

## **BUMN Sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai: Studi Kasus PT. Hutama Karya (PERSERO)**

**Jeffits Khusnu Alif<sup>1</sup>**

**Fitrawansah<sup>2</sup>**

**Evi Harviani<sup>3</sup>**

**Aam Azatil Isma<sup>4</sup>**

**Sri Aisyah Yope<sup>5</sup>**

Universitas Muhammadiyah Sinjai<sup>1,2,3,4,5</sup>

[jeffits.muhammadiyah.sinjai@gmail.com](mailto:jeffits.muhammadiyah.sinjai@gmail.com)

---

### **Abstract**

*Value Added Tax (PPN) is a type of tax that is levied directly by the government through State-Owned Enterprises (BUMN) as an intermediary for state business activities, in accordance with Minister of Finance Regulation No. 37/PMK. 03/2015, PT. Hutama Karya (Persero), which is a state-owned company in the field of construction services, is also a VAT collector for WaPu as well as a VAT taxpayer. This study uses an interpretive qualitative approach with a case study method, because it aims to find out the problems contained in the collection of VAT in SOEs in the field of construction services, especially PT. Hutama Karya (Persero). There are three problems in the Indonesian tax system, namely; The first is that there is no clarity on the rights or incentives obtained by SOEs, the second problem is, the process of restitution or refund of VAT overpayments which takes a long time, and the third problem is the tax fines that arise when SOEs are late in depositing VAT to the state.*

**Keywords:** *Tax, Taxpayer, Value Added Tax (VAT), State Owned Enterprise, Case Study.*

---

---

### **Abstrak**

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan salah satu jenis pajak yang sifatnya dipungut langsung oleh pemerintah melalui Badan Usaha Milik Negara (BUMN) sebagai perantara kegiatan usaha negara, sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan No. 37/PMK. 03/2015, tidak terkecuali PT. Hutama Karya (Persero) yang merupakan perusahaan BUMN dibidang jasa konstruksi juga menjadi pemungut PPN WaPu sekaligus Wajib Pajak PPN. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif intepretif dengan metode studi kasus, karena bertujuan untuk mengetahui permasalahan yang terdapat dalam pemungutan PPN di BUMN bidang jasa konstruksi, terutama PT. Hutama Karya (Persero). Terdapat tiga permasalahan pada sistem perpajakan Indonesia, yaitu; Pertama adalah tidak ada kejelasan hak atau insentif yang didapatkan oleh BUMN, permasalahan kedua adalah, proses restitusi atau pengembalian atas lebih bayar PPN yang memakan waktu lama, dan permasalahan ketiga adalah denda pajak yang timbul ketika BUMN terlambat menyetorkan PPN kepada negara.

**Kata Kunci:** *Pajak, Wajib Pajak, Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Badan Usaha Milik Negara*

---

**Tanggal Submit** : 09 September 2023

**Tanggal Revisi** : 27 September 2023

**Tanggal Publish** : 30 September 2023

Fitrawansah, Alif, J. K. ., Harviani, E. ., Isma, A. A. ., & Yope, S. A. . (2023). BUMN Sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai: Studi Kasus PT. Hutama Karya (PERSERO). *PRIVE: Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 6(2), 106–118. <https://doi.org/10.36815/prive.v6i2.2901>

## LATAR BELAKANG

Mayoritas negara di dunia mengenakan pungutan pajak kepada warganya, hanya sebagian kecil negara yang memutuskan untuk menjadikan sumber daya alam negara mereka dijadikan sebagai sumber penerimaan utama negara, dan tidak pajak sebagai pendapatan utama negara (Pandiangan, 2008). Apa yang membuat pajak begitu penting bagi negara? pentingnya pajak di suatu negara dipengaruhi oleh fenomena sosial politik, kekuatan ekonomi, atau lemahnya penerimaan negara (Soest, 2007; Zee & Tanzi, 2000). Indonesia adalah salah satu negara berkembang menjadikan pajak sebagai penerimaan terbesar, Menteri keuangan Negara Indonesia Sri Mulyani menyebutkan bahwa salah satu komponen penting di dalam pendapatan (APBN) adalah pajak dan merupakan tulang punggung nasional. Menurut Undang - Undang Ketentuan Umum Perpajakan pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh pribadi maupun badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang – Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara sebesar – besarnya kemakmuran rakyat (UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA NOMOR 16 TAHUN 2000). Perusahaan di Indonesia memiliki kewajiban untuk membayar dua jenis pajak, yang dapat dikategorikan menjadi Pajak Penghasilan (PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan salah satu jenis pajak yang sifatnya dipungut langsung oleh pemerintah melalui Badan Usaha Milik Negara (BUMN) sebagai perantara kegiatan usaha negara. Peraturan Menteri Keuangan No. 37/PMK. 03/2015 menegaskan bahwa Badan Usaha Tertentu ditunjuk Untuk Memungut, Menyetor dan Melaporkan Pajak Pertambahan Nilai Serta Tata Cara Pemungutan, Penyetoran dan Pelaporannya memiliki pengaruh tersendiri kepada beberapa perusahaan yang ditunjuk sebagai wajib Pungut (WaPu). Kewajiban BUMN sebagai pemungut PPN sudah ditetapkan pada tahun 2012 melalui PMK Nomor 136/PMK.03/2012, yang kembali diperjelas dalam Surat Edaran (SE) Nomor SE-45/PJ/2012. PMK Nomor 136/PMK.03/2012 menyebutkan bahwa tujuan penetapan BUMN sebagai pemungut PPN adalah, untuk lebih memudahkan pemungutan PPN dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPNBM) oleh PKP rekanan kepada BUMN. Ditunjuknya BUMN menjadi pemungut pajak oleh undang-undang, adalah dengan tujuan mengamankan kas negara dengan mempercepat terealisasinya penerimaan negara (Convery & Kaufman, 2021; Piracha & Moore, 2016).

Perusahaan BUMN merupakan nasionalisasi atas perusahaan – perusahaan belanda pasca kemerdekaan Republik Indonesia tahun 1945. Perekonomian Indonesia yang masih lemah pasca kemerdekaan, membuat Presiden Soekarno dan Wakil Presiden Moch Hatta mendirikan perusahaan BUMN dengan menasionalisasi perusahaan – perusahaan Belanda yang masih beroperasi untuk mendukung pembangunan infrastruktur Indonesia. UUD 1945 menjadi dasar dalam pendirian perusahaan BUMN, hal ini tertuang dalam pasal 33 ayat 2 Undang Undang Dasar Tahun 1945 menyatakan, cabang-cabang produksi yang penting bagi Negara dan yang menguasai hajat hidup orang banyak dikuasai oleh Negara (Sokolinskaya, 2015). Kinerja BUMN memiliki pengaruh besar kepada pemerintahan selaku pemegang saham dalam perusahaan tersebut, yang berambisi menyelenggarakan demokrasi, kebebasan, persamaan hak, kesejahteraan publik, dan peningkatan sosial ekonomi (Lee et al., 2014). Citra perusahaan BUMN turut memiliki andil dalam perekonomian Negara sebagai ujung tombak pembangunan negara (Tang et al., 2021), termasuk indonesia. BUMN memiliki andil dalam pendapatan Negara yang berasal dari pajak dengan bentuk BUMN sebagai Pemungut PPN yang tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 37/PMK. 03/2015. Akan tetapi, efektifitas bumh sebagai pemungut pajak bergantung pada kekuatan politik dan ekonomi perusahaan (Prichard & van den Boogaard, 2017).

