

Dampak UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan Terkait Perlakuan PPN Perusahaan Pertambangan

Dahlan Alif Nurdin^{1*}, Danny Septriadi²

^{1,2}Universitas Indonesia

¹dahlanalifnurdin@gmail.com, ²danny@ddtc.co.id

*Corresponding Author

Diajukan : 10 Juli 2023

Disetujui : 24 Juli 2023

Dipublikasi : 1 Januari 2024

ABSTRACT

Regulations regarding Value Added Tax (VAT) have undergone changes with the enactment of Law No. 7 of 2021 on Tax Regulation Harmonization. One of the changes in the Tax Regulation Harmonization Law is the change of coal from non-taxable goods to taxable goods. This change will have an impact on the additional reporting obligations and the burden of collecting VAT on coal companies. In terms of input tax credit, companies can choose either to be credited to reduce output tax or to be charged, thus reducing the company's profits. The purpose of this study is to determine the implementation of VAT obligations and the impact of the Tax Regulation Harmonization Law on PT XYZ's tax management. This study uses descriptive qualitative analysis and content comparative analysis methods. PT XYZ is a private company engaged in the coal mining sector. The data used in this study are primary data in the form of interview results and secondary data in the form of documentation related to the imposition of coal as a taxable good. This study provides an overview that changes in the treatment of coal from non-taxable goods to taxable goods have an impact on the company's financial performance. With the inclusion of coal as taxable goods, companies must adjust their tax management whether to credit input tax or finance their input tax.

Keywords: Coal; Financial Performance; Tax Regulation Harmonization; Taxable Goods; Value-Added Tax (VAT)

PENDAHULUAN

Sistem pemungutan perpajakan di Indonesia bersifat *self assessment*, artinya Wajib Pajak bertanggung jawab untuk menghitung, melaporkan, dan menyetor pajak yang harus dibayarkan secara mandiri. Sistem ini memberikan manfaat dalam mengurangi biaya administrasi yang harus ditanggung oleh otoritas pajak. Pengenaan sistem *Self-assessment* lebih banyak digunakan dalam Pajak Penghasilan (PPH) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah Undang-undang No. 8 Tahun 1983 melahirkan gagasan PPN di Indonesia yang sudah ada sejak saat itu. Gagasan tentang PPN yang akan diadopsi diharapkan dapat menggantikan Pajak Penjualan (PPN) yang telah ada sejak tahun 1951. Undang-undang PPN telah mengalami sejumlah perubahan dalam perjalanannya. Dengan disahkannya UU No. 11 tahun 1994, dilakukan amandemen pertama. UU No. 18 Tahun 2000 memperkenalkan amandemen kedua. Dengan disahkannya UU No. 42 tahun 2009, maka dilakukan amandemen ketiga. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 yang dikenal dengan Omnibus Law menjadi amandemen keempat, dan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 yang dikenal dengan Harmonisasi Peraturan Perpajakan sebagai yang terakhir. UU PPN telah dimodifikasi sesuai dengan faktor ekonomi, politik, dan sosial yang terus berubah. PPN Indonesia tidak diragukan lagi merupakan kontributor yang signifikan terhadap pendapatan pajak Indonesia. Beberapa barang atau jasa yang sebelumnya tidak termasuk barang atau jasa

kena pajak, sekarang menjadi barang atau jasa kena pajak sebagai akibat dari perubahan undang-undang ini. Batubara merupakan salah satu produk yang telah mengalami transformasi tersebut. sehingga PPN akan terutang pada saat pengiriman batubara.

Dengan adanya perubahan batubara dari non BKP menjadi BKP tentunya akan menambah kewajiban perpajakan tersendiri bagi perusahaan batubara. Bhalla et al.(2022) mengungkapkan bahwa faktor seperti peraturan pajak, biaya pajak, dan kesadaran pemilik usaha tentang kewajiban pajak mempengaruhi kinerja keuangan usaha kecil dan mikro. Selain itu, faktor-faktor seperti jenis usaha, ukuran perusahaan, dan demografi pemilik juga mempengaruhi kinerja keuangan perusahaan.

Perubahan kebijakan tersebut akan memiliki pengaruh terhadap perusahaan-perusahaan yang terdampak khususnya perusahaan yang bergerak dalam bidang batubara. Cheng & Liu (2018) menyebutkan bahwa perubahan sistem pajak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap manajemen keuangan perusahaan, terutama dalam hal penerimaan dan pengeluaran pajak serta terhadap profitabilitas perusahaan. Selain itu, perubahan kebijakan memerlukan penyesuaian dalam sistem akuntansi dan pengaturan perpajakan perusahaan. Yoke & Chan (2018) menunjukkan bahwa PPN secara signifikan mempengaruhi kinerja bisnis.

Dengan masuknya Batubara sebagai barang kena pajak akan berpengaruh terhadap harga pokok penjualan (*cost production*) dari batubara tersebut. Hal ini karena biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan pembelian barang kena pajak atau jasa kena pajak yang berhubungan langsung dengan kegiatan usaha perusahaan dapat diakui sebagai pengurang pajak keluaran.

PT XYZ merupakan perusahaan di bidang pertambangan batubara yang menjadi objek dalam penelitian ini. Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk mengetahui implementasi UU HPP terhadap kewajiban PPN PT XYZ dan dampak implementasi UU HPP terhadap manajemen pajak PT XYZ. Pendekatan kualitatif digunakan sebagai metode dalam penelitian ini. Metode penelitian kualitatif lazim digunakan untuk melakukan investigasi dan memahami masalah sosial.

Penelitian ini cukup penting karena industri batubara di Indonesia menyumbang 85% dari total Penerimaan Negara Bukan Pajak (Rahajeng KH, 2021). Walaupun UU HPP tergolong relatif baru karena ditetapkan 2 tahun yang lalu, sudah terdapat beberapa penelitian lain mengenai harmonisasi pajak seperti untuk orang pribadi (Pramudita & Okfitasari, 2022) maupun dari perspektif negara sebagai pemungut pajak (Harjunawati & Addin, 2022; Putri & Muhasan, 2021). Namun peneliti belum menemukan adanya penelitian yang mengambil sudut pandang perusahaan sebagai objek dari aturan ini, khususnya sektor batubara. Melalui penelitian ini diharapkan perusahaan batubara lainnya bisa mengambil pelajaran yang didapat dan menjadi pertimbangan dalam pengelolaan pajak.

