

## IMPLEMENTASI PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (PPN) ATAS SUBSIDI LIQUEFIED PETROLEUM GAS (LPG)

Dwi Hariyani<sup>1</sup>  
Dwi Orbaningsih<sup>2</sup>  
Djuni Farhan<sup>3</sup>

Universitas Gajayana Malang  
dwhariyani2020@gmail.com

---

### Abstract

*In the VAT Act taxable entrepreneurs have the obligation to calculate, calculate, deposit and report using the VAT Period VAT. The implementation must be fulfilled by taxpayers as a form of compliance and compliance with the Taxation Law. At present the taxable entrepreneur (agent) of 3 kg LPG cylinders, especially Malang Raya, is in the midst of an issue related to the debt owed and the non-payment of VAT on delivery. The purpose of this study is to evaluate in detail the facts or phenomena related to the implementation of VAT on subsidies for 3 kg LPG cylinders applied to PT. Gunawan Migas and PT. Lancar Putra Jaya in accordance with the VAT Act. Data collection techniques used were observation, interviews and documentation. This research is a case study research with descriptive analysis technique with a qualitative approach. The results of the study are: a) Differences in the implementation of VAT applied at PT. Gunawan Migas and PT. Lancar Putra Jaya. b) Differences of opinion between taxpayers, tax authorities and practitioners in the field of taxation between VAT payable and VAT unpaid for submission. c) Taxpayers consider that the tax authorities only pursue the budget function compared to the regularend function. This research is important to be conducted as a study material for the Government and the Tax Service Office (KPP) to follow up on policies related to the regulation of subsidized LPG 3 kg cylinders.*

---

**Keywords:** *Liquefied Petroleum Gas, VAT, Subsidies*

---

---

### Abstrak

Dalam UU PPN pengusaha kena pajak mempunyai kewajiban menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan dengan menggunakan SPT Masa PPN. Implementasi tersebut harus dipenuhi oleh wajib pajak sebagai bentuk kepatuhan serta ketaatannya terhadap UU Perpajakan. Saat ini pengusaha kena pajak (agen) LPG tabung 3 kg khususnya Malang Raya, tengah mempermasalahkan terkait terutang dan tidak terutangnya PPN atas penyerahannya. Tujuan penelitian ini untuk mengevaluasi secara mendetail terkait fakta atau fenomena Implementasi PPN atas subsidi LPG tabung 3 kg yang diterapkan pada PT. Gunawan Migas dan PT. Lancar Putra Jaya sesuai UUPPN. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah observasi, wawancara dan dokumentasi. Penelitian ini adalah penelitian studi kasus dengan teknik analisis deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Hasil dari penelitian adalah: a) Perbedaan Implementasi PPN yang diterapkan pada PT. Gunawan Migas dan PT. Lancar Putra Jaya. b) Perbedaan pendapat antara wajib pajak, *fiscus* serta praktisi dibidang perpajakan antara terutang PPN dan tidak terutang PPN atas penyerahannya. c) Wajib Pajak menilai pihak *fiscus* hanya mengejar fungsi *budgetair* dibandingkan fungsi *regulerend*. Penelitian ini penting dilakukan sebagai bahan kajian bagi Pemerintah dan Kantor Pelayanan Pajak (KPP) untuk menindak lanjuti kebijakan terkait peraturan subsidi LPG tabung 3 kg.

---

**Kata Kunci:** *Liquefied Petroleum Gas, PPN, Subsidi*

---

## A. PENDAHULUAN

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan pajak objektif yang timbul karena faktor keadaan, peristiwa, atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak. Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) di dalam Daerah Pabean diwajibkan melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP). Dalam UU No. 42 tahun 2009 Pengusaha Kena Pajak (PKP) mempunyai kewajiban menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan dengan menggunakan Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN.

*Self assessment system* merupakan sistem pemungutan pajak di Indonesia yang artinya Pemerintah memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk menghitung serta memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang.

Semakin berkembangnya teknologi dibidang perpajakan, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Kementerian Keuangan mengeluarkan SE-15/PJ/2018 tentang kebijakan pemeriksaan yang bertujuan meningkatkan kualitas pemeriksaan pajak. Berdasarkan kepatuhan wajib pajak dikelompokkan menjadi : 1. Indikasi ketidakpatuhan yang tinggi atau biasa disebut sebagai *tax gap* 2. Indikasi modus ketidakpatuhan Wajib Pajak (WP) 3. Identifikasi nilai Potensi Pajak 4. Pertimbangan Direktur Jenderal Pajak.

Dalam penyerahan subsidi LPG tabung 3 kilogram ditentukan dengan adanya Harga Eceran Tertinggi (HET). Pemerintah mengatur kebijakan tersebut melalui Peraturan Gubernur Jawa Timur No. 6 tahun 2015. Peraturan tersebut menjelaskan bahwa Harga Eceran Tertinggi (HET) untuk agen ke pangkalan sebesar Rp. 14.000,-, sedangkan pangkalan ke konsumen sebesar Rp. 16.000,-.

Tahun 2007 Pemerintah melakukan perubahan dari minyak tanah dikonversi ke LPG tabung 3 kilogram. Khusus subsidi LPG 3 kilogram memang belum diatur secara khusus dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK), sehingga dari konversi tersebut wajib pajak dapat mengacu aturan yang belum dicabut yaitu Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak SE-10/PJ.51/1993 yang mengacu Keputusan Presiden nomor 1 tahun 1993.

