



## POLEMIK KEBIJAKAN FASILITAS PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS AIR BERSIH

Muh. Fahreza Haqie<sup>1</sup>; Yani Sara Bauti<sup>2</sup>; Vega Antaresa Rakhmat Azhari<sup>3</sup>; Suparna Wijaya<sup>4</sup>

- 1) 4122210023\_muh@pknstan.ac.id, Prodi IV Manajemen Keuangan Negara Politeknik Keuangan Negara STAN\*
- 2) 4122210032\_yani@pknstan.ac.id, Prodi IV Manajemen Keuangan Negara Politeknik Keuangan Negara STAN
- 3) 4122210031\_vega@pknstan.ac.id, Prodi IV Manajemen Keuangan Negara Politeknik Keuangan Negara STAN
- 4) [sprnwijaya@pknstan.ac.id](mailto:sprnwijaya@pknstan.ac.id), Politeknik Keuangan Negara STAN

\* untuk penulis korespondensi

### Abstract

*This study aims to examine the impact of government policies in providing VAT facilities on the delivery of clean water. The method used in this research is qualitative with a descriptive approach. The results of the study indicate that the VAT facility that is more suitable to be provided in the provision of clean water is the VAT facility that is not collected. This facility provides benefits for the seller (clean water entrepreneur) and the buyer (citizens). With the implementation of the non-collected VAT facility policy, clean water entrepreneurs or Taxable Employers (PKP) can still credit Input Tax obtained in connection with clean water delivery activities. In addition, the burden on the citizens can also be reduced because the selling price of clean water becomes cheaper because the Input Tax that can be credited by taxable entrepreneurs don't become an additional component in the cost of selling clean water. The government can provide a VAT Certificate of Not Being Collected (SKTD) to clean water entrepreneurs which is a requirement so that the VAT facility that is not collected can be utilized.*

**Keywords:** Clean Water, Exempted, VAT, SKTD, Not Collected

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji dampak dari kebijakan pemerintah dalam memberikan fasilitas PPN terhadap penyerahan air bersih. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif dengan pendekatan deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa fasilitas PPN yang lebih tepat diberikan atas penyerahan air bersih adalah fasilitas PPN tidak dipungut. Fasilitas ini memberikan keuntungan bagi pihak penjual (pengusaha air bersih) dan pembeli (masyarakat). Dengan diterapkannya kebijakan fasilitas PPN tidak dipungut, pengusaha air bersih atau PKP masih dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang diperoleh sehubungan dengan kegiatan penyerahan air bersih. Selain itu, beban masyarakat juga dapat dikurangi dengan harga jual air bersih yang lebih murah, sebab Pajak Masukan yang dapat dikreditkan oleh PKP tidak menjadi komponen tambahan dalam harga pokok penjualan air bersih. Pemerintah dapat memberikan Surat Keterangan Tidak Dipungut (SKTD) PPN kepada pengusaha air bersih yang menjadi persyaratan agar fasilitas PPN tidak dipungut dapat dimanfaatkan.

**Kata kunci:** Air Bersih, Dibebaskan, PPN, SKTD, Tidak Dipungut

### PENDAHULUAN

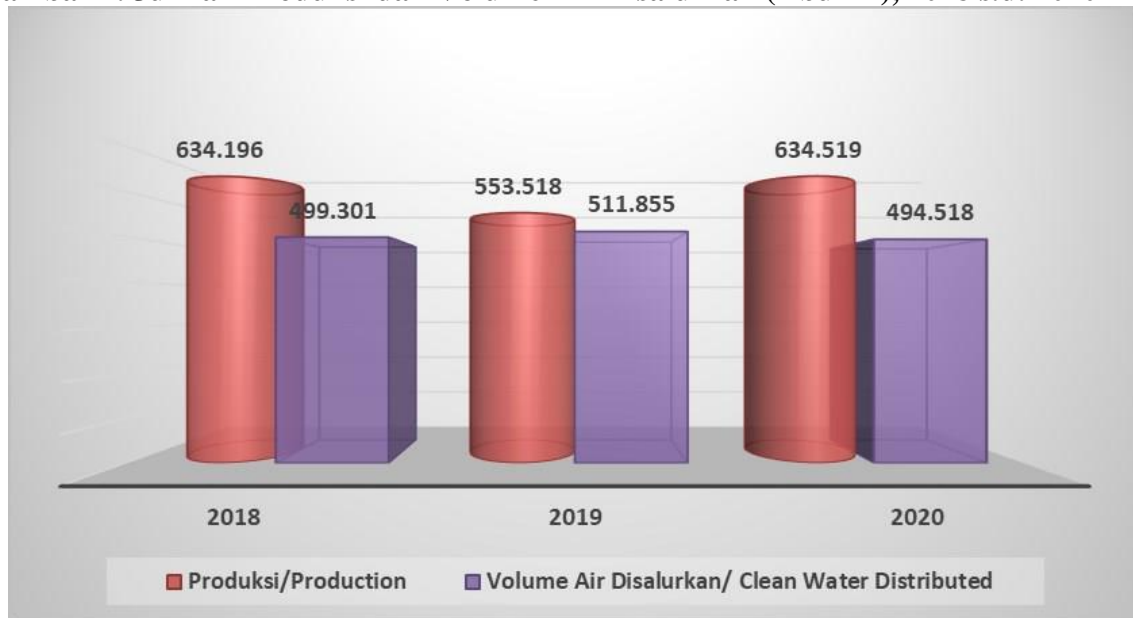
Pasal 33 ayat (3) Undang-Undang Dasar (UUD) 1945 mengamanatkan, “Bumi dan air dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan dipergunakan untuk sebesar-besar kemakmuran rakyat.” Begitu pula Pasal 3 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2004 tentang Sumber Daya Air berbunyi, “Sumber daya air dikelola secara menyeluruh, terpadu, dan berwawasan lingkungan hidup dengan tujuan mewujudkan kemanfaatan sumber daya air yang berkelanjutan untuk sebesar-besar kemakmuran rakyat.” Poin ke-6 Tujuan Pembangunan Berkelanjutan (*Sustainable Development Goals/SDGs*) yang dicanangkan oleh para pemimpin dunia melalui Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB) adalah memastikan masyarakat mendapatkan akses air bersih dan sanitasi yang layak. Disadur dari Water.org (n.d.), sekitar 18 juta penduduk



