KINERJA PPN DI INDONESIA TAHUN 2011-2020

Sulfan
Politeknik Keuangan Negara STAN

Alamat Korespondensi: sulfan76@pkn.stan.ac.id

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
[19112021]

Dinyatakan Diterima
[01122021]

KATA KUNCI:

VAT Performance, C-Efficiency Ratio, VAT Revenue Ratio

KLASIFIKASI JEL:

H20

ABSTRACT

Indonesia's VAT performance is still not optimal, so it needs to reset or change the Value Added Tax Act in the Harmonization Regulation Act. The purpose of this study to find out the performance of VAT in Indonesia during the period 2011-2020 is associated with the need for changes to the Value Added Tax Act in the Regulation Harmonization Act. Measurement of VAT performance in Indonesia in this study was measured using the C-efficiency VAT ratio (Ebrill et.al, 2001) and VAT Revenue or VRR ratio (OECD, 2016). Indonesia's VAT performance results during the study period showed the results of 56.51% VAT C-efficiency ratio and VRR of 0.60. The low performance of Indonesian VAT that can be indented results from, among others: the imposition of VAT rates that are lower than standard rates, high threshold limits, the breadth of objects excluded from the imposition of VAT, and the provision of VAT facilities for certain business activity sectors. Using this research data, changes to the Value Added Tax Act in the Regulatory Harmonization Act can increase the C-efficiency ratio of VAT and VRR by 5.32% and 0.062% respectively.

ABSTRAK

Kinerja PPN Indonesia masih belum optimal, sehingga perlu pengaturan kembali atau perubahan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan. Tujuan penelitian ini untuk mengetahui kinerja PPN di Indonesia selama kurun waktu 2011-2020 dikaitkan dengan perlunya perubahan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan. Pengukuran kinerja PPN di Indonesia dalam penelitian ini diukur menggunakan model/rumus rasio *C-efficiency* PPN (Ebrill et.al, 2001) dan rasio *VAT Revenue* atau *VRR* (OECD, 2016). Hasil kinerja PPN Indonesia selama kurun waktu penelitian menunjukkan hasil rasio *C-efficiency* PPN sebesar 56,51% dan *VRR* sebesar 0,60. Rendahnya kinerja PPN Indonesia yang dapat diindentifikasi diakibatkan antara lain: terdapat pengenaan tarif PPN yang lebih rendah daripada tarif standar, batasan threshold yang tinggi, luasnya lingkup objek yang dikecualikan dari pengenaan PPN, dan adanya pemberian fasilitas PPN untuk sektor kegiatan usaha tertentu. Menggunakan data penelitian ini, perubahan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan dapat meningkatkan rasio *C-efficiency* PPN dan *VRR* masing-masing sebesar 5,32% dan 0,065.

1. PENDAHULUAN

Belum setahun berlakunya perubahan undang-undang perpajakan dalam Undang-Undang Cipta Kerja, DPR menyetujui usulan Pemerintah tentang Rancangan Undang-Undang Harmonisasi Perpajakan menjadi Undang-Undang Harmonisasi Perpajakan (UU HPP). Menteri Keuangan (Menkeu) Sri Mulyani dalam Konferensi Pers 8 Oktober 2021 mengungkapkan bahwa UU HPP menjadi salah satu tonggak bersejarah reformasi perpajakan yang menjadi bagian dari reformasi struktural untuk mencapai Indonesia Maju melalui pondasi sistem perpajakan yang adil, sehat, efektif, dan akuntabel (Konferensi Pers Kemenkeu, 2021).

Sesuai dengan penjelasan UU HPP bahwa pembentukan UU HPP untuk menyesuaikan pengaturan kebijakan perpajakan yang bersifat komprehensif, konsolidatif, dan harmonis yang sejalan dengan reformasi perpajakan yang berkesinambungan pada aspek regulasi dan bisnis. Penyesuaian pengaturan kebijakan ini bertujuan untuk meningkatkan pertumbuhan perekonomian yang berkelanjutan dan mendukung percepatan pemulihan perekonomian; mengoptimalkan penerimaan negara guna membiayai pembangunan nasional secara mandiri menuju masyarakat Indonesia yang adil, makmur, dan sejahtera; mewujudkan sistem perpajakan yang lebih berkeadilan dan berkepastian hukum; melaksanakan reformasi administrasi, kebijakan perpajakan yang konsolidatif, dan perluasan basis perpajakan; dan meningkatkan kepatuhan sukarela Wajib Pajak.

Salah satu muatan pengaturan perpajakan dalam UU HPP adalah perubahan peraturan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (UU PPN). beberapa perubahan dalam UU PPN antara lain pengaturan kembali objek pajak yang dikecualikan dari pengenaan PPN, perubahan tarif PPN, pengaturan kembali fasilitas PPN, dan pengenaan PPN dengan tarif final. Salah satu alasan kenapa perlu adanya perubahan UU PPN adalah rendahnya kinerja penerimaan PPN.

Merujuk data kinerja penerimaan PPN yang disampaikan Menkeu Sri Mulyani saat rapat kerja bersama Komisi XI DPR, menunjukkan kinerja PPN (*C-efficiency*) Indonesia di tahun 2018 sebesar 63,58%. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah hanya mampu memungut PPN sebesar 63,58% atas total konsumsi rumah tangga dalam Produk Domestik Bruto (PDB). Kinerja PPN Indonesia di bawah Singapura (92,69%) dan Thailand (113,83%). Hal yang sama juga terjadi jika dibandingkan dengan Afrika Selatan (70,24%) dan Argentina (83,71%), kinerja PPN Indonesia berada di bawah. Namun demikian, kinerja PPN Indonesia masih lebih baik dibandingkan dengan Malaysia (48,56%) dan Filipina (23,20%). Demikian pula, kinerja PPN Indonesia lebih baik jika dibandingkan dengan Meksiko (37,88%) dan Turki (46,96%) (Setiawan, 2021).