Peraturan diatas menjelaskan bahwa PPN hanya dikenakan sampai pada harga penyerahan oleh Pertamina, mengingat harga yang sudah ditetapkan tersebut sudah termasuk PPN sampai pada tingkat konsumen akhir dan PPN yang terutang sudah dikenakan pada saat penyerahan dari PT. Pertamina, maka bagi pengusaha lain selain PT. Pertamina tidak perlu mengenakan PPN lagi atas produk-produk tersebut. Bagi pengusaha yang dalam kegiatannya hanya semata-mata menyerahkan produk dalam peraturan tersebut, selain PT. Pertamina tidak perlu dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Terkait Implementasi PPN atas subsidi LPG tabung 3 kilogram untuk wilayah Jawa Timur khususnya Malang Raya terdapat 3 (tiga) kondisi dalam Implementasi PPN yaitu: a) wajib pajak atau agen membayar PPN; b) wajib pajak atau agen membayar PPN ketika mendapat surat himbauan dari Kantor Pelayanan Pajak (KPP); c) wajib pajak atau agen mendapat surat himbauan dari Kantor Pelayanan Pajak (KPP), namun tidak membayar PPN.

Berdasarkan hal tersebut, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul "**IMPLEMENTASI PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (PPN) ATAS SUBSIDI LIQUEFIED PETROLEUM GAS (LPG)**". Penelitian ini diharapkan

mampu memberikan masukan dan bahan pertimbangan baik dalam perencanaan maupun dalam pengambilan keputusan khususnya terkait subsidi LPG tabung 3 kilogram, sehingga dapat diterapkan dalam praktik atau paling tidak dapat digunakan untuk memperbaiki praktik yang ada dengan lebih baik serta menjadi bahan kajian bagi Pemerintah dan Kantor Pelayanan Pajak (KPP) untuk menindak lanjuti kebijakan terkait Peraturan subsidi LPG tabung 3 kilogram dengan mempertimbangkan ketentuan yang terkait lainnya sebagai pendukung atas objek yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Penelitian ini berusaha untuk mengevaluasi Implementasi PPN terkait subsidi LPG 3 kg. Sehingga berdasarkan latar belakang diatas, dapat diperoleh rumusan masalah sebagai berikut:

Bagaimana Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas subsidi LPG tabung 3 kilogram pada PT. Gunawan Migas dan PT. Lancar Putra Jaya sesuai Undang-Undang No. 42 Tahun 2009?

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengevaluasi secara mendetail terkait fakta atau fenomena tentang bagaimana Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Subsidi LPG tabung 3 kilogram yang diterapkan pada PT. Gunawan Migas dan PT. Lancar Putra Jaya sesuai Undang-undang No. 42 tahun 2009.

## **B. LANDASAN TEORI**

### **1. Pengertian Pajak**

Pajak menurut P.J.A Adriani dalam buku Konsep Dasar Perpajakan Diana Sari (2013:34) yaitu, kontribusi wajib yang harus disetorkan ke kas negara yang terutang oleh masyarakat yang sifatnya adalah memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung, dan kontribusi tersebut digunakan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang diselenggarakan oleh Pemerintah.

### **2. Fungsi Pajak**

Fungsi Pajak menurut Mardiasmo (2011:1) adalah :

1. *Budgetair*(Fungsi Anggaran atau Penerimaan)  
Sumber pendapatan negara yang memiliki tujuan untuk menyeimbangkan pengeluaran negara dengan perolehan pendapatan negara yang diterima.
2. *Regulerend*(Fungsi Mengatur)  
Alat yang digunakan Pemerintah untuk melaksanakan dan mengatur kebijakan negara dalam bidang sosial dan ekonomi.

### **3. Sistem Pemungutan Pajak**

Sistem pungutan pajak menurut Widodo, dkk (2010:148) diantaranya sebagai berikut:

1. *Official Assessment System*, penentuan besarnya pajak yang terutang dilakukan oleh *fiscus*.
2. *Self Assessment System*, penentuan besarnya pajak yang terutang dilakukan oleh wajib pajak itu sendiri.
3. *With Holding System*, penentuan besarnya pajak yang terutang dilakukan oleh pihak ketiga.

### **4. Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP)**

Pengusaha Kena Pajak (PKP) adalah orang pribadi atau badan yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengeksport barang, melakukan usaha perdagangan, usaha jasa, penyerahan barang

atau jasa yang termasuk objek pajak yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang PPN

## 5. Pengertian PPN

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) menurut UU No. 42 Tahun 2009 adalah pajak yang dikenakan pada setiap jalur produksi dan distribusi dalam Daerah Pabean, namun pajak yang terutang dapat dikenakan kepada konsumen akhir yang mengkonsumsi barang atau jasa yang merupakan obyek PPN.

## 6. Dasar Hukum PPN

Dasar Hukum Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yaitu berlakunya UU No. 42 tahun 2009 mengenai perubahan ketiga dari UU No. 8 tahun 1983 mengenai Pajak Pertambahan Nilai (PPN) barang dan jasa serta pajak penjualan atas barang mewah. Dalam UU PPN Tahun 2009 point yang terkait dalam penelitian ini mengatur hal-hal sebagai berikut :

- a. Pasal 4 ayat (1) huruf a, menyebutkan bahwa PPN dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha,
- b. Pasal 4 ayat (1) huruf c, menyebutkan bahwa PPN dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha,
- c. Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf a, Jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya yang salah satunya adalah gas bumi, tidak termasuk gas bumi yang siap dikonsumsi langsung oleh masyarakat, dan
- d. Pasal 4A ayat (3) huruf a sampai huruf q, menyebutkan jasa-jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai.