Indonesia masih kekurangan air bersih dan 20 juta penduduk tidak memiliki akses ke fasilitas sanitasi yang layak. Kualitas air yang buruk tersebut tidak terlepas dari kondisi sosial ekonomi. Survei air minum yang dilakukan oleh UNICEF (n.d.) pada tahun 2017 di Yogyakarta, menemukan fakta bahwa 89 persen sumber air dan 67 persen air minum rumah tangga terkontaminasi oleh bakteri tinja. Akibatnya, seperempat dari total penduduk anak-anak di bawah usia 5 tahun di Indonesia menderita diare, yang merupakan penyebab utama kematian anak di tanah air.

Berdasarkan artikel berita yang ditulis Mahmudan (2022), 90,78% rumah tangga di Indonesia sudah memiliki akses air minum yang layak pada tahun 2021. Persentase tersebut meningkat dari tahun sebelumnya yang sebesar 90,21%. Berdasarkan wilayahnya, DKI Jakarta merupakan provinsi dengan persentase rumah tangga yang memiliki akses air minum layak tertinggi, yakni 99,86%. Publikasi Badan Pusat Statistik Provinsi DKI Jakarta (2021) menyebutkan jumlah pelanggan air bersih di DKI Jakarta selama tahun 2018 s.d. 2020 yang terus bertambah. Pada tahun 2020, jumlah pelanggan air bersih mencapai 896.782 pelanggan yang didominasi oleh sektor non niaga. Gambar 1 di bawah ini menjelaskan tentang produksi dan volume air yang disalurkan pada tahun 2018 s.d. 2020.

**Gambar 1. Jumlah Produksi dan Volume Air Disalurkan (ribu m<sup>3</sup>), 2018 s.d. 2020**



**Sumber: Badan Pusat Statistik Provinsi DKI Jakarta (2021)**

Permasalahan utama yang menjadi penghambat bagi pemerintah dalam pengelolaan sumber daya air adalah keterbatasan dana. Ardiansyah (2015) memberikan rincian dana yang dibutuhkan erat kaitannya dengan kegiatan pembiayaan, antara lain pengembangan sumber daya air untuk menyediakan air baku dalam rangka memenuhi permintaan berbagai pihak, baik rumah tangga, pertanian, lingkungan industri, dan pembangkit energi; kegiatan operasi dan pemeliharaan sarana penunjang sumber daya air; kegiatan konservasi tanah dan air; dan komponen biaya pengelolaan sumber daya air lainnya. Menurut Pasal 1A dan Pasal 4 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 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, biaya pengelolaan sumber daya air tergolong penyerahan jasa kena pajak dan penyerahan air bersih



merupakan penyerahan barang kena pajak. Oleh karena itu, Pengusaha Kena Pajak pengelola sumber daya air wajib memungut, menyetor, dan melaporkan PPN terutang.

Pasal 16B ayat (1) UU PPN mengatur bahwa penyerahan air bersih tergolong penyerahan BKP tertentu yang mendapatkan fasilitas pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya atau dibebaskan dari pengenaan pajak. Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2021 tentang Penyerahan Air Bersih yang Dibebaskan dari Pengenaan PPN menyebutkan bahwa penyerahan air bersih, baik yang belum maupun sudah siap untuk diminum, mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN. Fasilitas pembebasan PPN tersebut juga meliputi biaya sambung/biaya pasang air bersih dan biaya beban tetap air bersih. Namun pada praktiknya di lapangan, fasilitas PPN yang dibebaskan atas penyerahan air bersih ini menuai masalah baru, terutama bagi Pengusaha Kena Pajak karena pajak masukan yang berkaitan dengan penyerahan air bersih tidak dapat dikreditkan. Pajak masukan tersebut menjadi komponen harga pokok penjualan air bersih. Dengan asumsi margin keuntungan tetap, karena harga pokok penjualan bertambah, maka harga jual air bersih pun ikut meningkat. Akibatnya, banyak masyarakat terutama kalangan menengah ke bawah, akan merasa keberatan untuk menanggung harga jual air bersih yang lebih tinggi (Ginting & Wijaya, 2018). Padahal, air bersih merupakan kebutuhan esensial yang sangat dibutuhkan oleh setiap individu.