Tabel 1 Kinerja PPN Indonesia dibandingkan Negara Lain - Tahun 2018

Indikator	ASEAN dan Negara Lain					
	Indonesia	Singapura	Malaysia	Filipina	Thailand	Rata-rata Turki, Argentina, Afrika Selatan, dan Meksiko
Tarif PPN	10%	7%	6%	12%	7%	18%
Rasio PPN	3,62%	2,27%	1,67%	2,06%	3,88%	6,62%
Produktifitas PPN	36,21%	32,39%	27,88%	17,13%	55,48%	36,94%
Rasio Konsumsi di PDB	56,85%	34,95%	57,42%	73,83%	48,74%	61,62%
Kinerja PPN (<i>C-efficiency</i>)	63,58%	92,69%	48,56%	23,20%	113,83%	59,70%

Sumber: Setiawan (DDTC, 2021)

Kinerja Penerimaan PPN tergantung pada tiga set faktor yang luas, yakni aturan yang menggambarkan tarif pajak, basis pemajakan, ambang batas pengusaha kena pajak (*threshold*), dan fitur struktural pajak lainnya (Ebrill et.al, 2001). Luasnya objek PPN yang dikecualikan, penghindaran pajak dan lemahnya administrasi pajak menyebabkan rendahnya produktifitas (kinerja) dalam sistem PPN (Tanzi dan Davodi, 2000). Persepsi korupsi yang lebih rendah dapat mengurangi tingkat kesenjangan PPN, namun negara dengan populasi yang lebih besar memiliki tingkat kesenjangan PPN yang lebih besar (Reckon LLP Report, 2009). Kenaikan tarif PPN dan menghapus atau mengurangi objek pajak yang dikecualikan dapat meningkatkan penerimaan PPN (Giesecke & Tran, 2010).

Penelitian ini secara substansi tidak berbeda dengan penelitian sebelumnya, yang berbeda hanya lokus penelitiannya yakni di Indonesia. Penelitian ini bertujuan mengetahui kinerja penerimaan PPN dalam rentang waktu 10 tahun (2011-2020) yang dikaitkan dengan perubahan UU PPN pada UU HPP. Alasan pemilihan rentang waktu tersebut setelah diberlakukannya Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang perubahan ketiga Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sampai dengan sebelum Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

2. TINJAUAN LITERATUR DAN TEORI

PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (PPN)

PPN atau *Value Added Tax* (VAT) merupakan pajak yang dikenakan atas nilai tambah (*value added tax*). Tait (1988) menjelaskan bahwa nilai tambah adalah nilai yang ditambahkan oleh produsen (termasuk pabrikan, distributor, agen, dan usaha lainnya) atas bahan baku atau pembeliannya selain tenaga kerja sebelum menjual produk baru atau produk yang bernilai

tambah atau jasa. Input yang dibeli berupa bahan baku, biaya transportasi, biaya sewa, biaya iklan, dan lainnya, upah tenaga kerja yang dibayar untuk mengerjakan input tersebut, maka akan diperoleh keuntungan ketika produk akhir berupa barang atau jasa dijual. Jadi, nilai tambah dapat berupa upah ditambah keuntungan atau *output* dikurangi *input* (Tait, 1988).

Dapat dikatakan bahwa PPN dikenakan atas nilai tambah yang timbul akibat suatu proses bertambahnya nilai suatu barang atau jasa. Secara legal, PPN adalah pajak atas penjualan barang kena pajak dan jasa kena pajak oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang diizinkan untuk mengurangi PPN yang terutang atas pembelian barang atau jasa kena pajak dari Pengusaha Kena Pajak lain (PPN Masukan) dengan PPN atas penjualan (PPN Keluaran), sehingga hanya selisih antara penjualan dan pembelian, yang disebut nilai tambah, yang dikenakan PPN pada setiap tahap produksi atau distribusi (Cnossen, 2017).

PPN adalah pajak berbasis luas atas konsumsi oleh rumah tangga/individual, namun dalam praktiknya banyak sistem PPN yang membebankan beban PPN tidak hanya pada konsumsi oleh perorangan, tetapi juga pada berbagai entitas yang terlibat dalam kegiatan non-bisnis. Dan, dari sudut pandang hukum dan praktis, pada dasarnya PPN adalah pajak atas transaksi. Dalam kehidupan nyata, beberapa hal (barang atau jasa) dapat dikonsumsi dalam banyak cara: dibeli dan langsung dikonsumsi (naik taksi); dibeli tetapi dikonsumsi sepenuhnya kemudian (beli roti); dan dibeli dan dikonsumsi dalam jangka waktu yang lama (beli meja atau langganan *database online*). Namun, PPN sebenarnya tidak mengenakan pajak atas konsumsi barang atau jasa tersebut. Sebaliknya, PPN bertujuan untuk mengenakan pajak penjualan kepada konsumen akhir melalui proses pembayaran bertahap di sepanjang rantai pasokan (OECD, 2018). Definisi PPN menurut UU PPN Indonesia menganut definisi sebagaimana dimaksud oleh Tait (1988), Cnossen (2017), dan OECD (2018), yakni pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi (Penjelasan UU PPN).

Pato dan Marques (2014) menjelaskan PPN termasuk pajak tidak langsung yang terutang atas konsumsi barang dan jasa yang bersifat umum, netral, dan proporsional terhadap harga barang dan jasa. PPN dikategorikan sebagai pajak tidak langsung karena beban pajak sepenuhnya dialihkan kepada konsumen, dengan demikian beban PPN tercermin dalam harga jual barang dan jasa yang dibayar konsumen (Ben Terra, 1988). Berdasarkan konsep tersebut, pihak pemikul beban pajak dan pihak yang bertanggung jawab memungut dan menyetorkan ke kas negara adalah pihak yang berbeda, konsumen akhir sebagai pemikul beban PPN sedangkan pihak PKP penjual yang melimpahkan beban PPN kepada konsumen adalah pihak yang bertanggung jawab memungut dan

menyetorkannya ke kas negara (Pato dan Marques, 2014).

Bagi pemerintah, PPN sebagai pajak tidak langsung merupakan mesin uang dan sumber penerimaan negara yang produktif, karena cakupan pengenaan PPN yang luas yang meliputi seluruh tahap produksi dan distribusi (Ben Terra, 1988). Dilihat dari administrasi otoritas pemungut pajak, PPN merupakan bentuk pajak atas konsumsi yang paling ekonomis dan efektif untuk mengumpulkan penerimaan negara, sepanjang administrasi otoritas pajak memadai untuk mengelola PPN (Bird, 2005).

Berdasarkan data *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) per November 2020, 170 negara atau hampir 70% dari negara di dunia telah mengimplemtasikan PPN sebagai salah satu sumber penerimaan negara. Hampir semua negara tersebut menerapkan PPN sebagai pajak atas konsumsi barang dan jasa yang dipungut pada semua tahap proses produksi dan distribusi barang dan jasa oleh pengusaha dengan mekanisme akumulasi pengurangan pajak yang ditanggung (PPN Masukan) dengan pajak yang dikumpulkan atas output/penjualan barang dan jasa (PPN Keluaran). Ekspor termasuk dalam lingkup pengenaan PPN walaupun dikenai dengan tarif 0%, sedangkan atas impor barang dan jasa dikenakan PPN untuk memastikan netralitas sistem perpajakan. Sebagian kecil negara dan beberapa negara bagian menerapkan pajak penjualan eceran, yaitu pajak yang dikenakan satu kali pada tahap barang dan jasa yang dipasok ke konsumen akhir (OECD, 2020).

