

NETRALITAS PAJAK PERTAMBAHAN NILAI TERKAIT DENGAN PENGKREDITAN PAJAK MASUKAN DI INDONESIA

Andang Wirawan Setiabudi
andang.wirawan@atmajaya.ac.id

Christianus Yudi Prasetyo
christianus.yudi@atmajaya.ac.id

Thia Margaretha Tarigan
thia.margaretha@atmajaya.ac.id

Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya

ABSTRACT

The HPP Law, which came into effect in 2022, sparked controversy regarding the types of goods and services exempt from VAT and removed from the negative list of the VAT Law. This was anticipated by issuing Government Regulation 49 of 2022, which provides VAT facilities under Article 16B for goods and services removed from the negative list. Using the literature review method, the author attempts to give an opinion on the provision of VAT facilities concerning the concept of VAT neutrality adopted by all countries implementing VAT in their respective countries. Based on simulations and literature review, it is concluded that providing VAT facilities with exemption contradicts the concept of neutrality more than providing VAT facilities with zero-rate. Therefore, if the government intends to provide VAT exemption facilities, a more in-depth study should be conducted to ensure that the noble intentions and objectives are maintained.

Keywords: *neutrality, VAT exemption, zero-rate VAT*

1. PENDAHULUAN

Dengan diundangkannya Undang Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, hal yang paling menyita perhatian dalam bidang Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah ada beberapa jenis barang dan jasa yang dulunya termasuk dalam kategori Barang Tidak Kena Pajak (BTKP) PPN maupun Jasa Tidak Kena Pajak (JTKP) PPN dikeluarkan dari kategori tersebut seperti misalnya barang-barang kebutuhan pokok atau jasa Pendidikan dan Kesehatan. Dikarenakan PPN selama ini menganut *negative list* dalam penentuan objeknya (Rosdiana et al., 2011), maka jenis barang dan jasa yang dikeluarkan dari kategori tidak kena pajak tersebut diasumsikan akan dikenakan PPN.

Hal ini sempat menimbulkan polemik di masyarakat. Namun pemerintah cepat tanggap menanggapi kondisi ini dengan menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 49 Tahun 2022 yang memberikan penegasan bahwa barang dan jasa yang dikeluarkan dari kategori tidak kena pajak tersebut di atas diberikan fasilitas dibebaskan PPN oleh pemerintah. Kebijakan ini memang memberikan penegasan bahwa masyarakat tidak perlu dikenakan PPN saat mengkonsumsinya. Namun perlu diperhatikan juga bagi perusahaan yang memproduksi barang dan jasa tersebut apakah fasilitas PPN yang diberikan ini memang

betul menjadi fasilitas yang tentu saja diharapkan akan menjaga sustainability bisnis mereka atau justru fasilitas ini hanya menitikberatkan pada harga yang terjangkau bagi masyarakat atau konsumen pada umumnya.

Skema fasilitas khususnya untuk PPN yang baik tentu saja harus memenuhi segala aspek baik maksud dan tujuannya serta tetap sesuai dengan konsep PPN. Salah satu konsep PPN yang dianut setiap negara didunia adalah konsep netralitas (Bird & Gendron, 2006). Sehingga penelitian ini ditulis untuk melihat apakah pemberian fasilitas PPN sudah memenuhi konsep netralitas yang berlaku disaat ini baik untuk fasilitas PPN dibebaskan maupun PPN tidak dipungut sesuai amanat pasal 16B UU PPN stddt UU HPP.

2. TINJAUAN LITERATUR

Pengertian Netralitas PPN

Pengenaan pajak tidak mempengaruhi pilihan masyarakat untuk melakukan konsumsi, dan tidak mempengaruhi pilihan produsen untuk menghasilkan barang-barang dan jasa serta tidak mengurangi semangat orang untuk bekerja sehingga mereka lebih memilih nyaman (*leisure*). Inilah harapan bahwasanya pajak itu bersifat netral (*neutral*). John F. Due dalam tulisannya berjudul *Neutrality Principle* (1959: 103-106), menyatakan bahwa pajak itu seyogyanya dipungut tanpa mempengaruhi efisiensi perekonomian nasional, atau yang menimbulkan inefisiensi sekecil mungkin. Netral di sini artinya tidak mempengaruhi pilihan dunia swasta dalam melakukan kegiatan bisnis. Sementara Clara Sullivan (1996:271) menyatakan bahwa dalam melakukan kegiatan bisnis tidak berpengaruh pada alokasi sumber daya ekonomi. Selanjutnya Mansury (1996:13-14) mengemukakan bahwa asas netralitas bertujuan menjaga jangan sampai pemungutan pajak itu menghambat kemajuan ekonomi dan jangan sampai pajak itu mengurangi pertumbuhan ekonomi dan jangan sampai mengurangi pertumbuhan ekonomi serta jangan sampai pajak itu mengurangi efisiensi perekonomian nasional. Pengertian netral dapat dilihat dari sisi sebagai berikut:

a) Netral Secara Ekonomi

Jenis pajak PPN dianggap netral jika tidak mengganggu alokasi optimal dari sarana produksi yang disebabkan oleh adanya perbedaan tarif dalam PPN. Sehingga untuk bisa dianggap secara ekonomi PPN bersifat netral adalah selain dari tindakan yang disengaja oleh pembuat undang-undang untuk alasan politis lainnya, pengenaan PPN seharusnya tidak merusak kepentingan ekonomi sehingga campur tangan dalam mekanisme pasar yang ada harus seminimal mungkin.

b) Netral Secara Persaingan

Sebagai pajak tidak langsung, pajak atas konsumsi harus dibayar oleh perusahaan bisnis, tetapi pajak harus ditanggung oleh individu, konsumen. Perusahaan bisnis hanya berfungsi sebagai tempat pengumpulan yang mudah dan dimaksudkan untuk diteruskan pajaknya ke depan, yakni ke konsumen dalam bentuk harga yang lebih tinggi. Proses ini umumnya disebut pergeseran/pengalihan (shifting).

c) Netral Secara Eksternal

Semakin berkembangnya pengertian barang kena pajak dan jasa kena pajak yang diterapkan pada transaksi impor maupun ekspor, semakin pajak itu netral dalam transaksi lintas yurisdiksi. Setiap ada pengecualian impor terhadap BKP/JKP atas pengenaan pajak membuat pajak tersebut menjadi tidak netral terhadap perdagangan internasional karena negara pengimpor sedikit banyak menempatkan diri sebagai surga pajak.. Hal yang sama, setiap pengecualian ekspor BKP/JKP dari pengenaan pajak dengan tarif 0% pada dasarnya juga mengganggu netralitas pajak terhadap perdagangan internasional, karena terdapat tekanan terhadap daya saing barang ekspor di pasar internasional yang berasal dari beban pajak masukan yang tidak dapat dinetralisir di perbatasan daerah pabean.

Pengkreditan PM dibebaskan dan tidak dipungut: Praktik di Indonesia

Pasal 16B Undang-Undang PPN memberikan fasilitas di bidang Pajak Pertambahan Nilai. Fasilitas ini diberikan dalam dua bentuk, yaitu berupa pajak terutang "tidak dipungut" atau "dibebaskan" dari pengenaan pajak. Selanjutnya di ayat (2) dan ayat (3), Pasal 16B ini menyatakan bahwa Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak (JKP) yang atas penyerahannya Tidak Dipungut PPN dapat dikreditkan, sedangkan Pajak Masukan yang dibayar untuk perolehan BKP dan/atau perolehan JKP yang atas penyerahannya Dibebaskan dari pengenaan PPN tidak dapat dikreditkan. Namun apa yang menjadi perbedaan mendasar dari kedua fasilitas ini tidak dijelaskan lebih lanjut, bahkan pengertian dari masing-masing fasilitas ini pun tidak dijelaskan.

Disini akan coba diulas apa yang menjadi perbedaan hakikat antara fasilitas PPN Tidak Dipungut dan fasilitas PPN Dibebaskan. Tentu masing-masing punya keunikan tersendiri. Dengan mengetahui perbedaannya diharapkan akan membantu kita memahami latar belakang kenapa suatu jenis transaksi diberikan fasilitas PPN Tidak Dipungut sementara transaksi jenis lainnya diberikan fasilitas PPN Dibebaskan.