Berangkat dari latar belakang dan permasalahan di atas, tulisan ini akan memaparkan polemik mengenai kebijakan fasilitas PPN atas penyerahan air bersih. Penulis juga akan melakukan peninjauan kembali penerapan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN atas penyerahan air bersih yang telah berjalan dan menganalisis alternatif fasilitas lain terkait dengan pengenaan PPN atas penyerahan air bersih. Terakhir, penulis akan memberikan rekomendasi kepada pemerintah mengenai fasilitas PPN yang terbaik untuk dapat diterapkan oleh pemerintah, di mana fasilitas PPN ini dinilai tidak akan memberatkan pihak pengusaha maupun masyarakat. Karena penelitian ini penulis menggunakan metode kualitatif, maka hipotesis penelitian tidak diperlukan.

## **KAJIAN PUSTAKA**

### **Air sebagai Barang Kena Pajak PPN**

UU PPN sebagaimana telah diubah dengan UU HPP menyebutkan bahwa biaya pengelolaan sumber daya air tergolong penyerahan jasa kena pajak dan penyerahan air bersih merupakan penyerahan barang kena pajak. Pasal 16B ayat (1) UU PPN mengatur bahwa penyerahan air bersih tergolong penyerahan BKP tertentu yang mendapatkan fasilitas pajak terutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya atau dibebaskan dari pengenaan pajak. Fasilitas tersebut diberikan terbatas untuk tujuan mendukung tersedianya barang dan jasa tertentu yang bersifat strategis dalam rangka pembangunan nasional, sebab air bersih merupakan barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak. Lebih lanjut, pada Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2021 tentang Penyerahan Air Bersih yang Dibebaskan dari Pengenaan PPN, penyerahan air bersih, baik yang belum maupun sudah siap untuk diminum, mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN. Fasilitas pembebasan PPN tersebut juga meliputi biaya sambung/biaya pasang air bersih dan biaya beban tetap air bersih.

### **Fasilitas PPN Dibebaskan**

Fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN adalah fasilitas yang diberikan atas objek tertentu yang sebenarnya atas transaksi tersebut terutang PPN, namun diberikan fasilitas atas PPN tersebut dibebaskan. Karena pajak keluaran yang terutang nihil atau dibebaskan, maka berdasarkan Pasal 16B ayat (3) UU HPP, Pajak Masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP tidak dapat dikreditkan. Sesuai Pasal 16B ayat (1) huruf b UU HPP, fasilitas PPN dibebaskan diberikan untuk penyerahan



BKP dan/atau JKP tertentu. Lebih lanjut dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (1) huruf j UU HPP, fasilitas PPN dibebaskan diberikan untuk mendukung tersedianya barang dan jasa tertentu yang bersifat strategis dalam rangka pembangunan nasional. Menurut Kuncoro (2020, dalam Wijaya & Arsini, 2021), fasilitas PPN tidak dipungut lebih difokuskan kepada barang atau komoditas tertentu. Sebagaimana Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 03/PJ/2022 tentang Faktur Pajak, Pengusaha Kena Pajak yang mendapatkan fasilitas PPN dibebaskan atas penyerahan air bersih kepada masyarakat wajib menerbitkan faktur pajak dengan kode 08 dan melaporkannya ke negara.

### **Fasilitas PPN Tidak Dipungut**

Fasilitas PPN tidak dipungut adalah fasilitas yang diberikan atas objek tertentu yang sebenarnya atas transaksi tersebut terutang PPN, namun diberikan fasilitas atas PPN tersebut tidak dipungut. Karena pajak keluaran yang terutang nihil atau tidak dipungut, maka berdasarkan Pasal 16B ayat (2) UU HPP, pajak masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP dapat dikreditkan. Sesuai Pasal 16B ayat (1) huruf a UU HPP, fasilitas PPN tidak dipungut diberikan untuk kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu di dalam Daerah Pabean. Sebagaimana Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 03/PJ/2022 tentang Faktur Pajak, Pengusaha Kena Pajak yang mendapatkan fasilitas PPN tidak dipungut atas penyerahan air bersih kepada masyarakat wajib menerbitkan faktur pajak dengan kode 07 dan melaporkannya ke negara.

### **METODE**

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif. Menurut Moleong (2000), penelitian kualitatif adalah penelitian yang ditujukan untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan, dan lain-lain secara holistik, dan dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa, pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memanfaatkan berbagai metode alamiah. Sedangkan penelitian deskriptif menurut Sukmadinata (2006) adalah suatu bentuk penelitian yang ditujukan untuk mendeskripsikan fenomena-fenomena yang ada, baik fenomena alamiah maupun fenomena buatan manusia yang bisa mencakup aktivitas, karakteristik, perubahan, hubungan, kesamaan, dan perbedaan antara fenomena yang satu dengan fenomena lainnya.

