

# IMPLEMENTASI KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DALAM KONFLIK PENYERAHAN JASA DI KAWASAN FREE TRADE ZONE

**Khansa Salsabila dan Fatma Ulfatun Najicha**

Fakultas Hukum Universitas Sebelas Maret

Korespondensi: khansasalsabila@student.uns.ac.id

## ABSTRACT

*Free Trade Zone area has its own rules in tax collection, including the delivery of taxable service. However, in the implementation of the policy in tax collection, there are still errors that cause conflicts between taxpayers and tax authorities. For example, such as the article in the Regulation of the Minister of Finance Number PMK-62/PMK.03.2012 which gives rise to multiple interpretations for taxpayers. The author will describe the implementation of correct policies in taxable service conflicts in the free trade zone using empirical juridical and normative juridical research methods. In the law there is the principle of *lex posterior derogat legi priori* which means that the new law (norm/legal rule) nullifies the validity of the old law (norm/rule of law). In addition, the use of the principle of legal fiction which assumes that when a statutory regulation has been promulgated, at that time everyone is considered to know (*presumption iures de iure*) and the provisions are binding. Thus, the taxpayer should be aware of the latest regulations regarding tax collections that he must pay. In this case, taxpayers can use the latest regulation, Regulation of the Minister of Finance PMK Number 171/PMK.03/2017.*

## Riwayat Artikel

### Article History

Diterima/accepted 11 Mei 2022

Dipublikasi/published 11 Oktober 2022

## Kata kunci /Keywords

*Free Trade Zone, Value-Added Tax, Taxable Service*

## Pendahuluan

Seiring berjalannya waktu, dampak dari globalisasi pun semakin terasa. Salah satu dampaknya ialah munculnya Area Perdagangan Bebas (*Free Trade Zone*) sebagai salah satu bagian dari Kawasan Ekonomi Khusus dengan batasan tertentu di dalam wilayah Indonesia yang ditetapkan untuk menyelenggarakan fungsi perekonomian dan memperoleh fasilitas tertentu. Istilah *Free Trade Zone* memiliki pengertian wilayah dimana terdapat beberapa keuntungan perdagangan seperti tarif dan kuota dihapuskan dan dipermudah pula urusan birokrasi dengan harapan menarik bisnis baru dan investasi asing. Tujuan dari penggunaan konsep *Free Trade Zone* untuk memaksimalkan kegiatan industri, ekspor, impor, serta kegiatan perdagangan lainnya yang memiliki nilai ekonomis tinggi adalah usaha pengembangan tata kelola pemerintahan dengan memanfaatkan potensi yang ada.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Muzwardi, Ady. 2017. *Free Trade Zone: Menuju Kawasan Ekonomi Khusus di Batam, Bintan, dan Karimun*. Expert: Yogyakarta.

Perdagangan bebas (*free trade*) adalah konsep teoritis yang mengandaikan berlakunya sistem perdagangan internasional yang dibebaskan dari hambatan yang disebabkan oleh ketentuan pemerintah suatu negara, baik yang disebabkan oleh pengenaan tarif (*tariff barriers*) maupun nir-tarif (bukan tarif / *non-tariff barriers*).<sup>2</sup>

Di Indonesia terdapat empat kawasan yang termasuk dalam *Free Trade Zone*, yaitu Sabang, Batam, Bintan, dan Karimun. Kawasan ini dibentuk atas pertimbangan pentingnya pengembangan wilayah regional untuk mendorong lalu lintas perdagangan internasional yang dapat memberikan manfaat bagi negara dalam bentuk penyediaan lapangan kerja, pariwisata, dan menarik penanaman modal dari dalam dan luar negeri. Penetapan kawasan tersebut diharapkan mampu memberikan peningkatan perekonomian Indonesia.

Penerapan kebijakan-kebijakan di *Free Trade Zone* tentunya berbeda dengan daerah lainnya. Kawasan *Free Trade Zone* menerapkan kebijakan penghapusan bea dan cukai serta pajak mengenai perdagangan internasional dalam hal pabean diberlakukan sama dengan produk sektor produksi lokal apabila dijual di dalam negeri. Kebijakan ini berfungsi untuk mengurangi atau menghilangkan keseluruhan hambatan perdagangan di mana barang dapat mendarat, masuk, ditangani, diproduksi atau dilakukan penjualan ulang, dan direeksport di Kawasan Bebas tanpa intervensi kepabeanan yang hanya berlaku pada perdagangan internasional. Pada umumnya kawasan bebas memberikan fasilitas dalam bidang usaha perdagangan, pengiriman barang, impor, dan ekspor. Selain itu regulasi yang lain diperlonggar dan tarif di berbagai bidang perpajakan yang ditiadakan menjadi daya tarik utama dalam Kawasan Bebas.<sup>3</sup>