PT. Hutama Karya (Persero) yang merupakan perusahaan BUMN dibidang jasa konstruksi juga menjadi pemungut PPN WaPu sekaligus Wajib Pajak PPN. PPN atas kegiatan usaha jasa yang dilakukan PT. Hutama Karya (Persero) dipungut secara langsung oleh tiga pihak, pihak-pihak tersebut adalah Bendaharawan Pemerintah, pemilik proyek – proyek konstruksi dengan anggaran yang berasal dari Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN) dan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah. Hutama Karya (Persero) menanggung risiko lebih bayar PPN, karena pencatatan PPN yang dilakukan oleh PT. Hutama Karya (Persero) lebih besar. Risiko tersebut muncul karena PPN atas kegiatan jasa konstruksi yang dipungut langsung oleh Bendaharawan Pemerintah, tidak dapat disandingkan dengan PPN atas pembelian yang telah dipungut kepada rekanan bisnis yang harus disetorkan setiap bulannya kepada

negara oleh Pemungut PPN. PPN ialah pajak yang dikenakan terhadap pertambahan nilai (*value added*) yang timbul akibat adanya faktor-faktor produksi disetiap jalur perusahaan dalam menyiapkan, menghasilkan menyalurkan, dan memperdagangkan barang atau pemberian pelayanan jasa kepada konsumen (Rahayu & Suhayati, 2010). Sebagian besar negara di dunia memiliki PPN, dan bagi banyak negara berkembang, ini merupakan sumber pendapatan pajak terbesar (Pomeranz, 2015). Indonesia sebagai salah satu negara berkembang juga menjadi PPN sebagai objek pajak bagi para wajib pajak dan menjadikan PPN sebagai andalan pemerintah dalam penerimaan pajak (Pra/E-1, 2019).

PT. Utama Karya (Persero) harus melalui proses restitusi untuk pengembalian lebih bayar PPN yang saldonya telah tercatat lebih bayar kepada negara, sehingga dapat menyebabkan posisi arus keuangan perusahaan bermasalah. Permasalahan yang terjadi kepada PT. Utama Karya (Persero) sebagai pemungut pajak disebabkan oleh peraturan perpajakan dibuat pemerintah untuk dijalankan alat negara mengesampingkan hasil penelitian ilmiah yang ada (Maynard-Moody & Musheno, 2012). Ketika PT. Utama Karya (Persero) mengajukan permintaan pengembalian atas saldo pajak yang lebih bayar, maka Direktorat Jenderal Pajak yang harus meneliti kebenaran proses pemberian restitusi tersebut sehingga menyita waktu dan tenaga pegawai pemerintah yang harus memberikan pelayanan dalam proses pengembalian kelebihan pajak. Ditunjuknya BUMN menjadi pemungut pajak oleh pemerintah menimbulkan konflik kepentingan agar fokus mencari keuntungan financial atau sosial (Denis et al., 2015; Ebrahim et al., 2014), dan menimbulkan permasalahan ketika pajak yang disetorkan mengalami lebih bayar, yang disebabkan oleh penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP) kepada pemungut PPN oleh pengusaha kena pajak (Rahayu & Suhayati, 2010).

Pajak di Indonesia diterapkan melalui sistem *Withholding Tax*, dimana terdapat konsep pemotongan dan pemungutan pajak. *Withholding Tax* merupakan sistem perpajakan dimana negara mengutus perusahaan atau perorangan tertentu untuk memotong pendapatan milik wajib pajak, kemudian melaporkan potongan pendapatan tersebut kepada pemerintah dalam bentuk laporan perpajakan (Dusek & Bagchi, 2018). Pemotongan pajak terkait pajak penghasilan di antaranya Pasal 21, Pasal 23, Pasal 26, dan Pasal 4 ayat (2) yang bersifat final sebagaimana yang diatur dalam Undang – Undang Ketentuan Umum Perpajakan RUU KUP Tahun 2013, sedangkan pemungutan pajak terkait pajak penghasilan Pasal 22 dan Pajak Pertambahan Nilai. BUMN ditunjuk sebagai pemungut Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dengan tujuan untuk menjaga pendapatan Negara yang berasal dari pajak sejalan dengan fungsi *Withholding Tax* yang memiliki tujuan untuk mengamankan penerimaan atau pendapatan negara (Misra & Suwardi, 2016; Slemrod & Gillitzer, 2013). Sistem *Withholding Tax* membuat sistem perpajakan menjadi lebih efisien, sangat cepat, dan berkelanjutan, sehingga menjadi salah satu sistem perpajakan yang banyak diterapkan di negara-negara lainnya (Dusek & Bagchi, 2018). Peningkatan kepatuhan wajib juga menjadi pertimbangan pemerintah untuk menetapkan BUMN sebagai pemungut dengan untuk mempermudah administrasi perpajakan lawan transaksi yang telah ditanggung perusahaan BUMN sehingga dapat lebih patuh dalam pelaporan perpajakan (Darmayasa et al., 2017).

Sistem *Withholding Tax* membuat wajib pajak kesulitan untuk melakukan pengindaran pajak karena beban pajak ditarik secara langsung ketika terjadi transaksi, sehingga pemungut pajak dapat mengetahui secara langsung ketika wajib pajak mengurangi pajaknya (Allingham & Sandmo, 1972). Sistem *Withholding Tax* membuat BUMN menjadi pemungut pajak memang memudahkan pemerintah untuk mengumpulkan pajak, akan tetapi sistem tersebut menimbulkan biaya kepatuhan (*cost of compliance*) yang tinggi bagi BUMN (Moore, 2014; Ompusunggu, 2010). Akan tetapi sistem *Withholding Tax* yang digunakan oleh Indonesia untuk memungut pajak, BUMN sebagai pemungut pajak mendapat permasalahan penghitungan biaya penarikan pajak, ketidakjelasan kewajiban pajak terhutang, atau kelebihan pajak yang tidak dapat didapatkan kembali ketika proses pengajuan refund (Gandhi & Kuehlwein, 2016), dan beberapa permasalahan lain. Pertama, BUMN tidak memperoleh imbalan apapun dari pemerintah, akan tetapi pemerintah akan menjatuhkan sanksi pada BUMN ketika mereka gagal melaksanakan tugasnya sebagai pemungut pajak (Pache & Santos, 2013). Sanksi yang diterima oleh BUMN adalah berupa sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari pihak pajak yang tidak atau kurang dipotong atau dipungut dan yang tidak atau kurang disetorkan (Rahayu, 2013). Kedua, biaya yang harus dikeluarkan BUMN untuk mendapatkan pajak dari wajib pajak. BUMN harus untuk mengeluarkan biaya tambahan yang muncul ketika proses pemungutan

pajak, misalnya biaya kepatuhan atau biaya administrasi lainnya (Rosdiana et al., 2011; Vossler & McKee, 2017). Biaya yang dikeluarkan oleh BUMN tersebut dapat menyebabkan hilangnya potensi tambahan penerimaan PPh Badan, PPN dan PPh Pasal 21. Sebagai contoh, jika pemerintah tidak menjadikan active income atau business income sebagai *withholding tax*, maka pelaku usaha dapat menggunakan arus kas (*cashflow*) tersebut untuk meningkatkan produktivitas perusahaan. Ketiga, munculnya imbas dari lebih bayar yang diakibatkan dari penunjukkan BUMN sebagai pemungut pajak (Simader, 2010). Ketika BUMN mengalami lebih bayar PPN, maka lebih bayar tersebut dapat berdampak terhadap penurunan pendapatan BUMN (Sukaesti, 2015).

