



## PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS SEDAN DAN *STATION WAGON* SEBELUM DAN SESUDAH HARMONISASI PERATURAN PERPAJAKAN

Dicky Pranata Hutajulu<sup>1)</sup>, Suparna Wijaya<sup>2)\*</sup>

1) [dickypranata98@gmail.com](mailto:dickypranata98@gmail.com), Politeknik Keuangan Negara STAN

2) [suparnawijaya@upnvj.ac.id](mailto:suparnawijaya@upnvj.ac.id), Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta

\*penulis korespondensi

### Abstract

*Sedans and Station wagons are vehicles that are not subject to value added tax according to Article 9 paragraph (8) letter c of Law Number 42 of 2009. The emergence of the Law on Harmonization of Tax Regulations caused Sedans and Station wagons to be subject to value added tax. That is, there is an imposition mechanism that is worn on sedans and station wagons. So the purpose of this study is to compare the mechanism of imposing value added tax on transactions carried out by taxable entrepreneurs on sedan and station wagon types before and after the enactment of the Law on the Harmonization of Tax Regulations (HPP). To support the achievement of these objectives, this research was conducted using descriptive qualitative methods. Data collection techniques were carried out through literature studies and interviews. The results of the study show that the mechanism for imposing value added tax on sedans and station wagons after the enactment of the law on harmonization of tax regulations has changed compared to before the enactment of the law on harmonization of tax regulations. However, further derivative regulations governing the mechanism for the imposition of value added tax on sedans and station wagons have not yet been issued by the government, especially the Ministry of Finance.*

**Keywords:** HPP, Saloon Car, Sedans, Station wagon, Value Added Tax

### Abstrak

Kendaraan Sedan dan *Station wagon* merupakan kendaraan yang tidak dikenakan pajak pertambahan nilai menurut Pasal 9 ayat (8) huruf c Undang-Undang Nomor 42 tahun 2009. Munculnya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menyebabkan Sedan dan *Station wagon* menjadi dikenakan pajak pertambahan nilai. Artinya, ada mekanisme pengenaan yang dikenakan pada sedan dan *station wagon*. Sehingga tujuan dari penelitian ini adalah untuk membandingkan mekanisme pengenaan pajak pertambahan nilai atas transaksi yang dilakukan oleh pengusaha kena pajak terhadap kendaraan jenis sedan dan *station wagon* sebelum dengan setelah berlakunya undang-undang harmonisasi peraturan perpajakan (HPP). Untuk mendukung pencapaian tujuan tersebut, penelitian ini dilakukan dengan metode kualitatif deskriptif. Teknik pengumpulan data dilakukan melalui studi kepustakaan dan wawancara. Hasil penelitian menunjukkan bahwa mekanisme pengenaan pajak pertambahan nilai atas kendaraan sedan dan *station wagon* setelah berlakunya undang-undang harmonisasi peraturan perpajakan mengalami perubahan jika dibandingkan sebelum berlakunya undang-undang harmonisasi peraturan perpajakan. Namun, aturan turunan yang mengatur mekanisme pengenaan pajak pertambahan nilai pada kendaraan sedan dan *station wagon* lebih lanjut belum dikeluarkan oleh pemerintah terutama Kementerian Keuangan.

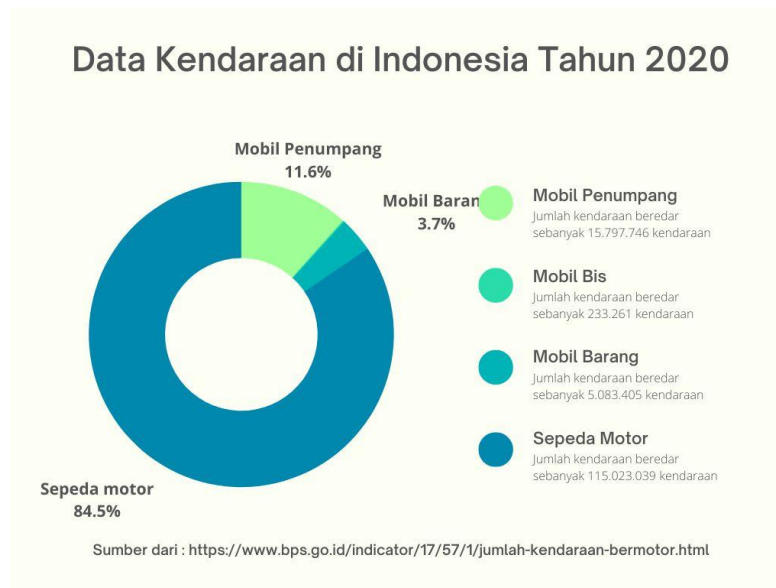
**Kata Kunci:** HPP, Pajak Pertambahan Nilai, Sedan, *Station wagon*

### PENDAHULUAN

Selaras dengan perkembangan zaman, kebutuhan manusia akan mobilisasi semakin meningkat. Zaman yang serba cepat dan kebutuhan akan penghematan waktu membuat permintaan manusia untuk kendaraan semakin meningkat. Hal ini ditandai dengan meningkatnya jumlah produksi mobil, motor dan kendaraan bermotor lain setiap tahunnya (Ristanti, 2018). Jumlah kendaraan bermotor di Indonesia selama tahun 2020 dapat dilihat pada gambar di bawah ini.



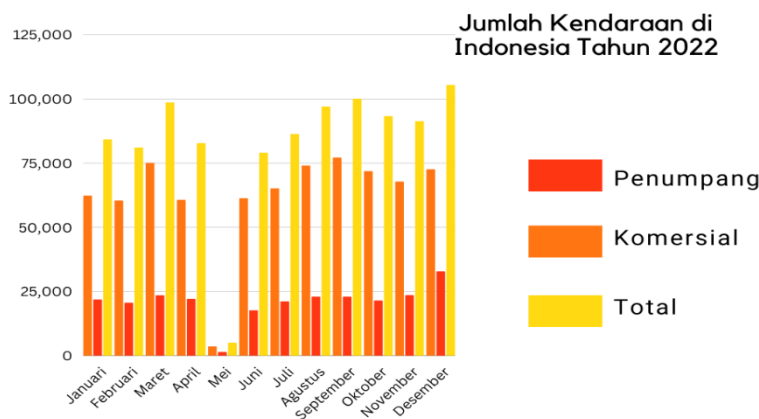
Gambar 1 Data Kendaraan di Indonesia Tahun 2020



Sumber: BPS

Dari gambar di atas, dapat diketahui bahwa mobil penumpang menempati presentase terbesar ke dua dari keseluruhan kendaraan bermotor yang beredar di Indonesia selama tahun 2020.

Gambar 2 Jumlah Kendaraan di Indonesia Tahun 2022



Sumber: Gaikindo

Sedangkan untuk tahun 2022 menurut (Gaikindo, 2022), realisasi penjualan kendaraan roda empat atau lebih di dalam negeri dalam periode bulan Januari hingga November 2022 telah mencapai 942.499 unit dari target total sebesar 960.000 di akhir Desember 2022 atau sekitar 98,17% dalam persentase. Meningkat sejumlah 19,2% jika dibandingkan dengan tahun lalu dalam periode yang sama sebesar 790.529 unit. Dari data ini dapat disimpulkan bahwa minat orang-orang Indonesia untuk membeli mobil pada tahun 2022 mengalami peningkatan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Gaikindo juga merilis data kendaraan di Indonesia dari tahun 2019 hingga 2022.



Gambar 3 Data Jumlah Kendaraan di Indonesia Tahun 2019-2022



Sumber: Gaikindo

Dari data ini juga dapat ditarik kesimpulan bahwa minat masyarakat untuk membeli kendaraan sempat menurun di tahun 2020 yang mungkin disebabkan karena pandemi COVID-19. Namun kemudian mengalami peningkatan kembali di 2020 dan tahun 2022. Sehingga dapat dikatakan bahwa jumlah kendaraan jenis sedan dan *station wagon* di Indonesia mengalami tren yang sama.

Di Indonesia sendiri mobil jenis sedan dan *station wagon* termasuk dalam golongan mobil mewah. Sedan dan *station wagon* termasuk kendaraan mewah karena mereka diatur pengenaan tarifnya dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Riningsih, 2021). Alasan lainnya adalah karena mobil jenis ini diluncurkan oleh produsen-produsen premium. Mobil sedan identik dengan mobil mewah dikarenakan perusahaan yang melakukan kegiatan produksi mobil ini adalah perusahaan-perusahaan premium seperti Mercedes-Benz, BMW dan perusahaan premium lainnya. Selain itu, perusahaan yang memproduksi mobil ini juga menjadikannya sebagai tumpuan dari penjualan mereka.

Sedangkan untuk kendaraan jenis *station wagon* sendiri dapat digolongkan sebagai jenis kendaraan mewah di Indonesia dikarenakan beberapa alasan. Salah satu alasannya adalah karena mobil jenis ini bisa dikatakan mobil yang unik (detikJabar, 2022). *Station wagon* dan sedan sebenarnya adalah kendaraan yang serupa secara basis namun sedikit berbeda dalam hal eksekusi terutama pada bagian bagasinya. Mengingat harga sedan saja sudah begitu mahal, bisa kita perkirakan harga *station wagon* akan sama dan mungkin bisa lebih mahal dibandingkan dengan sedan.