### **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Air merupakan salah satu kebutuhan pokok yang dibutuhkan oleh setiap orang. Dalam konteks perpajakan, air bersih termasuk ke dalam jenis Barang Kena Pajak (BKP) yang sebenarnya atas penyerahannya tersebut dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Namun karena sifatnya yang strategis dan dibutuhkan oleh masyarakat luas, Pemerintah Indonesia memberikan fasilitas PPN dibebaskan atas penyerahan air bersih tersebut. Akibatnya, Pajak Masukan (PM) yang terutang atas penyerahan air bersih tersebut menjadi tidak dapat dikreditkan, sehingga Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM), selaku Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang dalam kegiatan bisnisnya melakukan penyerahan air bersih kepada pembeli (masyarakat), tidak dapat mengurangi PPN yang terutangnya dengan PM. Padahal, PM yang terutang atas pembelian BKP yang digunakan dalam pengelolaan air bersih menjadi komponen untuk menentukan besarnya Harga Pokok Penjualan (HPP). Apabila HPP tersebut semakin meningkat, maka harga jual air bersih juga akan semakin meningkat. Hal tersebut dapat membuat masyarakat menjadi semakin kesulitan dalam membeli air bersih.

PDAM adalah Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) yang dalam proses bisnisnya memiliki kewajiban untuk mendistribusikan air bersih kepada masyarakat. Namun di sisi lain, sebagai BUMD, PDAM juga tetap mencari keuntungan dari penjualan air bersih tersebut (*profit-oriented*).



Dalam produksinya, air bersih tidak dapat digunakan secara langsung oleh masyarakat, melainkan harus diproses terlebih dahulu melalui beberapa tahapan proses pemurnian. Berdasarkan informasi yang diperoleh dari PDAM Tirta Handayani Kabupaten Gunungkidul (2022), beberapa tahapan yang dilakukan dalam proses pengolahan air bersih adalah sebagai berikut:

- 1) Air yang bersumber dari air permukaan, mata air, sungai bawah tanah, sumur dangkal, dan sumur dalam merupakan sumber air baku yang akan digunakan sebagai bahan pokok dalam pembuatan air bersih. Kemudian, air tersebut akan disalurkan ke dalam suatu bangunan penyadap air atau *intake* yang berfungsi untuk menampung sumber air baku. Dalam *intake* tersebut, terdapat sebuah *bar screen* yang berguna untuk memfiltrasi benda-benda yang terkandung dalam air baku.
- 2) Setelah dilakukan filtrasi, air akan dipompa untuk disalurkan ke dalam bangunan berikutnya yang disebut dengan *water treatment plant* (WTP). WTP memiliki fungsi sebagai sarana yang digunakan untuk mengolah air yang masih terkontaminasi menjadi air bersih sesuai dengan standar mutu tertentu agar siap untuk dikonsumsi atau diminum.
- 3) Setelah diolah dalam WTP, selanjutnya air bersih akan disalurkan dan ditampung terlebih dahulu ke dalam *reservoir* sebelum didistribusikan kepada konsumen. Air bersih yang ditampung dalam *reservoir* akan didistribusikan ke rumah/bangunan milik masyarakat dengan menggunakan pipa-pipa yang memiliki ukuran tertentu.

Dari ilustrasi tersebut, PDAM perlu melakukan pembelian bahan baku lainnya yang digunakan dalam proses pemurnian air, di mana atas pembelian bahan baku lainnya tersebut dalam penyerahannya terutang PPN. Biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku tersebut akan dicatat dan dikapitalisasikan ke dalam biaya produksi air bersih, serta menjadi salah satu faktor dalam menentukan besarnya harga jual yang akan dibebankan kepada masyarakat. Besarnya harga jual yang ditentukan oleh PDAM tersebut adalah demi menjaga keberlangsungan produksi dan penyaluran air bersih kepada masyarakat (Haniyah & Asqolani, 2020). Namun di sisi lain, PDAM juga menghadapi dilema yang mengharuskannya menjual air bersih dengan harga yang terjangkau agar tidak membebani masyarakat. Menurut Amanda (2013, dalam Haniyah & Asqolani, 2020), harga jual air bersih harus mencapai titik impas di mana biaya produksi yang dikeluarkan dapat ditutupi dan perusahaan juga dapat memperoleh keuntungan.

Ketersediaan air bersih untuk masyarakat dijamin oleh negara sebagaimana disebutkan dalam pasal 33 ayat (3) UUD 1945. Oleh sebab itu, negara memberikan fasilitas PPN agar masyarakat dapat memperoleh air bersih dengan harga yang terjangkau. Akan tetapi, menurut Ginting & Wijaya (2018), pemberian fasilitas dibebaskan terhadap penyediaan air bersih menimbulkan permasalahan bagi PKP yang tidak dapat mengkreditkan pajak masukannya, sehingga harga pokok penjualan menjadi meningkat dan masyarakat merasa kesulitan dalam menjangkau harga beli air bersih. Berikut ini merupakan ilustrasi terkait perhitungan PPN atas penyerahan air bersih apabila tidak diberikan fasilitas PPN, diberikan fasilitas PPN tidak dipungut, dan diberikan fasilitas PPN dibebaskan.