BUMN resmi menjadi Pemungut PPN dengan diberlakukannya Peraturan Menteri Keuangan PMK Nomor 85/PMK./2012 yang menjabarkan bahwa BUMN menanggung administrative cost dari *Withholding Tax System* yang diterapkan dalam PPN. Secara resmi, BUMN harus mengeluarkan biaya kepatuhan dalam mengadministrasikan kewajiban perpajakan pihak lain (Wajib Pajak). PT. Utama Karya (Persero) adalah perusahaan dalam bidang jasa konstruksi yang menangani proyek-proyek dari pemerintah baik dari pemerintah pusat maupun daerah, apabila PT. Utama Karya (Persero) menangani proyek pemerintah, maka PT. Utama Karya (Persero) bertransaksi dengan Bendaharawan Pemerintah yang bertugas sebagai Pemungut PPN (*Withholder*). Ketika PT. Utama Karya (Persero) menyerakan pajaknya bendaharawan pemerintah, hal tersebut dapat menyebabkan PT. Utama Karya (Persero) mengalami lebih bayar. Berdasarkan uraian di atas kelebihan pembayaran pajak dapat menyebabkan permasalahan, timbulnya biaya kepatuhan khususnya dalam meminta pengembalian kelebihan pajak. Kedua, mengganggu arus kas Wajib Pajak. Ketiga, terdapat opportunity cost dari proses pengembalian kelebihan pajak. Keempat, pemerintah harus melakukan proses pemeriksaan pengembalian kelebihan pajak yang mana menyita waktu dan tenaga pegawai pemerintah.

Berdasarkan penjelasan di atas peneliti menganggap kebijakan yang berlaku belum adil bagi BUMN yang bergerak dibidang jasa konstruksi. Wajib Pajak mengalami permasalahan di atas mengindikasikan bahwa kebijakan yang dianut oleh Pemerintah Republik Indonesia masih belum sesuai dengan asas pemungutan pajak yaitu asas *efficiency* bagi Wajib Pajak karena Wajib Pajak masih harus mengeluarkan biaya yang tidak sedikit untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Berdasarkan keterangan yang sudah dipaparkan, maka penelitian ini berfokus untuk mengetahui permasalahan yang terdapat dalam pemungutan PPN di BUMN bidang jasa konstruksi, dan dampak kebijakan pemungutan PPN terhadap arus kas BUMN. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui permasalahan dan dampak dari kebijakan perpajakan yang diterapkan pemerintah terhadap kondisi BUMN bidang jasa konstruksi, dengan demikian bisa dilakukan kajian kembali atau evaluasi atas kebijakan yang sudah diterapkan tersebut, sehingga diharapkan tidak ada permasalahan yang muncul kembali.

## METODE

Peneliti menggunakan pendekatan kualitatif dengan paradigma interpretif, karena bertujuan untuk mengetahui permasalahan yang terdapat dalam pemungutan PPN di BUMN bidang jasa konstruksi, dan dampak kebijakan pemungutan PPN terhadap arus kas BUMN. Pendekatan kualitatif digunakan untuk mendalami suatu fenomena dengan lebih dalam dan akan ditafsirkan dan dijelaskan secara lebih detail dan jelas, karena peneliti menempatkan dirinya langsung masuk kedalam lingkungan dimana fenomena yang diteliti tersebut terjadi (Cresswell, 2013). Paradigma interpretif diinformasikan dengan penekanan untuk memahami dunia apa adanya, untuk memahami dasar alam dunia ilmu sosial pada level pengalaman subjektif. Paradigma interpretif bertujuan untuk menjelaskan stabilitas perilaku dari sudut pandang individu yaitu dari sudut pandang periset (Burrell & Morgan, 1979).

Penelitian ini menggunakan pendekatan studi kasus untuk mempelajari permasalahan apa saja yang dapat muncul dalam pemungutan PPN di BUMN bidang jasa konstruksi, dalam hal ini adalah PT. Utama Karya (Persero). Studi kasus digunakan dengan tujuan mencari tahu dampak kebijakan pemungutan PPN terhadap arus kas PT. Utama Karya (Persero). Riset studi kasus adalah sebuah studi yang mencakup tentang pembahasan suatu kasus dalam kehidupan yang nyata, dalam konteks atau setting kontemporer (Yin, 2009), Sedangkan peneliti akan menggunakan wawancara kepada bagian pajak dan pihak AR PT. Utama Karya (Persero) selaku pelaksana kebijakan.

## HASIL

Jasa konstruksi sedang menjadi primadona dalam era pemerintahan presiden Indonesia saat ini. Banyak proyek – proyek bermunculan untuk mendukung pembangunan infrastruktur serta mengembangkan perekonomian (Jamaluddin et al., 2019). Perusahaan BUMN menjadi salah satu kontraktor yang ikut menjalankan proyek–proyek tersebut. PT. Hutama Karya (Persero) selaku turut andil dalam mengerjakan proyek–poyek yang digelontorkan oleh pemerintah dan juga pihak swasta. PT. Hutama Karya (Persero) yang juga merupakan Wajib Pajak dari KPP Besar Empat di Jakarta memiliki kewajiban untuk melakukan pemungutan PPN berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 37/PMK. 03/2015. Latar belakang kebijakan pemungutan PPN di BUMN adalah untuk menyelamatkan PPN dari lawan transaksi BUMN yang tidak menyetorkan PPN ketika bertransaksi dengan BUMN dan untuk kemudahan administrasi bagi rekanan BUMN misalnya untuk menghitung besaran PPN terutang lalu juga untuk mempercepat penerimaan negara. Kewajiban perusahaan untuk melakukan pemungutan menyebabkan perusahaan harus membayar utuh seluruh PPN yang dipungut terlebih dahulu kepada Negara sebelumnya melaporkan dalam laporan pajak bulanan sehingga berimbas menjadi Cash Out rutin yang harus perusahaan keluarkan setiap bulan.

Ruang lingkup pekerjaan BUMN yang sangat luas hingga di seluruh Indonesia menjadikan kewajiban pemungutan ini dapat menjadi permasalahan perusahaan. Kebijakan perusahaan dalam menanggapi kewajiban memungut PPN, PT. Hutama Karya (Persero) melakukan centralisasi pembayaran PPN dikantor pusat yang berada di Jakarta. Topografi Indonesia yang berbentuk kepulauan serta belum meratanya pembangunan di Indonesia menjadi suatu permasalahan bagi perusahaan. Permasalahan pertama yang muncul ketika kebijakan *Withholding Tax System* diterapkan adalah, tidak ada penjelasan yang merinci hak dari BUMN pemungut PPN.

