

ALSA INDONESIA LAW JOURNAL

HUKUM PERPAJAKAN

Hannaura Diffa, Ferera Ardine, dan Rifqi Mahardika
(ALSA LC Unpad)

- 1 *Implikasi Penghindaran Pajak Melalui Pembentukan Perusahaan Cangkang Di Negara Surga Pajak Terhadap Penerimaan Negara*

Naufal Faiz Muhammad dan Sebastian Pandapotan Amarta Sirait
(ALSA LC Unpad)

- 2 *Implikasi Pengaturan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda bagi Perusahaan Pengangkutan Udara Niaga di Indonesia*

Kirani Bararah dan Anik Setyawati
(ALSA LC Unair)

- 3 *Tinjauan Yuridis Penerapan Pajak Karbon Di Indonesia Sebagai Langkah Strategis Pengendalian Iklim dan Pemulihan Ekonomi Pasca Pandemi*

Khrisna Bagus
(ALSA LC Unsri)

- 4 *Tinjauan Terhadap Periodesasi dan Perkembangan Sistem Hukum Pajak di Indonesia*

Natasha Intania Sabila, Yulvia Chandra Cipta, dan Maulana Alief Muzammil
(ALSA LC UJ)

- 5 *Ketidakadilan dari Kebijakan Tax Amnesty Bagi Para Wajib Pajak Menengah Kebawah di Indonesia*

Eishia Norika, Hany Imanuela, dan Tsania Salsabila N
(ALSA LC Unpad)

- 6 *Implementasi Carbon Tax dalam Mengatasi Emisi Karbon Berlebih: Behavioral Effect Terhadap Kesiapan Masyarakat*

Elsa Libella, Nabilla Chairunnisa, Regika Pramesti Echa Marsanto Putri
(ALSA LC UJ)

- 7 *Menilik Pemungutan Pajak E-Commerce di Indonesia: Tantangan dan Upaya Pengoptimalisasian*



ISSN 2656-5420



ALSA INDONESIA

LAW JOURNAL

Volume 4, Nomor 1, Februari 2022

INFO JURNAL

ALSA Indonesia Law Journal adalah terbitan berkala ilmiah yang diterbitkan oleh Asian Law Students' Association National Chapter Indonesia dengan frekuensi 2 (dua) kali setahun, yang dimulai pada tahun 2019, dengan sasaran:

- Menjadi alat komunikasi antar berbagai elemen komunitas hukum, baik sebagai anggota dan alumni ALSA, ataupun pihak lain untuk memajukan hukum Indonesia; dan
- Menyediakan wadah hasil kajian ilmiah atas berbagai isu hukum di tingkat nasional dan internasional untuk mengembangkan dunia hukum.

ALAMAT REDAKSI

Sekretariat ALSA Indonesia Law Journal

Jl. Raya Bandung Sumedang, Km.21

Jatinangor, Sumedang

Indonesia

Website: alsaindonesia.org

DEWAN REDAKSI

- **Moris Rajalabis**
 - *Vice President of Academic Activities and Training ALSA National Chapter Indonesia.*
- **Amelia Rossame**
 - *Chief Officer of Academic Research and Publication ALSA National Chapter Indonesia.*

MITRA BESTARI

- **Dr. Hj. Dewi Kania Sugiharti, S.H., M.H.**
 - Fakultas Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Padjadjaran, Bandung
- **Garry Gumelar Pratama, S.H., M.H.**
 - Fakultas Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Padjadjaran, Bandung
- **Indrawati, S.H., LL.M.**
 - Fakultas Hukum, Universitas Airlangga, Surabaya
- **Dr. Rahmadi Indra Tektona, SH., MH**
 - Fakultas Hukum, Universitas Jember, Jember
- **Neisa Angrum Adisti, S.H., M.H.**
 - Fakultas Hukum, Universitas Sriwijaya, Palembang
- **Moch Najib Imanullah, S.H., M.H., Ph.D**
 - Fakultas Hukum, Universitas Jember, Jember
- **Amelia Cahyadini, S.H., M.H.**
 - Fakultas Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Padjadjaran, Bandung

EDITORIAL

Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 menyatakan pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang yang digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat sehingga peran hukum pajak menjadi sangat penting. Indonesia memiliki komitmen untuk menurunkan emisi hingga 29% pada tahun 2030 sehingga pajak karbon merupakan sebuah terobosan yang efektif sebagai upaya pengendalian pencegahan iklim. Untuk mengatasinya untuk mengatasi permasalahan emisi karbon, pemerintah telah mengupayakan adanya Pajak Karbon atau *Carbon Tax* yang diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Konsep pajak lingkungan sebagai salah satu cara yang efisien bagi pemerintah untuk menginternalisasi eksternalitas melalui pembebanan pajak kepada pihak yang menimbulkan pencemaran.

Di Indonesia masih terdapat banyak sekali permasalahan dalam perpajakan. Dalam praktiknya, perusahaan besar akan mengincar negara suaka pajak (*tax haven*) untuk kemudian mendirikan perusahaan cangkang (*shell corporation*) di negara tersebut. Selain itu dalam lingkup yang lebih besar, dengan terdapatnya perbedaan di dalam skema perpajakan antar negara, sangat dimungkinkan untuk terjadinya perpajakan ganda, dengan terbatasnya sumber daya yang dimiliki oleh maskapai maka tidak menutup celah bahwa maskapai akan membebaskan beban perpajakan berganda tersebut kepada konsumen sebagai langkah bisnis mereka dalam menghadapi pajak berganda tersebut. Salah satu dari beberapa tantangan dalam hal penerapan perpajakan di dalam transaksi jual beli *online* di Indonesia, antara lain masih banyaknya pelaku usaha *online* yang belum terdata, masih rendahnya kesadaran pelaku *e-commerce* dimana ia selaku wajib pajak, serta banyaknya pelaku *e-commerce* selaku wajib pajak yang tidak mempunyai NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak). Apabila meninjau dari masih banyaknya isu yang dihadapi oleh sektor perpajakan, maka kajian hukum perpajakan merupakan hal yang penting untuk menilai kebijakan sektor perpajakan untuk upaya optimalisasi keberlanjutan penegakan hukum di bidang perpajakan.

Selamat Membaca!

Dewan Redaksi

Implikasi Penghindaran Pajak Melalui Pembentukan Perusahaan Cangkang Di Negara Surga Pajak Terhadap Penerimaan Negara	1-21
Implikasi Pengaturan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda bagi Perusahaan Pengangkutan Udara Niaga di Indonesia	22-46
Tinjauan Yuridis Penerapan Pajak Karbon Di Indonesia Sebagai Langkah Strategis Pengendalian Iklim dan Pemulihan Ekonomi Pasca Pandemi	47-62
Tinjauan Terhadap Periodisasi dan Perkembangan Sistem Hukum Pajak di Indonesia	63-84
Ketidakadilan dari Kebijakan <i>Tax Amnesty</i> Bagi Para Wajib Pajak Menengah Kebawah di Indonesia	85-102
Implementasi <i>Carbon Tax</i> dalam Mengatasi Emisi Karbon Berlebih: <i>Behavioral Effect</i> Terhadap Kesiapan Masyarakat	103-128

**Menilik Pemungutan Pajak *E- Commerce* di Indonesia: Tantangan dan
Upaya Pengoptimalisasian**

129-148

IMPLIKASI PENGHINDARAN PAJAK MELALUI PEMBENTUKAN PERUSAHAAN CANGKANG DI NEGARA SUAKA PAJAK TERHADAP PENERIMAAN NEGARA

Ferera Ardine Jillian Naibaho, Hannaura Diffa Poetri, Rifqi Mahardika Putra¹

Universitas Padjadjaran

ABSTRAK

Penghindaran pajak adalah sebuah tindakan yang dilakukan subjek pajak terutama oleh perusahaan besar dalam transaksi bisnis lintas negara. Dalam praktiknya, perusahaan besar akan mengincar negara suaka pajak (*tax haven*) untuk kemudian mendirikan perusahaan cangkang (*shell corporation*) di negara tersebut. Merujuk pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 127/PMK.010/2016 telah dijelaskan bahwa pendirian perusahaan cangkang semata-mata dilakukan guna menjalankan fungsi khusus tertentu seperti untuk pembelian dan/atau pembiayaan investasi, serta tidak melakukan kegiatan usaha aktif. Namun, dalam kenyataannya perusahaan cangkang banyak disalahgunakan oleh subjek pajak. Fakta tersebut terungkap setelah munculnya dokumen *Pandora Papers* yang mengungkap rekam jejak pemanfaatan pendirian perusahaan cangkang di negara suaka pajak oleh pengusaha, pejabat politik, bahkan kepala negara guna membeli dan menyembunyikan aset pribadi mereka. Dengan cara tersebut, para penghindar pajak tersebut dapat terlepas dari kewajiban membayar pajak, selain itu aktivitas tersebut juga turut mempengaruhi penerimaan suatu negara. Dengan demikian tulisan ini dibuat untuk meninjau lebih jauh mengenai implikasi penghindaran pajak oleh subjek pajak melalui pendirian perusahaan cangkang di negara suaka pajak terhadap penerimaan negara. Penulisan ini dikaji dengan menggunakan metode yuridis normatif yang bersumber dari peraturan perundang-undangan terkait perpajakan, buku, jurnal, dan referensi yang relevan.

Kata Kunci: *Pandora Papers*, Penerimaan Negara, Penghindaran Pajak, Perusahaan Cangkang, *Tax Haven*

ABSTRACT

Tax avoidance is an action taken by tax subjects, especially by large companies in cross-border business transactions. In practice, large companies will target a tax haven country to establish a shell corporation in that country. Referring to the Minister of Finance Regulation Number 127/PMK.010/2016 it has been explained that the establishment of shell corporation is solely carried out certain special functions such as for purchasing and/or investment financing, and not conducting active business activities. However, in reality shell corporations are widely misused by tax subjects. This fact was revealed after the emergence of the Pandora Papers document which revealed a track record of the use of shell corporation establishments in tax havens by businessmen, political officials, and even heads of state to buy and hide their personal assets. In this way, these tax evaders can be freed from the obligation to pay taxes, besides that these activities also affect a state's income. Thus, this paper is made to review further the implications of tax avoidance by tax

¹ Fakultas Hukum, Universitas Padjadjaran, Jl. Raya Bandung-Sumedang KM. 21, Jatinangor, 45363, ferera19001@mail.unpad.ac.id, hannaura19001@mail.unpad.ac.id, rifqi19004@mail.unpad.ac.id

subjects through the establishment of shell corporation in tax havens on state income. This paper is reviewed using normative juridical methods sourced from laws and regulations related to taxation, books, journals, and relevant references.

Keywords: *Pandora Papers, State's income; Tax Avoidance, Shell Corporation, Tax Haven*

I. Pendahuluan

1.1. Latar Belakang

Ketahanan nasional merupakan sebuah konsep pertahanan yang dibentuk dengan tujuan untuk mempertahankan kehidupan bangsa dan negara Indonesia yang merdeka dan berdaulat serta didasarkan pada kekuatan sendiri yang bersifat universal. Konsep ketahanan ini diorientasikan guna kepentingan rakyat termasuk juga sumber daya manusia dan sumber daya alam di dalamnya yang kemudian digunakan untuk kepentingan negara sekaligus pertahanan nasional. Untuk itu, Indonesia sebagai sebuah negara yang berdaulat memiliki kewajiban untuk dapat menjaga serta melindungi kedua aspek penting tersebut. Perlu digarisbawahi, kewajiban yang dimaksud tidak hanya dibebankan kepada pemerintah sebagai alat negara saja, namun juga menjadi tanggung jawab seluruh rakyat didalamnya. Tanggung jawab ini merupakan wujud dari salah satu usaha yang dapat dilakukan guna menjaga integritas dan kedaulatan negara, serta keadilan dan kesejahteraan rakyat didalamnya. Salah satu bentuk aktualisasi dalam rangka memajukan dan mensejahterakan negara tidak lain adalah dengan menjaga ketahanan nasional melalui aspek ekonomi.²

Pajak merupakan salah satu cara dalam mewujudkan ketahanan nasional melalui aspek ekonomi. Di Indonesia sendiri kurang lebih 80% dana APBN bersumber dari penerimaan pajak.³ Dari fakta tersebut dapat diketahui bahwa pajak memiliki peran yang besar bagi suatu negara. Berdasarkan hal tersebut juga dapat disimpulkan bahwa sektor pajak merupakan tulang punggung yang dapat diandalkan sebagai penerimaan

² Diki Ferdiana, 'Pengaruh Proses dan Penyetoran Pajak serta Kepuasan dan Kepatuhan dalam Wajib Pajak Pribadi Kabupaten Sleman terhadap Ketahanan Ekonomi Wilayah' (2018) 24 Jurnal Ketahanan Nasional.[355].

³ Ni Made Risna Dwi Noviantari, 'Penghindaran Pajak oleh Perusahaan-perusahaan di Indonesia' <<https://www.pajakku.com/read/5dae89a34c6a88754c088058/Penghindaran-Pajak-olehPerusahaan-perusahaan-di-Indonesia>> accessed 28 Desember 2021.

negara.⁴ Membayar pajak merupakan sebuah kewajiban yang harus dipenuhi setiap subjek pajak di suatu negara, untuk disebut sebagai warga negara yang baik sudah seharusnya semua masyarakat taat membayar pajak.

Namun, pada kenyataannya pajak masih dianggap menjadi beban yang mengurangi pendapatan laba bersih dari subjek pajak. Akibat dari adanya beban pajak yang harus dibayarkan tersebut, wajib pajak kerap berupaya menghindari pembayaran pajak. Penghindaran dalam pembayaran pajak ini dapat disebut dengan *tax avoidance* dan *tax evasion*. *Tax avoidance* adalah upaya penghindaran pajak yang dalam praktiknya tidak melanggar undang-undang perpajakan, sedangkan *tax evasion* adalah upaya penghindaran pajak yang dalam praktiknya melanggar undang-undang sehingga dianggap bertentangan, praktik dari *tax evasion* ini juga disebut sebagai penggelapan pajak secara ilegal.⁵ *Tax avoidance* sendiri termasuk kedalam upaya penghindaran pajak yang tidak melanggar aturan karena memanfaatkan kelemahan atau kekosongan dari aturan yang ada. Meskipun tidak melanggar peraturan pajak, *tax avoidance* tetap termasuk kedalam tindakan yang menjadi penyebab menurunnya pendapatan negara dari sektor pajak. Sementara *tax evasion* merupakan pelepasan diri dari pajak atau pengurangan dasar penetapan pajak yang dilakukan dengan cara melanggar aturan perpajakan yang berlaku seperti misalnya memberikan data palsu atau menyembunyikan sebagian dari penghasilannya.⁶ Pada dasarnya, *tax avoidance* dan *tax evasion* samasama bertujuan untuk mengurangi beban pajak, tetapi hal yang membedakan adalah tata cara yang dilakukan untuk mengurangi beban pajak tersebut. Meskipun *tax evasion* secara jelas merupakan tindakan yang melanggar

⁴ Elia Mustikasari, 'Kajian Empiris tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya' (2007) 26 Simposium Nasional Akuntansi X.[2].

⁵ Narasimha Reddy, 'Tax Evasion, Tax Avoidance, and Tax Revenue Loss in India : A Report towards Creation of Public Awareness and Action' (2012) University of Hyderabad.[6].

⁶ Deanna Puspita, Meiriska Febrianti, 'Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia' (2017) 19 Jurnal Bisnis dan Akuntansi.[39].

hukum, wajib pajak masih melakukan hal tersebut dikarenakan fitrah dari penghasilan yang didapatkan oleh wajib pajak yang utamanya ditujukan guna memenuhi kebutuhan hidup mereka sehingga menciptakan dilema akan pemenuhan kepentingan diri atau kepentingan negara.

Salah satu praktik pengurangan beban pajak adalah dengan cara mendirikan perusahaan cangkang atau *shell corporation*. Wajib pajak dapat menyembunyikan aset yang mereka miliki serta menghindari pembayaran pajak melalui pendirian perusahaan cangkang di negara suaka pajak (*tax haven*). Istilah negara suaka pajak diberikan kepada negara yang mengenakan beban pajak lebih rendah serta memberikan perlindungan dan kemudahan beban pajak kepada perusahaan atau individu asing apabila memiliki perusahaan yang didirikan di wilayah negara tersebut. Pada praktiknya, seseorang atau badan hukum yang memiliki aset di negara suaka pajak akan mendapatkan perlindungan pajak secara tidak langsung karena negara tersebut akan membebaskan pajak dengan tarif yang lebih murah dibanding tarif pada negara asalnya.⁶ Hal ini tentu menjadi sebuah keuntungan bagi individu atau badan hukum sehingga subjek pajak tersebut kerap kali memanfaatkan pendirian perusahaan cangkang untuk melakukan suatu penghindaran pajak.

Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (UU PT) sebagai payung hukum pendirian perusahaan di Indonesia tidak mengatur eksistensi perusahaan cangkang karena UU PT hanya mengatur mengenai perusahaan yang didirikan di wilayah Indonesia. Namun, bukan berarti perusahaan cangkang tidak diatur oleh hukum Indonesia. Perusahaan cangkang atau *special purpose vehicle* menurut Pasal 2 ayat (4) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 127/PMK.010/2016 tentang Pengampunan Pajak Berdasarkan

⁶ Kamila Astrilia, 'Apa itu Perusahaan Cangkang dan Surga Pajak yang Disebut Karena Pandora Papers?', (Berita DIY 2021) <<https://beritadiy.pikiran-rakyat.com/ekonomi/pr-702740196/apa-ituperusahaan-cangkang-dan-surga-pajak-yang-disebut-karena-pandora-pappers?page=2>> accessed 3 Desember 2021.

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak Bagi Wajib

Pajak yang Memiliki Harta Tidak Langsung Melalui *Special Purpose Vehicle* adalah perusahaan yang didirikan semata-mata untuk menjalankan fungsi khusus tertentu untuk kepentingan pendirinya, seperti pembelian dan/atau pembiayaan investasi dan tidak melakukan kegiatan usaha aktif. Perusahaan cangkang ini merupakan perusahaan yang dibentuk dengan sengaja namun tanpa adanya karyawan maupun kantor secara fisik guna mencapai tujuan tertentu. Dengan kata lain, perusahaan cangkang sebenarnya merupakan sebuah bisnis yang tidak menjalankan operasi bisnis sebagaimana mestinya karena tidak memiliki aset seperti kantor.⁷

Pada tahun 2021, kata ‘perusahaan cangkang’ menjadi topik perbincangan yang hangat lantaran disebutkan dalam dokumen *Pandora Papers*. Dokumen tersebut belum lama ini muncul dan memuat data harta kekayaan serta data penggelapan pajak yang dilakukan oleh sejumlah pejabat dan politisi. Berdasarkan data *Forbes* yang telah dipublikasikan sebelumnya oleh *International Consortium of Investigative Journalists* (ICIJ) disebutkan bahwa terdapat setidaknya 11,9 juta data yang berasal dari 14 perusahaan yang didirikan di luar negeri (*offshore*) yang diketahui telah memanfaatkan negara *tax haven* untuk membeli atau menyembunyikan aset mereka di negara tersebut.⁹

Pendirian perusahaan cangkang ini tidak semuanya melanggar hukum, sebagai contoh pelaku bisnis di negara Amerika Serikat diberikan izin oleh hukum negaranya bahkan dipaksa mendirikan perusahaan cangkang (*shell corporation*) di negara yang memiliki beban pajak lebih rendah. Pemerintah Amerika Serikat melakukan hal tersebut dengan maksud untuk memberikan kemudahan dalam rangka memenuhi kebutuhan lembaga keuangan negaranya guna melakukan kegiatan

⁷ Daniel Deha, ‘Bubarkan 74 BUMN, Erick: Terlalu Banyak Perusahaan Cangkang’ <<https://www.trenasia.com/bubarkan-74-bumn-erick-terlalu-banyak-perusahaan-cangkang>> accessed 28 Desember 2021. ⁹ Kamila Astrilia. *Loc. Cit.*

keuangan di pasar luar negeri. Selain itu juga kebijakan tersebut memungkinkan para pelaku bisnis Amerika Serikat untuk melakukan investasi di pasar modal luar negeri serta mewujudkan potensi adanya penghematan pajak.⁸ Walaupun telah diatur menurut hukumnya, masih terdapat kalangan menengah atas yang menyalahgunakan pendirian perusahaan cangkang dan digunakan untuk keuntungan pribadi. Bagi mereka yang memiliki penghasilan besar akan mendirikan perusahaan cangkang yang berdiri tidak hanya di satu negara namun beberapa negara *tax haven* dimana orang akan menyalurkan *income* mereka ke perusahaan cangkang agar tidak dianggap sebagai pendapatan pribadi. Istilah lain yang biasa didengar dengan penyalahgunaan perusahaan cangkang ini adalah pencucian uang.⁹

1.2. Rumusan Masalah

Merujuk kepada apa yang telah penulis uraikan di latar belakang, penulis telah menyimpulkan dua rumusan masalah yang menjadi pokok pembahasan dalam tulisan ini, yaitu:

- 1.2.1. Bagaimana pengaturan dan upaya penegakan hukum bagi pihak yang mendirikan perusahaan cangkang di negara suaka pajak dalam rangka penghindaran pajak?
- 1.2.2. Bagaimana implikasi penghindaran pajak melalui pembentukan perusahaan cangkang di negara suaka pajak terhadap penerimaan negara Indonesia?

⁸ *Ibid.*

⁹ Trio Hamdani, 'Apa itu Perusahaan Cangkang yang Disebut di Pandora Papers?') <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-5754930/apa-itu-perusahaan-cangkang-yangdisebut-di-pandora-papers/2>, accessed 5 Desember 2021.

1.3. Dasar Hukum

Terdapat beberapa dasar hukum yang memiliki korelasi dengan permasalahan yang akan dibahas dalam tulisan ini, yaitu :

- 1.3.1. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
- 1.3.2. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
- 1.3.3. 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
- 1.3.4. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
- 1.3.5. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
- 1.3.6. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan
- 1.3.7. Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas
- 1.3.8. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- 1.3.9. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 127/PMK.010/2016 tentang Pengampunan Pajak Berdasarkan Undang-Undang nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak Bagi Wajib Pajak yang Memiliki Harta Tidak Langsung melalui *Special Purpose Vehicle*
- 1.3.10. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 258/PMK.03/2008 tentang Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 26 atas Penghasilan dari Penjualan atau Pengalihan Saham Sebagaimana Dimaksud dalam Pasal 18 ayat (3c) Undang-Undang Pajak Penghasilan yang Diterima atau Diperoleh Wajib Pajak Luar Negeri

II. Analisis

2.1. Pengaturan dan Upaya Penegakan Hukum bagi Pihak yang Mendirikan Perusahaan Cangkang di Negara Suaka Pajak dalam Rangka Penghindaran Pajak

Perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh pelaku usaha salah satunya adalah mendirikan perusahaan cangkang di negara suaka pajak. Perusahaan cangkang yang didirikan di luar negeri memang tidak diatur secara spesifik oleh hukum Indonesia karena hukum positif Indonesia, yakni Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (UU PT) hanya mengatur mengenai pendirian perusahaan yang didirikan di wilayah dalam negeri atau Indonesia (*onshore*), sedangkan perusahaan cangkang yang didirikan di negara suaka pajak tidak dapat dilihat hanya dari sisi hukum Indonesia, melainkan lebih dari satu sisi hukum nasional suatu negara. Setidaknya terdapat dua aspek yang dapat digunakan saat menilai perusahaan *offshore*, yaitu aspek penanaman modal dan aspek yang dilihat dari segi perpajakan.¹⁰ Dari aspek yang pertama, dapat dilihat bahwa penanaman modal yang dilakukan pada perusahaan Sebagian besar merupakan anak perusahaan, bukan *holding company*. Perusahaan *offshore* yang didirikan dan tercatat di luar negeri yang pemiliknya merupakan warga negara Indonesia memiliki tujuan bahwa sebenarnya suatu perusahaan cangkang tersebut didirikan untuk menghapus jejak kepemilikan aslinya. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118/PMK.03/2016 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, pendirian *Special Purpose Vehicle* (SPV) beserta hartanya seharusnya wajib dilaporkan atau diungkapkan.¹¹ Untuk aspek yang kedua, dalam perspektif perpajakan terdapat istilah SPV yang

¹⁰ NNP, 'Begini Hukum Indonesia memandang Perusahaan Cangkang' (hukumonline.com 2016) <<https://www.hukumonline.com/berita/baca/lt5707dd59b9f3c/begini-hukum-indonesiamemandang-perusahaan-cangkang>> accessed 26 Desember 2021.

¹¹ E.T, 'Perusahaan Cangkang Milik WNI dan Poin Aturan Baru' (pengampunanpajak.com 2016) <<https://pengampunanpajak.com/2016/08/23/perusahaan-cangkang-milik-wni-dan-poin-aturanbaru/>> accessed 26 Desember 2021.

menurut Pasal 1 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 258/PMK.03/2008 merupakan perusahaan yang dibentuk untuk tujuan penjualan atau pengalihan saham perusahaan yang didirikan atau bertempat kedudukan di negara yang memberikan perhitungan pajak (*tax haven country*) yang mempunyai hubungan istimewa dengan badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia atau bentuk usaha tetap di Indonesia.

Indonesia menganut sistem perpajakan dengan konsep universal atau *global income* sebagaimana yang telah diamanatkan dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh) bahwa setiap penghasilan wajib pajak harus dilaporkan dan diperhitungkan pajaknya tanpa mengenal batasan negara. Setiap wajib pajak harus melaporkan pajak yang akan dibayarkan kepada negara karena Indonesia menganut sistem perpajakan dengan sistem *self-assessment*. Sehingga, hal yang menjadi pelanggaran adalah bukan karena pendirian perusahaan cangkang, melainkan pendirian dan aktivitas yang tidak dilaporkan dalam laporan pajaknya. Bagi para penyalahguna perusahaan cangkang dengan memanfaatkannya untuk menyembunyikan dana hasil tindak pidana, penggelapan, pencucian uang, maka pelaku tersebut dapat dihukum sesuai dengan ketentuan yang telah ada.¹² Indonesia sendiri telah memberikan perlindungan hukum bagi para pelaku usaha yang telah melakukan pendirian perusahaan cangkang yang tidak sesuai tujuannya, seperti contohnya tindakan korporasi dapat dipidana apabila terbukti memenuhi unsur pelanggaran yang terdapat di dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi dan perubahannya. Terdapat banyak peraturan perundang-undangan di Indonesia yang sebenarnya dapat digunakan untuk menjerat perusahaan ‘nakal’, namun karena terdapat beberapa faktor yang tidak mendukung seperti rendahnya komitmen para penguasa elit, serta

¹² Desmond J. Mahesa, ‘Analisa Hukum Perusahaan Cangkang dalam Kasus Pandora Papers’ (Law Justice 2021) <<https://www.law-justice.co/artikel/117623/analisis-hukum-perusahaancangkang-dalam-kasus-pandora-papers/>> accessed 27 Desember 2021.

pemahaman penegak hukum mengenai unsur pidana yang terdapat dalam hal pendirian perusahaan cangkang yang masih kurang mendukung padahal terdapat kerugian besar yang dialami oleh negara akibat kejahatan ini.

Dalam hal perpajakan, masyarakat sebagai wajib pajak memiliki peran yang penting guna mewujudkan salah satu dari bentuk penyelenggaraan pemerintahan tersebut, hal ini disebabkan karena wajib pajak adalah suatu entitas yang turut membentuk suatu budaya hukum yang menjadi sebuah pondasi yang dapat menegakkan suatu sistem hukum. Selain itu, masyarakat juga mempunyai peran yang penting dalam memberikan pengawasan terhadap kinerja pemerintah dalam membentuk ketentuan peraturan perundang-undangan yang memiliki dampak terhadap pembangunan dan kesejahteraan masyarakat yang ada di dalamnya.¹³ Perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh masyarakat terjadi karena terciptanya budaya hukum yang tidak sejalan dengan maksud dan tujuan undang-undang perpajakan. Budaya hukum yang berkenaan dengan perpajakan ini memiliki kaitan yang erat dengan kesadaran dan kepatuhan dalam membayar pajak. Perlu dipahami bahwa pajak merupakan hal fundamental yang dapat digunakan untuk pemenuhan kebutuhan masyarakat seperti pembangunan fasilitas umum, peningkatan kualitas pendidikan dan kesehatan, serta berbagai kebutuhan lainnya. Dengan membayar pajak tidak akan secara penuh mengurangi harta daripada si wajib pajak, terlebih harta yang dibayarkan akan digunakan untuk pemenuhan kebutuhan dari wajib pajak itu sendiri. Dengan meyakini bahwa pajak adalah hal yang fundamental bagi kepentingan banyak orang di suatu negara, maka masyarakat berperan dalam membantu pelaksanaan *good governance* dalam membentuk budaya hukum pajak yang sehat dan

¹³ Haidar Ammar, [et.al], 'Peran Pemerintah dalam Mencegah Tindakan Penghindaran Pajak sebagai Aktualisasi Penyelenggaraan Pemerintahan yang Baik dalam Bidang Perpajakan' (2019) 3 Acta Diurnal Jurnal Ilmu Hukum Kenotariatan.[124]. ¹⁶ *Ibid.*[125].

dapat mencegah terjadinya tindakan penghindaran atau bahkan penggelapan pajak yang dapat merugikan bagi penerimaan suatu negara.¹⁶

Selain itu, pihak swasta yang memiliki kegiatan usaha juga mempengaruhi perpajakan. Dalam melakukan kegiatan usahanya, tindakan penghindaran pajak pada dasarnya termasuk kedalam tindakan yang tidak dilarang dengan catatan tidak melanggar ketentuan yang terdapat pada peraturan perundang-undangan seperti yang disebutkan dalam Pasal 4, Pasal 5, Pasal 6, Pasal 7 dan Pasal 8 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1999 tentang Larangan Praktek Monopoli dan Persaingan Usaha Tidak Sehat. Hal ini dilarang karena dapat menyebabkan keadaan yang berpotensi memberikan hambatan dalam persaingan usaha sehingga dapat merugikan konsumen. Dalam lingkup swasta, maka terdapat dua prinsip yang dapat diterapkan dalam upaya pencegahan penghindaran pajak, yaitu asas transparansi dan akuntabilitas yang terdapat pada prinsip *good corporate governance*. Dalam penerapan asas transparansi, maka pihak swasta dapat melakukannya dengan cara menyediakan informasi yang transparan atau sebenar-benarnya terkait keadaan perusahaan, baik berupa transaksi yang dilakukan, serta informasi lain yang dibutuhkan oleh pemegang saham dan pemerintah. Sementara itu bentuk aktualisasi dari asas akuntabilitas adalah menjalankan perusahaan yang dilakukan dengan benar sesuai dengan kepentingan dari pemegang saham serta pemerintah sesuai dengan peraturan perundang-undangan.¹⁴ Apabila perusahaan telah menghindari tindakan meringankan beban pajak sesuai aturan yang berlaku, maka tindakan tersebut dipastikan telah meminimalisir terjadinya tindakan penghindaran pajak.

Namun, perlu digarisbawahi bahwa pemerintah adalah pihak yang memiliki andil paling besar dalam pencegahan tindakan penghindaran pajak. Hal ini disebabkan karena pemerintah adalah pihak yang memiliki wewenang dalam membuat keputusan terkait pencegahan penghindaran

¹⁴ *Ibid.*[126 -127]

pajak itu sendiri. Pemerintah saat ini telah melakukan berbagai upaya menyempurnakan aturan mengenai perpajakan demi kesejahteraan rakyat. Namun, karena kurangnya tingkat kesadaran dan kepatuhan akan pajak, upaya pemerintah tersebut belum dapat terlaksana dengan maksimal.¹⁸ Penulis berpendapat bahwa masih terdapat upaya lain bagi pemerintah agar dapat memaksimalkan upayanya tersebut, seperti menerapkan asas-asas umum pemerintahan yang baik (AUPB) sebagaimana yang diatur pada Undang-Undang Administrasi Pemerintahan dalam bidang perpajakan secara benar.¹⁵

2.2. Implikasi Penghindaran Pajak melalui Pembentukan Perusahaan Cangkang di Negara Suaka Pajak terhadap Penerimaan Negara Indonesia

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) dapat dibedakan menjadi dua skema, yaitu penghindaran pajak yang diperkenankan (*acceptable tax avoidance*) dan penghindaran pajak yang tidak diperkenankan (*unacceptable tax avoidance* atau yang dapat dikatakan sebagai *tax evasion*). Adapun perbedaan dari dua skema tersebut adalah skema penghindaran pajak yang diperkenankan yaitu suatu kondisi dimana suatu perusahaan melakukan penghindaran pengenaan pajak sesuai atau tidak melanggar maksud dan tujuan dari pembuat undang-undang. Sedangkan penghindaran pajak yang tidak diperkenankan adalah dimana wajib pajak yang berusaha melakukan penghindaran pajak dengan menciptakan transaksi semu dan tidak memiliki kegiatan usaha aktif dengan memanfaatkan celah dalam peraturan yang sebenarnya tidak sesuai dengan tujuan dari peraturan perpajakan.¹⁶ Salah satu penghindaran pajak yang dapat dikategorikan sebagai *unacceptable tax avoidance* atau *tax evasion*

¹⁵ Cekli Setya Pertiwi, [et.al], 'Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AUPB)' (2016) Judicial Sector Support Program.[53].

¹⁶ Haidar Ammar, [et.al], *Op.Cit.* 'Peran Pemerintah dalam Mencegah Tindakan Penghindaran Pajak sebagai Aktualisasi Penyelenggaraan Pemerintahan yang Baik dalam Bidang Perpajakan'.[116].

adalah penciptaan transaksi hubungan istimewa dengan membuat perusahaan cangkang di negara suaka pajak yang berlawanan dengan yang dimaksud pembuat undang-undang. Istilah lain yang digunakan untuk menyebut sebuah penghindaran pajak yang tidak diperkenankan oleh suatu negara adalah *aggressive tax planning*, sementara istilah yang digunakan untuk penghindaran pajak yang diperkenankan adalah *defensive tax planning*. *Tax planning* sendiri merupakan sebuah analisis sistematis atas penundaan pajak dalam upaya meminimalkan kewajiban pajak yang terutang pada masa kini dan masa yang akan datang.¹⁷ Praktik penghindaran pajak yang seringkali dilakukan oleh perusahaan transnasional pada perusahaan yang berkedudukan di wilayah negara suaka pajak pada umumnya dilakukan dengan cara meningkatkan harga beli dan meminimalisir harga jual antar perusahaan dalam satu grup dan mentransfer laba yang diperoleh kepada perusahaan yang berkedudukan di negara yang memiliki kebijakan tarif pajak yang rendah atau dikenal dengan istilah *transfer pricing*. Selain itu, perusahaan dapat menahan penghasilan modal yang bersumber dari luar negeri, pada umumnya di negara suaka pajak, agar tidak dikenakan pajak dalam negeri di negara asal wajib pajak atau yang dikenal sebagai *controlled foreign corporation* (CFC). Ada juga skema penghindaran pajak yang dilakukan dengan cara melakukan pembiayaan kepada anak perusahaan yang memiliki hubungan istimewa, yaitu utang berbunga yang nominalnya lebih besar daripada modal saham dengan yurisdiksi negara perpajakan yang berbeda ketentuan pajaknya atau yang dikenal dengan istilah *thin capitalization*.¹⁸

Di Indonesia sendiri, perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak tidak terlepas dari peran pemerintah. Untuk dapat dikatakan sebagai negara yang baik, pemerintah di suatu negara tentunya

¹⁷ Darussalam Danny, 'Penghindaran Pajak yang Diperbolehkan dan Tidak Diperbolehkan' (2007) Majalah Inside Tax.[25].

¹⁸ Haidar Ammar, [et.al], *Op.Cit.* 'Peran Pemerintah dalam Mencegah Tindakan Penghindaran Pajak sebagai Aktualisasi Penyelenggaraan Pemerintahan yang Baik dalam Bidang Perpajakan'.[117].

harus melayani dan memenuhi kebutuhan rakyatnya, dimana yang menjadi salah satu elemen sumber pemasukan yang dipergunakan untuk melayani dan memenuhi kebutuhan rakyat tersebut berasal dari pemungutan pajak. Hal ini ditegaskan pada Pasal 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang menyatakan bahwa negara memiliki hak untuk memungut pajak.¹⁹ Namun, upaya pemerintah dalam memaksimalkan pemungutan pajak sebagai salah satu sumber penerimaan negara untuk memfasilitasi pelayanan dan pemenuhan kebutuhan rakyatnya dapat terganggu apabila aktivitas negara terkait dengan pemungutan pajak itu sendiri mendapatkan kendala yang disebabkan oleh pemerintah maupun wajib pajak. Untuk mematangkan anggaran yang nantinya akan digunakan untuk pelayanan dan pemenuhan kebutuhan, pemerintah setiap tahunnya melakukan perancangan rencana anggaran yang bentuknya disusun dalam Rancangan Undang-Undang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (RUU APBN) yang nantinya disahkan oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dan akan menjadi pedoman dalam penyelenggaraan keuangan negara selama satu tahun. Pada Undang-Undang APBN tersebut terdapat target penerimaan negara yang akan diselaraskan dengan pelaksanaan dari APBN itu sendiri, dari penyesuaian tersebut selanjutnya akan diketahui apakah pemerintah sudah melakukan upaya penyelenggaraan perpajakan dengan maksimal sehingga mengeluarkan *output* penerimaan perpajakan yang juga sejalan dengan APBN.²⁰ Target penerimaan pajak yang dicanangkan oleh pemerintah faktanya selalu mengalami penurunan di setiap tahunnya. Sebagai contoh, pada kurun waktu tahun 2014-2018 tercatat hanya terjadi satu kali kenaikan target penerimaan pajak yang terjadi pada tahun 2015 ke tahun 2016, lebih dari itu target penerimaan pajak mengalami penurunan.

¹⁹ Vide, Pasal 2 huruf a Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

²⁰ Haidar Ammar, [et.al], *Op.Cit.* 'Peran Pemerintah dalam Mencegah Tindakan Penghindaran Pajak sebagai Aktualisasi Penyelenggaraan Pemerintahan yang Baik dalam Bidang Perpajakan'. [114-115].

Berdasarkan fakta tersebut dapat disimpulkan bahwa realisasi dari target penerimaan pajak yang dicanangkan pemerintah belum maksimal.

