JIUBJ

Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi, 22(2), Juli 2022, 1176-1182
Lembaga Penelitian dan Pengabdian kepada Masyarakat universitas Batanghari Jambi
ISSN 1411-8939 (Online), ISSN 2549-4236 (Print)
DOI 10.33087/jiubj.v22i2.2363

Analisis Perbandingan antara Pengenaan Pajak Penjualan dan PPN akibat Perubahan PKP2B menjadi IUPK dan Adanya UU Cipta Kerja

Shahnaz Arianne Amirah, Sri Trisnaningsih
Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur
Correspondence email: 20062020020.mak@student.upnjatim.ac.id

Abstrak. Kontraktor PKP2B (Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara) Generasi Pertama dikenai peraturan khusus yaitu pajak penjualan (PPn) yang seharusnya pada umumnya dikenai pajak pertambahan nilai (PPN). Penelitian ini memiliki beberapa tujuan ini diantaranya adalah Menganalisis lebih mendalam tentang pengenaan pajak penjualan nilai pada kontraktor PKP2B; Untuk menganalisis lebih dalam tentang pengenaan pajak pertambahan nilai pada kontraktor IUPK; dan Untuk menganalisis dampak adanya Undang-undang Cipta Kerja pada Pajak Pertambahan Nilai Batubara. Penelitian ini merupakan penelitian berjenis kualitatif. Hasil dari penelitian ini diantaranya adalah lebih ekonomis dalam pembayaran pajaknya apabila dilakukan penerapan pajak pertambahan nilai setelah batubara menjadi barang kena pajak daripada pajak penjualan; Adanya Undang-undang Cipta Kerja yang mengatur tentang batubara di kenai pajak pertambahan nilai juga lebih menguntungkan untuk perusahaan dan pemerintah; adanya temuan bahwa saat mula batubara dikenai pajak menurut undang-undang cipta kerja adalah pada bulan November 2021, tetapi pada kenyataannya belum menerapkan pada November 2021 untuk transaksi masuk, sedangkan mengeluarkan faktur pajak dengan kode 010 untuk transaksi keluar yaitu penjualan batu bara dikarenakan tetap menganut PKP2B dan dikenai pajak penjualan, meskipun sudah berubah kontraknya pada januari 2022, tetap belum diberlakukan sampa dengan 18 April 2022 dikarenakan menunggu adanya Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2022

Kata kunci: Batubara; Pajak Penjualan; Pajak Pertambahan Nilai; UU Cipta Kerja

Abstract. *Generation I PKP2B contractors are subject to a special tax, namely sales tax which should generally be subject to value added tax. There are several objectives of this research including deeply analize about the imposition of value sales tax on PKP2B contractors; Deeply analize about the imposition of value added tax on IUPK contractors; and To analyze the impact of the Job Creation Act on Coal Value Added Tax.This kind of research is qualitative research. This Research have some conclusion, include that it is more economical in paying taxes if the value added tax is applied after coal becomes taxable goods rather than sales tax; The existence of the Job Creation Law which regulates that coal is subject to value added tax is also more profitable for companies and the government; there was a finding that when coal was initially taxed according to the work copyright law, it was in November 2021, but in reality it had not been implemented in November 2021 for incoming transactions, while issuing tax invoices with code 010 for outgoing transactions, namely coal sales due to continuing to adhere to PKP2B and is subject to sales tax, although the contract has changed in January 2022, it will not be enforced until April 18, 2022 due to waiting for Government Regulation number 15 of 2022*

Keywords**:** *Coal; Sales Tax; Value Added Tax; Omnibus Law*

PENDAHULUAN

Pajak pertambahan nilai (PPN) adalah pajak yang sering dijumpai bagi masyarakat Indonesia karena apabila bertransaksi jual maupun beli diwajibkan untuk dikenai PPN dari harga transaksi nya. Pajak pertambahan nilai (PPN) memiliki peran yang cukup penting dikarenakan melibatkan berbagai tingkatan masyarakat yang nantinya menghasilkan pengaruh besar untuk pemasukan negara, dikarenakan tiap-tiap masyarakat Indonesia dapat terlibat dalam transaksi yang mengandung pajak pertambahan nilai (PPN) tidak memandang kemampuan keuangan maupun umur sehingga memiliki potensi yang besar. Priantara (2013) bahwa Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak tidak langsung dari konsumsi dalam daerah pabean, dengan kata lain beban pajaknya bisa dipindahkan pada orang lain, selama pihak yang melakukan pengalihan pajak tersebut termasuk dalam kategori pengusaha kena pajak. Sebelum diberlakukan pajak pertambahan nilai (PPN) seperti saat ini, Indonesia sudah mengenal dan memungut pajak atas lalu lintas barang sejak tahun 1950 yang dikenal dengan nama pajak peredaran (barang) tahun 1950. Kemudian di tahun 1951, pajak peredaran tergantikan oleh Pajak Penjualan 1951. Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 194/PMK.03/2012 Tentang Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Penjualan dan Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah bagi Kontraktor Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara Generasi I, dijelaskan makna dari Pajak Penjualan merupakan pajak yang dipungut atas penyerahan barang dan/atau jasa yang dilakukan oleh pengusaha di dalam daerah pabean dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaannya. Pajak penjualan ini berlaku mulai tahun 1981 sampai tahun 1985 dan selanjutnya tergantikan dengan pajak pertambahan nilai (PPN) sampai dengan saat ini.

