

*Tinjauan Teoritis Penetapan Vat Threshold di Indonesia*  
**TINJAUAN TEORITIS PENETAPAN**  
**VAT THRESHOLD DI INDONESIA**

**Setiadi Alim**

Universitas Surabaya

***Abstrac***

*In designing a VAT, the determination of the threshold magnitude is one key factor in successful implementation of VAT. Basically, the determination of the level of the threshold by considering the magnitude of administrative costs and compliance costs compared to tax revenue generated. Some countries such as Ghana and Uganda have trouble in the early implementation of VAT due to the low set of the level of the threshold. Hence the determination of the optimal level of threshold has become a very important part in supporting the successful implementation of VAT. This paper is intended to evaluate the magnitude of the level of threshold applied in Indonesia. The analysis showed that the level of threshold applied in Indonesia in general its value does not vary much with the results of calculations using the prevailing theory.*

**Keywords:** *threshold, single stage taxes, multi stage taxes, cumulative taxes, value added taxes, administrative cost, compliance cost.*

**PENDAHULUAN**

Pajak dapat diklasifikasikan atas pajak langsung dan pajak tidak langsung. Pajak langsung adalah pajak yang harus dibayar dan ditanggung sendiri oleh si penanggung pajak artinya tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain, sedangkan pajak tidak langsung adalah pajak yang dapat dibebankan oleh si pembayar pajak kepada orang lain. Pajak konsumsi umumnya tergolong pajak tidak langsung.

Menurut Diefenthaeler (2010) pada pajak konsumsi, *neutrality* memegang peranan yang penting, karena sifat netral dalam penentuan dasar pajak sangat

berpengaruh terhadap operasional perusahaan dan pilihan-pilihan dari individu. Meskipun secara teknis, pihak yang dipajaki adalah industri, pedagang dan penyedia jasa, namun secara ekonomi sebenarnya konsumen yang menanggung beban pajak konsumsi tersebut melalui harga barang atau jasa.

Ada beberapa macam jenis pajak konsumsi, yang pada dasarnya dapat dibedakan atas *single stage versus multi-stage taxes* dan *cumulative taxes versus value added taxes*.

Pajak konsumsi yang tergolong *single stage* akan membebankan pajak hanya pada salah satu tahapan dari semua tahapan produksi dan distribusi, bisa pada tahapan manufaktur (*manufacturer*), tahapan pedagang besar (*wholesaler*) atau tahapan pedagang pengecer (*retailer*). Umumnya dibebankan pada tahapan pedagang pengecer (*retailer*). Pajak tidak langsung yang tergolong *single stage* adalah *Sales Tax*, dan bila dipungut pada tahapan pengecer (*retailer*) disebut *Retail Sales Tax*.

Pajak konsumsi yang tergolong *multiple stage* akan membebankan pajak pada semua tahapan produksi dan distribusi, pada tahapan manufaktur (*manufacturer*), tahapan pedagang besar (*wholesaler*) dan tahapan pedagang pengecer (*retailer*). Pajak konsumsi yang tergolong *multiple stage* pengenaan pajaknya bisa berupa *cumulative taxes* atau *value added taxes* yang pengenaan pajaknya berupa *cumulative taxes* disebut *Turnover Tax*. Sedangkan yang pengenaan pajaknya berupa *value added taxes* dikenal sebagai *Value Added Taxes (VAT)*.

VAT adalah pajak yang dibebankan pada semua tahapan produksi dan distribusi dengan mekanisme yang memungkinkan perusahaan untuk memperhitungkan pajak yang mereka bayar pada waktu melakukan pembelian dengan pajak yang mereka pungut pada waktu menjual barang atau jasa (Ebrill et al., 2001:1).

Meskipun prinsip-prinsip dasar dari VAT dikembangkan sebelumnya oleh negara-negara lain, tetapi VAT yang dalam bahasa Perancis dikenal dengan nama "*Taxe sur le Valeur Ajoutee (TVA)*", pertama kali diimplementasikan di Perancis

oleh Maurice Laure pada tahun 1954 (Adams and Webley, 2001; Diefenthaler, 2010).

Menurut Ebrill et al. (2001:4) ide dasar dari VAT berasal dari seorang pengusaha Jerman, von Siemens yang menulisnya pada tahun 1920-an. Ide ini kemudian dikembangkan lebih lanjut oleh Adams (1921) dengan metode pengkreditan faktur. Secara khusus perkembangan yang sangat berpengaruh “*le pere de la TVA*,” oleh Maurice Laure (1953, 1957).

Perkembangan VAT sangat pesat sejak diperkenalkan pertama kali 57 tahun yang lalu. VAT saat ini sudah menjelma menjadi salah satu jenis pajak yang paling populer di seluruh dunia. Ebrill et al. (2001: xi) menyatakan bahwa VAT merupakan salah satu sumber pendapatan kunci dari pemerintahan di lebih dari 120 negara.

Sekitar 4 milyar penduduk, 70 persen dari populasi dunia, saat ini tinggal di Negara-negara yang menerapkan VAT dan menghasilkan pendapatan pajak sekitar US\$ 18 milyar per-kuartal. Kualitasnya yang baik ditunjukkan dengan ungkapan seperti “*the quintessential of modern tax*” dan “*unparalleled tax phenomenon*” yang menyapu dunia dalam 30 tahun, dari teori ke praktek dan menggantikan Pajak Penghasilan sebagai sumber pendapatan terpenting di banyak negara pada akhir abad ke-20 (Tait, 1988: 3, 397). Cnossen (1990) menyatakan bahwa “bila hanya ditinjau dari titik pandang suatu pendapatan, VAT mungkin merupakan jenis pajak terbaik yang pernah ada”.

Saat ini model VAT telah diimplementasikan di dalam 8 dari 10 ekonomi mayor dan pada 140 dari perkiraan 170 negara di seluruh dunia yang bekerja dengan baik pada negara ekonomi kuat, seperti Jerman dan negara kecil, seperti Mauritius (Schenk and Oldman, 2001: 552-555).