*“Kalau yang selama ini kita kita pelajari kita dalam PMK 85 tahun 2012 bahwa pengukuhan BUMN sebagai pemungut disitu hanya diatur kewajiban saja sih yakan atas hak-haknya kan sih tidak diatur disitu. ya Kewajiban disitu yang diatur kewajiban harus memungut PPN atas transaksi yang kedua kewajiban atas penyetoran. Yang ketiga kewajiban atas pelaporan pemungutan tersebut. Jadi hak-haknya itu tidak diatur dalam PMK tersebut menurut kami yakan.” (Mr. Riono, Kantor Pusat PT. Hutama Karya Persero).*

Pernyataan di atas menjelaskan jika di PMK 85 tahun 2012 hanya diatur mengenai kewajiban BUMN harus memungut PPN, kewajiban penyetoran, dan yang terakhir kewajiban pelaporan. Namun tidak menjelaskan mengenai hak bagi pemungut PPN dalam kebijakan pemungutan PPN. Sesuai dengan PMK 85/PMK.03/2012 isinya hanya mengatur mengenai kewajiban BUMN sebagai contoh kewajiban memungut dijelaskan dalam pasal 3 ayat 1. Kewajiban lainnya yaitu BUMN wajib menyetor paling lama tanggal 15 bulan berikutnya setelah masa pajak berakhir seperti yang dijelaskan dalam pasal 7 ayat 2 PMK 85/PMK.03/2012. Kewajiban terakhir yang dijelaskan sesuai pernyataan Mr. Riono adalah melaporkan PPN. Kewajiban tersebut tertuang dalam pasal 7 ayat 3 PMK 85/PMK.03/2012.

*“Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/ atau Jasa Kena Pajak oleh rekanan kepada Badan Usaha Milik Negara dipungut, disetor, dan dilaporkan oleh Badan Usaha Milik Negara” (PMK 85/PMK.03/2012 Pasal 3 ayat 1).*

*“Badan Usaha Milik Negara wajib menyetorkan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang telah dipungut ke Kantor Pos/Bank Persepsi paling lama tanggal 15 (lima belas) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir” (PMK 85/PMK.03/2012 Pasal 7 ayat 2)*

*“Badan Usaha Milik Negara wajib melaporkan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang telah dipungut dan disetor ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Badan Usaha Milik Negara terdaftar paling lama pada akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak” (PMK 85/PMK.03/2012 Pasal 7 ayat 3)*

*“Yang ada di PMK itu paling batas waktu penyetoran pelaporan tapi tidak menjelaskan gimana caranya lapor, gimana caranya setor itu sudah ranahnya peraturan yang lain. hak dan kewajiban sebenarnya pemungut itu kan bagian dari wajib pajak kan hak dan kewajiban wajib pajak ada di undang-undang KUP.” (Mr. Edo, Kantor Direktorat Jendral Pajak Pusat)*

Hasil wawancara di atas dengan Mr. Edo menjelaskan bahwa dalam PMK mengatur mengenai kewajiban pemungut PPN seperti batas akhir setor, dan juga ada kewajiban lain yaitu pelaporan tetapi tidak menjelaskan mengenai bagaimana cara lapor karena menurut Mr. Edo sudah bukan ranah dari PMK tersebut. Banyaknya peraturan yang merinci secara gamblang kewajiban dari BUMN sebagai pemungut pajak, namun tidak diimbangi dengan penjelasan yang cukup akan hak yang didapatkan oleh BUMN membuat BUMN harus dibebani dengan tugas lebih atau harus mengeluarkan biaya lebih. Ketimpangan dari hak dan kewajiban BUMN dapat menambah permasalahan keuangan untuk BUMN, karena mengeluarkan biaya yang tidak mendapatkan keuntungan sama sekali bagi perusahaan.

*“sanksinya pun juga akan membebani operasional perusahaan. karna kan keterlambatan atas penyetoran pemungutan PPN ini adalah sanksinya 2% perbulannya kan gitu.” (Mr. Riono, Kantor Pusat PT. Utama Karya Persero).*

Lantas dari pernyataan narasumber di atas memang seharusnya BUMN menjalankan kewajiban sesuai dengan aturan yang berlaku karena nantinya akan terlihat jika BUMN tidak melaksanakan kewajibannya yang nantinya akan menimbulkan sanksi dan membebani operasional perusahaan.

Permasalahan kedua adalah keterlambatan setor karena faktor pajak yang terlambat sampai ke kantor pusat, terlambatnya penyetoran yang bisa diakibatkan dari dua sisi yaitu internal perusahaan dan eksternal perusahaan yaitu lawan transaksi atau Wajib Pajak lain. Selain keterlambatan pembayaran yang disebabkan faktor terlambat sampai di kantor pusat, terdapat pula faktor yang tertinggal dilapangan serta vendor yang semula terdapat kekeliruan namun karena kurangnya komunikasi hingga akhirnya faktor tertimbulan dan menjadi denda pajak di tahun – tahun berikutnya.

*“Permasalahannya paling telat setor aja sih mas”. “Memang untuk Wajib Pajak Besar pelaporannya tersentralisasi, untuk memudahkan proses pengawasan.” (Mrs. Nelly, KPP Wajib Pajak Besar Empat)*

Sementara Mr. Riono menjelaskan mengenai permasalahan yang dialami oleh PT. Utama Karya (Persero) adalah sebagai berikut:

*“menurut kami permasalahan ya ada karna gini BUMN disini kan dalam hal pelaporan PPN-nya SPT PPN-nya adalah tersentralisasi jadi PPN dilaporkan di KPP BUMN sedangkan BUMN itu sendiri daerah operasinya adalah nusantara. Karna gini ada nih transaksi ada di daerah lain faktur tidak nyampe ke kita dan kita tidak tau faktur tersebut sehingga kita tidak menyetorkan atas pemungutan PPN tadi karna kita tidak menerima faktur pajaknya, tidak sampe ke Jakarta sehingga yang terjadi adalah himbauan dari KPP baru terjadi tahun berikutnya atau dua tahun berikutnya.” (Mr. Riono, Kantor Pusat PT. Utama Karya Persero).*

Pernyataan di atas menjelaskan bahwa PT. Utama Karya (Persero) mengalami kesulitan dalam hal penyetoran karena adanya sistem pembayaran tersentralisasi, permasalahan yang terjadi yaitu keterlambatan setor karena faktor pajak yang terlambat sampai ke kantor pusat yang berada di Jakarta sedangkan daerah operasi PT. Utama Karya (Persero) mencakup seluruh Indonesia. Mr. Riono menjelaskan bahwa permasalahan yang terjadi bukan hanya karena faktor internal melainkan ada juga faktor lain yaitu lawan transaksi menerbitkan faktur tetapi tidak menyerahkan faktur pajak sehingga PT. Utama Karya (Persero) tidak mengetahui bahwa ada faktur pajak yang belum disetor, lalu ada juga Wajib Pajak yang salah mencantumkan NPWP perusahaan sehingga muncul Pajak Keluaran tetapi sebenarnya tidak pernah ada transaksi.

