

DAFTAR ISI

Dari Redaksi	iii
Abstrak	
Artikel:	
Reformasi Pajak di Indonesia	
<i>Oleh: Fuad Bawazier</i>	<i>1 - 12</i>
Reformasi Perpajakan Sebagai Perlindungan Hukum Yang Seimbang Antara Wajib Pajak Dengan Fiskus Sebagai Pelaksanaan Terhadap Undang-Undang Perpajakan	
<i>Oleh: Deden Sumantry</i>	<i>13 - 28</i>
Reformasi Peraturan Perundang-undangan dan Birokrasi Bidang Perpajakan	
<i>Oleh: Andi Subri</i>	<i>29 - 42</i>
Pengaturan Hukum Pidana di Bidang Perpajakan dan Hubungannya Dengan Hukum Pidana Umum dan Khusus	
<i>Oleh: Mudzakkir</i>	<i>43 - 68</i>
Epistemologi Pajak, Perspektif Hukum Tata Negara	
<i>Oleh: A Ahsin Thohari</i>	<i>69 - 78</i>
Pemeriksaan Terhadap Pajak Sebagai Bagian Dari Ruang Lingkup Keuangan Negara Menurut Teori Hukum Keuangan Publik	
<i>Oleh: Dian Puji N. Simatupang</i>	<i>79 - 98</i>
Pembaharuan Sistem Perpajakan Daerah di Indonesia	
<i>Oleh: Budi Sitepu</i>	<i>98 - 116</i>
Pajak Melindungi Ketersediaan Air Tanah	
<i>Oleh: Eka Sri Sunarti</i>	<i>117 - 138</i>
Mengukur Konseptualitas Pengujian Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang	
<i>Oleh: Mohammad Zamroni</i>	<i>139 - 150</i>
Formalin Dalam Kajian Undang-Undang Kesehatan; Undang-Undang Pangan dan Undang-Undang Perlindungan Konsumen	
<i>Oleh: Agus Budianto</i>	<i>151 - 172</i>
Informasi Pengundangan	
Biodata Penulis	

DARI REDAKSI

Reformasi perpajakan merupakan hal yang perlu dan penting. Fakta di lapangan kekecewaan dan ketidakpercayaan yang dirasakan masyarakat terhadap pajak, mengharuskan Pemerintah berbenah diri. Langkah perbaikan ke arah perubahan tentu harus dilakukan dengan cara reformasi perpajakan secara menyeluruh. Ada beberapa fungsi yang bisa diperoleh. Pertama tercapainya tingkat kepatuhan sukarela yang tinggi, kedua tercapainya kepercayaan pada administrasi perpajakan, dan ketiga tercapainya produktivitas aparat perpajakan. Tentunya jika reformasi bisa berjalan sesuai rencana, akan mendongkrak penerimaan pajak karena potensi penerimaan pajak di Indonesia masih cukup besar.

Kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan merupakan hal yang sangat penting dalam administrasi perpajakan yang pada akhirnya bisa menciptakan sistem perpajakan nasional yang baik. Kepatuhan tersebut merupakan bagian dari reformasi perpajakan menuju sistem administrasi perpajakan modern. Seluruh administrasi pajak yang ada pada dasarnya untuk menjamin agar sesuai dengan hukum pajak. Ukuran administrasi pajak ini bisa dilihat melalui pelaksanaan administrasi perpajakan dan bekerja sesuai dengan kebijakan perpajakan dinegara berkembang. Proses administrasi pajak adalah fungsi dimana input person, material, informasi, hukum, prosedur digunakan untuk menghasilkan output pendapatan pemerintah, pembayaran pajak kekayaan, kesejahteraan sosial. Jadi jelas dengan adanya administrasi perpajakan, kepatuhan wajib pajak dapat dilaksanakan sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku dan kemudian menghasilkan peningkatan penerimaan pajak.

Edisi Jurnal Legislasi Indonesia Volume 8 Nomor 1 menyajikan tema tentang “Reformasi Perpajakan di Indonesia”, yang di dalamnya menyajikan artikel-artikel yang terkait dengan Reformasi Perpajakan di Indonesia: Reformasi Pajak di Indonesia; Reformasi Perpajakan sebagai Perlindungan Hukum yang Seimbang antara Wajib Pajak dengan *Fiskus* sebagai Pelaksanaan terhadap Undang-Undang Perpajakan; Reformasi Peraturan Perundangan dan Birokrasi Bidang Perpajakan; Pengaturan Hukum Pidana di Bidang Perpajakan dan Hubungannya Dengan Hukum Pidana Umum dan Khusus; Epistemologi Pajak, Perspektif Hukum Tata Negara; Pemeriksaan Terhadap Pajak Sebagai Bagian Dari Ruang Lingkup Keuangan Negara Menurut Teori Hukum Keuangan Publik;

Pembaharuan Sistem Perpajakan Daerah di Indonesia; Pajak Melindungi Ketersediaan Air Tanah; Mengukur Konseptualitas Pengujian Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang; Formalin Dalam Kajian Undang-Undang Kesehatan; Undang-Undang Pangan dan Undang-Undang Perlindungan Konsumen.

Saran dan kritik pembaca guna perbaikan dan penyempurnaan isi Jurnal Legislasi Indonesia masih diharapkan. Sumbangan tulisan dari pembaca juga kami tunggu.

Salam Redaksi.

Kata kunci bersumber dari artikel.
Lembar abstrak ini boleh dikopi tanpa ijin dan biaya

Bawazier, Fuad
Reformasi Pajak di Indonesia
Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 8 No. 1 hlm.

Reformasi pajak di Indonesia dimulai tahun 1983 dengan memperkenalkan prinsip *self assessment*, menyederhanakan dan menurunkan tarif PPh dan memberlakukan PPN (Pajak Pertambahan Nilai) sebagai pengganti PPn (Pajak Penjualan). Setelah berjalan 10 tahun, reformasi pajak 1983 ini dilanjutkan dengan reformasi pajak 1994 dan 1997 yang mengubah undang-undang sebelumnya dan membuat undang-undang baru. Dalam reformasi lanjutan ini, tarif PPh kembali diturunkan dan mulai diperkenalkan PPh Final. Selain itu, pajak daerah dan retribusi daerah untuk pertama kalinya ditata dalam sebuah undang-undang. Demikian juga PNPB (Penerimaan Negara Bukan Pajak) dan BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan) masing-masing ditata dalam undang-undang. Reformasi pajak 1983, 1994, dan 1997 diterima baik oleh masyarakat dan sukses mencapai target atau sasarannya. Sedangkan reformasi-reformasi pajak pasca 1997, meski dengan biaya yang amat mahal, tetapi karena tidak direncanakan dengan baik dan bermuatan politis, memberikan indikasi kegagalan.

Kata kunci: reformasi pajak, *self assessment*, penurunan tarif, PPh Final, dan sukses tidaknya sebuah reformasi pajak.

Bawazier, Fuad
Tax Reform in Indonesia
Indonesia Journal of Legislation Vol. 8 No. 1 p.

Tax reform in Indonesia initiated in 1983 by introducing principle of self assessment and value added tax and lowering income tax rate. Having prevailed for 10 years, the reform continued in 1994 and 1997 by revising the tax laws and imposing some new tax legislation. In these reforms, the tax rate was again reduced and final income tax was introduced to the system. The new tax laws were local tax and service charge, transfer of title on property, and government non tax revenues. The tax reforms of 1983, 1994 and 1997 were considered successfully. On the contrary, the reforms after 1997 were considered politically and financially expensive, and indicating some failures.

Keywords: tax reform, self assessment, lower tax rate, final income tax, and successful (failures) tax reform.

Kata kunci bersumber dari artikel.
Lembar abstrak ini boleh dikopi tanpa ijin dan biaya

Sumantry, Deden

Reformasi Perpajakan Sebagai Perlindungan Hukum Yang Seimbang Antara Wajib Pajak Dengan Fiskus Sebagai Pelaksanaan Terhadap Undang-Undang Perpajakan
Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 8 No. 1 hlm.

Dalam menyelenggarakan kepentingan umum untuk mewujudkan kesejahteraan kadangkala pemerintah melanggar hak-hak masyarakat terutama dalam pemungutan pajak, Hal ini dapat dihindari jika pemerintah menghayati dan menaati hukum pajak yang berlaku. Hukum harus dapat menjadi alat untuk mengadakan pembaharuan dalam masyarakat (*social engineering*), artinya hukum dapat menciptakan kondisi yang harmonis dalam memperbaiki kehidupannya. Yang menjadi sorotan dalam tulisan ini adalah Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus dalam melaksanakan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sudah seimbang dan reformasi perpajakan dapat mewujudkan Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus. Metode pendekatan yang digunakan adalah *Yuridis Normatif* yaitu penelitian hukum *Deskriptif Analitis* yang dilakukan dengan meneliti data sekunder berupa bahan pustaka Hukum Positif di Indonesia dan pelaksanaannya dalam praktik. Hasil penelitiannya akan dianalisis secara *kualitatif yuridis* yaitu cara menganalisis terhadap data-data yang diperoleh tanpa menggunakan rumus-rumus statistik. Hasil penelitian ini adalah dalam pemungutan pajak, pemerintah harus menjunjung tinggi asas-asas, prinsip-prinsip, ajaran-ajaran, yang dianut dan berlaku di bidang Ilmu Hukum. Reformasi Undang-undang Perpajakan bertujuan untuk mengadakan keseimbangan antara hak dan kewajiban antara Fiskus dan Wajib Pajak. Yang bertujuan membangun *good and clean governance*, transparansi, serta akuntabilitas institusi. Perubahan struktur organisasi dari semula berdasarkan jenis pajak menjadi berdasarkan fungsi, untuk menuju sistem administrasi pajak modern.

Kata kunci: keseimbangan, perlindungan hukum, reformasi perpajakan

Sumantry, Deden

Taxation Reform As Legal Protection Of Taxpayers Are Balanced With The Implementation As On Tax Authorities Law Taxation

Indonesia Journal of Legislation Vol. 8 No. 1 p.

In conducting the public interest for the welfare of government sometimes violate the rights of society, especially in tax collected, This can be avoided if the government appreciate and obey the tax laws and regulations. Laws should be able to be a tool to hold the renewal of society (social engineering), meaning the law can create a harmonious condition in improving their lives. Which was highlighted in this paper is the Legal Protection Against Taxpayers and tax authorities in implementing the Act No. 16 of 2009 on General Provisions and Administration of Taxation has been balanced and tax reforms to realize the Legal Protection Against Taxpayers and tax authorities. The method used is the Juridical Normative Descriptive Analytical legal research conducted by examining secondary data in the form of library materials in Indonesia Positive Law and its implementation in practice. Research results will be analyzed qualitatively to the juridical namely how to analyze data obtained without the use of statistical formulas. The results of this study is, tax collections, the government must uphold the principles, the principles, teachings, adopted and applied in the field of Legal Studies. Tax Reform Act aims to made of balance between rights and obligations between the tax authorities and taxpayers. which aims to build a good and clean Governance, transparency, and accountability of institutions. Changes from the previous organizational based of structure on the type of tax to be based on the function to go to a modern tax administration system.

Keywords: balance, legal protection, tax reform

Kata kunci bersumber dari artikel.
Lembar abstrak ini boleh dikopi tanpa ijin dan biaya

Subri, Andi

Reformasi Peraturan Perundangan dan Birokrasi Bidang Perpajakan
Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 8 No. 1 hlm.

Pajak berfungsi sebagai budgetair, penerimaan keuangan yang masuk melalui kas negara, dan berfungsi mengatur bagi pemenuhan kebutuhan pembangunan nasional dalam kerangka pembangunan masyarakat Indonesia. Kenyataannya tidak demikian? Mengapa? Tiada lain karena kolusi – korupsi oleh Birokrat pada Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kementerian Keuangan membuktikan sebaliknya, sehingga penerimaan keuangan negara menjadi tidak maksimal, dan cita-cita mensejahterakan dan memakmurkan rakyat jauh dari harapan. Terobosan harus dilakukan dan langkahnya adalah memperkuat dan menyederhanakan kinerja yang berhubungan dengan administrasi melalui amandemen peraturan perundangan di bidang perpajakan dan reformasi birokrasi terhadap organisasi yang mengelola perpajakan dengan membentuk institusi baru: Badan Pajak dan Bea Cukai yang berkedudukan langsung di bawah Presiden.

Kata Kunci: Amandemen Undang-Undang Pajak Dan Reformasi Birokrasi Pajak

Subri, Andi

*Bureaucracy Reform Laws and Taxation Division
Indonesia Journal of Legislation Vol. 8 No. 1 p.*

Tax function as budgetair, financial receipts that go through the state treasury, and the function set to meet the needs of national development within the framework of the development of Indonesian society. The reality is not so? Why? No other because of collusion - corruption by bureaucrats at the Directorate General of Taxation and the Directorate General of Customs and Excise, Ministry of Finance to prove otherwise, so that the state financial revenue to be not optimal, and ideals-ideals welfare and prosperity of the people far from expectations. The breakthrough should be made and steps are to strengthen and simplify the performance associated with the administration through the amendment of legislation on taxes and reform the bureaucracy of the organizations that manage taxation by establishing a new institution: the Tax and Customs Board which is located directly under the President.

Keywords: Amendment Law - Tax Law and Tax Reforms

Kata kunci bersumber dari artikel.
Lembar abstrak ini boleh dikopi tanpa ijin dan biaya

Mudzakkir

Pengaturan Hukum Pidana di Bidang Perpajakan dan Hubungannya Dengan Hukum Pidana Umum dan Khusus

Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 8 No. 1 hlm.

Kontribusi pemasukan dana yang bersumber dari wajib pajak merupakan masukan pendapat yang berarti dan memiliki makna yang luas bagi pembangunan Negara Kesatuan Republik Indonesia. Hal yang harus menjadi perhatian adalah usaha untuk meningkatkan kesadaran wajib pajak untuk membayar pajak adalah inti dari pengaturan dan pengenaan sanksi pidana di bidang perpajakan. Tindak pidana di bidang perpajakan adalah termasuk tindak pidana di bidang hukum administrasi (*administrative criminal law* atau *dependent crimes*) yang dikenal sederhana dan lentur dalam penegakan hukumnya, sepanjang tujuan dari hukum tersebut tercapai, yaitu wajib pajak mau membayar pajak sesuai dengan kewajibannya. Penggunaan hukum pidana pidana umum atau hukum pidana khusus terhadap tindak pidana di bidang perpajakan adalah tidak tepat dan dapat menimbulkan problem hukum dan keadilan. Oleh sebab itu, tindak pidana umum atau tindak pidana khusus yang berkaitan dengan terjadinya tindak pidana perpajakan adalah berdiri sendiri dengan segala konsekuensi penegakan hukumnya. Terkait dengan penerapan tindak pidana korupsi dalam tindak pidana di bidang perpajakan, dapat dilakukan dua model, yaitu masing-masing berdiri sendiri dan tidak saling berkaitan, sebagaimana dimuat dalam Pasal 43A ayat (3) atau undang-undang perpajakan memuat ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 Undang-undang Nomor 31 Tahun 1999 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

Kata Kunci: Tindak pidana perpajakan, administrasi, tindak pidana umum, tindak pidana khusus

Mudzakkir

Settings in the Field of Taxation Criminal Law and Its Relation to General and Special Criminal Law

Indonesia Journal of Legislation Vol. 8 No. 1 p.

Income funds contribution that coming from taxpayers is a significant input of opinion and have a broad significance for the development of the Unitary Republic of Indonesia. One must be concern is the effort to increase awareness of taxpayers to pay taxes and also as the essence of the regulation and the imposition of criminal sanctions in the field of taxation. The criminal action in the field of taxation is included criminal law in the field of administration (administrative criminal law or crimes dependent) known simple and flexible in enforcing of the law, as long as the objective of law is reached, the taxpayer would pay tax in accordance with its obligations. The use of criminal common law or penal code/law dealing specifically with criminal acts in the field of taxation is inappropriate and can caused problems in law and justice. Therefore, public crime or specific crime related to the occurrence of a tax crime is a stand-alone with all the consequences of enforcement. Related to the implementation of corruption in the criminal acts in the field of taxation, could be run by two models, which each stand alone and not related to each other, as stipulated in Article 43 A paragraph (3) or tax laws contain provisions referred to in Article 14 Act Number 31 Year 1999 as amended by Act Number 20 Year 2001 on Eradication of Corruption.

Keywords: Crime of taxation, administration, general crime, especially crime

Kata kunci bersumber dari artikel.
Lembar abstrak ini boleh dikopi tanpa ijin dan biaya

Thohari, A. Ahsin
Epistemologi Pajak, Perspektif Hukum Tata Negara
Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 8 No. 1 hlm.

Bentangan sejarah perpajakan di dunia ini menghampar dari zaman piramida di Mesir (3000 SM-2800 SM), Persia (500 SM), Babilonia (612 SM-539 SM), Romawi (27 SM-476 SM), India (500 SM-550 SM), Arab (abad ke-11), hingga zaman jejaring pertemanan di situs jaringan internet yang tercipta di abad informasi ini dengan segenap aspek dinamika, sofistikasi, dan penyesuaian-penyesuaian terhadap konteks zaman yang melingkupinya. Akan tetapi, sejarah perpajakan menemukan momentum politiknya dan kemudian menjadi wacana dunia pada saat pemerintahan kolonial Inggris secara sewenang-wenang memberlakukan pajak di negara jajahannya, yaitu Amerika Serikat. “*No taxation without representation*” (tiada pemungutan pajak tanpa perwakilan), demikian slogan yang pernah populer di 13 (tiga belas) koloni Inggris pada 1750-1760 yang merupakan salah satu penyebab utama Revolusi Amerika dengan menentang kekuasaan Raja George III. Kurangnya perwakilan langsung untuk koloni-koloni di Parlemen Inggris dianggap sebagai sebuah tindakan ilegal dan bagian dari tindakan pengingkaran atas hak-hak mereka sebagai bagian dari orang Inggris (*rights of Englishment*), sehingga pemerintah kolonial tidak berwenang memungut pajak dari rakyat dalam bentuk apa pun juga. Slogan rekaan Jonathan Mayhew itu dipertajam oleh James Otis dengan kalimat yang lebih provokatif, “*Taxation without representation is tyranny*” (pemungutan pajak tanpa perwakilan adalah tirani). Singkatnya, pemungutan pajak oleh pemerintah tanpa ditetapkan oleh lembaga perwakilan adalah sebetulnya kekuasaan yang menindas (*oppressive power*). Dalam konteks Indonesia, pajak merupakan kristalisasi dari iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang — sehingga dapat dipaksakan— dengan tiada mendapat balas jasa secara langsung. Pajak dipungut penguasa berdasarkan norma-norma hukum untuk menutup biaya produksi barang-barang dan jasa kolektif untuk mencapai kesejahteraan umum. Akan tetapi, dengan banyaknya karut-marut perpajakan dewasa ini, epistemologi pajak semacam ini terasa jauh.

Kata kunci: Hukum Tata Negara, Pajak

Thohari, A. Ahsin
Taxes Epistemology, Constitutional Law Perspective
Indonesia Journal of Legislation Vol. 8 No. 1 p.

Span of the history of taxation in this world extend from the time of the pyramids in Egypt (3000 BC-2800 BC), Persian (500 BC), Babylon (612 BC-539 BC), Roman (27 BC-476 BC), India (500 BC-550 BC), Arabic (11th century), until the time of social networking websites are created in this information age with all aspects of the dynamics, sophistication, and the adjustments to the surrounding context. However, the history of taxation finds political momentum, and then into the world of discourse, during British colonial rule arbitrarily impose taxes in the country towns, namely the United States. “No taxation without representation”, according to the ever popular slogan in the 13 (thirteen) British colony in 1750-1760 which is one of the main causes of the American Revolution to resist the reign of King George III. The lack of direct representation for the colonists in the distant British Parliament is considered as an illegal act and part of the act of denial of their rights as part of the rights of Englishmen), so the colonial government was not authorized to collect taxes from people in the all form. The slogan created by Jonathan Mayhew was sharpened by James Otis with a more provocative phrase, “Taxation without representation is tyranny”. In short, tax collection by the government without determined by representative institutions is a form of oppressive power. In Indonesian context, the

tax is the crystallization of people's contributions to the state treasury under the laws enforced, with no direct remuneration. Tax authorities levied based on legal norms to cover the cost of production of goods and services collectively to achieve common prosperity. However, with so many tax chaos today, this kind of tax epistemology seemed distant.

Keyword: Taxes, Constitutional Law

Kata kunci bersumber dari artikel.
Lembar abstrak ini boleh dikopi tanpa ijin dan biaya

Simatupang, Dian Puji N

Pemeriksaan Terhadap Pajak Sebagai Bagian Dari Ruang Lingkup Keuangan Negara Menurut Teori Hukum Keuangan Publik
Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 8 No. 1 hlm.

Pemeriksaan terhadap pengelolaan pajak di Indonesia hakikatnya terkait dengan sistem pemungutan pajak yang bersifat self-assessment. Dengan sistem tersebut, menurut peraturan perundang-undangan perpajakan, wajib pajak menghitung dan menentukan nilai pembayaran pajaknya. Konsep self-assessment mempengaruhi sistem pemeriksaan pengelolaan pajak oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), di mana BPK tidak dapat masuk ke dalam ranah administrasi negara tersebut. Akan tetapi, dalam tanggung jawab pajak dan realisasi pajak sesuai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), semestinya BPK memiliki kewenangan untuk melakukan pemeriksaan sekaligus mengaudit untuk tujuan tertentu jika kebijakan perpajakan cenderung mengarah pada moral hazard yang berpotensi merugikan keuangan negara.

Kata kunci: Pemeriksaan, Pengelolaan Pajak

Simatupang, Dian puji N

Examination Of Tax As Part Of Financial Scope of State According to the Theory of Public Finance Law

Indonesia Journal of Legislation Vol. 8 No. 1 p.

Audit for tax governance in Indonesia relating with self assessment system. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) as the major duties of finansial audit institution can not supervise and inspect to tax governance because as well as administration area. Furthemore, supervision tax governance as a authority by Finance Ministry and Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). But, for tax policy and rules or regulation strategies, BPK have a powerfull authority.

Keyword: Audit, Tax Governance

Kata kunci bersumber dari artikel.
Lembar abstrak ini boleh dikopi tanpa ijin dan biaya

Sitepu, Budi
Pembaharuan Sistem Perpajakan Daerah di Indonesia
Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 8 No. 1 hlm.

Indonesia telah melalui beberapa fase dalam sistem perpajakan daerahnya, terakhir dituangkan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Perubahan yang dilakukan dengan undang-undang tersebut cukup signifikan, mulai dari pembatasan jenis pajak daerah, penguatan *local taxing power*, perubahan sistem pengawasan, sampai pada pengaturan untuk optimalisasi pemungutan dan pemanfaatan hasil pajak daerah. Pembatasan jenis pajak daerah dilakukan dengan menerapkan 'closed-list' sistem dengan menetapkan 16 jenis pajak yang dapat dipungut oleh daerah, yakni 5 jenis pajak provinsi dan 11 jenis pajak kabupaten/kota. Penguatan *local taxing power* dilakukan dengan memperluas objek pajak daerah, menambah jenis pajak daerah, menaikkan tarif maksimum beberapa jenis pajak daerah, dan memberikan kewenangan sepenuhnya kepada daerah untuk menetapkan tarif pajak daerah. Sedangkan pengawasan pajak daerah dilakukan melalui pendekatan preventif dan korektif, yakni mengevaluasi rancangan peraturan daerah sebelum ditetapkan menjadi peraturan daerah (perda) dan membatalkan perda yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi. Sementara itu, optimalisasi pemungutan dan pemanfaatan hasil pajak dilakukan dengan memperbaiki porsi bagi hasil pajak provinsi kepada kabupaten/kota, menegaskan *earmarking* beberapa jenis pajak provinsi, dan mengatur kembali pemberian insentif pemungutan. Pembaharuan sistem perpajakan daerah di Indonesia merupakan tuntutan dari implementasi kebijakan otonomi daerah dan desentralisasi fiskal yang dilakukan dengan menyerahkan sumber-sumber pendapatan kepada daerah secara bertahap. Pengalihan jenis pajak provinsi tertentu dan sebagian jenis pajak pusat kepada kabupaten/kota merupakan pengaturan kembali sistem perpajakan nasional dengan menetapkan jenis-jenis pajak yang tepat untuk dipungut oleh pusat, provinsi, dan kabupaten/kota. Kondisi ekonomi dan potensi pajak yang dimiliki oleh kabupaten/kota di Indonesia sangat bervariasi. Diperlukan strategi pemerintah untuk memberikan asistensi dan fasilitasi bagi daerah tertentu agar pemungutan pajak daerah dapat berjalan lancar. Di sisi lain, evaluasi dan penyempurnaan kebijakan perpajakan daerah perlu terus dilakukan untuk menciptakan sistem perpajakan daerah yang efisien dan efektif di Indonesia.

Kata Kunci: sistem perpajakan daerah, *local taxing power*, *closed-list system*, desentralisasi fiskal

Sitepu, Budi
Indonesian Local Taxation Reform
Indonesia Journal of Legislation Vol. 8 No. 1 p.

Indonesia has experienced a number of phases on its local taxation systems, the latest one was indicated by promulgation of Law No. 28 Year 2009 concerning local taxes and local charges. A significant changes has been made by the said law, such as limitation of local taxes, local taxing empowerment, improvement of control system, and optimalization of tax collection and the use of local tax revenues. Limitation of local taxes is done by determining 16 type of local taxes (5 type provincial taxes and 11 type region/city taxes) and implementing a 'closed-list' systems. Local taxing empowerment is done by extending the tax object of several local taxes, introducing new taxes, increasing the maximum tariff of several local taxes, and full discretion of tariff determination to local government. Control system was changed to a preventive and corrective approach, by evaluating the draft of local regulations before they are adapted as local regulation, besides provoking

local regulation that is against the higher laws and regulations. Meanwhile, optimization of tax collection and the use of local tax revenues is done by improving the share of provincial tax revenues to regions/cities, introducing of earmarking on several local taxes, and improving the arrangement of tax incentives. The local taxation reform was driven by the need for better implementation of local otonomy and fiscal decentralization policies, by granting more revenue sources to local government gradually. Devolution of a certain provincial tax and several central taxes to regions/cities can be seen as a reformulation of national tax system by redetermining the type of national taxes, provincial taxes, and region/city taxes. Economic condition and tax potential varies among regions/cities in Indonesia. A special stratgegy is needed to assist and facilitate a certain region/city in implementing the new local tax system. On the other hand, evaluation and improvement of local tax policies needs to be done continuously to develope an efficient and effective local taxation system in Indonesia.

Keywords: *local taxation system, local taxing power, closed-list system, fiscal decentralization*

Kata kunci bersumber dari artikel.
Lembar abstrak ini boleh dikopi tanpa ijin dan biaya

Sunarti, Eka Sri
Pajak Melindungi Ketersediaan Air Tanah
Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 8 No. 1 hlm.

Negara Republik Indonesia sebagai Negara Kesatuan menganut asas desentralisasi dalam penyelenggaraan pemerintahan, dengan memberikan kesempatan dan keleluasaan kepada Daerah untuk menyelenggarakan Otonomi Daerah. Untuk mendukung penyelenggaraan otonomi daerah diatur dan ditentukan sumber-sumber keuangan Daerah, di antaranya Pajak Daerah yang diatur oleh Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Seiring dengan laju pertumbuhan penduduk dan industri, permintaan akan pemenuhan kebutuhan air bersih meningkat dengan pesat. Terkait penggunaan air permukaan telah terjadi penyedotan dan pengambilan air bawah tanah yang berlebihan, hal tersebut menyebabkan permukaan tanah semakin menurun. Bagaimana kewenangan Negara dan Pemerintah Daerah dalam mengelola air tanah dan bagaimana seharusnya Peraturan Daerah mengatur pengelolaan pajak air tanah dimasa yang akan datang. Dalam konteks penguasaan Sumber Daya Air dalam wilayah negara Indonesia, maka hak penguasaannya adalah ada pada negara. Negara dalam hal ini Pemerintah Daerah bertanggungjawab terhadap persoalan atau permasalahan lingkungan, ekologis atau segala hal yang menyangkut kebijakan publik atas masalah lingkungan dan sumber daya alam. Pajak mengenai air dapat dikenakan pada pajak propinsi maupun pajak kabupaten kota. Dengan adanya pemungutan pajak air tanah terhadap masyarakat maka pola penggunaan air tanah akan dapat dibatasi. Fungsi perpajakan air tanah yaitu harus dibuat pola dan sistem pengenaan pajak air tanah yang dapat mengatur pola pemakaian dan pemanfaatan air bawah tanah sehingga ketersediaan air tanah dapat tetap terjaga.

Kata kunci: Pajak, Air Tanah

*Sunarti, Eka Sri
Tax Protecting Ground Water Availability
Indonesia Journal of Legislation Vol. 8 No. 1 p.*

Republic of Indonesia as a unitary State adheres to the principle of decentralization in governance, by providing the opportunity and flexibility to the regions to hold regional autonomy. To support the implementation of regional autonomy is set and determined the financial resources of the Region, including Regional Tax regulated by Law Number 28 of 2009 on Local Taxes and Levies. Along with population and industrial growth, demand for clean water needs increased rapidly. Related to the use of surface water has been siphoned off and making excessive underground water, it caused the surface soil decreases. How State and Local Government authority to manage ground water and how should the Local Rules governing the management of ground water tax in the future. In the context of mastery of Water Resources in the territory of Indonesia, the mastery is right there in the country. Countries in this Region Government shall be responsible for the problems or environmental problems, ecological or any matters relating to public policy on environmental issues and natural resources. Tax on water can be imposed on provincial taxes or tax district of the city. With the taxation of ground water to the society then the pattern of use of ground water will be limited. Taxation functions of ground water that is to be made patterns and taxation systems that can regulate ground water usage patterns and utilization of underground water so that soil water availability can be maintained.

Keyword: Tax, ground water

Kata kunci bersumber dari artikel.
Lembar abstrak ini boleh dikopi tanpa ijin dan biaya

Zamroni, Mohammad

Mengukur Konseptualitas Pengujian Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang

Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 8 No. 1 hlm.

Dalam hal ikhwal kegentingan yang memaksa, berdasarkan konstitusi Presiden diberikan hak untuk menetapkan peraturan pemerintah sebagai pengganti undang-undang (yang sering disingkat dengan Perppu). Pada saat bersamaan, berdasarkan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, Perppu diposisikan sederajat atau sejajar dengan undang-undang. Oleh karena itu, maka penerbitan dan pelaksanaan Perppu harus diawasi secara ketat oleh DPR melalui mekanisme persetujuan atau penolakan sebagaimana dimaksud dalam konstitusi. Namun demikian, dalam prakteknya tidak jarang ditemui deviasi atau penyimpangan terhadap pelaksanaan mekanisme konstitusional Perppu ini. Di antaranya adalah mengenai inkonsistensi pelaksanaan waktu atau masa pengajuan Perppu tersebut kepada DPR untuk disetujui atau ditolaknya Perppu. Di samping itu, mengenai status hukum Perpu pada saat Perppu tersebut ditolak oleh DPR secara yuridis formal juga menimbulkan persoalan. Berdasarkan hal-hal tersebut, maka sudah selayaknya Perppu dapat dijadikan objek pengujian Mahkamah Konstitusi demi tegaknya konstitusi dan prinsip negara hukum di Indonesia.

Kata kunci: Konstitusi, Perppu, pengujian Perppu

Zamroni, Mohammad

*Measure Testing Konseptualitas Government Regulation in Lieu of Law
Indonesia Journal of Legislation Vol. 8 No. 1 p.*

In circumstances which forced the crisis, according to the constitution the president is given the right to establish government regulations in the legislation replacement (often abbreviated Perppu). at the same time, based upon Constitution of the Republic of Indonesia Year 1945 and the law 10 of 2004 on Legislation Procedure, perppu the same position or in parallel with the law. Therefore, the issuance and execution perppu closely monitored by the parliament through the mechanism of approval or rejection as defined in the constitution. However, in practice not uncommon in the deviation or deviation to the implementation of constitutional mechanisms such perpu. of them is about the execution time inconsistency or delivery to the House for approval or perppu perppu rejection. in addition, concerning the legal status at the time was rejected by Parliament perppu perppu formal justice also cause problems. based on these things, it must be the Judicial Review Perpu the constitutional court for the sake of the constitution and rule of law in Indonesia.

Keywords: Constitution, Perppu, Judicial Review legislation of Perppu

Kata kunci bersumber dari artikel.
Lembar abstrak ini boleh dikopi tanpa ijin dan biaya

Budianto, Agus

Formalin Dalam Kajian Undang-Undang Kesehatan; Undang-Undang Pangan dan Undang-Undang Perlindungan Konsumen

Jurnal Legislasi Indonesia Vol. 8 No. 1 hlm.

Aksi tindakan bisnis pencampuran bahan makanan dan atau minuman dengan campuran bahan berbahaya formalin adalah kejahatan sebagaimana telah diatur dalam Undang-Undang Pangan, Undang-Undang Kesehatan, dan penerapan peraturan Nomor 1168/Menkes/PER/X/1999. Kejahatan ini dipidana dengan pidana penjara selama 5 (lima) tahun atau denda sebesar USD \$ 600,000,000.00 (enam ratus juta rupiah). Demikian juga, dapat dilakukan tuntutan terhadap badan usaha yang melakukan tindak pidana tersebut dengan instrumen Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1999 tentang Perlindungan Konsumen.

Kata kunci: formalin, penerapan peraturan, kejahatan makanan

Budianto, Agus

*Formalin In Review Health Act, Food Act and Consumer Protection Act
Indonesia Journal of Legislation Vol. 8 No. 1 p.*

Actions mixing business with food and / or drinks with a mixture of formalin hazardous materials is a crime as has been stipulated in the Food Act, Health Act, and implementing regulations No. 1168/Menkes/PER/X/1999. For the crime, is liable to imprisonment of 5 (five) years and or a fine of USD \$ 600,000,000.00 (six hundred million rupiah). Similarly, people can make claims against the business of committing criminal offenses in the food sector with the instrument of Law Number 8 of 1999 on Consumer Protection.

Keywords: formalin, implementing regulations, food crimes

REFORMASI PAJAK DI INDONESIA TAX REFORM IN INDONESIA

Fuad Bawazier*

(Naskah diterima 3/3/2011, disetujui 30/3/2011)

Abstrak

Reformasi pajak di Indonesia dimulai tahun 1983 dengan memperkenalkan prinsip *self assessment*, menyederhanakan dan menurunkan tarif PPh dan memberlakukan PPN (Pajak Pertambahan Nilai) sebagai pengganti PPh (Pajak Penjualan). Setelah berjalan 10 tahun, reformasi pajak 1983 ini dilanjutkan dengan reformasi pajak 1994 dan 1997 yang mengubah undang-undang sebelumnya dan membuat undang-undang baru. Dalam reformasi lanjutan ini, tarif PPh kembali diturunkan dan mulai diperkenalkan PPh Final. Selain itu, pajak daerah dan retribusi daerah untuk pertama kalinya ditata dalam sebuah undang-undang. Demikian juga PNPB (Penerimaan Negara Bukan Pajak) dan BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan) masing-masing ditata dalam undang-undang. Reformasi pajak 1983, 1994, dan 1997 diterima baik oleh masyarakat dan sukses mencapai target atau sasarannya. Sedangkan reformasi-reformasi pajak pasca 1997, meski dengan biaya yang amat mahal, tetapi karena tidak direncanakan dengan baik dan bermuatan politis, memberikan indikasi kegagalan.

Kata kunci: reformasi pajak, *self assessment*, penurunan tarif, PPh Final, dan sukses tidaknya sebuah reformasi pajak.

Abstract

Tax reform in Indonesia initiated in 1983 by introducing principle of self assessment and value added tax and lowering income tax rate. Having prevailed for 10 years, the reform continued in 1994 and 1997 by revising the tax laws and imposing some new tax legislation. In these reforms, the tax rate was again reduced and final income tax was introduced to the system. The new tax laws were local tax and service charge, transfer of title on property, and government non tax revenues. The tax reforms of 1983, 1994 and 1997 were considered successfully. On the contrary, the reforms after 1997 were considered politically and financially expensive, and indicating some failures.

Keywords: tax reform, self assessment, lower tax rate, final income tax, and successful (failures) tax reform.

A. Pendahuluan

Reformasi pajak di Indonesia di mulai tahun 1983, yaitu dengan diperkenalkannya prinsip *self assessment* dalam menghitung PPh (Pajak

* Mantan Menteri Keuangan Republik Indonesia Kabinet Pembangunan VII Tahun 1998.

Penghasilan) sejak tahun 1984, dan diberlakukannya PPN (Pajak Pertambahan Nilai) menggantikan PPn (Pajak Penjualan) sejak tahun 1985. Setelah itu reformasi pajak yang signifikan terjadi lagi pada tahun 1994 dan 1997 melalui paket komprehensif perubahan atau penyusunan baru undang-undang perpajakan. Reformasi 1994 dan 1997 ini masing-masing meliputi 4 dan 5 undang-undang dalam bidang perpajakan.

Pasca 1997 atau dalam orde reformasi, perubahan demi perubahan dalam pengaturan perpajakan terus berlangsung meski terasa bernuansa “asal berubah” karena mulai kehilangan arah dan sasaran yang jelas. Perubahan pasca 1997 yang terakhir terjadi meliputi Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang, Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dan dialihkannya tanggung jawab pemungutan BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan) dari Pemerintah Pusat ke pemerintah daerah sejak tahun 2011.

Selain reformasi dalam peraturan perundang-undangan pajak, reformasi pasca 1997 dalam bidang perpajakan meliputi pula reformasi birokrasi dan remunerasinya, dan reorganisasi dalam lingkup Direktorat Jenderal Pajak beserta informasi teknologinya. Reformasi pelengkap ini diperkenalkan dengan label reformasi birokrasi dan modernisasi kantor dalam lingkungan Ditjen Pajak. Meskipun biaya reformasi inti (perubahan peraturan perundang-undangan dalam bidang perpajakan) dan reformasi suplemennya (perubahan birokrasi dan fasilitasnya, reorganisasi dan informasi teknologinya) terus melonjak, efektivitas reformasi-reformasi pasca 1997 justru dirasakan atau sekurang-kurangnya mengindikasikan kegagalan atau tidak mencapai sasarannya.

B. Perjalanan Reformasi Perpajakan

1. Reformasi Pajak 1983

Sebelum reformasi pajak tahun 1983, besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak (WP) ditetapkan oleh negara melalui Kantor Inspeksi Pajak. Dengan semakin banyaknya jumlah WP serta semangat sebagai bangsa yang telah merdeka, sistem penetapan besarnya pajak yang terutang oleh Kantor Inspeksi Pajak diubah ke sistem *self assessment*

(WP menghitung dan melaporkan sendiri besarnya pajak penghasilan yang terutang). Sejalan dengan itu, Kantor Inspeksi Pajak diubah menjadi Kantor Pelayanan Pajak. Sedangkan untuk meningkatkan daya saing ekonomi Indonesia pada khususnya dan menunjang ekspor pada umumnya, serta untuk meningkatkan efektivitas kontrol masyarakat dalam pemungutan pajak tidak langsung, PPn (Pajak Penjualan) diganti dengan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Selain 2 (dua) perubahan yang amat signifikan ini (*self assessment* dan PPN), tarif PPh juga diturunkan dari 45% ke 35% dan struktur tarif pajak penghasilan disederhanakan untuk WP orang pribadi ataupun WP perusahaan. Reformasi pajak 1983 ini dinilai berhasil khususnya dalam meningkatkan penerimaan pajak dan menaikkan perannya dalam APBN. Sayangnya reformasi 1983 ini ditangani konsultan-konsultan asing, meski sebenarnya tenaga-tenaga dalam negeri mampu menanganinya, jika saja diberi kesempatan dan kepercayaan.

2. Reformasi Pajak 1994

Tanpa mengurangi substansi reformasi pajak 1983, reformasi perpajakan 1994 dan 1997 merupakan konsekuensi logis atau lanjutan sebagai hasil dari evaluasi pelaksanaan reformasi sebelumnya, khususnya pelaksanaan prinsip *self assessment*. Sudah menjadi sifat WP di negara manapun untuk berupaya menghindari atau mengecilkan kewajiban pajaknya. Bedanya, di negara-negara maju umumnya, upaya-upaya tersebut dijalankan WP dengan memanfaatkan peluang-peluang legal yang tersedia serta perencanaan pembayaran kewajiban pajak yang baik (*healthy tax planning*). Sedangkan di negara-negara berkembang termasuk Indonesia, upaya penghindaran dan pengecilan pajak ditempuh dengan upaya yang legal maupun ilegal. Sementara sifat atau perilaku petugas pemungut pajak di negara maju umumnya lebih disiplin dan bersih dibandingkan dengan pegawai pajak di negara berkembang yang umumnya justru aktif mencari peluang memperkaya diri dengan menyalahgunakan kewenangannya.

Dengan menyadari perilaku WP dan aparat pajak yang umumnya belum terpuji (kurang jujur) itu, efektivitas pelaksanaan prinsip *self assesment*, yakni WP menghitung sendiri besarnya pajak yang terutang, sedikit banyak agak terganggu. Reformasi 1994 antara lain dimaksudkan untuk menjaga efektivitas pelaksanaan prinsip *self assessment*, yaitu dengan meminimalkan interaksi aparat pajak dengan WP. Selain itu, reformasi 1994 dimaksudkan untuk menerapkan seluas mungkin PPh Final sepanjang syarat-syaratnya bisa terpenuhi, mampu meningkatkan penerimaan pajak, dan bisa menutup kebocoran (korupsi, kolusi, dan

nepotisme) yang terjadi. Penerapan PPh Final telah terbukti efektif dan diminati WP karena selain sederhana dan mekanismenya mudah, juga memberikan kepastian hukum dan rasa keadilan bagi WP dengan penghasilan yang sejenis. Sedangkan bagi Direktorat Jenderal Pajak, penerapan PPh Final selain memudahkan dalam perencanaan besarnya penerimaan pajak, juga karena biaya pemungutannya yang sangat murah, tetapi memberikan peningkatan penerimaan pajak yang signifikan. PPh Final itu ibarat mengambil uang rakyat (pajak) tanpa keringat dan mereka yang diambil uangnya tidak mengeluh.

PPh Final antara lain diterapkan dalam pemungutan PPh atas penghasilan bunga bank yang diterima masyarakat dari deposito, tabungan atau simpanannya di bank dengan tarif 20%. Sistem ini juga diterapkan pada penghasilan dari penjualan tanah dan rumah dengan tarif 5% dari harga jual atau nilai jual objek pajaknya Nilai Jual Objek Pajak (NJOP). PPh Final juga diterapkan terhadap transaksi penjualan saham di Bursa Efek Indonesia dengan tarif 1/1000 (satu permil) dari harga jual saham.

Dengan memahami latar belakang perilaku WP ataupun aparatur pajak itu, reformasi 1994 dimaksudkan untuk menjaga tegaknya prinsip-prinsip dalam reformasi pajak 1983, yaitu :

- a. Sederhana, artinya kedua belah pihak (WP dan aparatur pajak) dapat menjalankan hak dan kewajibannya dengan mudah dan murah;
- b. Asas pemerataan dan keadilan dalam beban pajak yang harus dipikul;
- c. Kepastian hukum bagi kedua belah pihak (WP dan aparatur pajak);
- d. Menutup atau mengurangi peluang-peluang penyelundupan pajak dan penyalahgunaan wewenang;
- e. Netralitas dalam pengenaan pajak untuk menjaga perilaku alami WP;
- f. Dapat digunakan sebagai instrumen tambahan untuk mendorong pembangunan ekonomi di sektor atau daerah tertentu.

Reformasi pajak 1994 juga memperhatikan faktor globalisasi dan semangat persaingan tarif pajak dengan negara-negara ASEAN dalam memperebutkan investasi.

Reformasi pajak 1994 ini meliputi perubahan pada 4 (empat) undang-undang yaitu;

- a. Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.
- b. Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan

Sebagaimana Telah Diubah Dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991.

- c. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
- d. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Untuk lebih mewujudkan prinsip-prinsip pemungutan pajak seperti disebutkan di atas, reformasi perpajakan tahun 1994 ini memberikan landasan hukum yang lebih tegas untuk menjangkau seluruh lapisan masyarakat dengan tarif PPh yang lebih *progresif*. Sebagai penajaman dari prinsip kesederhanaan dan prinsip kepastian hukum, definisi atau cakupan dari subjek pajak dan obyek pajak, beserta pengecualian-pengecualiannya diberikan penegasan yang lugas agar terhindar dari multitafsir dalam pelaksanaannya. Penajaman ini juga meliputi perluasan objek-objek pajak baru atas penghasilan yang selama ini (1984-1994) belum termasuk ataupun yang timbul karena perkembangan dari globalisasi. Misalnya, premi asuransi yang dibayarkan ke luar negeri, penghasilan dan penjualan harta di Indonesia yang dinikmati WP luar negeri, pengakuan pengeluaran atau beban atau ongkos untuk pengembangan ilmu pengetahuan teknologi dan sumber daya manusia, serta pengeluaran atau biaya untuk pelestarian lingkungan dan ekosistem.

Prinsip kesetaraan antara WP dengan aparaturnya pajak mulai ditekankan. Prinsip keseimbangan atau kesetaraan antara WP dan aparaturnya pajak antara lain dengan diberikannya bunga sebesar 2% perbulan atas keterlambatan dalam pengembalian lebih bayar pajak oleh negara (Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994) ataupun sanksi yang mengatur bahwa pejabat pajak dapat dihukum pidana kurungan dan denda jika melanggar ketentuan rahasia jabatan. Selain itu, reformasi pajak 1994 ini lebih menegaskan pelaksanaan prinsip bahwa peraturan perpajakan harus berlaku sama bagi setiap WP dengan situasi atau kasus yang sama, seperti PPh Final sebagaimana yang telah diuraikan di atas.

Tarif PPh tertinggi juga kembali diturunkan dari 35% menjadi 30% dan kembali terbukti bahwa penurunan tarif tidak menurunkan penerimaan negara dari sektor perpajakan. Begitu pula dengan *tax ratio* (rasio penerimaan pajak terhadap PDB atau Pendapatan Domestik Bruto) yang tidak menunjukkan angka penurunan. Selain itu, masa kadaluarsa pajak diperpanjang dari 5 tahun menjadi 10 tahun.

Faktor utama keberhasilan reformasi 1994 ini terletak pada 4 hal, yaitu;

- a. Dukungan luas masyarakat sebagaimana yang terjadi pada reformasi perpajakan 1983;
- b. Penyederhanaan metode pengenaan pajak dan pemberian kepastian hukum sehingga dirasakan lebih mudah dan adil;
- c. Semakin sempitnya ruang penyelundupan pajak;
- d. Tidak ada unsur politisasi pajak atau semangat mencari popularitas politik atau propaganda dari kebijakan atau reformasi pajak sehingga praktis tidak menimbulkan hal yang kontroversial atau kontraproduktif dalam pelaksanaannya.

Di bidang PPN, setelah 9 tahun diberlakukan (1985 s/d 1993) dirasa perlu untuk menyempurnakan dan menata kembali berbagai isu pokok seperti :

- a. Cakupan obyek pajak, saat dan tempat PPN terutang;
- b. PPN yang tidak dipungut atau dibebaskan oleh negar;
- c. PPN atas kegiatan membangun sendiri;
- d. PPN atas penyerahan barang yang menurut tujuan semula bukan untuk diperjualbelikan;
- e. Restitusi PPN.

Sedangkan reformasi pajak 1994 dalam PBB hanya meliputi 2 aspek, yaitu:

- a. Diperkenalkannya besarnya NJOP tidak kena pajak untuk setiap WP-PBB, yaitu sebagai perwujudan keadilan bagi WP dengan harta tertentu (sedikit), tidak dikenakan PBB.
- b. Memperjelas ketentuan mengenai upaya banding PBB ke badan peradilan pajak sebagaimana jenis-jenis pajak lainnya.

3. Reformasi Pajak 1997

Reformasi pajak 1997 merupakan bagian dari reformasi pajak 1994 sehingga prinsip, dasar, dan tujuannya sama dengan reformasi pajak 1994. Rentang waktu 3 tahun ini semata-mata karena faktor antri menunggu giliran pembahasan di pemerintahan ataupun di DPR. Sebenarnya reformasi pajak 1983 dan 1994 telah mampu meningkatkan peran penerimaan pajak dalam APBN menjadi di atas 70%, dengan tulang punggung utamanya dari PPh dan PPN. Sedangkan reformasi pajak 1997 sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari paket reformasi pajak 1994, telah mengesahkan 5 buah undang-undang yaitu:

- a. Undang-undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP).
- b. Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- c. Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.
- d. Undang-undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP).
- e. Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Kelima undang-undang tersebut di atas dimaksudkan sebagai penyempurna reformasi pajak 1983 dan 1994 khususnya untuk menertibkan penerimaan negara di tingkat pemerintah pusat dan pemerintah daerah, serta untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

a. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP)

Sebelum dibentuknya BPSP, banding pajak diputuskan oleh Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang anggota-anggotanya terdiri dari para ahli perpajakan senior dan hakim-hakim yang ditunjuk oleh Mahkamah Agung. Dengan BPSP diharapkan lahirnya sebuah pengadilan pajak yang murah, mudah, cepat, dan memberikan kepastian hukum baik bagi WP maupun bagi penerimaan negara. Oleh karena itu, agar tidak disalahgunakan oleh WP, banding pajak tidak menunda pembayaran pajak yang terutang. Putusan BPSP bukan keputusan pejabat tata usaha negara dan bersifat final. Hal ini dimaksudkan agar tidak menambah menumpuknya perkara di Mahkamah Agung. BPSP harus memberikan putusan banding pajak dalam jangka waktu 1 (satu) tahun dan apabila melampaui waktu itu, banding dinyatakan diterima. Hal penting lainnya bahwa dalam proses persidangan banding di BPSP, posisi WP dan Direktorat Jenderal Pajak dijamin berada pada kedudukan yang sama.

b. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah

Sebelum ditetapkannya Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 ini, terdapat banyak sekali jenis pungutan di daerah baik yang ditetapkan melalui peraturan daerah (Perda) maupun dasar hukum lainnya. Pungutan-pungutan ini dapat diklasifikasikan sebagai pajak ataupun retribusi dan sering tumpang tindih dengan berbagai beban masyarakat/

investor lainnya sehingga perlu ditertibkan. Dengan argumentasi untuk meningkatkan pendapatan asli daerah (PAD), seringkali pungutan-pungutan yang ada bukan saja tidak efisien dan tidak efektif, tetapi juga mengganggu arus lalu lintas barang antardaerah, menimbulkan rasa ketidakadilan di masyarakat, dan mengganggu kenyamanan masyarakat. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 dimaksudkan untuk menertibkan berbagai anomali tersebut di atas tanpa menurunkan pemasukan PAD, meski terjadi banyak pemangkasan pungutan-pungutan di daerah.

c. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 ini merupakan pelengkap dari Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, antara lain perubahan organisasi Ditjen Pajak ataupun dalam rangka kejelasan dan penegasan definisi sita, lelang, sandera, dan sanggahan demi kelancaran dan kemudahan pelaksanaan penagihan pajak dengan surat paksa.

d. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP)

Selama belum ada undang-undang yang mengatur tentang penerimaan negara bukan pajak (PNBP), terdapat ratusan jenis atau macam pungutan negara yang tidak dimasukkan ke Kas Negara dan karena itu tidak termuat dalam anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN). Karena di luar APBN (*off budget*), maka pemasukan dan penggunaan uang ini tidak mengikuti mekanisme pengesahan anggaran di DPR ataupun pengawasannya. Besarnya PNBP ini semakin lama semakin signifikan dan praktis terdapat di semua kementerian ataupun lembaga pemerintah non kementerian. Karena *off budget*, PNBP ini rentan terjadinya penyalahgunaan. PNBP inilah yang di kemudian hari dikenal sebagai salah satu sumber utama terdapatnya rekening-rekening bank liar atau gelap milik pemerintah yang penertibannya sampai saat ini belum tuntas. Sebenarnya dalam Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 sudah ditegaskan bahwa semua PNBP tanpa kecuali harus utuh dan segera dimasukkan ke rekening Kas Negara dan dana saldo yang ada harus secepatnya dipindahkan ke Kas Negara. Undang-undang ini juga mengatur selambat-lambatnya dalam 5 tahun semua PNBP sudah harus dikelola dan dialihkan ke Kas Negara/APBN.

e. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB)

BPHTB adalah jenis pajak baru. Sama seperti PBB, BPHTB meski

dikelola dan dipungut oleh pemerintah pusat (Ditjen Pajak), tetapi seluruh hasilnya diserahkan ke pemerintah daerah sebagai pajak bagi hasil. Pajak ini ditanggung atau dibayar oleh pembeli tanah dan bangunan. Demi keadilan, terdapat jumlah/nilai tertentu dari objek pajak ini yang tidak dikenakan pajak. Untuk kemudahan dalam pelaksanaannya, perhitungan besarnya BPHTB menggunakan dasar NJOP yang sudah lama dikenal dalam PBB, dengan tarif 5% dari NJOP setelah dikurangi jumlah tertentu yang tidak kena pajak.

Mulai tahun 2011, atas tuntutan reformasi dan otonomi daerah, tanggung jawab pengelolaan dan pemungutan BPHTB dialihkan dari pemerintah pusat (Ditjen Pajak) ke masing-masing pemerintah daerah setempat. Sayangnya pemerintah daerah tidak mempersiapkan pengalihan ini dengan memadai sehingga sempat terjadi kemacetan transaksi jual beli tanah dan bangunan yang dikeluhkan notaris/PPAT ataupun masyarakat yang bertransaksi. Kemacetan ini selain mengganggu perekonomian dan bisnis, juga merugikan pemasukan ke kas daerah (APBD). Di wilayah DKI yang pemdanya dianggap paling siap sekalipun terbukti baru bisa bertransaksi tanah dan bangunan di bulan Februari 2011 atau sekurang-kurangnya tertunda sebulan. Itupun masih dibarengi dengan keluhan-keluhan notaris/PPAT dan masyarakat atas pelayanan yang belum profesional dan terkesan *overacting* dari petugas pemda yang sekarang bertanggung jawab atas BPHTB. Misalnya, untuk validasi bukti pembayaran BPHTB, petugas DKI minta meninjau ke lokasi yang ditransaksikan, sesuatu yang amat merepotkan dan tidak terjadi saat masih ditangani Ditjen Pajak. Bila Pemda DKI saja belum benar-benar siap atau dipersiapkan mengambilalih BPHTB, sulit dibayangkan tingkat kesiapan pemda-pemda lainnya.

Hal penting yang perlu dicatat bahwa reformasi pajak 1994 dan 1997 sepenuhnya ditangani oleh pegawai Ditjen Pajak sendiri, tanpa konsultan asing dan praktis tanpa biaya kecuali sekedar honorarium untuk anggota tim penyusun RUU.

4. Reformasi Pajak Pasca 1997

Setelah reformasi pajak tahun 1997, perubahan-perubahan masih terus berlangsung baik dalam peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan, reorganisasi Ditjen Pajak, maupun modernisasi informasi teknologi. Pada pengamatan penulis, perubahan-perubahan pasca tahun 1997 ini telah kehilangan arah atau sasaran yang ingin dicapai karena bersifat asal-asalan dan sekedar trend politik dalam era reformasi. Banyak yang berpendapat perubahan-perubahan pasca tahun 1997 lebih

dilatarbelakangi motif politik atau ingin meninggalkan “kenangan” atau sekadar cara untuk memperpanjang jabatan. Sebagian lagi berpendapat sekadar untuk menciptakan proyek politik dengan biaya yang amat mahal seperti proyek yang sedang berlangsung sekarang ini di Ditjen Pajak dengan nama PINTAR, yaitu proyek reformasi administrasi pajak (*Tax Administration Reform*) dengan dana pinjaman Bank Dunia sebesar USD 145 juta dan ditangani konsultan-konsultan asing. Selain ditengarai berbiaya amat mahal dan politis, perubahan-perubahan yang berlangsung sejak era reformasi hingga kini, baik dalam peraturan perundang-undangan, reorganisasi, modernisasi IT, maupun reformasi birokrasi dengan remunerasi barunya dinilai tidak atau belum menunjukkan hasil yang berarti, seperti yang akan diuraikan pada bagian akhir makalah ini.

Salah satu contoh mencolok dari politisasi pajak dalam reformasi pasca 1997 dapat dilihat dari ambisi menambah jumlah Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dari dibawah 1 juta menjadi minimal 10 juta NPWP. Padahal penambahan jumlah NPWP belum tentu berarti penambahan jumlah WP, apalagi penambahan besarnya pajak yang diterima negara. Oleh karena itu, peningkatan jumlah NPWP yang mencapai lebih dari 10 kali lipat tersebut tidak diikuti dengan penambahan riil jumlah WP ataupun peningkatan penerimaan pajak yang signifikan. Peningkatan penerimaan pajak yang terjadi adalah peningkatan normal atau rutin. Hal ini bisa dijelaskan karena sebagian besar NPWP baru tersebut berasal dari PNS/militer/polisi/pejabat negara yang pajaknya ditanggung negara. Penambahan NPWP juga berasal dari karyawan yang selama ini pajaknya telah dibayar melalui pemotongan gaji/upah oleh majikan /tempatnyanya bekerja. Sebagian lagi berasal dari mereka yang terpaksa diberi NPWP atau mengambil NPWP karena keperluan sesaat padahal mereka bukan atau tidak akan menjadi subjek pajak yang efektif. Di lain pihak, kini Ditjen Pajak direpotkan dengan beban administrasi yang luar biasa volumenya atau yang biasa dikenal dengan nama WP-WP non-efektif atau WP nihil. Selain biaya administrasinya mahal, pengelolaan WP non-efektif atau WP nihil ini bisa mengakibatkan pengalihan perhatian petugas pajak dari tugas-tugas memburu pajak dari WP besar atau tugas-tugas strategis lainnya.

Selain perubahan BPHTB seperti yang telah diuraikan sebelumnya, pokok-pokok perubahan yang terakhir adalah :

- a. Perubahan Undang-Undang KUP yang mulai berlaku tahun 2008, meliputi antara lain, perubahan sistem keberatan dan banding, syarat-syarat bukti permulaan yang diperinging, dan ancaman

sanksi bagi pegawai pajak yang diperberat.

- b. Perubahan pada Undang-Undang PPh yang mulai berlaku tahun 2010 di mana tarif PPh diturunkan dan tidak lagi progresif, bahkan cenderung regresif karena WP emiten dikenakan tarif khusus yang lebih rendah dari tarif pajak WP lainnya. Sebenarnya untuk menurunkan tarif PPh sampai dengan serendah-rendahnya 25% tidak diperlukan lagi perubahan Undang-Undang PPh karena dalam Undang-Undang PPh telah ditetapkan bahwa pemerintah berwenang menurunkan tarif PPh dari 30% menjadi serendah-rendahnya 25%.
- c. Perubahan Undang-Undang PPN yang mulai berlaku April 2010 yang antara lain mengatur Restitusi PPN dan Barang Kena Pajak (BKP).

Pada hemat penulis target atau sasaran dari perubahan 3 (tiga) Undang-undang tersebut di atas pada hakikatnya dapat dicapai melalui perangkat peraturan dibawah undang-undang.

Di samping perubahan inti pada undang-undang dibidang perpajakan, reformasi pajak pasca 1997 ini juga meliputi perubahan-perubahan suplemen, yakni reorganisasi, IT, dan remunerasi khusus bagi pegawai Ditjen Pajak yang menimbulkan kecemburuan dari PNS pada umumnya. Semua perubahan-perubahan ini sempat dijadikan barang propaganda oleh unit tertentu pemerintah sebagai proyek percontohan reformasi birokrasi.

Meski belum dilakukan evaluasi atau penelitian sukses tidaknya reformasi pasca 1997, tetapi terdapat indikasi kuat bahwa reformasi ini tidak mengenai sasaran. Indikasi tersebut dapat dilihat dari hal-hal di bawah ini:

- a. Ide-ide perubahan pasca 1997 datang dari pihak asing (Bank Dunia dan IMF) dan dikerjakan oleh konsultan-konsultan asing. Idealnya ide perubahan datang dari pihak Indonesia dan dikerjakan oleh tenaga-tenaga Indonesia.
- b. Biaya perubahan yang amat mahal yang umumnya bersumber dari dana pinjaman Bank Dunia.
- c. Target penerimaan pajak pada umumnya tidak tercapai, kecuali tahun 2008 yang tertolong karena pemasukan dari *sunset policy* yang pada hakekatnya adalah semi pengampunan pajak.
- d. *Tax ratio* yang justru cenderung turun (11%-12%).
- e. Pembayaran-pembayaran pajak fiktif yang terus terjadi yang tidak tertangkap oleh sistem baru yang mahal itu. Pembayaran pajak fiktif diketahui dari laporan WP atau masyarakat.
- f. Dalam pemeriksaan pajak, aparat pajak masih tetap

- mengantungkan pada data yang diserahkan WP.
- g. Distribusi beban pekerjaan di lingkungan Ditjen Pajak yang semakin timpang akibat reorganisasi yang salah arah atau asal berubah. Contohnya, dalam perkara PT. SAT, Gayus Tambunan yang sebenarnya adalah pegawai di Seksi Banding telah mengerjakan tugas Humala Napitupulu seorang pegawai pada Seksi Keberatan yang kewalahan karena banyaknya keberatan pajak yang harus ditanganinya. Humala Napitupulu menyerahkan tugasnya kepada Gayus Tambunan dan hanya menandatangani saja hasil kerja yang disodorkan oleh Gayus Tambunan.
 - h. Semakin banyaknya skandal atau kasus-kasus korupsi pajak.
 - i. *Software* data WP yang kabarnya kini dikuasai pihak konsultan pajak swasta yang berpotensi melanggar prinsip kerahasiaan data WP ataupun untuk tujuan penyalahgunaan lainnya.
 - j. Adanya kontroversi di masyarakat dan keluhan-keluhan pegawai (yang tidak mencuat) di lingkungan Ditjen Pajak bahwa mereka telah dijadikan objek politisasi dan komersialisasi.

Berbeda dengan reformasi pajak 1983 dan 1994 yang menekankan pada penurunan dan penyederhanaan tarif PPh dan struktur lapisan yang kena pajak, namun reformasi pajak pasca 1997 justru bekerja sebaliknya. Bahkan reformasi pajak pasca 1997, karena bermuatan politis, membedakan lagi tarif PPh antara WP orang pribadi dengan WP badan hukum, yang berarti mengganggu prinsip netralitas dalam pemungutan pajak ataupun perilaku pilihan WP.

C. Penutup

Pajak adalah sumber terpenting penerimaan negara, dan oleh karena itu, reformasi pajak harus dilaksanakan secara objektif dengan target dan sasaran yang jelas. Reformasi pajak juga harus memperhatikan aspek keadilan, daya saing ekonomi di dalam negeri ataupun dengan negara-negara pesaing, kelancaran dan kemudahan dalam pelaksanaannya, serta dengan biaya yang efisien. Reformasi pajak tahun 1983, tahun 1994, dan tahun 1997 pada umumnya dinilai berhasil dan bebas dari muatan politik. Keberhasilan ini dapat diukur dari tercapai atau tidaknya target-target penerimaan pajak, *tax ratio*, dan penerimaan masyarakat WP terhadap perubahan-perubahan yang terjadi. Sebaliknya, reformasi pajak pasca 1997 lebih bernuansa propaganda politik, dikerjakan dengan biaya yang amat mahal oleh konsultan asing, tetapi tidak atau belum memberikan indikasi keberhasilannya.

**REFORMASI PERPAJAKAN SEBAGAI PERLINDUNGAN HUKUM YANG
SEIMBANG ANTARA WAJIB PAJAK DENGAN FISKUS SEBAGAI
PELAKSANAAN TERHADAP UNDANG-UNDANG PERPAJAKAN
TAX REFORM AS A BALANCED LEGAL PROTECTION BETWEEN TAX-
PAYERS AND THE TAX AUTHORITIES AS THE IMPLEMENTATION OF
TAXATION LAW**

Deden Sumantry*

(Naskah diterima 7/3/2011, disetujui 30/3/2011)

Abstrak

Dalam menyelenggarakan kepentingan umum untuk mewujudkan kesejahteraan kadangkala pemerintah melanggar hak-hak masyarakat terutama dalam pemungutan pajak, Hal ini dapat dihindari jika pemerintah menghayati dan menaati hukum pajak yang berlaku. Hukum harus dapat menjadi alat untuk mengadakan pembaharuan dalam masyarakat (*social engineering*), artinya hukum dapat menciptakan kondisi yang harmonis dalam memperbaiki kehidupannya. Yang menjadi sorotan dalam tulisan ini adalah Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus dalam melaksanakan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sudah seimbang dan reformasi perpajakan dapat mewujudkan Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus. Metode pendekatan yang digunakan adalah *Yuridis Normatif* yaitu penelitian hukum *Deskriptif Analitis* yang dilakukan dengan meneliti data sekunder berupa bahan pustaka Hukum Positif di Indonesia dan pelaksanaannya dalam praktik. Hasil penelitiannya akan dianalisis secara *kualitatif yuridis* yaitu cara menganalisis terhadap data-data yang diperoleh tanpa menggunakan rumus-rumus statistik. Hasil penelitian ini adalah dalam pemungutan pajak, pemerintah harus menjunjung tinggi asas-asas, prinsip-prinsip, ajaran-ajaran, yang dianut dan berlaku di bidang Ilmu Hukum. Reformasi Undang-undang Perpajakan bertujuan untuk mengadakan keseimbangan antara hak dan kewajiban antara Fiskus dan Wajib Pajak. yang bertujuan membangun *good and clean governance*, transparansi, serta akuntabilitas institusi. Perubahan struktur organisasi dari semula berdasarkan jenis pajak menjadi berdasarkan fungsi, untuk menuju sistem administrasi pajak modern.

Kata kunci: keseimbangan, perlindungan hukum, reformasi perpajakan

Abstract

In conducting the public interest for the welfare of government sometimes violate the rights of society, especially in tax collected, This can be avoided if the government appreciate and obey the tax laws and regulations. Laws should be able to be a tool to hold the renewal of society (social engineering), meaning the law can create a

* Dosen tetap Yayasan Pendidikan Tinggi Pasundan dpk Fakultas Hukum Universitas Pasundan.

harmonious condition in improving their lives. Which was highlighted in this paper is the Legal Protection Against Taxpayers and tax authorities in implementing the Act No. 16 of 2009 on General Provisions and Administration of Taxation has been balanced and tax reforms to realize the Legal Protection Against Taxpayers and tax authorities. The method used is the Juridical Normative Descriptive Analytical legal research conducted by examining secondary data in the form of library materials in Indonesia Positive Law and its implementation in practice. Research results will be analyzed qualitatively to the juridical namely how to analyze data obtained without the use of statistical formulas. The results of this study is, tax collections, the government must uphold the principles, the principles, teachings, adopted and applied in the field of Legal Studies. Tax Reform Act aims to made of balance between rights and obligations between the tax authorities and taxpayers. which aims to build a good and clean Governance, transparency, and accountability of institutions. Changes from the previous organizational based of structure on the type of tax to be based on the function to go to a modern tax administration system.

Keywords: balance, legal protection, tax reform

A. Pendahuluan

Indonesia sebagai negara hukum, bercirikan negara kesejahteraan (*Welfare State*) yang berkehendak untuk mewujudkan keadilan bagi segenap rakyat Indonesia. Dalam negara kesejahteraan modern, tugas pemerintah dalam menyelenggarakan kepentingan umum menjadi sangat luas dan kadangkala melanggar hak-hak masyarakat dalam melakukan pemungutan pajak. Hal ini dapat dihindari jika pemerintah menghayati dan menaati hukum pajak yang berlaku. Pemungutan pajak di Indonesia memiliki falsafah Panca Sila dan Undang-Undang Dasar 1945, tepatnya dalam Pasal 23-A UUD 1945 hasil amandemen ke 4 yang berbunyi:

“Pajak dan Pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”

Bahwa pajak harus diatur dengan undang-undang mencerminkan bahwa pungutan pajak ditentukan bersama-sama rakyat melalui wakil-wakilnya di DPR termasuk penentuan besarnya tarif pajak. Dengan demikian reformasi berkelanjutan dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan yang merupakan sarana peran-serta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

Beberapa ahli memberikan pengertian tentang pajak sebagai berikut;

P.J.A Adriani memberikan definisi pajak sebagai berikut:¹

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”

Rochmat Soemitro memberi pajak pengertian sebagai berikut:²

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjukkan, dan gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.”

Menurut Black Law Dictionary, “*tax is a monetary charge imposed by government on persons, entreties, or property to yield publik revenue.*”³

Menurut Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan:

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Dari pengertian ke tiga pengertian di atas, dapat dilihat bahwa ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak adalah:⁴

1. Pajak dipungut berdasarkan/dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Dalam Pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual.

¹ Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak Cetakan Ke XI, Refika Aditama*, Bandung, hlm 4.

² Sumihar Sumirat, Mengapa Kita Membayar Pajak, *Makalah*, Berita Pajak No 1488 1 April 2003, hlm 1.

³ Barner Brian A, *Black Law Dictionary, 7 th Edition*, West Publishing Co, Washington, D.C.USA, 1990.

⁴ *op.cit*, hlm 7.

3. Pajak dipungut oleh negara, baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *Public Saving*.

Berkenaan dengan adanya perubahan peraturan perundang-undangan di atas, Mochtar Kusumaatmadja menjelaskan, usaha pembaharuan hukum sebaiknya dimulai dengan konsepsi bahwa hukum merupakan sarana pembaharuan masyarakat. Hukum harus dapat menjadi alat untuk mengadakan pembaharuan dalam masyarakat (*social engineering*), artinya hukum dapat menciptakan suatu kondisi yang mengarahkan masyarakat kepada keadaan yang harmonis dalam memperbaiki kehidupannya.⁵

Sejalan dengan pendapat Mochtar Kusumaatmadja di atas, Soenaryati Hartono berpendapat bahwa makna dari pembangunan hukum akan meliputi hal-hal sebagai berikut :⁶

1. Menyempurnakan (membuat sesuatu lebih baik)
2. Mengubah agar menjadi lebih baik
3. Mengadakan sesuatu yang sebelumnya belum ada, atau
4. Meniadakan sesuatu yang terdapat dalam sistem lama, karena tidak diperlukan dan tidak cocok dengan sistem baru.

Apabila konsep Mochtar Kusumaatmadja dan Sunaryati Hartono tersebut dikaitkan dengan masalah pajak, maka yang perlu diperbaharui tidak saja peraturan-peraturan yang mendasarinya, tetapi pola pikir masyarakatnya juga harus dirubah menjadi pola pikir yang berpandangan jauh ke depan (*futuristik*), serta para penegak hukumnya juga perlu lebih mampu lagi menggali nilai-nilai keadilan yang ada di dalam masyarakat melalui putusan-putusan yang dapat memberikan keseimbangan kepada para pihak yang berperkara. Dengan demikian hukum harus memberikan kepastian, keadilan dan perlindungan.

Sejak tahun 1983, pemerintah telah bertekad untuk lebih menegakkan kemandirian dalam membiayai pembangunan nasional dengan jalan mengerahkan segenap potensi dan kemampuan dalam

⁵ Mochtar Kusumaatmadja, 1976, *Pembinaan Hukum Dalam Rangka Pembangunan Nasional*, Bina Cipta, Bandung, hlm 8-9.

⁶ Sunaryati Hartono, 1999, C. F. G., *Hukum Ekonomi Pembangunan Indonesia*, BPHN, Jakarta, hlm 9.

negeri, khususnya meningkatkan penerimaan negara melalui perpajakan dari sumber-sumber di luar minyak bumi dan gas alam. Dalam upaya meningkatkan penerimaan negara, pemerintah bersama Dewan Perwakilan Rakyat mengadakan **reformasi perpajakan** dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh 1984), Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN BM 1984). Dilanjutkan dengan Undang-undang No. 12 Tahun 1983 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (UU PBB), dan Undang-undang Nomor 13 Tahun 1983 tentang Bea Materai (UU BM). Reformasi undang-undang perpajakan ini benar-benar mengganti perpajakan warisan Belanda seperti Pajak Perseroan 1944. Sebelumnya, perubahan yang terjadi adalah perubahan tambal sulam untuk keperluan fiskus itu sendiri.⁷

Sejak tahun 1984, model perpajakan kita telah up-to-date adalah:

1. UU KUP telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 (perubahan pertama), Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000 (perubahan kedua), Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (perubahan ketiga) dan terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (perubahan ke empat).
2. Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 tahun 1991 (perubahan pertama), Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 (perubahan kedua), Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000 (perubahan ketiga), dan terakhir Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (perubahan ke empat).
3. UU PPN BM 1984 telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 (perubahan pertama), Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (perubahan kedua), dan terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (perubahan ketiga).
4. UU PBB telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 (perubahan pertama), dan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 (perubahan kedua).

⁷ Raden Agus Suparman, 2007, Catatan praktek reformasi Perpajakan, Blog Pajak, raden.suparman@gmail.com.

5. Undang-Undang Nomor 18 tahun 1997 Pajak Daerah dan Retribusi Daerah telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 34 tahun 2000 (perubahan pertama) dan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009. Dalam Undang-undang ini juga diatur pergeseran undang-undang pajak bumi dan bangunan serta undang-undang Bea Perolehan hak atas tanah dan bangunan yang semula merupakan pajak pemerintah RI menjadi pajak daerah. Reformasi perpajakan di atas membuahkan hasil dengan terjadinya peningkatan peran dan fungsi penerimaan dari sektor pajak yang memperlihatkan kenaikan yang cukup berarti pada tiap tahun anggaran. Di masa depan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) akan menyumbangkan (sekitar) 80% penerimaan dalam negeri di struktur penerimaan APBN.⁸

Dalam rangka pelayanan kepada wajib pajak sejak tahun 2009 Menteri Keuangan telah mencanangkan reformasi perpajakan jilid dua, yang intinya adalah program penyempurnaan sistem administrasi perpajakan untuk mendukung reformasi administrasi yang dilakukan DJP. Program ini mengadopsi “*best practice*” sistem administrasi perpajakan di dunia baik dalam aspek pelayanan perpajakan maupun pengawasan kepatuhan.⁹

Yang menjadi sorotan dalam tulisan ini adalah masih rendahnya rasa keadilan terhadap wajib pajak maupun terhadap fiskus dalam menjalankan kewajibannya. Menurut wajib pajak kewenangan fiskus demikian kuatnya sehingga wajib pajak merasa tertekan, di lain pihak fiskus merasa mempunyai kewajiban dan wewenang untuk menjamin bahwa *Law Enforcement* dilaksanakan dalam koridor hukum yang telah ditetapkan.

Berdasarkan uraian di atas, pelaksanaan undang-undang perpajakan masih terdapat ketidakseimbangan dalam perlindungan hukum antara Wajib Pajak dengan Fiskus sebagai penyelenggara administrasi perpajakan.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka dapat penulis rumuskan permasalahan sebagai berikut :

⁸ *Ibid.*

⁹ Majalah Berita Pajak edisi 1 Juli 2009, “Reformasi Jilid Dua”.

1. Apakah Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus dalam melaksanakan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sudah seimbang ?
2. Bagaimanakah reformasi perpajakan dapat mewujudkan Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus dalam melaksanakan Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan ?

C. Keseimbangan Hukum antara Wajib Pajak dan Fiskus dalam melaksanakan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sudah seimbang.

Sistem pemungutan pajak yang dianut sekarang adalah Sistem pemungutan pajak *Self Assessment* yaitu Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan dan menentukan kewajiban perpajakannya. Fiskus sebagai pihak yang mengawasi menurut sistem pemungutan pajak berubah dari sistem pemungutan pajak *Official Assessment System* menjadi sistem pemungutan pajak *Self Assessment System* yang artinya Wajib Pajak diberikan kepercayaan, kesempatan untuk menghitung sendiri jumlah pajak terhutang, memperhitungkan jumlah pajak yang sudah dibayar dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Selain sistem pemungutan pajak *Self Assessment* terdapat pula sistem pemungutan pajak *Tax Withholding* yaitu sistem pemungutan pajak oleh pihak lain. *Withholding System* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga yaitu bukan oleh Fiskus dan bukan oleh Wajib Pajak yang bersangkutan untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Pajak Bumi dan Bangunan dan Pajak Penghasilan Pasal 21, Pajak Penghasilan Pasal 26, Pajak atas bunga deposito merupakan pajak yang menggunakan sistem ini.

Agar pemungutan pajak berhasil dengan baik sehingga tercapai keadilan, beberapa teori yang memberikan dasar pembenaran negara memungut pajak, yaitu:¹⁰

1. Teori Asuransi

Negara dalam melaksanakan tugasnya mencakup pula tugas melindungi jiwa raga dan harta benda perseorangan. Negara

¹⁰ Ery Suandy, 2002, *Hukum Pajak (Dilengkapi Dengan Latihan Soal)*, Salemba Empat, Jakarta, hlm 10.

disamakan dengan perusahaan asuransi, sehingga untuk mendapat perlindungan warga negara harus membayar pajak sebagai premi.

2. Teori Kepentingan

Pembayaran pajak mempunyai hubungan dengan kepentingan individu yang diperoleh dari pekerjaan negara. Makin banyak individu menikmati jasa dari pekerjaan pemerintah, makin besar pula pajaknya.

3. Teori Gaya Pikul

Pemungutan pajak harus sesuai dengan kekuatan membayar Wajib Pajak. Semua pajak harus sesuai dengan daya pikul Wajib Pajak dengan memperhatikan besar penghasilan dan kekayaan serta pengeluaran belanja Wajib Pajak.

4. Teori Bakti

Dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada hubungan rakyat dengan negaranya. Sebagai warga negara yang berbakti, rakyat harus selalu menyadari bahwa pembayaran pajak adalah suatu kewajiban.

5. Teori Asas Daya Beli

Menyelenggarakan kepentingan masyarakat dapat dianggap sebagai dasar bagi pemungutan pajak, bukan kepentingan individu juga bukan kepentingan negara, tetapi kepentingan masyarakat yang meliputi keduanya.

Dalam membiayai pembangunan adalah wajar bila pemerintah berusaha menjadikan penerimaan dari sektor perpajakan sebagai sumber utama penerimaan negara. Hal ini disebabkan penerimaan dari sektor pajak ini:

1. Aman bagi negara karena tidak terlalu dipengaruhi gejolak harga pasar dunia.
2. Dapat diprediksi sebelumnya, baik menyangkut jumlah penerimaannya maupun pengeluarannya.
3. Masih dapat dikembangkan, baik subjek pajaknya mau pun objek pajaknya.

Dalam usaha meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan, melalui cara intensifikasi dan melalui ekstensifikasi pemungutan pajak, pemerintah harus tetap menjunjung tinggi asas-

asas, prinsip-prinsip dan ajaran-ajaran yang dianut dan berlaku dalam Ilmu Hukum.

Amandemen terhadap Undang-undang Perpajakan bertujuan untuk:

- (1) Menjanjikan keseimbangan antara hak dan kewajiban Fiskus dan Wajib Pajak. Dengan amandemen tersebut diharapkan kepatuhan masyarakat terhadap pajak semakin meningkat, dengan begitu akan meningkat pula jumlah penerimaan pajak.
- (2) Perbaiki proses bisnis dan prosedur kerja, yang bertujuan membangun *good and clean govermance*, transparansi, serta akuntabilitas institusi beserta SDM.
- (3) Meliputi penerapan sistem informasi teknologi, serta modernisasi kantor pajak untuk mengurangi interaksi yang tidak perlu antara Wajib Pajak dengan petugas pajak, serta membangun mekanisme *check and balance* dalam proses kerja untuk menghindari potensi penyelewengan dan penyalagunaan wewenang.
- (4) Perbaiki kompetensi dan pendidikan Sumber Daya Manusia, termasuk pemberian remunerasi yang mencerminkan tingkat tanggung jawab, risiko, serta nilai prestasi yang wajar dari para pegawai Direktorat Jenderal Pajak.
- (5) Perubahan struktur organisasi dari semula berdasarkan jenis pajak menjadi berdasarkan fungsi, untuk menuju sistem administrasi pajak modern dari tingkat kantor pusat hingga unit pelayanan paling bawah.

Hukum pajak adalah kumpulan peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak.

Dengan perkataan lain hukum pajak memiliki objek perhatian sebagai berikut¹¹:

1. Siapa Wajib Pajak;
2. Objek yang dikenakan pajak;
3. Timbul dan hapusnya utang pajak;
4. Kewajiban pajak terhadap pemerintah;
5. Cara Penagihan pajak, dan
6. Cara mengajukan keberatan dan banding pada peradilan pajak.

¹¹ *Ibid.*

Berbicara mengenai perlindungan hukum pada hakikatnya berbicara mengenai upaya untuk menciptakan keadilan. Tujuan dari penegakan hukum secara umum adalah untuk menegakkan prinsip-prinsip *Equality Before The Law*.

Istilah penegakan hukum sering dipakai untuk istilah *Law Enforcement* yang merupakan serangkaian upaya, proses dan aktivitas untuk menjadikan hukum berlaku sebagaimana harusnya. Menurut Satjipto Raharjo, penegakan hukum adalah suatu proses untuk mewujudkan keinginan-keinginan hukum mejadi kenyataan. Yang disebut keinginan-keinginan hukum dalam hal ini tidak lain adalah pikiran-pikiran badan pembuat undang-undang yang dirumuskan dalam peraturan hukum tersebut.¹² Dengan demikian apabila kita membicarakan perlindungan hukum, pada hakikatnya membicarakan penegakan ide-ide serta konsep-konsep yang abstrak. Dengan kata lain, perlindungan hukum merupakan suatu usaha untuk mewujudkan ide-ide keseimbangan dalam kenyataan. Proses mewujudkan ide-ide inilah yang merupakan hakikat dari penegakan hukum. Apabila kita mulai membicarakan mengenai perwujudan ide-ide yang abstrak menjadi kenyataan maka sebetulnya kita sudah memasuki bidang manajemen.¹³

Dari uraian tersebut di atas, dapat dikatakan bahwa penegakan hukum merupakan serangkaian aktivitas, upaya dan tindakan melalui organisasi berbagai instrumen untuk mewujudkan apa yang dicita-citakan oleh penyusun hukum tersebut. Perlindungan hukum tidak hanya diartikan sebagai tindakan memaksa orang atau pihak yang tidak mentaati ketentuan yang berlaku untuk menaati peraturan tersebut. Perlindungan hukum juga dapat diartikan sebagai tindakan untuk mempengaruhi orang atau berbagai pihak yang terkait dengan pelaksanaan ketentuan hukum, sehingga hukum tersebut dapat berlaku sebagaimana mestinya.

Dalam pelaksanaan ketentuan bidang perpajakan diperlukan perubahan sikap atau perilaku dari Wajib Pajak, maupun Fiskus sebagai penyelenggara administrasi perpajakan. Penegakan hukum administrasi kurang memberikan penekanan pada subjek atau pelaku pelanggaran,

¹² Satjipto Raharjo, *Masalah Penegakkan Hukum, Suatu Tinjauan Sosiologis*, Sinar Baru, Bandung, 1984, hlm 24.

¹³ *Ibid*, hlm 34.

melainkan lebih menekankan pada perbuatannya. Penegakan hukum administrasi dilakukan aparat pemerintah di bidang pajak, jadi bukan melalui peradilan umum. Dalam kaitan ini prosedur penegakan hukum dilakukan secara langsung oleh Fiskus tanpa melalui proses peradilan. Oleh karena itu, dalam penegakan hukum administrasi ini diperlukan instrumen yang memungkinkan aparat yang melakukan penegakan hukum dapat melaksanakan tugasnya dengan baik.

Instrumen tersebut dapat berupa ketentuan yang lebih jelas, uraian prosedur yang cukup rinci dan pasti. Dalam hal ini aturan yang digunakan sebagai dasar pijakan dalam penegakan hukum administrasi tidak hanya terbatas pada uraian mengenai jenis-jenis sanksi saja, melainkan perlu juga mengenai bagaimana sanksi itu dapat diterapkan. Penegakan hukum administrasi dapat ditunjukkan kepada pelaku pelanggaran, baik sebagai Wajib Pajak mau pun Fiskus sebagai aparat pemerintah yang menjalankan tugasnya di bidang pajak.

Terhadap pelanggaran pajak selain penegakan hukum administrasi, penegakan hukum pidana dapat juga dilakukan dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perpajakan. Penegakan hukum pidana dilakukan melalui peradilan umum, dan dimungkinkan adanya kumulasi sanksi yaitu pengenaan sanksi administrasi dan sanksi pidana secara sekaligus. Dalam hukum pajak tidak ada larangan untuk menerapkan sanksi administrasi bersama-sama dengan sanksi pidana. Dalam hal ini asas "*ne bis in idem*" tidak berlaku karena antara sanksi administrasi dan sanksi pidana terdapat perbedaan, baik sifat mau pun tujuannya.

Tetapi, sanksi kumulatif baru dapat diterapkan jika tindakan yang berupa pelanggaran atau kesalahan itu memenuhi kualifikasi sebagai tindak pidana. Yang dapat dikenakan sanksi pidana hanyalah tindakan pidana yang telah ditentukan sebelumnya menurut undang-undang yang berlaku. Hal yang perlu untuk dicermati adalah penerapan sanksi yang tidak dapat diterapkan secara bersama-sama. Sanksi pidana yang bersifat penghentian kegiatan tidak dapat dijatuhkan bersama-sama dengan jenis sanksi administrasi yang juga bersifat penghentian kegiatan.

D. Reformasi Perpajakan sebagai bagian Perlindungan Hukum Terhadap Wajib Pajak dan Fiskus dalam melaksanakan Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan Perpajakan

Dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat Wajib

Pajak diperlukan adanya perbaikan administrasi perpajakan. **Reformasi administrasi perpajakan** dibutuhkan untuk meningkatkan kemampuan Direktorat Jenderal Pajak dalam mengawasi pelaksanaan ketentuan perpajakan yang berlaku dengan prinsip-prinsip *Good Governance*. Dengan sistem administrasi perpajakan modern, yang didukung Sumber Daya Manusia (SDM) yang profesional dan berkualitas serta mempunyai kode etik kerja yang baik diharapkan akan tercipta prinsip *Good Corporate Governance* yang dilandasi transparansi, akuntabel, responsif, independen dan adil. Hal ini pada gilirannya akan mendukung Visi Direktorat Jenderal Pajak yaitu Menjadi Model Pelayanan Masyarakat yang Menyelenggarakan Sistem dan Manajemen Perpajakan Kelas Dunia yang Dipercaya dan Dibanggakan oleh Masyarakat.¹⁴

Dalam sistem baru ini organisasi yang dirancang berdasarkan fungsinya akan memungkinkan pemberian pelayanan prima karena adanya Staf Pendukung Pelayanan khusus atau *Account Representative* (AR) yang dipilih, dan bekerja secara profesional dengan kompetensi tinggi yang disertai kompensasi yang memadai. Hal ini akan membuat semua kegiatan pelayanan mulai dari Penyuluhan, Pembinaan, dan Pengawasan Wajib Pajak lebih terarah dan terukur. Penerapan sistem administrasi perpajakan modern akan membawa konsekuensi terjadinya **perubahan yang mendasar baik menyangkut struktur organisasi maupun paradigma pelayanan kepada Wajib Pajak**. Struktur organisasi baru ini relatif lebih ramping, rentang kendali (*span of control*) lebih singkat dimana KPP Madya juga menangani pemeriksaan, tidak seperti selama ini pemeriksaan ditangani oleh unit yang berbeda seperti Kantor Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak atau Kantor Wilayah DJP. Perbaikan mutu pelayanan secara berkesinambungan merupakan hal yang mutlak harus dilakukan. *Account Representative* (AR) berfungsi untuk menjembatani antara KPP dengan Wajib Pajak serta mengoptimalkan fungsi bimbingan, konsultasi, dan pembinaan kepada Wajib Pajak. Dengan kata lain AR adalah pegawai yang ditunjuk sebagai *liaison officer* **antara KPP dengan Wajib Pajak**, yang bertanggung jawab dan berwenang untuk memberikan pelayanan secara langsung, edukasi, asistensi, serta mendorong dan

¹⁴ Liberty Pandiangan, 2008, *Modernisasi dan Reformasi Pelayanan Perpajakan berdasarkan UU Terbaru*, Gramedia, Jakarta, hlm 41.

mengawasi pemenuhan hak dan kewajiban Wajib Pajak. Berbagai fasilitas untuk kemudahan dan kenyamanan pelayanan kepada Wajib Pajak dilakukan dengan mengoptimalkan pemanfaatan perkembangan dan kemajuan Teknologi Informasi. Fasilitas tersebut antara lain *Website, Call Centre, Complaint Centre, e-Filing, e-SPT, One-Line Payment*. Untuk memudahkan pelayanan dan pengawasan terhadap Wajib Pajak serta meningkatkan produktivitas aparat, diperlukan dukungan sistem administrasi yang berbasis teknologi informasi. Secara bertahap sistem informasi baru ini, yaitu Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak (SI-DJP) akan diterapkan. Sistem ini menerapkan *Case Management* (Manajemen Kasus) dan *work flow system* (alur kerja), sehingga memungkinkan setiap proses kegiatan menjadi terukur dan terkontrol.

Karakteristik sistem administrasi perpajakan modem ini adalah:

1. Seluruh kegiatan administrasi dilaksanakan melalui sistem administrasi yang berbasis teknologi terkini.
2. Seluruh Wajib Pajak diwajibkan membayar melalui kantor penerima pembayaran secara *on-line*.
3. Seluruh Wajib Pajak diwajibkan melaporkan kewajiban perpajakannya dengan menggunakan media komputer (*e-SPT*).
4. Monitoring kepatuhan Wajib Pajak dilaksanakan secara intensif dengan pemanfaatan profit Wajib Pajak.
5. Wajib Pajak yang diadministrasikan di KPP Madya hanya wajib pajak tertentu saja, yaitu sekitar 500 WP.

Sejalan dengan komitmen pemerintah untuk menjalankan pemerintahan yang bersih dan berwibawa, Direktorat Jenderal Pajak berikut unit-unit di bawahnya akan menerapkan perangkat dan sistem untuk mendukung terciptanya *Good Corporate Governance*. Perangkat yang tersedia yaitu Kode Etik Pegawai DJP, Komite Kode Etik untuk mengawasi pelaksanaan kode etik, kerja sama dengan Inspektorat Jenderal Departemen Keuangan untuk meningkatkan intensitas dan efektifitas pengawasan, konsolidasi internal secara berkesinambungan. Pegawai yang ditempatkan di lingkungan KPP Madya telah memenuhi standar atau kualifikasi tertentu berdasarkan beberapa tahapan seleksi yang dilakukan secara ketat. Dengan reformasi administrasi perpajakan, diharapkan Wajib Pajak dapat memperoleh manfaat antara lain: Wajib Pajak akan memperoleh pelayanan yang lebih baik karena didukung oleh pegawai yang profesional. Permasalahan perpajakan yang dihadapi Wajib Pajak dapat diselesaikan secara lebih cepat sehingga kepastian

hukum lebih terjamin. Hak dan Kewajiban perpajakan Wajib Pajak dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Kantor Pelayanan Pajak Madya dilengkapi sarana dan prasarana yang mendukung pengembangan sistem dan prosedur yang modern. Pengembangan praktek-praktek *Good Corporate Governance* secara sungguh-sungguh, diharapkan dapat meningkatkan citra Direktorat Jenderal Pajak serta menghindarkan terjadinya penyalahgunaan wewenang oleh aparat perpajakan.

E. Penutup

Kesimpulan

1. Dalam usaha meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan, melalui cara intensifikasi dan melalui ekstensifikasi pemungutan pajak, pemerintah harus tetap menjunjung tinggi asas-asas, prinsip-prinsip, ajaran-ajaran, yang dianut dan berlaku di bidang Ilmu Hukum. Amandemen terhadap Undang-undang Perpajakan bertujuan untuk: (1) Mengadakan keseimbangan antara hak dan kewajiban Fiskus dan Wajib Pajak. Dengan amandemen tersebut diharapkan kepatuhan masyarakat terhadap pajak semakin meningkat, dan akan meningkat pula jumlah penerimaan pajak. (2) Memperbaiki proses bisnis dan prosedur kerja, yang bertujuan membangun *good and clean governance*, transparansi, serta akuntabilitas institusi beserta SDM. (3) Menerapkan sistem informasi teknologi, serta modernisasi kantor pajak untuk mengurangi interaksi yang tidak perlu antara Wajib Pajak dengan petugas pajak, serta membangun mekanisme *check and balance* dalam proses kerja untuk menghindari potensi penyelewengan dan penyalagunaan wewenang.(4) Memperbaiki kompetensi dan pendidikan Sumber Daya Manusia, termasuk pemberian remunerasi yang mencerminkan tingkat tanggung jawab, risiko, serta nilai prestasi yang wajar dari para pegawai Direktorat Jenderal Pajak. (5) Mengubah struktur organisasi dari semula berdasarkan jenis pajak menjadi berdasarkan fungsi. Hal ini untuk menuju sistem administrasi pajak modern dari tingkat kantor pusat hingga unit pelayanan paling bawah.
2. Dengan reformasi administrasi perpajakan, diharapkan Wajib Pajak dapat memperoleh manfaat antara lain: Wajib Pajak akan memperoleh pelayanan yang lebih baik karena didukung oleh pegawai yang profesional. Permasalahan perpajakan yang dihadapi

Wajib Pajak dapat diselesaikan secara lebih cepat sehingga kepastian hukum lebih terjamin. Hak dan Kewajiban perpajakan Wajib Pajak dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Kantor Pelayanan Pajak Madya dilengkapi sarana dan prasarana yang mendukung pengembangan sistem dan prosedur yang modern. Pengembangan praktek-praktek *Good Corporate Governance* secara sungguh-sungguh, diharapkan dapat meningkatkan citra Direktorat Jenderal Pajak serta menghindarkan terjadinya penyalahgunaan wewenang oleh aparat perpajakan.

Saran-saran

1. Pelanggaran-pelanggaran bidang pajak sebaiknya juga diselesaikan menggunakan hukum pidana agar para pelaku jera. Jika tujuan perpajakan untuk secepatnya memasukan uang kepada negara, penerapan sanksi administrasi memang tepat, tetapi untuk memberi efek jera terhadap wajib pajak dan fiskus dapat diberlakukan sanksi pidana.
2. Dalam Undang-Undang KUP disebutkan ada 4 tindak pidana dalam perpajakan. Apabila tindakan tersebut dilakukan dengan motif kriminal, sanksi yang dijatuhkan hendaknya tidak hanya hukuman denda saja, tetapi sebaiknya dijatuhi juga hukuman pidana yang lebih berat daripada sanksi administrasi.

DAFTAR PUSTAKA

A. BUKU

- Erly Suandy, 2002, *Hukum Pajak (Dilengkapi Dengan Latihan Soal)*, Salemba Empat, Jakarta.
- Liberty Pandiangan, 2008, *Modernisasi dan rformasi Pelayanan Perpajakan bedasarkan UU Terbaru*, Gramedia, Jakarta, hlm 41.
- Mochtar Kusumaatmadja, 1976, *Pembinaan Hukum Dalam Rangka Pembangunan Nasional*, Bina Cipta, Bandung.
- Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak Cetakan Ke XI*, Refika Aditama, Bandung.
- Sunaryati Hartono, 1999, C. F.G., *Hukum Ekonomi Pembangunan Indonesia*, BPHN, Jakarta.
- Satjipto Raharjo, *Masalah Penegakkan Hukum, Suatu Tinjauan Sosiologis*, Sinar Baru, Bandung, 1984.

B. Sumber lain

- Barner Brian A, 1990, *Black Law Dictionary, 7 th Edition*, West Publishing Co, Washington, D.C.USA.
- Raden Agus Suparman, 2007, Catatan praktek reformasi Perpajakan, Blog Pajak, raden.suparman@gmail.com.
- Majalah Berita Pajak edisi 1 Juli 2009, "Reformasi Jilid Dua"

**REFORMASI PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN
DAN BIROKRASI BIDANG PERPAJAKAN
LEGISLATION REFORM AND TAXATION DIVISION BUREAUCRACY**

Andi Subri *

(Naskah diterima 24/2/2011, disetujui 30/3/2011)

Abstrak

Pajak berfungsi sebagai budgetair, penerimaan keuangan yang masuk melalui kas negara, dan berfungsi mengatur bagi pemenuhan kebutuhan pembangunan nasional dalam kerangka pembangunan masyarakat Indonesia. Kenyataannya tidak demikian? Mengapa? Tiada lain karena kolusi – korupsi oleh Birokrat pada Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kementerian Keuangan membuktikan sebaliknya, sehingga penerimaan keuangan negara menjadi tidak maksimal, dan cita-cita mensejahterakan dan memakmurkan rakyat jauh dari harapan. Terobosan harus dilakukan dan langkahnya adalah memperkuat dan menyederhanakan kinerja yang berhubungan dengan administrasi melalui amandemen peraturan perundangan di bidang perpajakan dan reformasi birokrasi terhadap organisasi yang mengelola perpajakan dengan membentuk institusi baru : Badan Pajak dan Bea Cukai yang berkedudukan langsung di bawah Presiden.

Kata Kunci: Amandemen Undang-Undang Pajak Dan Reformasi Birokrasi Pajak

Abstract

Tax function as budgetair, financial receipts that go through the state treasury, and the function set to meet the needs of national development within the framework of the development of Indonesian society. The reality is not so? Why? No other because of collusion - corruption by bureaucrats at the Directorate General of Taxation and the Directorate General of Customs and Excise, Ministry of Finance to prove otherwise, so that the state financial revenue to be not optimal, and ideals-ideals welfare and prosperity of the people far from expectations. The breakthrough should be made and steps are to strengthen and simplify the performance associated with the administration through the amendment of legislation on taxes and reform the bureaucracy of the organizations that manage taxation by establishing a new institution: the Tax and Customs Board which is located directly under the President.

Keywords: Amendment Law - Tax Law and Tax Reforms

A. Pendahuluan

Editorial Media Indonesia, Rabu 9 Februari 2011 bertajuk : “Terpental dari skandal pajak” menarik perhatian penulis, intinya:

* Dosen Fakultas Hukum Universitas Satyagama Jakarta

“jangan heran bila data yang telah diserahkan oleh Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan kepada Polri berkaitan dengan kasus Gayus Tambunan, di kemudian hari dinyatakan tidak ada perusahaan yang terlibat skandal pajak” walau perilaku kolusi – korupsi Gayus Tambunan dan mafia pajak benar adanya.

Pernyataan editorial di atas dapat dipahami dan lebih merupakan refleksi pilihan publik (*public choice*) sehubungan perilaku korup Gayus Tambunan yang memperkaya diri (mungkin juga kelompok) dengan memanfaatkan celah-celah kewenangan-kewenangan yang diberikan oleh peraturan perundang-undangan.

Sementara itu, harian Republika Rabu 9 Februari 2011, halaman 14 mengetengahkan perbedaan sikap terkait lingkup kerja Komisi Pengawas Perpajakan yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 133/PMK.01/2010 tentang Organisasi dan Tata Kerja Sekretariat Komite Pengawas Perpajakan antara DPR dan Kementerian Keuangan. Kementerian Keuangan berpandangan bahwa posisi DPR dan Pemerintah adalah sejajar, dan manakala terdapat perbedaan pendapat, maka permasalahan tersebut harus diputus oleh Mahkamah Agung dalam bentuk uji materil (*judicial review*). Pertimbangan lain Menteri Keuangan bahwa Peraturan Menteri Keuangan dimaksud adalah implementasi Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Pandangan-pandangan sebagai pendapat umum tersebut di atas, memperkuat keyakinan penulis bahwa telah terjadi sesuatu yang “kurang beres” terhadap regulasi pajak dan pengelolaannya oleh sumber daya manusia bidang perpajakan. Hal ini berdampak kepada tidak tercapainya target pendapatan negara dari sektor pajak. Mengapa? Karena perolehan pajak tersebut dikorup melalui kolusi antara pengelola (pejabat pajak dan wajib pajak), sebab ketentuan peraturan bidang perpajakan memungkinkan untuk itu karena adanya “celah” yang dapat membuat perbuatan administrasi lolos dari jeratan hukum. Untuk itu, penulis berpandangan perlu amandemen peraturan perundangan bidang perpajakan dan reformasi birokrasi pada Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kementerian Keuangan.

B. Acuan Teoritik

1. Telaah Peraturan Perundang-undangan di bidang Perpajakan

a. Prinsip dan Dasar Hukum Pengenaan Pajak

Prinsip, asas, dasar atau pondasi adalah suatu kebenaran yang

menjadi sendi, tumpuan berpikir atau berpendapat¹. Kaidah hukum sebagai aturan yang dibuat secara resmi oleh penguasa negara mengikat pada setiap orang dan pemberlakuannya “dapat dipaksakan” oleh aparaturnegara yang berwenang. Sifat memaksa tersebut haruslah dimaknai secara lebih dalam karena memaksa bukan berarti dapat dipaksakan.

Dasar hukum pengenaan pajak adalah Pasal 23 A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyatakan bahwa: “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Undang-undang yang dimaksud adalah Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah, Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan Undang-undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai serta Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan.

b. Penggolongan Pajak

Secara umum, pajak dapat digolongkan atas pajak langsung dan pajak tidak langsung, pajak pusat dan pajak daerah, pajak subjektif dan pajak objektif, serta pajak pribadi dan pajak badan hukum.

Dari penggolongan pajak sebagaimana tersebut di atas, akan didapat kriteria:

1. Siapa yang dikenakan pajak (subjek pajak)?
2. Apa yang dikenakan pajak (objek pajak)?
3. Berapa pajaknya (tarif pajak)?
4. Bagaimana cara pengenaan pajak (siapa yang memungut pajak)?

Pajak yang diterapkan di Indonesia meliputi:

1. Pajak Penghasilan (PPh);
2. Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Penjualan atas Barang Mewah;
3. Pajak Bumi dan Bangunan;
4. Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;

¹ Muchsin, *Ikhitaris Ilmu Hukum* (Jakarta: Badan Penerbit Iblam, 2006) hlm.43.

5. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB);
6. Bea Materai.

c. Teori dan Asas Pemungutan Pajak

Prinsip pemungutan pajak merupakan alasan pembenar dalam pemungutan pajak yang dilakukan oleh pejabat pajak. Pemungutan pajak pada umumnya bertumpu pada teori-teori sebagai berikut:

1. Teori Kepentingan, yang menyatakan bahwa negara berhak memungut pajak terhadap warga masyarakat guna kepentingan negara. Ini berarti, semakin besar kepentingan warga negara terhadap negara, maka semakin besar pula pajak yang harus dibayarkan kepada negara.
2. Teori Asuransi, yang menyatakan bahwa negara melindungi segenap rakyat dan karenanya rakyat membayar premi kepada negara.
3. Teori Bakti, yang menyatakan bahwa warga negara terikat kepada negara dan karenanya wajib membayar pajak kepada negara sebagai bakti terhadap negara.
4. Teori Gaya Pikul, yang menyatakan bahwa pemungutan oleh negara (pemerintah) harus memperhatikan gaya pikul wajib pajak.
5. Teori Gaya Beli, yang menyatakan bahwa pemungutan pajak bertumpu pada akibat pemungutan pajak, dalam artian pemungutan pajak adalah baik.
6. Teori Pembangunan, yang menyatakan bahwa pemungutan pajak dimaksudkan untuk pembangunan nasional dalam rangka menuju masyarakat yang adil, makmur, dan sejahtera.

Di samping itu, hal yang tidak kalah pentingnya adalah asas pemungutan pajak, yang meliputi:

1. Asas Yuridis, yang menyatakan bahwa semua pungutan pajak harus berdasarkan Undang-undang.
2. Asas Ekonomis, yang menyatakan bahwa pemungutan pajak tidak mengganggu atau menghalangi kegiatan ekonomi (produksi, distribusi, dan konsumsi) dan/atau mengganggu perekonomian rakyat.
3. Asas Financial, yang menyatakan bahwa pengeluaran untuk memungut pajak harus lebih rendah dari jumlah pajak yang dipungut.

d. Prinsip Pemugutan Pajak

Pajak yang dipungut pada dasarnya merupakan perwujudan peran serta anggota masyarakat sebagai warga negara untuk membiayai keperluan pemerintah dalam rangka menyelenggarakan pembangunan nasional. Setiap anggota masyarakat sebagai warga negara adalah subjek hukum, pendukung hak, dan kewajiban.

Oleh karena itu, anggota masyarakat sebagai wajib pajak diberi kepercayaan untuk melaporkan dan membayar sendiri pajaknya yang terutang (*self assessment*). Ini berarti, tanggung jawab atas kewajiban-kewajiban pembayar pajak kepada negara/pemerintah sepenuhnya berada pada anggota masyarakat sebagai wajib pajak. Sedangkan pemerintah hanya sebagai pelaksana dengan melakukan pemeriksaan dan pengawasan terhadap kewajiban pajak dari setiap wajib pajak.

Prinsip di atas bermakna bahwa pemerintah memberikan kepercayaan yang besar kepada anggota masyarakat sebagai wajib pajak untuk menghitung kewajiban pajaknya secara sendiri. Dengan mengetahui masa pajak, wajib pajak akan dapat menghitung jumlah pajak yang terutang, yang umumnya tahun pajak sama dengan tahun takwin (tahun kalender).

Hak serta kewajiban anggota masyarakat sebagai wajib pajak secara otomatis memberikan jaminan kepastian hukum bagi wajib pajak, yang akan menumbuhkan kesadaran hukum akan hak dan kewajiban sebagai warga negara. Kesadaran hukum ini dapat menstimulan kesadaran hukum anggota masyarakat lainnya untuk membayar pajak yang dibutuhkan oleh negara/pemerintah.

2. Telaah Organisasi, Manajemen, dan Birokrasi

Hicks menyatakan organisasi merupakan proses terstruktur dimana orang-orang berinteraksi untuk mencapai sasaran-sasaran². Setiap organisasi merupakan sebuah sistem³, walau tidak semua sistem merupakan suatu organisasi, dan manusia merupakan elemen pokok bagi suatu organisasi.

² J Winardi, *Pemikiran Sistemik dalam bidang Organisasi dan Manajemen*, (Jakarta : Raja Grafindo Persada, 2005) hlm.162.

³ *Ibid.*

Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kementerian Keuangan dapat disebut sebagai suatu organisasi besar, dan organisasi modern. Suatu organisasi besar, peran manajemen sebagai tata kelola memegang peranan kunci. Timbul pertanyaan, sejauhmana organisasai sebesar Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kementerian Keuangan telah dikelola dengan baik? Mengapa? Karena manajemen dimaksudkan untuk menunjang produktivitas organisasi melalui pengurangan ketidakpastian dalam melaksanakan kegiatan organisasi, dan mengelola sangat berfokus kepada aktivitas-aktivitas manajerial yang banyak berhubungan dengan pengambilan keputusan (*decision making*).

Secara teori, manajemen bertumpu pada fungsi perencanaan dan pengawasan walaupun lebih menekankan pada fungsi implementasi, terutama kebutuhan akan efisiensi. Fungsi perencanaan dan pengawasan cenderung mencakup lebih banyak kegiatan manajerial yang terstruktur untuk pengambilan keputusan, sedangkan fungsi implementasi bertanggung jawab terhadap kegiatan memimpin, komunikasi, dan koordinasi.

Timbul pertanyaan, mengapa organisasi sebesar Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kementerian Keuangan selalu “bermasalah” sebagaimana dilansir oleh mas media cetak dan elektronik? Penulis mencermati bahwa masalah tersebut dapat diidentifikasi antara lain: indiscipliner, inefisiensi, pembiaran atas kekeliruan, penyalahgunaan wewenang, arogansi kekuasaan, kolusi-korupsi dan nepotisme.

Jawaban atas pertanyaan di atas, menurut penulis hanya satu kata: mismanajemen (salah kelola) karena kepemimpinan yang korup terstruktur⁴. Bayangkan seorang Gayus Tambunan, sebagai seorang staf pada Direktorat Jenderal Pajak dapat berperan demikian besar dan berani memanfaatkan kesempatan untuk berkolusi (baik dengan atasan dan wajib pajak) bahkan menyalahgunakan wewenang. Siapa yang bertanggung jawab? Jelas dalam hal ini adalah perilaku individu-individu dalam organisasi, baik sebagai pelaksana dan terlebih lagi sebagai pimpinan (pemimpin). Sebab, implementasi proses manajemen, baik pada

⁴ Secara teori menurut penulis, Gayus Tambunan sebagai staf pada Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan tidak dapat menandatangani dan/atau menerbitkan surat ketetapan pajak karena harus berproses atau sesuai pendelegasian wewenang mulai dari pejabat eselon IV, III, II dan I.

tingkat pengambilan keputusan, pemecahan masalah, pelaksanaan kegiatan, maupun manajemen konflik⁵ telah tidak diberdayakan secara efektif dan efisien⁶.

Organisasi (pemerintah) dan manajemen tidak dapat dipisahkan dan ibarat uang logam yang bersisi sama, erat kaitannya dengan apa yang disebut “birokrasi”. Konsep birokrasi di Jerman awal abad 19 sebagaimana dikemukakan oleh Johan Gorres⁷ adalah tipologi klasik tentang pemerintahan yaitu unsur monarkis dan demokratis yang digabungkan untuk mewujudkan kerja sama dan saling pengertian antara yang memerintah dan yang diperintah.

Birokrasi sebagai suatu konsep memberikan titik tekan pada dua aspek yaitu badan/institusi para birokrat, dan birokrasi yang merujuk kepada prosedur-prosedur administrasi. Ini berarti, birokrasi terdiri dari aspek institusional dan aspek asosiasional.⁸ Gagasan tentang birokrasi sangat terkait dengan perubahan-perubahan radikal, baik secara teori maupun praktik administrasi.

Dalam perkembangan sejarah birokrasi abad ke 20, birokrasi lebih dilihat sebagai ketidakpuasan rakyat terhadap pemerintah. Esensi birokrasi tidak lebih sebagai hasrat dari pegawai negeri untuk mencampuri urusan orang dan jauh sama sekali dari upaya profesionalisme dalam kinerja.

Dari pandangan di atas, dapat ditarik benang merah bahwa birokrasi adalah efisiensi administrasi dan inefisiensi administrasi. Efisiensi administrasi dapat disimpulkan sebagai *professionalism* dalam kinerja sesuai tugas pokok dan fungsi. Sedangkan inefisiensi administrasi disimpulkan sebagai suatu pemborosan (*ineficiency*) dalam segala bentuk dan dapat berupa penyimpangan-penyimpangan seperti penyalahgunaan kewenangan, pelampauan batas kewenangan, sewenang-wenang, pembiaran atas kekeliruan, kolusi, korupsi, dan nepotisme. Kini saatnya, birokrasi harus dipandang dengan dimensi institusional dan efisiensi administrasi, dan menjadi tugas Kementerian Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi untuk membenahi birokrasi.

⁵ J Winardi, *Manajemen Perilaku Organisasi*, (Jakarta: Kencana Prenada Media, 2007) hlm. 23.

⁶ *Ibid*, hlm. 6.

⁷ Martin Albrow, *Burauecracy*, terj M Rusli Karim, (Yogyakarta : Tiara Wacana, 1996) hlm.5.

⁸ *Ibid*.

C. Kajian Empirik

Secara umum, penulis mengelaborasi peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dan reformasi birokrasi, khususnya pada Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kementerian Keuangan yang selama ini menjalankan fungsi budgetair (anggaran) dan fungsi reguler (mengatur).⁹ Fungsi budgetair sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai kegiatan perencanaan pembangunan nasional dan fungsi reguler sebagai alat atau sarana untuk mengatur dan melaksanakan kebijaksanaan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi sebagaimana telah ditetapkan.

Penulis berpandangan bahwa masalah utama pada Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kementerian Keuangan, khususnya bidang perpajakan adalah masalah sistem dan etika. Sistem yang berlangsung di Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai adalah membiarkan adanya konflik kepentingan¹⁰ dengan mengisolasi pegawai negeri sipil (karir). Isolasi pegawai negeri sipil tersebut di atas tidak dimaksudkan untuk berkarir secara profesional, tetapi lebih didorong untuk menggunakan jabatan dan/atau kewenangan guna kepentingan-kepentingan pribadi dan atau kelompok. Buktinya Gayus Tambunan sebagai seorang staf walaupun telah digaji sesuai dengan renumerasi dan cukup untuk ukuran pegawai negeri sipil sesuai dengan golongan, dalam kenyataannya dapat dengan leluasa berlaku layaknya seorang pengambil keputusan dan suatu hal yang mustahil tanpa kolusi dengan pihak atasan atau pihak wajib pajak.

Menurut penulis, pendekatan diskriptif¹¹ terhadap sistem tidak dilakukan, sehingga tujuan sebagai ciri karakteristik dan analisis dikesampingkan. Contoh kasus Bahasyim disamping kasus Gayus Tambunan, dimana interaksi lebih diutamakan yang dalam praktiknya cenderung untuk tidak profesional sesuai prosedur, tugas pokok dan fungsi. Manajemen dalam konsep sistem pada praktiknya di Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai tidak mengintegrasikan problem-problem yang dihadapi. Sebagai contoh, penetapan pajak tanpa memperhatikan data yang disampaikan wajib

⁹ R Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung : Eresco, 1995) hlm.205.

¹⁰ Susan Rose-Ackerman, *Corruption and Government, Causes, Consequences And Reform*, terj. Tunggal P Siagian (Jakarta : Pustaka Sinar Harapan, 2000) hlm. 105.

¹¹ J Winardi, *Pemikiran sistemik dalam bidang organisasi dan manajemen*, LocCit. hlm. 86.

pajak, juga terhadap keberatan atas penetapan pajak. Apakah pemeriksa pabean pada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai telah bekerja dengan baik? Mengapa terjadi penyelundupan? Untuk itu, penulis dapat merujuk atas penelitian yang dilakukan sebagaimana surat Kepala Kantor Pengawasan dan Pelayanan Tipe Madya Pabean Tanjung Emas Semarang Nomor: S.151/WBC.09/KPP.MP.02/2009 tanggal 24 Juni 2009 perihal dugaan pelanggaran terhadap Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan atas Undang-undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan. Pada umumnya problem yang dihadapi diselesaikan dengan berkolusi, dan kolusi diprediksi akan berkelanjutan sampai pada tingkat penyelidikan, penyidikan, penuntutan dan pemeriksaan di sidang pengadilan.

Kesan penulis, kegiatan aparat Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai “kurang” memanfaatkan sumber daya sebagai suatu masukan (*input*) begitu juga dengan penciptaan nilai sebagai suatu keluaran (*output*).

Etika, sebagai bagian dari falsafah sistem, berperan sangat menentukan dalam penciptaan nilai karena berkaitan dengan “baik-buruk”. Prinsip dasar manajemen kinerja adalah menghargai kejujuran, memberikan pelayanan, tanggung jawab, dirasakan seperti bermain, adanya perasaan kasihan, adanya perumusan tujuan, terdapat konsensus dan kerja sama, sifatnya berkelanjutan, terjadi komunikasi dua arah dan mendapatkan umpan balik¹².

Penulis mencermati kinerja PNS pada Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai hanya memenuhi beberapa item saja dari manajemen kinerja tersebut diatas. Justru kejujuran sebagai pilar utama dalam bekerja merupakan titik lemah baik pada tingkat pimpinan (pihak atasan), tingkat pegawai sebagai pelaksana maupun dan antar sesama teman kerja. Sehingga tidak aneh, bila ada ekspresi pendapat yang tidak mendapat tempat dimata dan hati pimpinan, saat menyampaikan fakta, pertimbangan dan saran bahkan ungkapan perasaan. Terbukti, ketidakjujuran pada akhirnya mengungkap adanya mafia pajak.

¹² Wibowo, *Manajemen Kinerja* (Jakarta : Raja Grafindo Persada, 2007) hlm.12.

Oleh karena itu kinerja yang berkaitan dengan administrasi¹³ perlu penyederhanaan di samping amandemen terhadap peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan seperti Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan (PPH), dan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah dan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan.

Kepastian hukum menjadi hal penting di samping rasa keadilan, mengingat masih ada penetapan pajak yang dibuat oleh pejabat pajak, bukan saja tidak tepat tetapi juga tidak adil, sehingga pengajuan keberatan atau banding selalu bermuara kepada pengadilan pajak. Sementara itu, pengadilan pajak sebagai pengadilan khusus harus pula ditinjau sehubungan putusan pengadilan pada tingkat pertama dan terakhir ada pada Mahkamah Agung, bukan pada pengadilan pajak sebagai pengadilan khusus.

Amandemen terhadap peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan tersebut pada intinya mengubah tarif, subjek dan objek pajak agar lebih bersifat kompetitif. Hal lain adalah percepatan proses restitusi, memperpendek waktu penyimpanan dokumen dan penetapan waktu serta metode pembayaran.

Darmin Nasution¹⁴, Direktur Jenderal Pajak Kementerian Keuangan ketika itu, berkeinginan merombak struktur organisasi Direktorat Jenderal Pajak. Pertimbangannya, bahwa struktur organisasi Direktorat Jenderal Pajak didasarkan pada jenis pajak dan tidak berdasarkan fungsi. Sebagai contoh Direktur PPh dapat memberikan petunjuk arahan sampai ke bawah, demikian juga Direktur PPn karena berdasarkan jenis pajak. Struktur organisasi “model” ini menyebabkan tumpang tindih, sehingga tidak jelas siapa yang harus memeriksa dan siapa yang harus melayani yang dalam praktik dapat juga “menagih”. Kondisi tersebut di atas menyebabkan negosiasi antara aparat pajak dan wajib pajak berlangsung secara aman, dan kolusi-korupsi secara administrasi dan hukum relatif tidak diketahui oleh banyak pihak, karena tidak ada keuangan negara yang dirugikan. Sebagai ilustrasi,

¹³ Anggito Abimanyu, *Melihat Arah Reformasi Perpajakan*, Makalah pribadi, tanpa tahun.

¹⁴ Darmin Nasution, *Reformasi Perpajakan*, Makalah Pribadi, 20 Agustus 2009.

misalnya wajib pajak harus membayar 100 milyar, tetapi cukup membayar 50 milyar ke kas negara dan aparat pajak memperoleh imbalan 2 milyar, tentu pilihan kolusi yang disepakati.

Pada struktur organisasi berdasarkan fungsi, diketahui dengan jelas siapa yang harus melakukan pelayanan, pemeriksaan, dan penagihan sesuai prosedur ketentuan peraturan yang berlaku dan karenanya kinerja dapat dilaksanakan secara optimal sesuai dengan tugas pokok dan fungsi.

Terhadap usulan Darmin Nasution, penulis kurang sependapat karena usulan Darmin Nasution tidak menyeluruh alias “setengah hati” (hanya struktur organisasi yang berdasarkan fungsi). Penulis mengusulkan, Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai lepas dari Kementerian Keuangan dan dibentuk badan baru berupa Badan Pajak dan Bea Cukai yang kedudukannya berada langsung di bawah Presiden.

Pertimbangan penulis bahwa pajak berfungsi budgetair artinya menggali dana dari masyarakat untuk digunakan bagi kepentingan pembangunan. Penulis yakin bahwa Badan Pajak dan Bea Cukai akan bekerja optimal, transparan dan profesional untuk menggali dana dari masyarakat. Badan baru dibawah Presiden tersebut dalam praktik diawasi secara langsung oleh DPR sebagai representasi wakil rakyat.

Sedang fungsi mengatur dalam praktik selama ini penulis rasakan kurang berjalan dengan baik, dalam artian Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai tunduk kepada atasannya (Menteri Keuangan) yang memiliki fungsi akuntansi. Akibatnya Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai tidak optimal untuk menggali sumber dana sebagai pendapatan negara. Hal tersebut akan menjadi berbeda apabila telah dibentuk Badan Pajak dan Bea Cukai sebagaimana diusulkan yang kedudukannya langsung di bawah Presiden, karena badan tersebut akan independen dalam melaksanakan tugas, profesional dalam bekerja, transparan dan diawasi oleh DPR sebagai representasi wakil rakyat. Andai usulan ini disetujui, penulis yakin pajak untuk pembangunan negeri yang diperuntukan bagi kesejahteraan masyarakat Indonesia dapat tercapai. Kini semuanya berpulang kepada *goodwill* Pemerintah.

D. Penutup

Atas hal-hal sebagaimana telah dikemukakan, dapat penulis sampaikan kesimpulan dan saran-saran sebagai berikut:

1. Kesimpulan

- a. Bahwa adalah suatu fakta bahwa peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dalam kenyataannya mengandung “kelemahan”, sehingga dimanfaatkan oleh aparat pajak dan bea dan cukai untuk kolusi – korupsi yang merugikan negara/pemerintah dari sektor pajak.
- b. Bahwa adalah suatu fakta bahwa Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kementerian Keuangan tidak dapat menggali pendapatan negara secara optimal karena tunduk dan di bawah kendali Menteri Keuangan yang memiliki fungsi akutansi negara.

2. Saran-saran

- a. Peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan perlu di amandemen dan/atau penataan ulang secara sederhana, dan mudah dimengerti oleh rakyat Indonesia.
- b. Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Kementerian Keuangan “sebaiknya lepas” dari Kementerian Keuangan dan dibentuk badan baru yaitu Badan Pajak dan Bea Cukai yang kedudukannya langsung di bawah Presiden. Pertimbangannya adalah badan tersebut akan independen dalam melaksanakan tugas, professional dalam bekerja, transparan, dan diawasi oleh DPR sebagai representasi wakil rakyat. Petimbangan lain adalah pendapatan negara dari sektor pajak akan optimal, dan tingkat kebocoran dapat diminimalisir. Lebih jauh akan tercipta kepastian hukum dan tumbuhnya kesadaran hukum masyarakat sehingga tingkat kepercayaan terhadap upaya-upaya penggalan dana untuk pendapatan negara/pemerintah akan semakin tinggi. Pada akhirnya, pajak akan dapat mensejahterakan dan memakmurkan rakyat Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

A. Buku

- Abimanyu, Anggito tanpa tahun, *Melihat Arah Reformasi Perpajakan*, Makalah pribadi, Jakarta.
- Ackerman, Susan Rose, 2000, *Corruption and Government, Causes, Consequences And Reform*, terj. Tunggul P Siagian, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta.
- Albrow, Martin, 1996, *Burauecracy*, terj M Rusli Karim, Tiara wacana, Yogyakarta
- Brotodihardjo, R Santoso, 1995, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Eresco, Bandung.
- Muchsin, 2006, *Ikhitisar Ilmu Hukum*, Badan Penerbit Iblam, Jakarta.
- Nasution, Darmin, 2009, *Reformasi Perpajakan*, Makalah Pribadi, Jakarta.
- Wibowo, 2007, *Manajemen Kinerja*, Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Winardi J, 2007. *Manajemen Perilaku Organisasi*, Kencana Prenada Media, Jakarta.
- _____, 2005, *Pemikiran Sistemik Dalam Bidang Organisasi Dan Manejemen*, Raja Grafindo Persada, Jakarta.

B. Peraturan Perundang-undangan

- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, 2008, Sekretariat Jenderal MPR, Jakarta.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan.
- Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Barang Mewah.
- Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.
- Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan.

C. Sumber lain

Media Indonesia, Rabu 9 Februari 2011.

Republika, Rabu 9 Februari 2011.

**PENGATURAN HUKUM PIDANA DI BIDANG PERPAJAKAN DAN
HUBUNGANNYA DENGAN HUKUM PIDANA UMUM DAN KHUSUS
CRIMINAL JUSTICE REGULATION IN THE TAXATION FIELD CRIMINAL
AND ITS RELATION TO GENERAL AND SPECIAL CRIMINAL LAW**

Mudzakkir*

(Naskah diterima 28/03/2011, disetujui....)

Abstrak

Kontribusi pemasukan dana yang bersumber dari wajib pajak merupakan masukan pendapatan yang berarti dan memiliki makna yang luas bagi pembangunan Negara Kesatuan Republik Indonesia. Hal yang harus menjadi perhatian adalah usaha meningkatkan kesadaran wajib pajak untuk membayar pajak adalah inti dari pengaturan dan pengenaan sanksi pidana di bidang perpajakan. Tindak pidana di bidang perpajakan adalah termasuk tindak pidana di bidang hukum administrasi (*administrative criminal law* atau *dependent crimes*) yang dikenal sederhana dan lentur dalam penegakan hukumnya, sepanjang tujuan dari hukum tersebut tercapai, yaitu wajib pajak mau membayar pajak sesuai dengan kewajibannya. Penggunaan hukum pidana umum atau hukum pidana khusus terhadap tindak pidana di bidang perpajakan adalah tidak tepat dan dapat menimbulkan problem hukum dan keadilan. Oleh sebab itu, tindak pidana umum atau tindak pidana khusus yang berkaitan dengan terjadinya tindak pidana perpajakan adalah berdiri sendiri dengan segala konsekuensi penegakan hukumnya. Terkait dengan penerapan tindak pidana korupsi dalam tindak pidana di bidang perpajakan, dapat dilakukan dua model, yaitu masing-masing berdiri sendiri dan tidak saling berkaitan, sebagaimana dimuat dalam Pasal 43A ayat (3) atau undang-undang perpajakan memuat ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

Kata Kunci: Tindak pidana perpajakan, administrasi, tindak pidana umum, tindak pidana khusus

Abstract

Income funds contribution that coming from taxpayers is a significant input of opinion and have a broad significance for the development of the Unitary Republic of Indonesia. One must be concern is the effort to increase awareness of taxpayers to pay taxes and also as the essence of the regulation and the imposition of criminal sanctions in the field of taxation. The criminal action in the field of taxation is included criminal law in the field of administration (administrative criminal law or crimes dependent) known simple and flexible in enforcing of the law, as long as the objective of law is reached, the taxpayer would pay tax in accordance with its obligations. The use of

* Dosen pada Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia

criminal common law or penal code/law dealing specifically with criminal acts in the field of taxation is inappropriate and can caused problems in law and justice. Therefore, public crime or specific crime related to the occurrence of a tax crime is a stand-alone with all the consequences of enforcement. Related to the implementation of corruption in the criminal acts in the field of taxation, could be run by two models, which each stand alone and not related to each other, as stipulated in Article 43 A paragraph (3) or tax laws contain provisions referred to in Article 14 Act Number 31 Year 1999 as amended by Act Number 20 Year 2001 on Eradication of Corruption.

Keywords: Crime of taxation, administration, general crime, especially crime

A. Pendahuluan

Pajak merupakan sumber pendapatan negara yang memiliki kontribusi yang signifikan sehingga sumber pendapatan pajak menjadi andalan bagi pembangunan nasional. Pajak dapat menjadi salah satu instrumen bagi pemerintah untuk mengukur seberapa besar kesadaran masyarakat untuk membayar pajak atau mendanai penyelenggaraan negara dan mengukur tentang nilai pendapatan dan kesejahteraan riil masyarakat. Semakin tinggi kesadaran masyarakat dan semakin meningkat jumlah wajib pajak menunjukkan bahwa tingkat kepercayaan masyarakat terhadap penyelenggaraan negara semakin tinggi dan sikap nasionalisme atau merasa memiliki negara juga semakin tinggi.

Sebagai instrumen keberhasilan pembangunan dan kesejahteraan, pajak yang dimenejemen secara profesional dapat berfungsi untuk menunjang dan mempercepat tercapainya suatu masyarakat yang adil dan makmur. Oleh sebab itu, dalam pemungutan pajak benar-benar memperhatikan beberapa hal, yaitu berdasarkan peraturan perundang-undangan yang jelas dan pasti, prinsip keadilan dan proporsional berdasarkan kemampuan, dan prinsip pembangunan atau kegiatan ekonomi yang berkelanjutan (pajak tidak boleh mematikan dunia usaha).

Dana yang bersumber dari pajak adalah dana amanah rakyat yang harus dikelola secara efektif dan efisien dan dikembalikan lagi kepada rakyat dalam bentuk program pembangunan nasional yang akhirnya manfaatnya bisa langsung segera dirasakan dan dinikmati oleh rakyat. Akhir-akhir ini masalah mengenai manajemen pengelolaan dana pajak (pajak) menjadi problem nasional sehubungan dengan adanya berita tindak pidana terhadap dana wajib pajak yang menjadi topik utama di media masa yang melibatkan oknum petugas pajak, telah memberikan dampak negatif secara luas terhadap masyarakat, terutama para wajib pajak.

Problem hukum yang perlu menjadi perhatian di masa datang adalah pengaturan dan penegakan hukum mengenai penyelesaian sengketa pajak yang berpotensi merugikan terhadap pendapatan negara dan tindak pidana di bidang perpajakan serta penyalahgunaan dana yang bersumber dari pendapatan negara yang berasal dari pajak.

B. Kedudukan Sanksi Pidana dalam Undang-Undang Perpajakan

Dalam doktrin hukum, peraturan perundang-undangan mengenai pajak termasuk ranah hukum administrasi negara sehingga problem hukum yang muncul terkait dengan pelanggaran peraturan perpajakan dan penegakan hukumnya dilakukan melalui mekanisme penyelesaian hukum administrasi. Meskipun termasuk hukum administrasi, peraturan perundang-undangan tentang pajak memiliki ciri yang berbeda dengan hukum administrasi yang lain, karena sifat hukum pajak adalah memberikan wewenang secara luas kepada negara untuk memungut pajak dari wajib pajak. Negara memiliki wewenang untuk menentukan wajib pajak dan memaksa kepada wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya.

Meskipun negara memiliki wewenang yang luas, corak hukum administrasi dan peraturan perundang-undangan tentang perpajakan memberikan ruang bagi wajib pajak untuk mengajukan keberatan terhadap pajak dibebankan kepada wajib pajak karena ada dugaan terjadinya kesalahan dalam perhitungan jumlah pajak yang harus dibayarkan. Jika tidak dapat diselesaikan, maka perselisihan mengenai perhitungan pajak tersebut dikenal sebagai sengketa pajak, dapat diajukan ke Pengadilan Pajak. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dalam Pasal 1 angka 5 menentukan:

“Sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung pajak dengan Pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa”.

Mekanisme penyelesaian persengketaan pajak tersebut menunjukkan kuatnya corak hukum administrasi dari persengketaan perpajakan sehingga persoalan hukum administrasi perpajakan diselesaikan melalui mekanisme hukum administrasi dengan pejabat

publik yang bersangkutan dan jika tidak dapat diselesaikan, dapat diajukan ke Pengadilan Pajak.

Keberadaan Pengadilan Pajak yang diberi wewenang menyelesaikan sengketa pajak, berfungsi sebagai:

1. mencegah dan mengontrol kemungkinan terjadinya penyalahgunaan wewenang dalam perhitungan pajak;
2. menjamin adanya kepastian hukum bagi wajib pajak mengenai pajak yang harus dibayarkan; dan
3. meningkatkan kesadaran wajib pajak mengenai pajak yang harus dibayarkan.

Mengingat perhitungan pajak sebagai titik awal sengketa pajak dan segala bentuk pelanggaran hukum di bidang pajak yang melibatkan dua pihak yaitu petugas pajak dan pihak wajib pajak, maka titik rawan terjadinya penyimpangan atau pelanggaran hukum adalah pada hubungan antara kedua pihak tersebut. Dengan demikian, keberadaan Pengadilan Pajak yang independen, objektif, transparan, dan profesional mutlak diperlukan untuk mencegah terjadinya penyimpangan dan sekaligus menjadi pintu masuk untuk mendeteksi gelagat terjadinya penyimpangan atau pelanggaran hukum lain dalam perhitungan pajak dan pembayaran pajak.

Bagi wajib pajak yang beriktikad baik membayar pajak sesuai dengan kewajibannya, adanya Pengadilan Pajak dapat memberikan jaminan kepastian hukum mengenai jumlah pajak yang harus dibayarkan, sebaliknya wajib pajak yang tidak memiliki iktikad baik untuk membayar pajak, melalui Pengadilan Pajak dapat dipergunakan sebagai bentuk upaya untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar.

Wajib Pajak yang tidak membayar pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang pajak dapat dikenakan sanksi sesuai dengan tingkat pelanggarannya yakni dari sanksi administrasi, sanksi pidana administrasi, sampai dengan sanksi pidana umum. Sedangkan petugas pajak yang menyalahgunakan wewenangnya dapat dikenakan sanksi berdasarkan undang-undang di bidang perpajakan dan sanksi hukum pidana umum. Dengan demikian, keberadaan sanksi hukum bagi pelanggar peraturan perundang-undangan pajak diperlukan guna mendorong semua pihak, baik pihak wajib pajak dan petugas pajak, beriktikad baik menaati peraturan perundang-undangan di bidang pajak.

B.1 Kedudukan Sanksi Administrasi

Sebagaimana diuraikan sebelumnya, corak hukum administrasi yang khusus dari hukum pajak, keberadaan sanksi administrasi diperlukan agar wajib pajak sejak dini diperingatkan untuk memenuhi kewajibannya secara administrasi memenuhi kewajibannya membayar pajak. Kewajiban untuk memenuhi persyaratan administrasi dan pengenaan sanksi administrasi kepada pihak yang mengabaikannya adalah bentuk penerapan sanksi administrasi dan memiliki kekuatan hukum yang mengikat. Kepada wajib pajak yang tidak memenuhi persyaratan administrasi dan telah diperingatkan dan dikenakan sanksi administrasi, menurut hukum pidana, dapat dijadikan indikator apakah wajib pajak memiliki iktikad baik atau iktikad tidak baik untuk memenuhi kewajibannya membayar pajak.

Pengenaan sanksi administrasi kepada wajib pajak agar menaati ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur bidang administrasi perpajakan selanjutnya menjadi dasar penentuan perbuatan melawan hukum dan kesalahan dalam hukum pidana apabila wajib pajak tersebut melakukan perbuatan yang melanggar hukum pidana. Sebagaimana ditentukan dalam Pasal 8 ayat (3) yang intinya bahwa walaupun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan wajib pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, terhadap ketidakbenaran perbuatan wajib pajak tersebut tidak akan dilakukan penyidikan, apabila wajib pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut dengan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Dengan demikian, wajib pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 selama belum dilakukan penyidikan, sekalipun telah dilakukan pemeriksaan dan wajib pajak telah mengungkapkan kesalahannya dan sekaligus melunasi jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar, terhadapnya tidak akan dilakukan penyidikan. Namun, apabila telah dilakukan tindakan penyidikan dan mulainya penyidikan tersebut diberitahukan kepada Penuntut Umum, kesempatan untuk membetulkan sendiri sudah tertutup bagi wajib pajak yang bersangkutan.

Ketentuan Pasal 38 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Jo. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Jo. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan mengatur:

Pasal 38

Setiap orang yang karena kealpaannya:

- a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.

Berdasarkan ketentuan Pasal 38 yang dihubungkan dengan ketentuan Pasal 8 ayat (3) tersebut menunjukkan bahwa pengenaan sanksi pidana sangat erat kaitannya dengan pelanggaran hukum administrasi dan sebagian di antaranya karena tidak memenuhi kewajibannya atau melaksanakan sanksi administrasi yang menyebabkan wajib pajak tidak menyampaikan surat pemberitahuan atau menyampaikan surat pemberitahuan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Hal ini sesuai dengan doktrin hukum pidana mengenai penggunaan ancaman sanksi pidana dalam hukum administrasi, yaitu sebagai senjata terakhir atau pamungkas (*ultimum remedium*) manakala pengenaan ancaman sanksi administrasi tidak efektif atau tidak diindahkan, baru kemudian dipergunakan senjata pamungkas berupa pengenaan sanksi pidana.

B.2 Kedudukan Sanksi Pidana (Administrasi)

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya, pengenaan sanksi pidana (administrasi) sebagai senjata pamungkas dalam mengatasi pelanggaran di bidang hukum administrasi, maka dalam menyelesaikan sengketa perpajakan diutamakan dan dikedepankan penyelesaian

secara administrasi. Sesuai dengan corak hukum perpajakan tersebut, tidak tepat jika penyelesaian perpajakan dengan mengedepankan hukum pidana dan mengabaikan atau menyampingkan penyelesaian secara administrasi dengan dalih merugikan keuangan negara. Hukum perpajakan pada dasarnya memiliki karakteristik sendiri dibandingkan dengan hukum yang lain, yakni negara butuh dana dari masyarakat dan masyarakat memiliki kewajiban secara hukum dan moral untuk membayar pajak kepada negara. Oleh sebab itu, segala bentuk persoalan hukum yang muncul dalam kaitannya dengan pelaksanaan pajak, pada intinya mendorong kesadaran wajib pajak untuk membayar kewajibannya, dengan pendekatan persuasif kepada wajib pajak melalui penggunaan sarana hukum administrasi dan sanksi administrasi. Dengan pendekatan yang demikian, hal ini dimaksudkan untuk wajib pajak melakukan boikot dengan cara tidak membayar pajak dengan dalih pemerintah semena-mena (otoriter) terhadap wajib pajak.

Dalam hal wajib pajak tidak menaati kewajibannya setelah penggunaan hukum administrasi dengan sanksi administrasi tetap tidak efektif mendorong wajib pajak untuk membayar pajak sesuai dengan kewajibannya, maka penggunaan sanksi pidana menjadi pilihan yang tepat untuk dikenakan kepada wajib pajak. Pengenaan sanksi pidana tersebut sesuai dengan asas subsidiaritas yakni dipergunakan ancaman sanksi yang paling ringan terlebih dahulu, dan jika tidak efektif baru menggunakan ancaman pidana yang ringan, berat, sampai kepada yang terberat.

Penegasan mengenai pengaturan sanksi administrasi dan sanksi pidana dimuat dalam penjelasan Pasal 38 yaitu pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan, dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan surat ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak, sedangkan yang menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan dikenai sanksi pidana. Perbuatan atau tindakan sebagaimana dimaksud dalam pasal ini bukan merupakan pelanggaran administrasi melainkan merupakan tindak pidana di bidang perpajakan. Dengan adanya sanksi pidana tersebut, diharapkan tumbuhnya kesadaran Wajib Pajak untuk mematuhi kewajiban perpajakan seperti yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Kealpaan yang dimaksud dalam pasal ini berarti tidak sengaja, lalai, tidak hati-hati, atau kurang mengindahkan kewajibannya sehingga perbuatan tersebut dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Pembuat undang-undang sengaja menempatkan sanksi pidana dalam administrasi perpajakan sebagai sarana pendorong agar wajib pajak menaati kewajibannya, maka Wajib Pajak yang melanggar hukum administrasi dan telah memenuhi kewajibannya termasuk kewajiban karena pengenaan sanksi administrasi, tidak akan dikenakan sanksi pidana (administrasi) atau tidak diproses ke pengadilan (dihentikan).

Undang-Undang Perpajakan membagi tindak pidana yang dilakukan oleh wajib pajak dan petugas pajak ke dalam dua jenis yaitu pelanggaran dan kejahatan.

B.3 Tindak Pidana Pelanggaran

Tindak pidana yang termasuk kategori pelanggaran, dikenal sebagai melanggar undang-undang, karena kekuatan pelarangan dari suatu perbuatan tertentu bersumber dari dan semata-mata karena undang-undang. Jika undang-undang tidak melarang terhadap perbuatan tersebut, maka perbuatan tersebut boleh dilakukan karena norma lain tidak mengatur pelarangan terhadap perbuatan tersebut. Meskipun demikian, pelanggaran adalah suatu tindak pidana, tetapi termasuk kategori yang ringan dengan ancaman sanksi pidana yang ringan.

Perbuatan pelanggaran peraturan perundang-undangan yang termasuk kategori tindak pidana pelanggaran yaitu:

1. Wajib pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan surat pemberitahuan dan menyampaikan pemberitahuan tetapi tidak benar atau tidak lengkap yang menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Pasal 38

Setiap orang yang karena kealpaannya:

- a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.

Perbuatan yang termasuk pelanggaran berkaitan dengan kewajiban bagi wajib pajak salah satunya adalah untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan dan kebenaran dan kelengkapan dari Surat Pemberitahuan yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. Pengenaan sanksi pidana terhadap wajib pajak baru dapat dikenakan, menurut Pasal 13A, apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan oleh Wajib Pajak dan Wajib Pajak tersebut wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar yang ditetapkan melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.

Pasal 13A

Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, tidak dikenai sanksi pidana apabila kealpaan tersebut pertama kali dilakukan oleh Wajib Pajak dan Wajib Pajak tersebut wajib melunasi kekurangan pembayaran jumlah pajak yang terutang beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 200% (dua ratus persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar yang ditetapkan melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.

Yang dimaksud dengan pengenaan sanksi pidana tersebut adalah sanksi pidana berupa pidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun, bukan sanksi pidana denda, karena bagi wajib yang pertama kali melanggar, kemudian telah membayar pajak yang terutang dan telah membayar sanksi administrasi tidak dikenakan sanksi pidana.

Adanya ketentuan yang mengatur penggunaan sanksi pidana perampasan kemerdekaan berupa pidana kurungan sebagai alternatif penggunaan sanksi yang bersyarat atau sanksi terakhir tersebut sudah tepat, hal ini sesuai dengan maksud dan tujuan dari kewajiban membayar pajak bagi Wajib Pajak dan jika pajak sudah dibayarkan berarti maksud dan tujuannya telah tercapai.

2. Pejabat karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan mengenai informasi yang diterima mengenai Wajib Pajak.

Pasal 41

- (1) Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah).

Ketentuan Pasal 34 mengatur mengenai perlindungan hukum terhadap Wajib Pajak khususnya mengenai kerahasiaan informasi yang diberikan kepada pejabat menjadi rahasia jabatan atau pekerjaan untuk menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan ada jaminan kerahasiaan jabatan tersebut, Wajib Pajak dapat secara bebas menyampaikan informasi perpajakan kepada pejabat pajak sehingga Wajib Pajak merasa nyaman dan terlindungi.

Larangan ditujukan kepada pejabat, baik petugas pajak maupun mereka yang melakukan tugas di bidang perpajakan, sedangkan perbuatan yang dilarang adalah mengungkapkan kerahasiaan Wajib Pajak yang menyangkut masalah perpajakan, yaitu

- a. Surat Pemberitahuan, laporan keuangan, dan lain-lain yang dilaporkan oleh Wajib Pajak;
- b. data yang diperoleh dalam rangka pelaksanaan pemeriksaan;
- c. dokumen dan/atau data yang diperoleh dari pihak ketiga yang bersifat rahasia;
- d. dokumen dan/atau rahasia Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berkenaan.

Pengungkapan rahasia wajib pajak dikecualikan untuk kepentingan penegakan hukum.

Pelanggaran terhadap Pasal 41 ayat (1) termasuk sebagai delik aduan, maka pengungkapan rahasia Wajib Pajak tersebut diproses lebih lanjut apabila ada pengaduan dari Wajib Pajak yang bersangkutan yang kerahasiaannya dilanggar. Pengungkapan rahasia sebagai delik aduan ini menimbulkan problem hukum tersendiri. Kerahasiaan perpajakan ini berkaitan dengan hubungan antara pejabat pajak dengan Wajib Pajak dalam hubungan tersebut pejabat pajak sebagai posisi yang memeriksa administrasi perpajakan sedangkan wajib pajak dalam posisi diperiksa. Dengan

demikian penempatan delik aduan ini menimbulkan ketidaknyamanan bagi Wajib Pajak, jika melakukan pengaduan kepada pejabat yang mengungkam rahasia perpajakan akan berakibat tidak menguntungkan bagi Wajib Pajak yang mengadukan pejabat pajak, khususnya mengenai persoalan perpajakan yang sedang dihadapinya.

Oleh sebab itu, perlu dipertimbangkan mengenai bagaimana memberikan jaminan perlindungan hukum terhadap Wajib Pajak yang mengadukan pejabat pajak atas perbuatannya yang telah mengungkap rahasia Wajib Pajak yang menjadi rahasia jabatannya.

B.4 Tindak Pidana Kejahatan

Dilihat dari sudut sikap batin atau rumusan kesalahan, pelanggaran peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan termasuk kategori tindak pidana pelanggaran dilakukan karena kealpaan (*culpa*), sedangkan sikap batin tindak pidana kejahatan adalah kesengajaan (*dolus*). Dikatakan sebagai kejahatan, menurut doktrin hukum, karena perbuatan tersebut sebagai pelanggaran yang berat, dicela oleh masyarakat, melanggar hukum dan keadilan, maka ancaman pidananya lebih berat. Pengulangan tindak pidana pelanggaran ancamannya diperberat dan perbuatannya berubah menjadi tindak pidana kejahatan dan pengulangan tindak pidana kejahatan ancaman pidananya lebih diperberat.

Perbuatan pelanggaran terhadap Undang-Undang Perpajakan yang termasuk kategori tindak pidana kejahatan terdiri dari:

1. Sengaja tidak memenuhi kewajiban administrasi perpajakan, menyalahgunakan NPWP, menolak dilakukan pemeriksaan, memperlihatkan pembukuan palsu atau tidak menyelenggarakan pembukuan, tidak menyimpan pembukuan, dan tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong/dipungut sehingga menimbulkan kerugian negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39, dengan ancaman:
 - a. dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar
 - b. ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang

perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan

- c. penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan untuk percobaan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak.
2. Sengaja menerbitkan atau menggunakan faktur, bukti pemungutan/pemotongan/setoran tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya atau menerbitkan faktur yang belum dikukuhkan (Pasal 39A) dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.
3. Pejabat sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat (Pasal 41 ayat (2)) dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling banyak Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah).
Pelanggaran terhadap Pasal 41 ayat (2) termasuk sebagai tindak pidana kejahatan, tetapi proses penuntutannya memerlukan aduan atau termasuk delik aduan, maka pengungkapan rahasia wajib pajak tersebut diproses lebih lanjut apabila ada pengaduan dari wajib pajak yang bersangkutan yang kerahasiaannya dilanggar. Mengingat perbuatan dilakukan oleh pejabat dengan sengaja (kesengajaan), tetapi dimasukkan sebagai delik aduan sama seperti Pasal 41 ayat (1) yang dilakukan karena kealpaan. Oleh sebab itu, perlu ada ketentuan yang berisi perlindungan hukum terhadap Wajib Pajak yang mengadukan pejabat pajak atas perbuatannya yang telah

- mengungkapkan rahasia Wajib Pajak yang menjadi rahasia jabatannya.
4. Sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah).
 5. Sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan denda paling banyak Rp75.000.000,00 (tujuh puluh lima juta rupiah)
 6. Instansi pemerintah, lembaga, asosiasi, dan pihak lain sengaja tidak memberikan data dan informasi yang berkaitan dengan perpajakan (Pasal 35A ayat (1)) dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun atau denda paling banyak Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah). (Pasal 41C ayat 1)
 7. Sengaja menyebabkan tidak terpenuhinya kewajiban pejabat dan pihak lain memberikan data dan informasi yang berkaitan dengan perpajakan (Pasal 35A ayat (1)) dipidana dengan pidana kurungan paling lama 10 (sepuluh) bulan atau denda paling banyak Rp800.000.000,00 (delapan ratus juta rupiah). (Pasal 41C ayat 2).
 8. Sengaja tidak memberikan data dan informasi yang diminta oleh Direktur Jenderal Pajak (Pasal 35A ayat 2) dipidana dengan pidana kurungan paling lama 10 (sepuluh) bulan atau denda paling banyak Rp800.000.000,00 (delapan ratus juta rupiah). (Pasal 41C ayat 3).
 9. Sengaja menyalahgunakan data dan informasi perpajakan sehingga menimbulkan kerugian kepada negara dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun atau denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah). (Pasal 41C ayat 4).
 10. Tindak pidana dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan (Pasal 41B).
 11. Perluasan subjek hukum:
 - a. Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 dan Pasal 39A, berlaku juga bagi wakil, kuasa, pegawai dari Wajib Pajak, atau pihak lain yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan.
 - b. Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41A dan Pasal 41B berlaku juga bagi yang menyuruh melakukan, yang

menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan.

Dari semua ketentuan undang-undang di bidang perpajakan yang menjadi subjek hukum tindak pidana di bidang perpajakan adalah

- a. Wajib Pajak
- b. Pejabat pajak (fiskus)
- c. Pihak ketiga, yang bukan wajib pajak dan bukan pejabat pajak.

B.5 Kedudukan Sanksi Pidana Umum

Perbuatan pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan di bidang pajak yang termasuk tindak pidana adalah tindak pidana di bidang perpajakan. Sesuai dengan karakteristik hukum perpajakan, tindak pidana perpajakan dikenal sebagai tindak pidana administrasi di bidang perpajakan dan menjadi domain hukum perpajakan.

Prinsip dasar penyelesaian perkara pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan diselesaikan melalui mekanisme penyelesaian perkara dalam bidang perpajakan, baik penyelesaian secara hukum administrasi maupun melalui proses hukum pidana, yaitu tindak pidana di bidang perpajakan yang termasuk kategori tindak pidana di bidang administrasi (*dependent crimes*). Bagaimana jika dalam pelanggaran terhadap undang-undang di bidang perpajakan ditengarai adanya pelanggaran terhadap undang-undang lain yang termasuk kategori tindak pidana umum atau tindak pidana khusus?

Pelanggaran hukum yang termasuk tindak pidana di bidang perpajakan acapkali bersinggungan dengan pelanggaran bidang hukum lain yang termasuk kategori tindak pidana kejahatan, baik sebagai bentuk persiapan melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, mempermudah atau memperlancar tindak pidana dalam bidang perpajakan, maupun sebagai usaha untuk menyelamatkan atau mempertahankan hasil (harta kekayaan) dari tindak pidana di bidang perpajakan. Tindak pidana yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan tersebut tidak termasuk sebagai tindak pidana di bidang perpajakan, melainkan sebagai tindak pidana yang berhubungan atau berkaitan dengan tindak pidana perpajakan. Beberapa tindak pidana yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan antara lain:

- a. Tindak pidana yang dimuat dalam KUHP:
 1. Tindak pidana memberikan keterangan palsu di atas sumpah (Pasal 242 KUHP).

2. Tindak pidana pemalsuan Meterai (Pasal 253 KUHP).
 3. Tindak pidana pemalsuan Surat (Pasal 263 KUHP).
 4. Tindak pidana membuka Rahasia (Pasal 322 KUHP).
 5. Tindak pidana penggelapan (Pasal 372 KUHP).
 6. Tindak pidana melakukan tipu muslihat (Pasal 387 KUHP)
- b. Tindak pidana yang dimuat dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi:
1. Tindak pidana suap kepada penyelenggara negara atau pegawai negeri dan penyelenggara negara atau pegawai negeri yang menerima suap (Pasal 5)
 2. Tindak pidana suap kepada hakim dan hakim yang menerima suap (Pasal 6)
 3. Tindak pidana pegawai negeri atau orang selain pegawai negeri yang ditugaskan menjalankan suatu jabatan umum menggelapkan uang atau surat berharga yang disimpan karena jabatannya (Pasal 8).
 4. Tindak pidana pegawai negeri atau orang selain pegawai negeri yang diberi tugas menjalankan suatu jabatan umum memalsu buku-buku atau daftar-daftar yang khusus untuk pemeriksaan administrasi (Pasal 9).
 5. Tindak pidana pegawai negeri atau orang selain pegawai negeri yang diberi tugas menjalankan suatu jabatan umum menggelapkan, menghancurkan, merusakkan, atau membuat tidak dapat dipakai barang, akta, surat, atau daftar yang digunakan untuk meyakinkan atau membuktikan di muka pejabat yang berwenang (Pasal 10 huruf a).
 6. Tindak pidana pegawai negeri atau orang selain pegawai negeri yang diberi tugas menjalankan suatu jabatan umum membiarkan orang lain menghilangkan, menghancurkan, merusakkan, atau membuat tidak dapat dipakai barang, akta, surat, atau daftar yang digunakan untuk meyakinkan atau membuktikan di muka pejabat yang berwenang (Pasal 10 huruf b).
 7. Tindak pidana pegawai negeri atau orang selain pegawai negeri yang diberi tugas menjalankan suatu jabatan umum membantu orang lain menghilangkan, menghancurkan, merusakkan, atau membuat tidak dapat dipakai barang, akta,

- surat, atau daftar yang digunakan untuk meyakinkan atau membuktikan di muka pejabat yang berwenang (Pasal 10 huruf c).
8. Tindak pidana pegawai negeri atau penyelenggara negara yang menerima hadiah atau janji padahal diketahui atau patut diduga, bahwa hadiah atau janji tersebut diberikan karena kekuasaan atau kewenangan yang berhubungan dengan jabatannya, atau yang menurut pikiran orang yang memberikan hadiah atau janji tersebut ada hubungan dengan jabatannya (Pasal 11)
 9. Tindak pidana pegawai negeri atau penyelenggara negara yang menerima hadiah atau janji, padahal diketahui atau patut diduga bahwa hadiah atau janji tersebut diberikan untuk menggerakkan agar melakukan atau tidak melakukan sesuatu dalam jabatannya, yang bertentangan dengan kewajibannya (Pasal 12 huruf a)
 10. Tindak pidana pegawai negeri atau penyelenggara negara yang menerima hadiah, padahal diketahui atau patut diduga bahwa hadiah tersebut diberikan sebagai akibat atau disebabkan karena telah melakukan atau tidak melakukan sesuatu dalam jabatannya yang bertentangan dengan kewajibannya (Pasal 12 huruf b)
 11. Tindak pidana hakim yang menerima hadiah atau janji, padahal diketahui atau patut diduga bahwa hadiah atau janji tersebut diberikan untuk mempengaruhi putusan perkara yang diserahkan kepadanya untuk diadili (Pasal 12 huruf c)
 12. Tindak pidana seseorang yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan ditentukan menjadi advokat untuk menghadiri sidang pengadilan, menerima hadiah atau janji, padahal diketahui atau patut diduga bahwa hadiah atau janji tersebut untuk mempengaruhi nasihat atau pendapat yang akan diberikan, berhubungan dengan perkara yang diserahkan kepada pengadilan untuk diadili (Pasal 12 huruf d)
 13. Tindak pidana pegawai negeri atau penyelenggara negara yang dengan maksud menguntungkan diri sendiri atau orang lain secara melawan hukum, atau dengan menyalahgunakan kekuasaannya memaksa seseorang memberikan sesuatu, membayar, atau menerima pembayaran dengan potongan,

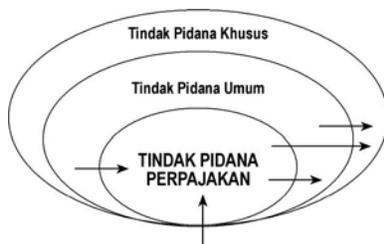
atau untuk mengerjakan sesuatu bagi dirinya sendiri (Pasal 12 huruf e)

14. Tindak pidana pegawai negeri atau penyelenggara negara dianggap pemberian suap, apabila berhubungan dengan jabatannya dan yang berlawanan dengan kewajiban atau tugasnya yang tidak melaporkan kepada Komisi Pemberantasan Korupsi (Pasal 12B).
 15. Tindak pidana secara melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian Negara (Pasal 2 ayat 1)
 16. Tindak pidana dengan tujuan menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi, menyalahgunakan kewenangan, kesempatan atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian Negara (Pasal 3).
- c. Tindak pidana yang dimuat dalam Undang-undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang:
1. Tindak pidana menempatkan, mentransfer, mengalihkan, membelanjakan, membayarkan, menghibahkan, menitipkan, membawa ke luar negeri, mengubah bentuk, menukarkan dengan mata uang atau surat berharga atau perbuatan lain atas Harta Kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana di bidang Perpajakan (Pasal 3).
 2. Tindak pidana menyembunyikan atau menyamarkan asal usul, sumber, lokasi, peruntukan, pengalihan hak-hak, atau kepemilikan yang sebenarnya atas Harta Kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana di bidang perpajakan (Pasal 4)
 3. Tindak pidana menerima atau menguasai penempatan, pentransferan, pembayaran, hibah, sumbangan, penitipan, penukaran, atau menggunakan Harta Kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana di bidang perpajakan (Pasal 5 ayat 1)

Dalam penerapan tindak pidana umum atau tindak pidana khusus yang terkait dengan tindak pidana perpajakan, perlu dilakukan secara

cermat dan hati-hati, mengingat dalam perbuatan pelanggaran tindak pidana di bidang perpajakan hampir selalu terkait dan tercakup rumusan tindak pidana lain yang bersifat tindak pidana umum atau tindak pidana khusus, tetapi penyelesaiannya dilakukan dengan menggunakan dasar hukum Undang-Undang Perpajakan. Norma tindak pidana di bidang perpajakan terdapat duplikasi (tercakup) pengaturannya dalam tindak pidana dimuat Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) dan undang-undang lain, maka sesuai dengan asas-asas hukum pidana dan asas penegakan hukum pidana, maka pelanggaran tersebut dikenakan tindak pidana di bidang perpajakan, karena sifat dari undang-undang tindak pidana yang khusus di bidang perpajakan dan kekhususan perbuatan pidana di bidang perpajakan.

Atas dasar pertimbangan tersebut, penggunaan tindak pidana umum dalam KUHP dan tindak pidana khusus ditujukan kepada tindak pidana yang terjadi yang tidak termasuk tindak pidana di bidang perpajakan dan tidak tercakup ke dalam tindak pidana di bidang perpajakan. Adapun tindak pidana yang dapat dikenakan tindak pidana umum atau tindak pidana khusus yang terkait dengan perpajakan adalah tindak pidana yang dilakukan oleh Wajib Pajak, petugas pajak, atau pihak ketiga terkait yang dilakukan sebelum, pada saat, dan setelah terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan sebagai perbuatan persiapan, mempermudah atau memperlancar, atau menyembunyikan atau mempertahankan hasil tindak pidana perpajakan.



B.6 Tindak pidana korupsi yang terkait dengan tindak pidana di bidang perpajakan.

Dalam Undang-Undang Tindak Pidana di bidang Perpajakan secara tegas menyatakan bahwa tindak pidana di bidang perpajakan adalah “dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara” yang maknanya adalah tercakup dalam pengertian “dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara”. Sementara tindak pidana korupsi sebagaimana yang dimuat dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3 juga

merumuskan timbulnya akibat yaitu “dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara”.

Jika keduanya sama-sama mengatur tentang tindak pidana yang “dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara” atau “dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara”, maka sesuai dengan asas penerapan hukum pidana terhadap undang-undang yang mengatur tindak pidana dengan objek yang sama, diberlakukan hukum yang secara khusus mengatur materi tindak pidana tersebut. Oleh sebab itu, keuangan negara yang menjadi objek tindak pidana di bidang perpajakan adalah keuangan dalam bidang perpajakan, maka diberlakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Adapun keuangan negara yang bersumber dari dana pajak yang telah masuk ke dalam inventaris keuangan negara (APBN/APBD) adalah keuangan negara (berarti sudah tidak ada sengketa pajak lagi), maka keuangan negara tersebut sudah tidak lagi menjadi domain dalam tindak pidana perpajakan. Jadi, keuangan negara tersebut menjadi domain hukum pidana lain, misalnya tindak pidana KUHP dan tindak pidana khusus lainnya sesuai dengan jenis dan bentuk tindak pidananya.

Terhadap keuangan negara yang sudah dibayarkan oleh Wajib Pajak dan sudah keluar dari inventaris Wajib Pajak yang bersangkutan, tetapi tidak masuk ke dalam kas atau daftar inventaris keuangan negara, karena terjadi penyalahgunaan oleh Wajib Pajak (oknum pribadi atau oknum pejabat pada korporasi) atau oleh oknum pejabat pada kantor pajak yang mengakibatkan setoran pajak dari wajib pajak tidak dibayarkan sebagian atau seluruhnya ke kas atau inventaris Negara. Mengenai hal ini menurut penulis, tidak lagi menjadi domain hukum perpajakan saja, tetapi juga menjadi domain hukum pidana lain, baik yang bersifat umum maupun yang khusus. Atas dasar pemikiran tersebut, tindak pidana terhadap keuangan negara yang sudah dibayarkan oleh Wajib Pajak dan tidak dibayarkan seluruhnya atau sebagian tersebut dapat dikualifikasikan sebagai pengertian “kerugian keuangan negara” sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3.

Sehubungan dengan hal tersebut, dengan menggunakan argumen hukum sebagaimana dimuat dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi dalam Pasal 14 dikutip selengkapnya:

Pasal 14

Setiap orang yang melanggar ketentuan Undang-undang yang

secara tegas menyatakan bahwa pelanggaran terhadap ketentuan Undang-undang tersebut sebagai tindak pidana korupsi berlaku ketentuan yang diatur dalam Undang-undang ini.

Berdasarkan ketentuan Pasal 14 tersebut untuk menunjukkan perluasan cakupan tindak pidana korupsi dipersyaratkan adanya ketentuan yang menyatakan bahwa “pelanggaran terhadap ketentuan Undang-Undang ini sebagai tindak pidana korupsi” sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14. Secara *acontrario*, tindak pidana yang diatur dalam undang-undang lain tidak dapat menjadi tindak pidana korupsi apabila dalam undang-undang tersebut tidak mencantumkan ketentuan yang menyatakan bahwa “pelanggaran terhadap ketentuan Undang-undang tersebut sebagai tindak pidana korupsi”, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14. Pemberlakuan Pasal 14 tersebut adalah baik hukum pidana materiil maupun hukum pidana formil tindak pidana korupsi.

Dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dimuat ketentuan yang isinya sama dengan materi yang dimaksud dalam Pasal 14 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yaitu dimuat dalam Pasal 43A, dikutip selengkapnya:

Pasal 43A

- (1) Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.
- (2) Dalam hal terdapat indikasi tindak pidana di bidang perpajakan yang menyangkut petugas Direktorat Jenderal Pajak, Menteri Keuangan dapat menugasi unit pemeriksa internal di lingkungan Departemen Keuangan untuk melakukan pemeriksaan bukti permulaan.
- (3) Apabila dari bukti permulaan ditemukan unsur tindak pidana korupsi, pegawai Direktorat Jenderal Pajak yang tersangkut wajib diproses menurut ketentuan hukum Tindak Pidana Korupsi.
- (4) Tata cara pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan

ayat (2) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Ketentuan tersebut memuat prosedur pemeriksaan tindak pidana perpajakan yang pelakunya adalah petugas pada Direktorat Jenderal Pajak terdapat indikasi tindak pidana korupsi dilakukan sebagai berikut:

1. Berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan, Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan terhadap tindak pidana di bidang perpajakan.
2. Jika terdapat indikasi tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan petugas Direktorat Jenderal Pajak, Menteri Keuangan dapat menugasi unit pemeriksa internal di lingkungan Kementerian Keuangan untuk melakukan pemeriksaan bukti permulaan.
3. Berdasarkan bukti permulaan tersebut ditemukan unsur tindak pidana korupsi, pegawai Direktorat Jenderal Pajak yang tersangkut wajib diproses menurut ketentuan Undang-Undang tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.
4. Tata cara pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan

Apakah yang dimaksud dengan pengertian “wajib diproses menurut ketentuan Undang-Undang tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi”? Apakah ketentuan Pasal 43A ayat (3) tersebut adalah rumusan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14? Rumusan tersebut bukan rumusan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14, karena isi dari ketentuan Pasal 43A ayat (3) tersebut hanya mengatur, apabila dalam pemeriksaan permulaan terdapat indikasi unsur tindak pidana korupsi, maka wajib diproses menurut ketentuan hukum tindak pidana korupsi. Pemeriksaan terhadap dugaan terjadinya tindak pidana korupsi diproses oleh aparat penegak hukum yang memiliki kompetensi melakukan penyidikan dan penuntutan tindak pidana korupsi (polisi, Jaksa dan KPK), sedangkan unit pemeriksa internal di lingkungan Kementerian Keuangan untuk melakukan pemeriksaan bukti permulaan tidak berkompoten untuk memeriksa lebih lanjut tindak pidana korupsi. Jadi tindak pidana korupsi tersebut tidak termasuk sebagai tindak pidana di bidang perpajakan yang termasuk sebagai tindak pidana korupsi (Pasal 14), melainkan tindak korupsi yang dilakukan oleh petugas Direktorat

Jenderal Perpajakan yang bersifat berdiri sendiri. Hal yang sama jika ditemukan adanya dugaan terjadinya tindak pidana lain yang termasuk tindak pidana umum yang diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.

B.7 Tindak Pidana Pencucian Uang yang Terkait dengan Tindak Pidana Perpajakan

Berbeda dengan tindak pidana korupsi dan tindak pidana umum, tindak pidana pencucian uang yang terkait dengan tindak pidana perpajakan terjadi setelah adanya tindak pidana di bidang perpajakan atau setelah adanya dugaan terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan oleh pelaku Wajib Pajak atau korporasi, petugas/pejabat Direktorat Jenderal Pajak, dan pihak ketiga yang bukan Wajib Pajak dan bukan pejabat pajak.

Tindak pidana pencucian uang terkait dengan dana pajak yang bersumber dari Wajib Pajak yang wajib disetorkan ke kas negara. Potensi terjadinya tindak pidana pencucian uang dalam kaitannya dengan tindak pidana di bidang perpajakan adalah Wajib Pajak (individu atau korporasi) yang tidak memenuhi kewajibannya untuk membayar pajak atau pajak terutang, kemudian dana tersebut dialihkan atau disembunyikannya, sehingga Wajib Pajak tidak memenuhi kewajibannya. Dapat pula terjadi Petugas/pejabat pajak yang bekerja sama dengan Wajib Pajak yang menyalahgunakan wewenangnya (atau melakukan perbuatan melawan hukum) yang mengurangi jumlah pajak yang menjadi kewajiban wajib pajak dan dana tersebut kemudian dialihkan atau disembunyikannya. Dapat juga terjadi petugas/pejabat pajak yang tidak menyetorkan dana pajak yang bersumber dari Wajib Pajak ke dalam kas atau inventaris negara, kemudian mengalihkan atau menyembunyikannya. Tindak pidana pencucian uang adalah perbuatan menempatkan, mentransfer, mengalihkan, membelanjakan, membayarkan, menghibahkan, menitipkan, membawa ke luar negeri, mengubah bentuk, menukarkan dengan mata uang atau surat berharga atau perbuatan lain atas harta kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana di bidang perpajakan (Pasal 3) atau menyembunyikan atau menyamarkan asal usul, sumber, lokasi, peruntukan, pengalihan hak-hak, atau kepemilikan yang sebenarnya atas harta kekayaan yang diketahuinya atau patut diduganya merupakan hasil tindak pidana di bidang perpajakan (Pasal 4).

C. Pengaturan Hubungan Antara Tindak Pidana di Bidang Perpajakan Dengan Tindak Pidana Umum atau Tindak Pidana Khusus

Pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang termasuk kategori tindak pidana pajak telah melahirkan kontroversi, terutama mengenai pelanggaran hukum pajak dengan sanksi pidana administrasi di bidang pajak dengan penggunaan hukum pidana umum atau hukum pidana khusus terhadap perbuatan pidana yang terkait dengan pajak. Hal ini disebabkan oleh beberapa hal, yaitu:

1. Terkait dengan kewenangan dalam melakukan penyidikan antara tindak pidana di bidang perpajakan yang bercorak administratif dengan tindak pidana umum dan tindak pidana khusus yang merupakan tindak pidana murni (*generic crimes*). Jika tindak pidana di bidang perpajakan dipergunakan dengan hukum pidana umum atau hukum pidana khusus, bertentangan dengan corak hukum pidana perpajakan yang termasuk hukum pidana administrasi.
2. Terkait dasar hukum pengenaan sanksi pidana yaitu tindak pidana administrasi di bidang perpajakan yang bersumber dari Undang-Undang Pajak yang termasuk sebagai hukum administrasi dan sanksi pidana di bidang hukum administrasi (*dependent crimes*), sedangkan tindak pidana umum dan khusus yang diatur dalam undang-undang yang mengatur hukum pidana umum dan hukum pidana khusus yang bercorak kejahatan yang bersifat independen (*independent crimes*). Atas dasar corak hukum perpajakan tersebut, maka dugaan terjadinya tindak pidana perpajakan dapat diselesaikan melalui mekanisme administrasi, yaitu membayar kewajiban pajak yang terutang beserta dendanya dapat dijadikan alasan untuk tidak melanjutkan perkara pidana.
3. Pelanggar tindak pidana di bidang perpajakan dilakukan oleh Wajib Pajak, petugas/pejabat pada Direktorat Jenderal Pajak, atau pihak ketiga, sedangkan penyidikan dugaan terjadinya tindak pidana di bidang pajak hanya dapat dilakukan oleh Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik tindak pidana di bidang perpajakan. Sejak dimulainya penyidikan, memberitahukan kepada penuntut dan menyampaikan hasil penyidikannya kepada penuntut umum melalui penyidik pejabat Kepolisian Negara Republik Indonesia. Tidak dijelaskan mengenai kewenangan polisi

terhadap hasil penyidikan yang dilakukan oleh Pejabat Pegawai Negeri Sipil, apakah polisi memiliki wewenang untuk melakukan penyidikan lanjutan atau cukup memeriksa dan jika kurang lengkap memberi petunjuk agar dilengkapi, atau cukup sebagai pintu masuk secara prosedural, tetapi tidak memiliki wewenang apapun terhadap hasil penyidikan oleh Pejabat Pegawai Negeri Sipil tersebut. Meskipun demikian, jika penyidik Pejabat Pegawai Negeri Sipil di bidang perpajakan tersebut menemukan indikasi dugaan terjadinya tindak pidana umum yang dilakukan oleh Wajib Pajak, dapat menyerahkan wewenang penyidikannya kepada polisi atau penyidik lain yang berkompeten.

Jika terdapat adanya indikasi tindak pidana yang dilakukan oleh petugas/pejabat pada Direktorat Jenderal Pajak, Menteri Keuangan dapat menugasi unit pemeriksa internal di lingkungan Kementerian Keuangan untuk melakukan pemeriksaan bukti permulaan.

Proses pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa internal di lingkungan Kementerian Keuangan terhadap indikasi tindak pidana dilakukan oleh petugas/pejabat pada Direktorat Jenderal Pajak tersebut dimaksudkan untuk memastikan tentang kebenaran atau ketidakbenaran indikasi tindak pidana. Hasilnya, jika benar ada indikasi tindak pidana, perkara diserahkan kepada penyidik lain yang berkompeten untuk melakukan penyidikan dan penuntutan terhadap tindak pidana tersebut.

Ketentuan tersebut menyisakan keraguan terhadap pemberian wewenang khusus terhadap unit pemeriksa internal di lingkungan Kementerian Keuangan untuk melakukan pemeriksaan terhadap bukti permulaan. Justru pada bagian ini menjadi titik rawan terhadap kemungkinan terjadinya penyalahgunaan wewenang dan independensinya, karena orang yang hendak diperiksa adalah teman sejawat.

4. Dana yang bersumber dari wajib pajak adalah dana yang termasuk kategori keuangan negara atau dana pendapatan keuangan negara dan tindak pidana terhadapnya dipastikan dapat merugikan keuangan negara, sedangkan tindak pidana yang dapat merugikan keuangan negara masuk sebagai unsur tindak pidana korupsi, tetapi dasar hukum pengenaan tindak pidana korupsi tidak ada cantolannya dalam Undang-Undang di bidang perpajakan. Ada dua kemungkinan di masa datang:

- a. Tindak pidana korupsi berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan adalah masing-masing berdiri sendiri dan tidak saling berkaitan, sebagaimana dimuat dalam Pasal 43A ayat (3); atau
- b. Tindak pidana korupsi berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan dan dalam Undang-Undang Perpajakan memuat ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi., sehingga ada tindak pidana di bidang perpajakan yang diperiksa berdasarkan hukum perpajakan menjadi kompetensi dari Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak dan ada tindak pidana perpajakan yang termasuk tindak pidana korupsi.

D. Kesimpulan

1. Tindak pidana di bidang perpajakan adalah termasuk tindak pidana di bidang hukum administrasi (*administrative criminal law* atau *dependent crimes*) yang dikenal sederhana dan lentur dalam penegakan hukumnya, sepanjang tujuan dari hukum tersebut tercapai, yaitu wajib pajak mau membayar pajak sesuai dengan kewajibannya.
2. Sebagai corak hukum administrasi dan tindak pidana administrasi (yang dikriminalisasi), maka penggunaan hukum pidana pidana umum atau hukum pidana khusus terhadap tindak pidana di bidang perpajakan adalah tidak tepat dan dapat menimbulkan problem hukum dan keadilan. Oleh sebab itu, tindak pidana umum atau tindak pidana khusus yang berkaitan dengan terjadinya tindak pidana perpajakan adalah berdiri sendiri. Kecuali jika di masa datang diadakan perubahan bahwa tindak pidana di bidang perpajakan adalah tindak pidana umum yang bersifat kejahatan atau independen (*independent crimes* atau *generies crimes*) seperti halnya tindak pidana yang dimuat dalam KUHP.
3. Penerapan tindak pidana umum atau tindak pidana khusus (tindak korupsi) yang terkait dengan tindak pidana di bidang perpajakan adalah berdiri sendiri, artinya adanya indikasi terjadinya tindak pidana umum atau tindak pidana khusus (korupsi atau pencucian uang) dalam proses pengurusan perpajakan atau dalam tindak

pidana di bidang perpajakan baik sebagai perbuatan persiapan, mempermudah/memperlancar, atau menyembunyikan atau mempertahankan hasil tindak pidana di bidang perpajakan. Wewenang penyidikan terhadap tindak pidana umum dan tindak khusus di bidang perpajakan tersebut adalah polisi, jaksa, dan komisi pemberantasan tindak pidana korupsi.

4. Jika dalam perkembangan di masa yang akan datang hendak bermaksud mengubah tindak pidana perpajakan sebagai tindak umum yang masuk sebagai kejahatan yang bersifat independen (*independent crimes*), sebaiknya perlu dilakukan secara hati-hati dan dipikirkan secara cermat, mungkin dapat meningkatkan pendapatan negara dari sektor pajak secara efektif dan efisien, tetapi dapat mengganggu aspek keadilan hukum bagi wajib pajak dan sekaligus hak hukum Wajib Pajak (masyarakat) secara keseluruhan. Hal ini disebabkan penggunaan dana yang bersumber dari dana Wajib Pajak tidak efektif dan efisien untuk mencapai tujuan pembangun yang dicitakan, bahkan ada yang diselewengkan atau disalahgunakan untuk kepentingan lain yang bertentangan dengan tujuan dari pembangunan itu sendiri. Semestinya, yang menjadi prioritas adalah penegakan hukum terhadap penyalahgunaan dana pajak atau penggunaan dana yang bersumber dari pajak yang penggunaannya tidak efektif dan efisien dalam rangka mencapai tujuan pembangunan.

EPISTEMOLOGI PAJAK, PERSPEKTIF HUKUM TATA NEGARA

TAXES EPISTEMOLOGY, CONSTITUTIONAL LAW PERSPECTIVE

A. Ahsin Thohari*

(Naskah diterima 9/3/2011, disetujui 30/3/2011)

Abstrak

Bentangan sejarah perpajakan di dunia ini menghampar dari zaman piramida di Mesir (3000 SM-2800 SM), Persia (500 SM), Babilonia (612 SM-539 SM), Romawi (27 SM-476 SM), India (500 SM-550 SM), Arab (abad ke-11), hingga zaman jejaring pertemanan di situs jaringan internet yang tercipta di abad informasi ini dengan segenap aspek dinamika, sofistikasi, dan penyesuaian-penyesain terhadap konteks zaman yang melingkupinya. Akan tetapi, sejarah perpajakan menemukan momentum politiknya dan kemudian menjadi wacana dunia pada saat pemerintahan kolonial Inggris secara sewenang-wenang memberlakukan pajak di negara jajahannya, yaitu Amerika Serikat. *“No taxation without representation”* (tiada pemungutan pajak tanpa perwakilan), demikian slogan yang pernah populer di 13 (tiga belas) koloni Inggris pada 1750-1760 yang merupakan salah satu penyebab utama Revolusi Amerika dengan menentang kekuasaan Raja George III. Kurangnya perwakilan langsung untuk koloni-koloni di Parlemen Inggris dianggap sebagai sebuah tindakan ilegal dan bagian dari tindakan pengingkaran atas hak-hak mereka sebagai bagian dari orang Inggris (*rights of Englishment*), sehingga pemerintah kolonial tidak berwenang memungut pajak dari rakyat dalam bentuk apa pun juga. Slogan rekaan Jonathan Mayhew itu dipertajam oleh James Otis dengan kalimat yang lebih provokatif, *“Taxation without representation is tyranny”* (pemungutan pajak tanpa perwakilan adalah tirani). Singkatnya, pemungutan pajak oleh pemerintah tanpa ditetapkan oleh lembaga perwakilan adalah sebetulnya kekuasaan yang menindas (*oppressive power*). Dalam konteks Indonesia, pajak merupakan kristalisasi dari iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang sehingga dapat dipaksakan dengan tiada mendapat balas jasa secara langsung. Pajak dipungut penguasa berdasarkan norma-norma hukum untuk menutup biaya produksi barang-barang dan jasa kolektif untuk mencapai kesejahteraan umum. Akan tetapi, dengan banyaknya karut-marut perpajakan dewasa ini, epistemologi pajak semacam ini terasa jauh.

Kata kunci: Hukum Tata Negara, Pajak

Abstract

Span of the history of taxation in this world extend from the time of the pyramids in Egypt (3000 BC-2800 BC), Persian (500 BC), Babylon (612 BC-539 BC), Roman (27 BC-476 BC), India (500 BC-550 BC), Arabic (11th century), until the time of social networking websites are created in this information age with all aspects of the

* Bekerja di Direktorat Jenderal Administrasi Hukum Umum Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia; Dosen Fakultas Hukum Universitas Trisakti, Jakarta; dan Penulis buku *Komisi Yudisial & Reformasi Peradilan* (Jakarta: Lembaga Studi dan Advokasi Masyarakat/ELSAM, 2004).

dynamics, sophistication, and the adjustments to the surrounding context. However, the history of taxation finds political momentum, and then into the world of discourse, during British colonial rule arbitrarily impose taxes in the country towns, namely the United States. "No taxation without representation", according to the ever popular slogan in the 13 (thirteen) British colony in 1750-1760 which is one of the main causes of the American Revolution to resist the reign of King George III. The lack of direct representation for the colonists in the distant British Parliament is considered as an illegal act and part of the act of denial of their rights as part of the rights of Englishmen), so the colonial government was not authorized to collect taxes from people in the all form. The slogan created by Jonathan Mayhew was sharpened by James Otis with a more provocative phrase, "Taxation without representation is tyranny". In short, tax collection by the government without determined by representative institutions is a form of oppressive power. In Indonesian context, the tax is the crystallization of people's contributions to the state treasury under the laws enforced, with no direct remuneration. Tax authorities levied based on legal norms to cover the cost of production of goods and services collectively to achieve common prosperity. However, with so many tax chaos today, this kind of tax epistemology seemed distant.

Keyword: Taxes, Constitutional Law

A. Pendahuluan

Bentangan sejarah perpajakan di dunia ini menghampar dari zaman piramida di Mesir (3000 SM-2800 SM), Persia (500 SM), Babilonia (612 SM-539 SM), Romawi (27 SM-476 SM), India (500 SM-550 SM), Arab (abad ke-11), hingga zaman jejaring pertemanan di situs jaringan internet yang tercipta di abad informasi ini dengan dengan segenap aspek dinamika, sofistikasi, dan penyesuaian-penyeseuain terhadap konteks zaman yang melingkupinya.

Akan tetapi, sejarah perpajakan menemukan momentum politiknya dan kemudian menjadi wacana dunia pada saat pemerintahan kolonial Inggris secara sewenang-wenang memberlakukan pajak di negara jajahannya, yaitu Amerika Serikat. "*No taxation without representation*" (tiada pemungutan pajak tanpa perwakilan), demikian slogan yang pernah populer di 13 (tiga belas) koloni Inggris pada 1750-1760 yang merupakan salah satu penyebab utama Revolusi Amerika dengan menentang kekuasaan Raja George III. Kurangnya perwakilan langsung untuk koloni-koloni di Parlemen Inggris (Jauh) dianggap sebagai sebuah tindakan ilegal dan bagian dari tindakan pengingkaran atas hak-hak mereka sebagai bagian dari orang Inggris (*rights of Englishment*), sehingga pemerintah kolonial tidak berwenang memungut pajak dari rakyat dalam bentuk apa pun juga. Slogan rekaan Jonathan Mayhew itu dipertajam oleh James Otis dengan kalimat yang lebih provokatif, "*Taxation without representation is tyranny*" (pemungutan pajak tanpa perwakilan adalah tirani). Singkatnya, pemungutan pajak oleh

pemerintah tanpa ditetapkan oleh lembaga perwakilan adalah sebetulnya kekuasaan yang menindas (*oppressive power*).¹

Oleh karena itu, setiap pajak yang ditetapkan oleh pemerintah selalu didasarkan pada peraturan perundang-undangan. Ini bisa dilihat dari definisi umum istilah pajak. Kata pajak merupakan terjemahan dari kata Inggris *to tax* atau Latin *taxo* yang berarti *I estimate* (saya mengira). *To tax* diartikan sebagai *to impose a financial charge or other levy upon a taxpayer (an individual or legal entity) by a state or the functional equivalent of a state such that failure to pay is punishable by law*. Definisi umum pajak adalah pengenaan biaya keuangan atau pungutan lainnya pada seorang wajib pajak (orang perseorangan atau badan hukum) oleh negara dan pelanggaran terhadapnya dapat dikenakan pidana. Rumusan lain menyatakan bahwa pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang —sehingga dapat dipaksakan— dengan tidak mendapat balas jasa secara langsung. Pajak dipungut penguasa berdasarkan peraturan perundang-undangan untuk menutup biaya produksi barang-barang dan jasa kolektif untuk mencapai kesejahteraan umum.

B. Pajak dan Kesejahteraan Umum

Studi mengenai sosiologi fiskal selalu menggambarkan bahwa pajak merupakan sesuatu yang sentral dalam membangun negara (*taxation was central to state-building*).² Soeparman Soemahamidjaja menggarisbawahi bahwa pajak merupakan iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.³

Menurutnya, terdapat beberapa teori yang mendasari adanya pemungutan pajak, yaitu teori asuransi, yang mengandaikan negara mempunyai tugas untuk melindungi warganya dan segala kepentingannya baik keselamatan jiwanya maupun keselamatan harta bendanya. Untuk perlindungan tersebut diperlukan biaya seperti layaknya dalam perjanjian asuransi diperlukan adanya pembayaran premi. Pembayaran pajak ini dianggap sebagai pembayaran premi kepada negara. Teori ini banyak ditentang karena negara tidak boleh disamakan dengan perusahaan asuransi. Kedua, teori kepentingan yang

¹ Tentang hal ini lihat misalnya Daniel A. Smith, *Tax Crusaders and The Politics of Direct Democracy* (New York: Routledge, 1998), hlm. 21-23.

² Michael L. Ross, *Does Taxation Lead to Representation?* (Cambridge: Cambridge University Press, 2004), hlm. 231.

³ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung: Refika Aditama, 1998), hlm. 5.

mengandaikan dasar pemungutan pajak adalah adanya kepentingan dari masing-masing warga negara. Termasuk kepentingan dalam perlindungan jiwa dan harta. Semakin tinggi tingkat kepentingan perlindungan, maka semakin tinggi pula pajak yang harus dibayarkan. Teori ini banyak ditentang, karena pada kenyataannya bahwa tingkat kepentingan perlindungan orang miskin lebih tinggi daripada orang kaya. Ada perlindungan jaminan sosial, kesehatan, dan lain-lain. Bahkan orang yang miskin justru dibebaskan dari beban pajak.

Kembali ke persoalan perwakilan. Begitu pentingnya perwakilan dalam keabsahan pajak untuk suatu negara, Bagian 8 Konstitusi Amerika Serikat menegaskan bahwa *“The Congress shall have power to lay and collect taxes, duties, imposts and excises, to pay the debts and provide for the common Defence and general Welfare of the United States”*. Ketentuan ini diperkuat oleh Amandemen ke-16 Konstitusi Amerika Serikat yang dengan tegas menyatakan bahwa *“The Congress shall have power to lay and collect taxes on incomes, from whatever source derived, without apportionment among the several States, and without regard to any census or enumeration.”* Pasal tersebut seperti memberikan konfirmasi bahwa kekuasaan tertinggi untuk memungut pajak terletak di tangan Kongres di mana pemungutan pajak ini selalu terkait dengan aspek yang sangat krusial, yakni kesejahteraan masyarakat (*social welfare*).

Dalam konteks Indonesia, Pasal 3A Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945 menyatakan bahwa *“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.”* Sebagai bentuk akomodasi atas maksim *“tiada pemungutan pajak tanpa perwakilan”*, Dewan Perwakilan Daerah ikut membahas Rancangan Undang-Undang yang berkaitan dengan pajak dan melakukan pengawasan atas pelaksanaan Undang-Undang yang berkaitan dengan pajak (Pasal 22D Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945). Pajak yang ada di Indonesia merupakan kristalisasi dari iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang sehingga dapat dipaksakan dengan tiada mendapat balas jasa secara langsung. Pajak dipungut penguasa berdasarkan norma-norma hukum untuk menutup biaya produksi barang-barang dan jasa kolektif untuk mencapai kesejahteraan umum.

Sebagaimana dijelaskan halaman Wikipedia.org, ada berbagai macam teori mengapa pajak harus ada dalam sebuah negara. P.J.A. Adriani, misalnya, menyatakan bahwa pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk

dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.⁴

Dalam perspektif agak berbeda, Rochmat Soemitro menegaskan bahwa pajak adalah iuran rakyat kepada Kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Definisi tersebut kemudian dikoreksinya yang berbunyi sebagai berikut: Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada Kas Negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*.⁵

Sedangkan menurut Sommerfeld Ray M., Anderson Herschel M., dan Brock Horace R, pajak adalah suatu pengalihan sumber dari sektor swasta ke sektor pemerintah, bukan akibat pelanggaran hukum, namun wajib dilaksanakan, berdasarkan ketentuan yang ditetapkan lebih dahulu, tanpa mendapat imbalan yang langsung dan proporsional, agar pemerintah dapat melaksanakan tugas-tugasnya untuk menjalankan pemerintahan.⁶

Dari perspektif ekonomi pajak dipahami sebagai beralihnya sumber daya dari sektor privat kepada sektor publik. Pemahaman ini memberikan gambaran bahwa adanya pajak menyebabkan dua situasi menjadi berubah. Pertama, berkurangnya kemampuan individu dalam menguasai sumber daya untuk kepentingan penguasaan barang dan jasa. Kedua, bertambahnya kemampuan keuangan negara dalam penyediaan barang dan jasa publik yang merupakan kebutuhan masyarakat.⁷

Sementara pemahaman pajak dari perspektif hukum menurut Soemitro merupakan suatu perikatan yang timbul karena adanya undang-undang yang menyebabkan timbulnya kewajiban warga negara untuk menyetorkan sejumlah penghasilan tertentu kepada negara, negara mempunyai kekuatan untuk memaksa dan uang pajak tersebut dipergunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan. Pendekatan hukum ini memperlihatkan bahwa pajak yang dipungut harus berdasarkan undang-undang sehingga menjamin adanya kepastian hukum, baik bagi fiskus sebagai pengumpul pajak maupun wajib pajak sebagai pembayar pajak.⁸

⁴ Lihat <http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak>, diakses pada 7 Maret 2011.

⁵ *Ibid.*

⁶ *Ibid.*

⁷ *Ibid.*

⁸ *Ibid.*

Pada dasarnya fungsi pajak adalah sebagai sumber keuangan negara, namun ada fungsi lain yang juga penting, yaitu sumber keuangan negara (*budgetair*). Pemerintah memungut pajak sebagai sumber penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya baik bersifat rutin maupun pembangunan. Negara seperti halnya rumah tangga yang memerlukan sumber-sumber keuangan untuk membiayai kelanjutan hidupnya. Sebagai contoh, dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri dengan tujuan membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Selain itu, fungsi pengatur atau fungsi non-budgetair (*regulerend*) juga menjadi sesuatu yang penting. Di samping usaha bahwa pajak sebagai pemasukan dana untuk kegunaan kas negara, pajak juga harus dimaksudkan sebagai usaha pemerintah yang merupakan alat untuk mengatur, melaksanakan hukum di bidang sosial dan ekonomi serta sebagai alat untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya di luar bidang keuangan, dan bilamana perlu pemerintah turut campur dalam mengatur serta mengubah susunan pendapatan dan kekayaan dalam sektor swasta.⁹

Oleh karena itu, Pajak menurut Pasal 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah “kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang Undang, dengan tidak mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

C. Kembali ke Asas Pemungutan Pajak

Asas pemungutan pajak sudah banyak dikemukakan oleh para ahli, khususnya Adam Smith dalam *magnum opus*-nya, *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations* atau yang biasa dikenal dengan *The Wealth of Nations* saja, yang secara khusus mengajarkan *The Four Maxims* (empat kaidah) pemungutan pajak yang berisi empat asas penting. Pertama, *equality* (asas keseimbangan dengan kemampuan atau asas keadilan) yang mengandaikan bahwa pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara harus sesuai dengan kemampuan dan penghasilan wajib pajak. Negara tidak boleh bertindak diskriminatif terhadap wajib pajak. Kedua, *certainty* (asas kepastian hukum) yang

⁹ Achmad Tjahjono dan Muhammad Fakhri Husein, *Perpajakan*, (Yogyakarta: YKPN, 2000), hlm. 4-6.

menentukan bahwa semua pungutan pajak harus berdasarkan undang-undang, sehingga bagi yang melanggar akan dapat dikenai sanksi hukum. Ketiga, *convenience of payment* (asas pemungutan pajak yang tepat waktu atau asas kesenangan), yang mengharuskan pajak harus dipungut pada saat yang tepat bagi wajib pajak (saat yang paling baik), misalnya di saat wajib pajak baru menerima penghasilannya atau di saat wajib pajak menerima hadiah. Keempat, asas *efficiency* (asas efisien atau asas ekonomis), yang mewajibkan biaya pemungutan pajak diusahakan sehemat mungkin, jangan sampai terjadi biaya pemungutan pajak lebih besar dari hasil pemungutan pajak.¹⁰

Selain asas-asas tersebut, W.J. Lengen juga memperkenalkan asas pemungutan pajak dalam perspektif yang agak berbeda. Pertama, asas daya pikul, di mana besar kecilnya pajak yang dipungut harus berdasarkan besar kecilnya penghasilan wajib pajak. Semakin tinggi penghasilan maka semakin tinggi pajak yang dibebankan. Kedua, asas manfaat, di mana pajak yang dipungut oleh negara harus digunakan untuk kegiatan-kegiatan yang bermanfaat untuk kepentingan umum. Ketiga, asas kesejahteraan, di mana pajak yang dipungut oleh negara digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat. Keempat, asas kesamaan, di mana dalam kondisi yang sama antara wajib pajak yang satu dengan yang lain harus dikenakan pajak dalam jumlah yang sama (diperlakukan sama). Keempat, asas beban yang sekecil-kecilnya, di mana pemungutan pajak diusahakan sekecil-kecilnya (serendah-rendahnya) jika dibandingkan dengan nilai obyek pajak, sehingga tidak memberatkan para wajib pajak.¹¹

Di sisi lain, Adolf Wagner mengemukakan asas-asas pemungutan pajak dalam *angle* yang agak berbeda. Pertama, asas politik finansial yang menentukan bahwa pajak yang dipungut negara jumlahnya memadai sehingga dapat membiayai atau mendorong semua kegiatan negara. Kedua, asas ekonomi yang menentukan bahwa penentuan obyek pajak harus tepat, misalnya: pajak pendapatan, pajak barang-barang mewah. Ketiga, asas keadilan yang menentukan bahwa pemungutan pajak berlaku secara umum tanpa diskriminasi dan untuk kondisi yang sama diperlakukan sama pula. Keempat, asas administrasi yang menentukan bahwa pemungutan pajak harus dilakukan dengan mempertimbangkan kepastian perpajakan (kapan dan di mana harus membayar pajak), keluwesan penagihan (bagaimana cara

¹⁰ Lihat <http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak>, diakses pada 8 Maret 2011.

¹¹ *Ibid.*

membayarinya), dan besarnya biaya pajak. Keempat, asas yuridis yang menentukan bahwa segala pemungutan pajak harus berdasarkan Undang-Undang.¹²

Aspek lain yang berkenaan dengan pemungutan pajak dan sering digunakan oleh negara sebagai landasan untuk mengenakan pajak adalah asas domisili atau disebut juga asas kependudukan (*domicile/residence principle*). Berdasarkan asas ini negara akan mengenakan pajak atas suatu penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan, apabila untuk kepentingan perpajakan orang pribadi tersebut merupakan penduduk (*resident*) atau berdomisili di negara itu atau apabila badan yang bersangkutan berkedudukan di negara itu. Dalam kaitan ini, tidak dipersoalkan dari mana penghasilan yang akan dikenakan pajak itu berasal. Itulah sebabnya bagi negara yang menganut asas ini, sistem pengenaan pajak terhadap penduduk-nya menggabungkan asas domisili (kependudukan) dengan konsep pengenaan pajak atas penghasilan, baik yang diperoleh di negara itu maupun penghasilan yang diperoleh di luar negeri (*world-wide income concept*).¹³

Kedua, asas sumber. Negara yang menganut asas sumber akan mengenakan pajak atas suatu penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan hanya apabila penghasilan yang akan dikenakan pajak itu diperoleh atau diterima oleh orang pribadi atau badan yang bersangkutan dari sumber-sumber yang berada di negara itu. Dalam asas ini, tidak menjadi persoalan mengenai siapa dan apa status dari orang atau badan yang memperoleh penghasilan tersebut sebab yang menjadi landasan pengenaan pajak adalah objek pajak yang timbul atau berasal dari negara itu. Contoh, bagi tenaga kerja asing bekerja di Indonesia, penghasilan yang didapat di Indonesia akan dikenakan pajak oleh pemerintah Indonesia.¹⁴

Ketiga, asas kebangsaan atau asas nasionalitas atau disebut juga asas kewarganegaraan (*nationality/citizenship principle*). Dalam asas ini, yang menjadi landasan pengenaan pajak adalah status kewarganegaraan dari orang atau badan yang memperoleh penghasilan. Berdasarkan asas ini, tidaklah menjadi persoalan dari mana penghasilan yang akan dikenakan pajak berasal. Seperti halnya dalam asas domisili, sistem pengenaan pajak berdasarkan asas nasionalitas ini dilakukan dengan

¹² *Ibid.*

¹³ *Ibid.*

¹⁴ *Ibid.*

cara menggabungkan asas nasionalitas dengan konsep pengenaan pajak atas *world wide income*.¹⁵

Keempat, terdapat beberapa perbedaan prinsipil antara asas domisili atau kependudukan dan asas nasionalitas atau kewarganegaraan di satu pihak, dengan asas sumber di pihak lainnya. Misalnya, pada kedua asas yang disebut pertama, kriteria yang dijadikan landasan kewenangan negara untuk mengenakan pajak adalah status subjek yang akan dikenakan pajak, yaitu apakah yang bersangkutan berstatus sebagai penduduk atau berdomisili (dalam asas domisili) atau berstatus sebagai warga negara (dalam asas nasionalitas). Di sini, asal muasal penghasilan yang menjadi objek pajak tidaklah begitu penting. Sementara itu, pada asas sumber, yang menjadi landasannya adalah status objeknya, yaitu apakah objek yang akan dikenakan pajak bersumber dari negara itu atau tidak. Status dari orang atau badan yang memperoleh atau menerima penghasilan tidak begitu penting. Selain itu, pada kedua asas yang disebut pertama, pajak akan dikenakan terhadap penghasilan yang diperoleh di mana saja (*world-wide income*), sedangkan pada asas sumber, penghasilan yang dapat dikenakan pajak hanya terbatas pada penghasilan-penghasilan yang diperoleh dari sumber-sumber yang ada di negara yang bersangkutan.¹⁶

Kebanyakan negara tidak hanya mengadopsi salah satu asas saja, tetapi mengadopsi lebih dari satu asas, bisa gabungan asas domisili dengan asas sumber, gabungan asas nasionalitas dengan asas sumber, bahkan bisa gabungan ketiganya sekaligus. Dalam konteks Indonesia, dari ketentuan-ketentuan yang dimuat dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana terakhir telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994, khususnya yang mengatur mengenai subjek pajak dan objek pajak, dapat disimpulkan bahwa Indonesia menganut asas domisili dan asas sumber sekaligus dalam sistem perpajakannya. Indonesia juga menganut asas kewarganegaraan yang parsial, yaitu khusus dalam ketentuan yang mengatur mengenai pengecualian subjek pajak untuk orang pribadi.¹⁷

Sebagai perbandingan, Jepang, misalnya, untuk individu yang merupakan penduduk (*resident individual*) menggunakan asas domisili, yang berdasarkan asas ini seorang penduduk Jepang berkewajiban

¹⁵ *Ibid.*

¹⁶ *Ibid.*

¹⁷ *Ibid.*

membayar pajak penghasilan atas keseluruhan penghasilan yang diperolehnya, baik yang diperoleh di Jepang maupun di luar Jepang. Sementara itu, untuk yang bukan penduduk (*non-resident*) Jepang, dan badan-badan usaha luar negeri berkewajiban untuk membayar pajak penghasilan atas setiap penghasilan yang diperoleh dari sumber-sumber di Jepang. Sedangkan Australia, untuk semua badan usaha milik negara maupun swasta yang berkedudukan di Australia, dikenakan pajak atas seluruh penghasilan yang diperoleh dari seluruh sumber penghasilan. Sementara itu, untuk badan usaha luar negeri, hanya dikenakan pajak atas penghasilan dari sumber yang ada di Australia.¹⁸

Beberapa aspek penting berkenaan dengan asas-asas dalam pemungutan pajak di atas patut digelorkan kembali di tengah-tengah krisis kredibilitas lembaga yang berwenang di bidang perpajakan akibat ulah segilintir oknum dalam aktivitas mafia pajak yang terungkap belakangan ini. Sebagai penutup, perlu dibangun kesadaran untuk kembali menginsyafi bahwa pajak dipungut penguasa berdasarkan norma-norma hukum untuk menutup biaya produksi barang-barang dan jasa kolektif untuk mencapai kesejahteraan umum. Epistemologi pajak semacam ini patut menjadi *benchmark* kebijakan bagi siapa pun pihak yang dipercaya sebagai pengambil keputusan di bidang perpajakan.

DAFTAR PUSTAKA

- Smith, Daniel A. *Tax Crusaders and The Politics of Direct Democracy*. New York: Routledge, 1998.
- Ross, Michael L. *Does Taxation Lead to Representation?* Cambridge: Cambridge University Press, 2004.
- Brotodihardjo, R. Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Refika Aditama, 1998.
- wikipedia.org <http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak>, diakses pada 7 Maret 2011.
- Tjahjono Achmad, dan Muhammad Fakhri Husein. *Perpajakan*. Yogyakarta: YKPN, 2000.

¹⁶ *Ibid.*

¹⁷ *Ibid.*

¹⁸ *Ibid.*

**PEMERIKSAAN TERHADAP PAJAK
SEBAGAI BAGIAN DARI RUANG LINGKUP KEUANGAN NEGARA
MENURUT TEORI HUKUM KEUANGAN PUBLIK
TAX EXAMINATION AS A PART OF FINANCIAL
STATE BASED ON THE PUBLIC FINANCE THEORY**

Dian Puji N. Simatupang*

(Naskah masuk 14/3/2011, disetujui 30/3/2011)

Abstrak

Pemeriksaan terhadap pengelolaan pajak di Indonesia hakikatnya terkait dengan sistem pemungutan pajak yang bersifat *self-assessment*. Dengan sistem tersebut, menurut peraturan perundang-undangan perpajakan, wajib pajak menghitung dan menentukan nilai pembayaran pajaknya. Konsep *self-assessment* mempengaruhi sistem pemeriksaan pengelolaan pajak oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), di mana BPK tidak dapat masuk ke dalam ranah administrasi negara tersebut. Akan tetapi, dalam tanggung jawab pajak dan realisasi pajak sesuai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), semestinya BPK memiliki kewenangan untuk melakukan pemeriksaan sekaligus mengaudit untuk tujuan tertentu jika kebijakan perpajakan cenderung mengarah pada moral hazard yang berpotensi merugikan keuangan negara.

Kata kunci : Pemeriksaan, Pengelolaan Pajak

Abstrak

Audit for tax governance in Indonesia relating with self assesment system. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) as the major duties of finansial audit institution can not supervise and inspect to tax governance because as well as administration area. Furthermore, supervision tax governance as a authority by Finance Ministry and Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). But, for tax policy and rules or regulation strategies, BPK have a powerfull authority.

Keyword: Audit, Tax Governance

A. Pendahuluan

Dalam analisis ekonomi yang berbasiskan pada hukum,¹ ada beberapa aliran teori yang dapat dijadikan rujukan pembahasan

* Dosen Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

¹ Analisis ekonomi atas hukum (*the economic analysis of Law*) merupakan rekonstruksi perilaku ekonomi yang didukung dengan ketentuan hukum. Pemahaman konsep analisis ekonomi atas hukum pada dasarnya mencerminkan teori yang memperkirakan dampak ketentuan hukum terhadap tindakan ekonomi. Konsep tindakan ekonomi ini tidak hanya berada pada tataran mikro, tetapi makro sebagaimana tindakan ekonomi publik yang ditetapkan negara. Dengan kata lain, analisis ekonomi atas hukum merupakan standar hukum normatif untuk mengevaluasi suatu kebijakan atau hukum ekonomi yang ditetapkan negara. Sebagai bahan diskusi dapat dibaca referensi *Robert Cooter and Thomas Ulen, Law and Economics (Massachusetts: Addison-Wesley, 1997)*, hlm. 3-4.

mengenai kewenangan lembaga pemeriksa negara terhadap pajak sebagai bagian dari ruang lingkup keuangan negara.² Sementara dalam telaah kultur filsafat hukum,³ pembahasan tersebut dapat diidentifikasi sebagai diskursus antara *postpragmatisme* dan *neo-konservatisme*. *Postpragmatisme*⁴ memandang lembaga pemeriksa publik memiliki kedudukan sebagai alat negara yang berwenang memeriksa uang publik⁵ yang telah dipungut negara terhadap rakyatnya, yang tercermin dalam pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negaranya. Namun, *neo-konservatisme*⁶ menelaah lembaga pemeriksa publik sebagai lembaga yang harus mengaudit pungutan yang sedang, akan, dan telah dipungut negara, dan telah dikategorikan sebagai keuangan negara, termasuk di dalamnya pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa.

Di sisi lain, *postpragmatisme* memandang lembaga negara hanya memeriksa tingkatan akhir dalam pemungutan pajak. Namun, *neo-konservatisme* menyatakan semua proses dalam pemungutan pajak harus diperiksa oleh lembaga pemeriksa.

² Lembaga pemeriksa keuangan negara di beberapa negara dikenal sebagai *government accounting* yang merupakan bagian integral dalam sistem pemerintahan negara yang memiliki tugas pokok dalam audit terhadap tanggung jawab penggunaan keuangan publik. Uraian lebih lanjut dapat dibaca dalam Robert D. Lee and Ronald W. Johnson, *Public Budgeting System* (Baltimore: University Park Press, 1975), p. 257.

³ Kultur filsafat seringkali menjadi ideologi yang menjadi faktor determinasi suatu keputusan atau tindakan. Lihat M.D.A. Freeman, *Introduction to Jurisprudence* (London: Sweet & Maxwell Ltd., 2001), hlm. 2-4.

⁴ Istilah *postpragmatisme* diadopsi dari *postmodernisme* yang digagas oleh Harbermas sebagai bentuk pencerahan atas institusi negara yang menggagas dan mengidealkan sebuah alat negara yang berfungsi pada pemenuhan kebutuhan publik rakyat dan ditujukan untuk merealisasikan tujuan kenegaraan dan kemasyarakatan. *Postpragmatisme* memandang alat negara merupakan administrasi negara yang rasional yang menjalankan *wewenangannya* atas kebutuhan rasional atas peran negara, peran pemerintah, dan peran masyarakat. Lihat F. Budi Hardiman, *Melampaui Positivisme dan Modernitas* (Jakarta: Kanisius, 2003), hal. 162. Sebagai bahan diskusi terkait lihat juga historis-filosofis lembaga audit dalam A.V. Dicey, *Introduction to the Study of the Law and the Constitution* (London: McMillan and Co., 1952), hlm. 354-357.

⁵ Perbedaan uang publik (*public finance*) dan uang privat (*privat finance*) merupakan konsep fundamental yang seringkali memiliki kesulitan dalam menentukan kriterianya atau latar belakangnya. Padahal, tataran penentu utamanya adalah pada penggunaan uang tersebut pada sektor publik yang dilakukan negara dalam melayani publik dan bukan pada kegiatan negara untuk menjalankan aktivitas ekonominya seperti dalam badan usaha milik negara. Lihat W. Thornhill, *Public Administration* (St Edmunds: St Edmundsbury Press, 1979), hlm. 67.

⁶ *Neokonservatisme* dimaknai sebagai aliran filosofis yang mengadaptasi konsep mazhab hukum alam dari Hobbes yang menghendaki hukum sebagai wujud ketertiban dan kemauan yang dikehendaki beberapa kelompok, khususnya yang dimiliki negara. Aliran *neokonservatisme* memandang negara sebagai institusi mahakuasa terhadap warganegara. Oleh sebab itu, negara yang direpresentasikan oleh alat-alat negara hanya mengejar kepunyaannya dengan menghiraukan kepunyaan lain. Lihat konsepsi ini dalam Freeman, *op.cit.*, hlm. 146-147.

Adanya perbedaan pandangan ini pada dasarnya menunjukkan krisis rasionalitas dalam mengidentifikasi kewenangan⁷ lembaga pemeriksa publik terhadap pemungutan pajak. *Neo-konservatisme* memandang pemungutan pajak sebagai suatu sistem secara holistik sehingga menumbuhkan kesadaran yang bersifat konkret dan substantif bagi penganut ini yang menyatakan pemungutan pajak adalah sistem dan bukan tahapan. Hal ini berarti rasionalitas *neo-konservatisme* memandang pemungutan pajak sebagai keuangan negara secara integratif. Pandangan ini cenderung mereduksi pemahaman sistem pemungutan pajak sebagai konsep yang bertahap dan transformatif.

Tesis *neo-konservatisme* yang menyatakan pajak sebagai suatu sistem mengingatkan pada hipotesis potensi pajak termasuk keuangan negara, padahal sistem pemungutan pajak di Indonesia adalah *self-assesment*. Ada tiga indikator tesis paham neokonservatisme dalam memahami pemungutan pajak dan pemeriksaannya, yaitu:

1. negara sebagai faktor kekuasaan tertinggi dalam lapangan keuangan negara di manapun;
2. keharusan campur tangan organ negara terhadap mekanisme pemeriksaan seluruh tahapan keuangan negara; dan
3. menguatnya pengaruh birokrasi negara dalam pemeriksaan sektor perpajakan.⁸

Jika ketiga indikator tersebut dipertahankan terus, yang terjadi adalah paradoks negara dalam sistem pemungutan pajak di Indonesia.⁹

Di Indonesia, menguatnya neokonservatisme terjadi dalam menjustifikasi pemeriksaan keuangan negara melalui konstitusinya, yaitu Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

⁷ Kewenangan merupakan kekuasaan yang dilegitimasi hukum sehingga fungsi penyelenggaraan organ negara ditetapkan berdasarkan inisiasi dan formulasi dalam peraturan perundang-undangan. Kewenangan dipahami juga sebagai otoritas yang merupakan penggunaan kekuasaan secara absah (*legitimate authority*). Kewenangan diciptakan karena terbiasa untuk membentuk peranan, sehingga muncul haknya yang digunakan untuk mengorganisasi tindakan tertentu. Lihat dalam Guy Benveniste, *Birokrasi [Bureaucracy]*, diterjemahkan oleh Sahat Simamora, (Jakarta: Rajawali Press, 1997), hlm. 42-43.

⁸ Penguatan peranan negara dalam lapangan kekayaan dapat dikategorikan sebagai *overloaded government* di mana peranan pemerintahan negara mengambil alih peranan sektor apapun termasuk pajak yang masih dihitung oleh badan usaha swasta dan sektor masyarakat. Dalam kondisi ini alat-alat negara mengembangkan intervensi aktif dalam sektor pemungutan pajak dan kekayaan, sehingga peraturan perundang-undangannya merefleksikan kepentingan negara secara umum. Dalam konteks ini dapat dibahas paparan David Held, *Models of Democracy* (Oxford: Blackwell Publisher Ltd., 1997), hlm. 339.

⁹ Tindakan ini dapat dikategorikan sebagai konglomerasi negara dalam lapangan hukum kekayaan. Lihat Benveniste, *op.cit.*, hlm. 129.

(UUDNRI Tahun 1945).¹⁰ Ketentuan Pasal 23 UUDNRI Tahun 1945 yang mengalami perubahan diimplementasikan dalam beberapa undang-undang yang saling menunjang atau saling menghadapi, yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara¹¹ dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, serta Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Dalam undang-undang tersebut, alat negara yang menjalankan tugas pemeriksaan keuangan negara menjadi badan yang monopolistik melakukan pemeriksaan terhadap keuangan negara. Bahkan, cenderung menjadi undang-undang yang menciptakan *policy shock* bagi sektor perpajakan.¹²

Bagi penganut neopragmatisme, kebijakan memperluas kewenangan pemeriksaan keuangan negara dalam semua tahapan pemungutan pajak merupakan upaya untuk mengatasi kelangkaan sumber (*supply bottle necks*) dalam keuangan negara yang akan menyebabkan kemampuan penguasaan negara terhadap sumber-sumber keuangan menjadi meningkat.¹³ Secara teoritis, penguasaan sumber keuangan tersebut harus diimbangi dengan perubahan sistem pemungutan pajak. Di samping itu, berapa manfaat yang akan diperoleh dan berapa kerugian yang harus ditanggung dari perubahan sistem pemungutan pajak yang sebelumnya *self-assessment*? Di sinilah sangat terlihat terjadinya paradoks negara, khususnya dari aparaturnya yang melaksanakan fungsi penegakan hukum, dengan menetapkan kesalahan perhitungan pembayaran pajak dalam sistem *self-assessment*

¹⁰ Pasal 23 ayat (5) UUDNRI Tahun 1945 Pra-Perubahan menyatakan untuk memeriksa tanggung jawab keuangan negara diadakan suatu badan pemeriksa keuangan. Namun, perubahan ketiga UUD 1945 menyatakan BPK memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Perubahan ini memonopoli kewenangan pemeriksaan pre-audit dan post-audit dalam satu badan negara. Pengaturan tersebut kemudian diikuti dengan tindakan pengontrolan terhadap semua lini keuangan, baik keuangan negara, keuangan daerah, keuangan BUMN, BUMD, dan keuangan privat dengan alasan tertentu. Monopoli kewenangan pemeriksaan tersebut cenderung menguatkan ketidakpastian sistem pemeriksaan keuangan negara.

¹¹ Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menguatkan fungsi negara untuk melakukan kontrol terhadap keuangan negara dan keuangan di luar negara yang menggunakan fasilitas negara atau keuangan yang memiliki keterkaitan baik langsung maupun tidak langsung dengan keuangan negara.

¹² Rencana BPK untuk melegitimasi pemeriksaan semua tahapan pemungutan pajak sebagai kewenangan pemeriksaannya dapat dikategorikan sebagai perilaku *koersif* yang optimal bagi sektor perpajakan yang dilatarbelakangi perilaku monopoli untuk mengesampingkan institusi lain yang memeriksa keuangan negara. Perilaku *koersif* ini dilegitimasi konstitusi yang seharusnya mengawasi kemungkinan tindakan dan perilaku *koersif* yang dapat dilakukan lembaga negara. Lihat perilaku *koersif* di lingkungan alat negara sebagaimana diulas Richard A. Epstein, *Skepticism and Freedom: A Modern Case for Classical Liberalism* (New York: McGraw-Hill Book, 1978), hlm. 84. Lihat juga Alfred J. Marrow, David Bowers, and Seashore, *Management by Participations* (New York: Harper & Row, 1989), hlm. 55.

¹³ Walter W. Helter menyebut tindakan seperti itu sebagai *playing ignorant* atau peran yang dilakukan untuk melakukan sesuatu dengan mengabaikan aspek lain yang terkait. Lihat dalam Walter W. Helter, *New Dimensions of Political Economy* (New York: W.W. Norton & Co., 1976), hlm. 156.

sebagai kerugian negara. Dengan demikian, peraturan perundang-undangan dan BPK memberikan proteksi yang berlebihan (*overprotected*) dan peraturan yang berlebihan (*overregulated*) dalam melindungi sektor keuangan negara, khususnya sektor perpajakan.¹⁴ Kondisional ini cenderung mereduksi kembali tatanan badan hukum yang ideal di Indonesia.

Kondisi demikian sulit menciptakan suatu kebijakan perpajakan yang bersifat melindungi pihak-pihak sebagai subjek hukum (*individually rational*),¹⁵ khususnya sebagai subjek pajak. Meningkatnya peranan pemeriksa publik tersebut sebagai lembaga pemeriksa keuangan negara diwarnai oleh perluasan definisi keuangan yang menjadi objek pemeriksaan sehingga mengalami paradoks kepentingan (*interesting paradox*).¹⁶ Sebagai contoh, keuangan negara adalah keuangan yang ada dalam lingkup kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara yang melekat pada uang yang ada dikelola BPK sebagai salah satu lembaga negara. Namun, uang negara tersebut dikelola dan diperiksa oleh akuntan publik yang merupakan lembaga pemeriksa keuangan privat.

Dengan situasi demikian, terlihat meningkatnya peranan lembaga pemeriksa publik menyebabkan terjadinya ketimpangan dan ketidakpastian dalam menentukan pilihan sarana pengawasan organisasi,¹⁷ khususnya terhadap sektor perpajakan. Apalagi setelah Perubahan Pasal 23 ayat (5) UUDNRI Tahun 1945 menjadi Pasal 23E ayat (1) UUDNRI Tahun 1945, perlu ada rumusan yang sejalan mengenai konsepsi konstitusional mengenai kewenangan organ pemeriksa negara. Tulisan ini pada prinsipnya diarahkan pada sistem, proses, dan

¹⁴ Bandingkan peranan ekonomi yang diambil Amerika Serikat yang membatasi dan membedakan aktivitas negara, yaitu pada fungsi dan tujuan yang dijalankan pemerintah dan kekuasaan negara atau kemampuan fungsi instusional negara. Lihat Francis Fukuyama, *State Building: Governance and World Order in The Twenty-Fisrt Century* (London: Profile Books Ltd., 2005), hlm. 9.

¹⁵ Apabila perilaku monopoli pemeriksaan ini dikaitkan dengan tentangan monopoli usaha oleh Adam Smith dapat dikemukakan implikasi negatifnya adalah menyuburkan tingkah laku memperbudak dan menipu, dan pelayanan publik yang sia-sia. Justifikasi monopoli kewenangan justru lebih berbahaya lagi karena menimbulkan kesewenang-wenangan yang absolut. Diadaptasi dari Mark Skousen, Sang Maestro Teori-teori Ekonomi Modern [*the Making of Modern Economic: the lives and Ideas of the Great Thinkers*], diterjemahkan oleh Tri Wibowo Budi Santoso, (Jakarta: Prenada, 2005), hlm. 29.

¹⁶ Istilah ini dipinjam dari Mark Moore dalam Robert d. Behn, *Rethinking Democratic Accountability* (Washington D.C.: Brookings Institution Press, 2001), hlm. 35.

¹⁷ Ketimpangan demikian mengandung akibat yang berbahaya bagi kinerja BPK, yaitu kinerja pemeriksaan yang dilakukan lebih merupakan tugas rutinitas yang hanya dapat dikendalikan pada tingkat yang minimal, sehingga menimbulkan ketidakpastian. Dalam prinsip manajemen modern, keberadaan BPK yang menafikan lembaga pemeriksa lain menunjukkan BPK berada pada posisi organisasi yang tidak sehat dan cenderung mengabaikan peranan kerja sama antar-institusi. Lihat dalam Benveniste, *op.cit.*, hlm.90.

kebijakannya¹⁸ dalam sektor perpajakan terkait dengan sistem *self assesment*. Penelaahan terhadap hal itu dilakukan secara mendasar berdasarkan ketentuan konstitusi atau peraturan perundang-undangan.

Tulisan ini diharapkan dapat dipahami sebagai penguatan kelembagaan dan kewenangan lembaga pemeriksa akan semakin banyaknya pemahaman teori hukum dan pengenalan institusionalisasi lembaga negara yang memeriksa keuangan negara, khususnya sektor perpajakan. Di sisi lain, juga untuk mengidentifikasi bentuk lembaga pemeriksa keuangan negara dan ada formula hukum yang dapat mendekati lembaga ideal di Indonesia dalam rangka memeriksa tanggung jawab perpajakan.¹⁹ Namun, mengingat situasional kelembagaan Badan Pemeriksa Keuangan negara di Indonesia cenderung unik karena status hukumnya sebagai lembaga negara yang sederajat dengan lembaga negara lain semisal Presiden dan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Bahkan, yang sangat menarik, BPK merupakan badan yang bebas dan mandiri²⁰ yang ditegaskan dalam Pasal 23E ayat (1) UUD NRI Tahun 1945. Mengenai hal ini, perlu ada persepsi hukum yang sama untuk menjelaskan apakah makna 'bebas dan mandiri' tersebut Apakah sejalan dengan makna 'merdeka' bagi kekuasaan kehakiman (Pasal 24A ayat (1) UUDNRI Tahun 1945), atau "tetap dan mandiri" bagi Komisi Pemilihan Umum (Pasal 23E ayat (5) UUDNRI Tahun 1945)?²¹

Di samping itu, beberapa aturan yang diatur dalam UUD NRI Tahun 1945 perihal lembaga pemeriksa pajak sangat berbeda dengan kondisi di beberapa negara. Hal demikian tentu akan menjadi bahan perbandingan yang komprehensif untuk menemukan kekurangan dan kelebihan kelembagaan pemeriksa di Indonesia dan di beberapa negara

¹⁸ Perbandingan ini dilakukan dengan metode perbandingan yang lazim digunakan dalam penelitian. Lihat Gbriel A. Almond and G. Bingham Powell, Jr., *System, Process, and Policy Comparative Politics* (Boston: Little, Brown, and Company, 1978), hlm. 44.

¹⁹ Perbandingan demikian disebut sebagai *microcomparison* yang ada dasarnya menggambarkan perbedaan spesifik dalam institusi hukum atau masalah yang dihadapinya dengan dasar hukum yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan serta kemungkinan adanya konflik kepentingan. Lihat, Konrad Zweigert and Hein Kotz, *Introduction to Comparative Law* (Oxford: Clarendon Press, 1992), hlm. 5.

²⁰ Istilah 'bebas dan mandiri' secara filosofis tidak tepat dirumuskan dalam konstitusi. Pencantuman frasa tersebut mendangkalkan kedudukan konstitusi Indonesia sehingga menjadi sangat operasionalis.

²¹ Menurut Dicey, konstitusi merupakan pedoman aturan dasar bagi panduan rakyat yang tidak ditemukan dalam bentuk peraturan lainnya. Oleh sebab itu, konstitusi dilekati sifat sakralnya yang mengatur elemen legal dan bersifat prinsip. Dengan demikian, pembahasaannya terlihat strukturatis dan sistematis filosofis yang menggambarkan konstektualisasi arah tujuan bernegara. Sebagai bahan diskusi lihat Dicey, *op.cit.*, hlm. 45-451. Lihat juga Brian Thompson, *Textbook on Constitutional & Administrative Law* (London: Blackstone Press Ltd., 1993), hlm. 4.

lainnya.²² Berbagai perbandingan yang dilakukan tidak mengarah pada struktur mikro-organnya, tetapi tataran makro-kelembagaan yang bersifat *microcomparing*. Salah satu perbandingan yang kemudian diambil adalah berdasarkan dua pilihan yang berkaitan, yaitu *pertama*, mengidentifikasi kelembagaan lembaga pemeriksa keuangan negara di beberapa negara tersebut yang dikaitkan dengan objek pemeriksaan pajak. *Kedua*, menjelaskan akuntabilitas kelembagaan tersebut sehingga kemungkinan adanya *moral hazard* dalam pelaksanaan kinerja dapat dipertanggungjawabkan secara tersistem.²³

Perbandingan demikian pada prinsipnya diarahkan terlebih dahulu dalam konstitusi dan kemudian pada peraturan perundang-undangnya yang mengatur lembaga pemeriksa tersebut. Dengan demikian, secara umum akan diperoleh konsep umum yang menggambarkan kelembagaan pada lembaga pemeriksa keuangan negara di empat negara yang dibandingkan. Perbandingan demikian pada dasarnya memahami secara esensial prinsip umum yang terkandung dalam pembentukan lembaga pemeriksa keuangan negara di setiap negara yang dibandingkan.²⁴

Diambilnya pilihan terhadap lembaga pemeriksa di Amerika Serikat, Inggris, Belanda, dan Thailand pada dasarnya disebabkan alasan perkembangan konsep lembaga pemeriksa di empat negara tersebut mengalami tahapan yang luar biasa. Di samping itu, lembaga pemeriksa di Amerika Serikat, Inggris, dan Belanda mengandung konsepsi hukum yang konstruktif dalam mewujudkan kepercayaan masyarakat terhadap lembaga pemeriksa yang otonom.²⁵

²² Harus diakui perbandingan ini dilakukan dengan berbeda latar belakang sistem hukum nasionalnya. Perbandingan ditujukan "... to compare the spirit and style of different legal system, the methods of thought and procedures they use." Lihat Zweigert and Kotz, *op.cit.*, hlm. 4.

²³ Perbandingan pada kedua hal tersebut kemungkinan mendeskripsikan konsep hukum dan pengaruh politik di dalamnya, selain pengaruh politik-ekonomi yang mendasari objek pemeriksaan keuangan negara. Secara konsep, kedua pengaruh tersebut terlihat sangat akurat, sehingga wajar jika lembaga pemeriksa keuangan negara juga merupakan formal *political institutions* yang menangani pemeriksaan keuangan negara berdasarkan sistem politik yang berbeda di setiap negara. Untuk uraian lebih mendalam dapat dilihat Roger Stacey and John Oliver, *Public Administration: The Political Environment* (London: Macdonal & Evans Ltd., 1980), hlm. 3.

²⁴ Perbandingan kelembagaan pemeriksa keuangan negara di empat negara yang dibandingkan sebagian besar merupakan bagian dari aktivitas pemerintah atau parlemen. Berbeda dengan Indonesia, BPK merupakan badan audit mandiri. Namun, perbedaan tersebut justru menjadi faktor determinan yang menentukan faktor kelembagaan tersebut. Secara prinsip, kelembagaan ini akan ditujukan pada corak, bentuk, bangunan, dan struktur organisasi yang mencerminkan respon negara dan para pengambil keputusan yang termuat dalam konstitusinya. Lihat pemahaman mengenai organisasi negara dan pemerintahan tersebut dalam Jimly Asshiddiqie (a), *Perkembangan & Konsolidasi Lembaga negara Pasca Reformasi* (Jakarta: Konstitusi Press, 2006), hlm. 1-7.

²⁵ Perkembangan tersebut bermula pada konstruktivisme kritis dalam mengembangkan hukum yang mengatur kelembagaan pemeriksa keuangan negara di empat negara yang dibandingkan.

B. Kedudukan Badan Pemeriksa Keuangan dan Pemungutan Pajak

Kedudukan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga negara pada dasarnya tidak terlepas dari struktur ketatanegaraan zaman Hindia Belanda, di mana saat itu terdapat *Algemene Rekenkamer*.²⁶ Pada saat itu kedudukan *Algemene Rekenkamer* merupakan bagian dari eksekutif,²⁷ sedangkan BPK pada saat ini mempunyai kedudukan sebagai lembaga negara,²⁸ sebagaimana diatur dalam Pasal 23 ayat (5) UUD NRI Tahun 1945, yang menyatakan, “Untuk memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan, yang peraturannya ditetapkan dengan undang-undang. Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat.” Penetapan BPK sebagai lembaga negara didasarkan pada filosofis objektivitas, yakni BPK dapat menjalankan fungsi dan tugasnya setara, sejalan, dan terbebas dari pengaruh oleh kekuasaan lembaga negara lainnya yang menjadi salah satu objek pemeriksaannya.²⁹ Penjelasan Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 Pra-Perubahan menegaskan:

“Cara Pemerintah mempergunakan uang belanja yang sudah disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat harus sepadan dengan keputusan tersebut. Untuk memeriksa tanggung jawab Pemerintah itu perlu ada satu Badan yang terlepas dari pengaruh dan kekuasaan Pemerintah. Suatu Badan yang tunduk kepada Pemerintah tidak dapat melakukan kewajiban yang seberat itu. Sebaliknya, badan itu bukanlah pula badan yang berdiri di atas Pemerintah.”³⁰

Dengan landasan filosofis tersebut, pembentuk UUDNRI Tahun 1945 memiliki konsep ideal agar kedudukan BPK sebagai lembaga negara hakikatnya setara dengan lembaga negara lain yang diperiksa.³¹ Konsep

²⁶ Untuk pembahasan dan diskusi mengenai kedudukan *Algemene Rekenkamer* dapat dibaca dalam Atmadja (b), *op.cit.*, hlm. 111-112.

²⁷ Lembaga *Algemene Rekenkamer* diberikan kewenangan Indische Staatregeling untuk melakukan pemeriksaan terhadap pengelolaan keuangan dan tanggung jawab keuangan (*de wijze van beheer en verantwoording der geldmiddelen*) yang didasari oleh falsafah keuangan negara penjajah dan tercemrin dalam hubungan keuangan intra-imperial. Lihat kembali Atmadja, *Ibid*.

²⁸ Sebagai lembaga negara, BPK melakukan pemeriksaan dan pengawasan keuangan negara yang pada dasarnya merefleksikan pembagian kekuasaan negara yang diatur dalam UUDNRI Tahun 1945. Lihat uraian mengenai organ negara dalam Asshiddiqie (b), *op.cit.*, hlm. 192.

²⁹ Konsep filosofis objektivitas ini disalahtafsirkan sebagai bebas dan mandiri dalam Pasal 23E ayat (1) UUDNRI Tahun 1945 Perubahan Ketiga. Bagi suatu lembaga pemeriksa keuangan, objektivitas kinerja lebih penting dibandingkan bebas dan mandiri dalam kelembagaan, tetapi dalam kinerja tetap subjektif. Lihat konsep filosofis objektivitas ini dalam kegiatan ekonomi sebagai bentuk *rational opportunistic models* yang diuraikan Alberto Alesina, Nouriel Roubini, and Gerald D. Cohen, *Political Cycles and the Macroeconomy* (Massachusetts: Massachusetts Institute of Technology, 1997), p. 22. Juga lihat kembali Lee Jr and Johnson, *op.cit.*, hlm. 254.

³⁰ Indonesia (a), Undang-undang Dasar 1945 sebelum Perubahan, Penjelasan Pasal 23.

³¹ Arifin P. Soeria Atmadja (c), “Kedudukan dan Fungsi BPK dalam Struktur Ketatanegaraan RI,” dalam 70 Tahun Prof. Dr. Harun Alrasid: Integritas, Konsistensi Seorang Sarjana Hukum (Depok: Pusat Studi Hukum Tata Negara Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2000), hlm. 78.

objektivitas dalam pemeriksaan merupakan sesuatu yang sangat penting guna menghindari kemungkinan terjadinya penyimpangan dan pemborosan keuangan negara.³² Sebagai lembaga negara, BPK menurut Pasal 2 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, mempunyai tugas memeriksa tanggung jawab pemerintah tentang keuangan negara dan memeriksa semua pelaksanaan APBN, yang hasilnya kemudian diserahkan kepada DPR.³³

Jika ditinjau dari segi maknanya, BPK adalah “suatu badan yang kedudukan dan tugasnya lebih banyak dititikberatkan kepada tindakan yang bersifat represif.”³⁴ Dalam memeriksa tanggung jawab keuangan negara (*post-audit*), BPK akan menilai berdasarkan dua segi, yaitu “*pertama*, apakah penggunaan anggaran itu telah mencapai manfaat yang dituju oleh anggaran itu (*doelmatig*) dan *kedua*, apakah penggunaannya itu sesuai dengan peraturan undang-undang (*rechtmatig*).”³⁵

Dalam menjalankan fungsinya tersebut, BPK juga merumuskan standar audit pemerintahan (SAP) sebagai “standar pemeriksaan yang berlaku secara nasional bagi pemeriksa di lingkungan BPK, pemerintah, dan akuntan publik yang memeriksa keuangan negara.”³⁶ Dengan demikian, sebenarnya, pemeriksaan BPK adalah didasarkan pada dokumen anggaran, pembukuan anggaran, dan perhitungan anggaran yang ditinjau dari segi teknis anggaran (*begroting technisch*).³⁷

Dengan mendasarkan pada fenomena tersebut, kedudukan BPK dalam Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 Pra-Perubahan diarahkan pada tujuan menciptakan struktur pengelolaan keuangan negara yang sesuai dengan perencanaannya. Dalam konstekstualisasi ini, kedudukan BPK sangat penting dalam mendorong realibilitas pemeriksaan tanggung jawab

³² Pendapat ini didukung pengalaman empiris sebagaimana dikemukakan mantan Ketua Badan Pemeriksa Keuangan Umar Wirahadikusumah, “Pemeriksaan Keuangan Negara dalam Pelaksanaan,” *Pemeriksa 3* (Maret 1982): hlm. 52.

³³ Hasil pemeriksaan BPK yang diberitahukan kepada DPR disebabkan hasil pemeriksaan BPK dapat dijadikan dasar pengawasan DPR kepada pemerintah. DPR dapat meneruskan hasil pemeriksaan BPK kepada kepolisian atau badan lainnya. Lihat uraian mengenai hubungan BPK dan DPR dalam Asshiddiqie (a), *op.cit.*, hal. 170-171; juga lihat Atmadja (b), *op.cit.*, hlm. 34-35.

³⁴ Ditetapkannya BPK hanya memeriksa tanggung jawab keuangan disebabkan kedudukannya yang sangat tinggi dan diarahkan untuk melakukan pemeriksaan korektif-strategis terhadap penggunaan uang negara. Hal ini terjadi pula pada Dewan Pengawas Keuangan pada sistem ketatanegaraan berdasarkan Undang-undang Dasar Sementara 1950 (UUDS 1950).

³⁵ Atmadja (b), *op.cit.*, hlm. 107.

³⁶ *Ibid.*, hal. 189.

³⁷ Atmadja (c), *loc.cit.*

keuangan negara yang bertumpu pada nilai strategi keuangan negara.³⁸

Proses pemeriksaan BPK pada dasarnya dilakukan dengan dua cara sebagaimana ditetapkan dalam suatu standar pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara. “Pertama, pemeriksaan dokumen yang mengandalkan pemeriksaan laporan tertulis mengenai keluar-masuk anggaran yang dipergunakan dan kedua, pemeriksaan setempat, di mana proyek atau aktivitas yang dibiayai ditinjau dari berbagai segi.”³⁹

Proses penilaian dan pengujian tanggung jawab keuangan negara pada dasarnya dilakukan BPK dengan mekanisme *post-audit* yang dimaknai sebagai:

“Pemeriksaan yang dilakukan setelah transaksi itu diselesaikan dan dicatat. Pemeriksaan ini dilakukan beberapa saat setelah sebagian atau seluruh kegiatan itu selesai. Berdasarkan teori, fungsi penilaian/pemeriksaan harus dilakukan atas kegiatan-kegiatan yang telah diselesaikan (*completed*).”⁴⁰

Dengan mendasarkan diri pada pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara, BPK melakukan pemeriksaan sebagai “alat untuk dapat menilai pertanggungjawaban yang telah diberikan.”⁴¹ Menurut Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1973, pemeriksaan BPK diarahkan pada keuangan negara, yang kemudian dijelaskan dalam Penjelasan Pasal 2 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1973 yang menyatakan:

“pemeriksaan yang dilakukan terhadap pertanggungjawaban keuangan negara, termasuk antara lain pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara (baik anggaran rutin maupun pembangunan). Anggaran pendapatan dan belanja daerah serta anggaran perusahaan milik negara, hakekatnya seluruh kekayaan negara, merupakan pemeriksaan terhadap hal-hal yang sudah dilakukan atau sudah terjadi dan yang telah disusun pertanggungjawabannya (*post audit*), baik sebagian maupun seluruhnya.”⁴²

³⁸ Dalam fungsinya sebagai pemeriksa tanggung jawab keuangan negara, BPK diharapkan mampu menjaga kesinambungan anggaran negara yang sejalan dengan tujuan bernegara. Hal ini khususnya ditujukan pada APBN sebagai, stimulus bagi pertumbuhan dan instrumen pemerataan, juga berfungsi sebagai instrumen pengendali bagi terciptanya kestabilan ekonomi makro negara. Selain itu, BPK perlu mengawasi penggunaan anggaran negara yang diarahkan untuk mendorong kembali gairah berproduksi, menciptakan lapangan kerja, dan meningkatkan daya beli masyarakat, serta dana yang bertujuan untuk mencapai harapan usaha pembangunan. Lihat Arifin P. Soeria Atmadja (d), “Mencari Format Baru Sistem Pemeriksaan (audit) Keuangan Publik oleh Internal Auditor,” (Makalah yang disampaikan dalam Seminar Sehari Reinventing Auditor Internal Pemerintah yang diselenggarakan oleh Pusat Pengembangan Akuntansi dan Keuangan, Jakarta 7 Juni 2000), hlm. 4.

³⁹ Atmadja (b), *op.cit.*, hlm. 108.

⁴⁰ *Ibid.*, hlm. 92.

⁴¹ Rohmat Soemitro, “Tanggung Jawab Keuangan Negara” *Padjadjaran 2* (April-Juni 1981): 11.

⁴² Indonesia (b), Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, LN. Nomor 39 Tahun 1973, TLN Nomor 3010, Penjelasan.

Berdasarkan ketentuan tersebut, BPK mempunyai kewenangan yang luas terhadap tanggung jawab keuangan negara, yang tidak hanya ditujukan pada anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN).⁴³ Fenomena demikian sebenarnya menempatkan BPK pada posisi yang kurang menguntungkan di mana rentang kendalinya (*spent of control*) menjadi sulit dilakukan. Selain itu, memperluas pemeriksaan keuangan negara terhadap aspek di luar APBN cenderung akan menyebabkan:

“...bahaya yang tersimpul dalam memperluas pengertian keuangan negara dengan memasukkan di dalamnya keuangan daerah dan keuangan badan usaha milik negara (BUMN). Pengertian keuangan negara seperti ini akan mengaburkan arti tanggung jawab dari daerah otonom dan kemandirian badan hukum.”⁴⁴

Selain itu, memperluas keuangan negara menjadi meluas, menempatkan BPK sebagaimana halnya *Algemene Rekenkamer* di zaman Hindia Belanda yang merupakan kepanjangan tangan pemerintahan kolonial Belanda di Indonesia.⁴⁵ Dengan kata lain, terjadi kesalahkaprahan terhadap kewenangan BPK dalam UU Nomor 5 Tahun 1973, padahal sesungguhnya sebagai lembaga tinggi negara:

“BEPEKA bukanlah *Algemene Rekenkamer* di zaman Hindia Belanda yang merupakan *verlengstuk* eksekutif untuk memeriksa keuangan Hindia Belanda (*land geldemiddelen*) yang dikelola Gubernur Jenderal dan mempunyai kewenangan peradilan (*comptabel rechtspraak*).”⁴⁶

Sementara itu, sesuai dengan Pasal 23 ayat (5) UUD NRI Tahun 1945 hasil pemeriksaan BPK diberitahukan kepada DPR untuk ditindaklanjuti. Pemberian hasil pemeriksaan kepada DPR sebenarnya menegaskan kembali kedaulatan anggaran di tangan DPR.⁴⁷ Selain itu, laporan tersebut juga akan dipergunakan sebagai bahan pertimbangan bagi proses persetujuan pembentukan Undang-Undang tentang APBN

⁴³ APBN adalah, “rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.” Lihat Indonesia (c), Undang-Undang tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, LN Nomor 47 Tahun 2003, TLN Nomor 4287, Pasal 1 butir 7.

⁴⁴ Jusuf Indradewa, “Fenomena Harun Alrasid,” dalam 70 Tahun Prof. Dr. Harun Alrasid Integritas, Konsistensi Seorang Sarjana Hukum (Depok: Pusat Studi Hukum Universitas Indonesia, 2000), hml. 6.

⁴⁵ BPK apabila menerapkan pasal ini berarti Indonesia mundur 173 tahun ke belakang, di mana *Indische Staatregeling* diundangkan. Lihat kritik berkaitan dengan perluasan kewenangan BPK dalam Atmadja (b), *op.cit.*, hal. 107-110. Lihat juga Pidato Pengukuhan Gurubesar Arifin P. Soeria Atmadja (d), “Reorientasi Penertiban Fungsi Lembaga Pengawasan dan Pemeriksaan Keuangan Negara.” (Pidato Pengukuhan Guru Besar Luar Biasa Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 21 Juni 1997).

⁴⁶ Atmadja (c), *op.cit.*, hlm. 10.

⁴⁷ Konsep kedaulatan anggaran (*budget sovereignty*) merupakan refleksi lembaga negara yang memberikan otorisasi anggaran negara. Di Indonesia, lembaga yang memberikan otorisasi anggaran negara adalah DPR sebagai wakil rakyat.

pada tahun anggaran mendatang. Juga, dapat dipergunakan oleh DPR sebagai, “bahan penilai apakah pemerintah dalam melakukan kebijaksanaannya tidak melanggar apa yang telah ditetapkan dalam Undang-Undang tentang APBN.”⁴⁸

Dalam perkembangan ketatanegaraan kemudian, Perubahan Ketiga UUDNRI Tahun 1945 memberikan pergeseran yang signifikan terhadap BPK dalam kedudukan dan kewenangannya. Pasal 23E ayat (1) UUDNRI Tahun 1945 mengubah objek pemeriksaan BPK menjadi pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Di sisi lain, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara telah memperluas ruang lingkup keuangan negara yang menjadi lingkup pemeriksaan BPK yang tidak hanya mengarah pada keuangan negara, tetapi mengarah pula pada pemeriksaan pengelolaan keuangan sektor privat.

Kondisi demikian menyebabkan BPK memonopoli kewenangan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan dalam semua sektor publik dan privat.⁴⁹

Monopoli BPK dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan sektor privat menimbulkan tiga akibat, yaitu *pertama* tidak adanya prioritas dalam mengkonstruksikan pemeriksaan dan pengawasan keuangan negara. *Kedua*, tidak ada strategi yang komprehensif dalam mewujudkan kebijakan pemeriksaan dan pengawasan keuangan negara. *Ketiga*, BPK akan bias hal menentukan terjadinya penyimpangan keuangan negara sebagai kerugian negara.⁵⁰

Apabila mendeskripsikan akibat monopoli BPK tersebut, BPK tidak memiliki perspektif makro dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan. Kebijakan yang monopolistis dalam bentuk pemeriksaan dan pengawasan cenderung dipaksakan (*constrained*), sehingga tidak mengandung kepastian hukum dan penghormatan terhadap doktrin badan hukum.⁵¹ Oleh sebab itu, muncul paradoks dalam

⁴⁸ Atmadja (b), *op.cit.*, hlm. 143.

⁴⁹ Sektor publik dan sektor privat lazimnya memiliki akuntabilitas yang berbeda standar akuntansinya. Dengan demikian, sangat diragukan kedua sektor ini diperiksa oleh badan pemeriksa yang sama.

⁵⁰ Diformulasikan dari beberapa bahan hukum. Kerugian negara adalah selisih uang negara yang dinyatakan kurang. Lihat Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

⁵¹ Pemahaman mengenai badan hukum telah dikenal sejak abad ke-19, berbagai literatur mengemukakan badan hukum sebagai lawan pribadi hukum yang cenderung memberikan hak dan kewajiban kepada suatu badan/lembaga sebagaimana manusia dewasa. Pada prinsipnya, badan hukum merupakan badan atau perkumpulan yang dapat memiliki hak dan melakukan perbuatan sebagaimana pribadi manusia serta memiliki kekayaan sendiri yang terpisah. Sebagai bahan diskusi dapat dibaca dalam buku Ali, *op.cit.*, hlm. 18-20.

mendesain konsep pemeriksaan dan pengawasan keuangan negara, yaitu di satu sisi BPK memperluas ruang lingkup pemeriksaan keuangan negara. Namun, di sisi yang lain, BPK tidak memperhatikan prinsip kehati-hatian yang luar biasa, terutama agar negara tidak melalaikan kewajibannya, warga masyarakat tidak dirugikan haknya, dan badan hukum tidak diingkari kedudukannya.⁵²

Namun, peraturan perundang-undangan⁵³ dan kebijakan⁵⁴ yang mengatur pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan di Indonesia cenderung mengabaikan prinsip kehati-hatian tersebut. Akibatnya, desain pemeriksaan dan pengawasan keuangan negara cenderung mengutamakan segi mikro-teknis. Untuk kepentingan jangka pendek, desain tersebut lebih merupakan alternatif taktis untuk membangun kepercayaan publik. Akan tetapi, untuk jangka panjang, bentuk kebijakan demikian tidak strategis dalam merumuskan kebijakan yang mampu mendeteksi penyimpangan dan pemborosan keuangan negara.

Dalam kontekstualisasi seperti itu, tidak diragukan lagi irasionalitas dalam pengaturan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dalam praktiknya akan merugikan kedudukan hukum sektor privat sebagai domain yang berbeda dengan sektor publik. Hal demikian terjadi karena tidak ada batas-batas yuridis dalam menentukan kerugian keuangan negara sebagai bagian dari keuangan negara, keuangan daerah, keuangan badan usaha milik negara, keuangan badan usaha milik daerah atau keuangan swasta.⁵⁵

⁵² Relevansi jaminan negara tidak dirugikan sebagai tujuan pembentukan arsitektur keuangan publik adalah agar negara tidak mengalami perubahan negatif dalam anggaran pendapatan dan belanja negara disebabkan berkurangnya penerimaan keuangan negara secara luas.

⁵³ Beberapa peraturan perundang-undangan yang mengatur atau memiliki korelasi dengan keuangan negara ada kecenderungan memperluas makna dan arti keuangan negara sebagai keuangan publik secara keseluruhan. Hal ini berarti keuangan publik yang dimaknai sebagai keuangan negara itu sendiri, keuangan daerah, keuangan badan usaha milik negara/daerah, atau keuangan swasta lainnya yang mengelola dan menerima uang negara dikategorikan sebagai keuangan negara. Kecenderungan demikian memiliki karakteristik pengelolaan dan pertanggungjawaban yang terpisah. Masing-masing keuangan negara tersebut memiliki status hukum yang berbeda dan sangat bergantung pada keterkaitannya dengan fungsi publik dan fungsi privat.

⁵⁴ Kebijakan merupakan kelaziman dalam lapangan hukum administrasi negara, di mana kebijakan dipandang perannya sebagai pelaksanaan peraturan perundang-undangan. Pengertian tersebut pada dasarnya khusus lebih difokuskan pada posisinya terhadap pendistribusian (delivery) pelayanan publik yang dimiliki pemerintah. Apabila dikaitkan dengan keuangan negara tampak kebijakan diposisikan sebagai alat untuk merealisasikan kebutuhan negara dalam membiayai pemerintahan dan pembangunan. Sebagai bahan diskusi wacana ini dapat dibaca dalam buku Prajudi Atmosudirdjo, *Hukum Administrasi Negara*, cet. 10, (Jakarta: Ghalia Indonesia, 1994), hal. 82. Lihat juga Richard J. Stillman II, *Public Administration*, ed. 7, (Boston: Houghton Mifflin, 2000), hlm. 222-223.

⁵⁵ Ketidapkahaman pembuat undang-undang dan kebijakan mengenai perbedaan prinsipil antara keuangan negara, keuangan daerah, keuangan perusahaan negara, maupun perusahaan daerah, bahkan keuangan swasta telah memudahkan segi logika berpikir dalam memahami konsep keuangan publik secara keseluruhan sebagai suatu arsitektur. Lihat pendapat ini dalam Atmadja (a), *op. cit.*, hlm. 73-74.

Ketidakmampuan kebijakan yang mengatur pemeriksaan dan tanggung jawab keuangan dalam menentukan garis batas kepunyaannya (*domain limitative*) merupakan pertanda reinkarnasi manajemen keuangan publik tradisional. Manajemen demikian pernah berkembang sebagai bentuk monopoli terhadap penguasaan dan pengaturan kekayaan negara yang berasal dari kekayaan swasta. Hal demikian pada dasarnya menunjukkan gejala kemunduran dalam kebijakan pemberantasan korupsi yang beranjak pada tujuan dan skema bercirikan rentang kendali yang luas di Indonesia.⁵⁶ Padahal, sejak abad ke-19, kepunyaan badan hukum memiliki ketegasan batasan apakah termasuk kepunyaan publik (*domain public*) atau kepunyaan privat (*domain prive*).⁵⁷ Keduanya tidak mungkin tunduk pada peraturan perundang-undangan yang sama, baik dalam tata kelola dan tata tanggung jawabnya. Prinsip ini sejalan dengan doktrin badan hukum yang mensyaratkan kekayaan/keuangan yang terpisah, sehingga badan hukum tersebut absah sebagai subjek hukum yang memiliki hak dan kewajiban.

Dengan demikian, sangat jelas dari perspektif hukum, kebijakan pemeriksaan dan pengawasan keuangan negara yang didesain di Indonesia tidak sejalan dengan doktrin hukum dan cenderung menimbulkan permasalahan hukum yang serius dari tindakan negara tersebut. Identifikasi penyimpangan keuangan sektor privat sebagai penyimpangan keuangan negara tidak memiliki argumentasi hukum yang memadai sebagai bagian dari pemeriksaan keuangan negara.⁵⁸

Dalam hal pemeriksaan pajak, dalam mendesain konsep pemeriksaan dan pengawasan sektor perpajakan oleh BPK di Indonesia, perlu ada keterkaitan antara teori hukum dan hukum positif yang merupakan keterkaitan yang bersifat dialikatis. Hal demikian disebabkan teori hukum yang merupakan teori gejala hukum positif (*positieve rechtsverschijnsel*) dalam kehidupan masyarakat tidak dapat dikesampingkan.⁵⁹ Hal ini berarti, desain pemeriksaan pengelolaan pajak dan tanggung jawab pajak hendaknya tidak dipandang dari segi hukum

⁵⁶ Pendekatan tradisional dalam manajemen keuangan publik yang lazimnya berdasarkan pada perluasan wewenang dengan meniadakan pembagian yang tegas dalam peraturan perundang-undangan tertulis dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan publik serta tiada mempertimbangkan dinamika perkembangan yang terjadi dalam praktik dalam lapangan administrasi negara. Dengan kata lain, pendekatan inilah yang akan menjadi sudut pandang terpenting dalam pembahasan mengenai arsitektur keuangan publik.

⁵⁷ E. Utrecht, *Hukum Administrasi Negara Indonesia* (Jakarta: Ichtiar, 1956), hlm. 78.

⁵⁸ Persepsi badan hukum harus menjadi bagian integral dari konsep pemeriksaan dan pengawasan keuangan negara.

⁵⁹ Atmadja (a), *op.cit.*, hlm 33.

positif saja, tetapi juga dipandang dari segi teoretis hukumnya. Hal ini harus dibedakan karena konsep pengelolaan yang dimulai dari sistem perhitungan dan pemungutan tidak perlu dilakukan oleh BPK, sedangkan konsep strategis perpajakan dapat dilakukan secara konseptual dan strategis oleh BPK.

Dengan demikian, konsep kelembagaan pemeriksa keuangan negara di Indonesia justru menimbulkan paradoks, yaitu BPK mengambil posisi tunggal dalam pemeriksaan keuangan negara, termasuk sektor perpajakan, tetapi tidak memperhatikan sistem pemungutan pajak yang diterapkan di Indonesia.

Dengan pembedaan tersebut, BPK tidak memiliki kewenangan dalam menentukan dan mengambil alih pemeriksaan keuangan terhadap sektor pajak pada tahapan pengelolaan. Hal demikian disebabkan pengelolaan merupakan domain yang khusus dan bersifat administratif memiliki keleluasaan untuk menentukan tata cara pengelolannya. Pengelolaan perpajakan memiliki domain tersendiri dalam rangka memenuhi pertanggungjawaban keuangannya, yang tidak mungkin disamakan dalam, pemeriksaan tanggung jawabnya yang tergambarkan dalam APBN. Sektor pengelolaan pajak memiliki tata kelolanya dalam rangka menentukan pemeriksaan perpajakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Dalam hal ini, BPK telah melakukan intervensi terlalu jauh dalam mewujudkan tata kelola sistem perpajakan yang baik (*good corporate governance*).

Dengan demikian, menjadi sangat berbahaya dan berisiko yang besar jika pemeriksaan pengelolaan pajak dan tanggung jawab pajak dilakukan BPK dalam rangka memperluas aspek pemeriksaan keuangan negara, terkait dengan sistem *self assessment*.⁶⁰ Negara tidak akan memiliki kepastian hukum dalam menentukan kerugian negara dalam sektor pengelolaan perpajakan yang masih bersifat administratif disebabkan dua fakta hukum. Pertama, penguasaan dan pengurusan sektor pengelolaan pajak tunduk pada regulasi administratif. Kedua, BPK tidak mungkin mengidentifikasi kerugian negara pada kekayaan yang

⁶⁰ Prinsipnya keuangan negara adalah segala sesuatu kegiatan atau aktivitas yang berkaitan erat dengan uang yang dibentuk oleh negara untuk kepentingan publik. Esensi yang ditarik adalah keuangan negara sama dengan kekayaan negara yang terdiri atas, aktiva dan passiva, semua barang yang mempunyai nilai uang seperti tanah, kali, tambang, gunung, yang ada di wilayah Republik Indonesia dan juga semua sarana yang dimiliki negara RI, baik yang berasal dari pembelian maupun dari cara perolehan lainnya yang dibiayai dan dilakukan dalam proses oleh anggaran pendapatan dan belanja negara. Pemungutan pajak dengan sistem *self assessment* belum termasuk kegiatan dan aktivitas negara yang berkaitan dengan uang untuk kepentingan publik karena masih dilakukan subjek pajak.

masih secara hukum menjadi domain subjek hukum pajak, yang tidak termasuk ruang lingkup keuangan negara.

Upaya memperluas objek pemeriksaan terhadap pengelolaan pajak dilakukan BPK dengan melakukan uji materil Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ke Mahkamah Konstitusi. Akan tetapi, Mahkamah Konstitusi berpendapat pemeriksaan pengelolaan pajak menjadi domain administratif di bawah Menteri Keuangan sebagai bendahara umum negara. Hal ini hakikatnya merupakan implikasi hukum penerapan sistem *self assessment* dalam perhitungan pajak.

Secara prinsip Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tidak membedakan konsep pengelolaan dan tanggung jawab perpajakan sehingga sebaiknya diubah dalam hanya tanggung jawab perpajakan. Pada dasarnya, Pasal 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 menyalahi perbedaan dan prinsip *self assessment* dalam perpajakan. Sesuai dengan sistem *self assessment*, Wajib Pajak mempunyai kewajiban untuk mendaftarkan diri, melakukan sendiri penghitungan pembayaran dan pelaporan pajak terutanganya. Hal ini berarti masih pada ruang lingkup privat.

Sistem *self assessment* tegas membedakan pengelolaan dan tanggung jawab dalam perpajakan. Dalam perspektif hukum, pengelolaan pajak masih dalam ranah administrasi negara, sedangkan tanggung jawab berada pada ranah kewenangan BPK, yaitu memeriksa penggunaan uang pajak yang telah ditentukan sebagai milik negara dan disediakan (oleh negara) dipakai untuk kepentingan pelayanan publik fungsi pemerintahan dan tunduk pada peraturan perundang-undangan yang bersifat publik.⁶¹ Namun, pemerintah negara sebagai pengelola perpajakan berkedudukan sebagai subjek hukum administrasi yang tunduk pada ketentuan hukum administrasi negara (ketika melakukan pelayanan dalam pengelolaan perpajakan) hal ini sejalan dengan sistem *self assessment*.

Peraturan perundang-undangan dan putusan Mahkamah Konstitusi telah menentukan perbedaan kedudukan pemeriksa negara dalam pengelolaan dan tanggung jawab perpajakan yang tunduk pada peraturan perundang-undangan. Lembaga pemeriksa negara tidak memiliki keleluasan untuk mengeluarkan wewenang yang bersifat

⁶¹ Atmadja (a), *op.cit.*, hlm. 85.

publik dalam pengelolaan sektor perpajakan yang tata kelola dan tata tanggung jawabnya tunduk pada ketentuan hukum administrasi negara. Perbedaan ini merupakan konsep hukum modern yang sangat membedakan imunitas hukum administrasi negara dengan maksud menjelaskan batas-batas pajak sebagai bagian dari ruang lingkup keuangan negara.

Dengan memperhatikan doktrin hukum keuangan publik, jelas lembaga pemeriksa negara dalam pengelolaan dan tanggung jawab perpajakan merupakan lembaga yang terpisahkan. Pengelolaan dalam sektor perpajakan yang memiliki domain hukum administrasi Negara dan peraturan perundang-undangan telah mengklasifikasikannya dalam sistem *self assessment*. Dalam regulasi pemeriksaan pengelolaan pajak dan tanggung jawab pajak, keduanya memiliki imunitas sendiri sesuai dengan kewenangannya dan ranah hukum masing-masing.

DAFTAR PUSTAKA

- A. Appadorai, *The Substance of Politics* (Oxford: Oxford University Press, 1974).
- Alberto Alesina, Nouriel Roubini, and Gerald D. Cohen, *Political Cycles and the Macroeconomy* (Massachusetts: Massachusetts Institute of Technology, 1997).
- Arifin P. Soeria Atmadja (a), *Keuangan Publik dalam Perspektif Hukum: Teori, Praktik, dan Kritik* (Jakarta: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005).
- Arifin P. Soeria Atmadja (b), *Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara* (Jakarta: Gramedia, 1989), hal. (Jakarta: Gramedia, 1989).
- Arifin P. Soeria Atmadja (c), "Kedudukan dan Fungsi BPK dalam Struktur Ketatanegaraan RI," dalam *70 Tahun Prof. Dr. Harun Alrasid: Integritas, Konsistensi Seorang Sarjana Hukum* (Depok: Pusat Studi Hukum Tata Negara Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2000).
- Arifin P. Soeria Atmadja (d), "Mencari Format Baru Sistem Pemeriksaan (audit) Keuangan Publik oleh Internal Auditor," (Makalah yang disampaikan dalam Seminar Sehari Reinventing Auditor Inter-

nal Pemerintah yang diselenggarakan oleh Pusat Pengembangan Akuntansi dan Keuangan, Jakarta 7 Juni 2000.

Arifin P. Soeria Atmadja (d), "Reorientasi Penertiban Fungsi Lembaga Pengawasan dan Pemeriksaan Keuangan Negara." (Pidato Pengukuhan Guru Besar Luar Biasa Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 21 Juni 1997).

Brian Thompson, *Textbook on Constitutional & Administrative Law* (London: Blackstone Press Ltd., 1993).

Chidir Ali, *Badan Hukum* (Bandung: Alumni, 2005).

David Held, *Models of Democracy* (Oxford: Blackwell Publisher Ltd., 1997).

E. Utrecht, *Hukum Administrasi Negara Indonesia* (Jakarta: Ichtiar, 1956).

Francis Fukuyama, *State Building: Governance and World Order in The Twenty-Fisrt Century* (London: Profile Books Ltd., 2005).

Gbriel A. Almond and G. Bingham Powell, Jr., *System, Process, and Policy Comparative Politics* (Boston: Little, Brown, and Company, 1978).

Gouw Giok Siong, *Pengertian tentang Negara Hukum* (Jakarta: Penerbitan Keng Po, 1955).

Guy Benveniste, Birokrasi [Bereaucracy], diterjemahkan oleh Sahat Simamora, (Jakarta: Rajawali Press, 1997).

Hans Kelsen, *General Theory of Law and State* (New York: Russel and Russel, 1971).

Ian Saphiro, *Evolusi Hak dalam Teori Liberal* [The Evolution of Rights in Liberal Theory], diterjemahkan oleh Masri Maris, (Jakarta: Yayasan Obor Indonesia, Freddom Institute dan Kedutaan Besar Amerika Serikat di Indonesia, 2006).

Indonesia (a), Undang-undang Dasar 1945 sebelum Perubahan.

Indonesia (b), Undang-undang tentang Badan Pemeriksa Keuangan, UU No. 5 tahun 1973, LN. No. 39 tahun 1973, TLN No. 3010, Penjelasan.

Jimly Asshiddiqie (a), *Perkembangan & Konsolidasi Lembaga negara Pasca Reformasi* (Jakarta: Konstitusi Press, 2006).

Jimly Asshiddiqie (b), *Konstitusi & Konstitusionalisme Indonesia* (Jakarta: Konstitusi Press, 2006).

John Gilsen dan Frits Gorle, *Sejarah Hukum: Suatu Pengantar* [Historische Inleiding tot het Recht], penyadur Freddy Tengker, penyunting Lili Rasjidi dan Aep Gunarsa, (Bandung: Refika Aditama, 2005).

- John W. Creswell, *Research Design: Quantitative and Qualitative Approaches* (AS: Sage Publication Inc., 1994).
- Jusuf Indradewa, "Fenomena Harun Alrasid," dalam *70 Tahun Prof. Dr. Harun Alrasid Integritas, Konsistensi Seorang Sarjana Hukum* (Depok: Pusat Studi Hukum Universitas Indonesia, 2000).
- Konrad Zweigert and Hein Kotz, *Introduction to Comparative Law* (Oxford: Clarendon Press, 1992).
- Lihat F. Budi Hardiman, *Melampaui Positivisme dan Modernitas* (Jakarta: Kanisius, 2003), hal. 162. Sebagai bahan diskusi terkait lihat juga historis-filosofis lembaga audit dalam A.V. Dicey, *Introduction to the Study of the Law and the Constitution* (London: McMillan and Co., 1952).
- Lihat juga Richard J. Stillman II, *Public Administration*, ed. 7, (Boston: Houghton Mifflin, 2000).
- Lihat W. Thornhill, *Public Administration* (St Edmunds: St Edmundsbury Press, 1979).
- M.D.A. Freeman, *Interoduction to Jurisprudence* (London: Sweet & Maxwell Ltd., 2001).
- Mark Skousen, *Sang Maestro Teori-teori Ekonomi Modern* [the Making of Modern Economic: the lives and Ideas of the Great Thinkers], diterjemahkan oleh Tri Wibowo Budi Santoso, (Jakarta: Prenada, 2005).
- Nicholas Henry, *Administrasi Negara dan Masalah-masalah Kenegaraan* [Administration and Public Affairs], diterjemahkan oleh Luciana D. Lontoh, (Jakarta: Rajawali Press, 1988).
- Prajudi Atmosudirdjo, *Hukum Administrasi Negara*, cet. 10, (Jakarta: Ghalia Indonesia, 1994).
- Richard A. Epstein, *Skepticism and Freedom: A Modern Case for Classical Liberalism* (New York: McGraw-Hill Book, 1978).
- Robert Cooter and Thomas Ulen, *Law and Economics* (Massachusetts: Addison-Wesley, 1997).
- Robert d. Behn, *Rethinking Democratic Accountability* (Washington D.C.: Brookings Institution Press, 2001).
- Robert D. Lee and Ronald W. Johnson, *Public Budgeting System* (Baltimore: University Park Press, 1975).
- Roger Stacey and John Oliver, *Public Administration: The Political Environment* (London: Macdonal & Evans Ltd., 1980).

- Rohmat Soemitro, "Tanggung Jawab Keuangan Negara," *Padjadjaran 2* (April-Juni 1981).
- Severyn T. Bruyn, *A Civil economy: Transforming the Market in The Twenty-First Century* (Michigan: The University of Michigan Press, 2000).
- Shidarta, *Karakteristik Penalaran Hukum dalam Konteks Keindonesiaan* (Bandung: CV Utomo, 2006).
- Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*.
- Stuart MacRae and Douglas Pitt, *Public Administration: an Introduction* (London: Pitman Books Ltd., 1980).
- Umar Wirahadikusumah, "Pemeriksaan Keuangan Negara dalam Pelaksanaan," *Pemeriksa 3* (Maret 1982).
- W. Lawrence Neuman, *Social Research Method: Qualitative and Quantitative Approaches* (Boston: Pearson Education Inc., 2003).
- Walter W. Helder, *New Dimensions of Political Economy* (New York: W.W. Norton & Co., 1976).

PEMBAHARUAN SISTIM PERPAJAKAN DAERAH DI INDONESIA
INDONESIAN LOCAL TAXATION REFORM

Budi Sitepu*

(Naskah diterima 4/3/2011, disetujui 30/3/2011)

Abstrak

Indonesia telah melalui beberapa fase dalam sistem perpajakan daerahnya, terakhir dituangkan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Perubahan yang dilakukan dengan undang-undang tersebut cukup signifikan, mulai dari pembatasan jenis pajak daerah, penguatan *local taxing power*, perubahan sistem pengawasan, sampai pada pengaturan untuk optimalisasi pemungutan dan pemanfaatan hasil pajak daerah. Pembatasan jenis pajak daerah dilakukan dengan menerapkan 'closed-list' sistem dengan menetapkan 16 jenis pajak yang dapat dipungut oleh daerah, yakni 5 jenis pajak provinsi dan 11 jenis pajak kabupaten/kota. Penguatan *local taxing power* dilakukan dengan memperluas objek pajak daerah, menambah jenis pajak daerah, menaikkan tarif maksimum beberapa jenis pajak daerah, dan memberikan kewenangan sepenuhnya kepada daerah untuk menetapkan tarif pajak daerah. Sedangkan pengawasan pajak daerah dilakukan melalui pendekatan preventif dan korektif, yakni mengevaluasi rancangan peraturan daerah sebelum ditetapkan menjadi peraturan daerah (perda) dan membatalkan perda yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi. Sementara itu, optimalisasi pemungutan dan pemanfaatan hasil pajak dilakukan dengan memperbaiki porsi bagi hasil pajak provinsi kepada kabupaten/kota, menegaskan *earmarking* beberapa jenis pajak provinsi, dan mengatur kembali pemberian insentif pemungutan. Pembaharuan sistem perpajakan daerah di Indonesia merupakan tuntutan dari implementasi kebijakan otonomi daerah dan desentralisasi fiskal yang dilakukan dengan menyerahkan sumber-sumber pendapatan kepada daerah secara bertahap. Pengalihan jenis pajak provinsi tertentu dan sebagian jenis pajak pusat kepada kabupaten/kota merupakan pengaturan kembali sistem perpajakan nasional dengan menetapkan jenis-jenis pajak yang tepat untuk dipungut oleh pusat, provinsi, dan kabupaten/kota. Kondisi ekonomi dan potensi pajak yang dimiliki oleh kabupaten/kota di Indonesia sangat bervariasi. Diperlukan strategi pemerintah untuk memberikan asistensi dan fasilitasi bagi daerah tertentu agar pemungutan pajak daerah dapat berjalan lancar. Di sisi lain, evaluasi dan penyempurnaan kebijakan perpajakan daerah perlu terus dilakukan untuk menciptakan sistem perpajakan daerah yang efisien dan efektif di Indonesia.

Kata Kunci: sistem perpajakan daerah, *local taxing power*, *closed-list system*, desentralisasi fiskal

* Direktur Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, Kementerian Keuangan.

Abstract

Indonesia has experienced a number of phases on its local taxation systems, the latest one was indicated by promulgation of Law No. 28 Year 2009 concerning local taxes and local charges. A significant changes has been made by the said law, such as limitation of local taxes, local taxing empowerment, improvement of control system, and optimalization of tax collection and the use of local tax revenues. Limitation of local taxes is done by determining 16 type of local taxes (5 type provincial taxes and 11 type region/city taxes) and implementing a 'closed-list' systems. Local taxing empowerment is done by extending the tax object of several local taxes, introducing new taxes, increasing the maximum tariff of several local taxes, and full discretion of tariff determination to local government. Control system was changed to a preventive and corrective approach, by evaluating the draft of local regulations before they are adapted as local regulation, besides provoking local regulation that is against the higher laws and regulations. Meanwhile, optimalization of tax collection and the use of local tax revenues is done by improving the share of provincial tax revenues to regions/cities, introducing of earmarking on several local taxes, and improving the arrangement of tax incentives. The local taxation reform was driven by the need for better implementation of local otonomy and fiscal decentralization policies, by granting more revenue sources to local government gradually. Devolution of a certain provincial tax and several central taxes to regions/cities can be seen as a reformulation of national tax system by redetermining the type of national taxes, provincial taxes, and region/city taxes. Economic condition and tax potential varies among regions/cities in Indonesia. A special strategy is needed to assist and facilitate a certain region/city in implementing the new local tax system. On the other hand, evaluation and improvement of local tax policies needs to be done continuously to develop an efficient and effective local taxation system in Indonesia.

Keywords: local taxation system, local taxing power, closed-list system, fiscal decentralization

A. Pendahuluan

Sejak Indonesia merdeka sampai dengan tahun 1997, perhatian terhadap pembangunan sistem perpajakan daerah yang efisien dan efektif dapat dikatakan sangat kurang, meskipun disadari bahwa pajak daerah merupakan sumber penerimaan daerah yang penting. Hal ini disebabkan karena sistem pemerintahan dan sistem keuangan negara yang bersifat sentralistik, di mana kegiatan pelayanan dan pembangunan di daerah utamanya dibiayai dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang pelaksanaannya dilakukan oleh kantor-kantor wilayah kementerian dan lembaga. Peran pajak daerah pada periode tersebut lebih bersifat pelengkap.

Perkembangan sistem perpajakan daerah di Indonesia sekurang-kurangnya telah melalui 4 (empat) fase, yaitu:

- 1) Fase sebelum pembaharuan sistem perpajakan daerah (*Pra Local Tax Reform*), yaitu periode sejak Indonesia merdeka sampai dengan tahun 1997, semasa diberlakukannya Undang-Undang Nomor 11 Drt. Tahun 1957 tentang Peraturan Umum Pajak Daerah.
- 2) Fase penyempurnaan sistem perpajakan daerah (*Local Taxation Improvement*), yaitu periode 1997 sampai dengan tahun 2000, semasa diberlakukannya Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- 3) Fase otonomi daerah, yaitu periode setelah tahun 2000, sejak diberlakukannya Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997.
- 4) Fase pembaharuan sistem perpajakan daerah (*Local Taxation Reform*), yaitu periode 2010 sampai sekarang, sejak diberlakukannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Sistem perpajakan daerah pada masing-masing fase tersebut di atas memiliki warna tersendiri sesuai dengan kondisi dan tuntutan perkembangan ekonomi, sosial, dan politik.

Penyempurnaan sistem perpajakan daerah dilakukan pada tahun 1997 dengan menerbitkan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997. Perubahan yang dilakukan lebih bersifat penertiban pungutan daerah dan mengarahkan agar pengenaan pajak daerah dilakukan dengan mengikuti prinsip-prinsip pungutan yang baik. Dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997, sebagian besar jenis pajak daerah dihapus dan tersisa hanya 9 jenis pajak daerah, yakni 3 jenis pajak daerah tingkat I dan 6 jenis pajak daerah tingkat II. Pada periode ini, setiap penambahan jenis pajak daerah harus mendapat pengesahan dari pemerintah pusat (sistem pengawasan preventif) untuk menjamin agar pemungutan pajak daerah tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan dan/atau kepentingan umum.

Tujuan perbaikan sistem perpajakan daerah ini mengalami distorsi ketika otonomi daerah mulai digulirkan pada tahun 2000. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 diubah dan ditambah dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000. Daerah provinsi dan daerah kabupaten/kota menuntut kewenangan yang lebih besar untuk dapat memungut pajak daerah yang sesuai dengan kondisi dan karakteristik daerahnya dengan tujuan utama meningkatkan pendapatan asli daerah. Dengan diberlakukannya Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000, maka daerah memiliki kewenangan untuk menciptakan jenis pajak daerah yang tidak

tercantum dalam undang-undang sepanjang tidak melanggar rambu-rambu yang diatur dalam undang-undang tersebut.

Pemberian kewenangan yang lebih besar kepada daerah di bidang perpajakan daerah acapkali tidak diikuti dengan tanggung jawab yang penuh untuk mematuhi ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000. Sejumlah peraturan daerah yang mengatur pajak daerah bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, baik menyangkut objek, subjek, maupun tarifnya.

Banyaknya pungutan daerah yang bermasalah tersebut, antara lain disebabkan karena:

- a) daerah diberi peluang untuk menciptakan pungutan baru di luar yang telah ditetapkan dalam UU.
- b) daerah kurang memahami atau “mengabaikan” kriteria pungutan daerah yang baik;
- c) prinsip “*money follows function*” belum berjalan dengan baik sehingga banyak daerah berusaha untuk mendapatkan sumber penerimaan baru untuk memenuhi kebutuhan pengeluarannya, namun kurang memperhatikan kaedah-kaedah pungutan yang baik;
- d) pengawasan perda dilakukan secara represif; dan
- e) tidak adanya sanksi bagi daerah yang melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan.

Meskipun pemerintah dapat membatalkan perda-perda yang bermasalah tersebut, namun tidak semua daerah segera menghentikan pemungutan pajak daerah meskipun perdanya telah dibatalkan oleh pemerintah. Pungutan yang ‘bermasalah’ ini memberikan beban yang berlebihan bagi masyarakat dan menciptakan iklim investasi yang kurang kondusif di daerah. Berbagai langkah persuasif dilakukan oleh pemerintah untuk mengendalikan pungutan daerah yang ‘bermasalah’ tersebut, antara lain memberikan bimbingan, teguran, dan menyediakan pedoman penyusunan perda yang baku. Namun langkah-langkah tersebut, meskipun bermanfaat, efektivitasnya masih dirasa kurang. Langkah yang lebih diperlukan adalah melakukan pembaharuan sistem perpajakan daerah di Indonesia yang dapat memberikan kepastian hukum dalam rangka menciptakan iklim investasi yang lebih kondusif.

Pada tanggal 15 September 2009, Pemerintah menerbitkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagai pengganti dari Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 juncto Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000. Kelahiran UU pajak daerah

dan retribusi daerah yang baru ini memberikan warna baru dalam sistem perpajakan daerah di Indonesia. Perubahan yang signifikan terlihat pada beberapa prinsip yang sangat mendasar, seperti pembatasan kewenangan daerah dalam menentukan jenis pajak daerah (*closed-list*), peningkatan kewenangan daerah di bidang perpajakan daerah (penguatan *local taxing power*), peningkatan efektivitas pengawasan, dan menegaskan kembali aturan pemanfaatan pendapatan pajak daerah.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 berlaku secara efektif sejak tanggal 1 Januari 2010. Berbagai langkah dilakukan oleh pemerintah untuk mengimplementasikan undang-undang tersebut, termasuk diseminasi kebijakan melalui sosialisasi dan konsultasi tentang Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, peningkatan kapasitas daerah melalui berbagai program pelatihan, bimbingan teknis, asistensi, fasilitasi, dan penyediaan *e-learning*. Khusus untuk jenis-jenis pajak daerah yang baru, kepada daerah juga diberikan pedoman pemungutan mulai dari contoh peraturan daerah, contoh *business process (standard operating procedures)* dan sistem komputerisasi yang diperlukan.

Langkah-langkah yang dilakukan tersebut ternyata belum cukup memadai untuk menjamin implementasi kebijakan perpajakan daerah yang baru tersebut dapat berjalan dengan lancar. Ada 2 (dua) indikator yang dapat dipakai untuk melihat keberhasilan pembaharuan sistem perpajakan daerah, yaitu: (1) pendapatan asli daerah mengalami peningkatan, dan (2) kualitas pelayanan kepada masyarakat wajib pajak tidak mengalami penurunan.

Untuk mengukur keberhasilan pembaharuan sistem perpajakan daerah tersebut diperlukan evaluasi dalam horison waktu yang memadai. Berdasarkan proyeksi yang dibuat, peningkatan pendapatan asli daerah diperkirakan akan dapat dicapai. Sedangkan peningkatan kualitas pelayanan kepada wajib pajak dipengaruhi oleh berbagai faktor, antara lain potensi objek pajak daerah dan kesediaan daerah untuk merumuskan sistem pemungutan pajak daerah yang sederhana, transparan, dan mudah dilaksanakan. Dukungan teknologi informasi yang tersedia di pasar merupakan salah satu alternatif yang dapat dipertimbangkan oleh daerah dalam mengoptimalkan pemungutan pajak daerah dan meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

B. Kebijakan Perpajakan Daerah

Perubahan mendasar dalam sistem perpajakan daerah yang baru sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 terdiri

dari 4 hal, yaitu: (1) penerapan '*Closed-List*' system, (2) penguatan *local taxing power*, (3) perubahan sistem pengawasan, dan (4) perbaikan pengelolaan penerimaan pajak daerah. Secara ringkas, perubahan tersebut dapat dijelaskan berikut ini:

1. *Closed-List System*

Kebijakan perpajakan daerah yang baru menganut prinsip '*closed-list*' system, yakni daerah hanya boleh memungut jenis pajak daerah yang ditetapkan dalam undang-undang. Hal ini berbeda dengan kebijakan perpajakan daerah yang lama yang menganut sistem '*open-list*' dimana daerah dapat memungut berbagai jenis pajak daerah (meskipun jenis pajak tersebut tidak tercantum dalam undang-undang) sepanjang tidak bertentangan dengan kepentingan umum dan/atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi.

Tujuan dari perubahan kebijakan tersebut adalah untuk meningkatkan efisiensi pemungutan pajak daerah dan memberikan kepastian hukum bagi masyarakat mengenai jenis-jenis pajak daerah yang menjadi kewajibannya. Hal ini juga dimaksudkan untuk menciptakan iklim investasi yang lebih kondusif di daerah sehingga dapat memacu pertumbuhan ekonomi nasional.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 menetapkan 16 jenis pajak daerah yang dapat dipungut oleh daerah, yang terdiri dari 5 jenis pajak provinsi dan 11 jenis pajak kabupaten/kota, dengan rincian:

Pajak Provinsi, terdiri dari:

- 1) Pajak Kendaraan Bermotor;
- 2) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;
- 3) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
- 4) Pajak Air Permukaan;
- 5) Pajak Rokok.

Pajak Kabupaten/Kota, terdiri dari:

- 1) Pajak Hotel;
- 2) Pajak Restoran;
- 3) Pajak Hiburan;
- 4) Pajak Reklame;
- 5) Pajak Penerangan Jalan;
- 6) Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan;
- 7) Pajak Parkir;
- 8) Pajak Air Tanah;
- 9) Pajak Sarang Burung Walet;

- 10) Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan;
- 11) Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Baik provinsi maupun kabupaten/kota hanya boleh memungut jenis pajak sebagaimana tercantum dalam daftar di atas dan tidak diperkenankan untuk menambah jenis pajak daerah baru.

2. *Local Taxing Power*

Dalam rangka meningkatkan pendapatan asli daerah, kepada daerah diberikan kewenangan yang lebih besar untuk mengoptimalkan pemungutan jenis pajak daerah yang ada. Peningkatan kewenangan tersebut dilakukan dengan memperluas objek beberapa jenis pajak, menambah jenis pajak daerah, meningkatkan tarif maksimum beberapa jenis pajak daerah, dan memberikan kewenangan sepenuhnya kepada daerah untuk menetapkan tarif pajak daerah.

Perluasan objek pajak antara lain dilakukan dengan memperluas objek pajak restoran sehingga mencakup juga catering/jasa boga, memperluas objek pajak hotel sehingga mencakup keseluruhan persewaan ruangan di hotel, dan memperluas objek pajak hiburan sehingga mencakup juga permainan golf dan bowling.

Penambahan jenis pajak daerah dilakukan dengan memperkenalkan jenis pajak daerah yang baru (pajak rokok untuk provinsi dan pajak sarang burung walet untuk kabupaten/kota), mengalihkan jenis pajak provinsi tertentu menjadi pajak kabupaten/kota (pajak air tanah), dan mengalihkan beberapa pajak pusat menjadi pajak kabupaten/kota (PBB-PP dan BPHTB). Adapun karakteristik dan dasar pertimbangan penambahan jenis pajak daerah tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Pajak rokok merupakan jenis pajak daerah baru di tingkat provinsi yang dapat dipungut mulai tanggal 1 Januari 2014. Pertimbangan utama menetapkan jenis pajak daerah baru ini adalah untuk menyediakan dana bagi upaya pemulihan kesehatan masyarakat sebagai akibat rokok, baik yang diderita oleh perokok aktif maupun perokok pasif. Dasar pengenaan pajak rokok adalah cukai rokok dan pemungutannya dilakukan oleh pemerintah serta didistribusikan kepada provinsi berdasarkan komposisi jumlah penduduk. Distribusi berdasarkan komposisi jumlah penduduk didasarkan pada pertimbangan bahwa ratio jumlah penduduk yang merokok dan tidak merokok di seluruh provinsi relatif sama dan tidak berubah.

- b. Pajak sarang burung walet merupakan jenis pajak daerah baru di kabupaten/kota dan hanya dikenakan atas hasil pengelolaan sarang burung walet yang tidak dikenakan Penerimaan Negara Bukan Pajak. Hal ini diperlukan untuk menghindarkan terjadinya pajak yang tumpang tindih, yakni satu objek pajak dipungut oleh pusat dan juga dipungut oleh daerah. Sebelum berlakunya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, hasil pengelolaan sarang burung walet merupakan objek Pajak Pertambahan Nilai. Jenis pajak ini dapat dipungut oleh kabupaten/kota sejak 1 Januari 2010.
- c. Pajak air tanah merupakan pengalihan dari pajak provinsi menjadi pajak kabupaten/kota. Pertimbangan pengalihan jenis pajak ini dari provinsi kepada kabupaten/kota utamanya adalah karena asas lokalitas, dimana objek pajak, yaitu air tanah, pada dasarnya berada pada satu kabupaten/kota dan tidak berpindah-pindah (*immobile*), sehingga lebih tepat ditetapkan sebagai pajak kabupaten/kota. Kabupaten/kota dapat memungut jenis pajak ini mulai tanggal 1 Januari 2010 dan selambat-lambatnya tanggal 1 Januari 2011.
- d. Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-PP) merupakan pengalihan dari pajak pusat menjadi pajak kabupaten/kota. Beberapa pertimbangan yang mendasari pengalihan jenis pajak ini adalah:
 - Asas lokalitas, dimana objek pajak, yaitu tanah dan bangunan, berada pada satu kabupaten/kota dan tidak berpindah-pindah (*im-mobile*);
 - Asas *tax-benefit link*, dimana pembayar pajak dan pihak yang memperoleh manfaat pajak berada pada satu kabupaten/kota;
 - Prinsip akuntabilitas, dimana daerah bertanggungjawabkan pengelolaan hasil pajak daerah kepada masyarakat di daerahnya;
 - *Best-practice* secara internasional, dimana hampir semua Negara di dunia menempatkan *property tax* sebagai pajak daerah.

Jenis pajak ini dapat dipungut oleh kabupaten/kota mulai tanggal 1 Januari 2011 dan paling lambat tanggal 1 Januari 2014.

- e. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) merupakan pengalihan dari pajak pusat menjadi pajak kabupaten/kota. Pertimbangan pengalihan jenis pajak ini menjadi pajak daerah sama dengan PBB-PP, yaitu:

- Asas lokalitas, dimana objek pajak berada pada satu kabupaten/kota dan tidak berpindah-pindah (im-mobile);
- Asas *tax-benefit link*, dimana pembayar pajak dan pihak yang memperoleh manfaat pajak berada pada satu kabupaten/kota;
- Prinsip akuntabilitas, dimana daerah bertanggungjawabkan pengelolaan hasil pajak daerah kepada masyarakat di daerahnya;
- *Best-practice* secara internasional, dimana hampir semua Negara di dunia menempatkan *property transfer tax* sebagai pajak daerah.

Jenis pajak ini dapat dipungut oleh kabupaten/kota mulai 1 Januari 2011.

Kenaikan tarif maksimum beberapa jenis pajak daerah akan memberikan ruang gerak yang lebih luas bagi daerah untuk meningkatkan pendapatan. Namun demikian, dalam memanfaatkan ruang gerak tersebut, daerah harus memperhitungkan dampak dari setiap kenaikan tarif pajak daerah, baik dari sisi pendapatan daerah, daya pikul masyarakat, kondisi perekonomian daerah, dan lain-lain. Beberapa jenis pajak daerah yang mengalami kenaikan tarif maksimum adalah:

- a. Pajak Kendaraan Bermotor, tarif maksimum naik dari 5% menjadi 10%.
- b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, tarif maksimum naik dari 10% menjadi 20%.
- c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, tarif maksimum naik dari 5% menjadi 10%.
- d. Pajak Parkir, tarif maksimum naik dari 20% menjadi 30%.
- e. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan, tarif maksimum naik dari 20% menjadi 25%.
- f. Pajak Hiburan, tarif maksimum naik dari 35% menjadi 75%.

Tarif efektif pajak daerah ditetapkan dalam peraturan daerah dan tidak boleh melampaui tarif maksimum.

Penguatan *local taxing power* ini ditujukan untuk memberikan kompensasi kepada daerah atas dibatasinya ruang gerak dalam menciptakan jenis pajak daerah baru di luar yang ditetapkan undang-undang. Dengan kompensasi ini diharapkan daerah dapat berkonsentrasi untuk mengupayakan optimalisasi pemungutan pajak

daerah yang ada dalam rangka meningkatkan pendapat asli daerah tanpa perlu memikirkan kemungkinan pemungutan jenis pajak daerah baru. Melalui kebijakan ini, timbulnya perda-perda pungutan bermasalah (tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan) dapat dikurangi atau bahkan dihilangkan.

3. Sistem Pengawasan

Pajak daerah hanya dapat dipungut oleh daerah dengan menetapkan peraturan daerah. Oleh karena itu, pengawasan pajak daerah dapat dilakukan melalui mekanisme evaluasi atas rancangan peraturan daerah (raperda) dan peraturan daerah (perda) yang mengatur pajak daerah. Untuk meningkatkan efektivitas pengawasan, masyarakat (individu dan lembaga) dan dunia usaha dapat menyampaikan informasi kepada pemerintah mengenai praktik pemungutan pajak daerah yang dipandang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan dengan melampirkan perda yang digunakan sebagai dasar pemungutan.

Sistem pengawasan pajak daerah yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 menganut pendekatan yang terdapat dalam Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004, yakni *preventif* dan *korektif*. Suatu raperda tentang pajak daerah yang telah disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan dewan perwakilan rakyat daerah, sebelum ditetapkan menjadi perda harus dievaluasi terlebih dahulu oleh pemerintah. Untuk raperda provinsi, evaluasi dilakukan oleh Menteri Dalam Negeri yang berkoordinasi dengan Menteri Keuangan. Sedangkan untuk raperda kabupaten/kota, evaluasi dilakukan oleh Gubernur yang berkoordinasi dengan Menteri Keuangan.

Pemerintahan provinsi, dalam menetapkan perda pajak daerah, harus mematuhi hasil evaluasi raperda yang dilakukan oleh Menteri Dalam Negeri. Apabila daerah mengabaikan hasil evaluasi atau menetapkan perda pajak daerah dengan mengabaikan hasil evaluasi Menteri Dalam Negeri, maka Menteri Dalam Negeri dapat membatalkan perda tersebut. Demikian juga halnya dengan pemerintahan kabupaten/kota. Hasil evaluasi gubernur harus digunakan untuk menyempurnakan rancangan perda. Apabila daerah mengabaikan hasil evaluasi tersebut atau tetap menetapkan perda PDRD dengan mengabaikan hasil evaluasi gubernur, maka gubernur dapat membatalkan perda tersebut. Mekanisme ini disebut dengan pendekatan '*preventif*'.

Setiap perda pajak daerah yang ditetapkan oleh daerah harus disampaikan kepada pemerintah, dalam hal ini Menteri Dalam Negeri (sebagai pembina wilayah) dan Menteri Keuangan (sebagai pemegang

otoritas fiskal). Menteri Keuangan melakukan evaluasi atas seluruh perda pajak daerah untuk menjamin agar pungutan yang dilakukan oleh daerah tidak bertentangan dengan kepentingan umum dan/atau peraturan perundang-undangan. Apabila pengaturan yang terdapat dalam suatu perda pajak daerah tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan/atau kepentingan umum, Menteri Keuangan merekomendasikan pembatalan perda tersebut kepada Presiden melalui Menteri Dalam Negeri. Dengan Peraturan Presiden, perda pajak daerah dimaksud dibatalkan. Mekanisme ini disebut dengan pendekatan *'korektif'*

Pendekatan *'preventif'* dan *'korektif'* akan dapat mengurangi timbulnya pungutan *'bermasalah'* dan meningkatkan rasa nyaman bagi masyarakat karena pungutan yang dilakukan oleh daerah benar-benar berdasarkan peraturan perundang-undangan. Pendekatan ini diharapkan dapat meningkatkan kesadaran masyarakat membayar pajak dan mendukung terciptanya iklim investasi yang lebih kondusif di daerah.

Di samping mengatur mengenai mekanisme penetapan perda pajak daerah dan retribusi daerah, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 juga mengatur *'sanksi'* bagi daerah yang melakukan pelanggaran di bidang pajak daerah. Pengaturan lebih rinci mengenai mekanisme penerapan sanksi tersebut diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 11/PMK.07/2010 tanggal 25 Januari 2010. Berdasarkan ketentuan ini, sanksi atas pelanggaran undang-undang pajak daerah dan retribusi daerah diatur sebagai berikut:

- a) Pelanggaran yang bersifat administratif (seperti menetapkan perda tanpa melalui proses evaluasi raperda, tidak mematuhi hasil evaluasi pemerintah, dan tidak menyampaikan perda yang telah ditetapkan kepada pemerintah) dapat dikenakan sanksi berupa penundaan penyaluran dana perimbangan (DAU atau DBH Pajak Penghasilan).
- b) Pelanggaran yang bersifat substantif (memungut pajak daerah atas dasar perda yang telah dibatalkan) dapat dikenakan sanksi berupa pemotongan dana perimbangan (DAU atau DBH Pajak Penghasilan).

Dengan adanya sanksi tersebut, diharapkan pemerintah daerah dapat lebih *'prudent'* dalam menetapkan perda pajak daerah dan mematuhi peraturan perundang-undangan yang mengatur pajak daerah.

4. Pengelolaan Penerimaan Pajak Daerah

Untuk meningkatkan kesadaran masyarakat membayar pajak

daerah dan dalam rangka optimalisasi pemungutan pajak daerah, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 mengatur beberapa hal terkait dengan pengelolaan pendapatan pajak daerah, yaitu bagi hasil pajak provinsi, *earmarking*, dan insentif pemungutan.

1) Bagi hasil pajak provinsi

Seluruh pendapatan pajak provinsi dibagikan kepada kabupaten/kota yang berada di wilayah provinsi tersebut. Pembagian hasil pajak provinsi adalah sebagai berikut:

No.	Jenis Pajak Provinsi	Provinsi	Kabupaten/Kota
1.	Pajak Kendaraan Bermotor	70%	30%
2.	Bea Balik Nama Kend Bermotor	70%	30%
3.	Pajak Bahan Bakar Kend Bermotor	30%	70%
4.	Pajak Air Permukaan	50%	50%
5.	Pajak Rokok	30%	70%

2) *Earmarking*

Pendapatan dari jenis pajak tertentu dialokasikan untuk membiayai kegiatan yang secara langsung dirasakan manfaatnya oleh pembayar pajak tersebut (*earmarking*). Terdapat 3 (tiga) jenis pajak yang secara eksplisit di-*earmark*, yaitu:

- a) 10% dari pendapatan pajak kendaraan bermotor harus dialokasikan untuk pembangunan/perbaikan jalan dan transportasi umum,
- b) sebagian pendapatan pajak penerangan jalan harus digunakan untuk menyediakan penerangan jalan umum, dan
- c) 50% dari pendapatan pajak rokok harus dialokasikan untuk peningkatan pelayanan kesehatan.

Dengan kebijakan '*earmarking*' ini, para pembayar pajak akan dapat merasakan manfaat dari pajak yang dibayar.

3) Insentif Pemungutan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 65 Tahun 2001 tentang pajak daerah, diatur pemberian biaya pemungutan paling tinggi 5% dari pendapatan pajak daerah. Dalam implementasinya, alokasi biaya pemungutan tersebut dipandang kurang mencapai sasaran, sehingga dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 dilakukan perbaikan.

Berdasarkan kebijakan pajak daerah yang baru, pemberian insentif pemungutan didasarkan atas pencapaian kinerja tertentu dan diberikan sebagai tambahan penghasilan bagi aparaturnya pemungut pajak daerah.

Hal ini ditujukan untuk merangsang petugas mengoptimalkan pemungutan pajak daerah. Untuk provinsi, besarnya insentif pemungutan ditetapkan paling tinggi 3% dan untuk kabupaten/kota paling tinggi 5%. Untuk menghindarkan pemberian insentif pemungutan yang berlebihan, dalam Peraturan Pemerintah Nomor 69 Tahun 2010 tentang tatacara pemberian dan pemanfaatan insentif pemungutan pajak daerah diatur batasan besarnya insentif pemungutan berdasarkan kluster tertentu dengan batas paling tinggi 10 kali gaji pokok ditambah tunjangan yang mengikat untuk setiap bulannya.

C. Tindak Lanjut Untuk Implementasi Kebijakan Yang Efektif

Perubahan kebijakan pajak daerah yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentu saja memerlukan perubahan pola pikir (*mind-set*) dan perubahan cara kerja seluruh stakeholder di bidang pajak daerah. Pemerintah daerah harus benar-benar memperhatikan peraturan perundang-undangan dalam pemungutan pajak daerah agar dapat menghimpun dana masyarakat untuk pembangunan tanpa memberikan beban yang berlebihan bagi masyarakat dan dunia usaha. Masyarakat harus benar-benar menaati kewajiban membayar pajak daerah sebagaimana diatur dalam peraturan daerah agar pembangunan daerah dan pelayanan masyarakat dapat ditingkatkan. Pemerintah pusat (Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri) harus benar-benar melakukan pembinaan dan pengawasan untuk menjamin agar peraturan daerah tentang pajak daerah tidak melanggar peraturan perundang-undangan.

Beberapa langkah yang perlu dilakukan agar implementasi sistem perpajakan daerah yang baru dapat berjalan dengan baik antara lain adalah:

- a. Melakukan sosialisasi UU pajak daerah dan retribusi daerah yang baru secara intensif dan menjangkau seluruh lapisan masyarakat, baik pemerintahan daerah (Pemda dan DPRD), dunia usaha, lembaga swadaya masyarakat, lembaga pendidikan, instansi pusat, dan elemen masyarakat lainnya.
- b. Memanfaatkan sarana komunikasi yang tersedia untuk menjangkau seluruh lapisan masyarakat, seperti pemanfaatan media komunikasi (bulletin, TV, radio) dan melakukan tatap muka (workshop, seminar, lokakarya, bimbingan teknis).
- c. Memanfaatkan event-event tertentu untuk menginformasikan kebijakan perpajakan daerah yang baru seperti rapat koordinasi

yang dilaksanakan oleh lembaga pemerintah, swasta, lembaga pendidikan, dan lembaga internasional.

- d. Memberdayakan berbagai pranata sosial dan teknis yang tersedia untuk menyebarluaskan kebijakan perpajakan daerah yang baru serta memberikan fasilitasi dan asistensi kepada pihak yang membutuhkan.

Melalui berbagai langkah dan cara tersebut di atas, sekurang-kurangnya pemahaman masyarakat tentang hak dan kewajibannya di bidang pajak daerah menjadi lebih baik. Hal ini akan mendorong partisipasi masyarakat dalam upaya pengumpulan dana untuk pembangunan daerah dan peningkatan kesejahteraan masyarakat.

D. Peluang dan Tantangan

Penguatan *local taxing power* yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 memberikan peluang bagi daerah untuk dapat meningkatkan pendapatan daerah. Kewenangan menetapkan kebijakan pajak daerah sepenuhnya berada pada daerah (ditetapkan dalam peraturan daerah), sehingga daerah dapat merumuskan objek, subjek, dan tarif pajak daerah sesuai kondisi dan potensi yang dimiliki. Sejalan dengan itu, pemungutan dan pemanfaatan pajak daerah juga sepenuhnya menjadi tanggung jawab daerah, termasuk penyediaan sarana dan prasarana serta sumber daya yang diperlukan untuk pemungutan pajak daerah. Di sisi lain, masyarakat dapat melakukan pengawasan yang lebih efektif terhadap penggunaan dana pajak daerah yang dipungut dari mereka.

Dari sejumlah pajak daerah yang dapat dipungut oleh daerah, jenis pajak yang memiliki peluang dan tantangan yang cukup besar adalah pemungutan PBB-PP dan BPHTB. Secara nasional, potensi PBB-PP dan BPHTB yang dapat dipungut oleh pusat relatif cukup besar. Berdasarkan data tahun 2010, penerimaan kedua jenis pajak ini mencapai sekitar Rp 14 triliun, yakni Rp 7 triliun untuk masing-masing jenis pajak. Pada saat daerah memungut kedua jenis pajak tersebut, maka pendapatan asli daerah akan mengalami peningkatan sekurang-kurangnya sama besar dengan yang dapat dipungut oleh pusat selama ini.

Namun apabila diteliti secara individu, terdapat ketimpangan yang tajam mengenai potensi BPHTB dan PBB-PP yang dimiliki oleh kabupaten/kota di Indonesia. Berdasarkan data tahun 2009, potensi PBB-PP dan BPHTB pada kabupaten/kota dapat dikelompokkan sebagai berikut.

a. BPHTB

No.	Kategori	Jumlah Daerah (Kabupaten/Kota)	% dari Jumlah Daerah	% dari Total Penerimaan BPHTB
1	Tinggi (lebih dari 1 Milyar)	235	47,8	98,5
2	Sedang (500 juta – 1 Milyar)	61	12,4	1,0
3	Rendah (kurang dari 500 juta)	196	39,8	0,5
JUMLAH		492	100,0	100,0

Sumber: Direktorat PDRD, Ditjen Perimbangan Keuangan.

Dari tabel di atas diperoleh gambaran bahwa sekitar 60,2% kabupaten/kota memiliki potensi BPHTB yang memadai (mewakili 99,5% dari total penerimaan BPHTB). Sedangkan 39,8% kabupaten/kota lainnya memiliki potensi BPHTB yang rendah. Kelompok daerah ini memungut hanya sekitar 0,5% dari total penerimaan BPHTB.

b. PBB-PP

No.	Kategori	Jumlah (Kabupaten/Kota)	Persentase dari Penerimaan PBB-PP
1	Besar	303	70%
2	Sedang	95	20%
3	Kecil	67	10%
JUMLAH		492	100%

Sumber: Direktorat PDRD, Ditjen Perimbangan Keuangan.

Gambaran mengenai ketimpangan potensi PBB-PP antar kabupaten/kota juga dapat dilihat pada tabel di atas. Hanya sekitar 125 kabupaten/kota atau 25% dari jumlah kabupaten/kota di Indonesia memiliki potensi PBB-PP yang memadai. Namun PBB-PP yang dapat dipungut oleh daerah ini mencapai 90% dari potensi PBB-PP secara nasional. Sedangkan 369 kabupaten/kota lainnya atau sekitar 75% dari jumlah kabupaten/kota di Indonesia memiliki potensi PBB-PP yang relatif kecil dan memungut sekitar 10% dari potensi PBB-PP secara nasional.

Ketimpangan potensi BPHTB dan PBB-PP sebagaimana digambarkan di atas menimbulkan berbagai persepsi daerah dalam menerima kebijakan pengalihan kedua jenis pajak tersebut. Kabupaten/kota yang memiliki potensi BPHTB dan PBB-PP yang besar cenderung menyambut kebijakan pengalihan kedua jenis pajak tersebut dengan antusias dan ingin segera memungutnya. Dengan memungut BPHTB dan PBB-PP maka seluruh penerimaan kedua jenis pajak tersebut menjadi hak daerah tanpa harus dibagikan kepada provinsi ataupun kabupaten/kota lainya.

Sebaliknya, kabupaten/kota yang memiliki potensi BPHTB dan PBB-PP yang relatif kecil cenderung menginginkan agar kedua jenis pajak tersebut tetap dijadikan pajak pusat, dipungut oleh pusat, dan didistribuskannya kembali kepada daerah dalam bentuk Dana Bagi Hasil, sebagaimana yang berlaku selama ini. Selain itu, di dalam kebijakan yang berlaku selama ini terdapat program pemerataan hasil pajak dan pemberian insentif bagi daerah yang mencapai target penerimaan pajak. Untuk daerah tertentu, jumlah dana yang diterima dalam bentuk pemerataan BPHTB dan PBB-PP serta insentif jauh melebihi potensi BPHTB dan PBB-PP yang dimiliki daerah tersebut.

Dengan adanya perbedaan kondisi dan potensi pajak antar kabupaten/kota, pemerintah perlu menyusun strategi yang dapat mendorong daerah segera mempersiapkan pemungutan BPHTB dan PBB-PP. Secara formal, pemerintah telah menerbitkan Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 186/PMK.07/2010 dan 53 Tahun 2010 tentang tahapan pengalihan BPHTB menjadi pajak daerah dan Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 213/PMK.07/2010 dan 58 Tahun 2010 tentang tahapan pengalihan PBB-PP menjadi pajak daerah. Dalam kedua peraturan tersebut diatur tugas dan tanggung jawab Kementerian Keuangan, Kementerian Dalam Negeri, dan Pemerintah Daerah dalam proses pengalihan BPHTB dan PBB-PP dari pemerintah kepada daerah. Tahapan pengalihan yang diatur dalam peraturan tersebut terkait dengan masa transisi pengalihan BPHTB (1 tahun) dan PBB-PP (4 tahun).

Pengaturan tersebut di atas perlu diikuti dengan kebijakan khusus di bidang sarana dan prasarana yang dapat membantu daerah yang memiliki potensi BPHTB dan PBB-PP kecil agar mampu melakukan pemungutan secara baik. Apabila suatu daerah tidak dapat memungut BPHTB dan PBB-PP pada waktunya, maka daerah tersebut akan kehilangan pendapatan karena tidak lagi memperoleh Dana Bagi Hasil BPHTB dan PBB-PP.

Dalam jangka pendek, pendapatan BPHTB dan PBB-PP kemungkinan akan mengalami penurunan, antara lain karena BPHTB dan PBB-PP merupakan jenis pajak baru bagi daerah. Di samping itu, terdapat beberapa kebijakan baru yang pro-rakyat kecil (antara lain peningkatan Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak menjadi Rp 60 juta) sehingga mengurangi potensi objek pajak. Namun dalam jangka panjang, ketika daerah sudah memungut BPHTB dan PBB-PP, maka penetapan NJOP yang realistis dan tarif PBB-PP yang memenuhi daya pikul masyarakat akan dapat meningkatkan pendapatan melalui program ekstensifikasi dan intensifikasi.

E. Penutup

Pajak daerah memiliki peranan yang semakin besar dalam membiayai fungsi-fungsi pelayanan masyarakat dan mempercepat pembangunan daerah. Hal ini sejalan dengan kebijakan otonomi daerah dan desentralisasi fiskal yang secara bertahap dilakukan oleh pemerintah dengan menyerahkan sebagian sumber-sumber pendapatan kepada daerah untuk dikelola sesuai dengan karakteristik dan kondisi daerah.

Pembaharuan sistem perpajakan daerah yang dituangkan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 merubah secara signifikan kebijakan perpajakan daerah di Indonesia. Pembatasan jenis pajak daerah yang disertai dengan peningkatan kewenangan daerah di bidang perpajakan serta perbaikan sistem pengawasan pajak daerah, akan memberikan kontribusi nyata bagi peningkatan pendapatan asli daerah dan pelayanan masyarakat.

Disadari bahwa kondisi ekonomi daerah di Indonesia sangat bervariasi. Terdapat sejumlah daerah yang berkembang dengan pesat dan memiliki potensi pajak yang tinggi, namun sejumlah daerah lainnya mengalami perkembangan ekonomi yang lambat dan memiliki potensi pajak yang rendah. Agar implementasi kebijakan perpajakan daerah yang baru dapat berjalan dengan lancar, pemerintah perlu menyusun strategi khusus untuk memberikan asistensi dan fasilitasi pemungutan pajak daerah bagi yang membutuhkannya.

Di samping mengupayakan kelancaran implementasi Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, perlu dilakukan evaluasi dan penyempurnaan secara terus menerus mengenai kebijakan perpajakan daerah untuk menciptakan sistem perpajakan daerah yang efisien dan efektif di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Mardiasmo, 2009, *Perpajakan*, Edisi Revisi 2009, Andi, Yogyakarta.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang pajak daerah dan retribusi daerah.
- _____, Peraturan Pemerintah Nomor 69 Tahun 2010 tentang tatacara pemberian dan pemanfaatan insentif pemungutan pajak daerah.
- _____, Peraturan Pemerintah Nomor 93 Tahun 2010 tentang Jenis pajak daerah yang dibayar sendiri dan berdasarkan penetapan kepala daerah.
- _____, Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 186/PMK.07/2010 dan 53 Tahun 2010 tentang tahapan pengalihan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan menjadi pajak daerah.
- _____, Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 213/PMK.07/2010 dan 58 Tahun 2010 tentang tahapan pengalihan PBB-Perdesaan dan Perkotaan menjadi pajak daerah.
- _____, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 11/PMK.07/2010 tentang tatacara pengenaan sanksi atas pelanggaran ketentuan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah.

PAJAK MELINDUNGI KETERSEDIAAN AIR TANAH

TAX PROTECTING GROUND WATER AVAILABILITY

Eka Sri Sunarti*

(Naskah diterima 9/3/2011, disetujui 30/3/2011)

Abstrak

Negara Republik Indonesia sebagai Negara Kesatuan menganut asas desentralisasi dalam penyelenggaraan pemerintahan, dengan memberikan kesempatan dan keleluasaan kepada Daerah untuk menyelenggarakan Otonomi Daerah. Untuk mendukung penyelenggaraan otonomi daerah diatur dan ditentukan sumber-sumber keuangan Daerah, di antaranya Pajak Daerah yang diatur oleh Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Seiring dengan laju pertumbuhan penduduk dan industri, permintaan akan pemenuhan kebutuhan air bersih meningkat dengan pesat. Terkait penggunaan air permukaan telah terjadi penyedotan dan pengambilan air bawah tanah yang berlebihan, hal tersebut menyebabkan permukaan tanah semakin menurun. Bagaimana kewenangan Negara dan Pemerintah Daerah dalam mengelola air tanah dan bagaimana seharusnya Peraturan Daerah mengatur pengelolaan pajak air tanah dimasa yang akan datang. Dalam konteks penguasaan Sumber Daya Air dalam wilayah negara Indonesia, maka hak penguasaannya adalah ada pada negara. Negara dalam hal ini Pemerintah Daerah bertanggungjawab terhadap persoalan atau permasalahan lingkungan, ekologis atau segala hal yang menyangkut kebijakan publik atas masalah lingkungan dan sumber daya alam. Pajak mengenai air dapat dikenakan pada pajak propinsi maupun pajak kabupaten kota. Dengan adanya pemungutan pajak air tanah terhadap masyarakat maka pola penggunaan air tanah akan dapat dibatasi. Fungsi perpajakan air tanah yaitu harus dibuat pola dan sistem pengenaan pajak air tanah yang dapat mengatur pola pemakaian dan pemanfaatan air bawah tanah sehingga ketersediaan air tanah dapat tetap terjaga.

Kata kunci: Pajak, Air Tanah.

Abstract

Republic of Indonesia as a unitary State adheres to the principle of decentralization in governance, by providing the opportunity and flexibility to the regions to hold regional autonomy. To support the implementation of regional autonomy is set and determined the financial resources of the Region, including Regional Tax regulated by Law Number 28 of 2009 on Local Taxes and Levies. Along with population and industrial growth, demand for clean water needs increased rapidly. Related to the use of surface water has been siphoned off and making excessive underground water, it caused the surface soil decreases. How State and Local Government

* Dosen Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

authority to manage ground water and how should the Local Rules governing the management of ground water tax in the future. In the context of mastery of Water Resources in the territory of Indonesia, the mastery is right there in the country. Countries in this Region Government shall be responsible for the problems or environmental problems, ecological or any matters relating to public policy on environmental issues and natural resources. Tax on water can be imposed on provincial taxes or tax district of the city. With the taxation of ground water to the society then the pattern of use of ground water will be limited. Taxation functions of ground water that is to be made patterns and taxation systems that can regulate ground water usage patterns and utilization of underground water so that soil water availability can be maintained.

Keyword: Tax, ground water

A. Pendahuluan

Mengacu Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUDNRI Tahun 1945), kesejahteraan masyarakat merupakan tanggung jawab negara. Asshiddiqie mengemukakan dalam pidato pengukuhan bahwa “Undang-Undang Dasar Negara Kesatuan Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI Tahun 1945), di samping sebagai konstitusi politik juga dapat disebut sebagai konstitusi ekonomi”. Salah satu cirinya yang penting adalah UUD NRI Tahun 1945 mengandung ide negara kesejahteraan (*welfare state*) yang tumbuh berkembang karena pengaruh sosialisme sejak abad 19. Ciri negara kesejahteraan ini tercermin antara lain dalam rumusan Pasal 23 ayat (3), Pasal 33 dan Pasal 34. Berkaitan dengan pendayagunaan sumber daya Air dari pasal-pasal UUD NRI Tahun 1945 yang mengandung ide negara kesejahteraan, yang paling terkait adalah Pasal 33 ayat (3). Pada intinya pasal tersebut mengemukakan bahwa sumber daya alam (termasuk Sumber Daya Air), yang menguasai hajat hidup orang banyak dikuasai oleh negara, dan digunakan sebesar-besarnya kemakmuran rakyat¹. Dalam konteks penguasaan Sumber Daya Air dalam wilayah negara Indonesia, hak penguasaannya adalah ada pada negara. Dalam hal ini negara adalah sebagai kuasa dan petugas bangsa Indonesia bukan sebagai pemilik. Tugas mengelola tersebut yang menurut sifatnya termasuk hukum publik, tidak mungkin dilaksanakan sendiri oleh seluruh bangsa Indonesia.

¹ R.Ismala Dewi, 2009, Sumber Daya Air Untuk Kesejahteraan Masyarakat Lokal: Kajian mengenai Penguasaan Air di Kecamatan Cidahu – Sukabumi dan Polanharjo – Klatem, Disertasi Program Studi Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas Indonesia. Depok, hlm.19.

Negara Republik Indonesia sebagai Negara Kesatuan menganut asas desentralisasi dalam penyelenggaraan pemerintahan, dengan memberikan kesempatan dan keleluasaan kepada Daerah untuk menyelenggarakan Otonomi Daerah. Karena itu, Pasal 18 UUD NRI Tahun 1945, antara lain, menyatakan bahwa pembagian Daerah Indonesia atas daerah besar dan kecil, dengan bentuk dan susunan pemerintahannya ditetapkan dengan undang-undang.

Dalam penjelasan pasal tersebut, antara lain, dikemukakan bahwa “oleh karena Negara Indonesia itu suatu *eenheidsstaat*, maka Indonesia tidak akan mempunyai Daerah dalam lingkungannya yang *staat* juga. Daerah Indonesia akan dibagi dalam Daerah Propinsi dan Daerah Propinsi akan dibagi dalam daerah yang lebih kecil. Di daerah-daerah yang bersifat otonom (*streek en locale rechtgemeenschappen*) atau bersifat administrasi belaka, semuanya menurut aturan yang ditetapkan dengan Undang-Undang”. Di daerah-daerah yang bersifat otonom akan diadakan Badan Perwakilan Daerah. Oleh karena itu, di daerah pun pemerintahan akan bersendi atas dasar pemusyawaratan.²

Dengan demikian, Undang-Undang Dasar 1945 merupakan landasan yang kuat untuk menyelenggarakan otonomi dengan memberikan kewenangan yang luas, nyata, dan bertanggung jawab kepada daerah.

Propinsi Daerah Tingkat I menurut Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1974, dalam Undang-Undang 22 Tahun 1999 dan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2004 dijadikan Daerah Propinsi dengan kedudukan Daerah Otonom dan sekaligus Wilayah Administrasi, melaksanakan kewenangan Pemerintah Pusat yang didelegasikan kepada Gubernur. Daerah Propinsi bukan merupakan daerah Pemerintah atasan dari Daerah Kabupaten dan Daerah Kota. Dengan demikian, Daerah Otonom Propinsi dan Daerah Kabupaten dan Daerah Kota tidak mempunyai hubungan hierarki. Daerah Kabupaten dan Daerah Kota tersebut berkedudukan bersama Daerah Otonom yang mempunyai kewenangan dan keleluasaan untuk membentuk dan melaksanakan kebijakan menurut prakarsa dan aspirasi masyarakat.

Untuk mendukung penyelenggaraan otonomi daerah, diatur dan ditentukan sumber-sumber keuangan Daerah, misalnya Pajak Daerah

² Deddy Supriady Bratakusumah dan Dadang Solihin, 2001, *Otonomi Penyelenggaraan Pemerintahan di Daerah*, Gramedia, Jakarta, hlm. 1.

yang diatur dalam Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Selain itu mengenai pengaturan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah juga telah diatur dan mengacu pada Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menetapkan ketentuan-ketentuan pokok yang memberikan pedoman kebijakan dan arahan bagi Daerah dalam pelaksanaan pemungutan pajak dan retribusi, sekaligus menetapkan pengaturan untuk menjamin penerapan prosedur umum Perpajakan Daerah dan Retribusi Daerah.

Pajak Daerah dibagi menjadi Pajak Propinsi dan Pajak Kabupaten/ Kota. Jenis Pajak Propinsi ditetapkan sebanyak 5 jenis pajak yaitu:

1. Pajak Kendaraan Bermotor;
2. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;
3. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
4. Pajak Air Permukaan;
5. Pajak Rokok.³

Jenis Pajak Kabupaten/propinsi terdiri atas :

1. Pajak Hotel;
2. Pajak restoran;
3. Pajak hiburan;
4. Pajak Reklame;
5. Pajak Penerangan Jalan;
6. Pajak Mineral bukan Logam dan Batuan;
7. Pajak Parkir;
8. Pajak Air Tanah;
9. Pajak Sarang Burung Walet;
10. Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan; dan
11. Bea Perolehan hak Atas Tanah dan bangunan.

Walaupun demikian, Daerah Propinsi dapat tidak memungut salah satu atau beberapa jenis pajak yang telah ditetapkan, apabila potensi pajak di Daerah tersebut dipandang kurang memadai. Khususnya untuk daerah yang setingkat daerah propinsi tetapi tidak terbagi dalam daerah

³ Indonesia, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, LN Tahun 2009 Nomor 130 menggantikan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000, LN Tahun 2000 Nomor 246.

Kabupaten/Kota seperti Daerah Khusus Ibukota Jakarta, jenis pajak yang dapat dipungut merupakan gabungan dari pajak untuk Daerah Propinsi dan Pajak untuk Daerah Kabupaten/Kota.

Ketentuan ini dimaksudkan untuk memberikan keleluasaan kepada daerah Kabupaten/Kota dalam mengantisipasi situasi dan kondisi serta perkembangan perekonomian daerah pada masa mendatang yang mengakibatkan perkembangan potensi pajak dengan tetap memperhatikan kesederhanaan jenis pajak dan aspirasi masyarakat serta memenuhi kriteria yang telah ditetapkan.

Untuk pelaksanaan pemungutan pajak tersebut daerah diberi kewenangan untuk membuat peraturan daerah mengenai pemungutan pajak di daerahnya dengan suatu Peraturan Daerah. Dengan Peraturan Daerah dapat ditetapkan jenis pajak Propinsi dan Kabupaten/Kota selain yang tersebut di atas. Peraturan Daerah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang dibuat oleh Pemerintah Daerah harus memenuhi kriteria sebagai berikut:

- 1) Bersifat pajak dan bukan retribusi.
- 2) Obyek pajak terletak atau terdapat di wilayah Daerah Kabupaten/Kota yang bersangkutan dan mempunyai mobilitas yang cukup rendah serta hanya melayani masyarakat di wilayah Daerah Kabupaten/Kota yang bersangkutan.
- 3) Obyek dan dasar pengenaan pajak tidak bertentangan dengan kepentingan umum, yang berarti bahwa pajak tersebut dimaksudkan untuk kepentingan bersama yang lebih luas antara pemerintah dan masyarakat dan memperhatikan aspek ketenteraman, dan kestabilan politik ekonomi, sosial, budaya, pertahanan dan keamanan.
- 4) Obyek pajak bukan merupakan obyek pajak Propinsi dan/atau obyek pajak pusat.
- 5) Potensinya memadai, yang berarti bahwa hasil pajak cukup besar sebagai salah satu pendapatan daerah dan laju pertumbuhannya diperkirakan sejalan dengan laju pertumbuhan daerah.
- 6) Tidak memberikan dampak ekonomi yang negative, artinya pajak tidak mengganggu alokasi sumber-sumber ekonomi dan tidak merintangai arus sumber daya ekonomi antar daerah maupun kegiatan ekspor impor.
- 7) Memperhatikan aspek keadilan dan kemampuan masyarakat. Aspek keadilan, antara lain adalah obyek dan subyek pajak harus

jelas sehingga dapat diawasi pemungutannya, jumlah pembayaran pajak dapat diperkirakan oleh wajib pajak yang bersangkutan dan tarif pajak ditetapkan dengan memperhatikan keadaan wajib pajak sedangkan kemampuan masyarakat adalah kemampuan subyek pajak untuk memikul tambahan beban pajak.

- 8) Menjaga kelestarian lingkungan, yaitu bahwa pajak harus bersifat netral terhadap lingkungan, yang berarti bahwa pengenaan pajak tidak memberikan peluang kepada pemerintah Daerah dan masyarakat untuk merusak lingkungan yang akan menjadi beban bagi Pemerintah Daerah dan masyarakat.⁴

Dalam kaitannya dengan kewenangan daerah otonom dalam pelaksanaan pendayagunaan sumber daya air, dapat dikemukakan ketentuan pasal 33 ayat (3) UUD NRI Tahun 1945 bahwa “Bumi dan air dan kekayaan alam yang terkandung didalamnya dikuasai oleh negara dan dipergunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”, sehingga dapat dikatakan bahwa hak menguasai sumber daya air dikuasai oleh negara. Di dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-pokok Agraria (UUPA) hal ini diatur dalam Pasal 2 yang beraspek publik.⁵

Terkait pajak air permukaan telah terjadi penyedotan dan pengambilan air bawah tanah yang berlebihan, yang menyebabkan permukaan tanah semakin menurun. Kendati air tanah mengalami penyedotan secara berlebihan akan tetapi pendapatan air bawah tanah ternyata masih jauh di bawah target.⁶ Seiring dengan laju pertumbuhan penduduk dan industri, permintaan akan pemenuhan kebutuhan air bersih meningkat dengan pesat. Hingga saat ini air tanah masih menjadi andalan utama untuk memenuhi kebutuhan air bersih tersebut dibandingkan dengan sumber air lainnya karena memiliki beberapa kelebihan, antara lain: sebarannya luas, kualitas relatif lebih baik, infrastruktur yang dibutuhkan lebih sederhana, pengaturan pemanfaatannya lebih mudah, harga/biaya untuk memperolehnya lebih murah serta ketidakmampuannya sumber daya air lainnya untuk

⁴ Deddy Supriady, 2001, *Bratakusumah dan Dadang Solihin : Otonomi Penyelenggaraan Pemerintahan di Daerah*, Gramedia, Jakarta, hlm.264.

⁵ R.Ismala Dewi, *op.cit* , hlm.10.

⁶ Pajak Air Bawah Tanah.com, *Air Tanah Terkurus, Pendapatan Pajak Masih di Bawah Target*, <http://www.tempo.Tempointeraktif.com/hg/layanan.publik/2009/03/03>, diakses 19 April 2010.

memenuhi kebutuhan air bersih domestik maupun industri, baik dari segi kualitas maupun kuantitas.

Daya tarik air tanah yang sangat besar tersebut, sangat tidak sebanding dengan proses pembentukan air tanah itu sendiri yang sangat kompleks dan⁷ membutuhkan waktu yang sangat lama. Keadaan ini secara cepat menimbulkan kerusakan seperti penurunan muka air tanah, terbentuknya cekungan-cekungan air tanah kritis di beberapa wilayah, hingga dampak-dampak ikutan lainnya seperti penurunan muka tanah (*landsubsidence*), intrusi air laut dan intrusi polutan serta terjadinya kelangkaan air tanah yang semakin luas. Pengenaan pajak air tanah terhadap pemakaian air setelah sesuatu yang tepat dan merupakan salah satu upaya yang dapat ditempuh dalam rangka pemulihan kondisi air tanah ini. Salah satu upaya dari pemerintah dalam rangka penyediaan dana rehabilitasi air tanah ini adalah dengan menetapkan pajak pengambilan air tanah. Namun, kenyataannya saat ini pajak air tanah belum dapat memberikan pertimbangan terhadap upaya pemulihan air tanah yang optimal. Hal ini diperlihatkan dengan tetap tingginya penggunaan air tanah yang menunjukkan bahwa air tanah tetap menjadi pilihan warga pengguna air.⁸

Negara dalam hal ini Pemerintah Daerah bertanggungjawab terhadap persoalan atau permasalahan lingkungan, ekologis atau segala hal yang menyangkut kebijakan publik atas masalah lingkungan dan sumber daya alam. Pertanggung jawaban yang bersifat akuntabel (*accountability*) adalah pertanggungjawaban aparatur pemerintah atas penggunaan, pengelolaan dan kondisi-kondisi yang terjadi, baik internal ataupun eksternal atas sumber daya alam yang menjadi bagian dari kekuasaan negara. Negara bertanggung jawab dalam pengelolaan lingkungan untuk mewujudkan pembangunan berkelanjutan (*sustainable development*). Asas tanggung jawab negara (*state responsibility*) demikian, sebagaimana ditentukan dalam Pasal 3 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2004, memiliki pengertian yang cukup luas, termasuk pula dengan mengkaitkan paradigma yang melibatkan peranserta masyarakat (*community based management*) tersebut. Pada pengelolaan lingkungan

⁷ Pajak Air bawah Tanah.com, Analisis Pengaruh Besaran Pajak Air tanah terhadap Pemulihan Air Tanah dengan Pendekatan System Dynamics studi kasus Cekungan air Tanah Bandung, air tanah-terhadap-pemulihan-air tanah, diakses 19 April 2010.

⁸ Siti Sundari Rangkuti, 2005, Hukum Lingkungan dan Kebijaksanaan Lingkungan Nasional, Airlangga University Press, Surabaya, hlm.2.

kita berhadapan dengan hukum sebagai sarana pemenuhan kepentingan.⁹ Hukum lingkungan berhubungan erat dengan kebijaksanaan lingkungan yang ditetapkan oleh penguasa yang berwenang di bidang pengelolaan lingkungan.

Dalam menetapkan kebijaksanaan lingkungan, penguasa ingin mencapai tujuan tertentu. Pada tanggal 11 Maret 1982 telah diberlakukan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1982 tentang ketentuan-ketentuan pokok Pengelolaan Lingkungan Hidup(UULH) dan disempurnakan dengan UUPLH Nomor 23 Tahun 1997 tanggal 19 September 1997. Hukum Lingkungan adalah hukum yang mengatur hubungan timbal balik antara manusia dengan makhluk hidup lainnya yang apabila dilanggar dapat dikenakan sanksi. Undang-undang baru dimaksudkan untuk menyerap nilai-nilai yang bersifat keterbukaan, paradigma pengawasan masyarakat, asas pengelolaan dan kekuasaan negara berbasis kepentingan publik (*bottom-up*), akses publik terhadap manfaat sumber daya alam dan keadilan lingkungan¹⁰. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 1997 menjadi dasar bagi semua pengelolaan lingkungan, misalnya di bidang sumber daya air dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2004. Pembahasan mengenai perlindungan hukum dalam pengelolaan lingkungan tersebut di atas telah mengungkapkan berbagai masalah yang memerlukan kajian teoritik melalui Hukum Lingkungan Ketatanegaraan dan Administratif. Oleh karena itu, tanggungjawab negara, dapat dikaitkan dengan tugas-tugas dan fungsi semua aparat dalam menyelenggarakan pemerintahan yang baik (*good governance*).¹¹

B. Permasalahan

Berdasarkan apa yang telah diuraikan pada bab pendahuluan, ada beberapa masalah yang harus dicermati yaitu bagaimana kewenangan Negara dan Pemerintah Daerah dalam mengelola air tanah? Bagaimana seharusnya Peraturan Daerah mengatur pengelolaan pajak air tanah di masa yang akan datang?

C. Konsep Pemikiran

Berbagai teori yang dikemukakan oleh para ahli dan filsuf tentang asal mula suatu Negara dan kedaulatan baik yang dikemukakan oleh

⁹ Siti Sundari Rangkuti, Hukum Lingkungan dan Kebijaksanaan Lingkungan Nasional, *op.cit*, hlm.3.

¹⁰ *Ibid*, hlm.35.

¹¹ Siahaan, N.H.T.2008, "Hukum Lingkungan ", Pancuran Alam, Jakarta , hlm. 141.

Thomas Hobbes, John Locke dan Jean Jacques Rousseau (Jenawa 1712-1778) pada akhirnya berkesimpulan bahwa jauh sebelum Romawi dan Yunani Kuno serta zaman Firaun di Mesir, telah ada suatu wadah yang menguasai dan memerintah penduduk¹². Teori itu dikenal dengan nama teori *Le Contract social*. Teori ini mengemukakan bahwa sebagian dari hak masyarakat diserahkan kepada suatu wadah yang akan mengurus kepentingan bersama. Wadah tersebut yang kemudian berkembang menjadi suatu negara. Suatu negara dapat menentukan pola-pola hubungan yang bersifat tetap antara negara dan masyarakat atau antara sesama anggota masyarakat itu sendiri serta mempunyai tujuan yang jelas.¹³ Menurut Sjachran Basah adalah dimungkinkan administrasi negara (pemerintah) untuk menjalankan fungsinya dan melindungi warga (termasuk wajib pajak) terhadap sikap tindakan administrasi negara (dalam arti mengatur kehidupan warganya dalam mengeluarkan ketetapan-ketetapan yang menimbulkan akibat hukum bagi objek yang diaturnya) serta melindungi pemerintah itu sendiri. Hukum pajak adalah hukum yang selalu mengalami perkembangan dan tentunya tidak dapat dilepaskan antara kepentingan negara dan kepentingan warga negara.¹⁴ Pajak merupakan alat yang ampuh di tangan pemerintah. Negara dapat memungut pajak dari masyarakat karena adanya sebagian hak dari warga masyarakat yang sudah diserahkan kepada wadah tadi yaitu negara. Hasil pajak yang dipungut dari masyarakat oleh pemerintah harus dipergunakan untuk kepentingan bersama. Kepentingan bersama dalam hal ini diantaranya mengelola dan menjaga ketersediaan air tanah.

Pajak-pajak tidak hanya digunakan untuk memasukan uang ke kas negara (*fungsi budgeter*), tetapi juga dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan politis atau tujuan yang ada di luar bidang keuangan (*fungsi mengatur*). Menurut Nurmantu¹⁵ terdapat dua fungsi pajak, yaitu fungsi *budgetair* dan fungsi *regulerend*. Fungsi pertama disebut pula sebagai fungsi utama pajak, yang kerap disebut pula sebagai fiskal. Fungsi *budgetair* memandang pajak sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang perpajakan. Fungsi *budgetair* disebut fungsi utama pajak karena

¹² Nurmantu, Safri, 1994, Dasar-dasar Perpajakan, Jakarta : Ind-Hill-Co, Jakarta, hlm 1.

¹³ Sofrin Sofyan dan Asyar Hidayat, 2004, "Hukum Pajak dan Permasalahannya", PT. Refika Aditama, Jakarta, hlm. 3.

¹⁴ *Ibid*, hlm.9.

¹⁵ Safri Nurmantu, Dasar-dasar Perpajakan, *op.cit*, hlm. 26.

fungsi inilah yang secara historis pertama kali muncul dengan pengenaan pajak. Fungsi kedua adalah fungsi regulierend (mengatur). Dengan fungsi ini pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah (daerah) dalam bidang sosial dan ekonomi. Fungsi ini dipandang sebagai fungsi tambahan dari pajak, karena fungsi ini merupakan pelengkap dari fungsi pertama dan digunakan untuk mencapai tujuan tertentu.

Dalam buku *Asas dan Dasar perpajakan*,¹⁶ Spiegelenberg mengatakan bahwa pajak-pajak tidak hanya digunakan untuk pemasukan uang ke dalam kas negara, tetapi juga untuk mengatur, yaitu:

- a. mengatur tingkat pendapatan sektor swasta;
- b. mengadakan *redistribution* pendapatan, dan;
- c. mengatur volume pengeluaran swasta.

Pokoknya, pajak dapat merupakan alat yang ampuh untuk mencapai tujuan di berbagai sektor. Selanjutnya pajak dapat digunakan sebagai alat/sarana untuk mencapai tujuan tertentu dalam masyarakat yang ada di luar bidang keuangan negara (fungsi mengatur)¹⁷. Untuk dapat mencapai tujuan tersebut maka *Fiscal policy* sebagai suatu alat pembangunan harus didasarkan atas kombinasi tarif pajak yang tinggi (baik pajak langsung maupun pajak tidak langsung) dengan suatu fleksibilitas yang lazim ada dalam sistem pengenaan pajak berupa pembebasan pajak dan pemberian insentif (atau dorongan) untuk merangsang *private investment* yang diharapkan. Pajak-pajak di dalam masyarakat dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan ekonomi. Penggunaan hasil pajak, melalui pengeluaran pemerintah yang dapat diatur variasinya, dapat mempengaruhi bidang ekonomi. Juga pajak-pajak dapat digunakan untuk mendorong, meningkatkan, mengembangkan perekonomian masyarakat.

Dalam buku *Ecological Economics Principles and Application*, A.C.Pigou mengemukakan mengenai *the problem of internalizing environmental externalities. The simple solution of imposing a tax equal to the marginal external cost. This would force the economic agent to account for all economic costs, creating an equilibrium in which marginal social costs were equal to*

¹⁶ Rochmat Soemitro, 1988, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Indonesia, PT.Eresco, Jakarta, hlm.50.

¹⁷ *Ibid*, hlm.51.

*marginal social benefits*¹⁸. Teori yang dikemukakan oleh E.C.Pigou tersebut dikenal dengan sebutan Piguovian Taxes.

Menurut teori Pigouvian taxes , *A Pigouvian tax essentially creates a property right to the environment for the state, using a liability rule. Firm can still pollute, but they must now payfor the damages for their pollution.*¹⁹

Fungsi mengatur dalam perpajakan adalah mengatur pola hidup atau kegiatan atau pola berpikir masyarakat. Hubungan fungsi perpajakan dengan air tanah yaitu bahwa pajak dapat mengatur pola pemakaian dan pemanfaatan air bawah tanah. Dengan adanya pemungutan pajak air tanah terhadap masyarakat, pola penggunaan air tanah akan dapat dibatasi. Hal ini bertujuan agar ketersediaan air tanah dapat terjaga. Tujuan lain dari penerapan “teori mengatur” ini adalah ditujukan kepada pemerintah daerah sebagai pemungut pajak air tanah. Pemerintah daerah dalam memungut pajak air tanah juga harus memikirkan kelangsungan ketersediaan air tanah sehingga hasil yang diperoleh dari pemungutan pajak dapat digunakan atau dialokasikan untuk kemanfaatan, perbaikan dan pengelolaan terhadap ketersediaan air tanah. Pajak air yang dipungut dari masyarakat harus dapat digunakan kembali untuk menjaga ketersediaan air tanah sehingga mutu dan ketersediaan air tanah dapat tetap terjaga. Air tanah adalah salah fase dalam daur hidrologi, yakni suatu peristiwa yang selalu berulang dari urutan tahap yang dilalui air dari atmosfer ke bumi dan kembali ke atmosfer; penguapan dari darat atau laut dan air pedalaman, pengembunan membentuk awan, penguapan kembali (kamus Hidrologi, 1987). Air tanah sesungguhnya adalah salah satu sumber daya alam yang tidak dapat diperbaharui. Secara teoritis dan empirik pajak daerah terkait dengan otonomi daerah yang tercipta dalam penyelenggaraan desentralisasi oleh Pemerintah di Negara Kesatuan.

D. Desentralisasi dan Otonomi Daerah

Pada hakikatnya negara merupakan organisasi. Seperti organisasi lainnya, sejak lahir organisasi negara menganut sentralisasi. Sentralisasi berfungsi untuk menciptakan keseragaman dalam penyelenggaraan pemerintahan. Dengan asas sentralisasi terjadi

¹⁸ Herman E.Daily and Joshua Farley, 2004, *Ecological Economic Principles and Applications*, Washington: Island Press, Washington, hlm.376.

¹⁹ *Ibid*, hlm. 377.

keseragaman, baik kebijakan dan hukum maupun pelaksanaannya di seluruh wilayah dan masyarakat negara yang bersangkutan. Dalam kaitan sentralisasi kerap kali dianut pula dekonsentrasi. Dalam asas ini pembentukan kebijakan dan hukum secara terpusat pada pemerintah, sedangkan pelaksanaannya dilimpahkan kepada aparat pemerintah di berbagai wilayah.²⁰

Bagi organisasi negara yang besar dilihat dari aspek penduduk dan wilayah serta permasalahannya, kerap kali dianut pula desentralisasi. Desentralisasi berfungsi menciptakan keanekaragaman dalam penyelenggaraan pemerintahan. Dengan asas ini terjadi keanekaragaman kebijakan, hukum, dan pelaksanaannya sesuai dengan keanekaragaman masyarakat.

Desentralisasi dapat pula dipandang sebagai proses otonomisasi suatu masyarakat yang berada di wilayah tertentu. Proses tersebut menghasilkan pembentukan daerah otonom. Daerah otonom adalah kesatuan masyarakat hukum yang memiliki batas-batas wilayah dan otonomi, yaitu wewenang untuk membentuk dan melaksanakan kebijakan sendiri berdasarkan prakarsa sendiri. Oleh karena itu, Rondinelli dan kawan-kawan²¹ berpendapat desentralisasi merupakan *the creation or strengthening financially or legally of subnational units of government, the activities of which are substantially outside the direct control of central government*. Sejalan dengan pendapat ini, Mawhood²² (1983:2) memaparkan desentralisasi adalah:

.....the creation of bodies separated by law from the national centre, in which local representatives are given formal power to decide on a range of public matters. Their political base is the locality and not as it is with commissioners and civil servants – The nation. Their area of authority is limited, but within that area their right to make decisions is entrenched by the law and can only be altered by new legislation. They have resources which, subject to the stated limits, are spent and invested at their own decisions.

Penyelenggaraan otonomi daerah bertalian erat dengan keuangan otonomi daerah otonom. Pertama, daerah otonom merupakan badan

²⁰ Bhenyamin Hoessein., 2005, Hubungan Kewenangan Pusat dan Daerah, dalam Pasang Surut Otonomi Daerah : Sketsa Perjalanan, 100 Tahun. Institut for Local Development dan Yayasan Tifa, Jakarta, hlm. 198.

²¹ Rondinelli, Dennis, A.John R.Nellis, & G.Shabbir Cheem., 1983, Decentralization in Developing Countries : A.Review of Recent Experience. Washington D.C. : World Bank, Washington, hlm.24 .dikutip dari Sunarti, Eka Sri, 2006, Analisis Konfigurasi Pajak Daerah di Kota Depok (tahun 2000-2004), Tesis, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia, Jakarta.

²² Philip Mawhood, 1983, *Local Government in the third World : The Experience of Tropical Africa*. Chichester New York, Brisbane, Toronto, Singapore: John Wiley & Sons, Singapore, hlm. 2.

hukum. Oleh karena itu, daerah otonom mempunyai keuangan yang terpisah dari keuangan Pemerintah. Kedua, kewenangan yang diserahkan kepada daerah otonom oleh Pemerintah, termasuk kewenangan dalam urusan keuangan. Ketiga, penyelenggaraan otonomi daerah menuntut dukungan sumber keuangan. Tanpa dukungan keuangan, otonomi daerah tidak akan terealisasikan. Rondinelli dan kawan-kawan²³ memandang otonomi keuangan merupakan jantung otonomi daerah. Hal tersebut nampak bahwa sejak *decentralisatie wet* diterapkan pada tahun 1903, hubungan keuangan sudah terjadi antara Pemerintah Pusat dengan daerah (*gewest* atau bagian-bagian dari *gewest*) yang dimungkinkan dibentuk daerah otonom. Namun saat itu belum jelas sistem, prinsip, bentuk dan jenis anggaran yang digunakan²⁴. Suatu daerah dapat disebut otonom bila memenuhi beberapa kriteria sebagai berikut:

1. sebagai suatu *Zelfstandigestaatrechtelijke organisatie* yang dicerminkan pada keuangan, pembiayaan dan dimilikinya Dinas Daerah.
2. dari sisi hukum: adalah badan hukum (*rechtspersoon*), sehingga memiliki kuasa untuk melakukan tindakan-tindakan mengenai kekayaan (*vermogensrecht*), kekuasaan hukum (*rechtsbevoegd*) dan dapat bertindak (*handelingsbekwaam*).
3. Sebagai badan hukum dapat dituntut dan menuntut pihak lain di pengadilan, memiliki anggaran sendiri dengan rekening yang terpisah dari rekening pemerintah Pusat, memiliki wewenang untuk mengalokasikan sumber-sumber yang substansial.
4. mengemban multifungsi yang merupakan pembeda utama antara daerah otonom dengan lembaga yang terbentuk dalam rangka desentralisasi fungsional.
5. Penyelenggara desentralisasi adalah Pemerintah Pusat.²⁵

Sesuai asas *money follows function*, penyerahan kewenangan daerah juga dibarengi dengan penyerahan sumber-sumber pembiayaan yang ada pada pengaturan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1974 dipegang oleh

²³ *op.cit*, hlm. 48.

²⁴ Jurnal Hukum dan Pembangunan, edisi Khusus Dies Natalies 85 Tahun Fakultas Hukum Universitas Indonesia 28 Oktober 1924 – 28 Oktober 2009, Harsanto Nursadi, Perimbangan Keuangan antara Pusat dan daerah: Transfer Pusat ke Daerah, Pemerataan Keuangan Daerah dan Kapasitas Daerah, Jakarta: Badan Penerbit FHUI, 2009, hlm. 254.

²⁵ *Ibid*, hlm 257.

Pemerintah Pusat. Diharapkan daerah mampu untuk melaksanakan segala urusannya sendiri sebab sumber-sumber pembiayaan juga sudah diserahkan. Jika mekanisme tersebut sudah terwujud maka cita-cita kemandirian daerah juga dapat direalisasikan.²⁶

E. Pajak Daerah

Salah satu sumber keuangan sendiri dari daerah otonom adalah pajak daerah. Soelarno²⁷ mendefinisikan pajak daerah sebagai:

Pajak asli daerah atau pajak negara yang diserahkan kepada daerah, yang pemungutannya diselenggarakan oleh daerah di dalam wilayah kekuasaannya, yang gunanya untuk membiayai pengeluaran daerah di dalam wilayah kekuasaannya berhubung tugas dan kewajiban mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri.

Menurut Davey²⁸ pajak daerah meliputi:

- 1) pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah dengan dasar pengaturan dari Daerah itu sendiri.
- 2) pajak yang dipungut berdasarkan peraturan nasional tetapi penetapan tarifnya dilakukan oleh Pemerintah Daerah.
- 3) Pajak yang ditetapkan dan dipungut oleh Pemerintah Daerah itu sendiri.
- 4) Pajak yang dipungut dan di administrasikan oleh Pemerintah Pusat tetapi hasil pemungutannya diberikan sebahagian atau dengan kata lain bahwa pajak tersebut dibagihasikan Pemerintah Pusat dengan Pemerintah Daerah (*opsenten*).

Berdasarkan hukum nasional, pajak daerah merupakan iuran wajib yang diberikan oleh orang pribadi atau badan kepada daerah otonom tanpa imbalan langsung yang seimbang. Iuran tersebut dapat dipaksakan berdasarkan perundang-undangan yang berlaku. Menurut James dan Nobes²⁹ (1996:237), "*A tax is a compulsory levy made by public authorities for which nothing is received in return*". Iuran tersebut digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan daerah dan pembangunan daerah.

Jenis pajak provinsi bersifat limitatif. Provinsi tidak berwenang memungut pajak di luar ke empat jenis pajak yang telah ditentukan

²⁶ *Ibid*, hlm.260.

²⁷ Slamet Soelarno, 1999, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Penerbit STIA-LAN, Jakarta, hlm.87.

²⁸ Kenneth J Davey, 1988, *Pembiayaan Pemerintah daerah*, UI Press, Jakarta, hlm.39-40.

²⁹ James Simon & Christopher Nobes, 1996, *The Economic of Taxation Principles, Policy and Practice Europe*: Prentice Hall, hlm.237.

oleh undang-undang. Sementara itu, jenis pajak kabupaten/kota tidak bersifat limitatif. Kabupaten/kota berwenang memungut pajak di luar dari ketujuh jenis pajak yang telah ditentukan oleh undang-undang dengan kriteria tertentu³⁰. Kriteria tersebut adalah:

- a. bersifat pajak dan bukan retribusi;
- b. objek pajak terletak atau terdapat di wilayah kabupaten/kota yang bersangkutan dan mempunyai mobilitas yang cukup rendah, serta hanya melayani masyarakat di wilayah kabupaten/kota yang bersangkutan;
- c. objek dan dasar pengenaan pajak tidak bertentangan dengan kepentingan umum;
- d. objek pajak bukan merupakan objek pajak provinsi dan/atau objek pajak pusat;
- e. potensinya memadai.
- f. tidak memberikan dampak ekonomi yang negatif;
- g. memperhatikan aspek keadilan dan kemampuan masyarakat;
- h. menjaga kelestarian lingkungan.

Pajak daerah merupakan salah satu sumber utama bagi Pendapatan Asli Daerah (PAD) di samping sumber-sumber yang lainnya. Sebagai perwujudan otonomi daerah, daerah harus mampu mengelola rumah tangganya sendiri. Untuk itu dibutuhkan dana yang cukup, yang berasal dari sumber-sumber yang mampu menghasilkan pendapatan secara berkesinambungan. Pendapatan asli daerah sangat dibutuhkan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan masyarakat. Oleh karena itu, ketersediaan sumber dana yang berasal dari pendapatan asli daerah secara berkelanjutan akan menjadi faktor yang menentukan bagi terwujudnya otonomi daerah.

Pemungutan pajak daerah selain didasarkan dan dilaksanakan berdasarkan asas-asas dan sistem perpajakan, juga harus memperhatikan hal-hal seperti (1) keadilan, dalam arti pungutan itu harus bersifat umum, merata dan menurut kekuatan; (2) secara ekonomis dapat diterima, yakni pungutan tersebut tidak merusak sumber-sumber kemakmuran rakyat; (3) dapat dicapai tujuannya, dalam arti pungutan itu jangan sampai mengakibatkan adanya kemungkinan

³⁰ Ning Rahayu, "Penerimaan Pajak Sebagai Salah Satu Sumber Pembiayaan Dalam Rangka Otonomi Daerah Dan Permasalahan-Permasalahan dalam Jurnal Bisnis & Birokrasi Nomor 02/Vol.XIII/Mei/2005., hlm 178-179.

penyelundupan atau pengurangan hasil karena tarifnya terlalu tinggi³¹.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menetapkan ketentuan-ketentuan pokok yang memberikan pedoman kebijakan dan arahan bagi Daerah dalam pelaksanaan pemungutan pajak dan retribusi, pajak mengenai air dapat dikenakan pada pajak propinsi maupun pajak kabupaten kota. Pengaturan di wilayah propinsi maupun kabupaten/kota bermakna bahwa penggunaan air harus dikelola secara menyeluruh di wilayah Indonesia dan merupakan tanggung jawab bersama antara pemerintah propinsi maupun pemerintah kabupaten/kota. Pemungutan pajak air juga harus memikirkan untuk menjaga dan mengelola ketersediaan air di masa mendatang.

F. Air Tanah

Dari seluruh air yang ada di bumi, hanya 2,35% saja yang merupakan air tawar (*fresh water*), sisanya adalah air laut (*salt water*). Dari 2,35% air tawar tadi, dua pertiganya terperangkap dalam glasiers dan tertutup salju permanen. Sisa sepertiganya masih pula dikotori dengan polusi. Menurut data, ada sekitar 2 juta ton air segar setiap hari terbuang percuma karena polusi dan lain-lain³².

Air adalah semua air yang terdapat pada, di atas, ataupun di bawah permukaan tanah, termasuk pengertian ini air permukaan, air tanah, air hujan dan air laut yang berada di darat. Sumberdaya air mempunyai fungsi sosial, lingkungan hidup, ekonomi yang diselenggarakan dan diwujudkan secara selaras. Sumber daya air dikelola berdasarkan asas kelestarian, keseimbangan, kemanfaatan umum, keterpaduan dan keserasian, keadilan, kemandirian serta transparansi dan akuntabilitas³³. Sumber daya air dikuasai oleh negara dan dipergunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat³⁴.

Air tanah adalah semua air yang terdapat di bawah permukaan tanah pada lajur/zona jenuh air (*zone of saturation*). Air tanah terbentuk air hujan dan air permukaan yang meresap (*infiltrate*) mula-mula ke zona tak jenuh (*zone of aeration*) dan kemudian meresap makin dalam (*percolate*) hingga mencapai zona jenuh air dan menjadi air tanah.

³¹ Deddy Supriady Bratakusumah dan Dadang Solihin, 2001, *Otonomi Penyelenggaraan Pemerintahan di Daerah*, Gramedia, Jakarta, hlm.265.

³² Hamid Chalid, 2009, *Hak Asasi Manusia Atas Air : Studi tentang Hukum Air di Belanda, India dan Indonesia*, Disertasi, Depok : Fakultas Hukum Universitas Indonesia, hlm.1.

³³ Konrad Adenauer Stiftung, 2006, *Air Perkotaan*, Jakarta; Adeksi, Jakarta, hlm.21.

³⁴ *Ibid*, hlm.21.

Sedangkan pengertian air permukaan adalah semua air yang terdapat pada permukaan tanah. Definisi Air Tanah menurut Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2004 adalah air yang terdapat dalam lapisan tanah atau batuan di bawah permukaan air.³⁵

Penggunaan air oleh masyarakat maupun industri juga menjadi topik dalam pembahasan internasional. Internasional mulai membahas mengenai air karena

“...the movement of groundwater does not respect municipal boundaries, it makes sense that the state is the entity that can regulate or restrict groundwater use. New Hampshire’s Groundwater Protection Act (RSA 485C) is intended to ensure that new “large” groundwater withdrawals (those that exceed 57,600 gallons over any 24 hour period) do not adversely impact the quality or quantity of groundwater or water resources such as neighboring wells, wetlands, streams, rivers and lakes. Since August 1998, any proposed “large” groundwater withdrawal must undergo a comprehensive permitting process to demonstrate that other water users or water resources (lakes, rivers and wetlands) would not be adversely impacted. The permitting process includes public notification, two public hearings, extensive field testing and assessment of data, and development of an environmental monitoring, reporting, and mitigation plan.”³⁶

G. Pengelolaan Lingkungan

Pengelolaan air tanah adalah hal mutlak bagi para pejabat pemerintah, termasuk memahami asal-usul dan sifat-sifat air tanah, agar tidak terjadi kesalahan pengertian tentang sumber daya yang dikelola. Kesalahan pengertian tersebut akan menjadikan tujuan mewujudkan kemanfaatan tanah terutama bagi masyarakat tidak mencapai sasaran, bahkan justru menimbulkan dampak yang merugikan bagi ketersediaan air tanah itu sendiri.

Pasal 10 Undang-Undang pengelolaan Lingkungan Hidup menetapkan 9 (sembilan) kewajiban Pemerintah dalam mengelola lingkungan³⁷.

1. Mengembangkan (termasuk menumbuhkan dan meningkatkan) kesadaran dan tanggung jawab para pengambil keputusan dalam pengelolaan lingkungan;
2. Mengembangkan kesadaran mengenai hak dan tanggung jawab masyarakat dalam pengelolaan lingkungan;

³⁵ Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2004 tentang Sumber daya Air.

³⁶ Environmental Fact Sheet, 2010, *Groundwater Rights and groundwater Protection Act*, New Hampshire Department of Environmental Services.

³⁷ N.H.T.Siahaan, 2009, “Hukum Lingkungan”, Pancuran Alam, Jakarta, hlm.99.

3. Mengembangkan kemitraan antara masyarakat, dunia usaha dan pemerintah dalam rangka pengembangan kemampuan lingkungan (*environmental capacity*);
4. Mengembangkan dan menerapkan kebijaksanaan nasional pengelolaan lingkungan yang menjamin terpeliharanya kemampuan lingkungan (*environmental capacity*);
5. Mengembangkan dan menerapkan perangkat yang bersifat pre emptif, preventif, dan proaktif terhadap penurunan kemampuan lingkungan;
6. Memanfaatkan dan mengembangkan teknologi yang akrab lingkungan (*enviromental friendly*);
7. Menyediakan dan menyebarkan informasi;
8. menyelenggarakan penelitian dan pengembangan di bidang lingkungan (*research and development*);
9. Memberikan penghargaan terhadap yang pihak berjasa (pengabd, pejuang, dan penyelamat lingkungan), baik secara perorangan atau institusi (organisasi/LSM).

Pengelolaan lingkungan merupakan upaya manusia untuk berinteraksi dengan lingkungan guna mempertahankan kehidupan dan mencapai kesejahteraan. Salah satu aspek penting dalam hukum lingkungan adalah adanya suatu instansi yang memiliki kekuasaan (*power*) untuk melakukan pengelolaan atas sumber-sumber daya alam dan lingkungan. Dari segi yuridis, kekuasaan (*power*) berhubungan dengan wewenang. Sumber kekuasaan di dalam pola hidup bermasyarakat, berbangsa dan bernegara adalah negara. Negara menurut Bellefroid adalah suatu masyarakat hukum, yang secara permanen menempati suatu daerah tertentu dan yang diperlengkapi dengan kekuasaan tertinggi untuk mengurus kepentingan umum.³⁸ Kekuasaan negara dalam konteks menyelenggarakan kepentingan umum, dapat dilihat dari prinsip penguasaan negara: bumi, air dan segala kekayaan yang terkandung di dalamnya, serta menjadi hajat hidup orang banyak, dikuasai oleh negara, untuk digunakan untuk kehidupan orang banyak.

H. Penutup

1. Kesimpulan
 - a. Seiring dengan laju pertumbuhan penduduk dan industri, permintaan akan pemenuhan kebutuhan air bersih

³⁸ *Ibid*, hlm.92.

meningkat dengan pesat sehingga terjadi terjadi penyedotan dan pengambilan air bawah tanah yang berlebihan, yang dapat menyebabkan permukaan tanah semakin menurun.

- b. Negara, dalam hal ini Pemerintah Daerah, bertanggungjawab terhadap persoalan atau permasalahan lingkungan, ekologis atau segala hal yang menyangkut kebijakan publik atas masalah lingkungan dan sumber daya alam.
- c. Selain untuk mengisi kas negara pajak juga harus dapat menjaga kelestarian lingkungan, yaitu bahwa pajak harus bersifat netral terhadap lingkungan, yang berarti bahwa pengenaan pajak tidak memberikan peluang kepada pemerintah Daerah dan masyarakat untuk merusak lingkungan yang akan menjadi beban bagi Pemerintah Daerah dan masyarakat.

2. Saran

- a. Air merupakan bagian mutlak yang diperlukan dan harus ada bagi kelangsungan hidup, tidak hanya untuk manusia tetapi juga untuk hewan dan tumbuhan. Air merupakan sumber daya alam yang tidak dapat diperbaharui, dan karena itu perlu dijaga kelestariannya.
- b. Pengenaan pajak air diharapkan dapat mempunyai manfaat sebagai pengisi kas pemerintah dan dapat menjaga kelestarian dan ketersediaan air bawah tanah.
- c. Pemerintah diharapkan dapat membuat model pemungutan pajak air, sehingga secara tidak langsung masyarakat dapat ikut terlibat dalam menjaga ketersediaan air. Terjaganya ketersediaan air tanah akan berdampak pada terjaganya ekosistem lingkungan hidup.

DAFTAR PUSTAKA

Buku:

- Davey, Kenneth J, 1988, *Pembiayaan Pemerintah Daerah*, UI Press, Jakarta
- Deddy Supriady Bratakusumah dan Dadang Solihin, 2001, *Otonomi Penyelenggaraan Pemerintahan di Daerah*, Gramedia, Jakarta.
- Djojosoekarto, Agung, et all, 2006, *Buku 4 "Air Perkotaan Dalam Pembangunan Kota yang berkelanjutan"*, Jakarta : Subur Printing, Jakarta.
- Herman E. Daily and Joshua Farley, 2004 , *Ecological Economic Principles and Applications*, Washington : Island Press, Washington.
- H. Floyd Sherrod, Jr., 1971, *Environment Law Review*, 1971, Sage Hill Publishers, Inc./New York, h. ix., New York.
- Hoessein, Bhenyamin. *Hubungan Kewenangan Pusat dan Daerah, dalam Pasang Surut Otonomi Daerah : Sketsa Perjalanan, 100 Tahun. 2005*, Institut for Local Development dan Yayasan Tifa, Jakarta.
- Jackson, R.M., 1959, *The Machinery of Local Government*, New York: S.T. Martin's press, New York.
- James Simon & Christopher Nobes, 1996, *The Economic of Taxation Principles, Policy and Practice* Europe: Prentice Hall.
- Julian Gresser, Koichiro Fujikura, and Akio Morishima, 1981, *Environmental Law in Japan*, The MIT Press, Cambridge, Massachusetts, Massachusetts.
- Koesnadi Hardjosoemantri, 1999, *Hukum Tata Lingkungan, Edisi Ketujuh, Cet. Keempat belas*, Gajah Mada University Press, Yogyakarta.
- Konrad Adenauer Stiftung, 2006, *Air Perkotaan*, Jakarta; Adeksi, Jakarta.
- Mawhood, Philip, 1983, *Local Government in the third World : The Experience of Tropical Africa. Chichester New York, Brisbane, Toronto, Singapore: John Wiley & Sons, Singapore.*
- Mardiasmo, 2004, *Perpajakan*, Yogyakarta: Andi Yogyakarta, Yogyakarta.
- Nurmantu, Safri, 1994, *Dasar-dasar Perpajakan*, Jakarta: Indonesia – Hill Co, Jakarta.
- Rahayu, Ning, "Penerimaan Pajak Sebagai Salah Satu Sumber Pembiayaan Dalam Rangka Otonomi Daerah Dan Permasalahan-Permasalahan dalam Jurnal Bisnis & Birokrasi No. 02/Vol.XIII/ Mei/2005.

- Rangkuti, Siti Sundari, 2005, *Hukum Lingkungan dan Kebijaksanaan Lingkungan Nasional*, Surabaya : Airlangga University Press, Surabaya.
- Richard B. Stewart & James E. Krier, 1978, *Environmental Law and Policy*, second (The Bobbs-Merrill Company Inc. Publishers, New York).
- Rochmat Soemitro , 1988, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Jakarta : Indonesia, PT.Eresco, Jakarta.
- Rondinelli, Dennis, A.John R.Nellis, & G.Shabbir Cheem., 1983, *Decentralization in Developing Countries : A.Review of Recent Experience*. Washington D.C. : World Bank.
- Siahaan,N.H.T, 2009, “Hukum Lingkungan”, Pancuran Alam, Jakarta.
- Soelarno, Slamet, 1999, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Jakarta: Penerbit STIA- LAN., Jakarta.
- Soekanto, Soerjono dan Sri Mamudji, 1983, “Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat”, PT.Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Sofyan, Sofrin dan Asyar Hidayat, 2004, “Hukum Pajak dan Permasalahannya”, PT.Refika Aditama, Jakarta.
- Sunarti, Eka Sri, 2006, *Analisis Konfigurasi Pajak Daerah di Kota Depok (tahun 2000 - 2004)*, Tesis, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia, Jakarta.
- Sutedi, Adrian, 2008, *Hukum Pajak dan Retribusi Daerah*, Bogor: Penerbit Ghalia Indonesia, Bogor.
- Vincent , Andrew, 1987, *Theories of The State*, New York : Basil Blackwell, New York.

Peraturan Perundang-undangan:

Indonesia, Undang-undang Dasar 1945

- Undang-undanag nomor 34 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah
- , Undang-undang nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah
- , Undang-undang nomor 7 tahun 2004 tentang Sumber Daya Air
- , Undang-undang nomor 55 tahun 2005 tentang Dana Perimbangan
- , Undang-undanag nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

—————, Peraturan Pemerintah DKI Jakarta nomor 1 tahun 2004 tentang Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Bawah Tanah dan Air Permukaan

Jurnal:

Environmental Fact Sheet, June 2010, *Groundwater Rights and groundwater Protection Act*, New Hampshire Department of Environmental Services.

Jurnal Hukum dan Pembangunan, 2009, edisi Khusus Dies Natalies 85 Tahun fakultas Hukum Universitas Indonesia 28 Oktober 1924 – 28 Oktober 2009. Harsanto Nursadi, Perimbangan Keuangan antara Pusat dan daerah: Transfer Pusat ke Daerah, Pemerataan Keuangan Daerah dan Kapasitas Daerah, Jakarta : Badan Penerbit FHUI, Depok .

West Law, William Fronczak, 2003 *Review*, Denver: University of Denver (Colorado Seminary) College of Law; Colorado.

Disertasi :

Hamid chalid, 2009, Hak Asasi Manusia Atas Air: Studi tentang Hukum Air di Belanda, India Dan Indonesia, Disertasi, Depok: Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

R.Ismala Dewi, 2009, Sumber Daya Air Untuk Kesejahteraan Masyarakat Lokal: Kajian mengenai Pengusahaan Air di Kecamatan Cidahu – Sukabumi dan Polanharjo –Klatem, Disertasi Program Studi Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas Indonesia. Depok .

Situs-situs internet :

Pajak Air bawah Tanah.com, Analisis Pengaruh Besaran Pajak Air tanah terhadap Pemulihan Air Tanah dengan Pendekatan System Dynamics studi kasus Cekungan air Tanah Bandung,
<http://www.docstoc.com/docs/22435882/analisis-pengaruh-besran-pajak-airtanah-terhadap-pemulihan-airtanah>., diakses 19 April 2010.

Pajak Air Bawah Tanah.com, Air Tanah Terkurus, Pendapatan Pajak Masih di Bawah Target,.
<Http://www.tempo.tempointeraktif.com/hg/layanan.publik/2009/03/03>, diakses 19 April 2010.

**MENGUKUR KONSEPTUALITAS PENGUJIAN
PERATURAN PEMERINTAH PENGGANTI
UNDANG-UNDANG
MEASURING CONCEPTUALITY OF JUDICIAL REVIEW OF
GOVERNMENT REGULATION IN LIEU OF LAW**

Mohammad Zamroni*

(Naskah diterima 10/01/2011, disetujui 30/3/2011)

Abstrak

Dalam hal ikhwal kegentingan yang memaksa, berdasarkan konstitusi Presiden diberikan hak untuk menetapkan peraturan pemerintah sebagai pengganti undang-undang (yang sering disingkat dengan Perppu). Pada saat bersamaan, berdasarkan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, Perppu diposisikan sederajat atau sejajar dengan undang-undang. Oleh karena itu, maka penerbitan dan pelaksanaan Perppu harus diawasi secara ketat oleh DPR melalui mekanisme persetujuan atau penolakan sebagaimana dimaksud dalam konstitusi. Namun demikian, dalam prakteknya tidak jarang ditemui deviasi atau penyimpangan terhadap pelaksanaan mekanisme konstitusional Perppu ini. Di antaranya adalah mengenai inkonsistensi pelaksanaan waktu atau masa pengajuan Perppu tersebut kepada DPR untuk disetujui atau ditolaknya Perppu. Di samping itu, mengenai status hukum Perppu pada saat Perppu tersebut ditolak oleh DPR secara yuridis formal juga menimbulkan persoalan. Berdasarkan hal-hal tersebut, maka sudah selayaknya Perppu dapat dijadikan objek pengujian Mahkamah Konstitusi demi tegaknya konstitusi dan prinsip negara hukum di Indonesia.

Kata kunci: Konstitusi, Perppu, pengujian Perppu

Abstract

In circumstances which forced the crisis, according to the constitution the president is given the right to establish government regulations in the legislation replacement (often abbreviated Perppu). at the same time, based upon Constitution of the Republic of Indonesia Year 1945 and the law 10 of 2004 on Legislation Procedure, perpu the same position or in parallel with the law. Therefore, the issuance and execution perppu closely monitored by the parliament through the mechanism of approval or rejection as defined in the constitution. However, in practice not uncommon in the deviation or deviation to the implementation of constitutional mechanisms such perppu. of them is about the execution time inconsistency or delivery to the House for approval or perpu perpu rejection. in addition, concerning the legal status at the time was rejected by Parliament perppu perppu formal justice also cause problems. based on

* Tenaga Perancang Peraturan Perundang-undangan Direktorat Jenderal Peraturan Perundang-undangan Kementerian Hukum dan HAM RI.

these things, it must be the Judicial Review Perppu the constitutional court for the sake of the constitution and rule of law in Indonesia.

Keywords: Constitution, Perppu, Judicial Review legislation of Perppu

A. Pendahuluan

Dalam Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (Perppu) Nomor 4 Tahun 2009 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, ditambahkan 2 (dua) pasal di antara Pasal 33 dan Pasal 34 yang mengatur bahwa dalam hal terjadi kekosongan keanggotaan Pimpinan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) sehingga jumlahnya kurang dari 3 orang, Presiden mengangkat anggota sementara Pimpinan KPK sejumlah yang kosong dengan tugas, wewenang, kewajiban dan hak yang sama dengan pimpinan KPK. Apabila Anggota Pimpinan KPK yang digantikan karena diberhentikan sementara, diaktifkan kembali karena pemberhentian sementara tidak berlanjut menjadi pemberhentian tetap, maka masa jabatan anggota sementara Pimpinan KPK sementara berakhir¹.

Sejumlah pihak telah mengajukan permohonan kepada Mahkamah Konstitusi (MK) untuk diuji konstitusionalitasnya terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUDNRI Tahun 1945) dengan alasan Perppu tersebut menimbulkan komplikasi hukum, ketidakpastian hukum, kediktatoran konstitusional, padahal Presiden menurut UUDNRI Tahun 1945 harus memegang teguh UUDNRI Tahun 1945 dan menjalankannya dengan selurus-lurusnya serta berbakti kepada nusa dan bangsa, sehingga Perppu tersebut dapat menjadi preseden buruk dan dapat membahayakan negara karena mudahnya mengeluarkan Perppu yang dapat dikategorikan penyalahgunaan kekuasaan (*abuse of power*).

Kemudian, pada tanggal 8 Februari 2010 Mahkamah Konstitusi dalam sidang pleno yang terbuka untuk umum telah menjatuhkan putusan dalam perkara permohonan pengujian Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2009 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Isi amar putusan Mahkamah tersebut menyebutkan bahwa permohonan para pemohon tidak dapat diterima dengan konklusi berdasarkan pertimbangan hukum dan fakta sebagai

¹ Pasal 33A ayat (1) jo. Pasal 33B huruf a Perppu Nomor 4 Tahun 2009.

berikut:

- a. mahkamah Konstitusi berwenang untuk memeriksa, mengadili dan memutus permohonan *a quo*;
- b. para pemohon tidak mempunyai kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan *a quo*;
- c. pokok permohonan tidak dipertimbangkan.

Terlepas dari pendapat MK tentang tidak terpenuhinya syarat kedudukan hukum (*legal standing*) para pemohon untuk mengajukan permohonan, sebenarnya MK telah menyatakan pendiriannya dengan tegas bahwa Perppu tunduk pada pengujian konstitusional (*constitutional review*) Mahkamah Konstitusi.

Namun demikian, terhadap putusan MK Nomor 138/PUU-VII/2009 tersebut, hakim konstitusi Moh. Mahfud MD mempunyai alasan yang berbeda (*concurring opinion*) dan hakim konstitusi Muhammad Alim mempunyai pendapat berbeda (*dissenting opinion*). Dari alasan hukum yang dikemukakan oleh Mahfud MD tersebut, ada 2 (dua) hal penting yang perlu diperhatikan yakni:

1. Pada alinea ke-4, Mahfud MD menyatakan bahwa akhir-akhir ini ada perkembangan penting ketatanegaraan kita sehingga saya ikut menyetujui agar perppu dapat diuji konstitusionalitasnya oleh MK terutama melalui titik tekan pada penafsiran konstitusi. Dalam kaitan ini, saya melihat perlunya penafsiran atas isi UUDNRI Tahun 1945 tidak hanya bertumpu pada original intent, tafsir historik, dan tafsir gramatikal melainkan harus menekankan pada penafsiran sosiologis dan teleologis.
2. Pada alinea terakhir sebelum penutup, Mahfud MD kembali menegaskan bahwa saya menyetujui perppu dapat diuji oleh MK melalui penekanan pada tafsir sosiologis dan teleologis, di mana pandangan ini semata-mata didasarkan pada prinsip dalam menjaga tegaknya konstitusi yakni “tidak boleh satu detikpun ada peraturan perundang-undangan yang berpotensi melanggar konstitusi tanpa bisa diluruskan atau diuji melalui pengujian yudisial.”

B. Permasalahan

1. Apakah penilaian DPR dalam menyetujui atau menolak Perppu dilakukan pada masa sidang berikutnya (sebagaimana bunyi Pasal 22 ayat (2) UUDNRI Tahun 1945) persis pada masa sidang dimaksud?

2. Terkait dengan tidak disetujuinya (ditolak) Perpu oleh DPR, dalam jangka waktu berapa lama Presiden harus mengajukan RUU tentang Pencabutan Perppu tersebut?

C. Kerangka Teoritis

Sebelum lebih jauh membahas mengenai permasalahan di atas, perlu dikemukakan perspektif teoritis menyangkut pengujian konstiusionalitas Perppu yang menurut Hans Kelsen, *Judicial review* atau secara spesifik *constitutional review* sebagai lembaga hukum untuk melakukan pengujian undang-undang terhadap Undang-Undang Dasar, merupakan konsepsi hukum yang mengalami sejarah panjang dalam sistem-sistem hukum yang berbeda. Bentuk pokok berdasarkan gagasan tentang adanya hierarki norma hukum yang menempatkan norma dasar (*fundamental-norm*) sebagai hukum tertinggi dalam sistem norma, mengendalikan dan menjadi sumber legitimasi peraturan di bawahnya yang dibentuk sebagai konkretisasi norma dasar tersebut. Semua norma-norma yang validitasnya dapat ditelusuri kepada satu norma dasar dan norma dasar yang sama membentuk satu sistem norma-norma, merupakan sebuah tertib normatif. Norma dasar tersebut merupakan sumber validitas yang sama bagi semua norma yang termasuk dalam tertib yang sama dan merupakan alasan validitas yang sama bagi keberlakuan norma.

Kemudian, dalam sistem norma hukum Negara Republik Indonesia, norma-norma hukum yang berlaku berada dalam suatu sistem yang berlapis-lapis dan berjenjang-jenjang, sekaligus berkelompok-kelompok, di mana suatu norma selalu berlaku, bersumber dan berdasar pada norma yang lebih tinggi, dan norma yang lebih tinggi berlaku, bersumber dan berdasar pada norma yang lebih tinggi lagi, demikian seterusnya sampai pada suatu norma dasar negara (*staatsfundamental-norm*) Republik Indonesia yaitu Pancasila².

Pasal 2 Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan menegaskan bahwa Pancasila merupakan sumber dari segala sumber hukum negara, dan dalam penjelasan pasal tersebut dinyatakan bahwa penempatan Pancasila sebagai sumber dari segala sumber hukum negara adalah sesuai dengan Pembukaan UUDNRI Tahun 1945 yang menempatkan

² Maria Farida Indrati S., Ilmu Perundang-undangan: Jenis, Fungsi dan Materi Muatan (Buku 1), edisi revisi, Jakarta: Penerbit Kanisius, 2007, hlm.57.

Pancasila sebagai dasar dan ideologi negara serta sekaligus dasar filosofis bangsa dan negara sehingga setiap materi muatan peraturan perundang-undangan tidak boleh bertentangan dengan nilai-nilai yang terkandung dalam Pancasila. Selanjutnya, Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan menyatakan bahwa UUDNRI Tahun 1945 merupakan hukum dasar dalam peraturan perundang-undangan.

Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang sebagai salah satu jenis peraturan perundang-undangan juga harus bersumber dan berdasar pada Pancasila dan UUDNRI Tahun 1945 yang pembentukannya wajib memenuhi unsur “hal ikhwal kegentingan yang memaksa” dan secara jenjang normanya setingkat atau sejajar dengan undang-undang.

Terkait dengan “hal ikhwal kegentingan yang memaksa” ini memang belum ada parameter/ukuran yang pasti dan baku yang dapat dijadikan dasar pengujian konstiusionalitas dibentuknya Perppu tersebut, namun demikian, menurut Jimly Ashiddiqie, setidaknya ada 3 (tiga) unsur penting yang dapat menimbulkan suatu “kegentingan yang memaksa” yaitu: unsur ancaman yang membahayakan, unsur kebutuhan yang mengharuskan, dan/atau unsur keterbatasan waktu.³

Pengujian konstiusionalitas undang-undang yang dipersyaratkan dalam negara hukum dan demokrasi dilimpahkan kewenangan kepada lembaga kekuasaan kehakiman yang berdiri sendiri. Lembaga kekuasaan kehakiman yang dimaksud adalah Mahkamah Konstitusi yang lahir dari ketentuan Pasal 24C ayat (1) UUD 1945 hasil perubahan ketiga tanggal 9 November Tahun 2001. Menurut Jimly Ashiddiqie, tugas pokok dalam uji konstiusionalitas undang-undang (*constitutional review*) yaitu:

- a. menjamin berfungsinya sistem demokrasi dalam hubungan pertimbangan peran (*interplay*) antarcabang kekuasaan legislatif, eksekutif, dan lembaga peradilan (*judiciary*). *Constitutional review* dimaksudkan untuk mencegah terjadinya penyalahgunaan kekuasaan oleh satu cabang kekuasaan; dan
- b. melindungi setiap individu warga negara dari penyalahgunaan kekuasaan negara yang merugikan hak-hak fundamental mereka yang dijamin oleh konstitusi.

³ Jimly Ashiddiqie, *Hukum Tata Negara Darurat*, Edisi ke-1, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2007, hlm.3.

Sri Sumantri membagi “hak menguji” tersebut atas (i) hak menguji formal (*formele toetsingrecht*) dan (ii) hak menguji materiil (*materiele toetsingrecht*). Hak menguji formal adalah wewenang untuk menilai, apakah suatu produk legislatif seperti undang-undang misalnya terjelma melalui formalitas atau cara-cara (prosedur) sebagaimana yang ditentukan/diatur dalam peraturan perundang-undangan. Yang diuji adalah tata cara pembentukan suatu undang-undang dan lembaga yang membentuknya⁴. Hak menguji materiil adalah wewenang menyelidiki dan kemudian menilai apakah isi atau materi muatan suatu peraturan perundang-undangan sesuai atau bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi derajatnya.

Jimly Asshiddiqie mengemukakan bahwa uji formil akan memeriksa konstitusionalitas undang-undang dari segi prosedur atau tata cara pembuatan yang diharuskan Undang-Undang Dasar dan dari segi kelembagaan (*institutional*) yang berhak untuk menyusun, membentuk, dan mengesahkan. Berkaitan dengan pengujian undang-undang tersebut, Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi menyatakan bahwa dalam permohonan, pemohon wajib menguraikan dengan jelas bahwa:

- a. pembentukan undang-undang tidak memenuhi ketentuan berdasarkan UUDNRI Tahun 1945; dan/atau
- b. materi muatan dalam ayat, pasal, dan/atau bagian undang-undang dianggap bertentangan dengan UUDNRI Tahun 1945.

Jenis pengujian yang diuraikan dalam huruf a sebagai uji formil undang-undang, sedangkan yang diuraikan dalam huruf b merupakan uji materiil undang-undang.

D. Pembahasan

Berangkat dari 2 (dua) pokok permasalahan sebagaimana telah disebutkan di atas, tulisan ini akan mencoba menguraikannya lebih lanjut mengenai hal-hal sebagai berikut:

1. Mengenai “masa persidangan yang berikut” yang menjadi salah satu titik persoalan dalam konteks uji konstitusionalitas Perppu ini sesungguhnya dapat diuraikan sebagai berikut:

⁴ Sri Sumantri, *Hak Uji Materiil di Indonesia*, Bandung, PT Alumni, 1977, hlm. 18.

- a. Dalam praktik, sering kali Perppu yang dikeluarkan Presiden baru dibahas oleh DPR setelah melampaui masa sidang pertama sejak Perppu tersebut diajukan. Sebagai contoh Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2009 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yang diundangkan pada tanggal 22 September 2009, sedangkan masa sidang DPR berikutnya (DPR baru hasil Pemilu 2009) adalah tanggal 1 Oktober sampai dengan tanggal 4 Desember 2009. Namun demikian, ternyata Perppu dimaksud tidak dibahas oleh DPR pada masa sidang pertama tersebut. Artinya DPR tidak sesegera mungkin atau bahkan terkesan mengulur-ulur waktu pembahasan terhadap Perppu guna disetujui atau tidaknya dengan berbagai alasan. Padahal sangat mungkin Perppu yang diajukan itu berpotensi mengandung substansi pengaturan (materi) yang bertentangan atau melanggar konstitusi.

Sementara proses penilaian yang dilakukan DPR sebagai bentuk pengujian (*review*) terhadap Perppu tersebut lebih merupakan persetujuan/kesepakatan politis semata-mata, dalam artian bahwa dasar pertimbangan hukum menjadi sangat minim atau bahkan dikesampingkan. Jika hal semacam ini berlangsung terus-menerus, sudah pasti akan mengakibatkan ketidakpastian hukum di negeri ini karena “keleluasaan” pemberlakuan Perppu tersebut sebagai akibat “kelambanan” DPR memberikan persetujuan atau penolakannya.

Oleh sebab itu, menjadi sangat beralasan, demi tegaknya konstitusi, Perppu harus dapat diuji konstitusionalitasnya oleh Mahkamah Konstitusi agar terwujud kepastian hukum terhadap pemberlakuan sebuah Perppu.

- b. Lebih jauh, jika dicermati secara gramatikal sesungguhnya ketentuan Pasal 22 UUDNRI Tahun 1945 tidak menyatakan secara tegas apakah Perppu yang telah disetujui oleh DPR, otomatis berlaku atau wajib dilakukan penetapannya menjadi undang-undang. Norma Pasal 22 ayat (2) UUD berbunyi: peraturan pemerintah itu harus mendapat persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat dalam persidangan berikut. Kemudian sebagai peraturan perundang-undangan di bawah UUDNRI

Tahun 1945, Undang-undang Nomor 10 Tahun 2004 melalui Pasal 25 ayat (2) hanya menyatakan bahwa pengajuan Perpu dilakukan dalam bentuk pengajuan RUU tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang menjadi undang-undang.

Yang menjadi persoalan kemudian, apakah ketentuan Pasal ini dimaknai bahwa ketika Perppu tersebut disetujui oleh DPR maka secara otomatis RUU penetapan Perppu itu menjadi sah menjadi undang-undang? Jika memang dimaknai seperti itu, tentunya berdasarkan ketentuan Pasal 37 Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 yang mengatur tentang pengesahan RUU maka RUU Penetapan Perppu tersebut akan melalui tahapan penyampaian oleh pimpinan DPR kepada Presiden untuk disahkan. Ditentukan bahwa jangka waktu penyampaian RUU tersebut paling lambat 7 (tujuh) hari sejak tanggal persetujuan. Artinya ada interval (jarak:rentang) waktu antara persetujuan DPR terhadap Perppu dimaksud sampai dengan pengesahan RUU Penetapan Perppu menjadi undang-undang oleh Presiden dengan cara membubuhkan tanda tangan.

Kejelasan mengenai hal demikian menjadi penting maknanya dalam rangka menghindari polemik seputar keabsahan hukum Perppu yang tidak disetujui oleh DPR, karena secara politis ada fakta yang berkembang saat ini bahwa sebuah Perppu yang tidak ditolak secara nyata oleh DPR masih terus diberlakukan sampai dengan dipersoalkan keabsahan hukumnya, karena dikaitkan dengan satu kasus. Fakta semacam ini tentu sangat berpotensi melanggar bahkan bertentangan dengan konstitusi. Dalam konteks ini, menjadi hal yang beralasan jika Mahkamah Konstitusi diberi kewenangan untuk melakukan pengujian terhadap Perppu.

2. Dalam hal Perppu yang diajukan oleh Presiden tidak disetujui atau ditolak oleh DPR, maka perlu adanya kejelasan batas waktu bagi pengajuan RUU Pencabutan Perppu tersebut. Batas waktu ini menjadi penting artinya mengingat potensi implikasi atau akibat hukum yang ditimbulkan oleh penolakan Perppu tersebut, sehingga perbuatan atau tindakan hukum yang telah berlangsung sepanjang Perppu itu berlaku sampai dengan saat penolakan Perppu tersebut menjadi tidak melanggar hukum dan konstitusi.

Ketentuan Pasal 22 ayat (3) UUD 1945 hanya menegaskan keharusan untuk mencabut Perpu jika tidak mendapat persetujuan DPR, tetapi tidak mengatur mengenai batas waktunya. Kemudian, Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan juga tidak secara tegas mengatur mengenai batas waktu pengajuan RUU Pencabutan Perpu dalam hal Perppu tidak disetujui oleh DPR. Ketentuan Pasal 25 ayat (3) dan ayat (4) Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 hanya menyebutkan bahwa dalam hal Perpu ditolak oleh DPR, maka Perppu tersebut tidak berlaku, dan Presiden mengajukan RUU tentang Pencabutan Perppu tersebut yang dapat mengatur pula segala akibat dari penolakan tersebut.

Yang menjadi persoalan secara yuridis formal adalah sejak kapan Perppu tersebut tidak berlaku? Apakah sejak ditolak oleh DPR berdasarkan ketentuan ayat (3) ataukah setelah RUU tentang Pencabutan Perppu disahkan menjadi undang-undang berdasarkan ketentuan ayat (4)? Ternyata menurut Sri Hariningsih⁵, ketentuan dalam ayat (4) mereduksi ketentuan dalam ayat (3), dan jika diinginkan adanya UU tentang pencabutan Perppu yang ditolak oleh DPR seharusnya frase “tidak berlaku” diubah menjadi “harus dicabut” sehingga norma dalam ayat (3) dan ayat (4) menjadi runtut. Usulan perubahan frase ini menjadi sangat penting untuk menjaga kemurnian norma konstitusional Pasal 22 ayat (3) UUD Negara RI Tahun 1945.

Melihat “kekosongan” pengaturan mengenai batas waktu ini, maka sangat mungkin terjadi dalam praktik ada Perppu yang tidak mendapat persetujuan DPR, tetapi RUU Pencabutannya baru diajukan setelah timbul kasus yang berkaitan dengannya. Oleh karena itu, demi tegaknya konstitusi, Perpu seharusnya dapat diuji konstitusionalitasnya oleh Mahkamah Konstitusi⁶.

E. Penutup

Pada bagian ini, ada beberapa hal penting yang perlu diperhatikan terkait dengan pembahasan mengenai Perppu yaitu:

⁵ Sri Hariningsih, Komenetar Singkat terhadap Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, *Jurnal Legislasi Indonesia*, vol.1 No.2, September 2004, hlm.19.

⁶ Lihat Putusan MK Nomor 138/PUU-VII/2009 angka 6 hlm.27.

- a. Perppu sebagai bentuk “*emergency legislation*” yang lahir dari adanya *noodverordeningsrecht* Presiden Republik Indonesia berdasarkan UUDNRI Tahun 1945 adalah produk peraturan yang mempunyai kedudukan sama kuat dan bahkan sederajat dengan undang-undang;
- b. Dari ketentuan Pasal 22 UUDNRI Tahun 1945 dapat ditarik pengertian bahwa Perppu sebenarnya merupakan suatu Peraturan Pemerintah yang bertindak sebagai suatu Undang-Undang atau dengan perkataan lain Perppu adalah Peraturan Pemerintah yang diberi kewenangan sama dengan Undang-Undang; dan
- c. Dari segi isi (materi muatan), Perppu itu identik atau sama dengan undang-undang, oleh karenanya Perppu dapat disebut sebagai undang-undang dalam arti materiil atau “*wet in materiele zin*”;
- d. Pada dasarnya Perppu itu sederajat atau memiliki kekuatan yang sama dengan undang-undang, maka DPR harus secara aktif mengawasi baik penetapan maupun pelaksanaan Perppu tersebut di lapangan jangan sampai bersifat eksekutif dan bertentangan dengan tujuan awal yang melatarbelakanginya.

E.1. Kesimpulan

Dari keseluruhan uraian di atas, maka penulis menyimpulkan hal-hal sebagai berikut:

- a. Sebagai produk undang-undang dalam arti materiil, penerbitan dan pelaksanaan Perppu itu harus diawasi secara ketat oleh DPR-RI. Hal ini dimaksudkan untuk menjaga originalitas historis kelahiran Perppu tersebut sebagaimana tercantum dalam naskah penjelasan Pasal 22 UUDRI Tahun 1945. Hal ini sejalan dengan Penjelasan Pasal 22 yang menyatakan:
“Pasal ini mengenai *noodverordeningsrecht* Presiden. Aturan sebagai ini memang perlu diadakan agar supaya keselamatan negara dapat dijamin oleh pemerintah dalam keadaan yang genting, yang memaksa pemerintah untuk bertindak lekas dan tepat. Meskipun demikian, pemerintah tidak akan terlepas dari pengawasan Dewan Perwakilan Rakyat. Oleh karena itu, peraturan pemerintah dalam pasal ini, yang kekuatannya sama dengan undang-undang harus disahkan pula oleh Dewan Perwakilan Rakyat”.
- b. Melihat kondisi dan fakta yang selama ini terjadi, keharusan DPR mengawasi Perppu dalam bentuk menyetujui atau menolak Perppu

yang diajukan oleh Presiden, sudah semestinya tidak menutup kemungkinan untuk Perpu tersebut dapat dijadikan objek pengujian oleh mahkamah konstitusi apabila syarat-syarat prinsipil untuk itu terpenuhi.

- c. Secara konseptual, jika syarat-syarat untuk diajukannya permohonan perkara pengujian Perppu terpenuhi maka tidak ada alasan bagi MK kecuali memeriksa, mengadili dan memutus perkara tersebut demi tegaknya prinsip negara hukum dan konstitusi di negeri yang kita cintai ini.

E.2. Saran

- a. Konsepsi pemikiran mengenai pengujian konstusionalitas Perppu terhadap UUDNRI Tahun 1945 disarankan untuk diterjemahkan lebih lanjut ke dalam rumusan normatif yang dapat dijadikan masukan yang konstruktif bagi penyusunan substansial Rancangan Undang-Undang mengenai perubahan (revisi) Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Dengan demikian diharapkan ke depan produk peraturan perundang-undangan yang dihasilkan khususnya Perppu menjadi lebih berkualitas. Sehingga tujuan utama ditetapkannya Perpu sebagai instrumentasi hukum bagi Pemerintah untuk bertindak lekas dan tepat dalam menyelesaikan keadaan “kegentingan yang memaksa” dapat betul-betul terwujud dengan baik sesuai dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- b. Terkait pengaturan mengenai Perppu yang ditolak atau tidak disetujui oleh DPR sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (3) Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004, disarankan untuk rumusan normanya disesuaikan dengan bunyi ketentuan Pasal 22 ayat (3) UUD 1945 agar tidak menimbulkan multitafsir sehingga dapat menjamin kepastian hukum.
- c. Ditinjau secara konseptual, Mahkamah Konstitusi melalui pertimbangan hukumnya dalam memutus perkara permohonan pengujian Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (Perpu) Nomor 4 Tahun 2009 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, sesungguhnya telah meletakkan landasan hukum yang dapat dijadikan titik tolak merumuskan kewenangan Mahkamah Konstitusi menguji konstusionalitas Perppu terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

DAFTAR PUSTAKA

- Jimly Ashiddiqie, *Hukum Tata Negara Darurat*, Edisi ke-1, Jakarta: PT.Raja Grafindo Persada, 2007.
- Maria Farida Indrati S., *Ilmu Perundang-undangan: Jenis, Fungsi dan Materi Muatan* (Buku 1), edisi revisi, Jakarta: Penerbit Kanisius, 2007.
- Sri Sumantri, *Hak Uji Materil di Indonesia*, Bandung, PT Alumni, 1977
- Sri Hariningsih, *Komentar Singkat terhadap Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan*, Jurnal Legislasi Indonesia, Volume 1 Nomor 2, September 2004.
- Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan.
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 138/PUU-VII/2009.

**FORMALIN DALAM KAJIAN UNDANG-UNDANG KESEHATAN;
UNDANG-UNDANG PANGAN DAN
UNDANG-UNDANG PERLINDUNGAN KONSUMEN
FORMALIN IN HEALTH, FOOD AND CONSUMER PROTECTION
LAWS STUDIES**

Agus Budianto*

(Naskah diterima 4/3/2011, disetujui 30/3/2011)

Abstrak

Aksi tindakan bisnis pencampuran bahan makanan dan atau minuman dengan campuran bahan berbahaya formalin adalah kejahatan sebagaimana telah diatur dalam Undang-Undang Pangan, Undang-Undang Kesehatan, dan menerapkan peraturan Nomor 1168/Menkes/PER/X/1999. Kejahatan ini dipidana dengan pidana penjara selama 5 (lima) tahun atau denda sebesar USD \$ 600,000,000.00 (enam ratus juta rupiah). Demikian juga, dapat dilakukan tuntutan terhadap badan usaha yang melakukan tindak pidana tersebut dengan instrumen Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1999 tentang Perlindungan Konsumen.

Kata kunci: formalin, penerapan peraturan, kejahatan makanan

Abstract

Actions mixing business with food and/or drinks with a mixture of formalin hazardous materials is a crime as has been stipulated in the Food Act, Health Act, and implementing regulations Nomor 1168/Menkes/PER/X/1999. For the crime, is liable to imprisonment of 5 (five) years and or a fine of USD \$ 600,000,000.00 (six hundred million rupiah). Similarly, people can make claims against the business of committing criminal offenses in the food sector with the instrument of Law Number 8 Year 1999 on Consumer Protection.

Keywords: formalin, implementing regulations, food crimes

A. Pendahuluan

Tidak bisa dipungkiri, bahwa akhir-akhir ini, baik media massa cetak atau elektronik, ramai-ramai menyiarkan bahaya kandungan formalin dalam makanan, yang ironinya justru masyarakat selaku konsumen tidak mengetahui adanya kandungan formalin dalam setiap makanan yang dikonsumsi setiap harinya. **Formalin adalah bahan pengawet industri beracun. Di Indonesia, formalin sering disalahgunakan oleh produsen makanan yang tidak bertanggung**

* Dosen tetap Fakultas Hukum Universitas Pelita Harapan Lippo Karawaci.

jawab sebagai pengawet makanan seperti mi basah, ikan asin, ikan segar, tahu, ayam, dan lain-lain. Dalam sebuah pemeriksaan oleh Balai Besar POM (Pemeriksa Obat dan Makanan) di Jawa Barat ternyata 75.8% dari 29 jenis mi basah yang beredar di pasaran mengandung pengawet formalin¹.

Dalam bidang industri formalin digunakan dalam produksi pupuk, bahan fotografi, parfum, kosmetika, pencegahan korosi, perekat kayu lapis, bahan pembersih dan insektisida, zat pewarna, cermin dan kaca. Formalin digunakan juga sebagai pembunuh kuman dan pengawet sediaan di laboratorium dan pembalsaman mayat. Pada umumnya pengawasan dan pengetahuan masyarakat mengenai bahaya formalin sangat kurang, sehingga bahan formalin untuk industri ini di negara sedang berkembang sering disalahgunakan sebagai pengawet makanan pada mi basah, tahu, ikan asin, ikan basah, ayam, dll yang dapat membahayakan dan merugikan kesehatan masyarakat.

Hal ini telah menjadi suatu masalah cukup serius yang berusaha diselesaikan oleh berbagai pihak terutama pemerintah. Pemerintah harus dapat dengan bijak memutuskan dan bertindak bagaimana penanganan kasus tersebut, terutama kasus pada pembuatan berbagai makanan sehari-hari masyarakat Indonesia seperti ikan asin dan tahu yang diawetkan dengan menggunakan formalin.

BPOM menemukan beberapa produk makanan (mie basah, pempek, ikan asin dan bakso) yang beredar di pasaran mengandung bahan-bahan yang tidak layak di konsumsi manusia². Hal yang sama juga ditemukan oleh Suku Dinas Peternakan Dan Perikanan Pemerintah Kota Jakarta Pusat dalam puluhan ayam berformalin yang dijual di sejumlah pasar tradisional di wilayahnya³. Demikian pula dari hasil sebuah penelitian yang dilakukan oleh Institut Pertanian Bogor, makanan jajanan (*street food*) yang banyak ditemui di berbagai tempat ditenggarai menggunakan bahan-bahan kimia yang penggunaannya telah dilarang sebagai campuran bahan pangan⁴. Akhir-akhir ini muncul juga pemberitaan tentang ditariknya produk susu Hi-Lo dari peredaran karena mengandung unsur membahayakan bagi konsumen penggunaannya. Fakta-fakta di atas menunjukkan betapa masyarakat secara umum tidak menyadari bahwa berbagai jenis makanan yang dikonsumsi selama ini ternyata

¹ Kompas, Rabu 30 Maret 2005, Tahu Makanan Favorit Yang keamanannya Perlu Diwaspadai.

² Kompas, Rabu 30 Maret 2005, Tahu Makanan Favorit Yang keamanannya Perlu Diwaspadai.

³ Kompas, Kamis 12 Januari 2006, Boraks Dan Formalin: Lalat Saja Gak Doyan.

⁴ Kompas, Minggu 15 Januari 2006, Waspada! Bahan Kimia Lain Dalam Makanan.

mengandung bahan-bahan yang dapat membahayakan kesehatan bahkan mengancam jiwa.

Formalin merupakan larutan formaldehida 37% dalam larutan air⁵. Makanan yang mengandung formalin umumnya awet dan dapat bertahan lebih lama. Formalin dapat dikenali dari bau yang agak menyengat dan kadang-kadang menimbulkan pedih pada mata. Bahan makanan yang mengandung formalin ketika sedang dimasak kadang-kadang masih mengeluarkan bau khas formalin yang menusuk. Ikan asin yang mengandung formalin akan lebih putih dan bersih dan lebih tahan lama dibandingkan ikan asin tanpa pengawet yang agak berwarna lebih coklat. Mi basah yang mengandung formalin akan lebih awet dan ketika dimasak masih akan tercium bau formalin. Tahu yang mengandung formalin akan lebih kenyal dan berbau formalin sedangkan yang tidak mengandung formalin akan lebih mudah pecah dan berbau khas kedelai. Ikan dan ayam yang mengandung formalin akan lebih putih dagingnya dan awet.

Jika makanan yang mengandung formalin tersebut, dikonsumsi dalam jangka panjang maka formaldehida dapat merusak hati, ginjal, limpa, pankreas, otak dan menimbulkan kanker, terutama kanker hidung dan tenggorokan. Keracunan akut formalin dapat menimbulkan vertigo dan perasaan mual dan muntah. Keracunan akut metil alkohol dalam makanan dapat menyebabkan kebutaan, kerusakan hati dan saraf dan menimbulkan kanker pada keturunan selanjutnya. Jadi kombinasi antara formaldehida dan metil alkohol dalam formalin sebenarnya mempunyai efek karsinogenik secara ganda.

Tidak saja dalam makanan, formalin juga ditemukan pada plastik pembungkus makanan dan styrofoam. Berdasarkan penelitian⁶, pembungkus berbahan dasar resin atau plastik rata-rata mengandung 5 ppm formalin. Satu ppm adalah setara dengan satu miligram per kilogram. Formalin pada plastik atau styrofoam ini, merupakan senyawa-senyawa yang secara inheren terkandung dalam bahan dasar resin atau plastik. Namun, zat racun tersebut baru akan luruh ke dalam makanan akibat kondisi panas, seperti saat terkena air atau minyak panas. Angka 5 ppm formalin pada plastik dan styrofoam dinilai cukup tinggi. Sebagai perbandingan, beberapa waktu lalu, Balai Besar Pengawasan Obat dan

⁵ [milis kimia indonesia](#) September 2006, diakses pada tanggal 11 November 2009.

⁶ Hasil penelitian yang dilakukan oleh Lanita, dalam diskusi Bahaya Formalin bagi Kesehatan yang dilaksanakan oleh Pengurus Besar Persatuan Ahli Penyakit Dalam Indonesia (PB PAPDI), pada tanggal 12 Januari 2009.

Makanan (BBPOM) DKI Jakarta menemukan sejumlah sampel makanan kwe tiaw yang mengandung 3,1 ppm formalin.

Beredarnya makanan yang mengandung formalin dan bahan pembungkus makanan berbahan formalin di pasaran secara bebas, jelas akan sangat membahayakan masyarakat. Hal ini terjadi karena ketidaktahuan masyarakat akan rangkaian proses pembuatan produk makanan tersebut berkaitan dengan bahan yang digunakan, komposisi bahan, proses pembuatan sampai pada distribusi/pemasarannya. Di samping itu informasi atas produk yang dikonsumsi juga hanya terbatas pada apa yang disampaikan oleh produsen penghasil barang mengenai kondisi barang yang dijual yang tingkat kebenarannya informasinya sangatlah bergantung pada itikad baik dan kejujuran pihak produsen/pelaku usaha tersebut.

Apakah hal ini sudah menjadi hal biasa dari pelaku usaha, atau apakah ada niat dari pelaku usaha dengan melihat ketidaktahuan masyarakat luas?. Masyarakat selaku konsumen sangat dirugikan oleh makanan berbahan formalin tersebut dan sangat mendesak untuk mengetahui cara penyelesaian sengketa. Oleh karena itu, dalam tulisan ini akan dikaji lebih mendalam bagaimana tanggung jawab pemerintah atas fenomena dalam masyarakat ini, bagaimana perlindungan konsumen menurut Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1999 tentang Perlindungan Konsumen dan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2009 tentang Kesehatan.

B. Materi dan Metode Penelitian

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, permasalahan yang akan dicari jawabannya adalah sebagai berikut: bagaimana sifat dari tindakan mencampur formalin dalam makanan dan kemasan makanan dan bagaimanakah kandungan formalin tersebut dapat membahayakan bagi kesehatan konsumen? Bagaimana implementasi ketentuan peraturan perundangan yang ada, seperti Undang-Undang Pangan, Undang-Undang Perlindungan Konsumen dan Undang-Undang Kesehatan dapat melindungi masyarakat terhadap produksi dan peredaran makanan dan kemasan makanan yang mengandung formalin?

Penulisan artikel ini menggunakan metode pendekatan yuridis normatif, dengan spesifikasi penelitian deskriptif analitis. Data-data dikumpulkan dari bahan hukum primer, baik berupa ketentuan peraturan perundangan-undangan dan pelaksanaannya; bahan hukum sekunder maupun bahan hukum tersier yang dilakukan melalui studi kepustakaan untuk selanjutnya diolah dan dianalisa secara yuridis kualitatif.

C. Hasil dan Pembahasan

1. Kandungan formalin dan bahayanya bagi kesehatan

Formalin merupakan cairan tidak berwarna yang digunakan sebagai desinfektan, pembasmi serangga, dan pengawet yang digunakan dalam industri tekstil dan kayu. Formalin memiliki bau yang sangat menyengat, dan mudah larut dalam air maupun alkohol. Formalin adalah nama umum dan secara kimiawi disebut Formaldehida biasanya yang dimanfaatkan sebagai pembersih, lantai, kapal, gudang dan pakaian. Formaldehida dapat digunakan untuk membasmi sebagian besar bakteri, sehingga sering digunakan sebagai disinfektan dan juga sebagai bahan pengawet. Formaldehida juga dipakai sebagai pengawet dalam vaksinasi. Dalam bidang medis, larutan formaldehida dipakai untuk mengeringkan kulit, misalnya mengangkat kutil. Larutan dari formaldehida sering dipakai dalam membalsem untuk mematikan bakteri serta untuk sementara mengawetkan bangkai.

Dalam industri, formaldehida kebanyakan dipakai dalam produksi polimer dan rupa-rupa bahan kimia. Jika digabungkan dengan fenol, urea, atau melamina, formaldehida menghasilkan resin termoset yang keras. Resin ini dipakai untuk lem permanen, misalnya yang dipakai untuk kayulapis/tripleks atau karpet. Lebih dari 50% produksi formaldehida digunakan untuk produksi resin formaldehida.

Untuk mensintesis bahan-bahan kimia, formaldehida dipakai untuk produksi alkohol polifungsional seperti pentaeritritol, yang dipakai untuk membuat cat bahan peledak. Turunan formaldehida yang lain adalah metilena difenil diisosianat, komponen penting dalam cat dan busa poliuretana, serta heksametilena tetramina, yang dipakai dalam resin fenol-formaldehida untuk membuat RDX (bahan peledak). Sebagai formalin, larutan senyawa kimia ini sering digunakan sebagai insektisida serta bahan baku pabrik-pabrik resin plastik dan bahan peledak⁷.

Kegunaan formalin dalam dunia medis dan industri, antara lain: pengawet mayat; pembasmi lalat dan serangga pengganggu lainnya; bahan pembuatan sutra sintesis, zat pewarna, cermin, kaca; pengeras lapisan gelatin dan kertas dalam dunia Fotografi; bahan pembuatan pupuk dalam bentuk urea; bahan untuk pembuatan produk parfum; bahan pengawet produk kosmetika dan pengeras kuku; pencegah korosi untuk sumur minyak; dan dalam konsentrasi yang sangat kecil (kurang dari 1%),

⁷ Siti Yulianti, Semaraknya Penyalah Gunaan Formalin Pada Makanan, diakses dalam <http://www.ditjennak.go.id/publikasi%5Csemarak.pdf>.

formalin digunakan sebagai pengawet untuk berbagai barang konsumen seperti pembersih barang rumah tangga, cairan pencuci piring, pelembut kulit, perawatan sepatu, shampoo mobil, lilin, dan pembersih karpet.

Karena resin formaldehida dipakai dalam bahan konstruksi seperti kayu lapis/tripleks, karpet, dan busa semprot dan isolasi, serta karena resin ini melepaskan formaldehida secara pelan-pelan, formaldehida merupakan salah satu polutan ruangan yang sering ditemukan. Apabila kadar di udara lebih dari 0,1 mg/kg, formaldehida yang terhisap dapat menyebabkan iritasi kepala dan membran mukosa, yang menyebabkan keluarnya air mata, pusing, teggorokan serasa terbakar, serta kegerahan. Paparan formaldehida dalam jumlah banyak, misalnya terminum, dapat menyebabkan kematian. Dalam tubuh manusia, formaldehida dikonversi menjadi asam format yang meningkatkan keasaman darah, tarikan nafas menjadi pendek dan sering, hipotermia, juga koma, atau bahkan kematian.

Beberapa pengaruh formalin terhadap kesehatan adalah sebagai berikut:

1. Jika terhirup akan menyebabkan rasa terbakar pada hidung dan tenggorokan, sukar bernafas, nafas pendek, sakit kepala, dan dapat menyebabkan kanker paru-paru;
2. Jika terkena kulit akan menyebabkan kemerahan pada kulit, gatal, dan kulit terbakar;
3. Jika terkena mata akan menyebabkan mata memerah, gatal, berair, kerusakan mata, pandangan kabur, bahkan kebutaan;
4. Jika tertelan akan menyebabkan mual, muntah-muntah, perut terasa perih, diare, sakit kepala, pusing, gangguan jantung, kerusakan hati, kerusakan saraf, kulit membiru, hilangnya pandangan, kejang, bahkan koma dan kematian.

Formalin berguna bila memang digunakan sesuai dengan peruntukannya, tetapi bahan itu tidak boleh dijadikan sebagai pengawet makanan karena ada pengaruhnya terhadap kesehatan. Walaupun begitu, banyak produsen makanan tetap menggunakan bahan ini karena bahan ini mudah digunakan dan mudah didapat, karena harganya relatif murah dibanding bahan pengawet lain. Selain itu, formalin merupakan senyawa yang bisa memperbaiki tekstur makanan sehingga menghasilkan rupa yang bagus, misalnya bakso dan kerupuk.

Menurut Pasal 1 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2004 tentang Keamanan Mutu dan Gizi Pangan, diberi batasan sebagai segala sesuatu yang berasal dari sumber hayati dan air, baik yang diolah

maupun yang tidak diolah yang diperuntukkan sebagai makanan atau minuman bagi konsumsi manusia, termasuk bahan tambahan⁸ pangan, bahan baku pangan dan bahan lain yang digunakan dalam proses penyiapan, pengolahan dan/atau pembuatan makanan atau minuman.

Secara lebih khusus ketentuan tentang bahan tambahan pangan diatur dalam Pasal 11 dan Pasal 12 Peraturan Pemerintah ini. Pasal 11 ayat (1) menyatakan setiap orang yang memproduksi pangan untuk diedarkan dilarang menggunakan bahan apapun sebagai tambahan pangan yang dinyatakan terlarang. Sedangkan dalam Pasal 11 ayat (2) dinyatakan bahan yang dinyatakan terlarang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditetapkan oleh kepala Badan⁹. Masing-masing menyatakan bahwa dilarang untuk memasukkan bahan apapun sebagai bahan tambahan pangan yang dinyatakan dilarang. Pasal 12 ayat (1) dinyatakan bahwa setiap orang yang memproduksi pangan dengan menggunakan bahan tambahan pangan untuk diedarkan wajib menggunakan bahan tambahan pangan yang diizinkan. Selanjutnya Pasal 12 ayat (2) mengatur mengenai nama dan golongan bahan tambahan pangan yang diizinkan, tujuan penggunaan dan batas maksimal penggunaannya.

Ketentuan dalam kedua pasal tersebut di atas bertujuan melindungi konsumen dari kerugian atas kegiatan mengkonsumsi pangan yang mengandung bahan pangan yang tidak sesuai dengan ketentuan. Seperti diketahui, fungsi bahan tambahan pangan antara lain untuk mengawetkan makanan, mencegah pertumbuhan mikroba perusak pangan, mencegah terjadinya reaksi kimia yang dapat menurunkan mutu pangan dan membentuk makanan menjadi lebih baik, renyah serta lebih enak.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1996 tentang Pangan menyatakan bahwa kualitas pangan yang dikonsumsi harus memenuhi beberapa kriteria, antara lain aman, bergizi, bermutu dan dapat terjangkau oleh daya beli masyarakat. Aman yang dimaksud di sini mencakup bebas dari cemaran biologis, mikrobiologis, kimia, logam berat dan cemaran lain yang dapat mengganggu, merugikan dan membahayakan kesehatan manusia. Hal serupa yang berkait dengan keamanan atas pangan ditemukan juga dalam Pasal 5 ayat (1) huruf a Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2004 yang mengatur pencegahan pencemaran pangan segar oleh cemaran biologis, kimia dan benda lain yang mengganggu, merugikan dan membahayakan kesehatan dari udara, tanah, air, pakan,

⁸ Bahan Tambahan menurut Pasal 1 angka 17 Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2004 adalah bahan yang ditambahkan ke dalam pangan untuk mempengaruhi sifat atau bentuk pangan.

⁹ Kepala Badan yang dimaksud adalah badan Pengawas Obat dan Makanan (BPOM).

pupuk, pestisida, obat hewan atau bahan lain yang digunakan dalam produksi pangan segar. Selain keamanan untuk pangan segar, aspek keamanan juga diterapkan pangan olahan (Pasal 6), cara distribusi pangan dalam (Pasal 7), cara ritel pangan yang baik (Pasal 8) serta cara produksi pangan siap saji (Pasal 9), termasuk juga produk pangan hasil rekayasa genetika sebagaimana diatur dalam Pasal 14 Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2004.

Penggunaan bahan tambahan pangan yang dimasukkan dalam makanan bukanlah hal baru dalam proses produksi pangan. Biasanya bahan tambahan pangan ini digunakan untuk berbagai macam tujuan yaitu mulai dari penambah/penguat rasa, mempercantik penampilan sampai dengan agar produk makanan tahan lama.

Penggunaan bahan tambahan pangan sudah diatur sejak tahun 1988 lewat Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 722/Menkes/Permenkes/1988 junto Permenkes Nomor 1168/Menkes/PER/X/1999 tentang Perubahan Atas Permenkes Nomor 722/Menkes/Permenkes/1988 tentang Bahan Tambahan Makanan. Dalam Permenkes di atas antara lain disebutkan bahwa yang termasuk bahan tambahan makanan adalah: pewarna, pemanis buatan, pengawet, antioksidan, antikempal, penyedap dan penguat rasa, pengatur keasaman, pemutih dan pematang tepung, pengemulsi, pengental, penguat dan sekuestran (untuk memantapkan warna dan tekstur makanan).

Bahan tambahan makanan sendiri dalam Permenkes tersebut dibatasi sebagai bahan yang biasanya tidak digunakan sebagai makanan dan biasanya bukan merupakan ingredient khas makanan, mempunyai atau tidak mempunyai nilai gizi, yang dengan sengaja ditambahkan ke dalam makanan untuk maksud teknologi (termasuk organoleptik) pada pembuatan, pengolahan, penyediaan, perlakuan, pewadahan, pembungkusan, penyimpanan atau pengangkutan makanan untuk menghasilkan atau diharapkan menghasilkan (langsung atau tidak langsung) suatu komponen atau mempengaruhi sifat makanan.

Jenis bahan tambahan pangan yang diperbolehkan sudah ditentukan seperti misalnya untuk pemanis buatan yang diijinkan adalah aspartame, siklambat dan sakarin dalam jumlah tertentu. Sedangkan penyedap rasa dan aroma yang masih aman adalah vetsin atau monosodium glutamat (MSG). Bahan tambahan pangan yang digunakan untuk mengentalkan, mengelmusi dan memantapkan rasa makanan yang aman digunakan antara lain berupa agar, alginat, desktrin, gelatin, gum, karagen, pectin dan gum Arab. Bahan tambahan pangan yang

tujuannya untuk antikempal yang direkomendasikan adalah aluminium silikat, kalsium silikat, magnesium oksida dan magnesium silikat. Bahan pemutih dan pematang yang diijinkan di antaranya adalah asam askorbat dan kalium bromat. Kesemua bahan tambahan pangan sebagaimana tersebut di atas adalah produk olahan kimia. Dengan demikian sebenarnya penggunaan bahan kimia dalam makanan bukan hal baru dan tidak dilarang.

Namun demikian akhir-akhir ini muncul di masyarakat produk-produk makanan yang ternyata menggunakan bahan kimia pada makanan yang sebenarnya tidak layak dikonsumsi oleh manusia. Beberapa bahan tambahan pangan tersebut adalah borax¹⁰, formalin, zat pewarna methanyl yellow dan rhodamin B yang menurut Permenkes Nomor 1168/Menkes/PER/X/1999 dinyatakan sebagai bahan tambahan pangan yang dilarang penggunaannya dalam makanan. Secara jelas dinyatakan dalam Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Pangan, bahwa setiap orang yang memproduksi pangan untuk diedarkan dilarang menggunakan bahan apa pun sebagai bahan tambahan pangan yang dinyatakan terlarang atau melampaui ambang batas maksimal yang ditetapkan. Pasal 16 ayat (1), berbunyi setiap orang yang memproduksi pangan untuk diedarkan dilarang menggunakan bahan apa pun sebagai kemasan pangan yang dinyatakan terlarang dan atau yang dapat melepaskan cemaran yang merugikan atau membahayakan kesehatan manusia. Juga ditentukan dalam Pasal 21 huruf a, bahwa setiap orang dilarang mengedarkan pangan yang mengandung bahan beracun, berbahaya, atau yang dapat merugikan atau membahayakan kesehatan atau jiwa manusia.

Sanksi bagi pelaku usaha juga sangat jelas diatur dalam Undang-Undang Pangan, yakni dalam Pasal 55 huruf (b), “Barang siapa yang dengan sengaja, menggunakan bahan yang dilarang digunakan sebagai bahan tambahan pangan atau menggunakan bahan tambahan pangan secara melampaui ambang batas maksimal yang ditetapkan, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 ayat (1); Pasal 55 huruf (c), “menggunakan bahan yang dilarang digunakan sebagai kemasan pangan dan atau bahan apa pun yang dapat melepaskan cemaran yang

¹⁰ Boraks adalah bahan solder, bahan pembersih, pengawet kayu, antiseptik kayu, dan pengontrol kecoak. Sinonimnya natrium bborat, natrium piroborat, natrium tetraborat. Sifatnya berwarna putih dan sedikit larut dalam air. Sering mengonsumsi makanan berboraks akan menyebabkan gangguan otak, hati, lemak, dan ginjal. Dalam jumlah banyak, boraks menyebabkan demam, anuria (tidak terbentuknya urin), koma, merangsang sistem saraf pusat, menimbulkan depresi, apatis, sianosis, tekanan darah turun, kerusakan ginjal, pingsan, bahkan kematian. (<http://wowsalman.blogspot.com/2006/01/bahaya-formalin-dan-boraks.html>)

merugikan atau membahayakan kesehatan manusia, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (1), dipidana dengan pidana penjara paling lama 5 (lima) tahun dan atau denda paling banyak Rp600.000.000,00 (enam ratus juta rupiah). Pasal 56 Undang-Undang Pangan berbicara tentang kelalaian, yang sanksinya berupa pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan atau denda paling banyak Rp120.000.000,00 (seratus dua puluh juta rupiah).

Pasal 57 berbicara tentang pemberatan pidana, yaitu tambahan seperempat dari pidana pokok, jika mengakibatkan menimbulkan kerugian terhadap kesehatan manusia atau ditambah sepertiga apabila menimbulkan kematian.

2. Kajian dalam Undang-Undang Perlindungan Konsumen

Konsumen sebagaimana tercantum dalam Pasal 1 ayat (2) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1999 tentang Perlindungan Konsumen (UUPK) adalah setiap orang pemakai barang dan/atau jasa yang tersedia dalam masyarakat, baik bagi kepentingan diri sendiri, keluarga, orang lain maupun makhluk hidup lain dan tidak untuk diperdagangkan. Dari batasan di atas, maka pengertian konsumen pada Pasal 1 ayat (2) di atas merujuk pada pengertian konsumen akhir¹¹. Konsumen akhir yang dimaksud di sini berkenaan dengan tujuan penggunaan setiap produk baik barang maupun jasa yang menyangkut semua aspek kehidupan, yang sifatnya tidak untuk diperdagangkan.

Salah satu produk yang dikonsumsi masyarakat adalah produk makanan¹². Aspek perlindungan konsumen atas produk makanan menjadi penting, karena tujuan utama mengkonsumsi makanan sendiri adalah untuk memenuhi kebutuhan tubuh guna kepentingan tumbuh kembang dan regenerasi sel, sehingga secara umum tujuan dari kegiatan makan adalah untuk menjaga agar tubuh tetap sehat dan bukan sebaliknya¹³. Konsumen berhak mendapatkan produk makanan yang baik dan sehat sehingga aman untuk dikonsumsi. Hak atas keamanan dan keselamatan dalam mengkonsumsi suatu produk tertentu (dalam hal ini termasuk juga makanan) konsumen menjadi

¹¹ Pemakai atau pengguna barang atau jasa (konsumen) untuk memenuhi kebutuhan diri sendiri, keluarga atau rumah tangganya (untuk tujuan non-komersial) dan tidak untuk diperdagangkan kembali.

¹² Makanan adalah (1) segala sesuatu yang dapat dimakan (seperti pangan, lauk-pauk); (2) segala bahan yang kita makan atau masuk ke dalam tubuh yang membentuk atau mengganti jaringan tubuh, memberikan tenaga, atau mengatur semua proses di tubuh; (3) rezeki.

¹³ Imam Abdullah Baehaqie, *Menggugat Hak: Panduan Konsumen Bila Dirugikan*, Jakarta: Yayasan Lembaga Konsumen Indonesia, 1990.

salah satu hak dasar konsumen dalam UUPK. Selain hak atas keamanan dan keselamatan, UUPK mengatur hak lain yang berkaitan dengan pemanfaatan produk makanan yaitu:

- a. hak untuk memilih barang dan/atau jasa sesuai nilai tukar dan jaminan yang dijanjikan,
- b. hak atas informasi yang benar, jelas dan jujur mengenai kondisi dan jaminan barang dan/atau jasa,
- c. hak untuk didengar pendapat dan keluhannya atas barang dan/atau jasa yang digunakan,
- d. hak untuk mendapatkan advokasi, perlindungan dan upaya penyelesaian sengketa perlindungan konsumen,
- e. hak hak untuk diperlakukan atau dilayani secara benar dan jujur serta tidak diskriminatif,
- f. hak untuk mendapatkan kompensasi, ganti rugi dan/atau penggantian apabila barang dan/atau jasa yang diterima tidak sesuai dengan perjanjian atau tidak sebagaimana mestinya.

Jika membicarakan hak konsumen, maka ini terkait dengan dasar filosofis perlindungan konsumen terhadap ketidaktahuan konsumen akan proses produksi suatu barang, sehingga rentan terhadap berbagai bentuk kerugian yang mungkin ditimbulkan. Proteksi terhadap rangkaian proses produksi makanan menjadi satu hal yang penting dimana aspek pertanggungjawaban pelaku usaha menjadi suatu kesatuan yang juga tidak dapat dipisahkan dari kegiatan konsumsi makanan oleh konsumen¹⁴. Adanya bahan kimia dalam makanan akan merugikan konsumen, bila bahan kimia yang dimaksud adalah bahan kimia yang tidak sesuai dengan peruntukan dan dilarang. Larangan menggunakan bahan-bahan kimia tertentu ke dalam produk olahan pangan tidak hanya ada dalam peraturan di bidang kesehatan sebagaimana tersebut di atas. Dari sudut perlindungan konsumen pun hal ini diatur, seperti misalnya Pasal 8 ayat (1) butir (a) yang menyatakan pelaku usaha dilarang memperdagangkan barang yang rusak, cacat atau bekas dan tercemar tanpa memberitahukan informasi secara lengkap dan benar atas barang yang dimaksud. Pasal ini memberikan beban kepada pelaku usaha produk makanan untuk tidak memperdagangkan produk yang tercemar, sehingga jika mencampurkan bahan kimia yang

¹⁴ AZ. Nasution, *Konsumen Dan Hukum: Tinjauan Sosial, Ekonomi dan Hukum Pada Perlindungan Konsumen*, Jakarta: Sinar Harapan, 1995, hlm. 34.

dilarang pada makanan sama artinya telah menyebabkan makanan tersebut menjadi tercemar oleh bahan kimia yang tidak sesuai peruntukannya. Pasal 8 ayat (3) UUPK menentukan bahwa pelaku usaha dilarang sediaan farmasi dan pangan yang rusak, cacat atau bekas dan tercemar dengan atau tanpa memberikan informasi secara lengkap dan benar atas barang yang dimaksud. Pengertian dari ayat ini mempertegas apa yang diatur dalam ayat dengan memberi batasan yang jelas dengan tentang produk yang dilarang, yaitu pangan yang tercemar.

Selain dalam Pasal 8, ketentuan pembebanan pada pelaku usaha untuk tidak menggunakan bahan campuran kimia berbahaya dalam produk makanan terdapat dalam Pasal 7 huruf a dan huruf d. Dikatakan dalam Pasal tersebut: (a). kewajiban pelaku usaha adalah beritikad baik dalam melakukan kegiatan usahanya; (d). kewajiban pelaku usaha adalah menjamin mutu barang dan/atau jasa yang diproduksi dan/atau diperdagangkan berdasarkan ketentuan. Dari kedua ketentuan tersebut tampak bahwa menggunakan bahan kimia yang dilarang dalam makanan mengindikasikan adanya itikad tidak baik dari pelaku usaha dalam melakukan usaha dan pelaku usaha tidak melakukan kewajiban untuk menjamin mutu makanan yang diproduksi dan diperdagangkan berdasarkan ketentuan ini tidak terpenuhi.

Terhadap kerugian yang ditimbulkan dari pelanggaran ketentuan pasal-pasal tersebut di atas, diwajibkan pelaku usaha dalam Pasal 7 huruf f memberi kompensasi, ganti rugi dan/atau penggantian atas kerugian akibat penggunaan, pemakaian dan pemanfaatan barang dan/atau jasa yang diperdagangkan. Hal yang sama berkait dengan pembebanan tanggung jawab terhadap pelaku usaha untuk memberi ganti rugi atas produk yang dipasarkan tercantum pula dalam Pasal 19 ayat (1) dan ayat (2) UUPK. Selain tanggung jawab secara perdata berupa kompensasi atau ganti rugi, pelaku usaha dapat juga dijatuhi hukuman pidana, baik pidana pokok maupun pidana tambahan- berupa kurungan atau denda, jika terbukti melanggar Pasal 8 sebagaimana tercantum dalam Pasal 62 ayat (1) dan berlaku Pasal 62 ayat (3) jika pelanggaran tersebut menyebabkan cacat atau kematian pada konsumen.

Selain dalam Undang-Undang Perlindungan Konsumen, larangan penggunaan bahan kimia berbahaya juga diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1996 tentang Pangan, khususnya dalam Pasal 10 ayat (1) yang menyatakan setiap orang yang memproduksi pangan untuk diedarkan dilarang menggunakan bahan apapun sebagai bahan tambahan pangan yang dinyatakan terlarang atau melampaui ambang

batas maksimal yang ditetapkan. Ketentuan tentang bahan tambahan pangan yang terlarang ini juga dipertegas dalam Permenkes Nomor 1168/Menkes/PER/X/1999 dan pelanggaran atas ketentuan ini menyebabkan terancamnya keamanan pangan dan tentunya akan membahayakan kesehatan manusia¹⁵.

Keamanan pangan sendiri dinyatakan dalam Pasal 1 ayat (4) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1996 tentang Pangan sebagai kondisi dan upaya yang diperlukan untuk mencegah pangan dari kemungkinan cemaran biologis, kimia dan benda lain yang dapat mengganggu, merugikan dan membahayakan kesehatan manusia. Penggunaan bahan kimia yang dilarang dalam makanan menyebabkan keamanan pangan menjadi tidak terjamin karena kondisi dan upaya yang diperlukan untuk mencegah pangan dari kemungkinan cemaran kimia yang dapat mengganggu, merugikan dan membahayakan kesehatan konsumen tidak lagi terpenuhi dengan baik.

Sementara itu, untuk kemasan pangan diatur dalam Pasal 16 auay (1), yang berbunyi, “Setiap orang yang memproduksi pangan untuk diedarkan dilarang menggunakan bahan apapun sebagai kemasan pangan yang dinyatakan terlarang dan atau yang dapat melepaskan cemaran yang merugikan atau membahayakan kesehatan manusia; ayat (2) nya: Pengemasan pangan yang diedarkan dilakukan melalui tata cara yang dapat menghindarkan terjadinya kerusakan dan atau pencemaran”.

Dari kedua ketentuan undang-undang tersebut sudah sangat jelas, bahwa penggunaan formalin dalam bahan makanan dilarang karena sangat merugikan konsumen (masyarakat), namun pertanyaannya adalah, bagaimana mekanisme penyelesaian sengketaanya, agar si pelaku segera mendapat hukuman dan dapat menjadi penjara bagi calon-calon pelaku lainnya.

Badan POM RI dalam rapat koordinasi lintas sektor penegakan hukum bidang obat dan makanan, pada tanggal 8 Oktober 2009 menyatakan, bahwa penambahan bahan formalin dalam makanan merupakan sebuah bentuk kejahatan yang terorganisasi. Oleh karena itu, penanganan perkara tindak pidana obat dan makanan harus dilakukan secara terpadu dan bersinergi antara sektor yang tercakup dalam *Criminal Justice System* antara lain Badan POM RI, POLRI,

¹⁵ Yusuf Shopie, *Perlindungan Konsumen Dan Instrumen-Instrumen Hukumnya*, Bandung : Citra Aditya Bakti, 2003, hlm. 112.

Mahkamah Agung RI dan Kejaksaan Agung RI beserta jajarannya. Untuk itu Badan POM RI memprakarsai kerjasama tersebut melalui Rapat Tahunan Koordinasi Lintas Sektor Penegakkan Hukum Bidang Obat dan Makanan. Pernyataan ini didasarkan pada jumlah kasus, yang sampai pada bulan September 2009, terdapat kasus projustitia sebanyak 98 kasus, yang terdiri kasus makanan sebanyak 17 kasus, kosmetik 23 kasus, obat tradisional 21 kasus, dan obat 37 kasus¹⁶.

UUPK memperkenalkan model penyelesaian di luar litigasi atau jalur peradilan, dalam Pasal 49 ayat (1) yang berbunyi, “Pemerintah membentuk badan penyelesaian sengketa konsumen di Daerah Tingkat I untuk penyelesaian sengketa konsumen diluar pengadilan”. Dalam Pasal 52 diatur tentang tugas dan wewenang badan ini¹⁷ (BPSK).

Tugas dan wewenang BPSK adalah penanganan dan penyelesaian sengketa konsumen melalui mediasi¹⁸, arbitrase¹⁹ atau konsiliasi²⁰. Namun, menurut penjelasan pasal 45 ayat (2), penyelesaian sengketa di luar pengadilan dapat pula diselesaikan secara damai oleh mereka yang bersengketa. Yang dimaksud dengan cara damai adalah penyelesaian yang dilakukan kedua belah pihak tanpa melalui

¹⁶ <http://pkditjenpdn.depdag.go.id/index.php?page=aduansta>

¹⁷ Tugas dan wewenang BPSK:

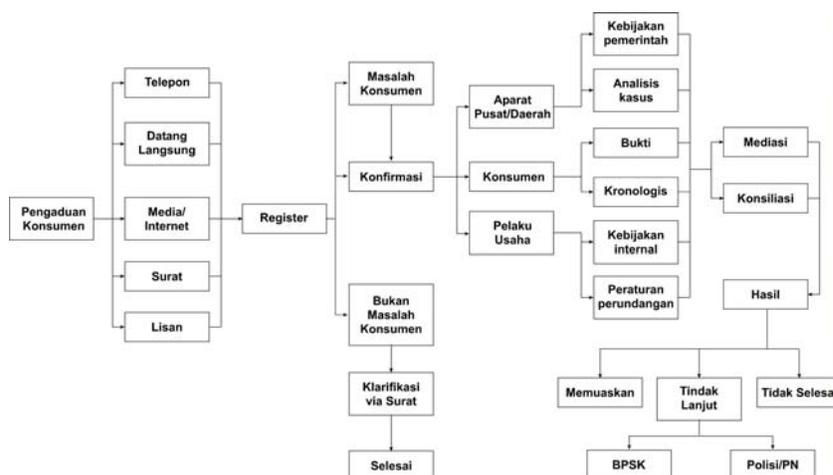
1. melaksanakan penanganan dan penyelesaian sengketa konsumen, dengan cara melalui mediasi atau arbitrase atau konsiliasi;
2. memberikan konsultasi perlindungan konsumen;
3. melakukan pengawasan terhadap pencantuman klausula baku;
4. melaporkan kepada penyidik umum apabila terjadi pelanggaran ketentuan dalam Undang-undang ini;
5. menerima pengaduan baik tertulis maupun tidak tertulis, dari konsumen tentang terjadinya pelanggaran terhadap perlindungan konsumen;
6. melakukan penelitian dan pemeriksaan sengketa perlindungan konsumen;
7. memanggil pelaku usaha yang diduga telah melakukan pelanggaran terhadap perlindungan konsumen;
8. memanggil dan menghadirkan saksi, saksi ahli dan/atau setiap orang yang dianggap mengetahui pelanggaran terhadap Undang-undang ini;
9. meminta bantuan penyidik untuk menghadirkan pelaku usaha, saksi, saksi ahli, atau setiap orang sebagaimana dimaksud pada huruf g dan huruf h, yang tidak bersedia memenuhi panggilan badan penyelesaian sengketa konsumen;
10. mendapatkan, meneliti dan/atau menilai surat, dokumen, atau alat bukti lain guna penyelidikan dan/atau pemeriksaan;
11. memutuskan dan menetapkan ada atau tidak adanya kerugian di pihak konsumen;
12. memberitahukan putusan kepada pelaku usaha yang melakukan pelanggaran terhadap perlindungan konsumen;
13. menjatuhkan sanksi administratif kepada pelaku usaha yang melanggar ketentuan Undang-undang ini.

¹⁸ Mediasi adalah proses penyelesaian sengketa yang melibatkan pihak ketiga yang bersifat netral dengan tujuan membantu penyelesaian sengketa dan tidak memiliki wewenang untuk membuat keputusan.

¹⁹ Arbitrase adalah proses penyelesaian sengketa konsumen di luar pengadilan yang dalam hal ini para pihak yang bersengketa menyerahkan sepenuhnya penyelesaian kepada BPSK.

²⁰ Konsiliasi adalah penyelesaian yang dilakukan sendiri oleh para pihak yang bersengketa dengan didampingi pihak ketiga yang bertindak pasif sebagai Konsiliator, sedangkan proses sepenuhnya diserahkan pada pihak yang bersengketa yaitu Pelaku Usaha dan Konsumen mengenai bentuk atau jumlah ganti ruginya.

pengadilan ataupun BPSK. Penyelesaian sengketa di luar pengadilan tidak menghilangkan tanggung jawab pidana sebagaimana diatur dalam Pasal 45 ayat (3) UUPK. Hal ini karena penyelesaian sengketa di luar pengadilan bersifat perdata, sehingga UU mengatur bahwa penyelesaian sengketa diluar pengadilan tidak menjadi alasan untuk menghilangkan tanggung jawab pidana. Berikut ini adalah bagan alur penyelesaian sengketa melalui BPSK.



Sengketa yang diselesaikan dengan cara-cara tersebut wajib diselesaikan selambat-lambatnya dalam waktu 21 (dua puluh satu) hari kerja, terhitung sejak permohonan diterima di Sekretariat BPSK. Putusan BPSK bersifat final dan mengikat.

Beredarnya berbagai jenis makanan yang mengandung formalin di pasaran, menunjukkan bahwa masyarakat kebanyakan belum menyadari ancaman bahaya di balik makanan (*foodborne diseases*) dan pemerintah belum sungguh-sungguh menindak pelakunya guna memberi perlindungan kepada konsumen pangan. Inilah inkonsistensi pemerintah terhadap pemberlakuan Undang-Undang Pangan khususnya pasal 21 huruf a tentang pangan yang mengandung bahan beracun, berbahaya atau yang dapat merugikan atau membahayakan kesehatan atau jiwa manusia. Pengedar makanan suplemen dan produk olahan pangan lain yang mengandung bahan berbahaya seharusnya dipidana sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Pangan dan Undang-Undang Perlindungan Konsumen tersebut di atas.

Di sisi lain, amat disayangkan hingga kini masih banyak produk makanan yang beredar tidak diberi label. Pihak produsen seharusnya sudah menyadari bahwa label merupakan salah satu unsur perlindungan

konsumen pangan, sebab di sana terkandung pesan amat penting untuk diketahui konsumen mengenai produk pangan bersangkutan. Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 69 tahun 1999 yang mengatur tentang pelabelan pangan, sesungguhnya merupakan payung yang melindungi konsumen pangan dan diharapkan dapat menjembatani kepentingan produsen dan konsumen ke arah iklim perdagangan yang jujur dan bertanggung jawab.

Oleh karena itu, pemerintah harus konsisten memberi perlindungan kepada konsumen pangan mengingat hak konsumen kerap dilanggar oleh kekuatan bisnis makanan yang menjanjikan keuntungan besar. Perangkat hukumnya sudah ada, yakni Peraturan Pemerintah Nomor 69 Tahun 1999 tentang pelabelan pangan, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1996 tentang Pangan dan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1999 tentang Perlindungan Konsumen. Ketiga payung hukum ini juga dapat memberi peluang kepada konsumen pangan untuk memperjuangkan haknya. Unsur keamanan pangan dalam bisnis industri pangan sudah saatnya diperhatikan, sebab *foodborne disease* dapat menciptakan problem serius kesehatan masyarakat. Selain dapat menjadi penyebab kematian, hal itu juga menimbulkan kondisi kurang gizi yang menghambat pembangunan nasional.

3. Kajian dalam Undang-Undang Kesehatan dan Undang-Undang Pangan

Dalam suatu peristiwa yang mengakibatkan kerugian terhadap seseorang, maka sudah tentu pihak yang melakukan kesalahan wajib mengganti kerugian. Seseorang, dalam hal ini korban, dari tindakan tersebut mengalami kerugian baik material maupun moral sehingga adalah sudah wajar kiranya kalau orang yang dirugikan tersebut mendapat imbalan berupa ganti rugi dari pihak yang merugikan.

Dalam menentukan pertanggungjawaban suatu tindakan bagi pihak yang dirugikan (konsumen), maka pihak korban dapat memperoleh sejumlah ganti kerugian yang pantas untuk mengganti kerugian yang telah dideritanya. Pihak penimbul kerugian wajib untuk memberikan sejumlah ganti kerugian pada korbannya. "Menurut hukum yang berlaku menyebutkan bahwa si pelaku perbuatan berkewajiban memberi ganti kerugian pada seorang penderita kerugian"²¹. Pada dasarnya ketentuan yang mengatur perlindungan hukum bagi konsumen dapat dijumpai dalam Pasal 1365 KUH Perdata yang berbunyi sebagai

²¹ Hermien Hadiati & Keoswadji, Hukum dan Masalah Medik, Airlangga, Surabaya, 1984, hlm. 34.

berikut: “Tiap perbuatan melawan hukum, yang membawa kerugian kepada seorang lain, mewajibkan orang yang karena salahnya menerbitkan kerugian tersebut”.

Di dalam Undang-Undang Kesehatan disebutkan juga perlindungan terhadap konsumen, yaitu Pasal 55 yang berisikan ketentuan antara lain sebagai berikut: (1) Setiap orang berhak atas ganti rugi akibat kesalahan atau kelalaian yang dilakukan tenaga kesehatan, (2) Ganti rugi sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pemberian hak atas ganti rugi merupakan suatu upaya untuk memberikan perlindungan bagi setiap orang atas suatu akibat yang timbul, baik fisik maupun non fisik karena kesalahan atau kelalaian tenaga kesehatan. Perlindungan ini sangat penting karena akibat kelalaian atau kesalahan itu mungkin dapat menyebabkan kematian atau menimbulkan cacat permanen. Yang dimaksud dengan kerugian fisik adalah hilangnya atau tidak berfungsinya seluruh atau sebagian organ tubuh, sedangkan kerugian non fisik berkaitan dengan martabat seseorang.

Dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2009 tentang Kesehatan, hal mengenai pengamanan makanan dan minuman secara khusus diatur dalam Pasal 111, yang berbunyi:

- 1) Makanan dan minuman yang dipergunakan untuk masyarakat harus didasarkan pada standar dan/atau persyaratan kesehatan.
- 2) Makanan dan minuman hanya dapat diedarkan setelah mendapat izin edar sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- 3) Setiap makanan dan minuman yang dikemas wajib diberi tanda atau label yang berisi:
 - a. Nama produk;
 - b. Daftar bahan yang digunakan;
 - c. Berat bersih atau isi bersih;
 - d. Nama dan alamat pihak yang memproduksi atau memasukan makanan dan minuman kedalam wilayah Indonesia; dan
 - e. Tanggal, bulan dan tahun kadaluwarsa.
- 4) Pemberian tanda atau label sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus dilakukan secara benar dan akurat.
- 5) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pemberian label sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dilakukan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- 6) Makanan dan minuman yang tidak memenuhi ketentuan standar, persyaratan kesehatan, dan/atau membahayakan kesehatan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilarang untuk diedarkan,

ditarik dari peredaran, dicabut izin edar dan disita untuk dimusnahkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Dari pasal di atas terlihat bahwa penggunaan bahan berbahaya pada makanan dilarang, dan meskipun aturan ini hanya bersifat himbauan, tetapi dalam prakteknya terhadap kejahatan penggunaan bahan berbahaya dalam makanan berlaku Undang-Undang Pangan dan Undang-Undang Perlindungan Konsumen.

Penggunaan formalin untuk bahan pengawet makanan adalah melanggar peraturan pemerintah, karena, dalam jangka panjang pengonsumsinya dapat menderita penyakit kanker dan gangguan ginjal. Kasus penggunaan formalin, boraks dan sejenisnya pada makanan mencerminkan kelemahan koordinasi dari tiga instansi yang bertanggung jawab menangani peredaran bahan makanan dan minuman. Ketiga instansi tersebut adalah Kementerian Perindustrian yang bertugas membina industri, Kementerian Perdagangan yang menangani tata niaga, dan Badan Pengawasan Obat dan Makanan (BPOM) yang melakukan pengawasan bahkan penyelidikan langsung sampai ke batas-batas tertentu.

Di sisi lain, peraturan tentang penggunaan formalin dan bahan kimia tertentu (BKT) dalam produk pangan seperti tercantum dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1996 tentang Pangan serta Undang-Undang Perlindungan Konsumen, kelihatannya telah terdistorsi. Kementerian Perindustrian dan Kementerian Perdagangan sebenarnya sudah membuat regulasi tentang tata niaga BKT, seperti formalin dan rhodamin B. Bahan-bahan itu seharusnya hanya dijual kepada pengguna akhir (*end user*), tetapi ternyata masih terjadi penyimpangan pada tahap distribusi. Sebab itu, pemerintah hendaknya memperketat distribusi peredaran formalin dan sejenisnya, di samping mencari alternatif bahan pengawet lain yang murah tetapi aman untuk produk pangan.

Ada dua instrumen perlindungan yang seharusnya diperhatikan pemerintah. *Pertama*, perlindungan pra-pasar, yaitu pemeriksaan produk sebelum masuk pasar. Untuk bahan pangan maupun kemasannya, semua produk itu harus melalui proses registrasi. Juga harus ada proses standarisasi. *Kedua*, kontrol pasca-pasar. Setelah barang itu masuk ke pasar, harus ada mekanisme kontrol tetap berjalan. Jika suatu barang yang beredar tidak sesuai dengan standar yang telah ditetapkan maka barang itu harus ditarik dari pasar. Kedua kontrol itu, pra-pasar dan pasca-pasar sejauh ini memang belum berjalan baik, padahal mekanisme

kontrol yang baik dari pemerintah akan menjamin bahwa barang yang beredar di pasaran steril dari bahan-bahan berbahaya bagi kesehatan masyarakat.

Maraknya kasus produk pangan dengan bahan pengawet berbahaya juga menunjukkan adanya kegagalan sosialisasi dan pengabaian masyarakat tentang pentingnya makanan sehat. Karena itu, penanggulangan kasus ini hendaknya betul-betul bertujuan demi memberantas tuntas penyalahgunaan bahan pengawet bahan kimia, bukan karena motif lain demi keuntungan semata. Kasus ini mungkin dapat menjadi perhatian bagi penegak hukum lainnya, bahwa faktanya memang peredaran makanan berbahan formalin sudah tidak dapat lagi dibendung dalam masyarakat.

Pada tanggal 14 Oktober 2009, Direktorat Narkoba Polda Metro Jaya menggerebek pabrik tahu di Jakarta Timur, yang diduga menggunakan formalin dalam proses pembuatan bahan makanan ini²². Pusat Komunikasi dan Informasi Polda Metro Jaya di Jakarta, menyatakan, polisi telah menangkap pemilik pabrik tahu bernama TY. Pabrik tahu di Jl Cipinang Muara, Jakarta Timur kepergok menggunakan formalin saat membuat tahu. Dari pabrik tahu itu, polisi menemukan barang bukti antara lain satu jerigen formalin cair, tiga kilogram formalin bubuk, 10 biji tahu putih, satu set penggilingan kedelai dan satu cetakan tahu. Sepanjang tahun 2008, petugas gabungan Polda Metro Jaya dan penyidik pegawai negeri sipil (PPNS) Pemda DKI menangkap enam pengusaha tahu. Mereka menggunakan formalin untuk mengawetkan tahu di Jl Mampang Prapatan dan Jl Cipinang Muara. Petugas berhasil menyita barang bukti antara lain 75 liter cairan formalin, alat memproduksi tahu serta alat untuk mencampur formalin dengan tahu. Data di Forum Peduli Kesehatan Masyarakat (FPKM) menyebutkan, 97 persen pabrik tahu di Jakarta menggunakan formalin sebagai pengawet. Setiap satu liter air yang dipakai merendam tahu mengandung formalin 2,5 gram.

Inilah komitmen dari pemerintah untuk menjalankan ketentuan Undang-Undang Kesehatan yang memberikan kepada setiap warga kesempatan untuk mendapatkan kesehatan dan fasilitas kesehatan yang baik. Peran PPNS dalam penyidikan dugaan kesehatan dalam bidang kesehatan telah diatur dalam Pasal 189 Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2009, bahwa selain penyidik polisi negara Republik Indonesia, pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan pemerintahan yang

²² <http://www.tvone.co.id/berita/view/25566/2009/10/15/poldametrogerekbepabriktahuberformalin/>

menyelenggarakan urusan di bidang kesehatan juga diberi wewenang khusus sebagai penyidik sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang kesehatan. Kewenangan PPNS ini meliputi:

- a. melakukan pemeriksaan atas kebenaran laporan serta keterangan tentang tindak pidana di bidang kesehatan;
- b. melakukan pemeriksaan terhadap orang yang diduga melakukan tindak pidana di bidang kesehatan;
- c. meminta keterangan dan bahan bukti dari orang atau badan hukum sehubungan dengan tindak pidana di bidang kesehatan;
- d. melakukan pemeriksaan atas surat dan/atau dokumen lain tentang tindak pidana di bidang kesehatan;
- e. melakukan pemeriksaan atau penyitaan bahan atau barang bukti dalam perkara tindak pidana di bidang kesehatan;
- f. meminta bantuan ahli dalam rangka pelaksanaan tugas penyidikan tindak pidana di bidang kesehatan;
- g. menghentikan penyidikan apabila tidak terdapat cukup bukti yang membuktikan adanya tindak pidana di bidang kesehatan.

Selain melakukan upaya represif terhadap pelaku tindak pidana di bidang kesehatan, Pemerintah juga akan membentuk tiga tim untuk menangani masalah pengawas produk makanan dan minuman yang terkandung kandungan formalin. Tim tersebut berasal dari berbagai departemen dan instansi terkait untuk menangani masalah makanan dan minuman yang mengandung formalin dan bahan berbahaya lainnya. Tim penanggulangan makanan beracun ini dibentuk karena selama ini pengawasan dilakukan oleh sejumlah kementerian secara sendiri-sendiri. Tim tersebut berasal dari Kementerian Kesehatan, Perindustrian, Perdagangan, Komunikasi dan Informasi, Tenaga Kerja dan Transmigrasi, Koperasi dan UKM, dan Badan Pengawasan Obat dan Makanan (BPOM).

Tim kecil pertama akan menangani masalah penanggulangan terhadap pemakaian bahan pengawet berbahaya pada makanan dan minuman. Tim Kementerian Kesehatan, Kementerian Perdagangan dan BPOM. Tim kedua akan melakukan penyelamatan terhadap industri yang terdiri dari Kementerian Perindustrian, Tenaga Kerja dan Transmigrasi, serta Koperasi dan UKM. Tim ketiga melakukan penyuluhan dilakukan Kementerian Komunikasi dan Informatika, Kesehatan, Perdagangan dan BPOM. Tim-tim tersebut, akan membuat

konsep mengenai empat masalah yang harus diselesaikan. Masalah pertama, tindakan penyuluhan secara positif kepada masyarakat tentang bahan-bahan pengawet berbahaya. Kedua, pengawasan terhadap produksi, distribusi, dan impor akan dilakukan secara ketat. Pemerintah akan membentuk satu lembaga pengawasan produk makanan dan minuman untuk melakukan penataan lebih baik dengan melibatkan sejumlah kementerian dan instansi terkait. Ketiga, masalah hukum, yakni membuat peraturan untuk melengkapi undang-undang yang sudah ada dengan melarang penggunaan bahan pengawet berbahaya. Juga akan mengambil tindakan hukum yang tegas terhadap pemakai dan penjual yang menggunakan produk pengawet berbahaya. Masalah keempat, melakukan penyelamatan terhadap industri-industri kecil dan menengah yang terkena dampak kasus formalin.

Pada dasarnya apa yang diatur dalam undang-undang Kesehatan tidak jauh berbeda dengan apa yang diatur dalam Undang-Undang Pangan, mengenai upaya-upaya yang dapat dilakukan oleh pemerintah dalam hal terdapat dugaan terjadinya pelanggaran hukum di bidang pangan.

Dalam melaksanakan fungsi pengawasan sebagaimana tersebut di atas, pemerintah mempunyai kewenangan untuk mengambil tindakan administratif, berupa: peringatan secara tertulis; larangan mengedarkan untuk sementara waktu dan atau perintah untuk menarik produk pangan dari peredaran apabila terdapat resiko tercemarnya pangan atau pangan tidak aman bagi kesehatan manusia; pemusnahan pangan jika terbukti membahayakan kesehatan dan jiwa manusia; penghentian produksi untuk sementara waktu; dan pengenaan denda dan atau pencabutan izin produksi atau izin usaha.

F. Kesimpulan

Berdasarkan dari uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa perbuatan mencampur makanan dan/atau minuman dengan campuran bahan berbahaya formalin merupakan tindak pidana menurut undang-undang Pangan dan undang-undang Kesehatan. Masyarakat dapat melakukan tuntutan terhadap pelaku usaha yang melakukan tindak pidana di bidang pangan tersebut dengan instrumen Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1999 tentang Perlindungan Konsumen. Banyaknya makanan dan minuman serta kemasan yang telah tercampur bahan berbahaya formalin tidak dibarengi dengan tindakan represif pemerintah untuk segera menindak pelakunya. Instrumen paling dekat yang dapat dilakukan oleh masyarakat sebagai korban langsung adalah dengan melalui mediasi dengan perantara BPSK.

DAFTAR PUSTAKA

- Ajidarma, Seno Gumira, *Budaya Konsumen*, Jakarta: Yayasan Obor Indonesia, 1998
- Abdullah, Imam Baehaqie, *Menggugat Hak: Panduan Konsumen Bila Dirugikan*, Jakarta: Yayasan lembaga Konsumen Indonesia, 1990.
- Nasution, Az, *Konsumen Dan Hukum: Tinjauan Sosial, Ekonomi dan Hukum Pada Perlindungan Konsumen*, Jakarta: Sinar Harapan, 1995.
- _____, *Perlindungan Konsumen Dan Peradilan Di Indonesia*, Jakarta: BPHN, 1994.
- Rogers, R. *Meraup Uang Dengan Ide Dan Penemuan (How to make money from ideas and inventions)*, Jakarta: Gramedia, 1996.
- Shopie, Yusuf, *Perlindungan Konsumen Dan Instrumen-Instrumen Hukumnya*, Bandung : Citra Aditya Bakti ,2003.
- Sudaryatmo, *Hukum & Advokasi Konsumen*, Bandung: Citra Aditya Bakti, 1999.
- _____, *Permasalahan Perlindungan Konsumen Di Indonesia*, Bandung: Citra Aditya Bakti, 1996.
- Sularsi, C Tantri, *Gerakan Organisasi Konsumen*, Jakarta: Yayasan Lembaga Konsumen Indonesia, 1995.
- Yayasan Lembaga Konsumen Indonesia, *Kesehatan Perempuan & Perlindungan Konsumen*, Jakarta, 1997.
- Tahu, Makanan Favorit Yang Keamanannya Perlu Diwaspadai*, Kompas, Rabu, 30 Maret 2005.
- Boraks Dan Formalin: Lalat Saja Gak Doyan*, Kompas, Kamis 12 Januari 2006.
- Waspada Bahan Kimia Lain Dalam Makanan*, Kompas, Minggu 15 Januari 2006.
- Semaraknya Penyalah Gunaan Formalin Pada Makanan*, Siti Yulianti, diakses dalam <http://www.ditjennak.go.id/publikasi%5Csemarak.pdf>.
- <http://wowsalman.blogspot.com/2006/01/bahaya-formalin-dan-boraks.html>
- <http://pkditjenpdn.depdag.go.id/index.php?page=aduansta>
- http://www.tvone.co.id/berita/view/25566/2009/10/15/polda_metro_g

**DIREKTORAT PENGUNDANGAN PUBLIKASI DAN KERJA SAMA
PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN**

Kegiatan Subdirektorat Pengundangan Perundang-undangan Pemberian Nomor dan Tahun LN/TLN dan BN/TBN Pemberian Nomor dan Tahun pada media LB/TLN dan BTN sudah dilaksanakan sebagaimana mestinya. Terhitung mulai tanggal 4 Januari 2011 sampai dengan tanggal 16 Maret 2011, telah diberikan nomor pengundangan sebagai berikut:

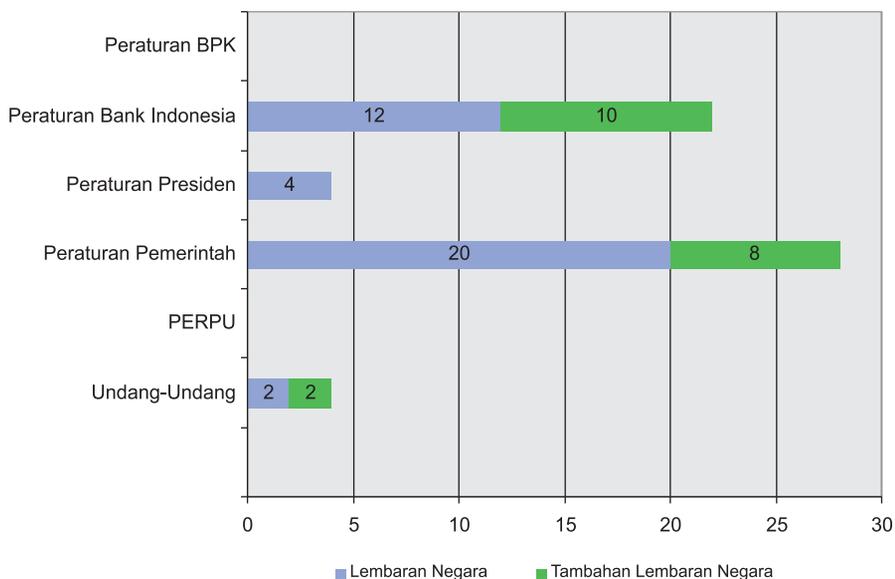
1. Lembaran negara mulai nomor 1 s.d nomor 38
2. Tambahan Lembaran Negara mulai nomor 5184 s.d 5203
3. Berita Negara mulai nomor 1 s.d nomor 154
4. Tambahan Berita Negara 0

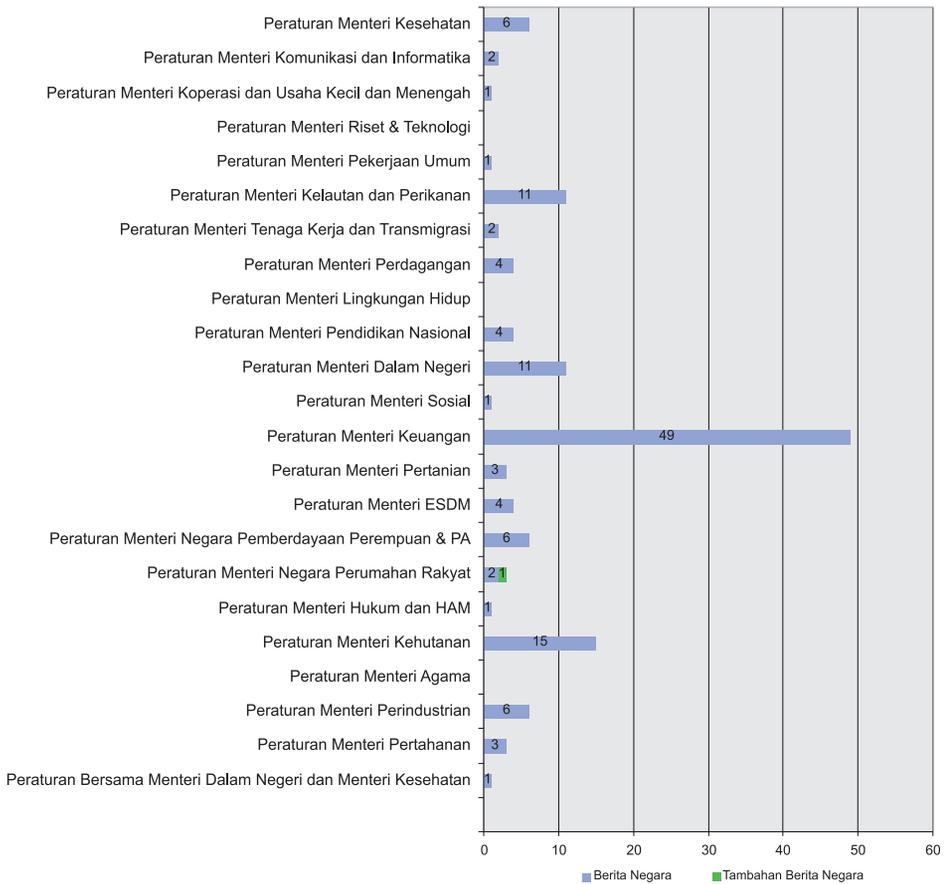
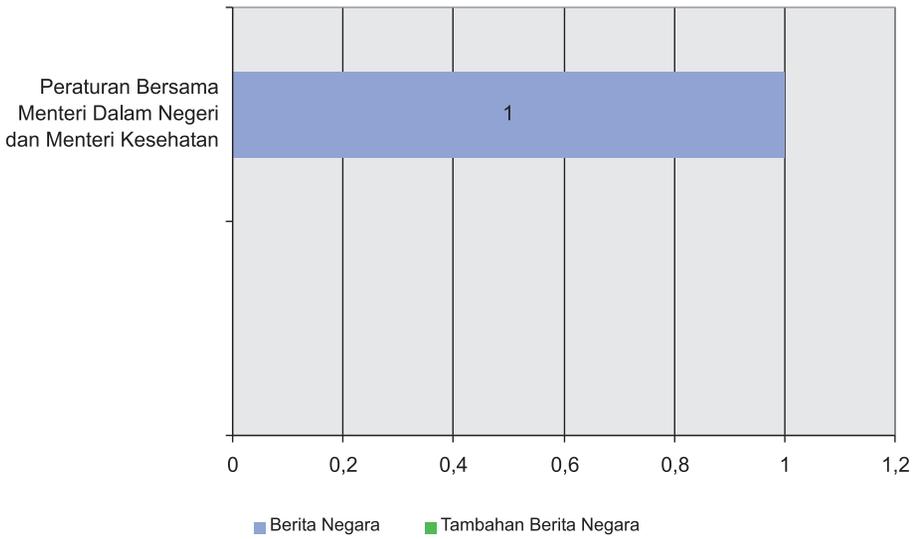
**REKAPITULASI JUMLAH PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN
YANG DIUNDANGKAN DALAM LEMBARAN NEGARA,
TAMBAHAN LEMBARAN NEGARA DAN BERITA NEGARA,
TAMBAHAN BERITA NEGARA TAHUN 2011
(2 Januari 2011 s.d 16 Maret 2011)**

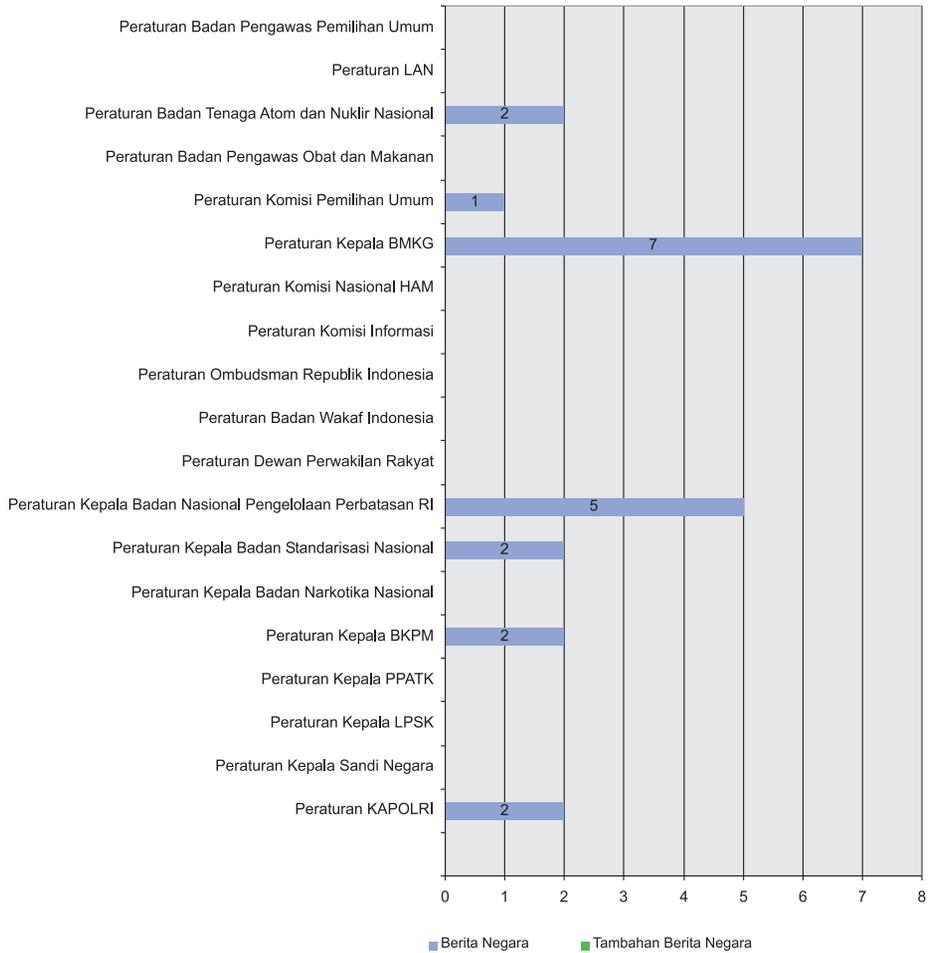
NO.	JENIS PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN	Lembaran Negara	Tambahan Lembaran Negara
PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN			
1	Undang-Undang	2	2
2	PERPU		
3	Peraturan Pemerintah	20	8
4	Peraturan Presiden	4	
5	Peraturan Bank Indonesia	12	10
6	Peraturan BPK		
JUMLAH		38	20

NO.	JENIS PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN	Berita Negara	Tambahan Lembaran Negara
KEMENTERIAN			
1	Peraturan Bersama Menteri Dalam Negeri dan Menteri Kesehatan	1	
2	Peraturan Menteri Pertahanan	3	
3	Peraturan Menteri Perindustrian	6	
4	Peraturan Menteri Agama		
5	Peraturan Menteri Kehutanan	15	
6	Peraturan Menteri Hukum dan HAM	1	
7	Peraturan Menteri Negara Perumahan Rakyat	2	1
8	Peraturan Menteri Negara Pemberdayaan Perempuan & PA	6	
9	Peraturan Menteri ESDM	4	
10	Peraturan Menteri Pertanian	3	
11	Peraturan Menteri Keuangan	49	
12	Peraturan Menteri Sosial	1	
13	Peraturan Menteri Dalam Negeri	11	
14	Peraturan Menteri Pendidikan Nasional	4	
15	Peraturan Menteri Lingkungan Hidup		
16	Peraturan Menteri Perdagangan	4	

17	Peraturan Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi	2	
18	Peraturan Menteri Kelautan dan Perikanan	11	
19	Peraturan Menteri Pekerjaan Umum	1	
20	Peraturan Menteri Riset & Teknologi		
21	Peraturan Menteri Koperasi dan Usaha Kecil dan Menengah	1	
22	Peraturan Menteri Komunikasi dan Informatika	2	
23	Peraturan Menteri Kesehatan	6	
JUMLAH		133	
NON KEMENTERIAN/LPNK			
1	Peraturan KAPOLRI	2	
2	Peraturan Kepala Sandi Negara		
3	Peraturan Kepala LPSK		
4	Peraturan Kepala PPATK		
5	Peraturan Kepala BKPM	2	
6	Peraturan Kepala Badan Narkotika Nasional		
7	Peraturan Kepala Badan Standarisasi Nasional	2	
8	Peraturan Kepala Badan Nasional Pengelolaan Perbatasan RI	5	
9	Peraturan Dewan Perwakilan Rakyat		
10	Peraturan Badan Wakaf Indonesia		
11	Peraturan Ombudsman Republik Indonesia		
12	Peraturan Komisi Informasi		
13	Peraturan Komisi Nasional HAM		
14	Peraturan Kepala BMKG	7	
15	Peraturan Komisi Pemilihan Umum	1	
16	Peraturan Badan Pengawas Obat dan Makanan		
17	Peraturan Badan Tenaga Atom dan Nuklir Nasional	2	
18	Peraturan LAN		
19	Peraturan Badan Pengawas Pemilihan Umum		
JUMLAH		21	0
JUMLAH KESELURUHAN (KEMENTERIAN + NON KEMENTERIAN)		154	0