STUDI LITERATUR

Pajak pertambahan nilai, menurut Bjorn Matthiasson (1970) , adalah pajak penjualan yang dikenakan pada setiap nilai tambah pada barang atau jasa setiap kali barang atau jasa dialihkan. Setiap mata rantai dalam proses produksi-distribusi bertindak sebagai pemungut pajak di setiap titik yang dilewati pada saat produk berpindah tangan, hingga produk berada di tangan konsumen akhir yang akan menanggung pajak seluruhnya. Adam Smith, seorang Ekonom Inggris, mengusulkan The Four Maxims sebagai dasar perpajakan. Ada empat kriteria pedoman pemungutan pajak, menurut Adam (Smith, 1962), antara lain kesetaraan, kepastian, kemudahan pembayaran, dan ekonomi dalam pemungutan. Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai apabila dikaitkan dengan asas pemungutan pajak tersebut adalah sebagai pelaksanaan asas certainty. Pajak Pertambahan Nilai dapat memberikan kejelasan hukum kepada pembayar pajak negara tentang jumlah pajak yang harus mereka bayar.

Menurut Alan Tait (1988), nilai tambah merupakan nilai yang diterbitkan oleh produsen (yang dapat merupakan pabrik, distributor, agen periklanan, penata rambut, petani, pelatih, atau pemilik sirkus), yang ditambahkan ke dalam bahan baku atau pembeliannya (selain upah) sebelum produk tersebut dijual. Pada dasarnya seluruh input dapat berupa bahan mentah, transportasi, sewa dan lain-lain. Lalu para pekerja ditugaskan untuk bekerja dalam memproses input tersebut, sebelum akhirnya dijual. Dalam proses ini, pada umumnya terdapat profit yang tersisa dari proses penjualan tersebut. Oleh karena itu dalam penghitungan nilai tambah, dapat

menggunakan dua pendekatan, yaitu upah ditambah profit, atau output dikurang input.

Sejak tahun 1983, PPN diberlakukan di Indonesia. Dengan ditetapkannya Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPnBM dan PPN Barang dan Jasa. Dalam perjalanannya sudah dilakukan beberapa kali perubahan terhadap undang-undang tersebut. Harmonisasi Peraturan Perpajakan UU No. 7 Tahun 2021 merupakan undang-undang terakhir yang mengubah UU PPN. Beberapa penelitian sebelumnya terkait dengan perubahan kebijakan perpajakan yang berpengaruh secara umum maupun secara khusus terhadap kinerja keuangan perusahaan telah dilakukan. Tabel 1 di bawah ini menunjukkan beberapa penelitian terdahulu:

Tabel 1. Penelitian Terdahulu.

No	Tahun	Peneliti	Judul
1	2022	Sofyan Hadi dan Jennifer	Analisis Dampak Dan Efektivitas Adanya Undang Undang No 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja Perpajakan Terhadap Perhitungan Pengkreditan Pajak Masukan Pada PT Suprajaya Duaribu Satu
2	2022	Firdiyawan Lisdiyanto dan Suparna Wijaya	<i>Analysis Of Value Added Tax Potential Revenue Using Input-Output Table</i>
3	2022	Neba Bhalla, Inderjit Kaur dan Rakesh Kumar Sharma	<i>Examining the Effect of Tax Reform Determinants, Firms' Characteristics and Demographic Factors on the Financial Performance of Small and Micro Enterprises. Sustainability</i>
4	2020	Nafis Dwi Kartiko	Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai Pada Barang Hasil Pertambangan atau Pengeboran Pasca Undang-Undang Cipta Kerja
5	2018	Cheng Yan dan Liu Qun	<i>Analysis of the influence of "business tax to VAT" on financial management of enterprises</i>
6	2018	Liew Mei Yoke dan Sok-Gee Chan	<i>The Impact of Value Added Tax On Manufacturing Performance In ASEAN</i>
7	2010	Symons et al.	<i>The impact of VAT compliance on business</i>
8	2011	Jing Cai dan Ann Harrison (2011)	<i>The Value-Added Tax Reform Puzzle</i>

Tujuan penelitian Sofyan Hadi dan Jennifer (2022) adalah untuk memastikan pengaruh dan efektivitas undang-undang hak cipta karya pajak. Berdasarkan temuan penelitiannya, Sofyan Hadi dan Jennifer berkesimpulan bahwa pemberian fleksibilitas UU Cipta Kerja dalam pengajuan kredit pajak masukan berpengaruh positif terhadap perhitungan kredit pajak masukan di PT Suprajaya Duaribu Satu. Kajian ini juga menemukan bahwa masih terdapat beberapa kendala dalam implementasi perpajakan UU Cipta Kerja, seperti kurangnya pengetahuan dan kesadaran akan perubahan undang-undang perpajakan.

Tabel input-output (IO) digunakan oleh Firdiyawan Lisdiyanto dan Suparna Wijaya(2022) untuk melakukan penelitian tentang kemungkinan penerimaan pajak pertambahan nilai (PPN) di Indonesia dan membuat perbandingan dengan data penerimaan PPN yang sebenarnya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa potensi penerimaan PPN yang dihitung menggunakan IO lebih tinggi daripada data penerimaan PPN yang sebenarnya. Selain itu, penelitian ini menunjukkan bahwa sektor usaha jasa, transportasi, dan perdagangan memiliki potensi terbesar untuk penerimaan PPN. Penelitian ini memiliki implikasi penting dalam hal kebijakan perpajakan di Indonesia. Temuan penelitian ini dapat dijadikan pedoman bagi pemerintah untuk menentukan industri yang paling potensial guna memaksimalkan pemungutan PPN.

Neba Bhalla, Inderjit Kaur dan Rakesh Kumar Sharma (2022) melakukan penelitian terhadap pengaruh reformasi perpajakan terhadap kinerja keuangan perusahaan kecil dan menengah hasilnya menunjukkan bahwa faktor seperti peraturan pajak, biaya pajak, dan kesadaran pemilik usaha tentang kewajiban pajak mempengaruhi kinerja keuangan usaha kecil dan mikro. Selain itu, faktor-faktor seperti jenis usaha, ukuran perusahaan, dan demografi pemilik juga mempengaruhi

kinerja keuangan perusahaan.