Berdasarkan pasal 1 Nomor 3 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 62/PMK.03/2012 “Kawasan yang ditetapkan sebagai kawasan perdagangan bebas dan pelabuhan bebas yang selanjutnya disebut kawasan Bebas, adalah suatu kawasan yang berada dalam wilayah hukum Negara Kesatuan Republik Indonesia yang terpisah dari Daerah Pabean sehingga bebas dari pengenaan bea masuk, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah, dan cukai.”

Dalam Penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa kena Pajak (JKP) di *Free Trade Zone* terfasilitasi dengan PPN dibebaskan dan tidak dipungut. Pada area FTZ terdapat perbedaan kebijakan dengan daerah-daerah lain, sehingga harus ada batas-batas yang jelas tentang fasilitas yang diberikan di area ini. Sebagai pelaksanaanya Menteri keuangan telah menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-62/PMK.03.2012 Tentang Tata Cara Pengawasan, Pengadministrasian, Pembayaran, Serta Pelunasan Pajak Pertambahan Nilai dan/atau Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Atas Pengeluaran dan/ atau Penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau jasa Kena Pajak Dari Kawasan Bebas Ke

---

<sup>2</sup> Muliono, Heri. 2009. Pembentukan Kawasan Ekonomi Khusus (KEK) Dalam Pandangan Kelompok Masyarakat Sipil. Seri Kertas Kerja Institute For Global Justice (IGJ). Jakarta.

<sup>3</sup> Utomo, Rachmad. 2017. Fasilitas PPN. Politeknik Keuangan Negara STAN.

Tempat Lain Dalam Daerah Pabean Ke Kawasan Bebas. Kemudian diperbarui dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-171/PMK.03/2017. Beleid ini mengatur dengan jelas pemberian fasilitas PPN dibebaskan atas penyerahan Jasa Kena Pajak ke Kawasan Bebas.

Pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-62/PMK.03.2012 jika ditelisik lebih lanjut, terdapat pasal tentang Penyerahan Jasa Kena Pajak di Kawasan *Free Trade Zone* yang menimbulkan multitafsir antara wajib pajak dengan fiskus. Hal inilah yang kemudian menjadi dasar dari konflik pembayaran PPN penyerahan jasa di Kawasan *Free Trade Zone*. Penulis akan menguraikan tentang implementasi kebijakan dalam konflik penyerahan jasa di kawasan *Free Trade Zone*.

## Metode

Penelitian yang digunakan penulis adalah yuridis empiris dan yuridis normatif. Penelitian yuridis empiris adalah metode penelitian yang dikaji dari fakta-fakta empiris yang diperoleh dari perilaku manusia. Penelitian yuridis empiris dalam penulisan jurnal ini dilakukan melalui wawancara langsung dengan pegawai pajak di Bantul, Yogyakarta terkait dengan konflik penyerahan jasa di Kawasan *Free Trade Zone*. Penelitian yuridis normatif adalah penelitian hukum yang meletakkan hukum sebagai sistem norma. Sistem norma tersebut adalah asas-asas dari peraturan perundang-undangan, buku, dan jurnal hukum. Penelitian dilakukan terhadap data yang bersifat sekunder, seperti peraturan perundang-undangan, buku, dan jurnal terkait dengan hukum pajak

## Hasil dan Pembahasan

### Konflik Penyerahan Jasa di Kawasan *Free Trade Zone*

PT ABC adalah PT yang bergerak di bidang jasa penyediaan jaringan internet. Jasa yang diberikan antara lain ialah jasa *hosting*, *domain*, *cloud*, dan jasa terkait jaringan internet lainnya. Konflik ini dimulai dengan adanya Wajib Pajak di Kawasan *Free Trade Zone* yang websitenya dikelola oleh PT ABC baik dari *domain*, *hosting*, *cloud*, *maintenance*, serta keamanan jaringan internetnya. Berdasarkan penyerahan jasa yang diterima (jasa hosting dan lain-lain) dan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud (Hak penggunaan nama domain seperti .id atau .com) tersebut, Wajib Pajak menggunakan Kode Faktur Pajak 070. Menurut PMK-62/PMK.03/2012 “Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.” Kode faktur pajak 07 merupakan kode faktur pajak yang digunakan atas transaksi penyerahan Barang/Jasa Kena Pajak (BKP/JKP) yang mendapatkan fasilitas tidak dikenakan pungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atau mendapatkan fasilitas PPN yang ditanggung oleh pemerintah (DTP).