Salah satu hal yang menjadi penyebab menurunnya penerimaan negara melalui pajak adalah penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh wajib pajak. Selain penghindaran pajak, tindakan penggelapan pajak (*tax evasion*) juga kerap dilakukan walaupun termasuk kedalam tindakan yang melanggar peraturan dalam undang-undang perpajakan. Bentuk nyata dari penghindaran pajak yang tidak melanggar ketentuan yang kerap kali dilakukan diantaranya adalah dengan mengurangi target produksi sehingga penghasilan perusahaan terdampak, sementara bentuk dari penghindaran pajak yang bertentangan dengan ketentuan yang seringkali dilakukan diantaranya adalah dengan menyusun laporan keuangan yang nominalnya tidak sesuai dengan sebagaimana mestinya, melakukan pengalihan terhadap penghasilan wajib pajak ke negara suaka pajak (*tax haven*), serta wajib pajak yang melakukan kerjasama dengan fiskus dalam rangka menekan pajak. Hal-hal tersebutlah yang menjadi penyebab sulitnya pemerintah untuk mewujudkan penerimaan pajak yang sesuai dengan target yang telah dicanangkan, sehingga terkait hal tersebut pemerintah secara serius dirasa perlu untuk melakukan berbagai upaya secara maksimal untuk mencegah tindakan penghindaran pajak dengan berdasar pada prinsip-prinsip yang terdapat pada undang-undang perpajakan.²¹

Sebagai konsekuensinya, penerimaan negara memang menjadi berkurang karena terjadinya penghindaran pajak. Namun, pada dasarnya *acceptable tax avoidance* memang diperbolehkan oleh undang-undang. Sedangkan yang merugikan negara adalah penghindaran pajak yang melanggar undang-undang. Penyimpangan terhadap tujuan didirikannya perusahaan cangkang adalah tindakan yang tidak dapat dibenarkan. Indonesia sendiri telah mengatur penegakkan hukumnya bagi para pelaku

²¹ *Ibid.*[118].

tax evasion. Namun, hal yang masih menjadi masalah adalah informasi terkait pendirian perusahaan cangkang di negara suaka pajak cukup tertutup dan disertai dengan masyarakat Indonesia serta penguasa elit yang memiliki tingkat kesadaran yang rendah akan pentingnya membayar pajak. Upaya pemerintah tidak akan maksimal apabila tidak didukung dengan kesadaran masyarakat sendiri. Oleh karena itu, masyarakat perlu pemahaman bahwa setiap pajak yang perlu dibayar adalah kewajiban pribadinya untuk melaporkannya.

III. Penutup

3.1. Kesimpulan

Pada dasarnya, perusahaan cangkang yang didirikan di luar negeri oleh warga negara Indonesia dalam rangka penghindaran pajak tidak diatur secara spesifik oleh hukum Indonesia karena hukum positif Indonesia, yakni Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas hanya mengatur mengenai pendirian perusahaan yang didirikan di wilayah Indonesia saja. Namun jika dikaitkan ke dalam perspektif perpajakan, perusahaan cangkang atau *Special Purpose Vehicle* (SPV) diatur berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118/PMK.03/2016 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, pendirian SPV beserta hartanya seharusnya tetap wajib dilaporkan atau diungkapkan. Jadi dapat disimpulkan bahwa hal yang melanggar ketentuan undang-undang bukan pendirian perusahaan cangkang tersebut, melainkan pendirian dan aktivitas yang tidak dilaporkan dalam laporan pajaknya. Apabila memang perusahaan cangkang yang didirikan di negara suaka pajak terindikasi untuk menyembunyikan dana hasil tindak pidana, penggelapan, pencucian uang, ataupun perbuatan melawan hukum lainnya, maka para pelaku dapat dihukum sesuai dengan ketentuan pidana yang diatur.

Penghindaran pajak melalui pembentukan perusahaan cangkang di negara suaka pajak memberikan dampak besar bagi negara Indonesia

karena dana APBN sebagian besar berasal dari penerimaan pajak. Namun, perlu digarisbawahi pembentukan perusahaan cangkang dapat termasuk ke dalam bentuk *acceptable tax avoidance* ataupun *unacceptable tax avoidance*. Hal yang sangat merugikan negara adalah apabila penghindaran pajak yang dilakukan secara *unacceptable tax avoidance*, yaitu dengan menciptakan transaksi semu ataupun dalam kegiatan usahanya tidak memiliki substansi bisnis dengan memanfaatkan celah dalam peraturan yang sebenarnya tidak sesuai dengan peraturan perpajakan, seperti penggelapan, pencucian, dan lainnya. Maka dari itu, pemerintah harus terus menegakkan pentingnya pelaksanaan pembayaran pajak bagi wajib pajak di Indonesia, terlebih bagi mereka yang mendirikan perusahaan cangkang di negara suaka pajak dengan dalih mengalihkan atau menyembunyikan aset yang dimiliki secara ilegal.

DAFTAR PUSTAKA

Peraturan Perundang-Undangan

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 127/PMK.010/2016 tentang Pengampunan Pajak Berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak Bagi Wajib Pajak yang Memiliki Harta Tidak Langsung melalui *Special Purpose Vehicle*.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 258/PMK.03/2008 tentang Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 26 atas Penghasilan dari Penjualan atau Pengalihan Saham Sebagaimana Dimaksud dalam Pasal 18 ayat (3c) Undang-Undang Pajak Penghasilan yang Diterima atau Diperoleh Wajib Pajak Luar Negeri.

Jurnal

Cekli Setya Pertiwi, [et.al], 'Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AUPB)' (2016) Judicial Sector Support Program.

Deanna Puspita & Meiriska Febrianti, 'Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia' (2017) 19 Jurnal Bisnis dan Akuntansi.

Diki Ferdiana, 'Pengaruh Proses dan Penyetoran Pajak serta Kepuasan dan Kepatuhan dalam Wajib Pajak Pribadi Kabupaten Sleman terhadap Ketahanan Ekonomi Wilayah' (2018) 24 Jurnal Ketahanan Nasional.

Elia Mustikasari, 'Kajian Empiris tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya' (2007) 26 Simposium Nasional Akuntansi X.

Haidar Ammar, [et.al], 'Peran Pemerintah dalam Mencegah Tindakan Penghindaran Pajak sebagai Aktualisasi Penyelenggaraan Pemerintahan yang Baik dalam Bidang Perpajakan' (2019) 3 Acta Diurnal Jurnal Ilmu Hukum Kenotariatan.

Narasimha Reddy, 'Tax Evasion, Tax Avoidance, and Tax Revenue Loss in India : A Report towards Creation of Public Awareness and Action', (2012) University of Hyderabad.

Internet/ Media Online

Daniel Deha, 'Bubarkan 74 BUMN, Erick: Terlalu Banyak Perusahaan Cangkang' <<https://www.trenasia.com/bubarkan-74-bumn-erick-terlalubanyak-perusahaan-cangkang>>

Darussalam Danny, 'Penghindaran Pajak yang Diperbolehkan dan Tidak Diperbolehkan' (Majalah Inside Tax 2007)

Desmond J. Mahesa, 'Analisa Hukum Perusahaan Cangkang dalam Kasus Pandora Papers' (Law Justice 2021) <<https://www.law-justice.co/artikel/117623/analisis-hukum-perusahaan-cangkangdalam-kasus-pandora-papers/>>.

E.T, 'Perusahaan Cangkang Milik WNI dan Poin Aturan Baru' (pengampunanpajak.com 2016) <<https://pengampunanpajak.com/2016/08/23/perusahaancangkan-g-milik-wni-dan-poin-aturan-baru/>>.

Kamilia Astrilia, 'Apa itu Perusahaan Cangkang dan Surga Pajak yang Disebut Karena Pandora Papers?' (Berita DIY 2021), <<https://beritadiy.pikiran-rakyat.com/ekonomi/pr-702740196/apa-itu-perusahaan-cangkang-dan-surga-pajak-yangdisebut-karena-pandora-pappers?page=2>>.

Ni Made Risna Dwi Noviantari, 'Penghindaran Pajak oleh Perusahaan-perusahaan di Indonesia' <<https://www.pajakku.com/read/5dae89a34c6a88754c088058/Penghindaran-Pajak-oleh-Perusahaan-perusahaan-di-Indonesia>>.

NNP, 'Begini Hukum Indonesia memandang Perusahaan Cangkang'
(hukumonline.com 2016)
<<https://www.hukumonline.com/berita/baca/lt5707dd59b9f3c/begini-hukum-indonesia-memandang-perusahaan-cangkang>>.

Trio Hamdani, 'Apa itu Perusahaan Cangkang yang Disebut di Pandora Papers?'
(detik.com 2021) <<https://finance.detik.com/berita-ekonomibisnis/d-5754930/apa-itu-perusahaan-cangkang-yang-disebut-dipandora-papers/2>>.

IMPLIKASI PENGATURAN PERSETUJUAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA BAGI PERUSAHAAN PENGANGKUTAN UDARA NIAGA DI INDONESIA

Naufal Faiz Muhammad dan Sebastian Pandapotan Amarta Sirait

Universitas Padjadjaran

ABSTRAK

Sektor transportasi merupakan sektor yang memiliki peranan penting dalam menunjang kehidupan dan mendukung mobilitas masyarakat. Sebagai salah satu sektor jasa di Indonesia, sektor transportasi termasuk dalam sektor usaha yang dikenakan pajak yang sekaligus menjadi salah satu sektor yang memiliki kontribusi terhadap pemasukan negara, khususnya transportasi udara. Sektor angkutan udara menjadi sangat esensial terutama bagi negara kepulauan seperti Indonesia sebab sarana angkutan udara dapat menunjang mobilitas orang dan barang baik antar pulau maupun antar negara. Akan tetapi, sebagai salah satu moda transportasi yang kerap beroperasi melintasi batas negara, angkutan udara niaga tidak hanya tunduk pada pengaturan pajak berdasarkan hukum nasional seperti Pajak Pertambahan Nilai (PPN) serta Pajak Penghasilan (PPh), namun juga harus tunduk terhadap pengaturan pajak negara lain dan hukum pajak internasional. Hal ini menimbulkan potensi terjadinya pajak berganda di sektor angkutan udara niaga yang akan memberatkan dan membebani para penumpang dan/atau pelaku usaha angkutan udara niaga. Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif dengan mengandalkan studi kepustakaan serta pendekatan deskriptif-kualitatif dengan tujuan menganalisis dampak yang terdapat di sektor angkutan udara niaga di Indonesia akibat terjadinya pajak berganda dalam bidang angkutan udara niaga yang dihasilkan oleh regulasi perpajakan nasional serta regulasi perpajakan negara lain. Pada dasarnya, dalam lingkup angkutan udara niaga sangat rentan untuk terjadinya perpajakan ganda yang akan membebani konsumen dan berpotensi merugikan pelaku usaha serta mengurangi penerimaan negara. Akan tetapi, pembentukan dan pelaksanaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dapat menjadi solusi penyelesaian terhadap permasalahan Pajak Berganda tersebut.

Kata Kunci: Angkutan Udara Niaga; Pajak; Pajak Berganda; Penghindaran Pajak Berganda; Sektor Penerbangan

ABSTRACT

The transportation sector is a sector that has an important role in supporting communities life and mobility. As one of the service sectors in Indonesia, the transportation sector is a part of the business sector that is subject to taxation, as well as being one of the sectors that contributes to state revenues, especially air transportation. The aviation sector is very promising, especially for archipelagic countries such as Indonesia considering this mode of transportation supports the mobility of people and goods both between islands and between countries. However, as a mode of transportation that often operates across national borders, the commercial air transport must not only be subject to tax arrangements based on national law such as Value-Added Tax (VAT) and Income Tax, but also must comply with tax regulations in the laws of other countries and international law. This raises the potential for the implementation of double taxation to commercial air transport which can cause possible burden for consumer and commercial air transport business actors. This study uses a normative juridical method by relying on literature studies and descriptive-qualitative approaches with the aim of analyzing the impact felt by the commercial air transport in Indonesia due to the implementation of taxes in the commercial air transport sector, both those regulated in national taxation regulations and international taxation regulations. In essence, commercial air transport is very prone to the implementation of double taxation that can cause a burden for the consumer and

business actors, as well as reduce state revenue. However, the implementation of the tax treaty could become the solution to the double taxation problem.

Keywords: *Aviation Sector; Commercial Air Transport; Double Taxation; Tax; Tax Treaty*

I. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Setiap negara menerapkan regulasi perpajakan yang berbeda antara satu dengan yang lainnya, yang mana dikarenakan terdapatnya unsur asing di dalam suatu peristiwa hukum acap kali hal tersebut memungkinkan terjadinya pajak berganda yang mana pajak terutang dibebankan kepada subjek pajak, hal ini secara teknis disebabkan oleh peraturan perpajakan negara tersebut yang bersifat tumpang tindih atau *overlapping* dengan negara lainnya. Jika hal tersebut terjadi maka hal tersebut dapat mengubah perilaku serta membebani konsumen dikarenakan pada akhirnya beban yang dihasilkan oleh pajak berganda tersebut dalam kacamata bisnis akan dibebankan kepada konsumen dan bukan ditanggung oleh produsen.¹ Dalam jangka panjang hal tersebut dapat berpotensi merugikan para pelaku usaha serta menurunkan penerimaan pajak oleh negara dikarenakan beban pajak berganda yang ditanggung oleh konsumen dapat mengurangi jumlah permintaan konsumen, kemudian menyebabkan efek bola salju yang mana terdapat penurunan dalam pergerakan ekonomi di bidang tersebut yang berdampak kepada para pelaku ekonomi serta penerimaan pajak oleh negara.

Dalam jasa transportasi penerbangan sangat dimungkinkan untuk terjadi peristiwa pajak berganda, hal tersebut dikarenakan penerbangan luar negeri merupakan peristiwa hukum yang melibatkan unsur asing yang dapat berupa maskapai asing ataupun penerbangan dari dalam negeri ke luar negeri. Dengan terdapatnya perbedaan di dalam skema perpajakan antar negara, sangat dimungkinkan untuk terjadinya perpajakan ganda, dengan terbatasnya sumber daya yang dimiliki oleh maskapai maka tidak menutup celah bahwa maskapai akan membebankan beban perpajakan berganda tersebut kepada konsumen sebagai langkah bisnis mereka dalam menghadapi pajak berganda tersebut. Maka dari itu sangat diperlukan tindakan-tindakan yang dapat mencegah terjadinya perpajakan

¹ Maria Elena, 'Rencana Kenaikan PPN Berpotensi Turunkan Konsumsi Masyarakat' (Bisnis 2021) <<https://ekonomi.bisnis.com/read/20210529/9/1399119/rencana-kenaikan-ppnberpotensi-turunkan-konsumsi-masyarakat>> diakses 27 Desember 2021.

berganda tersebut dalam bentuk apapun terutama untuk terjadinya pencegahan pengenaan pajak berganda di bidang jasa transportasi penerbangan.

Pajak secara umum dapat didefinisikan sebagai bentuk dari partisipasi oleh masyarakat baik pribadi maupun badan hukum yang bersifat wajib dan memaksa dalam bentuk peralihan kekayaan dari orang atau badan hukum yang dalam praktiknya berbentuk uang untuk kemudian menerima imbalan yang tidak langsung diterima, yang mana hasil dari penarikan pajak tersebut digunakan oleh negara dengan tujuan semata-mata untuk semakin memakmurkan masyarakat. Walaupun demikian, tidak dapat dipungkiri bahwa pajak pada hakikatnya tetap merupakan beban yang mengurangi pada intinya daya beli masyarakat dan juga memiliki dampak terhadap kesejahteraan individu serta mengubah kebiasaan atau gaya hidup serta gaya konsumsi masyarakat.²

Indonesia merupakan negara dengan pangsa pasar yang besar di sektor jasa penerbangan hal ini disebabkan oleh bentuk negara kepulauan yang menjadikan penerbangan dari skala kecil hingga besar menjadi moda transportasi primadona bagi masyarakat Indonesia. Asosiasi Pengangkutan Udara Internasional (*International Air Transport Association/IATA*) memprediksi pada tahun 2034 negara Indonesia akan memiliki pasar tiga kali lebih banyak dari tahun 2015 yang menjadikan negara Indonesia sebagai negara dengan pasar jasa penerbangan terbesar keenam di dunia.³ Dengan berkembangnya perekonomian Indonesia yang juga disertai dengan berkembangnya dan munculnya destinasi pariwisata yang baru, tentu membutuhkan infrastruktur transportasi yang juga mendukung akses terhadap destinasi pariwisata tersebut, hal ini tercermin dengan berbagai pembangunan bandara yang tersebar di Indonesia.

Di masa pandemi COVID-19 penerbangan merupakan salah satu sektor transportasi yang sangat terdampak, pemberhentian sementara transportasi udara menyebabkan terjadinya penurunan drastis terhadap penggunaan jasa transportasi

² M. Farouq S., *Hukum Pajak di Indonesia: Suatu Pengantar Ilmu Hukum Terapan di Bidang Perpajakan*. (Indonesia 2018).[230].

³ IATA, 'Developing the Potential of Indonesia's Aviation Sector' (IATA 2015) <<https://www.iata.org/en/pressroom/2015-press-releases/2015-03-12-01/>> diakses 27 Desember 2021.

penerbangan, namun seiring dengan berangsurnya pemulihan pandemi serta ekonomi dunia menjadikan sektor penerbangan kembali bergairah baik secara domestik maupun internasional. Sektor penerbangan di Indonesia juga tidak kalah bergairah, dengan semakin terkendalnya pandemi COVID-19 yang juga disertai dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (“UU Cipta Kerja”) yang meringankan persyaratan bagi pelaku maupun calon pelaku usaha yang akan berbisnis di bidang jasa transportasi penerbangan, yang dahulunya maskapai angkutan niaga berjadwal diwajibkan untuk memiliki sekurang-kurangnya lima pesawat namun dikarenakan terdapatnya UU Cipta Kerja maka peraturan tersebut dihapuskan dengan indikasi kepemilikan pesawat untuk maskapai angkutan niaga berjadwal berjumlah kurang dari lima,⁴ berdasarkan peraturan perundang-undangan yang bersifat insentif tersebut maka *barrier-toentry* dalam aspek bisnis jasa penerbangan sangat dimungkinkan untuk semakin berkembang di Indonesia.⁵

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, terdapat beberapa rumusan masalah yang akan dibahas, yaitu:

- 1.2.1. Bagaimana dampak pengenaan pajak terhadap angkutan udara niaga dalam hukum nasional dan hukum internasional terhadap perusahaan pengangkutan udara niaga di Indonesia?
- 1.2.2. Bagaimana dampak pemberlakuan persetujuan penghindaran pajak berganda bagi perusahaan pengangkutan udara niaga di Indonesia?

⁴ Rully R. Ramly, ‘Lewat UU Cipta Kerja, Maskapai Tidak Lagi Diwajibkan Punya Minimal 5 Pesawat’ (Kompas 2020) <<https://money.kompas.com/read/2020/10/07/135920326/lewat-uu-cipta-kerja-maskapai-tidaklagi-diwajibkan-punya-minimal-5-pesawat>> diakses 27 Desember 2021.

⁵ Yohana Artha Uly, Kemenhub: Usai Pandemi akan Ada Banyak Maskapai Baru’ (Kontan 2021) <<https://nasional.kontan.co.id/news/kemenhub-prediksi-banyak-maskapai-penerbanganbaru-bermunculan-pasca-pandemi>> diakses 27 Desember 2021.

1.3. Dasar Hukum

Aturan mengenai perpajakan dan penghindaran pajak berganda di sektor penerbangan di Indonesia telah diatur dalam berbagai peraturan perundangundangan dan perjanjian internasional, antara lain:

- 1.3.1. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- 1.3.2. Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2000 tentang Perjanjian Internasional;
- 1.3.3. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2009 tentang Penerbangan;
- 1.3.4. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;
- 1.3.5. Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2019 tentang Impor dan Penyerahan Alat Angkutan Tertentu Serta Penyerahan dan Pemanfaatan Jasa Kena Pajak Terkait Alat Angkutan Tertentu yang Tidak Dipungut Pajak Pertambahan Nilai;
- 1.3.6. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2021 tentang Penyelenggaraan Bidang Penerbangan;
- 1.3.7. Peraturan Menteri Perhubungan Republik Indonesia Nomor PM 20 Tahun 2019 tentang Tata Cara dan Formulasi Perhitungan Tarif Batas Atas Penumpang Pelayanan Kelas Ekonomi Angkutan Udara Niaga Berjadwal Dalam Negeri;
- 1.3.8. Peraturan Menteri Perhubungan Republik Indonesia Nomor PM 35 Tahun 2021 tentang Penyelenggaraan Angkutan Udara;
- 1.3.9. Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 1992 tentang Pengesahan Persetujuan Antara Republik Indonesia Dan Kerajaan Saudi Arabia Untuk Pembebasan Timbal Balik Pajak-Pajak Dan Bea Masuk Atas Kegiatan-Kegiatan Perusahaan Angkutan Udara Dari Kedua Negara Beserta Protokolnya;
- 1.3.10. Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 155 Tahun 1998 tentang Pengesahan Persetujuan Antara Pemerintah Republik Indonesia Dan Pemerintah Ukraina Tentang Penghindaran Pajak Berganda Dan

- Pencegahan Pengelakan Pajak Atas Penghasilan Beserta Protokol;
- 1.3.11. Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 161 Tahun 1998 tentang Pengesahan Persetujuan Antara Pemerintah Republik Indonesia Dan Pemerintah Republik Uzbekistan Tentang Penghindaran Pajak Berganda Dan Pencegahan Pengelakan Pajak Atas Penghasilan (Laba Usaha);
- 1.3.12. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 417/KMK.04/1996 tentang Norma Perhitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Perusahaan Pelayaran dan/atau Penerbangan Luar Negeri;
- 1.3.13. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 475/KMK.04/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Perusahaan Penerbangan Dalam Negeri;
- 1.3.14. *Convention on International Civil Aviation 1944.*

II. ANALISIS

2.1. Dampak Pengenaan Pajak Terhadap Angkutan Udara Niaga dalam Hukum Nasional dan Hukum Internasional

2.1.1. Pajak Angkutan Udara Niaga dalam Rezim Hukum Nasional

Dalam lingkup perpajakan yang ditinjau dari aspek keilmuan, secara luas pengenaan PPN atas Jasa memiliki lingkup terbatas terhadap semua penyerahan yang selain bersifat penyerahan akan suatu benda baik berwujud atau tidak berwujud digolongkan sebagai penyerahan jasa.⁶ Definisi yang dikemukakan oleh Melville ini disusunnya atas berdasarkan pertimbangan untuk mencegah terjadinya suatu transaksi penyerahan barang atau jasa yang tidak dapat masuk ke ranah PPN.

Di dalam lingkup angkutan udara dalam rezim hukum nasional, yang menandakan bahwa hukum yang berlaku merupakan hukum di wilayah yuridis negara tersebut, yang mana dalam kajian ini adalah negara Indonesia. Maka dari itu dalam melaksanakan analisis guna menjawab permasalahan yang kini dibahas,

⁶ Alan Schenk dan Oliver Oldman, *Value Added Tax: A Comparative Approach* (Cambridge University Press 2007).[4].

maka dibatasi terhadap hanya menggunakan peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia sebagai dasar hukumnya terhadap aspek perpajakan serta penerbangan.

Ditinjau dari aspek yuridis-normatif definisi akan angkutan udara dijelaskan di dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2009 tentang Penerbangan sebagai setiap kegiatan dengan menggunakan Pesawat Udara untuk mengangkut penumpang, kargo, dan/atau pos untuk satu perjalanan atau lebih dari satu bandar udara ke bandar udara yang lain atau beberapa bandar udara.⁷ Kemudian lebih lanjut mengenai angkutan udara dibagi ke dalam dua jenis kegiatan, yaitu angkutan udara niaga dan angkutan udara bukan niaga,⁸ yang mana angkutan udara niaga terdiri dari angkutan udara niaga dalam negeri dan angkutan udara niaga luar negeri.⁹ Namun secara eksplisit hukum di Indonesia membagi klasifikasi kegiatan angkutan udara ke dalam beberapa bagian yaitu yang diselenggarakan oleh badan usaha angkutan udara niaga nasional dan/atau asing yang dalam pelaksanaannya terbagi ke dalam dua jenis yaitu yang dilakukan secara berjadwal dan/atau tidak berjadwal (*charter*) untuk mengangkut penumpang serta kargo atau spesifik hanya untuk mengangkut kargo.¹⁰

Di dalam regulasi perpajakan di Indonesia, dikarenakan Angkutan Udara Niaga merupakan angkutan udara untuk umum yang memungut pembayaran¹¹ maka Angkutan Udara Niaga merupakan termasuk ke dalam kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan menyebabkan suatu fasilitas untuk dipakai,¹² maka Angkutan Udara Niaga merupakan bidang jasa yang sebagian dikenakan pajak baik Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar 10%¹³ dan/atau Pajak Penghasilan (PPH) Pasal 15 yang diatur lebih lanjut di dalam Keputusan Menteri Keuangan dan/atau Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak. Dengan rincian

⁷ Pasal 1 Ayat 13 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2009 tentang Penerbangan (“UU Penerbangan”).

⁸ Pasal 83 Ayat 1 UU Penerbangan.

⁹ Pasal 83 Ayat 2 UU Penerbangan.

¹⁰ Pasal 83 Ayat 3 UU Penerbangan.

¹¹ Pasal 1 Ayat 14 UU Penerbangan.

¹² Pasal 1 Ayat 5 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (“UU PPN dan PPnBM”).¹³ Pasal 7 Ayat 1 UU PPN dan PPnBM.

perpajakan sebagai berikut, Perusahaan Penerbangan Dalam Negeri yang melaksanakan kegiatan Angkutan Udara Niaga Berjadwal antar bandar udara di Indonesia dan/atau dari bandar udara di Indonesia ke luar negeri hanya dikenakan PPN saja, Perusahaan Penerbangan Dalam Negeri yang melaksanakan kegiatan Angkutan Udara Niaga Tidak Berjadwal/*charter* baik untuk orang maupun barang antar bandar udara di Indonesia dan/atau dari bandar udara di Indonesia ke luar negeri dikenakan PPN serta PPH sebesar 1,8%.¹³ Perusahaan Penerbangan Luar Negeri yang melaksanakan kegiatan Angkutan Udara Niaga antar bandar udara di Indonesia dan/atau dari bandar udara di Indonesia ke luar negeri dikenakan PPN serta PPH sebesar 2,64%.¹⁴

Dapat disimpulkan bahwa terdapat pajak dalam lingkup angkutan udara niaga yang melaksanakan kegiatan usahanya dalam bentuk mengangkut orang dan/atau barang atau barang saja dari satu bandar udara ke bandar udara lain di wilayah Indonesia atau dari bandar udara di Indonesia ke bandar udara negara lain diselenggarakan oleh perusahaan dalam negeri dan/atau luar negeri, yang mana pajak tersebut diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan untuk salah satu komponen dari tarif penumpang pelayanan kelas ekonomi Angkutan Udara Niaga berjadwal dalam negeri, serta untuk jenis angkutan udara niaga lainnya dapat dilakukan asumsi yang sama yaitu pajak merupakan komponen yang menyusun tarif pelayanan angkutan udara niaga lainnya seperti *charter* dan angkutan udara niaga dari bandar udara di Indonesia ke bandar udara negara lain. Yang kemudian angkutan udara niaga yang bertolak dari bandar udara di Indonesia ke bandar udara negara lain dimungkinkan untuk dikenakan pajak serupa kembali ke negara tujuan yang umumnya berupa PPN atau *Value Added Tax* (VAT) atau *Goods and Services Tax* (GST), yang bebannya akan dimasukkan ke dalam tarif angkutan udara yang kemudian ditanggung oleh para konsumen akhir.

¹³ Pasal 1 Ayat 2 Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 475/KMK.04/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Perusahaan Penerbangan Dalam Negeri.

¹⁴ Pasal 2 Ayat 2 Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 417/KMK.04/1996 tentang Norma Perhitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Perusahaan Pelayaran dan/atau Penerbangan Luar Negeri.

2.1.2. Dampak Pemberlakuan Pajak Angkutan Udara Niaga Nasional

Dampak yang terdapat dari dilakukannya pemberlakuan pajak angkutan udara niaga adalah kenaikan tarif angkutan yang pada akhirnya ditanggung oleh para konsumen akhir, dikarenakan peraturan perundang-undangan telah mengatur secara spesifik akan komponen dari jumlah total tarif angkutan udara niaga berjadwal kelas ekonomi dan non-ekonomi yang beroperasi dalam negeri baik yang digunakan untuk melakukan angkutan terhadap penumpang serta untuk angkutan terhadap barang kargo yaitu selain terdiri dari tarif jarak, iuran asuransi wajib, dan tucilah, namun juga terdiri atas pajak,¹⁵ maka dari itu tentu dengan terdapatnya berbagai pengenaan pajak di dalam lingkup angkutan udara niaga di dalam negeri, maka konsumen akhir yang akan menanggung bebannya dikarenakan pajak tersebut muncul ketika terjadinya transaksi yang dilaksanakan oleh konsumen untuk mendapatkan jasa angkutan udara niaga tersebut.

Hal tersebut dapat mengarah kepada perubahan perilaku konsumsi oleh konsumen jika terjadinya perubahan perpajakan akan angkutan udara niaga, adapun perubahan perilaku konsumsi ini dapat diperkirakan menggunakan teori permintaan dan penawaran, yang mana ketika terjadinya penurunan tarif angkutan yang dapat disebabkan oleh penurunan pajak terkait maka tendensi konsumen untuk menggunakan jasa akan meningkat, dan hal tersebut juga berlaku sebaliknya, jika terjadi peningkatan tarif angkutan yang dapat disebabkan kenaikan pajak terkait maka tendensi konsumen untuk menggunakan jasa akan menurun.

2.1.3. Pajak Angkutan Udara Niaga dalam Rezim Hukum Internasional

Telah lama diketahui bahwa angkutan udara internasional menimbulkan sejumlah masalah khusus atau unik di bidang perpajakan. Tidak seperti jenis perusahaan lain dari satu negara yang melakukan bisnisnya di negara lain, pendapatan transportasi udara internasional didasarkan pada penggunaan pesawat yang membutuhkan bahan bakar dalam jumlah besar dan melaksanakan operasinya melalui berbagai yurisdiksi pajak yang berbeda. Hal ini menyebabkan perpajakan

¹⁵ Pasal 126 Ayat 1 UU Penerbangan.

dalam bidang angkutan udara internasional menjadi subjek yang kompleks, mengingat banyaknya aspek yang dapat dikenakan pajak dan banyaknya jenis pajak yang dapat dipungut.¹⁶

Di antara hal-hal terkait angkutan udara internasional yang biasanya dikenakan pajak dan telah dipertimbangkan di masa lalu sehubungan dengan penghindaran pajak berganda antara lain barang-barang yang berkaitan dengan bahan bakar, pelumas, dan perlengkapan teknis habis pakai lainnya yang digunakan oleh pesawat selama penerbangan, pendapatan yang diperoleh dari pengoperasian pesawat, pesawat itu sendiri dan komponennya, serta suku cadang dan peralatan *ground* lainnya yang diperlukan untuk operasinya. Adapun pajak yang dikenakan dapat mencakup pajak penghasilan, impor, ekspor, bea, cukai, penjualan, hingga pajak konsumsi.

Convention on International Civil Aviation 1944 (Konvensi Penerbangan Internasional/Konvensi Chicago) sebagai instrumen utama dalam hukum udara internasional ternyata tidak berusaha untuk menangani masalah pajak penerbangan secara komprehensif. Konvensi ini hanya mengatur bahwa bahan bakar, minyak pelumas, suku cadang, peralatan reguler, dan barang bawaan pesawat yang dibawa oleh pesawat dari suatu negara pihak dalam penerbangan, pada saat tiba di wilayah negara pihak lainnya dan tetap disimpan di dalam pesawat pada saat meninggalkan wilayah negara tersebut, maka harus dibebaskan dari bea, biaya inspeksi, atau bea dan biaya nasional atau lokal yang serupa.¹⁷ Sementara itu, masalah pajak yang berhubungan dengan peralatan pesawat, suku cadang, gudang, dan peralatan darat juga telah ditindaklanjuti secara multilateral melalui pengembangan *Standards and Recommended Practices* yang kemudian diatur dalam *Annex 9* Konvensi Chicago tentang Fasilitasi.¹⁸

¹⁶ Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu* (Kencana 2006).[312].

¹⁷ Pasal 24(a) *Convention on International Civil Aviation 1944*; Yeremias T. Keban, *Enam Dimensi Strategis Administrasi Publik: Konsep, Teori dan Isu* (Gava Media 2008).[12].

¹⁸ ICAO, 'ICAO's Policies on Taxation in the Field of International Air Transport' (ICAO 1994).[1].

International Civil Aviation Organization (Organisasi Penerbangan Sipil Internasional/ICAO) sendiri pada tahun 1951 telah mengadopsi Resolusi dan Rekomendasi tentang perpajakan bahan bakar, Resolusi tentang perpajakan terhadap pendapatan dan terhadap pesawat, serta Resolusi tentang pajak yang berkaitan dengan penjualan atau penggunaan transportasi udara internasional yang selanjutnya diubah dan diperkuat oleh pernyataan kebijakan (*policy statement*) dalam Doc 8632 yang diterbitkan pada tahun 1966. Resolusi dan Rekomendasi yang bersangkutan dirancang sebagai bentuk pengakuan terhadap keunikan dari dunia penerbangan sipil dan adanya kebutuhan untuk memberikan status bebas pajak pada aspek-aspek tertentu dari operasi transportasi udara internasional dan pada akhirnya diadopsi karena pajak berganda atas pesawat, bahan bakar, perlengkapan teknis, pendapatan transportasi udara internasional, serta pajak atas penjualan dan penggunaannya, dianggap sebagai hambatan utama dalam perkembangan transportasi udara internasional.¹⁹

Pada tahun 1986, mengingat adanya perubahan signifikan dalam penerbangan sipil internasional, Sidang ke-26 Majelis ICAO menaruh perhatian atas pajak tertentu yang dikenakan oleh beberapa negara yang menjadi dasar pertimbangan diperlukannya kebijakan-kebijakan baru untuk menegaskan dan memperkuat kebijakan ICAO dalam bidang perpajakan. Pertimbangan ini mengarah pada lahirnya resolusi-resolusi baru yang diadopsi oleh ICAO yang diharapkan lebih responsif terhadap ketentuan perpajakan dalam penerbangan yang dikeluarkan oleh negara-negara.²⁰

Tidak hanya ICAO, terdapat juga organisasi internasional lainnya yang bergerak dalam bidang penerbangan dan menaruh perhatian khusus pada aspek perpajakan terhadap angkutan udara internasional, yaitu IATA. IATA adalah asosiasi perusahaan transportasi udara internasional yang mengoperasikan layanan penerbangan berjadwal di bawah bendera negara-negara yang memenuhi syarat untuk menjadi anggota ICAO. Tujuan IATA meliputi promosi transportasi udara yang aman, teratur dan ekonomis untuk kepentingan masyarakat dunia, pembinaan

¹⁹ *Ibid.*

²⁰ Mardiasmo, Perpajakan: Edisi Revisi 2011 (Andi 2011).[20].

perdagangan udara, dan studi masalah terkait. Piagam IATA juga berkomitmen untuk bekerja sama dengan organisasi internasional lainnya, termasuk ICAO dan PBB. Hingga saat ini, keanggotaan IATA telah mewakili sekitar 120 negara di seluruh dunia.²¹

IATA menaruh perhatian dan merasa prihatin dengan pendekatan negaranegara tertentu terhadap perpajakan pendapatan maskapai penerbangan internasional yang melayani negara-negara ini.²² Tampaknya juga ada kesalahpahaman tertentu mengenai perjanjian pajak yang mempengaruhi operasi maskapai penerbangan dan pengalaman menunjukkan bahwa banyak administrasi pajak di negara-negara tertentu yang tidak menyadari bagaimana maskapai internasional memperoleh pendapatan di negara lain. Sejak awal, IATA dan anggotanya tidak keberatan dengan pembayaran pajak penghasilan yang tidak diskriminatif dan yang dipungut secara adil dan merata. Namun, mereka sangat keberatan dengan pajak yang bertentangan dengan praktik yang direkomendasikan ICAO dan pajak penghasilan yang dikenakan tanpa memperhitungkan profitabilitas operasi maskapai di sebuah negara. Industri penerbangan tentunya menghormati sepenuhnya hak negara-negara untuk mengenakan pajak, tetap sifat operasi penerbangan internasional yang membentuk jaringan perdagangan udara global menyebabkan maskapai memiliki tempat yang unik dalam perekonomian negaranegara yang bersangkutan sehingga dibutuhkan penyesuaian aturan perpajakan penerbangan secara internasional.²³

2.1.4. Dampak Pemberlakuan Pajak Angkutan Udara Niaga Internasional

Terhadap sejumlah polemik perpajakan internasional yang membelit industri angkutan udara, pemerintah memberikan solusi dengan cara membebaskan jasa *leasing* pesawat udara dari negara lain yang penggunaannya sebagai armada

²¹ IATA, 'History: The Founding of IATA' (IATA 2021) <<https://www.iata.org/en/about/history/>> diakses 20 Desember 2021.

²² Rochmat Soemitro, Hukum Pajak Internasional Indonesia: Perkembangan dan Pengaruhnya (PT Eresco 1986).[45].

²³ Y. Sri Pudyatmoko, Pengantar Hukum Pajak: Edisi Revisi (Andi 2008).[30].

pesawat angkutan udara niaga yang dilaksanakan oleh maskapai penerbangan nasional dari pengenaan PPN.²⁴ Relaksasi tersebut diberikan melalui penerbitan Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2019 tentang Impor dan Penyerahan Alat Angkutan Tertentu Serta Penyerahan dan Pemanfaatan Jasa Kena Pajak Terkait Alat Angkutan Tertentu yang Tidak Dipungut Pajak Pertambahan Nilai (PP 50/2019). Pasalnya, dalam aturan lama, fasilitas fiskal tersebut hanya dinikmati oleh jasa sewa pesawat dalam negeri. Sedangkan dalam ketentuan yang baru, penyewaan sewa pesawat dari perusahaan di Indonesia maupun dari perusahaan di negara lain tetap mendapatkan perlakuan serupa, yaitu dibebaskan terhadap pengenaan PPN sebesar 10 persen.²⁵

Dalam Pasal 4 PP 50/2019 ditegaskan bahwa Jasa Kena Pajak (JKP) dalam bentuk jasa persewaan pesawat dari luar daerah pabean yang digunakan oleh perusahaan angkutan udara niaga nasional tidak dipungut PPN. Selain itu, PP 50/2019 juga menyebutkan alat angkutan udara lainnya yang tidak dipungut PPN, antara lain:

- a. Alat angkutan udara dan alat keselamatan penerbangan yang diimpor dan diserahkan kepada Kementerian Pertahanan dan TNI/POLRI;²⁶
- b. Pesawat udara dan suku cadangnya, alat keselamatan penerbangan, serta peralatan perbaikan dan pemeliharaan pesawat yang diimpor dan digunakan oleh perusahaan angkutan udara niaga nasional;²⁷
- c. Suku cadang pesawat dan peralatan untuk perbaikan dan pemeliharaan pesawat yang diimpor dan diperoleh oleh pihak yang ditunjuk oleh perusahaan angkutan udara niaga nasional guna melakukan pemeliharaan terhadap pesawat;²⁸

²⁴ Muhammad Rusjdi, KUP: Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (PT. Indeks 2003).[19].

