasar PPN. Secara prinsip hal ini tidak tepat, tetapi tidak ada pilihan lain. Secara prinsip, tukanglah yang seharusnya menjadi

subjek. Tukang yang umumnya bukan PKP membuat DJP sulit untuk mengidentifikasinya. Atas dasar tersebut, subjek PPN atas KMS yang tepat adalah pihak yang membangun karena yang paling mudah untuk dideteksi oleh DJP. Pihak yang membangun adalah orang pribadi ataupun badan yang melakukan kegiatan membangun untuk keperluan pribadi, bukan untuk kegiatan usaha. Sebagai upaya agar kebijakan ini dapat diterima oleh masyarakat karena berlawanan dengan prinsip, maka perlu diberikan penjelasan dalam UU PPN terkait perlakuan khusus PPN atas KMS. Subjek PPN atas KMS memiliki kewajiban untuk menyetorkan PPN dan melaporkan PPNnya. Berikut pernyataan Bapak A.M:

“Ya mau ga mau konsumennya ya.. yang melakukan KMS, karena cuma dia yang bisa terdeteksi. Ya mau ga mau DJP harus bisa menjelaskan perlakuan khusus dari kebijakan ini ya kepada masyarakat supaya tidak ada tanggapan negatif.” (Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Sudut pandang Wajib Pajak menjelaskan bahwa Subjek PPN atas KMS yang tepat adalah pihak yang melakukan KMS, berikut penjelasan dari Bapak NV:

“He’em.. eemm.. masih tetep sih ya... Orang pribadi atau badan ya.. kan kita untuk *mengcover* semua ya, tidak hanya tidak hanya PKP tadi, justru yang tidak PKP, yang orang pribadi atau badan sudah *mengcover* semua.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal ini juga diperjelas dengan pernyataan Bapak A.E sebagai berikut:

“Iya.. paling gampang sih mbak.. sebenarnya bisa mbak.. yang membangun atau yang memanfaatkan.. mungkin lho ya.. jadi contohnya gini.. saya ada kasus nih.. mbak Laila yang membangun terus dijual ke saya, mbak Laila udah pergi, mbak Laila ga ada bayar PPN KMSnya, aa kemudian mas santo sebagai orang pajak nagih ke saya.. mas santo kan tahunya wah ada rumah baru nih.. mas santo menyurati saya.. wah saya beli kok dari mbak Laila, tagih ke mbak Laila

dong.. padahal udah entah kemana.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Hal ini juga didukung oleh pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“Sebenarnya sih kalau ngikut prinsip PPN atas KMS ya tukangya sih.. tapi kalau KMS ini kan yang paling tahu mengenai biayanya kita yang membangun kan.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Begitupula Bapak S.Y juga menyatakan bahwa,

“Ya *Self Assessment* aja karena Cuma kita yang membangun yang tahu besarannya berapa.” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s).

Penentuan subjek yang demikian memang berlawanan dengan prinsip PPN pada umumnya. Penentuan subjek PPN atas KMS yang berlawanan dengan prinsip dasar dianggap tidak jadi masalah bagi DJP. Suatu kebijakan memang tidak harus sesuai dengan asas-asasnya. Kebijakan yang dibuat oleh pemerintah harus mengikuti kebutuhannya. Adanya perbedaan dengan prinsip tidak menjadi masalah karena merupakan variasi agar sesuai dengan kebutuhan kebijakan PPN atas KMS. DJP juga harus memberikan pengertian kepada masyarakat terkait perlakuan khusus dari kebijakan PPN atas KMS agar tidak menjadi *distorsi*. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“Hmm... saya kira sih udah ga ada masalah sih sebenarnya.. karena memang hmm tidak harus saklak ngikut asas-asas PPN sih.. jadi memang perlu variasi sedikit sesuai dengan kebutuhan kita ya.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

e. Penyetoran dan Pelaporan PPN atas KMS

Waktu yang tepat untuk menyetorkan PPN atas KMS adalah satu bulan setelah bangunan jadi. Penyetoran yang dilakukan satu bulan setelah bangunan selesai

didasari oleh pendapat Wajib Pajak bahwa pembayaran setiap bulan terlalu merepotkan Wajib Pajak. Pembayaran diakhir ini memberikan waktu bagi Wajib Pajak untuk mengumpulkan dana yang digunakan untuk membayar PPN atas KMS. Sistem yang demikian dianggap lebih efektif dibandingkan pembayaran yang dilakukan setiap bulan. Tata cara penyetoran PPN atas KMS ini akan lebih mudah dilakukan jika dapat menggunakan ATM. Penyetoran yang demikian lebih menghemat waktu dan tenaga Wajib Pajak karena dapat dilakukan dimanapun dan kapanpun. Berikut pernyataan Bapak S.Y:

“Satu bulan setelah rumah jadi... ada *space* satu bulan kan untuk cari dananya.. jadi lebih efektif kan. Ya mungkin.. lewat ATM bisa ya lebih enak.. lebih mudah dilakukan dimana-mana.. ga keluar banyak biaya”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s).

Hal ini juga didukung oleh pernyataan Bapak I.M sebagai berikut:

“Setelah bangunan selesai mbak... baru setelah itu saya bisa mikir sama cari uang lagi buat bayar pajaknya mbak, dikasih jangka waktu juga lebih baik mbak.. 1 atau 2 bulan gitu mbak.” (Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Berbeda dengan pernyataan diatas, sudut pandang pembuat kebijakan menjelaskan bahwa Penyetoran PPN atas KMS ke kas negara dilakukan oleh Subjek PPN atas KMS yaitu pihak yang melakukan KMS. Penyetoran PPN atas KMS idealnya dilakukan setiap bulan. Bagi Wajib Pajak yang telah dikukuhkan sebagai PKP lebih baik penyetoran dilakukan setiap bulan seperti PPN pada umumnya. Keuntungan sistem pembayaran yang demikian meringankan beban Wajib Pajak karena jumlahnya tidak terlalu besar. Sedangkan bagi Wajib Pajak yang

belum dikukuhkan sebagai PKP agar tidak merepotkan maka dapat dilakukan diakhir setelah pembangunan selesai. Sistem penyetoran elektronik atau melalui ATM merupakan sistem penyetoran yang tepat untuk diterapkan dalam PPN atas KMS. Selain menghemat biaya, juga menghemat waktu Wajib Pajak. Berikut pernyataan Bapak A.M:

“Yahh kalau dia PKP setiap bulan ya.. kalo bukan idealnya satu kali saja setelah bangunan jadi.. Biar Wajib Pajaknya ga ribet...Kalau bisa dibuat transfer gitu lebih enak ya.. mereka ga harus ke bank kan jadi efisien di waktu dan biaya.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Penyetoran PPN atas KMS merupakan kewajiban dari subjek PPN atas KMS yaitu pihak yang membangun. Terkait penyetoran PPN atas KMS sudah dapat dilakukan menggunakan sistem elektronik. Untuk mendapatkan kode pembayarannya, Wajib Pajak tidak perlu lagi datang ke KPP untuk mengambil form Surat Setoran Pajak (SSP). Wajib Pajak cukup membuka *website* DJP online untuk mendapatkan SSP. Penyetorannya dapat dilakukan dengan cara transfer via ATM. Sistem pembayaran yang demikian memudahkan Wajib Pajak dan menghemat biaya serta waktu. Berikut pernyataan Bapak N.V:

“Iyaa sudahh.. itu lebih mudah kan dengan sistem e-Billing yang secara otomatis sudah dilakukan pelaporan. (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak)

Waktu penyetoran PPN atas KMS yang tepat adalah setiap bulan selama KMS berlangsung. Penyetoran PPN atas KMS dilakukan pada bulan berikutnya sejak pembangunan tersebut berlangsung. Sistem yang demikian meringkan beban Wajib Pajak. Penyetoran yang demikian isitilahnya adalah anggsuran seperti anggsuran

PPH pasal 25. Penyetoran secara anggsuran ini secara jumlahnya lebih ringan dibandingkan dengan penyetoran keseluruhan di akhir. Jika penyetoran dilakukan diakhir maka jumlahnya sangat besar. Berikut pernyataan Bapak A.E:

“Sudah bener saat dibangun.. jadi kalau kita membangun pondasi itu kita juga kena.. kita bangun pondasi kena seratus juta PPN KMSnya dua persen jadi 2 juta. Bayar.. bulan depanlah ya.. terus bangun lagi sebelun kemudian saya bangun apanya gitu ya.. kolongnya misalnya.. kolongnya habis berapa? 50 juta PPN KMS jadi 1 juta gitu ya.. PPN KMS itu sejatinya nyicil.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak)

Sudut pandang Wajib Pajak menjelaskan bahwa waktu yang tepat untuk melaporkan PPN atas KMS adalah pada hari yang sama saat pembayaran telah dilakukan. Pelaporan SPT PPN atas KMS semestinya sesuai dengan waktu penyetoran PPN atas KMS. Jika penyetoran dilakukan satu bulan setelah bangunan selesai, maka begitu juga dengan pelaporannya satu bulan setelah bangunan selesai. Tata cara pelaporan PPN atas KMS akan lebih mudah jika menggunakan sistem digital yaitu e-SPT. Tata cara pelaporan yang demikian memudahkan Wajib Pajak karena bisa dilakukan dimana saja dan kapan saja. Selain itu, juga lebih menghemat biaya transportasi, biaya waktu, dan tenaga Wajib Pajak. Tempat PPN atas KMS terutang yaitu dimana bangunan didirikan. Berikut pernyataan Bapak I.M:

“sekaligus aja it mbak.. pas bayar langsung dilaporkan juga..biaya satu kali jalan. Ya mungkin lebih memaksimalkan sistem digital ya kaya e-SPT.”(Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan bapak S.Y sebagai berikut:

“Ya mungkin maksimalkan sistem digital ya kaya e-SPT.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Hal yang serupa juga disampaikan oleh pernyataan Bapak A.M sebagai berikut:

“Samain kaya waktu pembayarannya aja ya..Kalau bisa lewat aplikasi ya lebih enak yaa.. jadi sekaligus.”

Kebijakan PPN atas KMS ini masih mempertahankan prinsip *Self Assessment* karena keterbatasan yang terjadi dilapangan. Berikut penjelasan Bapak A.M:

“Hm.. *Self Assessment*.. kalau PPN itu kan secara umum *Self Assessment*.. mungkin dari sisi pengawasan aja dibenerin.. harus sudah ada otomasisasi pertukaran data dengan PEMDA ya.. karena memang sifatnya PPN *Self Assessment* ya.. kalau *Self Assessment* saya rasa ga pas juga ya.. lebih baik dalam bentuk klarifikasi tadi kan ya.. dia menyurati masyarakat bener apa ga.”(Wawancara dilakukan pada hari Selasa, 13 Maret 2018 di Badan Kebijakan Fiskal).

Penerapan sistem *Self Assessment* sendiri perlu diikuti dengan sistem pengawasan yang baik pula dari DJP. Upaya pengawasan tersebut dapat berupa kerjasama yang dilakukan pihak DJP dengan Pemda. Kerjasama tersebut berkaitan dengan pertukaran data terkait KMS. Sebuah kerjasama tentunya kedua belah pihak harus diuntungkan. DJP harus memberikan timbal balik berupa dana bagi hasil kepada Pemda. Selain itu, surat himbuan harus tetap dilaksanakan agar masyarakat mau mengklarifikasi bangunannya diperoleh dengan cara KMS atau yang lainnya.

Hal yang serupa juga disampaikan oleh Bapak S.Y sebagai berikut:

“*Self Assessment* aja karena Cuma kita yang membangun yang tahu besarnya berapa” (Wawancara dilakukan pada hari Kamis, 01 Maret 2018 di McDonald’s)

Selain pengawasan yang perlu diperketat, sosialisasi juga perlu diperkuat jika menerapkan sistem *Self Assessment*. Tujuannya agar banyak masyarakat yang

mengetahui dan menimbulkan kesadaran untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Berikut pernyataan Bapak I.M

“Masih bisa mbak.. yang penting disosialisasikan aja nantio perbaikinya.. terus pengawasannya juga harus diperkuat mbak.”(Wawancara dilakukan pada hari Jumat, 02 Maret 2018 di Rumah Bapak I.M).

Hal ini juga didukung dengan pernyataan Bapak A.E sebagai berikut:

“sebenarnya peraturan PPN KMS ini kan pertama ya mengenakan pajak untuk temen-temen yang membangun sendiri.. kedua petunjuk teknis untuk mencari misalnya untuk mencari PPN KMS ini petunjuk teknisnya gimana.. di SE 53 itu gimana.. Emmy a itu sih mbak.. kalau boleh harusnya ee ini saya juga ini pendapat pribadi ya.. harusnya sih ini ada kerjasama antara PEMDA dengan Kementerian Keuangan ya mbak.. IMB itu diterbitkan setelah PPN KMSnya lunas.. yah itu.. saran saya.. itu otomatis naik.. tinggal bagi hasil aja dengan PEMDA.. sederhana tapi imbasnya luas, penerimaan PPN KMS ini.. cuman di masyarakat kan mau gam au nerima ya toh kalau mereka ga di otomatis gitu tetap aja kan ditagih sam orang pajak.. cuman kan secara administrasi misal yang ga bayar bayar itu kan ga mungkin ada.. terus PEMDANYA ini.. sekarang PEMDANYA apakah mau ? kan ada tambahan beban administrasi.. solusinya itu dikasih bagi hasil.. itu aja sih mah.. kalau itu bisa ini mah selesai.” (Wawancara dilakukan pada hari Rabu, 14 Maret 2018 di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak).

Pengawasan tersebut dapat berupa adanya kerjasama antara pihak DJP dengan pihak Pemda. Kerjasama tersebut mengharuskan DJP memberi timbal balik kepada Pemda. Kerjasama tersebut tidak hanya pertukaran data, tetapi lebih kepada birokrasi pembuatan IMB. Masyarakat hanya dapat memperoleh IMB jika telah lunas membayarkan PPN atas KMS. DJP memberikan dana bagi hasil agar keduanya sama-sama diuntungkan. Jika kerjasama yang demikian dapat dilakukan, maka pengawasan PPN atas KMS akan lebih baik.

A. Pembahasan Hasil Penelitian

1. Identifikasi Permasalahan dalam Kebijakan PPN Atas KMS

a. Latar Belakang diterbitkannya kebijakan PPN atas KMS

Latar belakang diterbitkannya kebijakan PPN atas KMS menurut hasil wawancara dengan pembuat kebijakan, Pelaksana Kebijakan, dan Wajib Pajak yang pertama adalah memberikan perlakuan yang sama (*equal treatment*) antara pihak yang membangun sendiri dengan pihak yang membeli properti dari *developer* atau pengusaha jasa konstruksi. Pada saat itu banyak permintaan dari pengusaha jasa konstruksi dan *developer* agar diberi perlakuan yang sama dalam PPN. Latar belakang yang kedua adalah untuk mencegah adanya penghindaran Pajak. Pada saat itu juga disinyalir bahwa terdapat pihak-pihak yang melakukan KMS tetapi sebenarnya menggunakan jasa konstruksi dengan tidak menggunakan kontrak kerja agar terhindar dari pajak.

Kedua latar belakang tersebut menunjukkan bahwa permasalahan utamanya adalah pada perilaku Wajib Pajak. Kecenderungan untuk memilih KMS agar terhindar dari pajak sehingga menimbulkan permintaan dari para pengusaha konstruksi dan *developer* agar diberikan perlakuan yang sama dalam PPN. Pasal 16C UU Nomor 42 Tahun 2009 juga menjelaskan bahwa latar belakang kebijakan PPN atas KMS adalah untuk mencegah terjadinya penghindaran pengenaan PPN.

Latar belakang tersebut juga sesuai dengan fungsi pajak yaitu fungsi utamanya adalah *budgetair* dan *regulairing*. Fungsi *Budgetair* berarti pajak

digunakan sebagai alat untuk memasukan dana ke kas Negara (Priantara, 2013:4). Secara *budgetair*, akan ada peningkatan penerimaan pajak dengan diterbitkannya kebijakan PPN atas KMS ini. Adanya penerimaan ini terbukti dengan adanya realisasi penerimaan PPN atas KMS selama lima tahun terakhir rata-rata 399 miliar (Direktorat Jenderal Pajak, 2018). Kebijakan ini diterbitkan karena pada saat masyarakat cenderung memilih KMS, sehingga membuat persaingan industri property tidak kompetiti. Mengatasi hal tersebut, pemerintah menggunakan fungsi pajak sebagai *regulairing*. Fungsi *regulairing* berarti pajak sebagai alat untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya diluar bidang keuangan (Priantara, 2013:4). Maka sesuai fungsi tersebut, pemerintah menerbitkan kebijakan PPN atas KMS untuk mengatur persaingan industri properti agar lebih kompetitif.