### **1. Fasilitas PPN Tidak Dipungut atas Penyerahan Air Bersih**

Menurut Kuncoro (2020, dalam Wijaya & Arsini, 2021), fasilitas PPN tidak dipungut lebih difokuskan kepada zona atau kawasan ekonomi tertentu. Sehingga, fasilitas ini lebih banyak diberikan kepada aktivitas ekonomi, bukan atas barang atau komoditas tertentu. Tasripin (2020, dalam Wijaya & Arsini, 2021) menambahkan bahwa fasilitas PPN tidak dipungut sesungguhnya menyasar Pengusaha Kena Pajak (PKP) agar lebih kompetitif, sebab dengan tidak adanya PPN yang harus dipungut pada saat penyerahan, harga BKP dan/atau JKP tersebut menjadi lebih terjangkau.



Ilustrasi penghitungan fasilitas PPN tidak dipungut atas penyerahan air bersih dijelaskan dalam Tabel 1 berikut.

**Tabel 1. Ilustrasi Penghitungan PPN atas Penyerahan Air Bersih dengan Fasilitas PPN Tidak Dipungut**

No.	Keterangan	Fasilitas PPN Tidak Dipungut	Tanpa Fasilitas PPN
1	Harga Perolehan (Beli) Terkait Penyerahan Air Bersih <b>(bahan baku, peralatan, dan jasa lainnya)</b>	150.000.000	150.000.000
2	Pajak Masukan (PM) sebesar 11%	16.500.000	16.500.000
3	Harga Pokok Produksi (HPP) <b>(Harga Perolehan + PM)</b>	150.000.000	150.000.000
4	Harga Penyerahan (Jual) Air Bersih <b>(misal: Keuntungan 100% dari Harga Perolehan)</b>	300.000.000	300.000.000
5	Pajak Keluaran (PK) sebesar 11% → <b>"tidak dipungut"</b>	-	33.000.000
6	Jumlah yang Ditanggung Konsumen	300.000.000	333.000.000
7	PPN Kurang atau (Lebih) Bayar <b>(PK - PM) → PM dapat dikreditkan</b>	(16.500.000)	16.500.000

**Sumber: diolah penulis**

Dari perhitungan tersebut, apabila pemerintah tidak memberikan fasilitas PPN terhadap penyerahan air bersih, maka masyarakat akan merasa terbebani karena harus menanggung PPN sebesar 10% (atau naik menjadi 11% mulai tahun pajak 2022) dari harga jual setiap transaksi



pembelian air bersih. Sementara itu, apabila pemerintah memberikan fasilitas PPN tidak dipungut, maka masyarakat akan merasa lebih diuntungkan karena hanya menanggung harga beli air bersih sebesar harga jual yang ditentukan oleh PKP tanpa ditambah dengan PPN. Pajak masukan yang harus ditanggung oleh PKP juga dapat dikreditkan, sehingga PKP dapat memberikan harga jual yang lebih murah.

## 2. Fasilitas PPN Dibebaskan atas Penyerahan Air Bersih

Fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN adalah fasilitas yang diberikan atas objek tertentu yang sebenarnya atas transaksi tersebut terutang PPN, namun diberikan fasilitas atas PPN tersebut dibebaskan. Karena pajak keluaran yang terutang nihil atau dibebaskan, maka berdasarkan Pasal 16B ayat (3) UU HPP, pajak masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP tidak dapat dikreditkan. Sesuai Pasal 16B ayat (1) huruf b UU HPP, fasilitas PPN dibebaskan diberikan untuk penyerahan BKP dan/atau JKP tertentu. Lebih lanjut dalam Penjelasan Pasal 16B ayat (1) huruf j UU HPP, fasilitas PPN dibebaskan diberikan untuk mendukung tersedianya barang dan jasa tertentu yang bersifat strategis dalam rangka pembangunan nasional. Menurut Kuncoro (2020, dalam Wijaya & Arsini, 2021), fasilitas PPN tidak dipungut lebih difokuskan kepada barang atau komoditas tertentu. Sebagaimana Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 03/PJ/2022 tentang Faktur Pajak, Pengusaha Kena Pajak yang mendapatkan fasilitas PPN dibebaskan atas penyerahan air bersih kepada masyarakat wajib menerbitkan faktur pajak dengan kode 08 dan melaporkannya ke negara.

Kuncoro menambahkan bahwa tujuan utama fasilitas PPN dibebaskan yaitu untuk memicu pertumbuhan ekonomi, mendorong adanya kompetisi antar produsen agar terhindar dari potensi pasar monopoli atau oligopoli, dan secara tidak langsung meringankan beban konsumen melalui harga BKP dan/atau JKP yang lebih terjangkau. Dengan diberikannya fasilitas ini, produsen berlaku sebagai *price taker* sebab jumlahnya semakin bertambah dan keuntungan bagi konsumen, daya belinya pun bertambah.

Ilustrasi penghitungan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN atas penyerahan air bersih dijelaskan dalam Tabel 2 berikut.