**DAFTAR BERITA NEGARA REPUBLIK INDONESIA
TAHUN 2011**

No. urut	Nomor		Bentuk Peraturan	Tentang	Tanggal	
	BN	TBN			Disahkan/ Ditetapkan	Diundangkan
1	1		PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 01/PMK.010/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 74/PMK.010/2007 TENTANG PENYELENGGARAAN PERTANGGUHAN ASURANSI PADA LINI USAHA ASURANSI KENDARAAN BERMOTOR	1/4/2011	1/4/2011
2	2		PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 02/PMK.05/2011	PEDOMAN AKUNTANSI DAN PELAPORAN ASET BERUPA BARANG MILIK NEGARA YANG BERASAL DARI KONTRAKTOR KONTRAK KERJASAMA	1/4/2011	1/4/2011
3	3		PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 03/PMK.06/2011	PENGELOLAAN BARANG MILIK NEGARA YANG BERASAL DARI BARANG RAMPASAN NEGARA DAN BARANG GRATIFIKASI	1/5/2011	1/5/2011
4	4		PERATURAN MENTERI ENERGI DAN SUMBER DAYA MINERAL RI NOMOR 1 TAHUN 2011	PEDOMAN TEKNIS PEMBONGKARAN INSTALASI LEPAS PANTAI MINYAK DAN GAS BUMI	1/7/2011	1/7/2011
5	5		PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI RI NOMOR 2 TAHUN 2011	PEDOMAN PEMBENTUKAN BADAN PENGELOLAAN PERBATASAN DI DAERAH	1/7/2011	1/7/2011
6	6		PERATURAN MENTERI PERINDUSTRIAN RI NOMOR 02 M-IND/PER/1/2011	TATA CARA PENGAKUAN TERHADAP SERTIFIKAT PRODUK PERALATAN LISTRIK DAN ELEKTRONIKA DARI LEMBAGA PENILAIAN KESESUAIAN DI NEGARA-NEGARA ASEAN	1/3/2011	1/7/2011
7	7		PERATURAN MENTERI KEHUTANAN RI NOMOR P.2.MENHUT-II/2011	PEDOMAN FORMULASI, IMPLEMENTASI, EVALUASI KINERJA DAN REVISI KEBIJAKAN PUBLIK DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN KEHUTANAN	1/4/2011	1/7/2011
8	8		PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI RI NOMOR 3 TAHUN 2011	PEDOMAN PELAKSANAAN KEGIATAN DAN ANGGARAN DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN DALAM NEGERI	1/10/2011	1/10/2011
9	9		PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 04/PMK.07/2011	TATA CARA PENYAMPAIAN INFORMASI KEUANGAN DAERAH	1/10/2011	1/10/2011
10	10		PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 05/PMK.07/2011	ALOKASI KURANG BAYAR DANA BAGI HASIL SDA PERTAMBANGAN MINYAK DAN GASBUMI TAHUN ANGGARAN 2008 YANG DIALOKASIKAN DALAM APBN TAHUN ANGGARAN 2011	1/10/2011	1/10/2011
11	11		PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 06/PMK.07/2011	ALOKASI KURANG BAYAR DANA BAGI HASIL SDA PERTAMBANGAN UMUM TAHUN ANGGARAN 2007, TAHUN ANGGARAN 2008, DAN TAHUN ANGGARAN 2009 YANG DIALOKASIKAN DALAM APBN TAHUN ANGGARAN 2011	1/10/2011	1/10/2011
12	12		PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 07/PMK.07/2011	ALOKASI KURANG BAYAR DANA BAGI HASIL SDA PERTAMBANGAN KEHUTANAN TAHUN ANGGARAN 2007, TAHUN ANGGARAN 2008, DAN TAHUN ANGGARAN 2009 YANG DIALOKASIKAN DALAM APBN TAHUN ANGGARAN 2011	1/10/2011	1/10/2011
13	13		PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 08/PMK.07/2011	ALOKASI KURANG BAYAR DANA BAGI HASIL SDA PERTAMBANGAN PANAS BUMI TAHUN ANGGARAN 2006, TAHUN ANGGARAN 2007, DAN TAHUN ANGGARAN 2008 YANG DIALOKASIKAN DALAM APBN TAHUN ANGGARAN 2011	1/10/2011	1/10/2011

14	14	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 09/PMK.07/2011	ALOKASI KURANG BAYAR DANA BAGI HASIL SDA PERIKANAN TAHUN ANGGARAN 2009, TAHUN ANGGARAN 2008, YANG DIALOKASIKAN DALAM APBN TAHUN ANGGARAN 2011	1/10/2011	1/10/2011
15	15	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 10/PMK.05/2011	PENYUSUNAN DAN PELAKSANAAN DAFTAR ISIAN PELAKSANAAN ANGGARAN LANJUTAN PROGRAM/KEGIATAN NASIONAL PEMBERDAYAAN MASYARAKAT MANDIRI TAHUN ANGGARAN 2010 SEBAGAI ANGGARAN BELANJA TAMBAHAN TAHUN ANGGARAN 2011	1/10/2011	1/10/2011
16	16	PERATURAN MENTERI KESEHATAN RI NOMOR 028/PERMENKES/PER/II/2011	KLINIK	1/4/2011	1/10/2011
17	17	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 11/PMK.010/2011	KESEHATAN KEUANGAN USAHA ASURANSI DAN USAHA REASURANSI DENGAN PRINSIP SYARIAH	1/12/2011	1/12/2011
18	18	PERATURAN MENTERI TENAGA KERJA DAN TRANSMIGRASI RI NOMOR PER 01/MEN/1/2011		1/14/2011	1/14/2011
19	19	PERATURAN MENTERI PENDIDIKAN NASIONAL RI NOMOR 2 TAHUN 2011	UJIAN SEKOLAH/MADRASAH DAN UJIAN NASIONAL PADA SEKOLAH DASAR/ MADRASAH IBTIDAIYAH DAB SEKOLAH DASAR LUAR BIASA TAHUN PELAJARAN 2010/2011	1/17/2011	1/17/2011
20	20	PERATURAN MENTERI PEMBERDAYAAN PEREMPUAN DAN PERLINDUNGAN ANAK RI NOMOR 01 TAHUN 2011	STRATEGI NASIONAL SOSIAL BUDAYA UNTUK MEWUJUDKAN KESETARAAN GENDER	1/17/2011	1/17/2011
21	21	PERATURAN KEPALA BADAN TENAGA NUKLIR NASIONAL NOMOR 211/KA/XII/2010	PEDOMAN PENYUSUNAN PELAKSANAAN, PELAPORAN, DAN PENGAWASAN ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA NEGARA BADAN TENAGA NUKLIR NASIONAL	12/31/2010	1/18/2011
22	22	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN RI NOMOR P.03/MENHUT-II/2011	PETUNJUK TEKNIS PENGGUNAAN DANA ALOKASI KHUSUS (DAK) BIDANG KEHUTANAN TAHUN ANGGARAN 2011	1/13/2011	1/19/2011
23	23	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN RI NOMOR P.04/MENHUT-II/2011	PEDOMAN REKLAMASI HUTAN	1/14/2011	1/19/2011
24	24	PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI RI NOMOR 4 TAHUN 2011	STANDAR OPERASIONAL PROSEDUR DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN DALAM NEGERI	1/17/2011	1/19/2011
25	25	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 12/PMK.03/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 195/PMK.03/2007 TENTANG TATA CARA PENGHITUNGAN DAN PEMBERIAN IMBALAN BUNGA	1/19/2011	1/19/2011
26	26	PERATURAN MENTERI PERDAGANGAN RI NOMOR 42/M-DAG/PER/10/2010	PENGELOLAAN KEGIATAN PEMBANGUNAN DAN PENGEMBANGAN SARANA DISTRIBUSI MELALUI DANA TUGAS PEMBANTUAN	10/26/2010	1/19/2011
27	27	PERATURAN MENTERI PERDAGANGAN RI NOMOR 53/M-DAG/PER/10/2010	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI PERDAGANGAN NOMOR 43/M-DAG/PER/9/2009 TENTANG KETENTUAN PENGADAAN, PENGEDARAN, PENJUALAN, PENGAWASAN, DAN PENGENDALIAN MINUMAN BERALKOHOL	12/28/2010	1/19/2011
28	28	PERATURAN MENTERI PERDAGANGAN RI NOMOR 54/M-DAG/PER/10/2010	KETENTUAN IMPOR BESI ATAU BAJA	12/28/2010	1/19/2011
29	29	PERATURAN MENTERI PERDAGANGAN RI NOMOR 57/M-DAG/PER/10/2010	KETENTUAN IMPOR BARANG TERTENTU	12/29/2010	1/19/2011

30	30	PERATURAN MENTERI PENDIDIKAN NASIONAL RI NOMOR 3 TAHUN 2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI PENDIDIKAN NASIONAL NOMOR 31 TAHUN 2006 TENTANG UNIT AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN DI LINGKUNGAN DEPARTEMEN PENDIDIKAN SEBAGAIMANA TELAH DIUBAH DENGAN PERATURAN MENTERI PENDIDIKAN NASIONAL NOMOR 21 TAHUN 2007	1/17/2011	1/19/2011
31	31	PERATURAN MENTERI PERTAHANAN RI NOMOR 1 TAHUN 2011	SUSUNAN DAN TATA KERJA JABATAN FUNGSIONAL TERTENTU DAN FUNGSIONAL UMUM KEMENTERIAN PERTAHANAN	1/20/2011	1/20/2011
32	32	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 13/PMK.011/2011	PERUBAHAN KELIMA ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 110/PMK.010/2006 TENTANG PENETAPAN SISTEM KLARIFIKASI BARANG DAN PEMBEBANAN TARIF BEA MASUK ATAS BARANG IMPOR	1/24/2011	1/24/2011
33	33	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 14/PMK.05/2011	PEMBERLAKUAN PERPAJAKAN ATAS PENGHASILAN KENA PAJAK SESUDAH DIKURANGI PAJAK DARI SUATU BENTUK USAHA TETAP	1/24/2011	1/24/2011
34	34	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 15/PMK.011/2011	PERUBAHAN KETIGA ATAS PUTUSAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 580/PMK.04/2003 TENTANG TATA LAKSANA KEMUDAHAN IMPOR TUJUAN EKSPOR DAN PENGAWASANNYA	1/24/2011	1/24/2011
35	35	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 16/PMK.03/2011	TATA CARA PENGHITUNGAN DAN PENGEMBALIAN KELEBIHAN PEMBAYARAN PAJAK	1/24/2011	1/24/2011
36	36	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 17/PMK.03/2011	PERMOHONAN PENGEMBALIAN KELEBIHAN PEMBAYARAN PAJAK BUMI DAN BANGUNAN	1/24/2011	1/24/2011
37	37	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 18/PMK.03/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 76/PMK.03/2010 TENTANG TATA CARA PENGAJUAN DAN PENYELESAIAN PERMINTAAN KEMBALI PAJAK PERTAMBAHAN NILAI BARANG BAWAAN ORANG PRIBADI PEMEGANG PASPOR LUAR NEGERI	1/24/2011	1/24/2011
38	38	PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI RI NOMOR 5 TAHUN 2011	RENCANA KERJA KEMENTERIAN DALAM NEGERI TAHUN 2011	1/24/2011	1/24/2011
39	39	PERATURAN MENTERI TENAGA KERJA DAN TRANSMIGRASI RI NOMOR PER 02/MEN/1/2011	PEMBINAAN DAN KOORDINASI PELAKSANAAN PENGAWASAN KETENAGAKERJAAN	1/26/2011	1/26/2011
40	40	PERATURAN KEPALA BADAN TENAGA NUKLIR NASIONAL NOMOR 212/KA/XII/2010	PETUNJUK TEKNIS JABATAN FUNGSIONAL PRANATA NUKLIR DAN ANGKA KREDITNYA	12/31/2010	1/26/2011
41	41	PERATURAN MENTERI KESEHATAN RI NOMOR 150/MENKES/PER/1/2011	KEANGGOTAAN MAJELIS KEHORMATAN DISIPLIN KEDOKTERAN INDONESIA	1/25/2011	1/26/2011
42	42	PERATURAN MENTERI PEMBERDAYAAN PEREMPUAN DAN PERLINDUNGAN ANAK RI NOMOR 02 TAHUN 2011	PEDOMAN PENANGANAN ANAK KORBAN KEKERASAN	1/31/2011	1/31/2011
43	43	PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN RI NOMOR PER.02/MEN/2011	JALUR PENANGKAPAN IKAN DAN PENEMPATAN ALAT PENANGKAPAN IKAN DAN ALAT BANTU PENANGKAPAN IKAN DI WILAYAH PENGELOLAAN PERIKANAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA	1/31/2011	2/1/2011
44	44	PERATURAN KEPALA BADAN NASIONAL PENGELOLA PERBATASAN RI NOMOR 1 TAHUN 2011	DESAIN BESAR PENGELOLAAN BATAS WILAYAH NEGARA DAN KAWASAN PERBATASAN	1/7/2011	2/1/2011

45	45	PERATURAN KEPALA BADAN NASIONAL PENGELOLA PERBATASAN RI NOMOR 2 TAHUN 2011	RENCANA INDUK PENGELOLAAN BATAS WILAYAH NEGARA DAN KAWASAN DAN KAWASAN PERBATASAN TAHUN 2011-2014	1/7/2011	2/1/2011
46	46	PERATURAN KEPALA BADAN NASIONAL PENGELOLA PERBATASAN RI NOMOR 3 TAHUN 2011	RENCANA AKSI PENGELOLAAN BATAS WILAYAH NEGARA DAN KAWASAN PERBATASAN	1/7/2011	2/1/2011
47	47	PERATURAN KEPALA BADAN NASIONAL PENGELOLA PERBATASAN RI NOMOR 4 TAHUN 2011	RENCANA KERJA BNPP TAHUN 2011	1/7/2011	2/1/2011
48	48	PERATURAN KEPALA BADAN NASIONAL PENGELOLA PERBATASAN RI NOMOR 5 TAHUN 2011	PELIMPAHAN DAN PENUGASAN PENGELOLAAN WILAYAH NEGARA DAN KAWASAN PERBATASAN ANTAR NEGARA LINGKUP BADAN NASIONAL PENGELOLAAN PERBATASAN TAHUN 2011	1/7/2011	2/1/2011
49	49	PERATURAN BERSAMA MENTERI DALAM NEGERI RI DAN MENTERI KESEHATAN RI NOMOR 7 TAHUN 2011	PEDOMAN PELAKSANAAN KAWASAN TANPA ROKOK	2/1/2011	2/1/2011
50	50	PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI RI NOMOR 08 TAHUN 2011	PERCEPATAN PENYELENGGARAAN PELAYANAN TERPADU DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN DALAM NEGERI	2/1/2011	2/1/2011
51	51	PERATURAN MENTERI PERTANIAN RI NOMOR 1 TAHUN 2011	PENGESAHAN, PENGUNDANGAN, DAN PENYEBARLUASAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN	2/1/2011	2/1/2011
52	52	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN RI NOMOR P.05/MENHUT-II/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI KEHUTANAN NOMOR P.33/MENHUT-II/2009 TENTANG PEDOMAN INVENTARISASI HUTAN MENYELURUH BERKALA (IHMB) PADA USAHA PEMANFAATAN HASIL HUTAN KAYU PADA HUTAN PRODUKSI	1/31/2011	2/4/2011
53	53	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN RI NOMOR P.07/MENHUT-II/2011	PELAYANAN INFORMASI PUBLIK DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN KEHUTANAN	2/2/2011	2/4/2011
54	54	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN RI NOMOR P.08/MENHUT-II/2011	PEDOMAN PENILAIAN LOMBA PENANAMAN SATU MILYAR POHON TAHUN 2010 TINGKAT NASIONAL	2/2/2011	2/4/2011
55	55	PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI RI NOMOR 6 TAHUN 2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI NOMOR 38 TAHUN 2009 TENTANG STANDAR DAN SPESIFIKASI PERANGKAT KERAS, PERANGKAT LUNAK DAN BLANKO KARTU TANDA PENDUDUK BERBASIS NOMOR INDUK KEPENDUDUKAN SECARA NASIONAL	1/31/2011	2/4/2011
56	56	PERATURAN MENTERI PENDIDIKAN NASIONAL RI NOMOR 5 TAHUN 2011	PENETAPAN PENGESAHAN, PENGUNDANGAN, DAN PENYEBARLUASAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN	2/4/2011	2/4/2011
57	57	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 19/PMK.07/2011	PERKIRAAN ALOKASI DANA BAGI HASIL SUMBER DAYA ALAM KEHUTANAN TAHUN 2011	2/4/2011	2/4/2011
58	58	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 20/PMK.05/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 153/PMK.05/2011 TENTANG PENYELESAIAN PIUTANG NEGARA YANG BERSUMBER DARI PENERUSAN PINJAMAN LUAR NEGERI, REKENING DANA INVESTASI, DAN REKENING PEMBANGUNAN DAERAH PADA PEMERINTAH DAERAH	2/4/2011	2/4/2011
59	59	PERATURAN MENTERI PEMBERDAYAAN PEREMPUAN DAN PERLINDUNGAN ANAK RI NOMOR 3 TAHUN 2011	KEBIJAKAN PERTISIPASI ANAK DALAM PEMBANGUNAN	2/4/2011	2/4/2011

60	60	PERATURAN MENTERI PEMBERDAYAAN PEREMPUAN DAN PERLINDUNGAN ANAK RI NOMOR 4 TAHUN 2011	PETUNJUK PELAKSANAAN KEBIJAKAN PARTISIPASI ANAK DALAM PEMBANGUNAN	2/4/2011	2/4/2011
61	61	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 21/PMK.010/2011	PENGESAHAN PENDIRIAN DANA PENSIUN LEMBAGA KEUANGAN DAN PERUBAHAN PERATURAN DANA PENSIUN DARI DANA PENSIUN LEMBAGA KEUANGAN	2/7/2011	2/7/2011
62	62	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 22/PMK.011/2011	PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DITANGGUNG PEMERINTAH ATAS IMPOR BARANG UNTUK KEGIATAN USAHA HULU EKSPLOITASI MINYAK I DAN GAS BUM SERTA KEGIATAN USAHA EKSPLORASI PANAS BUMI	2/7/2011	2/7/2011
63	63	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 23/PMK.011/2011	PENGENAAN BEA MASUK ANTI DUMPING TERHADAP IMPOR HOT ROLLED COIL DARI NEGARA REPUBLIK KOREA DAN MALAYSIA	2/7/2011	2/7/2011
64	64	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 24/PMK.04/2011	TATA CARA PENAGIHAN DI BIDANG CUKAI	2/7/2011	2/7/2011
65	65	PERATURAN MENTERI PEMBERDAYAAN PEREMPUAN DAN PERLINDUNGAN ANAK RI NOMOR 5 TAHUN 2011	KEBIJAKAN PEMENUHAN HAK PENDIDIKAN ANAK	2/7/2011	2/7/2011
66	66	PERATURAN MENTERI PEMBERDAYAAN PEREMPUAN DAN PERLINDUNGAN ANAK RI NOMOR 6 TAHUN 2011	PANDUAN PENCEGAHAN KEKERASAN TERHADAP ANAK DI LINGKUNGAN KELUARGA, MASYARAKAT, DAN LEMBAGA PENDIDIKAN	2/7/2011	2/7/2011
67	67	PERATURAN KEPALA KEPOLISIAN RI NOMOR 1 TAHUN 2011	PENYELENGGARAAN SISTEM TELEKOMUNIKASI DI LINGKUNGAN POLRI	1/14/2011	2/7/2011
68	68	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN RI NOMOR P.9/MENHUT-II/2011	PELIMPAHAN SEBAGIAN URUSAN PEMERINTAH (DEKONSENTRASI) BIDANG KEHUTANAN TAHUN 2011 KEPADA 33 GUBERNUR PEMERINTAH PROVINSI SELAKU WAKIL PEMERINTAH	2/4/2011	2/7/2011
69	69	PERATURAN MENTERI KESEHATAN RI NOMOR 210/MENKES/PER/I/2011	PETUNJUK TEKNIS BANTUAN OPERASIONAL KESEHATAN	1/31/2011	2/11/2011
70	70	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 25/PMK.07/2011	PENETAPAN ALOKASI DAN PEDOMAN UMUM DAN ALOKASI DANA PENYESUAIAN INFRASTRUKTUR DAERAH TAHUN ANGGARAN 2011	2/11/2011	2/11/2011
71	71	PERATURAN MENTERI KOPERASI DAN USAHA KECIL DAN MENENGAH RI NOMOR 2 TAHUN 2011	PEDOMAN PENYELENGGARAAN PROGRAM BANTUAN PENGEMBANGAN KOPERASI	2/10/2011	2/14/2011
72	72	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 26/PMK.011/2011	PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DITANGGUNG PEMERINTAH ATAS PENYERAHAN MINYAK GORENG KEMASAN SEDERHANA DI DALAM NEGERI	2/14/2011	2/14/2011
73	73	PERATURAN MENTERI ENERGI DAN SUMBER DAYA MINERAL RI NOMOR 2 TAHUN 2011	PENUGASAN KEPADA PT PERUSAHAAN LISTRIK NEGARA (PERSERO) UNTUK MELAKUKAN PEMBELIAN TENAGA LISTRIK DARI PEMBANGKIT LISTRIK TENAGA PANAS BUMI DAN HARGA PATOKAN PEMBELIAN TENAGA LISTRIK OLEH PT PERUSAHAAN LISTRIK NEGARA (PERSERO) DARI PEMBANGKIT LISTRIK TENAGA PANAS BUMI	2/16/2011	2/16/2011
74	74	PERATURAN MENTERI PERTANIAN RI NOMOR 07/PERMENTAN/OT.140/2/2011	PENGHENTIAN PEMASUKAN UNGGAS DAN PRODUK UNGGAS DARI NEGARA JEPANG DAN KOREA SELATAN KE DALAM WILAYAH NEGARA REPUBLIK INDONESIA	2/16/2011	2/17/2011

75	75	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN DI NOMOR P.10/MENHUT-II/2011	6 (ENAM) KEBIJAKAN PRIORITAS BIDANG KEHUTANAN DALAM PROGRAM PEMBANGUNAN NASIONAL KABINET INDONESIA BERSATU II	2/14/2011	2/17/2011
76	76	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN RI NOMOR P.11/MENHUT-II/2011	PEDOMAN KODE ETIK PEGAWAI NEGERI SIPIL KEMENTERIAN KEHUTANAN	2/14/2011	2/17/2011
77	77	PERATURAN MENTERI ENERGI DAN SUMBER DAYA MINERAL RI NOMOR 3 TAHUN 2011	PENGELOLAAN KILANG MINYAK BUMI DALAM RANGKA PENDIDIKAN DAN PELATIHAN, DAN PENGEMBANGAN	2/18/2011	2/18/2011
78	78	PERATURAN MENTERI KOMUNIKASI DAN INFORMATIKA RI NOMOR 1/PER/M.KOMINFO/02/2011	PERUBAHAN KEDUA ATAS PERATURAN MENTERI KOMUNIKASI DAN INFORMATIKA NOMOR 36/PER/M.KOMINFO/10/2008 TENTANG PENETAPAN BADAN REGULASI TELEKOMUNIKASI INDONESIA	2/7/2011	2/18/2011
79	79	PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI RI NOMOR 10 TAHUN 2011	PENERTIBAN DOKUMEN PENDAFTARAN PENDUDUK SEBAGAI AKIBAT PERUBAHAN ALAMAT	2/14/2011	2/18/2011
80	80	PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI RI NOMOR 11 TAHUN 2011	PEDOMAN PERJALANAN DINAS KE LUAR NEGERI BAGI PEJABAT/PEGAWAI DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN DALAM NEGERI, PEMERINTAH DAERAH, DAN PIMPINAN SERTA ANGGOTA DEWAN PERWAKILAN RAKYAT DAERAH	2/16/2011	2/18/2011
81	81	PERATURAN KEPALA BADAN METEOROLOGI, KLIMATOLOGI DAN GEOFISIKA NOMOR 10 TAHUN 2010	TATA CARA TETAP PELAKSANAAN <i>AERODROME CLIMATOLOGICAL SUMMARY</i>	11/19/2010	2/18/2011
82	82	PERATURAN KEPALA BADAN METEOROLOGI, KLIMATOLOGI DAN GEOFISIKA NOMOR 11 TAHUN 2010	PEDOMAN PEMBERIAN TUGAS BELAJAR DAN IZIN BELAJAR BAGI PEGAWAI NEGERI SIPIL DI LINGKUNGAN BADAN METEOROLOGI, KLIMATOLOGI DAN GEOFISIKA	12/17/2010	2/18/2011
83	83	PERATURAN KEPALA BADAN METEOROLOGI, KLIMATOLOGI DAN GEOFISIKA NOMOR 12 TAHUN 2010	TATA CARA TETAP PELAKSANAAN PEMBUATAN GAS HIDROGEN DAN PEMELIHARAAN TABUNG GAS	12/17/2010	2/18/2011
84	84	PERATURAN KEPALA BADAN METEOROLOGI, KLIMATOLOGI DAN GEOFISIKA RI NOMOR 13 TAHUN 2010	PROSEDUR OPERASI STANDAR (<i>STANDAR OPERATING PROCEDURES</i>) PEMERIKSAAN FISIK BARANG PERSEDIAAN (<i>STOCK OPNAME</i>) DI LINGKUNGAN BADAN METEOROLOGI, KLIMATOLOGI DAN GEOFISIKA	12/17/2010	2/18/2011
85	85	PERATURAN KEPALA BADAN METEOROLOGI, KLIMATOLOGI DAN GEOFISIKA NOMOR 14 TAHUN 2010	TATA CARA TETAP PELAKSANAAN SISTEM PELAPORAN OPERASIONAL STASIUN KLIMATOLOGI	12/17/2010	2/18/2011
86	86	PERATURAN KEPALA BADAN METEOROLOGI, KLIMATOLOGI DAN GEOFISIKA NOMOR 15 TAHUN 2010	TATA CARA TETAP PELAKSANAAN SISTEM INFORMASI SUMBER DAYA MANUSIA DI LINGKUNGAN BADAN METEOROLOGI, KLIMATOLOGI DAN GEOFISIKA	12/31/2010	2/18/2011
87	87	PERATURAN KEPALA BADAN METEOROLOGI, KLIMATOLOGI DAN GEOFISIKA NOMOR 1 TAHUN 2011	UNIT LAYANAN PENGADAAN (ULP) BARANG/JASA PEMERINTAH DI LINGKUNGAN BADAN METEOROLOGI, KLIMATOLOGI DAN GEOFISIKA	1/12/2011	2/18/2011
88	88	PERATURAN MENTERI PERUMAHAN RAKYAT RI NOMOR 1 TAHUN 2011	PELIMPAHAN SEBAGIAN URUSAN KEMENTERIAN PERUMAHAN RAKYAT TAHUN 2011 MELALUI DEKONSENTRASI	2/16/2011	2/22/2011
89	89	PERATURAN MENTERI SOSIAL RI NOMOR 13/HUK/2011	PROSEDUR NASKAH HUKUM DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN SOSIAL	2/14/2011	2/22/2011
90	90	PERATURAN MENTERI ENERGI DAN SUMBER DAYA MINERAL RI NOMOR 4 TAHUN 2011	PENGHARGAAN ENERGI	2/24/2011	2/24/2011
91	91	PERATURAN MENTERI PERINDUSTRIAN RI NOMOR 20 M-IND/PER/1/2011	PEMBERLAKUAN STANDAR NASIONAL INDONESIA (SNI) BAJA PROFIL SECARA WAJIB	2/21/2011	2/24/2011

92	92	PERATURAN MENTERI PERINDUSTRIAN RI NOMOR 23 M-IND/PER/1/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI PERINDUSTRIAN NOMOR 90/M-IND/PER/8/2010 TENTANG PEMBERLAKUAN STANDAR NASIONAL INDONESIA (SNI) BAJA LEMBARAN DAN GULUNGAN CANAI DINGIN (BJD) SECARA WAJIB	2/23/2011	2/24/2011
93	93	PERATURAN MENTERI PERTAHANAN RI NOMOR 2 TAHUN 2011	PEDOMAN PENYUSUNAN LAPORAN AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN PERTAHANAN DAN TENTARA NASIONAL INDONESIA	2/17/2011	2/24/2011
94	94	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 27/PMK.011/2011	PERUBAHAN KELIMA ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 144/KMK.05/1997 TENTANG PEMBEBASAN BEA MASUK DAN CUKAI ATAS IMPOR BARANG KIRIMAN HADIAH UNTUK KEPERLUAN IBADAH UMUM, AMAL, SOSIAL, DAN KEBUDAYAAN	2/24/2011	2/24/2011
95	95	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 28/PMK.011/2011	PERUBAHAN KELIMA ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 163/PMK.04/2007 TENTANG PEMBEBASAN BEA MASUK ATAS IMPOR BARANG OLEH PEMERINTAH PUSAT ATAU PEMERINTAH DAERAH YANG DITUJUKAN UNTUK KEPENTINGAN UMUM	2/24/2011	2/24/2011
96	96	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN RI NOMOR P.6/MENHUT-II/2011	PENETAPAN INDIKATOR KINERJA UTAMA KEMENTERIAN KEHUTANAN	1/31/2011	2/24/2011
97	97	PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN RI NOMOR PER.01/MEN/2011	PEMBENTUKAN DAN PENGEMBANGAN PUSAT PELATIHAN MANDIRI KELAUTAN DAN PERIKANAN	1/18/2011	2/24/2011
98	98	PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN RI NOMOR PER.03/MEN/2011	PEDOMAN UMUM TATA NASKAH DINAS DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN KELAUTAN DAN PERIKANAN	1/31/2011	2/24/2011
99	99	PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN RI NOMOR PER.04/MEN/2011	PEDOMAN PENGAWASAN INTERN LINGKUP KEMENTERIAN KELAUTAN DAN PERIKANAN	1/31/2011	2/24/2011
100	100	PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN RI NOMOR PER.05/MEN/2011	TATA CARA PENYELESAIAN KERUGIAN NEGARA DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN KELAUTAN DAN PERIKANAN	2/16/2011	2/24/2011
101	101	PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN RI NOMOR PER.06/MEN/2011	PEDOMAN PELAKSANAAN PROGRAM NASIONAL PERMBERDAYAAN MASYARAKAT MANDIRI KELAUTAN DAN PERIKANAN	2/16/2011	2/24/2011
102	102	PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN RI NOMOR PER.07/MEN/2011	SISTEM STANDAR MUTU PENDIDIKAN DAN PELATIHAN, UJIAN, SERTIFIKASI PELAUT KAPAL PENANGKAP IKAN	2/21/2011	2/24/2011
103	103	PERATURAN MENTERI PERINDUSTRIAN RI NOMOR 15 M-IND/PER/1/2011	PEDOMAN PENGGUNAAN PRODUK DALAM NEGERI DALAM PENGADAAN BARANG/JASA PEMERINTAH	2/21/2011	2/24/2011
104	104	PERATURAN MENTERI PERINDUSTRIAN RI NOMOR 16 M-IND/PER/1/2011	KETENTUAN DAN TATA CARA PERHITUNGAN TINGKAT KOMPONEN DALAM NEGERI	2/21/2011	2/24/2011
105	105	PERATURAN KEPALA BADAN STANDARDISASI NASIONAL NOMOR 1 TAHUN 2011	PEDOMAN STANDARDISASI NASIONAL NOMOR 301 TENTANG PEDOMAN PEMBERLAKUAN STANDAR NASIONAL INDONESIA SECARA WAJIB	2/1/2011	2/28/2011
106	106	PERATURAN KEPALA BADAN STANDARDISASI NASIONAL NOMOR 2 TAHUN 2011	PEDOMAN STANDARDISASI NASIONAL NOMOR 309 TENTANG PANDUAN KEBERTERIMAAN REGULASI TEKNIS, STANDAR DAN PROSEDUR PENILAIAN KESESUAIAN UNTUK PRODUK PERALATAN KELISTRIKAN DAN ELEKTRONIKA DALAM RANGKA PERSETUJUAN ASEAN MENGENAI HARMONISASI TATA CARA PENGATURAN PERALATAN LISTRIK DAN ELEKTRONIKA	2/1/2011	2/28/2011

107	107	PERATURAN MENTERI KESEHATAN RI NOMOR 330/MENKES/PER/II/2011	PEDOMAN DETEKSI DINI GANGGUAN PEMUSATAN PERHATIAN DAN HIPER- AKTIVITAS (GPPH) PADA ANAK SERTA PENANGANANNYA	2/17/1900	2/28/2011
108	108	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 29/PMK.011/2011	PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DITANGGUNG PEMERINTAH ATAS PENYERAHAN MINYAK GORENG SAWIT CURAH DI DALAM NEGERI UNTUK TAHUN ANGGARAN 2011	2/28/2011	2/28/2011
109	109	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 30/PMK.011/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 70/PMK.03/2010 TENTANG BATASAN KEGIATAN DAN JENIS KENA PAJAK YANG EKSPORNYA DIKENAI PAJAK PERTAMBAHAN NILAI	2/28/2011	2/28/2011
110	110	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 31/PMK.011/2011	PERUBAHAN KEDUA ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 36/PMK.03/2007 TENTANG BATASAN RUMAH SEDERHANA, PONDOK BORO, ASRAMA MAHASISWA DAN PELAJAR, SERTA PERUMAHAN LAINNYA, YANG ATAS PENYERAHANNYA DIBEBAHKAN DARI PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI	2/28/2011	2/28/2011
111	111	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 32/PMK.011/2011	PENGENAAN BEA MASUK ANTI DUMPING TERHADAP IMPOR UNCOATED WRITING AND PRINTING PAPER DARI NEGARA REPUBLIK KOREA	2/28/2011	2/28/2011
112	112	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 33/PMK.07/2011	ALOKASI SEMENTARA DANA BAGI HASIL CUKAI TEMBAKAU TAHUN ANGGARAN 2011	2/28/2011	2/28/2011
113	113	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 34/PMK.08/2011	PENJUALAN SURAT UTANG NEGARA DALAM VALUTA ASING DI PASAR PERDANA INTERNASIONAL	2/28/2011	2/28/2011
114	114	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 35/PMK.02/2011	TATA CARA PENGHITUNGAN, PENYEDIAN, PENCARIAN, DAN PERTANGGUNG JAWABAN DANA APBN YANG KEGIATANNYA DILAKSANAKAN OLEH PT.ASKES (PERSERO)	2/28/2011	2/28/2011
115	115	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 36/PMK.02/2011	PELAKSANAAN JAMINAN PEMELIHARAAN KESEHATAN MENTRI DAN PEJABAT TERTENTU	2/28/2011	2/28/2011
116	116	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 37/PMK.02/2011	PELAKSANAAN JAMINAN PEMELIHARAAN KESEHATAN KETUA, WAKIL KETUA, DAN ANGGOTA DEWAN PERWAKILAN DAERAH, BADAN PEMERIKASA KEUANGAN, KOMISI YUDISIAL, HAKIM MAKAMAH KONSITUSI, DAN HAKIM AGUNG MAHKAMAH AGUNG	2/28/2011	2/28/2011
117	117	PERATURAN MENTERI KESEHATAN RI NOMOR 416/MENKES/PER/II/2011	TARIF PELAYANAN KESEHATAN BAGI PERSERTA PT.ASKES (PERSERO)	2/28/2011	2/28/2011
118	118	PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI RI NOMOR 9 TAHUN 2011	PEDOMAN PENERTIBAN KARTU TANDA PENDUDUK BERBASIS NOMOR INDUK KEPENDUDUKAN SECARA NASIONAL	2/14/2011	2/28/2011
119	119	PERATURAN MENTERI PERINDUSTRIAN RI NOMOR 25/M-IND/PER/2/2011	KETENTUAN DAN TATA CARA PEMBERIAN REKOMENDASI ATAS IMPOR BARANG MODAL BUKAN BARU	2/24/2011	3/2/2011
120	120	PERATURAN KEPALA BADAN KOORDINASI PENANAMAN MODAL NOMOR 90/SK/2007	PERUBAHAN KEDUA ATAS PERATURAN KEPALA BADAN KOORDINASI PENANAMAN MODAL NOMOR 90/SK/2007 TENTANG ORGANISASIM DAN TATA KERJA BADAN KOORDINASI PENANAMAN MODAL	3/2/2011	3/2/2011

121	121	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 38/PMK.02/2011	TATA CARA PENGGUNAAN HASIL OPTIMALISASI ANGGARAN BELANJA KEMENTERIAN NEGARA/LEMBAGA TAHUN ANGGARAN 2010 PADA TAHUN ANGGARAN 2011 DAN PEMOTONGAN PAGU BELANJA KEMENTERIAN NEGARA/LEMBAGA PADA TAHUN ANGGARAN 2011 YANG TIDAK SEPENUHNYA MELAKSANAKAN ANGGARAN BELANJA TAHUN ANGGARAN 2010	3/2/2011	3/2/2011
122	122	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 39/PMK.07/2011	PERKIRAAN ALOKASI DANA BAGI HASIL SUMBER DAYA ALAM PERTAMBANGAN PANAS BUMI TAHUN ANGGARAN 2011	3/2/2011	3/2/2011
123	123	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 40/PMK.07/2011		3/2/2011	3/2/2011
124	124	PERATURAN MENTERI KESEHATAN RI NOMOR 417/MENKES/PER/II/2011	KOMISI AKREDITASI RUMAH SAKIT	2/24/2011	3/2/2011
125	125	PERATURAN KEPALA KEPOLISIAN RI NOMOR 2 TAHUN 2011	PENGGUNAAN DAN PEMBIAYAAN JASA TELEKOMUNIKASI DI LINGKUNGAN KEPOLISIAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA	2/21/2011	3/2/2011
126	126	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 41/PMK.01/2011	PENEGAKAN DISIPLIN DALAM KAITANNYA DENGAN PEMBERIAN TUNJANGAN KHUSUS PEMBINAAN KEUANGAN NEGARA KEPADA PEGAWAI NEGERI SIPIL DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN KEUANGAN	3/4/2011	3/4/2011
127	127	PERATURAN MENTERI HUKUM DAN HAM RI NOMOR M.HH.01.AH.09.01 TAHUN 2011	TATA CARA PENGANGKATAN, PEMBERHENTIAN, MUTASI, DAN PENGAMBILAN SUMPAAH ATAU JANJI PEJABAT PENYIDIK PEGAWAI NEGERI SIPIL, DAN BENTUK, UKURAN, WARNA, FORMAT, SERTA PENERBITAN KARTU TANDA PENGENAL PEJABAT PENYIDIK PEGAWAI NEGERI SIPIL	3/4/2011	3/4/2011
128	128	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 42/PMK.07/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 216/PMK.07/2010 TENTANG PEDOMAN UMUM DAN ALOKASI DANA ALOKASI KHUSUS TAHUN ANGGARAN 2011	3/4/2011	3/4/2011
129	129	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 43/PMK.05/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 196/PMK.05/2009 TENTANG PENETAPAN NOMOR DAN NAMA REKENING KAS UMUM NEGARA	3/4/2011	3/4/2011
130	130	PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI RI NOMOR 12 TAHUN 2011	BATAS DAERAH KOTA BANJARMASIN DENGAN KABUPATEN BANJAR DAN KOTA BANJARMASIN DENGAN KABUPATEN BARITO KUALA PROVINSI KALIMANTAN SELATAN	3/2/2011	3/7/2011
131	131	PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI RI NOMOR 13 TAHUN 2011	PEDOMAN PELAKSANAAN TUGAS KEHUMASAN DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN DALAM NEGERI DAN PEMERINTAH DAERAH	3/7/2011	3/7/2011
132	132	PERATURAN MENTERI KOMUNIKASI DAN INFORMATIKA RI NOMOR 02/PER/M.KOMINFO/03/2011	SERTIFIKASI RADIO ELEKRONIKA DAN OPERATOR RADIO	3/3/2011	3/7/2011
133	133	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 44/PMK.05/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR 181/PMK.05/2008 TENTANG PELAKSANAAN INVESTASI PEMERINTAH	3/9/2011	3/9/2011
134	134	PERATURAN MENTERI PERTANIAN RI NOMOR 12/PERMENTAN/SR.130/3/2011	KOMPONEN HARGA POKOK PENJUALAN PUPUK BERSUBSIDI UNTUK SEKTOR PERTANIAN	3/7/2011	3/10/2011
135	135	PERATURAN MENTERI PENDIDIKAN NASIONAL RI NOMOR 11 T2011	SERTIFIKASI BAGI GURU DALAM JABATAN	3/10/2011	3/10/2011

136	136	PERATURAN KEPALA KOMISI PEMILIHAN UMUM NOMOR 1 TAHUN 2011	PEDOMAN TEKNIS TATA CARA PENGISIAN KEANGGOTAAN DEWAN PERWAKILAN RAKYAT DAERAH PROVINSI ATAU DEWAN PERWAKILAN RAKYAT DAERAH KABUPATEN INDUK DAN DEWAN PERWAKILAN RAKYAT DAERAH PROVINSI ATAU DEWAN PERWAKILAN RAKYAT DAERAH KABUPATEN/ KOTA YANG DIBENTUK SETELAH PENYELENGGARAAN PEMILIHAN UMUM	3/28/2011	3/10/2011
137	137	PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN NOMOR PER.08/MEN/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN NOMOR PER.02/MEN/2011 TENTANG JALUR PENANGKAPAN IKAN DAN PENEMPATAN ALAT PENANGKAPAN IKAN DAN ALAT BANTU PENANGKAPAN IKAN DI WILAYAH PENGELOLAAN PERIKANAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA	3/11/2011	3/11/2011
138	138	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 45/PMK.05/2011	TARIF LAYANAN BADAN LAYANAN UMUM INSTITUT AGAMA ISLAM NEGERI WALISONGO SEMARANG PADA KEMENTRIAN AGAMA	3/14/2011	3/14/2011
139	139	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 46/PMK.05/2011	TARIF LAYANAN BADAN LAYANAN UMUM UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SULTAN SYARIF KASIM RIAU PADA KEMENTRIAN AGAMA	3/14/2011	3/14/2011
140	140	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN NOMOR P.12/MENHUT-II/2011	PEDOMAN PENYELENGGARAAN REHABILITASI HUTAN DAN LAHAN TAHUN 2011	3/9/2011	3/15/2011
141	141	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN NOMOR P.13/MENHUT-II/2011	PERUBAHAN KEDUA ATAS KEPUTUSAN MENTERI KEHUTANAN NOMOR: 6188/KPTS-II/2002 TENTANG ORGANISASI DAN TATA KERJA BALAI PEMANTAPAN KAWASAN HUTAN	3/10/2011	3/15/2011
142	142	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN NOMOR P.14/MENHUT-II/2011	IZIN PEMANFAATAN KAYU	3/10/2011	3/15/2011
143	143	PERATURAN MENTERI KEHUTANAN NOMOR P.15/MENHUT-II/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN MENTERI KEHUTANAN NOMOR: P.69/MENHUT-II/2006 TENTANG PENJADUALAN KEMBALI PEMBAYARAN PENGEMBALIAN PINJAMAN DANA REBOISASI OLEH PERUSAHAAN HUTAN TANAMAN INDUSTRI (HTI)	3/10/2011	3/15/2011
144	144	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NOMOR 47/PMK.07/2011	TATA CARA PENYELESAIAN TUNGGAKAN PINJAMAN PEMERINTAH DAERAH KEPADA PEMERINTAH MELALUI SANKSI PEMOTONGAN DANA ALOKASI UMUM DAN/ ATAU DANA BAGI HASIL	3/15/2011	3/15/2011
145	145	PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN NO PER.09/MEN/2011	TUGAS BELAJAR BAGI PEGAWAI NEGERI SIPIL DI LINGKUNGAN KEMENTRIAN KELAUTAN DAN PERIKANAN	3/16/2011	3/16/2011
146	146	PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN NO PER.10/MEN/2011	IZIN BELAJAR BAGI PEGAWAI NEGERI SIPIL DI LINGKUNGAN KEMENTRIAN KELAUTAN DAN PERIKANAN	3/16/2011	3/16/2011
147	147	PERATURAN MENTERI KELAUTAN DAN PERIKANAN NO PER.11/MEN/2011	INSTALASI KARANTINA IKAN	3/16/2011	3/16/2011
148	148	PERATURAN BADAN KOORDINASI PENANAMAN MODAL NOMOR 2 TAHUN 2011	POLA PEMBINAAN DAN PENGEMBANGAN KARIR PEGAWAI NEGERI SIPIL BADAN KOORDINASI PENANAMAN MODAL	3/16/2011	3/16/2011
149	149	PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NO.48/PMK.010/2011	BIAYA PENGELOLAAN PROGRAM JAMINAN HARI TUA	3/16/2011	3/16/2011

150	150		PERATURAN MENTERI KEHUTANAN RI NO 16/MENHUT-II/2011	PEDOMAN UMUM PROGRAM NASIONAL PEMBERDAYAAN MASYARAKAT MANDIRI KEHUTANAN	3/14/2011	3/16/2011
151	151		PERATURAN MENTERI KEUANGAN RI NO 49/PMK.02/2011	TATA CARA REVISI ANGGARAN TAHUN ANGGARAN 2011	3/17/2011	3/17/2011
152	152		PERATURAN MENTERI PERTAHANAN RI NO 3 TAHUN 2011	PEMBINAAN RUMAH NEGARA TIPE RUMAH SUSUN DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN PERTAHANAN DAN TENTARA NASIONAL INDONESIA	3/7/2011	3/18/2011
153	153		PERATURAN MENTERI PEKERJAAN UMUM NO 01/PRT/M/2011	PETUNJUK PELAKSANAAN PENATA-USAHAAN DAN PENYUSUNAN LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN BENDAHARA PENGELUARAN DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN PEKERJAAN UMUM SEBAGAI TINDAK LANJUT DARI PASAL 31 PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 8 TAHUN 2006 TENTANG PELAPORAN KEUANGAN DAN INSTANSI PEMERINTAH	1/6/2011	3/18/2011
154	154	01	PERATURAN MENTERI PERUMAHAN RAKYAT RI NOMOR 2 TAHUN 2011	PEDOMAN PELAKSANAAN DEKONSENTRASI LINGKUP KEMENTERIAN PERUMAHAN RAKYAT TAHUN 2011	2/21/2011	3/18/2011

**DAFTAR LEMBAGA NEGARA DAN TAMBAHAN
LEMBARAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA
TAHUN 2010**

No Urut	Nomor		Jenis Peraturan dan Nomor		Tentang	Tanggal	
	LN	TLN				Disahkan/ Ditetapkan	Diundangkan
1	1	5184	PBI	13/1/PBI/2011	PENILAIAN TINGKAT KESEHATAN BANK UMUM	05/01/2011	05/01/2011
2	2	5185	PP	1		05/01/2011	05/01/2011
3	3	5186	PP	2		05/01/2011	05/01/2011
4	4		PP	3	PERUBAHAN STRUKTUR KEPEMILIKAN SAHAM NEGARA MELALUI PENERBITAN SAHAM BARU PADA PERUSAHAAN PERSEROAN (PERSERO) PT PERUSAHAAN PENERBANGAN GARUDA INDONESIA	11/01/2011	11/01/2011
5	5		PP	4	PERUBAHAN STRUKTUR KEPEMILIKAN SAHAM NEGARA MELALUI PENERBITAN DAN PENJUALAN SAHAM BARU PADA PERUSAHAAN PERSEROAN (PERSERO) PT PERUSAHAAN PENERBANGAN GARUDA INDONESIA	11/01/2011	11/01/2011
6	6	5187	PBI	13/2/PBI/2011	PELAKSANAAN FUNGSI KEPATUHAN BANK UMUM	12/01/2011	12/01/2011
7	7	5188	UU	1	PERUBAHAN ATAS UNDANG-UNDANG NOMOR 2 TAHUN 2008 TENTANG PARTAI POLITIK	12/01/2011	12/01/2011
8	8	5189	UU	2	PERUMAHAN DAN KAWASAN PERMUKIMAN	15/01/2011	15/01/2011
9	9	5190	PBI	13/3/PBI/2011	PENETAPAN STATUS DAN TINDAK LANJUT PENGAWASAN BANK	17/01/2011	17/01/2011
10	10		PBI	13/4/PBI/2011	PENCABUTAN PERATURAN BANK INDONESIA NOMOR 10/22/PBI/2008 TENTANG PEMENUHAN KEBUTUHAN VALUTA ASING KORPORASI DOMESTIK MELALUI BANK	21/01/2011	21/01/2011
11	11	5191	PBI	13/5/PBI/2011	BATAS MAKSIMUM PENYALURAN DANA BANK PEMBIAYAAN RAKYAT SYARIAH	24/01/2011	24/01/2011
12	12	5192	PBI	13/6/PBI/2011	TINDAK LANJUT PENANGANAN TERHADAP BANK PEMBIAYAAN RAKYAT SYARIAH DALAM STATUS PENGAWASAN KHUSUS	24/01/2011	24/01/2011
13	13		PERPRES	4	PENGESAHAN PERSETUJUAN ANTARA PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA DAN PEMERINTAH AMERIKA SERIKAT TENTANG KERJASAMA ILMIAH DAN TEKNOLOGI (AGREEMENT BETWEEN THE GOVERNMENT OF THE REPUBLIC OF INDONESIA AND THE GOVERNMENT OF THE UNITED STATES OF AMERICA ON SCIENTIFIC AND TECHNOLOGICAL COOPERATION)	24/01/2011	24/01/2011
14	14	5193	PBI	13/7/PBI/2011	PERUBAHAN KEDUA ATAS PERATURAN BANK INDONESIA NOMOR 7/1/PBI/2005 TENTANG PINJAMAN LUAR NEGERI BANK	28/01/2011	28/01/2011
15	15	5194	PBI	13/8/PBI/2011	LAPORAN HARIAN BANK UMUM	04/02/2011	04/02/2011

16	16	5195	PP	5	PERUBAHAN ATAS PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 46 TAHUN 2007 TENTANG KAWASAN PERDAGANGAN BEBAS DAN PELABUHAN BEBAS BATAM	04/02/2011	04/02/2011
17	17	5196	PP	6	PENGELOLAAN KEUANGAN PADA BADAN PENGUSAHAAN KAWASAN PERDAGANGAN BEBAS DAN PELABUHAN BEBAS BATAM	04/02/2011	04/02/2011
18	18	5197	PP	7	PALAYANAN DARAH	04/02/2011	04/02/2011
19	19	5198	PBI	13/9/PBI/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN BANK INDONESIA NOMOR 10/18/PBI/2008 TENTANG RESTRUKTURISASI PEMBIAYAAN BAGI BANK SYARIAH DAN UNIT USAHA SYARIAH	08/02/2011	08/02/2011
20	20	5199	PP	8	ANGKUTAN MULTIMODA	04/02/2011	08/02/2011
21	21	5200	PBI	13/10/PBI/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN BANK INDONESIA NOMOR 12/19/PBI/2008 TENTANG GIRO WAJIB MINIMUM BANK UMUM PADA BANK INDONESIA DALAM RUPIAH DAN VALUTA ASING	09/02/2011	09/02/2011
22	22	5201	PP	9	TATA CARA PEMBERIAN PINJAMAN DARI PEMERINTAH KEPADA LEMBAGA PEMBIAYAAN EKSPOR INDONESIA	10/02/2011	12/02/2011
23	23	5202	PP	10	TATA CARA PENGADAAN PINJAMAN LUAR NEGERI DAN PENERIMAAN HIBAH	12/02/2011	12/02/2011
24	24		PP	11	PERUBAHAN KETIGABELAS ATAS PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 7 TAHUN 1977 TENTANG PERATURAN GAJI PEGAWAI NEGERI SIPIL	16/02/2011	16/02/2011
25	25		PP	12	PERUBAHAN KETUJUH ATAS PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 28 TAHUN 2001 TENTANG PERATURAN GAJI ANGGOTA TENTARA NASIONAL INDONESIA	16/02/2011	16/02/2011
26	26		PP	13	PERUBAHAN KETUJUH ATAS PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 29 TAHUN 2001 TENTANG PERATURAN GAJI ANGGOTA KEPOLISIAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA	16/02/2011	16/02/2011
27	27		PP	14	PENETAPAN PENSIUN POKOK PENSIUN PEGAWAI NEGERI SIPIL DAN JANDA/DUDANYA	16/02/2011	16/02/2011
28	28		PP	15	PENETAPAN PENSIUN POKOK PURNAWIRAWAN, WARAKAWURI/DUDA, TUNJANGAN ANAK YATIM/ PIATU, ANAK YATIM PIATU, DAN TUNJANGAN ORANG TUA ANGGOTA TENTARA NASIONAL INDONESIA	16/02/2011	16/02/2011
29	29		PP	16	PENETAPAN PENSIUN POKOK PURNAWIRAWAN, WARAKAWURI/DUDA, TUNJANGAN ANAK YATIM/ PIATU, ANAK YATIM PIATU, DAN TUNJANGAN ORANG TUA ANGGOTA KEPOLISIAN REPUBLIK INDONESIA	16/02/2011	16/02/2011
30	30		PP	17	PERUBAHAN KESEPULUH ATAS PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 10 TAHUN 1980 TENTANG PEMBERIAN TUNJANGAN KEHORMATAN KEPADA BEKAS ANGGOTA KOMITE NASIONAL INDONESIA PUSAT DAN JANDA/DUDANYA	16/02/2011	16/02/2011
31	31		PP	18	PERUBAHAN KESEMBILAN ATAS PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 14 TAHUN 1985 TENTANG PEMBERIAN TUNJANGAN PERINTIS PERGERAKAN KEBANGSAAN/KEMERDEKAAN	16/02/2011	16/02/2011
32	32		PP	19	PERUBAHAN KETUJUH ATAS PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 34 TAHUN 1985 TENTANG PEMBERIAN TUNJANGAN VETERAN KEPADA VETERAN REPUBLIK INDONESIA	16/02/2011	16/02/2011

33	33		PERPRES	13	PENGESAHAN PERSETUJUAN ANTARA PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA DAN PEMERINTAH FEDERAL SWISS MENGENAI PEMBEBASAN VISA BERSAMA BAGI PEMEGANG PASPOR DIPLOMATIK DAN DINAS (<i>AGREEMENT BETWEEN THE GOVERNMENT OF THE REPUBLIC OF INDONESIA AND THE SWISS FEDERAL COUNCIL ON MUTUAL VISA EXEMPTION FOR HOLDERS OF DIPLOMATIC OR SERVICE PASSPORTS</i>)	2/28/2011	2/28/2011
34	34		PBI	13/11/PBI/2011	PENCABUTAN ATAS PERATURAN BANK INDONESIA NOMOR 3/2/PBI/2001 TENTANG PEMBERIAN KREDIT USAHA KECIL DAN SURAT EDARAN BANK INDONESIA NOMOR 3/9/BKR PERIHAL PETUNJUK PELAKSANAAN PEMBERIAN KREDIT USAHA KECIL	03/03/2011	03/03/2011
35	35		PERPRES	16	PENGESAHAN PERSETUJUAN ANTARA PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA DAN KABINET MENTERI UKRAINA MENGENAI KERJA SAMA EKSPLORASI DAN PEMANFAATAN ANTARIKSA UNTUK MAKSUD DAMAI (<i>AGREEMENT BETWEEN THE GOVERNMENT OF THE REPUBLIC OF INDONESIA AND THE CABINET OF MINISTERS OF UKRAINE ON COOPERATION IN THE EXPLORATION AND PEACEFUL USES OF OUTER SPACE</i>)	03/03/2011	03/03/2011
36	36		PP	20	PENAMBAHAN PENYERTAAN MODAL NEGARA REPUBLIK INDONESIA KE DALAM MODAL SAHAM PERUSAHAAN PERSEROAN (PERSERO) PT PERUSAHAAN LISTRIK NEGARA	04/03/2011	04/03/2011
37	37		PERPRES	19	PENGESAHAN INTERNATIONAL SUGAR AGREEMENT, 1992 (PERSETUJUAN GULA INTERNASIONAL, 1992)	3/11/2011	11/03/2011
38	38	5203	PBI	13/12/PBI/2011	PERUBAHAN ATAS PERATURAN BANK INDONESIA NOMOR 5/6/PBI/2003 TENTANG LAPORAN BULANAN BANK UMUM SYARIAH	17/03/2011	17/03/2011

BIODATA PENULIS

Fuad Bawazier, Tempat/Tanggal Lahir di Tegal 22 Agustus 1949. Pendidikan S1 Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada Tahun 1974, Economic Institute Boulder Colorado USA Tahun 1982, S2 MA Ekonomi William College USA Tahun 1983 dan S3 PhD Universitas of Maryland USA Tahun 1988. Pekerjaan Menteri Keuangan Republik Indonesia Kabinet Pembangunan VII Tahun 1998, Dosen Fakultas Hukum Universitas Indonesia, dan sekarang sebagai Ketua DPP Partai HANURA.

Deden Sumantry, Tempat/Tanggal Lahir di Sumedang 29 Juli 1966. Menamatkan SDN Pari Tahun 1979, SMPN 2 Sumedang Tahun 1982, SMAN Sumedang Tahun 1985, S1 FH Universitas Pasundan Tahun 1990, S2 FH Universitas Pasundan Tahun 2006. Pekerjaan Dosen Fakultas Hukum Universitas Pasundan Bandung.

Andi Subri, Tempat/Tanggal Lahir di Baturaja 16 Nopember 1952. Menamatkan SD Xaverius Baturaja Tahun 1965, SMP Xaverius Baturaja Tahun 1968, SMA Negeri 5 Yogyakarta Tahun 1971 dan menamatkan Fakultas Hukum Universitas Gadjah Mada Yogyakarta Tahun 1979, Program Magister Manajemen STIE Jakarta Tahun 2000, dan saat ini Kandidat Doktor Ilmu Pendidikan Universitas Negeri Jakarta. Bekerja di Kementerian Pendidikan Nasional, Kopertis Wilayah III Jakarta sebagai Staf Pengajar dpk FKIP Universitas Muhammadiyah Prof. Dr. Hamka Jakarta dan Fakultas Hukum Universitas Satyagama Jakarta. Pernah bekerja sebagai Pegawai Negeri Sipil di Departemen Dalam Negeri, Badan Pertanahan Nasional dan Dewan Perwakilan Daerah RI.

Mudzakkir, Tempat/Tanggal Lahir di Ngawi 7 April 1957. Pendidikan S1 Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia Yogyakarta, S2 Fakultas Hukum Universitas Indonesia, dan S3 Fakultas Hukum Universitas Indonesia. Pekerjaan Dosen pada Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia.

A Ahsin Thohari, Tempat/Tanggal Lahir: Grobogan, 4 Agustus 1973. Bekerja di Direktorat Tata Negara Direktorat Jenderal Administrasi Hukum Umum Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia dan Dosen Fakultas Hukum Universitas Trisakti, Jakarta. Mata kuliah yang diasuhnya adalah Hukum Konstitusi dan Sistem Pemerintahan Indonesia. Pendidikan sarjana hukum diselesaikan di Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia, Yogyakarta, pada 1999, dan magister hukum diselesaikan di Program Pascasarjana Fakultas

Hukum Universitas Indonesia, Jakarta, pada 2004. Pernah menjadi peneliti tamu di beberapa program penelitian yang diselenggarakan oleh berbagai lembaga negara seperti Pusat Penelitian dan Pengkajian Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia, Komisi Hukum Nasional Republik Indonesia, dan Badan Pembinaan Hukum Nasional Departemen Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia. Selain aktif menulis di berbagai media massa dan jurnal ilmiah, karya-karyanya yang telah diterbitkan menjadi buku adalah Komisi Yudisial & Reformasi Peradilan (Jakarta: Lembaga Studi dan Advokasi Masyarakat/ELSAM, 2004) dan Dasar-dasar Politik Hukum (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2004).

Dian Puji Simatupang, Tempat/Tanggal Lahir di Bandung 21 Oktober 1972. Menamatkan SDN 105 Bandung Tahun 1985, SMP BPI 2 Bandung Tahun 1988, SMAN 21 Bandung Tahun 1991, D3 Fakultas Sastra Universitas Padjajaran Tahun 1994, S1 FH Universitas Indonesia Tahun 1999, S2 FH Universitas Indonesia Tahun 2004 dan Kandidat Doktor FH Universitas Indonesia. Pekerjaan Dosen Fakultas Hukum Universitas Indonesia dan Universitas Swasta lainnya di Jakarta.

Budi Sitepu, Tempat/Tanggal Lahir di Medan 5 April 1951. Pendidikan S1 Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia Tahun 1980 dan S2 Magister Ekonomi University of Virginia USA Tahun 1987. Pekerjaan Kepala Pusat Akuntansi Barang Milik (2000-2004), Kepala Pusat Pengkajian Perpajakan, Kepabeanan dan Penerimaan Negara Bukan Pajak (2004-2006), Direktur Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan Kementerian Keuangan (2006-sekarang).

Eka Sri Sunarti, Tempat/Tanggal Lahir di Bogor 13 Mei 1967. Menamatkan SDN Blok S Tahun 1980, SMPN 12 Jakarta Tahun 1983, SMAN 6 Jakarta Tahun 1986, S1 FH Universitas Indonesia Tahun 1992, Notariat FH Universitas Indonesia Tahun 1997, dan S2 FH Universitas Indonesia Tahun 2006. Pekerjaan Dosen Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

Muhamad Zamroni, Tempat/Tanggal Lahir di Jakarta 17 Nopember 1978. Pendidikan S1 Fakultas Hukum Universitas Islam Attahiriyah Jakarta 2008, sekarang sedang menyelesaikan program S2 Hukum Bisnis Universitas Tarumanagara dan S2 Hukum Tata Negara Universitas Krisnadwipayana. Pekerjaan Tenaga Fungsional Perancang Peraturan Perundang-undangan pada Direktorat Jenderal Peraturan Perundang-undangan Kementerian Hukum dan HAM RI.

Agus Budianto, Tempat/Tanggal Lahir di Yogyakarta 26 Juni 1973. Pendidikan S1 Fakultas Hukum Universitas Atma Jaya Yogyakarta Tahun 1998, S2 Magister Hukum Fakultas Hukum Universitas Atma Jaya Yogyakarta Tahun 2000, dan S3 Doktor Ilmu Hukum Universitas Pelita Harapan Tahun 2011. Pekerjaan Dosen Fakultas Hukum Universitas Pelita harapan Tahun 2006- sekarang dan Staf Ahli Komisi III DPR RI Tahun 2010-2012.

PANDUAN PENULISAN

1. Naskah yang dikirim berbentuk karya tulis ilmiah, seperti hasil penelitian lapangan, survey, hipotesis, kajian teori, studi kepustakaan, review buku, dan gagasan kritis konseptual yang bersifat objektif, sistematis, analisis, dan deskriptif.
2. Naskah yang dikirim karya tulis asli yang belum pernah dimuat atau dipublikasikan di media lain.
3. Naskah diketik rangkap 2 (dua) spasi di atas kertas ukuran A4 dengan font Bodoni ukuran 12, panjang naskah antara 15-20 halaman.
4. Penulisan hendaknya menggunakan bahasa Indonesia yang baku, lugas, sederhana, dan mudah dipahami, serta tidak mengandung makna ganda.
5. Pokok pembahasan atau judul penulisan berupa kalimat yang singkat dan jelas, dengan kata atau frasa kunci yang mencerminkan isi tulisan.
6. Sistematika penulisan disesuaikan dengan aturan penulisan ilmiah, ejaan bahasa Indonesia yang disempurnakan, yang secara garis besar sebagai berikut: Judul dalam bahasa Indonesia dan bahasa Inggris, nama penulis, abstrak ditulis dalam bahasa Indonesia dan bahasa Inggris (ditulis dalam 1 paragraf, dengan 2 spasi, ukuran 10, panjangnya antara 100 – 200 kata), kata kunci dicantumkan di bawah abstrak, nama instansi penulis, pendahuluan (latar belakang permasalahan, tujuan ruang lingkup, dan metodologi), hasil dan pembahasan (tinjauan pustaka, data, dan analisis), penutup (kesimpulan dan saran), dan daftar pustaka.
7. Penulisan kutipan menggunakan model catatan kaki (*footnote*).
8. Isi, materi, dan substansi tulisan merupakan tanggung jawab penulis. Redaksi berhak mengedit teknis penulisan (redaksional) tanpa mengubah arti.
9. Daftar pustaka, disusun menurut sistem pengarang dan tahun terbit, penerbit, kota/negara, hal.

Contoh:

1. Buku

- Luar negeri

Kelsen, Hans, 1961. *General Theory of Law and State*,
Russel & Russel, New York. hlm. 45.

- Dalam negeri
Budiardjo, Miriam, 1992. *Dasar-Dasar Ilmu Politik*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta. hlm. 21.
2. Makalah dalam jurnal
- Luar negeri
Suzuki, S.,M. Sugiyama, Y. Mihara, K. Hashiguchi and K. Yokezeki. 2002. Novel enzymatic method for the production by oxydans. *Japan Biochem.*
 - Dalam negeri
Kurniawan, Y. dan S. Yuliatun. 2006. Perspektif gasohol sebagai energi hijau bagi transportasi. *Majalah Penelitian Gula.*
3. Makalah dalam buku
- Luar negeri
Zyzak, D.V., k.J. Wells-Knecht, M.X. Fu, S.R. Thorpe, M.S. Feather and J.W. Baynes. 1994. Pathways of the maillard reaction in vitro and in vivo. *Proc. of the 5th International Symposium of the Maillard Reaction, University of Minnesota.*
 - Dalam negeri
Sukarso, G., S. Sastrowijono, Mirzawan PDN.,S. Lamadji, Soeprijanto,E.Sugiyarta dan H. Budhisantoso. 1990. Varietas tebu unggul lokal untuk tegalan dengan pola keprasan. *Pros.Seminar Pengembangan Agroindustri Berbasis Tebu dan Sumber Pemanis lain. P3GI, Pasuruan.*
4. Pustaka dari Internet
- Jurnal
Almeida, A.C.S., L.C. Araujo, A.M. Costa, C.A.M. Abreu, M.A.G.A. Lima and M.L.A.P.F. Palha. 2005. Sucrose hydrolysis catalyzed by auto-immobilized invertase into intact cells of cladosporium cladosporoides. *Electrical Journal of Biotechnology* 8(1): 15-18 (online) <http://www.ejbiotechnology.info/content/vol8/issue1/full/11.pdf> (diakses tanggal 8 Juni 2006).

- Informasi lain

Fadli. 2002. Pabrik sirup gula tebu pertama di Malang (online), <http://kompas.com/kompas-cetak/034/15/ilpeng/256044.htm> (diakses tanggal 2 Mei 2006).

10. Pengiriman naskah berupa *hard copy* dan *soft copy* serta melampirkan *curriculum vitae* ditujukan kepada :

Redaksi Jurnal Legislasi Indonesia, Direktorat Jenderal Peraturan Perundang-undangan Kementerian Hukum dan HAM RI Jl. HR. Rasuna Said Kav. 6-7 Kuningan - Jakarta Selatan Telepon (021) 5264517/Fax (021) 5267055, e-mail : legislasi@yahoo.com atau legislasi@djpp.depukumham.go.id.