Rata-rata proporsi kontribusi penerimaan PPN terhadap total penerimaan pajak dalam kurun waktu 2010-2019 di negara yang menerapkan PPN adalah 31,58% (World Bank, 2020). Data World Bank menunjukkan kontribusi penerimaan PPN di Indonesia rata-rata sebesar 34,41%, jika dibandingkan dengan negara-negara di Asia Timur dan Pasifik, lebih rendah daripada China (46,53%), Fiji (44,31%), Kamboja (42,42%), dan Thailand (41,45%), namun lebih tinggi daripada Filipina (25,54%), Singapura (22,75%), Korea (22,63%), dan Australia (22,10%)

KINERJA PPN

Terdapat beberapa cara pengukuran kinerja PPN. Pertama, rasio *efficiency* PPN atau rasio produktifitas PPN dan rasio *C-efficiency* PPN (Ebrill et.al, 2001). Kedua rasio tersebut dijelaskan berikut ini. Secara tradisional, pengukuran kinerja PPN menggunakan rasio *efficiency* yang didefinisikan rasio penerimaan/pendapatan PPN terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) dibagi dengan tarif umum PPN. Rasio *efficiency* umumnya digunakan sebagai indikator ringkasan kinerja dan untuk mengukur sejauh mana PPN dikenakan secara merata atas basis pemajakan yang luas. Rendahnya rasio *efficiency* dapat dianggap sebagai bukti utama pengurangan atau erosi PPN

dengan adanya pengecualian objek pajak dan pengurangan tarif dalam ketentuan undang-undang perpajakan atau rendahnya *law enforcement*. Formula rasio *efficiency* PPN:

$$\text{Rasio } efficiency \text{ PPN} = \frac{\text{Penerimaan PPN}}{\text{PDB} \times \text{Tarif PPN}}$$

Rasio *efficiency* PPN sebagai alat diagnosis dalam mengevaluasi PPN memiliki keterbatasan, yakni mengabaikan aktivitas ekonomi informal dan tarif PPN yang dikenakan adalah tarif yang seragam (Ebrill et.al, 2001). Selain hal tersebut, penghitungan rasio *efficiency* PPN dapat terjadi bias karena salah satu faktor penghitungan PDB adalah ekspor, dimana PPN sebagai pajak konsumsi dalam negeri tidak mengenakan PPN atas ekspor. Selanjutnya, Ebrill et.al, (2001) mengatasi keterbatasan tersebut dengan rasio *C-efficiency* PPN, yang didefinisikan sebagai rasio bagian pendapatan PPN dalam konsumsi (bukan PDB) dengan tarif umum PPN. rasio *C-efficiency* PPN mengukur rasio efisiensi PPN atas semua konsumsi dalam negeri. Rasio *C-efficiency* akan tercapai 100% apabila besaran tarif PPN seragam dan dikenakan terhadap seluruh agregat konsumsi di dalam negeri. Nilai rasio lebih tinggi atau rendah menunjukkan adanya penyimpangan dari tarif umum PPN (tarif tunggal) atas semua konsumsi. Pengenaan tarif 0% atau tidak dikenakan/dibebaskan akan mengakibatkan rasio *C-efficiency* PPN di bawah 100%. Di sisi lain, memasukkan investasi dalam basis pemajakan PPN atau adanya pemutusan rantai pengenaan PPN yang berakibat pengenaan PPN baik atas konsumsi akhir maupun barang setengah jadi, akan cenderung menghasilkan rasio *C-efficiency* di atas 100%. Formula rasio *C-efficiency* PPN:

$$\text{Rasio } C \text{ efficiency PPN} = \frac{\text{Penerimaan PPN}}{\text{Konsumsi dalam PDB} \times \text{Tarif PPN}}$$

Kedua, mengembangkan rasio *C-efficiency*, OECD (2016) mengenalkan *VAT Revenue Ratio* (VRR). VRR menggabungkan dampak hilangnya pendapatan PPN akibat pengecualian objek PPN, pengurangan tarif, fraud, penghindaran dan perencanaan pajak. VRR mengukur perbedaan pendapatan PPN secara aktual dan teoritikal pada tarif standar, dengan tujuan untuk memberikan ukuran kemampuan suatu otoritas pajak negara mengamankan secara efektif basis pemajakan potensial. Formula VRR dihitung (OECD, 2016):

$$\text{VRR} = \frac{\text{VR}}{(\text{FCE} - \text{VR}) \times r}$$

Dimana: VR = pendapatan PPN aktual; FCE = pengeluaran konsumsi dalam PDB; dan r = Tarif PPN

Idealnya VRR sama dengan atau mendekati angka satu, hal ini menunjukkan bahwa semua basis potensial pemajakan PPN dapat dikumpulkan secara efektif dan tanpa ada pengecualian objek PPN. sejumlah

faktor yang dapat memengaruhi angka VRR (OECD, 2012), adalah:

- Penerapan tarif PPN yang lebih rendah daripada tarif standar.
- Batasan omset PPN (*threshold*) bagi pengusaha kecil yang tidak diwajibkan melakukan pemungutan PPN.
- Lingkup pengecualian objek PPN.
- Perlakuan PPN terhadap kegiatan sektor publik/pemerintah.
- Pengaturan perpajakan atas perdagangan internasional yang menyimpang dari prinsip *destination principle* dalam PPN.
- Kapasitas administrasi perpajakan dalam mengelola sistem administrasi PPN secara efisien dan tingkat kepatuhan pembayar pajak.
- Terhambatnya proses administrasi pengembalian (*restitusi*) PPN kepada pelaku bisnis pada saat terjadi kelebihan bayar PPN.
- Evolusi pola konsumsi masyarakat.
- Pengukuran pengeluaran konsumsi akhir pada PDB.

3. METODE PENELITIAN

Cara pandang yang digunakan penelitian ini adalah realitas keadaan. Realitas keadaan dipandang sebagai satu kesatuan yang utuh, kompleks, dinamis, dan bersifat interaktif dalam menilai hubungan gejalanya. Penelitian ini menggunakan paradigma *post-positivism* atau bisa dikatakan paradigma interpretatif dan konstruktif. Sesuai dengan paradigma *post-positivism*, penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif deskriptif, yang menjelaskan secara rinci dan komprehensif data dan informasi yang relevan dengan tujuan penulisan.