**Tabel 2. Ilustrasi Penghitungan PPN atas Penyerahan Air Bersih dengan Fasilitas PPN Dibebaskan**

No.	Keterangan	Fasilitas PPN Dibebaskan	Tanpa Fasilitas PPN
1	Harga Perolehan (Beli) Terkait Penyerahan Air Bersih  <b>(bahan baku, peralatan, dan jasa lainnya)</b>	150.000.000	150.000.000
2	Pajak Masukan (PM) sebesar 11%	16.500.000	16.500.000
3	Harga Pokok Produksi (HPP)  <b>(Harga Perolehan + PM)</b>	166.500.000	150.000.000



4	Harga Penyerahan (Jual) Air Bersih  ( <b>misal: Keuntungan 100% dari Harga Perolehan</b> )	316.500.000	300.000.000
5	Pajak Keluaran (PK) sebesar 11% → " <b>dibebaskan</b> "	-	33.000.000
6	Jumlah yang Ditanggung Konsumen	316.500.000	333.000.000
7	PPN Kurang atau (Lebih) Bayar  ( <b>PK - PM</b> ) → <b>PM tidak dapat dikreditkan</b>	-	16.500.000

**Sumber: diolah penulis**

Berbeda dengan fasilitas PPN tidak dipungut, pemberian fasilitas PPN dibebaskan dianggap masih menyulitkan masyarakat. Hal tersebut disebabkan oleh pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan oleh PKP, sehingga PKP memasukkan komponen pajak masukannya sebagai biaya dalam perhitungan harga pokok penjualan air bersih. Bertambahnya biaya dalam harga pokok penjualan air bersih akan membuat harga jual air bersih semakin mahal dan masyarakat akan semakin merasa terbebani (Ginting & Wijaya, 2018).

### **3. Perbandingan Ilustrasi Penghitungan PPN terhadap Penyerahan Air Bersih**

Berdasarkan dua ilustrasi penghitungan sebelumnya, dapat dilihat bahwa pengenaan PPN atas penyerahan air bersih yang diberikan fasilitas PPN tidak dipungut lebih menguntungkan, baik bagi pihak penjual (pengusaha air bersih) maupun pembeli (masyarakat). Hal tersebut disebabkan karena pajak masukan yang terutang dalam proses pengolahan air baku menjadi air bersih dapat dikreditkan dan tidak dimasukkan ke dalam komponen penghitungan harga pokok penjualan, sehingga harga jual air bersih kepada konsumen menjadi lebih murah dibandingkan dengan diberikannya fasilitas PPN dibebaskan atau tanpa diberikan fasilitas PPN, sebagaimana dapat dilihat dalam Tabel 3 berikut.

**Tabel 3. Ilustrasi Perbandingan Penghitungan PPN atas Penyerahan Air Bersih dengan Fasilitas PPN Tidak Dipungut, Fasilitas PPN Dibebaskan, dan Tanpa Fasilitas PPN**

No.	Keterangan	Fasilitas PPN Tidak Dipungut	Fasilitas PPN Dibebaskan	Tanpa Fasilitas PPN
1	Harga Perolehan (Beli) Terkait Penyerahan Air Bersih	150.000.000	150.000.000	150.000.000



	<b>(bahan baku, peralatan, dan jasa lainnya)</b>			
2	Pajak Masukan (PM) sebesar 11%	16.500.000	16.500.000	16.500.000
3	Harga Pokok Produksi (HPP) <b>(Harga Perolehan + PM)</b>	150.000.000	166.500.000	150.000.000
4	Harga Penyerahan (Jual) Air Bersih <b>(misal: Keuntungan 100% dari Harga Perolehan)</b>	300.000.000	316.500.000	300.000.000
5	Pajak Keluaran (PK) sebesar 11%	-	-	33.000.000
6	Jumlah yang Ditanggung Konsumen	300.000.000	316.500.000	333.000.000
7	PPN Kurang atau (Lebih) Bayar <b>(PK - PM)</b>	(16.500.000)	-	16.500.000

Sumber: diolah penulis

#### 4. Fasilitas PPN yang Tepat bagi Penyerahan Air Bersih

Perusahaan Air Minum (PAM) adalah salah satu sektor bisnis berbentuk monopoli. Pasal 51 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1999 tentang Larangan Praktek Monopoli dan Persaingan Usaha Tidak Sehat sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja menyebutkan bahwa monopoli dan/atau pemusatan kegiatan yang berkaitan dengan produksi dan/atau pemasaran barang dan atau jasa yang menguasai hajat hidup orang banyak serta cabang-cabang produksi yang penting bagi negara diatur dengan undang-undang dan diselenggarakan oleh Badan Usaha Milik Negara dan atau badan atau lembaga yang dibentuk atau ditunjuk oleh pemerintah. Artinya, undang-undang memberikan dasar legitimasi bagi badan atau lembaga negara, dalam hal ini Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) untuk melakukan monopoli dan/atau pemusatan kegiatan produksi dan/atau distribusi air bersih kepada masyarakat (Wibowo, 2008).

Karakteristik dari bisnis penyediaan air bersih atau air minum antara lain interaksi pelayanan yang minimum, adanya pandangan yang bertentangan (pro dan kontra pelanggan terhadap bisnis),



serta faktor berwujud (bau, rasa, kebersihan, dan kejernihan air) dan tidak berwujud (mikroorganisme dan tingkat desinfeksi). Sektor bisnis ini membutuhkan perhatian yang tinggi sebab evaluasi atas mutu layanannya sangat bergantung pada kepuasan pelanggan (Wijayanti et al., 2021). Putusan Mahkamah Agung Nomor 31K/Pdt/2017 dalam Wati (2018) menyebutkan bahwa sistem peraturan pengelolaan air bersih di DKI Jakarta yang berdasarkan kontrak (*contract-based regulation*) telah mengakibatkan monopoli informasi. Publik kesulitan mengakses informasi dan kontrak konsesi sebab adanya klausul rahasia dagang dalam kontrak. Pihak yang terikat kontrak menjadi *stakeholder* utama dalam regulasi penyediaan air minum.