Selain itu, *station wagon* juga diproduksi dalam jumlah sedikit atau memiliki edisi khusus. Sehingga untuk membeli mobil ini kita harus bersaing lebih keras dalam bentuk harga yang lebih tinggi. Semakin mahal harga suatu barang/komoditas, sudah bisa dipastikan kelas atau golongan pembeli yang mampu membeli barang atau komoditas tersebut akan semakin tinggi. Hal ini menyebabkan terbentuknya anggapan bahwa mereka yang membeli mobil ini adalah golongan atas. Apalagi mobil ini juga kadang digunakan oleh presiden dan bahkan



Menteri sekalipun. Sehingga anggapan *station wagon* dan sedan sebagai kendaraan mewah semakin tidak bisa lepas dari citra masyarakat.

Peraturan perpajakan Indonesia khususnya pajak pertambahan nilai mengatur tentang sedan dan *station wagon* di beberapa pasal dalam undang-undangnya. Setidaknya hingga 1 April 2022 ketika Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan mengubah banyak hal dalam klaster perpajakan yang ada. Pajak pertambahan nilai pun tak luput dari perubahan yang terjadi.

Pajak pertambahan nilai atas sedan dan *station wagon* secara khusus diatur dalam pasal 9 ayat 8 huruf c undang-undang pajak pertambahan nilai. Dalam pasal ini disebutkan bahwa pengkreditan pajak masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor berupa sedan dan *station wagon* kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan (Pemerintah Indonesia, 2009). Namun dalam UU HPP klaster pajak pertambahan nilai, pasal 9 ayat 8 huruf c ini dinyatakan telah dihapus. Sehingga timbul asumsi bahwa pajak masukan atas pembelian kendaraan jenis sedan dan *station wagon* dapat dikreditkan.

Pasal selanjutnya dalam UU PPN yang mengatur tentang kendaraan jenis ini adalah pasal 16D. Pasal 16D menyebutkan bahwa pajak pertambahan nilai dikenakan atas penyerahan barang kena pajak berupa aktiva yang semula tidak untuk diperjualbelikan oleh Pengusaha Kena Pajak kecuali atas penyerahan aktiva yang Pajak Masukannya tidak dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam pasal 9 ayat 8 huruf b dan c, (Pemerintah Indonesia, 2009). Singkatnya, pasal ini mengenakan pajak pertambahan nilai kepada barang bekas pakai perusahaan yang barang tadi sejatinya tidak untuk dijual. Di mana sedan dan *station wagon* dikecualikan dari aturan ini. Artinya sedan dan *station wagon* bekas yang dijual oleh pengusaha kena pajak tidak boleh dikenakan PPN selama kegiatan utama PKP tersebut bukanlah menjual kendaraan sedan dan *station wagon*. Pasal 16D ini tidak mengalami perubahan dalam UU HPP.

Selain itu, pasal 9 ayat 8 huruf c dengan pasal 16D merupakan pasal yang saling terkait. Ketika melakukan perubahan pada salah satu pasal, bukankah seharusnya pasal yang lainnya juga ikut berubah secara mutatis mutandis? Istilah mutatis mutandis berarti dengan perubahan yang diperlukan yang digunakan saat membandingkan dua situasi dengan variabel yang berbeda, (Kurniawati, 2018). UU HPP menghapus pasal 9 ayat 8 huruf c, namun pasal 9 ayat 8 huruf c kembali ditampilkan di pasal 16D dalam undang-undang yang sama. Hal ini bisa menyebabkan miskonsepsi pada pembaca undang-undang yang nantinya akan menjadi sengketa terhadap wajib pajak yang dapat merugikan negara karena apabila wajib pajak terutama pengusaha kena pajak mempersengkatakan perihal ini, otoritas pajak yang mewakili pemerintah dan negara tidak akan menang akibat kesalahan redaksi tadi.

Sebelum lebih jauh lagi, di Indonesia sendiri belum ada peraturan yang secara khusus mendefinisikan kendaraan apa yang seharusnya disebut sebagai sedan dan kendaraan mana yang disebut sebagai *station wagon*. Setidaknya, ada dua sengketa yang pernah terjadi mengenai hal ini. Dilansir dari laman DDTC News, kasus pertama adalah kasus sengketa pengkreditan pajak masukan biaya pemeliharaan *station wagon*. Pokok dari sengketa ini adalah otoritas pajak melakukan koreksi positif atas penghasilan wajib pajak sebesar Rp. 111.139.175,- (Safarina, 2022). Wajib pajak melakukan sewa kendaraan bermotor atas beberapa merk kepada PT.X untuk keperluan operasional. Di mana wajib pajak harus mengeluarkan biaya untuk pemeliharaan kendaraan yang disewa.

Menurut otoritas pajak, yang disewa adalah kendaraan berjenis sedan dan *station wagon*, sedangkan menurut wajib pajak kendaraan yang disewa adalah minibus. Majelis hakim pengadilan pajak akhirnya mengabulkan sebagian permohonan dari wajib pajak yang kemudian diajukan peninjauan kembali (PK) oleh otoritas pajak. Hasil akhir permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh otoritas pajak ditolak oleh Mahkamah Agung karena pemohon PK



(otoritas pajak) tidak dapat menggugurkan fakta dan melemahkan bukti-bukti yang terungkap dalam persidangan.

Kasus kedua merupakan kasus sengketa mengenai biaya pemeliharaan minibus yang tidak dapat dikreditkan. Nilai koreksi positif yang dipersengketakan adalah sebesar Rp. 136.763.311,- (Safarina, 2021). Yang dipersengketakan dalam kasus ini hampir sama dengan kasus sebelumnya, yaitu perbedaan pendefinisian jenis kendaraan antara wajib pajak dengan otoritas pajak. Wajib pajak berpendapat bahwa kendaraan yang disewa merupakan jenis kendaraan sedan, sedangkan menurut otoritas pajak berpendapat bahwa jenis kendaraan sewa adalah sedan dan *station wagon*. Sengketa ini berakhir dengan peninjauan kembali. Otoritas pajak dalam hal ini adalah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebagai pemohon PK kalah sehingga permohonannya ditolak oleh Mahkamah Agung. Kekalahan ini disebabkan karena pendapat dari pemohon PK (DJP) tidak dapat melemahkan bukti yang diberikan oleh wajib pajak.

Dari kedua kasus diatas dapat disimpulkan bahwa pendefinisian suatu kendaraan menjadi penting ketika terjadi sengketa. Kekalahan DJP dalam sengketa ini membuktikan bahwa asumsi tidak cukup kuat untuk digunakan dalam kegiatan peradilan. Akibat dari tidak adanya definisi khusus mengenai kendaraan apa saja yang masuk ke jenis sedan dan *station wagon* terlihat dari kekalahan DJP dalam peninjauan kembali untuk dua jenis sengketa yang hampir sama namun terjadi di waktu yang berbeda. Apabila ini terus berlanjut, DJP sebagai otoritas pajak akan kalah ketika ada sengketa dengan jenis yang sama dan akan muncul potensi kerugian negara di dalamnya.

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah mengetahui alasan perubahan ketentuan pengenaan pajak pertambahan nilai pada kendaraan jenis sedan dan *station wagon*, mengetahui mekanisme pengenaan pajak pertambahan nilai terhadap kendaraan sedan dan *station wagon*, mengetahui pedoman perlakuan terhadap kendaraan sedan dan *station wagon* yang akhirnya dijual oleh perusahaan setelah berlakunya undang-undang harmonisasi peraturan perpajakan, dan mengetahui mekanisme pengenaan yang diberlakukan ketika sedan dan *station wagon* dibeli sebelum periode perubahan undang-undang harmonisasi peraturan perpajakan namun dijual kembali ketika periode berlakunya undang-undang harmonisasi peraturan perpajakan.

## KAJIAN PUSTAKA

### Pajak Pertambahan Nilai

Pajak menurut pandangan ekonomi dapat dilihat sebagai proses beralihnya sumber daya dan sektor privat ke sektor publik (Sutedi, 2022). Sehingga berdasarkan pandangan ini, pajak menyebabkan perubahan pada dua situasi. Situasi pertama adalah terjadinya pengurangan kemampuan individu dalam penguasaan sumber daya untuk kepentingan penguasaan barang dan jasa. Situasi kedua adalah peningkatan kemampuan keuangan negara dalam hal penyediaan barang dan jasa yang bersifat publik untuk memenuhi kebutuhan dari masyarakat. Sementara menurut (Soemitro, 1990), pajak harus dipungut berdasarkan undang-undang yang berlaku sehingga ada jaminan kepastian hukum untuk fiskus sebagai pihak pemungut pajak dan wajib pajak sebagai pihak pembayar pajak.

Pertambahan nilai (*Value Added*) menurut (Smith & Tait, 1990) adalah sebagai berikut:  
*Value Added is the value that a producer (whether a manufacturer, distributor advertising agent, hairdresser, farmer, race horse trainer, or circus owner) adds to his raw materials or purchases (other than labor) before selling the new or improved product or services. That is the inputs (the raw material, transport, rent advertising, and soon) are bought, people are paid wages to work on these inputs and, when the final goods and service is sold, some profit is left. So value added can be looked at from the additive side (wages plus profit) or the subtractive side (output minus inputs). (p.4)*



Nilai tambah (*value added*) ini akan menjadi dasar pengenaan dari pajak. Sehingga nantinya terminologi yang digunakan untuk mengenakan pajak atas nilai tambah disebut pajak nilai tambah atau *Value Added Tax*.