Latar Belakang Pemberian Fasilitas PPN dibebaskan maupun PPN tidak dipungut

Undang-Undang PPN tidak membedakan latar belakang pemberian fasilitas Tidak Dipungut dan Dibebaskan. Latar belakang keduanya tidak dipisahkan namun dijelaskan secara sekaligus dan bersama-sama, antara lain, di Penjelasan Umum dan di penjelasan Pasal 16B Undang-Undang PPN. Utamanya latar belakang pemberian fasilitas ini adalah untuk:

1. Meningkatkan perwujudan keadilan dalam pembebanan pajak
2. Menunjang peningkatan penanaman modal
3. Mendorong peningkatan ekspor
4. Menciptakan lebih banyak lapangan kerja baru
5. Menunjang pelestarian lingkungan hidup
6. Mendorong sektor-sektor ekonomi dengan prioritas tinggi dalam skala nasional
7. Dan lain-lain

Terlihat dari latar belakang ini bahwa fasilitas diberikan untuk tujuan-tujuan yang memberikan dampak keuntungan secara nasional, bukan hanya untuk kepentingan sekelompok orang tertentu saja.

Ada satu prinsip yang harus dipegang teguh dalam pemberian fasilitas ini, yaitu harus selalu diupayakan agar terdapat perlakuan yang sama kepada Wajib Pajak atau transaksi yang pada hakekatnya sama. Artinya jangan sampai mencederai prinsip "netralitas" dalam PPN. Meskipun disadari dengan kewaspadaan tinggi bahwa setiap pemberian fasilitas sesungguhnya akan mencederai netralitas PPN. Pengecualian diberikan untuk (dan hanya untuk) mencapai tujuan-tujuan tertentu sebagaimana dimaksud dalam latar belakang pemberian fasilitas ini. Setiap penyelewengan dari tujuan pemberian fasilitas yang telah ditentukan dalam Undang-Undang, akan mengakibatkan dua kali kerugian: prinsip keadilan dan prinsip netralitas PPN yang tercederai.

Bagaimanapun, latar belakang pemberian fasilitas ini tidak dapat menjelaskan apa sebenarnya perbedaan antara fasilitas PPN Tidak Dipungut dari fasilitas PPN Dibebaskan. Latar belakang keduanya dibahas dan dijelaskan secara bersamaan tanpa batasan, sehingga kita tidak bisa memisahkan, misalnya, bahwa fasilitas PPN Tidak Dipungut diberikan untuk tujuan tertentu sementara PPN Dibebaskan diberikan untuk tujuan yang lain.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian *literature review* yaitu penelitian dengan menggunakan suatu pendekatan sistematis yang dilakukan untuk mengumpulkan, mengevaluasi, dan menyintesis penelitian yang telah ada dalam suatu bidang tertentu.

Tujuan utamanya adalah untuk memahami perkembangan penelitian terkini, menyusun kesimpulan, mengidentifikasi kesenjangan pengetahuan, dan menunjukkan arah penelitian masa depan (Cresswell, 2018). Tahapan yang dilakukan penulis adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan tujuan dan pertanyaan penelitian: Langkah pertama adalah mengidentifikasi tujuan penelitian mengenai apakah fasilitas PPN pasal 16B telah memenuhi konsep netralitas?
- b. Mencari dan memilih sumber-sumber literatur dengan mengidentifikasi sumber-sumber literatur yang relevan dengan topik penelitian.
- c. Evaluasi literatur dengan menyeleksi secara menyeluruh artikel-artikel yang dipilih dan evaluasi kualitas dan metodologi penelitian.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Analisis Perbedaan fasilitas PPN Tidak Dipungut dan fasilitas PPN Dibebaskan

Undang-Undang PPN hanya memberi satu *clue* yang bisa dipakai sebagai petunjuk untuk membedakan antara fasilitas PPN Tidak Dipungut dari fasilitas PPN Dibebaskan. Petunjuk itu adalah perbedaan perlakuan pengkreditan Pajak Masukan sebagaimana disebutkan di atas. Berikut ilustrasi pemungutan PPN secara normal tanpa ada fasilitas:

Tabel 1
Ilustrasi Pemungutan PPN tanpa ada Fasilitas PPN Tidak Dipungut dan Fasilitas PPN Dibebaskan

	Hrg Pokok	Laba	Hrg Jual	PK	PM	Kas Negara
Produsen			1.050	115.5	0	115.5
Distributor	1.050	50	1.100	121	115.5	5.5
Agen	1.100	50	1.150	126.5	121	5.5
Penjual	1.150	50	1.200	132	126.5	5.5
Total						132

Sumber: olahan penulis

Terlihat pada tabel 1 di atas total beban PPN yang dibayarkan ke kas negara untuk seluruh rantai produksi adalah 132 (setara dengan besarnya PPN yang dibayar oleh pembeli/konsumen). Selanjutnya akan diilustrasikan proses pemungutan PPN apabila mendapatkan fasilitas dibebaskan dan tidak dipungut pada level penjual.