Pengukuran kinerja PPN dalam penelitian ini menggunakan dua model (rumus) kinerja PPN, yakni Rasio *C-efficiency* PPN dan rasio *VAT Revenue* (VRR). Rasio *C-efficiency* PPN dibangun oleh Ebrill et.al (2001) dengan model perhitungan:

$$\text{Rasio } C \text{ efficiency PPN} = \frac{\text{Penerimaan PPN}}{\text{Konsumsi dalam PDB} \times \text{Tarif PPN}}$$

Sedangkan, model VRR merupakan model yang dikembangkan OECD (2016) dengan model perhitungan:

$$\text{VRR} = \frac{\text{VR}}{(\text{FCE} - \text{VR}) \times r}$$

Dimana: VR = pendapatan PPN aktual; FCE = pengeluaran konsumsi dalam PDB; dan r = Tarif PPN

Data untuk menghitung kinerja PPN (rasio *C-efficiency* PPN dan VRR) berupa data sekunder dalam rentang waktu 10 tahun (2011 s.d. 2020) yang diperoleh dari:

- Bank Indonesia (BI), Statistik Ekonomi dan Keuangan Indonesia (SEKI), berupa data Produk Domestik

Bruto Menurut Jenis Pengeluaran Atas Dasar Harga Berlaku

- b. Direktorat Jenderal Pajak (DJP), berupa data realisasi penerimaan PPN yang tercantum dalam laporan tahunan DJP tahun 2011 s.d. 2020.

4. PEMBAHASAN

Ringkasan kinerja PPN di Indonesia yang diukur dengan rasio *C-efficiency* dan VRR setelah berlakunya UU PPN di tahun 2009 terhitung 1 April 2010 ditunjukkan pada Tabel 2. Kinerja PPN Indonesia cenderung mengalami penurunan dari tahun ke tahun. Kinerja PPN tertinggi di tahun 2013 dengan rasio *C-efficiency* 65,22% dan VRR 0,70, sedangkan kinerja PPN terendah di tahun 2020 dengan rasio *C-efficiency* 42,75% dan VRR 0,45. Merujuk data kinerja di tahun 2020, dapat dikatakan terdapat potensi pendapatan PPN lebih dari 50% yang tidak dapat dilakukan pemungutan PPN.

Tabel 2: Kinerja PPN Indonesia periode 2011-2020

Tahun	Pengeluaran Konsumsi dalam PDB (miliar Rp)				Penerimaan PPN Aktual (miliar Rp)	Rasio <i>C-efficiency</i>	VRR
	Rumah Tangga	Konsumsi LNPR	Pemerintah	Total			
2011	4,053,363		668,582	4,721,945	277,800	58.83%	0.63
2012	4,496,374		733,269	5,229,643	337,583	64.55%	0.69
2013	5,071,094		827,243	5,898,337	384,718	65.22%	0.70
2014	5,915,194	124,242	996,197	7,035,634	408,830	58.11%	0.62
2015	7,745,630	130,951	1,123,750	9,000,331	423,710	47.08%	0.49
2016	7,027,023	144,499	1,181,613	8,353,136	396,034	47.41%	0.50
2017	7,623,056	160,594	1,239,470	9,023,120	463,527	51.37%	0.54
2018	8,274,214	180,893	1,338,639	9,793,746	537,261	54.86%	0.58
2019	8,965,837	206,093	1,394,795	10,566,726	531,560	50.31%	0.53
2020	8,900,011	201,276	1,433,686	10,534,974	450,328	42.75%	0.45

Sumber: SEKI BI dan Laporan Tahunan DJP (diolah)

Penyebab rendahnya kinerja penerimaan PPN di Indonesia dapat diidentifikasi antara lain sebagai berikut:

- a. Terdapat perlakuan tarif PPN “efektif” atas penyerahan barang atau jasa tertentu

Tarif PPN standar yang berlaku sesuai UU PPN sebesar 10% atas konsumsi di dalam negeri. Namun demikian, terdapat beberapa basis pemajakan PPN yang menggunakan dasar pengenaan pajak (DPP) dengan nilai lain atau disebut DPP Nilai Lain. Pengaturan DPP Nilai Lain dihitung dengan persentase tertentu dari harga jual untuk barang kena pajak atau persentase tertentu dari nilai penggantian untuk jasa kena pajak. Hasil perkalian tarif PPN 10% dengan persentase tertentu dari harga jual/nilai penggantian, sering disebut dengan tarif PPN “efektif” walaupun tidak pernah terdapat terminologi tarif PPN efektif pada UU PPN. misal DPP Nilai Lain untuk penyerahan jasa pengiriman yang ditentukan sebesar 10% dari tagihan,

maka diperoleh tarif PPN efektif sebesar 1% ($10\% \times 10\% \times \text{nilai tagihan}$).

Beberapa penyerahan barang atau jasa yang dikenai PPN dan menggunakan DPP Nilai Lain yang diatur Menteri Keuangan sehingga diperoleh tarif PPN “efektif”, adalah sebagai berikut:

- 1) penyerahan produk hasil tembakau (tarif efektif PPN 9,1% dari harga jual eceran);
- 2) penyerahan jasa pengiriman (tarif efektif PPN 1% dari nilai tagihan);
- 3) penyerahan jasa biro/agen perjalanan wisata (tarif efektif PPN 1% dari nilai tagihan);
- 4) penyerahan jasa angkutan transportasi/freight forwarding (tarif efektif PPN 1% dari nilai tagihan biaya transportasi);
- 5) penyerahan emas perhiasan dan/atau jasa yang terkait (tarif efektif PPN 2% dari harga jual atau penggantian);
- 6) penyerahan pupuk tertentu untuk sektor pertanian (tarif efektif PPN 9,1% dari jumlah pembayaran subsidi, dan atas bagian yang tidak disubsidi adalah tarif PPN 9,1% dari harga eceran tertinggi);
- 7) penyerahan barang hasil pertanian tertentu oleh pengusaha kena pajak yang menggunakan DPP Nilai Lain (tarif efektif PPN 1% dari harga jual);
- 8) penyerahan LPG tertentu oleh pengusaha kena pajak (tarif efektif PPN 9,1% dari harga jual eceran pada titik serah badan usaha, tarif efektif PPN 9,9% dari selisih harga jual agen dan harga jual eceran pada titik serah agen, dan tarif efektif PPN 9,9% dari selisih harga jual pangkalan dan harga jual agen pada titik serah pangkalan).