²⁵ Pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2019 tentang Impor dan Penyerahan Alat Angkutan Tertentu Serta Penyerahan dan Pemanfaatan Jasa Kena Pajak Terkait Alat Angkutan Tertentu yang Tidak Dipungut Pajak Pertambahan Nilai (PP 50/2019).

²⁶ Pasal 1(a) dan 2(a) PP 50/2019.

²⁷ Pasal 1(c) dan 2(d) PP 50/2019.

²⁸ Pasal 1(d) dan 2(e) PP 50/2019.

- d. Jasa persewaan dan perbaikan pesawat yang diterima oleh perusahaan angkutan udara niaga nasional.²⁹

2.2. Dampak Pemberlakuan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda bagi Perusahaan Pengangkutan Udara Niaga di Indonesia

Pajak berganda pada umumnya dimaknai sebagai pajak yang dipungut lebih dari sekali oleh dua negara atau lebih terhadap suatu sumber penghasilan yang sama,³⁰ namun secara lebih spesifik Organisasi Kerja Sama dan Pembangunan Ekonomi (*Organisation for Economic Co-operation and Development/OECD*) mendefinisikan pajak berganda sebagai pengenaan jenis pajak yang serupa oleh dua negara atau lebih terhadap suatu subjek yang sama dan dalam periode yang sama.³¹ Permasalahan pajak berganda merupakan bagian dari permasalahan yang termasuk ke dalam lingkup hukum perpajakan yang mana kerap kali menimbulkan sengketa akan ketidakadilan yang dirasakan oleh negara yang terlibat.³² Adapun dalam lingkup umum kerugian yang muncul akibat terjadinya pengenaan pajak berganda adalah kerugian dalam aspek perdagangan barang dan jasa antar negara, pergerakan modal antar negara, serta teknologi, dan orang.³³

Kemudian perlu dipahami juga bahwa permasalahan pajak berganda merupakan salah satu bagian dari pajak internasional, yang mana hal ini menjadi perhatian banyak ahli hukum pajak di Indonesia, secara umum para ahli hukum pajak Indonesia mendefinisikan Hukum Pajak Internasional sebagai hukum pajak nasional yang terdiri dari hukum nasional serta traktat antar negara beserta prinsip

²⁹ Pasal 3(b) PP 50/2019.

³⁰ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 'This is a Brief Explanation of The Avoidance of Double Taxation Agreements or Tax Treaty' (Kementerian Keuangan Republik Indonesia 2021) (<<https://www.kemenkeu.go.id/en/publications/news/this-is-a-brief-explanation-of-the-avoidance-of-double-taxation-agreements-or-tax-treaty/>> diakses 27 Desember 2021.

³¹ Russel Butarbutar, *Hukum Pajak Indonesia dan Internasional* (Gramata Publishing 2017).[211].

³² *Ibid.*[210].

³³ OECD, 'OECD Model Tax Convention on Income and on Capital: An overview of available products' (OECD 2014) (<<https://www.oecd.org/tax/treaties/oecd-model-tax-conventionavailable-products.htm>> diakses 27 Desember 2021.

atau kebiasaan negara-negara yang bertujuan untuk mengatur tentang perpajakan yang di dalamnya terdapat unsur objek dan/atau subjek asing.³⁴

Maka dapat disimpulkan bahwa baik pajak internasional serta pajak berganda memiliki beberapa unsur-unsur yang dapat digunakan sebagai parameter untuk menentukan apakah suatu hal termasuk sebagai pajak berganda atau bukan, unsur-unsur tersebut terdiri sebagai:³⁵

- a. Adanya pajak dari dua negara atau lebih yang *overlapping* atau tumpang tindih;
- b. Adanya subjek pajak yang mendapat beban pajak lebih besar dibanding dirinya jika hanya menerima dari satu negara saja;³⁶
- c. Beban yang dimaksud di nomor dua bukan berdasarkan perbedaan tarif pajak;
- d. Pajak yang dimaksud adalah pajak yang dikenakan atas subjek dan objek yang sama.

Berdasarkan penjelasan di atas maka dapat disimpulkan bahwa angkutan udara niaga merupakan salah satu sektor jasa transportasi yang acap kali kegiatan usahanya melewati batas negara seperti penerbangan dari bandar udara Indonesia ke luar negeri dan sebaliknya yang mana dapat kegiatan usaha tersebut dapat berpotensi terjadinya pengenaan pajak berganda, selain itu angkutan udara niaga secara keseluruhan juga telah memenuhi unsur-unsur suatu jasa yang dapat dikenakan pajak dalam aspek keilmuan serta dalam aspek hukum positif di Indonesia maupun negara lain.

Dalam aspek hukum positif di Indonesia, terdapat jenis angkutan udara niaga yang melewati batas negara yaitu angkutan udara niaga luar negeri. Angkutan Udara Niaga Luar Negeri adalah kegiatan Angkutan Udara Niaga untuk melayani

³⁴ Russel Butarbutar, Hukum Pajak Indonesia dan Internasional (Gramata Publishing 2017).[208].

³⁵ *Ibid.*[211].

³⁶ *Ibid.*[209-211].

Angkutan Udara dari satu bandar udara di dalam negeri ke bandar udara lain di luar wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia dan sebaliknya.³⁷

Dalam aspek yuridis, terdapat sumber-sumber hukum formal pajak internasional yang berkenaan dalam aspek Pencegahan Pengenaan Pajak Berganda (P3B), yaitu:

- a. Peraturan unilateral atau sepihak dari tiap negara yang tidak ditujukan kepada negara lain, contohnya adalah P3B;
- b. Traktat atau Perjanjian, contohnya adalah untuk meniadakan/menghindari pajak berganda.

Dalam praktiknya, perjanjian P3B sendiri merupakan suatu bentuk perjanjian internasional sehingga harus dibentuk sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Konvensi Wina tentang Hukum Perjanjian 1969 (*Vienna Convention on the Law of Treaties/VCLT*). Pembentukan perjanjian P3B yang dibentuk berdasarkan hukum internasional dimaksudkan untuk melahirkan dasar hukum atas peniadaan/pencegahan pajak berganda di negara-negara yang membuat perjanjian tersebut. Dengan demikian, keberadaan regulasi yang jelas ini diharapkan dapat menghindarkan perusahaan angkutan udara di negara-negara terkait dari potensi kerugian yang diakibatkan oleh penerapan pajak berganda.

Berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia, secara eksplisit Indonesia tidak meratifikasi VCLT namun tetap menerapkan VCLT berdasarkan hukum kebiasaan internasional. Salah satu dasar hukum yang dapat digunakan sebagai argumentasi keberlakuan P3B terdapat di dalam UUD 1945 yang mengatur bahwa perjanjian internasional dapat dibentuk oleh Presiden jika telah mendapatkan persetujuan dari Dewan Perwakilan Rakyat (DPR),³⁸ yang kemudian diatur kembali di dalam Undang-Undang Nomor 24 tahun 2000 tentang Perjanjian Internasional yang mana perjanjian internasional adalah perjanjian dalam bentuk dan nama tertentu yang diatur dalam hukum internasional yang dibuat secara tertulis serta menimbulkan hak dan kewajiban di bidang hukum publik.³⁹ Berdasarkan UU

³⁷ Pasal 1 Ayat 13 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2021 tentang Penyelenggaraan Bidang Penerbangan.

³⁸ Pasal 11 Ayat 1 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

³⁹ Pasal 1 Ayat 1 Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2000 tentang Perjanjian Internasional.

Perjanjian Internasional tersebut serta sifat hukum pajak di Indonesia merupakan hukum publik⁴⁰, maka P3B merupakan perjanjian yang telah sesuai dengan hukum di Indonesia.

Dalam praktiknya negara Indonesia telah melakukan P3B sekurangnya dengan enam puluh negara lain, umumnya perjanjian tersebut mengatur akan pajak penghasilan, pajak deviden, pajak bunga, pajak royalti, serta pajak lainnya. Namun terdapat beberapa P3B yang secara khusus mengatur akan perpajakan angkutan niaga serta P3B yang menjadikan perpajakan angkutan niaga menjadi bagian spesifik di dalamnya, berikut adalah contoh P3B tersebut:

- a. P3B Indonesia dan Uzbekistan tentang Penghindaran Pajak Berganda Dan Pencegahan Pengelakan Pajak Atas Penghasilan (Laba Usaha).

Di Pasal 8 Ayat 1 tentang Transportasi Internasional dinyatakan bahwa laba yang diperoleh oleh suatu perusahaan dari pengoperasian pesawat di jalur lalu lintas internasional hanya dikenakan pajak di negara asal perusahaan. P3B ini telah diratifikasi oleh Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 161 Tahun 1998.

- b. P3B Indonesia dan Saudi Arabia tentang Pembebasan Timbal Balik PajakPajak Dan Bea Masuk Atas Kegiatan-Kegiatan Perusahaan Angkutan Udara Dari Kedua Negara.

Pasal 3 Ayat 1 tentang Angkutan Udara mengatur bahwa penghasilan dan keuntungan yang diterima perusahaan angkutan udara suatu negara dari hasil menjalankan angkutan udara di lalu lintas internasional akan dibebaskan dari pajak di negara lainnya. P3B ini telah diratifikasi oleh Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 1992.

- c. P3B Indonesia dan Ukraina tentang Penghindaran Pajak Berganda Dan Pencegahan Pengelakan Pajak Atas Penghasilan.

⁴⁰ Ageng Prabandu, 'Ketahui Kedudukan Hukum Pajak di Indonesia' (Klikpajak 2019) <<https://klikpajak.id/blog/ketahui-kedudukan-hukum-pajak-di-indonesia/>> diakses 29 Desember 2021.

Dalam Pasal 8 Ayat 1 tentang Perkapalan dan Pengangkutan Udara ditekankan bahwa laba yang diperoleh oleh penduduk suatu negara sebagai hasil dari pengoperasian kapal laut dan pesawat udara di jalur lalu lintas internasional hanya boleh dikenakan pajak di negara tersebut. P3B ini telah diratifikasi oleh Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 155 Tahun 1998.

Berdasarkan ketiga contoh dari P3B tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa P3B yang dibuat oleh Indonesia dengan negara lain dalam halnya perpajakan mengenai angkutan udara niaga menyepakati bahwa pajak yang dikenakan hanyalah pajak di mana pelaku usaha angkutan udara niaga tersebut berasal dan tidak dikenai pajak atas laba dan/atau penghasilannya di negara lainnya yang menyepakati P3B tersebut. Pada dasarnya ketiga P3B tersebut merupakan P3B yang menguntungkan perusahaan angkutan niaga di Indonesia yang kegiatan usahanya melakukan penerbangan dari bandar udara di Indonesia ke bandar udara negaranegara tersebut dikarenakan tidak adanya pajak yang dikenakan yang menjadikan konsumen akhir tidak perlu menanggung beban tersebut, namun jika P3B tersebut tidak dilaksanakan maka akan terdapat perpajakan berganda yang akan menjadi beban serta berpotensi merugikan baik penyedia jasa angkutan udara niaga, konsumen, serta negara akibat kenaikan tarif angkutan yang disebabkan oleh pengenaan pajak berganda yang akan juga merubah perilaku konsumen menjadi menggunakan jasa tersebut lebih jarang dibanding jika tidak dikenakan pajak berganda.

Dampak lebih lanjut yang dapat muncul akibat terlaksanannya P3B dalam lingkup angkutan udara niaga di Indonesia adalah yaitu terciptanya iklim usaha angkutan udara niaga yang lebih baik, yang mana tidak hanya berdampak pada usaha tersebut namun juga dapat mendukung sektor-sektor usaha terkait lainnya seperti pariwisata. Salah satu metode untuk menarik minat investor ke dalam sektor usaha angkutan udara niaga adalah dengan memberikan insentif perpajakan seperti mengurangi jumlah pajak yang dikenakan⁴¹. Jika Pemerintah meningkatkan jumlah P3B mengenai perpajakan angkutan udara niaga dengan negara lain, maka hal tersebut akan mengurangi beban bagi pelaku usaha angkutan udara niaga serta mengurangi

⁴¹ Jessica Jasmine, 'Pengaruh Hukum Nasional terhadap Minat Maskapai Asing Berinvestasi di Indonesia' (2021) 9 Kertha Semaya.[782].

jumlah pajak yang harus dibayar oleh konsumen, hal tersebut memungkinkan investor serta pelaku usaha semakin meramaikan industri angkutan udara niaga dikarenakan penurunan *barrier-to-entry* terhadap industri ini, yang mana jika pelaku usaha angkutan udara niaga tersebut bergerak di pasar angkutan udara niaga berjenis *Low Cost Carrier (LCC)* ataupun *Full Service Carrier (FSC)* maka hal tersebut memungkinkan mendongkrak sektor usaha pariwisata di Indonesia dikarenakan mendatangkan wisatawan asing, hal tersebut didasari oleh terbuktinya peran LCC membuka jalan bagi peningkatan jumlah masyarakat domestik yang melakukan kegiatan pariwisata⁴² dan tidak menutup kemungkinan bagi LCC serta FSC dari dan ke Indonesia yang akan semakin meningkatkan jumlah wisatawan asing.

III. PENUTUP

Pengaturan pajak penerbangan dalam hal ini adalah angkutan udara niaga yang dalam aspek hukum nasional dan hukum internasional berkenaan sektor penerbangan di Indonesia merupakan hal yang perlu diperhatikan dengan cermat, dikarenakan angkutan udara niaga termasuk ke dalam jasa kena pajak yang kegiatannya sering kali melewati batas antar negara dalam bentuk penerbangan dari bandar udara di Indonesia ke negara lain dan sebaliknya yang menciptakan potensi terjadinya pengenaan pajak berganda seperti PPN dan/atau PPh oleh negara Indonesia atau negara lain atas sumber penghasilan atau hasil laba yang sama yang dapat merugikan seluruh pihak yaitu konsumen, penyedia jasa, dan negara dalam aspek finansial.

Pengenaan pajak berganda dapat dihindari dengan melakukan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) atau *Tax Treaty* yang mana perjanjian tersebut adalah perjanjian mengenai perpajakan yang mengikat para negara yang menyepakati perjanjian tersebut, yang dalam praktiknya Perjanjian P3B Indonesia dengan negara lain di lingkup angkutan udara niaga umumnya menyepakati bahwa

⁴² Yuke Sri Rizki, 'Peran Maskapai Penerbangan Berbiaya Murah/Low Cost Carrier (LCC) di Bandara Adisutjipto-Yogyakarta untuk Mendukung Peningkatan Jumlah Wisatawan Domestik' (2013) 39 Perhubungan Udara.[164].

pengenaan pajak atas penghasilan dan/atau laba suatu perusahaan angkutan udara niaga hanya dikenakan pajak di mana perusahaan tersebut berada serta tidak dipungut pajak oleh negara lainnya. Berdasarkan hal tersebut maka P3B merupakan solusi dalam mencegah terjadinya pengenaan pajak berganda terhadap kegiatan usaha angkutan udara niaga yang pelaksanaannya dari bandar udara Indonesia ke bandar udara negara lain dan sebaliknya, namun jika hal tersebut tidak dilaksanakan maka akan berdampak negatif bagi para pihak yang terlibat.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

Alan Schenk dan Oliver Oldman, Value Added Tax: A Comparative Approach (Cambridge University Press 2007).

Mardiasmo, Perpajakan: Edisi Revisi 2011 (Andi 2011).

Muhammad Rusjdi, KUP: Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (PT. Indeks 2003).

Rochmat Soemitro, Hukum Pajak Internasional Indonesia: Perkembangan dan Pengaruhnya (PT Eresco 1986).

Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, Perpajakan: Konsep, Teori, dan Isu (Kencana 2006).

Yeremias T. Keban, Enam Dimensi Strategis Administrasi Publik: Konsep, Teori dan Isu (Gava Media 2008).

Jurnal

Jessica Jasmine, 'pengaruh Hukum Nasional Terhadap Minat Maskapai Asing Berinvestasi di Indonesia' (2021) 9 Kertha Semaya.

Yuke Sri Rizki, 'Peran Maskapai Penerbangan Berbiaya Murah/Low Cost Carrier (LCC) di Bandara Adisutjipto-Yogyakarta Untuk Mendukung Peningkatan Jumlah Wisatawan Domestik' (2013) 39 Perhubungan Udara.

Internet

Ageng Prabandu, 'Ketahui Kedudukan Hukum Pajak di Indonesia' (Klikpajak 2019).

IATA, 'Developing the Potential of Indonesia's Aviation Sector' (IATA 2015).

IATA, 'History: The Founding of IATA', (IATA 2021).

Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 'This is a Brief Explanation of The Avoidance of Double Taxation Agreements or Tax Treaty' (Kementerian Keuangan Republik Indonesia 2021).

Maria Elena, 'Rencana Kenaikan PPN Berpotensi Turunkan Konsumsi Masyarakat' (Bisnis 2021).

OECD, 'OECD Model Tax Convention on Income and on Capital: An overview of available products' (OECD 2014).

Rully R. Ramly, 'Lewat UU Cipta Kerja, Maskapai Tidak Lagi Diwajibkan Punya Minimal 5 Pesawat' (Kompas 2020).

Yohana Artha Uly, Kemenhub: Usai Pandemi akan Ada Banyak Maskapai Baru' (Kontan 2021).

Peraturan Perundang-undangan

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2000 tentang Perjanjian Internasional.

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2009 tentang Penerbangan.

Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 2019 tentang Impor dan Penyerahan Alat Angkutan Tertentu Serta Penyerahan dan Pemanfaatan Jasa Kena Pajak Terkait Alat Angkutan Tertentu yang Tidak Dipungut Pajak Pertambahan Nilai.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2021 tentang Penyelenggaraan Bidang Penerbangan.

Peraturan Menteri Perhubungan Republik Indonesia Nomor PM 20 Tahun 2019 tentang Tata Cara dan Formulasi Perhitungan Tarif Batas Atas Penumpang Pelayanan Kelas Ekonomi Angkutan Udara Niaga Berjadwal Dalam Negeri.

Peraturan Menteri Perhubungan Republik Indonesia Nomor PM 35 Tahun 2021 tentang Penyelenggaraan Angkutan Udara.

Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 1992 tentang Pengesahan Persetujuan Antara Republik Indonesia Dan Kerajaan Saudi Arabia Untuk

Pembebasan Timbal Balik Pajak-Pajak Dan Bea Masuk Atas Kegiatan-Kegiatan Perusahaan Angkutan Udara Dari Kedua Negara Beserta Protokolnya.

Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 155 Tahun 1998 tentang Pengesahan Persetujuan Antara Pemerintah Republik Indonesia Dan Pemerintah Ukraina Tentang Penghindaran Pajak Berganda Dan Pencegahan Pengelakan Pajak Atas Penghasilan Beserta Protokol.

Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 161 Tahun 1998 tentang Pengesahan Persetujuan Antara Pemerintah Republik Indonesia Dan Pemerintah Republik Uzbekistan Tentang Penghindaran Pajak Berganda Dan Pencegahan Pengelakan Pajak Atas Penghasilan (Laba Usaha).

Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 417/KMK.04/1996 tentang Norma Perhitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Perusahaan Pelayaran dan/atau Penerbangan Luar Negeri.

Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 475/KMK.04/1996 tentang Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Perusahaan Penerbangan Dalam Negeri.

Convention on International Civil Aviation 1944.

Dokumen Lainnya

Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia And The Government of The Kingdom of Saudi Arabia For Reciprocal Exemption of Taxes and Customs Duties On The Activities of Air Transport Enterprises of The Two Countries.

Agreement Between The Government of The Republic Of Indonesia And Government of The Republic Of Uzbekistan For The Avoidance of Double Taxation And The Prevention of Fiscal Evasion With Respect To Takes On Income (Profits).

Agreement Between The Government of The Republic of Indonesia And The Government of Ukraine For The Avoidance of Double Taxation And The

*Prevention of Fiscal Evasion With Respect To Taxes On Income and
Capital.*

ICAO, 'ICAO's Policies on Taxation in the Field of International Air Transport'
(ICAO 1994).

TINJAUAN YURIDIS PENERAPAN PAJAK KARBON DI INDONESIA SEBAGAI LANGKAH STRATEGIS PENGENDALIAN IKLIM DAN PEMULIHAN EKONOMI PASCA PANDEMI

Kirani Bararah dan Anik Setyawati

Universitas Airlangga

ABSTRAK

Perubahan iklim merupakan salah satu isu yang penting pada saat ini karena perubahan iklim merupakan salah satu penyebab banyaknya bencana alam yang terjadi. Emisi karbon merupakan salah satu kontributor penyebab perubahan iklim kian memburuk. Oleh karena itu, diperlukan suatu strategi untuk mengurangi emisi karbon yang dihasilkan dari aktivitas manusia terutama pada sektor industri. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, pemerintah Indonesia telah menyetujui penerapan *carbon tax* (pajak karbon) sebagai jenis pajak baru yang dikenakan atas emisi karbon yang dapat memberikan dampak buruk bagi lingkungan. Penerapan pajak ini merupakan turunan dari *Pigouvian Tax* yang merupakan pajak yang dikenakan pada aktivitas yang menghasilkan eksternalitas negatif. Tujuan dari penulisan ini adalah untuk menganalisis dan memahami efektivitas penerapan pajak karbon di Indonesia sebagai salah satu instrumen pencegahan perubahan iklim yang kian memburuk dan bagaimana penerapan pajak karbon apabila ditelaah menurut aturan perpajakan di Indonesia. Dari hasil penelitian, landasan hukum penerapan pajak karbon ini telah tercantum di dalam Bab VI Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Berdasarkan undang-undang tersebut, penerapan pajak karbon ini merupakan sarana pendukung pencapaian *Nationally Determined Contribution* (NDC) dengan menggunakan instrumen Nilai Ekonomi Karbon (NEK) non perdagangan. Selain itu, berdasarkan hasil penelitian didapati bahwa pajak karbon merupakan salah satu langkah strategis dalam mengurangi emisi karbon secara sistematis, terstruktur, dan berkelanjutan. Penerapan pajak karbon juga dapat menambah pemasukan negara yang dapat dialokasikan untuk melaksanakan pembangunan atau kepentingan lain yang mendukung upaya pengurangan emisi karbon.

Kata Kunci: Pajak Karbon, Pencegahan Perubahan Iklim, Pemulihan Ekonomi.

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Berdasarkan definisi dari *United Nation Framework Convention on Climate Change* (UNFCCC), perubahan iklim merupakan perubahan pada iklim di bumi yang terjadi karena aktivitas manusia baik secara langsung atau tidak langsung mengubah variasi iklim alamiah dan komposisi pada atmosfer global pada periode waktu tertentu yang dapat dibandingkan.¹ Pada hakikatnya, bumi secara alamiah dapat mengalami perubahan iklim yang disebabkan oleh faktor alam, seperti erupsi gunung berapi atau perubahan pada intensitas cahaya matahari yang sampai ke permukaan bumi akibat dari berubahnya jarak antara matahari dan bumi. Namun, perubahan iklim yang terjadi pada saat ini tidak lepas dari pengaruh aktivitas manusia, seperti penggunaan bahan bakar fosil sebagai sumber energi utama pada sektor transportasi hingga industri yang dapat menambah komposisi unsur-unsur yang ada di atmosfer.

Komposisi yang ada di atmosfer berupa Gas Rumah Kaca (GRK) yang terdiri dari karbon dioksida (CO₂), metana (CH₄), nitrogen (N₂), dan lain-lainnya. Gas Rumah Kaca (GRK) memiliki manfaat untuk menjaga suhu di bumi tetap stabil.² Namun, apabila komposisi Gas Rumah Kaca (GRK) semakin bertambah secara signifikan dapat menyebabkan panas bumi yang terperangkap di atmosfer bertambah dan menyebabkan peningkatan suhu bumi atau bisa disebut dengan pemanasan global. Apabila mengacu pada data *Assessment Reports Intergovernmental Panel in Climate Change*, dalam kurun waktu seabad terakhir bumi telah mengalami peningkatan suhu sekitar 0,8 derajat *celcius*.³ Hal ini membuktikan bahwa suhu di bumi menjadi lebih panas dan diperkirakan dapat terus mengalami peningkatan.

¹ Adi Budiarmo, *Kebijakan Pembiayaan Perubahan Iklim: Suatu Pengantar* (IPB Press 2019). [4].

² Info Iklim, 'Mengenai Perubahan Iklim' (Knowledge Centre Perubahan Iklim, 2017) <<http://ditjenppi.menlhk.go.id/kcpi/index.php/info-iklim/perubahan-iklim>> accessed 28 Desember 2021.

³ Adi Budiarmo, *Op.Cit.* [1].

Peningkatan suhu di bumi yang menyebabkan perubahan iklim membawa banyak sekali dampak buruk bagi kehidupan manusia. Indonesia merupakan salah satu negara yang merasakan dampak secara langsung dari perubahan iklim tersebut. Dampak yang dirasakan oleh masyarakat di Indonesia seperti gagal panen akibat kekeringan atau hujan lebat, maraknya bencana hidrologi seperti banjir dan tanah longsor akibat dari tingginya curah hujan, dan tenggelamnya beberapa wilayah akibat dari naiknya permukaan air laut. Namun, dampak tersebut tidak hanya dirasakan oleh masyarakat di Indonesia. Banyak negara yang turut merasakan dampak dari perubahan iklim mulai dari krisis air bersih hingga potensi munculnya varian penyakit baru. Oleh karena itu, diperlukan kontribusi seluruh negara untuk mengendalikan perubahan iklim agar tidak memburuk.

Indonesia merupakan salah satu negara yang berkomitmen dalam upaya pengendalian pencegahan iklim. Hal ini dibuktikan dengan Indonesia yang telah meratifikasi *Paris Agreement* dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2016 tentang Pengesahan Persetujuan Paris Atas Konvensi Kerangka Kerja Perserikatan Bangsa-Bangsa Mengenai Perubahan Iklim. Selain itu, Pemerintah Indonesia juga turut berupaya mengurangi Gas Rumah Kaca (GRK) sesuai dengan target yang telah tercantum di dalam *Nationally Determined Contribution* (NDC) yakni sebesar 29% pada tahun 2030.⁴ Salah satu upaya konkret yang dilakukan Pemerintah Indonesia dalam mencegah perubahan iklim adalah dengan mengeluarkan kebijakan berupa pemungutan pajak karbon. Kebijakan terkait pajak karbon merupakan kebijakan baru yang lahir dari Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Pajak karbon merupakan pajak yang dikenakan atas emisi karbon yang dihasilkan dan dapat memberikan dampak buruk bagi lingkungan.⁵ Di dalam Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menjelaskan bahwa pada penerapan pajak karbon harus memperhatikan dua aspek, yaitu peta jalan pajak karbon dan/atau peta jalan pasar karbon.

⁴ Sunarti dkk, Inventarisasi Emisi GRK Bidang Energi (Pusat Data dan Teknologi Informasi ESDM Kementerian ESDM 2020). [1].

⁵ Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan.

Pajak karbon merupakan sebuah terobosan yang efektif sebagai upaya pengendalian pencegahan iklim. Dengan penerapan pajak karbon diharapkan dapat mendorong Indonesia menuju *Low Carbon Economy* dengan cara peralihan ke sumber energi yang ramah lingkungan. Mengingat Indonesia merupakan salah satu negara penghasil emisi Gas Rumah Kaca (GRK) terbesar di dunia. Oleh karena itu, apabila diterapkan di Indonesia dapat mendorong keberhasilan komitmen global untuk mengatasi perubahan iklim. Selain sebagai upaya pengendalian iklim, pajak karbon juga memiliki tujuan untuk mendorong pemulihan ekonomi pasca pandemi Covid-19 melalui pembangunan ekonomi yang berkelanjutan dan juga menambah pendapatan negara melalui sektor perpajakan yang dapat dialokasikan untuk kepentingan pengendalian iklim. Oleh karena itu, penulis hendak menganalisis terkait penerapan pajak karbon apabila ditinjau dari peraturan atau prinsip-prinsip perpajakan di Indonesia dan menganalisis terkait efektivitas pajak karbon sebagai instrumen pengendalian iklim dan pemulihan ekonomi pasca pandemi Covid-19.

1.2 Rumusan Masalah

- a. Bagaimana implementasi pajak karbon di Indonesia menurut perspektif Hukum Pajak yang berlaku di Indonesia?
- b. Apakah implementasi pajak karbon di Indonesia merupakan langkah strategis dalam pengendalian perubahan iklim dan pemulihan ekonomi pasca pandemi?

1.3 Dasar Hukum

- a. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- b. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

BAB II ANALISIS

2.1 Pajak Karbon (*Carbon Tax*) dalam Perspektif Hukum Pajak

Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 menyatakan pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang yang digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.⁶ Melalui pendapatan pajak, pemerintah melakukan pembiayaan atas penyelenggaraan pemerintahan.⁷ Terkait dengan pajak karbon, mereka yang menghasilkan emisi karbon baik orang pribadi maupun badan, wajib berkontribusi membayar pajak. Pajak karbon diberlakukan sebagai perwujudan komitmen Indonesia untuk menurunkan emisi gas rumah kaca.⁸ Konsep pajak lingkungan sebagai salah satu cara yang efisien bagi pemerintah untuk menginternalisasi eksternalitas melalui pembebanan pajak kepada pihak yang menimbulkan pencemaran.⁹

Di Indonesia, ketentuan mengenai pajak karbon diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Kebijakan pengaturan pajak karbon dalam UU HPP diharapkan dapat mengendalikan emisi gas rumah kaca sebagai upaya mencapai *Nationally Determined Contribution* (NDC). Selain itu, kebijakan ini juga diharapkan dapat berkontribusi dalam mengatasi krisis iklim dan mendorong pemulihan ekonomi secara berkelanjutan.¹⁰ Pasal 13 ayat (3) UU HPP mengatur pengenaan pajak karbon dilakukan dengan memperhatikan arus jalan pajak karbon dan/atau arus

⁶ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

⁷ R. Santoso Brotodihardjo, Pengantar Ilmu Hukum Pajak (Refika Aditama 2003). [6].

⁸ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 'Badan Kebijakan Fiskal – Perrpres Nilai Ekonomi Karbon Ditetapkan, Indonesia Siap Capai Target Penurunan Emisi Karbon 2030' (*fiskal.kemenkeu.go.id*, 2021) <<https://fiskal.kemenkeu.go.id/publikasi/siaran-pers-detil/340>> accessed 21 Desember 2021.

⁹ Michael Faure, *Law and Economic* (Metro 2006). [16].

¹⁰ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 'Badan Kebijakan Fiskal – Kenaikan Pajak Karbon untuk Mengendalikan Perubahan Iklim, Indonesia Ambil Manfaat sebagai Penggerak Pertama di Negara Berkembang' (*fiskal.kemenkeu.go.id*, 2021) <<https://fiskal.kemenkeu.go.id/publikasi/siaran-pers-detil/340>> accessed 21 Desember 2021.

jalan pasar karbon.¹¹ Arus jalan pajak karbon wajib memuat strategi penurunan emisi karbon, sektor prioritas, pembangunan energi baru terbarukan, dan keselarasan antar kebijakan.

Mendasarkan pada Penjelasan UU HPP, penetapan arus jalan pajak karbon bersesuaian dengan komitmen pemerintah untuk menurunkan emisi gas rumah kaca sebesar 29% dengan bantuan nasional dan 41% dengan dukungan internasional tahun 2030. Hal ini bertujuan untuk *net zero emission* (NZO) di tahun 2060. Target prioritas pengenaan pajak karbon meliputi sektor energi, sektor transportasi, sektor kehutanan yang diikuti dengan perubahan industri berbasis energi bersih. Hal yang juga harus diperhatikan oleh pemerintah yakni terkait transisi penggunaan energi batubara menuju energi baru terbarukan yang harus mengedepankan prinsip *just and affordable transition* bagi masyarakat untuk memberikan kepastian iklim berusaha bagi masyarakat. Pengaturan lebih lanjut terkait arus jalan karbon, akan diatur melalui Peraturan Pemerintah, di mana kebijakan arus jalan karbon memerlukan persetujuan dari dewan Perwakilan Rakyat untuk penetapannya.

Pasal 13 ayat (5) UU HPP menargetkan pajak karbon pada subjek pajak perorangan dan badan yang membeli barang mengandung karbon dan/atau melakukan aktivitas yang menghasilkan emisi karbon.¹² “Barang yang mengandung karbon” mencakup barang yang tergolong bahan bakar fosil maupun barang yang menimbulkan emisi karbon. Adapun “aktivitas yang menghasilkan emisi karbon” termasuk aktivitas sektor pertanian, kehutanan, industri, dan limbah yang menghasilkan emisi karbon. Sementara itu, Pasal 13 ayat (6) UU HPP mengatur terkait penghitungan pajak karbon yang mencakup pembelian barang yang mengandung karbon maupun aktivitas yang menghasilkan emisi karbon dengan jumlah tertentu di periode tertentu.¹³ Perhitungan nilai pajak karbon memperhatikan nilai faktor emisi sebagai nilai koefisien yang menghubungkan jumlah emisi rata-rata yang dilepaskan ke atmosfer dari sumber tertentu yang terkait dengan

¹¹ Pasal 13 ayat (3) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan.

¹² Pasal 13 ayat (5) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan.

¹³ Pasal 13 ayat (6) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan.

pelepasan emisi karbon, yang akan ditetapkan oleh kementerian dan/atau lembaga terkait yang memiliki kompetensi terkait pengukuran nilai faktor emisi.

Pasal 13 ayat (7) UU HPP mengatur mengenai pajak karbon terutang dalam hal pembelian barang yang mengandung karbon di akhir periode tahun kalender dari aktivitas yang menghasilkan emisi karbon dalam jumlah tertentu atau di saat lain yang diatur dengan Peraturan Pemerintah.¹⁴ Tarif pajak karbon juga ditetapkan lebih tinggi atau sama dengan tarif karbon per kilogram karbon dioksida di pasar karbon. UU HPP mengatur penetapan tarif pajak karbon terendah sebesar Rp30,00 per kilogram karbon dioksida. Hasil penerimaan dari penetapan tarif pajak karbon tersebut akan dialokasikan untuk pengendalian perubahan iklim. Hal ini sebagai wujud komitmen Indonesia dalam meratifikasi *Paris Agreement*.

Kebijakan pajak karbon di Indonesia melalui UU HPP belum menunjukkan efektivitas kebijakan, mengingat UU HPP baru disahkan pada 29 Oktober 2021. Ketentuan terkait pajak karbon mulai berlaku per tanggal berlakunya UU HPP yaitu per tanggal 1 April 2022. Hal ini sebagaimana tercantum dalam Pasal 17 ayat (3) UU HPP yang mengatur mengenai keberlakuan UU HPP.¹⁵

2.2 Implementasi Pajak Karbon (*Carbon Tax*) di Indonesia sebagai Instrumen Pengendalian Iklim dan Pemulihan Ekonomi Pasca Pandemi

Kegiatan ekonomi seperti bisnis atau industri menimbulkan dampak, baik positif maupun negatif. Dalam bidang ekonomi, dampak yang ditimbulkan dari kegiatan perekonomian seperti bisnis atau industri disebut dengan eksternalitas.¹⁶ Eksternalitas dibagi menjadi dua, yaitu eksternalitas positif dan eksternalitas negatif. Eksternalitas positif merupakan tindakan yang dilakukan oleh satu pihak dan dapat memberikan manfaat kepada orang lain, sedangkan eksternalitas negatif merupakan biaya yang dibebankan kepada suatu pihak lain di luar sistem pasar

¹⁴ Pasal 13 ayat (7) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan.

¹⁵ Pasal 17 ayat (3) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan

¹⁶ Agustinus Imam Saputra, 'Pajak Karbon Sebagai Sumber Penerimaan Negara dan Sistem Pemungutannya' (2021) 3 Anggaran dan Keuangan Negara Indonesia. [57].

sebagai bentuk *output* dari kegiatan produksi.¹⁷ Contoh dari eksternalitas negatif adalah pencemaran terhadap lingkungan. Kegiatan industri merupakan salah satu kontributor penyebab kerusakan lingkungan. Salah satu penyebab kerusakan lingkungan adalah emisi karbon yang dihasilkan. Emisi karbon yang paling dominan adalah karbon dioksida (CO₂) yang mana merupakan komponen utama gas rumah kaca.

Pada dasarnya, sebagian panas akibat cahaya matahari akan dipantulkan kembali ke angkasa luar. Selain itu, panas tersebut juga akan diserap oleh komponen-komponen yang ada di atmosfer yang menyelimuti bumi, seperti karbon dioksida (CO₂), karbon monoksida (CO), metana, dan gas-gas lain. Mekanisme tersebut merupakan hal yang secara alamiah terjadi. Namun, apabila konsentrasi komponen-komponen yang ada di atmosfer meningkat, akan mengakibatkan kenaikan suhu di permukaan bumi. Hal ini terjadi karena panas yang akan dipantulkan ke angkasa luar tertahan oleh komponen-komponen seperti karbon dioksida (CO₂) yang ada di atmosfer dan menyebabkan panas tersebut kembali ke permukaan bumi dan berakibat pada kondisi permukaan bumi yang mengalami peningkatan suhu.¹⁸ Peningkatan suhu permukaan bumi yang terus terjadi juga dapat menyebabkan perubahan iklim.