Di Indonesia VAT ini dikenal dengan nama Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang mulai diberlakukan pada tanggal 1 Januari 1985 dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009.

Salah satu keputusan terpenting yang harus diambil dalam mendesain suatu VAT adalah menentukan level *threshold*, yaitu batasan peredaran yang mewajibkan perusahaan harus memungut VAT atas outputnya yang diserahkan kepada pihak lain, sekaligus melakukan klaim atas pajak yang dibayar atas input (Keen and Mintz, 2004).

Apabila perusahaan memiliki peredaran lebih dari level *threshold*, maka perusahaan itu wajib memungut VAT atas transaksi penyerahan barang dan atau jasa yang dilakukan. Tetapi bila peredaran perusahaan tidak lebih dari level *threshold*, maka perusahaan tersebut tidak wajib memungut VAT atas transaksi penyerahan barang dan atau jasa yang dilakukan dan perusahaan tersebut dikenal sebagai pengusaha kecil (*small business*).

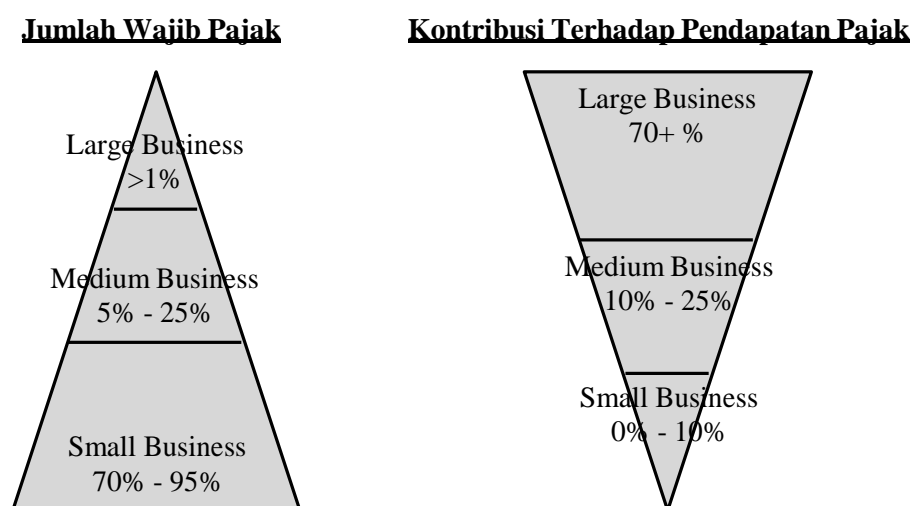
Kesulitan yang muncul adalah bagaimana menentukan level *threshold*. Apabila level *threshold* ditentukan terlalu besar akan membahayakan perolehan pendapatan dari pajak, sebaliknya apabila level *threshold* ditetapkan terlalu rendah mungkin akan membuat otoritas pajak kewalahan karena kesulitan dalam implementasi dan memberikan *compliance cost* yang berlebihan (Keen and Mintz, 2004).

Pada tulisan ini akan dibahas mengenai level *threshold* yang ditetapkan dalam peraturan dan ketentuan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) di Indonesia apakah nilainya wajar bila ditinjau dari sudut teori yang ada.

## **KEWAJIBAN PAJAK UNTUK PENGUSAHA KECIL**

Pada umumnya ditinjau dari ukurannya, bisnis dapat dikelompokkan menjadi bisnis kecil, menengah dan besar. Kebijakan yang diterapkan untuk pengenaan pajak pada masing-masing kelompok bisnis ini juga sering berbeda. Perbedaan ini tentu saja tidak dimaksudkan untuk melakukan diskriminasi, namun lebih dimaksudkan untuk tujuan bagaimana pemungutan pajak pada masing-masing kelompok bisnis dapat dilakukan secara efektif dan efisien tanpa memberatkan atau memberikan beban tambahan kepada masing-masing kelompok bisnis tersebut.

Menurut Fiscal Affairs Department pada International Monetary Fund struktur jumlah wajib pajak per-kelompok bisnis dan kontribusinya terhadap pendapatan dari pajak dapat digambarkan seperti di bawah ini.



**Gambar 1**  
Jumlah Wajib Pajak per-kelompok Bisnis dan Kontribusinya Terhadap Pendapatan Pajak

Dari Gambar 1 di atas dapat dilihat bahwa jumlah wajib pajak yang terbesar adalah yang tergolong bisnis kecil antara 70% sampai dengan 95%, namun kontribusinya terhadap pendapatan pajak sangat minim, yaitu berkontribusi hanya sekitar 0 sampai dengan 10%. Sedangkan wajib pajak yang tergolong kelompok bisnis menengah jumlahnya antara 5% sampai dengan 25% dengan kontribusi terhadap pendapatan pajak sekitar 10% sampai dengan 25%. Kemudian wajib pajak yang tergolong bisnis besar hanya berjumlah sekitar lebih besar dari 1%, namun kontribusinya terhadap pendapatan pajak sangat besar yaitu lebih dari 70%.

Dengan komposisi seperti itu, maka otoritas pajak lebih berkonsentrasi terhadap wajib pajak yang tergolong bisnis besar dan bisnis menengah dibandingkan dengan kelompok bisnis kecil, karena sebagian besar pendapatan pajak bersumber dari kedua kelompok wajib pajak ini. Untuk pembahasan

selanjutnya wajib pajak yang tergolong kelompok bisnis kecil, menengah dan besar akan disebut sebagai pengusaha kecil, menengah dan besar.

Untuk dapat melaksanakan kewajiban perpajakan dengan baik, wajib pajak harus melakukan pencatatan akuntansi, menyusun laporan keuangan dan mendokumentasikan secara baik bukti-bukti transaksi keuangannya. Bagi pengusaha besar dan menengah yang mempunyai sumber daya yang memadai hal ini bukan merupakan masalah, tetapi untuk pengusaha kecil yang mempunyai sumber daya terbatas, umumnya kewajiban untuk melakukan pencatatan akuntansi, penyusunan laporan keuangan dan mendokumentasikan bukti transaksi keuangan dengan baik sulit untuk dilaksanakan. Karena itu pemungutan pajak untuk pengusaha kecil harus menggunakan sistem yang lebih disederhanakan dan tidak memberikan syarat mutlak untuk menyediakan laporan keuangan, catatan akuntansi dan bukti-bukti pendukung secara lengkap.

