



SALINAN

**PUTUSAN  
Nomor 39/PUU-XIV/2016**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA  
MAHKAMAH KONSTITUSI REPUBLIK INDONESIA**

[1.1] Yang mengadili perkara konstitusi pada tingkat pertama dan terakhir, menjatuhkan putusan dalam perkara Pengujian 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 terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang diajukan oleh:



1. Nama : **Dolly Hutari P, S.E**  
Pekerjaan : Swasta  
Alamat : Jalan Lohan 3, Blok B5/15, Villa Mutiara Bogor, RT 001, RW 011, Kelurahan Mekarwangi, Kecamatan Tanah Sareal, Kota Bogor

sebagai ----- **Pemohon I;**

2. Nama : **Sutejo**  
Pekerjaan : Pedagang  
Alamat : Jalan Ancol Selatan, RT 001, RW 007, Kelurahan Sunter Agung, Kecamatan Tanjung Priok, Jakarta Utara

sebagai ----- **Pemohon II;**

Dalam hal ini berdasarkan surat kuasa khusus bertanggal 04 Februari 2016 memberi kuasa kepada **Edu Hardi Ginting, S.H., Robertus Ori Setianto, S.H., M.H., Shilviana, S.H., S.E., M. Kn., Farrengga Aceng Supriyatna, S.H., Emanuel Bani, S.H., M.H., Erlan Agustian Pancaputra, S.H., Hendrawan Agusta, S.H., Putu Bravo Timothy, S.H., M.H., dan Lolita Citta Nirmala, S.H.,** kesemuanya adalah Advokat yang tergabung dalam Tim Pejuang Hak Pangan Rakyat, di dalamnya para Advokat pada *Law Office Edu Ginting and Associates* dan *SS.co Advocates*, beralamat di *The Boulevard Office Tower*, Lantai 3, D1,

Jalan Fachrudin Raya Nomor 5, Jakarta Pusat, yang bertindak untuk dan atas nama Pemberi Kuasa;

Selanjutnya disebut sebagai ----- **para Pemohon;**

- [1.2] Membaca permohonan para Pemohon;  
 Mendengar keterangan para Pemohon;  
 Mendengar dan membaca keterangan Presiden;  
 Mendengar dan membaca keterangan saksi dan ahli para Pemohon;  
 Mendengar dan membaca keterangan ahli Presiden;  
 Memeriksa bukti-bukti yang diajukan oleh Pemohon;  
 Membaca kesimpulan Pemohon;

## 2. DUDUK PERKARA

[2.1] Menimbang bahwa Pemohon mengajukan permohonan dengan surat permohonan bertanggal 1 Maret 2016 yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut Kepaniteraan Mahkamah) pada tanggal 1 Maret 2016, berdasarkan Akta Penerimaan Berkas Permohonan Nomor 58/PAN.MK/III/2016 dan dicatat dalam Buku Registrasi Perkara Konstitusi dengan Nomor 39/PUU-XIV/2016 pada tanggal 28 April 2016, yang telah diperbaiki dengan permohonan bertanggal 27 Mei 2016 dan diterima di Kepaniteraan Mahkamah pada tanggal 27 Mei 2016, yang menguraikan hal-hal sebagai berikut:

### I. PERSYARATAN FORMIL PENGAJUAN PERMOHONAN

#### A. KEWENANGAN MAHKAMAH KONSTITUSI

1. Mengenai uji materiil peraturan perundang-undangan, berdasarkan pendapat Prof. Dr. Sri Soemantri, dalam Bukunya: "Hak Uji Materiil Di Indonesia, 1997", ada dua jenis, yaitu hak uji formil dan hak uji materiil. Hak uji formil menurutnya adalah "wewenang untuk menilai, apakah suatu produk legislatif, seperti Undang-undang misalnya terjelma melalui cara-cara (prosedur) sebagaimana telah ditentukan/diatur dalam peraturan perUndang-undangan yang berlaku ataukah tidak" (halaman 6). Selanjutnya ia mengartikan Hak Uji Materiil sebagai "wewenang untuk menyelidiki dan kemudian menilai, apakah suatu peraturan perundang-

undangan isinya sesuai atau bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi derajatnya, serta apakah suatu kekuasaan tertentu (*verordenende macht*) berhak mengeluarkan suatu peraturan tertentu.”

(Sumber: Sri Soemantri M. 2007, *Hak Uji Material di Indonesia*, Bandung: Penerbit Alumni, halm. 6 s.d. 11.)

2. Amandemen terhadap UUD 1945 telah menciptakan sebuah lembaga baru yang berfungsi sebagai pengawal dan penafsir tunggal Konstitusi, yaitu Mahkamah Konstitusi, selanjutnya disebut “MK”, sebagaimana tertuang dalam Pasal 7B, Pasal 24 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 24C UUD 1945, yang diatur lebih lanjut dalam Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir kali dengan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2014 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Penganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2013 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 167, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5456), selanjutnya disebut “UU MK”;
3. Sedangkan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia, mengenai kewenangan hak uji Undang-Undang terhadap UUD 1945 secara nyata dimiliki oleh Mahkamah Konstitusi, sebagaimana ternyata dalam:
  - Pasal 24C ayat (1) UUD 1945 menyatakan, *“Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar, memutus sengketa kewenangan lembaga Negara yang kewenangannya diberikan oleh Undang-Undang Dasar, memutus pembubaran partai politik, dan memutus perselisihan tentang hasil pemilihan umum.”*
  - Pasal 10 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi dan telah diubah kembali dengan Peraturan Pemerintah

Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2013 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 menyatakan, *“Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.”*

- Pasal 57 Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi menyatakan, *“Putusan Mahkamah Konstitusi yang amar putusannya menyatakan bahwa materi muatan ayat, pasal, dan atau bagian Undang-Undang bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, materi muatan ayat, pasal, dan atau bagian Undang-Undang tersebut tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat.”*
  - Pasal 29 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman menyatakan, *“Salah satu kewenangan Konstitusional Mahkamah adalah mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar.”*
  - Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan menyatakan, *“Dalam hal suatu Undang-Undang diduga bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, pengujiannya dilakukan oleh Mahkamah Konstitusi”.*
4. Bahwa mengacu kepada ketentuan tersebut di atas, MK berwenang untuk melakukan pengujian Konstitusionalitas suatu Undang-Undang terhadap UUD 1945.
5. Dalam hal ini, para Pemohon memohon agar MK melakukan pengujian terhadap Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN karena bertentangan dengan UUD 1945.

Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN berbunyi:

- (2) *“Jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut:*
- a. ...
  - b. *Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak”.*

Selanjutnya Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN berbunyi:

*“Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak meliputi:*

- a. Beras;*
- b. Gabah;*
- c. Jagung;*
- d. Sagu;*
- e. Kedelai;*
- f. Garam, baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium;*
- g. Daging, yaitu daging segar yang tanpa diolah, tetapi telah melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong, didinginkan, dibekukan, dikemas atau tidak dikemas, digarami, dikapur, diasamkan, diawetkan dengan cara lain, dan/atau direbus;*
- h. Telur, yaitu telur yang tidak diolah, termasuk telur yang dibersihkan, diasinkan, atau dikemas;*
- i. Susu, yaitu susu perah baik yang telah melalui proses didinginkan maupun dipanaskan, tidak mengandung tambahan gula atau bahan lainnya, dan/atau dikemas atau tidak dikemas;*
- j. Buah-buahan, yaitu buah-buahan segar yang dipetik, baik yang telah melalui proses dicuci. Disortasi, dikupas, dipotong, diiris, di-grading, dan/atau dikemas atau tidak dikemas; dan*
- k. Sayur-sayuran, yaitu sayuran segar yang dipetik, dicuci, ditiriskan, dan/atau disimpan pada suhu rendah, termasuk sayuran segar yang dicacah.”*

## **B. KEDUDUKAN HUKUM (LEGAL STANDING) PARA PEMOHON**

6. Dalam Pasal 51 ayat (1) huruf c, UU MK menyatakan, *“Para Pemohon adalah pihak yang menganggap hak dan/atau kewenangan Konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang, yaitu :*
  - a. perorangan warga negara Indonesia;*
  - b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakatnya dengan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam Undang-Undang;*
  - c. badan hukum publik atau privat; atau*
  - d. lembaga negara.”*
7. Bahwa dalam Penjelasan atas Pasal tersebut, diuraikan kembali mengenai apa yang dimaksud dengan Hak Konstitusional, yaitu berupa hak-hak yang diatur di dalam UUD 1945. Sehingga berdasarkan ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK tersebut, terdapat dua syarat yang harus dipenuhi untuk menguji apakah para Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) dalam perkara pengujian Undang-Undang, yaitu :

- (i) Terpenuhinya kualifikasi untuk bertindak sebagai Pemohon, dan
- (ii) Adanya hak dan/atau Hak Konstitusional dari para Pemohon yang dirugikan dengan berlakunya suatu Undang-Undang.

#### **B.1. URAIAN KEDUDUKAN HUKUM (*LEGAL STANDING*) PARA PEMOHON**

8. Bahwa oleh karena itu, para Pemohon menguraikan kedudukan hukum (*legal standing*) para Pemohon dalam mengajukan permohonan ini, sebagai berikut:

1. Kualifikasi sebagai para Pemohon

Kualifikasi Pemohon I dan Pemohon II adalah perorangan warga negara Indonesia:

- a. Pemohon I selaku perorangan warga negara Indonesia dalam kedudukannya sebagai konsumen komoditas pangan; dan
- b. Pemohon II selaku perorangan warga negara Indonesia dalam kedudukannya sebagai pedagang komoditas pangan dalam skala kecil pada pasar tradisonal.

2. Kerugian Konstitusional para Pemohon.

Mengenai parameter kerugian Konstitusional, Yurisprudensi Mahkamah Konstitusi dalam Putusan Nomor 006/PUU-III/2005 dan putusan-putusan selanjutnya, Mahkamah Konstitusi telah memberikan penjelasan tentang kerugian Konstitusional yang dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK, yaitu:

- a. adanya hak dan/atau kewenangan konstitusional para Pemohon yang diberikan oleh UUD 1945;
- b. hak dan/atau kewenangan konstitusional tersebut oleh para Pemohon dianggap dirugikan oleh berlakunya suatu Undang-Undang;
- c. kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional tersebut bersifat spesifik dan aktual, atau setidaknya bersifat potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
- d. ada hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional dengan Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;

- e. ada kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan, maka kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional dimaksud tidak akan atau tidak lagi terjadi.
9. Bahwa para Pemohon dalam perkara *a quo* memiliki hak konstitusional yang telah dilanggar dengan pemberlakuan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN, karena bertentangan dengan UUD 1945 :
- a. Hak untuk mengembangkan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarnya, demi meningkatkan kualitas hidupnya dan kesejahteraan umat manusia:  
 Pasal 28C ayat (1) UUD 1945 menyatakan, “*Setiap orang berhak mengembangkan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarnya, berhak mendapatkan pendidikan dan memperoleh manfaat dari ilmu pengetahuan dan teknologi, seni dan budaya, demi meningkatkan kualitas hidupnya dan demi kesejahteraan umat manusia.*”
- b. Hak untuk bebas dari perlakuan yang diskriminatif dan perlindungan terhadap perlakuan yang diskriminatif tersebut:  
 Pasal 28I ayat (2) UUD 1945 menyatakan, “*Setiap orang berhak bebas dari perlakuan yang diskriminatif atas dasar apapun dan berhak mendapatkan perlindungan terhadap perlakuan yang bersifat diskriminatif itu*”;

## **B.2. URAIAN KERUGIAN KONSTITUSIONAL PARA PEMOHON**

10. Bahwa Pemohon I selaku perorangan warga negara Indonesia dalam kapasitasnya selaku konsumen komoditas pangan serta dan Pemohon II dalam kapasitasnya selaku perorangan warga negara Indonesia yang berprofesi sebagai pedagang kecil komoditas pangan, secara Konstitusional telah dirugikan pemenuhan hak konstitusionalnya, oleh karena:

### **B.2.1. Pemohon I Menderita Kerugian Konstitusional Dalam Hal Kesulitan Pemenuhan Kebutuhan Dasar dan Perlakuan Yang Diskriminatif**

Pemohon I dalam kapasitasnya sebagai ibu rumah tangga konsumen akhir komoditas pangan memiliki hak untuk mencukupi kebutuhan gizi keluarganya dengan mengkonsumsikan aneka jenis

komoditas pangan yang bervariasi. Tidak hanya 11 jenis komoditas yang itu-itu saja.

Tetapi pemenuhan Hak Konstitusional Pemohon I akan keanekaragaman kebutuhan pokok pangan sehari-hari tersebut menjadi “mahal” dan semakin “berat” untuk dapat terpenuhi akibat terbitnya Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN yang mengatur bahwa kebutuhan pokok komoditi pangan yang dikonsumsi sehari-hari oleh keluarga Pemohon I (di luar 11 (sebelas) jenis komoditi yang mendapat perlakuan istimewa) menjadikannya dikenakan PPN, sehingga harganya menjadi lebih mahal. Padahal agar anak-anak dan keluarga Pemohon I dapat tumbuh sehat dan menjadi manusia Indonesia yang berkualitas, butuh mengkonsumsi variasi aneka ragam bahan pangan pokok (tidak hanya terbatas 11 jenis komoditi yang dibatasi oleh Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN tersebut), seperti:

- a. Sumber tenaga/Karbohidrat (selain beras, sesuai Program Ketahanan Pangan Non Beras yang dicanangkan Pemerintah), seperti: ubi-ubian (singkong, ubi jalar, talas, kentang dll) dan terigu;
- b. Sumber Protein:
  - i Protein Hewani (selain daging, sesuai Kampanye “Ayo Makan Ikan” dari Kementerian Kelautan dan Perikanan): ikan, udang, cumi, unggas, dll;
  - ii Protein Nabati: aneka jenis kacang-kacangan, seperti kacang hijau, kacang merah, dan kacang tanah, yang kandungan gizinya sangat tinggi (tak kalah dari daging);
- c. Rempah/bumbu-bumbu dapur yang merupakan ciri khas, identitas dan kebutuhan pokok rutin bangsa Indonesia, seperti cabe (baik cabe segar maupun cabe yang telah dikeringkan), bawang, merica, lengkuas, jahe, ketumbar, kemiri, pala, cengkeh, dll. Tidak mungkin bagi orang Indonesia setiap hari memasak hanya dengan garam semata.

Berdasarkan Pasal 28C ayat (1) UUD 1945 menyatakan, “*Setiap orang berhak atas pemenuhan kebutuhan dasarnya, demi meningkatkan kualitas hidupnya.*” Kebutuhan hidup yang paling mendasar bagi manusia adalah makan dan minum, karenanya Negara melalui segala instrumennya wajib memastikan terpenuhinya kebutuhan dasar tersebut.

Bagi mayoritas penduduk Indonesia yang 60,4% masih di bawah garis kemiskinan (Data Bank Dunia, 2014), faktor harga, masih merupakan pertimbangan yang sangat krusial dalam memutuskan jenis bahan pangan apa yang akan dibeli untuk konsumsi sehari-hari. Dengan jumlah uang di tangan terbatas, apabila harga lebih mahal, faktor gizi akan diabaikan. Makan akan sekedar untuk kenyang saja. Padahal kecukupan gizi merupakan komponen penting dalam peningkatan kualitas hidup. Pada dasarnya, Fungsi Regulasi Negara dalam pemenuhan hak atas pangan *a quo* telah diakomodir UU PPN dengan Pasal 4A ayat (2) huruf b:

- (2) “*Jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut :*
- a. *...dst;*
  - b. *Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak”.*

Namun sayangnya, bertentangan dengan itu, Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b membatasi “barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak” *a quo* hanya pada 11 jenis komoditi pangan, tanpa parameter yang jelas, sehingga menjadikan ketentuan tersebut bersifat Diskriminatif.

Contoh perlakuan Diskriminatif yang ditimbulkan:

- a. Daging tidak dikenai PPN, sementara ikan, cumi, udang, dll dikenai PPN. Padahal keduanya sama-sama sumber protein. Ikan yang lebih sehat serta bergizi tinggi dan seharusnya lebih terjangkau bagi rakyat kecil sehari-hari malah dikenakan PPN, sementara daging malah tidak;

- b. Kedelai tidak dikenai PPN, sementara aneka jenis kacang-kacangan yang kandungan proteinnya juga tak kalah tinggi dikenai PPN. Gado-gado, pecel, karedok, lotek, ketoprak, kupat tahu sudah menjadi makanan rakyat Indonesia sehari-hari. Kacang hijau juga sejak lama menjadi andalan utama tambahan gizi Balita di Posyandu karena harganya yang seharusnya terjangkau rakyat kecil dan gizinya tinggi, tetapi malah dikenai PPN.

Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN dibuat tanpa dasar parameter yang jelas mengapa bahan pangan tertentu “diistimewakan” tidak dikenai PPN, sementara bahan pangan yang lain dikenai PPN, sehingga telah menimbulkan diskriminasi yang melanggar Pasal 28I ayat (2) UUD 1945.

Dengan demikian terpenuhi *legal standing* Pemohon I selaku konsumen komoditas pangan.

- B.2.2. Pemohon II Menderita Kerugian Konstitusional Dalam Hal Tidak Mendapat Perlindungan terhadap Perlakuan yang Bersifat Diskriminatif :

11. Berlakunya Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN, merugikan Hak Konstitusional Pemohon II untuk mendapat perlindungan dari perlakuan yang Diskriminatif.

Bahwa Pemohon II selaku pedagang komoditas pangan lokal pada pasar tradisional mengalami perlakuan diskriminatif dari Negara akibat adanya perbedaan harga komoditas pangan lokal yang bukan termasuk 11 jenis komoditas pangan yang diatur dalam Penjelasan pasal *a quo*, dengan harga komoditas pangan yang termasuk 11 jenis komoditi pangan yang ditentukan dalam Penjelasan pasal *a quo* maupun dengan komoditas pangan impor illegal yang masuk tanpa dikenai PPN.

Kebutuhan dan permintaan pasar di Indonesia akan komoditas pangan sehari-hari sangat tinggi, sementara daya beli rendah (data Bank Dunia 2014 : persentase penduduk miskin yang berpenghasilan di bawah USD 2,5/hari adalah 60,4% atau sekitar 149 juta penduduk Indonesia masih miskin).

Di samping itu, kultur bangsa Indonesia yang bhineka berefek pada keanekaragaman kuliner. Masyarakat Indonesia bagian Barat makanan pokoknya beras, sementara Indonesia bagian Timur makanan pokoknya jagung, sagu, ubi dan singkong. Masyarakat pesisir lebih memilih lauk ikan, sementara masyarakat kota lebih memilih lauk daging.

Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN “mengistimewakan” hanya 11 komoditas pangan yang tidak dikenakan PPN, sementara komoditas lain dikenakan PPN, mengakibatkan harga komoditas pangan yang dibebani PPN menjadi lebih tinggi dan akses masyarakat terhadap komoditas tersebut menjadi terbatas.

Karena faktor kebutuhan pangan murah yang mendesak, kebijakan ini berimbas padamaraknya praktek penyelundupan sehingga timbul diskriminasi harga di pasaran, antara komoditas legal produksi petani lokal yang dikenai PPN, dengan produk impor selundupan yang tidak membayar PPN.

(**Sumber:** Berita Internet, Kompas Online, “Harga Picu Penyelundupan”. Hen/Mas.<http://print.kompas.com/baca/2016/02/01/Harga-Picu-Penyelundupan> tanggal 1 Februari 2016 di akses tanggal 26 Februari 2016.)

Untuk mengakses aneka komoditas pangan yang sama-sama bahan pangan pokok yang diperlukan rakyat banyak, Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo* memberlakukan dua aturan yang berbeda: memberi keistimewaan hanya pada 11 jenis komoditi tertentu saja dan Diskriminasi terhadap komoditi pangan lainnya, sehingga tidak ada perlindungan serta kepastian hukum;

Diskriminasi tersebut juga memberatkan pedagang lantaran dagangan Pemohon II berupa komoditi pangan dari sumber yang legal (produk petani lokal atau impor resmi) harganya menjadi lebih mahal karena dikenakan PPN, sementara di pasaran marak beredar luas produk impor illegal yang lebih murah karena tidak membayar PPN.

Bahwa perbedaan harga 10% (sepuluh persen), walau terlihat angka kecil namun berdampak sangat besar bagi daya beli masyarakat dan daya serap suatu komoditas dalam dunia perdagangan.

Bahwa akibat pemberlakuan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo* yang melahirkan perbedaan perlakuan negara atas komoditas pangan sebagaimana dijelaskan diatas, dimana terdapat komoditas

pangan yang dikenakan PPN dan ada yang tidak dikenakan PPN. Pemohon II selaku pedagang mengalami kendala dalam menjual komoditas pangan yang merupakan barang dagangannya.

Preferensi konsumen untuk mencari yang lebih murah, cenderung mengakibatkan barang dagangan yang dikenakan PPN menjadi tidak laku. Sehingga hal ini menyebabkan Pemohon II selaku pedagang kecil mengalami diskriminasi dalam usaha mata pencahariannya sehari-hari. Pemohon II diberlakukan berbeda secara tidak langsung oleh negara selaku pihak yang membuat dan mengesahkan Penjelasan pasal *a quo*. Pemohon II tidak memiliki kesempatan yang sama dalam mengakses hak ekonominya untuk berjualan komoditas pangan secara adil dan wajar akibat disparitas harga yang terjadi karena pemberlakuan Penjelasan pasal *a quo* yang secara langsung mengatur komoditas pangan yang dijualnya sehari-hari. Atas hal tersebut Pemohon II tidak mendapat perlindungan negara dalam pemenuhan haknya untuk tidak diberlakukan diskriminatif.