Salah satu faktor yang menyebabkan meningkatnya kadar gas rumah kaca seperti karbon dioksida (CO₂) adalah faktor manusia. Terdapat banyak aktivitas manusia yang menyumbang emisi karbon, seperti pemanfaatan bahan bakar fosil sebagai salah satu energi dalam kegiatan ekonomi. Bahan bakar fosil merupakan kontributor besar terhadap kenaikan konsentrasi gas rumah kaca di atmosfer, terutama karbon dioksida (CO₂). Berdasarkan estimasi dari Global Carbon Project (GCP), di tahun 2017 Indonesia menyumbang emisi karbon sekitar 487 juta ton

¹⁷ Rischea Sherlyana Dewi dkk, 'Dampak Eksternalitas Industri Tahun Terhadap Kehidupan Masyarakat di Kecamatan Wonosari Kabupaten Boalemo' (2019) Agronesia. [203].

¹⁸ Riza Pratama, 'Efek Rumah Kaca terhadap Bumi' (2019) 14 Buletin Utama Teknik. [120].

(MtCO₂).¹⁹ Angka tersebut menunjukkan bahwa terjadi kenaikan dari tahun 2016 sebesar 4,7 persen. Kenaikan emisi karbon juga terjadi di tahun 2018 yang mana naik 2 persen dari tahun 2017. Selain itu, berdasarkan data yang dirilis pada tahun 2021 oleh *United Nation Conference on Trade and Development* (UNCTAD) Indonesia menempati peringkat delapan penghasil emisi global dengan rincian penyumbang emisi dari sektor perubahan penggunaan lahan dan kehutanan sebesar 44,6%, sektor energi sebesar 36,12%, pertanian 7,98%, limbah 7,7%, dan proses industri dan penggunaan produk 3,6%.²⁰ Padahal, Indonesia merupakan salah satu negara yang meratifikasi *Paris Agreement* pada tahun 2016 melalui Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2016 tentang Pengesahan Persetujuan Paris Atas Konvensi Kerangka Kerja Perserikatan Bangsa-Bangsa Mengenai Perubahan Iklim. Akibatnya negara Indonesia memiliki kewajiban dalam turut berkontribusi untuk mengurangi Efek Gas Rumah Kaca yang mana dalam hal ini Indonesia telah berkomitmen untuk mengurangi emisi Gas Rumah Kaca (GRK) sebesar 29% atau dengan bantuan negara lain dapat mencapai 41%.²¹

Penerapan Pajak Karbon di Indonesia mulai dilaksanakan pada 1 April 2022 dengan menggunakan mekanisme *cap and tax*.²² Pemungutan pajak karbon juga masih terbatas pada Pembangkit Listrik Tenaga Uap (PLTU) yang mana sumber energinya adalah batu bara yang merupakan salah satu kontributor emisi karbon. Penerapan Pajak Karbon (*Carbon Tax*) di Indonesia merupakan salah satu upaya untuk mengurangi emisi karbon guna mencegah perubahan iklim. Implikasi dari diterapkannya pajak karbon menyebabkan kenaikan harga bahan bakar fosil sehingga berpotensi menyebabkan perubahan pola hidup masyarakat menjadi

¹⁹ Lokadata, 'Emisi Karbon Dioksida di Indonesia, 1960-2017' (Lokadata, 2018) <https://lokadata.beritagar.id/chart/preview/emisi-karbon-dioksida-di-indonesia-1960-2017-1550379351>> accessed 22 Desember 2021.

²⁰ Muh Sutartib, 'Tantangan Administrasi Pengenaan Pajak Karbon di Indonesia' (2021) 3 Jurnal Anggaran dan Keuangan Negara Indonesia. [44].

²¹ Pertamina, 'Kantongi Sertifikat Carbon Credit, PGE Dukung Net Zero Emission Hingga 2,6 Juta TON CO₂e/Tahun'(Pertamina,2021)<https://pertamina.com/id/news-room/news-release/%20kantongi-sertifikat-carbon-credit-pge-dukung-net-zero-emission-hingga-2.6-juta-ton-co2-e-tahun>> accessed 22 Desember 2021.

²² Reni Saptati, 'Kurangi Jejak Karbon dengan Pajak' (Media Keuangan Kemenkeu RI, 2021) <https://mediakeuangan.kemenkeu.go.id/article/show/kurangi-jejak-karbon-dengan-pajak>> accessed 23 Desember 2021.

beralih ke sumber energi lain. Oleh karena itu, dengan dilakukan pemungutan pajak karbon diharapkan dapat mendorong perubahan perilaku masyarakat yang pada awalnya menggunakan bahan bakar fosil menjadi sumber energi yang lebih ramah lingkungan.

Terdapat beberapa negara yang telah menerapkan pajak karbon guna mengurangi emisi karbon, seperti Finlandia sejak tahun 1990, Selandia Baru sejak tahun 2005, Inggris sejak tahun 2013, Jepang sejak tahun 2012, dan negara di Asia Tenggara pertama yang menerapkan pajak karbon yaitu Singapura sejak 2019. Berdasarkan data yang ada, penerapan pajak karbon terbukti dapat menurunkan tingkat emisi karbon. Hal ini dapat dilihat di negara Jepang yang mana menerapkan pajak karbon sebesar 289 Yen per ton dan dapat menurunkan emisi karbon hingga 8,2% dari 2013-2018.²³ Selain itu, negara-negara lain seperti Denmark, Finlandia, Swedia, dan Belanda juga mampu menurunkan emisi karbon sebesar 1,5%-6% melalui pemungutan pajak karbon.²⁴ Berdasarkan data-data tersebut, dapat diambil kesimpulan bahwa dengan penerapan pajak karbon di Indonesia juga dapat mengurangi emisi karbon dan mencegah perubahan iklim.

Penerapan pajak karbon juga termasuk dalam upaya untuk mendorong pemulihan ekonomi pasca pandemi Covid-19 melalui pembangunan ekonomi yang berkelanjutan. Berdasarkan Teori *Environmental Kuznet Curve* (EKC) menjelaskan keterkaitan antara pertumbuhan ekonomi dengan tingkat kerusakan lingkungan. Lebih lanjut pada teori tersebut menyatakan bahwa apabila pendapatan suatu negara masih rendah, fokus utama dari negara tersebut adalah bagaimana langkah yang dapat meningkatkan pendapatan suatu negara tanpa memperhatikan aspek lingkungan.²⁵ Akibatnya banyak kegiatan perekonomian seperti industri yang menyebabkan banyak kerusakan lingkungan, terutama makin meningkatnya emisi karbon yang dapat memperburuk perubahan iklim. Oleh karena itu, diperlukan

²³ Selvi, Notika Rahmi, dan Idar Rachmatulloh, 'Urgensi Penerapan Pajak Karbon di Indonesia' (2020) 7 Jurnal Reformasi Administrasi. [32].

²⁴ *Ibid.*

²⁵ Selly Febriana, Herman Cahyo Diartha, dan Nanik Istiyani, 'Hubungan Pembangunan Ekonomi terhadap Kualitas Lingkungan Hidup di Provinsi Jawa Timur' (2019) 2 Jurnal Dinamika Ekonomi Pembangunan. [61].

pertumbuhan ekonomi berkelanjutan yang merupakan salah satu tujuan dari *Sustainable Development Goals* (SDGs) yang merupakan poin ke delapan guna mewujudkan pemulihan ekonomi di Indonesia pasca pandemi Covid-19. Indonesia merupakan salah satu negara yang berkomitmen untuk menerapkan *Sustainable Development Goals* yang mana telah ditegaskan melalui Peraturan Presiden Nomor 59 Tahun 2017 tentang Pelaksanaan Pencapaian Tujuan Pembangunan Berkelanjutan. Salah satu target dari tujuan kedelapan SDGs adalah melepas keterkaitan antara pertumbuhan ekonomi dengan kerusakan lingkungan.²⁶ Adanya pajak karbon di Indonesia tentu dapat mengubah kebiasaan para pelaku ekonomi yang awalnya memiliki ketergantungan dengan sumber energi dari bahan bakar fosil akan beralih ke sumber energi yang ramah lingkungan. Penerapan pajak karbon di Indonesia diharapkan dapat menciptakan pertumbuhan ekonomi yang ramah lingkungan. Apabila pajak karbon diterapkan, Indonesia dapat menjadi negara tujuan bagi investor-investor untuk menanamkan modal pada segala sektor, baik sektor energi, industri, maupun transportasi yang rendah karbon.²⁷ Dengan demikian, pertumbuhan ekonomi dan juga kelestarian lingkungan dapat diupayakan bersama-sama.

Selain sebagai instrumen pencegahan perubahan iklim dan pemulihan ekonomi pasca pandemi, penerapan pajak karbon juga dapat meningkatkan pendapatan negara melalui sektor perpajakan. Berdasarkan *United Nation Environment Programme*, dengan diterapkannya pajak karbon akan mendorong sektor penghasil emisi karbon yang berpotensi menimbulkan kerusakan lingkungan membayar kompensasi sebesar kerusakan yang ditimbulkan atau dapat disebut juga dengan *Polluter Pays Principle*.²⁸ Kompensasi yang dibayarkan oleh pihak yang menghasilkan emisi karbon tersebut dapat menambah pendapatan negara. Diperkirakan potensi pendapatan negara dari sektor pajak karbon dapat mencapai

²⁶ Kementerian PPN/Bappenas, 'Tujuan Pembangunan Berkelanjutan' (Kementerian PPN/Bappenas, 2020) <http://sdgs.bappenas.go.id/tujuan-8/>> accessed 24 Desember 2021.

²⁷ Endang Larasati, 'Perpres Nilai Ekonomi Karbon Ditetapkan, Indonesia Siap Capai Target Penurunan Emisi Karbon 2030' (Badan Kebijakan Fiskal Kementerian Keuangan RI, 2021) <https://fiskal.kemenkeu.go.id/publikasi/siaran-pers-detil/340>> accessed 24 Desember 2021.

²⁸ Ade Bebi Irama, 'Potensi Penerimaan Negara Dari Emisi Karbon: Langkah Optimis Mewujudkan Pembangunan Berkelanjutan di Indonesia' (2019) 3 Jurnal Info Artha. [135].

Rp3,03 triliun per tahunnya.²⁹ Namun, pada implementasi pajak karbon di beberapa negara, pendapatan yang didapat oleh pemerintah dipisahkan dengan pendapatan yang bersumber dari pajak lainnya.³⁰ Hasil pemungutan pajak karbon akan dimanfaatkan untuk hal-hal yang berkaitan upaya pengendalian perubahan iklim dan kerusakan lingkungan lainnya.

Pajak karbon merupakan salah satu terobosan dalam mencegah perubahan iklim yang kian memburuk. Namun, masih terdapat tantangan-tantangan yang dapat terjadi dalam penerapan pajak karbon tersebut. Tantangan yang pertama yaitu terkait regulasi. Pajak karbon merupakan sebuah kebijakan baru lahir melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Namun, di dalam undang-undang tersebut masih belum diatur secara komprehensif terkait penerapannya. Penerapan pajak karbon memerlukan peraturan-peraturan yang jelas dalam implementasinya. Oleh karena itu, pemerintah harus mempersiapkan secara matang terkait regulasi yang memuat mulai dari skema pemungutan, subjek pajak, basis pajak, dan lain-lain.³¹

²⁹ *Ibid.*

³⁰ Dicky Edwin H, Andi Samyanugraha, dan Debi Nathalia, Pengantar Pasar Karbon untuk Pengendalian Perubahan Iklim (PMR Indonesia 2018). [64].

³¹ Dwi Resti P dan Hikmatul Fitri, 'Menimbang Rencana Pemungutan Pajak Karbon di Indonesia' (2021) 1 Pusat Kajian Anggaran. [2]

BAB III

PENUTUP

3.1 Kesimpulan

Ketentuan mengenai pajak karbon di Indonesia, diatur dalam UU No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Kebijakan pengaturan pajak karbon dalam UU HPP diharapkan dapat mengendalikan emisi gas rumah kaca sebagai upaya mencapai *Nationally Determined Contribution* (NDC). Selain itu, kebijakan ini juga diharapkan dapat berkontribusi dalam mengatasi krisis iklim dan mendorong pemulihan ekonomi secara berkelanjutan. Kebijakan pajak karbon di Indonesia melalui UU HPP belum menunjukkan efektivitas kebijakan, mengingat UU HPP baru disahkan pada 29 Oktober 2021. Ketentuan terkait pajak karbon mulai berlaku per tanggal berlakunya UU HPP yaitu per tanggal 1 April 2022. Hal ini sebagaimana tercantum dalam Pasal 17 ayat (3) UU HPP yang mengatur mengenai keberlakuan UU HPP menggunakan mekanisme *cap and tax*.

Pemungutan pajak karbon juga masih terbatas pada Pembangkit Listrik Tenaga Uap (PLTU) yang mana sumber energinya adalah batu bara yang merupakan salah satu kontributor emisi karbon. Penerapan pajak karbon di Indonesia memiliki beberapa tujuan. Yang pertama yaitu sebagai instrumen pengendalian iklim. Apabila pajak karbon diterapkan di Indonesia mengakibatkan naiknya harga bahan bakar fosil dan diharapkan dapat mengubah perilaku masyarakat yang pada awalnya menggunakan bahan bakar fosil sebagai sumber energi utama beralih ke sumber energi yang ramah lingkungan. Tujuan kedua yaitu sebagai upaya pemulihan ekonomi pasca pandemi yang ramah lingkungan. Dengan adanya pajak karbon di Indonesia diharapkan Indonesia dapat menjadi tujuan utama para investor untuk menanamkan modalnya di Indonesia pada berbagai sektor yang rendah karbon, sehingga upaya pemulihan ekonomi sekaligus upaya pelestarian lingkungan dapat dilakukan bersama-sama. Tujuan yang terakhir yaitu sebagai sumber pendapatan negara melalui sektor perpajakan yang nantinya hasil

pemungutan pajak karbon tersebut akan dialokasikan untuk kepentingan pengendalian perubahan iklim.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

Adi Budiarmo, Kebijakan Pembiayaan Perubahan Iklim: Suatu Pengantar (IPB Press 2019).

Dicky Edwin H, Andi Samyanugraha, dan Debi Nathalia, Pengantar Pasar Karbon untuk Pengendalian Perubahan Iklim (PMR Indonesia 2018).

Sunarti dkk, Inventarisasi Emisi GRK Bidang Energi (Pusat Data dan Teknologi Informasi ESDM Kementerian ESDM 2020).

R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak* (Refika Aditama 2003).

Michael Faure, *Law and Economic* (Metro 2006).

Jurnal

Ade Bebi Irama, 'Potensi Penerimaan Negara Dari Emisi Karbon: Langkah Optimis Mewujudkan Pembangunan Berkelanjutan di Indonesia' (2019) 3 Jurnal Info Artha.

Agustinus Imam Saputra, 'Pajak Karbon Sebagai Sumber Penerimaan Negara dan Sistem Pemungutannya' (2021) 3 Anggaran dan Keuangan Negara Indonesia.

Dwi Resti P dan Hikmatul Fitri, 'Menimbang Rencana Pemungutan Pajak Karbon di Indonesia' (2021) 1 Pusat Kajian Anggaran.

Muh Sutartib, 'Tantangan Administrasi Pengenaan Pajak Karbon di Indonesia' (2021) 3 Jurnal Anggaran dan Keuangan Negara Indonesia.

Rischa Sherlyana Dewi dkk, 'Dampak Eksternalitas Industri Tahun Terhadap Kehidupan Masyarakat di Kecamatan Wonosari Kabupaten Boalemo' (2019) Agronesia.

Riza Pratama, 'Efek Rumah Kaca terhadap Bumi' (2019) 14 Buletin Utama Teknik.

Selly Febriana, Herman Cahyo Diartho, dan Nanik Istiyani, 'Hubungan Pembangunan Ekonomi terhadap Kualitas Lingkungan Hidup di Provinsi Jawa Timur' (2019) 2 Jurnal Dinamika Ekonomi Pembangunan.

Selvi, Notika Rahmi, dan Idar Rachmatulloh, 'Urgensi Penerapan Pajak Karbon di Indonesia' (2020) 7 Jurnal Reformasi Administrasi.

Internet

Endang Larasati, 'Perpres Nilai Ekonomi Karbon Ditetapkan, Indonesia Siap Capai Target Penurunan Emisi Karbon 2030' (Badan Kebijakan Fiskal Kementerian Keuangan RI, 2021) <https://fiskal.kemenkeu.go.id/publikasi/siaran-pers-detil/340>> accessed 24 Desember 2021.

Info Iklim, 'Mengenai Perubahan Iklim' (Knowledge Centre Perubahan Iklim, 2017) <http://ditjenppi.menlhk.go.id/kcpi/index.php/info-iklim/perubahan-iklim>> accessed 28 Desember 2021.

Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 'Badan Kebijakan Fiskal – Perrpres Nilai Ekonomi Karbon Ditetapkan, Indonesia Siap Capai Target Penurunan Emisi Karbon 2030' (*fiskal.kemenkeu.go.id*, 2021) <<https://fiskal.kemenkeu.go.id/publikasi/siaran-pers-detil/340>> accessed 21 Desember 2021.

Kementerian Keuangan Republik Indonesia, "Badan Kebijakan Fiskal – Kenaikan Pajak Karbon untuk Mengendalikan Perubahan Iklim, Indonesia Ambil Manfaat sebagai Penggerak Pertama di Negara Berkembang"" (*fiskal.kemenkeu.go.id* October 13, 2021) <<https://fiskal.kemenkeu.go.id/publikasi/siaran-pers-detil/340>> accessed December 21, 2021.

Kementerian PPN/Bappenas, 'Tujuan Pembangunan Berkelanjutan' (Kementerian PPN/Bappenas, 2020) <http://sdgs.bappenas.go.id/tujuan-8/>> accessed 24 Desember 2021.

Lokadata, 'Emisi Karbon Dioksida di Indonesia, 1960-2017' (Lokadata, 2018) <https://lokadata.beritagar.id/chart/preview/emisi-karbon-dioksida-di-indonesia-1960-2017-1550379351>> accessed 22 Desember 2021.

Pertamina, 'Kantongi Sertifikat Carbon Credit, PGE Dukung Net Zero Emission Hingga 2,6 Juta TON CO2e/Tahun' (Pertamina, 2021) <https://pertamina.com/id/news-room/news-release/%20kantongi-sertifikat-carbon-credit-pge-dukung-net-zero-emission-hingga-2.6-juta-ton-co2-e-tahun>> accessed 22 Desember 2021.

Reni Saptati, 'Kurangi Jejak Karbon dengan Pajak' (Media Keuangan Kemenkeu RI, 2021) <https://mediakeuangan.kemenkeu.go.id/article/show/kurangi-jejak-karbon-dengan-pajak>> accessed 23 Desember 2021.

TINJAUAN TERHADAP PERIODESASI DAN PERKEMBANGAN SISTEM HUKUM PAJAK DI INDONESIA

Khrisna Bagus

Universitas Sriwijaya

Abstrak

Eksistensi dan pemberlakuan terhadap pajak pada saat ini tidak terlepas dari campur tangan sejarah terutama saat diberlakukannya perjanjian masyarakat pada zaman Firaun di Mesir, *Le Contract Social* atau perjanjian masyarakat pada dasarnya merupakan teori yang menjelaskan mengapa penduduk atau masyarakat harus patuh dan tunduk kepada pemerintah yang berkuasa di wilayahnya. Kemudian, paham atas pemungutan pajak kemudian berkembang dengan cepat memasuki zaman Romawi dimana terdapat berbagai pungutan yang dibebankan kepada masyarakat dan harus diserahkan kepada pemerintah. Pemungutan pajak di Indonesia tidak pernah terlepas dari rentetan peristiwa yang terjadi pada jaman penjajahan, masyarakat diwajibkan membayar sejumlah upeti kepada pemerintah yang berkuasa pada saat itu dan hal inilah yang kemudian menjadi dasar pemberlakuan dan pembebanan pajak di Indonesia.

Dalam pembebanan pajak dikenal dengan beberapa asas dimana diantaranya ialah asas *certainty*, asas ini pada dasarnya adalah sebagai bentuk transparansi kepada masyarakat bahwasannya segala bentuk pemungutan pajak haruslah didasarkan pada Undang-Undang. Selanjutnya, terdapat berbagai karakteristik yang cukup berbeda terkait pembebanan pajak di Indonesia dan kemudian menjadi ciri khas atas sistem pembebanan pajak di Indonesia. Adapun pokok persoalan yang kemudian akan dibahas lebih lanjut dalam jurnal ini ialah mengenai bagaimana sejarah perkembangan serta periodisasi atas sistem hukum pajak di Indonesia. Dalam menyusun jurnal ini, penulis menggunakan metode studi literatur, seperti perundang-undangan, buku, jurnal yang kemudian dapat secara jelas

menggambarkan perkembangan-perkembangan yang terdapat dalam sistem pajak di Indonesia.

Kata Kunci : Pajak, Sistem Pajak, Periodisasi

I. Pendahuluan

1.1 Latar Belakang

Hukum pajak atau dalam bahasa Inggris disebut *tax law* memiliki asas, asas yang terdapat dalam hukum pajak di Indonesia mencakup 7 asas, yaitu; Asas finansial, asas ekonomis, asas yuridis, asas umum, asas kebangsaan, asas sumber, asas wilayah.

Perpajakan di Indonesia sudah di kenal sejak lama, bahkan pada masa kerajaan sebelum Indonesia bersatu, kemudian berlanjut ke pada era kolonialisme Eropa, bahkan pasca era kemerdekaan Republik Indonesia. Pada saat pasca kemerdekaan, karena Indonesia dalam keadaan yang genting dan tidak memungkinkan untuk menyusun Undang-undang sendiri, dan juga tidak terlepas dari penjajahan Belanda selama 350 tahun, akhirnya Indonesia memakai sistem hukum Belanda yang juga merupakan sistem hukum Eropa Kontinental, hukum pajak diatur dalam UUD 1945 Pasal 23. Dan apabila melihat periodisasi sejarah konstitusi di Indonesia pastinya juga bahwa hukum pajak di Indonesia memiliki periodisasi dan perkembangan yang panjang dan rumit.

Dinamika dan perubahan sistem hukum pajak di Indonesia memang merupakan hal yang wajar, terlepas dari perubahan zaman. Karena sebuah sistem akan selalu berubah sesuai dengan perubahan masyarakat, atau yang bisa kita sebut sesuai permintaan masyarakat, semakin kompleks sebuah masyarakat, maka semakin kompleks jugalah sistem yang diperlukan masyarakat yang bersangkutan. Dan sesuai tuntutan perkembangan zaman, sebuah sistem diharuskan untuk memudahkan masyarakat dalam menjalankan kehidupannya.

Berdasarkan latar belakang di atas, adapun permasalahan yang akan dibahas dalam tulisan ini adalah: Tinjauan Terhadap Periodisasi dan Perkembangan Sistem Hukum Pajak di Indonesia.

1.2 Rumusan Masalah

Tinjauan terhadap periodisasi dan perkembangan sistem hukum pajak di Indonesia adalah suatu hal yang penting, untuk meninjau bagaimana kita bisa mengoreksi dan memperbaiki sistem hukum pajak yang diterapkan di Indonesia agar lebih baik lagi kedepannya, agar dapat menciptakan pertumbuhan nasional yang baik yang juga akan menciptakan keadilan sosial bagi rakyat Indonesia. Oleh karena itu salah satu cara untuk membangun dan menciptakan sistem yang lebih baik adalah melihat periodisasi dan sejarah dari sistem tersebut. Berdasarkan masalah yang dikemukakan ini, maka rumusan masalahnya adalah :

- a. Bagaimana kita bisa mengoptimalkan sistem hukum pajak kedepannya dari melihat sejarah perkembangan hukum pajak?
- b. Apa yang bisa kita optimalkan dari pembaruan hukum pajak untuk kedepannya?

1.3 Dasar Hukum

1. UU Nomor 16 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas UU Nomor 6 Tahun 1983 Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).
2. UU Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Perubahan Ketiga Atas UU Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan (PPh).
3. UU Nomor 18 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas UU Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
4. UU Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
5. UU Nomor 20 Tahun 2000 Tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan.

6. UU Nomor 34 Tahun 2000 tentang perubahan atas UU Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak

7. Daerah dan Retribusi Daerah

II. ANALISIS

Analisis dan pembahasan akan meliputi dua hal utama yakni sejarah dan periodisasi perpajakan di Indonesia, terkhusus juga bagaimana kita bisa melakukan optimalisasi sistem hukum pajak sesuai perkembangan zaman.

2.1 Sejarah Perpajakan

a) Pra Kolonialisme

Nusantara telah mengenal pungutan sejenis pajak sebelum dijajah oleh Bangsa Eropa dan Jepang. ¹Masyarakat kita dulu telah mengenal pajak berupa upeti, yaitu pungutan sejenis pajak yang bersifat memaksa. Perbedaannya adalah upeti diberikan kepada raja sebagai persembahan. Karena pada masa itu raja dianggap sebagai wakil tuhan.

b) Kolonialisme

Ketika masuk era kolonialisme/imperialisme, Bangsa asing menerapkan hukum pajak “yang sebenarnya” mulai diterapkan. Dalam era kolonialisme jenis penerapan perpajakannya pun beragam, tergantung pada bangsa yang menjajah. Saat kedatangan kredo kapitalis ke Indonesia tepatnya saat pemerintahan VOC, pemungutan pajak dijalankan dengan dimana rakyat harus membayar sebesar 80% dari hasil lahan/harga tanah yang dimiliki yang disebut disebut sebagai

¹ Mukhamad Wisnu Nagoro ‘Menengok Sejarah Perpajakan di Indonesia : Bagian Pertama’, (pajak.go.id, 2018), 12/23/2021.

contingenten dan *verplichte revalantie*. Akan tetapi, VOC tidak memungut pajak di wilayah kekuasaannya seperti Batavia, Maluku dan

lainnya. Kemudian pada era pemerintahan Gubernur Jenderal Daendels juga ada pemungutan pajak yaitu memungut pajak dari pintu gerbang (baik orang dan barang) dan pajak penjualan barang di pasar (*bazarregten*), termasuk pula pungutan pajak terhadap rumah.

Praktik perpajakan juga sempat berubah masa pendudukan Inggris menjadi sistem sewa tanah atau *landrente* tahun 1816 dimana Thomas Stamford Raffles menerapkan harga sewa 2,5% untuk pribumi dan 5% untuk non-pribumi, Bangsa Inggris juga menerapkan *huistaks* yaitu pajak yang dikenakan atas pembangunan rumah atau Gedung.

Sampai sebelum tahun 1908, tidak ada keseragaman terhadap pengenaan pajak di Indonesia, terjadi pembagian pajak berdasarkan ras. Non-pribumi memiliki beberapa pajak yang hanya dikenakan untuk mereka atas paten usaha yang disebut *paten duty tax* sedangkan pribumi dikenakan business tax atau *bedrijfsbelasting*. Namun, Pada tahun 1908 diberlakukan pengenaan pajak pendapatan kepada setiap orang dan badan usaha tanpa melihat kewarganegaraan yang dikenal sebagai Ordonansi Pajak Rumah Tangga (*Staatsblad* No.13 Tahun 1908) berdasarkan kekayaan berupa barang bergerak, barang tak bergerak, pensiunan pemerintahan, dan pejabat pemerintahan yang akan menjadi cikal bakal PPh di Indonesia. Pada tahun 1920 sampai sebelum kemerdekaan, pemerintahan kolonial mengesahkan beberapa undangundang mengenai pajak seperti pajak perseroan, pajak kekayaan, pajak kendaraan bermotor, dan pajak bea balik nama dan pajak upah.

Pada zaman penjajahan Jepang praktik perpajakan tidak banyak diketahui. Mengingat pada masa itu pemerintah Jepang lebih

memfokuskan semua sumber daya untuk biaya perang. Maka, sulit memisahkan mana yang merupakan pajak dengan rampasan pemerintah itu sendiri kepada rakyat. Akan tetapi, pada masa itu rakyat selain dibebani dengan kewajiban *Romusha* juga rakyat dibebani dengan membayar pungutan yang dianggap sebagai pajak.

c) Kemerdekaan

Sebelum dilakukannya reformasi pajak atau *tax reformation* pada tahun 1983, Indonesia masih menerapkan sistem perpajakan peninggalan kolonial Belanda sejak kemerdekaan. Meskipun begitu, terdapat beberapa UU yang dikeluarkan mengenai perpajakan seperti UU Darurat No.12 Tahun 1950 tentang pajak peredaran barang yang diganti menjadi PPn di tahun 1951. Kemudian Pada tahun 1983 diadakan Reformasi pajak dengan tujuan perbaikan administrasi pajak dan mengurangi Tindakan manipulasi pajak serta peningkatan pelayanan pajak kepada masyarakat. Reformasi pajak berlandaskan UUD 1945 dengan hasil :

1. UU No.6 Tahun 1983 tentang KUP
2. UU No. 7 Tahun 1983 tentang PPh
3. UU No. 8 Tahun 1983 tentang PPn barang dan jasa dan PPnBM
4. UU No.12 Tahun 1985 tentang PBB
5. UU No.13 Tahun 1985 tentang bea materai

d) Pra reformasi

Pemerintah terus membenahi perpajakan di Indonesia dengan melakukan reformasi pajak di beberapa periode seperti di tahun 1994-1997, fokus pemerintah pada 3 tahun ini adalah perubahan

perundangundangan perpajakan meliputi undang undang tentang KUP, PPn, PPh, PPnBM, dan PBB di tahun 1994 serta penambahan beberapa undangundang baru mengenai UU tentang badan penyelesaian sengketa pajak, retribusi daerah, pajak dan surat paksa, penerimaan negara bukan pajak, bea perolehan atas hak atas tanah dan bangunan.

e) Pasca Reformasi

Tidak berhenti di tahun 1997, di tahun 2000 pemerintah akhirnya mengeluarkan sejumlah undang-undang untuk mengganti sejumlah undang-undang perpajakan yang telah ada, seperti

1. UU Nomor 16 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas UU Nomor 6 Tahun 1983 Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).
2. UU Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Perubahan Ketiga Atas UU Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan (PPh).
3. UU Nomor 18 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas UU Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
4. UU Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
5. UU Nomor 20 Tahun 2000 Tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan.
6. UU Nomor 34 Tahun 2000 tentang perubahan atas UU Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak
7. Daerah dan Retribusi Daerah

Reformasi pajak masih berlanjut, dimulai dari tahun 2008 dengan dikeluarkannya UU No.28 Tahun 2007 mengenai kUP dan UU No. 36 Tahun 2008 serta fokus utama perbaikan manajemen pemeriksaan dan integrasi sistem secara online di bidang perpajakan.

2.2 Perkembangan Sistem Perpajakan Di Indonesia

Apabila kita melihat sejarah perpajakan di Indonesia, pastinya sejarah tersebut juga akan mengacu kepada perkembangan sistem perpajakan di Indonesia, selama Bangsa Indonesia Berdiri, terdapat 3 sistem perpajakan yang telah dibuat dan diterapkan di indonesia, ketiga sistem tersebut adalah;

a) Self Assessment System

Self Assessment System merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan kepercayaan penuh kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri pajaknya yang terutang.² Agar Wajib Pajak dapat melaksanakan kewajibannya dengan baik, Wajib Pajak dituntut untuk mengerti tata cara penghitungan, penyetoran dan pelaporan pajak sebagaimana telah diatur oleh peraturan perundang-undangan perpajakan.

Sistem ini bertujuan untuk memberdayakan Wajib Pajak agar berperan serta secara aktif dalam pemungutan pajak dengan demikian penerimaan negara akan meningkat. Sistem ini menuntut administrasi perpajakan yang lebih rapih, sederhana, terkendali, dan mudah dipahami oleh Wajib Pajak sehingga kesadaran dan kepatuhan membayar pajak dapat meningkat. Di lain pihak, bagi Direktorat

² Billy Ivan Tansuria, 'Sistem Pemungutan Pajak Di Indonesia Dan Pajak Penghasilan Yang Bersifat Final' (2012) 11 Journal of Business and Economics.[3].

Jenderal Pajak (fiskus) keuntungan sistem ini adalah mengurangi tugas mereka dalam menetapkan pajak bagi setiap Wajib Pajak.

Tugas utama bagi fiskus yang paling menonjol dalam *self assessment system* adalah melakukan pembinaan, penelitian, pengawasan dan pelayanan yang berhubungan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Fungsi pengawasan sebagai salah satu tugas pokok pada hakikatnya meliputi kegiatan penelitian dan pemeriksaan di bidang perpajakan. Kegiatan penelitian berfungsi untuk memastikan apakah media pelaporan pajak yaitu Surat Pemberitahuan Masa maupun Surat Pemberitahuan Tahunan telah diisi dengan lengkap, menyertakan semua lampiran pendukungnya, serta penghitungan pajak dan penulisan dalam Surat Pemberitahuan telah dilakukan dengan benar. Kegiatan pemeriksaan berfungsi untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan kebenaran data yang terdapat dalam Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak yang bersangkutan. Apabila sistem ini ditinjau dari segi pelaksanaannya, kegiatan-kegiatan tersebut merupakan suatu proses yang berkaitan satu sama lain terutama dalam hubungannya dengan usaha penegakan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajibannya.

Dalam peraturan perpajakan di Indonesia, *self assessment system* diterapkan dalam pelaporan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai dari Wajib Pajak orang pribadi (individu) dan badan (perusahaan). Khusus dalam Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh) pembayaran pajak yang menerapkan sistem ini terdapat dalam Pasal 19, 25 dan 29. Pasal

19 mengatur pelunasan PPh dari revaluasi aktiva tetap untuk tujuan perpajakan yang wajib disetor oleh Wajib Pajak badan dalam negeri Pasal 25 mengatur penghitungan dan penyetoran PPh yang wajib diangsur setiap masa/bulan. Sedangkan Pasal 29 terkait pelunasan PPh kurang bayar yang ada dalam SPT Tahunan. Singkatnya, karakteristik *self assessment system* adalah:

- 1) Wajib Pajak memiliki wewenang dalam menentukan besar pajak yang terutang;
- 2) Wajib Pajak merupakan pihak yang aktif dalam menghitung, membayar dan melaporkan pajaknya yang terutang;
- 3) Petugas pajak bersifat pasif dalam hal penghitungan, pembayaran dan pelaporan pajak dan hanya bertindak sebagai pengawas atau pengontrol kepatuhan Wajib Pajak.

B) *Withholding System*

Withholding system atau dalam sistem perpajakan di Indonesia dikenal dengan sebutan sistem pemotongan/pemungutan, adalah suatu sistem pelunasan pajak yang memberi wewenang kepada pihak selain fiskus dan Wajib Pajak untuk menentukan besar pajak yang terutang. Berdasarkan sistem ini peraturan perundang-undangan perpajakan menunjuk orang atau badan tertentu, biasanya merupakan sumber penghasilan, yang disebut sebagai pihak ketiga atau pihak yang berhubungan dekat dengan Wajib Pajak. Kewajiban pihak ketiga adalah menghitung, menetapkan, memotong/memungut, menyetorkan dan melaporkan pajak dari pihak penerima penghasilan. Biasanya pemotongan/pemungutan pajak disertai dengan bukti pelunasan pajak terutang berupa “formulir bukti pemotongan/pemungutan”, atau pada kasus tertentu berupa Surat Setoran Pajak (SSP). Bukti pelunasan tersebut wajib diberikan kepada

Wajib Pajak yang dipotong/dipungut pajaknya. Selanjutnya pada akhir tahun pajak nanti, pajak yang sudah dibayar tersebut dapat diperhitungkan atau dikreditkan oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dengan pajak yang terutang dalam SPT Tahunannya.

Sistem ini diterapkan untuk memastikan setiap Wajib Pajak telah melunasi pajak yang terutang begitu menerima penghasilan dari majikannya.

Khusus untuk negara-negara berkembang seperti Indonesia, penerapan sistem ini amat penting bagi fiskus. Selain penegakan hukum pajak akan menjadi lebih baik, juga merupakan solusi yang baik bagi pengumpulan pajak. Sistem ini memungkinkan pemerintah dalam memaksakan pelunasan pajak lewat pihak-pihak tertentu yang atas dasar hukum diberikan wewenang untuk memotong/memungut pajak yang terutang. Tujuan pemerintah tidak lain adalah agar supaya penerimaan negara dari sektor perpajakan dapat menjadi lebih pasti.

Dalam peraturan perundang-undangan perpajakan di Indonesia, withholding system diterapkan dalam mekanisme pelunasan PPh dan PPN. Terkait dengan pelunasan PPh, Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh) mengaturnya dalam beberapa pasal yaitu: Pasal 4 Ayat (2), Pasal 15, Pasal 17 ayat (2d), Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23, dan Pasal 26.

C) Mekanisme Pengenaan Pajak yang Bersifat Final dan Tidak Final dalam Self Assessment System dan Withholding System

Berkaitan dengan pemungutan Pajak Penghasilan, administrasi perpajakan di Indonesia menerapkan dua sistem pemungutan pajak yaitu *self assessment system* dan *withholding system*. Pada masing-masing sistem tersebut dikenal dua mekanisme pengenaan pajak yaitu yang bersifat final dan yang bersifat tidak final. Pajak yang

bersifat final adalah pajak yang tidak dapat dikreditkan atau diperhitungkan terutang dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Wajib Pajak. Setiap penghasilan yang telah dikenakan pajak bersifat final tidak dapat dimasukkan lagi kedalam penghitungan Penghasilan Kena Pajak pada akhir tahun, melainkan hanya dilaporkan saja dalam Surat Pemberitahuan.

2.3 Lembaga Peradilan Pajak Di Indonesia

Di dalam penyelesaian perkara perpajakan, hal ini merupakan kewenangan sebuah institusi khusus yang mempunyai kewenangan menanganinya, yang pastinya berkembang sesuai dengan kebutuhan dan sistem peradilan yang berlaku. Kita bisa melihat pembentukan lembaga lembaga tersebut dalam kilasan sejarah penyelesaian perkara pajak dari masa ke masa, sebagai berikut:

1. Zaman Hindia Belanda Berdasarkan Ordonansi 1915 - Staatsblad No.707, Peradilan Pajak pada saat itu disebut Badan Banding Administrasi Pajak (*Raad van het Beroep voor Belasting-zaken*), lembaga ini memiliki 10 kewenangan, kewenangnya berubah dan bertambah dengan dikeluarkannya *Staatsblad* 1917 No. 593; *Staatsblad* 1919 No. 598; *Staatsblad* 1921 No. 406; *Staatsblad* 1922 No. 69 dan 805; *Staatsblad* 1925 No. 146 dan 171; dan *Staatsblad* 1927 Nomor 29 yang kemudian diganti dengan nama Peraturan Banding Urusan Pajak (*Regeling van het Beroep in Belastingzaken*) terakhir ditambah dan dirubah sebagaimana dimuat dalam LN 1959 No. 13.