Distribusi jumlah wajib pajak yang tidak merata dan lebih terkonsentrasi pada kelompok pengusaha kecil merupakan cerminan bahwa distribusi pendapatan, sumber daya dan kekayaan juga tidak merata, hanya terkonsentrasi pada sejumlah tertentu kalangan masyarakat. Karena jumlahnya yang sangat besar, maka *compliance cost* untuk pengusaha kecil akan jauh lebih besar dibandingkan *compliance cost* untuk pengusaha menengah dan besar. Oleh sebab itu *compliance action* untuk pengusaha kecil harus diminimalkan mengingat besarnya *compliance cost* untuk kelompok pengusaha ini, sedangkan kontribusi pendapatan pajaknya sangat minim. Agar *compliance action* dapat diminimalkan, maka resiko bagi wajib pajak harus diminimalkan. Caranya dengan menyederhanakan sistem pemungutan pajak bagi pengusaha kecil, yaitu menggunakan sistem yang sederhana, mudah dimengerti dan tidak mudah dicurangi walaupun mungkin akurasinya berkurang.

Mengingat bahwa potensi pajaknya rendah dan tingginya *compliance cost* bagi pengusaha kecil, maka VAT umumnya tidak diwajibkan untuk pengusaha kecil. Jadi pengusaha yang tergolong kelompok pengusaha kecil tidak wajib memungut VAT pada saat menyerahkan barang atau jasa yang menjadi obyek VAT.

## **PENGERTIAN DAN PENERAPAN VAT *THRESHOLD* YANG BERLAKU UMUM**

Setiap negara yang menggunakan VAT akan menetapkan suatu batasan jumlah peredaran tertentu bagi pengusaha yang diwajibkan untuk memungut VAT. Batasan jumlah peredaran ini biasanya disebut sebagai *threshold*. Apabila pengusaha mempunyai peredaran yang kurang dari *threshold*, maka pengusaha tersebut tidak wajib untuk memungut VAT, dan pengusaha tersebut dikenal sebagai pengusaha kecil. Sebaliknya bila peredarannya melebihi dari *threshold*, maka pengusaha tersebut harus memungut VAT. Pengusaha yang mempunyai kewajiban untuk memungut VAT harus melakukan registrasi terlebih dahulu sebelum memungut VAT.

Menurut Edmiston and Fox (2005) hampir setiap negara yang menerapkan VAT mengizinkan pengusaha yang peredarannya di bawah *threshold* untuk tidak wajib memungut VAT. Sedangkan pengusaha yang mempunyai peredaran di atas *threshold* wajib melakukan registrasi untuk memungut VAT, kecuali pengusaha tersebut bergerak pada bidang usaha yang dikecualikan.

Kewajiban memungut VAT akan langsung diimplementasikan seketika pada saat pengusaha mempunyai peredaran di atas *threshold*. Jadi ada kemungkinan pada awal dari suatu tahun pajak, pengusaha belum diwajibkan untuk memungut VAT, tetapi di pertengahan tahun karena peredarannya telah mulai melebihi *threshold* pengusaha tersebut harus melakukan registrasi dan memungut VAT. Akibat dibebani dengan VAT yang tarifnya bisa berkisar di antara 20%, maka harga jual produk setelah dibebani dengan VAT akan naik secara drastis pada saat pengusaha itu pertama kali memungut VAT.

Sebagian kecil negara seperti Peru tidak mempunyai *threshold* atau bisa dikatakan *threshold* ditetapkan sama dengan 0. Besarnya *threshold* dari beberapa negara yang menerapkan VAT nampak seperti Tabel 1 berikut ini.

**Tabel 1**  
Threshold For VAT

Nama Negara	Basic Threshold (In USD)	Services Threshold (In USD)	Nama Negara	Basic Threshold (In USD)	Services Threshold (In USD)
Afrika Selatan	41.300	-	Kyrgyz, Rep.	1.700	-
Albania	37.000	-	Latvia	18.100	-
Algeria	43.000	750	Lithuania	12.500	-
Armenia	5.500	-	Luksemburg	14.800	-
Austria	8.300	-	Madagaskar	45.000	-
Bangladesh	32.600	-	Malawi	1.000	-
Barbados	30.000	-	Mali	53.000	-
Belgia	6.300	-	Mauritania	46.000	-
Benin	50.000	-	Mauritius	120.000	-
Bolivia	8.700	-	Mesir	38.000	18.000
Bulgaria	30.000	-	Moldova	4.000	-
Burkina Faso	80.000	25.000	Mongolia	18.700	-
Chad	40.000	-	Maroko	200.000	-
China	120.800	217.400	New Zealand	15.000	-
Cote d'Ivoire	50.000	25.000	Niger	50.000	16.700
Denmark	1.600	-	Pakistan	22.200	-
El Salvador	5.700	-	Perancis	100.000	-
Estonia	16.500	-	Peru	0	-
Fiji	7.000	-	Polandia	23.000	-
Filipina	14.100	-	Portugal	20.600	-
Finlandia	9.900	-	Rumania	7.000	-
Gabon	1.742.000	150.000	Rwanda	28.000	-
Georgia	1.500	-	Senegal	180.000	-
Ghana	80.000	-	Singapore	709.200	-
Greece	5.700	1.900	Slovakia, Rep.	9.400	-
Guinea	134.000	-	Slovenia	20.000	-
Haiti	20.000	20.000	Spanyol	341.500	-
Hungaria	8.000	-	Sri Lanka	33.000	-
Indonesia	30.600	15.300	Swedia	131.000	-
Inggris	82.800	-	Swiss	63.300	-
Irlandia	64.300	32.000	Tanzania	32.700	-
Italia	587.200	211.380	Thailand	30.800	-
Jepang	269.000	-	Togo	60.000	40.000
Jerman	60.000	-	Trinidad and Tobago	25.000	-
Kamboja	125.000	60.000	Tunisia	71.429	-
Kamerun	80.000	-	Uganda	50.000	-
Kanada	25.000	-	Ukraina	3.700	-
Kenya	40.200	-	Venezuela	70.000	-
Korea	51.600	-	Zambia	33.000	-
Kroasia	6.500	-			