Selain UU PPN tersebut, berikut dasar hukum yang kaitannya dengan obyek penelitian:

1. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 215/PMK.03/2010 yang selanjutnya dirubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 88/PMK.011/2011 mengenai Pajak Pertambahan Nilai ditanggung Pemerintah atas subsidi Bahan Bakar Minyak Jenis Tertentu dan *Liquefied Petroleum Gas* (LPG) tabung 3 kilogram bersubsidi tahun Anggaran 2011 tentang Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas Subsidi Bahan Bakar Minyak, Bahan Bakar Nabati dan *Liquefied Petroleum Gas* (LPG) Tabung 3 (Tiga) Kilogram Bersubsidi Tahun Anggaran 2010 pada pasal 2 ayat (1) menyatakan PPN yang terutang atas subsidi Jenis BBM Tertentu dan LPG Tabung 3 Kg yang dibayarkan kepada Pengusaha ditanggung oleh Pemerintah.
2. Peraturan Menteri Keuangan No. 252/PMK.011/2012 mengenai Gas Bumi yang termasuk dalam jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Dalam peraturan tersebut disebutkan dalam pasal 1 ayat (1) Gas Bumi merupakan jenis barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai, dan dalam ayat (2) Cakupan gas bumi yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi:
  - a. Gas bumi yang dialirkan melalui pipa;
  - b. *Liquefied Natural Gas* (LNG)
  - c. *Compressed Natural Gas* (CNG)

Dalam Pasal 2 dijelaskan bahwa *Liquefied Petroleum Gas* (LPG) dalam tabung yang siap dikonsumsi masyarakat tidak termasuk dalam cakupan gas bumi yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai.

3. Pelaksanaan dalam penentuan Harga Eceran Tertinggi (HET) LPG 3 Kg, Kementerian ESDM dan PT Pertamina (Persero) melibatkan Gubernur masing-

masing. Tahun 2015 untuk daerah Jawa Timur ditetapkan Peraturan Gubernur Jawa Timur Nomor 6 Tahun 2015 Tentang Harga Eceran Tertinggi LPG Tabung 3 kg di Provinsi Jawa Timur. Harga Agen ke Pangkalan/ Sub Penyalur Rp. 14.500,00 dan HET LPG Tabung 3 kg Rp. 16.000,-

4. Surat Edaran Nomor 10/PJ.51/1993 tentang Pengenaan PPN atas Bahan Bakar Minyak (BBM) mengacu Keputusan Presiden Nomor 1 Tahun 1993 tentang Harga Jual Eceran Dalam Negeri Bahan Bakar Minyak Bumi. Sehubungan dengan ini terkait dengan regulasi PPN, Dirjen Pajak dengan SE-10/PJ/1993 dalam angka 4 menjelaskan bahwa mengingat harga yang sudah ditetapkan tersebut sudah termasuk PPN sampai pada tingkat konsumen akhir dan PPN yang terutang sudah dikenakan pada saat penyerahan dari Pertamina, maka bagi pengusaha lain selain Pertamina tidak perlu mengenakan PPN lagi atas produk-produk tersebut dan bagi pengusaha yang dalam kegiatannya hanya semata-mata menyerahkan produk BBM seperti tersebut diatas, selain Pertamina tidak perlu dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

#### **7. Subjek dan Objek PPN**

Menurut Resmi (2011:5) PPN adalah pajak yang dikenakan secara tidak langsung yang pemungutan PPNnya tidak dikenakan kepada pihak penjual, namun dapat dikenakan kepada pihak pembeli. Sehubungan dengan hal tersebut, maka yang ditunjuk sebagai pihak-pihak yang berkewajiban memungut, menyeter serta melaporkan PPN adalah:

1. Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan BKP, yang meliputi pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan menjadi PKP namun belum dikukuhkan.
2. Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan JKP, yang meliputi pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai PKP maupun pengusaha yang seharusnya dikukuhkan menjadi PKP namun belum dikukuhkan.

#### **8. Tarif PPN**

Berikut tarif PPN dan PPnBM berdasarkan pasal 7 UU No. 42 tahun 2009 adalah:

##### **a. PPN**

##### **1. 10%**

dapat diubah menjadi paling rendah 5% dan paling tinggi 15%

##### **2. 0% diterapkan atas:**

- a) Ekspor BKP Berwujud
- b) Ekspor BKP Tidak Berwujud
- c) Ekspor JKP

##### **b. PPnBM**

1. Kendaraan Bermotor : 10%, 20%, 30%, 40%, 50%, 60%, 125%

2. Selain Kendaraan Bermotor : 20%, 40%, 50%, 75%

#### **9. Mekanisme Pengenaan PPN**

Kewajiban pengusaha kena pajak dalam hal mekanisme pengenaan PPN berdasarkan UU diantaranya :

1. Pengusaha Kena Pajak (PKP) wajib membuat Faktur Pajak
2. Pajak Masukan dalam suatu masa pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam masa pajak yang sama
3. PKP yang menerbitkan Faktur Pajak setelah melewati jangka waktu 3 bulan sejak saat Faktur Pajak seharusnya dibuat, maka dianggap tidak menerbitkan Faktur Pajak

4. Pajak Masukan yang dibayar untuk memperoleh BKP dan/atau JKP yang atas penyerahannya tidak dipungut PPN dapat dikreditkan
5. Pengkreditan Pajak Masukan tidak dapat diberlakukan bagi pengeluaran untuk memperoleh BKP atau JKP sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai PKP
6. Apabila dalam suatu masa pajak, pajak masukan yang dapat dikreditkan lebih kecil daripada pajak keluaran, selisihnya merupakan PPN kurang bayar yang harus disetor pada akhir bulan berikutnya sebelum SPT Masa PPN disampaikan.
7. Apabila dalam suatu masa pajak, pajak masukan yang dapat dikreditkan lebih besar daripada pajak keluaran, selisihnya merupakan PPN lebih bayar, dan atas kelebihan tersebut dapat dikompensasikan ke masa pajak berikutnya atau dapat diajukan permohonan pengembalian pada akhir tahun buku.

#### **10. Faktur Pajak**

Faktur Pajak adalah suatu dokumen yang harus dibuat oleh pengusaha kena pajak atau pihak penjual pada saat menyerahkan barang atau jasa kepada pihak pembeli yang merupakan bukti bahwa PPN telah dipungut.