Nafis Dwi Kartiko (2020) melakukan penelitian dengan judul *Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai Pada Barang Hasil Pertambangan Atau Pengeboran Pasca Undang-Undang Cipta Kerja* berkesimpulan bahwa Setelah Undang-Undang Cipta Kerja resmi berlaku penyerahan hasil pertambangan batubara yang tidak lagi digolongkan sebagai barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai, Serta Pengusaha yang menyerahkan hasil pertambangan batubara sebelum diproses menjadi briket batubara sebelum Undang-Undang Cipta Kerja berlaku, maka harus dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

Cheng Yan dan Liu Qun (2018) melakukan penelitian yang bertujuan untuk menganalisis pengaruh perubahan sistem pajak dari "business tax" menjadi "value-added tax" (VAT) terhadap manajemen keuangan perusahaan di China. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perubahan sistem pajak tersebut memiliki pengaruh yang signifikan terhadap manajemen keuangan perusahaan, terutama dalam hal penerimaan dan pengeluaran pajak serta pengaruhnya terhadap profitabilitas perusahaan. Hal lain yang perlu diperhatikan bahwa perubahan ini memerlukan penyesuaian dalam sistem akuntansi dan pengaturan perpajakan perusahaan.

Liew Mei Yoke dan Sok-Gee Chan (2018) melakukan penelitian dengan tujuan untuk mengevaluasi dampak dari pajak nilai tambah (VAT) terhadap kinerja industri manufaktur di ASEAN. Penelitian ini menggunakan data dari industri manufaktur di lima negara ASEAN dari tahun 2000 hingga 2017, dan mengadopsi metode analisis regresi panel dengan mempertimbangkan faktor lainnya yang akan berpengaruh terhadap kinerja industri manufaktur. Temuan menunjukkan bahwa VAT secara signifikan mempengaruhi produktivitas, investasi, dan pengembangan ekspor sektor manufaktur ASEAN. VAT memiliki efek negatif pada pertumbuhan produktivitas dan investasi, tetapi efek positif pada ekspor.

Jing Cai dan Ann Harrison (2011) dalam penelitiannya membahas tantangan reformasi pajak nilai tambah (VAT) di negara-negara berkembang. Penelitian ini menyoroti beberapa perkara yang dialami oleh negara-negara berkembang dalam mereformasi sistem VAT mereka, termasuk kesulitan dalam mengidentifikasi dan mengurangi kesenjangan pajak, serta risiko kehilangan pendapatan pajak. Beberapa solusi untuk mengatasi tantangan tersebut diantaranya perluasan basis pajak VAT, pembenahan administrasi pajak, dan pemantauan serta peningkatan kesadaran tentang pajak.

METODE

Metodologi dalam penelitian ini adalah kualitatif. Untuk menjawab pertanyaan penelitian yang dikemukakan sebelumnya, teknik kualitatif diadopsi. Penelitian kualitatif dapat menyampaikan pendapat mendalam dari sumber, membuat gambaran menyeluruh, komprehensif dengan menggunakan kata-kata, dan dipersiapkan dengan dasar ilmiah (Creswell, 1994). University of Newcastle (2019) memaparkan bahwa pendekatan kualitatif digunakan untuk menjawab suatu pertanyaan mengenai pengalaman atau perspektif. Menurut Farida (Nugrahani, 2014), dengan menggunakan teknik penelitian kualitatif, dimungkinkan untuk mengungkapkan penemuan-penemuan yang tidak dapat dilakukan dengan menggunakan teknik statistik atau cara kuantitatif lainnya. Studi ini merupakan studi studi kasus. Studi kasus dipilih karena pertanyaan pertanyaan penelitian ini dapat dijawab melalui studi kasus. Dengan menggunakan penelitian studi kasus diharapkan dapat memberikan hasil Analisa yang mendalam dan dapat menjawab pertanyaan penelitian yang diungkapkan pada bab sebelumnya.

Populasi penelitian ini terdiri dari semua individu dengan pengetahuan yang cukup tentang kasus yang diselidiki dan/atau informasi yang relevan. Kemudian untuk mengambil sebanyak mungkin informasi dalam berbagai bentuk dan sumber, dilakukanlah proses pengambilan sample. *Purposive sampling* digunakan untuk melakukan proses pengambilan sampel. Cara mengumpulkan data yang bergantung pada tujuan dan tuntutan penelitian disebut "pengambilan sampel yang bertujuan". Data primer dan sekunder digunakan dalam penelitian ini. Wawancara langsung dan pengumpulan data online digunakan untuk pengumpulan. Data tersebut kemudian dikumpulkan, dianalisis, dan kemudian dijadikan dasar dalam melaksanakan langkah penelitian berikutnya. Responden dari penelitian ini terdiri dari dua pihak, yaitu dari pihak PT XYZ dan pihak Ditjen Pajak.

Wawancara semi-terstruktur digunakan untuk mengumpulkan data pertama penelitian. Menurut

Usman & Akbar (2017), wawancara adalah metode komunikasi yang melibatkan dua orang atau lebih bertukar pertanyaan dan jawaban secara lisan atau tertulis. Wawancara bukan hanya berarti kedua orang tersebut bertemu secara tatap muka atau langsung melainkan dapat juga melalui telepon atau e-mail. Menurut (Sugiarto, 2017), wawancara semi-terstruktur adalah jenis wawancara yang umumnya digunakan, dilakukan secara tertulis dan meminta tanggapan responden dalam bentuk uraian singkat terkait pertanyaan terbuka (*open-ended*) yang spesifik.

Direksi PT XYZ menjadi informan pertama dalam wawancara penelitian ini karena merupakan pemilik kebijakan dan mengarahkan serta mengelola bisnis sesuai dengan tujuan dan kepentingannya. Narasumber kedua adalah Manajer Keuangan, Akunting dan Pajak PT XYZ yang merupakan pihak yang bertanggung jawab terhadap penyusunan dan pelaporan keuangan serta pajak perusahaan. Narasumber yang ketiga adalah Staf Bidang Pajak PT XYZ sebagai orang yang bertanggung jawab atas pengumpulan bukti untuk penyusunan dan pelaporan perpajakan perusahaan. Narasumber keempat adalah *Account Representative* (AR) Ditjen Pajak Area Kerja PT XYZ sebagai pegawai yang memberikan layanan dan bimbingan dalam pelaporan perpajakan.