Sumber: Ebrill et al. (2001: 9-12) dimodifikasi



Data dari Tabel 1 di atas setelah diolah menunjukkan bahwa rata-rata nilai dasar (*basic*) level *threshold* untuk 77 negara adalah USD 65.095. Level *threshold* terendah 0 di Peru, dan level *threshold* tertinggi USD 1.742.000 di Gabon tidak dimasukkan dalam perhitungan karena merupakan nilai ekstrem. Menurut Keen and Mintz (2004) dalam Sangheon (2005) eksistensi dari *threshold* menimbulkan 2 pengaruh penting pada pendapatan pajak dan perilaku perusahaan. Jika *threshold* ditetapkan terlalu tinggi, jumlah perusahaan yang menanggung pajak menurun dan oleh karenanya pendapatan pajak menyusut. Sebaliknya ketika *threshold* ditentukan terlalu rendah, biaya administrasi dan biaya *compliance* meningkat. Kedua pengaruh ini merupakan isu yang sangat signifikan dipertimbangkan dalam mendesain suatu sistem VAT. Keen and Mintz (2004) juga mengungkapkan bahwa penerapan VAT pertama kali di Uganda pada tahun 1995 hampir mendekati kegagalan karena kesalahan menetapkan besarnya *threshold*. Hal itu kemudian diatasi dengan menaikkan secara cepat *threshold* dari US\$ 20.000 menjadi US\$ 50.000. Penentuan level *threshold* yang layak juga menjadi isu fokus dalam usaha memperluas cakupan VAT di Mesir dan Pakistan dari hanya sekedar manufaktur menjadi sampai dengan pengecer.

Secara normal umumnya besaran *threshold* ditetapkan dengan membandingkan beban administratif / *compliance* yang timbul dari penambahan jumlah pengusaha wajib VAT dengan keuntungan pendapatan dari penambahan tersebut. Karena administrasi pajak di banyak negara berkembang cenderung belum mampu untuk menangani wajib pajak dengan jumlah yang sangat besar, maka ada kecenderungan dalam penerapan VAT pengusaha dengan peredaran dan nilai tambah yang kecil yang jumlahnya sangat banyak akan dibebaskan dari kewajiban memungut VAT. Seely (2011) menyatakan pemilihan suatu *threshold* jelas akan selalu mempertimbangkan keseimbangan antara kebutuhan meminimalisasi beban untuk pengumpulan pajak dan kehilangan / penurunan pendapatan yang ditimbulkan karena peningkatan *threshold*.

Menurut Edmiston and Fox (2005) dalam praktek *threshold* mendistorsi banyak keputusan bisnis. Di antara insentif-insentif yang didistorsi antara lain: harga produk, *firm size*, *product mix* serta integrasi vertikal dan horizontal. Dalam

banyak hal adanya keringanan yang diberikan bagi pengusaha kecil untuk tidak memungut VAT menjadi bahan perdebatan, karena dianggap memberikan insentif harga kepada pengusaha kecil yang pada akhirnya akan memunculkan persaingan yang tidak sehat dengan pengusaha yang wajib memungut VAT (Edmiston and Fox, 2005; Seely, 2011).

Hal senada juga diungkapkan Keen and Mintz (2004) yang menyatakan bahwa masalah mendesain *threshold* menjadi lebih rumit, karena adanya distorsi dalam berkompetisi akibat perlakuan pajak yang berbeda antara perusahaan-perusahaan yang peredarannya berada di atas dan di bawah *threshold*. Pengusaha yang harus memungut VAT akan menjual produknya dengan harga jual ditambah VAT yang tarifnya bisa berkisar antara 20%, sedangkan pengusaha kecil karena tidak mempunyai kewajiban untuk memungut VAT, maka harga jualnya tidak ditambah VAT lagi. Bila nilai yang ditambahkan perusahaan terhadap produk yang akan dijual nilainya besar, maka insentif harga yang diperoleh pengusaha kecil akibat tidak memungut VAT akan menjadi semakin besar. Namun di sisi lain pengusaha kecil yang tidak teregistrasi tersebut juga sering mengalami kesulitan terutama bila menjual produknya kepada pengusaha teregistrasi yang umumnya membutuhkan VAT input yang akan dikreditkan. Karenanya pengusaha kecil yang tidak teregistrasi ini mungkin akan lebih baik bila hanya berorientasi pada pasar-pasar konsumen akhir, kecuali bila pengusaha tersebut memproduksi barang-barang yang mempunyai nilai tambah relatif tinggi dibandingkan nilai barang.

Adanya *threshold* akan mengubah jenis barang dan jasa yang akan diproduksi oleh bisnis yang mempunyai peredaran di bawah *threshold* dan akan mempengaruhi keputusan mengenai *firm sizes*. Pengusaha kecil yang tidak teregistrasi mendapatkan keuntungan ketika berkompetisi dengan pengusaha yang teregistrasi, karena tidak membebani harga jualnya dengan VAT dan tidak menanggung biaya *compliance* (Edmiston and Fox, 2005). Keuntungan ini sangat terbatas apabila nilai yang ditambahkan oleh pengusaha tersebut kepada produk yang dijual kecil, karena VAT hanya akan dikenakan terhadap nilai tambah yang diberikan. Namun dalam banyak bidang usaha, penghematan VAT yang didapat

oleh pengusaha kecil yang tidak teregistrasi akan menjadi suatu komponen biaya yang sangat signifikan dari total biaya bisnis.