Perlu dipertimbangkan mendalam:

- i Mengapa masyarakat yang makan ubi, singkong dan ikan didiskriminasi dan harus membayar pangannya lebih mahal akibat PPN dibandingkan masyarakat yang makan nasi dan daging? Padahal sama-sama merupakan kebutuhan pokok;
- ii Mengapa produk lokal petani dan pedagang komoditi legal tidak dilindungi negara malah dikenakan PPN, sementara produk impor illegal tanpa membayar PPN marak beredar luas di pasaran?

Dengan demikian terpenuhi *legal standing* Pemohon II selaku pedagang komoditas pangan.

12. Bahwa sebagaimana telah dijelaskan di atas bahwa telah ada keterkaitan antara 5 hal yang merujuk pada Yurisprudensi Mahkamah Konstitusi dalam Putusan Nomor 006/PUU-III/2005 dan putusan-putusan selanjutnya, yang memberikan penafsiran terhadap Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 terkait dengan Hak Konstitusional. Dengan demikian para Pemohon telah memenuhi legal standing untuk mengajukan permohonan uji materiil ini.

## II. BATU UJI

Bahwa para Pemohon dalam perkara *a quo* memiliki hak konstitusional yang telah dilanggar dengan pemberlakuan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN, karena bertentangan dengan UUD 1945:

- a. Hak untuk mengembangkan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarnya, demi meningkatkan kualitas hidupnya dan kesejahteraan umat manusia:

Pasal 28C ayat (1) UUD 1945 menyatakan, *“Setiap orang berhak mengembangkan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarnya, berhak mendapatkan pendidikan dan memperoleh manfaat dari ilmu pengetahuan dan teknologi, seni dan budaya, demi meningkatkan kualitas hidupnya dan demi kesejahteraan umat manusia.”*

- b. Hak untuk bebas dari perlakuan yang diskriminatif dan perlindungan terhadap perlakuan yang diskriminatif tersebut :

Pasal 28I ayat (2) UUD 1945 menyatakan, *“Setiap orang berhak bebas dari perlakuan yang diskriminatif atas dasar apapun dan berhak mendapatkan perlindungan terhadap perlakuan yang bersifat diskriminatif itu.”*

## III. ALASAN-ALASAN PERMOHONAN PENGUJIAN PENJELASAN PASAL 4A AYAT (2) HURUF B UU PPN

### RAKYAT BERHAK ATAS PANGAN YANG MURAH, TERJANGKAU, DAN BERGIZI

13. Menurut Abraham Maslow, manusia memiliki lima tingkat kebutuhan hidup yang akan selalu berusaha untuk dipenuhi sepanjang masa hidupnya (disusun dari yang paling rendah):

- a. Kebutuhan Fisiologis
- b. Kebutuhan Keamanan dan Keselamatan
- c. Kebutuhan Sosial
- d. Kebutuhan Penghargaan
- e. Kebutuhan Aktualisasi Diri

(**Sumber:** Psikologi Kepribadian, Alwisol, UMM PRESS, Malang, tahun 2014, halm. 200.)

14. Kebutuhan fisiologi adalah yang paling mendasar yang harus dicukupi, yaitu kebutuhan untuk makan, minum, tempat tinggal, seks, tidur dan oksigen.
15. Kebutuhan dasar tersebut dilindungi oleh Konstitusi: Pasal 28C ayat (1) UUD 1945 yang menyatakan, *“Setiap orang berhak mengembangkan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarnya, berhak mendapatkan pendidikan dan memperoleh manfaat dari ilmu pengetahuan dan teknologi, seni dan budaya, demi meningkatkan kualitas hidupnya dan demi kesejahteraan umat manusia.”*
16. Dalam penerapannya, hak atas kebutuhan dasar tersebut diakomodir pula oleh UU PPN:  
Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN berbunyi, *“Jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut:*
  - a. ...
  - b. *Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak.”*
17. Tetapi oleh Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN, “barang kebutuhan pokok” ditafsirkan sebagai “bahan pangan” yang dipersempit lagi menjadi hanya 11 jenis komoditi pangan:  
*“Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak meliputi:*
  - a. *Beras;*
  - b. *Gabah;*
  - c. *Jagung;*
  - d. *Sagu;*
  - e. *Kedelai;*
  - f. *Garam, baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium;*
  - g. *Daging, yaitu daging segar yang tanpa diolah, tetapi telah melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong, didinginkan, dibekukan, dikemas atau tidak dikemas, digarami, dikapur, diasamkan, diawetkan dengan cara lain, dan/atau direbus;*
  - h. *Telur, yaitu telur yang tidak diolah, termasuk telur yang dibersihkan, diasinkan, atau dikemas;*
  - i. *Susu, yaitu susu perah baik yang telah melalui proses didinginkan maupun dipanaskan, tidak mengandung tambahan gula atau bahan lainnya, dan/atau dikemas atau tidak dikemas;*
  - j. *Buah-buahan, yaitu buah-buahan segar yang dipetik, baik yang telah melalui proses dicuci. Disortasi, dikupas, dipotong, diiris, di-grading, dan/atau dikemas atau tidak dikemas; dan*

k. Sayur-sayuran, yaitu sayuran segar yang dipetik, dicuci, ditiriskan, dan/atau disimpan pada suhu rendah, termasuk sayuran segar yang dicacah.”

18. Padahal konsumsi bahan pangan kebutuhan pokok masyarakat Indonesia, tidak hanya semata-mata 11 jenis bahan panganebagaimana disebutkan dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo*.

19. Mengacu pada Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2012 tentang Pangan, definisi Pangan adalah segala sesuatu yang berasal dari sumber hayati produk pertanian, perkebunan, kehutanan, perikanan, peternakan, perairan, dan air, baik yang diolah maupun tidak diolah yang diperuntukkan sebagai makanan atau minuman bagi konsumsi manusia, termasuk bahan tambahan Pangan, bahan baku Pangan, dan bahan lainnya yang digunakan dalam proses penyiapan, pengolahan, dan/atau pembuatan makanan atau minuman;

#### **HAK ATAS PANGAN UNTUK PENINGKATAN KUALITAS HIDUP**

20. Bahwa komoditas pangan lain selain yang tercantum dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo* seperti: ikan, kacang merah, kacang tanah, dan kacang hijau merupakan komoditas pangan yang kaya akan gizi dan mengandung banyak protein dalam jumlah yang tinggi. Sementara rempah bumbu-bumbu dapur (seperti bawang, kemiri, merica, ketumbar, jahe, lengkuas, dll) telah menjadi kekhasan kultur kuliner bangsa ini. Hal ini membuat komoditas pangan tersebut menjadi komoditas pangan yang sangat dibutuhkan oleh masyarakat dalam rangka pemenuhan kebutuhan pokok mereka sehari-hari khususnya kebutuhan atas pangan guna pengembangan diri dalam peningkatan kualitas hidup;

21. Kacang-kacangan setara kategorinya dengan daging, ikan, telur, susu, tempe dan tahu. Bahkan masih banyak bahan pangan penting lain yang belum masuk dalam barang kebutuhan pokok yang tidak dikenai PPN, seperti makanan pokok berupa singkong, kentang, terigu, talas, ubi. Padahal tidak seluruh penduduk Indonesia makanan pokoknya nasi/beras. Kebijakan ini tentunya kontraproduktif dengan Program Ketahanan Pangan Lokal Non Beras dan Kampanye “Ayo Makan Ikan” yang dicanangkan Pemerintah;

22. Bahwa sebagai makanan yang kaya akan kandungan zat tenaga, protein dan gizi, sudah selayaknya jika komoditas pangan seperti ikan, termasuk bahan pangan non-beras, kacang-kacangan dan bumbu-bumbu dapur masuk ke dalam komoditas yang tidak bisa dilepaskan dari sumber pemenuhan kebutuhan pokok sehari-hari dari hak atas pangan sebagai perwujudan peningkatan kualitas hidup.
23. Bahwa kehadiran negara dalam menjamin, melindungi ketersediaan dan aksesibilitas terhadap komoditas pangan yang kaya akan sumber tenaga, gizi dan protein dapat diwujudkan dalam hal intervensi Negara dalam menentukan kebijakan terkait komoditas pangan tersebut, tidak semata-mata hanya berwujud kampanye atau slogan belaka, tetapi diwujudkan ke dalam bentuk regulasi yang adil agar akses masyarakat terhadap komoditas pangan menjadi terjangkau;

**URGENSI PERLINDUNGAN HAK ATAS PANGAN OLEH NEGARA DENGAN REGULASI YANG ADIL**

24. Merupakan kewajiban Negara untuk menjamin terpenuhinya hak tiap warganegara atas pangan dan hak tersebut tidak dapat dirampas oleh apapun, termasuk oleh kebijakan yang dibuat oleh Negara itu sendiri.  
Draft Naskah Akademik, Perubahan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 2004 tentang Perikanan, *Indonesian Human Rights Committee for Social Justice* 2009, halm. 17 dan;  
Artikel Binadesa tanggal 11 Januari 2016: “Kewajiban Negara dalam Hak atas Pangan”, halm. 1, Anonim, diunduh dari [www.binadesa.co/kewajiban-negara-dalam-hak-atas-pangan](http://www.binadesa.co/kewajiban-negara-dalam-hak-atas-pangan) pada tanggal 26 Februari 2016.)
25. Bahwa penyusunan kebijakan oleh negara dalam menjamin ketersediaan serta akses rakyatnya terhadap hak atas pangan tentunya harus bersifat adil.
26. Sayangnya Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN menjadikan pemberlakuan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN menjadi diskriminatif, 11 jenis kebutuhan pokok rakyat banyak ditafsirkan dan dibatasi hanya komoditi pangan saja.

27. Padahal sebenarnya Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN telah mengakomodir peranan dan fungsi negara dalam pemenuhan kebutuhan dasar rakyat banyak:

(2) *“Jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut :*

a. ... dst;

b. *Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak.”*

28. Akan tetapi kemudian Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN mempersempit ketentuan tersebut, menyebabkan komoditas pangan diluar 11 jenis komoditas tersebut menjadi dikenai PPN sehingga harganya menjadi lebih mahal dan mempersulit akses ekonomi masyarakat untuk mengakses komoditas tersebut. Harga pangan menjadi lebih mahal adalah akibat kebijakan Negara yang salah dengan mengenakan Pajak Pertambahan Nilai atas pangan.

29. Bahwa tingkat pendapatan masyarakat Indonesia rata-rata rendah, dimana berdasarkan data Bank Dunia (2014), persentase penduduk miskin yang berpenghasilan dibawah USD\$ 2,5/hari mencapai 60,4% (sekitar 149 juta penduduk masih miskin);

Dengan angka kemiskinan yang begitu tinggi serta pemerataan pendapatan yang belum sepenuhnya adil, akses masyarakat terhadap kebutuhan pokok khususnya pangan harus menjadi perhatian serius negara. Kebijakan yang diturunkan oleh negara harus menjawab permasalahan akses ekonomi warganya terhadap pangan. Pengenaan PPN atas komoditas pangan tentu saja jauh dari sifat serta nilai-nilai keadilan dan bertentangan dengan Konstitusi;

30. Dengan demikian telah jelas bahwa Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN menutup pemenuhan Hak Konstitusional rakyat terkait hak pengembangan kualitas diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarnya demi meningkatkan kualitas hidup sebagaimana diatur dalam Pasal 28 C ayat (1) UUD 1945 serta hak untuk bebas dari perlakuan yang bersifat diskriminatif sebagaimana diatur dalam Pasal 28I ayat (2) UUD 1945.

## **DISKRIMINASI DAN PENGURANGAN AKSES RAKYAT TERHADAP HAK ATAS PANGAN**

31. Bahwa dalam definisi hukum positif di Indonesia, khususnya dalam Pasal 1 Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia menyatakan “Diskriminasi adalah setiap pembatasan, pelecehan, atau pengucilan yang langsung atau tak langsung didasarkan pada pembedaan manusia atas dasar agama, suku, ras, etnik, kelompok, golongan, status sosial, status ekonomi, jenis kelamin, bahasa, keyakinan politik, yang berakibat pengurangan, penyimpangan, atau penghapusan, pengakuan, pelaksanaan atau penggunaan hak asasi manusia dan kebebasan dasar dalam kehidupan baik individual maupun kolektif dalam bidang politik, ekonomi, hukum, sosial, budaya, dan aspek kehidupan lainnya”;
32. Dari definisi tersebut jelas bahwa Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo* Diskriminatif karena pembatasan hanya 11 komoditas pangan yang masuk dalam kriteria yang tidak dikenai PPN menyebabkan adanya perbedaan akses masyarakat untuk menjangkau komoditas-komoditas pangan lain yang dalam kehidupan sehari-hari sama-sama dibutuhkan oleh rakyat banyak.

## **RAKYAT BERHAK UNTUK BEBAS DARI DISKRIMINASI DALAM MENGAKSES HAK ATAS PANGAN**

33. Di era modern ini, makan tidak lagi sekedar untuk kenyang. Pemenuhan gizi yang baik telah dipahami sebagai syarat untuk membangun manusia Indonesia yang berkualitas. Dengan perbedaan geografis yang melahirkan kebutuhan dan budaya yang bhineka, mengakibatkan kebhinekaan pula dalam kebutuhan pokok pangan penduduk Indonesia. Di sinilah peran penting negara dalam menjamin akses yang non diskriminatif atas pemenuhan kebutuhan aneka komoditas pangan demi terpenuhinya kebutuhan pangan masyarakat tersebut secara adil.
34. Ketika negara tidak berhasil memenuhi kebutuhan tersebut disebabkan oleh kebijakan negara yang membatasi akses atas komoditas pangan tertentu, maka dapat dikatakan negara telah melakukan diskriminasi.

(Sumber: Draft Naskah Akademik : “Perubahan Undang-Undang Nomor 31 tahun 2004 tentang Perikanan”, halm. 17, Penulis M. Taufiqul Mujib, tahun 2009,. Penerbit Indonesian Human Rights Committee for Social Justice, Jakarta,

diunduh. dari. <http://www.ihcs.or.id/download/Perikanan/draft%20naskah%20akademik%20uu%20perikanan.pdf>.)

35. Bahwa pembatasan hanya 11 jenis komoditas pangan yang mendapat “keistimewaan” tidak dikenai PPN, dibandingkan komoditas pangan lainnya yang sama-sama merupakan kebutuhan pokok yang dibutuhkan rakyat banyak, yang apabila ditelaah lebih dalam, pengklasifikasian hal tersebut tidak jelas dasar/parameternya.
36. Bahwa akibat nuansa diskriminasi yang dilahirkan dari pemberlakuan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo*, mengakibatkan terbatasnya akses masyarakat pada komoditas pangan yang beragam, bergizi dan berkualitas sehingga menghalangi terpenuhinya hak masyarakat atas pengembangan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarnya demi meningkatkan kualitas hidupnya;
37. Masyarakat menjadi terhambat dalam akses atas komoditas lain selain 11 jenis pangan yang disebutkan dalam Penjelasan pasal *a quo*. Contohnya:
  - a. Komoditas ikan dankacang-kacangan selain sebagai sumber protein yang tinggi bahkan lebih tinggi apabila dibandingkan dengan daging atau kedelai, mendapat perlakuan yang berbeda karena dikenakan PPN;
  - b. Masyarakat Indonesia bagian Timur yang makanan pokoknya singkong dan ubi dikenai PPN, didiskriminasi dari masyarakat Indonesia bagian Barat yang bisa makan nasitanpa PPN.
38. Apabila Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN yang diskriminatif ini tidak dicabut maka perlakuan diskriminatif dan penghalangan atas potensi pengembangan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarakan terus terjadi.

#### **DISKRIMINASI DALAM PENJELASAN UU PPN MENGHASILKAN PASAR GELAP**

39. Bahwa akibat PenjelasanPasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN yang memiliki corak Diskriminatif sebagaimana telah dijelaskan di atas menimbulkan celah terjadinya praktik penyelundupan hingga adanya diskriminasi harga di pasaran.

(**Sumber:** Berita Internet, Kompas *Online*, “Harga Picu Penyelundupan”. Hen/Mas.<http://print.kompas.com/baca/2016/02/01/Harga-Picu-Penyelundupan> tanggal 1 Februari 2016 di akses tanggal 26 Februari 2016.)

40. Ketidakmampuan negara untuk melakukan pengawasan dan lemahnya penegakan hukum, dimanfaatkan oleh sejumlah oknum untuk mencari keuntungan lebih dan merusak mekanisme pasar yang ada.
41. Bahwa adanya perbedaan harga, konsumen cenderung mencari harga yang lebih rendah, pada komoditas “illegal” karena harganya lebih menggiurkan tersebut.
42. Dari berbagai literatur dapat disimpulkan bahwa definisi Diskriminasi harga adalah “kebijaksanaan untuk memberlakukan harga jual yang berbeda-beda untuk satu jenis barang yang sama di segmen pasar yang berbeda”. Diskriminasi harga terjadi jika produk yang sama dijual kepada konsumen yang berbeda dengan harga yang berbeda, atas dasar alasan yang tidak berkaitan dengan biaya.

(**Sumber:** Pedoman Pasal 6 Tentang Diskriminasi Harga. Diunduh dari [http://www.kppu.go.id/docs/Pedoman/pedoman\\_pasal\\_6\\_diskriminasi\\_harga.pdf](http://www.kppu.go.id/docs/Pedoman/pedoman_pasal_6_diskriminasi_harga.pdf))

43. Dengan demikian jelas hak warga negara untuk mengembangkan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarnya untuk meningkatkan kualitas hidupnya sebagaimana dilindungi oleh Pasal 28C ayat (1) UUD 1945 dan Hak untuk bebas dari perlakuan yang bersifat diskriminatif atas dasar apapun sebagaimana diatur dalam Pasal 28I ayat (2) UUD 1945 menjadi tercederai akibat adanya Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo*;

#### **PENJELASAN PASAL UU PPN KELUAR DARI SEMANGAT/HAKEKAT NORMATYANYA SEHINGGA MELANGGAR KAIDAH PEMBENTUKAN UNDANG-UNDANG**

44. Bahwa dalam penyusunan Undang-Undang, kebutuhan masyarakat harus terakomodir secara adil. Undang-Undang seharusnya merupakan jawaban dari kebutuhan masyarakat yang ditangkap oleh negara, kemudian dirumuskan dalam norma hukum yang mengikat bagi masyarakat itu sendiri.
45. Bahwa perumusan norma dituangkan dalam pasal-pasal peraturan perundang-undangan agar dapat diimplementasikan secara adil bagi seluruh masyarakat. Norma pokok dituangkan menjadi pasal-pasal

konkrit. Selanjutnya pasal-pasal tertentu dijelaskan dan diuraikan oleh pembuat Undang-Undang dalam bagian Penjelasan.

46. Dalam Lampiran Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan disebutkan, "*Penjelasan berfungsi sebagai tafsir resmi pembentuk Peraturan Perundang-undangan atas norma tertentu dalam batang tubuh*". Oleh karena itu, penjelasan hanya memuat uraian terhadap kata, frasa, kalimat atau padanan kata/istilah asing dalam norma yang dapat disertai dengan contoh. Penjelasan sebagai sarana untuk memperjelas norma dalam batang tubuh tidak boleh mengakibatkan terjadinya ketidakjelasan, perubahan atau pertentangan makna dari norma yang dimaksud.
47. Bahwa rumusan Penjelasan pasal harus memperhatikan hal-hal sebagai berikut:
- a. Tidak bertentangan dengan materi pokok yang diatur dalam batang tubuh;
  - b. Tidak memperluas, mempersempit atau menambah pengertian norma yang ada dalam batang tubuh;
  - c. Tidak melakukan pengulangan atas materi pokok yang diatur dalam batang tubuh;
  - d. Tidak mengulangi uraian kata, istilah, frasa, atau pengertian yang telah dimuat di dalam ketentuan umum; dan/atau
  - e. Tidak memuat rumusan pendelegasian.

(**Sumber:** Lampiran I, Undang-Undang Nomor 12 tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, Nomor 186)

48. Ternyata Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN mempersempit Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN yang dijelaskannya, dimana frasa "*barang kebutuhan pokok yang sangat diperlukan rakyat banyak*" oleh Penjelasan-nya ditafsirkan dipersempit menjadi hanya 11 jenis bahan pangan saja, tanpa parameter dan dasar yang jelas. Perhatikan uraian sbb:

Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN berbunyi:

*"Jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut :*

a. ... dst;

b. *Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak."*

Selanjutnya Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b berbunyi:

*“Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak meliputi:*

- a. Beras;
- b. Gabah;
- c. Jagung;
- d. Sagu;
- e. Kedelai;
- f. Garam, baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium;
- g. Daging, yaitu daging segar yang tanpa diolah, tetapi telah melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong, didinginkan, dibekukan, dikemas atau tidak dikemas, digarami, dikapur, diasamkan, diawetkan dengan cara lain, dan/atau direbus;
- h. Telur, yaitu telur yang tidak diolah, termasuk telur yang dibersihkan, diasinkan, atau dikemas;
- i. Susu, yaitu susu perah baik yang telah melalui proses didinginkan maupun dipanaskan, tidak mengandung tambahan gula atau bahan lainnya, dan/atau dikemas atau tidak dikemas;
- j. Buah-buahan, yaitu buah-buahan segar yang dipetik, baik yang telah melalui proses dicuci. Disortasi, dikupas, dipotong, diiris, di-grading, dan/atau dikemas atau tidak dikemas; dan
- k. Sayur-sayuran, yaitu sayuran segar yang dipetik, dicuci, ditiriskan, dan/atau disimpan pada suhu rendah, termasuk sayuran segar yang dicacah.”