*“Hanya itu saja sih yang sementara ini yang yang undah kita Solusinya berdasarkan keterangan Mr. Riono adalah bekerja sama dengan AR PT. Hutama Karya (Persero) untuk menghimbau atas konfirmasi dari KPP lawan transaksi sehingga dapat lebih cepat tahu jika ada faktur pajak yang belum disetorkan sehingga dapat menyetorkan lebih awal dan mengejar permintaan faktur pajak jika faktur pajak belum sampai ke PT. Hutama Karya (Persero). Selanjutnya mengenai forum diskusi atau sarana diskusi yang diberikan dari DJP atau BKF terkait untuk membahas solusi dari permasalahan yang mungkin timbul dari kebijakan pemungutan PPN di BUMN khususnya bidang jasa konstruksi.” (Mr. Riono, Kantor Pusat PT. Hutama Karya Persero).*

*“Kalo kami di pemerintah selalu terbuka. Dalam arti kalo ada pengusaha yang misalnya punya keluhan atau komplain ya kita terbuka.” (Mr. Ami, Kantor Badan Kebijakan Fiskal)*

Mr. Ami menjelaskan bawa BKF selalu terbuka untuk Wajib Pajak yang memiliki keluhan atau komplain, jika Wajib Pajak termasuk juga BUMN menyurati BKF, Wajib Pajak tersebut akan diundang untuk membahas permasalahannya karena jika tidak ada komplain pihak BKF tidak mengetahui permasalahan yang ada pada pelaksanaan dan menganggap baik-baik saja. Mr. Ami juga menambahkan ketika dilakukan evaluasi akan mengundang stakeholder terkait untuk membahas permasalahan yang ada.

Permasalahan kedua yang timbul sebagai imbas dari pemungutan PPN adalah, BUMN mengalami dalam arus kas atas kebijakan pemungutan PPN. Umumnya nominal PPN yang disetorkan ke Negara setiap bulannya merupakan selisih antara PPN Pajak Keluaran atas kegiatan penjualan dikurangi PPN Pajak Masukan atas kegiatan pembelian, namun untuk BUMN Konstruksi yang memiliki kewajiban Pemungut PPN mengalami kondisi yang agak berbeda. Proyek – proyek dengan pemerintah selaku pemilik proyek acapkali dikerjakan oleh perusahaan jasa konstruksi BUMN. Hal tersebut bertujuan untuk mempercepat pembangunan dengan menggunakan bantuan dari perusahaan BUMN serta mempertahankan penerimaan Negara. Penerimaan Negara yang berasal dari pajak. Pemerintah selaku owner dari proyek yang dikerjakan PT. Hutama Karya (Persero) memiliki hak untuk melakukan pemungutan PPN atas kegiatan jasa konstruksi PT. Hutama Karya (Persero) untuk disetorkan langsung kepada Negara sehingga terjadi kondisi lebih bayar pajak dalam laporan SPT PPN PT. Hutama Karya (Persero). Lebih bayar terjadi karena Pajak Masukan yang lebih besar dengan Pajak Keluaran yang dipungut sendiri sementara Pajak Keluaran yang dipungut tidak ikut dibandingkan dengan Pajak Masukan. Sedangkan Pajak Keluaran yang dipungut oleh pemungut PPN tidak dibandingkan dengan Pajak Masukan karena pajak tersebut sudah langsung dipungut dan disetorkan ke kas negara jadi tidak ada lagi mekanisme pengkreditan Pajak Keluaran – Pajak Masukan. Saldo PPN lebih bayar yang tercatat di Direktorat Jenderal Pajak dapat ditarik kembali melalui proses restitusi pajak.

*“kalo haknya sebenarnya kan haknya aa restitusi ya kalo bagi kita bagi Wajib Pajak maupun pemungut sama sih haknya restitusi tadi.. Didapatkan tapi dengan proses yang agak.. agak.. alot ya agak lama lah seperti itu” (Mr. Riono, Kantor Pusat PT. Hutama Karya Persero).*

*“Kalo dari sisi hak-haknya ya karna terkait kebijakan WAPU ini wajib pungut ini ya hak-hak mereka adalah ketika lebih bayar itu gitu, ketika lebih bayar ya normalnya PPN itu kalo kita normalnya kan gak terjadi lebih bayar namanya perusahaan namanya pengusaha berusaha pengennya profit dong ketika cari profit ya pasti yang dijual itu lebih besar dari HPPNnya kan gitu sehingga apanamanya PK'nya pasti lebih besar selisihnya adalah kurang bayar PPN disetorkan ke negara kalo ini kan PK'nya kan menjadi nol sehingga lebih bayar. Nah ketika terjadi lebih bayar itu mereka tantangannya adalah proses restitusi dari temen-temen DJP kalo yang kami lihat memang temen-temen BUMN ini memang bisa mendapatkan restitusi dipercepat karna dari sisi risiko saya rasa sudah rendah” (Mr. Ami, Kantor Badan Kebijakan Fiskal)*

Mr. Ami dari BKF memberikan penjelasan bahwa haknya terdapat ketika lebih bayar dan menjadi tantangan dari DJP untuk membuat proses restitusi dapat dipercepat. Secara bahasa, restitusi memiliki arti ganti rugi, membayar kembali, atau penyerahan kembali pembayaran yang masih tersisa. Dengan demikian, restitusi pajak merupakan proses penarikan kembali saldo pajak lebih bayar milik wajib pajak yang harus melalui tahap pemeriksaan terlebih dahulu. Kenyataan yang sangat kontras terjadi di lapangan saat restitusi pajak memiliki proses yang cukup lama dengan rentang waktu maksimal 12 bulan setelah tanggal pengajuan restitusi. Hal demikian menimbulkan kesenjangan hak dan kewajiban BUMN sebagai pemungut pajak yang dituntut untuk harus tepat waktu dan membayar pajak dengan jumlah yang sesuai, karena apabila terjadi lebih bayar pajak oleh BUMN, maka jangka waktu restitusi pajak yang panjang dapat mempengaruhi arus kas dari perusahaan.

*“Ya resikoanya dampak dari proses restitusi yang lama, terkait proses restitusi lama, arus kasnya terganggu ya ya faktor produksi dia butuh uang butuh pinjaman atau melakukan pinjaman ke bank ada beban bunganya.” (Mr. Ami. Kantor Badan Kebijakan Fiskal)*

Perusahaan yang ditunjuk sebagai pemungut PPN harus membayarkan PPN atas kegiatan pembelian setiap bulan sedangkan proses restitusi yang lama dapat mempengaruhi kondisi keuangan perusahaan secara tidak langsung. Dana yang seharusnya dapat digunakan untuk kegiatan produksi perusahaan harus disisihkan terlebih dahulu untuk pembayaran PPN yang dipungut setiap bulannya, disinilah diperlukan adanya manajemen kas serta perencanaan pajak untuk mencegah arus kas perusahaan bermasalah. Manajemen Kas yang dilakukan oleh perusahaan dengan meminimalisir pembayaran secara tunai atau reguler kepada pihak rekanan bisnis dan lebih mengoptimalkan penggunaan fasilitas pendanaan melalui kerja sama dengan Bank. Fasilitas pendanaan dengan pihak bank dapat memberikan jangka waktu kepada perusahaan sehingga dana kas yang tersedia dapat dioptimalkan untuk kegiatan produksi lainnya, tenor bunga yang terbit dari fasilitas pendanaan bank dapat dicover pada saat jatuh tempo bank telah tiba dengan menggunakan dana dari proses restitusi yang telah cair.