Bagi pengusaha kecil tidak teregistrasi yang mendapat banyak keuntungan dari adanya *threshold* akan cenderung untuk tetap memanfaatkan keuntungan tersebut, artinya tetap mengusahakan agar peredaran yang dicapai oleh bisnis yang dikelola tidak melebihi level *threshold*. Bila karena perkembangan yang ada, bisnis yang dikelola juga berkembang pesat dan peredaran riil yang dicapai telah melebihi level *threshold*, maka ada perilaku dari pengusaha tersebut untuk tetap berusaha agar statusnya tidak memungut VAT dapat dipertahankan. Cara yang dilakukan antara lain dengan melaporkan peredarannya di bawah peredaran yang sesungguhnya (*underreporting*) agar peredaran yang dilaporkan tetap berada di bawah level *threshold*.

Mengenai pengusaha yang peredarannya di bawah *threshold*, Keen (2008) menyatakan perusahaan-perusahaan yang karena beberapa alasan dikecualikan memungut VAT ada kemungkinan peredarannya benar berada di bawah *threshold*, atau sebaliknya mereka tidak jujur dan menyembunyikan peredaran mereka sesungguhnya dari otoritas pajak. Kemudian mengenai kemungkinan pengusaha melakukan kecurangan melaporkan peredarannya di bawah *threshold*, Keen and Smith (2007) menyatakan bahwa *fraud* yang dapat timbul dari penerapan VAT dan RST bisa berupa: pengusaha yang harus melakukan registrasi memungut VAT karena mempunyai peredaran di atas *threshold* tetapi tidak melakukan registrasi tersebut. Di mana kelompok ini oleh Keen and Smith (2007) disebut sebagai “*ghosts*” dan kemungkinan didominasi oleh perusahaan-perusahaan yang menjual kepada konsumen akhir atau kepada pengusaha yang tidak teregistrasi lainnya.

Usaha lain yang dilakukan oleh pengusaha untuk menghindari dari level *threshold* adalah dengan cara memecah kegiatan operasinya menjadi unit-unit bisnis/usaha yang lebih kecil dengan peredaran di bawah level *threshold*. Mengenai hal ini Edmiston and Fox (2005) menyatakan respon lain beberapa bisnis untuk menghindari dari kewajiban memungut VAT adalah dengan cara melakukan *split* pada operasinya menjadi banyak unit kecil, yang masing-masing

unit tersebut peredarannya berada di bawah level *threshold*. Menggunakan *business splitting* untuk menghindari pajak adalah tindakan ilegal, tetapi untuk menemukan perusahaan-perusahaan yang melakukan hal tersebut dapat sangat sulit bagi administrasi pajak, khususnya jika masing-masing individu perusahaan menggunakan nama yang berbeda termasuk nama pengurus dan nama pemilik, sehingga administrasi pajak akan sulit untuk menemukan hubungan di antara mereka. Pemecahan kegiatan operasi menjadi unit-unit yang kecil akan meningkatkan biaya *compliance* dan potensial akan mendatangkan kerugian ekonomi dari sudut operasi.

Proses integrasi vertikal dan horisontal di suatu grup perusahaan juga sering terhalang, karena pemiliknya ingin menghindar dari kewajiban memungut VAT. Apabila proses integrasi dilakukan, maka unit-unit operasional yang sudah berjalan saat ini dengan peredaran masing-masing di bawah level *threshold* ada kemungkinan setelah digabung peredarannya akan melebihi level *threshold* dan harus memungut VAT. Edmiston and Fox (2005) menyatakan bahwa menghalangi proses integrasi berarti membuat laba menjadi lebih rendah ketika produksi menunjukkan kondisi potensial untuk mendapatkan keuntungan dari *economic of scale and scope*. Penelitian dari Onji (2009) terhadap penerapan VAT di Jepang menunjukkan bahwa adanya indikasi perilaku *tax avoidance* untuk mendapatkan keuntungan dari perlakuan khusus terhadap pengusaha kecil. Perusahaan-perusahaan besar cenderung melakukan penyamaran menjadi pengusaha kecil dengan cara mengatur peredarannya menjadi di bawah level *threshold* untuk mendapatkan perlakuan khusus tersebut.

Mengenai besaran level *threshold* yang dapat diterapkan tergantung kepada kebijakan dari masing-masing negara. Namun demikian setiap negara diharapkan dapat menentukan suatu tingkat level *threshold* yang tepat dan optimal. Ebrill et al. (2001: 118) memberikan rumusan untuk menghitung suatu *threshold* yang optimal sebagai berikut:

$$Z^* = \frac{*A + C}{(* - 1) \vartheta v}$$

di mana:

$z^*$  = optimal *threshold*

$*$  = *marginal cost of public funds*

A = biaya administrasi per-satu kali registrasi

C = biaya *compliance* per-satu kali registrasi

$\theta$  = tarif VAT yang digunakan

v = rasio dari rata-rata *value added* terhadap peredaran

Selain acuan rumus tersebut di atas, untuk menghitung besarnya perubahan level *threshold* sering digunakan acuan tingkat inflasi. Norman Lamont dalam Seely (2011) menyatakan bahwa di masa lalu *European Community* membatasi untuk tidak menaikkan *threshold* melebihi tingkat inflasi.

## **PENERAPAN VAT THRESHOLD DI INDONESIA**

VAT yang merupakan pajak global paling populer saat ini dan telah dianut oleh lebih dari 140 negara, di Indonesia dikenal dengan nama Pajak Pertambahan Nilai (PPN). PPN pertama kali diundangkan dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas barang dan jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) dan mulai diberlakukan pada tanggal 1 Januari 1985. Undang-Undang tentang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas barang dan jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) telah mengalami beberapa kali perubahan terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009.