2. Lembaga tersebut dengan UU Nomor 5 Tahun 1959 akhirnya berubah namanya menjadi Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang tugasnya memberikan keputusan terhadap perkara keputusan keberatan pajak yang diajukan kepadanya. Keberadaan MPP sebagai badan

peradilan pajak dinyatakan dalam UU Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagai hukum formal Pajak, Pasal 27 UU

No.6 Tahun 1983 ayat (1) penjelasan

Dalam hal Wajib Pajak masih merasa kurang puas terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak atas keberatan yang diajukan, dikarenakan wajib Pajak masih diberi kesempatan untuk mengajukan banding ke badan peradilan pajak, dalam hal ini seperti yang ada sekarang Majelis Pertimbangan Pajak dalam jangka waktu tiga bulan sejak tanggal keputusan keberatan tersebut.

Kedudukan MPP sebagai Badan Peradilan Pajak menjadi goyah semenjak ditetapkannya UU 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara yang berlaku efektif pada 1 Januari 1991, yang dalam penjelasan Pasal 48 ayat (1) menyatakan bahwa ;

Keputusan Majelis Pertimbangan Pajak berdasarkan ketentuanketentuan dalam Staatsblad 1912 Nomor 29 (*Regeling van Het Beroep in Belasting Zaken*) *juncto* UU No. 5 Tahun 1959 merupakan keputusan Banding Administratif.

Akibatnya sesuai dengan Pasal 51 ayat (3) UU No. 5 Tahun 1986, keputusan Majelis Pertimbangan Pajak, seperti halnya Keputusan Badan Pertimbangan Kepegawaian dan Keputusan Penyelesaian Perselisihan Perburuhan Pusat (P4P) dapat digugat kembali ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara (PTTUN) karena dianggap sebagai Keputusan Banding Admnistarif.

Hal tersebut dapat dimengerti, bahwa anggapan bahwa keputusan MPP bersifat final dan tidak dapat diajukan lagi ke Peradilan tidak dinyatakan secara eksplisit dalam UU MPP (*Staatsblad van Nederlandsch Indie* 1927 No.29, LN). Di sisi lain, bahwa pengaturan penanganan perkara

atas Keputusan MPP pada peradilan tata usaha negara merupakan ketentuan baru yang harus dipatuhi. *Adagium*

Hukum *lex poster derogate legi priori* ketentuan perundangan yang ditetapkan kemudian menggantikan ketentuan yang ditetapkan terdahulu.

Perubahan MPP menjadi Badan Penyelesaian Perkara Pajak (BPSP) berdasar UU Nomor 17 Tahun 1997, yang menyatakan putusannya merupakan putusan akhir dan bersifat tetap 3 bersifat final dst. juga tidak membawa perubahan berarti, karena keberadaan BPSP tidak dalam lingkup UU Kekuasaan Kehakiman. Hingga pada saat itu putusan BPSP, banyak yang digugat kembali oleh Wajib Pajak ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara.

Tarik menarik kekuasaan penanganan perkara pajak ini baru berakhir setelah diundangkannya UU No. 14 Tahun 2002, LN 2002 Nomor 27 pada tanggal 12 April 2002 tentang Pengadilan Pajak. yang keberadaannya dibawah lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara.

2.4 Penafsiran Peraturan Pajak

Apabila kita berbicara tentang sejarah perkembangan sistem perpajakan, masalah penafsiran peraturan perpajakan tidak dapat kita hindari, terkhusus jika kita menghadapi permasalahan yang belum atau sudah ada aturan pajaknya, tetapi tidak atau masih abstrak.³ Lalu penafsiran pihak mana yang paling kuat? Dalam hal ini terjadi perbedaan penafsiran peraturan perpajakan yang mengakibatkan sengketa perpajakan, maka hakim badan peradilan pajaklah yang harus mengambil keputusan. Oleh karena itu seharusnya putusan-putusan

³ Mustaqiem, Dr., SH., M.Si, Perpajakan Dalam Konteks Teori Dan Hukum Pajak Di Indonesia (Buku Litera Yogyakarta 2014).[16].

badan peradilan pajak seharusnya dapat digunakan sebagai yurisprudensi di lapangan. Untuk menafsirkan peraturan perpajakan seseorang tidak dapat hanya memperhatikan redaksinya saja. Oleh

karena itu, peraturan yang kredibel adalah peraturan yang tidak menimbulkan multi tafsir sehingga dapat memberikan kepastian hukum. Berikut adalah cara-cara penafsiran peraturan perpajakan yang disusun berdasarkan kekuatan hukumnya.

a) Penafsiran Otentik

Penafsiran Otentik merupakan peraturan dengan cara melihat maksud si perumus undang-undang atau peraturan itu sendiri. Dalam hal ini peraturan sudah memberikan definisi-definisi yang biasanya dijelaskan pada pasal 1 yang berkaitan dengan pengertian-pengertian. Istilah-istilah tertentu yang dianggap penting sering diberikan definisi secara khusus, akan tetapi demikian dalam praktek tidak semua peraturan menjelaskan mengenai istilah-istilah yang digunakan dalam peraturan itu sendiri. Tafsiran yang ada di dalam memori penjelasan undang-undang seringkali masih bisa diperdebatkan di hadapan pengadilan. Demikian juga tafsiran yang dilakukan oleh fiskus maupun Wajib Pajak tidak mengikat bagi pihak lainnya.

b) Tafsiran Historis

Penafsiran historis adalah penafsiran undang-undang dengan melihat pada kronologis atau sejarah dibuatkan undang-undang tersebut memiliki benang merah dengan perkembangan hukum secara umum atau yang masih ada hubungannya. Akan lebih baik lagi kalau dalam menafsirkan secara historis diperoleh juga draft Rancangan Undang-Undang (RUU), risalah rapat para pembuat undang-undang, memori penjelasan umum dan pasal perpasal, jawaban pemerintah

kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), notulen sidang komisi dan lain sebagainya. Dengan memahami dokumen-dokumen tersebut, maka akan diketahui asbabun nuzul dari suatu aturan perpajakan. Hukum pajak memiliki kontinuitas yang memiliki sejarah perkembangannya dan tidak datang sekonyong-konyong. Oleh karena itu suatu aturan perpajakan seharusnya dapat bisa dipahami sejarah perkembangannya sampai saat ini.

c) Tafsiran Sosiologis

Penafsiran aturan perpajakan yang dikaitkan perkembangan dan dinamika yang terjadi di masyarakat disebut penafsiran sosiologis. Seperti yang kita ketahui bersama bahwa masyarakat akan mengalami perkembangan yang sangat dinamis, sementara hukum tertulis tidak bisa berubah setiap saat. Oleh karena itu hakim sebagai hukum yang berbicara perlu melakukan penyesuaian antara undang-undang dengan perkembangan masyarakat. Penyesuaian ini dimaksudkan untuk lebih memberikan rasa keadilan bagi masyarakat sesuai dengan situasi dan kondisinya. Penafsiran sosiologis diharapkan dapat membentuk perilaku tertentu di masyarakat. Namun demikian jangan sampai hakim badan peradilan pajak menafsirkan undang-undang secara subyektif sehingga justru menimbulkan ketidakadilan.

d) Tafsiran Gramatikal

Tafsiran gramatikal merupakan cara penafsiran undang-undang yang didasarkan pada tata bahasa yang terdiri dari rangkaian kata yang membentuk kalimat yang disusun oleh legislator undang-undang. Tafsiran ini lebih didasarkan pada arti dari masing-masing kata yang membentuk kalimat dalam undang-undang. Pandangan para ahli hukum atas tafsiran gramatikal ini cukup bervariasi. Sebagian ahli hukum mengatakan bahwa tafsiran gramatikal ini merupakan tafsiran yang

paling utama, artinya jika kata-kata undang-undang sudah cukup jelas, maka hakim tidak boleh menyimpang dari kata-kata undang-undang, meskipun maksud dari para pembuat undang-undang tidak sama dengan arti kata-kata tersebut. Sebagian ahli hukum lain menyatakan bahwa penafsiran gramatikal memiliki kedudukan yang lemah karena arti kata-kata dalam undang-undang bisa berbeda antara orang yang satu dengan lainnya. Oleh karena itu penafsiran peraturan perpajakan sebaiknya dicari cara penafsiran mana yang paling tepat.

e) Tafsiran Analogis

Dalam penyelenggaraan organisasi negara, pemerintahan negara memiliki beberapa fungsi, antara lain ialah : (a). Melaksanakan penertiban (*law and order*), (b). Mengusahakan kesejahteraan dan kemakmuran rakyat, (c).Pertahanan (d).Menegakkan keadilan.

Untuk merealisasikan fungsi negara, maka negara memerlukan berbagai macam penerimaan yang berasal dari berbagai sektor. Sebagai contoh, sumber-sumber penerimaan negara berasal dari sektor pajak, denda, kekayaan alam, bea dan cukai, kontribusi, royalti, retribusi, iuran, sumbangan, laba dari Badan Usaha Milik Negara / Daerah dan sumber-sumber lainnya yang halal. Adapun masing-masing pengertian penerimaan Negara, sebagai berikut :

a. Kontribusi, pungutan yang dilakukan pemerintah kepada sejumlah penduduk yang menggunakan fasilitas yang telah disediakan oleh pemerintah.

b. Bea cukai, pungutan negara yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Bea Cukai berdasarkan Undang Undang Kepabeanan yang berlaku (UU No.10/1995).

- c. Kepabeanan, segala sesuatu yang berhubungan dengan pengawasan dan pemungutan Bea Masuk atas lalu lintas barang yang masuk atau keluar daerah pabean.
- d. Retribusi, pungutan yang dilakukan secara langsung oleh negara sehubungan dengan penggunaan jasa yang disediakan oleh negara, baik berupa Jasa umum, Jasa usaha, maupun perizinan tertentu tanpa mendapat kontraprestasi dari negara.
- e. Iuran, pungutan yang dilakukan Negara sehubungan dengan penggunaan jasa yang disediakan oleh negara untuk kepentingan sekelompok orang, seperti iuran TV, air, Listrik, telpon, dan lain-lain.
- f. Sumbangan, pungutan yang dilakukan oleh Negara bagi golongan penduduk tertentu saja, karena prestasi itu tidak ditujukan kepada penduduk seluruhnya sehingga biaya-biaya yang dikeluarkan dari kas umum untuk prestasi pemerintah tertentu tidak boleh dikeluarkan dari kas umum.
- g. Laba BUMN, pendapatan negara yang didapatkan dari penghasilan BUMN baik, Perusahaan umum dan Perusahaan jawatan, dan hasilnya akan dimasukkan kembali ke dalam APBN.

III. Penutup

3.1 Kesimpulan

Berdasarkan berbagai uraian di atas, kesimpulan dari tulisan ini adalah: pertama, Bangsa Indonesia telah mengalami dan menjalani sejarah perkembangan penerapan sistem perpajakan yang panjang. Adapun dari zaman pra kolonialisme, kolonialisme, kemerdekaan, pra reformasi, dan pasca reformasi; kedua, mengikuti perkembangan zaman, Indonesia telah mencoba berbagai macam perkembangan sistem pajak, melihat dari sisi kebutuhan zaman dan wajib pajak. Selain itu, tidak lengkap juga jika melihat periodisasi dan perkembangan sistem hukum pajak di Indonesia jika kita tidak melihat lembaga peradilan pajak yang pernah dan telah didirikan di Indonesia.

Dengan beberapa point diatas yang menjelaskan tentang sistem-sistem pemungutan pajak yang pernah dan telah diterapkan di Indonesia maka jika kita lihat dari rumusan masalah kita, yaitu; a. Bagaimana kita bisa mengoptimisasi sistem hukum pajak kedepannya dari melihat sejarah perkembangan hukum pajak? b. Apa yang bisa kita optimalisasi dari pembaruan hukum pajak untuk kedepannya? Maka kesimpulan yang bisa kita tarik adalah kita bisa mengoptimisasi sistem hukum pajak kedepannya berdasarkan tantangan yang diberikan oleh zaman, yaitu Revolusi Industri. Jikalau kita melihat dari berbagai sektor lain entah itu bidang non hukum, para ahli di bidang-bidang tersebut menggunakan *artificial intelligent* untuk optimalisasi bidang yang mereka geluti, agar lebih praktis dan sesuai kebutuhan konsumen, begitu juga yang bisa diterapkan di bidang hukum pajak.

DAFTAR PUSTAKA

Perundang-Undangan

1. UU Nomor 16 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas UU Nomor 6 Tahun 1983 Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).
2. UU Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Perubahan Ketiga Atas UU Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan (PPh).
3. UU Nomor 18 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas UU Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
4. UU Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
5. UU Nomor 20 Tahun 2000 Tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan.
6. UU Nomor 34 Tahun 2000 tentang perubahan atas UU Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak

Buku

Mustaqiem.2014. Perpajakan dan Konteks dalam Teori Hukum Pajak di Indonesia. Yogyakarta: Buku Litera

Jurnal

<http://ejournal.unklab.ac.id/index.php/jbe/article/view/54/50>

[naskah_akademik_ruu_tentang_perubahan_atas_uu_no.14_tahun_2002_tentang_pengadilan_pajak.pdf](#)

Internet

Widiana,dkk.2021.”Berbenah Perkuat Penerimaan,”
https://www.kemenkeu.go.id/media/18173/mkplus-juli-ii_rev.pdf.

Pradana.2013.”Perkembangan penerimaan Pajak di Indonesia.”
<https://core.ac.uk/download/pdf/230765559.pdf>.

SISTEM PEMUNGUTAN PAJAK DI INDONESIA DAN PAJAK
PENGHASILAN YANG BERSIFAT FINAL | JBE (Journal of Business and
Economics)

Menengok Sejarah Perpajakan di Indonesia : Bagian Pertama | Direktorat Jenderal
Pajak

KETIDAKADILAN DARI KEBIJAKAN *TAX AMNESTY* BAGI PARA WAJIB PAJAK MENENGAH KE BAWAH DI INDONESIA

Natasha Intania Sabila, Yulvia Chandra Cipta, Maulana Alief Mudzammil
Universitas Jember

Abstrak

Pemerintah pernah melaksanakan *Tax Amnesty* dalam tiga periode. Periode pertama *Tax Amnesty* berlangsung dari 28 Juni 2016-30 September 2016, dilanjutkan periode kedua yang mulai dari 1 Oktober 2016-31 Desember 2016. Periode ketiga dari kebijakan ini berlangsung pada 1 Januari 2017-31 Maret 2017 lalu terdapat *Tax Amnesty* jilid II yang akan dilaksanakan pada tahun 2022 dengan harapan bahwa jika ada pengampunan pajak maka masyarakat dapat mengungkapkan harta bersih dan meningkatkan kepatuhan dalam pembayaran pajak. Akan tetapi, dalam implementasinya kebijakan ini menuai ragam diskursus yang di mana terdapat kesenjangan terutama untuk masyarakat menengah kebawah yang telah melakukan wajib pajak dengan taat dan jujur. Hal ini dikhawatirkan mendorong masyarakat menengah kebawah yang telah taat wajib pajak tersebut ikut melakukan pengemplangan pajak. Terlebih lagi, bahwa kebijakan *Tax Amnesty* yang sudah diterapkan menimbulkan efek negatif terhadap perekonomian terutama saat dalam kondisi pandemi covid-19. Artikel ini bertujuan untuk menjawab apakah kebijakan *Tax Amnesty* jilid II ini telah adil bagi para wajib pajak menengah ke bawah di Indonesia dan sejauh mana implementasi *Tax Amnesty* telah diterapkan. Dengan metode penelitian yuridis-normatif yang menganalisis hukum beserta faktor-faktor yang mempengaruhi penerapannya melalui pendekatan studi kasus (case-study approach). Pendekatan ini menggunakan data sekunder dengan bahan hukum primer dan sekunder. Artikel ini menemukan bahwa terdapat beberapa kekurangan dalam Implementasi *Tax Amnesty* di Indonesia yaitu dengan diterapkannya *Tax Amnesty* tidak terbukti meningkatkan penerimaan pajak. Hal ini terlihat pada periode 2018-2020 rasio pajak terus menurun hingga mencapai 8,3 persen. Untuk menindaklanjuti permasalahan tersebut, artikel ini menegaskan bahwa pemerintah seharusnya mencari solusi untuk menaikkan penerimaan negara selain melalui *Tax Amnesty*.

Kata kunci: *Tax Amnesty, Pajak, Penerimaan Negara*

Abstract

The government has established a *Tax Amnesty* in the 3rd Period. The 1st period was implemented from 28 June 2016 - 30 September 2016, and the next period was implemented at 1st October - 31 December 2016, and the last one was implemented at 1 January - 31 March 2017. After a long time, the government is planning *Tax Amnesty* which will be implemented in 2022 with the hope that if there is a *Tax Amnesty*, the public can disclose net assets and increase compliance in tax payments. However, in its implementation, this policy has reaped a variety of discourses in which there are gaps, especially for people who have made taxpayers obedient and honest. This is feared to encourage people on lower-middle income who have obeyed the taxpayer to participate in tax evasion. Moreover, the *Tax Amnesty* policy that has been implemented has had a negative effect on the economy, especially during the COVID-19 pandemic. This article aims to answer whether the *Tax Amnesty* volume II policy has been fair to the community in lower-middle income in Indonesia and the extent to which the implementation of the *Tax Amnesty* has been implemented. With a doctrinal research method that analyzes the law and the factors that influence its application through a case-study approach. This approach uses secondary data with primary and secondary legal materials. The article found that there are some defences in the *Tax Amnesty* implementation in Indonesia with the application of *Tax Amnesty* in Indonesia that have not been shown to increase tax

revenue. This is seen at 2018-2020, the tax ratio continues to decline to 8.3%. To follow up on the issue, this article asserted that governments should seek solutions to increase state revenues instead of through *Tax Amnesty*

Keywords: *Tax Amnesty, Tax, State Revenue*

I. PENDAHULUAN

Dalam upaya menambah pemasukan negara dari pajak pemerintah Indonesia menerapkan *Tax Amnesty* jilid II atau pengampunan pajak jilid II dimulai pada 1 Januari 2022. Penerapan *Tax Amnesty* bertujuan untuk menambah pemasukan negara setidaknya dari 3 sumber utama yaitu, sejumlah pemasukan dalam perekonomian domestik yang tidak dilaporkan karena peredarannya berada di ekonomi bawah tanah. Kemudian kedua, pelarian modal. Dan ketiga, pembayaran kembali pajak oleh orang-orang yang tanpa disengaja tidak membayar pajak dan tidak melaporkan kesalahan ini¹.

Pada dasarnya *Tax Amnesty* II merupakan penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administratif maupun sanksi pidana di dalam bidang perpajakan². Selain penghapusan pajak, repatriasi juga merupakan tujuan diadakannya kebijakan *Tax Amnesty*³. Di dalam KBBI repatriasi merupakan pemulangan kembali orang ke tanah airnya⁴. Akan tetapi, di dalam konteks *Tax Amnesty* merupakan pemulangan kembali harta yang berada di luar negeri ke wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia untuk diinvestasikan dalam jangka waktu tiga tahun, terhitung sejak harta tersebut dialihkan⁵. Berdasarkan teori pemungutan pajak harus berlandaskan rasa keadilan guna menciptakan keadilan sehingga dapat mewujudkan kesejahteraan bagi masyarakat. Kebijakan *Tax Amnesty* memiliki peluang untuk terjadinya ketidakadilan terhadap kelompok yang membayar pajak secara patuh (*honest taxpayers*)⁶.

Moral hazard dalam *tax amnesty* yang merupakan suatu keadaan di mana resiko yang ditimbulkan karena perbuatan seseorang ditanggung oleh orang lain.

¹ Shinta Happy Yustiari, 'Tax Amnesty dalam Perspektif Good Governance' (2016) 2 Jurnal Ilmiah Administrasi Publik 169.

² 'Amnesti Pajak | Direktorat Jenderal Pajak', <<https://pajak.go.id/id/amnesti-pajak-10>> accessed 1 December 2021.

³ *ibid.*

⁴ 'Arti Kata Repatriasi - Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) Online' <<https://kbbi.web.id/repatriasi>> accessed 1 December 2021.

⁵ Niken E Putri and Zainal Fanani, 'Strategi Mempertahankan Harta Anak Bangsa Pasca Tax Amnesty' (2018) 18 Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi 101.

⁶ Fiorida Mathilda and Carolina M Lasambouw, 'Kajian Hukum Tentang Tax Amnesty a Legal Study On Tax Amnesty' 12.

Hal ini terjadi karena timbul rasa wajib pajak untuk ikut serta dalam program tersebut secara otomatis akan mendapatkan jaminan pengampunan pajak yang seharusnya terutang⁷. Hal ini penting untuk dibahas karena pajak merupakan sumber penghasilan utama bangsa Indonesia yang berpengaruh besar terhadap kepentingan hidup orang banyak. Selain itu, keterbatasan sumber mengenai dampak dari penerapan kebijakan *Tax Amnesty* menjadi dasar penulis menulis tulisan ini.

II. ANALISIS

2.1 Keadilan Kebijakan *Tax Amnesty* Jilid II bagi Wajib Pajak Menengah Kebawah di Indonesia

Tax Amnesty atau yang dikenal sebagai penghapusan pajak yang seharusnya dibayarkan melalui pengungkapan harta dan pembayaran uang tebusan, diterapkan kembali oleh pemerintah beberapa waktu lalu yang akan berlaku mulai 1 Januari sampai 30 Juni 2022⁸. Sebelumnya, *Tax Amnesty* ini sudah pernah diterapkan beberapa kali. Pertama kali *Tax Amnesty* muncul pada tahun 1964 dengan hadirnya Penetapan Presiden RI No. 5 Tahun 1964 tentang Peraturan Pengampunan Pajak. Periode kedua munculnya *Tax Amnesty* yakni tahun 1984, kemudian dilanjutkan dengan kebijakan pengampunan pajak (*sunset policy*) pada tahun 2008, dilanjutkan dengan tahun 2016. Secara general, *Tax Amnesty* ini ditujukan untuk memulihkan keadaan perekonomian nasional, meningkatkan pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi yang lebih efisien, mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih memiliki keadilan, memperluas basis data yang lebih valid; komprehensif; dan terintegrasi, serta meningkatkan penerimaan pajak untuk pembiayaan pembangunan⁹.

⁷ Khoiril, 'Tax Amnesty dan Moral Hazard : Studi Reformulasi Undang-Undang Tax Amnesty 2016 Untuk Mencegah Moral Hazard Wajib Pajak,' 2017

⁸ Novia Aisyah, 'Tax Amnesty Jilid II Berlaku 1 Januari 2022, Apa Arti dan Bagaimana Skemanya?' (*detikedu*) <<https://www.detik.com/edu/detikpedia/d-5748598/tax-amnesty-jilid-ii-berlaku-1-januari-2022-apa-arti-dan-bagaimana-skemanya>> accessed 8 December 2021.

⁹Sandra, 'Sejarah Tax Amnesty di Indonesia' <<https://www.pajakku.com/read/60a6404ceb01ba1922ccac3a/Sejarah-Tax-Amnesty-di-Indonesia>> accessed 8 December 2021.

Kebijakan *Tax Amnesty* ini dilaksanakan dengan tujuan meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan dalam waktu yang singkat¹⁰. Hal ini dimaksudkan peningkatan dalam waktu singkat dapat diperoleh melalui membayarkan sejumlah denda, penalti, atau sejumlah uang tebusan. *Tax Amnesty* ini mencakup 2% uang tebus yang dikenakan terhadap aset dan tarif pajak normal sebesar 25% untuk badan dan/atau 30% terhadap perorangan¹¹. Rencana ini tentunya menimbulkan pro-kontra di dalam masyarakat. Bahkan banyak yang berpandangan bahwa dengan diterapkannya *Tax Amnesty* Jilid II ini akan lebih banyak kerugiannya bagi masyarakat. Dilansir dari kemenkeu.go.id, adanya *Tax Amnesty* ini tentunya akan bersamaan dengan adanya banyak repatriasi¹². Hal ini akan membuat beberapa negara mengalami kerugian karena adanya uang Indonesia di luar negeri, dan dengan ini akan membuat para pelaku usaha dari luar negeri akan semakin sulit untuk bekerjasama dengan beberapa pihak di Indonesia.

Tax Amnesty Jilid II ini akan dikenakan kepada 2 subjek yang dibedakan dalam 2 kebijakan berbeda. Wajib Pajak Badan dan Orang Pribadi masuk ke dalam kebijakan I, mereka adalah pihak yang memiliki harta dan juga aset. Kemudian untuk kebijakan II akan dikenakan kepada Wajib Pajak Orang Pribadi yang belum melaporkan harta perolehan pada 2016-2020 dalam Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) 2020. Dengan adanya pengampunan mereka dari pajak, akan merugikan masyarakat menengah ke bawah yang sangat rajin dan patuh dalam membayarkan pajaknya. Pasalnya bagi mereka yang patuh dan jujur dalam melaporkan aset kekayaan dan membayar pajak akan merasa hadir ketidakadilan dari wajib pajak yang patuh ini. Bahkan, *Tax Amnesty* ini bisa menjadi *boomerang* untuk membuat wajib pajak menjadi cenderung meremehkan atau menyepelekan pembayaran pajak dan pelaporan aset serta harta kekayaan. Kesadaran wajib pajak pun akan menjadi semakin berkurang.

¹⁰ Lestari Kurniawati, 'Upaya Memperkuat Penerimaan Negara Sektor Pajak' (2017) 1 Substansi Journal 27 <<https://media.neliti.com/media/publications/265418-tax-amnesty-upaya-memperkuat-penerimaan-e2a7bcc5.pdf>>.

¹¹ 'Tax Amnesty' <<https://www.kemenkeu.go.id/single-page/tax-amnesty/>> accessed 8 December 2021.

¹² *ibid.*

Menteri keuangan Ibu Sri Mulyani saja masih mewaspadaai dampak-dampak negatif yang dapat timbul dari diterapkannya *Tax Amnesty*¹³. Ini berarti sekelas orang yang sangat memahami perekonomian dan perpajakan masih ragu dengan keberadaan *Tax Amnesty* Jilid II nantinya. Keraguan ini didasari oleh kewajiban membayar tarif tebusan yang akan membebani keadaan perekonomian masyarakat. Kondisi ini memungkinkan terjadinya *saving much more money* di dalam masyarakat daripada membelanjakan uang. Dengan begitu, maka konsumsi belanja masyarakat dapat menurun pada masa *Tax Amnesty* berlaku. Padahal belanja rumah tangga menjadi komponen pengeluaran yang dapat sangat mempengaruhi pertumbuhan ekonomi menjadi lebih baik.

Penerapan kebijakan *Tax Amnesty* Jilid II ini akan diterapkan dengan ketentuan yang mana nilai harta yang dijadikan pedoman untuk menghitung besarnya jumlah harta bersih yang ditentukan berdasarkan nilai nominal untuk harga berupa kas atau setara kas, dan harga perolehan untuk harta selain kas atau setara kas¹⁴, dengan skema yang telah diatur dengan pembagian 2 kebijakan. Hal ini secara sah telah disahkan melalui penerbitan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 196/PMK.03 Tahun 2021 tentang Tata Cara Pelaksanaan Program Pengungkapan Sukarela. Diantaranya yakni ada Kebijakan I yang meliputi pihak-pihak yang ikut serta dalam program pengampunan pajak tahun 2016 yakni wajib pajak pribadi dan badan yang dapat mengungkapkan harta bersih yang belum dilaporkan pada saat PPP, dengan membayarkan PPh Final sesuai ketentuan;

1. Bagi pihak yang memiliki harta di luar negeri yang tidak direpatriasi ke dalam negeri sebesar 11%;
2. Bagi pihak yang memiliki harta di luar negeri namun sudah direpatriasi ke dalam negeri dikenakan PPh Final sebesar 8%;

¹³ 'Sri Mulyani Waspadaai Efek Negatif Tax Amnesty bagi Perekonomian - Keuangan Katadata.co.id' (26 August 2016) <<https://katadata.co.id/yurasyahrul/finansial/5e9a56c39a363/sri-mulyani-waspadaai-efek-negatif-tax-amnesty-bagi-perekonomian>> accessed 9 December 2021.

¹⁴ Aisyah (n 8).

3. Dan bagi pihak yang memiliki harta di luar negeri yang sudah direpatriasi dan memiliki harta di dalam negeri yang diinvestasikan ke dalam Surat Berharga Negara (SBN) serta dipergunakan untuk hilirisasi SDA dan energi terbarukan dikenakan PPh Final sebesar 6%.

Kebijakan II *Tax Amnesty* Jilid II ini meliputi orang pribadi yang pernah menjadi peserta program pengampunan pajak, dan pihak non peserta. Mereka dapat mengungkapkan harta bersihnya dari penghasilan sejak tahun 2016 sampai tahun 2020 yang belum pernah tercatat pada SPT tahun 2020, dengan ketentuan harus membayarkan PPh Final dengan ketentuan diantaranya;

1. Bagi harta di luar negeri yang tidak direpatriasikan ke dalam negeri dikenakan PPh Final sebesar 18%;
2. Bagi harta di luar negeri yang sudah direpatriasi ke dalam negeri dan harta dalam negeri dikenakan sebesar 14%;
3. Bagi harta di luar negeri yang telah direpatriasi dan harta yang berada di dalam negeri yang diinvestasikan ke dalam Surat Berharga Negara (SBN) dan dipergunakan untuk hilirisasi SDA serta energi terbarukan dikenakan PPh Final sebesar 12%¹⁵.

Selain Indonesia, *Tax Amnesty* ini pernah diterapkan juga di negara lain seperti Australia, Belgia, Kanada, Jerman, Yunani, Italia, Portugal, Rusia, Afrika Selatan, Spanyol, dan Amerika Serikat¹⁶. Negara-negara tersebut menerapkan *Tax Amnesty* dengan tujuan untuk mendapatkan “uang” yang dimiliki oleh pihak-pihak tertentu yang memiliki simpanan di negara lain agar teralihkan ke dalam negerinya masing-masing. Dengan begitu, pendapatan negara dari sektor perpajakan dapat meningkat dan dapat berpengaruh positif terhadap pembangunan ekonomi

¹⁵ Kompas Cyber Media, ‘Sah, Sri Mulyani Terbitkan Aturan Pelaksana “Tax Amnesty Jilid II” Halaman all’ (*KOMPAS.com*, 27 December 2021) <<https://money.kompas.com/read/2021/12/27/115333326/sah-sri-mulyani-terbitkan-aturan-pelaksana-tax-amnesty-jilid-ii>> accessed 28 December 2021.

¹⁶ ‘Tax Amnesty Dan Tujuannya Di Indonesia’ (*OnlinePajak*, 5 August 2018) <<https://www.online-pajak.com/tentang-pajak/tax-amnesty-dan-tujuannya-di-indonesia>> accessed 9 December 2021.

Indonesia¹⁷. Sedangkan di Indonesia, secara tidak langsung hadirnya kebijakan *Tax Amnesty* ini menimbulkan potensi berulang dalam menurunkan kesadaran serta kedisiplinan para wajib pajak. *Tax Amnesty* juga berkemungkinan besar membuat para wajib pajak yang taat dan jujur dalam membayar pajak serta melaporkan aset harta mereka merasa tidak mendapatkan keadilan ketimbang mereka yang berada di atas namun mendapatkan pengampunan pajak. Sedangkan penerapan dan pengawasan *Tax Amnesty* ini dirasa tidak adil terhadap segala pihak, karena mereka lebih dibataskan untuk pengusaha saja¹⁸.

Kebijakan *Tax Amnesty* ini juga sangat bergantung pada banyaknya orang yang mau berpartisipasi pada program ini. Jika minat wajib pajaknya rendah maka akan berakibat pada rendahnya pendapatan yang akan masuk ke dalam penerimaan negara nantinya. Sehingga dengan rendahnya penerimaan negara juga akan sangat mempengaruhi penerimaan jangka panjang yang menjadi tidak optimal dan berdampak pada perekonomian nasional. Pada faktanya saja, masih banyak wajib pajak yang tidak memenuhi kewajibannya secara sadar atau dengan kata lain sudah memiliki kepatuhan sukarela¹⁹. Berhubungan dengan hal ini, seperti yang diketahui bahwasanya perpajakan di Indonesia menganut sistem *self-assessment* yang menuntut adanya keaktifan peran dari masyarakat untuk memenuhi kewajiban pajaknya.

Self-assessment tersebut didukung oleh digitalisasi pada bidang perpajakan. Salah satu contohnya adalah rencana pengungkapan harta pada penerapan *Tax Amnesty* jilid II oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP Kementerian Keuangan) yang dapat dilakukan secara digital melalui situs resminya²⁰. Tidak menutup

¹⁷ *ibid.*

¹⁸ Tim, 'Dampak Positif dan Negatif Tax Amnesty di Indonesia' (*ekonomi*) <<https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20210609133256-537-652135/dampak-positif-dan-negatif-tax-amnesty-di-indonesia>> accessed 9 December 2021.

¹⁹ Erni Cahyani Ibrahim and Ruki Ambar Arum, 'KEPATUHAN SUKARELA WAJIB PAJAK DALAM IMPLEMENTASI TAX AMNESTY PADA KANTOR PELAYANAN PAJAK (KPP) PRATAMA MAKASSAR UTARA' (2018) 24 *Jurnal Administrasi Negara* 89 <http://www.journal.stialanmakassar.ac.id/index.php/jurnal_administrasi_negara/article/view/78> accessed 22 December 2021.

²⁰ 'Aturan "Tax Amnesty Jilid II" Dirilis, Ini Tata Cara Pengungkapan Harta Peserta | *Ekonomi*' (*Bisnis.com*, 27 December 2021)

kemungkinan akan terjadinya sebuah kesalahan pada sistem dan lain sebagainya yang akan membuat pengungkapan harta ini menjadi lebih rumit. Meskipun PPS ini diselenggarakan dengan asas kesederhanaan, kepastian hukum, dan kemanfaatan dengan basis data dari pertukaran data otomatis (AEoI) dan data ILAP yang dimiliki DJP. Dengan digitalisasi ini, Indonesia sendiri belum menunjukkan kesiapan yang matang untuk melaksanakan PPS itu sendiri. Hal ini tentunya, akan menjadi tidak adil dan merugikan rakyat lainnya yang rajin dan rutin mengungkapkan dan membayarkan pajaknya.

2.1.1 Kebijakan Tax Amnesty II Dalam Pengaturan Hukum di Indonesia

Berdasarkan tujuan pengampunan pajak yang pernah dilakukan pada tahun 2016, yang tercantum pada Pasal 2 ayat (2) UU No. 11 Tahun 2016 bahwa dalam rangka percepatan pertumbuhan dan restrukturisasi perekonomian dapat dilakukan dengan mengalihkan harta, sehingga dapat memengaruhi meningkatnya likuiditas domestik, meningkatnya kurs rupiah, menurunnya suku bunga, dan meningkatnya investasi. Pada faktanya pengampunan pajak tidak berjalan sesuai dengan tujuan yang diinginkan.²¹

Pada Pasal 2 ayat 2 (b) dijelaskan bahwa pengampunan pajak juga bertujuan sebagai dorongan terhadap reformasi perpajakan guna mencapai sistem perpajakan yang lebih adil dan meluaskan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi. Sampai saat ini, belum ada persentase atau bukti nyata peningkatan adanya sistem perpajakan. Hal ini, menunjukkan bahwa belum ada data valid yang benar-benar menunjukkan pengampunan pajak berhasil diterapkan di Indonesia.²²

Adapun Menteri Keuangan mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan baru yang berhubungan dengan pengampunan pajak yakni PMK No. 97/PMK.05/2021 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 196/PMK.05/2018 tentang tata Cara Pembayaran dan Penggunaan Kartu Kredit

<<https://ekonomi.bisnis.com/read/20211227/259/1482037/aturan-tax-amnesty-jilid-ii-dirilis-ini-tata-cara-pengungkapan-harta-peserta>> accessed 28 December 2021.

²¹ Pasal 2 Ayat (2) UU No. 11 Tahun 2016.

²² Pasal 2 Ayat 2 (b) UU No. 11 Tahun 2016.

Pemerintah. Aplikasi Kartu Kredit Pemerintah ini menjadi salah satu cara mengetahui besaran dan pencatatan pengeluaran para penggunanya (Wajib Pajak) agar lebih mudah mendata besaran pajak yang terkena pengampunan pajak. Namun Kartu Kredit Pemerintah justru malah bisa menimbulkan kecurangan pada kartu kredit pada umumnya, seperti yang dikatakan oleh Deputi Bidang Pencegahan PPATK. Misalnya, bila pemilik kartu kredit melakukan transaksi di luar operasional, kemudian dibebankan kepada anggaran atau bila pegawai melakukan gesek tunai di mesin EDC untuk mengambil dana kontan yang kemudian dilarikan. Hal ini malah menimbulkan banyak dampak negatif kedepannya jika implementasi *Tax Amnesty* Jilid II ini diterapkan dengan media digital yang masih belum memiliki kesiapan secara matang²³.

2.2 Implikasi Hukum Penerapan Kebijakan Tax Amnesty Jilid II bagi Keberlangsungan Pemungutan Pajak di Indonesia

2.2.1 Asas dan Teori Keadilan di Dalam Pemberlakuan Pengampunan Pajak.

Pemungutan pajak yang dilakukan harus memerhatikan berbagai faktor dalam penerapannya yang dijadikan dasar pemungutan pajak sering disebut asas pemungutan pajak. Adam Smith berpendapat bahwa pemungutan pajak harus memerhatikan beberapa asas yakni. Pertama, *Equality* (keseimbangan atau keadilan) bahwa pajak harus dipungut dengan cara yang adil dan di dalam pemungutannya harus bersifat merata. Kedua, *Certainty* (Kepastian Hukum) bahwa pemungutan pajak dilakukan secara jelas, tidak sewenang-wenang bagi wajib pajak yang meliputi jumlah dan kapan harus dibayar, serta bagaimana tata cara pembayarannya. Ketiga, *Convince of Payment* (Pemungutan pajak berdasar waktu yang tepat) Pajak harus dipungut berdasarkan waktu yang pas bagi pembayar pajak, contohnya saat pembayar pajak menerima gaji. Keempat, *Asas Efficiency* (Efisiensi) bahwa biaya yang dikeluarkan dalam hal pemungutan pajak ini tidak

²³ 'PMK No. 97/PMK. 05/2021 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 196/PMK.05/2018 Tentang Tata Cara Pembay'.

lebih besar atau sepadan dari hasil pemungutan pajak artinya biaya yang digunakan dalam hal pemungutan pajak dapat dilakukan dengan seminimal mungkin²⁴.