Tanpa terkecuali, perubahan tersebut pun diterapkan pada perusahaan tambang batubara pula.

Tetapi, Pada tahun 2012 sampai dengan 2021 Perusahaan Tambang Batubara Generasi Pertama, salah satunya adalah PT. Kaltim Prima Coal melakukan penerapan pajak Khusus yang menjadi GAP antara teori dan praktek bahwa terdapat aturan khusus yang mengacu pada kontrak karya PKP2B yang di dalam kontraknya terdapat klausa bahwa seluruh pajak yang tidak disebutkan dalam kontrak akan ditanggung oleh pemerintah sehingga berdampak pada tidak dikenainya Pajak Pertambahan Nilai (PPN) akan tetapi menerapkan kembali Pajak Penjualan sesuai dengan kontrak PKP2B. Hal ini menjadi GAP antara teori dan praktek dikarenakan seperti yang kita tahu bahwa di Indonesia yang berlaku adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) tetapi pada prakteknyaa Kontraktor PKP2B Generasi 1 tetap diterapkan pajak penjualan dan tidak dikenai pajak pertambahan nilai. Akan tetapi, kontrak PKP2B untuk PT. Kaltim Prima Coal berakhir pada Desember 2021 dan pada Januari 2022 ini resmi dilakukan perpanjangan kontrak menggunakan IUPK yang pastinya juga mempengaruhi pengenaan pajak penjualan dan pajak pertambahan nilainya. Ditambah lagi dengan adanya Undang-undang Cipta Kerja yang didalamnya terdapat peraturan baru yang berdampak pada Pajak Penjualan Batubara. Tidak hanya itu, pada April 2022 ini Tarif PPN baru pun mulai berlaku

METODE

Penelitian ini merupakan penelitian berjenis kualitatif. Munawaroh (2012) mengungkapkan bahwa Metode kualitatif menggunakan kategori dan deskripsi dalam wujud kata-kata, seperti *naturalistic observation* (*common in anthropology*), *open-ended interviews, document analysis, descriptive and self reflective supplements to experiments, case study or life histories*, serta *correlational studies*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penerapan Pajak Penjualan (Sales tax) di PT. Kaltim Prima Coal

PT. Kaltim Prima Coal (KPC) terikat dengan kontrak PKP2B (Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara) yang mengakibatkan adanya penerapan pajak khusus di PT. Kaltim Prima Coal (KPC). Penerapan khusus tersebut diketahui dari diterapkannya kembali Pajak Penjualan di PT. Kaltim Prima Coal (KPC). PKP2B (Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara) merupakan perjanjian yang dilakukan antara perusahaan patungan antara asing dan nasional ataupun perusahaan swasta asing dengan Pemerintah RI. Penerapan pajak penjualan menurut narasumber yang pertama yaitu Bapak Puji Budistyawan[1] adalah sebagai berikut: "pajak pertambahan nilai itu kan setelah munculnya *sales tax* kan ya. *Sales tax* dulu muncul baru pajak pertambahan nilai. Seharusnya PKP2B di terapkan mulai 1981, PKP2B hanya mengatur tentang pajak penjualan tidak mengatur pajak pertambahan nilai sehingga perusahaan hanya menerapkan yang tertera di PKP2B aja yaitu pajak penjualan. Pajak pertambahan nilai kan hitungannya baru daripada PKP2B",

Sedangkan penerapan pajak penjualan menurut narasumber kedua yaitu Bapak Budi Nanang[2] adalah sebagai berikut: "selama PKP2B kita menerapkan salestax sebelum menjadi IUPK. Kita menerapkan salestax juga melibatkan PPN. Pajak penjualan KPC mempunyai lex specialist jadi disini ada PMK no 194 tahun 2012 ini mengatur tentang PPN yang didalamnya juga mengatur tentang salestax atau pajak penjualan dimana ada 17 kriteria untuk pajak penjualan. Untuk PPN nya mengatur tentang PPN terutang tetapi tidak di pungut atau kode 070. Artinya KPC begitu mendapat tagihan atas transaksi PPN-nya tidak di bayarkan. Jadi pajak penjualan dan sales tax saling beriringan."