Dalam peraturan PPN di Indonesia level *threshold* juga diberlakukan dan telah mengalami beberapa kali perubahan selama kurang lebih 26 tahun pemberlakuan PPN. Seperti yang umum digunakan pengusaha yang mempunyai peredaran sama dengan atau di bawah level *threshold* disebut sebagai pengusaha kecil. Sedangkan pengusaha yang mempunyai peredaran lebih besar dari level *threshold* wajib melakukan registrasi, memungut PPN dan disebut sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP). Setiap PKP akan memiliki Nomor Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (NPPKP). Rincian besarnya level *threshold* sejak pertama

kali ditetapkan pada tahun 1984 sampai dengan saat ini dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 430/KMK.04/1984 tanggal 11 Mei 1984 tentang Batasan dan Ukuran Pengusaha Kecil Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai 1984 ditentukan level *threshold* sebesar Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) berlaku mulai 1 Juli 1984 yang kemudian diubah berlakunya mulai 1 Januari 1985.
2. Dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 303/KMK.04/1989 tanggal 1 April 1989 tentang Batasan dan Ukuran Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai ditentukan level *threshold* sebesar Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) untuk barang dan Rp. 30.000.000,- (tiga puluh juta rupiah) untuk jasa. Apabila pengusaha menyerahkan barang dan jasa, ketentuannya bila jumlah peredaran barang lebih besar 50%, maka yang berlaku ketentuan level *threshold* sebesar Rp. 60.000.000,- sebaliknya berlaku ketentuan level *threshold* sebesar Rp. 30.000.000,-. Ketentuan ini mulai berlaku per tanggal 1 April 1989.
3. Dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 1288/KMK.04/1991 tanggal 31 Desember 1991 tentang Batasan dan Ukuran Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai ditentukan level *threshold* sebesar Rp. 120.000.000,- (seratus dua puluh juta rupiah) untuk barang dan Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) untuk jasa. Apabila pengusaha menyerahkan barang dan jasa, ketentuannya bila jumlah peredaran barang lebih besar 50%, maka yang berlaku ketentuan level *threshold* sebesar Rp. 120.000.000,- sebaliknya berlaku ketentuan level *threshold* sebesar Rp. 60.000.000,-. Ketentuan ini mulai berlaku per tanggal 1 Januari 1992.
4. Dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 648/KMK.04/1994 tanggal 29 Desember 1994 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai ditentukan level *threshold* sebesar Rp. 240.000.000,- (dua ratus empat puluh juta rupiah) untuk barang dan Rp. 120.000.000,- (seratus dua puluh juta rupiah) untuk jasa. Apabila pengusaha menyerahkan barang dan jasa, ketentuannya bila jumlah peredaran barang

lebih besar 50%, maka yang berlaku ketentuan level *threshold* sebesar Rp. 240.000.000,- sebaliknya berlaku ketentuan level *threshold* sebesar Rp. 120.000.000,-. Ketentuan ini mulai berlaku per tanggal 1 Januari 1995.

5. Dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 552/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai ditentukan level *threshold* sebesar Rp. 360.000.000,- (tiga ratus enam puluh juta rupiah) untuk barang dan Rp. 180.000.000,- (seratus delapan puluh juta rupiah) untuk jasa. Apabila pengusaha menyerahkan barang dan jasa, ketentuannya bila jumlah peredaran barang lebih besar 50%, maka yang berlaku ketentuan level *threshold* sebesar Rp. 360.000.000,- sebaliknya berlaku ketentuan level *threshold* sebesar Rp. 180.000.000,-. Ketentuan ini mulai berlaku per tanggal 1 Januari 2001.
6. Dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 571/KMK.03/2003 tanggal 29 Desember 2003 tentang Perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 552/KMK.04/2000 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai ditentukan level *threshold* sebesar Rp. 600.000.000,- (enam ratus juta rupiah) untuk barang dan jasa. Ketentuan ini mulai berlaku per tanggal 1 Januari 2004.
7. Dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 68/PMK.03/2010 tanggal 23 Maret 2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai ditentukan level *threshold* sebesar Rp. 600.000.000,- (enam ratus juta rupiah) untuk barang dan jasa. Ketentuan ini mulai berlaku per tanggal 1 April 2010.

Dari data di atas berarti level *threshold* sebesar Rp. 60.000.000,- berlaku sejak tanggal 1 Januari 1985 sampai dengan 31 Maret 1989, kemudian sejak tanggal 1 April 1989 sampai dengan 31 Desember 1991 berubah menjadi sebesar Rp. 60.000.000,- untuk barang dan Rp. 30.000.000,- untuk jasa. Lalu mulai tanggal 1 Januari 1992 sampai dengan 31 Desember 1994 berlaku level *threshold* sebesar Rp. 120.000.000,- untuk barang dan Rp. 60.000.000,- untuk jasa yang kemudian diubah menjadi sebesar Rp. 240.000.000,- untuk barang dan Rp. 120.000.000,- untuk jasa mulai 1 Januari 1995 sampai dengan 31 Desember 2000.

Ketentuan tersebut kemudian diubah lagi menjadi sebesar Rp. 360.000.000,- untuk barang dan Rp. 180.000.000,- untuk jasa berlaku mulai 1 Januari 2001 sampai dengan 31 Desember 2003. Terakhir mulai 1 Januari 2004 sampai dengan saat ini telah diubah menjadi sebesar Rp. 600.000.000,- untuk barang dan jasa. Jadi nilai level *threshold* saat ini telah berubah menjadi 10 kali (Rp. 600.000.000,- : Rp. 60.000.000,-) dibandingkan pada saat ditetapkan untuk pertama kali.

Jika dilihat Tabel 1 pada halaman sebelumnya nampak bahwa level *threshold* Indonesia yang dicantumkan pada tabel tersebut adalah level *threshold* yang berlaku mulai 1 Januari 1995 sampai dengan 31 Desember 2000 yaitu sebesar Rp. 240.000.000,- untuk barang dan Rp. 120.000.000,- untuk jasa (setara dengan USD 30.600 dan USD 15.300). Dari perhitungan yang dibuat, rata-rata level *threshold* dasar untuk 77 negara yang ada di tabel tersebut (dengan mengeluarkan nilai level *threshold* ekstrem dari Peru dan Gabon) adalah USD 65.095 dengan standard deviasi USD 112.854. Hal ini menunjukkan bahwa penyebaran nilai level *threshold* sangat tinggi, artinya masing-masing negara menggunakan nilai yang berbeda-beda dan tidak terpusat di sekitar suatu nilai tertentu. Jumlah negara yang menetapkan level *threshold* di bawah nilai rata-rata (USD 65.095) ada 59 negara, sedangkan yang menerapkan level *threshold* di atas nilai rata-rata ada 18 negara. Negara yang menerapkan level *threshold* di atas nilai level *threshold* Indonesia (USD 30.600) ada 41 negara dan yang menerapkan di bawah nilai level *threshold* Indonesia ada 35 negara.