Di Indonesia sendiri pajak yang dikenakan atas nilai tambah ini dikenal sebagai Pajak Pertambahan Nilai. Pajak pertambahan nilai merupakan salah satu jenis pajak yang dikenakan atas konsumsi barang dan jasa yang dilakukan di daerah pabean dan dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi maupun distribusi. Sehingga pembebanannya dapat dilakukan kepada pihak penjual, maupun pihak pembeli. Mengingat pengenaan pajak pertambahan nilai dapat dibebankan kepada pembeli maupun penjual dan tidak berfokus kepada subjek pajaknya, maka pajak pertambahan nilai dapat kita sebut sebagai salah satu contoh pajak tidak langsung.

Pajak pertambahan nilai di Indonesia menggunakan prinsip tarif tunggal dalam hal pengenaannya terhadap komoditasnya. Tarif tunggal adalah satu tarif yang digunakan untuk semua jenis transaksi. Penggunaan tarif tunggal pada sistem pajak menyebabkan tidak ada pembagian atau klasifikasi tarif berdasarkan jenisnya. Sehingga setiap transaksi dikenakan tarif yang sama untuk semua yang termasuk barang kena pajak dan jasa kena pajak (Mulyani, 2022). Biasanya tarif tunggal diterapkan untuk memperkuat basis pajak dan mempermudah proses administrasi perpajakan. Tarif untuk pajak pertambahan nilai yang berlaku di Indonesia sebelum undang-undang harmonisasi perpajakan adalah sebesar 10%, sedangkan setelah undang-undang harmonisasi perpajakan berlaku tarif sebesar 11%.

### **Sejarah Pajak Pertambahan Nilai**

GST (*Goods and Services Tax*) atau yang dikenal juga sebagai VAT (*Value Added Tax*) adalah salah satu jenis pajak yang dikenakan pada barang dan jasa atau layanan publik yang beredar (Maulida, 2020). Dalam waktu kurang dari setengah abad, pajak pertambahan nilai (VAT) telah menjadi salah satu instrumen pendapatan paling dominan di dunia. Di awal abad ke-20, pajak pertambahan nilai telah diadopsi oleh lebih dari 150 negara dan menyumbang sekitar 20% dari pendapatan pajak dunia. Dalam istilah populasi, diperkirakan lebih dari 4 miliar orang, atau 70% populasi dunia, tinggal di negara-negara dengan pajak pertambahan nilai.

VAT yang menjadi varian dari pajak penjualan atau secara spesifik menjadi varian dari pajak atas omset (*turnover tax*) muncul sebagai atribusi inovasi fiskal modern yang diusulkan oleh seorang pengusaha Jerman bernama Dr. Wilhelm von Siemens pada tahun 1918 sebagai penyempurnaan dari perbaikan terhadap efek kaskade dari pajak omzet (James, 2015). Lebih lanjut dalam buku *The Rise Of The Value-Added Tax* dijelaskan bahwa saran kedua munculnya VAT berasal dari tulisan seorang ekonom Amerika Serikat T. S. Adams, menulis dari tahun 1910 hingga 1921, mengusulkan metode kredit faktur untuk VAT sebagai alternatif dari pajak penghasilan bisnis.

Sebelum adanya keputusan untuk mengadaptasi VAT di tahun 1967 sebagai bentuk umum dari pajak penjualan pada Masyarakat Ekonomi Eropa, beberapa negara sudah melakukan eksperimen dengan fakta di lapangan. Namun tidak ada satupun hasil yang menyerupai bentuk VAT yang berlaku saat ini. Dalam hal pengumpulan pendapatan pajak, pajak pertambahan nilai (VAT) mampu bersaing dengan pajak penghasilan dan pajak jaminan sosial yang saat itu menyumbang pendapatan terbesar. (James, 2015) menguraikan bahwa:

*The value added tax ranks among the income tax and Social Security tax in 32 of the 33 member countries of the organization for Economic Cooperation and development (OECD) that have adopted value added tax from 1965 to 2009, value added tax revenue as a share of total tax revenue rose from unweighted average of 1.8% to 19.2% across the OECD. (p.3)*

Namun, perkembangan pesat VAT hanya terjadi di negara-negara berkembang atau yang sedang mengalami transisi ekonomi. Dalam buku ini dijelaskan bahwa sekitar tiga perempat



negara yang mengadopsi pajak pertambahan nilai adalah negara-negara yang berpenghasilan renda hingga menengah dan dua pertiga dari negara terbelakang di dunia memiliki atau mengadopsi pajak pertambahan nilai. Negara-negara di ASEAN menjadi contoh nyata penerapan pajak pertambahan nilai pada negara berkembang.

Negara anggota ASEAN pertama yang mengadopsi *value added tax* adalah Singapura dalam bentuk *Good and Service Tax* (GST) (Maulida, 2020). GST diberlakukan di Singapura pada 1 April 1994 dengan tarif tunggal pertama sebesar 3%. Kemudian disusul beberapa negara ASEAN lainnya seperti Thailand, Filipina, dan Kamboja. Sedangkan Laos baru menerapkan GST pada 2009, kemudian disusul oleh Brunei Darussalam dan Myanmar. Di Malaysia, *Goods and Services Tax* baru diterapkan pada 1 April 2015. Namun pada 1 September 2018, sistem GST digantikan dengan sistem *Sales and Service Tax* (SST). Sistem tersebut terdiri dari Sales Tax (Cukai Jualan) dan Service Tax (Cukai Perkhidmatan) yang mana sudah pernah diterapkan oleh Malaysia pada 1972. Berbeda dengan India, UU tentang GST ini baru mulai disahkan oleh Parlemen India pada 29 Maret 2017, kemudian mulai berlaku pada 1 Juli 2017.

Sementara di Indonesia dikenal Pajak Pertambahan Nilai yang diberlakukan mulai tahun 1984 melalui undang-undang nomor 8 tahun 1983 tentang pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah. Pemungutan pajak ini terletak pada nilai tambah (*value added*) dari barang kena pajak dan jasa kena pajak. Jadi suatu barang dan jasa harus masuk ke dalam golongan barang dan jasa kena pajak untuk dapat dikenakan pajak pertambahan nilai. Undang-undang tentang Pajak Pertambahan Nilai ini berikutnya akan mengalami perubahan mengikuti kebutuhan perkembangan zaman. Perubahan terbaru dari undang-undang ini adalah undang-undang harmonisasi peraturan perpajakan atau yang biasa disebut UU HPP.

### **Mekanisme Pajak Pertambahan Nilai**

Tidak semua kegiatan penyerahan barang dan atau jasa yang dilakukan oleh pengusaha dikenai pajak pertambahan nilai. Ada tiga kriteria yang harus dipenuhi oleh penyerahan barang/jasa hingga dapat dikenai pajak pertambahan nilai, yaitu barang/jasa yang diserahkan merupakan barang kena pajak atau jasa kena pajak, penyerahan dilakukan di dalam daerah pabean (Indonesia), dan penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya (Sukardji, 2015).

Selanjutnya, Barang atau jasa kena pajak adalah semua barang berwujud maupun tidak berwujud dan bergerak maupun tidak bergerak serta jasa yang menurut undang-undang pajak pertambahan nilai dikenakan pajak. Pajak pertambahan nilai sedikit berbeda dengan pajak lain yang berlaku di Indonesia, karena yang diatur dalam undang-undang pajak pertambahan nilai adalah jenis barang atau jasa yang dikecualikan dari pengenaan pajak (*negative list*). Sehingga dapat disimpulkan bahwa selain dari barang atau jasa yang disebutkan, artinya dikenakan pajak pertambahan nilai. Lalu pertanyaannya, apakah semua masyarakat yang melakukan penyerahan barang dan jasa kena pajak akan melakukan pemungutan pajak pertambahan nilai? Tentu tidak, yang berhak untuk memungut pajak pertambahan nilai hanya masyarakat yang merupakan wajib pajak berstatus sebagai pengusaha kena pajak (PKP). Selain pengusaha kena pajak tidak diperbolehkan melakukan pemungutan PPN.

Pajak pertambahan nilai dikenakan atas setiap pertambahan nilai suatu produksi atau jasa yang dihasilkan oleh pengusaha kena pajak/PKP. Dan PPN dikenakan dalam setiap rantai kegiatan produksi dan distribusi baik pabrikan, agen utama, maupun distributor utama hingga barang sampai ke konsumen akhir. Pengenaan PPN yang dilakukan pada setiap pertambahan nilai menyebabkan penghitungannya dilakukan dengan mekanisme kredit pajak (Supramono, 2010). Untuk mengetahui berapa jumlah pajak pertambahan nilai yang harus dibayarkan oleh pengusaha kena pajak dapat dihitung dengan cara:

$$\text{Pajak Pertambahan Nilai} = \text{Pajak Keluaran} - \text{Pajak Masukan.}$$



Seperti pajak lain, pajak pertambahan nilai juga mengenal yang dinamakan subjek pajak. Subjek pajak pertambahan nilai menurut (Mardiasmo, 2011) dibagi menjadi dua, yaitu :

1. Pengusaha kena pajak, yang melakukan
  - a. penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang dapat dikenakan PPN;
  - b. mengeksport Barang Kena Pajak yang dapat dikenakan PPN;
  - c. menyerahkan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjual belikan;
  - d. bentuk kerjasama operasi yang apabila menyerahkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak dapat dikenakan PPN.
2. Bukan Pengusaha Kena Pajak

Subjek PPN tidak harus Pengusaha Kena Pajak, tetapi dapat menjadi subjek PPN. Hal ini disebabkan karena PPN dikenakan terhadap konsumsi yang dilakukan didalam negeri. Itulah mengapa, ketika kegiatan konsumsi dilakukan atas BKP dan JKP yang berasal dari luar daerah pabean oleh konsumen dalam negeri, maka PPN yang terutang akan di bayar sendiri oleh konsumen tanpa memperhatikan apakah konsumen tersebut PKP atau tidak.