PKP2B (Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara) berlaku pada PT. Kaltim Prima Coal (KPC) sehingga merujuk pada PMK Nomor 194/PMK.03/2012 Tanggal 06 Desember 2012 Tentang Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan PPN dan/atau PPnBM Bagi Kontraktor Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara Generasi I. Pada PMK Nomor 194/PMK.03/2012 Tanggal 06 Desember 2012 mengatur tentang penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) kepada perusahaan yang menandatangani kontrak PKP2B Generasi Pertama dengan keputusan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah statusnya menjadi terutang tidak dipungut atau dikenai kode 070 untuk PPN-nya.

Subjek Pajak dan Objek Penjualan

Subjek dari pajak penjualan adalah perusahaan tambang batubara yang menandatangani kontrak PKP2B Generasi Pertama dan merujuk pada PMK No 194 tahun 2012, yaitu PT Katim Prima Coal. Objek dari pajak penjualan sesuai hasil wawancara dengan Narasumber 2 (Bapak Budi Nanang) yaitu seperti di bawah ini: "17 item jasa yang menjadi kriteria dalam pmk 194 tahun 2012. Contohnya notaris, konsultan, biro perjalanan. Jika ada transaksi dengan pihak tersebut maka kpc Harus terbebani 2.5% untuk sales tax". Pajak Penjualan mengatur 17 kategori Jasa dan 387 kategori barang yang termasuk dalam objek pajak. Penerapan pada PT. Kaltim Prima Coal (KPC) serta empat perusahaan yang terikat kontrak PKP2B generasi I, hanya dikenai untuk kategori jasa saja yang merujuk ke PMK no 194/PMK.03/2012. Berdasarkan 17 jasa yang di sebutkan, masing-masing perusahaan melakukan pemisahan pengelompokan jasa

[1] Wawancara dengan Bapak Puji Budistyawan, 18 Mei 2022 di Kaltim Prima Coal

[2] Wawancara dengan Bapak Budi Nanang, 22 April 2022 di Kaltim Prima Coal

yang termasuk pada kategori jasa. Tabel 1 merupakan tujuh belas kategori tarif dan jasa yang merupakan objek Pajak Penjualan berdasarkan PMK No. 194/PMK. 03/2012.

Tabel 1. Tarif dan Jasa yang dikenakan Pajak Penjualan

No	Jenis Jasa	Tarif
1.	Notaris	2.5%
2.	Pengacara, Prokurir	2.5%
3.	Konsulen, Konsultan, Penilai	2.5%
4.	Pengusaha Kantor Administrasi	2.5%
5.	Akuntan Publik	2.5%
6.	Makelar	2.5%
7.	Komisioner	2.5%
8.	Pemborong	2.5%
9.	Pengusaha Biro Perencanaan	2.5%
10.	Pengusaha Reparasi / pemeliharaan	2.5%
11.	Pengusaha Perawatan Jasmaniah	2.5%
12.	Pengusaha asuransi Kerugian	2.5%
13.	Pengusahaan Persewaan barang Bergerak	2.5%
14.	Pengusaha Persewaan Ruangan	2.5%
15.	Pengusaha Biro Reklame dan Iklan	2.5%
16.	Pengusaha Binatu	2.5%
17.	Pengusaha Biro Perjalanan	2.5%

Sumber: Data PMK No. 194/PMK. 03/2012

PT. Kaltim Prima Coal memberikan contoh jasa yang merupkana objek dari Pajak Penjualan diantaranya yaitu jasa atas pengangkutan batubara dari tambang (pit) dibawa ke tahap selanjutnya yaitu proses crusing (penghancuran) batubara. Contoh lainnya yaitu konveyor. Jasa dari pengadaan konveyor termasuk pada kategori pajak penjualan atas jasa dan masih ada banyak contoh langsung dari kategori jasa yang termasuk dalam pengenaan pajak penjualan contohnya pada Tabel 1 nomor 14 yaitu jasa atas persewaan ruangan yang tidak di gunakan untuk tempat tinggal. PT. Kaltim Prima Coal jasa tersebut pada penerapannya adalah sewa tempat olahraga, sewa gedung kantor. Sehingga perusahaan-lah yang melakukan pemisahan kategori yang merupakan 17 kategori jasa yang terhutang pajak penjualan.

Yang Dikecualikan dari Pajak Penjualan

PMK nomor 194 tahun 2012 dijelaskan bahwa selain yang tercantum pada Tabel 1 tersebut bukan merupakan objek pajak penjualan.

Tarif Pajak Penjualan

Pajak Penjualan memiliki tarif dari 17 kategori jasa sebesar 2,5 persen dan tata cara perhitungan yakni dasar pengenaan pajak di kalikan dengan tarif 2,5 tersebut sesuai dengan penjelasan narasumber 1 (Bapak Puji Budistyawan): "DPP dikalikan 2.5% atas jasa tertentu di PMK 194". Pada Tabel 1 dapat dilihat tarif dari jasa yang dikenai pajak penjualan.