Perkiraan level *threshold* optimal dapat dihitung dengan menggunakan rumus seperti yang dikemukakan Ebrill et al. (2001: 118). Cnossen (1994) mengestimasi biaya administrasi USD 100 per-register dan biaya compliance USD 500 per-register. Kemudian bila diasumsikan *marginal cost of public funds* (\*) sebesar 1,3 dan rasio *value added* terhadap peredaran sebesar 30%, maka perkiraan level *threshold* optimal Indonesia dapat dihitung sebagai berikut:

$$z^* = \frac{*A + C}{(*-1) \vartheta v} = \frac{1,3 \cdot \text{USD } 100 + \text{USD } 500}{(1,3 - 1) \cdot 10\% \cdot 30\%} = \frac{630}{0.009} = \text{USD } 70.000$$



Hasil yang diperoleh sebesar USD 70.000 bila dikonversikan dengan kurs USD sebesar Rp. 9.000,-/USD akan didapatkan nilai sebesar Rp. 630.000.000,-. Nilai ini tidak berbeda jauh dengan nilai level *threshold* yang berlaku saat ini, yaitu sebesar Rp. 600.000.000,-.

Data angka inflasi yang didapatkan dari Badan Pusat Statistik Indonesia dari tahun 1985 sampai dengan 2010 menunjukkan angka-angka seperti terlihat pada Tabel 2 di bawah ini.

**Tabel 2**  
Data Angka Inflasi Indonesia Periode 1985-2010

Tahun	Angka Inflasi	Tahun	Angka Inflasi	Tahun	Angka Inflasi	Tahun	Angka Inflasi
1985	4,31	1992	4,94	1999	2,01	2006	6,6
1986	8,83	1993	9,77	2000	9,35	2007	6,59
1987	8,9	1994	9,24	2001	12,55	2008	11,06
1988	5,47	1995	8,64	2002	10,03	2009	2,78
1989	5,97	1996	6,47	2003	5,06	2010	6,96
1990	9,53	1997	11,05	2004	6,4		
1991	9,52	1998	77,63	2005	17,11		

Sumber: Badan Pusat Statistik (2011)

Seperti yang telah dijelaskan di atas, nilai level *threshold* sering diubah disesuaikan dengan situasi dan kondisi terkini menggunakan berbagai macam cara, salah satunya dengan menggunakan acuan besarnya angka inflasi. Jika level *threshold* Indonesia yang diberlakukan pertama kali per 1 Januari 1985 sebesar Rp. 60.000.000,- ingin dihitung berapa hasil perubahannya setiap tahun mulai per 1 Januari 2004 sampai dengan per 1 Januari 2011 jika setiap tahun diubah dengan dasar angka inflasi tahunan dari Badan Pusat Statistik Indonesia seperti terlihat pada Tabel 2 di atas, maka hasil perhitungannya seperti tampak pada Tabel 3 di bawah ini.

**Tabel 3**  
Perhitungan Penyesuaian Level *Threshold* Dengan Menggunakan Angka Inflasi

Tanggal	Nilai Level <i>Threshold</i> Per 1 Januari 1985	Angka Pengali	Nilai Level <i>Threshold</i> Hasil Perhitungan
1 Januari 2004	Rp. 60.000.000,-	6,9064	Rp. 414.384.000,-
1 Januari 2005	Rp. 60.000.000,-	7,3485	Rp. 440.910.000,-
1 Januari 2006	Rp. 60.000.000,-	8,6058	Rp. 516.348.000,-
1 Januari 2007	Rp. 60.000.000,-	9,1738	Rp. 550.428.000,-
1 Januari 2008	Rp. 60.000.000,-	9,7783	Rp. 586.698.000,-
1 Januari 2009	Rp. 60.000.000,-	10,8598	Rp. 651.588.000,-
1 Januari 2010	Rp. 60.000.000,-	11,1617	Rp. 669.702.000,-
1 Januari 2011	Rp. 60.000.000,-	11,9386	Rp. 716.316.000,-

Dari Tabel 3 di atas nampak bahwa nilai level *threshold* sebesar Rp. 600.000.000,- yang diberlakukan mulai tanggal 1 Januari 2004 tampaknya masih terlalu tinggi, karena hasil perhitungan penyesuaian menggunakan angka inflasi hanya menunjukkan jumlah sebesar Rp. 414.384.000,- demikian pula untuk tahun 2005, 2006 dan 2007. Penggunaan untuk tahun 2008 mendekati hasil perhitungan yaitu sebesar Rp. 586.698.000,-. Kemudian untuk tahun 2009 sampai dengan saat ini level *threshold* tersebut sudah terlalu rendah, karena hasil perhitungan per 1 Januari 2011 sudah menunjukkan angka Rp. 716.316.000,-. Jadi mestinya sudah harus disesuaikan lagi angka tersebut.

Selain penyesuaian nilai level *threshold*, di dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan juga ada beberapa nilai yang harus mengalami penyesuaian secara berkala, yaitu yang pertama nilai batasan peredaran orang pribadi yang dapat menggunakan norma perhitungan penghasilan neto dan kedua nilai Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) untuk wajib pajak orang pribadi. Nilai batasan peredaran orang pribadi yang dapat menggunakan norma perhitungan penghasilan neto saat ini telah mengalami perubahan menjadi 80 kali dibandingkan pada saat ditetapkan pertama kali. Sedangkan nilai Penghasilan Tidak Kena Pajak saat ini telah mengalami perubahan menjadi 16,50 kali dibandingkan pada saat ditetapkan pertama kali. Bila dilihat dari angka ini, maka perubahan dari level *threshold* PPN

(berubah menjadi 10 kali dari nilai semula) jauh lebih kecil dari pada perubahan kedua nilai ini, dengan lamanya jangka waktu perubahan hampir sama, karena Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah pemberlakuannya hanya berbeda 1 tahun. Namun jika dilihat dari angka inflasi tahun ke tahun, maka perubahan dari level *threshold* ini yang lebih mendekati dibandingkan dengan perubahan kedua nilai lainnya (berubah menjadi 11,93 kali).