Wajib Pajak menggunakan dasar hukum Pasal 10 ayat (3) “Penyerahan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari tempat lain dalam daerah Pabean ke Kawasan

Bebas, tidak dipungut Pajak Pertambahan Nilai” dan ayat (5) “Penyerahan Jasa Kena Pajak dari tempat lain dalam Daerah Pabean ke Kawasan Bebas yang penyerahannya tidak dilakukan di Kawasan Bebas, dikenai Pajak Pertambahan Nilai” yang tercantum pada PMK62/PMK.03/2012. Beleid ini menimbulkan multitafsir pada kalimat “penyerahannya tidak dilakukan di Kawasan Bebas”. Wajib Pajak menafsirkan bahwa jasa internet dari PT ABC diserahkan saat dipergunakan oleh Wajib Pajak, dimana tempat penyerahannya berada di Kawasan *Free Trade Zone* sehingga Wajib Pajak membuat faktur pajak dengan kode 070 (Pajak Pertambahan Nilai tidak dipungut). Wajib Pajak telah menggunakan Faktur Pajak dengan kode 07 dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2019.

Akan tetapi, perusahaan lain yang berada di Kawasan *Free Trade Zone* yang juga menggunakan jasa dari PT ABC membuat kode faktur pajak 01. Kode faktur pajak 01 merupakan kode faktur pajak yang digunakan atas transaksi penyerahan Barang/Jasa Kena Pajak (BKP/JKP) yang terutang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan PPN-nya dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan BKP/JKP. Terjadi perbedaan penerapan kebijakan pada Wajib Pajak ketika menggunakan jasa di Kawasan *Free Trade Zone*. Hal ini yang menjadi dasar konflik PT ABC selaku Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan BKP/JKP di Kawasan *Free Trade Zone* dengan fiskus pajak.

### **Implementasi Kebijakan Untuk Mengatasi Konflik Penyerahan Jasa di Kawasan *Free Trade Zone***

Konflik kebijakan seringkali terjadi dalam tata hukum positif karena substansi hukum bersifat kompleks dan dinamis. Bersifat kompleks karena substansi hukum mencakup ruang lingkup pengaturan yang begitu luas menyangkut seluruh aspek kehidupan bernegara. Bersifat dinamis karena substansi hukum dituntut untuk selalu dapat menyesuaikan dengan perkembangan kebutuhan hukum masyarakat.

Dari penjabaran tentang kasus di atas, dapat disimpulkan bahwa Wajib Pajak menggunakan kode faktur pajak 07 atau PPN tidak dipungut dari tahun 2012-2019 dengan dasar hukum PMK-62/PMK.03/2012. Akan tetapi, pada tahun 2017 Menteri Keuangan melakukan pembaruan peraturan dengan mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-171/PMK.03/2017. Pada PMK Nomor 171/PMK.03/2017 ini, terdapat perubahan bunyi pasal 10 ayat (5) yang dijadikan sebagai dasar hukum Wajib Pajak. Dengan bunyi sebagai berikut “Penyerahan Jasa Kena Pajak dari tempat lain dalam Daerah Pabean ke Kawasan Bebas yang penyerahannya dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak yang bertempat tinggal atau berkedudukan di tempat lain dalam Daerah Pabean, terutang dan dipungut Pajak Pertambahan Nilai.”

Di dalam hukum terdapat asas *lex posterior derogat legi priori* yang bermakna undang-undang (norma/aturan hukum) yang baru meniadakan keberlakuan undang-undang (norma/ aturan hukum) yang lama. Asas ini hanya dapat

diimplementasikan dalam kondisi kebijakan hukum yang baru memiliki kedudukan sederajat atau lebih tinggi dari kebijakan hukum yang lama.