49. Bahwa Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo* menghasilkan norma baru yang berbedadan lebih sempit dengan semangat dan hakekat Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN yang dijelaskannya *“Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak”* didefinisikan/ditafsirkan : “hanya” ada 11 jenis komoditas pangan yang disebutkan di atas, sehingga jelas-jelas menyalahi prosedur perumusan penjelasan dalam Lampiran Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan.

#### **AKIBAT PENJELASAN UU PPN BERTENTANGAN DENGAN HAKEKAT NORMANYA TIMBUL DISKRIMINASI**

50. Tindakan pembuat UU PPN mencantumkan “hanya 11 jenis komoditas pangan” yang tidak kena PPN, bukan hanya membatasi akses rakyat banyak terhadap kebutuhan pokoknya yang beragam, namun juga melahirkan diskriminasi terhadap jutaan anak bangsa yang ternyata kebutuhan (pangan) pokok sehari-hari mereka di luar 11 jenis komoditas pangan tersebut.

51. Bahwa norma yang dilahirkan dari Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo* mereduksi “hakekat” batang tubuh pasal *a quo*. Apabila dibaca secara cermat dan lengkap, Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN bertujuan mengecualikan pengenaan PPN pada barang kebutuhan pokok yang diperlukan oleh rakyat banyak. Artinya disini hakekat batang tubuh adalah mengatur bahwa barang-barang yang dibutuhkan oleh rakyat banyak untuk memenuhi kebutuhan dasarnya/kebutuhan primernya tidak dikenakan PPN. Namun dalam Penjelasan pasal *a quo* justru tanpa parameter dan indikasi yang jelas, kebutuhan pokok didefinisikan hanya 11 ada jenis saja.
52. Bahwa pembuat UU PPN tidak mempertimbangkan kepentingan sebagian besar masyarakat Indonesia yang hidup di pesisir pantai sebagai konsekuensi Negara maritim dan kelautan, yang sehari-hari mengkonsumsi ikan sebagai komoditas pangan pokoknya. Keistimewaan “bebas PPN” hanya diberikan kepada masyarakat pemakan lauk daging.
53. Demikian pula pembuat UU PPN dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo* hanya memberi keistimewaan “bebas PPN” bagi masyarakat Indonesia bagian Barat yang makanan pokoknya nasi. Tetapi mendiskriminasi masyarakat Indonesia bagian Timur yang makanan pokoknya ubi/singkong dan umbi-umbian lainnya.
54. Bahkan celaknya lagi, akibat kecacatan formil ini, justru memperlebar pertetangan kebijakan yang dibuat sendiri oleh negara. Dengan maksud peningkatan kualitas sumber daya manusia dengan mengkonsumsi ikan yang kaya akan protein. Pemerintah mengeluarkan Kebijakan “Hari Ikan Nasional” yang menurunkan Program “Ayo Makan Ikan” dengan dasar hukum Keputusan Presiden Nomor 3 Tahun 2014 tentang Hari Ikan Nasional. Namun secara kontradiktif, Pemerintah justru mengganjal programnya sendiri dengan mengenakan PPN pada komoditas ikan dan sejenisnya karena tidak masuk kedalam kategori 11 jenis komoditas yang tidak dikenakan PPN.
55. Apakah tujuan dari pemberlakuan program “Ayo Makan Ikan” tersebut, yaitu peningkatan kualitas sumber daya manusia Indonesia bisa tercapai? Justru sebaliknya yang terjadi masyarakat “dipaksa” untuk

menjadi lebih miskin akibat membeli ikan yang harganya melonjak akibat pengenaan PPN.

56. Dengan demikian, Penjelasan pasal *a quo* tidak hanya mengandung kecacatan dalam penyusunan formilnya, namun juga sarat akan diskriminasi bahkan menimbulkan penghalang atas program negara, halmana dilarang oleh Konstitusi.
57. Bahwa Mahkamah Konstitusi sebagai pengawal Konstitusi sudah tepat apabila menguji norma tersebut dan mengembalikan asas keadilan tanpa diskriminasi dalam Penjelasan pasal *a quo*.

#### **DEFINISI VALUE ADDED DAN SESAT PIKIR PEMBEBANAN PPN ATAS KOMODITAS PANGAN**

58. Bahwa prinsip Pajak Pertambahan Nilai (PPN), adalah pajak yang timbul karena adanya nilai tambah atau nilai guna suatu barang.
59. Hal ini sejalan dengan PPN yang bersifat *multi stage levy* yang berarti pajak tersebut dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi. Jadi seharusnya PPN hanya dikenakan atas Nilai Tambah (*tax on added value*). Jadi seharusnya, berdasarkan *definisi value added*, PPN hanya dapat dibebankan terhadap barang/komoditas yang telah mengalami perubahan bentuk dari bentuk aslinya dan penambahan nilai guna atas barang tersebut, sehingga menjadi “barang baru”.

(Sumber: Pajak Pertambahan Nilai. 2015. Untung Sukardji. Jakarta : Penerbit Rajawali. halm. 41)

60. Bahwa pembebanan terhadap perubahan atau penambahan nilai guna sebuah komoditas terlihat pada “kesadaran” serta penyusunan yang dilakukan “pembuat Undang-Undang” pada UU PPN beserta seluruh perubahannya. Meskipun dalam UU PPN beserta ketiga perubahannya terdapat perbedaan redaksional namun semuanya mengacu pada hal yang sama yaitu adanya suatu nilai tambah/*value added* atas barang/komoditas.
61. Bahwa disyaratkan perlu ada kegiatan mengolah melalui proses merubah bentuk/sifat asli, menjadi suatu barang baru yang berbeda dari komoditas asli. Hal ini terlihat dari perbandingan yang disajikan dalam tabel berikut ini:

No.	Undang- Undang	Pasal	Isi
1.	Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;	Pasal 1 butir c	Barang Kena Pajak adalah barang sebagaimana dimaksud pada huruf b sebagai hasil proses pengolahan (pabrikasi) yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang ini.
		Pasal 1 butir m	<p>Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru termasuk membuat, memasak, merakit, mencampur, mengemas, membotolkan, dan menambang atau menyuruh orang atau badan lain melakukan kegiatan ini.</p> <p>Yang tidak termasuk dalam pengertian menghasilkan ialah:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) menanam atau memetik hasil pertanian atau memelihara hewan;</li> <li>2) menangkap atau memelihara ikan;</li> <li>3) mengeringkan atau menggarami makanan;</li> <li>4) membungkus atau mengepak yang lazimnya terjadi dalam usahaperdagangan besar atau eceran;</li> <li>5) menyediakan makanan dan minuman di restoran, rumah penginapan, atau yang dilaksanakan oleh usaha catering;</li> </ol>
2.	Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan terhadap Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983	Pasal 1 butir m	Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna

	tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;		baru, atau kegiatan mengolah sumber daya alam termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut;
3.	Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan kedua terhadap Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;	Pasal 1 butir 16	Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru, atau kegiatan mengolah sumber daya alam termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut.
4.	Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga terhadap Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;	Pasal 1 butir 16	Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk dan/atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru atau kegiatan mengolah sumber daya alam, termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut.

62. Bahwa berdasarkan definisi dan pembatasan Undang-Undang sebagaimana tersebut sebelumnya, atas komoditas pangan yang belum diolah, adalah salah dan tidak berdasarkan hukum apabila dikenakan PPN. Disamping tidak ditemukan alasan dan logika yang jelas mengapa hanya ada diskriminasi 11 komoditas pangan yang tidak dikenai PPN, pangan, terutama yang jelas-jelas ditanam dan dipetik juga belum mengalami pengolahan yang menambah nilai tambah atas komoditas tersebut.

63. Bahwa dapat diambil contoh perbandingan misalnya antara:

- a) Beras (komoditas yang termasuk kedalam 11 komoditas pangan yang tidak dikenai PPN) dengan singkong (komoditas yang tidak termasuk dalam 11 komoditas pangan yang tidak dikenai PPN). Dimana kedua komoditas tersebut memiliki kesamaan yaitu sama-

sama belum mendapat nilai tambah (syarat mutlak atas sebuah komoditas dibebankan PPN), sama-sama sumber energi utama dan sama-sama makanan pokok/komoditas pangan yang diperlukan rakyat banyak. Namun terdapat perbedaan perlakuan diantara keduanya. Dimana beras tidak dikenai PPN dan sebaliknya singkong justru dikenai PPN.

b) Kedelai (komoditas yang termasuk kedalam 11 komoditas pangan yang tidak dikenai PPN) dengan kacang tanah, kacang merah dan kacang hijau. Dimana kedua komoditas tersebut memiliki kesamaan yaitu sama-sama belum mendapat nilai tambah (syarat mutlak atas sebuah komoditas dibebankan PPN), sama-sama sebagai sumber protein dan sama-sama komoditas pangan yang diperlukan rakyat banyak. Namun terdapat perbedaan perlakuan diantara keduanya. Dimana kedelai tidak dikenai PPN dan sebaliknya kacang tanah, kacang merah dan kacang hijau justru dikenai PPN.

c) Rempah-rempah bumbu dapur yang berasal dari tanaman/hasil tanam seperti cengkeh, lada, kemiri, ketumbar, lengkuas, jahe yang sama-sama sebagai identitas kultural kuliner bangsa yang dibutuhkan rakyat banyak dan jelas-jelas merupakan hasil menanam atau memetik, sehingga belum mempunyai nilai tambah namun dikenai PPN dibandingkan dengan garam yang juga belum memiliki nilai tambah namun tidak dikenai PPN.

64. Bahwa absurditas dan sesat pikir pembuat Undang-Undang dapat terlihat dari kacaunya pengklasifikasian komoditas pangan yang dikenai PPN dengan yang tidak dikenai PPN. Bagaimana mungkin atas komoditas yang sama-sama belum mendapat nilai tambah (syarat mutlak untuk suatu komoditas dibebankan PPN), sama-sama sumber energi utama, sama-sama komoditas pangan yang diperlukan rakyat banyak, mendapatkan perbedaan perlakuan atas dasar yang tidak jelas?

65. Bahwa landasan filosofis pemungutan pajak didasarkan atas pendekatan "Benefit Approach" atau pendekatan manfaat. Pendekatan manfaat ini mendasarkan falsafah: oleh karena negara menciptakan manfaat yang dapat dinikmati oleh seluruh warga negara yang berdiam dalam negara,

maka negara berwenang memungut pajak dari rakyat dengan cara yang dapat dipaksakan.

(**Sumber:** Buku “Hukum Pajak: Suatu Sketsa Asas“, halm. 31, Penulis Suparyono Cetakan ke 3, tahun 2012, Penerbit Pustaka Magister Semarang, diunduh dari [www.eprints.umk.ac.id/277/10/BUKU\\_HUKUM\\_PAJAK\\_SUATU\\_SKETSA\\_ASAS\\_-\\_INDEKS.pdf](http://www.eprints.umk.ac.id/277/10/BUKU_HUKUM_PAJAK_SUATU_SKETSA_ASAS_-_INDEKS.pdf).)

66. Akan tetapi tujuan pajak juga harus dikaitkan dengan tujuan negara sebagaimana yang tercantum di dalam Konstitusi. Tujuan pajak harus sejalan dengan tercapainya tujuan negara. Pajak merupakan sarana bagi tercapainya tujuan negara, sehingga kedua tujuan tersebut tidak dapat saling dilepaskan.
66. Bahwa di dalam konstitusi, dijelaskan bahwa tujuan negara Indonesia salah satunya ialah memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa. Dalam kerangka tujuan tersebutlah pajak dibutuhkan dibutuhkan sebagai sumber dana guna tercapainya kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa.
67. Bahwa ketika pelaksanaan pemungutan pajak, dalam konteks ini adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ternyata membebani masyarakat dan berpotensi menghalangi tercapainya kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa dari segi akses kebutuhan pokok akan pangan yang layak sehingga pelaksanaan pemungutan PPN yang didasarkan oleh Undang-Undang tersebut harus ditinjau ulang. Apabila ternyata PPN atas pangan justru menghalangi pencapaian tujuan Negara maka ada hal yang salah dalam pemahaman filosofisnya sehingga Hak Konstitusional masyarakat yang menjadi korbannya.

(**Sumber:** *General Comment 12, Right to Adequate Food*, 2003)

#### **PERLAKUAN DISKRIMINATIF NEGARA DALAM PENERAPAN PENJELASAN PASAL A QUO MENGANCAM KEANEKARAGAMAN KEKAYAAN KEBUDAYAAN BANGSA**

68. Keanekaragaman kuliner dan pangan yang dimiliki oleh bangsa Indonesia harus dilihat dari sudut pandang yang lebih luas yaitu bahwa kuliner, pangan serta citarasa kuliner tersebut merupakan sebuah identitas budaya yang harus mendapat perlindungan Negara. Kita mengenal jagung sebagai bahan pangan pokok beberapa suku di NTT dan Madura. Lalu kemudian sagu yang menjadi pangan pokok di Maluku dan Papua. Beras untuk sebagian besar masyarakat di

Indonesia. Ubi dan singkong untuk beberapa suku di Papua. Demikian juga dengan pola makan dari setiap suku berbeda-beda, seperti misalnya bagi masyarakat di Sulawesi dan Maluku yang lebih memilih ikan sebagai lauk utama mereka dibandingkan dengan daging. Berbeda dengan masyarakat di Papua yang setiap ritual adat mereka harus menggunakan daging sebagai santapan dalam ritual adat mereka maupun kehidupan sehari-hari. Tetapi ikan didiskriminasi dari fasilitas tidak dikenakan PPN. Mengapa hanya daging yang tidak dikenakan PPN?

69. Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo* sangat mengabaikan keberagaman pangan yang menjadi identitas budaya yang harus dilindungi negara. Tugas negara sebagai pelindung menjadi terpinggirkan ketika komoditi pangan yang dinyatakan tidak dikenakan PPN hanya 11 jenis komoditi sebagaimana diatur dalam Penjelasan pasal *a quo*, padahal kekayaan identitas budaya dalam hal kuliner yang juga berkaitan dengan budaya nasional dari Sabang sampai Merauke tidak hanya bisa disederhanakan menjadi 11 jenis saja;
70. Terbukti jenis kuliner setiap suku bangsa berbeda dan berkorelasi erat dengan budayanya.  
Contohnya: masyarakat suku pesisir yang lebih memilih ikan, dibandingkan daging.  
Sebagai Negara yang sejak jaman dulu penghasil rempah (yang menjadi sebab Indonesia diincar penjajah), otomatis kuliner Indonesia kaya akan rempah. Unikinya aneka rempah diadaptasi menjadi ciri khas yang berbeda di setiap daerah.
71. Bahwa Negara sepatutnya tidak memaksa orang Maluku dan Papua untuk mengkonsumsi beras dan memaksa orang Sulawesi dan Maluku untuk makan daging, demikian juga mencabut tradisi orang Dayak untuk mengkonsumsi pangan yang bersumber dari hasil hutan. Sehingga apabila Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo* yang tidak berspektif perlindungan atas keanekaragaman pangan sebagai identitas budaya ini tidak dicabut maka perlakuan diskriminatif akan terus terjadi disamping juga perlindungan atas perlakuan diskriminatif akibat

pemberlakuan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN tersebut tidak dapat terpenuhi.

**IRONI SEBUAH BANGSA: KOMODITAS PANGAN TERKENA PPN, BARANG MEWAH DIBEBASKAN PPNBM**

72. Bahwa pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) juga tidak memberikan keadilan bagi masyarakat secara umum.
73. Bahwa sangat ironis di Indonesia atas komoditas pangan yang merupakan kebutuhan pokok seluruh lapisan masyarakat, Negara membebaskan PPN ke atasnya. Sedangkan disisi lain, beberapa komoditas fashion mewah yang sifatnya sangat tersier dan hanya konsumsi kalangan "*the have*", Negara justru membebaskan pengenaan PPNBM atasnya.
74. Bahwa ditengah kondisi perekonomian sulit yang sebagian besar masyarakat yang berada pada tingkat ekonomi lemah (Data Bank Dunia 60,4% miskin), komoditas pangan sehari-hari yang sangat diperlukan untuk bertahan hidup justru dibebaskan PPN yang semakin memberatkan masyarakat dalam mengakses komoditas pangan tersebut. Namun disisi lain, kelompok ekonomi mampu justru menikmati kebijakan yang "memanjakan" mereka untuk mengakses kebutuhan tersier/mewah mereka.
75. Bahwa dalam kebijakannya yang tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 106/PMK.010/2015 yang diundangkan pada tanggal 9 Juni 2015 lalu, Negara malah mencederai rasa keadilan masyarakat dengan membebaskan PPNBM atas beberapa jenis barang mewah namun tidak bergeming pada kebijakannya yang membebaskan PPN atas komoditas pangan sehari-hari yang sangat dibutuhkan rakyat banyak.

**PENDEFINISIAN ULANG PENJELASAN PASAL 4A AYAT (2) UU PPN: MENYELAMATKAN HAK PANGAN RAKYAT DAN PENDAPATAN NEGARA**

76. Bahwa dengan adanya potensi hilangnya hak konstitusional rakyat atas komoditas pangan yang sehat dan terjangkau tersebut, maka semakin besar juga potensi tidak tercapainya tujuan negara yaitu memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa sebagaimana yang telah diatur dalam Konstitusi. Hal ini kemudian

makin mempertegas jika kepastian hukum atas hak yang dijamin Konstitusi tidak terpenuhi.

77. Bahwa meskipun upaya pengenaan pajak, yang dilakukan negara jangan sampai memiskinkan masyarakat serta memberatkan masyarakat, namun disisi lain, hak negara untuk mendapat pemasukan dari pajak khususnya PPN juga tidak dapat serta merta diabaikan. Pangan ketika masih berwujud asli dan belum melalui proses industri sudah selayaknya tidak dikenai dari PPN guna melindungi kepentingan rakyat banyak. Hal ini dikarenakan komoditas pangan yang seperti itu yang paling banyak dikonsumsi oleh masyarakat. Akan tetapi komoditas pangan yang telah melalui pengolahan/proses industri serta telah berubah bentuk melalui proses “menghasilkan” merupakan kegiatan pengolahan lebih lanjut yang memang secara kriteria dan definisi undang-undang layak dibebankan PPN;

(**Sumber:** Artikel Kompasiana tanggal 21 Juni 2014 : “Ketimpangan Distribusi Pendapatan Penduduk dan Produktivitas di Indonesia”, halm. 1, ditulis oleh Prof. Dr. Vincent, D.Sc, CFPI, CIQA, diunduh dari <http://www.kompasiana.com> pada tanggal 3 Maret 2016.)

79. Bahwa agar dapat membedakan kedua hal tersebut, maka perlu diperhatikan apa itu definisi “menghasilkan” serta definisi “industri”. Berdasarkan Pasal 1 huruf (m) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah menyatakan:

*“Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru termasuk membuat, memasak, merakit, mencampur, me/ngemas, membotolkan, dan menambang atau menyuruh orang atau badan lain melakukan kegiatan ini”.*

Yang tidak termasuk dalam pengertian menghasilkan ialah :

- 1) *menanam atau memetik hasil pertanian atau memelihara hewan;*
- 2) *menangkap atau memelihara ikan;*
- 3) *mengeringkan atau menggarami makanan;*
- 4) *membungkus atau mengepak yang lazimnya terjadi dalam usaha perdagangan besar atau eceran;*
- 5) *menyediakan makanan dan minuman di restoran, rumah penginapan, atau yang dilaksanakan oleh usaha catering.”*

Atas definisi tersebut dalam beberapa kali perubahan undang-undang PPN, definisi “menghasilkan” tersebut di atas tidak mengalami perubahan signifikan baik dari redaksional maupun pemaknaannya.