Jika dilihat dari beberapa uraian di atas yang mencoba menilai level *threshold* yang telah ditetapkan di Indonesia, nampaknya nilai tersebut sudah cukup tepat dan tidak menunjukkan penyimpangan yang signifikan dengan model-model umum yang digunakan untuk menetapkan dan menyesuaikan nilai level *threshold*. Di samping itu level *threshold* yang ditetapkan di Indonesia dari waktu ke waktu tidak menimbulkan gejolak atau masalah. Bandingkan dengan beberapa negara lain seperti Albania, Kroasia, Georgia, Ghana dan Uganda yang sempat mengalami masalah dalam penerapan VAT, karena terjadi kekeliruan dalam menetapkan level *threshold*.

## **KESIMPULAN**

Secara umum potensi pajak dari pengusaha besar dan menengah yang jumlahnya relatif sedikit, jauh lebih besar dari pada pengusaha kecil yang jumlahnya sangat banyak, karena itu sistem pemungutan pajak yang disusun harus lebih memprioritaskan penggalan dan pemungutan pajak dari pengusaha besar dan menengah.

Dalam mendesain suatu VAT, penetapan besarnya level *threshold* memegang peranan yang sangat penting bagi keberhasilan implementasi VAT, karenanya perlu diputuskan dengan sangat hati-hati dengan melihat semua aspek yang mempengaruhi. Keputusan penentuan besarnya level *threshold* umumnya mempertimbangkan 2 aspek, yaitu besarnya biaya administratif dan biaya *compliance* yang dihindarkan dengan penurunan pendapatan pajak karena keputusan dibebaskannya pengusaha yang peredarannya di bawah level *threshold* untuk memungut VAT.

Di samping itu keputusan untuk mengecualikan pengusaha yang peredarannya di bawah level *threshold* untuk tidak memungut VAT harus mempertimbangkan pula bahwa hal tersebut tidak mempengaruhi secara signifikan potensi bersaing di antara pengusaha yang memungut dan tidak memungut VAT, khususnya dari sudut harga yang ditawarkan.

Adanya pengecualian pemungutan VAT oleh pengusaha yang mempunyai peredaran di bawah level *threshold* sangat mempengaruhi perilaku wajib pajak untuk melakukan integrasi baik vertikal maupun horisontal dan perilaku memecah usahanya dalam unit-unit yang lebih kecil yang kesemuanya ini bertujuan untuk menghindarkan kewajiban memungut VAT.

Penentuan level *threshold* di Indonesia yang berlaku pertama kali pada awal tahun 1985 dan terus diubah secara kontinu sebenarnya sudah baik dan bila dianalisis dengan beberapa pendekatan secara teoritis sudah mendekati nilai yang sudah diimplementasikan. Namun nilai hasil perubahan terakhir sudah berlaku lebih dari 7 tahun, sehingga perlu segera disesuaikan lagi agar menjadi lebih relevan dengan kondisi saat ini.

## **DAFTAR KEPUSTAKAAN**

- Adams, Caroline and Paul Webley, 2001, *Small Business Owners' Attitudes on VAT Compliance in The UK*, Journal Of Economic Psychology 22, page 195-216.
- Badan Pusat Statistik, 2011, *Angka Inflasi Indonesia*, <http://www.bps.go.id>.
- Cnossen, Sijbren, 1990, *Taxing Value Added: The OECD Experience*, International VAT Monitor 5 (May), page 2-16.
- \_\_\_\_\_, 1994, *Administrative and Compliance Costs of The VAT: A Review of The Evidence*, Tax Notes, Vol. 63, page 1609-1626.
- Diefenthaler, Ricardo, 2010, *The Taxation of Consumption in Process of Economic Integration*, The George Washington University, Washington DC.

- Ebrill, Liam, Michael Keen, Jean-Paul Bodin, Victoria Summers, 2001, *The Modern VAT*, International Monetary Fund, Washington DC.
- Edmiston, Kelly and William F. Fox, 2005, *A Fresh Look at The VAT*.
- Keen, Michael, 2008, *VAT, Tariffs and Withholding: Border Taxes and Informality in Developing Countries*, *Journal Of Public Economics* 92, page 1892-1906.
- Keen, Michael and Jack Mintz, 2004, *The Optimal Threshold for A Value Added Tax*, *Journal of Public Economics* 88, page 559-576.
- Keen, Michael and Stephen Smith, 2007, *VAT Fraud and Evasion: What Do We Know, and What Can be Done?*, IMF Working Paper, Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund, Washington, DC 20431.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 430/KMK.04/1984 tanggal 11 Mei 1984 tentang Batasan dan Ukuran Pengusaha Kecil Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai 1984.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 303/KMK.04/1989 tanggal 1 April 1989 tentang Batasan dan Ukuran Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 1288/KMK.04/1991 tanggal 31 Desember 1991 tentang Batasan dan Ukuran Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 648/KMK.04/1994 tanggal 29 Desember 1994 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 552/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 571/KMK.03/2003 tanggal 29 Desember 2003 tentang Perubahan atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 552/KMK.04/2000 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai.
- Onji, Kazuki, 2009, *The Response of Firms to Eligibility Thresholds: Evidence from The Japanese Value-Added-Tax*, *Journal of Public Economics* 93, page 766-775.

- Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 68/PMK.03/2010 tanggal 23 Maret 2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai.
- Sangheon, Kim, 2005, *Optimal Threshold for a VAT in The Presence of Tax Evasion*, Seoul National University, Seoul.
- Schenk, Alan and Oliver Oldman, 2001, *Value Added Tax: A Comparative Approach*, Transnational Publishers, New York.
- Seely, Antony, 2011, *VAT Registration*, House of Commons Library.
- Tait, Alan A., 1988, *The Value Added Tax: International Practice and Problems*, International Monetary Fund, Washington DC.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991.
- Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.