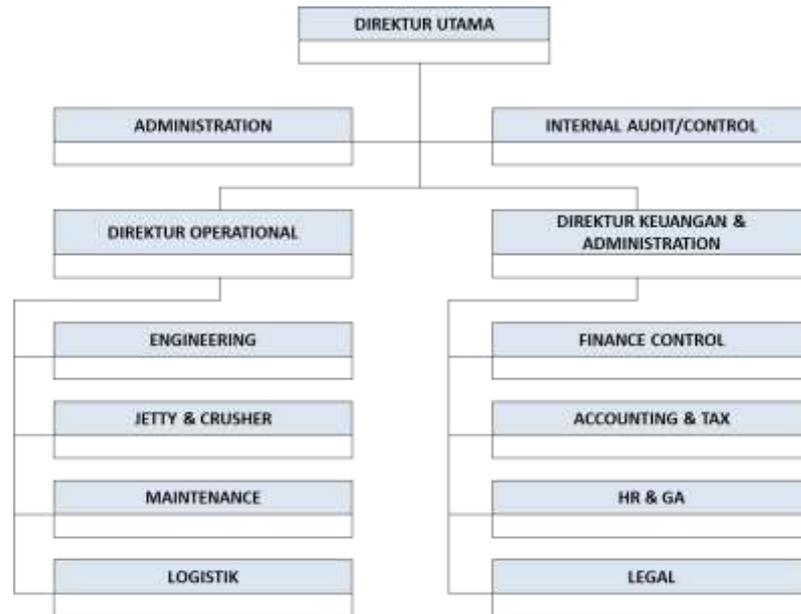
Dokumen-dokumen yang berkaitan dengan pelaksanaan PPN atas batubara menjadi sumber data sekunder untuk penelitian ini. Dokumen tersebut diantaranya adalah SPT masa PPN, Invoice, faktur pajak serta laporan keuangan perusahaan. Hal ini diperlukan untuk memperoleh informasi yang relevan terkait dengan pengenaan PPN pada Batubara. Menurut Sekaran & Bougie (2017) analisis konten merupakan teknik analisis data yang bersifat observasional dan ditujukan untuk melakukan evaluasi dan analisis secara sistematis atas suatu bentuk komunikasi yang ada. Dengan menggunakan konten analisis peneliti akan lebih memahami data yang diperoleh yang berupa kumpulan kata kata dan melakukan analisis atas kata kata tersebut (Elo & Kyngas, 2008).

Informasi yang dianalisis dan dievaluasi dalam penelitian ini adalah berupa Laporan Keuangan PT XYZ dan Laporan Perpajakan berupa SPT Masa PPN. Analisis dan evaluasi dilakukan dengan cara membandingkan informasi yang disajikan Laporan Keuangan tersebut antara sebelum dan sesudah berlakunya UU Nomor 7 tahun 2021 dan dipadukan dengan hasil wawancara yang diperoleh dari para Narasumber.

Teknik dari kelompok metode penelitian kualitatif digunakan untuk tahap analisis data. Pendekatan triangulasi adalah metodologi penelitian. Data dari berbagai sumber dianalisis dan dipadukan dengan menggunakan pendekatan triangulasi. Ungkapan ini mengacu pada pertemuan pendekatan untuk memahami fenomena, dan itu berasal dari bidang navigasi dan strategi di militer. Informasi yang dikumpulkan pada langkah pertama kemudian diinvestigasi secara menyeluruh dan induktif menggunakan teori, aturan, dan regulasi perpajakan, serta topik lain yang dinilai relevan.

HASIL

Penelitian ini dilakukan pada bisnis batubara PT XYZ di Wilayah Kutai Kalimantan Timur. PT XYZ mempunyai luas Wilayah Izin Usaha Operasi Produksi sebanyak 5.000 Ha. Kapasitas produksi tahunan PT XYZ adalah 1.650.000 ton. Kegiatan utama PT XYZ adalah mengkonversi bahan baku batubara menjadi batubara yang siap dijual. Proses ini diawali dengan pembukaan areal penambangan (*Land Clearing*), dilanjutkan dengan penyisihan batuan penutup (*Waste Removal*), penumpukan batuan penutup (*Disposal*), penambangan batubara (*Coal Mining*), penyimpanan stok batubara (*ROM Stockpile*), pengangkutan batubara ke pelabuhan (*Coal Transport*), pengapalan, dan pengiriman. Pemilihan PT XYZ didasarkan pada kapasitas produksi perusahaan yang tinggi, yang tentunya akan memberikan pengaruh yang signifikan terhadap bisnis ketika kebijakan perpajakan berkembang. PT XYZ dikendalikan oleh seorang direktur utama. Dibawah direktur utama terdapat empat bagian yaitu Administrasi, Internal Audit, Operational dan Keuangan. Bagian yang membawahi pelaporan perpajakan dan laporan keuangan berada di bagian Keuangan. Dapat dilihat Gambar 1 menggambarkan struktur organisasi PT XYZ secara keseluruhan.



Gambar 1. Struktur Organisasi PT XYZ

Berdasarkan data pelaporan SPT masa PPN masa bulan April sampai dengan bulan Desember tahun 2022 pada Tabel di bawah terlihat bahwa pada masa Agustus, September, Oktober dan Desember status SPT PT XYZ adalah kurang bayar. Hal ini terjadi karena pajak keluaran lebih tinggi dari pajak masukan yang dapat dikreditkan. Atas kurang bayar tersebut PT XYZ telah melakukan penyetoran pada kas negara dengan melakukan pembayaran pada bank persepsi yang ditunjuk pemerintah. Penyetoran dilakukan dengan menggunakan Kode jenis MAP 411211 – 100 (Kode pembayaran masa untuk jenis pajak PPN).

Tabel 2. Status Pelaporan SPT Masa PPN PT XYZ Selama Tahun 2022.