Asas keadilan pemungutan pajak juga dicetuskan oleh W.J Langen yang meliputi; Pertama, Asas Daya Pikul yang berarti jumlah pajak yang dipungut harus berdasar pada jumlah penghasilan wajib pajak. Artinya jika wajib pajak memiliki penghasilan yang tinggi, maka pajak yang dibebankan pun semakin tinggi. Kedua, Asas Manfaat yang berarti bahwa pajak yang dipungut harus digunakan untuk kegiatan yang memiliki manfaat bagi kepentingan umum. Ketiga, Asas Kesejahteraan yang berarti pemungutan pajak digunakan untuk kepentingan kesejahteraan masyarakat. Keempat, Asas Kesamaan, maksudnya adalah wajib pajak yang memiliki kondisi yang sama atas harta kekayaannya dikenakan yang sama. Kelima, Asas Beban yang Sekecil-Kecilnya yang berarti bahwa pemungutan pajak dilakukan dengan serendah-rendahnya dibandingkan dengan nilai harta kekayaan yang dikenai pajak sehingga dalam penerapannya wajib pajak tidak merasa keberatan²⁵.

Pengampunan pajak juga memiliki asas-asas yang dijadikan landasan dalam penerapannya disamping dari asas pajak secara general. Pertama, ada asas kepastian hukum yang bermakna dengan adanya program pengampunan pajak harus dapat mewujudkan jaminan kepastian hukum kepada masyarakat. Kedua, keadilan maksudnya pelaksanaan pengampunan pajak harus menjunjung tinggi nilai-nilai keadilan yang berupa keseimbangan atau kesetaraan antara hak dan kewajiban dari pihak-pihak yang terlibat. Ketiga, kemanfaatan yaitu seluruh pengaturan tentang kebijakan pengampunan pajak harus bermanfaat bagi kepentingan negara, bangsa, dan masyarakat terutama dalam memajukan kesejahteraan umum. Keempat, kepentingan nasional yaitu bahwa pelaksanaan pengampunan pajak harus

²⁴ Muhammad Yusuf, '(Studi Kasus pada Usaha Mikro Kecil dan Menengah di Kecamatan Pancoran Jakarta Selatan)' 21.

²⁵'Asas Pemungutan Pajak | Direktorat Jenderal Pajak' <<https://www.pajak.go.id/id/asas-pemungutan-pajak>> accessed 29 December 2021.

mengutamakan kepentingan bangsa, negara, dan masyarakat di atas kepentingan lainnya²⁶.

Pemikiran Adam Smith dan W.J.Langen tentang asas-asas yang dapat dijadikan dasar dalam pemungutan pajak yang baik maupun asas pengampunan pajak yang terdapat pada Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, asas tentang keadilan selalu ada. Konsep keadilan juga banyak dibahas oleh ilmuan penting masa lalu sehingga menghasilkan teori-teori tentang keadilan. Salah satunya Aristoteles yang membagi keadilan menjadi dua jenis yakni keadilan distributif dan keadilan komutatif. Keadilan distributif merupakan keadilan yang di dalamnya berisi tuntutan untuk setiap individu agar mendapatkan hal-hal yang telah menjadi haknya secara wajar. Keadilan distributif berkaitan dengan penentuan dan pembagian hak secara adil di dalam hubungan bermasyarakat dan bernegara. Sedangkan keadilan komutatif bersangkutan dengan masalah bahwa baik secara fisik maupun nonfisik penentuan hak antar individu harus dilakukan dengan adil dan setara²⁷. John Rawls juga berpendapat mengenai keadilan, menyatakan bahwa dalam keadilan dibutuhkan proporsionalitas di antara kepentingan pribadi dan bersama karena di dalam keadilan proporsionalitas merupakan suatu nilai yang mutlak dan harus ada di dalam kehidupan bermasyarakat guna menjaga stabilitas masyarakat itu sendiri²⁸.

2.2.2 Keadilan dan Efektivitas Pengampunan Pajak.

Amnesti Pajak atau Pengampunan Pajak merupakan merupakan penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenakan sanksi baik administrasi maupun pidana di bidang perajakan dengan cara mengungkap harta dan membayar uang tebusan²⁹. Hal ini berarti pemerintah di dalam

²⁶ 'Amnesti Pajak | Direktorat Jenderal Pajak' (n 2).

²⁷ Bahder Johan Nasution, 'Kajian Filosofis Tentang Konsep Keadilan dari Pemikiran Klasik Sampai Pemikiran Modern' (2014) 3 Yustisia Jurnal Hukum <<https://jurnal.uns.ac.id/yustisia/article/view/11106>> accessed 29 December 2021.

²⁸ Minollah Minollah, 'Telaah Asas Keadilan Dalam Pemungutan Pajak Rokok' (2017) 5 Jurnal IUS Kajian Hukum dan Keadilan 1.

²⁹ Randy Kurnia Permana, SE., M.Ak., 'Efektivitas, Dampak, dan Keberhasilan Tax Amnesty di Indonesia' (2020) 7 Jurnal Akuntansi dan Bisnis Krisnadwipayana <<http://ojs.ekonomi-unkris.ac.id/index.php/JABK/article/view/450>> accessed 29 December 2021.

menerapkan kebijakan Amnesti Pajak memberikan kelonggaran terhadap wajib pajak yang mengemplang pajak, sedangkan *honest taxpayers* yang membayar pajaknya secara taat tidak mendapatkan kompensasi apapun. Sehingga dikhawatirkan akan menyebabkan kepatuhan sukarela wajib pajak akan memudar yang disebabkan kekecewaan wajib pajak yang patuh pajak karena merasa program pengampunan pajak tidak adil bagi mereka³⁰.

Pengampunan pajak dapat menjadi suatu alat yang baik untuk kebijakan pajak jika dapat digunakan dengan benar. Penggunaan kebijakan yang benar akan meningkatkan efisiensi hingga pemerataan perpajakan setelah diberlakukannya Pengampunan Pajak. Akan tetapi, Pengampunan Pajak dapat merusak sistem perpajakan di masa depan karena melanggar kontrak psikologis implisit antara pembayar pajak yang patuh untuk membayar pajaknya, sehingga dapat menurunkan ketaatan wajib pajak untuk melakukan pembayaran pajak secara taat³¹. Selain itu, dikhawatirkan terdapat pandangan oleh masyarakat bahwa pemerintah telah putus asa dalam menarik pajak sehingga meminta warganya untuk membayar pajak³².

Antusiasme masyarakat Indonesia terhadap program Pengampunan Pajak jilid II ini cenderung berbanding terbalik dengan sisi positif apabila pengampunan pajak berhasil dilakukan. Hal ini dibuktikan pada Pengampunan Pajak Jilid I tercatat per 31 Desember 2016 realisasi uang tebusan berjumlah Rp.109,5 triliun, sedangkan pada Pengampunan Pajak Jilid II berjumlah Rp.12,28 triliun. Selain itu, jumlah peserta wajib pajak yang mengikuti program Pengampunan Pajak Jilid I lebih besar diikuti 398.358 peserta dengan jumlah Surat Pernyataan Harta 398.727, sedangkan Pengampunan Pajak Jilid II hanya 239.296 peserta dengan jumlah Surat Pernyataan Harta 271.671. Pada jilid II selama periode Oktober hingga Desember nilai harta tambahan yang dilaporkan hanya Rp.628,58 triliun sedangkan pada jilid I harta yang dilaporkan mencapai Rp. 3.667,69 triliun³³. Selain faktor antusiasme

³⁰ *ibid.*

³¹ Uswatun Hasanah and others, 'Analisis Perbandingan Tax Amnesty Jilid I dan Jilid II (Program Pengungkapan Sukarela) Serta Peluang Keberhasilannya' (2021) 5 Owner 706.

³² *ibid.*

³³ *ibid.*

masyarakat yang menurun bisa jadi ada faktor lain yang memengaruhi penurunan tersebut yaitu kurangnya sosialisasi dari pemerintah atas pemberlakuan kebijakan Pengampunan Pajak dan mayoritas wajib pajak yang menyembunyikan hartanya sudah melaporkan hartanya pada Pengampunan Pajak jilid I.

III. PENUTUP

Berdasarkan pemaparan di atas maka diketahui bahwa sebagai berikut :

1. *Tax Amnesty Jilid II* akan merugikan masyarakat menengah kebawah yang sangat rajin dan patuh dalam hal pembayaran pajak , bahkan bisa mnejadi boomerang untuk pemerintah karena dapat mengakibatkan wajib pajak yang patuh dan taat membayar pajak menjadi cenderung meremehkan pembayaran pajak, pelaporan aset, dan harta kekayaan. Singkatnya, dapat menurunkan kesadaran dan kedisiplinan wajib pajak. Pengungkapan harta kekayaan yang akan dilakukan secara digital juga dapat memungkinkan terjadinya kesalahan pada sistem dan sebagainya, mengingat Indonesia tidak memiliki kesiapan yang matang berkaitan dengan urusan digitalisasi.
2. Penerapan *Tax Amnesty Jilid II* berarti memberikan kelonggaran terhadap wajib pajak yang mengemplang pajak, sedangkan honest taxpayers sebagai wajib pajak yang rajin membayar pajak tidak mendapatkan kompensasi apapun. Sehingga dikhawatirkan dapat menyebabkan kepatuhan sukarela wajib pajak akan memudar. Penerapan *Tax Amnesty Jilid II* dapat efisien ketika dilaksanakan dengan baik bagi pemerataan perpajakan, akan tetapi berpotensi merusak sistem perpajakan dikarenakan melanggar kontrak psikologis implisit antara pembayar pajak yang patuh untuk membayar pajaknya , sehingga menurunkan ketaatan wajib pajak untuk melakukan pembayaran pajaknya secara taat. Di sisi lain antusiasme masyarakat Indonesia mengalami penurunan terhadap *Tax Amnesty Jilid II* di bandingkan dengan *Tax Amnesty Jilid I*. Hal ini dapat disebabkan oleh kurangnya sosialisasi dari pemerintah dan sebagian besar wajib pajak yang menyembunyikan hartanya sudah melaporkan pada *Tax Amnesty Jilid I*.

Oleh karena itu, penulis merekomendasikan bahwa kebijakan *Tax Amnesty* ini perlu dipertimbangkan lagi dalam implementasinya terlebih lagi kondisi negara kita sedang dalam tahap meningkatkan pemasukan negara tentunya masih banyak langkah strategis yang harus ditempuh tanpa mengorbankan keadilan masyarakat Indonesia seperti dengan memperbaiki sistem pajak di Indonesia, peningkatan Infrastruktur dalam berbisnis secara merata terhadap masyarakat, dan masih banyak lainnya.

DAFTAR PUSTAKA

Peraturan Perundang- Undangan

Undang-Undang No. 11 Tahun 2016

‘PMK No. 97/PMK. 05/2021 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 196/PMK.05/2018 Tentang Tata Cara Pembayaran dan Penggunaan Kartu Kredit Pemerintah.’

Jurnal

Ibrahim EC and Arum RA, ‘KEPATUHAN SUKARELA WAJIB PAJAK DALAM IMPLEMENTASI *TAX AMNESTY* PADA KANTOR PELAYANAN PAJAK (KPP) PRATAMA MAKASSAR UTARA’ (2018) 24 Jurnal Administrasi Negara 89 <http://www.jurnal.stialanmakassar.ac.id/index.php/jurnal_administrasi_negara/article/view/78> accessed 22 December 2021

Ibrahim EC and Arum RA, ‘KEPATUHAN SUKARELA WAJIB PAJAK DALAM IMPLEMENTASI *TAX AMNESTY* PADA KANTOR PELAYANAN PAJAK (KPP) PRATAMA MAKASSAR UTARA’ (2018) 24 Jurnal Administrasi Negara 89 <http://www.jurnal.stialanmakassar.ac.id/index.php/jurnal_administrasi_negara/article/view/78> accessed 22 December 2021

Ibrahim EC and Arum RA, ‘KEPATUHAN SUKARELA WAJIB PAJAK DALAM IMPLEMENTASI *TAX AMNESTY* PADA KANTOR PELAYANAN PAJAK (KPP) PRATAMA MAKASSAR UTARA’ (2018) 24 Jurnal Administrasi Negara 89 <http://www.jurnal.stialanmakassar.ac.id/index.php/jurnal_administrasi_negara/article/view/78> accessed 22 December 2021

Johan Nasution B, ‘KAJIAN FILOSOFIS TENTANG KONSEP KEADILAN DARI PEMIKIRAN KLASIK SAMPAI PEMIKIRAN MODERN’ (2014) 3 Yustisia Jurnal Hukum <<https://jurnal.uns.ac.id/yustisia/article/view/11106>> accessed 29 December 2021

Kurniawati L, ‘UPAYA MEMPERKUAT PENERIMAAN NEGARA SEKTOR PAJAK’ (2017) 1 Substansi Journal 27

<<https://media.neliti.com/media/publications/265418-tax-amnesty-upaya-memperkuat-penerimaan-e2a7bcc5.pdf>>

Kurniawati L, 'UPAYA MEMPERKUAT PENERIMAAN NEGARA SEKTOR PAJAK' (2017) 1 Substansi Journal 27
<https://media.neliti.com/media/publications/265418-tax-amnesty-upaya-memperkuat-penerimaan-e2a7bcc5.pdf>

Mathilda, Fiorida dan Carolina M Lasambouw, "KAJIAN HUKUM TENTANG *TAX AMNESTY* A LEGAL STUDY ON *TAX AMNESTY*," 2017.

Minollah M, 'TELAAH ASAS KEADILAN DALAM PEMUNGUTAN PAJAK ROKOK' (2017) 5 Jurnal IUS Kajian Hukum dan Keadilan 1

Putri, Niken E dan Zainal Fanani, "STRATEGI MEMPERTAHANKAN HARTA ANAK BANGSA PASCA *TAX AMNESTY*," Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi, Vol. 18, No. 1, Mei, 2018.

Yustiari, Shinta Happy, "*Tax Amnesty* dalam Perspektif Good Governance," Jurnal Ilmiah Administrasi Publik, Vol. 2, No. 4, November, 2016.

Internet

Aisyah N, 'Tax Amnesty Jilid II Berlaku 1 Januari 2022, Apa Arti dan Bagaimana Skemanya?' (*detikedu*) <<https://www.detik.com/edu/detikpedia/d-5748598/tax-amnesty-jilid-ii-berlaku-1-januari-2022-apa-arti-dan-bagaimana-skemanya>> accessed 8 December 2021

'Amnesti Pajak | Direktorat Jenderal Pajak' <<https://pajak.go.id/id/amnesti-pajak-10>> accessed 1 December 2021

'Arti Kata Repatriasi - Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) Online' <<https://kbbi.web.id/repatriasi>> accessed 1 December 2021

'Asas Pemungutan Pajak | Direktorat Jenderal Pajak' <<https://www.pajak.go.id/id/asas-pemungutan-pajak>> accessed 29 December 2021

'Aturan "Tax Amnesty Jilid II" Dirilis, Ini Tata Cara Pengungkapan Harta Peserta | Ekonomi' (*Bisnis.com*, 27 December 2021) <<https://ekonomi.bisnis.com/read/20211227/259/1482037/aturan-tax-amnesty-jilid-ii-dirilis-ini-tata-cara-pengungkapan-harta-peserta>> accessed 28 December 2021

Media KC, 'Sah, Sri Mulyani Terbitkan Aturan Pelaksana "Tax Amnesty Jilid II" Halaman all' (*KOMPAS.com*, 27 December 2021)

<<https://money.kompas.com/read/2021/12/27/115333326/sah-sri-mulyani-terbitkan-aturan-pelaksana-tax-amnesty-jilid-ii>> accessed 28 December 2021

Sandra, 'Sejarah Tax Amnesty di Indonesia' <<https://www.pajakku.com/read/60a6404ceb01ba1922ccac3a/Sejarah-Tax-Amnesty-di-Indonesia>> accessed 8 December 2021

'Sri Mulyani Waspadai Efek Negatif Tax Amnesty bagi Perekonomian - Keuangan Katadata.co.id' (26 August 2016) <<https://katadata.co.id/yurasyahrul/finansial/5e9a56c39a363/sri-mulyani-waspada-efek-negatif-tax-amnesty-bagi-perekonomian>> accessed 9 December 2021

'Tax Amnesty' <<https://www.kemenkeu.go.id/single-page/tax-amnesty/>> accessed 8 December 2021

'Tax Amnesty Dan Tujuannya Di Indonesia' (*OnlinePajak*, 5 August 2018) <<https://www.online-pajak.com/tentang-pajak/tax-amnesty-dan-tujuannya-di-indonesia>> accessed 9 December 2021

Tim, 'Dampak Positif dan Negatif Tax Amnesty di Indonesia' (*ekonomi*) <<https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20210609133256-537-652135/dampak-positif-dan-negatif-tax-amnesty-di-indonesia>> accessed 9 December 2021

IMPLEMENTASI *CARBON TAX* DALAM MENGATASI EMISI KARBON BERLEBIH: *BEHAVIORAL EFFECT* TERHADAP KESIAPAN MASYARAKAT

Eishia Norika, Hany Imanuela, dan Tsania Salsabila N

Universitas Padjadjaran

ABSTRAK

Secara fundamental, Pasal 28 H ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 menjamin lingkungan hidup yang baik dan sehat bagi setiap orang dan sebagai salah satu anggota United Nations Framework Convention on Climate Change, Indonesia memiliki komitmen untuk menurunkan emisi hingga 29% pada tahun 2030. Sebagai realisasi terhadap komitmen tersebut, pemerintah menginisiasi *Carbon Tax* atau Pajak Karbon melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dengan harapan dapat memotivasi industri untuk menekan emisi dan mendorong industri untuk lebih efisien dalam penggunaan sumber daya energi. Di lain sisi, rencana pemerintah untuk memungut Pajak Karbon berpotensi akan memberikan efek domino kepada iklim usaha lainnya karena beban pelaku usaha atas pengenaan pajak tersebut akan ditanggung oleh konsumen. Penelitian ini akan membahas bagaimana sistematika penerapan Pajak Karbon serta meneliti *behavioral effect* masyarakat terhadap penerapannya. Pembahasan dalam penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif melalui studi kepustakaan, data yang digunakan dalam analisis adalah data sekunder. Berdasarkan penelitian ini, penulis mendapati bahwa terdapat potensi masalah dalam penerapan Pajak Karbon antara lain; belum terdapatnya peraturan pelaksana, kesiapan masyarakat yang belum maksimal, serta dampak negatif dalam daya beli dan konsumsi masyarakat terhadap produk yang menghasilkan atau mengandung emisi karbon.

Kata Kunci: *Carbon Tax*, UU HPP, Emisi, Kesiapan Masyarakat, Penegakan Hukum

ABSTRACT

Fundamentally, Article 28 H paragraph (1) of the Constitution of the Republic of Indonesia (UUD 1945) guarantees a good and healthy living environment for everyone. As a member of the United Nations Framework Convention on Climate Change (UNFCCC), Indonesia has a commitment to reduce emissions by 29% by 2030. As a realization of this commitment, the government has initiated Carbon Tax through Law Number 7 of 2021 concerning Harmonization of Tax Regulations. (UU HPP). In the implementation of the Carbon Tax, it is expected to motivate the industry to reduce emissions and encourage the industry to be more efficient in the use of energy resources. On the other hand, the government's plan to collect a Carbon Tax has the potential to have a domino effect on other business climates. The reason is, the burden of business actors on the imposition of taxes will be borne by consumers. There needs to be communication between the government and business actors regarding the consequences and readiness that will be faced when implementing the Carbon Tax policy. The discussion in this study uses a normative juridical method through literature study, the data used in the analysis is secondary data. Based on this research, the authors found that there are potential problems in the implementation of the Carbon Tax, including; the absence of

implementing regulations, community readiness that has not been maximized, as well as negative impacts on people's purchasing power and consumption of products that produce or contain carbon emissions.

Keywords: Carbon Tax, HPP Law, Emissions, Community Readiness, Law Enforcement

I. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Peningkatan *global warming* yang dirasakan oleh segenap belahan dunia termasuk Indonesia, diakibatkan karena besarnya emisi karbon. Emisi karbon merupakan salah satu penyebab pencemaran udara yang berdampak buruk pada kesehatan manusia dan lingkungan. Berdasarkan data, emisi karbon meningkat pesat di 20 negara terkaya di dunia. *The Climate Transparency Report 2021* mengatakan bahwa emisi karbon akan naik sebesar 4% di seluruh kelompok *Group of Twenty*. pada tahun ini, setelah turun sebesar 6% pada tahun 2020 akibat pandemi Coronavirus Disease (“Covid-19”).¹ Negara-negara seperti Cina, India, dan Argentina akan mencapai tingkat emisi tinggi dan melampaui tingkat emisi mereka pada tahun 2019. Berdasarkan data tersebut, penting untuk mencegah pemakaian emisi karbon berlebih demi keberlangsungan hidup yang lebih baik.

Indonesia memiliki komitmen untuk menurunkan emisi karbon untuk memperbaiki kualitas udara, komitmen tersebut termaktub dalam dokumen Nationally Determined Contribution (“NDC”). Dalam dokumen tersebut, ditanyakan bahwa Indonesia berkomitmen untuk menurunkan emisi gas rumah kaca sebesar 29% dengan kemampuan negara sendiri dan 41% dengan dukungan internasional pada tahun 2030.²

Terkait dengan keberlangsungan lingkungan hidup, secara mendasar, negara melalui pemerintah memiliki kewajiban untuk

¹ Matt McGrath, ‘*Climate Change: Carbon Emissions from Rich Countries Rose Rapidly in 2021*’ (BBC News, 2021) <https://www.bbc.com/news/science-environment-58897805>> diakses pada 30 Desember 2021

² Direktorat Jenderal Pengendalian Perubahan Iklim, ‘Kontribusi Penurunan Emisi GRK Nasional, Menuju NDC 2030’ (DITJEN PPI, 2021) <http://ditjenppi.menlhk.go.id/berita-ppi/3150-kontribusi-penurunan-emisi-grk-nasional.-menuju-ndc-2030.html>> diakses pada 30 Desember 2021

menjaga keutuhan dan perlindungan atas segala aktivitas dalam yurisdiksinya. Perlindungan terhadap lingkungan hidup memiliki benang merah dengan bidang hukum administrasi, karena terdapat campur tangan pemerintah dalam berbagai segi kehidupan masyarakat didalamnya.³ Oleh karena itu, salah satu instrumen yang dapat digunakan pemerintah untuk menjaga keberlangsungan lingkungan hidup adalah melalui instrumen pajak.

Sebagaimana diketahui, pajak memiliki dua fungsi yang utama, yaitu fungsi *budgeter* dan fungsi *regulerend*.⁴ Fungsi *budgeter* berkaitan dengan upaya negara memperoleh pendapatan untuk membiayai pengeluaran rutin dan pembangunan. Sementara itu, fungsi *regulerend* digunakan untuk mengatur dan mencapai tujuan-tujuan lain di luar bidang keuangan, yaitu berkaitan dengan kebijakan pajak Indonesia. Berdasarkan sudut pandang fiskal, pajak adalah penerimaan negara yang digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat dengan prinsip dasar menghimpun dana yang diperoleh dari dan untuk masyarakat melalui mekanisme yang mengacu pada peraturan perundang-undangan.⁵ Oleh karena itu, pengelolaan pajak menjadi prioritas bagi pemerintah.⁶

Dalam kaitannya untuk mengatasi permasalahan emisi karbon, pemerintah telah mengupayakan adanya Pajak Karbon atau *Carbon Tax* yang diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (“UU HPP”). Pengaturan Pajak Karbon dalam bentuk undang-undang sejalan dengan amanat Pasal 23A Undang-Undang Dasar

³ Siti Sundari Rangkuti, *Hukum Lingkungan dan Kebijakan Lingkungan Nasional* (University Press 1996).[5].

⁴ Siti Resmi, *Perpajakan Teori dan Kasus Edisi 6, Buku 2* (Salemba Empat 2011).[3].

⁵ Rizka Novianti, et.al., ‘Analisis Efektivitas Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan’ (2014) 3 *Jurnal Perpajakan*. [1].

⁶ Darwin, *Pajak Bumi dan Bangunan dalam Tataran Praktis* (Mitra Wacana Media 2013).[1].

Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (“UUD 1945”). Pajak Karbon berdasarkan Pasal 13 ayat (1) UU HPP dikenakan atas emisi karbon yang memberikan dampak negatif bagi lingkungan hidup.

UU HPP yang mengakomodasi Pajak Karbon, memiliki konsideran untuk meningkatkan pertumbuhan perekonomian yang berkelanjutan dan mendukung percepatan pemulihan perekonomian. Oleh karena itu, diperlukan strategi konsolidasi fiskal yang terfokus pada perbaikan defisit anggaran dan peningkatan rasio pajak, salah satunya adalah penerapan kebijakan Pajak Karbon. Penerapan Pajak Karbon sendiri telah dilakukan di sejumlah negara seperti Negara Uni Eropa, Argentina, Canada, Cina, Jepang, Swedia, Norwegia, dan lainnya.⁷ Terdapat dampak pada penurunan emisi sekaligus penambahan pemasukan negara dari penerimaan pajak di negara-negara yang telah menerapkan Pajak Karbon tersebut.

Tujuan utama dalam penerapan Pajak Karbon adalah untuk mengurangi emisi karbon dengan mengubah perilaku para pelaku ekonomi untuk beralih kepada aktivitas ekonomi hijau dan rendah karbon. Pajak Karbon merupakan salah satu instrumen efektif yang tersedia untuk mencapai tujuan tersebut.⁸ Namun pada kenyataannya, Pajak Karbon berpotensi menimbulkan masalah-masalah dalam penerapannya. Penerapan Pajak Karbon akan membuat produk-produk yang menjadi kebutuhan harian masyarakat seperti industri semen, solar, bensin, dan pembangkit listrik otomatis mengalami kenaikan harga. Oleh karena itu, perlu diperhatikan kesiapan masyarakat sebagai bentuk *behavioral effect* terlebih terhadap sektor-sektor

⁷ Earth.Org, What Countries Have A Carbon Tax?, (Earth.Org, 202) <https://earth.org/what-countries-have-a-carbon-tax/>> diakses pada 30 Desember 2021

⁸ Javier Cuervo dan Ved P. Gandhi, ‘Carbon Taxes: Their Macroeconomic Effects and Prospect Global Adoption-A Survey of the Literature’, (IMF Workpapers, 1998) <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2016/12/30/Carbon-Taxes-Their-Macroeconomic-Effects-and-Prospects-for-Global-Adoption-A-Survey-of-the-2601>> diakses pada 30 Desember 2021 .

terkait agar penerapan Pajak Karbon dapat berjalan dengan efektif sesuai dengan tujuan utamanya dalam mengurangi emisi karbon.

Berdasarkan keseluruhan hal tersebut, Penulis menilai penting untuk mengetahui lebih jauh mengenai implementasi Pajak Karbon di Indonesia dalam kaitannya dengan kesiapan masyarakat sebagai *behavioral effect*. Hasil analisis yang dilakukan oleh Penulis diharapkan dapat menambah literatur yang membahas mengenai Pajak Karbon dan menjadi suatu refleksi bagi Pemerintah dalam merealisasikan penerapan Pajak Karbon.

1.2. Rumusan Masalah

- 1.2.1. Bagaimanakah implementasi Pajak Karbon guna menekan angka emisi karbon yang berlebih di Indonesia berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan?
- 1.2.2. Bagaimanakah kesiapan masyarakat sebagai bentuk *behavioral effect* terhadap penerapan kebijakan Pajak Karbon di Indonesia?

1.3. Metode Penelitian

Dalam penyusunan jurnal ilmiah ini, penulis menggunakan metode penelitian dengan jenis yuridis normatif dimana penelitian dilakukan melalui pengkajian data-data sekunder dan menjadikan hukum seperti susunan asas-asas, norma, kaidah peraturan perundang-undangan, teori hukum, dan doktrin.⁹ Penelitian ini menggunakan sumber data primer, data sekunder, dan bahan non-hukum. Lebih lanjut, teknik pengumpulan data dilakukan dengan cara studi kepustakaan.

⁹ Mukti F. dan Yulianto A., Dualisme Penelitian Hukum Normatif & Empiris (Pustaka Pelajar 2010).[34-51].

1.4. Dasar Hukum

- 1.4.1. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945
- 1.4.2. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan
- 1.4.3. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2016 tentang Pengesahan Paris Agreement to the United Nations Framework Convention On Climate Change Indonesia
- 1.4.4. Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 98 Tahun 2021 tentang Penyelenggaraan Nilai Ekonomi Karbon Untuk Pencapaian Target Kontribusi Yang Ditetapkan Secara Nasional Dan Pengendalian Emisi Gas Rumah Kaca Dalam Pembangunan Nasional
- 1.4.5. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 206/KMK.01/1985 tentang Tata Cara Pemungutan, Pembayaran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai Atas Bahan Bakar Minyak Bumi Atas Penyerahan Bahan Bakar Minyak Bumi
- 1.4.6. Peraturan Pemerintah Nomor 73 Tahun 2019 tentang Barang Kena Pajak yang Tergolong Mewah Berupa Kendaraan Bermotor yang Dikenai Pajak Penjualan atas Barang Mewah
- 1.4.7. Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2017 tentang Instrumen Ekonomi Lingkungan Hidup

II. ANALISIS

1.1. Implementasi Kebijakan Pajak Karbon di Indonesia dalam Mengatasi Emisi Karbon Berlebih Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Dalam tataran ideal, untuk menanggulangi eksternalitas dimana biaya yang harus ditanggung atau manfaat tidak langsung yang diberikan dari suatu pihak akibat aktivitas ekonomi yang akan sangat berdampak pada perekonomian, kebijakan fiskal merupakan langkah yang dapat dijadikan sebagai solusi cemerlang. Realisasi terhadap solusi tersebut dapat dilakukan melalui pengenaan pajak ataupun pemberian subsidi oleh pemerintah. Penerapan Pajak Karbon dalam hal ini bisa didudukkan sebagai salah satu kebijakan fiskal yang diambil oleh pemerintah sebagai upaya yang dilakukan oleh pemerintah Indonesia dalam mengatasi permasalahan perubahan iklim yang sedari dulu sudah gencar dilakukan oleh berbagai negara di seluruh dunia. Melalui Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2016 tentang Pengesahan Paris Agreement to the United Nations Framework Convention On Climate Change (“**UU Pengesahan Paris Agreement**”), Indonesia turut andil dalam mengambil langkah mengatasi perubahan iklim tersebut.

World Health Organization (“**WHO**”) secara tegas telah memasukkan polusi udara dan perubahan iklim sebagai aspek yang menjadi ancaman lingkungan terbesar di dunia. Dalam beberapa dekade terakhir krisis kesehatan global terus meningkat dimana hal ini sejatinya menjadi suatu tantangan global bagi seluruh negara di dunia untuk memberikan usaha penanggulangannya yang terbaik melalui kebijakan-kebijakan yang diterapkannya.

Dalam konteks merespon permasalahan lingkungan global, Indonesia telah meratifikasi Paris Agreement Melalui UU Pengesahan Paris Agreement. Beberapa materi pokok dalam Paris Agreement tersebut antara lain:¹⁰

- a) *membatasi kenaikan suhu global di bawah 2°C dari tingkat pra-industrialisasi dan melakukan upaya membatasinya hingga di bawah 1,5°C,*
- b) *Kewajiban masing-masing Negara untuk menyampaikan Kontribusi yang Ditetapkan Secara Nasional (Nationally Determined Contributions. Kontribusi penurunan tersebut harus meningkat setiap periode, dan negara berkembang perlu mendapatkan dukungan untuk meningkatkan ambisi tersebut.*
- c) *Komitmen Para Pihak untuk mencapai titik puncak emisi gas rumah kaca secepat mungkin dan melakukan upaya penurunan emisi secara cepat melalui aksi mitigasi.*
- d) *Pendekatan kebijakan dan insentif positif untuk aktivitas penurunan emisi dari deforestasi dan degradasi hutan serta pengelolaan hutan berkelanjutan, konservasi dan peningkatan cadangan karbon hutan termasuk melalui pembayaran berbasis hasil.*
- e) *Pengembangan kerja sama sukarela antarnegara dalam rangka penurunan emisi termasuk melalui mekanisme pasar dan nonpasar.*

Berdasarkan persetujuan Paris Agreement tersebut, Indonesia memiliki komitmen untuk melakukan penurunan emisi yang telah disampaikan dalam proposal komitmen penurunan emisi dalam bentuk

¹⁰ Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2016 tentang Pengesahan Paris Agreement to the United Nations Framework Convention On Climate Change

NDC. Penurunan emisi ini salah satunya dapat dirangsang melalui kebijakan Pajak Karbon, sebab penurunan produksi emisi CO₂ tidak terlepas dari adanya peralihan penggunaan sumber energi yang awalnya berbahan bakar fosil menjadi sumber energi berbahan bakar ramah lingkungan akibat tingginya harga dari bahan bakar fosil yang dikenakan Pajak Karbon. Lebih lanjut, dengan tingginya harga bahan bakar fosil secara ekonomis, diharapkan akan mampu mendorong lahirnya sumber sumber energi yang ramah lingkungan dan produktif terhadap lingkungan hidup yang baik serta kesehatan global masyarakat. Selain itu, Pajak Karbon juga merupakan amanat dari Pemerintah Nomor 46 tahun 2017 tentang Instrumen Ekonomi Lingkungan Hidup.

Berkenaan dengan hal tersebut, Penulis mengacu pada objek yang dikenakan dalam pemungutan Pajak Karbon sebagaimana terdapat dalam Pasal 13 ayat (1) UU HPP yang menyatakan bahwa “*Pajak Karbon dikenakan atas emisi karbon yang memberikan dampak negatif bagi lingkungan hidup*”.¹¹ Sejalan dengan hal tersebut serta mengingat fakta bahwa estimasi emisi karbon dioksida (CO₂) dunia tahun 1989 yang dihasilkan dari aktivitas manusia sebesar 5,8 ± 8,7 juta ton, dimana 71% - 89% berasal dari pembakaran bahan bakar fosil, maka dapat dipahami bahwa salah satu objek pengenaan Pajak Karbon adalah bahan bakar fosil.¹²

Lebih lanjut, dampak atas pengenaan Pajak Karbon terhadap bahan bakar fosil secara otomatis akan mengakibatkan harga bahan bakar fosil meningkat. Dimana berdasarkan prinsip ekonomi, ketika

¹¹ Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

¹² CB Herman Edyanto, ‘Emisi Karbon Sebagai Dasar Implementasi Penyediaan Ruang Terbuka Hijau di DKI Jakarta’ (2013) 15 Jurnal Sains Dan Teknologi Indonesia.[2].

harga barang naik maka permintaan atas barang tersebut akan turun.¹³ Hal ini yang akan terjadi apabila bahan bakar fosil dikenakan Pajak Karbon oleh pemerintah. Dengan dikenakannya Pajak Karbon, harga bahan bakar fosil akan menjadi lebih mahal dan dengan meningkatnya harga bahan bakar fosil diharapkan dapat mampu menurunkan konsumsi bahan bakar karbon, sehingga akan berdampak pada penurunan produksi polusi CO₂ yang dilepas di udara bebas.

Konstitusi secara ideal menjamin masyarakat untuk dapat terlindung dari krisis lingkungan sebagaimana yang termaktub dalam Pasal 28H UUD 1945 yang telah menyatakan bahwa “*Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan Kesehatan*”.¹⁴ Secara eksplisit, sejatinya hak untuk mendapatkan lingkungan hidup yang baik merupakan hak asasi manusia setiap warga negara Indonesia.

Dalam hal ini, Penerapan Pajak Karbon yang telah disahkan melalui UU HPP merupakan langkah nyata untuk menjawab urgensitas permasalahan lingkungan dalam skala nasional yang akan berdampak secara global. Kendati demikian, masih terdapat beberapa poin yang perlu diperhatikan dalam pengaturan pengenaan Pajak Karbon yang diatur dalam UU HPP. Salah satu dari poin tersebut adalah terkait subjek pajak. Pasal 13 ayat (5) UU HPP menyatakan bahwa “*Subjek Pajak Karbon yaitu orang pribadi atau badan yang membeli barang yang mengandung karbon dan/atau melakukan aktivitas yang menghasilkan emisi karbon*”. Berdasarkan ketentuan tersebut, dapat dipahami bahwa yang menjadi subjek Pajak karbon adalah konsumen,

¹³ Selvi, Notika Rahmi, Idar Rachmatulloh, ‘Urgensi Penerapan Pajak Karbon Di Indonesia’, (2020) 7 Jurnal Reformasi Administrasi.[29-30].

¹⁴ Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

sementara pihak yang berposisi sebagai produsen karbon tidak terqualifikasi sebagai subjek hukum yang dapat dikenakan Pajak Karbon.

Selanjutnya adalah terkait tarif pajak. Tujuan utama dari pengenaan Pajak Karbon adalah mengubah perilaku (*changing behavior*) para pelaku ekonomi untuk beralih kepada aktivitas ekonomi hijau yang rendah karbon.¹⁵ Apabila merujuk pada penerapan Pajak Karbon di beberapa negara, misalnya Pajak Karbon dengan tarif yang relatif tinggi sebagaimana dikenakan di Norwegia menyebabkan penurunan emisi sebesar 2,3%. Jepang telah berhasil mengurangi emisi karbon hingga 8,2% sejak tahun 2013-2018. Finlandia, Denmark, Belanda, dan Swedia mampu mengurangi emisi karbon 1,5%-6%. Riset International Monetary Fund menggambarkan jika Pajak Karbon diterapkan sebesar \$25 per ton selama dekade berikutnya maka akan mengurangi emisi kawasan sebesar 21% pada 2030 serta berpotensi menghasilkan pendapatan tambahan sekitar 0,8% dari Produk Domestik Bruto (“PDB”) per negara.¹⁶

Dalam hal ini, Indonesia telah menetapkan tarif pengenaan Pajak Karbon sebagaimana terdapat dalam Pasal 13 ayat (8) dan ayat (9) UU HPP, yakni “*Tarif Pajak Karbon ditetapkan lebih tinggi atau sama dengan harga karbon di pasar karbon per kilogram karbon dioksida ekuivalen (CO₂e) atau satuan yang setara. Dalam hal harga karbon di pasar karbon sebagaimana dimaksud pada ayat (8) lebih rendah dari Rp30,00 (tiga puluh rupiah) per kilogram karbon dioksida ekuivalen (CO₂e) atau satuan yang setara, tarif Pajak Karbon*

¹⁵ Badan Kebijakan Fiskal Keuangan Republik Indonesia, ‘Kenalkan Pajak Karbon untuk Mengendalikan Perubahan Iklim, Indonesia Ambil Manfaat Sebagai Penggerak Pertama di Negara Berkembang’ (Web Badan Kebijakan Fiskal Kementerian Keuangan Republik Indonesia 2021) <https://fiskal.kemenkeu.go.id/publikasi/siaran-pers-detil/328>> diakses pada 30 Desember 2021

¹⁶ Anih Sri Suryani, ‘Pajak Karbon Sebagai Instrumen Pembangunan Rendah Karbon Di Indonesia, Kajian Singkat Terhadap Isu Aktual Dan Strategis’ (2021) 13 Info Singkat.[15].

ditetapkan sebesar paling rendah Rp30,00 (tiga puluh rupiah) per kilogram karbon dioksida ekuivalen (CO₂e) atau satuan yang setara.” Apabila ketentuan sebagaimana terdapat dapat Pasal 13 UU HPP mengenai Pajak Karbon diterapkan sebagaimana mestinya, diharapkan hal tersebut dapat mengurangi emisi karbon dan berpengaruh terhadap perubahan iklim yang lebih baik lagi.

