

Analisis Persepsi Wajib Pajak dan Implementasi Undang-Undang Cipta Kerja Segmen Kemudahan Berusaha Bidang Perpajakan

The Analysis of Taxpayer Perceptions and Implementation of Job Creation Law Easy Business Segments in Taxation

Imam Agus Faisol¹ Emi Rahmawati²
^{1,2} Universitas Trunojoyo Madura, Indonesia

ARTICLE INFO

Article History:

Received 25 Mei 2022

Revised 17 Juni 2022

Publish 27 Juni 2022

Keywords:

Implementation, Job Creation Law, Perception, Taxpayer,

DOI:

<https://doi.org/10.21107/infestasi.v18i1.14616>

ABSTRACT

This study aims to analyze the implementation and perception of taxpayers in utilizing tax facilities according to the work copyright law. This research uses a qualitative method with a case study approach. The results indicate that the policy of relaxing input tax crediting rights for taxable entrepreneurs benefits taxpayers. However, there is a need for synergy between tax authorities and business actors. Delivery of coal categorized as taxable goods has the potential to reduce revenue because coal as an export item and export activity is subject to a 0% tariff. Including the buyer's identification number on the e-invoice provides a sense of fairness for all taxpayers, especially entrepreneurs. Exemption from the imposition of Income Tax on dividends to increase investment funding and assist the recovery of the national economy. Legal aspects of general provisions and taxation procedures, implementation of a five-year policy, no tax assessments are issued, tax returns (SPT) are certain except for committing tax crimes and issuing tax invoices with an expiration date of five years.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis implementasi dan persepsi wajib pajak dalam memanfaatkan fasilitas perpajakan sesuai undang-undang cipta kerja. Riset ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kebijakan relaksasi hak pengkreditan pajak masukan bagi pengusaha kena pajak memberikan manfaat bagi wajib pajak meskipun perlu sinergi antara otoritas pajak dan pelaku usaha. Penyerahan batu bara yang terkategori sebagai barang kena pajak berpotensi menurunkan pendapatan karena batu bara sebagai barang ekspor dan aktivitas ekspor dikenakan tarif 0%. Pencantuman nomor induk kependudukan pembeli di e-faktur memberikan rasa adil bagi semua wajib pajak khususnya para pengusaha. Pembabasan pengenaan Pajak Penghasilan atas dividen untuk meningkatkan pendanaan investasi serta dapat membantu pemulihan perekonomian nasional. Aspek undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, pengimplementasian kebijakan lima tahun tidak diterbitkan surat ketetapan pajak, surat pemberitahuan (SPT) menjadi pasti kecualli, melakukan tindak pidana perpajakan serta penerbitan surat tagihan pajak masa daluwarsa selama lima tahun.

1. PENDAHULUAN

Omnibus law merupakan konsep regulasi yang menggabungkan beberapa undang-undang menjadi satu bentuk aturan dengan tujuan untuk menciptakan iklim usaha yang lebih baik dari sisi pertumbuhan ekonomi serta investasi yang berkualitas. Selain itu, juga bertujuan untuk menyelesaikan berbagai permasalahan regulasi yang tumpang tindih dan mendorong pendanaan investasi dalam negeri (Saptono &

* Corresponding author: imam.faisol@trunojoyo.ac.id

Ayudia, 2021). Regulasi tersebut telah disahkan dan tersaji dalam UU cipta kerja yang memuat tiga hal utama yaitu undang-undang perpajakan, cipta lapangan kerja dan pemberdayaan usaha mikro dan kecil menengah. Pasal 3 dalam UU Nomor 11 Tahun 2020 tentang cipta kerja menjelaskan bahwa tujuan aturan tersebut untuk peningkatan ekosistem investasi, kemudahan berusaha, peningkatan perlindungan dan kesejahteraan pekerja, investasi pemerintah pusat dan percepatan proyek strategis nasional serta kemudahan, perlindungan dan pemberdayaan UMKM serta perkoperasian. Momentum pengesahan dan pemberlakuan undang-undang cipta kerja sangat baik dan tepat mengingat kondisi ekonomi triwulan II tahun 2020 berada pada posisi minus 5,32% (Badan Pusat Statistik, 2020). Kondisi ekonomi yang berada pada level tidak wajar dibutuhkan langkah strategis oleh pemerintah untuk mengembalikan ekonomi Indonesia pada kondisi normal.

Kebijakan dan langkah strategis pemerintah guna pemulihan ekonomi nasional yaitu dengan program insentif pajak dan perubahan beberapa pasal pada undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan (UU KUP), Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh) dan undang-undang pajak pertambahan nilai (UU PPN) yang disajikan dalam UU cipta kerja serta program insentif pajak. Manfaat lebih luas dari perubahan sebagian pasal dari ketiga undang-undang perpajakan tersebut adalah untuk meningkatkan penerimaan negara melalui kemudahan berusaha. Pemerintah melalui kementerian keuangan telah banyak memberikan insentif khususnya perpajakan. Insentif perpajakan dapat menjadi pilihan untuk pemulihan ekonomi meskipun aspek lainnya perlu diperhatikan secara makro ekonomi. Aspek-aspek yang perlu diperhatikan yaitu stabilitas politik, efektivitas pemerintahan kualitas regulasi, penegahan hukum dan pengendalian korupsi (Siregar & Patunru, 2021). Khusus program perubahan beberapa pasal perpajakan yang tertuang dalam UU Cipta Kerja merupakan bentuk hadirnya pemerintah untuk mempercepat *recovery* ekonomi nasional dan peningkatan iklim investasi. Undang-undang cipta kerja terbagi menjadi tiga klaster utama yaitu klaster cipta lapangan kerja, pemberdayaan masyarakat dan kemudahan berusaha. Khusus klaster kemudahan berusaha terdapat bidang perpajakan yang tujuan utamanya adalah peningkatan kepastian hukum, menciptakan keadilan iklim berusaha dalam negeri, peningkatan pendanaan investasi dan mendorong kepatuhan wajib pajak.

Bentuk kebijakan yang bertujuan peningkatan pendanaan investasi yaitu penurunan tarif PPh badan menjadi 22%, penurunan tarif PPh badan untuk wajib pajak yang *go public* sebesar 19%, penyesuaian tarif PPh pasal 26 atas bunga. Penurunan tarif PPh badan menjadi kabar baik bagi para pengusaha khususnya yang telah menjadi pengusaha kena pajak (PKP) karena dapat menjadi pengurang beban perusahaan yang tengah bangkit dari kondisi Pandemi Covid-19. Narasi yang sama juga diungkapkan oleh Fidiana F (2021), menjelaskan insentif pajak dapat menjadi instrument dan dapat menjamin kepastian investasi di daerah sehingga dapat mendorong akselerasi ekonomi pasca pandemi. Kebijakan selanjutnya yaitu *imbreg* tidak terhutang PPN, sisa hasil usaha (SHU) koperasi dan dana haji yang dikelola BPKH termasuk non objek pajak penghasilan, penghapusan PPh atas dividen dari dalam negeri. Potret pelaksanaan pengecualian PPh atas dividen dalam UU cipta kerja menjelaskan bahwa tujuan pemerintah melakukan pembebasan pajak penghasilan yaitu untuk mendorong investasi dalam negeri (Wijaya & Melati, 2021). Manfaat dengan adanya kebijakan pembebasan pajak atas dividen juga diteliti oleh Asshidiqi Fahmi & Irawan Ferry (2021) yang menjelaskan bahwa ketentuan pembebasan pengenaan pajak atas dividen mampu memperbaiki kualitas kepastian hukum atas investasi di Indonesia, penempatan kembali harta atau modal warga negara Indonesia dari luar negeri ke Indonesia, serta mempersempit aktivitas penghindaran pajak atas dividen.

Segmen kemudahan berusaha bidang berpajakan bertujuan untuk mendorong peningkatan kepatuhan wajib pajak baik aspek pelaporan maupun pembayaran yang dilakukan dengan sukarela. Selain itu, skema relaksasi hak pengkreditan pajak masukan bagi pengusaha kena pajak (PKP) dalam kondisi diperiksa atau dilakukan penelitian oleh otoritas pajak. Kemudian, terdapat kebijakan perubahan dan pengaturan sanksi administrasi dan imbalan bunga. Menciptakan iklim berusaha didalam negeri dengan aturan penggunaan nomor induk kependudukan (NIK) di *e-faktur* dan pemajakan atas transaksi elektronik. Peluang penerimaan pajak dari sektor perdagangan menggunakan sistem elektronik sangat besar seperti pengenaan pajak dengan menggunakan skema *over the top* (OTT) dengan melakukan pemungutan PPN pada setiap transaksi penjualan maupun pembelian. Tinjauan dari sisi aspek PPh, pemerintah juga akan meredefinisikan bentuk usaha tetap (BUT) (Ridayati et al., 2020). Kebijakan ini merupakan strategi untuk menghindari pajak berganda sehingga celah penghindaran pajak dapat diminimalisir (Fidiana F, 2021).

Tujuan terakhir dengan adanya UU cipta kerja klaster kemudahan berusaha bidang perpajakan yaitu peningkatan kepastian hukum. Skema kebijakan tersebut penentuan subjek pajak orang pribadi, konsinyasi

bukan termasuk penyerahan barang kena pajak (BKP), Sisa lebih dana badan social dan badan keagamaan termasuk non objek pajak penghasilan, penerbitan surat tagihan pajak (STP) daluwarsa 5 tahun dan pidana yang telah diputus tidak lagi diterbitkan ketetapan pajak. Kebijakan tidak lagi diterbitkannya STP diteliti oleh SulTony (2021) yang menerangkan bahwa penghapusan pasal 13 (5) dan Pasal 15 (4) UU KUP dikawatirkan akan menghilangkan pemulihan kerugian keuangan negara di bidang perpajakan. Kemudian kebijakan penyerahan batu bara yang termasuk dalam kategori penyerahan BKP menjelaskan bahwa pelaksanaan dan penerapan penyerahan batu bara dalam UU cipta kerja telah diteliti oleh (Putri N A & Muhasan I, 2021). Penelitian menjelaskan bahwa batubara menjadi BKP justru berpotensi pada penurunan penerimaan negara akibat restitusi yang dapat diajukan oleh pengusaha tambang batu bara. Reformulasi pengkreditan pajak masukan pasca *omnibus law* menjelaskan bahwa pengusaha yang ingin menggunakan hak mengkreditkan pajak masukan sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak (PKP) harus teradministrasi di Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dengan diwajibkan untuk dikukuhkan sebagai PKP terlebih dahulu (Wijaya et al., 2021).

Riset tentang implementasi *omnibus law* pada segmen perpajakan telah banyak dilakukan oleh beberapa peneliti namun masih terbatas pada beberapa aspek. Misalnya riset yang dilakukan oleh (Burton, 2020) yang fokus pada kepastian hukum terhadap *omnibus law* sisi perpajakan. Ia menjelaskan bahwa Keberhasilan pemungutan pajak tidak lepas dari keberhasilan peningkatan investasi di suatu negara. (Saptono & Ayudia, 2021) meneliti tentang pajak penghasilan dalam *omnibus law* dan implikasinya di Indoensia. Hasil penelitian mengemukakan bahwa perubahan undang-undang PPh yang tertuang dalam *omnibus law* bertujuan untuk menyelesaikan berbagai permasalahan regulasi yang tumpang tindih dan mendorong pendanaan investasi dalam negeri.

Penelitian Wijaya & Melati (2021), Putri N A & Muhasan I (2021), Hadi et al., (2022) dan Antic (2014) memotret pelaksanaan pajak pertambahan nilai (PPN) dari sisi efektivitas dan reformulasi pengkreditan pajak serta penyerahan atas PPN batu bara. Penelitian tersebut mengemukakan bahwa pengimplementasian relaksasi pengkreditan pajak masukan masih menimbulkan konflik antar pengusaha kena pajak, salah satunya terkait pengkreditan pajak masukan sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak. batu bara sebagai BKP, justru berpotensi menyebabkan penurunan penerimaan negara. Lalu Rachmawati Evie & Ariyanti Nur (2021) dan Asshidiqi Fahmi & Irawan Ferry (2021) fokus membahas tentang pajak penghasilan pasca undang-undang cipta kerja dilihat dari sisi yuridis dan pengaturan pembebasan PPh Dividen. Hasil penelitian mengemukakan bahwa tata cara pengenaan pajak penghasilan pasca keluarnya undang-undang cipta kerja mengubah sistem perpajakan di Indonesia. Selain itu, pembebasan pajak dividen mampu menurunkan beban pajak efektif di Indonesia. Penelitian lainnya mencoba menyajikan dan membahas tentang transaksi *e-commerce* Ridayati et al., (2020) dan upaya pemungutan terhadap Netflix (Satvikarani I. A. R et al., 2020). Kedua penelitian tersebut mengemukakan hal yang sama bahwa potensi penerimaan pajak atas transaksi *e-commerce* sangat potensial dan menjadi sumber penerimaan penghasilan.

Kebijakan dan implementasi *omnibus law* terutama klaster kemudahan berusaha bidang perpajakan memperoleh reaksi yang beragam diantara wajib pajak. Reaksi tersebut disebabkan berubahnya regulasi perpajakan secara bersama-sama baik pada UU PPh, UU PPN dan UU KUP. Penelitian terdahulu telah banyak melakukan eksplorasi terhadap implementasi undang-undang cipta kerja namun hanya fokus pada beberapa aspek dan menggunakan studi kepustakaan untuk menjawab permasalahan penelitian.

Penelitian ini mengeksplorasi dan membahas implementasi *omnibus law* bukan hanya aspek PPN dan batu bara sebagai barang kena pajak (BKP) namun aspek lain seperti pada sisi perubahan di PPh maupun KUP. Tambahan pembahasan PPN terpusat pada kebijakan otoritas pajak tentang penggunaan NIK di *e-faktur* serta pajak masukan yang dapat dikreditkan sebesar 80% dari pajak keluaran ketika terdapat temuan pemeriksaan sebelum menjadi PKP. Aspek PPh fokus pada pembebasan pengenaan pajak atas dividen serta KUP membahas tentang ketentuan penerbitan surat tagihan pajak (STP) dan masa daluwarsanya. Pembahasan bukan hanya aspek yuridis ataupun studi kepustakaan melainkan memotret persepsi wajib pajak yang fokus mengulas pelaksanaan praktis implementasi UU cipta kerja bidang perpajakan. Penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan implementasi UU cipta kerja bidang perpajakan serta memberikan gambaran tentang persepsi wajib pajak, konsultan pajak dan akademisi perpajakan atas pelaksanaan regulasi tersebut. Ruang lingkup dan batasan penelitian adalah akademi pajak, wajib pajak orang pribadi, wajib pajak badan serta konsultan pajak yang memanfaatkan fasilitas perpajakan yang tersaji dalam UU cipta kerja. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan dan respon wajib pajak dalam

memanfaatkan fasilitas perpajakan yang tertuang dalam UU cipta kerja klaster kemudahan berusaha bidang perpajakan.

2. TELAHAH LITERATUR

Langkah strategis peningkatan pendapatan negara dari sektor investasi yaitu dengan adanya kebijakan keuangan negara dari sisi fiskal dan stabilitas sistem keuangan untuk penanganan pandemi Covid-19 yang tertuang dalam UU Nomor 2 tahun 2020. Isi regulasi diantaranya menjelaskan bahwa adanya penurunan tarif PPh badan dilakukan secara bertahap. Perubahan tarif sebesar 25% turun sebesar 3% menjadi 22% pada bulan Juli tahun 2020 dijadikan acuan untuk besaran tarif yang digunakan oleh wajib pajak badan pada tahun selanjutnya. Kebijakan selanjutnya yaitu tarif PPh pasal 26 sebesar 20% dapat diturunkan menjadi 10% diatur di PP Nomor 9 Tahun 2021 tentang perlakuan perpajakan untuk mendukung kemudahan berusaha (2021). Setoran modal dalam bentuk asset (*inbreng*) tidak terutang PPN kemudian klasifikasi non objek pajak untuk bagian laba koperasi dan dana haji yang dikelola BPKH dikategorikan dikecualikan objek PPh. Salah satu langkah untuk mendorong kepatuhan wajib pajak yaitu dengan adanya relaksasi pengkreditan pajak masukan sebesar 80% dari pajak keluaran ketika terdapat temuan pemeriksaan sebelum menjadi PKP dan meninjau kembali sanksi administrasi pajak.

Meningkatkan kepastian hukum distategikan dalam bentuk kebijakan pengembalian pajak masukan yang telah dikreditkan, penghentian bukti permulaan dan penyidikan, penerapan satu jenis sanksi administrasi, penerbitan STP daluwarsa 5 tahun, *asset neto* atas sisa lebih dana badan sosial dan lembaga pendidikan dikategorikan non objek pajak penghasilan. Warga negara asing merupakan subjek pajak dalam negeri atas profesi/keahlian dari penghasilan yang diperoleh dari dalam negeri dikenakan PPh. Tujuan terakhir yaitu membentuk kondisi berusaha berkeadilan yang tersaji dalam klaster perpajakan seperti pemajakan transaksi elektronik dan pencantuman NIK pembeli atas transaksi berfaktur pajak yang kondisi pembelinya tidak berNPWP.

Struktur klaster perpajakan bidang pajak penghasilan diatur dalam pasal 111 Undang-undang cipta kerja. Pasal 111 tersebut mengubah beberapa pasal dalam UU nomor 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan yaitu pasal 2, pasal 4 dan pasal 26. Hal penting yang berubah dalam pasal 2 yaitu tentang penentuan subjek pajak orang pribadi. UU PPh menjelaskan bahwa "subjek pajak dalam negeri adalah orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia". UU cipta kerja Pasal 111 menjelaskan bahwa "subjek pajak dalam negeri adalah orang pribadi baik yang merupakan warga negara Indonesia maupun negara asing yang bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia". Perubahan kriteria berlaku juga untuk subjek pajak luar negeri, pada pasal yang sama di UU cipta kerja dijelaskan bahwa "subjek pajak luar negeri yaitu orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, warga negara asing berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan. Warga negara Indonesia yang berada di luar Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan serta memenuhi persyaratan tempat tinggal, pusat kegiatan utama, tempat menjalankan kebiasaan, status subjek pajak dan atau persyaratan tertentu lainnya. badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia". Perubahan mendasar dari pasal 2 ayat 3 huruf a UU PPh yang disajikan di pasal 111 UU cipta kerja yaitu penegasan penyebutan status kewarganegaraan yang awalnya hanya menyebutkan kriteria orang pribadi. Begitu juga dengan perubahan pasal 2 ayat 4 huruf a, b dan c di UU PPh yang mempertegas tentang penentuan status subjek pajak bagi WNI yang berada di luar Indonesia yang lebih dari 183 hari. Kriteria tersebut termasuk dalam kategori subjek pajak luar negeri.

Perubahan selanjutnya yaitu berkenaan dengan pengenaan pajak penghasilan bagi warga negara asing. UU PPh pasal 4 ayat 1a, 1b, 1c mengatur bahwa penghasilan yang diterima WNA baik dari dalam maupun luar Indonesia tetap dikenakan PPh namun dalam pasal 111 UU cipta kerja, ketentuan tersebut mengalami perubahan. Poin penting perubahannya tidak semua penghasilan yang diterima WNA akan dikenakan pajak penghasilan. PPh akan dikenakan atas penghasilan yang diterima WNA jika memiliki keahlian tertentu dan hanya berlaku selama 4 tahun menjadi subjek pajak dalam negeri. Selain itu, adanya penghapusan PPh atas dividen dari dalam negeri. Undang-undang PPH menjelaskan pengenaan pajak atas

dividen diatur dengan ketentuan jika penerima wajib pajak badan dalam negeri dengan kepemilikan >25% tidak dikenakan PPh, wajib pajak badan dalam negeri dengan kepemilikan <25% dikenakan PPh tarif dan wajib pajak orang pribadi dalam negeri dikenakan PPh Final. Namun dengan adanya undang-undang cipta kerja ketentuan di UUP PPh tidak berlaku. Ketentuan pasal 111 UU cipta kerja menjelaskan bahwa "dividen yang berasal dari dalam negeri yang diterima oleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri sepanjang diinvestasikan di wilayah NKRI dalam jangka waktu tertentu dan wajib pajak badan dalam negeri tidak dikenakan pajak penghasilan". Ketentuan tersebut merubah pasal 4 ayat 3 huruf f angka 1 yang pada dasarnya dividen yang diterima oleh wajib pajak orang pribadi maupun wajib pajak badan dikenakan PPh berdasarkan kategori. Wajib pajak badan dalam negeri yang memiliki saham lebih dari 25% tidak dikenakan PPh namun wajib pajak badan dalam negeri yang memiliki saham kurang dari 25% akan dikenakan tarif 15% serta wajib pajak orang pribadi dalam negeri dikenakan PPh final sebesar 10%.

Konteks dividen yang diterima wajib pajak luar negeri khususnya perusahaan *go public* maupun *privat* berlaku kebijakan yang dapat menarik investor untuk investasi di Indonesia. Bentuk kebijakannya seperti yang tertuang di pasal 111 UU cipta kerja yang mengemukakan bahwa "dividen yang berasal dari luar negeri dan penghasilan setelah pajak dari luar negeri tidak dikenakan PPh di Indonesia sepanjang diinvestasikan atau digunakan untuk kegiatan usaha lainnya di Indonesia dengan ketentuan diinvestasikan kurang dari 30% laba setelah pajak badan usaha luar negeri, selisih dari 30% dikurangi realisasi investasi di Indonesia yang kurang dari 30% dikenakan pajak penghasilan. Sisa laba setelah pajak badan usaha luar negeri setelah dikurangi dividen tidak dikenakan PPh". Kebijakan tersebut merubah UU PPh pasal 4 ayat 3 huruf angka 2, 3 dan 4 yang ketentuan sebelumnya mengatur semua penghasilan akan dikenakan pajak yang berlaku di Indonesia menggunakan skema kredit pajak.

Objek pajak penghasilan yang dikecualikan dari pengenaan PPh yaitu SHU koperasi dan dana haji. UU PPh pasal 4 ayat 3 huruf i dan o mengatur bahwa dana setoran haji dan SHU koperasi terkategori objek pajak penghasilan. Namun, dengan adanya UU cipta kerja pasal 111, SHU koperasi dan dana haji tidak dikenakan dan dikecualikan dari pajak penghasilan. Secara rinci pasal 111 menjelaskan bahwa dikecualikan dari objek PPh atas "bagian laba atau sisa hasil usaha yang diterima atau diperoleh anggota dari koperasi, perseoran komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma dan kongsi termasuk pemegang unit kontrak investasi kolektif". Kebijakan khusus dana setoran haji di UU cipta kerja pasal 111 menjelaskan bahwa "dana setoran biaya pengelenggaraan ibadah haji dan penghasilan dari pengembangan keuangan haji dalam bidang/ *instrument* keuangan tertentu yang diterima BPKH".

UU cipta kerja pasal 111 juga mengatur tentang "sisa lebih yang diterima atau diperoleh badan atau lembaga sosial dan keagamaan yang terdaftar pada instansi yang membidangnya yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana sosial dan keagamaan dalam jangka waktu paling lama 4 tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut, atau ditempatkan sebagai dana abadi merupakan non objek pajak". Sedangkan UU PPh pasal 4 ayat 3 huruf p mengatur bahwa sisa lebih yang diterima oleh lembaga sosial dan keagamaan merupakan objek PPh dan kondisi tersebut sudah tidak berlaku. Perubahan terakhir yang diatur dalam undang-undang cipta kerja yaitu tentang pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 26. Tarif awalnya yaitu 20% atas penghasilan bunga dari dalam negeri yang diterima subjek pajak luar negeri namun tarif tersebut dapat turun kurang dari 20% dengan adanya peraturan pemerintah.

Dampak dengan adanya undang-undang cipta kerja yaitu perubahan pada beberapa aspek dalam UU nomor 42 Tahun 2009 tentang pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah. Enam poin perubahan yang tersaji dalam pasal 112 yaitu "konsinyasi bukan termasuk penyerahan barang kena pajak, penyertaan modal dalam bentuk asset tidak terutang PPN, penyerahan batu bara termasuk penyerahan BKP, relaksasi hak pengkreditan pajak masukan bagi pengusaha kena pajak, pencamtaman NIK pembeli bagi yang tidak memiliki NPWP dalam faktur pajak dan pengaturan faktur pajak bagi PKP pedagang eceran".

Penyerahan barang secara konsinyasi awalnya merupakan dan kategori barang kena pajak. Namun adanya undang-undang cipta kerja pasal 112 menjelaskan bahwa penyerahan barang secara konsinyasi tidak termasuk dalam kategori penyerahan barang kena pajak (BKP). Sisi yang lain, setoran modal dalam bentuk asset (inbreng) masuk dalam kategori penyerahan BKP namun dalam pasal 112 aktivitas tersebut tidak termasuk dalam pengertian penyerahan barang kena pajak. Aktivitas pertambanganpun mendapatkan angin segar dari berlakunya undang-undang cipta kerja yakni hasil pertambangan batu bara tidak termasuk jenis barang tidak dikenakan PPN. Awalnya jenis barang yang tidak dikenakan PPN adalah ba-

rang tertentu dalam kelompok barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil dari sumbuernya.

Kebijakan pengkreditan pajak masukan sebelum Pengusaha Kena Pajak (PKP) melakukan penyerahan BKP/JKP dari luar negeri ke dalam negeri dapat dikreditkan sepanjang memenuhi ketentuan. Jika lebih bayar dapat dikompensasi atas semua perolehan BKP/JK dan dapat direstitusi di akhir tahun buku. Kebijakan sebelumnya menjelaskan bahwa pengusaha kena pajak (PKP) yang belum produksi sehingga melakukan penyerahan penyerahan (sebatas barang modal) yang terhutang pajak, pajak masukan atas perolehan tersebut dapat dikreditkan.

Selain itu, UU PPN pasal 9 ayat 9a menjelaskan bahwa "pajak masukan perolehan BKP/JKP sebelum pengusaha dikukuhkan menjadi PKP tidak dapat dikreditkan". Namun, setelah diberlakukannya UU cipta kerja pasal 112 menjelaskan bahwa "pajak masukan atas perolehan BKP dan/atau JKP, impor BKP serta pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dan/atau pemanfaatan JKP dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean sebelum Pengusaha dikukuhkan sebagai PKP, dapat dikreditkan oleh PKP dengan menggunakan pedoman pengkreditan PM sebesar 80% dari Pajak Keluaran yang seharusnya dipungut". Berkaitan dengan pajak masukan yang tidak dilaporkan di SPT yang ditemukan saat pemeriksaan tidak dapat dikreditkan, namun pada pasal 112 undang-undang cipta kerja dijelaskan bahwa pajak masukan atas perolehan BKP/JKP yang tidak dilaporkan dalam SPT masa PPN pada saat dilakukan pemeriksaan dapat dikreditkan.

Delapan kebijakan bidang ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang tertuang dalam undang-undang cipta kerja yang mengubah Sebagian pasal dalam UU nomor 28 tahun 2007 tentang ketentuan dan tata cara perpajakan. Kebijakan tersebut antara lain sanksi administrasi pengungkapan sendiri ketidakbenaran, pengaturan ulang sanksi administrasi pajak dan imbalan bunga, penerbitan surat ketetapan pajak kurang bayar (SKPKB), penerapan satu jenis sanksi administrasi, ketentuan ditebitkannya surat ketetapan pajak (SKP), pidana pajak, penerbitan surat tagihan pajak (STP) dan fungsi diterbitkannya.

Pasal 8 ayat 3 UU KUP menjelaskan bahwa "sanksi pengungkapan ketidakbenaran perbuatan berupa denda sebesar 150% dari jumlah pajak yang kurang dibayar". Namun pasal 113 undang-undang cipta kerja menjelaskan bahwa "pengungkapan ketidakbenaran perbuatan yang disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% dari jumlah pajak yang kurang dibayar". Penurunan tarif denda sebesar 50% mendorong tujuan pemerintah untuk menciptakan kepatuhan wajib pajak secara sukarela namun ada beberapa ketentuan yang harus tepenuhi yaitu adanya tindakan pemeriksaan bukti permulaan untuk mengawali langkah wajib pajak untuk mengungkap ketidakbenaran atas perbuatannya yang dinyatakan dengan bukti tertulis.

Pengaturan sanksi administrasi yang tertuang di pasal 19 ayat 1, 2 dan 3 ditetapkan bunga per bulan sebesar 2%. Namun di UU cipta kerja sanksi administrasi tidak disajikan tetap namun berubah mengikuti suku bunga acuan. Imbalan bungapun juga mengalami perubahan skema seperti yang di jelaskan di pasal 113 UU cipta kerja. Imbalan bunga mengikuti suku bunga acuan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Pengaturan skema awal yang tersaji di UU PPh mengatur besaran imbalan ditetapkan tarif sebesar 2%. Aspek yang lain, UU PPh tidak secar jelas mengatur tentang penerapan jenis sanksi. Namun, UU cipta kerja pasal 113 mengatur tentang penerapan satu jenis sanksi. Wajib pajak diberikan kepastian atas pengenaan jenis sanksi antara sanksi bunga atau sanksi kenaikan dalam pemeriksaan PPN/PPnBM. Pemberian kepastian status atas SPT juga diatur di UU cipta kerja. Awalnya UU PPh hanya mengatur mengenai kepastian SPT hanya 5 tahun dan tidak diterbitkan SKP. Saat ini, terdapat tambahan narasi pengecualian bagi wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan. Pasal 113 UU cipta kerja juga mengubah tentang surat ketetapan pajak kurang bayar (SKPKB) atau surat ketetapan pajak kurang tambahan (SKPKBT) tidak berlaku lagi. Selain itu, jangka waktu penerbitan STP atau masa daluwarsa STP adalah 5 tahun. UU cipta kerja mengatur ketentuan masa daluwarsa STP, penerbitan STP untuk imbalan bunga, penerbitan STP untuk menangih imbalan bunga yang sebelumnya tidak diatur di UU PPh. Perubahan terakhir di UU PPh mengatur tentang penghentian penyidikan tindak pidana bidang perpajakan. UU PPh pasal 44B ayat 2 mengatur "sanksi penghentian penyidikan tindak pidana pajak berupa denda sebesar 4 kali pajak yang tidak /kurang dibayar atau yang tidak seharusnya dikembalikan". UU cipta kerja mengubah pemberian denda yang awalnya 4 kali menjadi 3 kali jumlah pajak yang kurang atau tidak dibayar.

3. METODE PENELITIAN

Guna mengetahui dan menjawab pertanyaan penelitian tentang bagaimana implementasi dan respon wajib pajak atas pelaksanaan UU cipta kerja yang merubah beberapa aturan di UU KUP, UU PPh dan UU PPN maka riset ini menggunakan jenis penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Studi kasus digunakan pada untuk mengungkap dan mengeksplorasi implementasi UU cipta kerja bidang perpajakan dengan terbatas pada kasus. Teknik pengumpulan data dilakukan secara triangulasi dengan analisis data bersifat induktif serta hasil penelitian kualitatif lebih menekankan makna dari pada generalisasi (Sugiyono, 2013). Penelitian ini menggunakan metode penelitian deskriptif kualitatif yang bertujuan untuk memperoleh informasi mengenai penerapan dan pelaksanaan serta persepsi wajib pajak tentang UU cipta kerja klaster kemudahan berusaha bidang perpajakan ditinjau dari tiga aspek perpajakan yaitu perubahan atas UU KUP, UU PPh dan UU PPN. Jenis data yang digunakan untuk menjawab masalah penelitian yaitu data primer dan data sekunder. Data sekunder berupa dokumen perpajakan seperti surat pemberitahuan (SPT) masa/tahunan dan surat permintaan penjelasan data dan keterangan (SP2DK), sedangkan data primer berupa hasil wawancara yang dijadikan sebagai data utama untuk menjawab masalah penelitian. Data primer yang digunakan dalam penelitian ini yaitu jawaban atas wawancara dengan informan penelitian. Informan penelitian terdiri dari tiga unsur yaitu wajib pajak, konsultan pajak dan akademisi perpajakan. Pemilihan informan berdasarkan kriteria, untuk wajib pajak kriteria yang digunakan yaitu menerapkan perubahan undang-undang perpajakan yang terdapat di undang-undang cipta kerja. Kriteria untuk konsultan pajak yaitu lulus ujian sertifikasi konsultan pajak dan pernah menangani kasus perpajakan yang berhubungan dengan undang-undang cipta kerja bidang perpajakan sedangkan akademisi perpajakan kriterianya yaitu telah menjadi pengajar dan terlibat dalam dunia akademisi bidang perpajakan minimal lima tahun. Informan penelitian tersaji pada tabel 1 berikut:

Tabel 1. Informasi informan penelitian

Unsur Informan	Nama Samaran	Keterangan
Wajib Pajak	Joe	Pelaku Usaha/Pekerjaan Bebas
	Ria	Karyawan Swasta
Konsultan Pajak	Ane	Pendiri Kantor Konsultan Pajak
Akademisi Pajak	Ira	Pengajar di perguruan tinggi lebih dari 6 Tahun

Sumber: data diolah, 2021

Teknik analisis data terdiri dari tiga tahapan antara lain reduksi data, penyajian data dan penarikan kesimpulan (Moleong, 2018). Reduksi data merupakan proses pemilihan dan transformasi data yang muncul dari hasil wawancara maupun observasi. Peneliti mengumpulkan informasi melalui wawancara dengan keempat informan dan data SPT/SP2DK yang relevan. Data yang sudah didapatkan kemudian direduksi sehingga akan memberikan gambaran yang jelas dan mempermudah peneliti untuk melakukan analisis data selanjutnya. Langkah selanjutnya yaitu penyajian data yaitu dengan mendeskripsikan hasil dan data penelitian selama observasi dan wawancara. Data yang didapatkan disajikan berdasarkan kategori penerapan UU cipta kerja pada regulasi bidang perpajakan yang berdampak yaitu UU KUP, UU PPh dan UU PPN. Tahapan terakhir yaitu menarik kesimpulan. Kesimpulan dalam penelitian kualitatif dapat menjawab rumusan masalah yang dirumuskan sejak awal. Kesimpulan atau verifikasi dalam penelitian ini merupakan hasil dari penelitian yang telah dilaksanakan dalam bentuk pernyataan singkat dan mudah dipahami sehingga dapat menyimpulkan bagaimana persepsi dan implementasi undang-undang cipta kerja khususnya pada segmen kemudahan berusaha bidang perpajakan.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Struktur perubahan UU PPN yang tersaji dalam UU cipta kerja mengubah beberapa pasal tentang konsinyasi, penyerahan batu bara, *inbreng*, pengkreditan pajak masukan, pencantuman nomor induk kependudukan (NIK) serta faktur pajak untuk pedagang eceran yang berstatus pengusaha kena pajak (PKP). Konsep perubahannya tertuang dalam pasal 112 UU cipta kerja yang bertujuan untuk mendorong kepatuhan wajib pajak secara sukarela, meningkatkan kepastian hukum dan menciptakan keadilan iklim berusaha. Bentuk kebijakan UU cipta kerja yang merubah UU PPN menjelaskan bahwa penyerahan batu bara termasuk barang kena pajak (BKP). UU PPN menjelaskan bahwa penyerahan batu bara terkategori non BKP dengan syarat batu bara diambil langsung dari sumbernya. Kondisi tersebut menimbulkan inter-

pretasi yang berbeda antar pengusaha sehingga perlu adanya regulasi pasti dan jelas atas penyerahan batu bara, seperti penuturan Ane berikut ini:

“seharusnya begitu, sejak awal sudah pasti, tidak banyak arti apalagi menimbulkan kebingungan antar pengusaha tambang, non BKP tapi harus dari sumbernya, lebih baik BKP tapi jelas barangnya, jelas toh barangnya, batu bara, endingnya, para pengusaha itu mudah memahaminya, mengkreditkannya dan melaporkannya”

Pengusaha hanya berfikir sederhana mengenai batu bara sebagai BKP atau non BKP, terpenting adalah kejelasan dan kepastian hukum atas BKP tersebut. Memudahkan proses administrasi perpajakan khususnya PPN menjadi jelas ketika UU cipta kerja diterbitkan. Mengingat wajib pajak tidak hanya mengidentifikasi pajak masukan dan pajak keluaran namun perlu mengidentifikasi Non BKP dan pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan. Kondisi yang jelas itulah yang diharapkan oleh wajib pajak khususnya PKP untuk memenuhi kewajiban perpajakannya tanpa khawatir keliru penyajian yang berakibat pada pembetulan SPT Masa PPN.

Kebijakan batu bara dipastikan menjadi BKP menjadi dilematis mengingat batu bara merupakan barang ekspor penting Indonesia. Indonesia merupakan produsen batu bara terbesar ketiga setelah China dan India (BP Statistical Review of World Energy, 2021). Produksi batu bara Indonesia pada tahun 2019 sebesar 454,5 juta ton dan memenuhi 25,7% dari total ekspor dunia (Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral, 2020). Perspektif ketentuan yang berlaku di UU PPN menjelaskan bahwa barang ekspor dikenakan tarif 0%, sehingga kondisi tersebut mendukung para pengusaha untuk meningkatkan ekspor dan investasi dalam negeri. Namun pada sisi penerimaan negara dari sektor PPN khususnya untuk perusahaan batu bara diprediksi turun, mengingat pajak masukan cenderung lebih besar daripada pajak keluaran. Konsekuensi dari lebih bayar tersebut adalah kecenderungan wajib pajak untuk melakukan restitusi PPN. Hal ini juga didukung oleh penelitian Putri N A & Muhasan I (2021) yang menjelaskan bahwa batu bara menjadi BKP, justru berpotensi pada penurunan penerimaan negara akibat restitusi yang dapat diajukan oleh pengusaha tambang batu bara.