Buntut permasalahan restitusi pajak tidak hanya memerlukan jangka waktu yang lama dalam prosesnya, namun juga memiliki risiko bagi perusahaan, yakni denda kenaikan 100% atas koreksi pajak yang ditemukan pada saat pemeriksaan. Koreksi pajak dapat muncul atas lawan transaksi yang tidak melaporkan faktur pajak sebagaimana mestinya serta terdapat teknis dalam administrasi faktur pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan berdasarkan persepsi pemeriksa. Perencanaan pajak perlu diterapkan di perusahaan dari awal proses penerbitan faktur pajak. Perencanaan pajak dimulai dengan memeriksa berkas – berkas pendukung faktur pajak, apakah berkas tersebut telah layak buku dan layak bayar dari segi akuntansi dan perpajakan. Pengecekan berkas pendukung dilanjutkan dengan uji arus barang dan arus pembayaran, alur masuk barang hingga proses pembayaran harus sesuai dengan perencanaan yang tidak menyalahi peraturan perpajakan. Penutupan dari perencanaan pajak adalah penentuan masa akan diajukannya restitusi pajak agar dapat memperhitungkan estimasi waktu cair dana restitusi sehingga tidak mempengaruhi arus kas perusahaan.

Permasalahan ketiga adalah denda pajak yang timbul sebagai imbas dari faktur yang terlambat dibayar dan dilaporkan muncul selama berulang – ulang dalam periode tahun pajak sehingga menjadi denda dan memberikan kerugian perusahaan.

*“2 % kali terhadap PPN-nya jadi sekian persen keterlambatan penyetorannya kalo misal tidak setorkan berarti kan pokok PPN-nya plus sampe dengan sekarang nih aa berapa bulan nih maksimal 48, 24 bulan 48% lah kan gitu maksimal” (Mr. Riono. 12 April 2018, 16.00 WIB – 18.00 WIB. Kantor Pusat PT. Utama Karya Persero).*

Kerugian yang timbul hanya karena administrasi pemungut PPN menjadi permasalahan hampir di seluruh perusahaan BUMN. Denda pajak yang terbit akan mengurangi nilai pencairan restitusi pajak serta menghambat terbitnya Surat Keterangan Fiskal yang menjadi kewajiban BUMN untuk dilaporkan setiap bulannya. Langkah yang dapat diambil perusahaan untuk menyelesaikan permasalahan ini dengan melakukan pendekatan secara intensif dengan Account Representative (AR) KPP Besar Empat



yang menangani PT. Utama Karya (Persero) serta meminta pihak AR dapat memberikan konfirmasi faktur pelaporan PT. Utama Karya (Persero). Konfirmasi faktur memiliki tujuan agar perusahaan dapat melakukan crossing antara Faktur Pajak Masukan yang telah diakui PT. Utama Karya (Persero) dengan Faktur Pajak Keluaran yang di akui perusahaan lain yang telah bertransaksi dengan PT. Utama Karya (Persero). Konfirmasi faktur akan memberikan data vendor – vendor mana saja yang belum melaporkan faktur pajaknya serta apakah terdapat faktur yang belum diterima PT. Utama Karya (Persero) sehingga perusahaan dapat meminimalisasi denda pajak yang akan terbit nantinya.

## PEMBAHASAN

Telah diketahui secara luas bahwa bumh merupakan perusahaan super power yang memiliki kekuatan finansial dan politis, karena campur tangan pemerintah sebagai pembuat aturan dan perusahaan sebagai penyelenggara aturan (Fossetol et al., 2015). Bumh disebut perusahaan hybrid karena memiliki kewajiban ganda untuk memberikan kontribusi finansial dan non finansial kepada negara yang didukung oleh kekuatan politik dan finansial (Fossetol et al., 2015; Gulbrandsen et al., 2015). Akan tetapi keberadaan pengaruh kepentingan yang beragam, logika, fokus pada tujuan negara, tidak membuat bumh menjadi perusahaan dengan struktur ganda, dan kepribadian ganda (Grossi & Thomasson, 2015). Piracha & Moore (2016); Prichard & van den Boogaard (2017); Twijnstra et al. (2014) beranggapan bahwa bumh sebagai pemungut pajak bisa menolak kewajiban yang tertulis dalam undang-undang negara, akan tetapi konsekuensi moral yang harus ditanggung oleh bumh terlalu besar sehingga membuat BUMN hanya bisa mengikuti perintah Kementerian Keuangan.

Terdapat tiga permasalahan yang sangat jelas terlihat pada sistem perpajakan yang diterapkan oleh pemerintah Indonesia terhadap BUMN. Pertama adalah tidak ada kejelasan hak atau insentif yang didapatkan oleh BUMN ketika diharuskan untuk memungut dan melaporkan PPN. Bila dikaji dengan prinsip keadilan (fairness), maka pembagian kewajiban dan hak dalam peraturan perpajakan di Indonesia masih jauh dari kata adil.

BUMN sebagai pemungut pajak terlalu dibebani dengan kewajiban yang banyak ditambah dengan ancaman sanksi apabila kewajiban tersebut tidak dipenuhi atau melakukan kesalahan dalam melakukan kewajibannya, akan tetapi mereka tidak mendapatkan hak setimpal dengan pengorbanan yang telah mereka keluarkan. BUMN sebagai pemungut pajak harus mengeluarkan biaya lebih untuk memungut pajak dari wajib pajak, antara lain adalah penambahan biaya gaji untuk membayar karyawan yang memungut pajak WP, beban berkurangnya kas perusahaan ketika terdapat lebih bayar pajak, biaya konsultan pajak dan pengacara yang harus dikeluarkan ketika untuk proses restitusi pajak, dan waktu yang harus dihabiskan dalam proses pemungutan hingga pelaporan pajak. Kewajiban bumh sebagai pemungut pajak membuat potensi keuntungan finansial bumh menurun karena harus memenuhi peran yang diberikan oleh pemerintah (Alexius & Cisneros Örnberg, 2015).

Tidak perhatiannya negara dengan tidak memberikan insentif kepada BUMN ketika mereka ditunjuk sebagai pemungut pajak PPN membuat efektifitas dari sistem Withholding Tax menurun, ditambah dengan biaya kepatuhan yang harus dikeluarkan oleh PT. Utama Karya (Persero) untuk melaksanakan perintah pemerintah (Kleven et al., 2011). Biaya kepatuhan dapat muncul ketika PT. Utama Karya (Persero) harus menghitung pajak tertagih yang harus dibayarkan wajib pajak, memeriksa dokumen kelengkapan, atau pencatatan yang tidak sesuai (Vossler et al., 2021).

Permasalahan kedua adalah, proses restitusi atau pengembalian atas lebih bayar PPN yang memakan waktu lama. Proses restitusi yang memakan waktu hingga 12 bulan dapat memberatkan kondisi keuangan dari BUMN sebagai pemungut pajak. Hal tersebut disebabkan oleh berkurangnya anggaran yang sudah dikelompokkan dan direncanakan pada tahun sebelumnya harus berkurang karena BUMN mengalami lebih bayar pajak. Proses restitusi yang lama tersebut membuat BUMN cenderung membuat BUMN memutuskan untuk mengambil pinjaman dari pihak lain terlebih dahulu, sehingga mereka dapat melanjutkan kegiatan usaha tanpa harus menunggu pengembalian lebih bayar pajak dari pemerintah.