- b. Batasan omset (threshold) bagi pengusaha kecil

Ketentuan batasan omset bagi pengusaha kecil yang tidak wajib melaporkan diri menjadi pengusaha kena pajak diatur oleh Menteri Keuangan. Batasan omset pengusaha kecil ditentukan sebesar Rp4,8 miliar dalam satu tahun buku. Ketentuan tersebut berlaku mulai 1 Januari 2014 yang sebelumnya diatur batasan pengusaha kecil hanya sebesar Rp600 juta. Kriteria pengusaha kecil yang diatur dalam UU PPN berbeda dengan kriteria yang ditetapkan dalam UU yang mengatur usaha kecil, mikro, dan menengah (UMK).

Kriteria batasan omset UMK sebelumnya yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2008 tentang Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah, dimana batasan omset usaha mikro setahun maksimal Rp300 juta, batasan omset usaha kecil setahun lebih dari Rp300 juta s.d. Rp2,5 miliar, dan batasan usaha menengah setahun lebih dari Rp2,5 miliar s.d. Rp50 miliar. sejak Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2021 tentang Cipta Kerja diundangkan, batasan omset UMK berubah yang diatur dengan Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2021 tentang Kemudahan, Pelindungan, dan Pemberdayaan Koperasi dan Usaha Mikro, Kecil dan Menengah. Ketentuan batasan omset

UMK sesuai peraturan pemerintah tersebut adalah batasan omset usaha mikro setahun maksimal Rp2 miliar, batasan omset usaha kecil setahun lebih dari Rp5 miliar s.d. Rp15 miliar, dan batasan usaha menengah setahun lebih dari Rp15 miliar s.d. Rp50 miliar.

Sesuai data perkembangan mikro, kecil, dan menengah (UMK) tahun 2015 s.d. 2019 yang bersumber dari Kementerian Koperasi dan UKM dengan mendasarkan batasan omset menurut Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2008, rata-rata jumlah unit usaha mikro dan kecil sejumlah 62,64 juta unit usaha dengan rata-rata kontribusi terhadap PDB nasional sebesar Rp6.056,25 triliun atau 44,23%.

Tabel 3: Data Perkembangan Unit Usaha Mikro dan Kecil dan Kontribusi terhadap PDB Nasional

Tahun	Jumlah Unit		Kontribusi terhadap PDB Nasional			
	Usaha Mikro	Usaha Kecil	Usaha Mikro		Usaha Kecil	
			miliar Rp	% thd PDB	miliar Rp	% thd PDB
2015	58,521,987	681,522	3,841,836.00	33.33%	984,489.00	8.54%
2016	60,863,578	731,047	4,292,287.80	34.61%	1,128,056.80	9.10%
2017	62,106,900	757,090	4,727,989.40	34.79%	1,234,210.70	9.08%
2018	63,350,222	783,132	5,303,075.70	35.74%	1,347,104.30	9.08%
2019	64,601,352	798,679	5,913,246.70	37.35%	1,508,970.10	9.53%

Sumber: Kementerian Koperasi dan UMK, 2021 (diolah)

Berdasarkan laporan belanja perpajakan tahun 2019, Kementerian Keuangan menghitung potential loss PPN akibat kebijakan batasan omset pengusaha kecil sebesar Rp4,8 miliar dengan mengasumsikan batasan omset pengusaha kecil yang seharusnya sebesar Rp600 juta (rata-rata batasan omset pengusaha kecil di ASEAN). Nilai *potential loss* PPN yang masuk dalam akun/pos belanja perpajakan dihitung apabila pengusaha dengan omset antara Rp600 juta s.d. Rp4,8 miliar menjadi pengusaha kena pajak (BKF, 2020). Rata-rata estimasi nilai *potential loss* PPN selama tahun 2016 s.d. 2019 sebesar Rp39,13 triliun.

Tabel 4: Nilai Estimasi *Potential Loss* PPN Akibat Batasan Treshold PPN

Keterangan	Nilai Estimasi (miliar Rp)			
	2016	2017	2018	2019
Batasan Treshold PPN	32.946	39.043	42.481	42.040

Sumber: Laporan Belanja Perpajakan 2019 (BKF Kemenkeu RI, 2020)

c. Luasnya lingkup pengecualian barang atau jasa yang tidak dikenai PPN

Objek PPN berupa barang atau jasa yang dikecualikan diatur dengan UU PPN, artinya selain barang atau jasa tersebut merupakan barang atau jasa yang dikenakan PPN (prinsip *negative list*). Pada dasarnya, UU PPN mengatur barang atau jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN dibagi dua, yakni:

- 1) Barang dan jasa yang tidak dikenai pajak daerah, meliputi
 - a) barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya, tidak termasuk hasil pertambangan batu bara;
 - b) barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak
 - c) uang, emas batangan, dan surat berharga;
 - d) jasa pelayanan kesehatan medis;
 - e) Jasa pelayanan sosial;
 - f) jasa pengiriman surat dengan perangko;
 - g) jasa asuransi;
 - h) jasa keagamaan;
 - i) jasa pendidikan;
 - j) jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan;
 - k) jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri;
 - l) jasa tenaga kerja;
 - m) jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum;
 - n) jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam; dan
 - o) jasa pengiriman uang dengan wesel pos.
- 2) Barang dan jasa yang telah dikenai pajak daerah, meliputi:
 - a) makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya, meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau catering;
 - b) jasa kesenian dan hiburan, meliputi semua jenis jasa yang dilakukan oleh pekerja seni dan hiburan;
 - c) jasa perhotelan;
 - d) jasa penyediaan tempat parkir; dan
 - e) jasa boga atau catering.

Barang atau jasa yang telah dikenai pajak daerah dikategorikan barang atau jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN, dengan tujuan agar tidak terjadi pengenaan pajak berganda. PPN dan pajak daerah tergolong jenis pajak yang sama, yakni pajak tidak langsung, yang dikenai terhadap barang atau jasa.

Berdasarkan laporan belanja perpajakan tahun 2019, Kementerian Keuangan menghitung potential loss PPN akibat kebijakan pengecualian barang atau jasa

yang tidak dikenai PPN. Nilai *potential loss* PPN yang masuk dalam akun/pos belanja perpajakan dihitung apabila barang atau jasa tersebut dikenai PPN dengan tingkat kepatuhan sebesar 53% (BKF, 2020). Rata-rata estimasi nilai *potential loss* PPN selama tahun 2016 s.d. 2019 sebesar Rp62,37 triliun.