Pemungutan Penyetoran dan Pelaporan Pajak Penjualan

Berdasarkan PMK No. 194/PMK.03/2012 pada Pasal 6 ayat 1 dan 2, Pemungutan Pajak Penjualan yang merujuk pada ayat 1 dilakukan:

1. Pada saat perolehan jasa dan/atau barang dalam hal pembayaran dilakukan setelah perolehan jasa dan/atau barang; atau
2. Pada saat pembayaran dalam hal; (a) Saat pembayaran dilakukan sebelum perolehan jasa dan/atau barang; dan (b) saat pembayaran dilakukan pada saat yang sama dengan perolehan jasa dan/atau barang.
3. Pajak Penjualan yang dipungut harus disetor ke Kantor Pos dan/atau Bank Persepsi paling lambat Tanggal 15 (lima belas) bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir.

Narasumber 2 (Bapak Budi Nanang): "kalau untuk salestax atau pajak penjualan batas bayar tgl 15 setiap bulannya. Sementara pelaporannya sama dengan PPN. Kalau ppn normal kan batas pembayarannya pada akhir bulan sama kaya pelapoannya. Perbedaannya hanya pada penyetoran atau pembayaran". PT. KPC merupakan pemungut Pajak Penjualan wajib menyetorkan pajak penjualan menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Penjualan.

Tabel 2. Formulir SPT Pajak Penjualan

No	Kode	Nama Form	Keterangan
1.	1113 Pn	Surat Pemberitahuan Masa Pajak Penjualan (SPT Masa PPn)	Induk SPT Masa PPn
2.	1113 Pn 1	Lampiran SPT Masa Pajak Penjualan (Daftar Perolehan Barang dan/atau Jasa)	Lampiran SPT Masa PPn

Sumber: Data PT. Kaltim Prima Coal

Tabel 2 diatas dapat diketahui bahwa dalam melaporkan SPT Pajak penjualan terdapat 2 form yaitu yang pertama dengan kode 1113 Pn yang berarti induk SPT masa PPn serta 1113Pn 1 yang berarti lampiran SPT Masa PPn.

Karakteristik Pajak Penjualan

Sesuai dengan hasil wawancara dengan Narasumber 1 (Bapak Puji Budistyawan): "kalau di penjualan hanya jasa tertentu saja yang ada di PMK No 194 tahun 2012, muncul juga di UU darurat, PP1979 juga di atur disitu jenis pajak tertentu yang dikenakan pajak penjualan. Kalo yg di PPN ada Positive list-nya di UU PPN. Sama bedanya tarifnya 2,5% saja di jasa jasa tertentu. Kalo PPN sebelum april 22 10% setelah april 11% sama pemungutannya dan penyetorannya". Menurut Narasumber 2 (Bapak Budi Nanang): "jadi yang jelas perbedaannya adalah Presentase kalau di tarif umum sebelum 1 apil 10 persen kalo salestax ini tarifnya 2.5 persen. Keseluruhan hampir sama. Tetapi di salestax tidak dikenai sebagai barang kena jasa. Jadi KPC tidak bayar PPN-nya"

Sehingga karakteristik yang mencolok dari pajak penjualan adalah pada tarif sebesar 2,5%. Pajak penjualan hanya diperuntukkan perusahaan batubara yang terikat kontrak PKP2B generasi pertama PT. Kaltim Prima Coal adalah salah satunya. Pada pengenaan kembali pajak penjualan hanya dikenakan atas jasanya yang terbagi dalam 17 kategori jasa sedangkan barangnya tidak. Sesuai dengan penjelasan Mardiasmo, 2016), yaitu PPn 1951 memiliki kelemahan sebagai berikut: (1) adanya pajak berganda; (2) memiliki tarif yang berbeda (ada 9 macam tarif), sehingga menimbulkan kesulitan pelaksaannya; (3) tidak mendorong ekspor; dan (4) belum dapat mengatasi penyelundupan.

Timeline Perubahan Pajak Penjualan dan Pertamabahan Nilai

Menurut hasil wawancara dengan narasumber 2 (bapak Budi Nanang) adalah sebagai berikut: "sejak tahun 2012 sampai dengan 18 April 2022. Meskipun peraturan Undang-undang Cipta Kerja muncul pada November 2021 yang menyatakan bahwa batubara menjadi barang kena pajak dan dengan diberlakukannya kontrak IUPK pada Januari 2022, PT. KPC tetap menerapkan pada 18 April 2022 karena menunggu PP No 15 Tahun 2022"