No.	Masa	Tahun	Normal / Pembedulan	Jenis SPT	Status SPT
1	04-Apr	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	Lebih Bayar
2	05-May	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	Lebih Bayar
3	06-Jun	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	Lebih Bayar
4	07-Jul	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	Lebih Bayar
5	08-Aug	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	Lebih Bayar
6	08-Aug	2022	Pembedulan Ke-1	SPT Masa PPN dan PPnBM	Kurang Bayar
7	09-Sep	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	Kurang Bayar
8	10-Oct	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	Kurang Bayar
9	11-Nov	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	Lebih Bayar
10	12-Dec	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	Kurang Bayar

Sumber tabel : SPT Masa PPN PT XYZ, telah diolah kembali

Tabel 2 menunjukkan bahwa PT XYZ mengalami keterlambatan dalam penyampaian SPT Masa PPN. Peraturan Dirjen Pajak No. 14/PJ/2010 menetapkan bahwa SPT Masa PPN harus disampaikan paling lambat akhir bulan setelah berakhirnya Masa Pajak. Keterlambatan pelaporan dikarenakan PT XYZ mengalami penyesuaian terhadap pelaksanaan kewajiban yang baru berupa pelaporan SPT Masa PPN. Hal tersebut terkonfirmasi dengan hasil wawancara dengan salah satu staf PT XYZ:

“Kemarin di tahun 2022 beberapa kali kami terlambat lapor SPT Masa PPN, Karena masih penyesuaian dalam pembuatan SPT Masa PPN terutama saat pembuatan faktur pajak” (Staff Accounting and Tax, 2023).

“Memberikan edukasi, sosialisasi terhadap peraturan yang baru. Karena dengan adanya peraturan yang baru ada kewajiban perpajakan yang baru yang harus dilakukan oleh wajib pajak hal ini biasanya memerlukan waktu penyesuaian. Salah satu tujuan sosialisasi agar wajib pajak paham sehingga tidak terjadi terlambat lapor ataupun setor” (Account Representative 1, 2023).

Tabel 2 Ketepatan Pelaporan SPT Masa PPN PT XYZ Selama Tahun 2022

No.	Masa	Tahun	Normal / Pembetulan	Jenis SPT	Tanggal Lapor	Status Lapor
1	04-Apr	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	31/05/2022	Tepat Waktu
2	05-May	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	06/07/2022	Terlambat
3	06-Jun	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	30/09/2022	Terlambat
4	07-Jul	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	30/09/2022	Terlambat
5	08-Aug	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	19/10/2022	Terlambat
6	08-Aug	2022	Pembetulan I	SPT Masa PPN dan PPnBM	02/05/2023	-
7	09-Sep	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	19/12/2022	Terlambat
8	10-Oct	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	20/12/2022	Terlambat
9	11-Nov	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	30/12/2022	Tepat Waktu
10	12-Dec	2022	Normal	SPT Masa PPN dan PPnBM	03/02/2023	Terlambat

Sumber tabel : SPT Masa PPN PT XYZ, telah diolah kembali

PEMBAHASAN

Wajib pajak badan dan perorangan akan terpengaruh oleh perubahan undang-undang perpajakan dalam hal memenuhi tanggung jawab perpajakannya. Di industri batubara, perubahan signifikan telah terjadi. Pemerintah mengubah Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 untuk menghapus batu bara dari daftar barang yang dilarang kena pajak. Hal ini semakin didukung dengan dicabutnya ketentuan Pasal 4 ayat (2) huruf a oleh Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. sehingga PPN akan terutang pada saat pengiriman batubara. Tentu saja, bea pajak tambahan akan muncul ketika komoditas tidak kena pajak diubah menjadi produk kena pajak.

Pengusaha Kena Pajak adalah Pengusaha yang menyediakan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 1984 dan perubahannya menurut Pasal 1 Undang-Undang KUP. Kewajiban wajib pajak untuk mendaftarkan sebagai PKP semakin meningkat dengan masuknya batubara ke dalam BKP. Hal tersebut sebagaimana tertuang dalam penjelasan Pasal 3A UU PPN yang menyebutkan bahwa pengusaha yang menyerahkan barang dan/atau jasa kena pajak di dalam Daerah Pabean dan/atau mengekspor Jasa Kena Pajak, Barang Kena Pajak, dan/atau Barang Kena Pajak tidak berwujud wajib : a) melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, b) memungut pajak yang terutang, c) Jika pajak keluaran lebih besar dari pajak masukan yang dapat dikreditkan, setor pajak pertambahan nilai yang terkumpul. Anda juga harus menyetor pajak penjualan yang harus dibayar atas barang mewah., dan d) memberikan perhitungan pajak.

Pemilik usaha kecil yang anggarannya dibatasi oleh menteri keuangan dibebaskan dari tugas tersebut di atas. Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Batasan

PPN Bagi Pengusaha Kecil, pengusaha yang dalam satu tahun anggaran memiliki omzet minimal Rp4,8 miliar wajib mengikuti PKP. Karena PT XYZ menghasilkan pendapatan lebih dari 4,8 miliar dalam satu tahun, maka harus didaftarkan sebagai bisnis kena pajak. Hal ini dikonfirmasi dengan hasil wawancara Account Representative sebagai berikut:

“Dengan berlakunya Undang Undang yang baru (UU Cipta Kerja dan HPP) bagi wajib pajak yang bergerak dalam sektor batubara diharapkan segera untuk mendaftarkan diri untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak” (Account Representative 1, 2023).

Menurut pengertian pasal 3a UU PPN, Wajib Pajak yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak memiliki empat kewajiban untuk memenuhi: a) Melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak yang dilakukan oleh PT XYZ; b) Memungut pajak yang terutang; c) Melaporkan perhitungan pajak; dan d) menyetor Pajak Pertambahan Nilai yang harus dibayar dalam hal Pajak Keluaran lebih besar dari Pajak Masukan yang dapat ditagih.

Berdasarkan data sekunder yang diperoleh, PT XYZ akan mulai mengumpulkan penjualan batu bara pada tahun 2022. Pelaporan SPT masa PPN dari April hingga Desember 2022 menjadi buktinya. Memungut PPN yang terutang merupakan kewajiban yang harus dilakukan oleh PT XYZ sebagaimana terkonfirmasi dengan hasil wawancara sebagai berikut.

Menurut data sekunder berupa laporan SPT PPN berkala, PT XYZ telah memenuhi komitmennya dengan menyetorkan akumulasi pajak pertambahan nilai dalam hal pajak keluaran lebih dari pajak masukan yang dapat dikreditkan. Data status pelaporan SPT Masa PPN PT XYZ pada tahun 2022 dapat dilihat pada tabel 1.