Tabel 2
Ilustrasi Pemungutan PPN dengan Fasilitas PPN Tidak Dipungut

	Hrg Pokok	Laba	Hrg Jual	PK	PM	Kas Negara
Produsen			1.050	115.5	0	115.5
Distributor	1.050	50	1.100	121	115.5	5.5
Agen	1.100	50	1.150	126.5	121	5.5
Penjual	1.150	50	1.200	0	126.5	(126.5)
Total						0

Sumber: olahan penulis

Tabel 2 mengatakan bahwa dengan jumlah penyerahan dan Pajak Masukan yang sama pada kedua ilustrasi diatas ternyata pada fasilitas PPN Tidak Dipungut terjadi lebih bayar sebesar Pajak Masukannya (126.5). Sebenarnya apakah pajak masukan sebesar 126.5 itu? Tidak lain dan tidak bukan itu adalah akumulasi nilai tambah (value added) dari semua mata rantai produksi dan distribusi sebelum sampai pada penjual. Berarti semua PPN yang telah dipungut atas nilai tambah yang terjadi pada semua mata rantai sebelum Penjual dikembalikan. Selanjutnya kita lihat ilustrasi apabila mendapat fasilitas pembebasan PPN.

Tabel 3
Ilustrasi Pemungutan PPN dengan Fasilitas PPN Dibebaskan

	Hrg Pokok	Laba	Hrg Jual	PK	PM	Kas Negara
Produsen			1.050	115.5	0	115.5
Distributor	1.050	50	1.100	121	115.5	5.5
Agen	1.100	50	1.150	126.5	121	5.5
Penjual	1.275	50	1.325	0	0	0
Total						126.5

Sumber: olahan penulis

Hal yang berbeda terjadi pada fasilitas PPN Dibebaskan (Tabel 3). PPN yang telah dipungut atas nilai tambah yang terjadi pada semua mata rantai sebelum penjual tidak dikembalikan. Kalau begitu apa untungnya mendapat fasilitas PPN Dibebaskan? Justru harga jual penjual bertambah apabila dibandingkan mendapat fasilitas tidak dipungut atau transaksi normal.

Ilustrasi pada Tabel 2 dengan jelas menunjukkan bahwa pada fasilitas PPN Tidak Dipungut, seluruh PPN yang telah disetor (seluruh nilai tambah yang telah tercipta) pada mata rantai produksi dan distribusi sebelumnya dikembalikan. Sedangkan pada fasilitas PPN Dibebaskan, hanya nilai tambah yang dihasilkan oleh Penjual saja yang tidak disetor. Seluruh nilai tambah yang dihasilkan pada mata rantai sebelumnya telah disetor dan terakumulasi di kas negara. Hal ini makin mudah dipahami jika kita membandingkan antara Tabel 1 dan Tabel 3 di atas. Selisih akumulasi PPN disetor ke kas negara - antara pada fasilitas PPN Dibebaskan dengan tanpa fasilitas - adalah sebesar 5.5 (132-126.5) yaitu sebesar nilai tambah yang dihasilkan oleh Penjual. Jadi sesungguhnya keuntungan konsumen/pembeli yang mendapat fasilitas PPN Dibebaskan tidaklah sebesar tarif dikali harga beli, namun hanya sebesar tarif dikali nilai tambah pada mata rantai terakhir, yaitu saat pemberian fasilitas tersebut. Konsumen tetap menanggung beban PPN sebesar tarif dikali nilai tambah pada proses produksi dan distribusi sebelumnya (dalam ilustrasi Tabel 3 adalah sebesar 126.5).

Sekarang coba kita lihat apa yang terjadi apabila pemberian fasilitas dilakukan pada level sebelum sampai di penjual, misalnya pada level Distributor.

Tabel 4

Ilustrasi Pemungutan PPN dengan Fasilitas PPN Tidak Dipungut

	Hrg Pokok	Laba	Hrg Jual	PK	PM	Kas Negara
Produsen			1.050	115.5	0	115.5
Distributor	1.050	50	1.100	0	115.5	(115.5)
Agen	1.100	50	1.150	126.5	0	126.5
Penjual	1.150	50	1.200	132	126.5	5.5
Total						132

Ternyata akumulasi PPN disetor ke kas negara tidak berbeda antara pada penyerahan yang diberikan fasilitas Tidak Dipungut dengan Tanpa Fasilitas. Perbedaannya hanya pada pergeseran saat penyeteroran PPN terutang, yaitu dari Distributor kepada Agen. Jumlah PPN yang dikembalikan pada level Distributor akan terakumulasi kembali dalam pemungutan PPN pada level Agen.