Sumber: data olahan

Gambar 1. Chart Perubahan undang undang Perpajakan

Gambar 1 diatas dapat diketahui bahwa perubahan undang-undang perpajakan di Indonesia berawal dari tahun 1950 sampai dengan tahun 1951 diterapkan pajak peredaran, selanjutnya ketika tahun 1951 pajak peredaran digantikan dengan pajak penjualan sejak tahun 1951 sampai dengan tahun 1983. Tahun 1983, pajak penjualan tergantikan oleh pajak pertambahan nilai yang kita ketahui berlaku sampai sekarang. Akan tetapi pada tahun 2012 muncul peraturan khusus dengan memberlakukan kembali pajak penjualan khusus untuk perusahaan tambang batubara khususnya kontraktor PKP2B Generasi I yakni dengan adanya penerapan kembali pajak penjualan. Sejak tahun 2022 dikembalikan lagi pada pajak pertambahan nilai akibat perubahan kontrak PKP2B menjadi IUPK. Menurut narasumber 2 (bapak Budi Nanang) adalah sebagai berikut: "IUPK KPC itu di terima di bulan Maret, namun berakhirnya kontrak KPC itu berakhir tahun 2021 desember. Awal mula IUPK 1 Januari 2022. Periode antara Januari sampai Maret masih membayarkan salestax karena PP nya belum keluar. PP No 15 tahun 2022. Yang menjadi dasar per tanggal 18 April dikembalikan lagi ke fungsi normalnya dengan kode 010. Namun transaksi yang terjadi 1 Januari- 17 April 2022 kode-nya tetap 070 sehingga transaksi salestax nya masih beriringan langsung"

Pengenaan kembali pajak penjualan apabila dikaitkan dengan asas pemungutan pajak dan teori pemungutan pajak

Fenomena unik yang saat ini terjadi yakni adanya perubahan penerapan peraturan khusus yang diberlakukan khusus perusahaan yang menandatangani PKP2B generasi pertama yaitu kebijakan dari pemerintah untuk PKP2B generasi pertama diterapkan kembali pajak penjualan berdasarkan kontrak PKP2B, aturan pemerintah tersebut jika dilakukan analisis serta dikaitkan dengan teori pemungutan pajak serta asas pemungutan pajak. Judisseno (2004) mengemukakan Teori Pemungutan pajak diantaranya: Asas *Equality*. Penekanan pada asas equality adalah pentingakan seimbangnya menurut kemampuan dari tiap wajib pajak. Seharusnya saat pemungutan pajak diskriminasi tidak di perkenankan antara semua wajib pajak, diwajibkan sesuai dengan tingkat kemampuan masing-masing maka untuk tiap-tiap wajib pajak yang mempunyai keadaan sama wajib juga dikenai pajak yang sama.

1. Asas *Certainty*. Penekanan dalam asas certainty adalah tentang penting tidaknya kepastian pajak dengan adanya kepastian hukum, kepastian subjek pajak, yang mengaturnya, tata cara pemungutannya serta objek pajaknya sehingga wajib pajak tidak merasa ragu dalam menjalankkan kewajibannya melakukan pembayaran pajak dikarenakan semuanya sudah jelas.
2. Asas *Convenience of Payment*. Penekanan dalam asas *Convenience of Payment* ini adalah waktu dan saat yang tepat dalam melakukan pemenuhan kewajiban perpajakan harus digaris bawahi.
3. Asas *Efficiency*. Penekanan dalam asas *efficiency* adalah penekanan efisiensi dalam pemungutan pajak yang berarti biaya yang keluar dalam melakukan pemungutan pajak tidak diperkenankan lebih besar dari jumlah pajak yang dipungut.

Tidak hanya asas "*The Four Maxims*", ada juga beberapa teori tentang prinsip yang mendukung keadilan serta keabsahan sesuai dengan penjelasan, diantaranya:

1. Teori Asuransi. Penekanan dalam teori asuransi adalah Adil dan absahnya pemungutan pajak sama dengan yang diberlakukan di asuransi, yaitu pemberian perlindungan oleh negara untuk masyarakat berbentuk keamanan dan keselamatan jiwa dan juga harta benda memerlukan adanya pembayaran dalam bentuk pajak. Dalam pembayaran Pajak diibaratkan sama dengan pembayaran asuransi.

2. Teori kepentingan/Penekanan dalam teori kepentingan adalah keabsahan dan juga keadilan dalam melakukan pungutan pajak mengacu pada seberapa besar kepentingan warga tersebut di suatu Negara
3. Teori Bakti. Penekanan dalam teori bakti adalah dimana negara memiliki hak dalam melakukan pemungutan pajak dari masing-masing warga yang merupakan kelanjutan dari teori kepentingan.
4. Teori Daya Pikul/Penekanan dalam teori daya pikul adalah dimana kemampuan bayar pada masyarakat tidak mengacu pada kepentingan

Berdasarkan asas pemungutan pajak dan teori pemungutan pajak yang sudah dijelaksan jika dikaitkan dengan fenomena yang terjadi yakni perusahaan yang menandatangani kontrak PKP2B Generasi pertama tidak di pungut Pajak Pertambahan Nilai tetapi menjadi pengenaan kembali Pajak Penjualan merujuk pada PKP2B dikarenakan pemerintah melakukan pelanggaran Asas *Certainty* serta Asas *Equality* dan tidak sesuai dengan teori kepentingan dan ternyata dalam kenyataan untuk pajak penjualan di PT KPC bukanlah tergantikan melainkan terutang tidak dipungut. Pelanggaran pemerintah atas asas equality karena dalam asas equality terdapat penekanan tentang keseimbangan sesuai dengan tingkat kemampuan wajib pajak. Dikarenakan jika masih diterapkan Pajak pertambahan Nilai, pengkreditan pajak masukan tidak dapat dilakukan disebabkan oleh batubara yang bukan merupakan objek pajak pertambahan nilai merujuk pada Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000.