Kebijakan PPN atas KMS ini memang sesuai dengan fungsi pajak tetapi tidak memenuhi syarat pemungutan PPN. Salah satu syarat pemungutan PPN adalah yang menyerahkan jasa haruslah PKP (Salman, 2017:241). Berbeda dengan hal tersebut, dalam PPN atas KMS yang menyerahkan jasa adalah tukang yang bukan PKP. Berdasarkan hal tersebut jelas bahwa terdapat gap antara teori dasar PPN dan kebijakan PPN atas KMS yang dibuat oleh pemerintah. Suatu kebijakan memang tidak selamanya harus sesuai dengan prinsipnya tetapi menyesuaikan kebutuhannya, namun sangat disayangkan dengan penerimaan PPN atas KMS yang jumlahnya tidak teralalu besar.

b. Penyusunan Kebijakan PPN atas KMS

Dasar hukum kebijakan PPN atas KMS adalah pasal 16C UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM disusun berdasarkan UU Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Proses pembentukan Undang-Undang melalui lima tahapan. Kebijakan PPN atas KMS tentunya sudah melewati tahapan dalam penyusunan kebijakan. Tahap pertama dimulai dari perencanaan yang dilanjutkan melalui tahap penyusunan, selanjutnya pembahasan, kemudian pengesahan dan yang terakhir pengundangan. Setiap tahapan tersebut juga dilakukan penyebar luasan terhadap masyarakat. Penyebar luasan ini bertujuan agar masyarakat mengetahui akan adanya Undang-Undang baru.

Peraturan pelaksana kebijakan PPN atas KMS yaitu PMK 163/03/2012 yang mengatur tentang batasan tata cara pengenaan PPN atas KMS diusulkan oleh DJP. Hal itu dapat dilihat dari kode tengahnya 03. Apabila kodenya 04 adalah bea cukai dan kode 010 adalah BKF. Penyusunan peraturan tersebut telah melewati tahapan tersebut. Pemerintah melibatkan DJP, Biro Hukum, para ahli dalam bidang ilmu tersebut, perwakilan konsultan dan perwakilan masyarakat yaitu perwakilan *developer*, pengusaha konstruksi, dan Wajib Pajak. Namun tidak semua Wajib Pajak dilibatkan dalam penyusunan kebijakan ini, hanya beberapa saja yang dilibatkan.

Pada saat penyusunan kebijakan PPN atas KMS terdapat masalah yang terjadi yaitu dalam pengumpulan data terkait proposal kebijakan umumnya memuat *cost* dan *benefit* dari kebijakan yang akan dibuat. Untuk mengetahui

cost dan *benefitnya* membutuhkan data-data dari pengusaha dan masyarakat yang terkait. Beberapa pihak memang kurang terbuka untuk memberikan data. Masalah lainnya adalah pemerintah sulit untuk menyatukan kepentingan dari *stakeholder* terkait.

c. Pelaksanaan Kebijakan PPN atas KMS

Berdasarkan hasil wawancara dengan pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan, dan Wajib Pajak pelaksanaan kebijakan PPN atas KMS telah dilakukan sesuai dengan SE-53/PJ/2012 yang telah diperbaharui dengan SE-22/PJ/2013. Pelaksanaan PPN atas KMS merupakan tanggungjawab dari Seksi Ekstensifikasi Perpajakan. Pelaksanaannya dimulai dari menerima data penyetoran dan pelaporan, selanjutnya analisis terhadap SPT dan laporan keuangan. Setelah melakukan hal tersebut dilakukan *canvassing* (penyisiran), *visit* (kunjungan lapangan), dan data diikuti dengan data pengamatan potensi PPN atas KMS yang diterima dari KP2KP dan dari pihak ketiga (data IMB). Apabila ditemukan adanya indikasi ketidakwajaran atau dalam pelaporan dan penyetoran PPN atas KMS akan diberikan surat himbauan. Berlaku seperti itu juga bagi Wajib Pajak yang tidak memenuhi kewajiban perpajakannya sebagai subjek PPN atas KMS.

Pelaksanaan kebijakan PPN atas KMS belum efektif karena banyaknya masalah yang terjadi. Masalah pertama yang dihadapi dalam pelaksanaan kebijakan ini adalah sulitnya mengidentifikasi objek PPN atas KMS. Hal disebabkan karena Keterbatasannya petugas pajak untuk menjangkau seluruh

objek PPN atas KMS yang daerahnya yang cukup luas. Keterbatasan ini berkaitan dengan biaya secara materil yaitu uang yang digunakan untuk membiayai akomodasi, biaya waktu, dan tenaga. Akibatnya banyak potensi PPN atas KMS yang tidak terserap.

Masalah kedua adalah adanya penolakan dari Wajib Pajak saat diberi surat himbauan untuk membayar PPN atas KMS dengan alasan tidak tahu mengenai kebijakan ini dan merasa dirugikan. Hal ini dikarenakan Wajib pajak merasa bahwa adanya indikasi pajak berganda. Pada saat membeli bahan bangunan Wajib Pajak sudah dipungut PPN lalu harus membayar pajak lagi pada saat membangun. Pemahaman adanya pajak berganda ini juga disebabkan oleh kebijakan PPN atas KMS yang tidak menjelaskan bahwa pengenaannya terhadap jasa tukang, bukan terhadap bangunannya. Selain itu, definisi membangun dalam PMK 163/03/2012 terlalu luas dan tidak mencakup renovasi sehingga dapat menimbulkan protes dari Wajib Pajak.

Masalah yang ketiga adalah HSBGN sudah tidak relevan untuk digunakan karena nilainya lebih tinggi dari nilai wajar. HSBGN digunakan untuk menghitung PPN atas KMS secara jabatan. Namun HSBGN tidak mencerminkan nilai yang sesuai dengan harga pasar justru lebih tinggi. Selain itu tidak semua daerah membuat HSBGN. Pihak internal DJP sendiri merasa bahwa perlu adanya perubahan terkait standar HSBGN ini dengan menggunakan standar penilaian dari KPP terkait.

2. Evaluasi Kebijakan PPN atas KMS ditinjau dari Sepuluh Prinsip Kebijakan Perpajakan AICPA

a. *Equity and Fairness*

Equity mengandung dua makna yang berbeda yaitu *Gerechtigkeit* yang artinya keadilan dan *Biligkeit* yang artinya kepatutan (Soemitro, 1986:16). *Gerechtigkeit* digunakan untuk pengertian keadilan pada umumnya yaitu berdasarkan kemampuannya untuk membayar (*ability to pay*) yang terbagi menjadi dua yaitu horizontal dan vertikal. Sedangkan *Biligkeit* digunakan untuk keadilan dalam kasus khusus atau kata lainnya kepatutan. Berdasarkan hasil wawancara dengan pihak Pembuat kebijakan, Pelaksana Kebijakan, dan Wajib Pajak tarif tunggal PPN atas KMS sebesar sepuluh dianggap telah adil. Tarif tunggal atau *single rate* berprinsip pada satu tarif tetap yang digunakan untuk menghitung besarnya VAT berapapun jumlah penghasilannya maka tarif yang dikenakan tetap (Tait Alan (1988) dalam Widodo, 2010:36). Tarif sebesar sepuluh persen ini juga memudahkan proses administrasinya.

Tarif ini tidak bisa dikaitkan dengan keadilan vertikal dan horizontal karena PPN adalah pajak objektif. Pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajaknya ditentukan oleh faktor objektif yaitu *taatsbestand* (Sukardji, 2015:27) dan tidak melihat penghasilan Wajib Pajaknya. PPN sebagai pajak objektif memang kurang memperhatikan asas keadilan pemungutan pajak dan menimbulkan regresi. Keadilan secara horizontal saja yang terpenuhi dalam tarif tetap sepuluh persen ini, artinya

setiap orang yang memiliki kemampuan yang sama akan dikenai pajak yang sama pula. Sedangkan keadilan secara vertikal yaitu Wajib Pajak yang memiliki penghasilan yang lebih tinggi harus dikenai pajak yang lebih tinggi pula tidak terpenuhi dalam tarif PPN atas KMS.

DPP yang diterapkan dalam PPN atas KMS adalah DPP nilai lain. DPP PPN atas KMS yaitu sebesar 20% dari biaya yang dikeluarkan dianggap adil karena pada saat membeli bahan bangunan telah dipungut PPN. Keadilan yang dimaksudkan disini adalah secara horizontal. Artinya, Wajib Pajak yang memiliki kemampuan yang sama akan dikenakan pajak yang sama pula. DPP PPN atas KMS merupakan hasil *benchmarking* antara nilai jasa yang diberikan oleh tukang dalam melakukan KMS dengan keuntungan yang diperoleh *developer* dan pengusaha jasa konstruksi. Pertimbangan lainnya adalah pada saat melakukan pembelian bahan bangunan sudah dipungut PPN, sedangkan *developer* dan pengusaha jasa konstruksi menghitung PPNnya secara *all in*. Harapannya dengan besaran DPP tersebut tidak terdapat perbedaan yang begitu jauh dengan PPN atas pembelian dari *developer* dan pengusaha jasa konstruksi.

Keadilan secara vertikal dan horizontal memang tidak tertuang dalam tarif PPN. Namun pemerintah berusaha menerapkan keadilan tersebut dalam batasan luas KMS. Pemberian kriteria batasan luas sebesar 200 meter dianggap telah adil oleh pembuat kebijakan dan pelaksana kebijakan karena dari situ diketahui kemampuan Wajib Pajak. Wajib Pajak yang membangun melebihi 200 meter

persegi dianggap memiliki kemampuan lebih tinggi sehingga dikenakan PPN atas KMS. Selain itu, adanya perubahan batasan luas yang cenderung menurun dari 300 meter persegi menjadi 200 meter persegi merupakan *role base role* yang diterapkan oleh pemerintah. Artinya penurunan DPP PPN atas KMS diikuti dengan perluasan objek yaitu dengan menurunkan batasan luas menjadi 200 meter persegi agar penerimaan PPN atas KMS meningkat.

Berbeda dengan pembuat dan pelaksana kebijakan, batasan luas 200 meter persegi ini dianggap tidak dapat memberikan keadilan secara vertikal dan horizontal. Dengan batasan luas yang demikian hampir semua kalangan masyarakat terutang PPN atas KMS. Artinya kebijakan ini tidak melindungi masyarakat golongan menengah kebawah terutama masyarakat didaerah yang umumnya luas tanahnya melebihi 200 meter persegi. Wajib Pajak beranggapan bahwa memang secara luas melebihi batasan, tetapi bisa jadi nilai bangunan dari rumah yang luasnya kurang dari 200 meter persegi lebih tinggi dibandingkan dengan yang kurang dari 200 meter persegi.

Kebijakan PPN atas KMS juga dianggap tidak memberikan keadilan yang berkaitan dengan ketepatan karena tidak memuat objek yang dikecualikan dalam PPN atas KMS seperti KMS karena *force majeure* dan KMS yang dilakukan untuk membangun fasilitas umum. Mungkin suatu ketentuan hukum dalam UU perpajakan secara umum dirasa adil karena sudah memenuhi kriteria sebagai objek PPN atas KMS. Namun, ada kalanya dalam kasus tertentu belum

adil seperti bangunan yang digunakan untuk umum misalnya masjid dan pembangunan karena kondisi *force majeure*.

Selain itu, penentuan KMS sebagai objek PPN atas KMS dianggap tidak adil bagi Wajib Pajak karena dianggap ada pajak berganda di dalamnya. Wajib Pajak merasa bahwa pada saat membeli bahan bangunan sudah dikenakan PPN, lalu pada saat membangun dikenakan PPN lagi. Hal ini terjadi karena dalam kebijakan PPN atas KMS tidak jelaskan bahwa PPN dikenakan bukan atas kegiatannya, melainkan atas jasa yang diberikan oleh tukang dalam melakukan KMS.

KMS sebenarnya tidak memenuhi syarat pemungutan PPN yaitu *non PKP* menyerahkan JKP sehingga tidak adil bila KMS ditentukan sebagai objek (Salman, 2017:36. Penentuan subjeknya dianggap tidak adil karena yang seharusnya menjadi subjeknya adalah pihak yang menyerahkan jasa yaitu tukang. Kewajiban perpajakan yang meliputi perhitungan, penyetoran, dan pelaporan PPN atas KMS dianggap tidak adil karena semua dilimpahkan kepada Wajib Pajak padahal tukang sendiri masih berada di Indonesia. Kebijakan ini terlihat memaksakan karena terlalu banyak melanggar prinsip.

Penentuan subjek PPN atas KMS dianggap tidak adil karena tidak memenuhi prinsip PPN sebagai pajak tidak langsung yaitu dipungut oleh pihak ketiga. Pajak tidak langsung adalah suatu jenis pajak yang pada pemenuhan kewajiban perpajakannya memerlukan pihak ketiga (Sukardji, 2015:23). Sedangkan PPN atas KMS menggunakan sistem *Self Assessment* yang artinya

semua kewajiban perpajakan mulai dari menghitung, menyetorkan, dan melaporkan PPN dilakukan oleh pihak yang membangun. Pada prinsipnya PPN merupakan pajak tidak langsung yang artinya pemikul beban pajak adalah konsumen dan penanggungjawab atas penyeteroran berada pada pihak pemberi jasa (Sukardji, 2015:22). Berbeda dengan prinsip tersebut, PPN atas KMS pemikul dan penanggungjawabnya berada pada pihak yang membangun. Maka dengan demikian kebijakan ini terlihat memaksakan karena banyak melanggar prinsip.

Kesimpulannya kebijakan PPN atas KMS ini tidak bisa dinilai keadilan secara vertikal karena karakteristiknya sebagai pajak objektif. Secara keadilan horizontal dapat dinilai bahwa dalam PPN atas KMS terpenuhi. DPP yang diterapkan dalam PPN atas KMS telah adil dan tidak menimbulkan pajak berganda karena merupakan hasil *benchmarking* dengan keuntungan yang diperoleh *developer* dan pengusaha jasa konstruksi. Keadilan yang berkaitan dengan ketepatan tidak terpenuhi dalam kebijakan PPN atas KMS karena tidak mempertimbangkan peristiwa tertentu. Penentuan objek dan subjek Kebijakan PPN atas KMS ini tidak sesuai dengan prinsip dasar PPN. Ketidaksesuai ini menunjukan bahwa adanya gap antara teori dan praktik.

b. Transparency and Visibility

Transparency and Visibility berarti Wajib Pajak harus tahu keberadaan kebijakan PPN atas KMS, bagaimana mana PPN atas KMS di administrasikan, kapan PPN atas KMS dibayarkan dan berapa jumlah pajak yang harus

dibayarkan. Selain itu, Wajib Pajak juga harus mengetahui pengalokasian penerimaan pajak (Annette, 2003). Berdasarkan hasil wawancara, banyak Wajib Pajak yang tidak mengetahui kebijakan ini. Wajib Pajak yang tidak sadar mengenai kebijakan ini sehingga untuk tata perhitungan, batas waktu dan tata cara penyetoran maupun pelaporan juga tidak tahu.

Sebagai pelaksana kebijakan, DJP menyadari hal ini karena memang sosialisasi terkait PPN atas KMS tergolong kurang. Hal berbeda dikatakan pembuat kebijakan yang merasa bahwa sosialisasi terkait PPN atas KMS dirasa sudah maksimal. Sosialisasi dilakukan satu kali pada saat kebijakan baru diterbitkan. Kebijakan PPN atas KMS telah ada sejak tahun 1995, seharusnya dengan waktu yang cukup lama tersebut banyak Wajib Pajak yang tahu mengenai kebijakan ini. Kurangnya sosialisasi membuat Wajib Pajak tidak sadar mengenai keberadaan kebijakan PPN atas KMS sehingga niat untuk membayar atau melaporkannya pun tidak ada. Hal ini sejalan dengan sosialisasi merupakan faktor yang penting untuk diterapkan agar Wajib Pajak memiliki kesadaran untuk membayar pajaknya (Savitri *et al*, 2015).

Mengenai transparansi, pemerintah telah menyampaikan bahwa penerimaan PPN atas KMS digunakan untuk membiayai pembangunan negara. Pembuat dan pelaksana kebijakan beranggapan bahwa masyarakat yang berpendidikan tentunya memahami bahwa pajak digunakan untuk membiaya pembangunan negara sesuai fungsinya sebagai *budgetair*. Wajib Pajak menyampaikan pendapat yang berbeda bahwa transparansi pemerintah dirasa

kurang karena tidak menjelaskan pengalokasian penerimaan pajak dan hanya masyarakat yang berpendidikan yang mengetahui hal tersebut. Kenyataannya angka partisipasi murni dalam pendidikan di Indonesia dari tahun 2013-2017 masih cenderung kecil. Walaupun pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan dan Wajib Pajak menyebutkan bahwa Wajib Pajak yang berpendidikan pasti mengetahui mengenai alokasi penerimaan PPN atas KMS, seharusnya juga sadar bahwa jumlah masyarakat yang berpendidikan di Indonesia masih rendah.

Jumlah masyarakat yang berpendidikan masih rendah menunjukkan bahwa banyak Wajib Pajak yang belum sadar mengenai alokasi penerimaan pajak. Kesimpulannya kebijakan PPN atas KMS belum memenuhi prinsip *Transparency and Visibility*. Pemerintah memang telah transparan bahwa penerimaan pajak dialokasikan ke APBN untuk membiayai pembangunan negara. Tetapi masyarakat banyak yang tidak mengetahui itu bahkan mengenai kebijakan PPN atas KMS pun masih banyak Wajib Pajak yang tidak tahu. Hal ini disebabkan karena kurangnya sosialisasi dari DJP terkait PPN atas KMS.

c. *Minimum Tax Gap*

Sebuah kebijakan PPN atas KMS harus disusun untuk meminimalkan ketidakpatuhan terhadap hukum atau UU Perpajakan. Selain itu, kebijakan perpajakan harus mampu mengurangi kesenjangan pajak dengan cara prosedural untuk mencapai kepatuhan (Annette, 2003). Kebijakan PPN atas KMS menggunakan prinsip pemungutan *Self Assessment*. Artinya Wajib Pajak diberi wewenang untuk melaksanakan sendiri kewajiban perpajakannya mulai

dari menghitung, menyetorkan, dan melaporkan pajaknya (Pohan, 2017: 66). Penerapan sistem *Self Assessment* dalam PPN atas KMS memberikan resiko yang besar terhadap adanya penghindaran pajak karena semua bergantung pada kesadaran Wajib Pajak. Menurut Rosdiana (2011:83) bahwa PPN atas KMS menyimpang dari teknik pemungutan PPN yang seharusnya *Withholding Tax*. Hal ini terjadi karena sulitnya mengidentifikasi tukang yang tidak terdaftar sebagai PKP. Terdapat juga perbedaan pemahaman pembuat kebijakan dan pelaksana kebijakan mengenai sistem *Self Assessment* dan *Withholdong tax*. Secara teori PPN merupakan *Withholding Tax* karena melibatkan pihak ketiga, namun menurut pembuat kebijakan dan pelaksana kebijakan yang demikian adalah *Self Assessment*.

Penerapan sistem ini memberikan peluang bagi Wajib Pajak untuk lebih memilih diam dan tidak melaporkan PPNnya. Terlebih lagi dengan pengawasan yang kurang dan sulitnya petugas pajak untuk mengidentifikasi objek PPN atas KMS akan meningkatkan peluang penghindaran pajak. Target penerimaan PPN atas KMS yang tidak ditetapkan sedemikian rupa membuat pelaksana kebijakan kesulitan dalam menyimpulkan apakah kebijakan PPN atas KMS mampu mengurangi kesenjangan pajak.

Kesimpulan yang dapat diambil adalah kebijakan PPN atas KMS belum memenuhi prinsip *Minimum Tax Gap*. Sistem pemungutan *Self Assessment* dalam PPN atas KMS tidak diikuti dengan pengawasan yang baik dari DJP sehingga memberikan resiko yang besar terhadap adanya penghindaran pajak.

DJP yang sulit mengidentifikasi objek PPN atas KMS menyebabkan target penerimaan PPN atas KMS tidak diketahui secara pasti, oleh karena itu kesenjangan pajak dari PPN atas KMS tidak diketahui.

d. *Neutrality*

Kebijakan perpajakan dapat dikatakan netral apabila tidak mempengaruhi pilihan masyarakat untuk melakukan konsumsi, tidak mempengaruhi pilihan produsen untuk menghasilkan barang dan jasa, dan tidak membuat pola bekerja masyarakat menurun (Due dalam Pohan, 2017:57). Pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan, dan Wajib Pajak menganggap bahwa kebijakan PPN atas KMS bersifat netral. Artinya kebijakan ini tidak mempengaruhi pilihan masyarakat untuk melakukan konsumsi barang secara umum maupun secara khusus yaitu konsumsi atas properti. Konsumsi Wajib Pajak secara umum akan tetap sesuai kebutuhannya, karena sudah pasti Wajib Pajak menyiapkan dana tersendiri untuk kegiatan KMS dan kebutuhan pokoknya. Sedangkan konsumsi secara khusus terhadap properti juga tidak dipengaruhi oleh PPN atas KMS.

Masyarakat akan mengkonsumsi properti sesuai kebutuhannya dan seleranya. Apabila masyarakat menginginkan desain bangunan yang unik maka akan lebih memilih menggunakan jasa kontruksi. Bagi yang ingin lebih praktis tentu akan membeli dari *developer*. Sedangkan bagi Wajib Pajak yang membangun secara sederhana dan tidak memperhatikan kualitas nama baik dimata masyarakat akan lebih memilih KMS. Selain itu, kebijakan PPN atas KMS tidak membuat Wajib Pajak cenderung memilih transaksi yang lebih

rendah pajaknya. Pilihan Wajib Pajak tidak serta merta dipengaruhi oleh pajak, tetapi ada hal lain yang juga dipertimbangkan oleh Wajib Pajak seperti kebutuhan dan seleranya.

Kebijakan PPN atas KMS tidak mempengaruhi pilihan produsen bahan bangunan karena semua yang membeli bahan bangunan terutang PPN, baik itu *developer*, pengusaha jasa konstruksi, maupun masyarakat yang melakukan KMS. Terlebih lagi bahan bangunan sudah menjadi objek PPN sebelum adanya kebijakan PPN atas KMS. PPN atas KMS membuat masyarakat semakin giat untuk bekerja karena Wajib Pajak harus mencari tambahan penghasilan untuk memenuhi kebutuhannya dan membayar pajaknya. Berdasarkan pemaparan diatas ditemukan kesuaian antara hasil wawancara dengan terori maka dari itu kebijakan ini telah memenuhi prinsip *neutrality*.

e. *Certainty*

Certainty berarti kepastian hukum atas peraturan perpajakan terkait kapan, berapa dan bagaimana pajak harus dibayarkan. Menurut Soemitro (1986:21), *Certainty* memiliki arti bahwa peraturan yang mengikat umum harus diusahakan supaya ketentuan yang dimuat dalam UU adalah jelas, tegas, dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk ditafsirkan lain. Berdasarkan hasil wawancara dengan pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan, dan Wajib Pajak, Kebijakan PPN atas KMS memang telah disusun sesederhana mungkin untuk mudah dipahami namun belum memiliki ketegasan. Hal ini

terbukti dengan tidak adanya peraturan terkait PPN atas KMS yang mengatur mengenai sanksi atas pelanggaran.

Selanjutnya, kebijakan PPN atas KMS ini juga *loopholes* yang dapat dimanfaatkan oleh masyarakat untuk melakukan penghindaran pajak. *Loopholes* tersebut adalah dalam renovasi tidak dapat terutang PPN apabila menyisahkan satu tembok tidak dibongkar. Hal inilah yang dapat dimanfaatkan dalam kebijakan PPN atas KMS. Renovasi juga tidak diatur secara pasti dalam peraturan PPN atas KMS memberi peluang bagi Wajib Pajak untuk menolak membayar pajak. Selain itu, definisi KMS dalam peraturan ini memberikan peluang bagi masyarakat untuk melakukan penafsiran yang berbeda.

Dalam PMK 163/03/2012 dan SE 22/PJ/2013 definisi membangun ditulis secara luas dan tidak membahas mengenai renovasi. Pemberian definisi yang luas menyebabkan adanya penafsiran yang berbeda (Soemitro, 1986:21), seharusnya untuk menghindari hal tersebut dibuat definisi secara sempit. Definisi membangun dalam PMK 163/03/2012 yaitu, Kegiatan membangun sendiri yang dimaksud pada ayat (1) adalah kegiatan membangun bangunan yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain. Disitu tidak dijelaskan membangun seperti apakah yang dimaksudkan oleh pemerintah apakah dari nol atautkah renovasi juga termasuk.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (kbbi.web.id, diakses tanggal 7 Mei 2017) renovasi adalah penyempurnaan atau pembaharuan bangunan.

Makna tersebut tentu tidak bisa disamakan karena membangun artinya dari bangunan tidak ada menjadi ada sedangkan renovasi artinya bangunan sudah ada tetapi diperbaharui. Perbedaan makna tersebut harus diperjelas dalam peraturan PPN atas KMS. Kebijakan ini juga kurang menekankan bahwa PPN atas KMS merupakan pajak atas jasa yang diserahkan tukang dalam KMS, bukan pajak atas kegiatan. Kesimpulan yang dapat diambil adalah kebijakan PPN atas KMS belum memenuhi prinsip *Certainty*.

f. *Convience of Payment*

Prinsip ini berarti kebijakan pajak harus memiliki batas waktu pembayaran diikuti dengan kemudahan bagi Wajib Pajak dalam sistem pembayarannya (Annette, 2003). Berdasarkan hasil wawancara dengan pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan, dan Wajib Pajak sistem pembayaran PPN atas KMS yang dilakukan setiap bulan selama KMS berlangsung merupakan waktu yang tepat. Pembayaran yang demikian sama dengan anggsuran PPh Pasal 25. Setiap bulan biaya yang dikeluarkan pasti berubah-ubah, bisa jadi semakin tinggi ataupun semakin sedikit. Pajak yang dibayarkan pun tidak terasa jika dilakukan setiap bulan. Berbeda dengan sistem pembayaran yang dilakukan diakhir akan membuat masyarakat semakin terbeban dengan nominal yang cukup besar. Ibaratnya lebih ringan membayar anggursan dari pada harus membayar diakhir sekaligus karena jumlahnya pasti sangat besar.

Pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat Wajib Pajak mempunyai uang karena ini akan mengenakan Wajib Pajak (Soemitro,

1986:25). Wajib Pajak yang membangun tentu sudah menyiapkan dana khusus untuk pembangunan dan pajak. Terdapat perbedaan pemahaman antara pembuat kebijakan dan pelaksana kebijakan yaitu, menurut pembuat kebijakan pembayaran yang dilakukan setiap bulan merupakan waju yang tepat bagi PKP karena PPN atas KMS dapat dikreditkan. Hal berbeda dikatakan oleh DJP bahwa PPN atas KMS tidak dapat dikreditkan sesuai dengan peraturannya dan termasuk dalam Pajak Keluaran. Perbedaan pemahaan antara pembuat kebijakan dan pelaksana kebijakan ini membuat pelaksanaanya pun tidak efektif. Penyetoran PPN atas KMS juga dimudahkan dengan adanya sistem E-Billing dan dapat dilakukan dengan transfer lewat mesin ATM. Kesimpulannya, kebijakan ini telah memenuhi prinsip *Convinence of Payment*.

g. *Economy of Collection*

Economy of Collection berarti biaya yang dikeluarkan untuk mengumpulkan pajak harus dijaga seminimal mungkin baik bagi pemerintah maupun Wajib Pajak. BKF beranggapan bahwa adanya kebijakan PPN atas maka pasti akan ada biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah dan biaya kepatuhan yang dikeluarkan Wajib Pajak. Biaya yang dikeluarkan pemerintah telah sesuai dengan penerimaan pajak yang diperoleh pemerintah. Biaya kepatuhan yang dikeluarkana oleh Wajib Pajak umumnya menyangkut biaya transportasi dan biaya waktu. Biaya-biaya yang dikeluarkan tersebut telah sesuai dengan pajak yang harus disetorkan.

Berbeda dengan BKF, DJP dan Wajib Pajak menganggap bahwa kebijakan PPN atas KMS ini tidak memenuhi prinsip *economy of collection*. Biaya secara material untuk mengumpulkan PPN atas KMS *relative* kecil, sama dengan penerimaannya yang *relative* kecil pula. Namun, bila dibandingkan dengan *effort* yang dilakukan oleh DJP tidak sesuai dengan penerimaannya. Butuh tenaga dan waktu yang lebih untuk mengumpulkan PPN atas KMS. Maka dari itu petugas pajak lebih difokuskan ke penerimaan rutin yang nilainya lebih besar dari PPN atas KMS. Memang biaya tersebut tidak diketahui secara pasti berapa jumlah karena selama ini DJP menghitung biaya secara keseluruhan dengan PPN lainnya.

Wajib Pajak juga mengeluarkan biaya kepatuhan yaitu biaya transportasi, biaya waktu, dan biaya tenaga. Bagi Wajib Pajak biaya tersebut telah sesuai dengan PPN atas KMS yang terhutang, artinya tidak lebih besar dari PPN atas KMS yang terutang. Kesimpulan yang dapat diambil adalah PPN atas KMS belum memenuhi prinsip *Economy of Collection*.

h. Simplicity

Simplicity berarti kebijakan pajak seharusnya sederhana agar Wajib Pajak mudah memahaminya dan mentaatinya dengan benar. Tata cara perhitungan, penyetoran dan pelaporan yang tercantum dalam PMK 163/03/2012 memang mudah dipahami jika dibaca. Meskipun mudah dipahami, namun ketentuan ini sulit untuk dilaksanakan. Kesulitan terjadi pada saat perhitungan apakah sudah dilakukan dengan benar atau tidak. Selain itu tata cara penyetoran dan

pelaoporannya harus dilakukan dimana, dan apa saja yang perlu dipersiapkan memang sulit dilakukan. Apalagi jika Wajib Pajaknya adalah orang yang awam tentang pajak pasti sangat perlu arahan dari petugas pajak.

Penerbitan PER Nomor 0/03/2018 pasal 11 ayat (2a) yang menyatakan bahwa orang pribadi atau badan yang bukan PKP yang melakukan pembayaran PPN yang terutang atas KMS dan telah mendapatkan validasi dengan nomor transaksi penerimaan negara dianggap telah melaporkan PPN yang terutang. Hal ini jelas menunjukkan kemudahan dalam penyetoran sekaligus pelaporan. Namun sebegus apapun sistem yang dibuat oleh DJP, semua kembali kepada sosialisasi dan pemahaman Wajib Pajak. Saat ini tantangannya adalah bagaimana membantu Wajib Pajak untuk mengikuti kemajuan teknologi. Kesimpulannya yang dapat diambil dari pernyataan BKF, DJP dan Wajib Pajak kebijakan PPN atas KMS ini telah memenuhi prinsip *Simplicity* yang artinya mudah dipahami dan mudah dilakukan oleh Wajib Pajak. Kesederhanaan dalam sistem perpajakan mengurangi kesalahan dan meningkatkan kepatuhan.

i. Economic Growth and Efficiency

Suatu kebijakan perpajakan harusnya tidak menghalangi kapisitas produktif ekonomi, tetapi sesuai dengan tujuan ekonomi nasional seperti pertumbuhan ekonomi, pembentukan modal, dan daya saing internasional (Annete, 2003). Pertumbuhan ekonomi dan efisiensi dicapai dengan sistem perpajakan yang selaras dengan prinsip ekonomi dan tujuan yuridiksi yang memberlakukan pajak.

Pembuat kebijakan, pelaksana kebijakan, dan Wajib Pajak berpendapat bahwa kebijakan PPN atas KMS memberikan pengaruh terhadap pertumbuhan ekonomi namun tidak signifikan. Hal ini berkaitan dengan prinsip *neutrality*. Indikator pertumbuhan ekonomi memang dipengaruhi oleh konsumsi masyarakat. Kebijakan ini tidak mempengaruhi pola konsumsi masyarakat. Selain itu, dengan konsumsi masyarakat yang tinggi dapat menunjukkan bahwa tingginya pendapatan masyarakat. Adanya peningkatan pendapatan masyarakat menunjukkan adanya pertumbuhan ekonomi. Atas konsumsi properti tersebut menguntungkan produsen bahan bangunan karena penjualannya. Produsen mendapatkan pendapatan dari produksi bahan bangunan hal ini dapat memberikan pertumbuhan ekonomi. Masyarakat semakin giat bekerja meskipun telah dikenai pajak agar dapat memenuhi kebutuhan lainnya. Setiap ada peningkatan pendapatan maka ada pertumbuhan ekonomi. Dari segi penerimaannya pun PPN atas KMS tidak signifikan.

Kebijakan PPN atas KMS tidak menimbulkan kerugian dalam persaingan industri properti karena semua dikenakan pajak yang sama. Kebijakan ini tidak menguntungkan satu industri properti saja atau keuntungan tidak mengalir pada satu industri properti tertentu saja, tetapi juga mengalir kepada industri properti lainnya. Kebijakan ini secara prinsip *neutrality* terpenuhi, artinya tidak menimbulkan distorsi terhadap perilaku pembayar pajak sehingga tidak menghambat efisiensi ekonomi.

Salah satu indikator untuk mengetahui pertumbuhan ekonomi negara adalah Produk Domestik Bruto (PDB). PDB pada dasarnya merupakan jumlah nilai tambag yang dihasilkan oleh seluruh unit usaha dalam suatu negara tertentu, atau merupakan jumlah nilai barang dan jasa akhir yang dihasilkan oleh seluruh unit ekonomi. Kontribusi *real estate* terhadap pertumbuhan selama tahun 2014 sampai dengan tahun 2017 yaitu 2,725%. Persentase tersebut kecil dan tidak semua dari KMS. Kebijakan PPN atas KMS memberikan pengaruh terhadap pertumbuhan ekonomi namun tidak signifikan. Hal ini berarti kebijakan ini telah memenuhi prinsip *Economy Growth and Efficiency*.

j. *Appropriate Government Revenues*

Appropriate Government Revenues artinya pemerintah harus menetapkan kapan dan berapa jumlah pajak yang harus diterima (Annete, 2003). Sistem pajak seharusnya dapat memenuhi penerimaan pajak yang memadai bagi negara maupun daerah. Fungsi utama pajak adalah sebagai sumber penerimaan negara (Priantara, 2013:4). Penerimaan PPN atas KMS belum signifikan dalam membantu penerimaan negara. Hal ini terbukti dengan rata-rata penerimaan PPN secara umum selama lima tahun terakhir adalah 437 triliun, sedangkan penerimaan PPN atas KMS selama lima tahun terakhir adalah 399 miliar. Artinya belum mencapai satu persen dari penerimaan PPN atas KMS.

Objek PPN atas KMS yang sulit untuk diidentifikasi ini menyebabkan DJP tidak mengetahui berapa potensi penerimaan PPN atas KMS. Padahal data mengenai potensi ini digunakan untuk menentukan target. Oleh karena itu,

sampai saat ini DJP tidak menetapkan target penerimaan PPN atas KMS yang valid. Target penerimaan PPN atas KMS jika berdasarkan pada realisasi penerimaan PPN atas KMS tahun sebelumnya. Berdasarkan tabel 5, maka penerimaan PPN atas KMS sejak tahun 2014 sampai dengan tahun 2015 telah memenuhi targetnya. Tahun 2016 penerimaan PPN atas KMS menurun sangat banyak dari tahun sebelumnya. Sedangkan tahun 2016 tidak memenuhi targetnya, lalu pada tahun 2017 target terpenuhi.

Kesimpulan yang dapat diambil adalah kebijakan PPN atas KMS belum memenuhi prinsip *Appropriate Government*. Penerimaan PPN atas KMS memang membantu penerimaan PPN secara umum tetapi tidak signifikan. Pembuat kebijakan dan pelaksana kebijakan sendiri tidak menetapkan berapa jumlah pajak yang harus diterima atau targetnya. Penyebab tidak ditetapkannya target adalah karena keterbatasan pihak pelaksana kebijakan untuk mengidentifikasi objek PPN atas KMS yang terutang. Akibatnya terdapat potensi PPN atas KMS yang hilang juga.

Berdasarkan hasil pembahasan mengenai evaluasi kebijakan PPN atas KMS berdasarkan sepuluh prinsip kebijakan perpajakan AICPA dari sudut pandang BKF, DJP, dan Wajib Pajak maka berikut penyatuan dari evaluasi tersebut.

Tabel 7 Hasil Triangulasi Evaluasi Kebijakan PPN atas KMS

Prinsip	BKF	DJP	Wajib Pajak	Hasil Triangulasi
<i>Equity and Fairness</i>	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum terpenuhi
<i>Transparency and Visibility</i>	Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi
<i>Minimum Tax Gap</i>	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi
<i>Neutrality</i>	Terpenuhi	Terpenuhi	Terpenuhi	Terpenuhi
<i>Certainty</i>	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi
<i>Convenience of Payment</i>	Terpenuhi	Terpenuhi	Terpenuhi	Terpenuhi
<i>Economy of Collection</i>	Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi
<i>Simplicity</i>	Belum Terpenuhi	Terpenuhi	Terpenuhi	Terpenuhi
<i>Economic Growth and Efficiency</i>	Terpenuhi	Terpenuhi	Terpenuhi	Terpenuhi
<i>Appropriate Government Revenues</i>	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi	Belum Terpenuhi

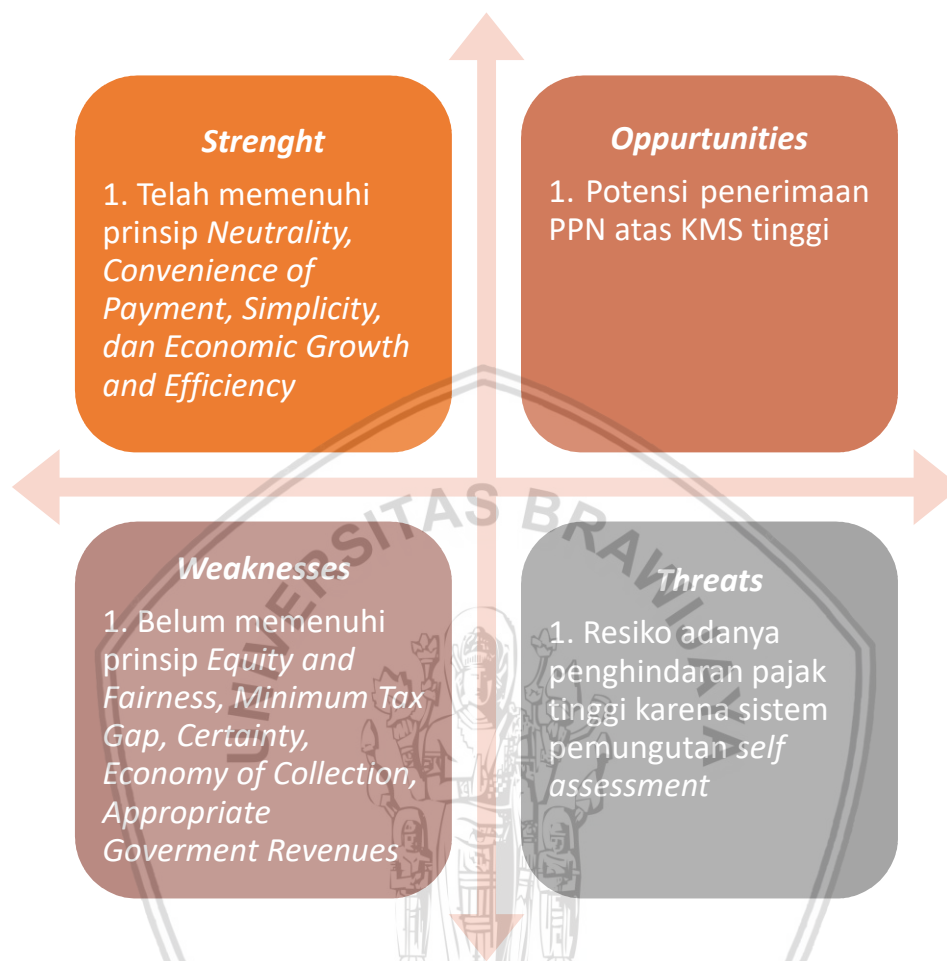
Sumber: Penulis (2018)

Berdasarkan tabel diatas, ada enam prinsip yang belum terpenuhi dalam Kebijakan PPN atas KMS. Prinsip tersebut adalah *Equity and Fairnes*, *Transparency and Visibility*, *Minimum Tax Gap*, *Certainty*, *Economic of Collection*, dan *Appropriate Government Revenues*. Hal tersebut menunjukan perlu adanya perbaikan regulasi terhadap kebijakan PPN atas KMS. Perbaikan

tersebut harus diikuti dengan sosialisasi yang rutin dan pengawasan yang baik dari DJP.

3. Usulan Alternatif Kebijakan PPN atas KMS

Berdasarkan hasil wawancara dan analisis mengenai evaluasi kebijakan PPN atas KMS sudah tidak relevan lagi untuk diterapkan dan lebih baik dihapus karena banyak masalah dan tidak kesesuaiannya dengan prinsip dasar PPN. Selain itu, penerimaan PPN atas KMS pun tidak terlalu signifikan. Hal tersebut juga masih menjadi pro dan kontra bagi pembuat kebijakan dan pelaksana kebijakan. Namun, karena kekhawatiran adanya perubahan perilaku dari Wajib Pajak maka jika tetap ingin dipertahankan maka diperlukan alternatif kebijakan PPN atas KMS. Usulan kebijakan ini dibuat dengan metode analisis *SWOT* (*Strenght, Weakness, Opportunities, Threats*). Menurut Ferrel dan Harline (2005), fungsi dari analisis *SWOT* adalah untuk mendapatkan informasi dari analisis situasi dan memisahkannya dalam pokok persoalan internal (kekuatan dan kelemahan) dan eksternal (peluang dan ancaman). Analisis *SWOT* dari kebijakan PPN atas KMS dibuat berdasarkan hasil evaluasinya yaitu sebagai berikut:



Matriks 2 Analisis SWOT Kebijakan PPN atas KMS

Sumber: Olahan Penulis (2018)

Strenght dari kebijakan PPN atas KMS yaitu telah memenuhi empat prinsip dari sepuluh Prinsip Kebijakan Perpajakan AICPA yaitu *Neutrality, Convenience of Payment* dan *Economic Growth and Efficiency*. Selain memiliki *Strenght*, kebijakan ini juga memiliki *oppurtunities* yaitu potensi penerimaannya tinggi apabila mampu semua objek mampu terserap. *Weaknesses* dari kebijakan ini adalah tidak memenuhi enam prinsip kebijakan perpajakan AIPCA yaitu *Equity and Fairness, Minimum Tax Gap, Certainty, Economy of Collection, Appropriate*

Government Revenues. Kebijakan PPN atas KMS ini juga memiliki *threats* yaitu adanya resiko penghindaran pajak dengan diterapkan sistem pemungutan *Self Assessment*. Berdasarkan matriks diatas, maka untuk mengatasi *Weaknesses* dan *Threats* dari kebijakan PPN atas KMS perlu memaksimalkan kekuatan dan peluangnya. Berikut usulan alternatif kebijakan PPN atas KMS:

a. Tarif PPN atas KMS

Jenis tarif PPN atas KMS yang tepat untuk diterapkan dalam PPN atas KMS adalah jenis tarif tunggal. Tarif tunggal merupakan tarif PPN yang diterapkan di Indonesia. Tarif tunggal berprinsip pada satu tarif tetap yang digunakan untuk menghitung besarnya PPN berapapun jumlah penghasilannya maka tarif yang dikenakan tetap (Tait Alan (1988) dalam Widodo, 2010:36). PPN merupakan pajak objektif, artinya tidak melihat kondisi subjeknya melainkan melihat objeknya (Sukardji, 2015:27). Sebagai akibatnya PPN atas KMS memang tidak dapat sepenuhnya memenuhi prinsip keadilan vertikal dan horizontal. Jika dikenakan pajak progresif juga tidak tepat karena tidak berkaitan dengan penghasilan. Namun secara keadilan horizontal terpenuhi yaitu Wajib Pajak yang konsumsinya sama maka akan membayar PPN yang sama besarnya. Tarif tunggal sebesar sepuluh persen merupakan angka yang bulat sehingga memudahkan Wajib Pajak dan petugas pajak dalam mengadministrasikannya. Tarif ini merupakan bagian dari kekuatan yang kebijakan ini yang perlu di

Mengenai HSBGN yang digunakan dalam menghitung PPN atas KMS secara jabatan kurang relevan lagi untuk diterapkan. DJP lebih baik menggunakan penilai yang terdapat di setiap KPP untuk menilai bangunan yang teridentifikasi objek PPN atas KMS agar nilainya wajar. Hal ini juga untuk menjamin kepastian hukum (*certainty*) bahwa standar yang digunakan sesuai dengan nilai wajar. Jika penilaian dilakukan oleh petugas penilai dari DJP, maka nilai bangunan yang menjadi patokan petugas pajak lebih relevan. DJP sendiri saat ini tengah mengkaji mengenai sistem penilaian untuk menggantikan HSBGN yang dianggap melebihi nilai wajar.

b. Dasar Pengenaan Pajak

PPN atas KMS dikenakan atas jasa yang diserahkan oleh tukang, bukan atas kegiatannya. DPP yang tepat untuk diterapkan dalam PPN atas KMS adalah Penggantian. DPP Penggantian artinya nilai berupa uang yang seharusnya dibayar oleh penerima jasa karena pemanfaatan JKP (Sukardji, 2015:309). Sesuai dengan ketentuannya, jika penyerahan jasa maka DPP yang tepat adalah DPP Penggantian. DPP penggantian adalah DPP yang dimaksud disini sebesar upah tukang. Komponen biaya seperti bahan bangunan tidak perlu dihitung lagi karena sudah dipungut PPN pada saat pembelian berlangsung. DPP yang demikian lebih mudah diterima oleh Wajib Pajak dan tidak menimbulkan pemikiran adanya pajak berganda. Selain itu perhitungannya juga lebih sederhana.

KMS tidak bisa dibandingkan dengan membeli dari *developer* dan penggunaan jasa konstruksi. *Developer* dan pengusaha jasa konstruksi mendapatkan keuntungan karena berkaitan dengan kegiatan usahanya, sedangkan KMS tidak demikian. Maka dari itu tidak perlu dilakukan *benchmarking*. Jika dilakukan perhitungan maka rumusnya adalah sepuluh persen dikali upah tukang. Rumus yang demikian secara administrasi lebih mudah dan tidak merepotkan Wajib Pajak untuk menghitung RAB dari bangunan yang cukup rumit. Berikut rumus perhitungan PPN atas KMS:

$$\text{PPN atas KMS} = 10\% \times \text{Upah Tukang}$$

c. Objek PPN atas KMS

Penentuan objek PPN atas KMS yang tidak memenuhi syarat PPN atas KMS terhutang harus diperbaiki yaitu *non* PKP menyerahkan jasa terutang PPN harus diperbaiki (Salman, 2017: 241). KMS harus dibuat memenuhi syarat PPN terhutang lebih dahulu yaitu harus diserahkan oleh PKP. Atas dasar tersebut setiap tukang harus diwajibkan untuk mendaftarkan diri untuk memiliki NPWP. Agar ketentuan ini berhasil harus didukung dengan kerjasama dengan pihak Pemda. Sistem kerjasamanya yaitu, Wajib Pajak yang memenuhi kriteria PPN atas KMS dapat memperoleh IMB jika menggunakan tukang yang telah terdaftar sebagai PKP dan telah membayar PPN atas KMSnya. Pemda pun harus memperketat pengawasannya yaitu dengan cara mewajibkan bangunan

didaerahnya harus memiliki IMB, jika tidak maka harus dihancurkan. Kerjasama tersebut harus diikuti dengan bagi hasil antara DJP dan Pemda.

Objek PPN atas KMS harus diperjelas mengenai definisi membangun dan renovasi agar memenuhi prinsip *certainty* sehingga tidak menimbulkan celah dan perbedaan penafsiran. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (kbbi.web.id, diakses tanggal 7 Mei 2017) membangun adalah mendirikan atau mengadakan bangunan, sedangkan renovasi adalah penyempurnaan atau pembaharuan bangunan. Makna tersebut tentu tidak bisa disamakan karena membangun artinya dari bangunan tidak ada menjadi ada sedangkan renovasi artinya bangunan sudah ada tetapi diperbaharui. Perbedaan makna tersebut harus diperjelas dalam peraturan PPN atas KMS. Kegiatan renovasi yang tepat untuk dijadikan objek PPN atas KMS yaitu jika ada penambahan luas dan jumlah lantai. Jika ada penambahan luas dan jumlah lantai menunjukkan adanya konsumsi yang lebih tinggi dari sebelumnya dan ada nilai tambah. Penekanan juga diperlukan untuk memperjelas bahwa PPN atas KMS tidak pungut atas kegiatannya tetapi atas jasa yang diberikan oleh tukang dalam rangka KMS.

Memenuhi prinsip keadilan yang berkaitan dengan ketepatan (Soemitro, 1986:17) maka perlu dibuat pengecualian objek PPN atas KMS. Objek yang perlu dikecualikan adalah KMS yang dilakukan karena pembangunan kembali bangunan yang hancur oleh kejadian tak terduga (*force majeure*) dan pembangunan fasilitas umum seperti sekolah dan tempat ibadah. Selain itu, agar prinsip *certainty* terpenuhi maka perlu dibuat pula sanksi yang tegas atas

pelanggaran PPN atas KMS. Untuk kriteria lain yang tertera dalam PMK 163/03/2012 masih perlu dipertahankan untuk memperjelas objek PPN atas KMS. Setiap definisi yang terkandung dalam KMS harus diperjelas agar objeknya lebih terfokus. Penentuan objek PPN atas KMS yang Sosialisasi secara rutin perlu dilakukan agar prinsip *Transparency and Visibility* terpenuhi.

d. Subjek PPN atas KMS

Subjek PPN atas KMS jika mengikuti prinsip maka yang tepat adalah pihak yang menyerah jasa yaitu tukang. Ketentuan tentang tukang yang harus menjadi PKP tidak mengharuskannya menjadi subjek PPN atas KMS. PPN atas KMS tetap menggunakan sistem *Self Assessment* karena untuk menghindari adanya penggelapan pajak. Selain itu, yang lebih tahu tentang pembayaran upah tukang adalah pihak yang membangun, dan yang teridentifikasi oleh DJP adalah bangunannya. Tukang pun setiap harinya akan sibuk dengan KMS yang berlangsung dan lebih baik yang dibebani kewajiban perpajakannya adalah pemilik bangunan. Maka dari itu, kewajiban untuk menghitung, menyetorkan, dan melaporkan berada di pihak yang membangun. Tukang hanya diberi kewajiban untuk melaporkan saja.

Supaya sistem ini memenuhi prinsip *Minimum Tax Gap* maka pengawasan harus diperketat dengan cara mengadakan kerjasama antara DJP dengan Pemda. Kerjasama tersebut dengan cara Wajib Pajak akan mendapatkan Ijin Mendirikan Bangun (IMB) setelah membayarkan PPN atas KMS. Selain itu, pihak kecamatan perlu dilibatkan karena mereka yang memahami

perkembangan daerahnya. Kerjasama ini mengharuskan DJP untuk memberikan dana bagi hasil. Memang dengan menggunakan sistem pengawasan yang demikian biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah lebih banyak dari sebelumnya dan diikuti juga dengan penerimaan PPN atas KMS yang meningkat juga sehingga prinsip *Economy of Collection* dapat terpenuhi. Bekerjasama sama dengan Pemda memudahkan DJP untuk menghitung potensi dan target penerimaan PPN atas KMS sehingga prinsip *Appropriate Government Revenues* dapat terpenuhi. Sistem yang baik ini harus diikuti dengan sosialisasi yang baik agar pelaksanaannya lebih efektif

e. Penyetoran dan pelaporan PPN atas KMS

Penyetoran PPN atas KMS saat sudah dapat dilakukan menggunakan sistem elektronik. Untuk mendapatkan kode pembayarannya, Wajib Pajak tidak perlu lagi datang ke KPP untuk mengambil form Surat Setoran Pajak (SSP). Wajib Pajak cukup membuka *website* DJP *online* untuk mendapatkan SSP. Penyetorannya dapat dilakukan dengan cara transfer via ATM sehingga tata cara lebih mudah untuk dipahami dan dilaksanakan sesuai dengan prinsip *simplicity*. Sistem pembayaran yang demikian memudahkan Wajib Pajak dan menghemat biaya serta waktu.