PT XYZ telah melakukan kewajiban berupa melaporkan penghitungan pajak. Tabel 1 di bagian hasil menunjukkan hal ini. Pelaporan penghitungan pajak harus dilakukan tepat waktu agar terhindar dari sanksi denda keterlambatan. Pada Tabel 2 bagian Hasil dapat dilihat ketepatan waktu pelaporan SPT Masa PPN.

Penjelasan di atas menyebutkan kewajiban setelah PT XYZ menjadi Pengusaha kena pajak. Bagaimanakah dengan hak yang diperoleh? Hak yang didapat setelah dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak adalah kesanggupan untuk memperoleh pengembalian atau kompensasi atas kelebihan pajak apabila pajak masukan lebih tinggi dari pajak keluaran atau penjualan, dan untuk mengkreditkan pajak masukan/pembelian pada BKP/JKP.

Pajak Masukan yang telah dibayarkan atas perolehan Barang Kena Pajak dapat dikreditkan oleh PT XYZ. Dimungkinkan untuk menentukan pembelian Barang Kena Pajak yang dilakukan dari mitra transaksi, termasuk PPN. Lawan transaksi pasti telah melakukan pemungutan PPN atas transaksi tersebut. Apabila PT XYZ bukan pengusaha kena pajak maka PT XYZ tidak bisa melaksanakan pengkreditan terhadap pajak masukan tersebut.

Wajib Pajak yang telah ditetapkan sebagai badan usaha kena pajak juga memiliki pilihan untuk meminta restitusi atau penggantian pajak yang belum dibayar. Terdapat beberapa jangka waktu pelaporan SPT Masa PPN dengan status lebih bayar, sebagaimana tercantum pada bagian hasil Tabel 1. PT XYZ memiliki opsi untuk memperbaiki kelebihan pembayaran atau mengkompensasi periode berikutnya. Berdasarkan data sekunder berupa SPT Masa PPN PT XYZ, SPT Masa PPN Masa April, Mei, Juli serta November PT XYZ memilih untuk melakukan kompensasi atas lebih bayar tersebut ke masa pajak berikutnya.

Masuknya batubara menjadi barang kena pajak berimbas pada setiap transaksi atau penyerahan batubara menjadi terutang PPN. Pada saat perusahaan PT XYZ menyerahkan atau menjual batubara, pihak pembeli akan membayar sejumlah harga jual batu bara ditambah dengan PPN. Hal tersebut sebagaimana disebutkan pada bab II Pajak pertambahan nilai adalah pajak penjualan yang dikenakan pada setiap nilai yang ditambahkan ke produk atau layanan setiap produk atau layanan tersebut berubah/berpindah tangan (Bjorn Matthiasson). Dengan demikian nilai yang harus dibayarkan oleh pihak pembeli dengan masuknya batubara sebagai barang kena pajak akan semakin besar (karena ditambah dengan membayar PPN).

Atas hal tersebut wajib pajak harus memperhitungkan kembali harga jual yang akan diberikan kepada pembeli. Karena apabila harga jual terlalu tinggi beban pembayaran yang ditanggung pembeli semakin besar (harga jual ditambah PPN). Apabila harga jual terlalu tinggi tentunya akan kurang kompetitif apabila dibandingkan dengan perusahaan lain. PT XYZ telah melakukan

peninjauan ulang terhadap harga jual yang mereka berikan kepada para pembeli. Hal ini terkonfirmasi dengan hasil wawancara sebagai berikut:

“tentunya harga jual akan kami tinjau ulang, karena dengan adanya peraturan ini kami masih bisa menghemat HPP dengan mengkreditkan pajak masukan” (Direksi, 2023).

Kinerja keuangan perusahaan akan terkena dampak langsung dari perubahan harga jual tersebut. Penelitian oleh Neba Bhalla, Inderjit Kaur, dan Rakesh Kumar Sharma (2022) mendukung hal ini. Mereka yang melakukan penelitian terhadap pengaruh reformasi perpajakan terhadap kinerja keuangan dan berkesimpulan bahwa faktor-faktor seperti jenis usaha, ukuran perusahaan, dan demografi pemilik juga mempengaruhi kinerja keuangan perusahaan.

Pengenaan PPN terhadap batubara akan mempunyai risiko terhadap kontrak atau perjanjian yang dilakukan sebelum peraturan tersebut berlaku. Kontrak yang lama tentunya tidak memperhitungkan akan adanya pajak pertambahan nilai atas penyerahan PPN. Pada kontrak yang tidak menyebutkan adanya PPN tentunya akan membuat penafsiran apakah harga yang tercantum dalam kontrak sudah termasuk dengan PPN atau tidak. Hal ini tentunya akan dapat menimbulkan konflik antara pembeli dan penjual. Pihak pembeli akan beranggapan bahwa harga yang tercantum sudah termasuk PPN sedangkan Pihak penjual akan beranggapan bahwa harga yang tercantum belum termasuk PPN. Sebagai perbandingan harga jual termasuk dan tidak termasuk PPN dapat dilihat sebagai berikut pada tabel 3:

Tabel 3 Perbandingan Harga Jual Dengan dan Tanpa PPN

Penjual (PT XYZ)	Harga berdasarkan kontrak	72,735,692,233
	Harga belum termasuk PPN	8,000,926,146
	Jumlah yang harus dibayar pembeli	80,736,618,379
Pembeli	Harga berdasarkan kontrak	72,735,692,233
	Harga sudah termasuk PPN	65,527,650,660
	Harga tanpa PPN	7,208,041,573
	Jumlah yang harus dibayar kepada penjual (PT XYZ)	72,735,692,233

Sumber tabel : SPT Masa PPN PT XYZ, diolah kembali

Penyelesaian dari permasalahan tersebut dengan melakukan adendum atas kontrak-kontrak yang dibuat sebelum peraturan perpajakan (UU HPP) berlaku. Hal ini sesuai dengan hasil wawancara sebagai berikut:

“kontrak-kontrak yang lama harus dilakukan adendum, sehingga tidak ada pihak yang merasa dirugikan” (Direksi, 2023).

