

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Berdasarkan isi pada bagian umum, UU No. 42 Tahun 2009 tentang perubahan Ketiga atas UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN), Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak konsumsi atas barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi. Dikarenakan undang-undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Juli 1994 (Pasal 20 UU PPN 1984), maka undang-undang ini lebih dikenal dengan sebutan UU PPN 1984. Namun, perubahan kembali terjadi ditengah pandemi covid19 melanda Indonesia, pada Undang Undang No. 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), yang disahkan oleh Presiden Joko Widodo pada 29 Oktober 2021 dan berlaku sejak 1 April 2022, besaran tarif PPN naik dari 10% ditingkatkan menjadi 11%.

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) disebut juga dengan *Value Added Tax* (VAT). PPN atau VAT merupakan salah satu jenis pajak dari Pajak atas Konsumsi (*Consumption Tax*). *Consumption Tax* terdapat yang bersifat spesifik (Bea Masuk, Cukai, Pajak atas Barang dan jasa yang bersifat spesifik lainnya) dan bersifat umum

atau biasa disebut dengan *General Consumption Tax*. PPN atau VAT termasuk dalam jenis *General Consumption Tax*.

Pajak Penjualan dirasa sudah tidak lagi memadai dan tidak lagi disarankan untuk memenuhi kegiatan masyarakat serta belum dapat mencapai sasaran kebutuhan pembangunan, antara lain untuk meningkatkan penerimaan Negara, mendorong ekspor, dan pemerataan pembebanan pajak. Maka, apabila dilihat dari sejarahnya di Indonesia, pajak pertambahan nilai merupakan pengganti dari pajak penjualan. Pajak penjualan seringkali dihadapkan dengan beberapa masalah diantaranya, adanya pajak ganda, macam-macam tarif yang menimbulkan kesulitan baik bagi pemungut maupun penyeter, tidak mendorong ekspor negara, masih sering terjadi penyelundupan sehingga dengan adanya pajak penjualan dianggap belum dapat mengurangi atau menghadapi masalah penyelundupan. Sedangkan pajak pertambahan nilai (PPN) mempunyai kelebihan diantaranya, menghilangkan pajak ganda, menggunakan tarif tunggal sehingga mudah pelaksanaannya, netral dalam persaingan dalam negeri maupun perdagangan nasional, netral pola konsumsi dan mendorong ekspor. (Mardiasmo, 2009, p. 269)

Menurut Supramono (2009, p. 125), pajak pertambahan nilai merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi di dalam negeri (daerah pabean), baik konsumsi Barang Kena Pajak (BKP) maupun Jasa Kena Pajak (JKP). Pajak pertambahan nilai dikenakan disetiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi BKP dan JKP sehingga bersifat "*Multy stage levy*". PPN juga dikenakan secara berulang ulang pada setiap mutasi BKP dan JKP.

Dengan adanya perubahan yang sudah beberapa kali terjadi, diharapkan Indonesia mampu menerapkan tarif yang sesuai dengan perkembangan kondisi sosial maupun ekonomi di Indonesia. Tentunya dengan melakukan mitigasi atas risiko-risiko terdahulu agar tidak kembali terjadi. Dengan adanya PPN atas BKP dan JKP ini diharapkan dapat mendorong pertumbuhan ekonomi serta mendorong laju ekspor para pelaku usaha di Indonesia.

2.1.1 Subjek Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Menurut Resmi (2011, p. 5), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak tidak langsung. Pajak ini pada akhirnya dapat dibebankan atau dialihkan kepada orang lain atau pihak ketiga yang berperan sebagai pemungut serta tetap berkewajiban untuk menyetorkan kepada negara. pihak-pihak yang mempunyai kewajiban memungut, menyetor, dan melaporkan PPN terdiri atas:

1. Pengusaha kena pajak (PKP) yang melakukan penyerahan barang kena pajak/jasa kena pajak didalam daerah pabean dan melakukan ekspor barang kena pajak berwujud/barang kena pajak tidak berwujud/jasa kena pajak.
2. Pengusaha Kecil yang memilih untuk dikukuhkan sebagai pengusa kena pajak (PKP).
3. Bendahara Pemerintah
4. Pemungut PPN, yang meliputi Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara, Direktorat Jendral Bea dan Cukai, Pertamina, BUMN/BUMD, Kontraktor Bagi Hasil dan Kontrak Karya Bidang Migas dan Pertambangan Umum lainnya, Bank Pemerintah, Bank Pembangunan Daerah, Perusahaan Operator Telepon Selular)

2.1.2 Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN) telah mengalami beberapa perubahan seiring dengan diberlakukannya undang-undang baru. Dalam perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 telah disebutkan macam jenis Objek PPN, sebagaimana yang tercantum dalam UU No. 42 Tahun 2009 yang berlaku mulai 1 April 2010. PPN dikenakan atas:

1. Penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) oleh Pengusaha yang masih berada didalam Daerah Pabean.
2. Pengiriman BKP ke luar Daerah Pabean (Impor).
3. Penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) oleh pengusaha yang masih berada didalam Daerah Pabean.
4. Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud didalam Daerah Pabean, dari luar Daerah Pabean.
5. Pemanfaatan JKP di dalam Daerah Pabean, dari luar Daerah Pabean.
6. Ekspor BKP Berwujud oleh PKP.
7. Ekspor BKP Tidak Berwujud oleh PKP.
8. Ekspor JKP oleh PKP.

Berdasarkan Pasal 4, Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN), kriteria objek PPN berkaitan dengan barang atau biasa disebut dengan Barang Kena Pajak (BKP). Kriteria tersebut masih berlaku dalam UU HPP. Lain halnya dengan ketentuan objek Pajak Penghasilan, objek PPN dikenakan atas semua barang kecuali atas barang yang ditetapkan tidak dikenai PPN, dibebaskan dari pengenaan PPN, atau

atas PPNnya tidak dipungut. Perubahan yang terdapat pada UU HPP mengenai objek PPN pada barang dan/atau jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN wajib diterbitkan faktur.

2.1.3 Barang Kena Pajak (BKP)

Menurut UU No. 42 Tahun 2009 pasal 1 angka (3), barang kena pajak adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak dan barang tidak berwujud yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang. BKP adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud yang dikenakan pajak berdasarkan UU PPN (Mardiasmo, 2008, p. 274). Menurut Waluyo (2011, p. 12), BKP adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak dan barang tidak berwujud yang dikenai pajak berdasarkan UU PPN dan PPnBM.

Pada dasarnya semua barang adalah barang kena pajak, kecuali undang-undang menetapkan sebaliknya. Dikutip dari kemenkeu.go.id, Jenis barang yang tidak dikenakan PPN ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah berdasarkan atas kelompok-kelompok barang sebagai berikut:

1. Barang hasil pertambangan, penggalian dan pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya, seperti minyak tanah, gas bumi, panas bumi, pasir dan kerikil, batu bara, biji besi, biji timah, biji emas, biji tembaga, biji nikel, biji perak, dll.

2. Barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak, seperti: beras, gabah, jagung, sagu, kedelai, garam, daging, telur, susu, buah-buahan, sayur-sayuran.
3. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak.
4. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga (saham, obligasi dan lainnya).

Namun beberapa perubahan telah ditetapkan dalam UU HPP, Beberapa barang yang awalnya dibebaskan dari PPN, telah dihapuskan. Pada Pasal 4A, UU No. 7 tahun 2021, berikut beberapa perubahan atas barang tidak kena PPN yang telah dihapuskan, diantaranya:

1. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya.
2. Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak.
3. Emas, selain untuk kepentingan cadangan devisa negara.

2.1.4 Jasa Kena Pajak (JKP)

Menurut UU No. 18 Tahun 2000 dan No. 42 Tahun 2009 pasal 1 angka (6), Jasa Kena Pajak (JKP) adalah setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau memberi kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan dan bahan dan petunjuk pemesan. Seluruh kegiatan atas pemberian jasa dengan kesepakatan bersama dan memberikan

timbang balik sudah dapat dikenakan pajak. Namun terdapat juga pelaku usaha jasa yang tidak diwajibkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Surhatono dan Ilyas (2010, p. 15) menyatakan bahwa, dalam UU PPN No. 42 Tahun 2009 telah dijelaskan bahwa pengusaha yang melakukan penyerahan barang kena pajak (BKP) dan atau penyerahan jasa kena pajak (JKP) yang tergolong pengusaha kecil tidak diwajibkan untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak (PKP), kecuali pengusaha kecil tersebut memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP. Jadi, pengenaan atas PPN atas JKP juga perlu dipertimbangkan apakah dapat dikategorikan sebagai PKP atau tidak.

Dari pengertian JKP tersebut, pada dasarnya semua jasa dikenakan pajak, kecuali yang telah ditentukan lain dalam UU PPN. Pada UU No. 42 Tahun 2009, Menurut Mardiasmo (2008: 275) kelompok jasa yang tidak dikenakan pajak pertambahan nilai sudah diatur dan disebutkan secara rinci dalam UU PPN. Kelompok Jasa yang tidak dikenakan PPN tersebut diantaranya, jasa pelayanan kesehatan medis, jasa pelayanan sosial, jasa pengiriman surat dengan perangko, jasa keuangan, jasa asuransi, jasa keagamaan, jasa pendidikan, jasa kesenian dan hiburan, jasa angkutan umum, jasa tenaga kerja, jasa perhotelan, jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum, jasa penyediaan tempat parkir, jasa telepon dengan uang logam, jasa penerimaan uang dengan wesel pos, jasa boga atau catering.

Beberapa perubahan terjadi pada UU HPP terhadap jasa yang tidak dikenakan PPN. Jasa tersebut diantaranya:

1. Jasa keagamaan;

2. Jasa kesenian dan hiburan, meliputi semua jenis jasa yang dilakukan oleh pekerja seni dan hiburan yang merupakan objek pajak daerah dan retribusi daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah;
3. Jasa perhotelan, meliputi jasa penyewaan kamar dan/atau jasa penyewaan ruangan di hotel yang merupakan objek pajak daerah dan retribusi daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah;
4. Jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum, meliputi semua jenis jasa sehubungan dengan kegiatan pelayanan yang hanya dapat dilakukan oleh pemerintah sesuai dengan kewenangannya berdasarkan peraturan perundang-undangan dan jasa tersebut tidak dapat disediakan oleh bentuk usaha lain;
5. Jasa penyediaan tempat parkir, meliputi jasa penyediaan atau penyelenggaraan tempat parkir yang dilakukan oleh pemilik tempat parkir atau pengusaha pengelola tempat parkir kepada pengguna tempat parkir yang merupakan objek pajak daerah dan retribusi daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah;
6. Jasa boga atau katering, meliputi semua kegiatan pelayanan penyediaan makanan dan minuman yang merupakan objek pajak daerah dan retribusi daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah.

2.1.5 Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang Tidak Dipungut

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang tidak dipungut atas impor Barang Kena Pajak (BKP) tertentu yang dibebaskan bea masuk disebut PPN yang tidak dipungut. Keputusan Menteri Keuangan No.231/PMK.03/2001 tanggal 30 april 2001 sebagaimana telah diubah dengan peraturan menteri keuangan No.616/PMK.03/2004 tanggal 30 desember 2004, yaitu:

1. Atas impor barang kena pajak yang dibebaskan dari pungutan bea masuk tetap dipungut.
2. Menyimpang dari ketentuan diatas sehingga barang kena pajak yang dibebaskan dari pungutan bea masuk, tidak dipungut bea masuk.

Terdapat penambahan pada pasal 16B ayat 1A UU PPN mengenai PPN tidak dipungut sebagian atau seluruhnya atau dibebaskan yang diberikan secara terbatas, hal tersebut diantaranya:

1. Kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu di dalam Daerah Pabean;
2. Penyerahan Barang Kena Pajak tertentu atau penyerahan Jasa Kena Pajak tertentu;
3. Impor Barang Kena Pajak tertentu;
4. Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean; dan
5. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak tertentu dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean, diatur dengan Peraturan Pemerintah.

2.2 International Tax Competitiveness Index

Dikutip dari tax-competition.org, *International Tax Competitiveness Index (ITCI)* berusaha untuk mengukur sejauh mana sistem pajak pada suatu negara menganut dua hal penting, yaitu aspek kebijakan perpajakan pada daya saing dan kenetralan. ITCI telah diadakan sejak tahun 1937. ITCI berada dibawah naungan Tax Foundation.

Sedangkan dikutip dari taxfoundation.org, Tax Foundation adalah salah lembaga nirlaba kebijakan pajak independen terkemuka di dunia. Berdiri sejak tahun 1937, penelitiannya yang berprinsip, analisis yang mendalam, dan dengan pakar yang terlibat telah menginformasikan kebijakan pajak yang lebih cerdas di tingkat federal, negara bagian, dan global. Selama lebih dari 80 tahun, tujuan tax foundation tetap sama, yaitu untuk meningkatkan kehidupan melalui kebijakan pajak yang mengarah pada pertumbuhan dan peluang ekonomi yang lebih besar.

Menurut Daniel dan Alke (2021, pp. 1-2) Nilai atau kode pajak yang kompetitif adalah nilai atau kode pajak yang menjaga tarif pajak marjinal rendah. Di era globalisasi dunia saat ini, modal sudah bersifat *mobile* dan digitalisasi. Bisnis bisa memilih untuk berinvestasi di sejumlah negara di seluruh dunia untuk menemukan pendapatan dengan tingkat tertinggi. Ini berarti bahwa pengusaha maupun investor akan mencari negara dengan tarif pajak yang lebih rendah ntuk investasi sehingga dapat memaksimalkan pendapatan setelah pajak mereka. Jika tarif pajak suatu negara terlalu tinggi, itu akan mendorong investor berinvestasi di tempat lain, yang mengarah ke pertumbuhan ekonomi yang menjadi lebih lambat.

Selain itu, tarif pajak marginal yang tinggi dapat menghambat investasi dalam negeri dan mendorong untuk penghindaran pajak.

2.3 Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)

Dikutip dari oecd.org, Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) adalah organisasi internasional yang bekerja untuk membangun kebijakan yang lebih baik untuk kehidupan yang lebih baik. Tujuan dari OECD adalah membentuk kebijakan yang mendorong kemakmuran, kesetaraan, kesempatan, dan kesejahteraan bagi seluruh anggotanya, yang beranggtakan 38 negara di dunia dan telah berjalan selama 60 tahun.

Selanjutnya, bersama dengan Pemerintah, para pelaku pembuat kebijakan, serta seluruh warga negara, OECD berupaya menetapkan standar internasional berbasis pada bukti dan menemukan solusi untuk berbagai tantangan sosial, ekonomi, dan lingkungan. Tujuan dari upaya OECD tersebut adalah mendorong Pendidikan, menciptakan lapangan kerja, meningkatkan kinerja ekonomi dan memerangi penghindaran pajak internasional. OECD menyediakan forum unik dalam memberikan saran mengenai kebijakan publik serta penetapan standar yang bersifat internasional, menjadi pusat pengetahuan data serta analisis yang dapat menjadi forum pertukaran pengalaman, berbagi praktik terbaik atas penerapan pajak di masing-masing negara.

Forum Global OECD tentang VAT adalah platform untuk dialog global tentang standar PPN atau *Goods and Services Tax (GST)* internasional dan isu-isu utama kebijakan dan operasi PPN/GST. Kolaborasi di tingkat global tentang PPN/GST membawa manfaat besar bagi negara-negara. Tidak hanya memfasilitasi

perdagangan dan memudahkan administrasi perpajakan dengan meningkatkan penerapan PPN/GST yang konsisten, tetapi juga memungkinkan mereka untuk bekerja sama menghadapi tantangan bersama dan mengidentifikasi solusi yang saling menguntungkan untuk meningkatkan pengumpulan pajak. (Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), 2019)

2.4 Pengaruh Penetapan Tarif PPN pada Pertumbuhan Ekonomi Negara

Sebagian besar negara menerapkan penekanan pada pengurangan tarif PPN untuk barang dan jasa yang dianggap sebagai kebutuhan seperti makanan dan air, tetapi juga untuk obat-obatan, perawatan kesehatan, pendidikan, atau perumahan. Pembuat kebijakan akan membenarkan penurunan tarif dengan argumen bahwa mereka mempromosikan konsumsi barang-barang tertentu seperti produk budaya dan sektor padat karya lokal seperti pariwisata, mendukung rumah tangga berpenghasilan rendah, atau mengatasi eksternalitas lingkungan. (Bunn, Boesen, & Enache, Consumption Tax Policies in OECD Countries, 2021)

Namun, penelitian terbaru Rita dan Michael (2020, pp. 637-669), menunjukkan bahwa pengurangan tarif dan pengecualian bukanlah cara yang efektif untuk mencapai tujuan tersebut. Mereka bahkan dapat menjadi regresif jika individu berpenghasilan tinggi mengonsumsi lebih banyak produk yang memiliki tarif lebih rendah atau jika hal itu menyebabkan kenaikan tarif PPN umum untuk mencapai tujuan pendapatan.

Menurut Daniel, Cristina dan Ulrik (2021, p. 10), Meskipun pengurangan tarif PPN untuk makanan dapat memberikan dukungan kepada orang miskin, sistem PPN adalah alat yang sangat buruk untuk digunakan untuk tujuan itu. Bahkan jika

tujuannya adalah untuk mendukung mereka yang berpenghasilan kecil, individu di seluruh distribusi pendapatan juga akan mendapat manfaat dari penurunan tarif. Oleh karena itu, kredit pajak makanan yang dapat dikembalikan atau kebijakan bertarget lainnya akan lebih efektif daripada pengurangan tarif PPN yang tidak ditargetkan yang telah terbukti menjadi alat kebijakan yang buruk untuk mengatasi kesenjangan pendapatan.

Struktur kode atau nilai pajak suatu negara adalah faktor penentu kinerja ekonominya. Pajak yang terstruktur dengan baik mengakibatkan wajib pajak lebih mematuhi dan dapat meningkatkan pertumbuhan ekonomi, juga dapat meningkatkan pendapatan yang cukup sebagaimana prioritas pemerintah. Sebaliknya, buruknya struktur sistem pajak, mendistorsi pengambilan keputusan ekonomi, dan merugikan rumah tangga perekonomian. Banyak negara telah mengakui ini dan telah melakukan reformasi terhadap struktur kode atau nilai pajak mereka. Selama beberapa dekade terakhir, tarif pajak marjinal pada perusahaan dan pendapatan individu telah menurun secara signifikan menurut data Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD). Sekarang, kebanyakan negara-negara OECD mengumpulkan sejumlah besar pendapatan dari pajak berbasis luas seperti pajak atas pendapatan dan PPN (Enache, 2021).

Menurut penelitian dari Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD) (2008), pajak perusahaan merupakan penerimaan perpajakan yang paling lebih krusial bagi pertumbuhan ekonomi, jika dibandingkan dengan pajak penghasilan pribadi dan pajak konsumsi yang kurang berdampak

signifikan. Sedangkan untuk pajak atas barang tidak bergerak memiliki dampak terkecil terhadap pertumbuhan ekonomi.

Kenaikan PPN yang moderat perlu menjadi pertimbangan penting dalam mempercepat pertumbuhan ekonomi. Dengan didukung kebijakan peraturan perpajakan yang baik dan diupayakan keselarasannya dengan pelaksanaan di lapangan, diharapkan didapatkan hasil yang maksimal terhadap pertumbuhan perekonomian. Pengaruh PPN terhadap pertumbuhan perekonomian negara juga dipengaruhi oleh faktor-faktor lainnya.