Penyetoran PPN atas KMS dilakukan pada bulan berikutnya sejak pembangunan tersebut berlangsung. Sistem yang demikian meringankan beban Wajib Pajak. Penyetoran yang demikian isitilahnya adalah angsuran seperti angsuran PPh pasal 25. Penyetoran secara angsuran ini secara jumlahnya

lebih ringan dibandingkan dengan penyeteroran keseluruhan di akhir. Jika penyeteroran dilakukan diakhir maka jumlahnya sangat besar.

Sistem baru dari DJP yaitu PMK Nomor 9/03/2018 yaitu setiap penyeteroran yang dilakukan oleh Wajib Pajak maka secara otomatis akan terkoneksi dengan pelaporan SPTnya. Sehingga dengan demikian Wajib Pajak tidak perlu lagi melakukan pelaporan SPTnya. Waktu yang tepat dari pelaporannya sudah pasti bersamaan dengan waktu penyeteroran PPN atas KMS yaitu pada setiap bulan selama pembangunan tersebut berlangsung. Tempat terutangnya PPN atas KMS adalah tempat bangunan berdiri. Berikut adalah tabel usulan alternatif kebijakan PPN atas KMS:

Tabel 8 Usulan Alternatif Kebijakan PPN atas KMS

	Usulan Alternatif Kebijakan PPN atas KMS
Tarif	10%
Dasar Pengenaan Pajak DPP	Upah Tukang (Nilai Penggantian)
Objek PPN atas KMS	1. Memperjelas pengertian membangun yaitu mendirikan atau mengadakan bangunan, sedangkan renovasi adalah penyempurnaan atau pembaharuan bangunan. 2. Renovasi yang terutang PPN atas KMS yaitu apabila ada penambahan luas bangunan dan lantai 3. Memperbaik HSBGN dengan standart penilaian KPP

Lanjutan Tabel 8

	4. Pengecualian terhadap pembangunan karena bencana alam, tempat ibadah, rumah sakit, dan sekolah 5. Perlunya kerjasama dengan Pemerintah Daerah untuk mengidentifikasi objek PPN atas KMS dengan memberikan dana bagi hasil
Subjek PPN atas KMS	1. Pihak yang melakukan KMS/ pemilik bangunan (<i>Self Assessment</i>) 2. Mengurangi adanya penghindaran pajak maka perlu kerja sama dengan Pemerintah Daerah untuk meningkatkan pengawasan. Pihak kecamatan juga perlu dilibatkan untuk mengawasi dan mengidentifikasi perkembangan bangunan disetiap daerahnya 3. Sosialisasi perlu dilakukan secara rutin tentang PPN atas KMS untuk meningkatkan kesadaran Wajib Pajak
Penyetoran dan Pelaporan PPN atas KMS	Penyetoran dilakukan pada setiap akhir bulan berikutnya selama KMS berlangsung, penyetoran menggunakan E-billing yang secara otomatis dianggap sudah melaporkan apabila telah memperoleh NTPN (PMK 09/03/2018). Tempat PPN KMS terutang adalah pada tempat bangunan berdiri.

Sumber: Olahan Penulis (2018)

BAB V

PENUTUP

A. KESIMPULAN

Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Kegiatan Membangun Sendiri (KMS) telah memenuhi empat prinsip dari Sepuluh Prinsip Kebijakan Perpajakan AICPA. Prinsip yang terpenuhi yaitu *Neutrality*, *Convenience of Payment*, *Simplicity*, dan *Economic Growth and Efficiency*. Prinsip yang tidak terpenuhi dalam kebijakan ini ada enam yaitu *Equity and Fairness* karena keadilan yang berkaitan dengan ketepatan tidak diterapkan dalam PPN atas KMS dan tidak memenuhi syarat pemungutan PPN. Prinsip kedua yang tidak terpenuhi yaitu *Transaparancy and Visibility* karena banyak masyarakat yang tidak mengetahui kebijakan ini dan pengalokasian penerimaannya.

Prinsip ketiga adalah *Minimum Tax Gap* yang tidak terpenuhi karena kebijakan ini memberikan peluang untuk melakukan penghindaran pajak. Prinsip keempat yang tidak terpenuhi yaitu *Certainty*. Prinsip tersebut tidak terpenuhi karena peraturan tentang PPN atas KMS belum jelas dan tegas, selain itu memberikan peluang adanya beda penafsiran mengenai definisi membangun. Prinsip kelima yang tidak terpenuhi adalah *Economy of Collection* karena biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah untuk mengumpulkan PPN atas KMS tidak sebanding dengan penerimaannya yang kecil. Prinsip keenam yaitu *Approriate Goverment Revenues* yang tidak terpenuhi karena target penerimaan PPN atas KMS tidak ditetapkan secara pasti dan potensi penerimaan PPN atas

KMS sulit untuk diidentifikasi. Oleh karena itu, seharusnya pemerintah perlu mempertimbangkan untuk menghapus kebijakan ini karena enam prinsip kebijakan perpajakan AICPA yang tidak terpenuhi. Perubahan yang direncanakan oleh pemerintah saat ini adalah penghapusan Harga Satuan Bangunan Negara (HSBGN) dan pembuatan *tools* yang digunakan untuk memverifikasi kebenaran penyeteroran dan pelaporan PPN atas KMS. Kebijakan ini tetap dipertahankan karena pemerintah mencegah adanya perubahan perilaku Wajib Pajak dalam konsumsi properti.

B. KETERBATASAN

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, oleh karena itu keterbatasan ini perlu diperhatikan untuk penelitian selanjutnya. Keterbatasan dari penelitian ini yang pertama yaitu data target penerimaan PPN atas KMS tidak dapat diperoleh. Hal ini dikarenakan pihak Direktorat Jenderal Pajak sendiri kesulitan untuk mengidentifikasi potensi penerimaan PPN atas KMS. Peneliti telah mengusahakan data target tersebut dengan berpedoman pada penerimaan tahun sebelumnya. Namun data tersebut kurang *real*, sehingga untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan alat penghitung target dan potensi penerimaan PPN atas KMS yang lebih *valid*.

Keterbatasan yang kedua yaitu pada saat penelitian ini dilakukan, pihak DJP juga sedang melakukan pengkajian terhadap perubahan kebijakan PPN atas KMS. Evaluasi kebijakan PPN atas KMS ini berdasarkan peraturan yang sampai saat ini masih berlaku. Sehingga apabila ada perubahan peraturan maka

memungkinkan adanya ketidaksamaan. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperbaharui perubahan tersebut sesuai dengan peraturan yang terbaru.

C. SARAN

Berdasarkan hasil kesimpulan, maka saran yang diberikan peneliti yaitu Badan Kebijakan Fiskal (BKF) dan DJP perlu memperbaiki kebijakan PPN atas KMS sesuai dengan usulan alternatif kebijakan PPN atas KMS. BKF dan DJP juga perlu membuat standar keadilan terkait PPN karena sifat PPN beerbeda dengan PPh yang keadilannya dapat dilihat dengan kemampuan membayarnya, sedangkan PPN mertupakan pajak objektif. Perbaikan kebijakan ini sangat dibutuhkan agar relevan untuk diterapkan. Penekanan juga perlu dilakukan bahwa PPN atas KMS adalah pajak atas jasa yang diserahkan oleh tukang, sehingga agar memenuhi syarat pemungutan minimal tukang harus memiliki NPWP.

Sosialisasi dan penyuluhan kebijakan PPN atas KMS perlu ditingkatkan oleh DJP agar banyak masyarakat yang mengetahui kebijakan ini dan sadar untuk membayar PPNnya. Pengawasan terhadap PPN atas KMS juga perlu ditingkatkan dengan cara melakukan kerjasama dengan pihak pemerintah daerah dalam pengurusan Ijin Mendirikan Bangunan (IMB). Prosedur pengurusan IMB harus ditambahkan syaratnya yaitu telah membayarkan PPN atas KMS bagi yang memenuhi kriteria. Pihak kecamatan juga perlu dilibatkan agar pengawasannya lebih efektif. Kerjasama ini harus diikuti dengan pembagian hasil antara DJP dengan Pemerintah Daerah.

DAFTAR PUSTAKA

Jurnal:

- Alla Mikel. 2014. Characteristic of The VAT In Albania. *Journal of Social Sciences Education and Research*. (1) 228-233
- Annete, Nellen. 2003. Policy Approach To Analyzing Tax System. *Journal of Taxation*
- Andreas dan Savitri. 2015. The Effect of Tax Socialization, Tax Knowledge, Expediency of Tax ID Number and Service Quality on Taxpayers Compliance with Taxpayers Awareness as Mediating Variables. (211) 163-169
- Branka dan Pavkovic. 2015. Characteristics of Value Added Tax In Bosnia & Herzegovina. *Journal of Social Science*. (6) 79-85
- Fadi, dkk. 2016. The Determinants of Tax Morale and Tax Compliance Evidence From Jordan. (23) 125-171
- Frederica, Dianna. 2008. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Akuntansi*. (8) 261-281
- Hajduchov, dkk. 2015. Value Added Tax Impact On State Budget Expenditures and Income. *Journal of Economics and Finance*. (34) 676-681
- Indra. 2013. Impact of VAT Revenue In Major State India. *Journal of Fiscal Policy*. (4) 27-46
- Izedonmi dan Jonatha. 2014. The Role of VAT In The Economic Growth Of Niagara. *Journal of Economics, Management, and Trade*. (4) 2000-2007

- James Simon. 2014. The Importance of Fairness in Tax Policy: Behavioral Economics and the UK Experience. *Journal of Applied Behavioral Economics*. (3) 1-12
- Kaan Michael. 2006. Is The VAT Money Machine. *National Tax Journal*. (LIX) 905-928
- Khan dan Shadab. 2013. Impact of Value Added Tax (VAT) Revenue In Major States India. *Journal of Fiscal Policy*. (4) 27-46
- Martinez, P Leo. 2004. The Trouble with Taxes: Fairness, Tax Policy, and Constitution.
- Mukhtar, Harun, dan Abdulahi. 2006. Evaluating The Impact of Value Added Tax On The Economic Growth of Nigeria. *Journal of Accounting and Taxation*. (8) 59-65
- Nurlaela, dkk. 2016. Pengaruh Keadilan, Sistem Perpajakan, Diskriminasi, dan Kemungkinan Terdeteksinya Kecurangan terhadap Persepsi Wajib Pajak Orang Pribadi Mengenai Perilaku Evasion.
- Savitri dan Musfialdy. 2016. The Effect of Taxpayer Awerness, Tax Socialization, Tax Penalties, Compliance Cost at Tax Payer Compliance with Service Quality as Mediating Variable. *Journal of Social and Vehavioral Science*. (219) 682-687
- Syafi'I. 2013. Analisis Komparatif Pengenaan PPN Atas Kegiatan Membangun Sendiri dengan Membangun Melalui Jasa Kontraktor. *Jurnal Wiga*. (3) 70-76
- Solona dan Garcia. 2016. Fairness in Tax Compliance: A political competition model. *Journal of Public Economy Theory*. (19) 1026-1041
- Tarjo. 2009. Complexity and Socialization of Taxation Rule in Affecting The Taxpayer Accounting Behaviour In Indonesia. *Journal of Accounting and Management Research*. (17) 55-69

Topic dan Pavkovic. 2015. Characteristic of Value Added Tax in Bosnia and Herzegovina. *Journal of Social Science*. (6) 79-86

Verboon dan Goslinga. 2009. The Role of Fairness In Tax Compliance. *Journal of Psychology*. (65) 136-145

Buku:

American Instituted of Certified Public Accountant, 2003. Final Report. *California Commission on Tax Policy in the New Economy*. 47 – 57

Bungin, Burhan. 2009. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Jakarta: Erlangga

David, Fred R. 2006. *Manajemen Strategis*. Edisi 10. Jakarta: Salemba Empat

Diaz, Priantara. 2013. *Perpajakan Indonesia*. Edisi Revisi 2. Jakarta: Mitra Wacana Media

Dunn, William N. 2003. *Pengantar Analisis Kebijakan Publnalisis Kebijakan Kebijakan Publik*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.

Kesit, Bambang Prakoso. 2005. *Pajak dan Retribusi Daerah*. Yogyakarta: UII Press.

Mardiasmo. 2013. *Perpajakan*. Edisi Revisi 2013. Yogyakarta: CV Andi Offset

Nazir, Moh. 2005. *Metode Penelitian*. Bogor Selatan: Ghalia Indonesia

Pohan, Chairil Anwar. 2016. *Pedoman Lengkap Pajak Pertambahan Nilai*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama

Pohan, Chairil Anwar. 2017. *Pengantar Perpajakan*. Jakarta: Mitra Wacana Media

Priantara, Diaz. 2013. *Perpajakan Indonesia*. Edisi Revisi 2013. Jakarta: Mitra Wacana Media

- Rangkuti, Freddy. 2006. *Analisis SWOT Teknik Membedah Kasus Bisnis*. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama
- Resmi, Siti. 2015. *Perpajakan Teori dan Kasus*. Edisi Revisi 2015 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat
- Resmi, Siti. 2015. *Perpajakan Teori dan Kasus*. Edisi 8 Buku 2. Jakarta: Salemba Empat
- Rahayu, Siti Kurnia. 2013. *Perpajakan Indonesia: konsep dan aspek formal*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Rosdiana, dkk. 2014. *Pengantar Ilmu Pajak*. Depok: PT Raja Grafindo Persada.
- Rosdiana, dkk. 2011. *Teori Pajak Pertambahan Nilai*. Bogor: Ghalia Indonesia
- Salman, Kautsar Riza. 2017. *Perpajakan PPh dan PPN*. Jakarta Barat: Indeks
- Siagian, Sondang P. 2000. *Manajemen strategic*. Jakarta: PT Bumi Aksara
- Soemitro dan Sugiharti. 1986. *Asas dan dasar Perpajakan*. Bandung: Rafika Aditama
- Sukardji, Untung. 2015. *Pajak Pertambahan Nilai*. Edisi Revisi 2015. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Sugiyono, 2012. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif Dan R&D*. Bandung: Alfabeta
- Tait, Alan. 1988. *Value Added Tax*. Washington DC: International Monetary Fund
- Tjiptonp, Fandy. 2005. *Prinsip-Prinsip Total Quality Service*. Yogyakarta: CV Andi Offset
- Waluyo.2011. *Perpajakan Indonesia Buku 1 Edisi 10*. Jakarta: Salemba Empat
- Widodo, Widi. 2010. *Moralitas, Budaya, dan Kepatuhan Pajak*. Bandung: Alfabeta

Internet:

- (2017). *Realisasi Penerimaan Negara*.
<https://www.bps.go.id/linkTabelStatis/view/id/1286>. Tanggal Akses: 21 November 2017
- (2017). *Realisasi Penerimaan Pajak*. <https://www.kemenkue.go.id/apbn2017>.
Tanggal Akses: 21 November 2017
- (2017). *Menjadikan PPN Kegiatan Membangun Sendiri Sebagai Dana Bagi Hasil Pajak*. <http://www.pajak.go.id/content/article/menjadikan-ppn-kegiatan-membangun-sendiri-sebagai-dana-bagi-hasil-pajak>. Tanggal Akses: 21 November 2017
- (2017). *Pemungutan PPN Atas Kegiatan Membangun Sendiri*.
<http://kppbalikpapan.tripod.com/kantorpelayananpajakbalikpapan/id8.html>.
Tanggal Akses: 21 November 2017
- (2018). *Indikator Pendidikan*.
<https://www.bps.go.id/statictable/2010/03/19/1525/2017/html>. Tanggal Akses: 7 Mei 2018
- (2018). *Distribusi PDB Triwulan Atas Dasar Harga Berlaku Menurut Lapangan Usaha*. <https://www.bps.go.id/dynamictable/2015/05/06/828/html>. Tanggal Akses: 7 Mei 2018

Peraturan Terkait:

Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang *Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah*

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang *Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan*

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 163/ PMK.03/2012 tentang *Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri*

Peraturan Direktur Jenderal pajak Nomor PER-25/PJ/2012 tentang *Tata Cara Penetapan Secara Jabatan atas Jumlah Biaya yang dikeluarkan dan atau yang Dibayarkan Untuk Membangun Bangunan dalam Rangka Kegiatan Membangun Sendiri*

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor 53/ PJ/ 2012 tentang *Pelaksanaan PMK 163/ PMK.03/2012 tentang Batasan dan Tatacara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri*

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor 22/PJ/2013 tentang *Pelaksanaan PMK 163/ PMK.03/2012 tentang Batasan dan Tatacara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri*

Lampiran I Surat Ijin Riset Direktorat Jenderal Pajak



KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
DIREKTORAT PENYULUHAN, PELAYANAN, DAN HUBUNGAN MASYARAKAT

JALAN JENDERAL GATOT SUBROTO KAV. 40-42, JAKARTA 12190, KOTAK POS 124
TELEPON (021) 5250208, 5251509; FAKSIMILE (021) 5736086; SITUS www.pajak.go.id
LAYANAN INFORMASI DAN PENGADUAN KRING PAJAK (021) 1500200;
EMAIL: pengaduan@pajak.go.id, informasi@pajak.go.id

Nomor : S- 242 /PJ.091/2018
Sifat : Biasa
Hal : Pemberian Izin Riset

13 Maret 2018

Yth. Ketua Program Studi Perpajakan
Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya
Jl. MT. Haryono 163
Malang, 65145

Menanggapi surat Ketua Program Studi Perpajakan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya nomor 2949/UN10.F03.12.12/PN/2018 tanggal 26 Februari 2018 hal Riset/ Survey atas:

Nama/NPM : Laila Fitri Ramos /145030401111006

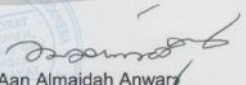
dengan ini kami memberikan izin kepada mahasiswa yang bersangkutan untuk melakukan penelitian (riset) pada Direktorat Ekstensifikasi dan Penilaian, sepanjang bahan-bahan keterangan/data yang didapat hanya digunakan untuk keperluan akademis dan tidak menyangkut rahasia jabatan/Negara sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 34 Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

Surat izin ini berlaku selama 6 (enam) bulan sejak tanggal diterbitkan dan dapat diperpanjang paling lama 3 (tiga) bulan dengan mengajukan perpanjangan secara tertulis yang disampaikan paling lambat 1 (satu) minggu sebelum berakhirnya masa berlaku surat ini.