Dengan masuknya batubara menjadi barang kena pajak maka setiap pembelian yang berkaitan dengan penyerahan batubara dapat dikreditkan oleh perusahaan. Teknik "pengkreditan pajak masukan" memungkinkan bisnis untuk mengganti PPN apa pun yang telah mereka bayarkan atas produk atau layanan yang dibeli. Tata cara pengkreditan faktur pajak masukan merupakan salah satu cara untuk mengembalikan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang telah dibayarkan.

Wajib Pajak berhak untuk memasukkan kredit pajak setelah statusnya sebagai Pengusaha Kena Pajak telah ditetapkan. Dengan dikukuhkannya PT XYZ sebagai pengusaha kena pajak sebagaimana dibahas pada bagian sebelumnya, maka PT XYZ mempunyai hak untuk mengkreditkan pajak masukan. Penggunaan kredit pajak masukan bukanlah sesuatu yang harus dilakukan oleh semua perusahaan kena pajak. Wajib pajak dapat memilih untuk melakukan pengkreditan pajak masukan atau membiayai pajak masukan tersebut. Sebagai gambaran perbandingan apabila perusahaan tidak mengkreditkan atau membebaskan pajak masukan dapat dilihat sebagai berikut pada tabel 4:

Tabel 4 Perbandingan Pengkreditan dan Pembebanan Pajak Masukan.

Uraian	Dikreditkan	Dibebankan
Harga Beli	68,700,049,041	68,700,049,041
Pajak Masukan	7,557,005,395	7,557,005,395
HPP	68,700,049,041	76,257,054,436

Sumber : SPT Masa PPN PT XYZ, diolah kembali

Berdasarkan perbandingan tersebut perusahaan yang memilih untuk mengkreditkan pajak masukan akan berdampak pada HPP dan Gros Margin yaitu Gros margin lebih besar dan HPP akan lebih rendah karena pajak masukan yang sebelumnya ikut dibebankan sekarang tidak masuk dalam perhitungan HPP tersebut. Sedangkan bagi perusahaan yang memilih untuk membebankan pajak masukan yang telah diperoleh akan membuat gros margin lebih kecil dan HPP akan lebih besar karena pajak masukan ikut masuk dalam perhitungan HPP tersebut .

PT XYZ lebih memilih untuk mengkreditkan pajak masukan, hal ini terlihat dari data sekunder berupa SPT Masa PPN yang dilaporkan dimana pada setiap masa yang dilaporkan apabila terdapat pajak masukan selalu dikreditkan oleh PT XYZ. Hal ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang menemukan bahwa manajemen keuangan perusahaan secara signifikan dipengaruhi oleh perubahan peraturan pajak (Cheng Yan dan Liu Qun. 2018).

Penambahan kewajiban perpajakan berupa pelaporan SPT Masa PPN tentunya akan menambah beban administrasi bagi perusahaan. Pada saat ini pelaporan SPT Masa PPN menggunakan sistem e-faktur. Penerapan e-faktur Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan langkah yang diambil institusi perpajakan (DJP) dalam meningkatkan efisiensi dan transparansi dalam sistem perpajakan di Indonesia. Untuk bisnis, hal ini tentunya membutuhkan infrastruktur yang kuat dan Sumber Daya Manusia (SDM) yang siap. Infrastruktur yang memadai diperlukan untuk mendukung sistem e-faktur PPN, seperti akses internet yang stabil dan cepat serta teknologi yang memadai. Selain kesiapan infrastruktur, SDM yang terampil dan terlatih juga merupakan faktor kunci dalam keberhasilan penerapan e-faktur PPN. SDM yang handal dan terlatih akan mampu memahami dan mengelola sistem e-faktur PPN dengan baik.

Pada awal waktu pemenuhan kewajiban perpajakan SPT Masa PPN, PT XYZ sebisa mungkin melakukan dengan handle sendiri melalui staf accounting dan pajak yang dimiliki. Seperti terlihat pada tabel 2 pada awal pelaksanaan kewajiban perpajakan pelaporan SPT Masa PPN, perusahaan memerlukan penyesuaian. Hal ini sebagaimana disebutkan dalam penelitian sebelumnya oleh Cheng Yan dan Liu Qun (2018) perubahan sistem pajak memerlukan penyesuaian dalam sistem akuntansi dan pengaturan perpajakan perusahaan.

Penguatan PT XYZ sebagai pengusaha kena pajak memang memberikan beberapa keuntungan. Akan tetapi perlu dilihat bahwa terdapat beberapa risiko yang harus di mitigasi oleh PT XYZ terkait statusnya sebagai pengusaha kena pajak. Beberapa risiko tersebut diantaranya adalah a) Risiko kepatuhan pajak, b) Risiko pengawasan pajak, c) Risiko pembayaran pajak yang tinggi, dan d) Risiko reputasi bisnis.

Risiko kepatuhan pajak yaitu PT XYZ harus mematuhi aturan pajak yang berlaku. Jika terjadi pelanggaran aturan, pengusaha dapat dikenakan sanksi administratif atau bahkan pidana. Sanksi administrasi dapat berupa Surat Tagihan Pajak karena keterlambatan bayar ataupun keterlambatan lapor. Sedangkan sanksi pidana dapat terjadi apabila PT XYZ bertransaksi dengan kelompok penerbit faktur pajak fiktif.

Potensi pengawasan pajak adalah otoritas pajak (DJP) akan memantau kegiatan pelaporan dan pembayaran pajak PT XYZ. Jika terdapat ketidaksesuaian antara laporan dan realita di lapangan, PT XYZ dapat dilakukan kegiatan pemeriksaan dan dikenakan sanksi oleh pihak pajak. Data yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu data primer, memiliki keterbatasan. Pada pengumpulan data primer peneliti belum mendapatkan narasumber dari kantor pusat DJP selaku pembuat/perumus kebijakan masuknya batubara menjadi barang kena pajak.

Aspek risiko pembayaran pajak yang tinggi yang dimaksud adalah apabila PT XYZ lebih memilih untuk membebankan pajak masukan maka setiap bulannya PT XYZ harus membayar pajak keluaran tanpa memperhitungkan pajak masukan. Selain itu, jika memutuskan untuk

mengkreditkan pajak masukan PT XYZ, maka harus berhati-hati untuk memastikannya sesuai dengan semua persyaratan dan memang layak untuk dikreditkan. Jika PT XYZ tidak dapat memenuhi kewajiban pembayaran pajak, maka dapat dikenakan sanksi berupa denda.