Kebijakan selanjutnya yang mengubah pasal di UU PPN yaitu relaksasi hak pengkreditan pajak masukan (PM) bagi PKP. UU PPN mengatur bahwa pajak masukan atas perolehan jasa kena pajak (JKP)/BKP sebelum pengusaha dikukuhkan menjadi PKP tidak dapat dikreditkan. UU cipta kerja pasal 112 mengatur bahwa BKP/JKP sebelum dikukuhkan menjadi PKP dapat dikreditkan dengan menggunakan pedoman pengkreditan 80% dari pajak keluaran yang harus dipungut. Perubahan sebagian pasal di UU PPN menjadi fasilitas yang sangat baik bagi PKP yang karena kealpaannya terlambat untuk menjadi PKP ketika telah memenuhi syarat, seperti yang diutarakan Joe pada kutipan berikut ini.

“waktu itu tiba-tiba omset sudah melebihi 4,8 M, tapi belum sempat mengurus ke KPP dan saya menunggu, berharap dijadikan PKP otomatis itu, tapi tidak kunjung ditetapkan PKP, tapi malah kena SP2DK dan ternyata berlaku surut, akhirnya harus bayar PPN, PPH juga dan untungnya masukannya bisa dikreditkan meskipun 80% saja”

Pemberlakuan pengkreditan pajak masukan 80% dari pajak keluaran sudah diterapkan kepada wajib pajak melalui skema teguran menggunakan SP2DK yang dilanjutkan ke proses penelitian oleh otoritas pajak. Skema ini memberikan fasilitas kepada wajib pajak dengan tidak membayar PPN kurang bayar secara penuh. DJP memberikan fasilitas melalui UU cipta kerja dengan mengurangi beban wajib pajak menggunakan skema kredit pajak masukan 80%, sehingga beban wajib pajak tereduksi. Namun, disisi lain perlu diperhatikan aspek administrasi perpajakannya khususnya pada *e-faktur*, mengingat administrasi perpajakan bukan hanya membayar tetapi ada aspek lain yang perlu diperhatikan misalkan terdaftar menjadi PKP, menghitung dan melaporkan. Ane mengemukakan sisi lain tentang relaksasi hak pengkreditan pajak masukan,

“Iya, yang sebelum PKP. Tapi masalahnya itu, dia itu tidak ditetapkan sebagai PKP. Jadi administrasi PPNnya tuh tidak jalan. Tiba-tiba ditagih, tiba-tiba dibayar. Bayar dua kali malah. Itu kan repot.”

Kebijakan relaksasi hak pengkreditan pajak masukan berlaku surut dan pajak masukan ditagih

berdasarkan ketentuan pajak. Namun wajib pajak dan otoritas pajak perlu bersinergi agar ketika hutang pajak dilunasi tidak ada kewajiban lain yang menggantung. Sehingga proses administrasi perpajakan perlu diperjelas baik oleh wajib pajak maupun otoritas pajak. Otoritas pajak dapat menunjukkan transaksi-transaksi PPN masa lalu yang terhutang PPN lebih rinci dan bukan hanya penyajian saldo keseluruhan, seperti yang tersaji dalam gambar 1. Gambar 1 hanya mengemukakan peredaran bruto, pajak keluaran dan pajak masukan tanpa melampirkan rincian data penjualan wajib pajak.

PPN Dalam Negeri Kurangi Besar

Pembayaran Usaha/Perjualan berdasarkan SPT Tahunan PPh Orang Pribadi Tahun Pajak 2017 yang dilaporkan oleh Wajib Pajak tanggal 5 Januari 2020. Pemasukan PPN dihitung berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja (Materi Khusus) Beserta Bidang Perpajakan) Pasal (2a) "Pajak Masukan atas peredaran barang kena pajak dan/atau Jasa Kena Pajak, impor barang kena pajak serta pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud (termasuk pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean) sebagai Pengusaha dibuktikan sebagai Pengusaha Kena Pajak, dapat dikreditkan oleh Pengusaha Kena Pajak dengan menggunakan pedoman penghitungan Pajak Masukan sebesar 80% (delapan puluh persen) dari Pajak Keluaran yang sebenarnya dipungut

Uraian	Nilai Perjualan	Pajak Keluaran - Pajak Masukan
Peredaran Usaha atau Perjualan Tahun 2017		
Pajak Keluaran (10 % x Peredaran Usaha Tahun 2017)		
Pajak Masukan (80% x Pajak Keluaran)		
PPN Dalam Negeri yang Terutang Tahun 2017		

Gambar 1: Kertas Kerja Penelitian

Sumber: Data wajib pajak, 2021

Rincian data yang disampaikan oleh DJP/KPP dapat dijadikan data pembanding oleh wajib pajak dan dapat menjadi dasar untuk *input* di *e-faktur* atas transaksi yang terhutang PPN. Sehingga proses administrasi perpajakan atas relaksasi hak pengkreditan pajak masukan dapat menguntungkan kedua sisi khususnya wajib pajak. Wajib pajak dapat dengan pasti melunasi hutang pajak dan melaporkannya di SPT masa PPN. Sisi yang lain, otoritas pajak dapat meningkatkan dan merealisasikan kepatuhan pajak secara sukarela dan meningkatkan kepercayaan wajib pajak terhadap administrasi perpajakan (Wijaya et al., 2021). Bentuk lain perubahan kebijakan yang tertuang dalam UU cipta kerja yang merubah pasal di UU PPN yaitu tentang pencantuman NIK pembeli di faktur pajak bagi yang tidak memiliki NPWP. Aturan sebelumnya hanya mengatur pencantuman keterangan di faktur pajak atas penyerahan BKP/JKP. Keterangan tersebut memuat nama, alamat dan NPWP pembeli. Selama ini pencatuman identitas di faktur pajak bagi wajib pajak yang tidak mempunyai NPWP hanya diisi dengan angka 0 (pengisian kolom NPWP diisi dengan angka 0 sampai dengan 15 digit atau terisi penuh) seperti yang diungkapkan oleh Ria,

"kalau isi e-faktur dan buat faktur pajak untuk jualan itu pak, terus tidak ada NPWPnya, saya isi 000 saja, katanya ada info pake NIK tapi ternyata saat ini (tahun 2021) belum diberlakukan, yang berlaku saat ini ya pake 0000 itu saja pak, tidak menggunakan NIK, karena kalau isian NPWP itu tidak terisi maka faktur pajak tidak dapat diproses pada tahap selanjutnya"

Pencantuman NIK pembeli di faktur pajak memberikan rasa adil bagi semua wajib pajak khususnya para pengusaha. Identitas pembeli menjadi jelas dan memudahkan otoritas pajak untuk mengidentifikasi setiap transaksi yang terjadi disebabkan semua akan terekam di *e-faktur*. Dampak lainnya adalah memudahkan pemantauan dan pengawasan atas transaksi wajib pajak. Selain PPN, UU cipta kerja mengubah beberapa pasal yang ada di UU PPh. Salah satu pasal yang mengubah UU PPh yang tercantum dalam Pasal 111 UU cipta kerja yaitu tentang penghapusan PPh atas dividen, dividen dari penghasilan setelah pajak dari luar negeri tidak dikenakan PPh serta kebijakan tentang penghasilan dari luar negeri selain BUT. Kebijakan penghapusan pengenaan PPh atas dividen yang diterima wajib pajak orang pribadi harus memenuhi syarat yaitu diinvestasikan kembali di wilayah Indonesia dalam jangka waktu tertentu. Sebelumnya, dividen yang diterima wajib pajak orang pribadi dalam negeri dikenakan tarif PPh 10% bersifat final dan 15% untuk wajib pajak badan dalam negeri dengan kepemilikan kurang dari 25%. Ketentuan ini berlaku bagi dividen yang berasal dari luar negeri, dibebaskan dikenakan PPh di Indonesia jika dividen tersebut diinvestasikan di Indonesia. Selain itu, dividen digunakan untuk kegiatan usaha lainnya di Indonesia dalam jangka waktu tertentu baik yang berasal dari perusahaan *go public* luar negeri atau perusahaan *private* luar negeri. Ketentuan bentuk investasi yang menjadi syarat dividen bebas dari pengenaan PPh diatur dalam (Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 18/PMK.03/2021 Tentang Cipta Kerja Di Bidang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Serta

Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, 2021) dan diinvestasikan dalam jangka waktu 3 tahun. Tujuan utama pembebasan pengenaan PPh atas dividen yaitu untuk meningkatkan pendanaan investasi. Seperti penuturan Ira berikut ini:

“ya seperti itu, apalagi investasinya pada sektor rill dan sektor keuangan yang langsung berdampak pada ekonomi nasional, terutama untuk pelaku usaha kecil, memang secara nyata negara tak dapat uang dari PPh dividen, tapi kebijakan ini dampaknya kemudian, ok tidak saat ini, tapi lihat hasilnya tahun selanjutnya setelah dividen itu diinvestasikan, namun menurut saya karena self assessment ya, maka pengawasan kebijakan ini penting dilakukan, apalagi tujuannya untuk pemulihan ekonomi nasional dan investasi”

Dampak nyatanya akan dirasakan kemudian ketika wajib pajak secara nyata menginvestasikan kembali dividen yang diperolehnya. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wijaya & Melati (2021) yang mengemukakan bahwa wajib pajak harus menginvestasikan dividen tersebut di Indonesia sehingga kebijakan ini dapat memperbaiki iklim investasi di dalam negeri. Peningkatan investasi dapat mendorong terciptanya lapangan kerja sehingga daya serap tenaga kerja akan meningkat. Pembebasan pajak dividen dipandang sebagai langkah strategis untuk *recovery* ekonomi nasional yang sedang *lesu* akibat pandemi Covid-19. Senada dengan hasil penelitian Asshidiqi Fahmi & Irawan Ferry (2021) yang menjelaskan bahwa pembebasan pajak atas dividen mampu meningkatkan kepastian hukum atas investasi, meningkatkan pertumbuhan ekonomi, meningkatkan investasi dalam negeri, meningkatkan lapangan pekerjaan, repatriasi modal warga negara Indonesia dari luar negeri ke Indonesia, serta memperkecil kegiatan penghindaran pajak atas dividen.

Selain dividen, aspek lain dari UU cipta kerja yang mempengaruhi dan merubah pasal di UU PPh yaitu tentang transaksi *e-commerce* yang dikorelasikan dengan penentuan subjek pajak orang pribadi. Bentuk perubahannya yaitu tentang penyebutan status warga negara Indonesia (WNI) atau warga negara asing (WNA) yang sebelumnya hanya menyebutkan kriteria orang pribadi. Sebenarnya tidak ada kebijakan pajak baru jika dihubungkan dengan transaksi *e-commerce* karena tarif yang digunakan adalah tarif yang *eksisting* (Ridayati et al., 2020). Pengenaan tarifnya sama dengan tarif yang berlaku konvensional baik orang pribadi, badan maupun BUT. Fokus penentuannya adalah pada status subjek pajak dalam negeri atau luar negeri. Syarat dikategorikan sebagai subjek pajak dalam negeri jika WNI/WNA bertempat tinggal di Indonesia dan lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan. Sedangkan syarat dikategorikan sebagai subjek pajak luar negeri yaitu orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, WNA yang berada di Indonesia kurang dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan dan WNI yang berada diluar Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan. UU cipta kerja mengubah beberapa pasal di UU KUP yang tercantum dalam pasal 113 mengatur salah satunya tentang SPT yang menjadi pasti apabila 5 tahun tidak diterbitkan SKP, namun ada narasi tambahan di UU cipta kerja yaitu kecuali wajib pajak melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Sisi yang lain, lima tahun tidak diterbitkan SKP, SPT menjadi pasti kecuali wajib pajak melakukan tindak pidana perpajakan. UU KUP pasal 22 ayat 1 telah mengatur bahwa daluwarsa penagihan pajak ditetapkan dalam jangka waktu lima tahun terhitung sejak terbitnya STP maupun surat ketetapan pajak kurang bayar. UU KUP telah mengatur tentang daluwarsa penerbitan STP, namun dengan adanya UU cipta kerja memberikan penegasan dan kepastian hukum kepada semua wajib pajak, seperti yang diungkapkan Ira pada kutipan berikut ini.

“sebenarnya di KUP itu sudah ada pak, tapi memang bisa ditafsirkan bebas, makanya di UU ciptaker itu diperjelas pemaknaannya, kalo g salah tidak pernah dipenjara ya, terus kalau STP itu habis masanya memang diatur di aturan itu pak, kalo di KUP memang tidak ada aturan itu, nah mangkanya semakin jelas kan dan tidak bias”

Pengaturan sanksi administrasi yang tertuang di UU PPh ditetapkan bunga per bulan sebesar 2%. Namun di UU cipta kerja sanksi administrasi tidak disajikan tetap namun berubah mengikuti suku bunga acuan. Imbalan bungapun juga mengalami perubahan skema seperti yang di jelaskan di pasal 113 UU cipta kerja. Imbalan bunga mengikuti suku bunga acuan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Pengaturan skema awal yang tersaji di UU PPh mengatur besaran imbalan ditetapkan tarif sebesar 2%. Aspek yang lain, UU PPh tidak secara jelas mengatur tentang penerapan jenis sanksi. Namun, UU cipta kerja pasal 113 mengatur tentang penerapan satu jenis sanksi. Wajib pajak diberikan kepastian atas pengenaan jenis sanksi

antara sanksi bunga atau sanksi kenaikan dalam pemeriksaan PPN/PPnBM. Pemberian kepastian status atas SPT juga diatur di UU cipta kerja. Awalnya UU PPh hanya mengatur mengenai kepastian SPT hanya 5 tahun dan tidak diterbitkan SKP. Saat ini, terdapat tambahan narasi pengecualian bagi wajib pajak yang melakukan tindak pidana perpajakan. Pasal 113 UU cipta kerja juga mengubah tentang surat ketetapan pajak kurang bayar (SKPKB) atau surat ketetapan pajak kurang tambahan (SKPKBT) tidak berlaku lagi. Selain itu, jangka waktu penerbitan STP atau masa daluwarsa STP adalah 5 tahun. UU cipta kerja mengatur ketentuan masa daluwarsa STP, penerbitan STP untuk imbalan bunga, penerbitan STP untuk menangih imbalan bunga yang sebelumnya tidak diatur di UU PPh. UU cipta kerja khususnya pada bidang perpajakan memberikan kebijakan yang pasti dan terukur pada setiap aspek baik kepastian hukum, menciptakan iklim investasi, peningkatan pendanaan ataupun dorongan kepatuhan wajib pajak secara sukarela. Kebijakan tentang masa daluwarsa STP menjelaskan bahwa otoritas pajak berkomitmen untuk melakukan penataan administrasi perpajakan yang lebih baik.

5. SIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Potret implementasi UU cipta kerja klaster kemudahan berusaha bidang perpajakan menemukan bahwa kebijakan relaksasi hak pengkreditan pajak masukan (PM) bagi PKP memberikan manfaat bagi wajib pajak meskipun perlu sinergi antara otoritas pajak dan pelaku usaha. Otoritas pajak diminta untuk memberikan data penjualan yang lebih rinci agar dapat menjadi pedoman PKP untuk melakukan pembetulan SPT masa PPN. Begitu juga dengan penyerahan batu bara yang terkategori sebagai BKP berpotensi menurunkan pendapatan. Penurun pendapatan disebabkan batu bara sebagai barang ekspor dan aktivitas ekspor dikenakan tarif 0%. Pencantuman NIK pembeli di *e-faktur* memberikan rasa adil bagi semua wajib pajak khususnya para pengusaha. Identitas pembeli menjadi jelas dan memudahkan otoritas pajak untuk mengidentifikasi setiap transaksi yang terjadi disebabkan semua akan terekam di *e-faktur*. Selain itu, pemebabasan pengenaan PPh atas dividen untuk meningkatkan pendanaan investasi dan untuk membantu *recovery* perekonomian nasional. Aspek UU KUP, pengimplementasian kebijakan lima tahun tidak diterbitkan SKP, SPT menjadi pasti kecuali melakukan tindak pidana perpajakan serta penerbitan STP masa daluwarsa selama lima tahun.

Keterbatasan riset ini adalah tidak dapat mengkonfirmasi ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama, mengingat permohonan untuk melakukan penelitian di KPP tersebut belum disetujui disebabkan tidak tersedianya data. Selain itu, informan penelitian khususnya wajib pajak masih sebatas terlibat dan mengalami aktivitas yang berhubungan dengan UU cipta kerja bidang pajak UU PPN. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya dapat melakukan analisis lebih komprehensif dengan mengkonfirmasi ke otoritas pajak dan wajib pajak yang pernah mengalami/terlibat transaksi UU cipta kerja pada semua aspek baik UU PPN, UU PPh maupun UU KUP.

DAFTAR PUSTAKA

- Antic, D. (2014). Efficiency of a single-rate and broad-based VAT system: the case of Bosnia and Herzegovina. *Financial Theory and Practice*, 38(3), 303–335. <https://doi.org/10.3326/fintp.38.3.3>
- Asshidiqi Fahmi, & Irawan Ferry. (2021). Pengaturan Pembebasan Pajak Dividen Dalam Undang-Undang Cipta Kerja Berdasarkan Asas Keadilan Dan Asas Kemanfaatan. *Jurnal Kertha Semaya*, 9(10), 1917–1931. <https://doi.org/https://doi.org/10.24843/KS.2021.v09.i10.p16>
- Badan Pusat Statistik. (2020). Pertumbuhan Ekonomi Indonesia Triwulan II-2020. In *Pertumbuhan Ekonomi Indonesia Triwulan II*. <https://www.bps.go.id/pressrelease/2020/08/05/1737/-ekonomi-indonesia-triwulan-ii-2020-turun-5-32-persen.html>
- BP Statistical Review of World Energy. (2021). *Full report – Statistical Review of World Energy 2021*. <https://www.bp.com/content/dam/bp/business-sites/en/global/corporate/pdfs/energy-economics/statistical-review/bp-stats-review-2021-full-report.pdf>
- Burton, R. (2020). Assessment of Certain Justice towards Tax Omnibus Law in Indonesia. *International Journal of Multicultural and Multireligious Understanding*, 7(5), 486–493. <https://doi.org/10.18415/ijmmu.v7i5.1704>
- Fidiana F. (2021). Tax Facilities through Omnibus Law Taxation: A Canon Taxation Review. *Policy & Governance Review*, 5(3), 195–205. <https://doi.org/10.30589/pgr>
- Hadi, S., Studi Akuntansi, P., & Tinggi Ilmu Ekonomi Jakarta, 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). <https://doi.org/https://doi.org/10.31599/jiam.v18i1.1107>
- Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral. (2020). *03 Booklet esdm Batubara 2020 OK*. <https://www.esdm.go.id/id/booklet/booklet-etalase-tambang-2020>
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 18/PMK.03/2021 Tentang Cipta Kerja Di Bidang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Serta Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, (2021). www.jdih.kemenkeu.go.id
- Moleong, L. J. (2018). *Metodologi Penelitian Kualitatif* (38th ed.). PT Remaja Rosdakarya.
- Putri N A, & Muhasan I. (2021). PPN Atas Penyerahan Batu Bara Dalam Undang-Undang Cipta Kerja (Menakar Potensi Kenaikan atau Penurunannya terhadap Penerimaan Negara). *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)*, 5(2), 108-113. <https://doi.org/https://doi.org/10.31092/jpi.v5i2>
- Rachmawati Evie, & Ariyanti Nur. (2021). Tinjauan Yuridis Terhadap Pengenaan Pajak Penghasilan Dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja. *ADIL: Jurnal Hukum*, 12(2). <https://doi.org/https://doi.org/10.33476/ajl.v12i2.2118>
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 tahun 2007 Tentang Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan, (2007). <https://jdih.kemenkeu.go.id/>
- Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan, (2008). <https://jdih.kemenkeu.go.id/>
- Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, (2009). <https://jdih.kemenkeu.go.id/>
- Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja, (2020).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2020 Tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem keuangan untuk Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 dan atau dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan atau Stabilitas Sistem Keuangan Menjadi Undang-Undang, (2020). <https://jdih.kemenkeu.go.id/>
- Peraturan Pemerintah Nomor 9 tahun 2021 tentang perlakuan perpajakan untuk mendukung kemudahan berusaha, (2021). https://jdih.setkab.go.id/PUUdoc/176382/PP_Nomor_9_Tahun_2021.pdf
- Ridayati, E., Astuti, D., Sutrirubiyanto Nova, Y., Maulana, A., Sudjeni, A., Hanif, A., & Hermawan, G. K. (2020). Pengenaan Pajak E-Commerce Pasca Diundangkannya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja. *Jurnal Lex Specialis*, 1(2), 196-208. <http://openjournal.unpam.ac.id/index.php/jlsp/index>
- Saptono, P. B., & Ayudia, C. (2021). Income Tax Issues on the Omnibus Law and Its Implications in Indonesia. *AKRUAL: Jurnal Akuntansi*, 12(2), 164. <https://doi.org/10.26740/jaj.v12n2.p164-178>
- Satvikarani I. A. R, Ratnasari Ayu, & Sanjaya Ricky Bima. (2020). Upaya Pemungutan Pajak Terhadap Netflix yang masih belum Berbadan Usaha Tetap. *Diversi Jurnal Hukum*, 6(2), 118-142. <https://doi.org/https://doi.org/10.32503/diversi.v6i2.1025>
- Siregar, R. A., & Patunru, A. (2021). The Impact of Tax Incentives on Foreign Direct Investment in Indonesia. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 4(1), 66. <https://doi.org/10.24198/jaab.v4i1.30629>
- Sugiyono. (2013). *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta.
- Sultony, A. (2021). Urgensi Regulasi Eksekusi Pidana Denda di Bidang Perpajakan Pasca Undang-Undang Cipta Kerja. *Wajah Hukum*, 5(1), 212. <https://doi.org/10.33087/wjh.v5i1.391>
- Wijaya, S., Keuangan, P., Stan, N., Awwalia, I., & Dewani, S. (2021). Reformulasi Pengkreditan Pajak Masukan Pasca Omnibus Law. *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)*, 5(1), 1-19. <https://doi.org/https://doi.org/10.31092/jpi.v5i1>
- Wijaya, S., & Melati, P. (2021). Income Tax On Dividend In Job Creation Law. *Bilancia: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 5(4), 408-416. <https://doi.org/https://doi.org/10.35145/bilancia.v5i4.1702>