- Pasal 1 butir m Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan terhadap Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah menyatakan, *“Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru, atau kegiatan mengolah sumber daya alam termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut;”*
  - Pasal 1 butir 16 Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah menyatakan, *“Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru, atau kegiatan mengolah sumber daya alam termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut.”*
  - Pasal 1 butir 16 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga terhadap Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah menyatakan, *“Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk dan/atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru atau kegiatan mengolah sumber daya alam, termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut”;*
80. Bahwa jelas Undang-Undang telah memberikan pembatasan yang jelas, atas apa yang bisa dikategorikan “kegiatan menghasilkan” melalui proses pengolahan sebagaimana dijelaskan di atas. Dengan demikian barang-barang komoditas pangan yang dimasukkan dalam kategori “tidak termasuk menghasilkan” tersebut seharusnya tidak dikenai PPN. Sedangkan di luar kegiatan yang “dikecualikan” tersebut dapat dikenakan PPN karena sudah memasuki “proses pengolahan/industrial

menjadi barang baru”;

81. Bahwa Pasal 1 ayat (2) Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2014 tentang Perindustrian memberikan definisi, *“Industri adalah seluruh bentuk kegiatan ekonomi yang mengolah bahan baku dan/atau memanfaatkan sumber daya industri sehingga menghasilkan barang yang mempunyai nilai tambah atau manfaat lebih tinggi termasuk, jasa industri”*;
82. Bahwa terminologi “nilai tambah” pada Undang-Undang Industri dan “pengolahan” pada Undang-Undang PPN secara seragam mengaitkan PPN dengan nilai tambah dan proses pengolahan yang bersifat industrial. Hal ini kemudian sejalan dengan pendapat para Pemohon sebagaimana telah diuraikan sebelumnya yaitu hendaknya pembebanan PPN atas komoditi pangan tidak memberatkan masyarakat namun di sisi lain, fasilitas tidak dikenai PPN juga janganlah merugikan Negara;
83. Bahwa dengan demikian sangat jernih dan jelas bahwa Penjelasan Pasal 4A ayat (2) UU PPN dapat secara tegas dinyatakan bertentangan dengan Undang-Undang Dasar 1945 dan tidak mempunyai kekuatan mengikat sepanjang dimaknai, *“Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak meliputi :*
  - a. *Beras;*
  - b. *Gabah;*
  - c. *Jagung;*
  - d. *Sagu;*
  - e. *Kedelai;*
  - f. *Garam, baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium;*
  - g. *Daging, yaitu daging segar yang tanpa diolah, tetapi telah melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong, didinginkan, dibekukan, dikemas atau tidak dikemas, digarami, dikapur, diasamkan, diawetkan dengan cara lain, dan/atau direbus;*
  - h. *Telur, yaitu telur yang tidak diolah, termasuk telur yang dibersihkan, diasinkan, atau dikemas;*
  - i. *Susu, yaitu susu perah baik yang telah melalui proses didinginkan maupun dipanaskan, tidak mengandung tambahan gula atau bahan lainnya, dan/atau dikemas atau tidak dikemas;*

- j. *Buah-buahan, yaitu buah-buahan segar yang dipetik, baik yang telah melalui proses dicuci. Disortasi, dikupas, dipotong, diiris, di-grading, dan/atau dikemas atau tidak dikemas; dan*
- k. *Sayur-sayuran, yaitu sayuran segar yang dipetik, dicuci, ditiriskan, dan/atau disimpan pada suhu rendah, termasuk sayuran segar yang dicacah.”*

- 84. Bahwa dengan demikian telah tepat jika para Pemohon memohon kepada Mahkamah Konstitusi untuk menafsirkan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) UU PPN yang dimohonkan pengujiannya, ditafsirkan menjadi, *“Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak adalah barang panganyang berasal dari hasil pertanian, perkebunan, kehutanan, perikanan, peternakan dan air yang diambil langsung dari sumbernya atau diolah sebatas kegiatan pasca panen dan bukan merupakan hasil dari proses pengolahan (industri) sebagaimana dimaksud dalam pengertian “menghasilkan” dalam Pasal 1 angka (16) Undang-Undang ini, tidak dikenai PPN”;*
- 85. Bahwa dengan ditambahkannya penafsiran sebagaimana disebutkan di atas menjadikan pelaksanaan pasal tersebut memungkinkan akses atas komoditas pangan yang dibutuhkan rakyat banyak dan bergizi tinggi dapat terpenuhi sesuai dengan amanat konstitusi [Pasal 28C ayat (1)];
- 86. Bahwa hal ini juga menjadikan Pemerintah sebagai pelaksana Undang-Undang tidak perlu lagi bersusah payah menentukan komoditi-komoditi tertentu mana yang tidak dikenai PPN sehingga tidak terjadi Diskriminasi harga atas akses seluruh rakyat Indonesia terhadap komoditas pangan yang dibutuhkannya sehari-hari;
- 87. Bahwa potensi pengabaian Hak Konstitusional masyarakat untuk mendapat perlindungan terhadap perlakuan yang diskriminatif sebagaimana dilindungi oleh Pasal 28I ayat (2) UUD 1945 dan Hak untuk mengembangkan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarnya untuk meningkatkan kualitas hidup sebagaimana dilindungi dalam Pasal 28C ayat (1) UUD 1945 akibat diundangkannya Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN yang keliru *a quo* dapat ditanggulangi oleh Mahkamah Konstitusi sebagai *“the guardian of constitution”* dan *“penafsir tunggal Konstitusi”* untuk menafsirkan bunyi serta pelaksanaan

Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN *a quo* menjadi, “Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyaknya itu barang pangan yang berasal dari hasil pertanian, perkebunan, kehutanan, perikanan, peternakan dan air yang diambil langsung dari sumbernya atau diolah sebatas kegiatan pasca panen dan bukan merupakan hasil dari proses pengolahan (industri) sebagaimana dimaksud dalam pengertian “menghasilkan” dalam Pasal 1 angka (16) Undang-Undang ini, tidak dikenai PPN”.

### III. PETITUM

Berdasarkan seluruh uraian di atas dan bukti-bukti terlampir, jelas bahwa di dalam permohonan uji materil ini telahter bukti bahwa Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3264) sebagaimana telah diubah tiga kali, terakhir kali dengan 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 (Lembaran Negara Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Nomor 5069) merugikan Hak Konstitusional para Pemohon yang dilindungi (*protected*), dihormati (*respected*), dimajukan (*promoted*), dan dijamin (*guaranted*) UUD 1945. Oleh karena itu, diharapkan dengan dikabulkannya permohonan ini dapat mengembalikan Hak Konstitusional para Pemohon sesuai dengan amanat Konstitusi;

Dengan demikian, para Pemohon mohon kepada Majelis Hakim Konstitusi yang mulia berkenan memberikan putusan sebagai berikut.

#### PRIMAIR

1. Menerima dan mengabulkan permohonan para Pemohon untuk seluruhnya;
2. Menyatakan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (Lembaran Negara Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3264) sebagaimana telah diubah tiga kali, terakhir kali dengan 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 (Lembaran Negara Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Nomor 5069) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar 1945 dan tidak mempunyai kekuatan mengikat sepanjang tidak dimaknai "*Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak, yaitu barang panganyang berasal dari hasil pertanian, perkebunan, kehutanan, perikanan, peternakan dan air yang diambil langsung dari sumbernya atau diolah sebatas kegiatan pasca panen dan bukan merupakan hasil dari proses pengolahan (industri) sebagaimana dimaksud dalam pengertian "menghasilkan" dalam Pasal 1 angka (16) Undang-Undang ini, tidak dikenai PPN*";

3. Memerintahkan untuk memuat putusan ini dalam Berita Negara Republik Indonesia sebagaimana mestinya.

#### **SUBSIDAIR**

Apabila Mahkamah berpendapat lain mohon, putusan seadil-adilnya (*ex aequo et bono*).

[2.2] Menimbang bahwa untuk membuktikan dalil-dalilnya, para Pemohon mengajukan alat bukti surat/tulisan yang telah diberi tanda bukti P-1 sampai dengan bukti P-29 sebagai berikut:

1. Bukti P-1 : Fotokopi Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Bukti P-2a : Fotokopi Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;
3. Bukti P-2b : Fotokopi Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;
4. Bukti P-2c : Fotokopi Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;
5. Bukti P-2d : Fotokopi 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;

6. Bukti P-3 : Fotokopi kutipan buku “Hak Uji Material di Indonesia”, Penulis Sri Soemantri M, Edisi ke 2, Cetakan 1, Tahun 2007, Penerbit Alumni, Bandung;
7. Bukti P-4a : Fotokopi Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi;
8. Bukti P-4b : Fotokopi Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi;
9. Bukti P-4c : Fotokopi Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2013 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi;
10. Bukti P-4d : Fotokopi Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2014 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2013 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi menjadi Undang-Undang;
11. Bukti P-5 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman;
12. Bukti P-6 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan;
13. Bukti P-7a : Fotokopi Kartu Tanda Penduduk Pemohon I a.n. DOLLY HUTARI P, S.E;
14. Bukti P-7b : Fotokopi Kartu Keluarga Pemohon I a.n. DOLLY HUTARI P, S.E;
15. Bukti P-8a : Fotokopi Kartu Tanda Penduduk Pemohon II a.n. SUTEJO;
16. Bukti P-8b : Fotokopi Kwitansi pembayaran tanggal 8 Januari 2014 a.n. SUTEJO untuk sewa kios pada Pasar Bambu Kuning No. 30 RT 007 RW 03 periode Januari 2014 s.d. Januari 2016 sebesar Rp 36.000.000,- (tiga puluh enam juta rupiah);
17. Bukti P-9 : Fotokopi *Invoice* Nomor 011/INV/II/LD/2014 tanggal 7 Januari 2014 dari PT LIKA DAYATAMA kepada SUTEJO atas

- pembelian beras yang tidak dikenai PPN;
18. Bukti P-10a : Fotokopi *Invoice* Nomor 059/INV/V/LD/2015 tanggal 18 Juni 2015 dari PT LIKA DAYATAMA kepada SUTEJO untuk pembelian kacang hijau yang dikenai PPN;
  19. Bukti P-10b : Fotokopi *Invoice* Nomor 063/INV/V/LD/2015 tanggal 29 Juni 2015 dari PT LIKA DAYATAMA kepada SUTEJO untuk pembelian kacang tunggak hijau yang dikenai PPN;
  20. Bukti P-10c : Fotokopi *Invoice* Nomor 079/INV/V/LD/2015 tanggal 9 Juli 2015 dari PT LIKA DAYATAMA kepada SUTEJO untuk pembelian kacang tanah, kacang hijau dan kacang tunggak yang dikenai PPN;
  21. Bukti P-10d : Fotokopi *Invoice* Nomor 079/INV/V/LD/2015 tanggal 9 Juli 2015 dari PT LIKA DAYATAMA kepada SUTEJO atas pembelian kacang tanah yang dikenai PPN;
  22. Bukti P-10e : Fotokopi Faktur Penjualan Nomor F.15.10-0427 tanggal 26 Oktober 2016 dari PT. SUMBER ROSO AGROMAKMUR kepada SUTEJO atas pembelian kacang tanah india yang dikenai PPN;
  23. Bukti P-11 : Fotokopi Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 006/PUU-III/2015 tanggal 19 Mei 2005;
  24. Bukti P-12 : Fotokopi kutipan Teori Abraham Maslow dalam Buku "Psikologi Kepribadian", Penulis Alwisol, Edisi Revisi Cetakan ke 12, Tahun 2014, Penerbit UMM PRESS, Malang;
  25. Bukti P-13 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2012 tentang Pangan;
  26. Bukti P-14 : Fotokopi kutipan Teori Stiglitz, Sen dan Fitousi dalam Jurnal "Analisis Etos Kerja Pemulung dalam Meningkatkan Kualitas Hidup di Kecamatan Tikung Lamongan", Jurnal Jebis, Volume 1, No. 2, Edisi Juli - Desember 2015, Penulis Henny Mahmudah, Penerbit Universitas Brawijaya, Malang, diunduh dari [www.e-journal.unair.ac.id](http://www.e-journal.unair.ac.id);
  27. Bukti P-15 : Fotokopi Draft Naskah Akademik "Perubahan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 2004 tentang Perikanan", Penulis M.Taufiqul Mujib, Tahun 2009, Penerbit Indonesian *Human*

- Rights Committee for Social Justice*, Jakarta, diunduh dari <http://www.ihcs.or.id/download/Perikanan/draft%20naskah%20akademik%20uu%20perikanan.pdf>;
28. Bukti P-16a : Fotokopi Artikel Binadesa tanggal 11 Januari 2016, “Kewajiban Negara dalam Hak atas Pangan”, diunduh dari [www.binadesa.co/kewajiban-negara-dalam-hak-atas-pangan-padatanggal-26-Februari-2016](http://www.binadesa.co/kewajiban-negara-dalam-hak-atas-pangan-padatanggal-26-Februari-2016);
29. Bukti P-17 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia;
30. Bukti P-18 : Power Point Sosialisasi International Labor Organization, “Diskriminasi dan Kesenjangan : Konsep dan Prinsip”, dibuat oleh International Labor Organization, tahun 2015, diunduh dari <http://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---asia/---ro-bangkok/---ilo-jakarta/documents/presentation/wcms203601.pdf>;
31. Bukti P-19 : Makalah “Diskriminasi Terhadap Minoritas Masih Merupakan Masalah Aktual di Indonesia Sehingga Perlu Ditanggulangi Segera”, Penulis Prof. Dr. James Danandjaja MA, Tahun 2003, Penerbit Universitas Indonesia, Depok, diunduh dari [http://www.lfip.org/english/pdf/bali\\_seminar/Diskriminasi%20terhadap%20minoritas%20-%20james%20danandjaja.pdf](http://www.lfip.org/english/pdf/bali_seminar/Diskriminasi%20terhadap%20minoritas%20-%20james%20danandjaja.pdf);
32. Bukti P-20 : Berita Kompas Online tanggal 1 Februari 2016 : “Harga Picu Penyelundupan”, ditulis oleh Hen/Mas, diunduh dari [print.kompas.com/baca/2016/02/01/Harga-PicuPenyelundupan](http://print.kompas.com/baca/2016/02/01/Harga-PicuPenyelundupan) tanggal 26 Februari 2016;
33. Bukti P-21 : Pedoman Pasal 6 tentang Diskriminasi Harga. Diunduh dari [http://www.kppu.go.id/docs/Pedoman/pedoman\\_Pasal\\_6\\_diskriminasi\\_harga.pdf](http://www.kppu.go.id/docs/Pedoman/pedoman_Pasal_6_diskriminasi_harga.pdf) tanggal 25 Mei 2016;
34. Bukti P-22 : Lampiran II Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan;
35. Bukti P-23 : Keputusan Presiden Nomor 3 Tahun 2014 tentang Hari Ikan Nasional;
36. Bukti P-24 : Fotokopi kutipan Buku “Pajak Pertambahan Nilai”, halm.

- 41, Penulis Untung Sukardji, Edisi Revisi 2015, Cetakan ke 11, Tahun 2015, Penerbit Rajawali, Jakarta, sebagaimana dikutip dari Buku : “*Value Added Tax, International Practice and Problem*”, Penulis Alan A. Tait;
37. Bukti P-25 : Fotokopi kutipan buku “Hukum Pajak : Suatu Sketsa Asas”, halm. 31, Penulis Suparyono Cetakan ke 3, tahun 2012, Penerbit Pustaka Magister, Semarang, diunduh dari [www.eprints.umk.ac.id/277/10/BUKU\\_HUKUM\\_PAJAK\\_SUATU\\_SKETSA\\_ASAS\\_INDEKS.pdf](http://www.eprints.umk.ac.id/277/10/BUKU_HUKUM_PAJAK_SUATU_SKETSA_ASAS_INDEKS.pdf);
38. Bukti P-26 : Berita Republika *Online* tanggal 11 September 2011 : “CNN : Rendang Masakan Terlezat di Dunia, Tambo Cie Dah...”, ditulis oleh Didi Purwadi, diunduh dari <http://www.republika.co.id/berita/gayahidup/kuliner/11/09/11/lrc4yu-cnn-rendang-masakan-terlezat-di-dunia-tambo-cie-dah>, tanggal 25 Februari 2016;
39. Bukti P-27 : Kutipan Modul Pembelajaran: “Kajian Folklor”, Penulis Drs. Sumaryadi, M.Pd. dan Dra. Rumi Wiharsih M.Pd., tahun 2009 Penerbit Universitas Negeri Yogyakarta, Yogyakarta, halm. 30;
40. Bukti P-28 : Fotokopi Peraturan Menteri Keuangan Nomor 106/PMK.010/2015, tanggal 8 Juni 2015 tentang Jenis Barang Kena Pajak Yang Tergolong Mewah Selain Kendaraan Bermotor Yang Dikenai Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;
41. Bukti P-29 : Artikel Kompasiana tanggal 21 Juni 2014 : “Ketimpangan Distribusi Pendapatan Penduduk dan Produktivitas di Indonesia”, halm. 1, ditulis oleh Prof. Dr. Vincent, D.Sc, CFPI, CIQA, diunduh dari <http://www.kompasiana.com> pada tanggal 3 Maret 2016;

Selain itu, untuk membuktikan dalilnya, para Pemohon mengajukan 3 (tiga) orang ahli yakni **Prof. Hardinsyah, M.Sc.PhD; Yustinus Prastowo, S.E., M.Hum., MA; dan Sony Maulana Sikumbang, S.H., M.H.**, yang memberikan keterangan di bawah sumpah dalam persidangan tanggal 18 Juli 2016 dan telah pula menyampaikan keterangan tertulis dalam persidangan tersebut serta pada persidangan tanggal 25 Juli 2016 mengajukan 3 (tiga) orang saksi, yakni **Libertina Layk, Linda Barus, dan Sumarni** yang memberikan keterangan di bawah sumpah

dalam persidangan tersebut. Adapun keterangan lisan dan/atau keterangan tertulis ahli dan saksi para Pemohon tersebut sebagai berikut:

## **KETERANGAN AHLI PARA PEMOHON**

### **1. Prof. Hardinsyah, M.Sc.PhD**

Setelah membaca naskah permohonan yang diajukan para Pemohon, maka saya akan memberikan pendapat mencakup empat hal. **Pertama**, tentang pangan sebagai kebutuhan dasar dan faktor yang mempengaruhinya, **Kedua**, tentang kebutuhan gizi dan pangan penduduk Indonesia dan pentingnya untuk hidup sehat cerdas dan produktif. **Ketiga**, tentang pola konsumsi pangan penduduk Indonesia yang beragam dari Barat sampai ke Timur. **Keempat**, tentang pengaruh kenaikan harga komoditas pangan terhadap konsumsi pangan dan gizi penduduk dalam kaitannya dengan pajak pertambahan nilai (PPN) komoditas pangan yang meningkatkan harga pangan;

#### **Pangan Sebagai Kebutuhan Dasar**

Pangan adalah segala sesuatu yang berasal dari sumber hayati produk pertanian, perkebunan, kehutanan, perikanan, peternakan, perairan, dan air, baik yang diolah maupun tidak diolah yang diperuntukkan sebagai makanan atau minuman bagi konsumsi manusia, termasuk bahan tambahan Pangan, bahan baku Pangan, dan bahan lainnya yang digunakan dalam proses penyiapan, pengolahan, dan/atau pembuatan makanan atau minuman (UU Nomor 18/2012);

Disadari bahwa pangan merupakan kebutuhan dasar manusia yang paling utama atau mendasar, dan pemenuhannya merupakan bagian dari hak asasi manusia (HAM) yang dijamin dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan dalam Deklarasi Hak Azasi Manusia oleh Perserikatan Bangsa-Bangsa. Pangan dinyatakan sebagai kebutuhan dasar manusia yang paling mendasar karena zat zat gizi yang dikonsumsi dari pangan tersebut dibutuhkan setiap saat oleh setiap manusia, yang tidak bisa digantikan oleh benda lain. Pemenuhan ini diwujudkan dalam bentuk makan dan minum utama tiga kali sehari;

Tanpa pangan tubuh manusia tidak akan memperoleh zat gizi. Tanpa zat gizi tubuh manusia tidak akan bisa bergerak, tidak bisa berpikir, tidak bisa bekerja bahkan tidak bisa bernafas. Jangankan tanpa gizi, seorang ibu hamil yang kekurangan gizi saja akan melahirkan bayi yang cacat fisik disertai gangguan

motorik dan mental, berisiko mengalami berbagai penyakit, sehingga akan melahirkan generasi lemah, sakit-sakitan dan tidak produktif. Sebaliknya dengan gizi yang baik akan melahirkan manusia atau generasi yang sehat cerdas dan produktif atau berkualitas. Itulah sebabnya penting gizi pada 1000 hari pertama kehidupan, yang oleh PBB dijadikan sebagai suatu gerakan gizi global yang disebut *Scale Up Nutrition Movement (SUN Movement)*;

Dalam kaitannya dengan regulasi pemenuhan kebutuhan pangan penduduk diperlukan kehadiran Negara atau pemerintah dalam mewujudkan pemenuhan kebutuhan panganyang berkualitas bagi setiap warganya secara berkelanjutan. Undang-Undang Nomor 18/2012 tentang Pangan mengamanatkan bahwa negara berkewajiban mewujudkan ketersediaan, keterjangkauan, dan pemenuhan konsumsi Pangan yang cukup, aman, bermutu, dan bergizi seimbang, baik pada tingkat nasional maupun daerah hingga perseorangan secara merata di seluruh wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia sepanjang waktu dengan memanfaatkan sumber daya, kelembagaan, dan budaya.