#### **11. Mekanisme Pengkreditan PPN Keluaran dengan PPN Masukan**

Mekanisme pengkreditan PPN dapat dilakukan dengan dengan mengurangi Pajak Keluaran (PK) dengan Pajak Masukan (PM). Berikut penjelasan atas pengkreditan PPN diantaranya :

1.  $PK > PM$ , selisihnya adalah PPN yang harus disetor oleh Pengusaha Kena Pajak (Pasal 9 (3) UU No. 42 tahun 2009)
2.  $PK < PM$ , selisihnya adalah PPN lebih bayar, atas kelebihan bayar PPN tersebut, maka wajib pajak dapat melakukan kompensasi ke masa pajak berikutnya atau direstitusi dalam Pasal 9 (4), (4a), (4b) UU No. 42 Tahun 2009.

#### **12. Penyetoran PPN**

Tahapan dalam penyetoran Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dapat dilakukan dengan cara berikut ini:

1. Pengusaha Kena Pajak (PKP) mempunyai kewajiban sendiri menghitung berapa jumlah PPN yang harus disetor ke kas negara.
2. Jumlah pajak yang disetor ke kas negara dibuatkan Surat Setoran Elektronik atau SSE, yaitu dengan membuat cetakan kode *billing* atau *id billing* melalui aplikasi djp online (*e-billing*).
3. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) disetorkan paling lambat setiap akhir bulan berikutnya sebelum Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN disampaikan.

#### **13. Pelaporan PPN**

Tahapan pelaporan dengan menggunakan SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dapat dilakukan dengan cara berikut ini :

1. Pengusaha Kena Pajak (PKP) telah melakukan penyetoran PPN, apabila terdapat PPN kurang bayar.
2. Pengusaha Kena Pajak (PKP) menyampaikan sendiri Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN dengan menggunakan aplikasi *e-faktur*, kemudian dilaporkan dengan menggunakan aplikasi djp online (*e-filing*).
3. Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPN disampaikan paling lambat setiap akhir bulan berikutnya.

#### **14. Penelitian Terdahulu**

Penelitian terkait Pajak Pertambahan Nilai yang diteliti oleh Widyaningrum (2012); Luluhan (2013); Posumah (2013); Duve (2016); Iqbal dan Salomo (2018) dapat disimpulkan bahwa Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) telah sesuai dengan ketentuan

perpajakan yaitu dari proses menghitung serta memperhitungkan, menyetor dan melaporkan dengan menggunakan SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN), namun terkait LPG tabung 3 kilogram menyatakan bahwa implementasi PPN kurang sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan, hal tersebut ditemukan dalam audit BPK. Sedangkan penelitian yang lain terkait PPN menyebutkan bahwa kurangnya transparansi karena pencatatan yang kurang sesuai dengan ketentuan, salah tafsir Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan bahasa yang rumit dalam UU PPN.

## C. METODE PENELITIAN

### 1. Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan studi kasus (*case study research*) dengan metode analisis deskriptif pendekatan kualitatif. Penelitian ini dilakukan dengan mengumpulkan pendapat, tanggapan, informasi, konsep-konsep dan keterangan yang berbentuk uraian dalam mengungkapkan masalah. Penelitian studi kasus (*case study*) menurut Nasir (1988:66) yaitu penelitian tentang status subjek penelitian yang berkenaan dengan suatu fase spesifik atau khas dari keseluruhan personalitas. Tujuan penelitian studi kasus adalah untuk memberikan gambaran secara mendetail tentang latar belakang, sifat-sifat serta karakter-karakter yang khas dari kasus, ataupun status dari individu, yang kemudian dari sifat-sifat khas di atas akan dijadikan suatu hal yang bersifat umum.

### 2. Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian ini terkait Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas subsidi LPG tabung 3 kilogram pada PT. Gunawan Migas dan PT. Lancar Putra Jaya sesuai UU No. 42 Tahun 2009 dari proses menghitung serta memperhitungkan, menyetor dan melaporkan dengan menggunakan SPT Masa PPN.

### 3. Data dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan sumber data primer dan sekunder. Data Primer adalah data yang dikumpulkan oleh peneliti sendiri, data diperoleh secara langsung melalui pengamatan langsung yang bersumber dari wawancara dengan *key informan* meliputi direktur, bagian administrasi, bagian akuntansi dan pajak, praktisi dibidang perpajakan dan *account representative (AR)* yang memahami kebijakan harga subsidi LPG tabung 3 kilogram. Sedangkan data sekunder adalah data yang diperoleh secara tidak langsung melainkan sudah tersedia yang bersumber dari pihak PT. Gunawan Migas dan PT. Lancar Putra Jaya, data terkait meliputi: faktur pajak masukan atas pembelian LPG tabung 3 kilogram, faktur pajak keluaran atau nota penjualan LPG tabung 3 kilogram, bukti surat setoran pajak (PPN), bukti lapor (PPN) dan SPT masa PPN periode 2017 sampai 2018. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah metode observasi, wawancara dan dokumentasi.

### 4. Metode Analisis Data

Dalam penelitian ini dilakukan beberapa langkah didalam menganalisis data. Langkah-langkah yang digunakan adalah sebagai berikut:

1. Mengumpulkan data-data serta dokumen yang diperlukan pada PT. Gunawan Migas dan PT. Lancar Putra Jaya meliputi: faktur pajak masukan atas pembelian LPG tabung 3 kilogram, faktur pajak keluaran atau nota penjualan LPG tabung 3 kilogram, bukti surat setoran pajak (PPN), bukti lapor (PPN) dan SPT masa PPN periode 2017 sampai 2018.
2. Menganalisis kondisi perusahaan secara umum dengan wawancara terhadap pihak-pihak yang terkait, baik dari struktur organisasi, serta hal-hal yang berhubungan dengan perhitungan, penyetoran dan pelaporan Pajak Pertambahan Nilai (PPN), khususnya

dalam Implementasinya terkait subsidi LPG tabung 3 kilogram yang sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan.

3. Mengidentifikasi dan menganalisis data serta dokumen dengan menghubungkan peraturan-peraturan terkait meliputi: Undang-Undang no. 42 tahun 2009, Keputusan Presiden No. 1 Tahun 1993, Surat Edaran No. 10/PJ.51/1993, Peraturan Gubernur Jawa Timur No. 6 Tahun 2015, Peraturan Menteri Keuangan No. 252/PMK.011/2012 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 88/PMK.011/2011 atas perubahan terhadap Peraturan Menteri Keuangan Nomor 215/PMK.03/2010.
4. Melakukan wawancara kepada direktur, bagian administrasi, bagian akuntansi dan pajak, praktisi di bidang perpajakan dan *account representative* PT. Gunawan Migas, *account representative* PT. Lancar Putra Jaya terkait Implementasi PPN atas subsidi LPG tabung 3 kilogram yang sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan.
5. Memberikan solusi dan rekomendasi dalam pemecahan masalah, jika selama dilakukan analisa terdapat kesalahan serta perbedaan dalam Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada PT. Gunawan Migas, PT. Lancar Putra Jaya.
6. Memberikan suatu kesimpulan dari apa yang diteliti dan memberikan saran-saran yang positif serta bersifat membangun untuk PT. Gunawan Migas dan PT. Lancar Putra Jaya.

#### D. HASIL DAN PEMBAHASAN

##### 1. Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Subsidi *Liquefied Petroleum Gas (LPG)* pada PT. Gunawan Migas

Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Subsidi *Liquefied Petroleum Gas (LPG)* pada PT. Gunawan Migas belum sepenuhnya sesuai UU No. 42 Tahun 2009 dari proses menghitung serta memperhitungkan, menyetor dan melaporkan ke dalam SPT Masa PPN dengan berbagai pertimbangan yang perusahaan lakukan untuk memenuhi kewajiban perpajakan sesuai dengan Peraturan Perpajakan khususnya terkait subsidi LPG tabung 3 kilogram. Berikut rincian dari Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas subsidi LPG tabung 3 kg sebagai berikut :

1. Tidak memungut PPN 10% kepada sub penyalur atau pangkalan dengan menjual lpg tabung 3 kilogram sesuai dengan Harga Eceran Tertinggi (HET).
2. Pajak Masukan yang diperoleh dari PT. Pertamina diperhitungkan sebagai Beban PPN (menambah beban pokok penjualan)
3. Tidak terdapat PPN Kurang Bayar atau Lebih Bayar (Nihil).
4. Penyerahan subsidi LPG tabung 3 kilogram dikategorikan sebagai Penyerahan yang Tidak Terutang PPN dalam SPT Masa PPN.
5. SPT Masa PPN belum sepenuhnya disampaikan sesuai UU No. 42 tahun 2009 yaitu setiap akhir bulan berikutnya.

##### 2. Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Subsidi *Liquefied Petroleum Gas (LPG)* pada PT. Lancar Putra Jaya

Implementasi Pajak Pertambahan Nilai atas Subsidi LPG Tabung 3 kg pada PT. Lancar Putra Jaya sudah sepenuhnya menjalankan kewajibannya sebagai PKP (Pengusaha Kena Pajak) sesuai UU No. 42 Tahun 2009 dari proses menghitung serta memperhitungkan, menyetor dan melaporkan ke dalam SPT Masa PPN. Berikut rincian dari Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas subsidi LPG tabung 3 kg sebagai berikut :

1. Memungut PPN 10% kepada sub penyalur atau pangkalan dengan menjual lpg tabung 3 kilogram sesuai dengan Harga Eceran Tertinggi (HET).
2. Pajak Masukan yang diperoleh dari PT. Pertamina diperhitungkan dengan Pajak Keluaran (PK - PM).
3. PPN Kurang Bayar telah disetor sesuai dengan UU No. 42 tahun 2009 yaitu paling lambat setiap akhir bulan berikutnya.
4. Penyerahan subsidi LPG tabung 3 kilogram dikategorikan sebagai Penyerahan yang PPNnya harus dipungut sendiri dalam SPT Masa PPN.

5. Terdapat perubahan pelaporan SPT Masa PPN pada bulan november dan desember 2018, perusahaan memungut PPN 10% hanya untuk satu pangkalan atau sub penyalur yang sudah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP).
6. Terdapat penurunan PPN Kurang Bayar pada bulan november dan desember 2018.
7. Pajak Masukan bulan november dan desember dari PT. Pertamina diperhitungkan sebagai Beban PPN (menambah beban pokok penjualan)
8. Penyerahan subsidi LPG tabung 3 kilogram bulan november dan desember 2018 dikategorikan sebagai Penyerahan yang Tidak Terutang PPN dalam SPT Masa PPN.
9. SPT Masa PPN sudah sepenuhnya disampaikan sesuai UU No. 42 tahun 2009 yaitu setiap akhir bulan berikutnya.

**3. Hasil wawancara dengan Account Representative (AR) PT. Gunawan Migas terkait Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Subsidi Liquefied Petroleum Gas (LPG)**

Berdasarkan hasil wawancara dengan Account Representative (AR) PT. Gunawan Migas dasar hukum yang digunakan sebagai pedoman dalam Implementasi PPN atas Subsidi LPG 3 kilogram adalah: Pergub Jawa Timur Nomor 6 tahun 2015, PMK 252 tahun 2012 dan UU PPN Tahun Pajak 2009. Dalam praktiknya banyak wajib pajak yang tidak mengetahui bahwa penyerahan LPG 3 kilogram terutang PPN, dengan ketidaktahuan wajib pajak tersebut, maka wajib pajak cenderung untuk *defensif* atau menolak untuk membayar PPN, karena menurut sebagian dari wajib pajak menjual barang bersubsidi, sehingga PPNnya pun sudah disubsidi oleh pemerintah, padahal tidak seperti itu dalam peraturan yang seharusnya. Banyak wajib pajak tidak melaporkan transaksi penjualan dalam SPT Masa PPN dan banyak wajib pajak tidak mengetahui bahwa *transport fee* juga wajib dilaporkan dalam SPT Tahunan dan dibayar PPh nya.

