

**PERLINDUNGAN HUKUM BAGI PENGUSAHA PENGELOLAAN KELAPA
SAWIT DALAM PEMERIKSAAN PAJAK ATAS PENGENAAN PAJAK
PERTAMBAHAN NILAI SECARA RENTENG DALAM PENYERAHAN
TANDAN BUAH SEGAR (STUDI KPP MADYA PEKANBARU)**

TESIS

Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh Gelar
Magister Hukum (M.H)



OLEH :

FERRY JORDAN SEMBIRING

NPM: 171021052

**PROGRAM PASCASARJANA
STUDI ILMU HUKUM
UNIVERSITAS ISLAM RIAU
PEKANBARU**

2021

TESIS

PERLINDUNGAN HUKUM BAGI PENGUSAHA PENGELOLAAN KELAPA SAWIT DALAM PEMERIKSAAN PAJAK ATAS PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI SECARA RENTENG DALAM PENYERAHAN TANDAN BUAH SEGAR (STUDI KPP MADYA PEKANBARU)

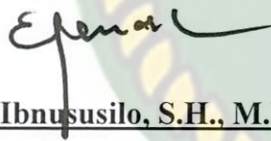
NAMA : FERRY JORDAN SEMBIRING
NPM : 171021052
BIDANG KAJIAN UTAMA : HUKUM BISNIS

Telah Dipertahankan di Depan Tim Penguji
Pada Tanggal 23 Maret 2021
Dan Dinyatakan Lulus

TIM PENGUJI

Ketua

Sekretaris



Dr. Efendi Ibnu Susilo, S.H., M.H



Dr. Surizki Febrianto, S.H., M.H

Anggota

Dr. Abd Thalib, S.H., M.C.I.

Mengetahui :

Direktur Program Pascasarjana
Universitas Islam Riau



Prof. Dr. H. Yusri Munaf, S.H., M.Hum

TANDA PERSETUJUAN TESIS

PERLINDUNGAN HUKUM BAGI PENGUSAHA PENGELOLAAN
KELAPA SAWIT DALAM PEMERIKSAAN PAJAK ATAS
PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI SECARA
RENTENG DALAM PENYERAHAN TANDAN BUAH SEGAR
(STUDI KPP MADYA PEKANBARU)

NAMA : FERY JORDAN SEMBIRING
NPM : 171021052
BIDANG KAJIAN UTAMA : HUKUM BISNIS

Telah Diperiksa Dan Disetujui Oleh Dosen Pembimbing

Pembimbing I

Tanggal _____


Prof. Dr. H. Syafrinaldi, S.H., M.C.L.

Pembimbing II

Tanggal _____


Dr. Efendi Ibnu Susilo, S.H., M.H.

Mengetahui :

Ketua Program Studi Ilmu Hukum


Dr. Surizki Febrianto, S.H., M.H.

BERITA ACARA BIMBINGAN TESIS

Telah Dilaksanakan Bimbingan Tesis Terhadap :

Nama : Fery Jordan Sembiring

NPM : 171021052

Bidang Kajian Utama : Hukum Bisnis

Judul Tesis : Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengelolaan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru)

Pembimbing I : Prof. Dr. H. Syafrinaldi, S.H., M.C.L.


Pembimbing II : Dr. Efendi Ibnuusilo, S.H., M.H.

Tanggal	BeritaBimbingan	PARAF	
		Pembimbing II	Pembimbing I
20-11-2020	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki penulisan Abstrak Perbaiki BAB III Mengenai Masalah Pokok 	ef	
25-11-2020	<ul style="list-style-type: none"> Tambahkan teori Mengenai Pajak Pertambahan Nilai pada Pembahasan di BAB III 	ef	
28-11-2020	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki BAB III, mengenai pembahasan Perbaiki mengenai masalah footnote 	ef	
03-12-2020	<ul style="list-style-type: none"> Ubah masalah pokok Perhatikan penulisan huruf dalam Tesis 	ef	
07-12-2020	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki BAB IV mengenai masalah penutup Perbaiki abstrak 	ef	
10-12-2020	<ul style="list-style-type: none"> Jabarkan mengenai hasil penelitian pada BAB III 	ef	
14-12-2020	<ul style="list-style-type: none"> BAB IV, Kesimpulan diperbaiki Kesimpulan jangan terlalu panjang 	ef	
18-12-2020	<ul style="list-style-type: none"> Acc dan dapat dilanjutkan dengan pembimbing I 	ef	
21-12-2020	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki latar belakang masalah Perbaiki Abstrak 	ef	

04-01-2021	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki sumber kutipan, bahasa dan penulisan foonote 		7
07-01-2021	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki latar belakang masalah pada Bab I 		7
11-01-2021	<ul style="list-style-type: none"> Tambahkan pendapat Penulis dan hasil wawancara pada BAB III 		7
18-01-2021	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki Kesimpulan serta diuraian pada BAB IV 		7
25-01-2021	<ul style="list-style-type: none"> Kesimpulan disesuaikan dengan rumusan masalah dan hasil penelitian 		7
28-01-2021	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki masalah pokok Perbaiki tujuan Penelitian 		7
02-02-2021	<ul style="list-style-type: none"> Dapat dilanjutkan untuk ujian komprehensif 		7

Pekanbaru, 03 Februari 2021

Mengetahui


Prof. Dr. H. Yusri Munaf, S.H., M.Hum
 Direktur Pascasarjana UIR



PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS ISLAM RIAU

Jalan KH. Nasution No. 113 Gedung B Pascasarjana Universitas Islam Riau
Marpoyan Damai, Pekanbaru, Riau

SURAT KETERANGAN BEBAS PLAGIAT

Nomor: 038/A-UIR/5-PPs/2021

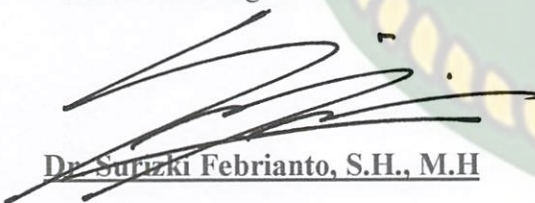
Program Pascasarjana Universitas Islam Riau menerangkan:

Nama : **FERRY JORDAN SEMBIRING**
NPM : **171021052**
Program Studi : **Ilmu Hukum (Hukum Bisnis)**

Telah melalui proses pemeriksaan kemiripan karya ilmiah (tesis) menggunakan aplikasi *Turnitin* pada tanggal 01 Maret 2021 dan dinyatakan memenuhi syarat batas maksimal tingkat kemiripan tidak melebihi 30 % (tiga puluh persen).

Demikian surat keterangan bebas plagiat ini dibuat sesuai dengan keadaan sebenarnya, untuk dapat digunakan sebagaimana mestinya.

Mengetahui
Ketua Prodi. Magister Ilmu Hukum


Dr. Suprizki Febrianto, S.H., M.H

Pekanbaru, 01 Maret 2021
Staf Pemeriksa


Indrian Syafitri, S.AP., M.Si.

Lampiran :

- Turnitin Originality Report
- Arsip Syafitri_ind05

Turnitin Originality Report

Processed on: 2021年03月01日 09:40 +08
 ID: 1520634114
 Word Count: 17103
 Submitted: 1

Similarity Index	Similarity by Source
24%	Internet Sources: 24% Publications: 6% Student Papers: 10%

PERLINDUNGAN HUKUM BAGI
 PENGUSAHA PENGOLAHAN
 KELAPA SAWIT DALAM
 PEMERIKSAAN PAJAK ATAS
 PENGENAAN PAJAK
 PERTAMBAHAN NILAI SECARA
 RENTENG DALAM
 PENYERAHAN TANDAN BUAH
 SEGAR (STUDI KPP MADYA
 PEKANBARU) By **Ferry Jordan
 Sembiring**

3% match (Internet from 15-Nov-2020)

<https://tanyapajak1.wordpress.com/2012/page/3/>

2% match (Internet from 24-Dec-2019)

<http://repository.uin-suska.ac.id/7152/4/BAB%20III.pdf>

2% match (Internet from 10-Oct-2019)

<http://repository.unpas.ac.id/3722/3/9.%20BAB%202.pdf>

2% match (Internet from 26-Aug-2018)

<https://es.scribd.com/doc/26899696/Prodi-Ilmu-Hukum-BAB-I-BUKU-AJAR-HUKUM-PAJAK>

2% match (Internet from 18-Jan-2017)

http://scholar.unand.ac.id/20163/2/2.%20Bab_1.pdf

1% match (Internet from 26-May-2019)

<http://eprints.perbanas.ac.id/454/4/BAB%20II.pdf>

1% match (Internet from 16-May-2020)

<https://es.scribd.com/document/345363501/Doc>

1% match (Internet from 02-Jan-2020)

<https://www.scribd.com/document/382865707/teori-keadilan-doc>

1% match (Internet from 10-Apr-2018)

<http://digilib.unila.ac.id/3305/13/BAB%20II.pdf>

1% match (Internet from 28-Aug-2019)

<http://mjalkatiri.blogspot.com/2014/03/>

1% match (student papers from 02-Dec-2020)

Submitted to Universitas Lancang Kuning on 2020-12-02

1% match (Internet from 12-Jun-2012)

<http://djpp.depukumham.go.id/arsip/mk/2012/puu77.pdf>

1% match (Internet from 18-Jan-2017)

SURAT KEPUTUSAN DIREKTUR PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS ISLAM RIAU

NOMOR : 311/KPTS/PPs-UIR/2021

**TENTANG PENUNJUKAN PEMBIMBING PENULISAN TESIS MAHASISWA
PROGRAM MAGISTER (S2) ILMU HUKUM**

DIREKTUR PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS ISLAM RIAU

- Menimbang :
1. Bahwa penulisan tesis merupakan tugas akhir dan salah satu syarat mahasiswa dalam menyelesaikan studinya pada Program Magister (S2) Ilmu Hukum PPS - UIR.
 2. Bahwa dalam upaya meningkatkan mutu penulisan dan penyelesaian tesis, perlu ditunjuk pembimbing yang akan memberikan bimbingan kepada mahasiswa tersebut.
 3. Bahwa nama - nama dosen yang ditetapkan sebagai pembimbing dalam Surat Keputusan ini dipandang mampu dan mempunyai kewenangan akademik dalam melakukan pembimbingan yang ditetapkan dengan Surat keputusan Direktur Program Pascasarjana Universitas Islam Riau.

- Mengingat :
1. Undang – Undang Nomor : 12 Tahun 2012 Tentang : Pendidikan Tinggi
 2. Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor : 8 Tahun 2012 Tentang Kerangka Kualifikasi Nasional Indonesia
 3. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor : 37 Tahun 2009 Tentang Dosen
 4. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor : 66 Tahun 2010 Tentang Pengelolaan dan Penyelenggaraan Pendidikan
 5. Peraturan Menteri Pendidikan Nasional Nomor : 63 Tahun 2009 Tentang Sistem Penjaminan Mutu Pendidikan.
 6. Peraturan Menteri Pendidikan dan Kebudayaan Republik Indonesia Nomor : 49 Tahun 2014 Tentang Standar Nasional Pendidikan Tinggi.
 7. Statuta Universitas Islam Riau Tahun 2018
 8. Peraturan Universitas Islam Riau Nomor : 001 Tahun 2018 Tentang Ketentuan Akademik Bidang Pendidikan Universitas Islam Riau
 9. Surat Permohonan Perubahan Judul Sdr/i Ferry Jordan Sembiring tanggal 25 Mei 2021

MEMUTUSKAN

- Menetapkan :
1. Menunjuk :

No	Nama	Jabatan Fungsional	Bertugas Sebagai
1	Prof. Dr. H. Syafrinaldi, S.H., M.CL	Guru Besar	Pembimbing I
2	Dr. H. Efendi Ibnu Susilo, S.H., M.H	Lektor Kepala	Pembimbing II

Untuk Penulisan Tesis Mahasiswa :

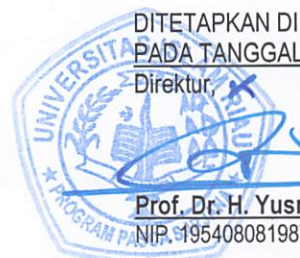
Nama : **FERRY JORDAN SEMBIRING**
N P M : **171021052**
Program Studi : **Ilmu Hukum/Hukum Bisnis**
Judul Tesis : **" PERLINDUNGAN HUKUM BAGI PENGUSAHA PENGOLAHAN KELAPA SAWIT DALAM PEMERIKSAAN PAJAK ATAS PAJAK PERTAMBAHAN NILAI SECARA RENTENG DALAM PENYERAHAN TANDAN BUAH SEGAR".**

2. Tugas – tugas pembimbing adalah memberikan bimbingan kepada mahasiswa Program Magister (S2) Ilmu Hukum dalam penulisan tesis.
 3. Dalam pelaksanaan bimbingan supaya diperhatikan usul dan saran dari forum seminar proposal dan ketentuan penulisan tesis sesuai dengan Buku Pedoman Program Magister (S2) Ilmu Hukum.
 4. Kepada yang bersangkutan diberikan honorarium, sesuai dengan peraturan yang berlaku di Universitas Islam Riau.
 5. Dengan diterbitnya Surat Keputusan ini maka segala sesuatu yang berhubungan dengan ketentuan di atas dinyatakan tidak berlaku lagi.
 6. Keputusan ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan dengan ketentuan bila terdapat kekeliruan segera ditinjau kembali.
- KUTIPAN** : Disampaikan kepada yang bersangkutan untuk dapat diketahui dan diindahkan.

DITETAPKAN DI : PEKANBARU

PADA TANGGAL : 25 Mei 2021

Direktur



Prof. Dr. H. Yusri Munaf, S.H., M.Hum.

NIP. 195408081987011002

Tembusan disampaikan Kepada :

1. Rektor Universitas Islam Riau di Pekanbaru
2. Ketua Program Studi Magister (S2) Ilmu Hukum PPS UIR di Pekanbaru

SURAT PERNYATAAN

Yang bertanda dibawah ini:

Nama : Ferry Jordan Sembiring
NPM : 171021052
Fakultas : Hukum
Program Studi : Ilmu Hukum
Tempat/Tanggal Lahir : Pematangsiantar, 21 Maret 1977
Alamat : Perumahan Luxurious Villa No 13 Jalan Karya I,
Marpoyan Damai, Pekanbaru
Judul Tesis : **Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha
Pengolahan Kelapa Sawit Dalam
Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan Pajak
Pertambahan Nilai Secara Renteng Dalam
Penyerahan Tandan Buah Segar Studi Kasus
KPP Madya Pekanbaru**

Dengan ini menyatakan bahwa Tesis ini merupakan hasil karya ilmiah saya sendiri, bukan merupakan hasil contekan atau plagiat dari karya ilmiah orang lain. Untuk itu jika kemudian hari Tesis saya ini terbukti merupakan hasil karya ilmiah orang lain atau hasil contekan dan plagiat Tesis orang lain, maka saya bersedia untuk dibatalkan gelar Magister Hukum (M.H) saya.

Demikian surat pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya tanpa ada paksaan dari pihak manapun.

Yang Membuat Pernyataan



Ferry Jordan Sembiring

171021052

ABSTRAK

Pajak Pertambahan Nilai 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. Penerapan prinsip tanggung renteng berdasarkan Pasal 16f dalam implementasi pajak pertambahan nilai berpotensi meningkatkan jumlah sengketa pajak khususnya Pengusaha pengolahan kelapa sawit yang sering dikejar oleh petugas pajak *Account Representatif* (AR) maupun pemeriksa pajak untuk mempertanggungjawabkan PPN pembelian TBS dari pedagang pengumpul. Para pengusaha ini dipanggil kantor pajak karena ditemukan PPN yang dipungut penjual, yang seharusnya memungut PPN. Dari latar belakang diatas, penulis merumuskan pokok diantaranya: Bagaimana Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan kelapa sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru)?, Apa Hambatan Dalam Pelaksanaan Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan kelapa sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru)?. Jenis penelitian yang digunakan dalam penulisan penelitian ini adalah penelitian hukum empiris atau *survey*, terhadap Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan kelapa sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi Kasus KPP Madya Pekanbaru). Sedangkan sifat penelitian ini adalah deskriptif, karena penulis bermaksud memberikan gambaran yang jelas dan rinci tentang permasalahan yang menjadi pokok penelitian. Mengenai analisis data, Setelah melalui proses pengumpulan data dan pengolahan data, kemudian data dianalisis berdasarkan metode kualitatif, kemudian setelah data dianalisis, dirumuskan kesimpulan secara Induktif yaitu mengambil kesimpulan dari hal-hal yang khusus ke umum. Dari hasil penelitian Dapat disimpulkan Perlindungan hukum bagi pengusaha pengolahan sawit dalam pemeriksaan pajak atas PPN secara renteng dalam penyerahan tandan buah segar masih dianggap kurang memberikan perlindungan bagi pengusaha dalam pengenaan PPN serta menimbulkan multitafsir dalam pelaksanaan pemungutan PPN yang dilakukan oleh DJP terhadap Pengusaha pengelola sawit. Adapun Hambatan Dalam pelaksanaan perlindungan hukum bagi pengusaha pengolahan kelapa sawit dalam pemeriksaan pajak atas pengenaan PPN secara renteng dalam penyerahan Tandan Buah Segar yakni tidak diketahuinya posisi PKP penjual yang akan mempersulit proses penegakan hukum.

Kata Kunci: Perlindungan Hukum, Pengusaha, PPN Secara Renteng

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur yang tiada terhingga penulis ucapkan atas kehadiran Tuhan sehingga penulis mampu menyelesaikan tesis ini. Sehingga Penulis dapat menyelesaikan tesis yang berjudul **“Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar di KPP Madya Pekanbaru”**.

Proses perancangan, penyusunan, pembuatan, serta penyelesaian Tesis ini penulis tidak memungkiri bahwa banyak pihak yang terlibat dalam pembuatannya. Baik itu sifatnya dukungan materil maupun dukungan moril berupa data, fasilitas, semangat dan motivasi, masukan, kritikan dan saran serta doa yang begitu besar terhadap penulis, sehingga penulis mampu melewati berbagai halangan dan rintangan dalam penulisan tesis ini.

Untuk itu penulis dengan segala kerendahan hati ingin menyampaikan ucapan terima kasih yang sebesar besarnya kepada pihak yang telah terlibat baik secara langsung maupun tidak langsung telah membantu terbentuknya karya ilmiah ini. Ucapan terima kasih disampaikan kepada:

1. Bapak Prof. Dr. H. Syafrinaldi, S.H., M.C.L Selaku Rektor Universitas Islam Riau yang telah memberikan kesempatan untuk menimba ilmu di Universitas Islam Riau. Dan selaku Pembimbing I dalam penulisan tesis

- penulis yang telah banyak membimbing penulis dalam menyelesaikan tesis ini.
2. Bapak Dr. Saipul Bahri, M.Ec. Selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Islam Riau yang telah mendidik dan memberikan ilmu pengetahuan.
 3. Bapak Dr. Surizki Febrianto, S.H., M.H. selaku Ketua Prodi Hukum Program Pascasarjana Universitas Islam Riau yang telah mendidik dan mengacc proposal yang diseminarkan serta mengacc tesis ini.
 4. Bapak Dr. Efendi Ibnususilo, S.H., M.Hum. Selaku Pembimbing II dalam Penulisan Tesis ini yang telah bersusah payah membimbing penulis dengan mencurahkan perhatian, memberi arahan, serta saran dalam mengkoreksi penulisan tesis ini dari awal hingga akhir.
 5. Bapak dan Ibu dosen Program Pascasarjana Ilmu Hukum Universitas Islam Riau yang telah memberikan pengetahuan dan pengalaman yang sangat berharga kepada penulis, semoga jasa Bapak dan Ibu Dosen dibalas oleh Tuhan Yang Maha Esa.
 6. Karyawan dan karyawan Bagian Keuangan, Sekretariat Universitas Islam Riau, Bank Unisritama, Tata Usaha, Program Pascasarjana Universitas Islam Riau yang memberikan pelayanan dan kemudahan dalam urusan administrasi yang berkenaan dengan pelaksanaan studi penulis.
 7. Buat kedua Orangtua yang selalu memotivasi Penulis untuk menyelesaikan Studi S2. Serta adik-adik yang telah memberikan semangat bagi Penulis untuk menyelesaikan studi S2.

8. Buat Istri dan Anak-anak saya Hernawaty Pinem, Asya Crystal D Sembiring, Iker Paskah Euprahim yang selalu memotivasi Penulis untuk menyelesaikan Studi S2.
9. Buat teman-teman dari Program Pascasarjana Ilmu Hukum khususnya buat teman-teman Bagian Hukum Bisnis, kuucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya terhadap dukungan, motivasi, serta perjuangan yang terindah disetiap perjalanan proses perkuliahan Penulis.

Meskipun Penulis telah berusaha keras dalam penulisan tesis ini, namun Penulis masih merasa bahwa tesis ini masih jauh dari kesempurnaan. Untuk itu Penulis mengaharapkan saran dan kritikan dari semua pihak guna untuk perbaikan menuju kearah kesempurnaan tesis ini.

Akhir kata dengan segala kerendahan hati, Penulis berharap semoga atas segala apa yang telah diberikan oleh semua pihak dapat menjadi sebuah amal kebajikan dan dapat balasan yang setimpal dari Tuhan Yang Maha Kasih

Pekanbaru, Februari 2021
Penulis

Ferry Jordan Sembiring
171021052

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
SURAT PERNYATAAN	ii
BERITA ACARA BIMBINGAN TESIS	iii
TANDA PERSETUJUAN TESIS	iv
SK PENUNJUKAN PEMBIMBING I dan II	vi
SK PENETAPAN TIM PENGUJI TESIS	vii
BERITA ACARA UJIAN KOMPREHENSIF TESIS	viii
ABSTRAK	ix
KATA PENGANTAR	x
DARTAR ISI	xv

BAB I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah	1
B. Rumusan Masalah	10
C. Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	10
D. Kerangka Teori	11
E. Konsep Operasional	21
F. Metode Penelitian	22

BAB II. KAJIAN TEORITIS PAJAK DAN PPN

A. Tinjauan Umum Tentang Pajak.....	27
B. Tinjauan Umum Tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN).....	46
C. Perlindungan Hukum.....	51
D. Pengertian Perusahaan.....	56

**BAB III. PERLINDUNGAN HUKUM BAGI PENGUSAHA
PENGELOLAAN KELAPA SAWIT DALAM
PEMERIKSAAN PAJAK ATAS PENGENAAN PAJAK
PERTAMBAHAN NILAI SECARA RENTENG DALAM
PENYERAHAN TANDAN BUAH SEGAR (STUDI KPP
MADYA PEKANBARU)**

- A. Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit
Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng
Dalam Penyerahan Tandan Buah Sawit Segar (KPP Madya
Pekanbaru 62
- B. Hambatan Dalam Pelaksanaan Perlindungan Hukum Bagi
Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak
Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan
Tandan Buah Sawit Segar (KPP Madya Pekanbaru..... 85

BAB IV. PENUTUP

- A. Kesimpulan..... 101
- B. Saran..... 102

DAFTAR KEPUSTAKAAN

LAMPIRAN

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Indonesia merupakan produsen minyak kelapa sawit terbesar di dunia dan industri ini merupakan sektor ekspor pertanian yang paling tinggi nilainya selama dasawarsa terakhir. Perkebunan kelapa sawit di Indonesia telah mengalami perkembangan yang sangat pesat. Perkembangan ditunjukkan dengan bertambahnya luas areal perkebunan di Indonesia yang pada tahun 1968 seluas 120 ribu menjadi 12,3 juta ha. Perusahaan perkebunan kelapa sawit jika dilihat dari kegiatan usahanya akan menghasilkan beberapa jenis barang untuk dijual yaitu Tandan Buah Segar (TBS) dan *crude palm oil* (CPO), *palm kernel oil* (PK). Sebagian besar perusahaan kelapa sawit yang ada di Indonesia menghasilkan TBS saja yang biasa disebut perusahaan kelapa sawit *non-integrated*.

Selain perusahaan kelapa sawit *non-integrated* terdapat juga perusahaan yang menjual TBS sekaligus mengolahnya menjadi CPO yang kemudian disebut sebagai perusahaan kelapa sawit terpadu (*integrated corporate*). Perusahaan yang hanya menghasilkan minyak kelapa sawit tetap dapat dikatakan sebagai perusahaan terpadu karena pada dasarnya perusahaan tersebut menghasilkan TBS tetapi perusahaan memutuskan untuk tidak menjualnya murni 100 persen sehingga diperlukan proses pengolahan. Setelah TBS tersebut diproses menjadi CPO, perusahaan terpadu kemudian menjualnya.

Pajak merupakan salah satu sumber dana yang sangat dibutuhkan dalam menjalankan pemerintahan dan mempercepat pembangunan dalam suatu negara. Berdasarkan ketentuan Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi; “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dalam undang-undang”.¹ Pajak yang dibayarkan merupakan sumbangan terbesar dalam keberhasilan pembangunan di Indonesia dalam segala bidang baik infrastruktur, pendidikan dll.²

Sistem pemungutan pajak yang diberlakukan di Indonesia terdiri atas 3 yakni sebagai berikut:³

- 1) *Official Assessment System* yakni merupakan sistem untuk menentukan berapa besar pajak yang akan dibayarkan oleh yang bersangkutan dimana wewenang dalam pemungutan pajak tersebut terdapat pada petugas pajak (fiskus).
- 2) *Self Assessment System* yakni sistem yang merupakan pemungutan pajak dimana wajib pajak diberikan kepercayaan untuk memenuhi kewajiban pajaknya, dimulai dari mendaftarkan diri sebagai wajib pajak, menghitung pajak, menyetorkan serta melaporkan pajak. Sehingga pemenuhan kewajiban perpajakan tersebut terletak pada wajib pajak bukan petugas pajak (fiskus).
- 3) *Withholding System* yakni merupakan sistem pemungutan pajak dimana yang menyatakan jumlah pajak yang akan dibayarkan dihitung oleh pihak ketiga (bukan wajib pajak atau petugas pajak). Selain adil bagi masyarakat, system yang satu ini disebut juga dengan system pajak potong pungut.

¹ Lihat Pasal 23A undang-undang Dasar 1945

² Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2011, hlm. 7

³*Ibid.*, hlm. 38

Berdasarkan faktor yang menentukan timbulnya kewajiban pajak, pajak dibedakan menjadi 2 yakni;

- 1) Pajak subjektif yakni pembayaran pajak yang dilihat dari keadaan subjek pajaknya.
- 2) Pajak objektif yakni pembayaran pajak yang dilihat dari keadaan, peristiwa, serta perbuatan hukum yang bisa dikenakan pajak (*taatbestand*).

Berdasarkan mekanisme pemungutannya dikelompokkan menjadi 2 (dua) yakni;

- 1) Pajak langsung yaitu pembayaran pajak yang tidak dapat dialihkan pada pihak lain.
- 2) Pajak tidak langsung yaitu pembayaran pajak yang bisa dialihkan pada pihak lain.

Pajak Pertambahan Nilai diatur dalam Undang-undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan Undang-undang Nomor 42 tahun 2009 (yang sekarang disebut UU PPN). Di berbagai negara, Pajak Pertambahan Nilai merupakan "*Money Machine*". Hal ini disebabkan pajak masih merupakan salah satu sector utama yang menjadi penerimaan negara. Di Indonesia, Pajak Pertambahan Nilai menjadi salah satu sector yang utama dalam menyumbang penerimaan negara.

Pada dasarnya Pajak Pertambahan Nilai merupakan “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, seperti dikutip Sukardji berpendapat 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*”.⁴

Sedangkan yang menjadi objek Pajak Pertambahan Nilai menurut Undang-Undang Nomor.42 Tahun 2009 yaitu :

- a) Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha,
- b) Impor Barang Kena Pajak,
- c) Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha,
- d) Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean,
- e) Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean,
- f) Ekspor Barang Kena Pajak berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak,
- g) Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak, dan
- h) Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

⁴Sukardji Untung, *Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Edisi Revisi 2009*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2009, hlm. 9

Subjek pajak yakni “orang, badan atau kesatuan lainnya yang telah memenuhi syarat-syarat subjektif, yaitu bertempat tinggal atau berkedudukan di Indonesia. Subjek pajak baru menjadi wajib pajak bila telah memenuhi syarat-syarat obyektif. Subjek pajak tidak identik dengan subjek hukum, oleh karena itu untuk menjadi subjek pajak tidak perlu menjadi subjek hukum”. Sedangkan Subjek dari PPN yaitu;

- a. Orang Pribadi
- b. warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak
- b. Badan
- c. Bentuk Usaha Tetap

Telah dijelaskan bahwa PPN dikenakan atas nilai tambah suatu Barang Kena Pajak (BPK) atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang diberikan oleh pihak yang berperan sebagai penjual barang atau pemberi jasa maka yang menjadi subjek PPN adalah orang pribadi atau badan yang berasal dari dalam maupun luar negeri termasuk instansi pemerintah sepanjang dilakukan di dalam daerah pabean Indonesia.

Beberapa *legal character* Pajak Pertambahan Nilai sehingga dapat dipertimbangkan untuk menggantikan Pajak Pertambahan Nilai yaitu Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Pertambahan Nilai termasuk pajak tidak langsung, Pajak Pertambahan Nilai bersifat netral, dan Pajak Pertambahan Nilai bersifat non kumulatif.

Pajak Pertambahan Nilai termasuk dalam pajak objektif disebabkan objek pajaknya dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Hal tersebut memberikan pengertian bahwa pembayaran Pajak Pertambahan Nilai terjadi pada barang ataupun jasa yang diserahkan termasuk dalam kriteria barang atau jasa yang terkena PPN, maka terhadap transaksi yang dilakukan akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Selain itu Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak tidak langsung, artinya pemikul beban pajak dan penyetornya merupakan pihak yang berbeda. Pihak yang memikul beban pajak yakni konsumen, sedangkan yang melakukan pembayaran yakni penjual yang dikenal dengan istilah Pengusaha Kena Pajak (PKP).⁵

Ketentuan mengenai tanggung jawab secara renteng dalam pembayaran Pajak Pertambahan Nilai menegaskan bahwa konsumen (pembeli atau penerima jasa) adalah pemikul beban pajak. Mengenai tanggung jawab secara renteng telah mulai diberlakukan sejak adanya Undang-Undang Pajak Penjualan Tahun 1951 yang terdapat dalam Pasal 7 ayat (2) berbunyi “pembeli tanggung renteng atas pajak, selama ia tidak dapat menunjukkan telah membayarnya, kecuali dapat diterima bahwa ia dalam hal ini beritikad baik”.

Ketentuan yang terdapat dalam Pasal 7 ayat 2 tersebut memberikan penjelasan 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

⁵*Ibid.*, hlm. 22

pabrikasi 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 pabrikasi”.

Sejak Undang-Undang Pajak Penjualan Tahun 1951 dilakukan perubahan menjadi Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, ketentuan mengenai tanggung renteng tidak dilakukan perubahan sebagaimana yang diatur dalam Pasal 33 berbunyi “Pembeli Barang Kena Pajak atau Penerima Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar”.

Lahirnya ketentuan dalam bentuk Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagai perubahan ketiga Undang-Undang KUP, Pasal 33 tersebut dihapus, sehingga sejak 1 Januari 2008 tanggung jawab secara renteng tidak lagi mempunyai dasar hukum. Namun melalui Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 1984 melalui Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009, ketentuan tanggung jawab secara renteng dimunculkan kembali.

Pengusaha pengolahan kelapa sawit memenuhi kebutuhan TBS dari kebun sendiri (*integrated corporate*) maupun dari pihak ke-3 yang biasa disebut pedagang pengumpul. Pedagang pengumpul adalah badan atau orang pribadi yang kegiatan usahanya mengumpulkan hasil kehutanan, perkebunan, pertanian, peternakan, dan perikanan; dan menjual hasil tersebut kepada badan usaha industri dan eksportir yang bergerak dalam sektor kehutanan, perkebunan,

pertanian, peternakan, dan perikanan. Pedagang pengumpul selaku sipenjual TBS yang merupakan PKP berkewajiban melaksanakan pemungutan PPN dengan menggunakan sistem faktur sebagai bukti pemungutan pajak telah dilakukan dan kewajiban perusahaan kelapa sawit adalah melakukan kewajiban membayar PPN kepada pedagang pengumpul selaku pihak yang mewakili negara.

Pengusaha pengolahan kelapa sawit yang berstatus sebagai PKP berhak mengkreditkan PPN yang dipungut oleh pedagang pengumpul selaku penjual sepanjang memenuhi syarat formal dan materiil sesuai Pasal 13 ayat (9) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, namun jika penjual yakni pedagang pengumpul tidak memberikan faktur pajak atau menyetorkan PPN yang menyebabkan negara “mengejar” pedagang pengumpul untuk melaksanakan pembayaran PPN yang terutang.

Penerapan prinsip tangung renteng dalam implementasi pajak pertambahan nilai berpotensi meningkatkan jumlah sengketa pajak khususnya Pengusaha pengolahan kelapa sawit yang sering dikejar oleh petugas pajak *Account Representatif* (AR) maupun pemeriksa pajak untuk mempertanggungjawabkan PPN pembelian TBS dari pedagang pengumpul. Berikut Ini data pengusaha pengolahan kelapa sawit dalam pemeriksaan pajak yang berpotensi atas Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai secara renteng dalam penyerahan Tandan Buah Segar di KPP Madya Pekanbaru Tahun 2018-2020.

Tabel 1.1

No	Tahun	Jumlah
1	2018	Rp 25.811.967.491,-
2	2019	Rp 1.001.925.026,-
3	2020	Rp 56.830.807.598,-
4	Jumlah	Rp 83.644.700.115,-

Sumber KPP Madya Pekanbaru

Berdasarkan tabel diatas dapat dilihat berapa banyak para pengusaha ini yang berpotensi dikenakan tanggung renteng terhadap penyerahan Tandan Buah Segar karena ditemukan PPN yang belum dibayarkan oleh pihak penjual atau pengepul Tandan Buah Segar. Padahal pengusaha tersebut sudah menunjukkan pelunasan atas tagihan dari penjual, dimana dalam tagihan sudah termasuk PPN yang harus dilunasi sebagai bukti pelunasan PPN tersebut, pembeli juga memperoleh faktur pajak dari penjual. Para pembeli mengeluhkan pemanggilan tersebut menimbulkan rasa takut dan pemanggilan ini juga mengganggu aktivitas usaha mereka. Beberapa pembeli melakukan upaya dengan mengejar dan menegor penjual yang belum melaporkan PPNnya tersebut.

Berdasarkan latar belakang yang penulis uraikan di atas menyebabkan penulis tertarik melakukan penelitian yang judul: **“Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru)”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan, maka masalah pokok yang diteliti adalah:

1. Bagaimana Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru)?
2. Apa Hambatan Dalam Pelaksanaan Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru)?

C. Tujuan dan Manfaat Penelitian

1. Tujuan Penelitian
 - a. Untuk Mengetahui Pelaksanaan Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru).
 - b. Untuk Mengetahui Hambatan Dalam Pelaksanaan Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru).

2. Manfaat Penelitian

- a. Secara teoritis, diharapkan hasil penelitian ini bisadijadikan referensi pembaca sekaligus masukan dalam perkembangan ilmu pengetahuan di bidang ilmu hukum bisnis.
- b. Secara praktis, diharapkan hasil penelitian ini dapat dijadikan bahan perbandingan dan memberikan masukan kepada pihak-pihak yang terkait dan sekaligus pengalaman bagi penulis dalam usaha memecahkan permasalahan yang telah dirumuskan.

D. Kerangka Teori

1. Penggolongan dan Prinsip-prinsip Pengenaan Pajak

Dalam berbagai literatur Ilmu Keuangan Negara dan Pengantar Ilmu Hukum Pajak terdapat pembedaan atau penggolongan pajak (*classes of taxes, kind of taxes*), serta jenis-jenis pajak. Pembedaan atau penggolongan tersebut didasarkan pada suatu kriteria, antara lain siapa yang membayar pajak; siapa yang pada akhirnya memikul beban pajak; apakah beban pajak dapat dilimpahkan/dialihkan kepada pihak lain atau tidak; siapa yang memungut; serta sifat-sifat yang melekat pada pajak yang bersangkutan.⁶

Umumnya pajak digolongkan atas beberapa bagian seperti Pajak Langsung dan Pajak Tidak Langsung, penggolongan pajak pusat dan pajak daerah, menurut golongan pajak, pajak subjektif dan objektif serta menurut pajak pribadi atau menurut pajak kebendaan. Organisasi untuk Kerjasama dan Pengembangan

⁶ *Justifikasi Pemungutan Pajak, Hukum Sanksi Dan Hutang Pajak*, <http://massofa.wordpress.com/justifikasi-pemungutan-pajak-hukum-sanksi-danhutang-pajak/>, diunduh tanggal 8 April 2017

Ekonomi (OECD-*Organisation for Economic Co-operation and Development*).

Adapun penggolongan pajak berdasarkan OECD, adalah sebagai berikut:⁷

1. Menurut Golongannya, terdiri dari :

- a. Pajak Langsung, adalah pajak yang dikenakan pada Wajib Pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan pada orang lain. Dalam arti ekonomis ialah pajak yang beban pembayarannya harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak bersangkutan dan tidak boleh dilimpahkan kepada orang lain. Pajak langsung dalam arti administratif ialah pajak yang dipungut secara berkala. Contoh : Pajak Penghasilan (PPh).
- b. Pajak Tidak Langsung, adalah pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Dalam pengertian ekonomis adalah pajak yang beban pembayarannya dapat dilimpahkan kepada orang lain, yang menanggung beban pajak pada akhirnya adalah konsumen. Dalam pengertian administratif adalah pajak uang dipungut setiap terjadi peristiwa yang menyebabkan terhutangnya pajak, seperti pada saat penyerahan penjualan dari produsen pada konsumen, saat pembuatan akta, surat persetujuan (sewa-menyewa, jual-beli, pinjam-meminjam), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Bea Materai (pajak atas dokumen), bea balik nama, pajak tontonan, dan sebagainya.

⁷ *Pembedaan dan Penggolongan Pajak*,
http://community.gunadarma.ac.id/blog/view/id_15943/title_pembedaan-dan-penggolongan-pajak/, diunduh tanggal 8 April 2017.

2. Menurut Sifatnya, terdiri dari :⁸

- a. Pajak Subjektif (pajak perseorangan), adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subyeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Dalam pemungutannya pertama-tama memperhatikan keadaan pribadi pembayarinya (subyeknya). Status pembayar pajak akan mempengaruhi besar kecilnya pajak yang akan dibayarkan, misalnya status Wajib Pajak adalah tidak kawin, atau statusnya telah kawin.
- b. Pajak Objektif (pajak kebendaan), yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Dalam pemungutannya pertama-tama melihat obyeknya baik berupa benda, keadaan perbuatan dan peristiwa yang menyebabkan kewajiban membayar pajak. Besar kecilnya pajak tidak dipengaruhi oleh keadaan subyeknya, setelah ketemu obyeknya baru dicari subyeknya (orang atau badan yang bersangkutan), contohnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN), PKB (Pajak Kendaraan Bermotor), dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

3. Menurut Lembaga Pemungutnya, terdiri dari :⁹

- a. Pajak Pusat (Pajak Negara), adalah pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, yang penyelenggaraannya dilaksanakan oleh Kementerian Keuangan dan hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga negara pada umumnya, contohnya Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Bea Materai.

⁸ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung, Refika Aditama, 2008, hlm. 67

⁹*Ibid.*, hlm. 70

Pajak yang dipungut Pemerintah Pusat, adalah oleh :

1. Direktorat Jenderal (Dirjen) Pajak, yakni :

- a) Pajak Penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan pada tingkat penghasilan tertentu;
- b) Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa (PPN) dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM). Keduanya merupakan satu kesatuan sebagai pajak yang dipungut atas konsumsi dalam negeri oleh karena itu terhadap penyerahan atau import barang mewah selain dikenakan pajak pertambahan nilai juga dikenakan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM);
- c) Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), yakni pembayaran pajak dari harta tidak bergerak dalam bentuk tanah atau bangunan (*property tax*);
- d) Bea Materai yakni pengenaan pembayaran terhadap dokumen; dan
- e) Bea Lelang yakni pengenaan pajak atas penjualan barang yang dilakukan secara lelang.

2. Direktorat Jenderal Bea Cukai, yakni :

- a. Bea Masuk, yang terdiri dari bea atas barang masuk pada kawasan pabean;
- b. Pajak Ekspor;
- c. Pajak Pertambahan Nilai (import), yaitu pengenaan pajak yang dikenakan terhadap barang yang dibeli dari luar negeri.

3. Direktorat Jenderal Moneter, yakni :

- a) Pajak atas minyak bumi sebagai penghasilan produk;
- b) Pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah berdasarkan peraturan daerah masing-masing dan hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga daerah masing-masing.

Pajak Daerah, meliputi “Pajak Propinsi, Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan Di Atas Air, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Kabupaten/Kota, Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan”.

1. Pemerintah Daerah Propinsi, meliputi :

- a. Pajak Kendaraan Bermotor;
- b. Pajak Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;
- c. Pajak Bea Balik Nama Tanah (*pulasi*);
- d. Pajak Ijin Menangkap Ikan Di Wilayahnya.

2. Pemerintah Daerah (Pemda) Kabupaten/Kota, yaitu :

- a. Pajak Pertunjukan dan Keramaian Umum;
- b. Pajak Reklame;
- c. Pajak Anjing;
- d. Pajak Kendaraan Tidak Bermotor;
- e. Pajak Pembangunan;
- f. Pajak Radio;
- g. Pajak Jalan;
- h. Pajak Bangsa Asing;

- i. Pajak Potong Hewan, dan lain-lain.

2. Teori Perlindungan Hukum

Menurut Achmad Ali, pengertian dari hukum yakni “seperangkat kaidah atau ukuran yang tersusun dalam satu sistem, yang menentukan apa yang boleh dan apa yang tidak boleh dilakukan oleh manusia sebagai warga masyarakat dalam kehidupan bermasyarakatnya, yang bersumber baik dari masyarakat sendiri maupun dari sumber lain, yang diakui berlakunya oleh otoritas tertinggi dalam masyarakat tersebut, serta benar-benar diberlakukan oleh warga masyarakat (sebagai satu keseluruhan) dalam kehidupannya, dan jika kaidah tersebut dilanggar akan memberikan kewenangan bagi otoritas tertinggi untuk menjatuhkan sanksi yang sifatnya eksternal”.

Menurut Lili Rajidi dan I.B Wysa Putra menyatakan “bahwa hukum dapat difungsikan untuk mewujudkan perlindungan dan sifatnya tidak sekedar adaptif dan fleksibel melainkan juga prediktif dan antisifatif”.¹⁰

Berdasarkan pendapat ahli tersebut maka yang dimaksud dengan perlindungan hukum yakni usaha yang dilakukan oleh otoritas tertinggi dalam masyarakat (pemerintah dan aparat penegak hukum) untuk menjamin kepastian hukum agar hak-hak warganya tidak dilanggar, dan bagi yang melakukan pelanggaran terhadap hak-hak tersebut maka dapat dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan yang berlaku di masyarakat.

¹⁰ Lili Rasjidi dan I.B Wysa Putra, *Hukum Sebagai Suatu Sistem*, Remaja Rusdakarya, Bandung, 1993, hlm. 118

Dalam penelitian yang dilakukan penulis menggunakan beberapa teori perlindungan hukum yaitu:¹¹

1. Perlindungan hukum refrensif adalah “perlindungan hukum yang dilakukan dengan cara menerapkan sanksi terhadap pelaku agar dapat memulihkan hukum kepada keadaan sebenarnya. Perlindungan jenis ini dilakukan dipengadilan”.
2. Perlindungan hukum preventif adalah “perlindungan hukum yang bertujuan untuk mencegah terjadinya sengketa. Perlindungan hukum jenis ini dilakukan misalnya sebelum pemerintah menetapkan suatu aturan/ keputusan, rakyat dapat mengajukan keberatan atau dimintai pendapatnya mengenai rencana keputusan tersebut”.

Teori perlindungan hukum “bertujuan mengintegrasikan dan mengkoordinasikan berbagai kepentingan dalam masyarakat karena dalam suatu lalu lintas kepentingan, perlindungan terhadap kepentingan tertentu hanya dapat dilakukan dengan cara membatasi berbagai kepentingan dilain pihak.¹² Kepentingan hukum adalah mengurus hak dan kepentingan manusia, sehingga hukum memiliki otoritas tertinggi untuk menentukan kepentingan manusia yang perlu diatur dan dilindungi”.¹³

Tahapan dari perlindungan hukum lahir dari suatu ketentuan hukum serta segala peraturan hukum yang pada dasarnya merupakan kesepakatan masyarakat untuk mengatur hubungan serta tingkah laku diantara anggota masyarakat dan

¹¹ Philipus M. Hadjon, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia*, Bina Ilmu, Surabaya, 1987, hlm. 3

¹² Satjipto Raharjo, *Ilmu Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2000, hlm. 53

¹³*Ibid.*, hlm. 118

antara perseorangan terhadap pemerintah yang dianggap sebagai perwakilan kepentingan masyarakat.

3. Teori Keadilan

Pembicaraan tentang keadilan merupakan suatu kewajiban ketika berbicara tentang filsafat hukum, hal ini karena salah satu tujuan hukum adalah keadilan dan ini merupakan salah satu tujuan hukum yang paling banyak dibicarakan sepanjang perjalanan sejarah filsafat hukum. Memahami pengertian keadilan memang tidak begitu sulit karena terdapat beberapa perumusan sederhana yang dapat menjawab tentang pengertian keadilan. Namun untuk memahami tentang makna keadilan tidaklah semudah membaca teks pengertian tentang keadilan yang diberikan oleh para sarjana, karena ketika berbicara tentang makna berarti sudah bergerak dalam tataran filosofis yang perlu perenungan secara mendalam sampai pada hakikat yang paling dalam¹⁴.

Persoalan keadilan adalah tujuan utama hukum. Meskipun tujuan dari hukum itu tidak hanya sebatas menghasilkan keadilan saja, tetapi juga menciptakan kepastian hukum serta kemanfaatannya. Dalam melaksanakan tujuan hukum itu seyogyanya ketiga-tiga tujuan tadi bisa diakomodir bersama-sama sekaligus oleh aparat penegak hukum.¹⁵

Terdapat dua pendapat ahli yang sangat mendasar dan perlu diperhatikan mengenai keadilan yakni:

¹⁴Angkasa, *Filsafat Hukum*, Universitas Jenderal Soedirman, Purwokerto, 2010, hlm.105.

¹⁵ Abd. Thalib, *Teori & Filsafat Hukum Modern Dalam Perspektif*, Uir Press, Pekanbaru, 2005, hlm. 89.

- 1) Pandangan pendapat awam pada dasarnya berpendapat bahwa keadilan merupakan keserasian antara penggunaan hak dan pelaksanaan kewajiban sejalan dengan dalil neraca hukum yakni menempatkan sesuatu pada tempat yang seharusnya.
- 2) Pandangan para ahli hukum berpendapat bahwa keadilan merupakan keserasian antara kepastian hukum dan kesebandingan hukum¹⁶.

Filosofi utama dari keadilan adalah hukum tanpa keadilan maka tidak layak disebut dengan hukum. Kenyataan yang ada di masyarakat kadang berbeda dengan yang diharapkan sehingga menyebabkan hukum semakin menjauhkan dari hakekat keadilan. Kata keadilan sering menjadi salah satu slogan yang dibicarakan dalam penegakan hukum guna memberikan rasa keadilan di masyarakat.¹⁷

Tarik menarik yang terjadi antara keadilan, kepastian serta ketertiban hukum menjadi isu penting dalam penegakan hukum. Sehingga hal tersebut menjadi problematika dalam melaksanakan penegakan hukum. Para penegakan hukum dalam melakukan proses penegakan hukum sering menghadapi dilema terhadap pilihan keadilan, kepastian dan ketertiban. Dalam penegakan hukum, ketika penegak hukum lebih memilih untuk mengutamakan kepastian hukum maka keadilan dan ketertiban akan menjadi hal yang diabaikan.¹⁸

¹⁶ A. Ridwan Halim, *Pengantar Ilmu Hukum Dalam Tanya Jawab*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 2015, hlm.176.

¹⁷ Efendi Ibnu Susilo, *Perspektif Kekuasaan Kehakiman Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia*, Jurnal Mahkamah, Vol. 2, No. 1, Pekanbaru, April, 2011

¹⁸ Anthon F. Susanto, *Ilmu Hukum Non Sistematis: Fondasi Filsafat Pengembangan Ilmu Hukum Indonesia*, Genta Publishing, Yogyakarta, 2010, hlm. 138.

Hakekat dari keadilan adalah bagian dari nilai sosial yang memiliki makna luas, bahkan pada suatu titik bisa bertentangan dengan hukum sebagai salah satu tata nilai sosial. Konsep keadilan seperti yang telah diuraikan di atas sebenarnya menjangkau wilayah yang ideal atau berada dalam wilayah cita-cita penegakan hukum, Hal ini disebabkan berbicara mengenai keadilan, berarti sudah berbicara mengenai makna filosofis yang mendalam dan memerlukan perenungan mengenai makna dari penegakan hukum itu sendiri. .

Hakim dari sudut konsep filosofinya dianggap sebagai wakil Tuhan yang bertugas guna menyampaikan kebenaran serta memberikan rasa keadilan, maka tidak heran dalam membuat putusan hakim berkewajiban mencantumkan bunyi “Demi Keadilan Berdasarkan Ketuhanan Yang Maha Esa”.¹⁹

Adanya anggapan bahwa hakim merupakan “wakil Tuhan” disebabkan secara historis, dalam teori hukum dan negara, suara Tuhan dalam konteks renungan kefilosofatan merupakan kedaulatan negara atau raja yang melahirkan filsafat kedaulatan Tuhan, sehingga bila dihubungkan dengan persoalan hukum dan keadilan, akan melahirkan filsafat renungan bahwa terminologi keadilan yang ada dalam kajian filsafat dapatkah dijadikan sebagai bagian utama dalam pencapaian tujuan hukum, mengingat konsep keadilan yang bersifat abstrak yang memerlukan pemahaman dan perenungan yang mendalam untuk menciptakan hukum yang sebenarnya.

¹⁹ Syafrinaldi, *Peran Hakim Agung Sebagai Pembaharuan Hukum Untuk Mewujudkan Pengadilan Yang Bersih*, Jurnal Mahkamah, Vol. 3, No. 2, Pekanbaru, Oktober, 2011, hlm. 160

Keadilan adalah sesuatu yang abstrak, berada dalam dunia *das sollen* yang secara filsafati tumbuh dalam alam hayal manusia, namun tidak bisa dipungkiri bahwa setiap manusia menginginkan keadilan²⁰. Keadilan dalam ilmu hukum merupakan salah satu dari tiga tujuan hukum namun hakekat dari keadilan secara pasti tidak dapat didefinisikan oleh ilmu hukum, sehingga definisi keadilan harus dilihat dari berbagai sudut pandang teoritik dan filosofis guna memberikan definisi dari makna keadilan yang selalu menjadi impian dan harapan oleh setiap orang dalam proses penegakan hukum yang dilakukan oleh aparat penegak hukum.

E. Konsep Operasional

Untuk memberi arah dan memudahkan memahami maksud dari judul atau ruang lingkup dalam penelitian ini, maka dipandang perlu untuk memberi batasan, yaitu sebagai berikut:

Perlindungan Hukum adalah upaya yang dilakukan oleh otoritas tertinggi dalam masyarakat (pemerintah dan aparat penegak hukum) untuk menjamin kepastian hukum agar hak-hak warganya tidak dilanggar, dan bagi yang melakukan pelanggaran terhadap hak-hak tersebut maka dapat dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan yang berlaku di masyarakat.

Pemeriksaan adalah “serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan

²⁰Bahder Johan Nasution, *Hukum dan Keadilan*, Mandar Maju, Bandung, 2015, Hlm. 174.

kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan dan/atau perpajakan”.²¹

Pengusaha adalah orang yang bekerja di bidang bisnis atau perdagangan, khususnya pada level eksekutif atau seseorang yang memiliki keterampilan khusus di bidang finansial.²²

Pajak merupakan suatu kewajiban kenegaraan berupa pengabdian serta peran aktif warga negara dan anggota masyarakat lainnya untuk membiayai keperluan negara berupa pembangunan nasional yang pelaksanaannya diatur dalam undang-undang dan peraturan untuk tujuan kesejahteraan bangsa dan Negara.²³

Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak yang dikenakan atas setiap pertambahan nilai dari barang atau jasa dalam peredarannya dari produsen ke konsumen.²⁴

Tanggung Renteng Adalah menanggung secara bersama-sama (tentang biaya yang harus dibayar dan sebagainya)

F. Metode Penelitian

Adapun metodologi penelitian yang digunakan penulis yang dianggap sesuai dengan keadaan objek penelitian ini, yaitu :

²¹www.Wikipedia.com diakses pada tanggal 7 April 2017

²²www.Wikipedia.com diakses pada tanggal 7 April 2017

²³ Sudirman Rismawati dan Antong Amiruddin, *Perpajakan: Pendekatan Teori dan Praktik di Indonesia*, Empatdua Media, Malang, 2015, hlm. 2.

²⁴www.Wikipedia.com diakses pada tanggal 7 April 2017

1. Jenis dan Sifat Penelitian

Dilihat berdasarkan jenisnya maka penelitian ini termasuk pada penelitian *observasional research* yang dilakukan dengan cara *survey*, artinya peneliti langsung mengadakan penelitian pada lokasi tempat penelitian. Sedangkan dilihat dari sifat penelitian ini bersifat deskriptif yaitu menggambarkan dan menulis fakta yang diteliti dilapangan tentang Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan kelapa sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru).

2. Objek Penelitian

Obyek penelitian ini adalah tentang Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru).

3. Lokasi penelitian

Penelitian ini dilakukan Pada Kantor Pelayanan Pajak Madya Pekanbaru. Alasan untuk meneliti ini dikarenakan ingin mengetahui tentang Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru).

3. Populasi dan Sampel

Populasi adalah sekumpulan objek yang hendak diteliti berdasarkan lokasi penelitian yang telah ditentukan sebelumnya.²⁵ sampel adalah sebagian dari populasi yang dapat mewakili keseluruhan objek penelitian untuk mempermudah peneliti dalam menemukan dalam penelitian. Untuk tercapainya maksud dan tujuan penelitian ini, Penulis mengambil populasi dan sampel yang terdiri dari:

Tabel I.1
Daftar Populasi dan Sampel

No	Uraian Responden	Jumlah	Jumlah
1	WP Pengolahan Kelapa Sawit yang diperiksa	10	4
2	Fungsional Pemeriksa Pajak Pajak	30	9
3	Kepala Seksi Pemeriksaan	1	1

Sumber : Data Diolah Sendiri Oleh Penulis

2. Data dan Sumber Data

Data yang dikumpulkan pada penelitian ini pada dasarnya dapat dibedakan atas dua jenis data yaitu :

1. Data Primer, yaitu data yang diperoleh langsung dari responden yaitu dengan Pengusaha Pengolahan kelapa sawit, Fungsional Pemeriksa Pajak Pajak, Kepala Seksi Pemeriksaan KPP Madya Pekanbaru dengan menggunakan alat pengumpul data mengenai:

²⁵Bambang Waluyo, *Penelitian Hukum Dalam Praktek*, Sinar Grafika, Jakarta, 2002, hlm. 44.

- a. Pelaksanaan Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan kelapa sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru).
 - b. Hambatan Dalam Pelaksanaan Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan kelapa sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru).
2. Data Sekunder, ialah data yang didapat dari bahan-bahan bacaan maupun literatur dalam bentuk:
- a. Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945
 - b. Undang-Undang Dasar Nomor. 42 tahun 2009
 - c. Sumber-sumber pendukung lain baik dalam bentuk tulisan atau laporan yang telah disusun dalam bentuk dibukukan serta berkaitan dengan penelitian yang dilakukan.

3. Alat Pengumpulan Data.

Untuk mempermudah pertanggung jawaban data yang diperoleh oleh penulis dalam penelitian, Adapun alat pengumpul data yang digunakan berupa:

- a. Observasi yakni metode pengumpulan data yang dilakukan dengan cara pengamatan langsung terhadap objek penelitian yakni pada KPP Madya Pekanbaru.
- b. Wawancara adalah berupa informasi yang diperoleh melalui proses Tanya jawab secara tatap muka dengan responden, yaitu yang bertujuan untuk mencari data atau mendukung data yang telah ada.

- c. Kuesioner adalah berupa pengumpulan data melalui daftar pertanyaan yang diajukan secara tertulis pada responden untuk mendapatkan jawaban atau tanggapan dan informasi yang diperlukan oleh peneliti.

6. Analisis Data

Setelah melalui proses pengumpulan data dan pengolahan data, kemudian data dianalisis secara deskriptif kualitatif, teknik analisis ini tidak menggunakan angka-angka statistik, namun lebih kepada penjelasan dalam bentuk kalimat yang dipaparkan secara lugas. Data yang telah dianalisis dan dideskripsikan selanjutnya disimpulkan dengan metode deduktif yakni menyimpulkan dari pernyataan yang bersifat umum kedalam pernyataan yang bersifat khusus.

BAB II

KAJIAN TEORITIS TENTANG PAJAK DAN PPN

A. Tinjauan Umum Tentang Pajak

1. Pengertian Pajak

Menurut Rochmat Soemitro, pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai public investment. Sementara itu definisi pajak menurut S.I. Djajadiningrat sebagai berikut : “Pajak sebagai suatu kewajiban untuk menyerahkan sebagian dari kekayaan kepada negara disebabkan oleh suatu keadaan, kejadian dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan-peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa balik dari negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan umum”²⁶.

Sedangkan menurut Santoso Brotodihardjo bahwa hukum pajak yang juga disebut hukum fiskal adalah keseluruhan peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik yang mengatur hubungan-hubungan hukum antara negara dan orang-orang atau badan-badan (hukum) yang berkewajiban membayar pajak (selanjutnya sering disebut wajib pajak)²⁷.

²⁶ Suharno, *Pajak Properti I Indonesia Kajian Teoritis Dan Empiris*, Direktorat PBB dan BPHTB, Jakarta, 2003, hlm. 1.

²⁷ Muhammad Djafar Saidi, *Pembaharuan Hukum Pajak.*, *Op.Cit.*, hlm. 2.

Selanjutnya untuk menyamakan persepsi tentang definisi pajak, maka berikut ini adalah definisi yang ditulis oleh ahli ekonomi public M.H. Hunter, “*a tax ... as a compulsory contribution, exacted the expenditure of which is presumably for the common good without regard to benefits to special individuals*”.

Menurut Mangkoesoebroto ada dua hal penting yang dapat disimpulkan dari definisi di atas, yaitu :

1. Pajak merupakan pungutan paksaan merupakan hak istimewa pemerintah; dan
2. Pengeluaran pemerintah yang dibiayai dari pajak tersebut tidak dapat ditunjukkan asal sumber dananya. Jadi tidak diketahui apakah pembangunan suatu proyek berasal dari Pajak Penghasilan, atau dari jenis pajak lainnya. Karena secara eksplisit mengandung sifat memaksa, maka tampaknya akan sulit atau bahkan tidak mungkin untuk menjadikan pajak sebagai suatu kesenangan atau kenikmatan bagi pembayarinya

Menurut Dr. Soeparman yang membuka ide baru mengenai ciri-ciri yang melekat pada berbagai definisi dari pajak :yakni

1. Pajak dipungut berdasarkan/dengan kekuatan undang-undang;
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukan adanya *kontra prestasi individual* oleh pemerintah;
3. Pajak dipungut oleh negara, yang dilakukan oleh pemerintah pusat maupun daerah;

4. Pajak digunakan untuk membiayai *pengeluaran-pengeluaran pemerintah* yang dilakukan bila pemasukannya terdapat *surplus* yang dipergunakan untuk membiayai *public investment*;
5. Pajak dapat pula membiayai tujuan yang tidak *budgeter* (mengatur)²⁸.

Dari beberapa pengertian dasar tentang pajak dapat disimpulkan beberapa kandungan pemikiran pertama, pajak merupakan iuran wajib, pengenaan pajak ditetapkan untuk semua orang dalam satu negara tanpa kecuali. Apabila suatu ketetapan (undang-undang) pajak telah ditetapkan maka penduduk suatu negara yang terkena peraturan wajib pajak suka atau tidak suka harus membayar pajak. Kedua, penarikan pajak dapat dipaksakan pemerintah, dengan kewenangan yang melekat padanya berhak memaksakan penarikan/pembayaran pajak kepada Wajib Pajak.

Sudah barang tentu sebelum pemaksaan itu dilakukan, pemerintah berkewajiban untuk memberitahukan terlebih dahulu mengenai belum dibayarnya pajak oleh Wajib Pajak. Selanjutnya apabila pemberitahuan tersebut tidak dihiraukan oleh Wajib Pajak, dalam hal ini tidak segera melunasi hutang pajaknya, pemerintah berhak menyita barang milik Wajib Pajak. Selanjutnya bila cara penyitaan tidak diindahkan oleh Wajib Pajak maka pemerintah berhak menjual barang sitaan itu untuk melunasi hutang pajak dari Wajib Pajak. Disinilah letak paksaan yang dimaksud dalam penarikan pajak. Ketiga, pemerintah tidak memberikan balas jasa (kontraprestasi) secara langsung kepada pembayar pajak. Artinya kebutuhan dana pemerintah yang ditutup oleh masyarakat dengan

²⁸ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak, Op.Cit.*, hlm 6-7.

membayar pajak tidak berarti bahwa si pembayar pajak akan menerima secara langsung balas jasanya. Jasa negara berlaku untuk semua orang walaupun ada sebagian masyarakat yang karena keadaan sesuai peraturan tidak dikenakan pajak²⁹.

a. Fungsi dan Peranan Pajak

Secara teoritis, pajak mempunyai dua fungsi pokok, yaitu sebagai sumber penerimaan negara (*budgetary function*) dan sebagai alat untuk mengatur dan mengontrol kegiatan sector swasta dalam suatu perekonomian (*regulatory function*).

Berdasarkan kedua fungsi di atas pajak memiliki manfaat yakni sebagai berikut;

- 1) Sebagai sumber utama penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran dan aktivitasnya.
- 2) Digunakan untuk meningkatkan dan memobilisasi tabungan masyarakat sekaligus mengarahkannya agar diinvestasikan pada sector usaha yang mempunyai manfaat atau sumbangan yang besar bagi perekonomian nasional.
- 3) Digunakan untuk memperbaiki distribusi pendapatan agar lebih adil dan merata seperti dengan penerapan atarif pajak yang bersifat progresif.³⁰
- 4) Digunakan untuk membatasi dan mendorong impor barang-barang mewah dan barang-barang lainnya yang kurang bermanfaat, barang-barang modal dan bahan baku yang sangat diperlukan oleh negara-negara berkembang seperti dengan cara penerapan tarif pajak impor yang tinggi, rendah ataupun

²⁹Suharno, *Pajak Properti Di Indonesia Kajian Teoritis dan Empris, Op.Cit.*, hlm. 2.

³⁰Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Salemba Empat, Jakarta, 2008, hlm. 9

membebaskannya sama sekali. Kelima, mendorong pengenaan PBB yang jauh lebih tinggi atas property (tanah dan bangunan) yang berlokasi di daerah-daerah strategis dan potensial³¹.

b. Azas-Azas Pemungutan Pajak

Di dalam pajak, dikenal ada beberapa asas yang menjadi pokok dasar atau tumpuan berfikir, dan dalam kamus umum Bahasa Indonesia. Kata "asas" antara lain diberikan pengertian sebagai "sesuatu kebenaran yang menjadi pokok dasar atau tumpuan berfikir".

Menurut Sudikno Mertokusumo, dikatakan bahwa:³² "Asas hukum atau prinsip hukum adalah bukan merupakan peraturan hukum konkrit, melainkan merupakan pikiran dasar yang umum sifatnya atau merupakan latar belakang dari peraturan yang konkret yang terdapat dalam dan di belakang dari setiap sistem hukum yang terjelma dalam peraturan perundangan dan putusan hakim yang merupakan hukum positif dan dapat diketemukan dengan mencari sifat-sifat umum dalam peraturan hukum konkret tersebut."

Biasanya dalam melakukan pemungutan pajak harus berlandaskan asas-asas yang menjadi ukuran guna menentukan adil atau tidaknya pemungutan pajak yang dilakukan. Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nation* memberikan 4 (empat) asas yang sering dikenal dengan istilah "*four canons taxation*" atau "*The Four Maxims*" yang terdiri dari:

³¹*Ibid*, hlm. 3.

³² Rochmat Soemitro dan Kania Sugiarti, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Refika Aditama, Jakarta, 2004, hlm. 3.

1. *Equality* (Asas Persamaan), azas ini menekankan bahwa pada warga negara atau wajib pajak tiap negara seharusnya memberikan sumbangannya kepada negara, sebanding dengan kemampuan mereka masing-masing, yaitu sehubungan dengan keuntungan yang mereka terima dibawah perlindungan negara. Dalam asas ini tidak diperbolehkan negara mengadakan diskriminasi diantara wajib pajak;
2. *Certainty* (Asas Kepastian), menekankan bahwa bagi wajib pajak harus jelas dan pasti tentang *waktu, jumlah dan cara* pembayaran pajak. Kepastian hukum dalam asas ini sangat dipentingkan terutama mengenai subjek dan objek pajak;
3. *Convenience of Payment* (Azas Kemudahan Pembayaran), pajak sedharusnya dipungut pada waktu dengan cara yang paling menyenangkan bagi para wajib pajak, misalnya: pemungutan PBB bagi para petani sebaiknya setelah mereka panen;
4. *Lost Cost of Colection* (asas efisiensi), menekankan bahwa pemungutan pajak tidak boleh lebih dari hasil pajak yang diterima. Pemungutan pajak harus disesuaikan dengan kebutuhan Anggaran Belanja Negara³³.

Masih menurut Rimsky sebagaimana disarikan dari berbagai pemikiran keadilan pajak yang ada, maka disamping keempat azas dari Adam Smith ini ada beberapa teori lain dalam pemungutan pajak sebagai berikut di bawah ini :

³³Bohari, *Pengantar Hukum Pajak, Op.Cit*, hlm. 41-42.

1. Teori Asuransi

Dalam teori ini ditekankan mengenai keadilan dan keabsahan pemungutan pajak seperti yang berlaku dalam perjanjian asuransi, dimana perlindungan yang diberikan oleh negara kepada warganya dalam bentuk keselamatan dan keamanan jiwa serta harta benda diperlukan suatu pembayaran dalam bentuk pajak. Dalam hal ini pembayaran pajak dianggap sama dengan pembayaran premi asuransi.

2. Teori Kepentingan

Dalam teori ini ditekankan mengenai keadilan dan keabsahan pemungutan pajak berdasarkan besar kecilnya kepentingan masyarakat dalam suatu negara. Menurut teori ini dasar keadilan pemungutan pajak adalah karena orang-orang mempunyai kepentingan pada negara, dan untuk itu dibutuhkan biaya yang tidak sedikit, yang penyelenggaraannya dikumpulkan melalui pajak.

Teori ini dalam ajarannya yang semula lebih menekankan pada pembagian beban pajak yang harus dipungut dari rakyat seluruhnya. Pembagian beban ini harus didasarkan atas kepentingan orang masing-masing dalam tugas-tugas pemerintah (yang bermanfaat baginya), termasuk juga perlindungan atas jiwa dan harta benda orang-orang itu. Maka sudah selayaknya bahwa biaya-biaya yang dikeluarkan oleh negara untuk menunaikan kewajibannya dibebankan kepada rakyatnya.

3. Teori Bakti

Penekanan teori ini terletak pada negara yang mempunyai hak untuk memungut pajak dari warganya sebagai tindak lanjut teori kepentingan dalam hal penyediaan fasilitas umum yang diselenggarakan oleh negara. Dalam teori ini negara berperan sebagai “bapak” yang memberikan dan membiayai berbagai kepentingan umum bagi “anaknyanya”, yaitu masyarakat. Sebagai anak yang berbakti terhadap bapaknya, masyarakat memberikan pajaknya pada negara, sebagai tanggapan atas pemberian-pemberian itu.

4. Teori Daya Pikul

Dalam teori kepentingan di atas muncul : bagaimana mungkin si miskin yang nota bene membutuhkan perlindungan dan jaminan social yang besar dapat memeberikan pajak yang besar, maka keadilan dan keabsahan negara yang memungut pajak dari warganya didasarkan pada kemampuan dan kekuatan masing-masing anggota masyarakatnya, bukan besar kecilnya kepentingan.

5. Teori Daya Beli

Teori ini menekankan bahwa negara adalah penyelenggara berbagai kepentingan yang mendukung kesejahteraan masyarakat dan negara. Keadilan dan keabsahan pemungutan pajak yang dilakukan negara ini lebih cenderung melihat aspek akibat yang baik terhadap kedua belah pihak masyarakat dan negara, sehingga negara dapat memanfaatkan kekuatan dan kemampuan beli (daya beli) masyarakat untuk kepentingan negara yang pada akhirnya akan dikembalikan atau disalurkan kepada masyarakat³⁴.

³⁴ Suharno, *Pajak Properti I Indonesia Kajian Teoritis Dan Empiris.*, Op.Cit,hlm. 7.

Jadi, sebenarnya uang yang berasal dari rakyat dikembalikan lagi kepada masyarakat melalui saluran lain. Jadi, pajak yang berasal dari rakyat kembali lagi kepada masyarakat tanpa dikurangi, sehingga pajak ini hanya berfungsi sebagai pompa, penyedot uang dari rakyat yang akhirnya dikembalikan lagi kepada masyarakat untuk kesejahteraan masyarakat, sehingga pajak pada hakekatnya tidak merugikan rakyat. Oleh sebab itu, maka pungutan pajak dapat dibenarkan.³⁵

6. Teori Pembenaan Pajak Menurut Pancasila

Pancasila mengandung sifat kekeluargaan dan gotong royong. Gotong royong dalam pajak tidak lain daripada pengorbanan setiap anggota keluarga (anggota masyarakat) untuk kepentingan keluarga (bersama) tanpa mendapatkan imbalan. Jadi, berdasarkan pancasila pungutan pajak dapat dibenarkan karena pembayaran pajak dipandang sebagai uang yang tidak keluar dari lingkungan masyarakat tempat wajib pajak hidup.³⁶

b. Jenis-Jenis Pajak

Pajak dapat dikelompokkan ke dalam berbagai jenis dengan mempergunakan kriteria-kriteria tertentu. Pajak dapat dilihat dari segi administratif yuridis, dari segi titik tolak pungutannya, dan berdasarkan kewenangan pemungutannya.

a). Dari Segi Administratif Yuridis

Penggolongan pajak dari segi administratif yuridis terdiri atas pajak langsung serta pajak tidak langsung.

³⁵Y. Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, Andi, Yogyakarta, 2009, hlm. 24.

³⁶*Ibid.*, hlm. 25.

1) Pajak langsung

Yakni “pajak yang pemungutannya dilakukan secara periodik, yakni dipungut secara berulang-ulang dalam waktu tertentu tidak hanya satu kali pungut saja, dengan menggunakan penetapan sebagai dasarnya dan menurut kohir (tindakan-tindakan dari Surat-surat Ketetapan Pajak). Sebagai contoh, Pajak Bumi dan Bangunan (selanjutnya disingkat: PBB). Pajak Bumi dan bangunan ini dipungut secara periodik setiap tahun atau setiap masa pajak, di mana setiap tahun Dirjen Pajak harus menetapkan besarnya pajak terutang dengan jalan mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak (selanjutnya disingkat SKP)”.

2) Pajak Tidak Langsung

Pajak tidak langsung yakni “pajak yang dipungut secara insidental, hanya jika terjadi *tatbestand* dan tidak menggunakan Surat Ketetapan Pajak, jadi tidak ada kohirnya. Contoh pajak tidak langsung adalah Bea Materai atau juga Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang dan Jasa. Dalam Bea Materai, pengenaan pajak itu hanya dilakukan terhadap dokumen”.

b). Dari Segi Titik Tolak Pungutannya

Dari segi titik pungutannya akan menghasilkan dua jenis pajak, yakni pajak subjektif serta pajak objektif.

1) Pajak Subjektif

Pajak subjektif merupakan “pajak yang berpangkal pada diri orang/ badan yang dikenai pajak (wajib pajak). Pajak subjektif dimulai dengan menetapkan orangnya baru kemudian dicari syarat-syarat objeknya. Contoh: Pajak Penghasilan (selanjutnya disingkat PPh)”.

2) Pajak Objektif

Pajak objektif merupakan “pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri wajib pajak. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disingkat PPN)”.

c). Dari Segi Kewenangan Pemungutan

Dari segi kewenangan pemungutan pajak, maka pajak dapat digolongkan menjadi 2 (dua) yaitu;

1) Pajak Pusat

Pajak pusat, adalah “pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh : Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, dan Bea Materai”.

2) Pajak Daerah

Pajak daerah, adalah “pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah”. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 adapun yang termasuk dalam pemungutan pajak daerah meliputi :

a) Pajak Provinsi yang terdiri dari Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan, Pajak Bahan Bakar Kendaraan, Pajak Air Permukaan dan Pajak Rokok.

b) Pajak Kota/Kabupaten yang terdiri dari Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan, Pajak Parkir, Pajak Air Tanah, Pajak Sarang Burung

Walet, Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

Untuk Pajak yang dilaksanakan pemungutannya oleh Kabupaten dan Kota di seluruh Indonesia secara aturan harus membuat atau menuangkan sebagai penjabaran regulasi undang-undang yakni Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dengan suatu Peraturan Daerah untuk tiap-tiap pajak yang dikenakan kepada masyarakat sebagai wajib pajak.

Pajak baru dapat memungut pajak jika sudah ada undang-undangnya adapun yang berwnang melakukan pemungutan pajak adalah pemerintah (baik pusat maupun daerah). Menurut Rochmat Soemitro unsur-unsur pajak terdiri dari:³⁷

1. Ada masyarakat (kepentingan umum)

Pajak baru bisa dilakukan pemungutan bila masyarakatnya ada. Hal ini memberikan pengertian bahwa pemungutan pajak yang dilakukan oleh pemerintah bertujuan untuk memenuhi kebutuhan bersama dalam masyarakat dalam bentuk kepentingan umum seperti pembangunan jalan, fasilitas umum dll.

2. Ada undang-undang

Terdapatnya peraturan dalam bentuk undang-undang serta dan peraturan lain sebagai legalitas serta persetujuan rakyat terhadap permintaan pemerintah, Hal ini merupakan salah satu cerminan dalam melakukan pemungutan pajak terdapat adanya nilai demokrasi dimana, pembuatan undang-undang tidak hanya

³⁷ Rochmat Soemitro, *Asas-Asas Hukum Perpajakan, Op.Cit.*, hlm.10.

melibatkan pemerintah, Namun juga melibatkan DPR yang merupakan wakil rakyat di parlemen.

3. Pemungut Pajak – Penguasa Masyarakat

Pajak dapat dipandang sebagai sebuah peralihan kekayaan dari satu pihak ke pihak lain, yakni dari rakyat selaku wajib pajak kepada pemerintah, dengan sendirinya tentu ada pihak yang melakukan pemungutan atau menerima peralihan kekayaan, dalam hal ini adalah pemerintah, karena pemerintah merupakan satu-satunya lembaga yang menyelenggarakan kepentingan umum, dan pajak gunanya untuk menyelenggarakan kepentingan umum.

4. Subyek Pajak dan Wajib Pajak

Subjek Pajak merupakan mereka (orang atau badan) yang memenuhi syarat subjektif. Wajib Pajak merupakan mereka (orang atau badan) yang selain memenuhi syarat subjektif, juga harus memenuhi syarat objektif.

5. Objek Pajak atau *tatbestand*

Untuk adanya pajak tentu harus ada objeknya, yakni sasaran yang akan dikenakan pajak, yang sering dikenal dengan istilah *tatbestand*. *Tatbestand* adalah keadaan, peristiwa atau perbuatan yang menurut ketentuan undang-undang dapat dikenai pajak.

f. Surat Ketetapan Pajak (fakultatif)

Untuk adanya pajak diperlukan adanya Surat Ketetapan Pajak. Surat Ketetapan Pajak dalam hal ini merupakan surat keputusan yang isinya berupa penetapan utang pajak yang harus dibayar oleh seseorang atau badan. Dari

berbagai definisi tersebut, dapat ditarik adanya beberapa ciri atau karakteristik dari pajak sebagai berikut:

- a) Pajak dipungut berdasarkan atas undang-undang;
- b) Terhadap pembayaran pajak, tidak ada jasa timbal balik (*tegen prestasi*) yang dapat ditunjukkan secara langsung;
- c) Pemungutan dapat dilakukan baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, karena itu ada istilah pajak pusat dan pajak daerah;
- d) Hasil dari uang pajak dipergunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan, dan apabila terdapat kelebihan maka sisanya dipergunakan untuk *public investment*;
- e) Di samping mempunyai fungsi sebagai alat untuk memasukan dana dari rakyat ke dalam kas negara (*fungsi budgetair*), pajak juga mempunyai fungsi yang lain, yakni fungsi mengatur.

2. Subjek Pajak

Subjek pajak merupakan “orang, badan atau kesatuan lainnya yang telah memenuhi syarat-syarat subjektif, yaitu bertempat tinggal atau berkedudukan di Indonesia. Subjek pajak baru menjadi wajib pajak bila telah memenuhi syarat-syarat obyektif. Subjek pajak tidak identik dengan subjek hukum, oleh karena itu untuk menjadi subjek pajak tidak perlu menjadi subjek hukum. Sehingga firma, perkumpulan, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan dapat menjadi subjek pajak”.

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Pajak Penghasilan (PPH) yang menjadi subjek pajak sesuai adalah:³⁸

- a. Orang Pribadi
- b. warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak
- b. Badan
- c. Bentuk Usaha Tetap

Subjek pajak dibedakan menjadi subjek pajak dalam negeri dan subjek pajak luar negeri.

a. Subjek Pajak Dalam Negeri, meliputi:³⁹

- 1) orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia
- 2) Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu Subjek dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria antara lain : pembentukannya berdasarkan peraturan perundang-undangan, pembiayaannya bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, penerimaannya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah, pembukuaanya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional Negara.

³⁸ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Hukum Pajak, Op.Cit.*, hlm. 56.

³⁹ Santoso, Urip & Justina, Setiawan. *Tax amnesty dan Pelaksanaanya di Beberapa Negara : Perspektif Bagi Pebisnis Indonesia*, Kopertis, Jakarta, 2009, hlm. 27.

b. Subjek Pajak Luar Negeri, meliputi :

- 1) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

3. Objek Pajak

Pada prinsipnya segala sesuatu yang ada dalam masyarakat dapat dijadikan sasaran atau objek pajak, baik keadaan, perbuatan, maupun peristiwa.

Adapun bentuk Objek Pajak terdiri dari:

- a. Objek Pajak Penghasilan (PPh) yakni “penghasilan itu sendiri. Penghasilan sebagai objek pajak PPh diartikan secara luas yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak dengan nama dan dalam bentuk apapun”.⁴⁰

Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya kecuali ditentukan lain dalam undang-undang ini,

- 1) Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan,
- 2) Laba usaha,

⁴⁰ Ilyas, B. Wirawan, Suhartono Rudy, *Panduan Komprehensif dan Praktis Pajak Penghasilan*, Lembaga Penerbit FEUI, Jakarta, 2007, hlm 35.

- 3) Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta
- 4) Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak
- 5) Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang
- 6) Dividen
- 7) Royalty
- 8) Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta
- 9) Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala
- 10) Keuntungan karena pembebasan utang
- 11) Keuntungan selisih kurs mata uang asing
- 12) Karena penilaian kembali aktiva
- 13) Premi asuransi
- 14) Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas
- 15) Tambahan kekayaan netto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak
- 16) Penghasilan dari usaha berbasis syariah
- 17) Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan
- 18) Surplus Bank Indonesia.

b. Objek pajak PPN, Berdasarkan ketentuan dalam Pasal 4 Undang-Undang

Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai meliputi :

- 1) Penyerahan barang kena pajak di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha dengan syarat :
 - i. Barang berwujud atau tidak berwujud yang diserahkan merupakan barang kena pajak
 - ii. Penyerahan dilakukan di dalam daerah pabean
 - iii. Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.
- 2) Impor barang kena pajak
- 3) Penyerahan barang kena pajak yang dilakukan di dalam daerah pabean oleh pengusaha dalam syarat :
 - Jasa yang diserahkan merupakan jasa kena pajak
 - Penyerahan yang dilakukan harus di dalam daerah pabean
 - Penyerahan yang dilakukan harus dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.
- 4) Pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean
- 5) Pemanfaatan jasa kena pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.
- 6) Ekspor barang kena pajak oleh pengusaha kena pajak.

- 7) Objek Pajak Pertambahan Nilai diatur dalam Pasal 16 c Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai yaitu, kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak di dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaannya, oleh orang pribadi atau badan, baik yang hasilnya akan digunakan sendiri atau pihak lain.
 - 8) Objek Pajak Pertambahan Nilai diatur dalam Pasal 16 D Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai yaitu, penyerahan aktiva oleh pengusaha kena pajak yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan sepanjang Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan
- c. Objek pajak PPn Barang Mewah (PPn-BM), Berdasarkan ketentuan dalam Pasal 5 Undang- Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai, yang termasuk objek PPn-BM meliputi :
- 1) Penyerahan barang kena pajak yang tergolong mewah.
 - 2) Impor barang yang kena pajak yang tergolong mewah.
- d. Objek Pajak Bumi dan Bangunan, adalah permukaan bumi yang meliputi tanah dan perairan pedalaman, serta laut wilayah Indonesia, dan tubuh bumi yang ada di bawahnya. Termasuk bangunan yang bisa dilakukan pemungutan pajak yakni:⁴¹
- 1) Bangunan tempat tinggal (rumah)
 - 2) Gedung kantor
 - 3) Hotel

⁴¹ www.pajakonline.com/ , diakses pada 10 Oktober 2018

- 4) Pabrik
- 5) Jalan lingkungan pabrik dan emplasemennya
- 6) Kolam Renang
- 7) Tempat penampungan/kilang minyak, air, dan gas, juga pipa minyak, fasilitas lain yang memberikan manfaat.

B. Tinjauan Umum Tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

1. Definisi Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Pajak pertambahan nilai merupakan “pengganti dari pajak penjualan. Alasan penggantian ini karena pajak penjualan dirasa sudah tidak lagi memadai untuk menampung kegiatan masyarakat dan belum mencapai sasaran kebutuhan pembangunan, antara lain untuk meningkatkan penerimaan negara, mendorong ekspor, dan pemerataan pembebanan pajak”.⁴²

Pajak pertambahan nilai termasuk dalam pajak tidak langsung dan pajak atas konsumsi dalam negeri. Pajak pertambahan nilai masuk menjadi kategori pajak tidak langsung disebabkan pajak yang disetorkan oleh pihak lain (pedagang) bukan penanggung pajak, penanggung pajak tidak menyetorkan langsung pajak yang ia tanggung pajak pertambahan nilai adalah pajak objektif.

Sebagai pajak objektif mengandung pengertian bahwa “timbulnya kewajiban pajak di bidang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sangat ditentukan oleh adanya objek pajak. Kondisi subyek pajak tidak relevan. Pajak Pertambahan Nilai tidak mempertimbangkan kondisi subjektif subjek pajak. Hal ini berbeda dengan PPh, selaku pajak subjektif, timbulnya kewajiban pajak sangat dipengaruhi oleh

⁴²Bohari, *Pengantar Hukum Pajak, Op. Cit.*, hlm. 45

kondisi subjektif subjek pajaknya. Karakter Pajak Pertambahan Nilai sebagai pajak objektif ini menimbulkan dampak regresif. Regresivitas Pajak Pertambahan Nilai mengandung pengertian, semakin tinggi kemampuan konsumen, semakin ringan beban pajak yang dipikul, sebaliknya semakin rendah kemampuan konsumen, semakin berat beban pajak yang dipikul”.⁴³

Pajak pertambahan nilai bersifat “*Multy stage levy*” memiliki pengertian bahwa “Pajak Pertambahan Nilai dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Pajak Pertambahan Nilai dikenakan secara berulang ulang pada setiap mutasi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Meskipun demikian, ternyata Pajak Pertambahan Nilai tidak menimbulkan pengenaan pajak berganda (non kumulasi)”.⁴⁴

Pajak pertambahan nilai bersifat non kumulatif, ppn yang “*multi stage levy*” namun bersifat non kumulatif yaitu tidak menimbulkan pengenaan pajak berganda, merupakan suatu *kontradiksio in terminis*. Pada umumnya suatu jenis pajak yang dikenakan berulang-ulang pada setiap mata rantai jalur distribusi, akan menimbulkan pengenaan pajak berganda.

Pajak Pertambahan Nilai merupakan “pajak atas konsumsi dalam negeri. Sebagai pajak atas konsumsi dalam negeri maka ppn hanya dikenakan atas barang atau jasa yang dikonsumsi di dalam daerah pabean Republik Indonesia. Apabila barang atau jasa ini akan dikonsumsi di luar negeri, tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia. Ini sesuai dengan *Destination Principle* (prinsip tempat tujuan) yang digunakan dalam pengenaan Pajak Pertambahan Nilai yaitu

⁴³*Ibid.*, hlm. 48

⁴⁴R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak, Op.Cit.*, hlm. 40

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan di tempat tujuan barang atau jasa akan dikonsumsi”.

Pajak Pertambahan Nilai yang diterapkan di Indonesia adalah Pajak Pertambahan Nilai Tipe Konsumsi (*Consumption Type VAT*). Dilihat dari sisi perlakuan terhadap barang modal, Pajak Pertambahan Nilai Indonesia termasuk tipe konsumsi artinya seluruh biaya yang dikeluarkan untuk perolehan barang modal dapat dikurangi dari dasar pengenaan pajak. Dalam bahasa *indirect subtraction method*, Pajak Masukan (*input tax*) sehingga barang modal dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran (*output tax*).⁴⁵

2. Objek Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai

Menurut Undang-Undang Nomor. 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah atau. Adapun yang menjadi objek PPN dikenakan atas:⁴⁶

1. “Penyerahan BKP di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha, yang dimaksud daerah pabean adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan, dan ruang udara di atasnya, serta tempat tertentu di zona ekonomi eksklusif dan landas kontinen yang ada di dalamnya berlaku undang-undang yang mengatur mengenai kepabeanan.
2. Impor BKP
3. Penyerahan jasa kena pajak di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha.

⁴⁵*Ibid.*, hlm. 42

⁴⁶ Untung Sukardji, *Pajak Pertambahan Nilai PPN*, Edisi Revisi, Rajawali Press, Jakarta, 2015, hlm. 189

4. Pemanfaatan bkp tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.
5. Pemanfaatan jkp dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.
6. Ekspor bkp berwujud oleh pengusaha kena pajak.
7. Ekspor bkp tidak berwujud oleh pengusaha kena pajak.
8. Kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan yang hasilnya digunakan sendiri atau digunakan pihak lain.
9. Penyerahan bkp berupa aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjual belikan oleh pkp, kecuali atas penyerahan aktiva yang pajak masukannya tidak dapat dikreditkan”.

3. Jenis Faktur

Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak serta bisa digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan pajak masukan, sehingga dalam penerbitannya harus memenuhi ketentuan sebagai berikut:⁴⁷

- a) Persyaratan formal, yakni “Faktur Pajak harus diisi secara lengkap, jelas, dan benar serta ditandatangani oleh pihak yang ditunjuk oleh Pengusaha Kena Pajak untuk menandatangani”.
- b) Persyaratan material, yakni “berisi keterangan yang sebenarnya atau sesungguhnya mengenai penyerahan barang kena pajak dan/atau penyerahan jasa kena pajak, ekspor barang kena pajak berwujud, ekspor barang kena pajak tidak berwujud, ekspor jasa kena pajak, impor barang kena pajak atau

⁴⁷*Ibid.*, hlm. 191

pemanfaatan jasa kena pajak dan pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean”.

Faktur Pajak harus mencantumkan keterangan tentang penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Penyerahan Jasa Kena Pajak yang paling sedikit memuat ketentuan sebagai berikut:

- a. “Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak.
- b. Nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak.
- c. Jenis barang atau jasa, jumlah harga jual atau penggantian, dan potongan harga
- d. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut
- e. Kode, nomer seri, dan tanggal pembuatan Faktur Pajak dan
- f. Nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak”.

4. Penyetoran Pajak Pertambahan Nilai

Penyetoran pajak pertambahan nilai “dilakukan kepada kas negara melalui Kantor Pos / Bank dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP). Apabila tanggal jatuh tempo penyetoran pajak bertepatan dengan hari libur termasuk hari sabtu atau hari libur nasional, maka penyetoran pajak pertambahan nilai dapat dilakukan pada hari kerja berikutnya. Dalam hal pencairan anggaran mekanisme LS maka pemindahbukuan pajak yang dilakukan KPPN merupakan penyetoran

pajak yang terutang, namun Surat Setoran Pajak tetap dipersiapkan oleh bendahara yang bersangkutan”.⁴⁸

Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dilakukan paling lama akhir bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir oleh bendahara pengeluaran pembantu. Dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Masa PPN (1107 PUT) bagi pemungut Pajak Pertambahan Nilai dan melampirkan fotocopi SSP (Surat Setoran Pajak) yang telah disetorkan yaitu pada lembar ketiga.

C. Perlindungan Hukum

Perlindungan hukum adalah memberikan pengayoman kepada hak asasi manusia yang dirugikan orang lain dan perlindungan tersebut diberikan kepada masyarakat agar mereka dapat menikmati semua hak-hak yang diberikan oleh hukum atau dengan kata lain perlindungan hukum adalah berbagai upaya hukum yang harus diberikan oleh aparat penegak hukum untuk memberikan rasa aman, baik secara pikiran maupun fisik dari gangguan dan berbagai ancaman dari pihak manapun.

Ketentuan hukum dan segala peraturan yang dibuat oleh masyarakat pada dasarnya merupakan kesepakatan masyarakat tersebut untuk mengatur hubungan perilaku di antara anggota-anggota masyarakat itu dan antara perorangan dan pemerintah mewakili pula kepentingan masyarakatnya. Dalam ketentuan tersebut tercermin pengakuan masyarakat atas hak seseorang sebagian atau seluruh masyarakat dan pemerintah atas suatu barang (benda), sikap atau perbuatan

⁴⁸*Ibid.*, hlm. 193

disertai dengan kewajiban yang harus dipenuhi sesuai dengan tata nilai dan prilaku yang berlaku di masyarakat tersebut.

Dalam hal peraturan perundang-undangan yang memberikan perlindungan atas hak milik perindustrian yang diperoleh seseorang atau pihak dalam masyarakat dan pemerintah melalui karya yang dilakukan secara berhak dan wajar tanpa merugikan pihak lain. Namun, harus dipenuhi pula kewajiban dari pemilik hak milik perindustrian tersebut untuk memanfaatkan atau memungkinkan dimanfaatkannya hasil karya yang diperolehnya untuk kepentingan masyarakat dan dicegah perbuatan-perbuatan yang dapat merugikan masyarakat.

Bagi rakyat dan pemerintah Indonesia yang melandaskan kehidupan masyarakatnya pada Pancasila dan UUD 1945 pernyataan yang dicantumkan dalam pembukaan UUD 1945 berbunyi : “ikut melaksanakan ketertiban dunia berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi, dan keadilan sosial”..⁴⁹

Menurut Dr. Wahyu Sasongko yang dimaksud dengan perlindungan hukum yaitu “pemaknaan kata perlindungan secara keabsahan tersebut memiliki kemiripan atau kesamaan unsur-unsur yaitu, unsur tindakan melindungi, unsur pihak-pihak yang melindungi, unsur cara-cara melindungi”..⁵⁰

Perlindungan hukum dapat diartikan sebagai perlindungan oleh hukum atau perlindungan dengan menggunakan pranata dan sarana hukum. Hukum dalam memberi perlindungan dapat melalui cara-cara sebagai berikut:

⁴⁹ Sopar Maru Hutagalung, *Hak Cipta kedudukan dan peranan dalam pembangunan*, Op.Cit., hlm 131

⁵⁰ Wahyu Sasongko, *Ketentuan-ketentuan Pokok Hukum Perlindungan Konsumen*, Bandar Lampung, Universitas Lampung, 2007, hlm 30

1. Membuat peraturan (*by giving regulation*), bertujuan untuk:
 - a) Memberikan hak dan kewajiban;
 - b) Menjamin hak-hak para subyek hukum.
2. Menegakkan peraturan (*by law enforcement*), melalui:
 - a) Hukum administrasi negara yang berfungsi untuk mencegah terjadinya pelanggaran hak-hak, dengan perjanjian dan pengawasan;
 - b) Hukum pidana yang berfungsi untuk menanggulangi pelanggaran undang-undang, dengan mengenakan sanksi pidana dan hukuman;
 - c) Hukum perdata berfungsi untuk memulihkan hak, dengan memabayar ganti kerugian.

Cara dan langkah pertama yang dilakukan dalam perlindungan hukum adalah pembuatan peraturan perundang-undangan. Dikatakan sebagai perlindungan hukum karena tindakan-tindakannya harus didasarkan pada peraturan hukum. Tanpa adanya peraturan yang mengatur, maka tindakan hukum belum bisa dilakukan.⁵¹

Perlindungan hukum adalah perlindungan akan harkat dan martabat, serta pengakuan terhadap hak-hak asasi manusia yang dimiliki oleh subyek hukum berdasarkan ketentuan hukum dari kesewenangan atau sebagai kumpulan peraturan atau kaidah yang akan dapat melindungi suatu hal dari hal lainnya. Berkaitan dengan konsumen, berarti hukum memberikan perlindungan terhadap hak-hak pelanggan dari sesuatu yang mengakibatkan tidak terpenuhinya hak-hak tersebut.

⁵¹*Ibid.* hlm 32

Perlindungan hukum terhadap hak kekayaan pribadi telah menjadi faktor kunci dalam pertumbuhan kapitalisme dan ekonomi pasar bebas. Sejarah merekam dari masyarakat kuno menunjukkan bahwa orang-orang mengakui “hak” untuk menguasai tanah dan barang, dan dihormati oleh pemerintah untuk melindungi kepentingan mereka dalam kekayaan. Seiring dengan perubahan teknologi konsepsi kekayaan mendapat dampaknya. Sekarang, sistem hukum meletakkan kekayaan ke dalam tiga kategori, yakni:⁵²

- 1) Sebagian besar masyarakat mengakui hak kepemilikan pribadi dalam kekayaan pribadi, yang dikenal dengan *in tangible things*;
- 2) Kekayaan dalam pengertian riil, seperti tanah dan bangunan; dan
- 3) Kekayaan yang diketahui sebagai kekayaan intelektual.

Perlindungan hukum adalah suatu upaya yang dilakukan untuk melindungi subyek hukum dalam bentuk peraturan perundang-undangan yang berlaku dan dilaksanakan bagi yang melanggar akan dikenakan sanksi berupa hukuman sesuai dengan kesalahan yang dilakukan. Bentuk perlindungan hukum bisa dibedakan menjadi dua, yakni:

a. Perlindungan Hukum Preventif

Perlindungan hukum preventif adalah “perlindungan yang diberikan oleh pemerintah dengan tujuan untuk mencegah sebelum terjadinya pelanggaran. Hal ini terdapat dalam peraturan perundang-undangan dengan maksud untuk

⁵² Budi Agus Riswandi dan M. Syamsuddin, *Hak Kekayaan Intelektual dan Budaya Hukum*, *Op.Cit.*, hlm. 31

mencegah suatu pelanggaran serta memberikan rambu-rambu atau batasan-batasan dalam melakukan suatu kewajiban”.

b. Perlindungan Hukum Represif

Perlindungan hukum represif adalah perlindungan akhir yang berupa sanksi seperti denda, penjara, serta hukuman tambahan yang diberikan pada pelaku yang melakukan suatu pelanggaran.

Menurut Philipus M. Hadjon menyatakan, bahwa sarana perlindungan Hukum terbagi menjadi dua yakni :⁵³

1. Sarana Perlindungan Hukum Preventif

Perlindungan hukum preventif adalah “perlindungan yang diberikan pada subyek hukum untuk mengajukan keberatan atau pendapatnya sebelum suatu keputusan pemerintah mendapat bentuk yang definitif. Tujuannya adalah mencegah terjadinya sengketa. Perlindungan hukum preventif sangat besar artinya bagi tindak pemerintahan yang didasarkan pada kebebasan bertindak karena dengan adanya perlindungan hukum yang preventif pemerintah terdorong untuk bersifat hati-hati dalam mengambil keputusan yang didasarkan pada diskresi”.

2. Sarana Perlindungan Hukum Represif

Perlindungan hukum represif yaitu “perlindungan yang bertujuan untuk menyelesaikan sengketa. Penanganan perlindungan hukum oleh Pengadilan Umum dan Pengadilan Administrasi di Indonesia termasuk kategori perlindungan hukum ini. Prinsip perlindungan hukum terhadap tindakan pemerintah bertumpu dan bersumber dari konsep tentang pengakuan dan perlindungan terhadap hak-hak

⁵³ Philipus M. Hadjon. *Op Cit.* hlm. 30

asasi manusia karena menurut sejarah dari barat, lahirnya konsep-konsep tentang pengakuan dan perlindungan terhadap hak-hak asasi manusia diarahkan kepada pembatasan-pembatasan dan peletakan kewajiban masyarakat dan pemerintah. Prinsip kedua yang mendasari perlindungan hukum terhadap tindak pemerintahan adalah prinsip negara hukum. Dikaitkan dengan pengakuan dan perlindungan terhadap hak-hak asasi manusia, pengakuan dan perlindungan terhadap hak-hak asasi manusia mendapat tempat utama dan dapat dikaitkan dengan tujuan dari negara hukum”.

D. Pengertian Perusahaan

Perusahaan adalah istilah ekonomi yang dipakai dalam KUHD dan perundangan-undangan diluar KUHD.⁵⁴ Tetapi dalam KUHD sendiri tidak dijelaskan pengertian resmi istilah perusahaan itu. Rumusan pengertian perusahaan terdapat dalam Pasal 1 Undang-undang No. 3 Tahun 1982 tentang Wajib Daftar Perusahaan (UWDP). Dalam Pasal 1 huruf (b) Undang-undang No.3 Tahun 1982 tentang Wajib Daftar Perusahaan (UWDP), perusahaan adalah : *“Setiap bentuk usaha yang menjalankan setiap jenis usaha yang menjalankan setiap jenis usaha yang bersifat tetap dan terus-menerus dandidirikan, bekerja, serta berkedudukan dalam wilayah negara Indonesia untuktujuan memperoleh keuntungan atau laba”*.

Berdasarkan ketentuan yang terdapat Pasal 1 huruf (d) UWDP) berbunyi “bahwa yang dimaksud dengan usaha adalah setiap tindakan, perbuatan atau kegiatan apapun dalambidang perekonomian, yang dilakukan oleh setiap

⁵⁴Kansil dan Cristine,*Hukum Perusahaan Indonesia*, Pradnya Paramita, Jakarta, 1995, hlm.1-2

pengusaha untuk tujuan memperoleh keuntungan atau laba. Sedangkan yang dimaksud dengan Pengusaha adalah setiap orang perseorangan atau persekutuan atau badan hukum yang menjalankan suatu jenis perusahaan”.

Berdasarkan ketentuan dalam pasal tersebut terdapat dua hal pengertian dari perusahaan yakni:

- a) Bentuk Usaha adalah organisasi atau Badan Usaha.
- b) Jenis Usaha yang berupa kegiatan dalam bidang perekonomian yang dilakukan secara terus-menerus oleh pengusaha untuk memperoleh keuntungan atau laba.

Menurut *Molengraaff* pengertian perusahaan adalah “keseluruhan perbuatan yang dilakukan secara terus-menerus, untuk memperoleh penghasilan, bertindak keluar, dengan cara memperdagangkan, menyerahkan atau mengadakan perjanjian-perjanjian perdagangan. Pengertian perusahaan disini tidak mempersoalkan tentang perusahaan sebagai Badan Usaha, namun justru perusahaan sebagai perbuatan, jadi terkesan hanya meliputi kegiatan usaha”.

Badan Usaha adalah kesatuan yuridis dan ekonomis yang menjadi kesatuan organisasi meliuti faktor-faktor produksi yang bertujuan mendapatkan keuntungan. Sedangkan yang dimaksud dengan Badan Usaha rumah tangga ekonomi adalah badan usaha yang bertujuan mendapatkan keuntungan dengan faktor-faktor produksi yang dilakukan oleh perusahaan tersebut. Sebuah usaha /bisnis harus berbadan hukum dengan membuat “Akte Pendirian” yang disahkan oleh notaris disertai dengan tandatangan di atas materai dan segel. Adapun Hal-hal yang harus diperhatikan guna mendirikan badan usaha yakni :

- a) Barang dan jasa yang akan diperdagangkan
- b) Pemasaran barang dan jasa yang diperdagangkan
- c) Penentuan harga pokok dan harga jual barang dan jasa yang diperdagangkan
- d) Pembelian
- e) Kebutuhan tenaga kerja
- f) Organisasi intern
- g) Pembelanjaan
- h) Jenis badan usaha yang dipilih

Karakteristik suatu Badan Hukum yaitu terdapat pemisahan kekayaan pemilik dengan kekayaan Badan Usaha, sehingga pemilik hanya bertanggung jawab sebatas harta yang dimilikinya.

Badan Usaha yang berbentuk Badan Hukum terdiri dari :

1. Perseroan Terbatas (PT)
 - a) Memiliki ketentuan minimal modal dasar, dalam Undang-Undang
 - b) 40/2007 minimum modal dasar PT yaitu Rp. 50.000.000 (lima puluh juta rupiah). Minimal 25% dari modal dasar telah disetorkan ke dalam PT
 - c) Pemegang Saham hanya bertanggung jawab sebatas saham yang dimilikinya
 - d) Berdasarkan peraturan perundang-undangan tertentu diwajibkan agar suatu badan usaha berbentuk PT.
2. Yayasan (Undang-undang Nomor 16 Tahun 2001)

Yayasan adalah “Badan Hukum yang terdiri atas kekayaan yang dipisahkan dan diperuntukan untuk mencapai tujuan tertentu dibidang sosial, keagamaan, dan kemanusiaan yang tidak mempunyai anggota. Pendirian suatu yayasan tentu

dengan suatu akta notaris dan yayasan baru memperoleh status sebagai Badan Hukum setelah akta pendiriannya disahkan oleh Menteri Kehakiman”. Akta pendirian yayasan yang telah disahkan wajib diumumkan dalam Tambahan Berita Negara RI.⁵⁵

3. Koperasi (Undang-undang Nomor 25 Tahun 1992 tanggal 21 Oktober 1992.

Koperasi adalah “beranggotakan orang atau Badan Hukum Koperasi dengan melandaskan kegiatannya berdasarkan prinsip Koperasi sekaligus sebagai gerakan ekonomi rakyat berdasar atas asas kekeluargaan. Sifat keanggotaan koperasi yaitu *sukarela* bahwa tidak ada paksaan untuk menjadi anggota koperasi dan *terbuka* bahwa tidak ada pengecualian untuk menjadi anggota koperasi”.⁵⁶

2). Badan Usaha bukan berbentuk Badan Hukum

Lain halnya dengan Badan Usaha yang bukan berbentuk Badan Hukum, pada bentuk badan usaha ini, tidak terdapat pemisahan antara kekayaan Badan Usaha dengan kekayaan pemiliknya. Badan Usaha bukan berbentuk Badan Hukum terdiri dari:

1) Persekutuan Perdata¹⁴

- a) Suatu perjanjian di mana dua orang atau lebih mengikatkan diri untuk memasukkan sesuatu ke dalam persekutuan dengan maksud untuk membagi keuntungan yang terjadi karenanya
- b) Para sekutu bertanggung jawab secara pribadi atas Persekutuan Perdata.

⁵⁵Burton Richard Simatupang, *Aspek Hukum Dalam Bisnis*, Rineka Cipta, Jakarta, 2003, hlm. 16-23

⁵⁶*Ibid.*, hlm. 24

2) Firma

- a) Suatu Perseroan yang didirikan untuk melakukan suatu usaha dibawah nama bersama
- b) Para anggota memiliki tanggung jawab renteng terhadap Firma.

3) Persekutuan Komanditer (CV)

Terdapat 3 (tiga) macam bentuk dari suatu CV yakni meliputi:

- a) CV dengan diam-diam yaitu CV yang tidak menyatakan dirinya secara terang-terangan terhadap pihak ketiga sebagai CV.
- b) CV dengan terang-terangan yaitu CV yang dengan terang-terangan menyatakan dirinya sebagai CV pada pihak ketiga.
- c) CV dengan Saham, sebenarnya merupakan CV terang-terangan yang berbentuk saham-saham sebagai modal.

Persamaannya :

- 1) Modalnya sama-sama dalam bentuk saham-saham, meskipun bagi Persekutuan Komanditer dengan saham berbentuk saham atas nama, sedangkan terhadap Perseroan Terbatas bisa dalam bentuk atas nama atau pembawa.
- 2) Pengawasan, dimana pada bentuk CV dengan saham dapat ditetapkan salah seorang dari sekutu Komanditer sebagai Komisaris, yang bertugas untuk mengawasi pekerjaan sekutu kerja atau sekutu komplementer. Meskipun sebagai pengawas (Komisaris), tetapi sebagai Sekutu Komanditer tetap tidak diperbolehkan mencampuri urusan pengurusan, meskipun dalam perjanjian pendirian persekutuan ditetapkan bahwa mengenai perbuatan-perbuatan

tertentu, sekutu kerjajharus minta persetujuan lebih dahulu kepada sekutu Komanditer/pengawasan tertentu.

Perbedaannya :

- 1) Pada PT tidak terdapat sekutu kerja, sehingga bertanggung jawab penuh baik secara pribadi maupun keseluruhan. Pertanggungjawaban semacam itu dalam PT terdapat pada Direksi (pengurus) yang telah melakukan perbuatan hukum sebelum pendaftaran dan pengumuman PT yang bersangkutan.
- 2) Direksi pada PT tidak boleh diangkat untuk waktu selama-lamanya, sedangkan sekutu kerja pada CV dengan saham dapat diangkat untuk selamanya.

BAB III

PERLINDUNGAN HUKUM BAGI PENGUSAHA PENGELOLAAN KELAPA SAWIT DALAM PEMERIKSAAN PAJAK ATAS PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI SECARA RENTENG DALAM PENYERAHAN TANDAN BUAH SEGAR (STUDI KPP MADYA PEKANBARU)

A. Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (KPP Madya Pekanbaru)

Ketentuan mengenai tanggung jawab secara renteng telah diatur dalam ketentuan Pasal 16F Undang-Undang Pajak Pertambahan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 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 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 ini menimbulkan kembali redaksional dalam ketentuan Pasal 33 Undang-Undang 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 jasa bertanggungjawab rentengatas pembayaran PPN yang terutang. Apabila ternyata bahwa PPN yang terutang tersebut tidak dapat ditagih kepada penjual atau pemberi jasa dan sepanjang pembeli atau penerima jasa tidak dapat menunjukan bukti telah melakukan pembayaran PPN kepada penjual atau pemberi jasa”.

Berdasarkan kuisuner yang disebarakan pada Wajib Pajak yakni pihak perusahaan Kelapa Sawit diketahui bahwa tingkat pengetahuan pihak perusahaan terhadap pengenaan PPN secara renteng dalam penyerahan Tandan Buah Segar masih cukup rendah hal ini dapat dilihat dari tabel berikut ini;

Tabel III.1
Pengetahuan Wajib Pajak Terhadap Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar

No	Jawaban Kuisuner	Jumlah
1	Tahu	3
2	Tidak Tahu	1
3	Jumlah	4

Data Olahan Peneliti

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa tingkat pengetahuan pihak perusahaan terhadap pengenaan PPN sudah mengetahui. Namun terkadang dalam pembayaran dan pelaporan pihak perusahaan sering menggunakan jasa konsultan dalam penghitungan pajaknya dan dalam hal terdapat sengketa terkait perbedaan persepsi atas suatu peraturan perpajakan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 1 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan Undang-undang Nomor 42 tahun 2009 dalam Pasal 4 ayat (1) berbunyi “Pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas

Barang Mewah” namun ketentuan sebagaimana dimaksud ayat 1 tidak diberlakukan dalam hal pajak yang terutang tersebut dapat ditagih kepada penjual barang atau pemberi jasa atau pembeli BKP atau Penerima JKP dapat menunjukkan bukti telah melakukan pembayaran pajak kepada penjual barang atau pemberi jasa. Dalam Pasal 4 ayat (3) mengatur bagaimana tanggung jawab renteng tersebut hanya dapat ditagih melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB).

Apabila pihak yang menerima JKP/BKP atau disebut pembeli adalah juga Pengusaha Kena Pajak (PKP) maka pembeli berhak mengkreditkan PPN yang dipungut oleh penjual. Kewajiban pembeli untuk membayar PPN yang terutang timbul jika penjual, mewakili negara, menerbitkan faktur pajak untuk menagih PPN yang terutang kepada pembeli. Pembeli menanggung pembayaran PPN jika dan hanya jika pembeli menerima faktur pajak yang diterbitkan oleh penjual.

Lebih lanjut karakteristik yang penting dari sistem PPN adalah terkait dengan hak mengkreditkan pajak masukan adalah Pengusaha Kena Pajak (PKP) dapat mengkreditkan pajak masukan atas perolehan barang dan jasa sepanjang berhubungan dengan penyerahan yang dikenai PPN dan memenuhi syarat yang diatur dalam Pasal 9 ayat (2b) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai tahun 1984 yang berbunyi sebagai berikut “Pajak Masukan yang dikreditkan dengan harus menggunakan faktur pajak yang memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5) dan ayat (9) “. Prinsip pengkreditan Pajak Masukan juga diatur dalam Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Pajak Pertambahan

Nilai Tahun 1984 yang berbunyi sebagai berikut “Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran untuk Masa Pajak yang sama”.

Pajak Masukan yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan Pajak Keluaran pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan.

Berdasarkan peraturan perundang-undangan terkait dengan pemungutan PPN menurut Undang-Undang PPN bahwa sistem pemungutan PPN ini, si pembeli akan membayarkan uang sejumlah pembelian Tandan Buah Segar (dasar pengenaan pajak) ditambah PPN dan kemudian si pembeli dapat mengkreditkan PPN masukan terhadap pembelian Tandan Buah Segar tersebut. Namun seringkali dalam prakteknya pembeli mensyaratkan kepada penjual wajib melampirkan bukti pelaporan SPT masa PPN untuk menyakini bahwa masa sebenarnya telah disetorkan oleh penjual ke kas negara.

Sehingga praktek ini menyebabkan si pembeli harus berusaha mengetahuikebenaran dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan si penjual (pedagang pengepul) yang seharusnya di luar wilayah kekuasaan si pembeli. Bahwa terdapat juga praktek si pembeli hanya membayarkan pembelian Tandan Buah Segarnya saja karena langsung dibayarkan oleh si pembeli. Hal ini sebenarnya bertentangan dengan sistem pemungutan PPN yang dianut oleh Undang-Undang PPN tetapi karena peraturan tanggung renteng yang berdampak

langsung kepada si pembeli berkaitan dengan pengkreditan pajak masukan atas transaksi pembelian Tandan Buah Segar sehingga dilakukanlah praktek ini.

Sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 4 ayat (3) Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 1 Tahun 2012 bahwa tanggungjawab renteng dapat ditagih melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan. Berdasarkan Pasal 1 ayat (15) dijelaskan bahwa surat ketetapan pajak adalah surat ketetapan pajak yang meliputi surat ketetapan pajak kurang bayar, surat ketetapan pajak kurang bayar tambahan, surat ketetapan pajak nihil, surat ketetapan pajak lebih bayar. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 183/PMK.03/2015 tentang Perubahan atas PMK No. 145/PMK.03/2012 tentang Tata Cara Penerbitan Surat Ketetapan Pajak dan Surat Tagihan Pajak, SKPKB diterbitkan dalam hal terdapat pajak yang tidak atau kurang dibayar berdasarkan hasil pemeriksaan.

Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak dalam rangka menjalankan fungsi pengawasan yang bertujuan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Berdasarkan pasal 1 ayat 25 Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Pemeriksaan dilakukan dengan menggunakan metode pemeriksaan yang merupakan serangkaian teknik dan

prosedur pemeriksaan yang dilakukan terhadap buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen.

Teknik pemeriksaan adalah proses pembuktian dengan menggunakan rumus atau formula tertentu, teknik pemeriksaan pajak dikenal beberapa teknik pemeriksaan antara lain: mengevaluasi, menganalisa angka-angka, menrasir angka-angka dan memeriksa dokumen, menguji keterkaitan dengan cara menganalisa arus barang, arus kas/uang, arus piutang, arus hutang serta melakukan konfirmasi, melakukan uji petik.

Terhadap faktur pajak yang telah diterbitkan namun tidak dilaporkan dan disetorkan ke kas negara oleh penjual dapat menjadi dasar dilakukannya pemeriksaan dalam rangka menguji kepatuhan Wajib Pajak. Teknik pemeriksaan pajak yang harus digunakan terkait tanggung renteng adalah melakukan konfirmasi ke kantor pelayanan pajak dimana penjual terdaftar serta melakukan pengujian arus uang dan arus barang.

Berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan dengan Kepala Seksi Pemeriksaan KPP Madya Pekanbaru mengatakan bahwa,⁵⁷ “Serangkaian kegiatan dimulai dari pemanggilan oleh *Account Representative* (AR) untuk meminta penjelasan terkait transaksi jualbeli, kemudian melakukan usul pemeriksaan ketika tidak terdapat penyelesaian atas sengketa PPN tersebut yang diikuti dengan mengusulkan dilakukan pemeriksaan yang kemudian dalam proses pemeriksaann harus menggunakan metode pemeriksaan dengan teknik dan prosedur

⁵⁷Hasil wawancara yang dilakukan dengan Kepala Seksi Pemeriksaan KPP Madya Pekanbaru Tanggal 26 Oktober 2020

pemeriksaan pajak yang sesuai dengan standard pemeriksaan dan pemberitahuan hasil pemeriksaan pajak menjadi *standard operasional prosedur* (SOP) merupakan salah satu bentuk perlindungan hukum bagi kedua pihak yakni bagi petugas pajak supaya dalam memberikan surat ketetapan pajak harus memenuhi SOP yang sesuai diamanatkan oleh perundang-undangan bagi pengusaha kena pajak tidak merasa terzalimi karena hak-haknya telah dipenuhi yakni memberik kesempatan memberikan pertanggungjawaban/penjelasan bahwa terhadap transaksi pembelian tersebut sudah melaksanakan kewajibannya membayar PPN yang harus dipungut si penjual dengan menunjukkan bukti pembayaran/pelunasan PPN". Selain itu seringkali dalam pelaksanaan pemungutan PPN yang dilakukan oleh DJP terhadap Pengusaha pengelola sawit menimbulkan multitafsir.

Berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan dengan Kepala Seksi Pemeriksaan dan Fungsional Pemeriksa Pajak Pajak KPP Madya Pekanbaru mengatakan bahwa;⁵⁸ “Berdasarkan SE -24/PJ/2014 Tanggal 25 Juli 2014 tentang Pelaksanaan Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013 Mengenai Pajak Pertambahan Nilai atas Barang Hasil Pertanian yang Dihasilkan dari Kegiatan di Bidang Pertanian, Perkebunan, dan Kehutanan dan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007 menetapkan bahwa Pengusaha (orang pribadi maupun badan) yang melakukan penyerahan barang hasil pertanian tersebut wajib memungut PPN. TBS merupakan barang hasil pertanian sehingga setiap penyerahannya dikenakan PPN sebesar 10% dari jumlah penyerahan dan perusahaan yang melakukan kegiatan

⁵⁸Hasil wawancara yang dilakukan dengan Kepala Seksi Pemeriksaan KPP Madya Pekanbaru Tanggal 26 Oktober 2020

penyerahan dinamakan pengusaha”.

Berdasarkan hasil wawancara dengan salah satu wajib pajak mengatakan bahwa;⁵⁹ “Pengusaha pengolahan kelapa sawit memenuhi kebutuhan TBS dari kebun sendiri (*integrated corporate*) maupun dari pihak ke-3 yang biasa disebut pedagang pengumpul. Pedagang pengumpul adalah badan atau orang pribadi yang kegiatan usahanya mengumpulkan hasil kehutanan, perkebunan, pertanian, peternakan, dan perikanan; dan menjual hasil tersebut kepada badan usaha industri dan eksportir yang bergerak dalam sektor kehutanan, perkebunan, pertanian, peternakan, dan perikanan”.

Perusahaan pengolahan kelapa sawit selaku si pembeli TBS membayar PPN beserta dasar pengenaan pajak yakni nilai transaksi pembelian TBS kepada pedagang pengepul dalam transaksi ini si penjual akan menyerahkan dokumen fotocopy, *invoice*, surat jalan kepada si pembeli fotocopy pajak merupakan syarat untuk mengkreditkan PPN. Berdasarkan hasil kuisner didapatkan data mengenai pihak pengumpul TBS yang melakukan pembayaran pajak.

Tabel III.2

No	Keterangan	Jumlah
1	Melakukan Pembayaran PPN	3
2	Tidak Melakukan Pembayaran PPN	1
3	Jumlah	4

Data Olahan Penulis

⁵⁹ Hasil wawancara dengan salah satu wajib pajak KPP Madya Pekanbaru Tanggal 20 Oktober 2020

Hal ini disebabkan PKP berkewajiban melaksanakan pemungutan PPN dengan menggunakan sistem faktur sebagai bukti pemungutan pajak telah dilakukan dan kewajiban perusahaan kelapa sawit adalah melakukan kewajiban membayar PPN kepada pedagang pengumpul selaku pihak yang mewakili negara. Pengusaha pengolahan kelapa sawit yang berstatus sebagai PKP berhak mengkreditkan PPN yang dipungut oleh pedagang pengumpul selaku penjual sepanjang memenuhi syarat formal dan materiil sesuai Pasal 13 ayat (9) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, namun jika penjual yakni pedagang pengumpul tidak menerbitkan faktur pajak atau menyetorkan PPN maka negara akan “mengejar” pedagang pengumpul sebagai pihak yang berkewajiban memungut dan menyetor PPN yang terutang.

Berdasarkan kuisuner yang disebarkan kepada fungsional pajak mengenai Apakah pihak pengumpul TBS menyerahkan bukti pembayaran pajak kepada pihak Perusahaan.

Tabel III.3

No	Keterangan	Jumlah
1	Ya	6
2	Tidak	3
3	Jumlah	9

Data Olahan Penulis

Pembayaran PPN biasanya dilakukan dengan cara transfer karena dianggap lebih mudah selain itu dalam prakteknya pembayaran pajak biasanya dilakukan dengan cara transfer selanjutnya via *banking*. Berikut ini jawaban kuisner pengusaha yang melakukan pembayaran pajak PPN pada KPP Madya Pekanbaru.

Tabel III.4

No	Jenis Pembayaran PPN	Jumlah
1	Transfer atau Via Banking	3
2	Pembayaran Secara Langsung	1
3	Jumlah	4

Data Olahan Penulis

Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui bahwa pembayaran PPN melalui transfer atau via banking masih menjadi hal yang paling sering dilakukan oleh Wajib Pajak. Selain itu pembayaran secara Transfer atau via banking memberikan kemudahan bagi wajib pajak ketika dimintakan pertanggungjawaban oleh AR maupun Fungsional Pemeriksa Pajak Pajak dalam proses pemeriksaan mengakibatkan WP dengan mudah membuktikan pembayaran karena akan terlihat pada rekening koran berupa transaksi uang keluar apabila transaksi tersebut *via banking*.

Penunjukan dokumen-dokumen terkait pembelian yang salah satunya adalah rekening koran yang memuat informasi pembayaran PPN yang dapat ditunjukkan oleh WP merupakan bentuk perlindungan hukum terhadap WP dari

kerugian praktek tanggung renteng ini.

Berdasarkan jawaban Kuisuner yang disebarkan bahwa pihak pemeriksa pajak ada meminta faktur pembayaran pajak yang telah dilakukan oleh pihak perusahaan. Berikut ini tabel jawaban dari kuisuner yang disebarkan.

Tabel III.5

No	Jawaban	Jumlah
1	Ya	7
2	Tidak	2
3	Jumlah	9

Data Olahan Penulis

Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui bahwa ketika WP bisa menunjukkan bukti pembayaran PPN seharusnya koreksi atas PPN tanggung renteng dalam proses pemeriksaan dibatalkan. Hal ini menunjukkan bahwa bukti pembayaran PPN yang telah dilakukan merupakan salah satu upaya untuk menghindari kerugian dalam praktek tanggung renteng yang harus ditanggung si pembeli sebagaimana dalam Pasal 16f si pembeli dapat menunjukkan bukti untuk menghindari dikenakan PPN tanggung renteng.

Berdasarkan hasil kuisuner yang disebarkan pada Fungsional Pemeriksa Pajak KPP Madya Pekanbaru mengatakan mengenai apakah ketika ketika WP bisa menunjukkan bukti pembayaran PPN seharusnya koreksi atas PPN tanggung renteng dalam proses pemeriksaan dibatalkan.

Tabel III.6

No	Jawaban	Jumlah
1	Ya	6
2	Tidak	3
3	Jumlah	9

Data Olahan Penulis

Padahal pengusaha tersebut sudah menunjukkan pelunasan atas tagihan dari penjual, dimana dalam tagihan sudah termasuk PPN yang harus dilunasi sebagai bukti pelunasan PPN tersebut, pembeli juga memperoleh faktur pajak dari penjual. Para pembeli mengeluhkan pemanggilan tersebut menimbulkan rasa takut dan pemanggilan ini juga mengganggu aktivitas usaha mereka. Beberapa pembeli melakukan upaya dengan mengejar dan menegur penjual yang belum melaporkan PPNnya tersebut.⁶⁰

Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak dalam rangka menjalankan fungsi pengawasan yang bertujuan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Berdasarkan pasal 1 ayat 25 Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan

⁶⁰Hasil wawancara yang dilakukan dengan Kepala Seksi Pemeriksaan KPP Madya Pekanbaru Tanggal 26 Oktober 2020

ketentuan perundang-undangan perpajakan.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Kepala Seksi Pemeriksa Pajak KPP Madya Pekanbaru mengatakan bahwa;⁶¹ ”Tujuan pemeriksaan adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Ketika terdapat penjualan yang tidak dilaporkan sipenjual dalam hal ini pedagang pengumpul maka pemeriksa pajak akan mengusulkan dilakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sebagai upaya melakukan penagihan atas PPN yang telah dipungut tetapi belum disetor ke kas negara, hal ini sesuai dengan Sistem Pemungutan PPN yang dianut undang-undang perpajakan”.

Berdasarkan Pasal 16F Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, PKP Pembeli (Pengusaha Pengolahan kelapa sawit) juga dapat dilakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan terlebih dahulu memanggil PKP Pengusaha Pengolahan kelapa sawit untuk memberitahukan terdapat PPN Masukan yang dilaporkan Pengusaha Pengolahan kelapa sawit tersebut namun sipenjual (Pedagang Pengumpul) tidak menyetorkan PPN yang telah dipungut ke kas negara sehingga harus memintakan pertanggungjawaban transaksi tersebut. Pemanggilan yang dilakukan oleh AR dengan menggunakan berbagai aplikasi Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak seperti Approweb, Aportal Mawas yang menyajikan data/informasi Pajak

⁶¹ Hasil wawancara yang dilakukan dengan Kepala Seksi pemeriksa KPP Madya Pekanbaru Tanggal 22 Oktober 2020

Masukan dan Pajak Keluaran terkait transaksi bisnis Wajib Pajak.

Ketika sipenjual tidak melaporkan transaksi penjualannya sementara sipembeli melaporkan pembeliannya maka terdapat selisih sehingga AR masing-masing dalam hal ini sipenjual dan pembeli akan memanggil untuk dimintakan pertanggungjawaban terkait transaksi tersebut untuk meyakini kebenaran transaksi tersebut. Pada tahap pemanggilan oleh AR sepanjang pembeli dapat menunjukkan pelunasan PPN sebenarnya sudah tidak menjadi tanggung jawab sipembeli sesuai Pasal 16F Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 melainkan menjadi tanggungjawab sipenjual.

Sebenarnya tahap ini perlindungan hukum dapat dilaksanakan ketika pihak pengusaha pengolahan kelapa sawit dapat menunjukkan pelunasan PPN dan telah dipungut sipenjual namun AR harus benar-benar meyakini kebenaran transaksi tersebut dan di sisi lain AR tidak dapat mengkonfirmasi langsung ke sipenjual karena bukan dalam wilayah kekuasaannya sehingga AR tersebut harus mengusulkan Pengusaha Pengolahan kelapa sawit dilakukan pemeriksaan sebagai langkah lanjutan untuk meyakini kebenaran transaksi tersebut hal ini untuk memenuhi Pasal 4 ayat (3) Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 1 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan Undang-undang Nomor 42 tahun 2009 mengatur bagaimana tanggungjawab renteng tersebut hanya dapat ditagih melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB).

Berdasarkan hasil wawancara dengan Kepala Seksi Pemeriksa Pajak pajak KPP Madya Pekanbaru mengatakan bahwa;⁶² ”Proses pemeriksaan dilakukan oleh Fungsional Pemeriksa Pajak Pajak harus melakukan pengujian dengan metode, teknik, prosedur pemeriksaan. Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-07/PJ./2012 Tentang Pedoman Penggunaan Metode dan Tehnik Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan. Metode Pemeriksaa adalah teknik dan prosedur pemeriksaan yang dilakukan terhadap buku, catatan dan dokumen serta data dan informasi dan keterangan lain yang terdiri dari Metode Langsung dan Metode Tidak Langsung. Teknik pemeriksaan adalah proses pembuktian dengan menggunakan rumus atau formula tertentu, teknik pemeriksaa pajak dikenal beberapa teknik pemeriksaan antara lain: mengevaluasi, menganalisa angka-angka, mentafsir angka-angka dan memeriksa dokumen, menguji keterkaitan dengan cara menganalisa arus barang, arus kas/uang, arus piutang, arus hutang serta melakukan konfirmasi, melakukan uji petik”.

Setelah dilakukan konfirmasi maka teknik pemeriksaan lainnya dapat dilakukan seperti: mengevaluasi, menganalisa angka-angka, mentrasir angka-angka dan memeriksa dokumen, menguji keterkaitan dengan cara menganalisa arus barang, arus kas/uang. Pada tahap ini pemeriksa pajak memanfaatkan aplikasi Sistem Informasi Perpajakan berupa Aplikasi Apportal PKPM yang menyajikan data Pajak Masukan dan Pajak Keluaran. Ketika terdapat selisih PKPM maka ditindaklanjuti dengan melakukan Permintaan Klarifikasi Data Pajak Keluaran

⁶² Hasil wawancara yang dilakukan dengan Kepala Seksi pemeriksa KPP Madya Pekanbaru Tanggal 22 Oktober 2020

yang dikirim ke kantor pelayan pajak dimana sipenjual terdaftar.

The screenshot shows a web browser window with the URL 'appportal/pkpm/'. The page title is 'PENYANDINGAN DATA FAKTUR PAJAK KELUARAN DAN PAJAK MASUKAN (PKPM)'. Below the title is a search bar labeled 'PENCARIAN DATA'. The search criteria are as follows:

KRITERIA PENYANDINGAN	
DATA ACUAN :	<input checked="" type="checkbox"/> PAJAK KELUARAN (PK) <input type="checkbox"/> PAJAK MASUKAN (PM)
TAHUN - MASA :	2020 <input type="text"/> Januari <input type="text"/> s.d <input type="text"/> Januari <input type="text"/> Cari

Gambar : 3 Aplikasi Aportal PKPM

Berdasarkan hasil wawancara dengan Kepala Seksi Pemeriksa Pajak KPP Madya Pekanbaru mengatakan bahwa;⁶³”Pemeriksa pajak harus menjalankan teknik-teknik pemeriksaan berupa melakukan konfirmasi faktur pajak masukan yang telah dikreditkan oleh pengusaha pengolahan kelapa sawit ke kantor pelayanan pajak dimana pedagang pengumpul selaku penjual terdadar dan pengujian arus uang/barang.

Setelah dilakukan permintaan klarifikasi data pajak keluaran oleh AR ke sipenjual dengan meminta pertanggungjawaban tentang PPN Keluaran yang tidak disetor ke kas negara walau telah dipungut, dan dalam jangka waktu 7 hari

⁶³ Hasil wawancara yang dilakukan dengan Kepala Seksi pemeriksa KPP Madya Pekanbaru Tanggal 22 Oktober 2020

sipenjual harus memberikan respon dengan melakukan penyetoran atas PPN yang telah dipungut tersebut dan setelah disetor maka AR sipenjual harus memberikan jawaban atas Permintaan Klarifikasi Data Pajak Keluaran tersebut kepada Fungsional Pemeriksa Pajak pajak dimana pihak pembel dilakukan pemeriksaan pajak”.

Konfirmasi fakur pajak adalah salah satu bentuk perlindungan hukum terhadap pengusaha pengolahan kelapa sawit selaku pembeli dari penerbitan SKPKB yang tidak sesuai prosedur dalam proses pemeriksaan begitu juga dalam Pasal 16 F Undang-Undang Pajak Pertambahan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 dijelaskan 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 serta Pasal 4 ayat (2) Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 1 Tahun 2012 menyatakan bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak tidak diberlakukan sepanjang PPN yang terutang dapat ditagih kepada penjual dalam hal ini pedagang pengumpul dan pembeli dalam hal ini pengusaha pengolahan kelapa sawit menunjukan bukti telah melakukan pembayaran PPN kepada pedagang pengumpul selaku penjual yang berarti perlu dilakukan pengujian arus uang/kas untuk membuktikan kebenaran pembayaran PPN yang telah dipungut pedagang pengumpul.

Sering terjadi terdapat keluhan bahwa beberapa pengusaha yang kembali diminta pertanggungjawaban oleh DJP dalam hal ini AR (*account representatif*) dan pemeriksa pajak atas PPN pembelian barang. Permintaan pertanggungjawaban ini sebenarnya berdasarkan data PKPM yang ditemukan oleh AR melalui Aplikasi

SIDJP. Data PKPM tersebut memberikan informasi tentang terdapat transaksi jual beli, disatu sisi sipembeli telah melaporkan pembelian tersebut namun sipenjual belum melaporkan penjualan tersebut”.

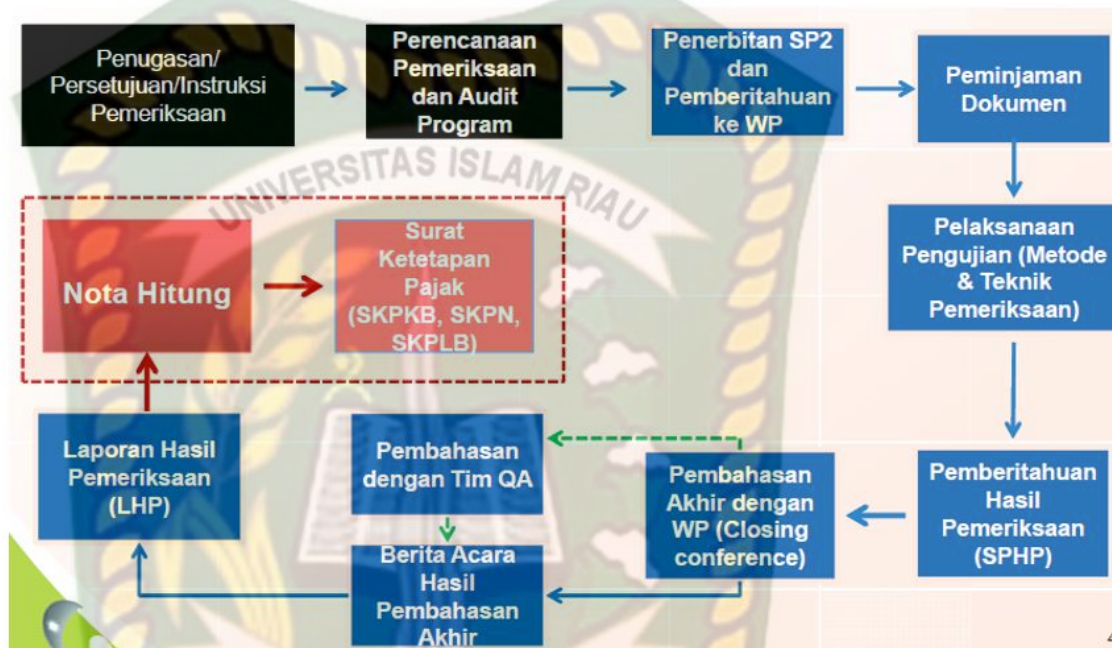
Untuk memenuhi Ketentuan tanggungjawab secara renteng sesuai pasal 16F Undang-Undang Pajak Pertambahan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 yang berbunyi “Pembeli Barang Kena Pajak atau Penerima Jasa Kena Pajak bertanggungjawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar ”maka AR yang bertanggung jawab dalam pengawasan WP di kantor pajak dimana sipembeli terdaftar, meminta pertanggungjawaban kepada sipembeli terkait data PKPM.

Ketika pihak pembeli memberikan penjelasan dengan menunjukkan bukti-bukti pembelian dan pembayaran termasuk PPN telah dipungut sipenjual sebenarnya tanggungjawab sipembeli sudah selesai, namun AR harus meyakini kebenaran apakah PPN tersebut yang telah dipungut sipenjual harus dilaporkan sehingga AR harus mengusulkan Wajib Pajak sipembeli untuk dilakukan pemeriksaan untuk meyakini kebenaran transaksi jual beli tersebut hal ini untuk memenuhi Pasal 4 ayat (3) Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 1 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan Undang-undang Nomor 42 tahun 2009 mengatur bagaimana tanggungjawab renteng tersebut hanya dapat ditagih melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB).

Berdasarkan hasil wawancara dengan Kepala Seksi Pemeriksa Pajak KPP Madya Pekanbaru mengatakan bahwa;⁶⁴ ”Semua teknik pemeriksaan sebenarnya dilakukan untuk melakukan pembuktian tentang kebenaran pembayaran terkait dokumen pendukung seperti Bukti Kas Keluar, Bukti Transfer, Faktur Pembelian, *Invoice*, Surat Pengantar Barang, Purchase Order. Namun teknik pemeriksaan berupa konfirmasi harus terlebih dahulu dilakukan oleh fungsional pemeriksa pajak sebagaimana diamanatkan oleh Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-754/PJ./2001 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Konfirmasi Faktur Pajak Dengan Aplikasi Sistem Informasi Perpajakan mengatur bahwa konfirmasi Faktur Pajak dengan aplikasi Sistem Informasi Perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan untuk mendapatkan keterangan tentang keabsahan Faktur Pajak. Setelah dilakukan konfirmasi maka teknik pemeriksaan lainnya dapat dilakukan seperti:mengevaluasi, menganalisa angka-angka, mentrasir angka-angka dan memeriksa dokumen, menguji keterkaitan dengan cara menganalisa arus barang, arus kas/uang”.

⁶⁴Hasil wawancara yang dilakukan dengan Kepala Seksi pemeriksa KPP Madya Pekanbaru Tanggal 22 Oktober 2020

Alur Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan



Gambar :4Gambar Alur Kegiatan Pemeriksaan

Perlindungan hukum bagi pengusaha pengolahan sawit dalam pemeriksaan pajak atas PPN secara renteng dalam penyerahan tandan buah segar masih dianggap kurang memberikan perlindungan bagi pengusaha dalam pengenaan PPN dan menimbulkan multitafsir dalam pelaksanaan pemungutan PPN yang dilakukan oleh DJP terhadap Pengusaha pengelola sawit.

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 sehingga banyak wajib pajak yang merasa belum mendapat perlindungan hukum dari pengenaan PPN yang telah dilakukan. berikut ini jawaban kuisner terhadap perlindungan hukum.

Tabel III. 7

Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan Kelapa Sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar

No	Jawaban Responden	Jumlah
1	Ya	1
2	Tidak	3
3	Jumlah	4

Data Olahan Peneliti

Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui bahwa Perlindungan hukum bagi pengusaha pengolahan sawit dalam pemeriksaan pajak atas PPN secara renteng dalam penyerahan tandan buah segar masih dianggap kurang memberikan perlindungan bagi pengusaha dalam pengenaan PPN. Selain itu ketentuan dalam pasal 16F Undang-Undang PPN 1984.

Lahirnya ketentuan dalam bentuk Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagai perubahan ketiga Undang-Undang KUP, Pasal 33 tersebut dihapus, sehingga sejak 1 Januari 2008 tanggung jawab secara renteng tidak lagi mempunyai dasar hukum. Namun melalui Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 1984 melalui Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009, ketentuan tanggung jawab secara renteng dimunculkan kembali.

Pengusaha pengolahan kelapa sawit memenuhi kebutuhan TBS dari kebun sendiri (*integrated corporate*) maupun dari pihak ke-3 yang biasa disebut pedagang pengumpul. Pedagang pengumpul adalah badan atau orang pribadi yang kegiatan usahanya mengumpulkan hasil kehutanan, perkebunan, pertanian,

peternakan, dan perikanan; dan menjual hasil tersebut kepada badan usaha industri dan eksportir yang bergerak dalam sektor kehutanan, perkebunan, pertanian, peternakan, dan perikanan. Pedagang pengumpul selaku sipenjual TBS yang merupakan PKP berkewajiban melaksanakan pemungutan PPN dengan menggunakan sistem faktur sebagai bukti pemungutan pajak telah dilakukan dan kewajiban perusahaan kelapa sawit adalah melakukan kewajiban membayar PPN kepada pedagang pengumpul selaku pihak yang mewakili negara.

Pengusaha pengolahan kelapa sawit yang berstatus sebagai PKP berhak mengkreditkan PPN yang dipungut oleh pedagang pengumpul selaku penjual sepanjang memenuhi syarat formal dan materiil sesuai Pasal 13 ayat (9) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, namun jika penjual yakni pedagang pengumpul tidak memberikan faktur pajak atau menyetorkan PPN yang menyebabkan negara “mengejar” pedagang pengumpul untuk melaksanakan pembayaran PPN yang terutang.

Penerapan prinsip tanggung renteng dalam implementasi pajak pertambahan nilai berpotensi meningkatkan jumlah sengketa pajak khususnya Pengusaha pengolahan kelapa sawit yang sering dikejar oleh petugas pajak *Account Representatif* (AR) maupun pemeriksa pajak untuk mempertanggungjawabkan PPN pembelian TBS dari pedagang pengumpul. Berikut Ini data pengusaha pengolahan kelapa sawit dalam pemeriksaan pajak yang berpotensi atas Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai secara renteng dalam penyerahan Tandan Buah Segar di KPP Madya Pekanbaru.

B. Hambatan Dalam Pelaksanaan Perlindungan Hukum Bagi Pengusaha Pengolahan kelapa sawit Dalam Pemeriksaan Pajak Atas Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar (Studi KPP Madya Pekanbaru)

Dalam pelaksanaan perlindungan hukum bagi pengusaha pengolahan kelapa sawit dalam pemeriksaan atas pengenaan PPN tanggung renteng mempunyai beberapa hambatan di lapangan:

1. Keberadaan Pihak Penjual Tandan Buah Segar Yang Tidak DiKetahui

Pengusaha tidak mempunyai informasi yang memadai terkait profil pemenuhan kewajiban perpajakan si penjual karena tidak mempunyai akses yang memadai tentang pelaksanaan kewajiban perpajakan sipenjual. Dalam dunia perpajakan, tanggung jawab renteng mengacu pada tanggung jawab pembayaran atas PPN terutang terhadap penjualan Barang/ penyerahan Jasa Kena Pajak (BKP/JKP), serta penjualan barang yang terkena Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).

Timbulnya tanggung jawab renteng dalam hukum perpajakan Indonesia disebabkan karena prinsip pembayaran PPN melekat, baik kepada penjual maupun pembeli. Dalam prakteknya pengusaha pengolahan kelapa sawit yang paling dirugikan dalam Pengenaan PPN Secara Renteng Dalam Penyerahan Tandan Buah Segar ketika si penjual tidak menyetorkan PPN yang telah dipungut ke kas negara karena si pembeli akan menanggung pajak masukannya tidak dapat dikreditkan. Sebenarnya kerugian ini dapat diantisipasi si pembeli ketika pertama kali melakukan transaksi dengan si penjual paling tidak si pembeli mempunyai

informasi yang memadai tentang perilaku si penjual dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Apabila si penjual ternyata termasuk dalam status Wajib Pajak Nakal dalam arti tidak pernah memenuhi kewajiban perpajakannya dengan baik maka si pembeli dapat mengurungkan niatnya melakukan pembelian TBS dari si penjual tersebut. Ternyata si pembeli samasekali tidak mempunyai saluran informasi perihal pemenuhan kewajiban perpajakan si penjual. Hal ini dapat dilihat dari kuisener yang disebarakan pada wajib pajak mengenai pengenaan PPN.

Tabel III. 8

No	Jawaban Responden	Jumlah
1	Ya	1
2	Tidak	3
3	Jumlah	4

Data Olahan Peneliti

2. Masih Lemahnya Peraturan Perundang-undangan Tentang PPN

Berdasarkan sistem pemungutan PPN yang dianut dalam sistem pemungutan pajak di Indonesia yakni mewajibkan penyetoran PPN yang telah dipungut dilakukan oleh sipenjual. Namun ketika si penjual tidak memenuhi kewajiban melaporkan dan menyetorkan PPN yang telah dipungut maka dampak yang terbesar ditanggung oleh si pembeli karena pajak masukannya menjadi tidak dapat dikreditkan.

Dalam sistem pemungutan PPN berlaku praktek bahwa si penjual merupakan pihak yang mewakili negara untuk memungut PPN dari si pembeli kemudian akan menyetorkan ke kas negara. Perusahaan pengolahan kelapa sawit selaku si pembeli TBS membayar PPN beserta Dasar Pengenaan Pajak yakni nilai transaksi pembelian TBS kepada pedagang pengepul dalam taransaksi ini si penjual akan menyerahkan dokumen fotocopy, invoice, surat jalan kepada si pembeli fotocopy pajak merupakan syarat untuk mengkreditkan PPN.

Hal ini disebabkan PKP berkewajiban melaksanakan pemungutan PPN dengan menggunakan sistem faktur sebagai bukti pemungutan pajak telahdilakukan dan kewajiban perusahaan kelapa sawit adalah melakukan kewajiban membayar PPN kepada pedagang pengumpul selaku pihak yang mewakili negara. Berdasarkan kuisuner yan disebarkan pada Wajib Pajak mengenai apakah peraturan perundang-undangan mengenai pengenaan PPN telah memberikan perlindungan bagi Wajib Pajak.

Tabel III. 8

No	Jawaban Responden	Jumlah
1	Ya	1
2	Tidak	3
3	Jumlah	4

Data Olahan Penulis

Pengusaha pengolahan kelapa sawit yang berstatus sebagai PKP berhak mengkreditkan PPN yang dipungut oleh pedagang pengumpul selaku penjual sepanjang memenuhi syarat formal dan materiil sesuai Pasal 13 ayat (9) Undang-

Undang Pajak Pertambahan Nilai Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, namun jika penjual yakni pedagang pengumpul tidak menerbitkan faktur pajak atau menyetorkan PPN maka negara akan “mengejar” pedagang pengumpul sebagai pihak yang berkewajiban memungut dan menyetor PPN yang terutang.

Sebagian pembeli sudah melakukan beberapa cara untuk menghindari diri dari dampak kerugian tanggung renteng yakni dengan melakukan praktek menyetor sendiri PPN atas transaksi tersebut ke kas negara. Pada saat penagihan penjualan TBS oleh si penjual ke si pembeli hanya membayar sejumlah dasar pengenaan pajak (DPP) tanpa PPN karena disetor sendiri oleh si pembeli. Sebenarnya aturan undang-undang kita tidak menganut system pemungutan seperti ini namun untuk menghindari si penjual tidak menyetorkan ke kas negara yang berdampak langsung maka si pembeli memaksakan praktek ini.

3. Sumber Daya Manusia Yang Masih Minim Dalam Penegakan Hukum

Sumber Daya Manusia yang biasa disingkat menjadi SDM merupakan potensi yang terkandung didalam diri Manusia, bisa juga diartikan sebagai manusia yang bekerja dilingkungan suatu organisasi atau biasa disebut juga personil, tenaga kerja, pekerja atau karyawan. Sumber Daya Manusia (SDM) adalah Potensi yang merupakan asset dan berfungsi sebagai modal didalam organisasi bisnis yang dapat diwujudkan menjadi potensi nyata (*real*) secara fisik dan non fisik dalam mewujudkan eksistensi organisasi.

Keterbatasan sumber daya manusia dalam penegakan hukum yang dilakukan DJP merupakan salah satu hambatan yang ditemui dalam melakukan penegakan hukum terhadap si penjual ketika alamat si penjual yang terdaftar di

masterfile SIDJP tidak dapat ditemukan dan/atau si penjual tidak dapat ditemukan sehingga penetapan pajak atas PPN yang dipungut tidak disetorkan ke kas negara tidak dapat dilakukan. Berdasarkan kuisner yang disebarakan pada fungsional pemeriksa KPP Madya Pekanbaru mengenai Sumber Daya Manusia yang dimiliki apakah telah mencukupi apa belum di dapat jawaban sebagai berikut;

Tabel III. 8

No	Jawaban Responden	Jumlah
1	Ya	7
2	Tidak	2
3	Jumlah	9

Data Olahan Penulis

4. Kurangnya Pengetahuan Pengusaha Mengenai Pelaksanaan PPN

Ketentuan tanggung jawab secara renteng menimbulkan konsekuensi kurangnya perlindungan hukum bagi pengusaha pengolahan kelapa sawit dalam pemeriksaan pajak atas pengenaan PPN secara renteng dalam penyerahan Tandan Buah Segar serta ketidakadilan dalam pengalihan tanggung jawab kewajiban pelunasan utang pajak kepada pembeli atau penerima jasa (mengurangi prinsip keadilan dalam penagihan pajak). Dengan aturan ini, pembeli atau penerima jasa dibebankan kewajiban sebagai penanggungjawab pajak meskipun secara materil tidak bisa menentukan suatu peristiwa terutang pajak. Masih kurangnya pengetahuan Pengusaha mengenai pengenaan PPN dapat dilihat dalam bentuk tabel berikut ini;

Tabel III. 9

No	Jawaban Responden	Jumlah
1	Ya	3
2	Tidak	1
3	Jumlah	4

Data Olahan Penulis

Menurut penulis tidak diterbitkan faktor pajak maka atas transaksi ini tidak terutang pajak meskipun dikemudian hari ditemukan bukti bahwa transaksi itu terutang pajak. Pembeli tidak mungkin dibebani pembayaran pajak apabila tidak diterbitkan faktor pajak. Adapun pembeli tidak dibebani kewajiban materil dalam menentukan suatu pembelian adalah terutang pajak, dengan alasan:

- a) Pembeli tidak mengetahui dan tidak ada kewajiban dalam undang-undang untuk mengetahui kondisi hukum penjual apakah pengusaha kena pajak atau bukan;
- b) Tidak ada kewenangan bagi pembeli untuk menerbitkan faktor pajak atau mekanisme penetapan lainnya yang diatur undang-undang sebagai sarana untuk melakukan pembayaran pajak terutang sekiranya penjual tidak menerbitkan faktor pajak atas penyerahan yang mestinya terutang.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Kepala Seksi Pemeriksa Pajak KPP Madya Pekanbaru mengatakan bahwa;⁶⁵ ”Adapun hambatan lain dalam pelaksanaan perlindungan hukum bagi pengusaha pengolahan kelapa sawit dalam

⁶⁵ Hasil wawancara yang dilakukan dengan Kepala Seksi pemeriksa KPP Madya Pekanbaru Tanggal 22 Oktober 2020

pemeriksaan pajak atas pengenaan PPN secara renteng dalam penyerahan Tandan Buah Segar adalah tidak diketahuinya posisi PKP penjual yang akan mempersulit proses penegakan hukum atas pembeli dalam hal ini perusahaan sawit karena seharusnya yang ditagih itu tetapi karena aturan tanggung renteng menjadi kewajiban pembeli. Seharusnya penjual dilakukan penegakan hukum tetapi blum maksimal malah pengenaan PPN menjadi tanggungjawab pembeli”.

Pajak Pertambahan Nilai termasuk dalam pajak objektif disebabkan objek pajaknya dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Hal tersebut memberikan pengertian bahwa pembayaran Pajak Pertambahan Nilai terjadi pada barang ataupun jasa yang diserahkan termasuk dalam kriteria barang atau jasa yang terkena PPN, maka terhadap transaksi yang dilakukan akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Selain itu Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak tidak langsung, artinya pemikul beban pajak dan penyetornya merupakan pihak yang berbeda. Pihak yang memikul beban pajak yakni konsumen, sedangkan yang melakukan pembayaran yakni penjual yang dikenal dengan istilah Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Ketentuan mengenai tanggung jawab secara renteng dalam pembayaran Pajak Pertambahan Nilai menegaskan bahwa konsumen (pembeli atau penerima jasa) adalah pemikul beban pajak. Mengenai tanggung jawab secara renteng telah mulai diberlakukan sejak adanya Undang-Undang Pajak Penjualan Tahun 1951 yang terdapat dalam Pasal 7 ayat (2) berbunyi“pembeli tanggung renteng atas pajak, selama ia tidak dapat menunjukkan telah membayarnya, kecuali dapat diterima bahwa ia dalam hal ini beritikad baik”.

Ketentuan yang terdapat dalam Pasal 7 ayat 2 tersebut memberikan penjelasan 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”.

5. **Belum adanya aturan dalam bentuk kebijakan atau peraturan perundang-undangan yang mengatakan bila penjual dapat melihat bukti pembayaran PPN maka pemeriksaan terhadap wajib pajak dapat dihentikan melainkan hanya membatalkan koreksi atas objek PPN tersebut.**

Belum adanya kebijakan yang dibuat oleh menteri keuangan mengenai batasan yang dapat dilakukan oleh pemeriksa dalam melakukan penghentian pemeriksaan terhadap pengusaha terhadap pembayaran PPN yang telah dilakukan berdasarkan bukti-bukti yang dimiliki oleh pihak pengusaha dan hanya membatalkan koreksi atas objek PPN tersebut menyebabkan pihak pemeriksa tidak berani untuk memutuskan penghentian pemeriksaan terhadap wajib pajak hal ini disebabkan juga nilai terhadap pembayaran PPN tersebut cukup besar sehingga pihak periksa pajak takut bila pemberhentian tersebut diberhentikan akan menjadi temuan saat dilakukan pemeriksaan.

Pada umumnya, untuk masuk ke dalam sistem administrasi PPN, pengusaha (*taxable person*) diwajibkan untuk mendaftarkan diri pada otoritas perpajakan untuk menjadi PKP (*registered person*). Misalnya di Indonesia, pengusaha yang dikenai PPN wajib untuk melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

Pengukuhan PKP dapat bersifat wajib (*mandatory*) ataupun sukarela (*voluntary*) oleh Pengusaha yang akan melakukan transaksi barang dan atau jasa kena pajak. Pengukuhan dapat juga dilakukan secara sepihak oleh otoritas perpajakan meskipun pengusaha tidak melakukan pendaftaran, sepanjang memenuhi syarat yang ditentukan oleh undang-undang. Di samping itu, PKP juga harus melaporkan perubahan nama, lokasi atau aktivitas usaha.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Kepala Seksi Pemeriksa Pajak KPP Madya Pekanbaru mengatakan bahwa,⁶⁶ “Faktur pajak yang tidak diterbitkan oleh penjual padahal atas transaksi itu terutang pajak berdasarkan hasil pemeriksaan fiskus dapat menimbulkan implikasi yang berbeda bagi penjual dan bagi pembeli. Apabila faktur pajak tidak diterbitkan oleh penjual, ini berarti atas transaksi itu menurut penjual tidak terutang pajak dan sah berdasarkan undang-undang sampai ditemukan bukti bahwa transaksi ini terutang pajak. Akibat kesalahan penjual ini, fiskus dapat menerbitkan surat ketetapan pajak untuk menagih pajak terutang yang semestinya dipungut ditambah sanksi administrasi kepada penjual. Meskipun PPN adalah beban pembeli tetapi akibat kesalahan materil penentuan

⁶⁶ Hasil wawancara yang dilakukan dengan fungsional pemeriksa KPP Madya Pekanbaru Tanggal 22 Oktober 2020

pajak terutang oleh penjual, atas pajak yang semestinya terutang itu akan menjadi beban penjual. Ini konsekuensi dari karakteristik PPN sebagai pajak tidak langsung dimana fungsi penetapan dilekatkan pada penjual”.

Berdasarkan kuisener yang Penulis sebarakan pada fungsional pemeriksa KPP Madya Pekanbaru adapun alasan dungsional pemeriksa KPP Madya Pekanbaru tidak berani menghentikan pemeriksaan terhadap WP tanggung renteng disebabkan belum ada aturan dalam bentuk kebijakan atau peraturan perundang-undangan yang mengatakan bila penjual dapat melihatkan bukti pembayaran PPN maka pemeriksaan terhadap wajib pajak dapat dihentikan melainkan hanya membatalkan koreksi atas objek PPN. Hal ini dapat dilihat dalam bentuk tabel berikut ini;

Tabel III. 10

No	Jawaban Responden	Jumlah
1	Ya	8
2	Tidak	1
3	Jumlah	9

Data Olahan Penulis

Selain itu belum adanya aturan jika kasusnya adalah penjual non PKP tetapi jenis barang yang dijual adalah barang kena pajak dan nilai transaksi sudah lebih dari 4.8000.000.000 juga merupakan hambatan dalam pelaksanaan perlindungan hukum bagi pengusaha pengolahan kelapa sawit dalam pemeriksaan pajak atas pengenaan PPN secara renteng dalam penyerahan Tandan Buah Segar.

Sistem PPN cenderung berdampak pada tingginya biaya kepatuhan (*compliance cost*) pengusaha kecil yang umumnya memiliki sumber daya terbatas untuk melakukan pencatatan dan pembukuan yang sesuai dengan standar akuntansi. Di sisi lain, jumlah pengusaha kecil yang sangat banyak dapat menguras sumber daya otoritas perpajakan tetapi tidak sebanding dengan potensi penerimaan pajak yang dapat diperoleh.

Untuk mengantisipasi hal tersebut, menetapkan batasan (*threshold*) dan mengecualikan pengusaha kecil sebagai subjek PPN merupakan metode yang lazim digunakan. Namun demikian, terdapat beberapa negara yang mengenakan PPN pada pengusaha kecil dengan menetapkan kebijakan khusus untuk memudahkan pengusaha kecil dalam memenuhi kewajiban PPN.

Hukum formil dan hukum materil itu seperti dua sisi dalam sekeping mata uang. Fungsi hukum pajak materil adalah melahirkan pajak yang terutang. Fungsi hukum pajak formil adalah menjadikan pajak yang terutang penerimaan ke Kas Negara. Fungsi hukum formil sejatinya adalah membuat yang materil menjadi nyata. Hukum formil yang adil tidak mungkin melampaui hukum materil. Dia tidak mungkin menjadikannya ada jika tidak dilahirkan oleh hukum materil. Jika ada hukum formil yang bertindak demikian maka tidak adil namanya. Itulah yang terjadi dengan Pasal 16F. Tidak pada tempatnya menempatkan pembeli sebagai penerima tanggungjawab renteng jika tidak ada kewajiban materil yang mendahuluinya.

Diterbitkan faktur pajak oleh penjual tetapi tidak atau belum dibayar oleh pembeli. Tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar bisa juga berarti bahwa faktur pajak telah diterbitkan tetapi pembeli belum atau tidak membayar pajak terutang yang tercantum dalam faktur pajak. Pembeli memang wajib membayar pajak yang terutang yang tercantum dalam faktur pajak kepada penjual. Tetapi kewajiban membayar pajak ini sederajat dengan kewajiban membayar harga barangnya pada penjual.

Faktur pajak didefinisikan dalam Pasal 1 angka 23 perubahan ketiga sebagai bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak. Dari definisi itu maka jelas bahwa apabila telah diterbitkan faktur pajak maka utang pajak berada di pihak yang memungut yaitu penjual. Maka ke penjuallah selayaknya tanggungjawab pembayaran itu dialamatkan. Ketika faktur pajak diterbitkan, muncul utang piutang antara penjual dan Negara.

Jika pembeli tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak yang tercantum dalam faktur pajak telah dibayar dan untuk itu diterbitkan surat ketetapan pajak beserta sanksinya maka akan terjadi pemajakan ganda untuk satu objek pajak. Pembeli, disamping harus melunasi utang pajak yang tercantum dalam surat ketetapan pajak yang merupakan ranah hukum publik, juga harus melunasi pajak yang tercantum dalam faktur pajak kepada penjual yang merupakan ranah hukum perdata untuk satu peristiwa hukum.

Perbaikan sistem administrasi PPN selanjutnya dilakukan dengan mengharuskan pemusatan administrasi PPN melalui permohonan PKP, tidak lagi melalui pemberitahuan sebagaimana diatur dalam UU PPN saat ini. Sistem pengenaan PPN adalah berdasarkan azas domisili (tempat kedudukan atau tempat kegiatan usaha), namun jika PKP mempunyai lebih dari satu tempat kegiatan usaha, PKP tersebut diberikan opsi untuk melakukan pemusatan administrasi dan tempat terutang PPN. Keharusan mengajukan permohonan untuk pemusatan administrasi PPN dimaksudkan untuk memperkuat sistem pemusatan PPN tersebut.

Pengaturan mengenai tanggung renteng atas pengenaan PPN dimaksudkan untuk mengembalikan kewajiban pembayaran PPN kepada pembeli/konsumen barang dan jasa apabila PPN yang terutang tidak dapat ditagih kepada penjual barang atau penyedia jasa dan pembeli tidak dapat menunjukkan bukti pembayaran atas PPN yang terutang tersebut. Tanggung renteng telah diatur dalam UU PPN saat ini, namun perlu ditambahkan pengaturan mengenai batasan dan tata cara penerapan tanggung renteng untuk memberikan kepastian hukum bagi pembeli dan penjual barang dan jasa dalam pelaksanaannya.

Pemungutan pajak dengan pendekatan langsung dilakukan dengan memajaki seluruh pengeluaran untuk konsumsi yaitu jumlah seluruh penghasilan dikurangi tabungan dan pembelian aktiva. Adapun pemungutan pajak dengan pendekatan tidak langsung dilakukan dengan mengenakan pajak atas penjualan komoditi yang dilakukan oleh pengusaha yang melakukan penjualan. Pajak yang

dipungut kemudian dialihkan kepada pembeli sebagai pemikul beban pajak. PPN menggunakan pendekatan tidak langsung dalam pemungutannya.

Pengaturan tentang desain sistem pemungutan PPN khususnya dalam lingkungan administrasi perpajakan yang masih lemah dalam dimensi pengawasannya dapat dilakukan melalui mekanisme pemungutan PPN yang lebih komprehensif dengan menggunakan mekanisme pemungutan PPN oleh Pemungut PPN yang ditunjuk. Dalam sistem Pemungut PPN ini tidak terjadi pelanggaran terhadap asas keadilan horizontal dan antar sektor karena selain proses pemungutan dan penyetoran yang berbeda, beban pajak yang harus ditanggung tetap sama.

Mekanisme normal PPN sederhananya adalah pemungutan PPN dilakukan oleh penjual atau pihak yang melakukan penyerahan barang dan/atau jasa yang merupakan objek PPN, dan penjual tersebut memperhitungkan PPN yang dipungut dengan PPN atas pembelian yang dilakukan, dan selisihnya disetorkan ke negara. Namun dalam sistem perpajakan yang tidak didukung oleh sistem administrasi perpajakan yang efektif khususnya dalam design pengawasan atas pelaksanaan pemungutan ini, kegiatan pemungutan yang normal ini rawan terjadi penggelapan dengan praktik *under-reporting* penyerahan dalam SPT, sehingga PPN yang telah dibayarkan oleh pembeli yang seharusnya dilaporkan untuk diperhitungkan dalam SPT tidak sepenuhnya dilaporkan.

Lahirnya ketentuan dalam bentuk Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagai perubahan ketiga Undang-Undang KUP, Pasal 33 tersebut dihapus, sehingga sejak 1 Januari 2008 tanggung jawab secara renteng tidak lagi mempunyai dasar hukum. Namun melalui Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 1984 melalui Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009, ketentuan tanggung jawab secara renteng dimunculkan kembali.

Pengusaha pengolahan kelapa sawit memenuhi kebutuhan TBS dari kebun sendiri (*integrated corporate*) maupun dari pihak ke-3 yang biasa disebut pedagang pengumpul. Pedagang pengumpul adalah badan atau orang pribadi yang kegiatan usahanya mengumpulkan hasil kehutanan, perkebunan, pertanian, peternakan, dan perikanan; dan menjual hasil tersebut kepada badan usaha industri dan eksportir yang bergerak dalam sektor kehutanan, perkebunan, pertanian, peternakan, dan perikanan. Pedagang pengumpul selaku sipenjual TBS yang merupakan PKP berkewajiban melaksanakan pemungutan PPN dengan menggunakan sistem faktur sebagai bukti pemungutan pajak telah dilakukan dan kewajiban perusahaan kelapa sawit adalah melakukan kewajiban membayar PPN kepada pedagang pengumpul selaku pihak yang mewakili negara.

Pengusaha pengolahan kelapa sawit yang berstatus sebagai PKP berhak mengkreditkan PPN yang dipungut oleh pedagang pengumpul selaku penjual sepanjang memenuhi syarat formal dan materiil sesuai Pasal 13 ayat (9) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, namun jika penjual yakni pedagang pengumpul tidak memberikan faktur pajak atau menyetorkan PPN yang menyebabkan negara “mengejar” pedagang pengumpul

untuk melaksanakan pembayaran PPN yang terutang.

Penerapan prinsip tanggung renteng dalam implementasi pajak pertambahan nilai berpotensi meningkatkan jumlah sengketa pajak khususnya Pengusaha pengolahan kelapa sawit yang sering dikejar oleh petugas pajak *Account Representative* (AR) maupun pemeriksa pajak untuk mempertanggungjawabkan PPN pembelian TBS dari pedagang pengumpul. Berikut Ini data pengusaha pengolahan kelapa sawit dalam pemeriksaan pajak yang berpotensi atas Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai secara renteng dalam penyerahan Tandan Buah Segar di KPP Madya Pekanbaru.

BAB IV

PENUTUP

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian serta analisis dan pembahasan yang telah penulis lakukan pada bab-bab terdahulu, berikut disajikan kesimpulan yang merupakan jawaban terhadap permasalahan dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Perlindungan hukum bagi pengusaha pengolahan sawit dalam pemeriksaan pajak atas PPN secara renteng dalam penyerahan tandan buah segar masih dianggap kurang memberikan perlindungan bagi pengusaha dalam pengenaan PPN. Hal ini disebabkan beberapa pengusaha yang kembali diminta pertanggungjawaban oleh DJP dalam hal ini AR (account representatif) dan pemeriksa pajak atas PPN pembelian barang. Permintaan pertanggungjawaban ini sebenarnya berdasarkan data PKPM yang ditemukan oleh AR melalui Aplikasi SIDJP. Data PKPM tersebut memberikan informasi tentang terdapat transaksi jual beli, disatu sisi sipembeli telah melaporkan pembelian tersebut namun sipenjual belum melaporkan penjualan tersebut.
2. Hambatan Dalam pelaksanaan perlindungan hukum bagi pengusaha pengolahan kelapa sawit dalam pemeriksaan pajak atas pengenaan PPN secara renteng dalam penyerahan Tandan Buah Segar yakni Keberadaan Pihak Penjual Tandan Buah Segar Yang Tidak DiKetahui, Masih Lemahnya Peraturan Perundang-undangan Tentang PPN, Sumber Daya Manusia Yang Masih Minim Dalam Penegakan Hukum, Kurangnya Pengetahuan Pengusaha Mengenai Pelaksanaan PPN, Belum adanya aturan dalam bentuk kebijakan

atau peraturan perundang-undangan yang mengatakan bila penjual dapat mellihatkan bukti pembayaran PPN maka pemeriksaan terhadap wajib pajak dapat dihentikan ketika hanya menyangkut tanggung renteng sebagai pokok koreksi objek PPN.

B. Saran

Adapun saran yang diberikan peneliti dalam penelitian yakni sebagai berikut;

1. Perlu dilakukan amandemen atau pembaharuan terhadap undang-undang pajak khususnya mengenai syarat-syarat diberlakukannya ketentuan tanggung jawab secara renteng. Syarat-syarat yang diberikan haruslah tepat dan sesuai sehingga pembeli atau penerima jasa yang dikenai tanggung jawab secara renteng memang layak untuk dibebani tanggung jawab secara renteng, contohnya terdapat bukti yang kuat bahwa memang ada kerjasama antara penjual atau pemberi jasa dengan pembeli atau penerima jasa yang secara nyata mengakibatkan tidak diterimanya hak penerimaan negara.
2. Perlu harmonisasi mengenai ketentuan tanggung jawab secara renteng dalam bentuk peraturan perundang-undangan, baik di undang-undang formal maupun di undang-undang materil. Misalnya dalam mendefinisikan faktor pajak, di mana UU KUP sebagai undang-undang formal secara implisit memandang faktor pajak sebagai bukti pembayaran pajak.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

A. Buku-buku

- Abd. Thalib, *Teori & Filsafat Hukum Modern Dalam Perspektif*, Uir Press, Pekanbaru, 2005.
- Abdul R Saliman, *Hukum Bisnis Untuk Perusahaan, Teori dan Contoh Kasus*, Kencana, Jakarta, 2005
- Angkasa, *Filsafat Hukum*, Universitas Jenderal Soedirman, Purwokerto, 2010
- Anthon F. Susanto, *Ilmu Hukum Non Sistematis: Fondasi Filsafat Pengembangan Ilmu Hukum Indonesia*, Genta Publishing,, Yogyakarta, 2010
- A. Ridwan Halim, *Pengantar Ilmu Hukum Dalam Tanya Jawab*,Ghalia Indonesia, Jakarta, 2015
- Bahder Johan Nasution, *Hukum dan Keadilan*, Mandar Maju, Bandung, 2015
- Bambang Waluyo, *Penelitian Hukum Dalam Praktek*, Sinar Grafika, Jakarta, 2002
- Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2011
- Burton Richard Simatupang, *Aspek Hukum Dalam Bisnis*, Rineka Cipta, Jakarta, 2003
- Ilyas, B. Wirawan, Suhartono Rudy, *Panduan Komprehensif dan Praktis Pajak Penghasilan*, Lembaga Penerbit FEUI, Jakarta, 2007
- Kansil dan Cristine, *Hukum Perusahaan Indonesia*, Pradnya Paramita, Jakarta, 1995
- Lili Rasjidi dan I.B Wya Putra, *Hukum Sebagai Suatu Sistem*, Remaja Rusdakarya, Bandung, 1993
- Philipus M. Hadjon, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia*, Bina Ilmu, Surabaya, 1987
- Purnadi Purbacaraka, *Pengantar Ilmu Hukum Dalam Tanya Jawab*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 2015
- R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung, Refika Aditama, 2008

Rochmat Soemitro dan Kania Sugiarti, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Refika Aditama, Jakarta, 2004

Satjipto Raharjo, *Ilmu Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2000

Santoso, Urip & Justina, Setiawan. *Tax amnesty dan Pelaksananya di Beberapa Negara : Perspektif Bagi Pebisnis Indonesia*, Kopertis, Jakarta, 2009

Sukardji Untung, *Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Edisi Revisi 2009*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2009

Sudirman Rismawati dan Antong Amiruddin, *Perpajakan: Pendekatan Teori dan Praktik di Indonesia*, Empatdua Media, Malang, 2015

Suharno, *Pajak Properti I Indonesia Kajian Teoritis Dan Empiris*, Direktorat PBB dan BPHTB, Jakarta, 2003

Soedjono Dirdjosisworo, *Pengantar Ilmu Hukum*, Rajawali Pers, Jakarta, 2016

Untung Sukardji, *Pajak Pertambahan Nilai PPN*, Edisi Revisi, Rajawali Press, Jakarta, 2015

Wahyu Sasongko, *Ketentuan-ketentuan Pokok Hukum Perlindungan Konsumen*, Bandar Lampung, Universitas Lampung, 2007

Y. Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, Andi, Yogyakarta, 2009

B. Peraturan Perundang-undangan

Undang-undang Dasar Tahun 1945

Undang-Undang Dasar Nomor. 42 tahun 2009

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 1 Tahun 2012

Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2001

Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor 70P/HUM/2013

Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2007

SE -24/PJ/2014 25 Juli 2014

Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 183/PMK.03/2015

PMK No. 145/PMK.03/2012

C. Artikel/Jurnal

Efendi Ibnu Susilo, *Perspektif Kekuasaan Kehakiman Dalam Sistem Peradilan Di Indonesia*, Jurnal Mahkamah, Vol. 2, No. 1, Pekanbaru, April, 2011

Syafrinaldi, *Perlindungan Merek Terkenal Di Indonesia Di Era Globalisasi*, Jurnal Mahkamah, Vol. 2, No. 1, Pekanbaru, April, 2010

Syafrinaldi, *Peran Hakim Agung Sebagai Pembaharuan Hukum Untuk Mewujudkan Pengadilan Yang Bersih*, Jurnal Mahkamah, Vol. 3, No. 2, Pekanbaru, Oktober, 2011

D. Internet

Justifikasi Pemungutan Pajak, Hukum Sanksi Dan Hutang Pajak, <http://massofa.wordpress.com/justifikasi-pemungutan-pajak-hukum-sanksi-danhutang-pajak/>, diunduh tanggal 21 April 2019

Pembedaan dan Penggolongan Pajak, http://community.gunadarma.ac.id/blog/view/id_15943/title_pembedaan-dan-penggolongan-pajak/, diunduh tanggal 21 April 2019

Pungutan Pajak Prinsip Tanggung Renteng PPN Picu Sengketa, <https://ekonomi.bisnis.com/read/20120617/10/81854/>, diunduh tanggal 21 April 2019

Sekalilagi Mengenai Tanggung Jawab Renteng dalam PPN, https://news.ddtc.co.id/sekali-lagi-mengenai-tanggung-jawab-renteng-dalam-ppn-20186?page_y=2448, diunduh tanggal 21 April 2019

www.Wikipedia.com diakses pada tanggal 7 April 2017