Selain itu penggunaan asas fiksi hukum yang beranggapan bahwa Ketika suatu peraturan perundang-undangan telah diundangkan maka pada saat itu setiap orang dianggap tahu (*presumption iures de iure*) dan ketentuan tersebut berlaku mengikat sehingga ketidaktahuan seseorang akan hukum tidak dapat membebaskan/memaafkannya dari tuntutan hukum (*ignorantia jurist non excusat*).<sup>4</sup> Keberadaan asas fiksi hukum, telah dinormakan di dalam penjelasan Pasal 81 ketentuan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Peraturan Perundang-undangan yakni "Dengan diundangkannya Peraturan Perundang-undangan dalam lembaran resmi sebagaimana dimaksud dalam ketentuan ini, setiap orang dianggap telah mengetahuinya". Dengan demikian, Wajib Pajak seharusnya mengetahui peraturan-peraturan terbaru mengenai pungutan pajak yang harus ia bayar. Pada kasus ini, Wajib Pajak dapat menggunakan peraturan terbaru yaitu PMK Nomor 171/PMK.03/2017.

Sejak berlakunya PMK Nomor 171/PMK.03/2017, seharusnya sudah tidak terdapat lagi salah tafsir yang disebabkan karena bunyi Pasal 10 ayat (5) tentang aspek Pajak Pertambahan Nilai Penyerahan Jasa Kena Pajak/ Barang Kena Pajak Tidak Berwujud di kawasan *Free Trade Zone*. Wajib Pajak harus membuat Faktur Pajak dengan Kode 01 dimana PPN-nya terutang, dipungut, dan disetorkan oleh yang menyerahkan jasa, dalam kasus ini adalah PT ABC.

## Penutup

Konflik penyerahan jasa di Kawasan *Free Trade Zone* yang terjadi disebabkan kesalahan Wajib Pajak dalam menafsirkan pasal di dalam PMK-62/PMK.03/2012. Wajib Pajak menafsirkan bahwa PPN tidak dipungut karena penyerahan jasa tersebut berada di dalam Kawasan *Free Trade Zone*. Akan tetapi, dengan adanya perubahan bunyi pasal pada PMK Nomor 171/PMK.03/2017 diperjelas bahwa penyerahan jasa kena pajak oleh pengusaha kena pajak yang bertempat tinggal di daerah pabean dikenakan PPN terutang, dipungut dan disetorkan. Dengan demikian, wajib pajak harus melakukan penyetoran PPN kurang bayarnya dan melakukan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan masa PPN tahun 2017 hingga 2019.

---

<sup>4</sup> Dr. Riki Perdana Raya Waruwu. 2017. Penerapan Asas Fiksi Hukum dalam PERMA dapat dilihat; <https://jdih.mahkamahagung.go.id/index.php/beranda/kegiatan/9-kegiatan/139-penerapan-asas-fiksi-hukum-dalam-perma>. Diakses Desember 2021.

### Referensi

- Irfani, Nurfaqih. 2020. ASAS LEX SUPERIOR, LEX SPECIALIS, DAN LEX POSTERIOR: PEMAKNAAN, PROBLEMATIKA, DAN PENGGUNAANNYA DALAM PENALARAN DAN ARGUMENTASI HUKUM. *Jurnal Legislasi Indonesia* 16(3): 305-325
- Kurniawan, Wishnu. 2017. Free Trade Zone Sebagai Salah Satu Wujud Implementasi Konsep Desentralisasi. *Jurnal Selat* 4(2): 160-189.
- Muliono, Heri. 2009. *Pembentukan Kawasan Ekonomi Khusus (KEK) Dalam Pandangan Kelompok Masyarakat Sipil*. Seri Kertas Kerja Institute For Global Justice (IGJ). Jakarta.
- Muzwardi, Ady. 2017. *Free Trade Zone: Menuju Kawasan Ekonomi Khusus di Batam, Bintan, dan Karimun*. Expert: Yogyakarta.
- Pujiastuti, Sri L. 2019. Fasilitas PPN atas Penyerahan Jasa ke Kawasan Bebas Dipertegas dapat dilihat; <https://pajak.go.id/artikel/fasilitas-ppn-atas-penyerahan-jasa-ke-kawasan-bebas-dipertegas>. Diakses Desember 2021
- Utomo, Rachmad. 2017. Fasilitas PPN. Politeknik Keuangan Negara STAN.
- Waruwu, Riki P.R. 2017. Penerapan Asas Fiksi Hukum dalam PERMA dapat dilihat; <https://jdih.mahkamahagung.go.id/index.php/beranda/kegiatan/9-kegiatan/139-penerapan-asas-fiksi-hukum-dalam-perma>. Diakses Desember 2021.

### Peraturan Perundang-Undangan

- Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Peraturan Perundang-undangan
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 62/PMK.03/2012
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 171/PMK.03/2017