Kemudian, yang dimaksud dengan Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan barang kena pajak dan atau penyerahan jasa kena pajak yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang pajak pertambahan nilai (Ilyas & Suhartono, 2012). Pengusaha kena pajak juga diartikan sebagai orang pribadi atau badan yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, melakukan impor barang, melakukan ekspor barang, melakukan usaha/kegiatan perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean (Salman, 2017). Menurut (Sukardji, 2015), pengertian dari pengusaha kena pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan barang kena pajak dan/atau penyerahan jasa kena pajak yang dikenai PPN, menyerahkan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, dan melakukan bentuk kerja sama operasi yang apabila menyerahkan BKP atau JKP dapat dikenakan PPN. Sehingga dari beberapa pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud sebagai pengusaha kena pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan barang dan/atau jasa yang berkaitan atau dalam rangka kegiatan usahanya yang dikenakan pajak pertambahan nilai di dalam daerah pabean.

Ada beberapa kewajiban yang harus dipenuhi oleh pengusaha kena pajak. Pengusaha Kena Pajak memiliki kewajiban untuk melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, lalu memungut PPN dan PPNBM yang terutang, menyetorkan PPN yang masih harus dibayar dalam hal Pajak Keluaran lebih besar daripada Pajak Masukan yang dapat dikreditkan serta menyetorkan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang, melaporkan penghitungan pajak, dan menerbitkan Faktur Pajak untuk setiap penyerahan BKP dan/atau JKP (Mardiasmo, 2011).

## **METODE**

Metode yang dilakukan oleh penulis dalam penelitian ini adalah metode penelitian kualitatif deskriptif. Dengan metode kualitatif deskriptif ini, penulis melakukan pengumpulan data dan melakukan analisis lebih mendalam untuk mendeskripsikan keadaan di lapangan. Tujuan dari metode kualitatif deskriptif adalah memberikan deskripsi atau gambaran mengenai fakta, sifat, karakteristik dan hubungan antar fenomena yang diteliti.

Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah studi literatur atau studi kepustakaan dan wawancara. Studi kepustakaan berkaitan dengan kajian teoritis dan referensi lain yang berkaitan dengan nilai, budaya, norma yang berkembang pada situasi sosial yang diteliti



(Sugiyono, 2015). Penelitian kepustakaan ini tidak terlepas dari literatur-literatur ilmiah. Selain itu, studi kepustakaan penting karena proses penelitian tidak akan pernah terlepas dari jurnal atau literatur- literatur ilmiah. Beberapa literatur yang digunakan penulis dalam menyusun karya tulis ini adalah dengan buku elektronik, paper, artikel, jurnal, laporan, dan berbagai pustaka lainnya yang memiliki nilai ilmiah sebagai sumber data penulis. Penulis juga menggunakan data dan informasi dari hukum positif yang berlaku di Indonesia untuk kemudian dikaji dan dianalisa sesuai kebutuhan.

Wawancara merupakan percakapan yang dilakukan oleh periset atau orang yang berharap mendapatkan informasi (Kriyanto, 2006). Wawancara dilakukan demi menggali informasi yang diinginkan dari informan-informan terpilih yang menguasai bidangnya. Penulis melakukan kegiatan wawancara terhadap Bapak Sulfan, Dosen PKN STAN sebagai perwakilan dari pihak akademisi, serta Bapak Yudi Pratama Tanjuung yang bekerja sebagai pelaksana di seksi PPN Industri Direktorat Peraturan Perpajakan I sebagai perwakilan dari Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak selaku pembuat peraturan. Dan Bapak Galih dari Konsultan Pajak DSK sebagai pihak yang menjadi praktisi dari peraturan di lapangan.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Objek Penelitian

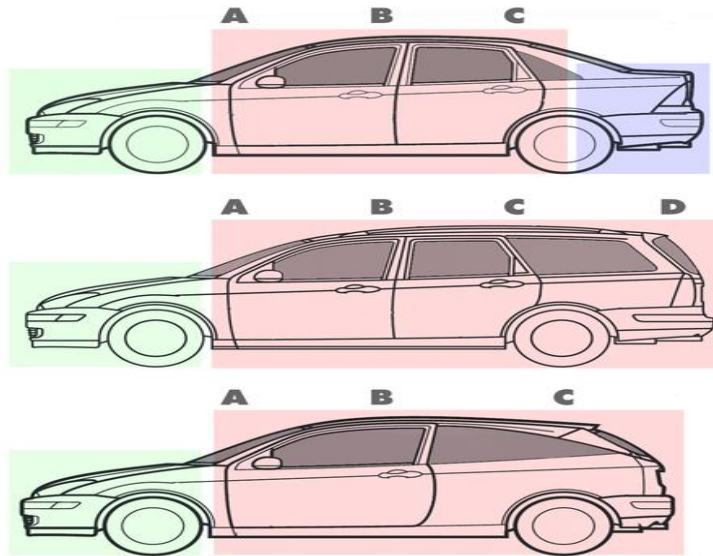
#### Sedan dan *Station wagon*

Sebuah mobil dapat dikatakan sebagai sedan secara umum apabila bentuk asli dari kotak mobil tersebut terdiri dari tiga bagian (Yakkundi et al., 2017). Yang berarti sebuah mobil dapat dikatakan sebagai sedan ketika mobil tersebut memiliki tiga bagian yang terpisah yaitu bagian depan untuk tempat mengemudi, bagian tengah untuk tempat duduk penumpang, dan bagian belakang sebagai bagasi dan mampu memuat 4 sampai 5 orang dalam satu mobil. Selain itu, mobil sedan memiliki kegunaan utama untuk mengangkut penumpang (Nurrachman, 2018). Kendaraan bermotor yang termasuk ke dalam jenis *station wagon* memiliki 4 kriteria tertentu (Sukarno, 2022). Yaitu kendaraan untuk mengangkut orang atau barang, memiliki kapasitas penumpang maksimal 9 orang, terdiri atas dua kompartemen yaitu ruang mesin dan ruang penumpang termasuk ruang barang, strukturnya adalah varian sedan/*saloon* bergaya bodi otomotif dengan atap yang diperpanjang di atas penumpang/volume kargo bersama dengan akses pintu belakang.

*Station wagon* atau yang biasa disebut juga sebagai estate adalah jenis kendaraan yang berbagi basis dengan sedan (Pratama, 2019). Artinya kendaraan ini mirip dengan jenis sedan, namun dengan beberapa perbedaan. Perbedaan yang dimiliki *station wagon* dengan sedan sebenarnya cukup sederhana. *Station wagon* memiliki pilar D yang tidak dimiliki oleh kendaraan jenis sedan. Sehingga *station wagon* memiliki ruangan tak terpisah dengan bagasi atau ruang bagasi yang menyatu dengan ruangan penumpang. Perbedaan antara jenis kendaraan sedan dengan *station wagon* dapat diperhatikan dalam gambar berikut.



Gambar 4 Gambar Perbandingan Sedan, *Station wagon*, dan Hatchback



Gambar pertama (sedan) memiliki 4 pintu masuk bagi penumpang, dan tempat bagasi yang dibuka ke atas di bagian belakang mobil (perhatikan bagian A hingga bagian C). Sedangkan gambar kedua (*station wagon*) lebih memanjang ke belakang karena lebih banyak memuat penumpang dalam satu mobil. Kita lihat juga bagian yang berbeda dari *station wagon* jika dibandingkan dengan sedan terletak pada bagian D. Terletak pilar di bagian belakang mobil yang memiliki jendela dengan bentuk seperti huruf D.

Di Indonesia sendiri sudah ada aturan yang mengatur tentang kriteria jenis kendaraan sedan. Menurut Pasal 5 Peraturan Pemerintah nomor 55 Tahun 2012, kendaraan mobil penumpang sedan memiliki tiga ruangan yang terdiri atas ruang mesin, ruang pengemudi dan penumpang, serta ruang bagasi. Kemudian diperjelas bahwa mobil penumpang tiga ruangan adalah kendaraan bermotor yang dirancang secara terpisah baik permanen maupun tidak permanen antara ruang mesin di bagian depan atau belakang, ruang pengemudi dan penumpang di bagian tengah, dan ruang bagasi di bagian depan atau belakang. Sedangkan kendaraan berjenis *station wagon* dalam peraturan ini hanya dikategorikan lebih lanjut sebagai kendaraan bukan sedan tanpa ada penjelasan tambahan yang mengikutinya.

#### **Pajak Pertambahan Nilai Atas Kendaraan Sedan dan *Station wagon***

Sebelum berlakunya undang-undang harmonisasi peraturan perpajakan, pajak pertambahan nilai atas kendaraan jenis sedan dan *station wagon* diatur dalam beberapa pasal. Pasal-pasal yang mengatur ketentuan pengenaan pajak pertambahan nilai atas kendaraan sedan dan *station wagon* adalah sebagai berikut:

a. Pasal 9 ayat 8 huruf c.

Pasal 9 ayat 8 huruf c undang-undang pajak pertambahan nilai menyebutkan bahwa pengkreditan pajak masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor berupa sedan dan *station wagon*, kecuali merupakan barang dagangan atau disewakan.

b. Pasal 16D

Pasal 16D undang-undang pajak pertambahan nilai menyebutkan bahwa pajak pertambahan nilai dikenakan atas penyerahan barang kena pajak berupa aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan oleh pengusaha kena pajak, kecuali atas penyerahan aktiva yang pajak masukannya tidak dapat dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam pasal 9 ayat 8 huruf b dan huruf c.