Tabel 5
Ilustrasi Pemungutan PPN dengan Fasilitas PPN Dibebaskan

	Hrg Pokok	Laba	Hrg Jual	PK	PM	Kas Negara
Produsen			1.050	115.5	0	115.5
Distributor	1.165.5	50	1.215.5	0	0	0
Agen	1.215.5	50	1.265.5	0	0	0
Penjual	1.265.5	50	1.315.5	0	0	0
Total						115.5

Sedangkan pada fasilitas PPN Dibebaskan, akumulasi PPN disetor menjadi 115.5 masih lebih kecil dibanding tanpa fasilitas. Namun dengan mempertahankan tingkat laba maka harga jual ditingkat setelah distributor justru mengalami kenaikan dibanding jika tanpa fasilitas. Dari penjelasan di atas, selanjutnya kita akan coba memahami hakikat dari fasilitas PPN Tidak Dipungut dan fasilitas PPN Dibebaskan:

a. Fasilitas PPN Tidak Dipungut

Fasilitas PPN Tidak Dipungut pada hakikatnya sama saja dengan pengenaan PPN dengan tarif 0%. Keduanya sama tidak memungut PPN dan dibolehkan mengkreditkan Pajak Masukan. Sehingga konsumen yang membeli barang atau jasa yang diberi fasilitas PPN Tidak Dipungut sama sekali tidak akan menanggung beban PPN.

Jika fasilitas PPN Tidak Dipungut diberikan sebelum pada level konsumsi akhir (yaitu pada bagian hulu dari mata rantai produksi dan distribusi), sejatinya tidak akan memberi manfaat sama sekali dari sisi beban pajak dan penanggung pajaknya. Konsumen akhir tetap akan menanggung PPN sebesar tarif dikali harga beli. Karena itu, fasilitas PPN Tidak Dipungut hanya akan efektif dan bermanfaat bila diberikan pada level konsumsi (pada bagian muara dari mata rantai produksi dan distribusi) atau pada jenis barang/jasa yang mempunyai karakter sebagai produk akhir (*finished goods*), bukan *intermediary goods*.

Dari hakikat karakteristik ini, fasilitas PPN Tidak Dipungut paling cocok jika diberikan pada kegiatan ekonomi yang dianggap sebagai prioritas nasional tanpa merugikan sektor usaha yang menjadi konsumen dari sektor prioritas tersebut. Misalkan suatu ketika diputuskan bahwa industri dirgantara merupakan kegiatan ekonomi yang menjadi prioritas nasional, maka fasilitas PPN Tidak Dipungut dapat digunakan untuk mendorong pertumbuhan industri dirgantara, tanpa harus menyebabkan sektor penerbangan nasional, yang merupakan konsumen industri dirgantara, menanggung beban tambahan. Atau untuk

pembangunan infrastruktur tertentu seperti pelabuhan, mass rapid transit, jembatan, gedung sekolah, perumahan rakyat, dll sepanjang digunakan bukan untuk proses produksi berikutnya sehingga prinsip netralitas tetap dapat terjaga .

Fasilitas PPN Tidak Dipungut juga cocok diberikan untuk barang/jasa tertentu yang dianggap merupakan kebutuhan hidup orang banyak namun berada pada bagian muara dari mata rantai produksi dan distribusi. Misalnya adalah pakaian seragam sekolah, susu anak, obat anti tetanus, dll. Barang-barang ini cocok diberikan fasilitas PPN Tidak Dipungut jika dianggap sangat penting bagi kemajuan bangsa sambil tetap dapat menjaga prinsip netralitas tidak tercederai karena tidak digunakan sebagai bagian dari proses produksi berikutnya.

b. Fasilitas PPN Dibebaskan

Pada hakikatnya barang/jasa yang diberikan fasilitas PPN Dibebaskan sama dengan Non BKP/Non JKP. Pembeli/konsumen tetap menanggung beban PPN, yaitu yang telah terutang pada mata rantai produksi dan distribusi sebelumnya. Beban PPN ini akhirnya menjadi tanggungan pembeli karena digeser secara bertahap dalam tiap mata rantai produksi dan distribusi. Keuntungan dari fasilitas PPN Dibebaskan yang diterima hanya sebesar PPN atas nilai tambah pada level pemberian fasilitas itu saja. Sedangkan PPN atas nilai tambah mata rantai sebelumnya tetap menjadi tanggungan pembeli. Semakin panjang rantai produksi dan distribusi sebelum mendapat fasilitas PPN Dibebaskan, semakin besar pula pajak yang ditanggung (atau semakin kecil pula efek keuntungan yang diperoleh dari pemberian fasilitas ini).