Tidak hanya itu, Pelanggaran atas asas certainty juga dilakukan pemerintah yaitu dalam asas certainty dilakukan penekanan kepastian pajak dengan adanya kepastian hukum, kepastian subjek pajak, yang mengaturnya, tata cara pemungutannya serta objek pajaknya sehingga wajib pajak tidak merasa ragu dalam menjalankkan kewajibannya melakukan pembayaran pajak dikarenakan semuanya sudah jelas. Tidak hanya itu, terdapat dua peraturan pemerintah yang berlawanan. Pertama, Penggantian peraturan oleh pemerintah terkait pengenaan Pajak Penjualan diubah menjadi Pajak Pertambahan Nilai akan tetapi pada isi PKP2B tertera klausa yang menyatakan apabila pajak yang diterapkan yakni pajak penjualan. Oleh karena itu harus diberikan penjelasan peraturan oleh pemerintah yang berlawanan tersebut yang memutuskan bahwa perusahaan PKP2B generasi pertama terhutang pajak penjualan kembali dan tidak dipungut untuk pajak pertambahan nilai. Maka Pajak Pertambahan Nilai masih dilakukan pelaporan berdasarkan hasil dalam wawancara yang menjelaskan bahwa tidak dipungut tetapi supaya DJP tetap mengerti besar omsetnya. Tidak hanya itu, dalam teori kepentingan ini penekanannya adalah tentang keabsahan dan juga keadilan dalam melakukan pungutan pajak mengacu pada seberapa besar kepentingan warga tersebut di suatu Negara. Ketidaksesuaian yang dilakukan oleh pemerintah yaitu pada teori kepentingan dengan adanya penerapan pajak pertambahan nilaidikarenakan apabila diterapkan pajak pertambahan nilai maka akan terjadi penghambatan dalam pendapatan perusahaan demi kepentingan warga bahkan negara. PT. Kaltim Prima Coal ini memiliki kontribusi lebih pada anggaran negara dan juga pengembangan daerah terutama pada Sangatta, Kutai Timur, Kalimantan Timur.

Analisis perbandingan antara pajak penjualan dan pajak pertambahan nilai

Perbandingan diantara pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan dimana kedua pajak tersebut pernah dan sampai saat ini diberlakukan di PT Kaltim Prima Coal yakni mempunyai adanya persamaan yaitu kedua pajak tersebut adalah pajak yang diterapkan untuk jual dan beli barang maupun jasa; waktu terhutang, penyetoran, dan pelaporan dari kedua pajak tersebut; perhitungan pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan juga sama dimana mengkalikan dasar pengenaan pajak dengan tarif. Terdapat juga perbedaan dari pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan antara lain pada tarif untuk pajak penjualan terdiri atas macam-macam jenis melainkan dengan pajak pertambahan nilai yang memiliki satu macam saja; adanya pajak penjualan sejak tahun 1982 melainkan untuk pajak pertambahan nilai muncul pada tahun 1986 dan penerapan kembali pajak penjualan yaitu di tahun 2012 hingga April 2022; Subjek dari Pajak penjualan khusus diperuntukkan perusahaan PKP2B generasi pertama , untuk pajak pertambahan nilai diperuntukkan umum; yang merupakan objek pajak penjualan ialah jasa saja, apabila pajak pertambahan nilai di perusahaan lain atau di PT KPC sebelum 2012 dan setelah kontrak PKP2B berubah menjadi IUPK tahun 2022 diperuntukkan barang serta jasa; Pajak penjualan memiliki tarif sebesar 2,5 persen untuk jasa di PT KPC, tetapi untuk pajak pertambahan nilai pada perusahaan lain untuk jasa diterapkan sebesar 11 persen atau di PT KPC sebelum tahun 2012 yakni barang sebesar 10 persen dan jasa sebesar 5 persen, setelah kontrak PKP2B berubah menjadi IUPK tahun 2022 yakni sebesar 11 persen diperuntukkan barang serta jasa; pada pajak pertambahan nilai terbagi menjadi pajak masukan serta pajak keluaran tetapi tidak ada apabila pajak penjualan.