Tabel 4: Nilai Estimasi *Potential Loss* PPN Akibat Batasan Treshhold PPN

Keterangan	Nilai Estimasi (miliar Rp)			
	2016	2017	2018	2019
barang kebutuhan pokok	20,863	21,476	28,562	29,271
jasa pelayanan medis	2,798	3,207	4,401	449
jasa pelayanan sosial	397	432	471	520
jasa pengiriman surat	3	2	2	-
jasa keuangan	7,774	8,204	8,547	9,198
jasa asuransi	1,304	2,197	3,982	4,206
jasa keagamaan	128	199	216	260
jasa pendidikan	8,084	8,677	9,844	10,465
jasa angkutan umum	11,822	12,670	13,577	14,900
jasa pengiriman uang	112	97	90	88
Jumlah	53,285	57,161	69,692	69,357

Sumber: Laporan Belanja Perpajakan 2019 (BKF Kemenkeu RI, 2020)

d. Fasilitas PPN

UU PPN di Indonesia mengatur pemberian fasilitas terhadap barang maupun jasa tertentu yang tidak termasuk dalam kriteria barang atau jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN. fasilitas dapat berupa dibebaskan dari pengenaan PPN dan terutang PPN namun tidak dilakukan pemungutan PPN. Pemberian fasilitas tersebut dapat dikenakan atas sebagian atau seluruh barang atau jasa yang diatur untuk jangka waktu terbatas ataupun selamanya. Tujuan dan maksud diberikannya kemudahan pada hakikatnya untuk memberikan fasilitas perpajakan yang benar-benar diperlukan terutama untuk berhasilnya sektor kegiatan ekonomi yang berprioritas tinggi dalam skala nasional, mendorong perkembangan dunia usaha dan meningkatkan daya saing, mendukung pertahanan nasional, serta memperlancar pembangunan nasional (UU PPN).

Fasilitas terutang PPN namun tidak dilakukan pemungutan PPN diberikan terbatas untuk kegiatan di kawasan tertentu atau tempat tertentu, yang pada akhirnya konsumsi barang atau jasa tidak dilakukan di dalam negeri atau barang atau jasa tersebut diekspor, misalnya konsumsi barang atau jasa di kawasan bebas, kawasan berikat, dan kawasan ekonomi khusus. Fasilitas

ini juga diberikan terbatas atas barang atau jasa yang kemudian digunakan untuk memproduksi barang yang dikecualikan dari pengenaan PPN, misal atas pembelian bahan baku emas batangan berupa *anode slime*. Fasilitas yang diberikan terhadap kawasan atau tempat tertentu dapat dikatakan selaras dengan *destination principle* yang dianut UU PPN. Karena konsumsi akhir barang atau jasanya bukan di dalam negeri.

Berbeda halnya dengan fasilitas terutang PPN namun tidak dilakukan pemungutan PPN, fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN diberikan terhadap barang atau jasa tertentu yang dianggap strategis untuk menjamin ketersediaan barang atau jasa yang dibutuhkan masyarakat banyak dan mendorong percepatan pembangunan nasional, antara lain air bersih, listrik mesin dan peralatan pabrik, hasil kelautan dan perikanan, dan hunian rumah sederhana. Secara prinsip, pemberian fasilitas ini tidak berbeda halnya dengan barang atau jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN, yakni tidak dapat dikreditkannya PPN yang dibayar atas perolehan barang atau jasa yang berkaitan dengan penyerahan barang atau jasa yang diberikan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN. *Potential loss* penerimaan PPN akibat pemberian fasilitas pembebasan dari pengenaan PPN yang dapat dihitung rerata setiap tahun sebesar Rp25,37 triliun (BKF, 2020).

Tabel 5: Nilai Estimasi *Potential Loss* PPN Akibat Fasilitas Pembebasan Pengenaan PPN

Pos Belanja Perpajakan	Nilai Estimasi (miliar Rp)			
	2016	2017	2018	2019
buku pelajaran, kitab suci, agama	359	419	379	336
Rusun, RSS	297	324	364	484
jasa kontraktor Rusun, RSS, Ibadah	84	127	166	175
hasil kelautan dan perikanan	13,566	14,246	8,435	8,924
Listrik	11,994	12,335	12,881	13,475
Air Bersih	468	500	547	577
Jumlah	26,768	27,951	22,772	23,971

Sumber: Laporan Belanja Perpajakan 2019 (BKF Kemenkeu RI, 2020)

e. Evolusi pola konsumsi masyarakat

Pesatnya perkembangan teknologi membawa sebagian masyarakat menggunakan media elektronik sebagai alternatif melakukan pembelian barang atas jasa melalui transaksi elektronik (*e-commerce*). Hal ini membuka peluang bagi pengusaha mengalihkan cara penjualannya dari sistem perdagangan tradisional ke sistem perdagangan elektronik. Bank Indonesia

mencatat nilai transaksi elektronik di tahun 2020 sebesar Rp266,30 triliun dengan rata-rata pertumbuhan 91,48% tiap tahun sejak tahun 2017 (Jayani, 2020). Bank Indonesia memperkirakan di tahun 2021, nilai transaksi elektronik tumbuh sebesar 48,40% dibandingkan tahun sebelumnya atau menjadi Rp395,00 triliun (Pink, 2021). Hasil survei Badan Pusat Statistik menunjukkan bahwa sebagian besar usaha e-commerce merupakan usaha berpendapatan kurang dari Rp300 juta per tahun, dengan jumlah proporsi usaha sebanyak 75,15% dari keseluruhan usaha e-commerce, selanjutnya adalah usaha dengan pendapatan antara Rp300 juta s.d. Rp5 miliar sebanyak 19,56%, usaha dengan pendapatan sebanyak Rp2,5 miliar s.d. Rp50 miliar sebanyak 4,97%, dan yang terkecil adalah usaha dengan pendapatan sebanyak lebih dari Rp50 miliar sebesar 0,33% (BPS, 2020).