Dengan kondisi yang ada dilapangan saat ini ternyata wajib Pajak salah persepsi terhadap produk pertamina yang disubsidi tidak perlu lagi membayar pajak, sehingga untuk wajib pajak atau agen LPG di Malang Raya yang sudah taat memungut dan menyetorkan PPN masih sangat minim. Wajib pajak yang sudah punya persepsi bahwa PPN atas elpiji terutama agen lpg 3 kg rata-rata atau kebanyakan masih *defensif* dan berlindung pada Hiswana Migas, dimana Hiswana Migas merupakan wadah perkumpulan untuk komunitas Agen LPG 3 Kg di Malang Raya. Dalam Implementasi dilapangan tidak ada wajib pajak yang dihimbau tidak bayar PPN, yang ada adalah petugas pajak atau AR wajib pajak yang bersangkutan belum memaksimalkan penggalian potensi wajib pajak agen LPG 3 kilogram.

**4. Hasil wawancara dengan Account Representative (AR) PT. Lancar Putra Jaya terkait Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Subsidi Liquefied Petroleum Gas (LPG)**

Berdasarkan hasil wawancara dengan Account Representative (AR) PT. Lancar Putra Jaya dasar hukum yang digunakan sebagai pedoman dalam Implementasi PPN atas Subsidi LPG 3 kilogram adalah: UU Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009, Peraturan Gubernur Jawa Timur Nomor 6 tahun 2015, Peraturan Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral Nomor 28 tahun 2008 dan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 252/PMK.011/2012. Berdasarkan pasal 2 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 252/PMK.011/2012 disebutkan bahwa *Liquefied Petroleum Gas (LPG)* dalam tabung yang siap dikonsumsi masyarakat tidak termasuk dalam cakupan gas bumi yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai, sehingga LPG 3 kg ini termasuk barang yang dikenai PPN.

Berdasarkan hal diatas, dapat diketahui bahwa HET berdasarkan Peraturan Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral Nomor 28 tahun 2008 (Rp 12.750,-) sudah termasuk PPN, sehingga jika Wajib Pajak menjual dengan harga tersebut, maka memang tidak dikenai PPN lagi. Namun jika Wajib Pajak menjual lebih tinggi dari Rp 12.750,- maka wajib dibayarkan PPNnya.

Dari Pergub tersebut diketahui bahwa harga jual dari Agen ke Pangkalan adalah Rp 14.500,- dan sangat jelas disebutkan bahwa harga tersebut belum termasuk

PPN, sehingga ketika Wajib Pajak menjual dengan harga tersebut maka dikenakan PPN. Artinya atas penjualan LPG yang sesuai dengan HET Pergub, maka harus dibayarkan PPNnya dan diterapkan sebagaimana mekanisme PPN sesuai dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 tahun 2009.

Terkait Implementasi PPN atas subsidi LPG tabung 3 kilogram semua wajib pajak Agen LPG 3 Kg dihimbau untuk melakukan pembayaran dan pelaporan PPN, maka bagi Wajib Pajak yang tidak membayar dan melaporkan PPN akan dilakukan tindakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Tindakan atau prosedur yang dilakukan di KPP Pratama berdasarkan ketentuan yang berlaku adalah permintaan penjelasan atas Data dan/atau keterangan hingga dilakukan pemeriksaan yang berakibat dilaksanakannya proses penagihan aktif.

#### **5. Hasil wawancara dengan praktisi dibidang perpajakan terkait Implementasi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Subsidi *Liquefied Petroleum Gas (LPG)***

Berdasarkan hasil wawancara dengan salah satu praktisi dibidang perpajakan menjelaskan bahwa secara kronologis pemberlakuan regulasi pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas penyerahan LPG tabung 3 kg adalah sebagai berikut: Berdasarkan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 1993 dalam Pasal 1 ditetapkan Harga Eceran Tertinggi masing-masing Bahan Bakar Minyak (BBM) termasuk Minyak Tanah. Sehubungan dengan ini terkait dengan regulasi PPN, Dirjen Pajak dengan Surat Edaran Nomor SE-10/PJ/1993 dalam angka 4.

Peraturan tersebut menjelaskan bahwa mengingat harga yang sudah ditetapkan tersebut sudah termasuk PPN sampai pada tingkat konsumen akhir dan PPN yang terutang sudah dikenakan pada saat penyerahan dari Pertamina, maka bagi pengusaha lain selain Pertamina tidak perlu mengenakan PPN lagi atas produk-produk tersebut dan bagi pengusaha yang dalam kegiatannya hanya semata-mata menyerahkan produk BBM seperti tersebut diatas, selain PT. Pertamina tidak perlu dikukuhkan menjadi PKP (Pengusaha Kena Pajak).