Menurut pasal 9 ayat 8 huruf c, ketika pengusaha kena pajak melakukan pembelian ataupun impor terhadap kendaraan jenis sedan dan *station wagon*, pajak masukan dari perolehan tadi tidak dapat dikreditkan seperti pembelian barang dagangan pada umumnya (Pemerintah Indonesia, 2009). Pasal ini secara khusus menyebut kendaraan sedan dan *station wagon* tanpa ada pengecualian apapun. Sehingga meskipun mobil sedan dan *station wagon* digunakan untuk kegiatan usaha dari pengusaha kena pajak, pajak masukan atas pembelian tersebut tidak dapat dikreditkan. Begitupun ketika pengusaha kena pajak harus mengeluarkan biaya seperti biaya pemeliharaan mobil untuk kendaraan jenis ini, pajak masukan dari biaya pemeliharaan tadi tidak dapat dikreditkan oleh pengusaha kena pajak.

Lebih lanjut lagi dalam pasal 16D, sedan dan *station wagon* yang dijual kembali oleh pengusaha kena pajak atas penjualannya tidak dikenakan atau terutang pajak pertambahan nilai. Dalam penjelasan undang-undang pajak pertambahan nilai, pajak pertambahan nilai tidak dikenakan atas pengalihan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan untuk kendaraan sedan dan *station wagon* karena pajak masukan saat pembelian sedan dan *station wagon* tersebut juga tidak dapat dikreditkan. Sehingga pasal 9 ayat 8 terutama huruf b dan c dan pasal 16D merupakan ketentuan yang saling terhubung. Jika PKP membeli barang kena pajak yang termasuk ke dalam pasal 9 ayat 8 huruf b dan c undang-undang pajak pertambahan nilai, kemudian karena kondisi tertentu barang tersebut harus dijual kembali maka ketentuan pada pasal 16D tidak berlaku di dalamnya.

Undang-undang harmonisasi peraturan perpajakan kemudian menghapus ketentuan pasal 9 ayat 8 huruf c. Sehingga pajak masukan atas pembelian barang kena pajak dapat dikreditkan hanya dengan melihat apakah barang tersebut digunakan oleh pengusaha kena pajak sehubungan dengan kegiatan usahanya atau tidak. Namun ketentuan pada pasal 16D tetap dipertahankan di undang-undang HPP tanpa ada perubahan sedikitpun.

#### **Alasan Perubahan Ketentuan Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Kendaraan Jenis Sedan dan *Station wagon* di Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.**

Kendaraan berjenis sedan dan *station wagon* adalah kendaraan yang dibeli untuk menunjukkan strata sosial dari pemilik mengingat harganya yang mahal dan modelnya yang berkelas serta kadang terbatas/*limited*. Dalam perusahaan sendiri, kendaraan jenis ini pasti akan diberikan untuk pemegang jabatan tinggi demi kelancaran mobilisasinya. Mobil jenis ini juga tak jarang dipakai oleh petinggi-petinggi negara seperti Menteri, bahkan Presiden pun menggunakan mobil ini sebagai kendaraan dinas operasional. Sehingga menambah kesan eksklusivitas bahwa mobil sedan dan *station wagon* hanya bisa digunakan oleh kalangan atas.

Undang-undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah pernah secara khusus mengatur beberapa kendaraan yang pajak masukan atas perolehannya tidak bisa dikreditkan. Menurut pasal 9 ayat 8 huruf c, jenis kendaraan yang pajak masukannya tidak dapat dikreditkan antara lain adalah kendaraan bermotor sedan, *jeep*, *station wagon*, *van*, dan kombi. Namun seiring berjalannya waktu dan disertai perubahan pada undang-undang yang disesuaikan dengan kondisi yang terjadi, Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 kemudian membatasi jenis kendaraan yang pajak masukannya tidak dapat dikreditkan menjadi kendaraan sedan dan *station wagon*.

Artinya hal ini bukanlah sesuatu yang baru terjadi. Berdasarkan hasil wawancara dengan Bapak Yudi Pratama Tanjung sebagai perwakilan dari pihak Direktorat Jenderal Pajak yang menjadi pembuat keputusan, hal ini dilakukan demi mempermudah teman-teman di lapangan. Dalam melakukan pemeriksaan pajak, sering kali teman-teman di lapangan menggunakan asumsi profesiona mereka. Sebagai contoh dalam hal penentuan jenis kendaraan wajib pajak. Kalau untuk jenis kendaraan sedan, kita lebih mudah melihat dari Surat Tanda



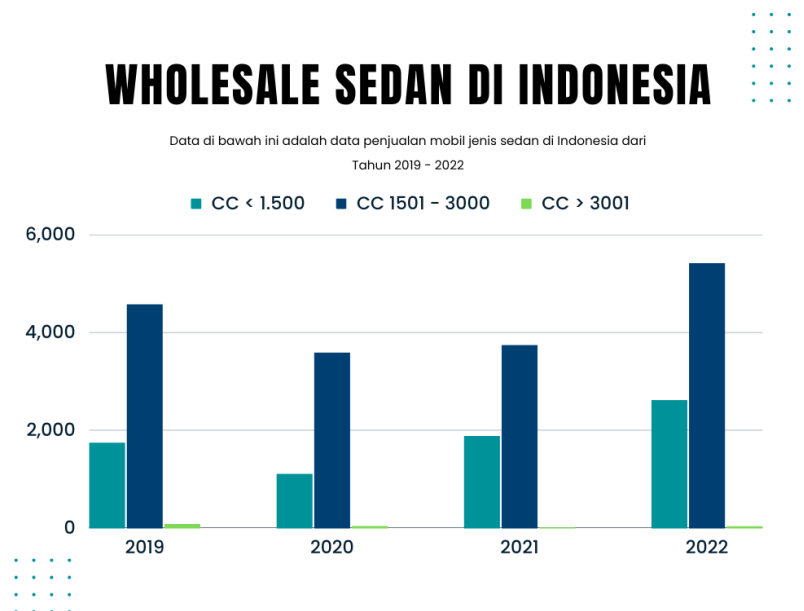
Kendaraan Bermotor (STNK) dan Bukti Kepemilikan Kendaraan Bermotor (BPKB) yang dimiliki oleh wajib pajak. Karena nanti akan tertulis di sana jenis kendaraannya adalah sedan.

Namun menurut keterangan Pak Yudi, kasusnya akan sedikit berbeda untuk kendaraan berjenis *station wagon/wagon*. Mengingat kendaraan jenis ini juga digunakan untuk penumpang, terkadang kendaraan ini dikelompokkan ke dalam jenis minibus. Di mana fungsinya adalah untuk mengangkut penumpang. Dan pajak masukan atas pembelian kendaraan minibus dapat dikreditkan menurut undang-undang pajak pertambahan nilai yang berlaku. Sehingga ini pun sering menjadi pokok sengketa wajib pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak. Yang pada akhirnya, Direktorat Jenderal Pajak harus kalah dalam persidangan karena permasalahan ini.

Sehingga untuk menghindari kekalahan Direktorat Jenderal Pajak untuk kasus sengketa serupa, serta membantu petugas pajak untuk melakukan pemeriksaan di lapangan maka pasal 9 ayat (8) huruf c pada undang-undang harmonisasi peraturan perpajakan dihapus menurut Bapak Yudi. Pernyataan ini juga didukung oleh Bapak Sulfan sebagai perwakilan akademisi. Beliau menambahkan, alasan dihapusnya pasal 9 ayat (8) huruf c pada undang-undang harmonisasi peraturan perpajakan ini adalah untuk menghilangkan eksklusivitas dari kendaraan sedan dan *station wagon*. Atau dengan kata lain, untuk menegaskan bahwa Direktorat Jenderal Pajak menganggap sama semua jenis kendaraan di hadapan peraturan yang berlaku.

Namun, Bapak Yudi Pratama Tanjung juga menyinggung bahwa terjadi perubahan pola perilaku konsumsi masyarakat terhadap penjualan kendaraan jenis sedan dan *station wagon*. Menurut pendapat Beliau, tren konsumsi masyarakat untuk kendaraan sedan dan *station wagon* di Indonesia cenderung tidak seramai mobil jenis lain. Sedan dan *station wagon* tidak lagi menjadi satu-satunya kendaraan yang dianggap mewah oleh masyarakat. Beliau mengatakan mobil yang cenderung digunakan adalah mobil jenis SUV, MPV, dan mobil jenis lainnya dibandingkan dengan *station wagon* dan sedan.