Pelaksanaan atas pengenaan Pajak Karbon sebagaimana terdapat dalam UU HPP diperjelas dengan diundangkannya Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 98 Tahun 2021 tentang Penyelenggaraan Nilai Ekonomi Karbon Untuk Pencapaian Target Kontribusi Yang Ditetapkan Secara Nasional Dan Pengendalian Emisi Gas Rumah Kaca Dalam Pembangunan Nasional (**“PERPRES 98/2021”**). Dalam konsiderannya, dinyatakan bahwa nilai ekonomi karbon merupakan salah satu instrumen dalam mewujudkan kewajiban Pemerintah dalam kontribusi pengurangan emisi gas rumah kaca. Pasal 2 ayat 1 PERPRES 98/2021 pada pokoknya telah mengisyaratkan bahwa ketentuan dalam PERPRES ini ditujukan sebagai pedoman pengurangan emisi gas rumah kaca (**“GRK”**). Dalam hal ini, pemerintah melalui serangkaian kebijakannya melakukan upaya pengurangan emisi gas rumah kaca (salah satunya karbon dioksida (CO₂)) melalui penetapan NDC, yakni komitmen nasional bagi penanganan perubahan iklim global dalam rangka mencapai tujuan dari *Paris Agreement*.

Apabila mengacu pada Pasal 2 PERPRES 98/2021, salah satu cakupan NDC adalah menetapkan kebijakan dan langkah serta implementasi kegiatan sesuai komitmen pemerintah berupa pengurangan emisi GRK sebanyak 29% (dua puluh sembilan persen) sampai dengan 41% (empat puluh satu persen) pada tahun 2030 yang dilaksanakan untuk menuju arah pembangunan rendah Emisi GRK dan berketahanan iklim pada tahun 2050. Lebih lanjut, Pasal 5 PERPRES

98/2021 pada pokoknya menyatakan bahwa salah satu bentuk pelaksanaan upaya mencapai target NDC adalah melalui penyelenggaraan mitigasi dan adaptasi perubahan iklim.

Berkenaan dengan hal tersebut, pelaksanaan aksi mitigasi dan adaptasi perubahan iklim sebagaimana terdapat dalam Pasal 45 PERPRES 98/2021 adalah dengan penyelenggaraan Nilai Ekonomi Karbon (“NEK”). Kemudian, apabila merujuk pada Pasal 47 PERPRES 98/2021, pelaksanaan penyelenggaraan NEK dapat dilakukan melalui mekanisme pungutan atas karbon. Hal ini dipertegas dengan ketentuan yang terdapat dalam Pasal 58 PERPRES 98/2021 yang menjelaskan sebagai berikut:

“Penyelenggaraan NEK melalui pelaksanaan Pungutan Atas Karbon sebagaimana dimaksud dalam Pasal 47 ayat (1) huruf c dilakukan dalam bentuk pungutan di bidang perpajakan baik pusat dan daerah, kepabeanan dan cukai, serta pungutan negara lainnya, berdasarkan kandungan karbon dan/atau potensi emisi karbon dan/atau jumlah emisi karbon dan/atau kinerja Aksi Mitigasi Perubahan Iklim.”

Berdasarkan hal tersebut, dapat dipahami bahwa pengenaan Pajak Karbon dilaksanakan dalam rangka penyelenggaraan NEK guna mengurangi emisi GRK. Dalam hal ini, Pasal 19 UU HPP *juncto* Pasal 90 PERPRES 98/2021 telah mengisyaratkan bahwa ketentuan yang terdapat dan diatur dalam peraturan perundang-undangan tersebut mulai berlaku pada 1 April 2022 mendatang. Dengan demikian, pemungutan Pajak Karbon sebagai bentuk kontribusi Indonesia dalam mengatasi permasalahan perubahan iklim, serta sebagai bentuk pelaksanaan Paris Agreement, sudah dapat dilaksanakan berdasarkan ketentuan perundang-undangan tersebut.

Namun, perlu adanya instrumen hukum yang lengkap agar realisasi penerapan Pajak Karbon dapat berjalan secara efektif. Seperti halnya dalam Pasal 13 ayat (10) dan ayat (11) yang menyatakan bahwa ketentuan mengenai penetapan tarif Pajak Karbon; perubahan tarif Pajak Karbon; dan/atau dasar pengenaan pajak akan diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah dikonsultasikan dengan Dewan Perwakilan Rakyat Republik Indonesia. Serta, ketentuan mengenai penambahan objek pajak yang dikenai Pajak Karbon diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah setelah disampaikan Pemerintah kepada Dewan Perwakilan Rakyat Republik Indonesia untuk dibahas dan disepakati dalam penyusunan Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Peraturan-peraturan pelaksana tersebut sepatutnya perlu dibentuk terlebih dahulu sebelum melakukan realisasi penerapan Pajak Karbon.

1.2 *Behavioral Effect* Terhadap Kesiapan Masyarakat dari Pemberlakuan Pajak Karbon

Behavioral Effect sendiri adalah suatu efek dimana terjadi tindakan atau perilaku tertentu yang terjadi akibat dari respons terhadap suatu fenomena. Perilaku atau tindakan tersebut dapat berasal dari setiap individu atau kelompok yang lazimnya terjadi di dalam suatu lingkungan hidup bermasyarakat. Suatu tindakan itu adalah respons terhadap permasalahan yang terjadi. *Behavioral Effect* yang dimaksud di dalam artikel ini adalah tindakan atau perilaku masyarakat terhadap suatu fenomena yang sedang terjadi dan mempengaruhi kehidupan mereka, dan juga serta dampak bagi kehidupan sehari-hari masyarakat tersebut. Pajak Karbon yang diatur oleh pemerintah Indonesia dan diterapkan pada tahun 2022 mendatang, menimbulkan *behavioral effect* bagi masyarakat terutama terkait dengan kesiapan masyarakat sendiri

untuk menghadapi dampak yang terjadi dari pemberlakuan Pajak Karbon ini.

Pemberlakuan Pajak Karbon oleh pemerintah dirasa menjadi suatu urgensi dikarenakan kondisi lingkungan yang mengkhawatirkan terkait dengan polusi udara yang dihasilkan dari emisi karbon. Pajak Karbon diterapkan juga agar berkesinambungan dengan target Indonesia untuk menekan emisi karbon baik di tingkat internasional maupun nasional, karena Indonesia memiliki reputasi yang buruk terkait dengan persentase polusi udara yang tinggi. Dalam lingkup nasional Indonesia sudah berkomitmen untuk mewujudkan *Low Carbon Development Initiative* yang tercantum didalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (“**RPJMN**”) dan juga untuk memenuhi *Nationally Determined Contribution* (“**NDC**”) Indonesia. Dalam mencapai target tersebut Indonesia sendiri sebenarnya sudah memberlakukan upaya-upaya untuk menekan emisi karbon. Salah satu upaya tersebut adalah penerapan Pajak Pertambahan Nilai (“**PPN**”) atas Bahan Bakar Minyak (“**BBM**”) yang dikenakan karena BBM termasuk penyerahan dan impor barang kena pajak. PPN yang dikenakan ini termasuk pada bahan bakar fosil atau mineral lainnya yang digunakan sebagai bahan bakar pada pembangkit listrik dan panas yang akan menimbulkan efek GRK atau emisi tinggi. Hal tersebut ditemui pada proses produksi industrial seperti semen, besi baja, ammonia, pengolahan limbah cair domestik, pengolahan limbah padat, atau dari penggunaan pupuk urea. Hal ini diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 206/KMK.01/1985 tentang Tata Cara Pemungutan, Pembayaran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai Atas Bahan Bakar Minyak Bumi Atas Penyerahan Bahan Bakar

Minyak Bumi.¹⁷ Selain itu, diberlakukan juga Pajak Penjualan Barang Mewah (“**PPnBM**”) atas kendaraan bermotor.

Megacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 73 Tahun 2019 tentang Barang Kena Pajak yang Tergolong Mewah Berupa Kendaraan Bermotor yang Dikenai Pajak Penjualan atas Barang Mewah, PPnBM ini akan dikenakan atas penyerahan kendaraan bermotor satu kali oleh pabrik atau saat diimpor dengan tarif sebesar 95%. Selain upaya-upaya tersebut, terdapat juga usulan yang sedang ingin diwujudkan oleh pemerintah terkait dengan *Emission Trading System* (“**ETS**”). ETS atau Pasar Karbon merupakan pembentukan harga karbon dengan cara menerbitkan hak milik emisi berupa hak atau izin emisi yang dapat diperdagangkan melalui mekanisme pasar. Sistem ini disebut juga *cap-and-trade* karena pemerintah harus menetapkan besaran target emisi sebelum membaginya ke dalam bentuk izin emisi dan memperdagangkannya.¹⁸

Selanjutnya, pemerintah kemudian memfokuskan terkait dengan penerapan dari Pajak Karbon ini sebagai salah satu kunci solusi untuk menekan emisi karbon di Indonesia. Pajak Karbon sendiri adalah suatu instrumen kebijakan fiskal yang digunakan oleh pemerintah untuk menanggulangi permasalahan emisi atau gas rumah kaca. Kebijakan fiskal yang bersifat disinsentif ini diharapkan dapat memperbaiki timbulnya kegagalan pasar terkait eksternalitas negatif dan tujuan utamanya untuk mengubah perilaku dari masyarakat agar beralih kepada tata cara hidup yang lebih ramah lingkungan. Pajak Karbon ini juga dapat menjadi suatu alat kebijakan yang kuat karena dapat dengan

¹⁷ Titi Muswanti Putranti, ‘Wacana Pajak Karbon di Indonesia’, (DDTC Webinar Series: University Roadshow Tax Centre FIA UI, 2021) <https://www.youtube.com/watch?v=fRwsLllu-Wc>> diakses pada 30 Desember 2021

¹⁸ Hadi Prasajo, Ratih Twi Septiriana, Avianto Nugroho, ‘Penerapan Pasar Karbon (Emission Trade System) di Indonesia dan Pembelajaran dari Uni Eropa’ (PPI Brief 2020) <https://ppi.id/penerapan-pasar-karbon-emission-trade-system-di-indonesia-dan-pembelajaran-dari-uni-eropa/>> diakses pada 28 Desember

mudah melakukan pemungutan dikarenakan pada nilai mata uang suatu negara per ton emisi, serta mendorong para pelaku usaha dan masyarakat untuk beralih dari bahan bakar yang beremisi dan memunculkan inovasi baru. Pemberlakuan Pajak Karbon ini juga menganut prinsip *earmarking* yakni pemerintah menerima pendapatan tertentu yang nantinya akan dianggarkan khusus untuk membiayai pelayanan publik tertentu. Terkait dengan Pajak Karbon ini harus dikembalikan kepada masyarakat melalui subsidi ke teknologi yang lebih efisien atau perbaikan dari lingkungan yang terdampak.¹⁹

Namun, pencanangan dari Pajak Karbon yang dibentuk oleh pemerintah ini akan berdampak besar bagi masyarakat terutama dalam bidang ekonomi. Pemberlakuan Pajak Karbon tentu pemungutan nya berasal dari masyarakat, dan sesuai dengan sifat pajak yang memaksa. Maka dari itu, pemberlakuan Pajak Karbon dapat menimbulkan *behavioral effect* terhadap respon dan kesiapan masyarakat Indonesia.

Apabila kita melihat dalam UU HPP yang mengatur tentang pajak-pajak yang diberlakukan di Indonesia, salah satunya Pajak Karbon tercantum dalam Bab VI UU HPP. Sebagaimana yang telah dijelaskan sebelumnya, subjek dalam pemungutan Pajak Karbon ini adalah konsumen atau masyarakat, sehingga jelas bahwa masyarakat akan menjadi sangat terdampak. Berdasarkan hal tersebut, dapat disimpulkan bahwa masyarakat yang menjadi konsumen bahan bakar minyak untuk kebutuhan sehari-hari, secara otomatis akan memiliki daya beli yang kecil karena bahan bakar tersebut mengalami kenaikan harga.

Lebih jauh, jika pemerintah memberlakukan Pajak Karbon maka para pelaku usaha pada bidang yang memproduksi bahan yang mengandung emisi seperti bahan bakar minyak dan industri bahan bumi

¹⁹ Selvi, Notika Rahmi, Idar Rachmatulloh, 'Urgensi Penerapan Pajak Karbon Di Indonesia' (2020), 7 Jurnal Reformasi Administrasi.[32-33].

lain nya tentu akan menaikkan harga jual daripada produk usaha mereka. Di lain sisi, produk yang dikeluarkan oleh usah-usaha tersebut adalah kebutuhan dasar masyarakat secara luas. Hal ini tentu akan berpengaruh pada ekonomi masyarakat. Dalam merancang Pajak Karbon dampak pada masyarakat atau rumah tangga yang berpendapatan rendah harus menjadi pertimbangan. Salah satu hambatan dalam Pajak Karbon adalah bahwa pajak tersebut tidak membebani secara proporsional rumah tangga yang berpendapatan rendah. Masyarakat kelas menengah kebawah tentu akan merasa keberatan dengan pemberlakuan Pajak Karbon, dengan fakta bahwa masyarakat sudah memiliki kewajiban untuk membayar pajak-pajak lainnya. Seperti contoh, dalam hal ekonomi dapat berpengaruh pada UMKM berkaitan dengan biaya ekspedisi yang akan terdampak apabila Pajak Karbon diterapkan yang akan memancing harga bahan bakar minyak melambung tinggi.²⁰ Hal ini ditakutkan dapat memicu protes hingga demonstrasi terhadap pemerintah karena masyarakat merasa tidak adil.²¹

Tidak terlepas dari keadaan yang masih berada dalam kondisi pandemi Covid-19, dimana terjadi penurunan signifikan dalam perekonomian negara Indonesia. Penerapan Pajak Karbon ini dianggap juga dapat menimbulkan risiko, terutama terhadap kemampuan bertahan hidup masyarakat serta ekonomi secara nasional. Mengingat dalam masa pandemi ini berbagai sektor terdampak secara ekonomi dan masih dalam masa pemulihan. Maka dari itu, penerapan Pajak Karbon ini harus melihat juga kesiapan dari masyarakat baik konsumen maupun

²⁰ MG Noviarizal Fernandez, 'Pajak Karbon Bebani Masyarakat, Strategi Pemulihan Ekonomi Bakal Terhambat' (Bisnis.com, 2021)

<https://ekonomi.bisnis.com/read/20210915/259/1442879/pajak-karbon-bebani-masyarakat-strategi-pemulihan-ekonomi-bakal-terhambat> > diakses pada 30 Desember 2021

²¹ Dian Ratnawati, 'Carbon Tax Sebagai Alternatif Kebijakan Mengatasi Eksternalitas Negatif Emisi Karbon di Indonesia' (2016) 1 Indonesian Treasury Review.[60].

pelaku usaha.²² Menurut Ekonom Senior dari Institute for Development of Economics and Finance mengatakan bahwa pemberlakuan Pajak Karbon diperlukan instrumen yang tepat agar tidak menjatuhkan sektor-sektor terkait yang dalam masa pemulihan karena pandemi Covid-19.²³

Pemerintah harus mengambil langkah yang sangat berhati-hati dan bertahap dalam penerapan Pajak Karbon ini agar tidak terjadi lonjakan dari masyarakat. Untuk menanggulangi agar tidak membebankan rumah tangga yang berpendapatan rendah salah satu yang bisa dilakukan pemerintah ialah menaikkan ambang batas pengenaan Penghasilan Tidak Kena Pajak (“PTKP”) sehingga memberikan jumlah penghasilan tidak kena pajak yang lebih besar bagi subjek pajak sebagai kompensasi.

Penerapan Pajak Karbon ini secara konsep membebani sektor pembangkit listrik, transportasi, industri bangunan, industri *pulp and paper*, semen, petrokimia dan lain-lain. Namun, dengan penerapan Pajak Karbon, diharapkan industri-industri tersebut dapat beralih memakai teknologi yang lebih ramah lingkungan. Seperti tujuan awal penerapan Pajak Karbon untuk mengubah pola perilaku masyarakat dan memenuhi target untuk menekan emisi. Penerapan Pajak Karbon ini juga menjadi titik dari reformasi bagi perpajakan Indonesia, dimana penerapan Pajak Karbon ini sudah diterapkan diberbagai negara maju dan dapat terbukti untuk membantu perekonomian negara serta kesejahteraan masyarakat. Pajak Karbon di negara lain juga terbukti untuk menurunkan polusi dan emisi, mengingat Indonesia harus memenuhi target NDC. Selain itu, prinsip *earmarking* yang dianut

²² Dian Kurniati, ‘Sri Mulyani: Penerapan Pajak Karbon Memperhatikan Kesiapan Dunia Usaha’, (DDTC News, 2021) <https://news.ddtc.co.id/sri-mulyani-penerapan-pajak-karbon-memperhatikan-kesiapan-dunia-usaha-32793>> diakses pada 30 Desember 2021.

²³ Muhammad Ridwan, Rayful Mudassir, ‘Rencana Penerapan Pajak Karbon dan Ketidakpastian Dunia Usaha’ (Bisnis Indonesia, 2021) <https://bisnisindonesia.id/article/rencana-penerapan-pajak-karbon-dan-ketidaksiapan-dunia-usaha>> diakses pada 30 Desember 2021.

dalam Pajak Karbon juga dapat dianggarkan untuk memperbaiki lingkungan yang terdampak dari emisi karbon.

III. PENUTUP

3.1 Kesimpulan

1. Implementasi dari Pajak Karbon diakomodasi oleh UU HPP. Pajak Karbon akan dikenakan atas emisi karbon yang memberikan dampak negatif bagi lingkungan hidup. Dalam UU HPP juga diatur mengenai subjek, tarif, pengenaan pajak, alokasi penerimaan pajak, dan ketentuan mengenai wajib pajak. Pelaksanaan Pajak Karbon diperjelas dengan PERPRES 98/2021, berdasarkan peraturan tersebut, pengenaan Pajak Karbon dilaksanakan dalam rangka penyelenggaraan NEK guna mengurangi emisi GRK. Namun, Peraturan Pelaksana yang diamanatkan oleh UU HPP yaitu Peraturan Menteri Keuangan dan Peraturan Pemerintah sejatinya perlu dibentuk terlebih dahulu sebelum melakukan realisasi penerapan Pajak Karbon.
2. Terhadap pemberlakuan Pajak Karbon, produk-produk seperti bahan bakar minyak akan mengalami kenaikan harga, sehingga masyarakat akan sangat terdampak sebagai konsumen yang membeli produk-produk untuk kebutuhan sehari-hari yang mengandung atau menghasilkan emisi karbon. Dikhawatirkan daya beli masyarakat menurun dan daya saing pasar produk-produk yang berkaitan juga akan menurun. Oleh karena itu, kesiapan masyarakat sebagai *behavioral effect* perlu menjadi pertimbangan dalam penerapan Pajak Karbon.

3.2 Saran

Penerapan Pajak Karbon perlu dilakukan secara bertahap, transisi perlu dilakukan dengan tepat dan memperhatikan pemulihan ekonomi pasca pandemi Covid-19, agar masyarakat dapat mempersiapkan diri dan beradaptasi dengan kebijakan. Berkaitan dengan hal tersebut, perlu adanya komunikasi yang terarah, terbuka, mudah dipahami, dan mudah diakses oleh masyarakat luas. Selain itu, perlu adanya peraturan

pelaksana untuk mengatur mengenai teknis implementasi Pajak Karbon dalam bentuk Peraturan Menteri Keuangan dan Pemerintah sebagaimana sesuai dengan amanat Pasal 13 ayat (14) dan ayat (15) UU HPP. Selanjutnya, pengenaan Pajak Karbon perlu dibedakan dengan jenis pajak lain yang berkaitan dengan pengurangan emisi agar tidak terjadi tumpang tindih atau pengenaan ganda, sehingga tidak membebani masyarakat. Pemerintah perlu konsisten terhadap tujuan awal dan utama dari penerapan pajak

DAFTAR PUSTAKA

Buku

Darwin, Pajak Bumi dan Bangunan dalam Tataran Praktis (Mitra Wacana Media 2013)

Mukti F. dan Yulianto A., Dualisme Penelitian Hukum Normatif & Empiris (Pustaka Pelajar 2010).

Siti Sundari Rangkuti, Hukum Lingkungan dan Kebijaksanaan Lingkungan Nasional (University Press 1996)

Siti Resmi, Perpajakan Teori dan Kasus Edisi 6, Buku 2 (Salemba Empat 2011)

Jurnal

Anih Sri Suryani, 'Pajak Karbon Sebagai Instrumen Pembangunan Rendah Karbon Di Indonesia, Kajian Singkat Terhadap Isu Aktual Dan Strategis' (2021) 13 Info Singkat.

CB Herman Edyanto, 'Emisi Karbon Sebagai Dasar Implementasi Penyediaan Ruang Terbuka Hijau di DKI Jakarta' (2013) 15 Jurnal Sains Dan Teknologi Indonesia.

Dian Ratnawati, 'Carbon Tax Sebagai Alternatif Kebijakan Mengatasi Eksternalitas Negatif Emisi Karbon di Indonesia' (2016) 1 Indonesian Treasury Review.

Rizka Novianti, et.al., 'Analisis Efektivitas Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan' (2014) 3 Jurnal Perpajakan.

Selvi, Notika Rahmi, Idar Rachmatulloh, 'Urgensi Penerapan Pajak Karbon Di Indonesia', (2020) 7 Jurnal Reformasi Administrasi.

Laman

Badan Kebijakan Fiskal Keuangan Republik Indonesia, 'Kenalkan Pajak Karbon untuk Mengendalikan Perubahan Iklim, Indonesia Ambil Manfaat Sebagai Penggerak Pertama di Negara Berkembang' (Web Badan Kebijakan Fiskal

Kementerian Keuangan Republik Indonesia 2021)
<https://fiskal.kemenkeu.go.id/publikasi/siaran-pers-detil/328>> diakses pada 30 Desember 2021

Dian Kurniati, 'Sri Mulyani: Penerapan Pajak Karbon Memperhatikan Kesiapan Dunia Usaha', (DDTC News, 2021) <https://news.ddtc.co.id/sri-mulyani-penerapan-pajak-karbon-memperhatikan-kesiapan-dunia-usaha-32793>> diakses pada 30 Desember 2021.

Direktorat Jenderal Pengendalian Perubahan Iklim, 'Kontribusi Penurunan Emisi GRK Nasional, Menuju NDC 2030' (DITJEN PPI, 2021) <http://ditjenppi.menlhk.go.id/berita-ppi/3150-kontribusi-penurunan-emisi-grk-nasional,-menuju-ndc-2030.html>> diakses pada 30 Desember 2021

Earth.Org, What Countries Have A Carbon Tax?, (Earth.Org, 202) <https://earth.org/what-countries-have-a-carbon-tax/>> diakses pada 30 Desember 2021

Hadi Prasajo, Ratih Twi Septiriana, Avianto Nugroho, 'Penerapan Pasar Karbon (Emission Trade System) di Indonesia dan Pembelajaran dari Uni Eropa' (PPI Brief 2020) <https://ppi.id/penerapan-pasar-karbon-emission-trade-system-di-indonesia-dan-pembelajaran-dari-uni-eropa/>> diakses pada 28 Desember

Javier Cuervo dan Ved P. Gandhi, '*Carbon Taxes: Their Macroeconomic Effects and Prospect Global Adoption-A Survey of the Literature*', (IMF Workpapers, 1998) <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2016/12/30/Carbon-Taxes-Their-Macroeconomic-Effects-and-Prospects-for-Global-Adoption-A-Survey-of-the-2601>> diakses pada 30 Desember 2021 .

Matt McGrath, '*Climate Change: Carbon Emissions from Rich Countries Rose Rapidly in 2021*' (BBC News, 2021) <https://www.bbc.com/news/science-environment-58897805>> diakses pada 30 Desember 2021

MG Noviarizal Fernandez, 'Pajak Karbon Bebani Masyarakat, Strategi Pemulihan Ekonomi Bakal Terhambat' (Bisnis.com, 2021) <https://ekonomi.bisnis.com/read/20210915/259/1442879/pajak-karbon-bebani-masyarakat-strategi-pemulihan-ekonomi-bakal-terhambat>> diakses pada 30 Desember 2021

Muhammad Ridwan, Rayful Mudassir, 'Rencana Penerapan Pajak Karbon dan Ketidakpastian Dunia Usaha' (Bisnis Indonesia, 2021) <https://bisnisindonesia.id/article/rencana-penerapan-pajak-karbon-dan-ketidaksiapan-dunia-usaha>> diakses pada 30 Desember 2021.

Titi Muswanti Putranti, 'Wacana Pajak Karbon di Indonesia', (DDTC Webinar Series: University Roadshow Tax Centre FIA UI, 2021) <https://www.youtube.com/watch?v=fRwsLllu-Wc>> diakses pada 30 Desember 2021

MENILIK PEMUNGUTAN PAJAK *E-COMMERCE* DI INDONESIA: TANTANGAN DAN UPAYA PENGOPTIMALISASIAN

Elsa Libella, Nabilla Chairunnisa, Regika Pramesti Echa Marsanto Putri
Universitas Jember

ABSTRAK

Payung hukum terhadap transaksi *E-Commerce* di Indonesia telah ada seiring munculnya banyak transaksi *E-Commerce* yang tumbuh secara cepat pada berbagai sektor. Tidak terkecuali, pengenaan pemungutan pajak terhadap transaksi *E-Commerce* yang mulanya terdapat di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 210/PMK.010/2018 tentang Perlakuan Perpajakan Atas Transaksi Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (*E-Commerce*) tetapi kemudian dicabut dengan berbagai pertimbangan yang ada dan kini per tanggal 1 Juli 2020 mulai diberlakukan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020. Metode penelitian yang dipakai dalam melakukan penulisan ini ialah metode yuridis normatif. Tujuan dari penelitian ini yakni untuk menganalisis dan melakukan kajian pada implementasi pemungutan pajak terhadap transaksi *E-Commerce* berdasarkan regulasi yang ada serta berbagai tantangan dan hambatan dalam pelaksanaannya di masyarakat. Melihat dari perbandingan antara jumlah *E-Commerce* yang banyak dengan penerimaan pajak transaksi *E-Commerce* yang tergolong masih minim tentu perlu dilakukan suatu upaya untuk mengoptimalkan pemungutan pajak tersebut sebagai perwujudan peningkatan pendapatan negara yang diperoleh dari sektor pajak dengan berdasarkan pada prinsip pengenaan pajak terhadap transaksi *E-Commerce* di Indonesia. Untuk memaksimalkan potensi pengenaan pajak pada transaksi *E-Commerce* harus dilakukan secara dua arah, baik dari pemangku kebijakan dan wajib pajak seperti sosialisasi regulasi pajak terkait, pendataan menyeluruh, dan pengawasan kepada pelaku usaha Perdagangan Melalui Sistem Elektronik, serta kepatuhan wajib pajak dalam membayar Pajak Pertambahan Nilai.

Kata Kunci: Pemungutan Pajak, *E-Commerce*, Tantangan, Upaya, Mengoptimalkan

ABSTRACT

The legal protection for E-Commerce transactions in Indonesia has existed along with the emergence of many E-Commerce transactions that are growing rapidly in various sectors. No exception, the imposition of tax collection on E-Commerce transactions which was originally contained on the Minister of Finance Regulation Number 210/PMK.010/2018 concerning Tax Treatment of Trade Transactions through Electronic Systems (E-Commerce) but was later revoked with various existing considerations and now, as of July 1, 2020, the Minister of Finance Regulation Number 48/PMK.03/2020 of 2020. The research method used in doing this paper is the normative juridical method. The purpose of this research is to analyze and conduct a study on the implementation of tax collection on E-Commerce transactions based on existing regulations as well as various challenges and obstacles in their implementation in the community. Looking at the comparison between the large number of E-Commerce with tax revenues from E-Commerce transactions which are still relatively low, it is certainly necessary to make an effort to optimize the collection of taxes as a manifestation of increasing state revenues obtained from the tax sector based on the principle of imposition of taxes on E-Commerce transactions in Indonesia. To maximize the potential for tax imposition on E-Commerce transactions, it must be carried out in two directions,

both from policy makers and taxpayers, such as socialization of related tax regulations, comprehensive data collection, and supervision to business actors through Electronic System Trading, as well as taxpayer compliance in paying Value Added Tax.

Key Words: Tax Collection, E-Commerce, Challenges, Effort, Optimize

I. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Sebagai *impact* dari adanya globalisasi, penggunaan teknologi media komunikasi maupun informasi telah mengubah peradaban serta perilaku sosial manusia dalam bermacam hal, diantaranya yakni dengan bergantungnya kehidupan manusia sekarang ini dengan adanya internet. Seiring waktu, pengguna internet semakin banyak dan terus menerus bertambah, serta semakin marak aktivitas yang dikerjakan melalui internet dan transmisi digital karena internet menyediakan kemudahan dari segi akses maupun penggunaan.¹ Salah satu kegiatannya yakni terkait dengan adanya penjualan serta pembelian jasa maupun produk. Secara tradisional (sebelum internet muncul), barang atau jasa hanya dapat diperjualbelikan jika konsumen datang langsung ke suatu tempat di mana produk berupa barang atau jasa tersebut disediakan. Pada kegiatan yang sama, di era serba digital sekarang, akses dapat dijangkau dengan lebih cepat dan efisien karena transaksi dapat dilaksanakan hanya dengan melalui perangkat yang terhubung pada internet.

Aktivitas dalam jual beli produk yang berupa barang ataupun jasa dengan menggunakan internet atau lebih familiar dengan nama *e-commerce* merupakan kategori bisnis berbasis digital yang usahanya dilakukan dengan berbasis pada *electronic transmission*.² *E-commerce* sekarang ini biasa dipergunakan sebagai bagian tak terpisahkan dari transaksi komersial maupun perdagangan yang dilakukan oleh si penjual dengan si pelanggan, baik itu antarperusahaan satu dan lainnya atau antara individu dengan perusahaan, serta antara lembaga yang bergerak di bidang pelayanan publik dengan perusahaan.

Perkembangan *e-commerce* didasarkan pada kemudahan para pelaku bisnis untuk mempromosikan produk, tanpa perlu adanya toko fisik, sehingga tidak perlu

¹Ninieki Suparni, *Cyberspace: Problematika & Antisipasi Pengaturannya* (Cet 1, Sinar Grafika 2009).[28].

²Sutri Handayani, 'Perancangan Sistem Informasi Penjualan Berbasis E-Commerce Studi Kasus Toko Kun Jakarta' (2018) 10 ILKOM Jurnal Ilmiah.[182].

mengeluarkan biaya tambahan. Jumlah bisnis *online* atau *e-commerce* dari semua lapisan masyarakat di Indonesia telah melampaui pedagang secara tradisional, membuatnya lebih populer karena transaksi online memiliki jumlah pasar yang tidak terbatas.

Kegiatan komersial yang menghasilkan keuntungan atau *benefit*, misalnya jual beli dengan memakai internet, tentu tidak terlepas dari perpajakan. Dibandingkan dengan transaksi komersial bisnis yang dilaksanakan secara konvensional, transaksi *e-commerce* sendiri memiliki ciri-ciri yang berbeda sehingga membuat pengenaan pajak terhadap kegiatan itu menjadi agak rumit, misalnya perihal pengawasan. Total nominal transaksi dan jumlah peserta *e-commerce* yang tidak mudah diketahui maupun dipantau, berdampak pada pengenaan pajak itu sendiri. Kendala tersebut terjadi karena kurangnya kemampuan informatisasi di bidang pengawasan dan kendala pada kemampuan SDM yang ada.

Sektor pajak adalah bagian dari sumber pendapatan nasional dan berperan dalam mendukung pembangunan dan mencerminkan kemandirian ekonomi suatu negara. Pajak ialah iuran yang diberikan terhadap negara (yang bisa dipungut) kepada mereka yang wajib membayar menurut peraturan perundang-undangan tanpa mendapatkan *fee* secara nyata dan langsung atas apa yang mereka bayarkan, tujuannya untuk mendanai pemerintah untuk pengeluaran-pengeluaran umum yang terkait dengan tugas-tugas pengelolaan negara.³

Seperti yang kita ketahui bersama, perpajakan merupakan bagian penting dari pendapatan nasional. Pajak menyumbang sekitar 75% dari pendapatan negara secara keseluruhan. Persentase ini masih terus mengalami peningkatan dari satu waktu ke waktu. Namun, rasio pajak di Indonesia masih sangat minim, hanya sekitar 11%, yang masuk dalam kategori rasio terendah secara global. Seperti yang kita ketahui bersama, rasio pajak dipengaruhi oleh berbagai faktor, antara lain tarif pengenaan pajak itu sendiri, tingkat pengoptimalisasian *good governance* dan

³Dwi Sulastyawati, 'Hukum Pajak Dan Implementasinya Bagi Kesejahteraan Rakyat' (2014) 1 SALAM: Jurnal Sosial dan Budaya Syar-i.[121].

tingkat pendapatan per kapita yang merupakan faktor makro, serta sikap patuh yang dimiliki wajib pajak, kemudian komitmen dan tingkat koordinasi antara institusi negara dan pandangan yang sama di antara pemungut pajak dengan wajib pajak yang merupakan faktor mikro.⁴

Dilihat dari semakin banyaknya pelaku bisnis *online* saat ini, transaksi *online* seharusnya memiliki potensi besar untuk meningkatkan penerimaan pajak nasional. Namun, pada kenyataannya dilihat dari implementasi serta penerapannya di lapangan, penerimaan pajak yang diperoleh dari transaksi *online* masih tergolong minim, tingkat pengawasan yang rendah dan potensi pajak yang belum dimanfaatkan secara efektif. Dari situ, penulis tertarik untuk mengkaji lebih dalam terkait penerapan pajak atas transaksi online, termasuk aturan hukum, tantangan maupun upaya optimalisasinya. Maka dengan uraian yang telah dipaparkan sebelumnya, penulis memiliki ketertarikan untuk menulis sebuah artikel jurnal yang berjudul “MENILIK PEMUNGUTAN PAJAK E-COMMERCE DI INDONESIA: TANTANGAN DAN UPAYA PENGOPTIMALISASIAN.”

1.2 Rumusan Masalah

- 1.2.1 Bagaimana Pengaturan Pemungutan Pajak terhadap Transaksi E-Commerce di Indonesia?
- 1.2.2 Bagaimana Tantangan dalam Implementasi Pemungutan Pajak terhadap Transaksi E-Commerce?
- 1.2.3 Bagaimana Upaya Pengoptimalisasian Pemungutan Pajak terhadap Transaksi E-Commerce?

1.3 Dasar Hukum

- 1.3.1 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945
- 1.3.2 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang

⁴Amelia Cahyadini and Indra Oka Margana, ‘Kebijakan Optimasi Pajak Penghasilan dalam Kegiatan E-Commerce’ (2018) 4 Veritas Et Justitia.[358].

Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang

1.3.3 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah

1.3.4 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

1.3.5 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 48/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, dan Penyetoran, Serta Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean di Dalam Daerah Pabean Melalui Perdagangan Melalui Sistem Elektronik

II. ANALISIS

2.1 Pengaturan Pemungutan Pajak terhadap Transaksi *E-Commerce* di Indonesia

Membahas mengenai pajak, pemungutan pajak terhadap transaksi *e-commerce* di Indonesia pasti memiliki pengaturannya sendiri. Sebelum berbicara mengenai pengaturan pemungutan pajak, pajak itu sendiri merupakan salah satu asal atau sumber pemasukan yang sangat besar terhadap penerimaan kas negara di Indonesia, dan digunakan untuk membiayai sebagian besar kegiatan operasional pemerintah. Perkembangan dalam dunia maya atau internet dalam dunia bisnis khususnya dalam bidang perdagangan (jual-beli) cukup banyak memberikan berbagai keuntungan bagi para pihak yang berkaitan, namun tetap di sisi lain juga terdapat adanya kerugian dari sisi penjual ataupun pembeli.

E-commerce itu sendiri dalam bahasa Indonesia memiliki arti sebagai perdagangan jasa dan atau barang yang dilaksanakan para pihak pelaku usaha serta pihak pembeli atau konsumen melalui *e-commerce* (sistem elektronik). Merembaknya aktivitas transaksi elektronik itu sendiri membuat transaksi perdagangan secara *online* termasuk ke dalam salah satu objek PPN atau Pajak Pertambahan Nilai. Singkatnya, *e-commerce* ialah kegiatan yang berhubungan dengan penjualan maupun pembelian suatu barang maupun jasa dengan menggunakan jejaring internet yang dapat diakses oleh seluruh manusia. Pesatnya perkembangan transaksi jual beli di dalam dunia *e-commerce* ini menimbulkan berbagai pertanyaan mengenai seberapa besar pajak yang akan dikenakan oleh pemerintah dalam suatu transaksi *online ini*. Pemerintah kita telah merancang, menimbang, dan menetapkan mengenai aturan-aturan atau pengaturan perpajakan yang selaras dengan sistem transaksi elektronik di Indonesia.⁵

⁵ Ni Nyoman Ayu Paramitari, Ida Ayu Putu Widiati dan Luh Putu Suryani, 'Analisis Yuridis Pemungutan Pajak Dalam Transaksi E-Commerce di Indonesia', (2019) Jurnal Analogi Hukum 1 (1). [114-119].