Sedangkan untuk risiko reputasi bisnis: Jika terjadi masalah dalam administrasi pajak, hal ini dapat mempengaruhi reputasi bisnis PT XYZ. Masyarakat dan konsumen dapat kehilangan kepercayaan pada PT XYZ. Pengkreditan dan pembebanan pajak masukan merupakan pilihan bagi perusahaan. Perusahaan harus memilih manakah yang terbaik diantara dua pilihan tersebut. Seperti diungkapkan dalam pembahasan sebelumnya bahwa PT XYZ lebih memilih untuk mengkreditkan pajak masukan dari pada membebaskan pajak masukan. Hal ini terlihat dari pelaporan SPT Masa PPN selama tahun 2022 pada setiap masa PT XYZ mengkreditkan pajak masukan yang telah diperoleh.

KESIMPULAN

Ditentukan dari temuan penelitian di bagian sebelumnya bahwa PT XYZ sekarang memiliki tanggung jawab pajak baru yang harus dipenuhi. Perusahaan yang telah memiliki UUHPP harus mengambil langkah-langkah yang diperlukan untuk mendaftarkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Karena jika perusahaan tersebut dikukuhkan sebagai PKP, ada beberapa keuntungan. Salah satunya adalah kemampuan pelaku usaha untuk meminta pajak masukan dari perolehan produk kena pajak. Perusahaan kini memiliki kewajiban tambahan untuk menyampaikan SPT Masa PPN sebagai hasil verifikasi sebagai usaha kena pajak. Dalam awal pelaksanaannya perusahaan mengalami beberapa keterlambatan lapor dikarenakan dalam masa penyesuaian terhadap pemenuhan kewajiban pajak yang baru. Pajak masukan yang diperoleh perusahaan selain dapat dikreditkan dalam penghitungan pajak keluaran yang harus dilakukan oleh perusahaan, dapat juga dibebankan dan menjadi biaya bagi perusahaan. Pilihan kebijakan dalam penentuan pembebanan pajak masukan atau pengkreditan dapat mempengaruhi kinerja keuangan perusahaan. Dalam pelaksanaannya PT XYZ lebih memilih untuk melakukan pengkreditan pajak masukan. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah narasumber tersebut agar penelitian ini mempunyai perspektif baru dalam melihat perubahan kebijakan tersebut menjawab tujuan penelitian atau kajian berdasarkan pengertian yang lebih komprehensif dari hasil dan pembahasan penelitian.

REFERENSI

- Bhalla, N., Kaur, I., & Sharma R, K. (2022). Examining the Effect of Tax Reform Determinants, Firms' Characteristics and Demographic Factors on the Financial Performance of Small and Micro Enterprises. *Sustainability*, 14.
- Cai, J., & Harrison, A. (2011). *The Value-Added Tax Reform Puzzle*. 1–23.
- Cheng, Y., & Liu, Q. (2018). Analysis of the influence of “business tax to VAT” on financial management of enterprises. *https://doi.org/10.2991/Hsmet-18.2018.15*, 61–64.
- Creswell, J. W. (1994). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. Sage Publication.
- Elo, S., & Kyngas, H. (2008). The Qualitative Content Analysis Process. *Journal of Advanced Nursing*, 62(1), 107–115.
- Hadi, S. (2022). Analisis Dampak Dan Efektivitas Adanya Undang Undang No 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja Perpajakan Terhadap Perhitungan Pengkreditan Pajak Masukan Pada PT Suprajaya Duaribu Satu. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Manajemen (JIAM)*, 18(1), 1–15.
- Harjunawati, S., & Addin, S. (2022). ANALISA PENGARUH UU HPP PPN TERHADAP PDB INDONESIA TAHUN 2010 S/D 2021. *Jurnal Akrab Juara*, 7(2), 260–268.
- Kartiko, Nafis Dwi. (2020). Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai Pada Barang Hasil Pertambangan Atau Pengeboran Pasca Undang-Undang Cipta Kerja. (*Value Added Tax Treatment on Mining Products After Omnibus Law (December 10, 2020)*). <http://fh.unisma.ac.id/publikasi/>, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3940478> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3940478>

- Lisdiyanto, F., & Wijaya, S. (2022). Analysis of Value Added Tax Potential Revenue Using Input-Output Table. *International Journal of Economics, Business and Accounting Research (IJEBAR)*, 6(1), 966.
- Matthiasson, B. (1970). *The Value-Added Tax*. 40–46.
- Nugrahani, F. (2014). Metode Penelitian Kualitatif. *Cakra Books*, 1(1), 3–4.
- Pramudita, G., & Okfitasari, A. (2022). Analisis Perbandingan Pajak Penghasilan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi sebelum dan sesudah UU No. 7 Tahun 2021. *Jurnal Bismak*, 2(2).
- Putri, N. A., & Muhasan, I. (2021). PPN ATAS PENYERAHAN BATU BARA DALAM UNDANG-UNDANG CIPTA KERJA. *Jurnal Pajak Indonesia*, 5(2), 108–113.
- Rahajeng KH. (2021, July 29). *Batu Bara Masih Jadi Kontributor PNPB Terbesar*. <https://www.cnbcindonesia.com/market/20210729201827-17-264732/batu-bara-masih-jadi-kontributor-pnpb-terbesar>
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2017). *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach*. Wiley.
- Smith, A. (1962). *Wealth of Nations*. J.M. Dent & Sons Ltd.
- Sugiarto. (2017). *Metodologi Penelitian Bisnis* (1st ed.). Penerbit Andi.
- Symons, S., Howlett, N., & Alcantara, K. R. (2010). The impact of VAT compliance on business. *The World Bank/ International Finance Corporation; Price Water House Coopers*, 25543(09/10), 1–15.
- Tait, A. (1988). *Value Added Tax: International Practice and Problem*. International Monetary Fund.
- University of Newcastle. (2019). *Research Methods: What are research methods?* <https://libguides.newcastle.edu.au/researchmethods/home>.
- Usman, H., & Akbar, P. S. (2017). *Metodologi Penelitian Sosial* (3rd ed.). Bumi Aksara.
- Yoke, L. M., & Chan, S.-G. (2018). The Impact of Value Added Tax on Manufacturing Performance in Asean. *International Journal of Business, Economics and Law*, 17(1), 7–15.