Gambar **Error! No text of specified style in document.**2 Gambar Diagram Batang Penjualan Mobil Sedan di Indonesia Tahun 2019 - 2022



Sumber: Gaikindo

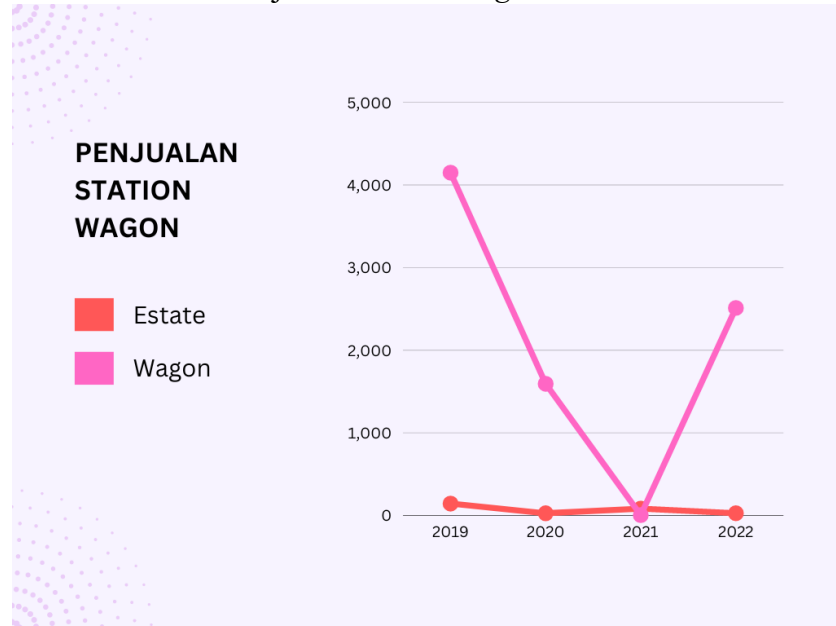
Dari gambar di atas, dapat dilihat bahwa Gaikindo sendiri menggolongkan jenis sedan yang mereka jual menjadi tiga kriteria. Kriteria tersebut didasarkan kapasitas mesin dari mobil yang diukur dengan satuan *cubicle centimeter* atau CC. Dari 3 jenis kapasitas mesin yang ada, mobil sedan dengan kapasitas CC 1.501 hingga 3.000 adalah yang paling laris terjual di



Indonesia menurut data Gaikindo. Dan mobil sedan dengan kapasitas CC di atas 3.000 menjadi mobil yang paling sedikit peminatnya di Indonesia.

Selain itu, tren penjualan mobil sedan di Indonesia secara umum mengalami peningkatan di tahun 2022. Meskipun sempat turun di tahun 2020 sebagai akibat dari pandemi COVID-19, namun di tahun 2021 penjualan mobil sedan di Indonesia mengalami peningkatan. Terutama penjualan mobil sedan dengan jenis kapasitas mesin 1.501 hingga 3.000cc, mengalami peningkatan tajam di tahun 2022. Hanya sedan dengan kapasitas mesin di atas 3.000cc saja yang mengalami penurunan di tahun 2022. Sehingga dapat disimpulkan bahwa secara umum penjualan mobil sedan di Indonesia mengalami peningkatan di tahun 2022. Namun pendapat Bapak Yudi masih bisa dibenarkan karena Gaikindo sendiri menyatakan bahwa penjualan sedan adalah sebesar 0,8% dari keseluruhan penjualan mobil di Indonesia.

Gambar 5 Gambar Grafik Pejualan *Station wagon* di Indonesia Tahun 2019-2022



Sumber: Gaikindo

Dari gambar di atas, Gaikindo menggolongkan kendaraan berjenis *station wagon* menjadi *estate* dan *wagon*. Penjualan kendaraan berjenis *wagon* lebih banyak dibandingkan dengan berjenis *estate*. Tren penjualan *station wagon* di Indonesia sendiri mengalami penurunan tajam di 2021 untuk kedua jenis mobil. Sedangkan untuk jenis *wagon* sendiri mengalami peningkatan penjualan di tahun 2022. Sehingga pernyataan Bapak Yudi tentang keinginan DJP untuk memberikan perlakuan yang sama mobil jenis sedan dan *station wagon* dengan mobil lainnya sejalan dengan kondisi penjualan sedan dan *station wagon* di Indonesia yang tidak sebanyak penjualan mobil lainnya.

Selain itu menurut Bapak Galih dari konsultan Pajak DSK sebagai perwakilan dari pihak konsultan pajak, alasan yang mungkin mendorong penghapusan Pasal 9 ayat (8) huruf c ini adalah agar sama dengan Undang-Undang Pajak Penghasilan. Dalam pemenuhan kewajiban perpajakan perusahaan seperti Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai jumlah terutang pajak dihitung dalam satu tahun pajak menggunakan ketentuan penghitungan masing-masing jenis pajak yang sudah diatur dalam undang-undang perpajakan yang berlaku. Meskipun begitu, saat pelaporan seringkali terjadi perbedaan nilai omzet yang dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan dan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai. Sehingga proses ekualisasi perlu dilakukan untuk mencari penyebab terjadinya perbedaan tersebut dan untuk menghindari terjadinya koreksi fiskal akibat perbedaan tersebut (Pratama dan Sutomo, 2018). Disamakan dengan Pajak Penghasilan memiliki maksud kendaraan jenis



sedan dan *station wagon* apabila diperlakukan sebagai kendaraan penunjang kegiatan Pengusaha Kena Pajak di Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, maka di Undang-Undang Pajak Penghasilan juga harus diakui sebagai kendaraan operasional milik perusahaan atau Wajib Pajak.

### **Mekanisme Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Kendaraan Sedan dan *Station wagon* Setelah Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan**

Menurut Bapak Yudi sebagai perwakilan dari Direktorat Jenderal Pajak, terjadi sedikit perubahan mekanisme pengenaan pajak pertambahan nilai untuk kendaraan sedan dan *station wagon* setelah munculnya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Perubahan paling mendasar terjadi karena dihapusnya pasal 9 ayat (8) huruf c yang mengatur bahwa pajak masukan atas pembelian kendaraan jenis sedan dan *station wagon* tidak dapat dikreditkan. Dihapusnya pasal 9 ayat (8) huruf c di Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan mengindikasikan bahwa pajak masukan atas pembelian kendaraan sedan dan *station wagon* dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak. Bapak Yudi membenarkan hal ini, namun menambah penjelasan lebih lanjut tentang mekanisme ini. Yaitu, sedan dan *station wagon* yang dibeli harus secara nyata-nyata digunakan untuk kepentingan kegiatan usaha dari Pengusaha Kena Pajak itu sendiri.

Kegiatan usaha atau bisnis dari Pengusaha menurut (Boone dan Kurtz, 2006) adalah rangkaian kegiatan yang terdiri dari seluruh aktivitas dan usaha untuk mencari laba (keuntungan) dengan menyediakan barang dan jasa yang dibutuhkan oleh perekonomian. Yang terwujud melalui kegiatan produksi barang berwujud maupun memberikan layanan jasa. Artinya apabila kegiatan yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak berhubungan dengan penyediaan barang dan jasa yang dibutuhkan oleh perekonomian, maka kegiatan tersebut dapat dikatakan sebagai kegiatan usaha atau bisnis dari Pengusaha Kena Pajak.

Meskipun definisi dari kegiatan usaha tidak pernah dijelaskan lebih lanjut dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, namun kedua narasumber yang saya wawancarai setuju sepakat mengenai pengertian kegiatan usaha milik Pengusaha Kena Pajak. Bapak Sulfan sebagai akademisi menambahkan bahwa ada empat kegiatan inti dari Pengusaha Kena Pajak, yaitu kegiatan produksi, distribusi, pemasaran, dan manajemen. Kegiatan produksi adalah kegiatan yang melibatkan pembuatan atau pengolahan barang/jasa yang dijual oleh perusahaan. Kegiatan distribusi melibatkan semua kegiatan pengiriman barang dan/atau jasa dari produsen ke konsumen. Manajemen berhubungan dengan pengambilan keputusan strategis, perencanaan kegiatan jangka pendek dan jangka panjang, serta koordinasi kegiatan yang dilakukan perusahaan. Serta pemasaran yang dilakukan untuk memperkenalkan, mendistribusikan, dan menjual barang dan jasa kepada konsumen. Sehingga apabila pembelian kendaraan jenis sedan dan *station wagon* ini digunakan untuk salah satu maupun seluruh kegiatan di atas, maka pajak masukannya dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak.

Bapak Yudhi juga menambahkan, Pengusaha Kena Pajak harus bisa membuktikan bahwa kendaraan sedan dan *station wagon* yang mereka miliki benar-benar digunakan untuk menunjang empat kegiatan inti dari usaha mereka. Hal ini akan berkaitan dengan apabila kantor pelayanan pajak melakukan kegiatan pemeriksaan terhadap Pengusaha Kena Pajak pemilik mobil tersebut. Namun, beliau tidak menjelaskan lebih lanjut bagaimana kriteria pembuktian untuk menyatakan bahwa kendaraan jenis sedan dan *station wagon* yang dimiliki oleh Pengusaha Kena Pajak benar-benar digunakan untuk kegiatan usahanya. Bapak Yudi mengatakan bahwa penilaian terhadap pembuktian tersebut diserahkan kepada analisis profesional teman-teman Pemeriksa Pajak yang ada di Kantor Pelayanan Pajak.

Pihak Akademisi menyatakan bahwa terdapat kriteria yang dapat digunakan untuk menilai pembuktian dari Pengusaha Kena Pajak ketika terjadi pemeriksaan pajak. (Rahayu, 2017) mendefinisikan pemeriksaan pajak sebagai kegiatan menghimpun dan mengolah data



beserta keterangan yang dilakukan 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. Artinya dalam kegiatan pemeriksaan pajak, akan muncul data beserta keterangan yang digunakan untuk membuktikan kepatuhan dari pihak yang diperiksa. Bapak Sulfan menekankan bahwa pembuktian penggunaan sedan dan *station wagon* oleh Pengusaha Kena Pajak harus disertai dengan data yang berlaku. Pembuktian bisa menggunakan data pengisian bahan bakar yang dilakukan kepada jenis kendaraan operasional sedan dan *station wagon* perusahaan. Kemudian dilakukan penghitungan yang kemudian menghasilkan persentase penggunaan. Persentase ini dapat dikalikan dengan jumlah pajak masukan dari pembelian sedan dan *station wagon* tersebut. Sehingga dapat diketahui secara pasti besaran Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak.

Bapak Sulfan menambahkan bahwa kita juga perlu melihat syarat formil mengenai mekanisme pengenaan pajak pertambahan nilai untuk kendaraan jenis sedan dan *station wagon*. Pertama, kita harus melihat dokumen kepemilikan dari kendaraan tersebut. Apakah dalam dokumen kepemilikan kendaraan menjelaskan secara nyata bahwa kendaraan tersebut berjenis sedan atau berjenis *wagon*, dan apakah kendaraan tersebut benar-benar dimiliki oleh Pengusaha Kena Pajak. Apabila terjadi ketidaksesuaian data seperti kesalahan pengklasifikasian kendaraan di Surat Tanda Kendaraan Bermotor (STNK) dan Bukti Kepemilikan Kendaraan Bermotor (BKPB), segera lakukan permintaan keterangan dan klarifikasi kepada Pengusaha Kena Pajak. Ketika dokumen kepemilikan kendaraan ternyata menyatakan bahwa sedan dan *station wagon* itu bukanlah milik Pengusaha Kena Pajak, maka harus dilakukan koreksi pada pos-pos terkait.

Kemudian, perhatikan kelengkapan dokumen perpajakan pada saat membeli kendaraan sedan dan *station wagon*. Pengusaha Kena Pajak dapat melakukan pengkreditan pajak masukan atas pembelian barang dan jasa kena pajak apabila syarat formal berupa bukti pungutan berupa faktur pajak atau dokumen lain yang diperlakukan sama dengan faktur pajak tersedia dengan lengkap dan benar (Pratiwi, 2018). Apabila faktur pajak atas pembelian sedan dan *station wagon* milik Pengusaha Kena Pajak tidak ditemukan, maka pajak masukannya tidak boleh dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak tersebut.

### **Perlakuan Pasal 16D Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Untuk Kendaraan Sedan dan *Station wagon* Setelah Harmonisasi Peraturan Perpajakan**

Penerapan aturan dalam Pasal 16D Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 sangat bergantung pada kondisi yang terjadi, yaitu berdasarkan jenis maupun waktu transaksi tersebut (M. S. M. Rani, 2021). Sehingga hal ini juga berlaku untuk penerapan Pasal 16D bagi kendaraan terutama jenis sedan dan *station wagon*. Perbedaan mendasar dari pengenaan pajak pertambahan nilai pada kendaraan jenis sedan dan *station wagon* setelah berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan adalah mekanismenya.

Sebelum berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, ketika sebuah kendaraan diketahui berjenis sedan atau *station wagon* maka secara otomatis berlaku pasal 9 ayat (8) huruf c Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984. Yaitu pajak masukan atas perolehan maupun pemeliharaan kendaraan berjenis sedan dan *station wagon* tidak dapat dikreditkan (kecuali merupakan barang dagangan maupun disewakan). Sehingga tidak perlu melihat kendaraan tersebut akan digunakan untuk kegiatan usaha atau tidak asalkan berjenis sedan atau *station wagon*, pajak masukan atas pembelian dan pemeliharaan kendaraan tersebut tidak akan dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak yang memilikinya. Sehingga hal ini juga berpengaruh kepada Pasal 16D. Karena menurut pasal 9 ayat (8) huruf c pajak masukan atas sedan dan *station wagon* tidak dapat dikreditkan, maka ketika dijual kembali oleh perusahaan tidak dikenakan Pasal 16D. Namun ketika Undang-Undang Harmonisasi Peraturan



Perpajakan menghapus pasal 9 ayat (8) huruf c, maka terjadi sedikit perubahan mekanisme pengenaan pada kendaraan tersebut.

Menurut Bapak Yudi, Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan lebih memfokuskan apakah suatu kendaraan digunakan secara nyata untuk menunjang kegiatan usaha dari Pengusaha Kena Pajak. Ingat kembali tujuan penghapusan pasal 9 ayat (8) huruf c pada Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan adalah untuk menghilangkan eksklusivitas dari kendaraan jenis sedan dan *station wagon* sehingga kendaraan jenis ini dipersamakan perlakuan pengenaannya dengan kendaraan jenis lain yang digunakan oleh Pengusaha Kena Pajak. Asalkan kendaraan sedan dan *station wagon* yang dimiliki oleh Pengusaha Kena Pajak nyata-nyata digunakan untuk kegiatan usaha mereka, dan Pengusaha Kena Pajak dapat membuktikan ketika dilakukan pemeriksaan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Sehingga pasal 16D atas kendaraan tersebut berlaku untuk Pengusaha Kena Pajak.

Pihak Konsultan Pajak juga berpendapat kurang lebih sama dengan DJP. Menurut konsultan pajak, apabila pajak masukan pembelian kendaraan sedan dan *station wagon* dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak maka secara otomatis pada saat sedan dan *station wagon* dijual kembali akan dikenakan pajak pertambahan nilai pasal 16D. Namun pihak akademisi tetap menambahkan, dalam transaksi ketentuan formal dan material harus sama-sama terpenuhi agar atas transaksi tersebut tetap dapat dikenakan pajak pertambahan nilai. Artinya, Pengusaha Kena Pajak harus menerbitkan faktur pajak agar pajak keluaran dari penjualan aktiva yang semula tidak untuk diperjualbelikan dapat dikreditkan menjadi pajak masukan bagi Pengusaha Kena Pajak yang menjadi pembeli dari aktiva tersebut.

#### **Perlakuan Pasal 16D Untuk Sedan dan *Station wagon* Yang Dibeli Sebelum Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Dan Dijual Setelah Berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan**

Aset tetap menurut (Waluyo, 2020) adalah bagian dari neraca yang dilaporkan oleh manajemen dalam suatu periode atau dalam setiap tahun. Aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam kegiatan produksi atau disediakan untuk disewakan kepada lain, maupun untuk tujuan administratif yang masa penggunaannya adalah lebih dari satu tahun. Artinya, aset tetap yang dibeli Pengusaha Kena Pajak sesungguhnya dimaksudkan untuk menunjang kegiatan usahanya. Untuk dapat dikategorikan dalam Pasal 16D Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, menurut (M. S. M. Rani, 2021) harus memenuhi dua syarat. Pertama, aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan, yang kedua pajak masukan atas pembelian barang tersebut dapat dikreditkan. Aktiva tetap berupa sedan dan *station wagon* yang dibeli sebelum Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dan kemudian dijual kembali setelah Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan berlaku akan menyebabkan perbedaan mekanisme pengenaan pajak pertambahan nilai pada kendaraan tersebut.

Terkait hal ini, terjadi perbedaan pendapat di antara narasumber yang diwawancarai. Pak Yudi sebagai perwakilan dari Direktorat Jenderal Pajak berpendapat Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menjadi *cut-off* dari metode pengenaan pajak pertambahan nilai pada sedan dan *station wagon*. Untuk sedan dan *station wagon* yang dibeli oleh Pengusaha Kena Pajak sebelum berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ketika dijual kembali setelah berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, maka saat dijual oleh Pengusaha Kena Pajak sedan dan *station wagon* tersebut tetap dikenakan mekanisme Pasal 16D. Hal ini dikarenakan Indonesia menerapkan hukum positif. Hukum positif terdiri dari hukum tertulis dalam arti hukum yang sengaja diadakan oleh lembaga atau organ yang memiliki otoritas untuk membentuk hukum, dan hukum yang terbentuk dalam proses kehidupan masyarakat tanpa melalui penetapan oleh lembaga atau organ yang memiliki otoritas membentuk hukum (Suhartono, 2019).



Direktorat Jenderal Pajak adalah organ/lembaga yang Menyusun Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Ketika undang-undang tersebut dinyatakan berlaku, maka peraturan-peraturan di dalamnya secara otomatis akan berlaku. Sehingga meskipun sedan dan *station wagon* dibeli sebelum berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang mengakibatkan pajak masukan tidak dapat dikreditkan, ketika dijual setelah periode berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan maka akan dikenakan pajak pertambahan nilai. Sementara dari pihak akademisi dan konsultan pajak tidak setuju dengan pendapat dari pihak Direktorat Jenderal Pajak.

Menurut kantor konsultan DSK, harusnya berlaku perlakuan yang sama (*Equal Treatment*) untuk pasal 16D. Maksudnya adalah, apabila pajak masukannya tidak dapat dikreditkan maka seharusnya tidak boleh dikenai pajak pertambahan nilai. Bapak Sulfan sebagai juga memberikan pendapat serupa. Pengenaan Pasal 16D pada Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai harus mutatis mutandis terhadap Pasal 9 ayat (8). Jika pajak masukan atas pembelian sedan dan *station wagon* yang dibeli Pengusaha Kena Pajak tidak dapat dikreditkan maka seharusnya saat dijual atas sedan dan *station wagon* tersebut tidak boleh memungut pajak pertambahan nilai.

## PENUTUP

Ada beberapa alasan yang menyebabkan dihapusnya pasal 9 ayat (8) huruf c di Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Yang pertama adalah untuk simplifikasi. Agar lebih mudah dalam proses pengenaannya, sedan dan *station wagon* disamakan perlakuan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai-nya dengan kendaraan milik Pengusaha Kena Pajak lainnya asalkan memenuhi syarat formal dan material. Yang kedua adalah untuk menghindari terjadinya sengketa antara Pengusaha Kena Pajak dan Direktorat Jenderal Pajak di kemudian hari. Supaya sengketa mengenai pendefinisian sedan dan *station wagon* ini bisa dikurangi atau bahkan dihilangkan di waktu-waktu berikutnya, lebih baik agar peraturan yang mengkhususkan sedan dan *station wagon* di Pasal 9 Ayat (8) Huruf c dihapus. Yang ketiga adalah untuk menyamakan atau ekualisasi antara Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penghasilan. Apabila di Pajak Pertambahan Nilai kendaraan sedan dan *station wagon* dianggap sebagai kendaraan operasional di Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, maka hal itu juga harus berlaku sama di Undang-Undang Pajak Penghasilan. Sehingga tidak terjadi perbedaan omset yang menimbulkan koreksi dan memicu terjadi sengketa antara Pengusaha Kena Pajak dan Direktorat Jenderal Pajak.

Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas kendaraan sedan dan *station wagon* setelah berlaku Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan mengalami perubahan. Sebelumnya ketika menyebut kendaraan berjenis sedan dan *station wagon*, maka pajak masukan atas perolehan dan pemeliharaan kendaraan tersebut tidak dapat dikreditkan. Namun setelah berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, pengkreditan pajak masukan untuk perolehan dan pemeliharaan sedan dan *station wagon* melihat dari apakah kendaraan tersebut digunakan atau berkaitan langsung dengan Pengusaha Kena Pajak. Dan apakah Pengusaha Kena Pajak bisa membuktikan hal itu jika ada pemeriksaan dari Direktorat Jenderal Pajak.

Pengenaan Pasal 16D Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan pada kluster Pajak Pertambahan Nilai atas kendaraan jenis sedan dan *station wagon* berlaku sama seperti kendaraan jenis lainnya. Ketiga narasumber setuju tentang hal ini. Jika kendaraan sedan dan *station wagon* tersebut dibeli setelah berlakunya Undang-Undang Harmonisasi, maka penjualan kembali kendaraan tersebut akan dikenakan Pasal 16D Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Kluster Pajak Pertambahan Nilai.

Pasal 16D Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai terhadap jenis kendaraan sedan dan *station wagon* yang dibeli sebelum berlakunya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan



Perpajakan dan dijual setelah berlakunya undang-undang tersebut masih memiliki pemahaman berbeda antara Direktorat Jenderal Pajak, Akademisi, dan Konsultan Pajak yang diwawancarai. Konsultan Pajak dan Akademisi menghendaki pengenaan Pasal 16D bersifat ekual serta mutatis mutandis terhadap peraturan sebelumnya yaitu Pasal 9 Ayat (8) Huruf c. Apabila sebelumnya pajak masukan tidak dapat dikreditkan, maka ketika dijual kembali seharusnya tidak terutang Pajak Pertambahan Nilai. Sedangkan pihak Direktorat Jenderal Pajak beranggapan bahwa ketika Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Berlaku maka meskipun sebelumnya pajak masukan atas perolehan dan peneliharaan kendaraan sedan dan *station wagon* tidak dapat dikreditkan, ketika dijual kembali kendaraan tersebut akan terutang Pajak Pertambahan Nilai Pasal 16D.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Boone dan Kurtz. (2006). *Business Pengantar Bisnis Kontemporer*. Salemba Empat.
- detikJabar. (2022, December 8). *Penyebab Mobil Sedan Identik Dengan Mobil Mewah*. <https://www.detik.com/jabar/bisnis/d-6448944/penyebab-mobil-sedan-identik-dengan-mobil-mewah#:~:text=Mobil jenis sedan biasanya diidentikkan sebagai mobil mewah>.
- Gaikindo. (2022, December). *Gaikindo Optimistis Penjualan Mobil Domestik Melaju Tahun 2022*. <https://www.gaikindo.or.id/gaikindo-optimistis-penjualan-mobil-2022-mencapai-target/>
- Ilyas, W. B., & Suhartono, R. (2012). *Hukum Pajak Material 2: Seri Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah*. Salemba Humanika.
- James, K. (2015). The rise of the value-added tax. In *The Rise of the Value-Added Tax*. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107358522>
- Kriyanto, R. (2006). *Teknik praktis riset komunikasi kuantitatif dan kualitatif: disertai contoh praktis skripsi, tesis, dan disertasi riset media, public relations, advertising, komunikasi organisasi, komunikasi pemasaran / Rachmat Kriyantono, Ph.D.* Prenadamedia Group.
- Kurniawati, S. E. (2018). ANALISIS PENERAPAN WITHHOLDING TAX SYSTEM PRESPEKTIF MUTATIS MUTANDIS PADA LEMBAGA KEUANGAN SYARIAH (Studi Kasus pada BMT Al-Hijrah KAN Jabung). *El Muhasaba: Jurnal Akuntansi*, 1(1), 75. <https://doi.org/10.18860/em.v1i1.5409>
- Mardiasmo. (2011). *Perpajakan* (Revisi 201). Andi.
- Maulida, R. (2020, January 13). *Apa Itu GST dan Apa Bedanya dengan PPN?* Online Pajak. <https://www.online-pajak.com/tentang-ppn-efaktur/apa-itu-gst>
- Mulyani, S. (2022). PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI TERHADAP OBAT. *Jurnal Keuangan Negara Dan Kebijakan Publik*, 2.
- Nurrachman, M. I. (2018). IDENTIFIKASI PERBEDAAN ELEMEN DESAIN PADA MOBIL PREMIUM DAN NON-PREMIUM Objek Studi : Mobil Toyota. *Idealog: Ide Dan Dialog Desain Indonesia*, 3(1), 36. <https://doi.org/10.25124/idealog.v3i1.1781>
- Pemerintah Indonesia. (2009). *UNDANG-UNDANG NOMOR 42 TAHUN 2009 TENTANG PERUBAHAN KETIGA ATAS UNDANG-UNDANG NOMOR 8 TAHUN 1983 TENTANG PAJAK PERTAMBAHAN NILAI BARANG DAN JASA DAN PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH*.
- Pratama, G. (2019, June 13). *STATION WAGON*. Otopedia. <https://otopedia.com/berita/station-wagon/>
- Pratiwi, A. (2018). Analisis Perhitungan dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Penjualan Barang pada PT. Central Wijaya Medan. In *Medan Area Utara Repository*. [https://repositori.uma.ac.id/handle/123456789/9907%0Ahttps://repositori.uma.ac.id/bitstream/123456789/9907/1/Amalia Pratiwi - Fulltext.pdf](https://repositori.uma.ac.id/handle/123456789/9907%0Ahttps://repositori.uma.ac.id/bitstream/123456789/9907/1/Amalia%20Pratiwi%20-%20Fulltext.pdf)



- Rahayu, S. K. (2017). Perpajakan: Konsep dan aspek formal. Bandung: Rekayasa Sains. In *Perpajakan: Konsep dan Aspek Formal* (p. 141). Rekayasa Sains.
- Rani, M. S. M. (2021). PAJAK PERTAMBAHAN NILAI PASAL 16D TERHADAP PENYERAHAN MESIN. *Jurnalku*, 1(1), 40–58. <https://doi.org/10.54957/jurnalku.v1i1.22>
- Riningsih, D. (2021). ANALISIS KEBIJAKAN INSENTIF PAJAK PPnBM MOBIL TERHADAP PENJUALAN MOBIL DI ERA PANDEMI COVID-19. *Seminar Nasional Manajemen, Ekonomi ...*, 1(1), 291–298. <https://proceeding.unpkediri.ac.id/index.php/senmea/article/view/1150>
- Ristanti, N. S. (2018). Smart Mobility dalam Pengembangan Transportasi Berbasis Aplikasi Online Di Indonesia. *Ruang*, 4(3), 237–246. <https://ejournal2.undip.ac.id/index.php/ruang/article/view/5187>
- Safarina, H. A. (2021, June 2). *Sengketa Biaya Pemeliharaan Minibus yang Tidak Dapat Dikreditkan*. DDTc News. <https://news.ddtc.co.id/sengketa-biaya-pemeliharaan-minibus-yang-tidak-dapat-dikreditkan-30265>
- Safarina, H. A. (2022, September 21). *Sengketa Pengkreditan Pajak Masukan Biaya Pemeliharaan Station wagon*. DDTc News. <https://news.ddtc.co.id/sengketa-pengkreditan-pajak-masukan-biaya-pemeliharaan-station-wagon-24094>
- Salman, K. R. (2017). *Perpajakan PPh dan PPN : berdasarkan peraturan perpajakan terbaru*. PT. Indeks.
- Soemitro, R. (1990). *Dasar-Dasar Hukum Pajak Dan Pajak Pendapatan*. Eresco.
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Suhartono, S. (2019). HUKUM POSITIF PROBLEMATIK PENERAPAN DAN SOLUSI TEORITIKNYA. *DiH: Jurnal Ilmu Hukum*, 15(2), 201–211. <https://doi.org/10.30996/dih.v15i2.2549>
- Sukardji, U. (2015). *Pokok-pokok PPN (Pajak Pertambahan Nilai) Indonesia*. Rajawali Press.
- Sukarno. (2022). Identifikasi Kendaraan Bermotor Jenis *Station wagon*. In *Kemenkeu Learning Centre*.
- Sutedi, A. (2022). *HUKUM PAJAK I*.
- Smith, S., & Tait, A. A. (1990). Value Added Tax: International Practice and Problems. *The Economic Journal*, 100(399), 269. <https://doi.org/10.2307/2233622>
- Waluyo. (2020). *Akuntansi Pajak* (7th ed.). Salemba Empat.
- Yakkundi, V., Mantha, S., & Sunnapwar, V. (2017). Hatchback versus Sedan – A Review of Drag Issues. *International Journal of Mechanical Engineering*, 4(1), 5–13. <https://doi.org/10.14445/23488360/ijme-v4i1p102>