Pendapatan negara dari perpajakan akan mengalami penurunan atau cukup berkurang apabila sebagian besar para pedagang konvensional beralih melakukan transaksi penjualan dari sistem konvensional ke pedagang *online*. Melihat hal atau fenomena yang ada ini sangat diperlukannya pengaturan yang mengatur atau meregulasi terkait dengan sistem pajak yang akan dikenakan terhadap transaksi elektronik ini agar terbentuk serta terciptanya keadilan dan keseimbangan khususnya pada aspek dunia bisnis bagi masyarakat.

Bila pajak yang didapat dari *e-commerce* tidak berlaku sama dengan seperti apa yang diberlakukan kepada para pedagang-pedagang konvensional, maka hal tersebut akan berakibat kurang terimplementasinya berbagai prinsip keadilan dalam hal penegakan hukum yang menyebabkan tidak seimbangannya persaingan antar para pengusaha disebabkan oleh tidak meratanya beban dalam hal pajak diantara para wajib Pajak *online* serta wajib pajak *offline*. Berbagai aktivitas atau kegiatan perdagangan *online* yang dilaksanakan oleh beragam laman perdagangan *online* di Indonesia yang secara operasional mayoritas memanfaatkan akses internet yang dapat digunakan dimanapun dan kapanpun guna menjalankan aktivitasnya, hal tersebut sangat memudahkan para pedagang yang belum memiliki tempat usaha konvensional dikarenakan modal yang diperlukan tentu lebih besar daripada melakukan perdagangan secara online. Situs perdagangan *online* yang beroperasi serta aktif di Indonesia dan dijalankan melalui internet tersebut terikat oleh pengaturan serta ketentuan yang berlaku secara norma hukum di Indonesia.

Pemerintah Indonesia telah membuat serta menerbitkan peraturan menteri yang mengatur mengenai perpajakan dalam transaksi konvensional maupun transaksi elektronik yakni Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 210/PMK.010/2018 tentang Perlakuan Perpajakan atas Transaksi Perdagangan melalui Sistem Elektronik yang berlaku sejak tahun 2018, kemudian pengaturan tersebut dicabut dengan berbagai pertimbangan yang ada dan saat ini per tanggal 1 Juli 2020 sudah diberlakukannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, dan Penyetoran, serta Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai Atas Pemanfaatan Barang

Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean didalam Daerah Pabean melalui Perdagangan melalui Sistem Elektronik.⁶

Pemerintah dalam hal ini tidak menetapkan atau menentukan tarif ataupun jenis pajak yang terbilang baru terhadap para pelaku yang beraktivitas melalui transaksi elektronik. Peraturan yang berlaku tersebut lebih menekankan terkait tata cara serta prosedur pemajakan guna memberi keleluasaan atau kemudahan administrasinya serta meningkatkan kepatuhan perpajakan para wajib pajak *e-commerce* demi terciptanya pengaturan serta perlakuan adil bagi para pelaku usaha perdagangan konvensional yang berada di Indonesia.

Dalam suatu transaksi elektronik, sangat sering ditemukan orang-orang yang mempunyai pikiran atau beranggapan bahwa tidak adanya dan tidak berlakunya pengenaan pajak seperti PPN di dalam suatu transaksi elektronik dikarenakan transaksi yang terjadi dilakukan dan berlangsung secara virtual. Pada kenyataannya, transaksi tersebut tetap akan mendapatkan penghasilan yang dimana penghasilan tersebut diterima oleh para pelaku usaha yang bersangkutan sehingga tidak terdapat berbagai perbedaan dari segi manfaat secara bisnis atau ekonomis yang dihasilkannya. Perbedaan yang terdapat dalam hal ini, yaitu hanya terletak pada cara melakukan transaksinya saja, yakni media atau tempat bertemunya para pihak penjual dan pembeli.

Maka dari itu, pada tanggal 1 Desember 2020 pemerintah menerapkan atau memberlakukan pemungutan pajak PPN pada transaksi *e-commerce*. Pelaku transaksi elektronik tersebut diwajibkan untuk memungut pajak tersebut atas produk atau barang yang dijual sebesar 10% dari harga yang ada sebelum dikenakan pajak serta diwajibkan untuk mencantumkan pajak yang ada tersebut kedalam *invoice* yang akan diterbitkan. Penerapan PPN ini merupakan solusi yang memungkinkan atau solusi yang dapat dibilang paling efektif pada masa sekarang dalam hal memungut pajak kegiatan transaksi perdagangan elektronik. Sejalan

⁶ Neneng Sri Suprihatin dan Mukhlisah Afriyanti, 'Dampak Penerapan Transaksi E-Commerce melalui Pemungutan Pajak Penghasilan (PPh)', (2021) Jurnal Riset Akuntansi (1), [29-42].

dengan pertimbangan dari pihak *Inclusive Framework on BEPS* OECD/G20, pemungutan pajak PPN dari aktivitas transaksi digital atau elektronik telah dapat dilakukan penerapannya di tiap-tiap negara.

Terdapat penegasan pada Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor Se-62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi E-Commerce dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor Se-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi E-Commerce. Pada pengaturan tersebut dijabarkan bahwa ada empat model transaksi elektronik yang akan dikenakan PPN senilai 10%, yakni antara lain yang pertama yaitu Online Marketplace, yang dimana jenis atau variasi bisnis seperti ini memfasilitasi berbagai tempat kegiatan untuk usaha perdagangan misalnya *mall online* dimana ia merupakan tempat untuk menjual barang dan atau jasa yang berarti penyedia jasa tersebut hanya memfasilitasi media atau tempat berjualan sehingga ia bukan pemilik dari barang dan atau jasa yang dijual. Kedua, yakni *Classified Ad*, model transaksi elektronik ini merupakan model transaksi paling sering ditemui dan cukup banyak dipakai di berbagai negara berkembang. Model bisnis jenis ini menyediakan tempat bagi para pihak yang akan mengiklankan secara *online* produk atau jasanya dengan tujuan untuk mempromosikannya. Model bisnis yang ketiga ini bernama *Daily Deals* yang merupakan salah satu kegiatan usaha yang berupa laman sebagai tempat *daily deals merchant* yang menjual barang atau produk serta jasa kepada pihak konsumen dengan memakai *voucher* sebagai sarana dalam pembayaran guna menjaring konsumen lebih banyak. Yang terakhir yaitu bernama *Online Retail*, ini ialah model aktivitas atau kegiatan menjual serta membeli barang atau jasa yang dilaksanakan para penyelenggara transaksi *online retail* kepada pihak para pembeli seperti di *marketplace*.

2.2 Tantangan dalam Implementasi Pemungutan Pajak terhadap Transaksi E-Commerce

Dewasa ini, semakin majunya teknologi dalam sektor bisnis dan perdagangan seharusnya dapat membuat bisnis *e-commerce* menjadi bagian dari sumber

perpajakan nasional yang memiliki potensi sangat besar. Dikatakan, dengan semakin tumbuhnya bisnis dalam bidang *e-commerce* di Indonesia, penerimaan negara seharusnya juga meningkat karena negara menerima pajak yang lebih banyak. Namun nyatanya, penerimaan pajak nasional masih belum bisa melampaui target yang diharapkan. Maka hal tersebut memperbesar adanya kemungkinan dimana wajib pajak dalam hal ini banyak yang tidak menuntaskan kewajibannya dalam melakukan pembayaran pajak atau wajib pajak yang melaksanakan pembayaran pajak tetapi tidak selaras dengan ketentuan perpajakan yang berlaku.

Tantangan penerapan perpajakan terhadap transaksi perdagangan *online* di Indonesia antara lain masih banyaknya pelaku usaha *online* yang belum terdata, masih rendahnya kesadaran pelaku *e-commerce* dimana ia selaku wajib pajak, serta banyaknya pelaku *e-commerce* selaku wajib pajak yang tidak mempunyai NPWP⁷, sehingga menyebabkan DJP kesulitan dalam mengawasi dan melakukan pemantauan kepada para wajib pajak yakni para pelaku *e-commerce*.

Selain itu, lokasi transaksi yang tidak hanya dilakukan di Indonesia, tetapi terkadang juga melintasi batas-batas geografis,⁸ tempat tinggal dan lokasi, jumlah *e-commerce* dan total nominal dalam transaksi itu sendiri yang tidak mudah untuk diketahui, serta pengawasan terhadap transaksi perdagangan *online* yang masih minim, juga berdampak pada pelaksanaan pemungutan pajak. Selain itu, bentuk barang atau jasa yang diperdagangkan juga berpengaruh terhadap sulitnya pengawasan terhadap transaksi *e-commerce* itu sendiri, karena seringkali barang yang diperdagangkan adalah barang yang tidak berwujud atau barang yang bentuknya digital misalnya perangkat lunak komputer, *software gaming*, musik, dll, sehingga transaksi fisik tidak lagi diperlukan, dan hanya mengandalkan transmisi digital.

⁷Melisa Rahmaini Lubis, 'Kebijakan Pengaturan Pajak Penghasilan Dan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Transaksi E-Commerce' (2017) 4 Jurnal Ilmiah hukum Administrasi Negara Fakultas Hukum Universitas Lampung.[8].

⁸Leonard Makalalag, 'Penaan Pajak Penghasilan Terhadap Pengusaha Dalam Transaksi Perdagangan Online (e-Commerce)' (2016) 6 Jurnal Ilmu Hukum Legal Opinion.[15].

Di berbagai belahan dunia, transaksi *e-commerce* berlangsung pada kurun waktu yang sangat cepat sehingga diperlukan sebuah aturan khusus untuk dapat mengoptimalkan pengenaan pajak berdasarkan keadaan tersebut. Pengaturan pemungutan PPh atas transaksi *e-commerce* harus mengarah pada hal yang jauh lebih spesifik, karena transaksi *e-commerce* ini tidak cuma mencakup kawasan pabean Indonesia, tetapi juga kerap kali menembus batas geografis antar negara. Karena sifat transnasional inilah, kini semakin marak perusahaan *e-commerce* yang melakukan bisnisnya di suatu negara, walaupun keberadaan perusahaannya secara fisik tidak ada di negara yang bersangkutan. Hal tersebut tentunya akan memunculkan konflik terkait negara manakah yang lebih berhak atas pajak tersebut, karena perpajakan hanya mencakup wilayah suatu negara. Hal ini menjadi sulit untuk dideteksi, mengingat *e-commerce* mempunyai ciri transaksi tersendiri jika dibandingkan pada transaksi secara konvensional.⁹

Tidak hanya karena bentuk transaksi dan sifatnya yang abstrak, namun *self assessment system* yang dianut Indonesia dalam melakukan pemungutan pajak bagi pelaku *e-commerce* yang memberikan kebebasan dalam melakukan pembayaran pajak juga menjadi tantangan bagi pemerintah dalam melakukan pengawasan. Sistem *self-assessment* memberikan kewenangan terhadap wajib pajak yakni para pelaku *e-commerce* untuk memperhitungkan, melaporkan serta membayarkan pajak yang mereka miliki secara mandiri.¹⁰ Sistem penilaian sendiri tersebut diwujudkan dalam ketentuan Pasal 12 UU KUP, dimana mengatur wajib pajak yang memiliki pajak terutang diwajibkan untuk membayarkan pajak tersebut berdasarkan apa yang diatur dalam undang-undang tanpa bersandar pada adanya SKP atau surat ketetapan pajak.

Konsekuensi dari diterapkannya *self assessment system* tersebut adalah pelaku *e-commerce* sebagai wajib pajak harus mempunyai inisiatif dan kesadaran yang

⁹Martina Coo Mogi, 'Potensi Dan Hambatan Dalam Pengenaan Pajak Penghasilan Dan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Usaha Berbasis Online (E-Commerce) Di Indonesia' (2021) 19 Al Qodiri: Jurnal Pendidikan, Sosial dan Keagamaan.[604].

¹⁰Syofrin Sofyan and Asyhar Hidayat, *Hukum Pajak Dan Permasalahannya* (Cet 1, Refika Aditama 2004).[35].

tinggi untuk melakukan pembayaran pajak, mengetahui mekanisme penghitungan perpajakan dan segala yang terkait dengan sistem perpajakan itu sendiri. Disamping itu, didasarkan pada *self assessment system*, selama DJP tak mempunyai data maupun informasi yang berlawanan pada data yang disampaikan wajib pajak, menjadikan data yang telah disampaikan oleh wajib pajak tersebut diasumsikan sebagai data yang benar. Namun, dengan diberikannya kepercayaan penuh bagi wajib pajak yakni para pelaku *e-commerce* itu sendiri, bukan berarti menghilangkan kewajiban bagi DJP untuk melakukan pengawasan dalam pelaksanaan pemungutan pajak.

Masalah utama penerapan prinsip *self-assessment* ini ialah sulitnya pemerintah agar dapat mengidentifikasi apakah setoran pajak yang diberikan *e-commerce* selaku wajib pajak sudah tepat. Belum lagi masih adanya upaya yang kerap dilakukan para pelaku *e-commerce* untuk menghindari pajak. Terdapat faktor lainnya yang harus dipertimbangkan yakni terkait adanya pedagang yang tidak menyimpan catatan omset total atau pembukuan dengan benar serta terjadinya kesulitan saat merumuskan kode tagihan dan pembayaran.¹¹ Belum terdatanya pelaku *e-commerce* secara keseluruhan juga menyebabkan pemungutan pajak di sektor *e-commerce* tidak cukup memuaskan. Karena kepastian *database* merupakan faktor penentu dalam hal menguji kebenaran perpajakan dengan penggunaan *self assessment system* ini.

Mengingat potensi pajak yang bisa diperoleh sangatlah besar dan karena sulitnya menangkap potensi tersebut serta tidak terlalu tersentuh oleh sistem perpajakan, maka inefisiensi perpajakan terhadap pelaku *e-commerce* sangat disayangkan. Hal tersebut dapat dipengaruhi oleh lokasi penjualan yang abstrak, sehingga terkadang sulit untuk mendeteksi keaslian dan keberadaan pelaku *e-commerce* yang bersangkutan. Dalam hal ini, transaksi *e-commerce* pada dasarnya mempunyai ciri yang cukup berbeda jika dibandingkan dengan transaksi konvensional, yang membuat penerapan perpajakan terhadap transaksi itu sendiri

¹¹Primandita Fitriandi, 'Pemajakan Atas Transaksi Melalui Online Marketplace' (2020) 4 JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review).[14].

menjadi agak rumit. Kesadaran pelaku bisnis *e-commerce* dalam hal ini sebagai wajib pajak juga masih tergolong rendah, sehingga menimbulkan *gap* dan mengurangi penerimaan kas negara.

Masyarakat pada umumnya serta pelaku *e-commerce* pada khususnya selaku wajib pajak sudah sepatutnya diberikan pengarahan atau edukasi tentang pentingnya melakukan pembayaran pajak kepada negara dan memberikan bimbingan yang benar tentang mekanisme pembayaran pajak, sehingga wajib pajak menjadi sadar dan dapat melakukan pembayaran pajak tepat pada waktunya sesuai ketentuan dan regulasi yang ada. Dengan begitu, pengenaan pajak berdasarkan *self assessment system* di Indonesia dapat dilakukan dengan lebih efektif.

Pemerintah juga harus transparan dalam hal pengelolaan pajak serta harus mampu memberikan manfaat yang sebanding kepada masyarakat atas pajak yang telah dipungut, sehingga masyarakat dapat mempercayai pemerintah selaku pemungut pajak sehingga akan timbul suatu keselarasan antara pemerintah yang merupakan pemungut pajak serta masyarakat yang merupakan pembayar pajak. Selain itu, bagi setiap pelaku usaha *online* sudah seharusnya memiliki izin dan mendaftarkan kegiatan usahanya sehingga DJP selaku pejabat pengawas terkait dapat lebih mudah dalam memonitoring pengimplementasian pemungutan pajak kepada pelaku usaha *e-commerce* yang ada di Indonesia.

2.3 Upaya Pengoptimalisasian Pemungutan Pajak terhadap Transaksi E-Commerce

Ada beberapa macam upaya yang dapat dilakukan untuk dapat mengoptimalisasikan pemungutan pajak utamanya pada transaksi *e-commerce*. Saat ini, melihat dari diterbitkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020, maka langkah selanjutnya yang dapat dilakukan ialah dengan memberikan sosialisasi kepada setiap pemangku kepentingan mengenai administrasi dan substansi dari PMK terbaru terhadap pengenaan atas Perdagangan Melalui Sistem Elektronik. Setelah dilakukan sosialisasi, maka dalam pelaksanaan atau implementasi regulasi tersebut perlu adanya pengaturan yang lebih detail

terkait prosedur dalam melakukan pemungutan, penyetoran serta pelaporan PPN oleh DJP. Dalam hal ini pemerintah dapat melakukan kerja sama baik dengan penyelenggara PMSE dalam negeri maupun luar negeri agar PMK tersebut dapat berlaku secara efektif. Pemangku kebijakan juga harus memonitor jalannya PMK ini serta mengadakan evaluasi agar kepatuhan dalam membayar pajak terus meningkat. Terhadap pelaku usaha PMSE yakni perorangan atau badan yang tidak melaksanakan pemungutan, penyetoran serta pelaporan dalam PPN PMSE maka perlu diberikan suatu sanksi yang sesuai terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku baik dengan denda maupun sanksi pidana.¹²

Pengetahuan pajak menurut Veronica Caroline (2009:7), yakni suatu informasi terkait pajak yang bisa dipakai oleh wajib pajak sebagai acuan untuk melakukan tindakan, memutuskan serta melalui strategi atau arah yang berkaitan dengan implementasi hak dan kewajibannya di bidang perpajakan. Dengan demikian, pengetahuan perpajakan yakni seluruh hal mengenai perpajakan yang telah dipelajari sebelumnya oleh para wajib pajak yang merupakan pedoman bagi wajib pajak supaya dapat menghitung dan melakukan penyetoran kewajiban dalam membayar berdasarkan pengaturan perundang-undangan tentang perpajakan yang berlaku. Selanjutnya, rendahnya suatu kepatuhan wajib pajak untuk dapat memenuhi hak serta kewajiban dalam perpajakan menurut Hardiningsih (2011) ialah karena minimnya persepsi dan pengetahuan wajib pajak mengenai pajak. Maka dari itu, pengetahuan tentang pajak yang dipunyai oleh wajib pajak memiliki peran yang penting serta memberikan pengaruh terhadap kepatuhan dalam melakukan kewajibannya dalam perpajakan. Salah satu faktor terpenting bagi keberhasilan pemungutan pajak ialah kesadaran wajib pajak. Kesadaran yang dipunya oleh wajib pajak tentu akan mengalami peningkatan jika masyarakat mempunyai persepsi yang positif terkait pajak (Suryadi, 2006). Apabila setiap wajib pajak mempunyai kesadaran tinggi dan baik terhadap pajak tentunya hal tersebut

¹²Yanuar Wahyu Widiyanto and Listia Sari Puspita, 'Evaluasi Dampak Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Pada Perdagangan Melalui Sistem Elektronik' (2020) 3 Bappenas Working Papers.[109].

dapat membuat sikap patuh wajib pajak semakin meningkat. Dengan demikian, kesadaran yang dipunyai wajib pajak berpengaruh dengan kepatuhan wajib pajak.¹³

Perlu adanya edukasi terhadap masyarakat yang merupakan wajib pajak mengenai pentingnya melakukan pembayaran pajak terhadap negara serta pemberian arahan dengan tepat serta baik terkait prosedur pembayaran pajak dengan tepat waktu dimana pada akhirnya sistem *self assessment* yang dilakukan di Indonesia bisa terlaksana secara efektif. Kemudian, pemerintah juga harus terbuka serta bisa memberikan suatu manfaat atau kegunaan yang sebanding dalam pembangunan negara serta mewajibkan setiap pelaku usaha *online* agar dapat mempunyai izin usaha *online* yang didaftarkan sehingga memberikan kemudahan untuk mengawasi dan melakukan pengenaan pajak pada para pelaku transaksi *e-commerce* di Indonesia.¹⁴

Pelaksanaan penyuluhan terkait pengenaan pajak terhadap transaksi *e-commerce* dapat dilaksanakan dengan luring maupun daring dalam jangka waktu berkala, tentu hal ini dapat mempercepat dalam menyebarkan informasi terkait dengan pengenaan pajak. Dalam penyuluhan tersebut dapat membuat wajib pajak menjadi paham dan mendapatkan pengetahuan terkait perpajakan khususnya regulasi terbaru terkait pajak dalam transaksi *e-commerce* dan membuat wajib pajak menjadi sadar dalam melaksanakan kewajibannya. Dengan adanya penyuluhan tersebut, maka pengetahuan yang diperoleh menjadi harapan agar tumbuh rasa sadar dalam memenuhi kewajiban serta manfaat pajak bagi dirinya sendiri maupun negara sehingga muncul keinginan untuk melakukan pembayaran pajak dan nantinya dapat menjadi suatu kedisiplinan untuk membayar pajak.¹⁵

¹³Putri Thoyyibatun Nadiyah, Syamsul Bahri, Marjani Ahmad Tahir, 'Pengaruh Pengetahuan, Kesadaran, Dan Sanksi Denda Terhadap Kepatuhan Pembayaran Pajak Pada Usaha E-Commerce' (2021) Conference on Economic and Business Innovation (CEBI) Faculty of Economic and Business, Widyagama University of Malang

¹⁴Finanto Valentino and I Gusti Ngurah Wairocana, 'Potensi Perpajakan Terhadap Transaksi E-Commerce Di Indonesia' [2018] Journal Ilmu Hukum.[1].

¹⁵Aloisius Hama, 'Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Peraturan Pajak, dan Penyuluhan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Pembayaran Pajak Transaksi E-Commerce di Surabaya' (2021) 1 Islamic Science, Culture, and Social Studies

Pelaksanaan akan lebih berguna apabila pada tiap langkah serta tujuan dari regulasi bisa dengan mudah dimengerti oleh tiap orang yang terkait dengan pengenaan pajak penghasilan pada *platform online marketplace*. Maka dari itu, diperlukan komunikasi antar pelaksana sehingga tujuan serta ukuran mengenai pengaturan pajak dapat jelas. Komunikasi yang dimaksud yakni sosialisasi terkait pajak yang dikenakan pada transaksi *e-commerce* pada *platform online marketplace* masih kurang tepat antara *platform marketplace* serta pemerintah. Implementasi dalam regulasi tentu harus bisa diterima dari seluruh pihak terkait yakni wajib pajak, pemerintah maupun *platform online marketplace*. Tujuan dan maksud dari regulasi atau kebijakan tersebut harus dapat dipahami dengan akurat dan jelas oleh semua pihak di dalamnya. Oleh karena itu, hal yang bisa dilaksanakan ialah dengan cara memaksimalkan suatu kebijakan, regulasi atau pengaturan terkait prosedur dan mekanisme dalam memungut pajak penghasilan terhadap transaksi *e-commerce* yang nantinya akan membuat potensi dalam menghindari kewajiban untuk membayar pajak dapat berkurang.¹⁶

Selain itu, penegak hukum merupakan salah satu faktor penting terkait dengan pelaksanaan pajak, dimana penegak hukum tersebut wajib secara tegas serta mengawasi dengan berkala agar tidak terdapat celah yakni wajib pajak lalai untuk melakukan kewajibannya dalam menyetor pajak yang didasarkan pada pengaturan pajak yang berlaku. Pemerintah dalam hal ini juga harus meningkatkan pengawasan agar potensi munculnya penyalahgunaan pajak yang sudah dikumpulkan dapat berkurang.¹⁷

¹⁶Ade Sudrajat, 'Analisis Pro Dan Kontra Kebijakan Pajak Pada E-Commerce Dan Pengaruhnya Terhadap Ekonomi Indonesia' (2021) 5 Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi).[1760].

¹⁷Finanto Valentino and I Gusti Ngurah Wairocana, 'Potensi Perpajakan Terhadap Transaksi E-Commerce Di Indonesia' [2018] Journal Ilmu Hukum.[1].

III. PENUTUP

3.1 Kesimpulan

Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 210/PMK.010/2018 tentang Perlakuan Perpajakan atas Transaksi Perdagangan melalui Sistem Elektronik (*e-commerce*) yang berlaku sejak tahun 2018 merupakan peraturan menteri yang mengatur mengenai transaksi perdagangan konvensional maupun elektronik di Indonesia yang, kemudian pengaturan tersebut dicabut dengan berbagai pertimbangan yang ada dan saat ini per tanggal 1 Juli 2020 sudah diberlakukannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020. Terdapat beberapa tantangan dalam hal penerapan perpajakan di dalam transaksi jual beli *online* di Indonesia, antara lain masih banyaknya pelaku usaha *online* yang belum terdata, masih rendahnya kesadaran pelaku *e-commerce* dimana ia selaku wajib pajak, serta banyaknya pelaku *e-commerce* selaku wajib pajak yang tidak mempunyai NPWP. Hal ini merupakan sedikit dari banyaknya contoh tantangan dalam hal pemerintah mengimplementasikan pemungutan pajak *e-commerce* di Indonesia.

3.2 Saran

Melihat diterbitkannya PMK Nomor 48/PMK.03/2020, maka langkah selanjutnya yang dapat dilakukan yaitu dengan pemberian sosialisasi kepada setiap pemangku kepentingan mengenai administrasi dan substansi dari PMK terbaru terhadap pengenaan pajak atas perdagangan melalui sistem elektronik atau yang biasa disebut dengan istilah *e-commerce*. Setelah dilakukannya sosialisasi, maka dalam pelaksanaannya regulasi tersebut perlu pengaturan yang lebih rinci mengenai prosedur dalam pemungutan, penyetoran serta pelaporan PPN oleh DJP. Melihat hal ini pemerintah dapat melakukan kerja sama baik dengan penyelenggara PMSE didalam maupun di luar negeri agar PMK tersebut dapat berlaku dan berjalan secara efektif. Pemangku kebijakan juga sebaiknya mengawasi jalannya peraturan menteri ini serta mengadakan evaluasi agar kepatuhan dalam membayar pajak dalam perdagangan *online* maupun *offline* terus meningkat seiring waktu berjalan.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

Sofyan S and Hidayat A, *Hukum Pajak Dan Permasalahannya* (Cet 1, Refika Aditama 2004)

Suparni N, *Cyberspace: Problematika & Antisipasi Pengaturannya* (Cet 1, Sinar Grafika 2009)

Jurnal

Cahyadini A and Margana IO, 'Kebijakan Optimasi Pajak Penghasilan Dalam Kegiatan E- Commerce' (2018) 4 Veritas Et Justitia 358

Fitriandi P, 'Pemajakan Atas Transaksi Melalui Online Marketplace' (2020) 4 Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review) 14

Hama A, 'Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak, Pengetahuan Peraturan Pajak, dan Penyuluhan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Pembayaran Pajak Transaksi E-Commerce di Surabaya', (2021) 1 Islamic Science, Culture, and Social Studies

Handayani S, 'Perancangan Sistem Informasi Penjualan Berbasis E-Commerce Studi Kasus Toko Kun Jakarta' (2018) 10 ILKOM Jurnal Ilmiah 182

Lubis MR, 'Kebijakan Pengaturan Pajak Penghasilan Dan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Transaksi E-Commerce' (2017) 4 Jurnal Ilmiah hukum Administrasi Negara Fakultas Hukum Universitas Lampung

Makalalag L, 'Penaan Pajak Penghasilan Terhadap Pengusaha Dalam Transaksi Perdagangan Online (e-Commerce)' (2016) 6 Jurnal Ilmu Hukum Legal Opinion

Mogi MC, 'Potensi Dan Hambatan Dalam Penaan Pajak Penghasilan Dan

Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Usaha Berbasis Online (E-Commerce) Di Indonesia' (2021) 19 Al Qodiri: Jurnal Pendidikan, Sosial dan Keagamaan 604

Paramitari NNA, Widiati IAP and Suryani LP. Analisis Yuridis Pemungutan Pajak Dalam Transaksi E-Commerce di Indonesia. (2019) Jurnal Analogi Hukum 1 (1). 114-119

Sudrajat A, 'Analisis Pro Dan Kontra Kebijakan Pajak Pada E-Commerce Dan Pengaruhnya Terhadap Ekonomi Indonesia' (2021) 5 Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi) 1760

Sulistyawati D, 'Hukum Pajak Dan Implementasinya Bagi Kesejahteraan Rakyat' (2014) 1 SALAM: Jurnal Sosial dan Budaya Syar-i

Suprihatin NS and Afriyanti M. 'Dampak Penerapan Transaksi E-Commerce melalui Pemungutan Pajak Penghasilan (PPh)'. (2021) Jurnal Riset Akuntansi (1). 29-42

Valentino F and Wairocana IGN, 'Potensi Perpajakan Terhadap Transaksi E-Commerce Di Indonesia' [2018] Journal Ilmu Hukum 1

Widianto YW and Puspita LS, 'Evaluasi Dampak Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Pada Perdagangan Melalui Sistem Elektronik' (2020) 3 Bappenas Working Papers 109

Lainnya

Nadiyah PT, Bahri S, Tahir MA, 'Pengaruh Pengetahuan, Kesadaran, Dan Sanksi Denda Terhadap Kepatuhan Pembayaran Pajak Pada Usaha E-Commerce' (2021) Conference on Economic and Business Innovation (CEBI) Faculty of Economic and Business, Widayagama University of Malang

About ALSA Indonesia

ALSA Indonesia is a full and founding member of ALSA, tracing its roots from the 1989 formation of the ASEAN Law Students' Association and students from Singapore, Malaysia, Thailand, and the Philippines.

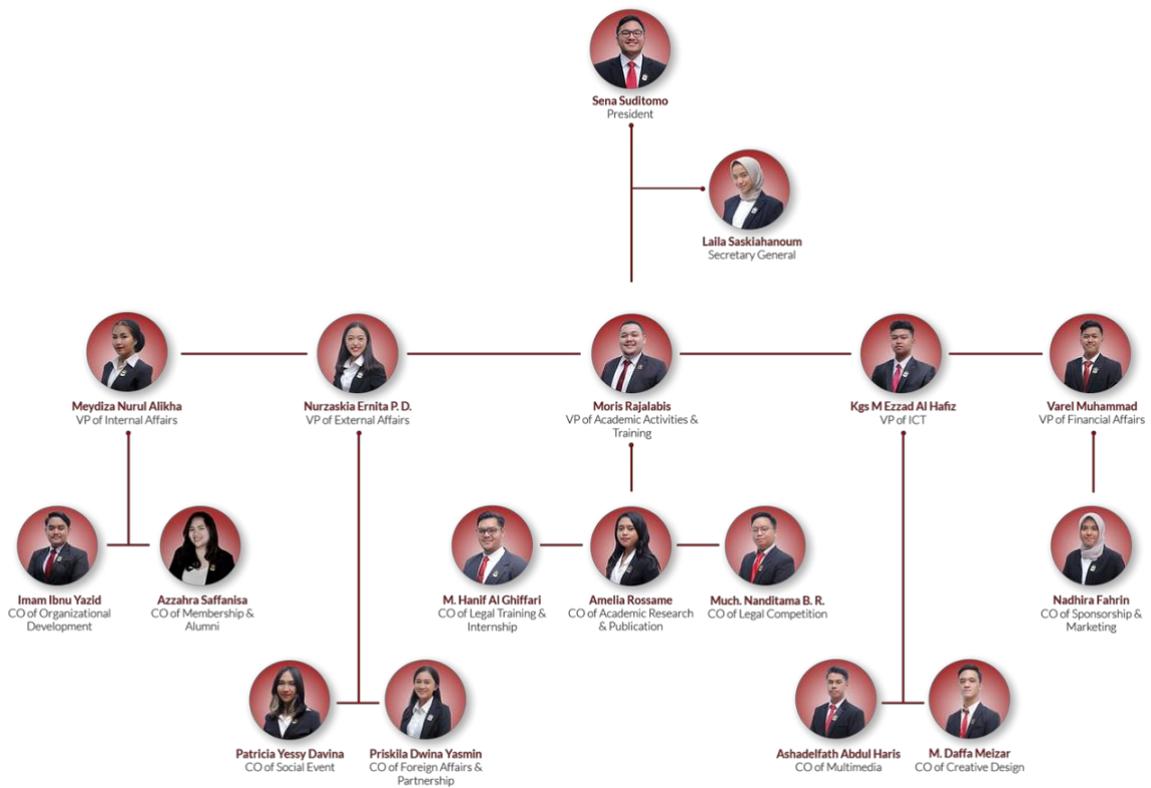
Ever since ALSA Indonesia has been on every journey and has been proliferating, since 2002 when we progressed from only making extraordinary things happen in the ASEAN region to building unlimited networks with our friends in the other parts of Asia, making us the organization we are today, The Asian Law Students' Association. Law students from the Faculty of Law, in 14 member universities, are eligible to become ALSA Indonesia members.

As a National Chapter, ALSA Indonesia is well-respected for its contributions to developing ALSA internationally and maintains a reputation for organizing so many diverse and beneficial programs each year. ALSA Indonesia has also been credited for fostering closer cooperation between students from all law faculties by increasing the opportunities for its members to collaborate, befriend, and share networks.

With more than 4000 active members and even more alumnus, ALSA Indonesia has been setting examples of how students are and should be prepared to fit in the global era. Its diverse traditions and various characteristics among each Local Chapter never prevent all the organization elements from gathering in one harmoniously united entity, ALSA Indonesia.

NATIONAL BOARD

ALSA National Chapter Indonesia
Periode 2021-2022



BIODATA PENULIS

1. Hannaura Diffa Poetri

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran

Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Padjadjaran

Pengalaman :

- Head of Internal ALSA LC Universitas Padjadjaran (2022); dan
- Vice Minister HIMA Ekonomi FH Universitas Padjadjaran (2021-2022).

2. Ferera Ardine Jillian

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran

Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Padjadjaran

Pengalaman :

- Second Runner Up 11th Annual Indonesian Willem C. Vis Pre-Moot Eleven (2021); dan
- Second Place and Best Contract Contract Drafting Competition Pekan Hukum Nasional FH UNS 2021 Piala GPH Haryo Mataram Delegasi Pra-Musyawarah Nasional & ALSA Leadership Training ALSA Indonesia (2021).

3. Rifki Mahardika

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran

Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Padjadjaran

Pengalaman :

- Project Officer The 21st ALSA Challenge ALSA LC Universitas Padjadjaran (2021)
- Vice Head of Event Webinar Series Himpunan Mahasiswa Hukum Internasional Volume 1 (2021)

4. Naufal Faiz Muhammad

Tempat dan Tanggal Lahir : Jakarta, 11 Juli 2002

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran

Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Padjadjaran

Pengalaman :

- Delegate of ALSA Conference Seoul South Korea (2020)
- Delegate of Phillip C. Jessup International Law Moot Court Competition (2021)

5. Sebastian Pandapotan Amarta Sirait

Tempat dan Tanggal Lahir : Bekasi, 8 Agustus 2001

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran
Keanggotaan : HKBPMK Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran
Pengalaman :
○ Staff of Transportation and Accommodation KMHN 1 (2019)
○ Head of The Journalistic Extracurricular Marsudirini Bekasi High School (2018-2019)

6. Kirani Bararah

Tempat dan Tanggal Lahir : Palembang, 7 Desember 2002
Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Airlangga
Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Airlangga
Pengalaman :
○ Delegates of Pekan Progresif BEM FH Universitas Diponegoro
○ Presenter and Delegates The 3rd of International Conference on Law Governance and Globalizations (ICLGG) (2021)

7. Anik Setyawati

Tempat dan Tanggal Lahir : Mojokerto, 13 Oktober 2002
Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Airlangga
Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Airlangga
Pengalaman :
○ Peringkat 4 Lomba Essay Nasional Pekan Hukum Universitas Atma Jaya (2021)
○ Finalis Lomba Karya Tulis Ilmiah Nasional Parahyangan Legal Competition (2021)

8. Khrisna Bagus

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya
Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Sriwijaya
Pengalaman :
○ Second Place in Sumatera Level Craft Competition of UMP Scout Clan (2019)
○ First Place in City Level Quiz Competition of High School Number 7 Scout Crew (2019)

9. Natasha Intania Sabila

Tempat dan Tanggal Lahir : Jakarta, 29 April 2002
Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Jember
Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Jember
Pengalaman :
○ Finalist in the Fasih Law Fair (2021)
○ Co-Author in The 1st International Conference on Human Rights (2021)

10. Yulvia Chandra Cipta

Tempat dan Tanggal Lahir : Bekasi, 15 Juli 2001

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Jember
Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Jember
Pengalaman :
○ 3rd Place Winner Debate Pekan Fakultas Hukum Universitas Atma Jaya Yogyakarta (2021)
○ 2nd Place Winner Debate National Law Debate Community (NLDC)

11. Maulana Alief Muzammil

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Jember
Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Jember
Pengalaman :
○ Researcher ALSA East Java Summit
○ Co-Assistant Pendampingan Persiapan Uji Kompetensi Tingkat Survival English (2018-2020)

12. Eisha Norika

Tempat dan Tanggal Lahir : Jakarta, 9 Desember 2000
Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran
Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Padjadjaran
Pengalaman :
○ Winner of ALSA Indonesia Legal Opinion Competition 2021
○ Winner of NMCC ALSA – Supreme Court Trophy XXIII 2020

13. Tsania Salsabila Nurussalma

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran
Keanggotaan : ALSA LC Universitas Padjadjaran
Pengalaman :
○ Delegasi ALSA Conference, Myanmar (2021)
○ Delegasi NMCC Abdul Kahar Mudzakkir IX

14. Hany Imanuela

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran
Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Padjadjaran
Pengalaman :
○ First Place Champion in Legislative Drafting Competition Sciencesational Fakultas Hukum Universitas Indonesia (2021)
○ Head Delegate of ALSA Conference, Singapore (2022)

15. Elsa Libella

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Jember
Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Jember
Pengalaman :
○ Delegate represented Montenegro in the UNEP council at Asia Youth International Model United Nations in November 2020.

- Top 10 Participants at National Opinion Competitions (Youth Ranger Indonesia Part 3) Theme "Pemerintahan Indonesia di Masa Pandemi" (2020)

16. Nabila Chairunnisa

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Jember

Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Jember

Pengalaman :

- Production Staff PT. Zebra Asaba Industri (2019)
- Student Exchange Universitas Sebelas Maret (2019)

17. Regika Pramesti Echa Marsanto Putri

Pekerjaan : Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Jember

Keanggotaan : Anggota ALSA LC Universitas Jember

Pengalaman :

- First Place, in Speech Contest with the theme "The Almost Extinct Traditional Cultural Diversity," which was held by the English Development Division ALSA Local Chapter Universitas Jember (2021)
- Staff of English Development Division ALSA LC Universitas Jember (2021)



9 772656 542067