Data transaksi e-commerce dan hasil survei tersebut dapat disimpulkan sebagian besar pelaku usaha dalam e-commerce merupakan pelaku usaha yang tergolong usaha mikro atau kecil dengan proporsi mendekati angka 80% dari total pelaku usaha e-commerce. Sebagaimana diketahui maksimal omset Rp4,8 miliar dalam satu tahun buku merupakan batasan pengusaha kecil yang tidak diwajibkan sebagai pengusaha kena pajak, sehingga sebagian besar pelaku e-commerce belum ada kewajiban melakukan pemungutan PPN atas transaksi penjualannya. Potential loss pendapatan PPN dari transaksi e-commerce diperkirakan termasuk dalam *potential loss* pendapatan PPN akibat kebijakan *threshhold* PPN sebagaimana dijelaskan sebelumnya.

Beberapa ketentuan perubahan UU PPN dalam UU HPP yang dapat dikaitkan dengan kinerja PPN ke depannya, antara lain:

- Perubahan tarif PPN menjadi 11% yang berlaku mulai 1 April 2022 dan naik menjadi 12% paling lambat 1 Januari 2025.
- Mengurangi barang atau jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN. barang atau jasa yang tetap dikecualikan dari pengenaan PPN berupa: uang, emas, dan surat berharga; jasa keagamaan; dan barang atau jasa yang telah dikenai pajak daerah.
- Fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN diberlakukan terhadap barang kebutuhan pokok yang dibutuhkan rakyat banyak, jasa pelayanan kesehatan medis, jasa pendidikan, dan jasa pelayanan sosial.
- Menghapus beberapa barang atau jasa yang diberikan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN

dan fasilitas terutang PPN namun tidak dilakukan pemungutan PPN, yakni: peralatan Tentara Nasional Indonesia/Kepolisian Republik Indonesia; Peralatan yang digunakan untuk penyediaan data batas dan photo udara wilayah Negara Republik Indonesia yang dilakukan oleh Tentara Nasional Indonesia; rumah sederhana, rumah sangat sederhana, dan rumah susun sederhana; kapal, pesawat udara, kereta api termasuk suku cadangnya; bahan baku kerajinan perak, air bersih; dan listrik.

Berdasarkan data penerimaan PPN aktual dan laporan belanja perpajakan periode 2016-2019 dan menyesuaikan perubahan ketentuan UU PPN dalam UU HPP, diperoleh tambahan penerimaan PPN rerata sebesar Rp103,08 triliun (tarif PPN sebesar 11%). Tambahan penerimaan ini akan meningkatkan kinerja PPN, dimana rasio *C-efficiency* dan VRR mengalami kenaikan rata-rata masing-masing sebesar 5,32% dan 0,06.

Tabel 6: Nilai Estimasi Tambahan Penerimaan PPN akibat perubahan UU PPN dalam UU HPP (Tarif 11%)

	Nilai Estimasi (miliar Rp)			
	2016	2017	2018	2019
Pendapatan PPN	39,603.40	46,352.70	53,726.10	53,156.00
jasa pengiriman surat	3.30	2.20	2.20	-
jasa keuangan	8,551.40	9,024.40	9,401.70	10,117.80
jasa asuransi	1,434.40	2,416.70	4,380.20	4,626.60
jasa keagamaan	140.80	218.90	237.60	286.00
jasa angkutan umum	13,004.20	13,937.00	14,934.70	16,390.00
jasa pengiriman uang	123.20	106.70	99.00	96.80
Rusun, RSS	326.70	356.40	400.40	532.40
jasa kontraktor Rusun, RSS, Ibadah	92.40	139.70	182.60	192.50
hasil kelautan dan perikanan	14,922.60	15,670.60	9,278.50	9,816.40
Listrik	13,193.40	13,568.50	14,169.10	14,822.50
Air Bersih	514.80	550.00	601.70	634.70
Jumlah	91,910.60	102,343.80	107,413.80	110,671.70

Sumber: Laporan Belanja Perpajakan 2019 dan Laporan Tahunan DJP (diolah)

Bagaimana jika tarif PPN naik menjadi 12%? Menggunakan data yang sama, diperoleh tambahan penerimaan PPN rerata sebesar Rp156,28 triliun. Tambahan penerimaan ini akan meningkatkan kinerja PPN, dimana rasio *C-efficiency* dan VRR mengalami kenaikan rata-rata masing-masing sebesar 5,32% dan 0,07.

Tabel 7 Nilai Estimasi Tambahan Penerimaan PPN akibat perubahan UU PPN dalam UU HPP (Tarif 12%)

	Nilai Estimasi (miliar Rp)			
	2016	2017	2018	2019
Pendapatan PPN	79,206.80	92,705.40	107,452.20	106,312.00
jasa pengiriman surat	3.60	2.40	2.40	-
jasa keuangan	9,328.80	9,844.80	10,256.40	11,037.60
jasa asuransi	1,564.80	2,636.40	4,778.40	5,047.20
jasa keagamaan	153.60	238.80	259.20	312.00
jasa angkutan umum	14,186.40	15,204.00	16,292.40	17,880.00
jasa pengiriman uang	134.40	116.40	108.00	105.60
Rusun, RSS	356.40	388.80	436.80	580.80
jasa kontraktor Rusun, RSS, Ibadah	100.80	152.40	199.20	210.00
hasil kelautan dan perikanan	16,279.20	17,095.20	10,122.00	10,708.80
Listrik	14,392.80	14,802.00	15,457.20	16,170.00
Air Bersih	561.60	600.00	656.40	692.40
Jumlah	136,269.20	153,786.60	166,020.60	169,056.40

Sumber: Laporan Belanja Perpajakan 2019 dan Laporan Tahunan DJP (diolah)

5. SIMPULAN

Kinerja PPN Indonesia dalam kurun waktu 10 tahun sejak diundangkannya UU PPN di tahun 2009 relatif mengalami penurunan. Rata-rata kinerja PPN Indonesia dalam kurun waktu tersebut yang diukur dengan rasio *C-efficiency* dan VRR masing-masing sebesar 56,51% dan 0,60. Rendahnya rasio tersebut disebabkan antara lain terdapat pengenaan tarif PPN yang lebih rendah daripada tarif standar, batasan *threshold* yang tinggi, luasnya lingkup objek yang dikecualikan dari pengenaan PPN, dan adanya pemberian fasilitas PPN untuk sektor kegiatan usaha tertentu.

Perubahan UU PPN dalam UU HPP diharapkan dapat meningkatkan kinerja PPN di masa yang akan datang dengan beberapa perubahan antara lain berubahnya tarif PPN, pengurangan lingkup objek yang dikecualikan dari pengenaan PPN, dan pengurangan pemberian fasilitas PPN. Berdasarkan data tahun 2016 s.d. 2019, perubahan ketentuan UU PPN tersebut akan meningkatkan kinerja PPN Indonesia, yakni rasio *C-efficiency* dan VRR akan mengalami kenaikan rata-rata masing-masing sebesar 5,32% dan 0,065. Masih terdapat peluang yang cukup besar potensi PPN yang dapat meningkatkan kinerja PPN yaitu perlunya perubahan batasan *threshold* yang cukup tinggi dan optimalisasi otoritas perpajakan dalam mengamankan potensi basis pemajakan yang belum tergali.