Dalam penentuan Harga Eceran Tertinggi (HET) LPG tabung 3 kg, Kementerian ESDM dan PT Pertamina (Persero) melibatkan Gubernur masing-masing. Tahun 2015 untuk daerah Jawa Timur ditetapkan Peraturan Gubernur Jawa Timur Nomor 6 Tahun 2015 tentang Harga Eceran Tertinggi LPG Tabung 3 Kg di Provinsi Jawa Timur. Harga Agen ke Pangkalan/ Sub Penyalur Rp. 14.500,- dan HET LPG tabung 3 kg Rp. 16.000,-

Relevansinya dengan Surat Edaran Nomor SE-10/PJ/1993, penyerahan LPG tabung 3 kg dari tingkat Agen ke Pangkalan tidak terutang PPN lagi sepanjang telah dilaksanakan sesuai dengan HET. Dengan regulasi yang sama juga tidak terutang PPN atas penyerahan BBM dari SPBU ke konsumen (sampai dengan sekarang mekanisme ini masih berlaku). Sebagaimana pula dengan Pupuk bersubsidi dengan pengaturan HET di tingkat Distributor, Agen/Kios, sampai dengan Petani/Kelompok Petani.

## **E. SIMPULAN DAN SARAN**

### **1. Simpulan**

Adapun simpulan dalam penelitian ini adalah:

1. PT. Gunawan Migas belum sepenuhnya menjalankan kewajibannya sebagai Pengusaha Kena Pajak sesuai UU No. 42 Tahun 2009 karena perusahaan mempertimbangkan peraturan perpajakan khususnya peraturan terkait subsidi LPG tabung 3 kilogram.
2. PT. Lancar Putra Jaya sudah sepenuhnya menjalankan kewajibannya sebagai Pengusaha Kena Pajak sesuai UU No. 42 Tahun 2009.
3. Perbedaan pendapat antara wajib pajak (agen), *fiscus* (AR) serta praktisi di bidang perpajakan terkait PPN atas subsidi LPG tabung 3 kilogram antara terutang PPN dan tidak terutang PPN atas penyerahannya serta perbedaan peraturan perpajakan dalam implementasinya.

4. *Account Representative(AR)* PT. Gunawan Migas belum memaksimalkan penggalian potensi pajak PPN atas subsidi LPG tabung 3 kilogram.
5. *Account Representative(AR)* PT. Lancar Putra Jaya sudah memaksimalkan penggalian potensi pajak PPN atas subsidi LPG tabung 3 kilogram dengan melakukan himbauan terhadap wajib pajak (agen) untuk melakukan pembayaran dan pelaporan PPN dan jika tidak melakukan pembayaran dan pelaporan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, maka akan dilakukan pemeriksaan yang berakibat dilaksanakannya proses penagihan aktif.
6. Praktisi di bidang perpajakan menjelaskan bahwa penyerahan atas subsidi LPG tabung 3 kg tidak terutang PPN sepanjang penyerahannya sesuai dengan Harga Eceran Tertinggi (HET). Hal ini diperkuat dengan peraturan yang mengatur khusus atas subsidi LPG 3 kilogram serta dapat dibandingkan dengan produk-produk pemerintah yang mendapatkan subsidi yang tidak dikejar-kejar PPNnya oleh pihak *fiscus*.
7. Wajib Pajak (agen) menilai pihak *fiscus* hanya mengejar fungsi *budgetair* dibandingkan fungsi *regulerend* terkait perbedaan pendapat antara terutang PPN dan tidak terutang PPN atas penyerahan subsidi LPG tabung 3 kilogram.

## 2. Saran

Adapun saran dalam penelitian ini adalah:

### a. Bagi Perusahaan

1. Perusahaan adalah perlu memahami dan mengkaji ulang ketentuan-ketentuan yang berkaitan dengan PPN atas subsidi LPG tabung 3 kilogram lebih mendalam dikarenakan lemahnya peraturan terkait subsidi LPG tabung 3 kilogram yang menyebabkan perbedaan pendapat terkait implementasinya.
2. Terkait perbedaan pendapat antara pihak wajib pajak (agen), AR (*fiscus*) dan salah satu praktisi di bidang perpajakan dapat dijadikan pertimbangan bagi wajib pajak (agen) itu sendiri untuk tetap mempertahankan pendapatnya masing-masing terkait implementasi PPN yang selama ini dijalankan berikut dasar-dasar yang kuat bahwa PPN atas subsidi LPG tabung 3 kg tidak terutang PPN atas penyerahannya, atau dapat membandingkan dengan produk-produk pemerintah yang mendapatkan subsidi seperti BBM bersubsidi dan Pupuk bersubsidi.
3. Wajib Pajak (agen) menggali informasi terkait Implementasi PPN atas subsidi LPG 3 kilogram ke agen yang ada di luar malang raya untuk membandingkan bagaimana implementasinya, apakah penyerahan subsidi LPG tabung 3 kilogram terutang PPN atau tidak terutang PPN.

### b. Bagi Pemerintah dan Kantor Pelayanan Pajak (KPP)

1. Pemerintah dan KPP hendaknya melakukan evaluasi serta melakukan koordinasi dengan pihak Hiswana Migas (komunitas yang menaungi agen-agen subsidi LPG tabung 3 kilogram di malang raya) terkait pemungutan PPN dengan ketentuan khusus yang mengatur tentang subsidi LPG tabung 3 kilogram yang berlaku.
2. Pemerintah dan KPP hendaknya transparan terhadap aturan pelaksanaan yang berkaitan dengan subsidi LPG tabung 3 kilogram, sehingga implementasi PPN yang sesuai dengan ketentuan khususnya subsidi LPG tabung 3 kilogram dapat dijalankan dengan benar oleh wajib pajak (agen).
3. Pemerintah dan KPP hendaknya bergerak cepat dengan melakukan sosialisasi ke seluruh agen khususnya yang ada di malang raya karena terdapat perbedaan pendapat antara wajib pajak (agen), pihak *fiscus* (AR) dan praktisi di bidang perpajakan.

### c. Bagi peneliti selanjutnya

Peneliti selanjutnya dapat melakukan penelitian pada perusahaan atau agen LPG tabung 3 kilogram yang berada di luar malang raya, sehingga hasilnya dapat menjadi referensi serta perbandingan agar perbedaan terkait implementasi PPN khususnya terkait terutang dan tidak terutangnya PPN dapat terselesaikan dengan baik dan tidak ada pihak-pihak yang dirugikan.