Permasalahan ketiga adalah denda pajak yang timbul ketika BUMN terlambat menyetorkan PPN kepada negara. denda pajak tersebut dianggap menjadi beban lebih bagi BUMN sebagai pemungut pajak, karena BUMN sudah harus mengeluarkan sumber daya lebih saat harus mengumpulkan PPN dari WP dan melaporkannya pada negara. Denda pajak yang dapat timbul ketika telat bayar menjadi

ancaman yang tidak dMrs.tuhkan BUMN saat memiliki kewajiban tambahan tanpa adanya insentif atau hak apapun yang didapatkan.

### **SIMPULAN DAN SARAN**

Pajak Pertambahan Nilai menggunakan *Withholding Tax System* sebagai sistem pemungutan pajak. PT. Utama Karya (Persero) yang ditunjuk sebagai salah satu BUMN yang melakukan pemungutan PPN memiliki dampak baik dan permasalahan dari kebijakan tersebut. Dampak baik yang timbul dari kebijakan tersebut adalah ketertiban pelaporan pajak vendor karena PPN yang disetorkan pemungut dapat mempermudah perusahaan dalam proses restitusi pajak, proses yang cepat dalam penyerapan pendapatan negara, dan proses yang cepat dalam mengamankan potensi pajak wajib pajak. Seperti mata pisau yang saling berpasangan, kebijakan pemungutan juga dapat menimbulkan permasalahan bagi BUMN sebagai pemungut pajak. Permasalahan tersebut adalah, ketimpangan hak dan kewajiban yang didapatkan BUMN, proses restitusi yang memakan waktu lama, dan potensi denda yang timbul sebagai akibat dari faktur pajak yang terlambat diterima dan disetorkan sehingga merugikan perusahaan.

Dapat dikatakan bahwa permasalahan yang timbul ketika kebijakan yang menetapkan BUMN sebagai pemungut PPN diterapkan muncul karena ketimpangan hak dan kewajiban BUMN yang tidak dijelaskan dengan jelas oleh pemerintah. BUMN dianggap memiliki terlalu banyak kewajiban dan tidak mendapatkan hak yang pantas dalam kebijakan tersebut. Ketimpangan hak dan kewajiban itulah yang menjadikan stigma bahwa BUMN hanya menjadi sapi perah pemerintah tersebar dan bertahan hingga saat ini. Ketika BUMN diharapkan dapat menerapkan perencanaan pajak dengan sangat baik dan melakukan arsiping dokumen yang baik untuk dapat mempermudah proses restitusi pajak kedepannya, maka diharapkan pemerintah serta Direktorat Jenderal Pajak dapat memberikan keringanan kewajiban kepada perusahaan BUMN Bidang Jasa Konstruksi untuk dapat menggunakan pengembalian pajak pendahuluan tanpa adanya batas nominal pengajuan dikarenakan PPN Pajak Keluaran yang telah dipungut secara langsung oleh pemerintah.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alexius, S., & Cisneros Örnberg, J. (2015). Mission(s) impossible? Configuring values in the governance of state-owned enterprises. *International Journal of Public Sector Management*, 28(4/5), 286–306. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-08-2015-0151>
- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: a theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1(3–4), 323–338. [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(72\)90010-2](https://doi.org/10.1016/0047-2727(72)90010-2)
- Burrell, G., & Morgan, G. (1979). *Sociological Paradigms and Organisational Analysis*. Ashgale Publishing Company.
- Convery, A. M., & Kaufman, M. (2021). Regulation as a force for hybrid organization: evidence from the Bonneville Power Administration (1980–2012). *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, ahead-of-p(ahead-of-print). <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2019-4327>
- Cresswell, J. W. (2013). *PENELITIAN KUALITATIF & DESAIN RISET Memilih di antara Lima Pendekatan* (S. Z. Qudsy (ed.); Edisi Indo). PUSTAKA PELAJAR.
- Darmayasa, I. N., Aneswari, Y. R., & Yusdita, E. E. (2017). MENINGKATKAN KEPATUHAN DAN PENERIMAAN PAJAK MELALUI WITHHOLDING TAX SYSTEM. *InFestasi*, 12(2), 203. <https://doi.org/10.21107/infestasi.v12i2.2769>
- Denis, J.-L., Ferlie, E., & Van Gestel, N. (2015). UNDERSTANDING HYBRIDITY IN PUBLIC ORGANIZATIONS. *Public Administration*, 93(2), 273–289. <https://doi.org/10.1111/padm.12175>
- Dusek, L., & Bagchi, S. (2018). Do More Efficient Taxes Lead to Bigger Government?: Evidence from the Introduction of Withholding for the State Personal Income Tax. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3191164>
- Ebrahim, A., Battilana, J., & Mair, J. (2014). The governance of social enterprises: Mission drift and accountability challenges in hybrid organizations. *Research in Organizational Behavior*, 34, 81–100. <https://doi.org/10.1016/j.riob.2014.09.001>
- Fossetol, K., Breit, E., Andreassen, T. A., & Klemsdal, L. (2015). MANAGING INSTITUTIONAL COMPLEXITY IN PUBLIC SECTOR REFORM: HYBRIDIZATION IN FRONT-LINE SERVICE ORGANIZATIONS. *Public Administration*, 93(2), 290–306. <https://doi.org/10.1111/padm.12144>
- Gandhi, A., & Kuehlwein, M. (2016). Reexamining Income Tax Overwithholding as a Response to Uncertainty. *Public Finance Review*, 44(2), 220–244. <https://doi.org/10.1177/1091142114539750>
- Grossi, G., & Thomasson, A. (2015). Bridging the accountability gap in hybrid organizations: the case of Copenhagen Malmö Port. *International Review of Administrative Sciences*, 81(3), 604–620. <https://doi.org/10.1177/0020852314548151>
- Gulbrandsen, M., Thune, T., Borlaug, S. B., & Hanson, J. (2015). EMERGING HYBRID PRACTICES IN PUBLIC-PRIVATE RESEARCH CENTRES. *Public Administration*, 93(2), 363–379. <https://doi.org/10.1111/padm.12140>
- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945) Pasal 33 ayat (2), (1945).
- UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA NOMOR 16 TAHUN 2000, 23 (2000). [https://pjh.kemlu.go.id/files/UU\\_RI\\_NO.16\\_TH\\_2000.pdf](https://pjh.kemlu.go.id/files/UU_RI_NO.16_TH_2000.pdf)
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Peraturan dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana Telah Diubah Beberapa Kali Terakhir Dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009, 360 (2013).
- Jamaluddin, T. A., Hussin, H., & Sulaiman, M. A. A. (2019). Issues, reality and role of geologists on hill site development in Malaysia – Case study from a luxurious housing