Jika diamati melalui sisi keekonomisan dalam pembayaran pajaknya, lebih ekonomis dalam pembayaran pajaknya di PT Kaltim Prima Coal apabila diterapkan pajak pertambahan nilai dengan catatan bahwa setelah batubara merupakan barang kena pajak daripada diterapkan pajak penjualan karena apabila dilihat dari tarifnya, memang benar tarif pajak penjualan untuk jasa adalah 2,5 persen sedangkan pajak pertambahan nilai untuk jasa sebesar 11 persen dengan kata lain tarif pajak penjualan memang jauh lebih rendah

dari pajak pertambahan nilai tetapi meskipun tarifnya lebih rendah, pajak penjualan ditanggung sebagai biaya oleh PT.KPC sedangkan apabila pada PPN dapat di perhitungkan dalam pajak keluaran maupun pajak masukan sehingga lebih ekonomis menggunakan pajak pertambahan nilai apabila dengan adanya undang-undang Cipta Kerja yang menyatakan bahwa batubara merupakan objek pajak. Bukan itu saja, dari sisi lain PT. KPC tidak perlu repot mengisi SPT pajak penjualan secara manual tiap tanggal 15 setelah masa pajak kemudian mengirimkannya kepada Direktorat Jenderal Pajak melalui pos atau kurir dan menghemat biaya dan juga meringankan pekerjaan untuk karyawan pula dikarenakan tidak double lapor dikarenakan PPN juga tetap di laporkan. Melakukan identifikasi jasa yang merupakan jasa kena pajak penjualan harus di garisbawahi oleh perusahaan. Akibat tidak dikenainya pajak pertambahan nilai pada PT KPC memiliki dampak pada saat lapor pajak dimana pelaporan pajak penjualan dilakukan serta pelaporan pajak pertambahan nilai pun tetap di jalankan untuk keperluan besarnya omsetnya walaupun tidak dipungut.

Adanya Undang-undang Cipta Kerja yang mengatur tentang batubara

Perubahan peraturan tentang PPN Batu Bara sesuai dengan Undang-Undang Cipta Kerja 2020.

Pasal 4a Undang-undang PPN 1984

Terdapat tambahan atau perubahan tentang kategori dari jenis barang yang tidak termasuk dalam objek pajak berdasarkan pasal 4a ayat (2) undang-undang PPN 1984. Pada tambahan atau perubahan undang-undang cipta kerja yaitu menghilangkan hasil pertambangan batu bara dari kategori barang yang bukan merupakan objek pengenaan PPN. Dengan kata lain semenjak undang-undang cipta kerja berlaku maka batu bara yang diambil secara langsung melalui sumbernya merupakan barang kena pajak pertambahan nilai.

Sebelumnya:

Kategori barang yang tidak termasuk kategori pengenaan pajak pertambahan nilai adalah barang-barang yang termasuk kategori seperti di bawah ini:

1. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya;
2. barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
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, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau katering; dan
4. uang, emas batangan, dan surat berharga.

Menjadi :

Pasal 112 ayat (2) tentang Pasal 4A UU PPN dan PPnBM

Jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut:

1. barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya, tidak termasuk hasil pertambangan batu bara;
2. barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
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, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau katering; dan
4. uang, emas batangan, dan surat berharga

Adanya undang-undang Cipta Kerja yang mengatur bahwa batubara di kenai pajak pertambahan nilai juga lebih menguntungkan untuk perusahaan dan pemerintah. Apabila sebelum adanya Undang-undang cipta kerja batubara yang bukan objek pajak merupakan salah satu penyebab sengketa sehingga diberlakukan kembali pajak penjualan dikarenakan akhirnya terjadi lebih bayar terus menerus selain melanggar PKP2B. Berbeda dengan mulai tahun 2022 ini menjadi menguntungkan perusahaan dan pemerintah karena dapat di kreditkan pajak keluaran dan masukannya akibat batubara sebagai objek pajak. Tetapi disini saya menemukan GAP antara teori dan praktek di antaranya adalah saat mula batubara dikenai pajak menurut undang-undang cipta kerja adalah pada bulan November 2021, tetapi pada kenyataannya PT. Kaltim Prima Coal belum menerapkan pada November 2021 untuk transaksi masuk, sedangkan mengeluarkan faktur pajak dengan kode 010 untuk transaksi keluar yaitu penjualan batu bara dikarenakan tetap menganut PKP2B dan dikenai pajak penjualan, meskipun sudah berubah kontraknya pada januari 2022, tetap belum diberlakukan sampa dengan 18 April 2022 dikarenakan menunggu adanya Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2022. Sehingga batubara sebagai objek pajak dan pajak penjualan baru diberlakukan mulai Tanggal 18 April 2022 oleh PT. Kaltim Prima Coal.