### **Kebutuhan Gizi dan Pangan Penduduk Indonesia**

Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi Yang Mulia. Diperlukan puluhan zat gizi untuk hidup sehat. Masing-masing zat gizi bersifat unik fungsinya dan tidak bisa saling menggantikan. Peraturan Menteri Kesehatan (Permenkes) Nomor 75/2013 tentang Angka Kecukupan Gizi yang dianjurkan bagi Bangsa Indonesia, dinyatakan sejumlah 33 zat gizi yang dibutuhkan atau dipenuhi oleh setiap orang untuk hidup sehat. Zat gizi tersebut mencakup energy, protein, lemak, karbohidrat, serat, air, 14 jenis vitamin dan 13 jenis mineral. Pemenuhan kebutuhan semua zat gizi ini dilakukan manusia dengan cara mengonsumsi pangan (makanan dan minuman) dan dalam kondisi tertentu dari suplemen gizi bila diperlukan;

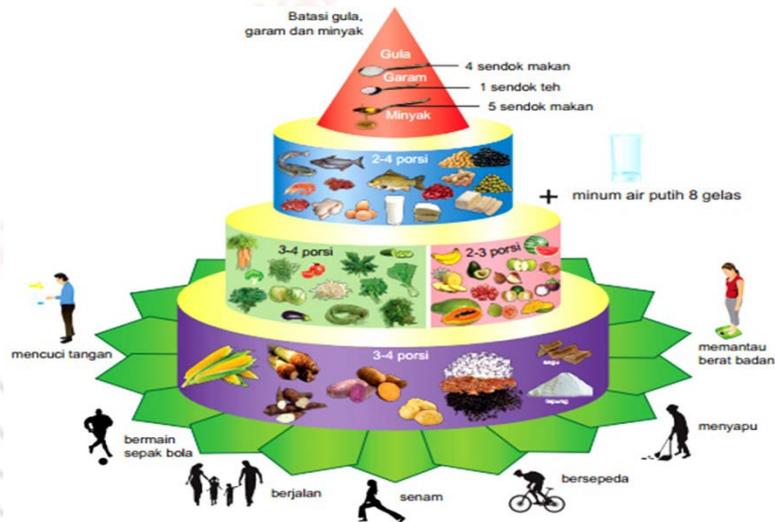
Pemenuhan semua kebutuhan zat gizi tersebut bagi setiap penduduk tidak mungkin hanya dari satu jenis atau satu kelompok pangan saja; karena setiap kelompok pangan memiliki keunggulan dan kekurangan zat gizi tertentu. Misalnya, kelompok pangan sereal unggul dalam kandungan energi dan serat tetapi rendah kandungan vitamin antioksidan; kelompok pangan lauk pauk unggul dalam kandungan protein tetapi tidak ada serat; kelompok pangan buah-buahan unggul kandungan vitamin tetapi rendah kandungan protein. Itulah sebabnya para ahli gizi dan pemerintah di setiap Negara menyusun suatu pedoman gizi, yang di Indonesia disebut Pedoman Gizi Seimbang. Di Indonesia, Pedoman Gizi Seimbang

ditetapkan berdasarkan Permenkes Nomor 41/2014, yang anjuran kebutuhan pangan bagi penduduk Indonesia menurut kelompok umur dan jenis kelamin, Tumpeng Gizi Seimbang sebagai visualisasi sederhana kebutuhan pangan harian, Piring Makanku sebagai visualisasi sederhana kebutuhan pangan setiap kali makan, 10 Pesan utama untuk hidup sehat, dan berbagai pesan serta tips gizi untuk hidup sehat bagi setiap kelompok umur;

Tumpeng Gizi Seimbang (Gambar 1) menganjurkan pentingnya makan beraneka-ragam pangan, tidak hanya beragam antar kelompok pangan (makanan pokok, lauk pauk, sayur, buah, bumbu) tetapi juga pentingnya beragam dalam suatu kelompok pangan, misal makanan pokok tidak hanya beras, lauk hewani tidak hanya daging. Dalam Pedoman Gizi Seimbang (Permenkes Nomor 41/2014) disajikan standar porsi kebutuhan konsumsi pangan bagi berbagai kelompok umur dan jenis kelamin. Dalam hal ini pangan dikelompokkan ke dalam delapan kelompok pangan yaitu: Makanan pokok (nasi atau penggantinya), sayur, buah, lauk nabati (tempe/tahu atau penggantinya), lauk hewani (daging/ikan atau penggantinya), susu, minyak dan lemak. Salah satu contoh disajikan pada Tabel 1.

**Tabel 1. Kebutuhan pangan bagi remaja pria dan wanita 13-15 tahun (Permenkes 41/2014)**

No	Kelompok pangan	Porsi pangan bagi kebutuhan remaja pria 13-15 thn	Porsi pangan bagi kebutuhan remaja wanita 13-15 thn
1	Makanan pokok, nasi atau pengganti	6.5 porsi	4.5 porsi
2	Sayur	3.0 porsi	3.0 porsi
3	Buah	4.0 porsi	4.0 porsi
4	Tempe/tahu atau pengganti	3.0 porsi	3.0 porsi
5	Daging/ikan atau pengganti	3.0 porsi	3.0 porsi
6	Susu	1.0 porsi	1.0 porsi
7	Minyak	6.0 porsi	5.0 porsi
8	Gula	2.0 porsi	2.0 porsi



Gambar 1. Tumpeng Gizi Seimbang: Anjuran Kebutuhan Pangan Harian

### Pola Konsumsi Pangan Penduduk Indonesia

Indonesia dikenal sebagai Negara kepulauan dari sabang sampai Merauke, dihuni oleh sekitar 240 juta penduduk dari ratusan etnik penduduk, dan kaya akan keragaman hayati termasuk keragaman jenis pangan yang tumbuh dan dikonsumsi penduduk. Secara umum pola konsumsi pangan penduduk terbentuk sejak waktu yang lama, dipengaruhi oleh faktor ekologi (lingkungan fisik, sosial dan budaya serta ketersediaan pangan), faktor ekonomi khususnya daya beli (harga pangan dan pendapatan) dan faktor pengetahuan dan kesukaan atau preferensi;

Pada prinsipnya jenis pangan yang dikonsumsi oleh suatu penduduk disuatu daerah atau wilayah adalah pangan yang tersedia di daerah tersebut, baik tersedia dari kegiatan produksi setempat maupun dari pangan yang didatangkan dari luar daerah karena disukai dan terjangkau. Data pada Tabel 2 disarikan dari Laporan Studi Diet Total Kemenkes (2014) yang menunjukkan tingkat konsumsi (rata-rata $\pm$ SD) dan partisipasi konsumsi pangan (persentase subjek yang mengonsumsi pangan) di Indonesia (Pengelompokan pangan menjadi tiga kolom untuk memudahkan saja);

Data Kemenkes pada Tabel 2 ini menginspirasi saya untuk bertanya: “Apa alasan pemerintah memilih 11 komoditas pangan (beras, gabah, jagung, sagu, kedelai, garam, daging, telur, susu, buah, sayur) yang **Tidak Dikenai** PPN seperti disebutkan dalam Pasal 4A ayat (2) butir b UU PPN No42/2009 ? ” (adalah barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak). Bila berdasarkan persentase penduduk yang banyak mengonsumsi pangan tersebut, kenapa sagu (hanya dikonsumsi 1.8% penduduk) tetapi masuk dalam 11 pangan yang tidak dikenai PPN. Sebaliknya ubi kayu dan Ikan yang dikonsumsi banyak penduduk

masing-masing 25.5% dan 19,6% tidak termasuk dalam jenis pangan yang tidak dikenai PPN?

**Tabel 2. Konsumsi dan Persentase Subjek Yang Mengonsumsi Pangan tertentu di Indonesia**

Serealia, umbi dan sagu		Kacang, lauk dan susu		Sayur, buah dan bumbu	
Jenis pangan	g/hr (%)	Jenis pangan	g/hr (%)	Jenis pangan	g/hr(%)
1. Beras	197.1±112.4 (97.7)	1. Kedelai	52.7±87.5 (47.7)	1. Sayur daun	56.8±68.0 (79.1)
2. Terigu	9.4±21.7 (30.2)	2. Kacang tanah	2.4±10.5 (11.2)	2. Pisang	16.2±53.9 (15.1)
3. Jagung	4.1±24.2 (9.1)	3. Ikan laut	42.6±98.3 (25.5)	3. Jeruk	3.1±21.3 (6.0)
4. Ubi kayu	10.9±48.3 (19.6)	4. Ikan air tawar	23.4±91.7 (11.0)	4. Buah lain	6.5±36.4 (6.9)
5. Kentang	6.3±33.1 (10.2)	5. Daging sapi	4.8±22.3 (4.6)	5. Minyak SK	19.7±16.7 (92.6)
6. Ubi jalar	7.7±88.8 (2.5)	6. Daging ayam	29.0±74.2 (21.5)	6. Garam	3.5±3.8 (96.3)
7. Sagu	1.3±19.3 (1.8)	7. Telur ayam	18.2±34.4 (35.5)	7. Gula	13.6±19.5 (66.6)
8. Umbi lain	1.0±17.6 (0.8)	8. Susu cair	3.6±32.7 (2.6)	8. Bumbu basah	14.3±16.9 (84.3)

Sumber: Diringkas dari Laporan Studi Diet Total, Kemenkes (2014)

Berdasarkan data Studi Diet Total Kemenkes (2014) juga dapat dibuktikan bahwa semua kelompok usia, mulai dari anak, remaja sampai dewasa mengonsumsi umbi-umbian (singkong, ubi jalar, kentang dan umbian lainnya) dan terigu beserta hasil olahannya. Dari segi pola konsumsi pangan lauk-pauk, penduduk Indonesia juga mengonsumsi ikan dan berbagai kacang-kacangan bukan saja kacang kedelai. Bumbu dalam pola makan penduduk Indonesia bukan saja garam tetapi juga bumbu kering (merica, ketumbar dll) dan bumbu basah seperti cabe, kunyit, jahe dll. Minyak sawit dan minyak kelapa juga hadir dalam pola konsumsi pangan penduduk Indonesia;

Data Survei Sosial Ekonomi Nasional (Susenas) yang dikumpulkan dan dilaporkan Badan Pusat Statistik (BPS) seperti disajikan pada Lambran 1, juga menunjukkan hal yang senada, yaitu Pola konsumsi pangan Penduduk Indonesia tidak hanya terdiri dari 11 komoditas pangan tersebut tadi tetapi juga termasuk singkong, ubi jalar, Ikan, cabe, minyak goreng (minyak sawit dan minyak kelapa) dan gula (gula pasir dan gula merah). Pada Lampiran 2 disajikan perbandingan pola pengeluaran pangan penduduk Provinsi Papua vs Povinsi Sulawesi Tenggara. Di perdesaan Papua nilai pengeluaran pangan untuk umbi-umbian lebih

besar dibanding untuk beras. Sementara di Sulawesi Tenggara, nilai pengeluaran pangan penduduk untuk ikan mendekati nilai pengeluaran pangan untuk beras. Artinya umbi-umbian menjadi komoditas penting dalam pola konsumsi penduduk perdesaan Papua dan ikan di Sulawesi Tenggara;

Pola konsumsi pangan penduduk Indonesia tidak hanya terdiri dari 11 kelompok komoditas pangan (beras/gabah, jagung, sagu, kedele, garam, daging, telur, susu, buah-buahan dan sayur-sayuran) tetapi juga umbi-umbian, terigu, kacang-kacangan selain kedelai, ikan, minyak serta berbagai bumbu untuk menggugah selera makan.

### **Pengaruh Kenaikan Harga Pangan Terhadap Konsumsi Pangan dan Gizi**

Membahas pengaruh Pajak Penambahan Nilai (PPN) komoditas pangan terhadap konsumsi pangan dan gizi masyarakat Indonesia perlu dijelaskan berdasarkan tiga hal. **Pertama**, bahwa pengenaan pajak pertambahan nilai (PPN) kepada komoditas pangan tertentu akan meningkatkan harga pangan tersebut karena oleh produsen biaya PPN tersebut dimasukkan sebagai komponen biaya produksi pangan yang dibebankan kepada konsumen. Dengan kata lain, pengenaan PPN terhadap komoditas pangan meningkatkan harga pangan tersebut yang ditanggung oleh konsumen atau masyarakat yang mengonsumsi. **Kedua**, bahwa sesuai dengan teori harga dan permintaan pangan, bahwa setiap kenaikan harga komoditas pangan akan berpengaruh terhadap penurunan permintaan dan konsumsi komoditas pangan tersebut atau disebut berhubungan terbalik atau negatif. **Ketiga**, bahwa besarnya pengaruh kenaikan harga suatu komoditas pangan terhadap penurunan konsumsi pangan tersebut dapat dijelaskan berdasarkan hasil-hasil studi tentang nilai elastisitas harga terhadap permintaan pangan tersebut. Elastisitas harga pangan menunjukkan persentase perubahan konsumsi pangan akibat perubahan satu persen harga pangan dengan asumsi factor lain *ceteris paribus*. Semakin besar angka elastisitas harga pangan semakin parah dampak buruknya terhadap penurunan konsumsi pangan tersebut. Nilai elastisitas harga pangan terhadap permintaannya selalu bertanda negatif atau mempunyai hubungan terbalik antara harga pangan dan permintaan konsumsi pangan;

Pada Tabel 2 berikut saya sajikan review berbagai nilai elastisitas harga komoditas pangan di Indonesia. Nilai elastisitas harga beras -0.88 yang berarti peningkatan 10% harga beras akan menurunkan 8.8% konsumsi beras; ini juga

berarti menurunkan 8.8% konsumsi zat gizi dari beras. Secara umum, peningkatan 10% harga jagung menurunkan 13.6% konsumsi jagung; peningkatan 10% harga ubi kayu menurunkan 11.3% konsumsi ubi kayu; peningkatan 10% harga ubi jalar menurunkan 7.4% konsumsi ubi jalar; peningkatan 10% harga terigu menurunkan 10.7% konsumsi terigu; peningkatan 10% harga kedelai menurunkan 9.8% konsumsi kedelai; peningkatan 10% harga daging menurunkan 5.4% konsumsi daging; peningkatan 10% harga ikan menurunkan 10.4% konsumsi ikan; peningkatan 10% harga susu menurunkan 18.1% konsumsi susu, dan seterusnya;

Nilai elastisitas harga komoditas pangan menurut ekologi pemukiman penduduk (Kota, Desa, Kawasan Timur Indonesia - KTI) menunjukkan bahwa peningkatan 10% harga komoditas jagung, ubi kayu, ubi jalar kacang-kacangan dan ikan lebih berdampak buruk bagi penduduk di daerah perdesaan dan di KTI. Nilai elastisitas harga komoditas pangan yang dianalisis berdasarkan kelompok ekonomi penduduk (bawah/miskin, menengah dan atas/kaya) membuktikan bahwa peningkatan 10% harga komoditas jagung, ubi kayu, ubi jalar dan ikan lebih berdampak buruk bagi penduduk kelompok ekonomi bawah dan menengah dibanding kelompok ekonomi atas atau kaya (Tabel 1);

Mempertimbangkan fakta diatas, pengenaan PPN 10% terhadap komoditas pangan (seperti jagung, ubi kayu, ubi jalar, kacang-kacangan dan ikan) berdampak buruk pada penurunan konsumsi pangan tersebut dan penurunan konsumsi zat gizi dari pangan tersebut, yang umumnya adalah sumber energy (zat tenaga) dan protein terutama bagi penduduk kelompok ekonomi bawah dan menengah, penduduk perdesaan dan penduduk di KTI. Zat tenaga dan protein tersebut penting dipenuhi setiap penduduk Indonesia untuk menjadi generasi yang sehat, cerdas dan produktif;

Peningkatan harga komoditas pangan lokal tersebut akan menurunkan daya beli kelompok ekonomi bawah dan menengah terhadap komoditas tersebut. Apalagi dengan tingkat kemiskinan di Indonesia saat ini masih relative tinggi. Berdasarkan kriteria BPS (sekitar USD\$0.75/hari) adalah 11.2 % yang dianggap *underestimate*, sedangkan menurut Bank Dunia adalah 60.4% (kriteria USD\$2.5/hari).

Peningkatan harga komoditas pangan lokal tersebut yang disertai dengan penurunan konsumsinya akan menghambat implemetasi kebijakan dan program

peningkatan penganekaragaman konsumsi pangan seperti diamanatkan dalam Pasal 60 UU Nomor 18/2012 tentang Pangan yaitu: “Pemerintah dan Pemerintah Daerah berkewajiban mewujudkan penganekaragaman konsumsi Pangan untuk memenuhi kebutuhan Gizi masyarakat dan mendukung hidup sehat, aktif dan produktif”;

Indeks Gini sebagai indikator pemerataan kesejahteraan (ekonomi) yang dilaporkan Badan Pusat Statistik (BPS) menunjukkan bahwa tingkat kesejahteraan penduduk Indonesia semakin timpang selama delapan tahun terakhir (2005-2013) dan timpang antara Kawasan Barat Indonesia (KBI) dan Kawasan Timur Indonesia (KTI). Laporan BPS tentang kemiskinan dan Laporan Kementerian Kesehatan tentang status gizi, menunjukkan bahwa persentase penduduk miskin dan kurang gizi lebih tinggi di daerah perdesaan dan di KTI. Ini berarti pengenaan PPN bagi produk pangan yang biasa dikonsumsi oleh penduduk perdesaan, penduduk miskin dan penduduk di KTI akan turut meningkatkan ketimpangan akses pangan, ketimpangan masalah kemiskinan dan kurang gizi serta kualitas manusia Indonesia perkotaan vs perdesaan, kelompok ekonomi atas vs kelompok ekonomi bawah, Kawasan Timur Indonesia vs Kawasan Barat Indonesia, yang pada gilirannya akan menghambat pencapaian tujuan berbangsa dan bernegara seperti diamanatkan dalam mukaddimah UU 1945;

**Tabel 2. Review Elastisitas Harga Pangan Terhadap Permintaan Pangan di Indonesia**

Komoditas pangan	Nilai elastisitas	Level	Sumber
Beras	-0.88 -0.56	Nasional Kawasan Timur Indonesia	Mauludyani VA (2008) Saliem HPS (2002)
Jagung	-1.36 -1.12 -0.53 -1.48 -1.93 -0.75 -0.28 -1.55	Nasional Nasional Perkotaan Perdesaan Ekonomi rendah (miskin) Ekonomi menengah Ekonomi atas (kaya) Kawasan Timur Indonesia	Mauludyani VA (2008) Mauludyani VA dkk (2013)       Saliem HPS (2002)
Ubi kayu	-1.13 -0.09 -1.48 -1.54 -1.06 -0.05	Nasional Perkotaan Perdesaan Ekonomi rendah (miskin) Ekonomi menengah Ekonomi atas (kaya)	Mauludyani VA dkk (2013)
Ubi Jalar	-0.74 -0.46 -0.86 -0.61 -0.90 -0.59	Nasional Perkotaan Perdesaan Ekonomi rendah (miskin) Ekonomi menengah Ekonomi atas (kaya)	Mauludyani VA dkk (2013)

Umbi-umbian	-1.27	Kawasan Timur Indonesia	Saliem HPS (2002)
Kedelai	-0.975 -1.03	Nasional Nasional	Nur YH dkk (2012) Mauludyani VA (2008)
Kacang-kacangan	-1.167	Kawasan Timur Indonesia	Saliem HPS (2002)
Daging	-0.54 -1.430 -1.36	Nasional Nasional Kawasan Timur Indonesia	Mauludyani VA (2008) Nur YH dkk (2012) Saliem HPS (2002)
Ikan	-1.04 -0.44 -1.26 -1.59 -0.66 -0.26 -0.95	Nasional Perkotaan Perdesaan Ekonomi rendah (miskin) Ekonomi menengah Ekonomi atas (kaya) Kawasan Timur Indonesia	Mauludyani VA dkk (2013)      Saliem HPS (2002)
Susu	-1.81 -2.11 -1.69 -2.02 -0.94 -0.82 -1.462	Nasional Perkotaan Perdesaan Ekonomi rendah (miskin) Ekonomi menengah Ekonomi atas (kaya) Kawasan Timur Indonesia	Mauludyani VA dkk (2013)      Saliem HPS (2002)
Sayur	-0.87	Kawasan Timur Indonesia	Saliem HPS (2002)
Buah	-0.72	Kawasan Timur Indonesia	Saliem HPS (2002)
Gula	-0.65	Kawasan Timur Indonesia	Saliem HPS (2002)
Minyak goreng	-0.69 -1.03	Nasional Kawasan Timur Indonesia	Mauludyani VA (2008) Saliem HPS (2002)
Pangan lain	-0.99	Kawasan Timur Indonesia	Saliem HPS (2002)

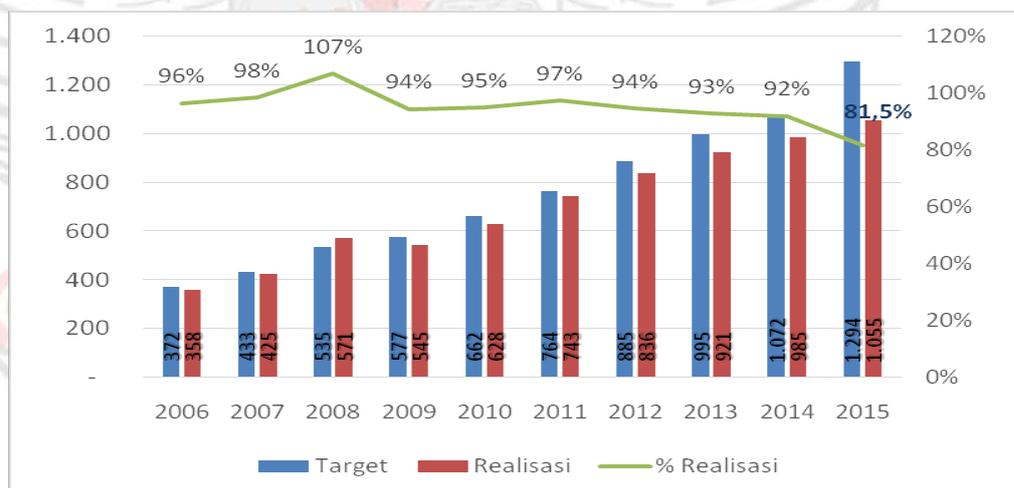
Oleh karena itu, pemberlakuan pajak pertambahan nilai (PPN) kepada selain 11 komoditas pangan yang dimaksud dalam penjelasan UU PPN Nomor 8/1983 *juncto* UU PPN Nomor 42/2009 (Perubahan keempat) dapat dianggap dianggap memarginalkan atau mengenyampingkan sebagian pemenuhan kebutuhan pangan penduduk miskin, penduduk perdesaan dan Kawasan Timur Indonesia, bahkan dianggap tidak adil dan diskriminatif terhadap pemenuhan kebutuhan pangan dan gizi penduduk perdesaan dan penduduk di Kawasan Timur Indonesia. yang biasa mengonsumsi pangan selain 11 komoditas tersebut seperti ubi kayu, ubi jalar, kacang-kacangan dan ikan. Solusi peningkatan pendapatan Negara dari pajak bisa diarahkan pada meningkatkan efektifitas dan akuntabilitas sistim penerimaan pajak, penerapan pajak progresif dan PPN pada komoditas non-pangan yang *ability to pay*;

## 2. Yustinus Prastowo, S.E., M.HUM.,MA

### PENDAHULUAN

Keberlangsungan pembangunan sangat bergantung pada kapasitas pembiayaan, khususnya penerimaan pajak yang mencerminkan kemandirian Negara. Pajak memegang peranan penting dalam pembiayaan pembangunan

karena hampir 75% penerimaan negara bersumber dari perpajakan. Sementara, dalam sepuluh tahun terakhir kinerja penerimaan perpajakan Indonesia belum memenuhi harapan. Kecuali tahun 2008, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tidak berhasil mencapai target penerimaan yang telah ditetapkan. Bahkan pada tahun 2015 Pemerintah menaikkan target penerimaan pajak lebih dari 25%, mencapai Rp 1.294 triliun – kenaikan yang mendistorsi perekonomian karena jauh melebihi pertumbuhan alamiah dan kondisi ekonomi yang sedang mengalami krisis. Pada akhirnya, dengan segala upaya yang dilakukan DJP, capaian realisasi penerimaan pajak tahun 2015 hanya Rp1.060 triliun atau 81.5% dari target;



### Target dan realisasi penerimaan pajak, 2006-2015

Sumber: NK APBN-P, siaran pers Menkeu, diolah.