- project in Taiping, Perak. *Bulletin of the Geological Society of Malaysia*, 67, 27–34. <https://doi.org/10.7186/bgsm67201904>
- PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA NOMOR 136/PMK.03/2012, (2012). <https://jdih.kemenkeu.go.id/fulltext/2012/136~PMK.03~2012Per.HTM>
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 37 Tahun 2015, (2015). <https://jdih.kemenkeu.go.id/fullText/2015/37~PMK.03~2015Per.HTM>
- Kleven, ik J., Knudsen, M. B., Kreiner, C. T., & Pedersen, S. (2011). Unwilling or Unable to Cheat? Evidence From a Tax Audit Experiment in Denmark. *Econometrica*, 79(3), 651–692. <https://doi.org/10.3982/ECTA9113>
- Lee, M. M., Walter-Drop, G., & Wiesel, J. (2014). Taking the State (Back) Out? Statehood and the Delivery of Collective Goods. *Governance*, 27(4), 635–654. <https://doi.org/10.1111/gove.12069>
- Maynard-Moody, S., & Musheno, M. (2012). Social Equities and Inequities in Practice: Street-Level Workers as Agents and Pragmatists. *Public Administration Review*, 72(s1), S16–S23. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2012.02633.x>
- Misra, F., & Suwardi, E. (2016). The Influence of Prepayment Position and Taxation Information Dissemination on Taxpayers Compliance Behavior. *SSRN Electronic Journal*, 14(6), 4443–4462. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3217902>
- Moore, M. (2014). Revenue Reform and Statebuilding in Anglophone Africa. *World Development*, 60, 99–112. <https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2014.03.020>
- Ompusunggu, A. P. (2010). Kebijakan Pajak Atas Pemungutan Dan Pemingkatan Pajak ( Withholding Tax ). *Akuntansi Krida Wacana*, 9(3), 203–220.
- Pache, A.-C., & Santos, F. (2013). Inside the Hybrid Organization: Selective Coupling as a Response to Competing Institutional Logics. *Academy of Management Journal*, 56(4), 972–1001. <https://doi.org/10.5465/amj.2011.0405>
- Pandiangan, L. (2008). *Modernisasi dan Reformasi Pelayanan Perpajakan* (R. L. Toruan (ed.); 1st ed.). Elex Media Komputindo. <https://books.google.co.id/books?id=IOXOEV7GpVwC&printsec=frontcover&hl=id#v=onepage&q&f=false>
- Piracha, M., & Moore, M. (2016). Revenue-Maximising or Revenue-Sacrificing Government? Property Tax in Pakistan. *The Journal of Development Studies*, 52(12), 1776–1790. <https://doi.org/10.1080/00220388.2016.1153076>
- Pomeranz, D. (2015). No Taxation without Information: Deterrence and Self-Enforcement in the Value Added Tax. *American Economic Review*, 105(8), 2539–2569. <https://doi.org/10.1257/aer.20130393>
- Pra/E-1. (2019). *PPN Proyek dan PPh 21 Jadi Andalan Pemerintah*. 1.
- Prichard, W., & van den Boogaard, V. (2017). Norms, Power, and the Socially Embedded Realities of Market Taxation in Northern Ghana. *African Studies Review*, 60(1), 171–194. <https://doi.org/10.1017/asr.2017.3>
- Rahayu, S. K. (2013). *Perpajakan Indonesia Konsep & Aspek Formal* (1st ed.). Graha Ilmu.
- Rahayu, S. K., & Suhayati, E. (2010). *Perpajakan teori dan teknis perhitungan*. Graha Ilmu. <https://doi.org/978-979-756-562-6>
- Rosdiana, H., Irianto, & Putranti, T. M. (2011). *Teori pajak pertambahan nilai: kebijakan dan implementasinya di Indonesia*. Ghalia Indonesia. [http://opac.lib.ugm.ac.id/index.php?mod=book\\_detail&sub=BookDetail&act=view&typ=html&txt&buku\\_id=693369&obyek\\_id=1](http://opac.lib.ugm.ac.id/index.php?mod=book_detail&sub=BookDetail&act=view&typ=html&txt&buku_id=693369&obyek_id=1)
- Simader, K. (2010). *Withholding Taxes and the Effectiveness of Fiscal Supervision and Tax*

- Collection*. 2(February), 115–119.
- Slemrod, J. B., & Gillitzer, C. (2013). Insights from a Tax-Systems Perspective. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2340048>
- Soest, C. von. (2007). How does neopatrimonialism affect the African state's revenues? The case of tax collection in Zambia. *The Journal of Modern African Studies*, 45(4), 621–645. <https://doi.org/10.1017/S0022278X0700290X>
- Sokolinskaya, Y. (2015). The role of small business in the sphere of economy development of the forest Russia. *Forestry Engineering Journal*, 5(3), 282–290. <https://doi.org/10.12737/14177>
- Sukaesti, A. (2015). ANALISIS DAMPAK PAJAK MASUKAN DAN PAJAK KELUARAN TERHADAP LIKUIDITAS PERUSAHAAN JASA KONSTRUKSI (STUDI KASUS PT JAYAR) [UNIVERSITAS BINA NUSANTARA]. In *Journal of Chemical Information and Modeling* (Vol. 53, Issue 1). <http://dx.doi.org/10.1016/j.neuropsychologia.2016.03.027><http://dx.doi.org/10.1016/j.mri.2013.04.010>[http://dx.doi.org/10.1162/jocn\\_a\\_00409](http://dx.doi.org/10.1162/jocn_a_00409)[http://www.mitpressjournals.org/doi/abs/10.1162/jocn\\_a\\_00409](http://www.mitpressjournals.org/doi/abs/10.1162/jocn_a_00409)[http://www.med-info.nl/Afwijking\\_OOGHEELKUNDE](http://www.med-info.nl/Afwijking_OOGHEELKUNDE)
- SURAT EDARAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK NOMOR SE - 45/PJ/2012, 53 1689 (2012).
- Tang, Y., Akram, A., Cioca, L., Shah, S. G. M., & Qureshi, M. A. A. (2021). Whether an innovation act as a catalytic moderator between corporate social responsibility performance and stated owned and <scp>non-state</scp> owned enterprises' performance or not? An evidence from Pakistani listed firms. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, csr.2112. <https://doi.org/10.1002/csr.2112>
- Twijnstra, R., Hilhorst, D., & Titeca, K. (2014). Trade networks and the practical norms of taxation at a border crossing between South Sudan and Northern Uganda. *Journal of Eastern African Studies*, 8(3), 382–399. <https://doi.org/10.1080/17531055.2014.899139>
- Vossler, C. A., & McKee, M. (2017). EFFICIENT TAX REPORTING: THE EFFECTS OF TAXPAYER LIABILITY INFORMATION SERVICES. *Economic Inquiry*, 55(2), 920–940. <https://doi.org/10.1111/ecin.12425>
- Vossler, C. A., McKee, M., & Bruner, D. M. (2021). Behavioral effects of tax withholding on tax compliance: Implications for information initiatives. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 183, 301–319. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2020.12.030>
- Yin, R. K. (2009). *Case study research: STUDY Design and Methods* (4th ed., Vol. 4). Thousand Oaks.
- Zee, H. H., & Tanzi, V. (2000). Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries. *IMF Working Papers*, 00(35), 1. <https://doi.org/10.5089/9781451845341.001>