Setelah selesai melaksanakan riset/penelitian, mahasiswa yang bersangkutan wajib menyerahkan salinan hasil penelitian (riset) tersebut dalam bentuk *hard-copy* ke Perpustakaan Kantor Pusat DJP dengan alamat Gedung Utama, Lantai 3 Jl. Jenderal Gatot Subroto Kav. 40-42 Jakarta Selatan 12190 dan dalam bentuk *soft-copy* melalui email: perpustakaan.pajak@gmail.com dan/atau perpustakaan@pajak.go.id.

Demikian surat ini kami buat agar dapat dipergunakan sebagaimana mestinya.

a.n. Direktur
Kasubdit Penyuluhan Perpajakan,



Aan Almaidah Anwar
NIP 19680727 199503 2 001

Tembusan:
Direktur Penyuluhan Pelayanan dan Hubungan Masyarakat

Kp.: PJ.091/PJ.0913/2018



KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
DIREKTORAT PENYULUHAN, PELAYANAN, DAN HUBUNGAN MASYARAKAT

JALAN JENDERAL GATOT SUBROTO KAV. 40-42, JAKARTA 12190, KOTAK POS 124
TELEPON (021) 5250208, 5251509; FAKSIMILE (021) 5736088; SITUS www.pajak.go.id
LAYANAN INFORMASI DAN PENGADUAN KRING PAJAK (021) 1500200;
EMAIL pengaduan@pajak.go.id, informasi@pajak.go.id

Nomor : S- 230 /PJ.091/2018
Sifat : Biasa
Lampiran : Satu Lembar
Hal : Pemberian Izin Riset

9 Maret 2018

Yth. Ketua Program Studi Perpajakan
Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya
Jl. MT. Haryono 163 Malang, 65145

Menanggapi surat Ketua Program Studi Perpajakan Fakultas Ilmu Administrasi
Universitas Brawijaya nomor 2949/UN10.F03.12.12/PN/2018 tanggal 26 Februari 2018 hal
Riset/ Survey atas:

Nama/NPM : Laila Fitri Ramos /145030401111006

dengan ini kami memberikan izin kepada mahasiswa yang bersangkutan untuk melakukan
penelitian (riset) pada unit kerja DJP sebagaimana terlampir, sepanjang bahan-bahan
keterangan/data yang didapat hanya digunakan untuk keperluan akademis dan tidak
menyangkut rahasia jabatan/Negara sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 34
Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

Surat izin ini berlaku selama 6 (enam) bulan sejak tanggal diterbitkan dan dapat
diperpanjang paling lama 3 (tiga) bulan dengan mengajukan perpanjangan secara tertulis
yang disampaikan paling lambat 1 (satu) minggu sebelum berakhirnya masa berlaku surat
ini.

Setelah selesai melaksanakan riset/penelitian, mahasiswa yang bersangkutan wajib
menyerahkan salinan hasil penelitian (riset) tersebut dalam bentuk *hard-copy* ke
Perpustakaan Kantor Pusat DJP dengan alamat Gedung Utama, Lantai 3 Jl. Jenderal Gatot
Subroto Kav. 40-42 Jakarta Selatan 12190 dan dalam bentuk *soft-copy* melalui email:
perpustakaan.pajak@gmail.com dan/atau perpustakaan@pajak.go.id.

Demikian surat ini kami buat agar dapat dipergunakan sebagaimana mestinya.

a.n. Direktur
Kasubdit Penyuluhan Perpajakan,



Aan Almaidah Anwar
NIP 19680727 199503 2 001

Tembusan:
Direktur Penyuluhan Pelayanan dan Hubungan Masyarakat

Kp.: PJ.091/PJ.0913/2018

Lampiran
Surat Direktur P2Humas
Nomor : S- 230 /PJ.091/2018
Tanggal : 9 Maret 2018

Daftar Unit Kerja DJP Yang Menjadi Objek Penelitian

No.	Unit Kerja	Kota
1.	Direktorat Peraturan Perpajakan I	Jakarta
2.	Direktorat Potensi Kepatuhan dan Penerimaan	Jakarta

Kp.: PJ.091/PJ.0913/2018

Lampiran II Penerimaan PPN atas KMS Tahun 2013-2017

WP Terdftar	WP 000		WP Terdaftar		Total	
	Jumlah WP Bayar	Jumlah Pembayaran	Jumlah WP Bayar	Jumlah Pembayaran	Jumlah WP Bayar	Jumlah Pembayaran
2013	7.720	118.664.938.311	23.056	298.962.603.887	30.776	417.627.542.198
2014	9.866	121.773.912.957	25.769	302.690.609.878	35.635	424.464.522.835
2015	10.488	116.162.602.246	30.719	385.168.672.911	41.207	501.331.275.157
2016	5.691	62.025.269.918	23.676	261.018.576.867	29.367	323.043.846.785
2017	3.745	49.529.689.653	19.898	289.241.333.354	23.643	338.771.023.007
Grand Total	37.510	468.156.413.085	123.118	1.537.081.796.897	160.628	2.005.238.209.982

Lampiran III PMK 163/03/2012

**PERATURAN MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA
NOMOR : 163/PMK.03/2012
TENTANG BATASAN DAN TATA CARA
PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
ATAS KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI**



PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR : 163/PMK.03/2012

TENTANG

BATASAN DAN TATA CARA PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
ATAS KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

Menimbang :

- a. bahwa dalam rangka meningkatkan peran serta masyarakat dalam pembayaran Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri, perlu mengatur kembali batasan dan tata cara pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2010 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri;
- b. bahwa untuk lebih menjamin rasa keadilan dalam pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, berdasarkan ketentuan Pasal 8A ayat (2) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Menteri Keuangan diberikan kewenangan untuk mengatur nilai lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak;
- c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud pada huruf a, dan huruf b, serta untuk melaksanakan ketentuan Pasal 16C Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri;

Mengingat :

1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999);
2. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3264) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069);

MEMUTUSKAN :

Menetapkan :

PERATURAN MENTERI KEUANGAN TENTANG BATASAN DAN TATA CARA PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI.

Pasal 1

Dalam Peraturan Menteri ini yang dimaksud dengan :

1. Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau nilai lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.
2. Surat Setoran Pajak adalah bukti pembayaran atau penyetoran pajak yang telah dilakukan dengan menggunakan formulir atau telah dilakukan dengan cara lain ke kas negara melalui tempat pembayaran yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan.
3. Nomor Pokok Wajib Pajak yang selanjutnya disebut dengan NPWP adalah nomor yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.

Pasal 2

- (1) Atas kegiatan membangun sendiri terutang Pajak Pertambahan Nilai.
- (2) Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (1) terutang bagi orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri.
- (3) Kegiatan membangun sendiri sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah kegiatan membangun bangunan yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain.
- (4) Bangunan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) berupa satu atau lebih konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada satu kesatuan tanah dan/atau perairan dengan kriteria:
 - a. konstruksi utamanya terdiri dari kayu, beton, pasangan batu bata atau bahan sejenis, dan/atau baja;
 - b. diperuntukkan bagi tempat tinggal atau tempat kegiatan usaha; dan
 - c. luas keseluruhan paling sedikit 200m² (dua ratus meter persegi).

Pasal 3

- (1) Pajak Pertambahan Nilai terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 dihitung dengan cara mengalikan tarif 10% (sepuluh persen) dengan Dasar Pengenaan Pajak.

- repository.ub.ac.id
- (2) Dasar Pengenaan Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah 20% (dua puluh persen) dari jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan, tidak termasuk harga perolehan tanah.

Pasal 4

- (1) Saat terutangnya Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri dimulai pada saat dibangunnya bangunan sampai dengan bangunan selesai.
- (2) Kegiatan membangun sendiri yang dilakukan secara bertahap dianggap merupakan satu kesatuan kegiatan sepanjang tenggang waktu antara tahapan-tahapan tersebut tidak lebih dari 2 (dua) tahun.
- (3) Tempat Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri adalah di tempat bangunan tersebut didirikan.

Pasal 5

Pembayaran Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri dilakukan setiap bulan sebesar 10% (sepuluh persen) dikalikan dengan 20% (dua puluh persen) dikalikan dengan jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan pada setiap bulannya.

Pasal 6

- (1) Dalam hal orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri tidak atau kurang menyetorkan Pajak Pertambahan Nilai terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ke kas negara, Direktorat Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar berdasarkan hasil pemeriksaan atau verifikasi.
- (2) Dalam hal berdasarkan hasil pemeriksaan atau verifikasi, orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri :
 - a. tidak memberikan data atau bukti pendukung biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan; atau
 - b. memberikan data atau bukti pendukung biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan, namun tidak benar atau tidak lengkap,

jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (2) ditetapkan secara jabatan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Pasal 7

- (1) Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 wajib disetor ke kas negara melalui kantor pos atau bank persepsi paling lama tanggal 15 bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak.
- (2) Penyetoran Pajak Pertambahan Nilai terutang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan dengan menggunakan Surat Setoran Pajak yang harus diisi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

- (3) Dalam hal tempat bangunan didirikan berada di wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak Pratama tempat orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri terdaftar, kolom NPWP yang tercantum pada Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diisi dengan NPWP orang pribadi atau badan tersebut.
- (4) Dalam hal tempat bangunan didirikan berada di wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang berbeda dengan Kantor Pelayanan Pajak tempat orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri terdaftar, Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diisi dengan ketentuan sebagai berikut :
 - a. kolom NPWP diisi dengan :
 1. angka 0 (nol) pada 9 (sembilan) digit pertama;
 2. angka kode Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang wilayah kerjanya meliputi tempat bangunan tersebut didirikan pada 3 (tiga) digit berikutnya; dan
 3. angka 0 (nol) pada 3 (tiga) digit terakhir.
 - b. pada kotak "Wajib Pajak/Penyetor" diisi nama dan NPWP orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri.
- (5) Dalam hal orang pribadi yang melakukan kegiatan membangun sendiri belum memiliki NPWP, Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diisi dengan ketentuan sebagai berikut :
 - a. kolom NPWP diisi dengan :
 1. angka 0 (nol) pada 9 (sembilan) digit pertama;
 2. angka kode Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang wilayah kerjanya meliputi tempat bangunan tersebut didirikan pada 3 (tiga) digit berikutnya; dan
 3. angka 0 (nol) pada 3 (tiga) digit terakhir.
 - b. pada kotak "Wajib Pajak/Penyetor" diisi nama dan alamat orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri.

Pasal 8

- (1) Orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri wajib melaporkan penyeteroran Pajak Pertambahan Nilai terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (1) ke Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang wilayah kerjanya meliputi tempat bangunan didirikan dengan mempergunakan lembar ketiga Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (2), paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak.
- (2) Dalam hal orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dan tempat bangunan didirikan berada di wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak Pratama tempat orang pribadi atau badan tersebut terdaftar, orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri wajib melaporkan kegiatan membangun sendiri dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai dengan melampirkan lembar ketiga Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (2).
- (3) Dalam hal orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dan tempat bangunan didirikan berada di wilayah kerja Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang berbeda dengan Kantor Pelayanan Pajak tempat orang pribadi atau badan tersebut terdaftar, orang pribadi atau badan yang

melakukan kegiatan membangun sendiri selain wajib melaporkan penyeteran Pajak Pertambahan Nilai terutang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) wajib melaporkan kegiatan membangun sendiri dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai dengan melampirkan fotokopi lembar ketiga Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (2).

- (4) Dalam hal Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dan ayat (3) terdaftar di Kantor Pelayanan Pajak Madya, Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Wajib Pajak Besar, atau Kantor Pelayanan Pajak di lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Khusus, Pengusaha Kena Pajak tersebut selain wajib melaporkan penyeteran Pajak Pertambahan Nilai terutang sebagaimana dimaksud pada ayat (1), wajib melaporkan kegiatan membangun sendiri dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai dengan melampirkan fotokopi lembar ketiga Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (2).

Pasal 9

- (1) Dalam hal orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri tidak melakukan kewajiban penyeteran Pajak Pertambahan Nilai terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (1) dan/atau kewajiban pelaporan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1), Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang wilayah kerjanya meliputi tempat bangunan didirikan atau Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar dapat mengeluarkan surat teguran sesuai contoh format sebagaimana tercantum dalam Lampiran I yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.
- (2) Dalam hal orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri telah melakukan penyeteran atau pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri namun berdasarkan data yang dimiliki dan diperoleh oleh Direktorat Jenderal Pajak diyakini terdapat indikasi penyeteran atau pelaporan yang tidak wajar, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat menerbitkan surat himbauan sesuai contoh format sebagaimana tercantum dalam Lampiran II yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.
- (3) Apabila dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak diterbitkannya surat teguran sebagaimana dimaksud pada ayat (1) atau surat himbauan sebagaimana dimaksud pada ayat (2), orang pribadi atau badan belum menyeter dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang wilayah kerjanya meliputi tempat bangunan didirikan dapat melakukan verifikasi atau pemeriksaan untuk menetapkan besarnya Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri tersebut.
- (4) Berdasarkan hasil verifikasi atau pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (3), Kepala Kantor Pelayanan Pajak menerbitkan surat ketetapan pajak atas kegiatan membangun sendiri.
- (5) Dalam hal orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri belum memiliki NPWP, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama secara jabatan menerbitkan NPWP sesuai ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- (6) Dalam hal orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri telah memiliki NPWP namun berbeda dengan tempat bangunan didirikan, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama secara jabatan menerbitkan NPWP sebagai cabang sesuai ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Pasal 10

Pajak Masukan yang dibayar sehubungan dengan kegiatan membangun sendiri tidak dapat dikreditkan.

Pasal 11

Tata cara penetapan secara jabatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (2), diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak.

Pasal 12

Pada saat Peraturan Menteri ini mulai berlaku :

1. kegiatan membangun sendiri yang telah dimulai sebelum berlakunya Peraturan Menteri ini sesuai jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) dan belum selesai pembangunannya pada saat Peraturan Menteri Keuangan ini mulai berlaku, termasuk kegiatan membangun sendiri yang dilakukan secara bertahap sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2), dikenakan Pajak Pertambahan Nilai berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2010 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri.
2. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK.03/2010 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri, dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 13

Peraturan Menteri ini mulai berlaku setelah 30 (tiga puluh) hari terhitung sejak tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Menteri ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 22 Oktober 2012
MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

AGUS D.W. MARTOWARDOJO

Diundangkan di Jakarta

pada tanggal 22 Oktober 2012

MENTERI HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA

REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

AMIR SYAMSUDIN

BERITA NEGARA REPUBLIK INDONESIA TAHUN 2012 NOMOR 1036



Lampiran IV SE-55/PJ/2012

SURAT EDARAN NOMOR SE- 53/PJ/2012

TENTANG PELAKSANAAN PERATURAN MENTERI KEUANGAN
NOMOR 163/PMK.03/2012

TENTANG BATASAN DAN TATA CARA PENGENAAN PAJAK
PERTAMBAHAN NILAI ATAS KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI
DIREKTUR JENDERAL PAJAK



SE - 53/PJ/2012 PELAKSANAAN PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 163/PMK.03/2012 TENTANG BATASAN DAN TA

Contributed by Administrator
Thursday, 22 November 2012

22 November 2012

Â

SURAT EDARAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK

NOMOR :
SE - 53/PJ/2012

TENTANG

PELAKSANAAN PERATURAN MENTERI KEUANGAN
NOMOR 163/PMK.03/2012

TENTANG
BATASAN DAN TATA CARA PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI

ATAS KEGIATAN
MEMBANGUN SENDIRI

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Dalam rangka
melaksanakan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 163/PMK.03/2012
tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Kegiatan
Membangun Sendiri, maka perlu diatur hal-hal sebagai berikut:

A.
Definisi

1.
Orang
Pribadi atau Badan adalah orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan
membangun sendiri.

2.

Tinjauan

Lapangan adalah kegiatan melihat dan/atau mengamati lokasi pendirian bangunan, atau lokasi tempat tinggal dan/atau tempat kedudukan Orang Pribadi atau Badan dalam rangka mengumpulkan data dan informasi tentang bangunan yang didirikan oleh Orang Pribadi atau Badan.

3.

Termasuk

kegiatan membangun sendiri adalah kegiatan membangun bangunan yang dilakukan melalui kontraktor atau pemborong tetapi atas kegiatan membangun tersebut tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai, dan kontraktor atau pemborong tersebut bukan merupakan Pengusaha Kena Pajak.

B.

Pengawasan

Pemenuhan Kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri

1.

Kepala

Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang wilayah kerjanya meliputi tempat bangunan didirikan wajib melakukan pengawasan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri yang dilakukan oleh Orang Pribadi atau Badan.

2.

Seksi

Ekstensifikasi Perpajakan melakukan upaya untuk mencari data kegiatan membangun sendiri dengan melakukan canvassing (penyisiran).

3

Pengawasan

pemenuhan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri dilakukan berdasarkan:

- data penyetoran dan pelaporan;
- hasil analisis Surat Pemberitahuan (SPT) dan laporan keuangan;
- data hasil canvassing (penyisiran);
- data hasil pengamatan potensi Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri oleh Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP);
- data hasil visit (kunjungan lapangan);

- hasil Sensus Pajak Nasional; dan
- data dari pihak ketiga.

4.

Pengawasan

pemenuhan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

a.

Seksi

Pengawasan dan Konsultasi melakukan pengawasan berdasarkan data hasil analisis SPT dan laporan keuangan serta hasil visit (kunjungan lapangan) dengan memperhatikan hal sebagai berikut:

1)

dalam hal

tidak terdapat potensi pajak selain Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri, data tersebut ditindaklanjuti oleh Seksi Ekstensifikasi Perpajakan.

2)

dalam hal

terdapat potensi pajak selain Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri, data tersebut ditindaklanjuti oleh Seksi Pengawasan dan Konsultasi.

b.

Seksi

Ekstensifikasi Perpajakan melakukan pengawasan berdasarkan:

1)

data hasil

penyetoran dan pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri;

2)

data hasil

canvassing (penyisiran);

3)

data hasil pengamatan

potensi Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri dari Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP);

- 4)
data hasil Sensus Pajak Nasional;
- 5)
data yang diperoleh dari pihak ketiga, contohnya data Izin Mendirikan Bangunan (IMB); dan
- 6)
data hasil analisis SPT dan laporan keuangan serta hasil visit (kunjungan lapangan) sebagaimana dimaksud pada huruf a angka 1).

c.
Pengawasan
ini ditujukan untuk mengetahui apakah Orang Pribadi atau Badan:

- 1)
tidak
melakukan kewajiban penyetoran dan/atau kewajiban pelaporan Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri; atau
- 2)
telah
melakukan penyetoran atau pelaporan Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri namun terdapat indikasi penyetoran atau pelaporan yang tidak wajar.

5.
Prosedur
pengawasan pemenuhan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri dilakukan sebagai berikut:

- Berdasarkan data sebagaimana dimaksud pada angka 4), Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama terlebih dahulu menyampaikan pemberitahuan kepada Orang Pribadi atau Badan terkait pemenuhan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri dengan menggunakan surat sesuai contoh format sebagaimana tercantum dalam lampiran I dan lampiran II Peraturan Menteri Keuangan Nomor 163/PMK.03/2012 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Kegiatan Membangun Sendiri.

- Setelah jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak disampaikannya pemberitahuan, Orang Pribadi atau Badan belum menyetor dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama dapat melakukan verifikasi atau pemeriksaan untuk menetapkan besarnya Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri tersebut. Dalam hal dibutuhkan data tambahan sebelum melakukan verifikasi atau pemeriksaan, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama dapat melakukan tinjauan lapangan atas objek Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri.

6.

Tata Cara

Pengawasan Pemenuhan Kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri adalah sebagaimana tercantum dalam lampiran I yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Surat Edaran ini.

C.

Tindak

Lanjut Hasil Pengawasan Pemenuhan Kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri

1.

Tindak

lanjut hasil pengawasan pemenuhan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri dapat dilakukan dengan penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) melalui verifikasi atau pemeriksaan.

2.

Verifikasi

dalam rangka penerbitan SKPKB Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri dilakukan dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

- Usulan verifikasi terhadap Orang Pribadi atau Badan disampaikan oleh Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan kepada Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi. Nota Dinas usulan verifikasi sesuai contoh format sebagaimana tercantum dalam lampiran II yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Surat Edaran ini.
- Usulan untuk melakukan verifikasi hanya dilakukan terhadap Orang Pribadi atau Badan dengan kondisi bangunan yang didirikan sudah selesai dibangun. Dalam hal bangunan yang didirikan belum selesai dibangun, Seksi Ekstensifikasi Perpajakan melakukan pengawasan sampai bangunan selesai dibangun.
- Bangunan yang didirikan secara bertahap dianggap merupakan satu kesatuan sepanjang tenggang waktu antara tahapan pembangunan tidak lebih dari 2 (dua) tahun. Bangunan yang didirikan secara bertahap dianggap selesai, apabila tenggang waktu antara tahapan pembangunan lebih dari 2 (dua) tahun.
- Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi melakukan analisis atas usulan

verifikasi yang disampaikan oleh Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan, kemudian melakukan penilaian mengenai adanya potensi pajak selain Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri.

- Setelah analisis dan evaluasi dilakukan atas usulan verifikasi tersebut, Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi menyampaikan usulan verifikasi kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama untuk dilakukan pembahasan bersama dengan Kepala Seksi Pemeriksaan.
- Dari hasil pembahasan, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama menentukan apakah terhadap Orang Pribadi atau Badan tersebut dilakukan verifikasi atau pemeriksaan.
- Dalam hal diketahui potensi pajak hanya Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama menyetujui verifikasi terhadap Orang Pribadi atau Badan. Apabila ditemukan potensi pajak selain Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama dapat mengusulkan pemeriksaan terhadap Orang Pribadi atau Badan tersebut.
- Dalam hal usulan verifikasi disetujui, verifikasi dilaksanakan sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 146/PMK.03/2012 tentang Tata Cara Verifikasi dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-48/PJ/2012 tentang Kebijakan Pelaksanaan Verifikasi.
- Dalam hal pemeriksaan yang dipilih, maka usulan verifikasi dijadikan bahan dalam penyusunan analisis risiko pemeriksaan khusus.

3.

Pengusulan pemeriksaan terhadap Orang Pribadi atau Badan dilakukan sesuai dengan ketentuan yang mengatur tentang tata cara pemeriksaan pajak.

4.

Pedoman penghitungan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri secara jabatan adalah sebagaimana diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2012 tentang Tata Cara Penetapan Secara Jabatan Atas Jumlah Biaya Yang Dikeluarkan dan/atau yang Dibayarkan untuk Membangun Bangunan dalam Rangka Kegiatan Membangun Sendiri dan perubahannya.

5.

Dalam hal Orang Pribadi atau Badan telah melakukan penyetoran, maka jumlah setoran tersebut menjadi pengurang atau kredit pajak atas jumlah Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri.

6.

Dalam hal Orang Pribadi atau Badan belum memiliki NPWP, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama terlebih dahulu menerbitkan NPWP secara jabatan sebelum menerbitkan SKPKB berdasarkan hasil verifikasi atau pemeriksaan.

7.

Dalam hal Wajib Pajak telah memiliki NPWP tetapi berbeda dengan tempat bangunan didirikan, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama secara jabatan menerbitkan NPWP sebagai cabang sebelum menerbitkan SKPKB berdasarkan hasil verifikasi atau pemeriksaan.

8.

Dalam hal bangunan yang didirikan berada di wilayah yang berbeda dengan Kantor Pelayanan Pajak tempat Orang Pribadi atau Badan terdaftar, Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama wajib menyampaikan informasi berupa alat keterangan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak dimana orang pribadi atau badan domisili terdaftar, antara lain tentang jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan dan pemanfaatan dari bangunan yang didirikan.

9.

Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Orang Pribadi atau Badan terdaftar wajib memanfaatkan alat keterangan yang diterima untuk penggalan potensi pajak selain Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri.

10.

Tata cara penyampaian alat keterangan dari Kantor Pelayanan Pajak Pratama lokasi bangunan didirikan kepada Kantor Pelayanan Pajak domisili terdaftar adalah sebagaimana tercantum dalam lampiran III yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Surat Edaran ini.

D.

Pengamatan

Potensi Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri pada Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP)

1.

Kepala

Kantor Pelayanan Pajak Pratama mendayagunakan KP2KP yang berada dalam wilayah kerjanya untuk melakukan pengamatan potensi Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri.

2.

Kepala KP2KP

melakukan pengamatan potensi Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri dalam wilayah kerjanya.

3.

Apabila

ditemukan objek Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri, Kepala KP2KP wajib melaporkannya kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama melalui mekanisme penyampaian alat keterangan.

4.

Kepala

Kantor Pelayanan Pajak Pratama wajib menindaklanjuti setiap penyampaian alat keterangan dari KP2KP.

E.

Monitoring

Pengawasan Pemenuhan Kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri

1.

Monitoring

pengawasan pemenuhan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri ditetapkan sebanyak 2 (dua) periode, yaitu periode Januari s.d. Juni dan periode Juli s.d. Desember.

2.

Kepala

Kantor Pelayanan Pajak Pratama wajib menyampaikan Laporan Pengawasan Pemenuhan Kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri kepada Kepala Kantor Wilayah DJP atasannya paling lambat tanggal 10 (sepuluh) pada bulan berikutnya setiap berakhirnya periode pengawasan. Contoh format laporan pengawasan Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri adalah sebagaimana tercantum dalam lampiran IV yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Surat Edaran ini. Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan menyiapkan laporan dimaksud.

3.

Kepala

Kantor Wilayah DJP yang membawahi wilayah kerja KPP Pratama wajib menyampaikan Laporan Rekapitulasi Pengawasan Pemenuhan Kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri kepada Direktur Potensi Kepatuhan dan Penerimaan paling lambat tanggal 20 (dua puluh) pada bulan berikutnya setiap berakhirnya periode pengawasan. Contoh format laporan rekapitulasi pengawasan Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri adalah sebagaimana tercantum dalam lampiran V yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Surat Edaran ini. Kepala Bidang Dukungan Teknis dan Konsultasi menyiapkan laporan dimaksud.

F.

Penutup

1.

Dengan

berlakunya Surat Edaran ini maka Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-70/PJ.2010 tentang Penyampaian Peraturan Menteri Keuangan Nomor 39/PMK/03/2010 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

2.

Surat Edaran

Direktur Jenderal ini mulai berlaku pada saat Peraturan Menteri Keuangan Nomor 163/PMK.03/2012

tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri diberlakukan.

Demikian

disampaikan untuk dilaksanakan dengan penuh tanggung jawab.

Ditetapkan di Jakarta

Pada tanggal 22
November 2012

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

ttd.

A. FUAD RAHMANY

NIP 195411111981121001

Tembusan:

- Kepala Pusat Pengolahan Data dan Dokumen Perpajakan
- Kepala Kantor Pengolahan Data dan Dokumen Perpajakan
- Kepala Kantor Pengolahan Data Eksternal





Lampiran V SE-22/PJ/2013





KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

LAMPIRAN

SURAT EDARAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK
NOMOR SE-22/PJ/2013

TENTANG

PERUBAHAN ATAS SURAT EDARAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK NOMOR
SE-53/PJ/2012 TENTANG PELAKSANAAN PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR
163/PMK.03/2012 TENTANG BATASAN DAN TATA CARA PENGENAAN PAJAK
PERTAMBAHAN NILAI ATAS KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI



TATA CARA PENGAWASAN PEMENUHAN KEWAJIBAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI

A. Prosedur Kerja

1. Pelaksana Seksi Ekstensifikasi Perpajakan menerima data penyetoran dan pelaporan, hasil analisis SPT dan laporan keuangan, *canvassing* (penyisiran), *visit* (kunjungan lapangan), data hasil pengamatan potensi Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri dari KP2KP dan data dari pihak ketiga (data IMB), kemudian melakukan pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri berdasarkan data yang dimiliki tersebut.
2. Berdasarkan hasil pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri tersebut:
 - a. Dalam hal Orang Pribadi atau Badan telah melakukan penyetoran atau pelaporan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri, Pelaksana Seksi Ekstensifikasi Perpajakan melakukan penelitian atas penyetoran atau pelaporan yang dilakukan.

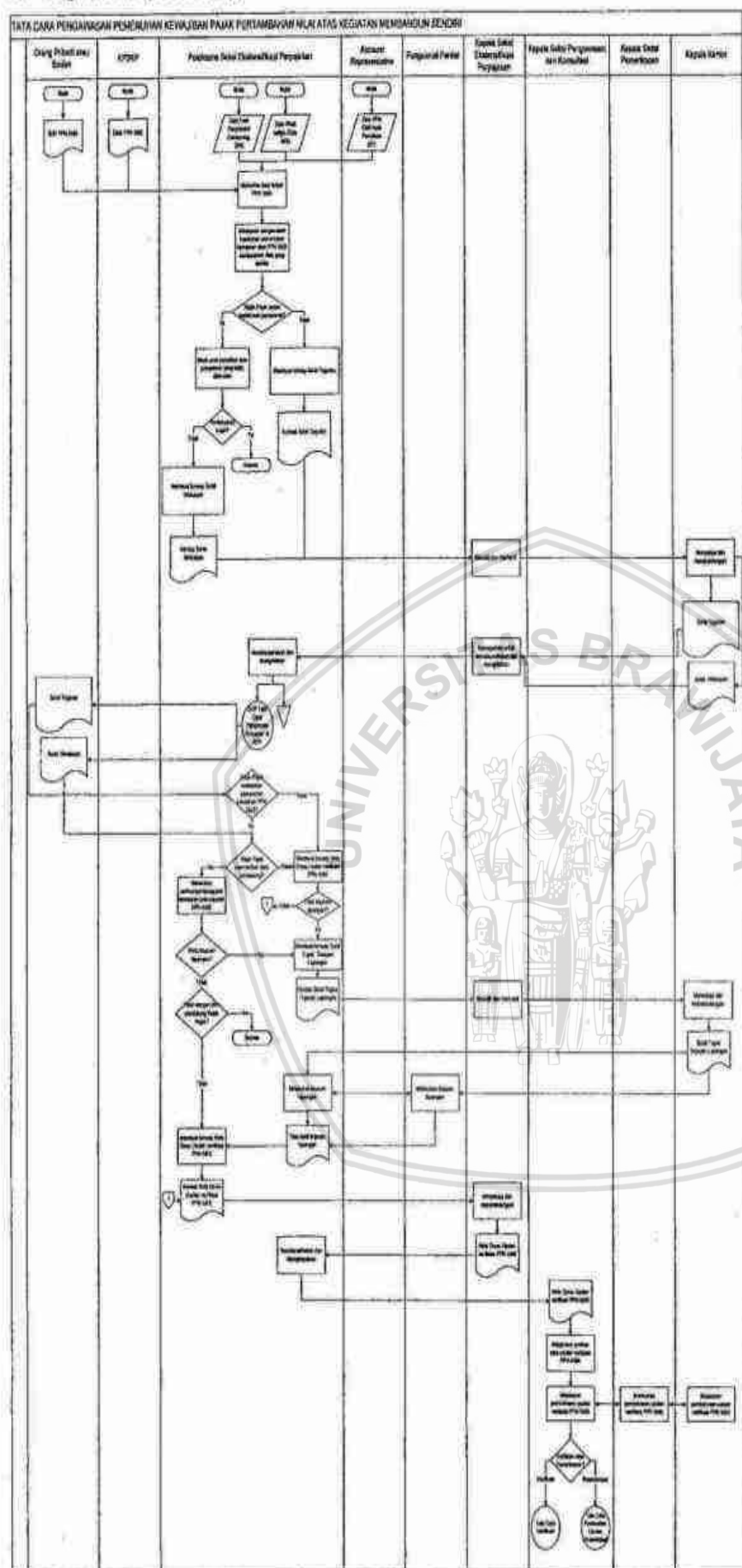
Berdasarkan hasil penelitian penyetoran atau pelaporan tersebut:

 - 1) Dalam hal penyetoran atau pelaporan mengindikasikan ketidakwajaran, Pelaksana Seksi Ekstensifikasi Perpajakan membuat konsep surat himbauan sesuai contoh format sebagaimana tercantum dalam lampiran II Peraturan Menteri Keuangan Nomor 163/PMK.03/2012 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Kegiatan Membangun Sendiri disertai dengan permintaan data atau bukti pendukung, kemudian menyampaikan kepada Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan.
 - 2) Dalam hal penyetoran atau pelaporan telah wajar, proses selesai.
 - b. Dalam hal Orang Pribadi atau Badan tidak melakukan kewajiban penyetoran dan/atau pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri, Pelaksana Seksi Ekstensifikasi Perpajakan membuat konsep surat teguran sesuai contoh format sebagaimana tercantum dalam lampiran I Peraturan Menteri Keuangan Nomor 163/PMK.03/2012 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Kegiatan Membangun Sendiri dengan disertai permintaan data atau bukti pendukung, kemudian menyampaikan kepada Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan.
3. Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan meneliti dan memaraf konsep surat himbauan atau konsep surat teguran, kemudian menyampaikan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak.
4. Kepala Kantor Pelayanan Pajak menyetujui dan menandatangani konsep surat himbauan atau konsep surat teguran, kemudian menugaskan Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan untuk menatausahakan dan mengirimkan.
5. Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan menugaskan Pelaksana Seksi Ekstensifikasi Perpajakan untuk menatausahakan dan mengirimkan surat himbauan atau surat teguran kepada Orang Pribadi atau Badan.
6. Pelaksana Seksi Ekstensifikasi Perpajakan menatausahakan dan mengirimkan surat himbauan atau surat teguran kepada Orang Pribadi atau Badan melalui Subbagian Umum sesuai dengan SOP Tata Cara Penyampaian Dokumen di KPP.
7. Berdasarkan surat teguran yang dikirimkan kepada Orang Pribadi atau Badan:
 - a. Orang Pribadi atau Badan melakukan penyetoran atau pelaporan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri:
 - 1) Dalam hal Orang Pribadi atau Badan menyampaikan data atau bukti pendukung, Pelaksana Seksi Ekstensifikasi Perpajakan melakukan pengujian kewajaran penyetoran Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri. Dalam hal dibutuhkan data tambahan dalam melakukan pengujian kewajaran penyetoran, Pelaksana Seksi Ekstensifikasi Perpajakan membuat konsep Surat Tugas Tinjauan Lapangan, kemudian menyampaikan kepada Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan.

Berdasarkan hasil pengujian kewajaran penyetoran Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri:

 - a) Dalam hal penyetoran Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri telah wajar, proses selesai.
 - b) Dalam hal penyetoran Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri mengindikasikan ketidakwajaran, Pelaksana Seksi Ekstensifikasi Perpajakan membuat konsep Nota Dinas Usulan Verifikasi Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri, kemudian menyampaikan kepada Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan.
 - 2) Dalam hal Orang Pribadi atau Badan tidak menyampaikan data atau bukti pendukung, Pelaksana Seksi Ekstensifikasi Perpajakan membuat konsep Nota Dinas Usulan Verifikasi Pajak Pertambahan Nilai atas kegiatan membangun sendiri, kemudian menyampaikan kepada Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan. Dalam hal dibutuhkan data tambahan dalam membuat usulan verifikasi, Pelaksana Seksi Ekstensifikasi Perpajakan membuat konsep Surat Tugas Tinjauan Lapangan, kemudian menyampaikan kepada Kepala Seksi Ekstensifikasi Perpajakan.

B. Bagan Arus (*Flowchart*)



Lampiran VI PER 25/PJ/2012

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK NOMOR PER- 25 /PJ/2012

TENTANG

PERUBAHAN ATAS PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK NOMOR PER-23/PJ/2012
TENTANG TATA CARA PENETAPAN SECARA JABATAN ATAS JUMLAH BIAYA YANG
DIKELUARKAN DAN/ATAU YANG DIBAYARKAN UNTUK MEMBANGUN BANGUNAN
DALAM RANGKA KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI



KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK
NOMOR PER- 25 /PJ/2012

TENTANG

PERUBAHAN ATAS PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK NOMOR
PER-23/PJ/2012 TENTANG TATA CARA PENETAPAN SECARA JABATAN ATAS
JUMLAH BIAYA YANG DIKELUARKAN DAN/ATAU YANG DIBAYARKAN UNTUK
MEMBANGUN BANGUNAN DALAM RANGKA KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA,

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,

Menimbang: bahwa untuk lebih memberikan kepastian hukum dalam rangka penetapan secara jabatan Pajak Pertambahan Nilai terutang atas kegiatan membangun sendiri dan untuk melaksanakan ketentuan Pasal 6 dan Pasal 11 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 163/PMK.03/2012 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri, perlu menetapkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak tentang Perubahan atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2012 tentang Tata Cara Penetapan Secara Jabatan atas Jumlah Biaya yang Dikeluarkan dan/atau yang Dibayarkan Untuk Membangun Bangunan dalam Rangka Kegiatan Membangun Sendiri;

Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999);

2. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3264) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069);

3. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 163/PMK.03/2012 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri;

4. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER 23/PJ/2012 Tentang Tata Cara Penetapan Secara Jabatan Atas Jumlah Biaya Yang Dikeluarkan Dan/ Atau Yang Dibayarkan Untuk Membangun Bangunan Dalam Rangka Kegiatan Membangun Sendiri; 

MEMUTUSKAN...

MEMUTUSKAN :

Menetapkan : PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK TENTANG PERUBAHAN ATAS PERATURAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK NOMOR PER-23/PJ/2012 TENTANG TATA CARA PENETAPAN SECARA JABATAN ATAS JUMLAH BIAYA YANG DIKELUARKAN DAN/ ATAU YANG DIBAYARKAN UNTUK MEMBANGUN BANGUNAN DALAM RANGKA KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI.

Pasal I

Mengubah ketentuan Pasal 2 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-23/PJ/2012 Tentang Tata Cara Penetapan Secara Jabatan Atas Jumlah Biaya Yang Dikeluarkan Dan/ Atau Yang Dibayarkan Untuk Membangun Bangunan Dalam Rangka Kegiatan Membangun Sendiri, sehingga keseluruhan Pasal 2 berbunyi sebagai berikut:

Pasal 2

- (1) Dalam hal orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri tidak atau kurang menyetorkan ke Kas Negara Pajak Pertambahan Nilai terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1, Direktorat Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar berdasarkan hasil pemeriksaan atau verifikasi.
- (2) Dalam hal berdasarkan hasil pemeriksaan atau verifikasi, orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri tidak memberikan data atau bukti pendukung biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan, maka jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ditetapkan secara jabatan berdasarkan nilai terendah dari data Harga Satuan Bangunan Gedung Negara (HSBGN) masing-masing daerah sesuai Keputusan Menteri Pekerjaan Umum Nomor 45/PRT/M/2007 tentang Pedoman Teknis Pembangunan Bangunan Gedung Negara dan perubahannya.
- (3) Dalam hal berdasarkan hasil pemeriksaan atau verifikasi, orang pribadi atau badan yang melakukan kegiatan membangun sendiri memberikan data atau bukti pendukung biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan, namun tidak benar atau tidak lengkap, sehingga:
 - a. jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan lebih rendah dari nilai terendah data Harga Satuan Bangunan Gedung Negara (HSBGN), maka penetapan secara jabatan dihitung berdasarkan data nilai terendah data Harga Satuan Bangunan Gedung Negara (HSBGN) tersebut; atau
 - b. jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan lebih tinggi dari nilai terendah data Harga Satuan Bangunan Gedung Negara (HSBGN), maka penetapan secara jabatan dihitung berdasarkan data atau bukti pendukung biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan.

(4) Penetapan...

- (4) Penetapan secara jabatan berdasarkan nilai terendah dari data Harga Satuan Bangunan Gedung Negara (HSBGN) sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dan ayat (3) huruf a mengacu pada Pedoman Penggunaan Harga Satuan Bangunan Gedung Negara (HSBGN) Dalam Rangka Penetapan Secara Jabatan Jumlah Biaya yang Dikeluarkan dan/atau yang Dibayarkan untuk Membangun Bangunan yang Digunakan untuk Menghitung Kewajiban Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri sebagaimana terdapat dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini.

Pasal II

Pada saat Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini mulai berlaku, Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-27/PJ/2010 Tentang Tata Cara Pengisian Surat Setoran Pajak, Pelaporan, dan Pengawasan Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal III

Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini mulai berlaku pada saat Peraturan Menteri Keuangan Nomor 163/PMK.03/2012 tentang Batasan dan Tata Cara Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri diberlakukan.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 22 November 2012

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,



A. FUAD RAHMANY G.

NIP 195411111981121001

PEDOMAN PENGGUNAAN HARGA SATUAN BANGUNAN GEDUNG NEGARA (HSBGN) DALAM RANGKA PENETAPAN SECARA JABATAN JUMLAH BIAYA YANG DIKELUARKAN DAN/ATAU YANG DIBAYARKAN UNTUK MEMBANGUN BANGUNAN YANG DIGUNAKAN UNTUK MENGHITUNG KEWAJIBAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS KEGIATAN MEMBANGUN SENDIRI

A. PEDOMAN UMUM

1. Dasar Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas Kegiatan Membangun Sendiri (DPP PPN KMS) dihitung dengan cara mengalikan angka 20% (dua puluh persen) dengan jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan, menggunakan formula perhitungan sebagai berikut:
$$\text{DPP PPN KMS} = 20\% \times \text{Jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan}$$
2. Nilai Terendah Harga Satuan Tertinggi Berdasarkan Klasifikasi Bangunan Gedung Negara adalah nilai sesuai tabel yang tercantum dalam Daftar Harga Satuan Tertinggi berdasarkan klasifikasi Bangunan Gedung Negara, mengacu pada kolom harga satuan yang memiliki harga per m² terendah di antara harga per m² semua tipe dan klasifikasi bangunan yang tercantum di HSBGN.
3. Dalam hal data HSBGN belum diterbitkan oleh Pihak yang berwenang untuk periode/tahun didirikannya bangunan, maka data HSBGN yang digunakan adalah data HSBGN periode/tahun sebelumnya yang telah tersedia.
4. Dalam hal data HSBGN di suatu kota/kabupaten belum tersedia, maka digunakan data HSBGN yang berlaku di kota/kabupaten terdekat dengan kota/kabupaten tempat didirikannya bangunan.
5. Luas Bangunan Keseluruhan adalah jumlah luas lantai bangunan termasuk teras, balkon dan bangunan tambahan lainnya.
6. Koefisien Jumlah Lantai bangunan adalah faktor pengali sesuai dengan tabel berdasarkan variasi jumlah lantai bangunan.
7. Jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan yang digunakan sebagai DPP PPN KMS dihitung dengan cara mengalikan nilai terendah Harga Satuan Bangunan Gedung Negara berikut Koefisien Jumlah Lantai Bangunan dengan luas bangunan keseluruhan objek PPN KMS, menggunakan formula perhitungan sebagai berikut:

$$\begin{array}{l} \text{Jumlah biaya yang dikeluarkan dan/atau yang dibayarkan untuk membangun bangunan} = \text{Nilai Terendah Harga Satuan Tertinggi Berdasarkan Klasifikasi Bangunan Gedung Negara} \times \text{Koefisien} \times \text{Luas Bangunan Keseluruhan} \end{array}$$

B. MENENTUKAN...

B. MENENTUKAN HARGA TERENDAH DARI DATA HARGA SATUAN BANGUNAN GEDUNG NEGARA (HSBGN)

CONTOH

Diketahui Data Harga Satuan Bangunan Gedung Negara (HSBGN) di Kabupaten A, Propinsi BB untuk Tahun Anggaran 2013 adalah sebagai berikut:

HARGA GEDUNG PER M ²						
GEDUNG BERTINGKAT		GEDUNG TIDAK BERTINGKAT		RUMAH NEGARA		
KLASIFIKASI BANGUNAN SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN TIDAK SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN TIDAK SEDERHANA	TIPE A	TIPE B	TIPE C
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
Rp4.553.000,00	Rp6.374.000,00	Rp3.339.000,00	Rp4.676.000,00	Rp3.805.000,00	Rp3.805.000,00	Rp3.004.000,00

Penentuan harga terendah dari data HSBGN tersebut diatas adalah sebagai berikut:

HARGA GEDUNG PER M ²						
GEDUNG BERTINGKAT		GEDUNG TIDAK BERTINGKAT		RUMAH NEGARA		
KLASIFIKASI BANGUNAN SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN TIDAK SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN TIDAK SEDERHANA	TIPE A	TIPE B	TIPE C
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
Rp4.553.000,00	Rp6.374.000,00	Rp3.339.000,00	Rp4.676.000,00	Rp3.805.000,00	Rp3.805.000,00	Rp3.004.000,00

Maka harga bangunan per m² terendah dari data HSBGN untuk semua jenis bangunan (rumah tinggal, gedung bertingkat, gedung tidak bertingkat, dan bangunan lainnya) yang didirikan di wilayah Kabupaten A, Propinsi BB ditentukan sebesar Rp.3.004.000,00

C. FORMULA PERHITUNGAN UNTUK BANGUNAN BERDASARKAN JUMLAH LANTAI

TABEL KOEFISIEN PERHITUNGAN HARGA PER M²
TERHADAP JUMLAH LANTAI BANGUNAN

No	Jumlah Lantai Bangunan	Koefisien untuk Perhitungan Harga Per m ²	Formula Perhitungan Harga Per m ²
1	Bangunan 1 Lantai	1,000	Nilai Terendah HSBGN x 1,000 x luas bangunan
2	Bangunan 2 Lantai	1,090	Nilai Terendah HSBGN x 1,090 x luas bangunan
3	Bangunan 3 Lantai	1,120	Nilai Terendah HSBGN x 1,120 x luas bangunan
4	Bangunan 4 Lantai	1,135	Nilai Terendah HSBGN x 1,135 x luas bangunan
5	Bangunan 5 Lantai	1,162	Nilai Terendah HSBGN x 1,162 x luas bangunan
6	Bangunan 6 Lantai	1,197	Nilai Terendah HSBGN x 1,197 x luas bangunan
7	Bangunan 7 Lantai	1,236	Nilai Terendah HSBGN x 1,236 x luas bangunan
8	Bangunan 8 Lantai atau lebih	1,265	Nilai Terendah HSBGN x 1,265 x luas bangunan

D. CONTOH...

D. CONTOH PENGGUNAAN HARGA SATUAN BANGUNAN GEDUNG NEGARA (HSBGN) SEBAGAI DASAR PENETAPAN SECARA JABATAN ATAS JUMLAH BIAYA YANG DIKELUARKAN DAN/ATAU YANG DIBAYARKAN UNTUK MEMBANGUN BANGUNAN

CONTOH 1

HARGA SATUAN BANGUNAN GEDUNG NEGARA (HSBGN)
 KABUPATEN : A
 PROPINSI : BB
 TAHUN ANGGARAN : 2013

HARGA GEDUNG PER M ²						
GEDUNG BERTINGKAT		GEDUNG TIDAK BERTINGKAT		RUMAH NEGARA		
KLASIFIKASI BANGUNAN SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN TIDAK SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN TIDAK SEDERHANA	TIPE A	TIPE B	TIPE C
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
Rp4.553.000,00	Rp6.374.000,00	Rp3.339.000,00	Rp4.676.000,00	Rp3.805.000,00	Rp3.805.000,00	Rp3.004.000,00

Berdasarkan identifikasi Objek PPN KMS diketahui:

- Alamat Objek PPN KMS : Kabupaten A, Propinsi BB
- Saat dimulai bangunan : Februari 2013
- Saat selesai dibangun : Desember 2013
- Jumlah lantai struktur : 1 (satu) lantai
- Jumlah lantai basement : -
- Luas lantai struktur : 240 m²
- Fungsi bangunan : Hunian

Berdasarkan ketentuan Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini, maka harga per m² yang dipergunakan adalah Rp 3.004.000,00

Mengingat jumlah lantai bangunan tersebut adalah 1 (satu) lantai, maka koefisien yang digunakan adalah 1,000

Sehingga perhitungan secara jabatan biaya yang dikeluarkan dan/atau dibayarkan untuk membangun bangunan atas objek tersebut di atas adalah sebagai berikut:

$$= \text{Rp. } 3.004.000,00 \times 1,000 \times 240\text{m}^2$$

$$= \text{Rp. } 720.960.000,00$$

CONTOH 2

HARGA SATUAN BANGUNAN GEDUNG NEGARA (HSBGN)
KABUPATEN : A
PROPINSI : BB
TAHUN ANGGARAN : 2014

HARGA GEDUNG PER M ²						
GEDUNG BERTINGKAT		GEDUNG TIDAK BERTINGKAT		RUMAH NEGARA		
KLASIFIKASI BANGUNAN SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN TIDAK SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN SEDERHANA	KLASIFIKASI BANGUNAN TIDAK SEDERHANA	TIPE A	TIPE B	TIPE C
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
Rp4.780.650,00	Rp6.692.700,00	Rp3.505.950,00	Rp4.909.800,00	Rp3.995.250,00	Rp3.995.250,00	Rp3.154.200,00

Berdasarkan identifikasi Objek PPN KMS diketahui:

- a. Alamat Objek PPN KMS : Kabupaten A, Propinsi BB
- b. Saat dimulai bangunan : Maret 2013
- c. Saat selesai dibangun : Februari 2014
- d. Jumlah lantai struktur : 3 (tiga) lantai
- e. Jumlah lantai basement : -
- f. Luas lantai struktur : 500 m²
- g. Fungsi bangunan : Usaha

Berdasarkan ketentuan Peraturan Direktur Jenderal Pajak ini, maka harga per m² yang dipergunakan adalah Rp 3.154.200,00

Mengingat jumlah lantai bangunan tersebut adalah 3 (tiga) lantai, maka koefisien yang digunakan adalah 1,120

Sehingga perhitungan secara jabatan biaya yang dikeluarkan dan/atau dibayarkan untuk membangun bangunan atas objek tersebut di atas adalah sebagai berikut:

= Rp. 3.154.200,00 x 1,120 x 500 m²

= Rp. 1.766.352.000,00

DIREKTUR JENDERAL PAJAK,



A. FUAD RAHMANY a.
NIP. 195411111981121001



Lampiran VII Curriculum Vitae

Curriculum Vitae



Nama Lengkap : Laila Fitri Ramos
 NIM : 145030401111006
 Tempat, Tanggal Lahir : Lumajang, 27 Maret 1996
 Alamat : Perumnas Jatiroto, Blok I
 Nomor 29 Jatiroto -Lumajang
 Jenis Kelamin : Perempuan
 Agama : Kristen
 Status : Belum Menikah
 Tinggi/ Berat Badan : 150 cm / 48 kg
 Telepon : 082141255914
 E-mail : Laila_fitri96@yahoo.com

Pendidikan Formal

-) SDN Kaliboto Lor 1 Jatiroto Lulus Tahun 2008
-) SMPN 1 Lumajang, Lulus Tahun 2011
-) SMAN 1 Lumajang, Lulus Tahun 2014
-) Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Brawijaya, Malang

Pengalaman Bekerja

-) Magang di Konsultan Pajak PB Taxand

Pengalaman Organisasi

-) Wakil Koordinator Tax Center Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Brawijaya 2017
-) Ketua Persekutuan Mahasiswa Kristen Tahun 2016-2017