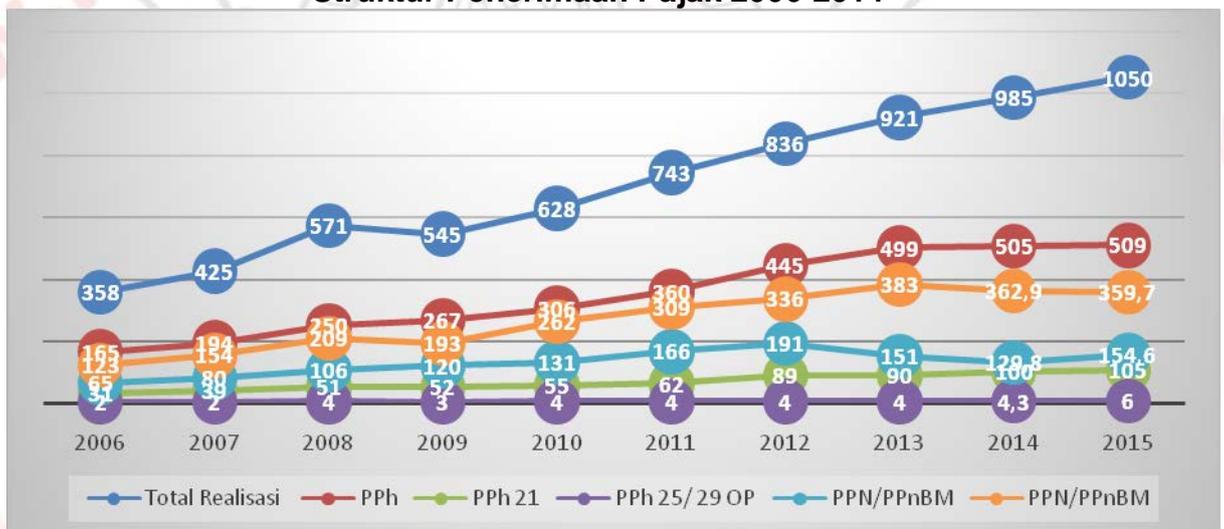
Kinerja penerimaan Indonesia masih tertinggal dibandingkan negara berkembang lain. Dilihat dari besaran *tax ratio*, Indonesia masih tertinggal di angka 12-13%. Capaian ini masih di bawah negara tetangga seperti Filipina (14%), Malaysia (16%), Thailand (17%), atau rerata negara berpenghasilan menengah-bawah (17%). Padahal, dalam kurun waktu tersebut, kinerja perekonomian mencatatkan pertumbuhan ekonomi yang cukup memuaskan yaitu 6,2% di tahun 2012, 5,8% (2013), dan 5% (2014). Dengan kata lain, pertumbuhan ekonomi belum bisa berjalan beriringan dengan penerimaan pajak. Masih banyak potensi pajak yang dapat digali namun Pemerintah memiliki berbagai keterbatasan.

### Struktur Penerimaan Pajak yang Tidak Adil

Di sisi lain, sebagai instrumen kebijakan fiskal, pajak juga memiliki peranan

vital dalam redistribusi pendapatan. Sayangnya, berbagai indikator justru menempatkan Indonesia sebagai negara yang bermasalah dengan ketimpangan ekonomi. Kurun 2004-2014 ditandai dengan naiknya koefisien gini yang menunjukkan melebarnya kesenjangan dari 0,32 menjadi 0,41. Penelitian World Bank tahun 2015 menunjukkan bahwa 1% orang terkaya di Indonesia menguasai lebih dari separuh kekayaan seluruh negara, dan 10% orang terkaya di Indonesia menguasai 77% kekayaan seluruh negara. Tingginya angka ketimpangan di Indonesia dapat disebabkan oleh sistem pajak yang belum mampu menjalankan fungsi redistribusi dengan baik. Redistribusi pendapatan berjalan baik apabila penerimaan perpajakan ditopang oleh pajak yang bersifat progresif, yang mencerminkan prinsip *ability to pay*- bahwa wajib pajak yang lebih mampu akan membayar pajak lebih besar. Sistem perpajakan yang mencerminkan keadilan dapat dilihat dari seberapa besar proporsi pajak langsung seperti PPh yang dibandingkan dengan pajak tidak langsung seperti PPN dan Cukai yang dikenakan tanpa mempertimbangkan kondisi ekonomis subjeknya. Secara umum, Indonesia masih memiliki proporsi pajak tidak langsung yang cukup dominan. Berikut adalah data struktur penerimaan negara yang tertuang dalam gambar 1.2.

**Gambar 1.2**  
**Struktur Penerimaan Pajak 2006-2014**



Sumber: Nota Keuangan (NK) APBN

Berdasarkan grafik di atas pada tahun 2015, proporsi per jenis pajak adalah PPh sebesar Rp 509 triliun dan PPN sebesar Rp 359,7 triliun. Di sisi lain, penerimaan PPh Orang Pribadi yang seharusnya bersifat paling progresif justru ditopang oleh penerimaan dari PPh 21. Artinya, penerimaan PPh Orang Pribadi mengandalkan pajak dari gaji karyawan (*withholding system*) sedangkan

pengusaha justru memberikan kontribusi yang sangat rendah. Tahun 2015, PPh 21 yang dipotong dari gaji karyawan mencapai Rp 109 triliun, hanya kalah dari PPh Badan Rp 129,8 triliun, dan jauh di atas PPh Orang Pribadi non karyawan yang hanya Rp 6 triliun. Kelompok orang pribadi non karyawan merupakan *hard-to-tax sector* karena lemahnya administrasi perpajakan, maraknya praktik beking, dan praktik penghindaran pajak yang agresif.

Data di atas secara terang menunjukkan bahwa kondisi perpajakan Indonesia masih jauh dari keadilan substansial. Kelompok kaya yang seharusnya membayar pajak lebih besar sesuai prinsip *ability to pay* justru menjadi kelompok yang paling kecil membayar pajak. Jika hal ini dibiarkan bukan saja ketimpangan yang semakin lebar, namun juga gagal menghadirkan keadilan sosial dan kesejahteraan bagi seluruh rakyat. Kondisi ini sangat bertolak belakang dengan negara kaya, di OECD, yang mana penerimaan pajak OP karyawan bahkan hanya 1% saja dari keseluruhan penerimaan.

### **Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak atas Konsumsi**

Salah satu sumber penerimaan terbesar adalah Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disebut "PPN"). PPN adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi barang atau jasa yang menjadi objek PPN. Sebagian masyarakat bisa mengerti dan membedakan, saat membelanjakan uang mereka apakah mereka juga harus membayar PPN atau tidak. Tetapi, bagi sebagian masyarakat lainnya yang awam dan kurang mengerti pajak, masih ada yang tidak menyadari bahwa atas harga barang yang mereka bayar sudah termasuk PPN. Mungkin juga ada sebagian masyarakat, terutama ibu rumah tangga, yang akan terkejut jika mengetahui bahwa ketika mereka membeli ikan segar dari *supermarket*, uang yang mereka belanjakan bukan hanya untuk membayar harga ikan tetapi juga untuk membayar PPN. Jika mereka bertanya, mengapa kami harus bayar pajak sedangkan waktu suami saya terima gaji yang sudah sesuai UMR dari kantor saja tidak dipotong pajak, jawaban mudahnya adalah bahwa ikan segar yang dibeli memang dikenai PPN.

PPN adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean dan dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi (*multi stage tax*). Sebagai pajak objektif, timbulnya kewajiban PPN sangat ditentukan oleh objek pajak. Keadaan subjektif subjek pajak tidak relevan dalam hal pengenaan PPN sehingga setiap subjek pajak, apapun keadaan dan kemampuan ekonomisnya,

akan menanggung beban pajak yang sama dalam hal pemenuhan kewajiban PPN. Dalam konteks inilah PPN sering disebut bersifat regresif. Selain itu, pengenaan PPN sangat dipengaruhi oleh perkembangan transaksi bisnis serta pola konsumsi masyarakat yang merupakan objek dari PPN.

Tulisan ini menjelaskan tentang hal mendasar mengenai pajak, tujuan pengenaan pajak, prinsip-prinsip hukum pajak, filosofi pengenaan pajak dan PPN, mekanisme pengenaan PPN, serta keadilan dan kepastian hukum dalam pengenaan pajak. Pembahasan mengenai filosofi pengenaan PPN serta keadilan dan kepastian hukum dalam pengenaan pajak dalam kaitannya dengan pengaturan barang kebutuhan pokok yang tidak dikenai PPN, sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (2) huruf b UU PPN dan penjelasannya.

### **PENGETERIAN PAJAK DAN TUJUAN PENGENAANNYA**

Tujuan pengenaan pajak dapat kita pahami dari pengertian dan fungsi pajak itu sendiri. Secara umum, pengertian pajak adalah iuran wajib atau pungutan yang dibayar oleh rakyat kepada pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undangan yang hasilnya digunakan untuk pembiayaan pengeluaran umum pemerintah yang balas jasanya tidak dirasakan langsung oleh rakyat. Beberapa pengertian pajak yang sering kita baca:

- Sesuai dengan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.
- Menurut P.J.A. Adriani, pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (Undang-Undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

Menurut Prof. Dr. Rachmat Soemitro, S.H., pajak merupakan iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-Undang dengan tidak mendapatkan

jasa timbal secara langsung yang dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Dari pengertian pajak tersebut, dapat kita ketahui bahwa pajak memiliki unsur-unsur sebagai berikut:

- Pajak dipungut berdasarkan Undang-Undang. Ini sesuai dengan Pasal 23A UUD 1945 (perubahan ketiga) yang menyatakan “*pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dalam undang-undang*”.
- Tidak mendapatkan jasa timbal balik (kontraprestasi) yang dapat ditunjukkan secara langsung.
- Pemungutan pajak diperuntukkan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintahan, baik rutin maupun pembangunan.
- Pemungutan pajak dapat dipaksakan, yang berarti bahwa pelanggaran atas aturan perpajakan akan berakibat adanya sanksi.

Dari pengertian pajak tersebut, kita ketahui bahwa pajak memiliki fungsi *budgeter* (anggaran), yaitu untuk mengisi Kas Negara/Anggaran Negara untuk pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan. Selain itu pajak juga memiliki fungsi *regulerend*, yaitu sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan Negara dalam bidang ekonomi, sosial, dan politik.

### **PRINSIP-PRINSIP HUKUM PAJAK**

Prinsip hukum merupakan jantung problematik bagi akademisi perpajakan yang kerap menjadi titik perdebatan sengit. Prinsip juga dimengerti sebagai sumber hukum tidak tertulis yang diterima oleh hakim sebagai dasar pertimbangan dalam pengambilan keputusan atau sebagai patok-banding (*benchmark*) bagi legislator untuk melakukan reformasi hukum. Secara umum kita juga menerima *canon of taxation* yang masyhur dari Adam Smith, bahwa asas pemungutan pajak yang adil harus memperhatikan prinsip keadilan (*equity*), kepastian hukum (*legal certainty*), prinsip kenyamanan (*convenience of payment*), dan efisiensi.

Menurut Frans Vainstendael – ahli hukum pajak dari Leuven University - hukum pajak secara kodrati bersifat ketat dan mekanistik karena pajak dibayar dalam sejumlah uang yang jelas. Sedangkan prinsip lebih bersifat lentur dan lembut, tidak secara langsung mengarahkan satu jawaban pasti terhadap pertanyaan hukum dan tidak menunjuk pada sejumlah kewajiban pajak tertentu. Ia menyatakan terdapat beberapa prinsip dan konsep umum yang jarang ditemukan dalam hukum tertulis

atau hukum positif namun cukup umum ditemukan sebagai doktrin, yurisprudensi, dan tradisi hukum yang umumnya digunakan dalam interpretasi hukum secara umum. Prinsip-prinsip itu adalah *good faith (bona fide)*, *fairness*, *accessorium sequitur principle*, *ne bis in idem*, *in dubio pro reo*, *principle of effectiveness*, *principle of proportionality*, *principle of neutrality*, dan *ability to pay principle*.

Beberapa prinsip penting dalam bidang perpajakan:

1. Prinsip Kepastian Hukum (*Legal Certainty/Lex certa*)

Prinsip ini merupakan salah satu prinsip fundamental dalam hukum yang menuntut hukum harus jelas, mudah diakses, komprehensif, prospektif, dan stabil. Kepastian hukum mengandaikan keseimbangan antara stabilitas dan fleksibilitas, dan memuat baik elemen substantif maupun formal untuk menghindari arbitrase yang tidak perlu. Kepastian hukum tidak sekedar mencakup perumusan hukum yang baik tetapi juga harmonisasi dan koordinasi perpajakan, penegakan hukum pajak termasuk penyelesaian sengketa.

2. Prinsip Proporsionalitas

Di bidang perpajakan, prinsip ini digunakan dalam beberapa hal. Pertama, justifikasi kompetensi negara dalam menetapkan beban pajak dan cakupan kompetensi karena tiap beban pajak diikuti pembatasan oleh hak milik pribadi. Kedua, prinsip ini memandu cara negara mengalokasikan beban pajak kepada warga negara sebanding dengan prinsip kesetaraan dan kemampuan membayar – sehingga harus didistribusikan secara proporsional.

3. Prinsip Itikad Baik (*Good Faith*)

*Good faith principle* dalam anti penghindaran pajak dicirikan oleh tiga kriteria:

- *The legal form chosen by the taxpayer is inappropriate or unusual, and, in all cases, completely inappropriate to the economic facts;*
- *The taxpayer's primary motive for his choice is to achieve substantial tax savings; and*
- *The taxpayer will in fact achieve a substantial reduction in tax if the legal form chosen is accepted by the tax administration.*

4. Prinsip *Fairness*

Di bidang perpajakan, *fairness* menjadi isu dominan dalam beberapa waktu terakhir. Penghindaran pajak internasional yang dilakukan Google, Amazon, dan Starbucks dan beberapa orang superkaya seperti Gerard Depardieu dan

Queen Fabiola mengusik publik untuk bertanya, apakah mereka telah membayar pajak secara *fair*? John Hart menyebutnya *mutual restrictions* karena mengikat kedua belah pihak. John Rawls mempertajam argumen Hart dengan menegaskan *mutually beneficial* melalui skema kerjasama sosial yang menguntungkan. George Klosko – bertolak dari pemikiran Hart dan Rawls – memformulasikan prinsip *fairness* ini dalam praktik perpajakan, bahwa *fairness* berarti seorang wajib pajak yang mengakses sumber daya publik dan menikmati pelayanan pemerintah tidak boleh melakukan penghindaran pajak yang menyebabkan dia menjadi *free rider*. Prinsip *fairness* ini amat kuat menegaskan kewajiban perpajakan yang adil bagi setiap wajib pajak dan mendasari upaya menangkal penghindaran pajak internasional.

#### 5. Prinsip *in dubio pro reo* atau *in dubio contra fiscum*

Prinsip ini merupakan penegasan dari prinsip-prinsip lain bahwa dalam hal terdapat ketidakpastian atau keragu-raguan maka dalil yang digunakan haruslah yang menguntungkan wajib pajak atau dengan kata lain tidak seharusnya menimbulkan kewajiban membayar pajak. Hal ini dibenarkan karena para dasarnya otoritas pajak sudah diberi kewenangan untuk merumuskan aturan dan melakukan penegakan hukum.

### **INSENTIF PAJAK**

Fokus utama reformasi sistem perpajakan Indonesia masih pada pendekatan penerimaan (*revenue-based approach*). Hal ini tercermin dalam sistem dan praktik perpajakan lebih berfokus pada tercapainya target penerimaan pajak dalam APBN dan kurang memperhatikan fungsi pajak sebagai instrumen kebijakan (*regulerend*) atau kini sering disebut fungsi *socio-political engineering*. Meskipun pemerintah telah memberikan banyak insentif pajak, praktiknya insentif ini kurang signifikan mendorong peningkatan kesejahteraan sosial karena model kebijakan yang belum jelas. Termasuk dalam fungsi *regulerend* antara lain redistribusi pendapatan dan perhatian pada sisi pengeluaran (*expenditure-side*) dalam bentuk program kesejahteraan (*social expenditure*). Artinya kebijakan perpajakan – baik dalam bentuk pengurangan (*deduction*) atau pengecualian (*exemption*) - diarahkan menjadi insentif dan disinsentif bagi terjaminnya program kesejahteraan. Dengan kata lain, pendekatan penerimaan (*revenue-approach*) tidak lagi memadai karena sering dianggap abai terhadap persoalan keadilan (*equity*) dan pemerataan (*equality*).

Menurut Vito Tanzi (2011), secara umum dalam Sistem Perpajakandikenal *Exemptions*(pengecualian beberapa jenis pendapatan atau objek dikenai pajak), *Deductions* (pengurangan sebagai tunjangan atau biaya terhadap pendapatan), *Tax Credits* (kredit pajak sebagai pengurang kewajiban pajak), *Rate relief* (pengurangan atau penurunan tarif pajak), dan *Tax deferrals* (penundaan atau penangguhan pembayaran pajak). Untuk konteks Indonesia, UU PPN mengenal beberapa fasilitas yang diberikan:

1. Pengecualian barang dan jasa yang dikenai PPN, sebagaimana diatur dalam Pasal 4A UU PPN.
2. Pengurangan atau penurunan tarif PPN, misalnya untuk ekspor yang dikenai PPN 0%, sebagaimana diatur dalam Pasal 7 UU PPN.
3. Pembebasan PPN atau PPN tidak dipungut untuk kegiatan di kawasan atau tempat tertentu, penyerahan BKP/JKP tertentu, impor BKP tertentu, sebagaimana diatur dalam Pasal 16B UU PPN.

UU PPN sebenarnya telah memfasilitasi adanya insentif bagi wajib pajak, termasuk bagi Pengusaha Kecil, namun dalam rumusan dan implementasinya seringkali tidak konsisten dan tidak sejalan dengan visi kebijakan perpajakan. Dalam beberapa hal, peraturan turunan justru mempersempit ruang insentif karena paradigma *revenue* terlalu dominan. Hal ini tercermin dalam beberapa kebijakan PPN dalam beberapa tahun terakhir memprioritaskan penerimaan dan pertumbuhan ekonomi daripada fungsi sosial-politik, antara lain:

- a. Pengaturan secara khusus di Pasal 4A UU Nomor 18 Tahun 2000, bahwa barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya mor 206/PMK.010/2015 yang menaikkan batas bawah hunian mewah yang dikenai PPnBM 20%, dari luas minimal 350 M2 menjadi harga jual Rp 20 milyar (untuk rumah mewah), dan luas minimal 150 m2 menjadi harga jual Rp 10 milyar (untuk apartemen dan sejenisnya).
- b. PMK Nomor 106/PMK.010/2015, yang membebaskan furniture atau mebel, barang elektronik, dan tas mewah dari pengenaan PPnBM.