DAFTAR PUSTAKA

Badan Kebijakan Fiskal, Kementerian Keuangan RI (2020). Laporan Belanja Perpajakan 2019. Jakarta: Badan Kebijakan Fiskal.

Bank Indonesia (2021). Statistik Ekonomi dan Keuangan Indonesia (SEKI). Bank Indonesia website: <https://www.bi.go.id/id/statistik/ekonomi-keuangan/seki/Default.aspx>.

Bird, Richard M. (2005). Value-added taxes in developing and transitional countries: lessons and questions. ITP paper 505.

Cnossen, Sijbren (1998). Global Trends and Issues in Value Added Taxation. International Tax and Public Finance, Vol. 5, No. 3.

Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan RI (2011). Laporan Tahunan DJP 2011. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan RI (2012). Laporan Tahunan DJP 2012. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan RI (2013). Laporan Tahunan DJP 2013. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan RI (2014). Laporan Tahunan DJP 2014. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan RI (2015). Laporan Tahunan DJP 2015. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan RI (2016). Laporan Tahunan DJP 2016. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan RI (2018). Laporan Tahunan DJP 2018. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan RI (2019). Laporan Tahunan DJP 2019. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan RI (2020). Laporan Tahunan DJP 2020. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

Ebrill et.al (2001). The Modern VAT. Washington. International Monetary Fund.

Giesecke J.A. dan Tran Hoang Nhi (2010). General Framework for Measuring VAT Compliance Rates, Centre of Policy Studies and the Impact Project. Applied Economics 44(g-206). Monash University.

Jayani, Dwi Hadya (2021). Nilai Transaksi E-Commerce Mencapai Rp 266,3 Triliun pada 2020. Katadata website: <https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2021/01/29/nilai-transaksi-e-commerce-mencapai-rp-2663-triliun-pada-2020>

- Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2013). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 Tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2015). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 121/PMK.03/2015 tentang Perubahan Ketiga atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 75/PMK.03/2010 tentang Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2015). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 62/PMK.03/2015 tentang Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak dan Saat Lain Pembuatan Faktur Pajak atas Penyerahan Pupuk Tertentu untuk Sektor Pertanian. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2016). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 207/PMK.010/2016 tentang Perubahan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 174/PMK.03/2015 tentang Tata Cara Penghitungan dan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan Hasil Tembakau. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2020). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 220/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Penghitungan dan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atas Penyerahan Liquefied Petroleum Gas Tertentu . Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2020). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 89/PMK.010/2020 tentang Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak atas Penyerahan Barang Hasil Pertanian Tertentu . Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2021). Melalui UU HPP Pemerintah akan Optimalkan Penerimaan Negara yang Berkeadilan. Kementerian Keuangan Republik Indonesia website: <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/melalui-uu-hpp-pemerintah-akan-optimalkan-penerimaan-negara-yang-berkeadilan/>
- Kementerian Koperasi dan UKM Republik Indonesia (2021). Perkembangan Data Usaha Mikro, Kecil, Menengah (UMKM) dan Usaha Besar (UB) Tahun 2015-2016. Kementerian Koperasi dan UKM Republik Indonesia website: <https://www.kemenkopukm.go.id/data-umkm>
- Kementerian Koperasi dan UKM Republik Indonesia (2021). Perkembangan Data Usaha Mikro, Kecil, Menengah (UMKM) dan Usaha Besar (UB) Tahun 2016-2017. Kementerian Koperasi dan UKM Republik Indonesia website: <https://www.kemenkopukm.go.id/data-umkm>
- Kementerian Koperasi dan UKM Republik Indonesia (2021). Perkembangan Data Usaha Mikro, Kecil, Menengah (UMKM) dan Usaha Besar (UB) Tahun 2017-2018. Kementerian Koperasi dan UKM Republik Indonesia website: <https://www.kemenkopukm.go.id/data-umkm>
- Kementerian Koperasi dan UKM Republik Indonesia (2021). Perkembangan Data Usaha Mikro, Kecil, Menengah (UMKM) dan Usaha Besar (UB) Tahun 2019-2020. Kementerian Koperasi dan UKM Republik Indonesia website: <https://www.kemenkopukm.go.id/data-umkm>
- Kusumatriana, et.al (2020). Statistik E-Commerce 2020. Badan Pusat Statistik.
- OECD (2016). Consumption Tax Trends 2016: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues. OECD Publishing, Paris.
- OECD (2018). Consumption Tax Trends 2018: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues. OECD Publishing, Paris.
- OECD (2020). Consumption Tax Trends 2020: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues. OECD Publishing, Paris.
- Pato, Antonio Calisto dan Marlon Tavares Marques (2014). Fundamentals of VAT. Middletown.
- Pink, Bidara (2021). Minat belanja online naik, BI optimis nilai transaksi e-commerce tumbuh 48,4%. Kontan website: <https://nasional.kontan.co.id/news/minat-belanja-online-naik-bi-optimis-nilai-transaksi-e-commerce-tumbuh-484>
- Reckon LLP (2009). Study to quantify and analyse the VAT gap in the EU-25 Member States. London
- Republik Indonesia (2008). Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sttd Undang-Undang No 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Jakarta Republik Indonesia
- Republik Indonesia (2021). Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Jakarta: Republik Indonesia.
- Setiawan, Doni Agus (2021). Ukur Kinerja PPN, Ini Posisi Indonesia di Asean. DDTC website:

https://news.ddtc.co.id/ukur-kinerja-ppn-ini-posisi-indonesia-di-asean-31016?page_y=100

Tait (1988). Value Added Tax: International Practice and Problems. Washington. International Monetary Fund

Tanzi, Vito dan Hamid R Davoodi (2000). Corruption, Growth, and Public Finances. Working Paper No. 00/182. Washington. International Monetary Fund.

Terra, Ben J. M. (1988). Sales taxation : the case of value added tax in the European Community. Deventer; Boston: Kluwer Law and Taxation Publishers.

World Bank (2021). Taxes on goods and services (% of revenue). World Bank website: https://data.worldbank.org/indicator/GC.TAX.GSR.V.RV.ZS?name_desc=false