Saat ini, pengelolaan air bersih di wilayah DKI Jakarta dilakukan oleh BUMD PAM Jaya bersama dengan pihak swasta, yaitu PT Aetra Air Jakarta dan PT PAM Lyonnaise Jaya (Palyja). Berdasarkan perjanjian kerja sama tanggal 6 Juni 1997, kontrak kerja PT Aetra dan PT Palyja akan berakhir pada Januari 2023. PAM Jaya kini tengah membentuk tim transisi pengelolaan air bersih sebab BUMD tersebut yang akan mengelola penuh pengelolaan air bersih di ibukota mulai Februari 2023 (Ismail, et al., 2022). Dalam laporan keuangan tahun 2019 (PAM Jaya, 2020), PAM Jaya masih menghadapi kendala dalam pengenaan PPN yang dikenakan atas air baku dalam pengelolaan bisnisnya.

Karena sifat bisnisnya yang monopoli, menurut penulis, fasilitas PPN yang tepat untuk diterapkan bagi penyerahan air bersih adalah fasilitas PPN tidak dipungut. Fasilitas ini memberikan keuntungan bagi pihak penjual (pengusaha air bersih) dan pembeli (masyarakat). Dengan tidak adanya PPN yang dipungut, pengusaha air bersih atau PKP masih dapat mengkreditkan pajak masukan yang diperoleh sehubungan dengan kegiatan penyerahan air bersih. Masyarakat juga tidak terbebani oleh tingginya harga air bersih sebab pajak masukan yang dapat dikreditkan oleh PKP tidak menjadi komponen tambahan dalam harga pokok penjualan air bersih. Pemberian fasilitas PPN tidak dipungut merupakan salah satu bentuk pengaturan yang baik oleh pemerintah untuk meminimalisasi dampak negatif dari pasar monopoli menurut Wibowo (2008), di mana pasar monopoli menyebabkan konsumen tidak dapat memilih pelayanan terbaik dan harga paling kompetitif sebagaimana mekanisme pasar pada umumnya.

## **PENUTUP**

Air bersih merupakan salah satu jenis barang yang bersifat vital dan sangat dibutuhkan oleh masyarakat dalam kehidupan sehari-hari. Dengan melihat dan mempertimbangkan dampak yang ditimbulkan dari pemberian fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, PDAM selaku PKP yang melakukan kegiatan usaha dalam penyerahan air bersih kepada konsumen tidak dapat mengkreditkan pajak masukan yang harus ditanggung selama proses pengolahan dan produksi air bersih. Hal ini membuat pajak masukan tersebut dibebankan ke dalam harga pokok penjualan air bersih yang membuat harga jual air bersih menjadi mahal. Selain itu, masyarakat juga akan semakin terbebani karena air bersih dijual dengan harga yang tidak terjangkau. Oleh karena itu, berdasarkan ilustrasi perbandingan penghitungan PPN atas penyerahan air bersih pula, fasilitas PPN yang lebih tepat diberikan atas penyerahan air bersih menurut penulis adalah fasilitas PPN tidak dipungut.

Menurut Wibowo (2008), diberikannya fasilitas PPN tidak dipungut merupakan salah satu bentuk pengaturan yang baik oleh pemerintah untuk meminimalisasi dampak negatif dari pasar monopoli, di mana hal tersebut dapat menyebabkan konsumen tidak dapat memilih pelayanan terbaik dan harga paling kompetitif seperti mekanisme pasar pada umumnya. Untuk mempermudah administrasi, pemerintah dapat memberikan Surat Keterangan Tidak Dipungut (SKTD) PPN kepada PKP, sehingga pajak masukan yang ditanggung oleh PKP dapat dikreditkan. Pengertian SKTD sendiri telah dijelaskan dalam Pasal 1 angka 3 PMK 41/2020, yaitu surat keterangan yang



menyatakan bahwa Wajib Pajak memperoleh fasilitas tidak dipungut PPN atas impor dan/atau penyerahan alat angkutan tertentu serta perolehan dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak terkait alat angkutan tertentu. Berdasarkan definisi tersebut, diketahui bahwa SKTD diberikan sebatas untuk alat angkutan tertentu. Oleh karena itu menurut penulis, Pemerintah juga perlu menambahkan air bersih sebagai objek yang juga dapat diberikan SKTD.