Sebagai perbandingan, dilakukan studi literatur yang menganalisa berbagai perlakuan PPN atas barang kebutuhan pokok di beberapa negara belahan dunia. Barang kebutuhan pokok (terutama pangan) pada umumnya diklasifikasikan ke dalam 3 (tiga) kelompok, yaitu kebutuhan pokok belum diolah (*basic non-processed food*), barang kebutuhan pokok sudah diolah (*basic prossed food*), dan

selain barang kebutuhan pokok (*nonbasic food*). Barang kebutuhan pokok yang tidak melalui proses pengolahan telah diberikan insentif berupa tarif 0% (zero rates) di negara seperti Uganda, Mexico, United Kingdom dan Afrika Selatan, atau atas barang tersebut diberikan fasilitas pembebasan (*exemption*) di negara India dan Morocco. Lebih lanjut, beberapa negara tetangga (ASEAN) juga telah mengecualikan barang kebutuhan pangan dari pengenaan PPN, seperti Thailand, Malaysia dan Vietnam. Berikut disajikan tabel terkait PPN atas barang kebutuhan pokok di negara-negara lain, baik berupa fasilitas pembebasan maupun tarif 0%.

Tabel 3  
Perlakuan PPN atas Barang Kebutuhan Pokok di Negara Lain

No	Negara	Deskripsi Barang Kebutuhan Pokok	Fasilitas PPN
1	Thailand	Penjualan dan impor produk pertanian yang belum diproses dan barang-barang terkait seperti pupuk, papan ternak, pestisida, dll	Pembebasan
2	Malaysia	Buah-buahan dan sayuran dan berbagai jenis kacang-kacangan	Pembebasan
3	Vietnam	Produk budidaya, peternakan dan perikanan atau nelayan yang belum diolah menjadi produk lain atau yang hanya telah semi diproses oleh bisnis	Pembebasan
4	India	Barang kebutuhan pangan ( <i>basic food</i> )	Pembebasan
5	Moroko	Semua bahan pangan dasar seperti sereals, roti, susu, ikan, daging, buah-buahan dan sayur-sayuran dan barang hasil pertanian	Pembebasan
6	Ghana	Barang kebutuhan pangan ( <i>basic food</i> ) yang diimpor	Pembebasan
7	United Kingdom	Barang kebutuhan pokok yaitu pangan ( <i>basic food</i> ) selain gula dan makanan berpemanis lainnya	Zero rating
8	Uganda	Barang kebutuhan pangan ( <i>basic food</i> ), biji-bijian, pupuk	Zero rating
9	Meksiko	Barang kebutuhan pangan ( <i>basic food</i> ) selain yogurt dan jus buah, air minum, bahan pangan yang belum diolah	Zero rating
10	Afrika Selatan	Barang kebutuhan pangan ( <i>basic food</i> ) dibatasi sebanyak 19 barang, yakni <i>brown bread</i> /roti tepung berserat tinggi, jagung kering, tepung jagung, beras jagung, tepung gandum, telur, buah, sayur-sayuran, kacang/biji-bijian kering, kacang lentil, jagung, beras, sarden kaleng, minyak sayuran/minyak goreng, susu, cultured milk, susu bubuk, dan susu bubuk campuran, kacang-kacangan dan tanaman kacang, yaitu kacang polong, kacang-kacangan dan kacang tanah	Zero rating

Sumber : Taxition and gender equity, 2009

Pemberian fasilitas PPN atas barang kebutuhan pokok tidak hanya bertujuan pada kesejahteraan masyarakat. Lebih lanjut, kebijakan ini akan menjadi salah satu instrumen pemerintah untuk mempersiapkan sektor pangan Indonesia dalam

menghadapi Masyarakat Ekonomi Eropa (MEA). Perlu diketahui bahwa industri pangan berbasis agro, perikanan, peternakan, dan perkebunan merupakan sektor potensial yang harus dikuatkan sebagai andalan di masa mendatang. Oleh karenanya, sektor ini perlu diberikan insentif pajak guna mendukung efisiensi dan efektifitas dalam rantai bisnis sektor tersebut. Keringanan beban pajak ini akan memberikan ruang bagi para produsen pangan domestik untuk meningkatkan mutu dan inovasi produk pangan lokal agar tidak kalah bersaing di pasar global.

### **AKTERISTIK PPN**

Berdasarkan Undang-Undang, PPN memiliki sifat dan karakteristik:(1) pajak objektif, (2) pajak atas konsumsi umum dalam negeri, dan (3) pajak tidak langsung.

#### **Pajak Objektif**

Pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang saat timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif, yang disebut *taatbestand*. *Istilah tersebut mengacu kepada* keadaan, peristiwa atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak yang juga disebut dengan objek pajak. PPN sebagai pajak objektif dapat diartikan sebagai kewajiban membayar pajak oleh konsumen yang terdiri atas orang pribadi atau badan, dan tidak berkorelasi dengan tingkat penghasilan tertentu. Siapapun yang mengkonsumsi barang atau jasa yang termasuk objek PPN, akan diperlakukan sama dan wajib membayar PPN atas konsumsi barang atau jasa tersebut tanpa memperhatikan kemampuan atau kondisi subjektifnya.

Subjek pajak dalam pengertian pajak objektif adalah konsumen yaitu selaku pihak yang memikul beban pajak. Dalam pajak objektif kondisi subjektif konsumen tidak dipertimbangkan untuk menentukan suatu peristiwa hukum terutang atau diwajibkan membayar pajak. Siapapun konsumennya sepanjang peristiwa hukum tersebut merupakan objek pajak maka terhadap konsumen tersebut diwajibkan membayar pajak yang sama.

Hal ini berbeda dengan pajak subjektif, seperti Pajak Penghasilan (PPH), yang kondisi subjektif pihak yang memikul beban pajak menjadi bahan pertimbangan dalam menentukan pajak terutang. Contohnya, tarif PPh bagi Orang Pribadi (OP) berbeda dengan PPh bagi Badan. Demikian pula Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) OP yang menikah dan memiliki tanggungan anak berbeda dengan OP yang belum menikah.

Sebagai pajak objektif, PPN menimbulkan dampak regresif, di mana semakin tinggi kemampuan konsumen maka semakin ringan beban pajak yang dipikul,

sedangkan semakin rendah kemampuan konsumen, maka semakin berat beban pajak yang dipikul.

### **PPN Sebagai Pajak atas Konsumsi Umum Dalam Negeri**

Di samping sebagai pajak objektif, PPN di Indonesia termasuk dalam kategori pajak atas konsumsi. Ditinjau dari hukum perpajakan, pajak atas konsumsi adalah pajak yang timbul akibat suatu peristiwa hukum yang menjadi beban konsumen baik secara yuridis maupun ekonomis. Maksudnya, yang dikenai pajak adalah barang-barang atau jasa yang dikonsumsi, bukan barang-barang dalam proses produksi, dan ditujukan pada konsumen akhir. Selama barang-barang itu masih dalam siklus produksi atau distribusi, pengenaan PPN pada area itu bersifat sementara yang dapat dibebankan kepada pembeli berikutnya, melalui mekanisme pengkreditan pajak masukan. Dalam Penjelasan Undang-Undang PPN, ditegaskan bahwa PPN adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di dalam daerah pabean yang dikenakan secara bertingkat pada setiap jalur produksi dan distribusi. Sedangkan pemikul beban pajak yang sesungguhnya adalah konsumen akhir, di mana barang dan/atau jasa benar-benar dikonsumsi/dimanfaatkan.

### **PPN Sebagai Pajak Tidak Langsung**

Selanjutnya, selain sebagai pajak objektif dan pajak atas konsumsi, PPN juga termasuk Pajak Tidak Langsung. Sebagai Pajak Tidak Langsung, beban pembayaran pajaknya dipikul oleh konsumen, namun penanggung jawab atas penyetoran PPN ke Kas Negara dibebankan kepada penjual. Dengan kata lain dalam mekanisme pemungutan PPN, pemikul beban pembayaran PPN dan penanggungjawab penyetoran PPN ke Kas Negara adalah pihak yang berbeda. Faktur Pajak yang diterbitkan oleh penjual, digunakan sebagai bukti pungutan atas PPN terutang, ketika menjual Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) kepada pembeli atau penerima BKP atau JKP. Selanjutnya penjual wajib menyetorkan setiap PPN yang dipungut dalam setiap Masa Pajak ke Kas Negara. Sedangkan kewajiban pembeli adalah membayar PPN terutang yang tercantum dalam faktur pajak kepada penjual. Faktur pajak, bagi pembeli adalah bukti pembayaran pajak.

Hal ini berbeda dengan mekanisme penarikan Pajak Langsung seperti PPh, dimana orang pribadi atau badan sebagai pemikul beban pembayaran pajak juga dibebani tanggung jawab atas penyetorannya ke Kas Negara.

Selain itu, PPN juga memiliki karakteristik sebagai pajak yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi (*multi stage tax*) dengan metode penghitungan PPN yang akan disetor ke Kas Negara dengan cara mengurangkan PPN atas perolehan dengan PPN atas penyerahan barang atau jasa (*indirect subtraction method*) sehingga bersifat non-kumulatif.

Karakteristik ini diilustrasikan di **Lampiran 1**. Sedangkan **lampiran 2** mengilustrasikan perbandingan antara sifat pengenaan pajak yang kumulatif dan non-kumulatif;

Selain itu, karakteristik PPN yang juga penting adalah Netral. PPN tidak menghendaki dirinya mempengaruhi kompetisi dalam dunia bisnis sehingga seharusnya semua barang atau jasa tidak ada yang dikecualikan dari pengenaan PPN. Namun, sekali lagi bahwa salah satu fungsi pajak adalah fungsi mengatur/*regulerend* sehingga dimungkinkan adanya pengaturan yang antara lain tujuannya adalah untuk menjamin rasa keadilan bagi masyarakat dan meningkatkan daya saing suatu produk.

## **SUBJEK PPN, OBJEK PPN DAN KRITERIA PENGENAAN PPN**

### **Subjek PPN**

Rujukan untuk memahami subjek adalah UU Nomor 7 Tahun 1983 tentang PPh sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU Nomor 36 Tahun 2008 (UU PPh). Pasal 2 UU PPh mengatur tentang Subjek Pajak PPh, yaitu Orang Pribadi, Warisan yang belum terbagi, Badan dan Bentuk Usaha Tetap (BUT). Subjek Pajak inilah yang nantinya akan dikenakan PPh dan menjadi penanggung beban pajak, dalam hal ini PPh. Dari pengaturan dan pengertian subjek pajak yang diatur di UU PPh dapat kita pahami bahwa Subjek Pajak pada dasarnya adalah pihak yang memikul atau menanggung beban pajak;

Demikian halnya dengan PPN, subjek pajak atau pihak yang akan memikul atau menanggung beban pajak, dalam hal ini PPN, adalah Konsumen. Sebagai subjek pajak, konsumen diwajibkan membayar pajak tanpa memperhatikan kemampuan dan kondisi subjektifnya.

### **Objek PPN**

Sebagaimana dijelaskan bahwa keadaan, peristiwa atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak disebut sebagai objek pajak. Keadaan, peristiwa atau perbuatan hukum yang dikenakan PPN telah diatur dalam UU PPN, yaitu:

- a. Penyerahan BKP di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;

- b. Impor BKP;
- c. Penyerahan JKP di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha;
- d. Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- e. Pemanfaatan JKP dari Luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- f. Ekspor BKP Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP);
- g. Ekspor BKP Tidak Berwujud oleh PKP; dan
- h. Ekspor JKP oleh PKP.

### **Kriteria Pengenaan PPN**

Sebenarnya kriteria pengenaan PPN sudah terefleksikan di pasal yang mengatur tentang Objek PPN. Namun untuk mempertegas syarat pengenaan PPN, Untuk pengenaan PPN, Barang dan/atau Jasa harus memenuhi syarat-syarat kumulatif sebagai berikut:

1. Barang (berwujud maupun tidak berwujud) yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak; atau
2. Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak;
3. Penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean;
4. Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud. Jasa adalah setiap kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan. Pada dasarnya semua jenis barang dan/atau jasa merupakan objek PPN kecuali ditentukan lain berdasarkan Undang-Undang. Barang dan/atau Jasa yang dikenai pajak berdasarkan UU PPN disebut Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP);

Daerah Pabean, adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan, dan ruang udara di atasnya, serta tempat-tempat tertentu di Zona Ekonomi Eksklusif dan landas kontinen yang di dalamnya berlaku Undang-Undang yang mengatur mengenai kepabeanan.

Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor

barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usahajasa termasuk mengekspor jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar Daerah Pabean;

Setiap Wajib Pajak sebagai Pengusaha yang dikenai pajak berdasarkan UU PPN, wajib melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha, dan tempat kegiatan usaha dilakukan untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak;

Pengusaha Kena Pajak (PKP) adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang ini. Pengusaha Kena Pajak wajib memungut, menyetor, dan melaporkan PPN dan PPn BM yang terutang;

Pengusaha Kecil yang batasannya ditentukan oleh Menteri Keuangan dikecualikan dari kewajiban melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP, namun Pengusaha Kecil dapat memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP. Jika Pengusaha Kecil memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP, maka wajib melaksanakan kewajiban sebagai PKP.

Jadi, pada dasarnya pengenaan PPN dilakukan jika objek pajaknya, yaitu penyerahan barang dan/atau jasa yang merupakan BKP dan/atau JKP, penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean, dan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaan. Jika salah satu unsur atau kriteria pengenaan PPN tersebut tidak terpenuhi, maka pada dasarnya penyerahan tersebut tidak dikenai PPN.

Sebagaimana diatur dalam Pasal 4A UU PPN, jika barang atau jasa ditentukan sebagai barang atau jasa yang tidak dikenai PPN, maka barang atau jasa tersebut bukan merupakan BKP atau JKP, sehingga atas penyerahannya, meskipun dilakukan dalam Daerah Pabean dan dilakukan oleh PKP, maka tidak dikenai PPN.

Demikian halnya dengan pihak yang menyerahkan BKP atau JKP. Jika yang menyerahkan BKP atau JKP adalah Pengusaha Kecil yang tidak memilih untuk dikukuhkan sebagai PKP, maka Pengusaha yang menyerahkan BKP atau JKP tersebut tidak diwajibkan memungut PPN, sehingga pembeli atau penerima jasa yang membeli BKP atau menerima JKP tidak akan dikenai PPN. Namun perlu diingat bahwa PKP atau non PKP (Pengusaha Kecil) selaku pihak yang menyerahkan BKP atau JKP dalam mata rantai jalur produksi dan distribusi

bukanlah pemikul beban PPN yang sesungguhnya. Pemikul beban PPN yang sesungguhnya tetap konsumen. Meskipun Pengusaha Kecil yang menyerahkan BKP atau JKP tidak memungut PPN saat melakukan penyerahan BKP atau JKP, tetapi jika Pengusaha Kecil tersebut berada dalam jalur distribusi dan dia melakukan pembelian dari produsen/pemasok/distributor besar yang berstatus PKP, maka PPN yang dibayar oleh Pengusaha Kecil tersebut akan diperhitungkan sebagai unsur harga jual BKP atau harga penggantian JKP yang akan diserahkan ke pembeli atau konsumen;

Ilustrasi beban pajak yang ditanggung oleh konsumen jika pembelian dilakukan dari Pengusaha Kecil dapat dilihat dari bagan yang diilustrasikan di **lampiran 3**.

### **PRINSIP PERTAMBAHAN NILAI (VALUE ADDED)**

PPN dikenakan pada setiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) - *multi stage levy*. Meskipun PPN dikenakan berulang-ulang pada setiap mutasi BKP atau JKP, PPN tidak menimbulkan pengenaan pajak berganda. Pemikiran sederhana sebagian masyarakat awam, PPN yang dibayarkan oleh Pengusaha Kena Pajak adalah atas pertambahan nilai terhadap BKP atau JKP yang diserahkan, yang dalam UU PPN terjadi sebagai akibat dari **kegiatan menghasilkan**, yaitu *kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk dan/atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru atau kegiatan mengolah sumber daya alam, termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut*. Atau, dengan pemikiran sederhana lainnya, PKP tidak akan membayar atau menyetorkan PPN jika tidak ada nilai tambah terhadap BKP atau JKP yang diserahkan (harga BKP atau JKP yang dijual atau diserahkan sama dengan harga beli atau perolehan BKP atau JKP).

Pemikiran sederhana tersebut tidak sepenuhnya keliru karena memang itu yang terjadi saat pengenaan PPN pada jalur produksi atau distribusi, PPN yang dikreditkan dengan PPN yang dipungut, dengan asumsi tidak ada nilai tambah, akan menghasilkan PPN Nihil, atau produsen/penjual selaku PKP tidak akan menyetorkan PPN ke Kas Negara. Pemikiran bahwa PPN dikenakan atas pertambahan nilai dapat dimengerti karena dinyatakan dalam penjelasan UU Nomor 11 Tahun 1994 (perubahan UU PPN), namun dalam perubahan UU PPN selanjutnya sampai dengan perubahan terakhir tidak ada lagi penjelasan yang menyatakan bahwa PPN dikenakan atas pertambahan nilai. Sejatinya, sejak UU

Nomor 8 Tahun 1983 sampai dengan perubahan terakhir, dinyatakan bahwa PPN adalah pajak atas konsumsi. Penyimpangan atau pergeseran dari UU Nomor 8 Tahun 1983 terjadi, antara lain ditunjukkan dalam perubahan pengertian:

Tabel 7  
Perubahan Definisi dalam UU 8 Tahun 1993 dan UU 42 Tahun 2009

Uraian	UU No. 8/1983	UU No. 42/2009
Barang	Barang adalah barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak maupun barang tidak bergerak	Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, <u>dan barang tidak berwujud</u>
Barang Kena Pajak	Barang Kena Pajak adalah barang sebagaimana dimaksud pada huruf b sebagai <u>hasil proses pengolahan (pabrikasi)</u> yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang ini	Barang Kena Pajak adalah barang yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang ini.
Menghasilkan	<p>Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru termasuk membuat, memasak, merakit, mencampur, mengemas, membotolkan, dan menambang atau menyuruh orang atau badan lain melakukan kegiatan itu.</p> <p>Yang tidak termasuk dalam pengertian Menghasilkan ialah :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) menanam atau memetik hasil pertanian atau memelihara hewan;</li> <li>2) menangkap atau memelihara ikan;</li> <li>3) mengeringkan atau menggarami makanan;</li> <li>4) membungkus atau mengepak yang lazimnya terjadi dalam usaha perdagangan besar atau eceran;</li> <li>5) menyediakan makanan dan minuman di restoran, rumah penginapan, atau yang dilaksanakan oleh usaha katering.</li> </ol>	<p>Menghasilkan adalah kegiatan mengolah melalui proses mengubah bentuk dan/atau sifat suatu barang dari bentuk aslinya menjadi barang baru atau mempunyai daya guna baru, atau kegiatan mengolah sumber daya alam, termasuk menyuruh orang pribadi atau badan lain melakukan kegiatan tersebut</p>

Barang yang tidak dikenai pajak	Diatur dengan Peraturan Pemerintah	Diatur Pasal 4A a. <u>barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya;</u> b. barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak; c. makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya, meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau catering; dan d. uang, emas batangan, dan surat berharga.
---------------------------------	------------------------------------	--

**Sumber:** Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, Kemenkeu

Jika kita perhatikan ketentuan Pasal 4A ayat (2) huruf b, yang mengatur kelompok barang kebutuhan pokok yang tidak dikenai PPN, selain memang atas barang kebutuhan pokok tersebut sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak, terdapat beberapa barang kebutuhan pokok yang tidak dikenai PPN jika tidak melalui proses pengolahan lebih lanjut yang mengubah bentuk dan/atau sifat barang tersebut. Sederhananya kita akan berfikir bahwa beberapa barang yang tidak dikenai PPN tersebut adalah barang yang tidak mengalami proses pengolahan lebih lanjut yang termasuk dalam pengertian menghasilkan, sehingga tidak terdapat nilai tambah pada barang tersebut, sehingga tidak dikenai PPN.

Pembatasan beberapa barang kebutuhan pokok yang dianggap sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak, dengan menambahkan syarat tanpa proses pengolahan lebih lanjut, menyiratkan kesan bahwa beberapa barang kebutuhan pokok yang tidak diolah lebih lanjut tersebut merupakan kebutuhan mendasar yang memang dibutuhkan rakyat banyak dan diatur dalam penjelasan Pasal 4 ayat (2) huruf b UU PPN. Dengan pengaturan ini, pemikiran sebagian masyarakat konsumen, yang mengkonsumsi barang yang sangat dibutuhkan dalam kehidupan sehari-hari, sepanjang tidak diolah lebih lanjut, seharusnya termasuk kategori barang yang tidak dikenai PPN.