Fasilitas PPN Dibebaskan berpotensi besar akan menyebabkan distorsi pada netralitas PPN. Jika fasilitas PPN Dibebaskan diberikan sebelum sampai pada level konsumsi akhir, secara keseluruhan bukan hanya tidak memberi manfaat, yang terjadi justru adanya kenaikan harga jual. Sektor ekonomi yang mendapat fasilitas PPN Dibebaskan memang mendapat (sedikit) keringanan, tetapi itu diperoleh dengan mengorbankan sektor ekonomi yang menjadi konsumennya. Konsumen akhir akan menanggung beban pajak lebih besar daripada tanpa pemberian fasilitas.

5. KESIMPULAN

Fasilitas PPN Tidak Dipungut dan fasilitas PPN Dibebaskan mempunyai keunikan karakteristik sendiri-sendiri. Sehingga akan lebih optimal bila penggunaannya disesuaikan antara tujuan dengan karakteristiknya. Fasilitas PPN Tidak Dipungut dapat diberikan pada suatu sektor ekonomi tanpa menimbulkan beban tambahan pada sektor ekonomi yang menjadi konsumennya. Sementara Fasilitas PPN Dibebaskan punya potensi besar akan menimbulkan distorsi pada netralitas PPN karena adanya efek pemajakan berganda.

Umumnya fasilitas PPN Tidak Dipungut cocok diberikan pada kegiatan ekonomi yang dianggap sebagai prioritas nasional. Juga untuk barang/jasa tertentu yang dianggap merupakan kebutuhan hidup orang banyak namun berada pada bagian muara dari mata rantai produksi dan distribusi. Sementara fasilitas PPN Dibebaskan, secara umum, cocok diberikan pada barang konsumsi yang sangat dibutuhkan untuk kepentingan nasional namun belum mampu dihasilkan di dalam negeri. Fasilitas ini juga cocok diberikan untuk tujuan meningkatkan keadilan dalam pembebanan pajak, utamanya untuk barang yang dihasilkan pada bagian hulu dari mata rantai produksi dan distribusi.

Tentu masih dimungkinkan penggunaan kedua fasilitas ini untuk tujuan yang sama. Misalnya jika sulit untuk menentukan posisi pada mata rantai produksi dan distribusi. Namun secara umum penggunaan kedua fasilitas ini harus dibedakan, sehingga baiknya dikaji dahulu dengan seksama fasilitas mana yang cocok diberikan untuk suatu kegiatan/transaksi tertentu supaya tidak sampai tertukar.

Akan tetapi secara keseluruhan pemberian fasilitas PPN dibebaskan maupun PPN tidak dipungut keduanya mencederai asas netralitas PPN. Tinggal dihitung seberapa besar asas netralitas yang terdistorsi sehingga dimungkinkan untuk merekomendasikan bagi pemerintah agar merekonstruksi pemberian fasilitas PPN sehingga sesuai dengan tujuan utama maupun menjaga asas netralitas PPN.

6. Daftar Rujukan

- Due John F. 1959. *Government Finance : An Economic Analysis Homewood*, Revised Edition, Illinois : Richard D. Irwin.Inc.
- Pohan, Chairil A, 2016, *Pedoman Lengkap Pajak Pertambahan Nilai*, Gramedia Pustaka, Jakarta
- Sinaga, Suhut Tumpal, 2013, *Apa perbedaan hakikat fasilitas PPN tidak dipungut dan dibebaskan*, BPPK, Jakarta
- Bird, R. M., & Gendron, P. (2006). Is VAT the Best Way to Impose a General Consumption Tax in Developing Countries? *International Studies Program Working Paper Series*,1531(06–17), 1–33.
- Cresswell, J. W. (2018). *Research Design Pendekatan Metode Kualitatif, Kuantitatif, dan Campuran*. Pustaka Pelajar.
- Rosdiana, H., Irianto, E. S., & Putranti, T. M. (2011). *Teori Pajak Pertambahan Nilai Kebijakan dan Implementasinya di Indonesia*. Ghalia Indonesia.
- Undang-undang Nomor 42 tahun 2009 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan