

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang Penelitian

Pajak dari perspektif ekonomi diartikan sebagai terjadinya transfer sumber daya dari sektor privat ke sektor publik. Sutedi (2013:1), memahami pengertian pajak dari perspektif ekonomi tersebut menyebabkan dua situasi yang berubah. Pertama, berkurangnya kemampuan individu dalam menguasai sumber daya untuk kepentingan penguasaan barang dan jasa. Kedua, bertambahnya kemampuan keuangan negara dalam penyediaan barang dan jasa publik yang merupakan kebutuhan masyarakat.

Sementara pemahaman pajak dari perspektif hukum memandang pajak sebagai perikatan yang timbul akibat adanya undang-undang yang bersifat memaksa. Hal itu terlihat dari definisi pajak yang diutarakan Soemitro, sebagaimana dikutip oleh Mardiasmo (2013:1) yang menyebutkan “Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.” Dari definisi tersebut, terdapat lima unsur pokok dalam definisi pajak, yaitu iuran atau pungutan, dipungut berdasarkan undang-undang, bersifat memaksa, tidak menerima kontraprestasi langsung, dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum pemerintah.

Berdasarkan faktor yang menentukan timbulnya kewajiban pajak, Adriani sebagaimana dikutip oleh Sukardji (2014:3), membedakan pajak sebagai pajak subjektif dan pajak objektif. Pajak subjektif adalah suatu jenis pajak yang kewajiban pajaknya sangat ditentukan oleh keadaan subjektif dari subjek pajaknya. Sedangkan pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang kewajiban pajaknya sangat ditentukan oleh adanya keadaan, peristiwa, atau perbuatan hukum yang dapat dikenai pajak (*taatbestand*).

Selain pembagian tersebut, pajak juga dibedakan berdasarkan mekanisme pemungutannya menjadi pajak langsung dan pajak tidak langsung. Pajak langsung adalah pajak yang beban pajaknya tidak dapat dialihkan kepada pihak lain. Sedangkan pajak tidak langsung adalah pajak yang beban pajaknya dapat dialihkan kepada pihak lain. Berdasarkan sifat-sifat yang didefinisikan pada pembagian pajak sebagaimana disebutkan di atas, contoh konkrit pajak objektif dan pajak tidak langsung adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

PPN menarik untuk dibahas karena konsep dan sifatnya yang melekat di setiap jalur produksi dan distribusi sehingga memberikan potensi penerimaan negara yang besar. Di berbagai negara, PPN bahkan dianggap sebagai "*Money Machine*" karena besarnya pengaruh pada penerimaan negara. Di Indonesia sendiri, PPN merupakan salah satu penyumbang terbesar penerimaan negara dari sektor pajak dalam negeri. Hal ini digambarkan sebagai berikut.

Tabel 1.1.

## Realisasi Penerimaan Pajak Dalam Negeri TA 2013 s.d. 2015

(dalam jutaan rupiah)

Uraian	TA 2015		TA 2014		TA 2013	
PPh	602.331.320	49,97%	546.530.218	49,54%	506.438.040	49,18%
PPN	423.710.317	35,15%	408.829.944	37,06%	384.718.044	37,36%
PBB	29.250.637	2,43%	23.476.282	2,13%	25.304.946	2,46%
Cukai	144.638.837	12,00%	118.085.933	10,70%	108.452.162	10,53%
Pajak Lainnya	5.568.297	0,46%	6.293.348	0,57%	4.937.080	0,48%
<b>TOTAL</b>	<b>1.205.499.407</b>	<b>100,00%</b>	<b>1.103.215.725</b>	<b>100,00%</b>	<b>1.029.850.273</b>	<b>100,00%</b>

Sumber: Laporan Keuangan Kementerian Keuangan Republik Indonesia TA 2013 s.d. 2015, [www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)

Dari Tabel 1.1. di atas, dapat dilihat bahwa PPN memberikan sumbangsih yang besar pada pendapatan pajak dalam negeri. Selama tahun 2013 sampai dengan 2015, PPN menyumbang rata-rata 36,52% dari total pendapatan pajak dalam negeri atau terbesar kedua setelah PPh. Hal ini menunjukkan bahwa predikat “*Money Machine*” tidak salah disematkan pada PPN. Setiap hari ada banyak transaksi yang terjadi, mulai dari transaksi ekspor impor sampai transaksi untuk sekedar membeli permen di swalayan. PPN melekat di setiap transaksi itu. Kuantitas transaksi yang besar tentu juga meningkatkan penerimaan PPN yang besar.

Rosdiana (2013:222) menyebutkan bahwa PPN pada dasarnya adalah pajak penjualan yang dipungut atas dasar nilai tambah yang timbul di setiap rantai produksi dan distribusi. Nilai tambah yang dimaksud adalah semua faktor produksi yang timbul di setiap jalur peredaran barang seperti upah, sewa, bunga, dan semua biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan laba. Terra, sebagaimana dikutip Sukardji (2014:9) menyatakan bahwa “*sales taxation can be levied in*

*various ways, for examples, in a direct way, or in indirect way as a retail sales tax or as a value added tax*". Dari definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa PPN merupakan pengembangan dari konsep Pajak Penjualan (PPn).

Terra, sebagaimana dikutip oleh Sukardji (2014:22), mengemukakan beberapa *legal character* PPN sehingga dapat dipertimbangkan untuk menggantikan PPN yaitu PPN merupakan pajak atas konsumsi umum, PPN merupakan pajak tidak langsung, PPN bersifat netral, dan PPN bersifat non kumulatif. Dari karakteristik sebagaimana dijelaskan di atas, hal yang paling membedakan antara PPN dengan pajak lain terutama PPh adalah sifatnya sebagai pajak objektif dan karakteristiknya sebagai pajak tidak langsung. Dikatakan sebagai pajak objektif, karena PPN menitikberatkan pada kondisi objek pajaknya untuk dikenakan PPN. Artinya selama barang ataupun jasa yang diserahkan termasuk dalam kriteria sebagai barang atau jasa yang dikenai PPN berdasarkan undang-undang, maka atas penyerahannya pada dasarnya dikenai PPN. Selain itu PPN merupakan pajak tidak langsung, artinya pemikul beban pajak dan penyetornya merupakan pihak yang berbeda. Pihak yang memikul beban pajak adalah konsumen, sedangkan yang menyetornya adalah penjual dalam hal ini Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Dengan tujuan untuk menegaskan bahwa konsumen (pembeli atau penerima jasa) adalah pemikul beban pajak yang seharusnya, dituangkanlah ketentuan mengenai tanggung jawab secara renteng untuk pemungutan PPN. Ketentuan ini sebenarnya telah ada sejak UU Pajak Penjualan Tahun 1951 yaitu di pasal 7 ayat (2). Adapun isi dari pasal tersebut yaitu "pembeli tanggung renteng atas pajak, selama ia tidak dapat menunjukkan telah membayarnya, kecuali dapat diterima bahwa ia dalam hal ini beritikad baik". Memori penjelasan dari pasal tersebut

menjelaskan bahwa “jika tidak ditentukan dengan nyata, bahwa pembeli tanggung renteng, maka mungkin sekali akan terjadi hal-hal yang kurang baik yang disebabkan kedudukan ekonomi dari pembeli yang lebih kuat dan menolak membayar pajak itu. Akan tetapi pembeli tidak dapat diminta membayar, apabila pabrikan telah ayal menyetor pajak ke dalam kas negara, jikalau ia menyatakan atau memberi alasan yang dapat diterima akal bahwa ia telah membayar pajak itu kepada pabrikan”.

Dengan dilakukannya gerakan reformasi perpajakan tahun 1983 yang salah satu produknya adalah Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), pasal 7 ayat (2) UU Pajak Penjualan 1951 diadopsi di pasal 33 UU KUP. Setelah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, tanpa mengubah substansi, pasal 33 berbunyi “Pembeli Barang Kena Pajak atau Penerima Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar”. Adapun penjelasannya menyebutkan bahwa “Sesuai dengan prinsip beban pembayaran pajak untuk Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah adalah pembeli atau konsumen barang atau penerima jasa. Oleh karena itu sudah seharusnya apabila pembeli atau konsumen barang dan penerima jasa bertanggung jawab renteng atas pembayaran pajak yang terutang apabila ternyata bahwa pajak yang terutang tersebut tidak dapat ditagih kepada penjual atau pemberi jasa dan pembeli atau penerima jasa tidak dapat menunjukkan bukti telah melakukan pembayaran pajak kepada penjual atau pemberi jasa”.

Dengan terbitnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagai perubahan ketiga UU KUP, pasal 33 tersebut dihapus, sehingga sejak 1 Januari 2008 tanggung jawab secara renteng tidak lagi mempunyai dasar hukum. Namun kemudian, ketentuan tanggung jawab secara renteng dimunculkan kembali di UU PPN 1984 melalui Undang\_undang Nomor 42 Tahun 2009 sebagai perubahan ketiga dari UU PPN 1984. Ketentuan tanggung jawab secara renteng dimasukkan ke dalam pasal 16F UU PPN 1984 yang berbunyi “Pembeli Barang Kena Pajak atau Penerima Jasa Kena Pajak bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar”. Memori penjelasan dari pasal 16F UU PPN 1984 ini memunculkan kembali secara utuh redaksional pasal 33 UU KUP yang berbunyi “Sesuai dengan prinsip beban pembayaran pajak untuk Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah adalah pada pembeli atau konsumen barang atau penerima jasa. Oleh karena itu sudah seharusnya apabila pembeli atau konsumen barang dan penerima jasa bertanggung jawab renteng atas pembayaran pajak yang terutang apabila ternyata bahwa pajak yang terutang tersebut tidak dapat ditagih kepada penjual atau pemberi jasa dan pembeli atau penerima jasa tidak dapat menunjukkan bukti telah melakukan pembayaran pajak kepada penjual atau pemberi jasa”. Memori penjelasan ini menyiratkan bahwa ketentuan tanggung jawab secara renteng ini muncul bertitik tolak dari pengertian pajak tidak langsung dari sudut pandang ilmu ekonomi dengan menekankan pada “penanggung beban pajak”. Namun sebagai dampaknya, pasal 16F UU PPN 1984 secara langsung menempatkan penanggung jawab pajak dan penanggung beban pajak pada pihak yang sama.

Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, PPN di Indonesia menganut karakteristik sebagai pajak tidak langsung di mana penanggung jawab pajak dan penanggung beban pajak berada di posisi yang berbeda. Dari sini dapat dilihat kontradiksi antara pasal 16F UU PPN 1984, yang menempatkan penanggung jawab pajak dan penanggung beban pajak pada pihak yang sama, dengan karakteristik pajak tidak langsung yang telah dijelaskan sebelumnya. Berdasarkan hal tersebut, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Kajian Teoritis terhadap Ketentuan Tanggung Jawab secara Renteng dalam Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai”**.

## 1.2. Rumusan Masalah

Dari latar belakang yang telah diuraikan di atas, dapat diidentifikasi permasalahan yang akan dilaksanakan penelitian oleh peneliti adalah sebagai berikut.

- a. Apakah saja hal yang mendasari munculnya ketentuan tanggung jawab secara renteng pada pemungutan PPN di Indonesia?
- b. Apakah ketentuan tanggung jawab secara renteng relevan dengan karakteristik PPN sebagai pajak tidak langsung?
- c. Apakah pembentukan dasar hukum ketentuan tanggung jawab secara renteng pada pemungutan PPN telah tepat secara yuridis?
- d. Apa konsekuensi dari ketentuan tanggung jawab secara renteng terhadap pemungutan PPN di Indonesia?

### 1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Untuk memperoleh gambaran mengenai hal yang mendasari munculnya ketentuan tanggung jawab secara renteng pada pemungutan PPN di Indonesia.
- b. Untuk mengetahui kesesuaian ketentuan tanggung jawab secara renteng dengan karakteristik PPN sebagai pajak tidak langsung.
- c. Untuk mengetahui kesesuaian pembentukan dasar hukum ketentuan tanggung jawab secara renteng dengan aturan pembentukan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- d. Untuk mengetahui dan memahami konsekuensi yang ditimbulkan dari ketentuan tanggung jawab secara renteng terhadap pemungutan PPN di Indonesia.

### 1.4. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberi manfaat sebagai berikut:

- a. Manfaat Akademik

Penelitian ini dapat menambah pengetahuan dan wawasan dalam memahami konsep penerapan tanggung jawab secara renteng dan pengaruhnya terhadap *legal character* PPN. Selain itu, penelitian ini dilakukan sebagai syarat kelulusan untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi di Universitas Andalas.

- b. Manfaat Praktis

Penelitian ini dapat menjadi referensi bagi pihak lain yang akan melakukan penelitian lebih lanjut terkait dengan ketentuan tanggung jawab secara



renteng dalam PPN. Selain itu, penelitian ini dapat memberikan informasi dan masukan dalam pelaksanaan dan pembuatan kebijakan khususnya seputar PPN oleh Pemerintah khususnya Kementerian Keuangan agar dapat berjalan baik sesuai dengan karakteristik PPN dan dapat memberikan kepastian hukum serta tidak ambigu.

### **1.5. Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan disusun agar penulisan yang dilakukan menjadi lebih terarah. Tulisan ini terdiri dari lima bab dengan ringkasan sebagai berikut:

#### **BAB I**

#### **PENDAHULUAN**

Dalam bab ini penulis akan menguraikan latar belakang penelitian yang menjadi alasan pemilihan judul, rumusan masalah yang hendak dibahas, tujuan penelitian, manfaat penelitian, serta sistematika penulisan.

#### **BAB II**

#### **LANDASAN TEORI**

Bab ini berisi tentang teori, konsep dasar, dan karakteristik PPN, dasar hukum ketentuan tanggung jawab secara renteng, serta tinjauan penelitian terdahulu.

#### **BAB III**

#### **METODOLOGI PENELITIAN**

Pada bab ini, penulis akan menjelaskan tentang jenis penelitian, pendekatan dan metode penelitian yang digunakan, data, sumber data dan teknik pengumpulan data, serta teknik analisis yang digunakan.

## BAB IV ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini, penulis menyajikan hasil analisis dan penjelasan dalam menjawab rumusan masalah mengenai sejarah dan alur perubahan ketentuan tanggung jawab secara renteng, ketentuan tanggung jawab secara renteng dilihat dari karakteristik PPN sebagai pajak tidak langsung, pembentukan dasar hukum ketentuan tanggung jawab secara renteng, dan konsekuensi dari ketentuan tanggung jawab secara renteng tersebut terhadap pemungutan PPN di Indonesia.

## BAB V SIMPULAN DAN SARAN

Pada bab ini, penulis akan menarik simpulan dari hasil analisis pada bab sebelumnya dan saran-saran yang terkait dengan hasil kajian teoritis terhadap ketentuan tanggung jawab secara renteng dalam pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