## F. DAFTAR PUSTAKA

- Coetzee, Land M. 2016. *Value - Added Tax on Imported Electronic Services : A Critical Evaluation of the Newly Enacted South African Legislation. University of Pretoria, South Africa. Journal of Economic and Financial Sciences (JEF)* April 2016 9 (1), pp. 28-42.
- Duve, M. 2016. *Transparency of Value – Added Tax System and Audit Risk : A Case of the Retail Sector in Masvingo Urban, Zimbabwe. Great Zimbabwe University. Journal of Accounting and Finance Vol. 16 (7).*
- Iqbal, A dan R. 2018. Analisis Kebijakan Pengenaan Pajak atas Bahan Bakar Minyak Bersubsidi Minyak Solar. Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia. *Jurnal Transparansi* Vol. 1, No. 1, Juni 2018, pp. 1-11 E.ISSN 2622-0253.
- Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 1993 tentang Harga Jual Eceran Dalam Negeri Bahan Bakar Minyak Bumi.
- Lalujan, C. 2013. Analisis Penerapan Pajak Pertambahan Nilai pada PT. Agung Utara Sakti Manado. Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Sam Ratulangi Manado. *Jurnal Emba* Vol. 1 No. 3 Juni 2013, Hal.140-149 ISSN 2303-1174.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 215/PMK.03/2010 tentang Pajak Pertambahan Nilai Ditanggung Pemerintah atas Subsidi Bahan Bakar Minyak, Bahan Bakar Nabati dan Liquefied Petroleum Gas (LPG) Tabung 3 (Tiga) Kilogram Bersubsidi Tahun Anggaran 2010
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 252/PMK.011/2012 tentang Gas Bumi yang termasuk dalam jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai (PPN).
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 88/PMK.11/2011 tentang PPN (Pajak Pertambahan Nilai) ditanggung Pemerintah atas Subsidi Bahan Bakar Minyak Jenis Tertentu dan LPG Tabung 3 Kilogram Bersubsidi Tahun Anggaran 2011.
- Peraturan Gubernur Jawa Timur Nomor 6 Tahun 2015 tentang Harga Eceran Tertinggi LPG Tabung 3 Kg di Provinsi Jawa Timur.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 116/PMK.02/2016 tentang Tata Cara Penyediaan Anggaran, Perhitungan, Pembayaran, dan Pertanggungjawaban Dana Subsidi *Liquefied Petroleum Gas* (LPG) tabung 3 kilogram.
- Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 104 Tahun 2007 tentang Penyediaan, Pendistribusian dan Penetapan Harga *Liquefied Petroleum Gas* (LPG) tabung 3 kilogram.
- Peraturan Menteri Keuangan No. 2/PMK.02/2015 tentang perubahan kedua atas peraturan Menteri Keuangan Nomor 217/PMK.02/2011 tentang Tata Cara Penyediaan Anggaran, Perhitungan, Pembayaran dan Pertanggungjawaban Subsidi Jenis Bahan Bakar Minyak Tertentu.
- Peraturan Menteri Keuangan No. 62/PMK.03/2015 tentang Nilai Lain sebagai Dasar Pengenaan Pajak dan Saat Lain Pembuatan Faktur Pajak atas Penyerahan Pupuk Tertentu untuk Sektor Pertanian
- Preez, H and A. 2014. *The value – added tax implications of the temporary change in use adjustments by residential property developers: an international comparative study. University of Pretoria Southern African Business Review Volume 18 Number 3.*
- Posumah, P. 2013. Evaluasi Penerapan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pada PT. Telekomunikasi Indonesia Tbk Mando. Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Sam Ratulangi Manado. *Jurnal Emba* Vol. 1 No. 3 Juni 2013, Hal.436-445 ISSN 2303-1174.
- Putra, M, F dan T. 2016. Analisis Perhitungan dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai pada PT. Fajar Mas Karyatama. Universitas Bosowa Makassar. *Jurnal Riset Edisi V.*

- Swardt, RD and R. 2006. *Digitised Products: How Compliant is South African Value - Added Tax?*. Department of Taxation University of Pretoria. *Meditari Accountancy Research Vol.14 No. 1 2006:15-28*
- Safitri, D, E dan D. 2016. Harga Pokok Penjualan Elpiji Bersubsidi PT. XYZ Tahun 2016. Karya Ilmiah Mahasiswa Jurusan Akuntansi Politeknik Negeri Lampung.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-10/PJ.51/1993 tentang Pengenaan PPN (Pajak Pertambahan Nilai) atas Bahan Bakar Minyak (BBM).
- Ropita, S. 2015. Analisis Perubahan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai atas Pupuk Bersubsidi. Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal Depok.
- Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang – Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang perubahan keempat atas Undang – Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
- Undang – Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 tentang perubahan ketiga atas Undang – Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Barang Mewah.
- Wuryanto, T. 2011. Analisis Penggalan Potensi Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai di KPP Pratama Sukoharjo Studi Kasus Tahun 2009 - 2010. *Tesis*. Universitas Pascasarjana Prodi Magister Ekonomi dan Studi Pembangunan.
- Widyaningrum, N. 2012. Implementasi Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas Subsidi *Liquefied Petroleum Gas* (LPG) Tabung 3 Kilogram. *Skripsi*. Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Program Studi Ilmu Administrasi Fiskal (Ekstensi). Universitas Indonesia.
- Warta Ekspres. 2017. PPN dipungut dua kali, masyarakat siap-siap beli LPG 3 kg plus PPN. Makassar. <https://www.wartaekspres.com/ppn-dipungut-dua-kali-masyarakat-siap-siap-beli-lpg-3-kg-plus-ppn/>. Diakses 14 Januari 2019.