**DAFTAR PUSTAKA**

- Ardiansyah, B. G. (2015). *Kajian Pengenaan PPN atas Penyediaan Air Bersih dan Biaya Jasa Pengelolaan SDA (BPSDA)*. 1–6. Diakses tanggal 28 November 2022, dari <https://fiskal.kemenkeu.go.id/kajian/2015/06/30/152936307731497-kajian-pengenaan-ppn-atas-penyediaan-air-bersih-dan-biaya-jasa-pengelolaan-sda-bpsda>
- Badan Pusat Statistik Provinsi DKI Jakarta. (2021). *Statistik Air Bersih DKI Jakarta 2018-2020*. Diakses tanggal 5 Desember 2022, dari <https://jakarta.bps.go.id/publication/2021/12/31/e0996a71944019a9ce21fdde/statistik-air-bersih-dki-jakarta-2018-2020.html>
- Ginting, M. E. S., & Wijaya, S. (2018). Pajak Pertambahan Nilai terhadap Penyerahan Air Bersih : Dibebaskan atau Tidak Dipungut? *Seminar Nasional Akuntansi, I*(1), i–vi. Diakses tanggal 4 Desember 2022, dari <http://openjournal.unpam.ac.id/index.php/SNU/article/view/977>
- Haniyah, R., & Asqolani. (2020). Penghitungan Kredit Pajak Masukan PKP yang Melakukan Penyerahan yang Terutang PPN dan yang Dibebaskan (Studi pada PDAM Tirta Patriot). *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, 3(2), 60–69. <https://doi.org/https://doi.org/10.31092/jpi.v3i2.667>
- Ismail, Juwita, & Sapari, P. (2022). Analisis Yuridis Keputusan Kerjasama Pengelolaan Air Minum antara Perumda Air Minum Jaya dengan PT. Aetra dan PT. Palyja Ditinjau dari Hukum Kontrak. *Jurnal Pro Hukum : Jurnal Penelitian Bidang Hukum Universitas Gresik*, 11(3), 170–184. Diakses tanggal 28 November 2022, dari <http://journal.unigres.ac.id/index.php/JurnalProHukum/article/view/2140>
- Mahmudan, A. (2022). *90,78% Rumah Tangga RI Punya Akses Air Minum Layak pada 2021*. Diakses tanggal 27 November 2022, dari <https://dataindonesia.id/sector-riil/detail/9078-rumah-tangga-ri-punya-akses-air-minum-layak-pada-2021>
- Moleong, L. J. (2000). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- PAM Jaya. (2020). *Annual Report PAM JAYA 2019*. Diakses tanggal 4 Desember 2022, dari [http://ppid.pamjaya.co.id/frontendppid/laporan\\_pemprov/2](http://ppid.pamjaya.co.id/frontendppid/laporan_pemprov/2)
- PDAM Tirta Handayani Kabupaten Gunungkidul. (2022). *Proses Pengolahan Air Bersih PDAM Tirta Handayani Gunungkidul*. Diakses tanggal 2 Desember 2022, dari <https://pdamgunungkidul.co.id/proses-pengolahan-air-bersih-pdam-tirta-handayani-gunungkidul/>
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 03/PJ/2022 tentang Faktur Pajak, (2022). Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2004 tentang Sumber Daya Air, (2004).
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 41/PMK.03/2020 tentang Persyaratan Dan Tata Cara Impor Dan Penyerahan Alat Angkutan Tertentu Serta Penyerahan Dan Pemanfaatan Jasa Kena Pajak Terkait Alat Angkutan Tertentu Yang Tidak Dipungut Pajak Pertambahan Nilai, (2020).
- Putusan Nomor 31K/Pdt/2017, (2017).
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2021 tentang Penyerahan Air Bersih yang Dibebaskan dari Pengenaan PPN, (2021).



- Sukmadinata. (2006). *Metode Penelitian Kualitatif*. Bandung: Graha Aksara.
- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2004 tentang Sumber Daya Air.
- 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 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, (2021).
- Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1999 tentang Larangan Praktek Monopoli dan Persaingan Usaha Tidak Sehat sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja, (2020).
- UNICEF. (n.d.). *Air, Sanitasi dan Kebersihan (WASH)*. Diakses tanggal 27 November 2022, dari <https://www.unicef.org/indonesia/id/air-sanitasi-dan-kebersihan-wash>
- Water.org. (n.d.). *Indonesia's Water and Sanitation Crisis*. Diakses tanggal 27 November 2022, dari <https://water.org/our-impact/where-we-work/indonesia/>
- Wati, B. H. (2018). *Privatisasi Sumber Daya Air pada Perusahaan Daerah Air Minum DKI Jakarta (PAM Jaya) (Studi Putusan Mahkamah Agung Nomor 31 K/Pdt/2017)*. UIN Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Wibowo, A. (2008). *Analisis Yuridis tentang Monopoli Negara atas Pengelolaan Air Bersih di Wilayah DKI Jakarta berdasarkan Hukum Persaingan Usaha* [Universitas Indonesia]. Diakses tanggal 28 November 2022, dari <https://lib.ui.ac.id/file?file=digital/2017-2/20269708-T37462-Adi%20Wibowo.pdf>
- Wijaya, S., & Arsini, K. R. (2021). Fasilitas PPN Tidak Dipungut atau Dibebaskan: Perbedaan dan Permasalahan. *PUBLIK: Jurnal Manajemen Sumber Daya Manusia, Administrasi Dan Pelayanan Publik*, 8(1), 91–104. <https://doi.org/https://doi.org/10.37606/publik.v8i1.181>
- Wijayanti, M. A. K., Persada, S. F., & Nareswari, N. (2021). Analisis Faktor Kepuasan Pelanggan terhadap Layanan Perusahaan Daerah Air Minum. *Jurnal Sains Dan Seni ITS*, 10(1), D47–D52. <https://doi.org/10.12962/j23373520.v10i1.60071>