SIMPULAN

Penerapan kembali pajak penjualan pada saat PKP2B berlaku dan batubara bukan merupakan BKP jika dikaitkan dengan teori pemungutan pajak dan asas pemungutan pajak, menunjukkan bahwa terdapat pelanggaran yang dilakukan pemerintah yaitu Asas Certainty serta Asas Equality dan teori kepentingan. Penerapan aturan khusus pada PT Kaltim Prima Coal yang merupakan perusahaan yang menandatangani Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara

(PKP2B) Generasi Pertama adalah pemberlakuan kembali Pajak Penjualan merujuk pada PKP2B tahun 1982 yang diberlakukan sampai dengan kontrak PKP2B selesai. Walaupun Pajak Penjualan diterapkan kembali, Pajak Pertambahan Nilai tidak tergantikan namun tetap ada dan dapat dikatakan dengan status terutang tidak dipungut serta tetap dilaporkan seperti biasa dengan maksud untuk mengetahui omset transaksi-transaksi tersebut sehingga pajak pertambahan nilai dan penjualan tetap ada dan saling beriringan.

Pajak Penjualan yang diterapkan pada PT Kaltim Prima Coal adalah diperuntukkan jasa saja yang merujuk pada Peraturan Menteri Keuangan nomor 194 tahun 2012. Kategori jasa yang termasuk dalam pajak penjualan yaitu sebanyak 17 jenis jasa. Tarif pajak penjualan atas jasa ini yakni sebesar 2,5 persen dapat dilakukan dengan perhitungan tarif dikalikan dengan dasar pengenaan pajak. Perbandingan antara pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan dimana kedua pajak tersebut pernah dan sampai saat ini diberlakukan di PT Kaltim Prima Coal yaitu jika diamati melalui sisi keekonomisan dalam pembayaran pajaknya, lebih ekonomis dalam pembayaran pajaknya di PT Kaltim Prima Coal apabila diterapkan pajak pertambahan nilai dengan catatan bahwa setelah batubara merupakan barang kena pajak daripada diterapkan pajak penjualan karena apabila dilihat dari tarifnya, memang benar tarif dari pajak penjualan atas jasa ialah 2,5 persen, akan tetapi pajak pertambahan nilai untuk jasa sebesar 11 persen dengan kata lain tarif untuk pajak penjualan memang jauh lebih kecil dari pajak pertambahan nilai tetapi meskipun tarifnya lebih rendah, pajak penjualan ditanggung sebagai biaya oleh PT.KPC sedangkan apabila pada PPN dapat di perhitungkan dalam pajak keluaran maupun pajak masukan sehingga lebih ekonomis menggunakan pajak pertambahan nilai apabila dengan adanya undang-undang Cipta Kerja yang menyatakan bahwa batubara merupakan objek pajak.

Adanya Undang-undang Cipta Kerja yang mengatur tentang batubara di kenai pajak pertambahan nilai juga lebih menguntungkan untuk perusahaan dan pemerintah. Apabila sebelum adanya Undang-undang cipta kerja batubara yang bukan objek pajak merupakan salah satu penyebab sengketa sehingga diberlakukan kembali pajak penjualan dikarenakan akhirnya terjadi lebih bayar terus menerus selain melanggar PKP2B. Berbeda dengan mulai tahun 2022 ini menjadi menguntungkan perusahaan dan pemerintah karena dapat di kreditkan pajak keluaran dan masukannya akibat batubara yang merupakan objek pajak. Tetapi disini saya menemukan GAP antara teori dan praktek di antaranya adalah saat mula batubara dikenai pajak menurut undang-undang cipta kerja adalah pada bulan November 2021, tetapi pada kenyataannya PT. Kaltim Prima Coal belum menerapkan pada November 2021 untuk transaksi masuk, sedangkan mengeluarkan faktur pajak dengan kode 010 untuk transaksi keluar yaitu penjualan batu bara dikarenakan tetap menganut PKP2B dan dikenai pajak penjualan, meskipun sudah berubah kontraknya pada Januari 2022, tetap belum diberlakukan sampa dengan 18 April 2022 dikarenakan menunggu adanya PP Nomor 15 Tahun 2022. Sehingga batubara sebagai objek pajak dan pajak penjualan baru diberlakukan mulai tanggal 18 April 2022 oleh PT. Kaltim Prima Coal.

DAFTAR PUSTAKA

Judisseno, Rimsky. 2004. *Perpajakan.Jakarta*, Gramedia

Mardiasmo. 2016. *Perpajakan Edisi Terbaru 2016*. Yogyakarta, Andi

Munawaroh. 2012. *Panduan Memahami Metodologi Penelitian*. Malang, Intimedia

Peraturan Pemerintah Nomor 114 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Kena Pajak Pertambahan Nilai.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 194/PMK.03/2012 tentang Tata Cara Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Penjualan dan Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah Bagi Kontraktor Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara Generasi I

Peraturan Pemerintah Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2022 Tentang Perlakuan Perpajakan dan/atau Penerimaan Negara Bukan Pajak di Bidang Usaha Pertambangan Batubara

Priantara, Diaz. 2013. *Perpajakan Indonesia*. Ed 2. Jakarta, Mitra Wacana Media