## **JENIS BARANG DAN JASA YANG TIDAK DIKENAI PPN – HISTORI PASAL 4A UU PPN**

Untuk mengetahui bagaimana pengaturan mengenai jenis barang yang tidak

dikenai PPN, ada baiknya kita tinjau historinya di UU PPN. Pasal 4A pertama kali muncul di UU Nomor 11 Tahun 1994 (UU Perubahan UU PPN 1984) sebagai eksplisitasi pengertian “menghasilkan” pada UU Nomor 8 Tahun 1983. Undang-Undang mendelegasikan pengaturan jenis barang dan jenis jasa yang tidak dikenakan PPN ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (PP). Kemudian dalam PP diatur bahwa jenis barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah :

1. Barang hasil pertanian, hasil perkebunan dan hasil kehutanan, yang dipetik langsung, diambil langsung atau disadap langsung dari sumbernya;
2. Barang hasil peternakan, perburuan/penangkapan atau penangkaran, yang diambil langsung dari sumbernya;
3. Barang hasil penangkapan atau budidaya perikanan, yang diambil langsung dari sumbernya;
4. Barang hasil pertambangan, penggalian dan pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya;
5. Barang-barang kebutuhan pokok;
6. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung dan sejenisnya;
7. Listrik, kecuali listrik untuk perumahan dengan daya di atas 6600 watt;
8. Saham, obligasi dan surat berharga sejenisnya
9. Air bersih yang disalurkan melalui pipa.

Pengelompokan jenis barang yang tidak dikenakan PPN tersebut sesuai dengan pengelompokan sebagaimana dalam penjelasan UU Nomor 11 Tahun 1994. Kemudian diatur lebih lanjut dalam PP, mengenai barang-barang kebutuhan pokok yang tidak dikenakan PPN berupa beras dan gabah, jagung, sagu, kedelai dan garam baik yang beryodium maupun tidak beryodium;

Kemudian, sejak 1 Januari 2001, seiring dengan berlakunya UU Nomor 18 Tahun 2000 (UU Perubahan Kedua UU PPN 1984), pengelompokan jenis barang yang tidak dikenai PPN mengalami perubahan menjadi :

- a. barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya;
- b. barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- c. makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya;

d. uang, emas batangan, dan surat-surat berharga.

Penjelasan UU Nomor 18 Tahun 2000 juga menegaskan bahwa yang dimaksud barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak adalah beras dan gabah, jagung, sagu, kedelai, garam baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium. Pengaturan mengenai jenis barang yang tidak dikenai PPN tidak ada lagi dalam PP, dengan diterbitkannya PP Nomor 143 Tahun 2000 yang menyatakan bahwa PP Nomor 50 Tahun 1994 sudah dicabut dan dinyatakan tidak berlaku;

Lalu bagaimana dengan kelompok barang yang tidak dikenai PPN, yang semula diatur dalam Pasal 4A UU Nomor 11 Tahun 1994 yang sejak berlakunya UU Nomor 18 Tahun 2000 sudah tidak termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenai PPN. Melalui PP Nomor 12 Tahun 2001, barang hasil pertanian termasuk dalam BKP yang bersifat strategis, yang atas impor dan penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN. Dalam PP dijelaskan bahwa barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha: a). pertanian, perkebunan, dan kehutanan; b) peternakan, perburuan atau penangkapan, maupun penangkaran; atau c). perikanan baik dari penangkapan atau budidaya. *Jadi barang hasil pertanian yang semula termasuk barang yang tidak dikenai PPN semenjak berlakunya UU Nomor 18 Tahun 2000, barang hasil pertanian menjadi barang kena pajak (BKP) namun mendapatkan fasilitas berupa dibebaskan dari pengenaan PPN;*

PP Nomor 12 Tahun 2001 mengalami beberapa kali perubahan, terakhir dengan PP Nomor 31 Tahun 2007, yang akhirnya PP Nomor 31 Tahun 2007 tersebut diajukan uji materiil ke Mahkamah Agung. Putusan MA 70P/HUM/2013 yang membatalkan beberapa pasal dalam PP tersebut, yang mengakibatkan barang hasil pertanian menjadi dikenai PPN karena berdasarkan putusan MA tersebut, barang hasil pertanian bukan merupakan barang yang tergolong strategis yang mendapatkan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN.

#### **KEADILAN DAN KEPASTIAN HUKUM DALAM PASAL 4A AYAT (2) HURUF b UU PPN**

Undang-Undang PPN merupakan hukum material yang memuat norma-norma yang menerangkan antara lain keadaan, perbuatan, peristiwa hukum yang dikenai pajak (objek pajak), siapa yang dikenakan pajak (subjek), berapa besar pajak yang dikenakan (tarif), segala sesuatu tentang timbul dan hapusnya utang

pajak, dan hubungan hukum antara pemerintah dan Wajib Pajak. Hukum pajak material mengatur teknis pengenaan pajak dan menentukan kepastian dan keberhasilan pemungutan pajak, dalam hal ini PPN.

Sebagaimana prinsip-prinsip hukum pajak dan asas pemungutan pajak yang adil, bahwa untuk pemungutan pajak yang adil, antara lain harus memperhatikan prinsip kepastian hukum (*legal certainty*) dan prinsip keadilan (*equity*).

Kepastian hukum merupakan salah satu prinsip fundamental dalam hukum yang menuntut hukum harus jelas, mudah diakses, komprehensif, prospektif dan stabil. Kepastian hukum dalam pajak tidak hanya mencakup perumusan hukum yang baik tetapi juga harmonisasi dan koordinasi perpajakan, termasuk penyelesaian sengketa. Prinsip keadilan dalam pemungutan pajak, bagaimana perumusan Undang-Undang dan aturan perpajakan serta praktik perpajakan yang dapat memenuhi rasa keadilan, juga merupakan salah satu syarat penting untuk mewujudkan pemungutan pajak yang baik;

Seperti dijelaskan di butir 0, bagaimana para ahli merumuskan teori dan pemikiran yang menghasilkan prinsip-prinsip perumusan hukum dan praktik pemungutan pajak yang baik dan memenuhi rasa keadilan, ini pula yang diharapkan oleh masyarakat terhadap rumusan Undang-Undang perpajakan dan praktik perpajakan di Indonesia;

Pada dasarnya, penyusunan dan perubahan UU PPN bertujuan antara lain untuk meningkatkan kepastian hukum dan keadilan dalam pengenaan PPN dan menyederhanakan sistem PPN. Kembali ke karakteristik pajak objektif dan prinsip *ability to pay*, perumusan ketentuan dalam UU PPN yang sekiranya dapat mewujudkan prinsip keadilan tentunya tidak dapat dilakukan dengan merumuskan ketentuan dalam UU yang mengatur subjek pajaknya tetapi perumusan ketentuan dalam UU PPN dapat dilakukan dengan mengatur objek pajaknya, antara lain barang atau jasa yang dikenai atau tidak dikenai PPN, BKP atau JKP tertentu yang tidak dipungut PPN atau dibebaskan dari pengenaan PPN, atau pengaturan mengenai BKP yang tergolong barang mewah sebagai objek PPN BM sehingga masyarakat golongan mampu yang dapat membeli barang mewah selain harus membayar PPN juga diharuskan membayar PPNBM;

Salah satu perumusan aturan mengenai barang yang tidak dikenai PPN dalam UU PPN adalah Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN yang mengatur bahwa jenis barang yang tidak dikenai PPN adalah barang tertentu dalam kelompok

barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak.

Dalam penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU PPN dijelaskan bahwa barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak meliputi:

- a) beras;
- b) gabah;
- c) jagung;
- d) sagu;
- e) kedelai;
- f) garam, baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium;
- g) daging; yaitu daging segar yang tanpa diolah, tetapi telah melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong, didinginkan, dibekukan, dikemas atau tidak dikemas, digarami, dikapur, diasamkan, diawetkan dengan cara lain, dan/atau direbus;
- h) telur, yaitu telur yang tidak diolah termasuk telur yang dibersihkan, diasinkan, atau dikemas;
- i) susu, yaitu susu perah baik yang telah melalui proses didinginkan maupun dipanaskan, tidak mengandung tambahan gula atau bahan lainnya, dan/atau dikemas atau tidak dikemas;
- j) buah-buahan, yaitu buah-buahan segar yang dipetik, baik yang telah melalui proses dicuci, disortasi, dikupas, dipotong, diiris, di-grading, dan/atau dikemas atau tidak dikemas, dan
- k) sayur-sayuran, yaitu sayuran segar yang dipetik, dicuci, ditiriskan, dan/atau disimpan pada suhu rendah, termasuk sayuran segar yang dicacah.

Bagi rakyat banyak, ketentuan dalam UU PPN yang tidak mengenakan PPN atas barang kebutuhan pokok tentunya dinilai sangat mulia, di mana barang kebutuhan pokok merupakan barang yang sangat dibutuhkan rakyat banyak dan tentunya sangat penting bagi hajat hidup rakyat. Dalam perspektif perpajakan, Pasal 4 ayat (2) huruf b dan penjelasannya mencerminkan fungsi pajak sebagai fungsi mengatur/*regulerend*, yaitu pajak sebagai alat atau *tool* untuk mengatur atau menjalankan salah satu fungsi negara untuk mengatur dan menjamin kehidupan sosial rakyatnya. Kesan mulia pun tercermin dari pengaturan dalam pasal ini, di mana negara terkesan tidak hanya memikirkan fungsi pajak yang juga penting, yaitu fungsi *budgetair*.

Meresapi Pasal 4 ayat (2) huruf b UU PPN dan penjelasannya, ketentuan

tersebut bersifat limitatif, membatasi bahwa barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak hanya meliputi 11 (sebelas) jenis barang. Jika terdapat barang kebutuhan pokok, terutama pangan, selain 11 jenis barang pokok yang diatur dalam UU PPN tersebut, yang sebenarnya sangat dibutuhkan oleh masyarakat, maka barang kebutuhan pokok tersebut termasuk BKP yang dikenai PPN. Masyarakat sebagai konsumen, akan terbebani PPN saat membayar harga barang tersebut;

Untuk mewujudkan ketentuan dalam UU PPN yang dapat menjamin terpenuhinya rasa keadilan bagi masyarakat dan mewujudkan netralitas PPN, Pemerintah hendaknya berhati-hati dan mempertimbangkan banyak hal saat merumuskan suatu ketentuan dalam UU PPN. Jika ketentuan dalam UU PPN bersifat limitatif, maka harus benar-benar dipikirkan dan dipertimbangkan apakah limitasi dalam ketentuan tersebut dapat memenuhi rasa keadilan bagi rakyat banyak atau justru malah mencederai rasa keadilan bagi rakyat banyak. Selain itu, ketentuan dalam UU PPN juga harus mampu mencerminkan spirit netralitas PPN dalam kegiatan perekonomian, karena pengenaan PPN dapat mempengaruhi daya saing suatu barang di pasaran. Yang menjadi pertanyaan bagi Pemerintah adalah apakah barang kebutuhan pokok sebagaimana diatur dalam penjelasan pasal tersebut telah mencakup seluruh barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak, apakah penentuan barang kebutuhan pokok yang diatur dalam pasal tersebut telah mampu memenuhi rasa keadilan bagi rakyat yang mengkonsumsi barang kebutuhan pokoknya selain yang diatur dalam penjelasan pasal tersebut;

## **SIMPULAN**

Berdasarkan penjelasan yang disampaikan, dapat disimpulkan beberapa hal penting sebagai berikut:

1. Pajak memiliki fungsi penting untuk mengisi anggaran negara dan menjamin terlaksananya pembangunan, tetapi pajak juga memiliki fungsi *regulerend*, fungsi Negara untuk mengatur kehidupan sosial masyarakat, yang tujuan akhirnya adalah mewujudkan kemandirian bangsa dan kesejahteraan masyarakat yang berkeadilan.
2. PPN adalah pajak atas konsumsi, yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi. Sebagai pajak atas konsumsi, pihak yang sebenarnya menanggung beban PPN adalah Konsumen. Untuk itu rumusan

Undang-Undang harus sungguh-sungguh memperhatikan dampak pengenaan PPN terhadap konsumen, terutama barang yang dikonsumsi masyarakat banyak. Pergeseran dan penyimpangan yang terjadi dalam UU PPN menunjukkan bias Pemerintah dalam melakukan pengaturan, karena pada saat bersamaan justru memberikan fasilitas atau insentif bagi barang-barang yang tidak dikonsumsi dan menjadi kebutuhan rakyat banyak.

3. Sebagai pajak tidak langsung, kewajiban membayarkan PPN ke negara merupakan tanggung jawab pihak yang memungut PPN, yakni PKP yang menjual barang atau menyerahkan jasa kepada konsumen. Kemudahan yang diberikan bagi Pengusaha Kecil untuk memilih sebagai PKP (tidak wajib memungut PPN) tidak akan mempengaruhi beban pajak yang akhirnya akan ditanggung oleh konsumen.
4. Berdasarkan data dan fakta yang ada, stagnasi penerimaan pajak di Indonesia salah satunya disebabkan keterbatasan kapasitas Pemerintah dalam memungut pajak dari kelompok berpenghasilan tinggi. Struktur penerimaan pajak yang belum adil, yaitu masih bertumpu pada pajak konsumsi (PPN dan Cukai), dan bukan PPh Orang Pribadi, merupakan tantangan sekaligus peluang untuk meningkatkan penerimaan pajak dan menjamin keadilan bagi seluruh masyarakat Indonesia.
5. Rumusan ketentuan dalam UU perpajakan seharusnya memenuhi prinsip keadilan dan kepastian hukum, untuk menjamin praktik perpajakan yang baik dan berkeadilan. Jika ketentuan dalam UU perpajakan dapat memenuhi rasa keadilan bagi masyarakat maka prinsip *convenience of payment* dan efisiensi dapat terwujud dalam praktik pemungutan pajak. Pengecualian barang hasil pertambangan dan pengeboran sebagai BKP, pembebasan PPnBM atas tas mewah dan hunian mewah tertentu – sedangkan di sisi lain beberapa barang kebutuhan pokok justru dikenai PPN – jelas mencerminkan ketidakadilan dalam pengenaan pajak.
6. Dengan demikian, untuk menjamin bekerjanya fungsi regulerend demi keadilan bagi seluruh rakyat Indonesia, formulasi UU PPN sebagai instrumen pencapaian tujuan bernegara menjadi sangat penting dan mendesak untuk diperbaiki. Rumusan UU harus menjamin kewajiban negara memenuhi hajat hidup dan kepentingan rakyat dapat dilaksanakan dengan sebaik-baiknya.

### 3. Sony Maulana Sikumbang, S.H., M.H

**Pertama.** Alenia keempat Pembukaan UUD 1945 menyebutkan tujuan bernegara, yaitu “... untuk membentuk suatu Pemerintahan Negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial, ...” Dalam upaya mencapai tujuan bernegara tersebut, Pasal 23 ayat (1) UUD 1945 menetapkan, bahwa Pemerintah perlu mengelola keuangan negara yang diwujudkan dalam anggaran pendapatan dan belanja negara untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Salah satu sumber pendapatan negara itu adalah Pajak. Dengan demikian, pajak berfungsi untuk menghimpun dana pendapatan negara. Inilah fungsi budgeterdar pajak. Selain itu, perlu diingat, bahwa oleh karena dihimpun melalui pungutan yang bersifat memaksa, Pasal 23A UUD 1945 mengharuskan pengaturan atas pajak melalui dengan Undang-Undang;

Sama dengan jenis pajak yang lain, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) diadakan untuk menghimpun dana pendapatan negara. Jenis pajak ini diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan 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;

**Kedua.** Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan 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 menetapkan, bahwa jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak. Inilah fungsi lain dari pajak, yaitu fungsi *regulerend*. Pajak diadakan bukan semata-mata untuk menghimpun dana pendapatan negara, melainkan

juga bisa digunakan sebagai alat untuk mendukung kebijakan perekonomian negara;

Ketentuan dalam Pasal 4A ayat (2) huruf b yang menetapkan 'barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak sebagai jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai' digunakan oleh Pemerintah untuk mendorong kemampuan masyarakat dalam pemenuhan kebutuhan dasarnya atas barang kebutuhan pokok demi meningkatkan kualitas hidupnya dan demi kesejahteraan umat manusia sebagaimana diamanatkan Pasal 28C ayat (1) UUD 1945. Agar setiap orang berhak bebas dari perlakuan yang diskriminatif atas dasar apapun sebagaimana diamanatkan Pasal 28I ayat (2) UUD 1945, ketentuan dalam Pasal 4A ayat (2) huruf b cukup menentukan "barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak";

**Ketiga.** Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan 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 menentukan, bahwa barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak meliputi 11 (sebelas) komoditas pangan tertentu;

Penjelasan ini telah men-distorsi ketentuan dalam Pasal 4A ayat (2) huruf b sehingga bertentangan dengan pengakuan dan perlindungan atas hak setiap orang untuk mengembangkan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasar dan bebas dari perlakuan yang diskriminatif atas dasar apapun sebagaimana diamanatkan Pasal 28C ayat (1) dan Pasal 28I ayat (2) UUD 1945;

**Keempat.** Selain itu, secara teknis perancangan peraturan perundang-undangan, Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b telah melebihi fungsinya sebagai tafsir resmi dari pembentuk peraturan perundang-undangan untuk memperjelas ketentuan-ketentuan yang terdapat peraturan perundang-undangan yang dibentuknya. Penjelasan pasal ini telah mengandung atau menciptakan penormaam baru. Suatu hal yang bertentangan dengan teknik penyusunan peraturan perundang-undangan;

## Keterangan Saksi Pemohon

### 1. Libertina Layk

- Saksi sudah berkeluarga, mempunyai 3 orang anak, masing-masing berumur 17 tahun, 12 tahun, dan 17 bulan;
- Suami saksi bekerja sebagai sopir;
- Saksi setiap hari mendapat uang belanja dari suami saksi sebesar Rp. 50.000. Uang tersebut saksi gunakan untuk belanja sebanyak Rp. 25.000 sampai dengan Rp. 30.000,-
- Saksi merasakan uang belanja Rp. 25.000 sampai dengan Rp. 30.000 tersebut cukup untuk makan, namun tidak dapat terpenuhi gizinya;
- Dengan uang belanja sebanyak itu maka saksi menggunakan lauk tahu – tempe;
- Ketika saksi membeli barang kebutuhan pokok dari warung, saksi tidak tahu apakah dikenakan PPN atau tidak sebab kala belanja di warung tidak ada tulisan (catatan belanja), tetapi kalau belanja di mini market ada PPN sebanyak 10% sebagaimana tercantum dalam struk belanja;
- Saksi berharap PPN tersebut dapat dihapus;
- Pengenaan PPN sebanyak 10% persen tersebut ketika saksi membeli kacang hijau, jagung;

### 2. Linda Barus

- Saksi adalah bekerja berjualan di warung menjual makanan dan kue;
- Kalau saksi belanja di pasar Kelapa Gading, Pasar Senen, tidak ada PPN nya, tetapi kata pedagang barang naik terus karena pajaknya naik;
- Harga barang yang saksi beli dari pasar sangat berpengaruh terhadap makanan olahan yang saksi jual. Apabila harga barang naik maka saksi juga akan menaikkan harga makanan. Kenaikan harga makanan tersebut berpengaruh terhadap pembeli, yakni pembeli mengeluh, bahkan pembeli pindah ke langganan lain;
- Ketika harga-harga belum naik, saksi bisa menggaji dua pembantu dan membayar tukang ojek, tetapi ketika harga naik, saksi tidak bisa membayar pembantu sehingga pembantu diberhentikan;
- Bargang-barang yang harganya naik yaitu ikan, kacang-kacangan, sayuran, umbi-umbian;

### 3. Sumarni

- Saksi adalah pedagang di Gembira yang perjualan kacang hijau, kacang tanah, dan bumbu-bumbu;
- Saksi membeli barang tersebut dari pedagang besar di Pasar Rumpit;
- Kenaikan harga dalam setahun bisa terjadi sampai tiga kali;
- Ketika terjadi kenaikan harga barang, pedagang besar tersebut tidak mengatakan kepada saksi mengenai penyebab kenaikan harga tersebut;
- Kenaikan harga tersebut berpengaruh terhadap jumlah pembeli sehingga menyebabkan langganan menjadi berkurang;
- Pedagang makanan yang membeli barang dari saksi adalah antara lain, penjual makanan ketoprak, pedagang bubur kajang hijau;
- Dengan adanya kenaikan harga barang tersebut menyebabkan pembeli menjadi berkurang, atau setidaknya barang yang dibeli menjadi menurun yang biasanya beli 3 – 5 kg menurun menjadi 2 kg;
- Saksi juga menjual bumbu dapur, antara lain, kemiri, lada, bawang putih;
- Ketika membeli bumbu dapur tersebut dari pedagang besar, saksi tidak mendapat informasi mengenai penyebab kenaikan harga tersebut;
- Dengan adanya kenaikan bumbu tersebut maka bumbu yang dibeli menjadi turun, misalnya sebelum kenaikan harga membeli 1 kg menjadi 1/2 kg;

[2.3] Menimbang bahwa Presiden pada persidangan tanggal 22 Juni 2016 menyampaikan keterangan lisan dan telah pula menyerahkan keterangan tertulis bertanggal 22 Juni 2016 yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah tanggal 1 Agustus 2016 yang pada pokoknya mengemukakan hal sebagai berikut:

#### **KEDUDUKAN HUKUM (*LEGAL STANDING*) PEMOHON**

Berdasarkan ketentuan Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 (selanjutnya disebut Undang-Undang Mahkamah Konstitusi) disebutkan bahwa Pemohon adalah pihak yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang, yaitu:

1. perorangan warga negara Indonesia;

2. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam Undang-Undang;
3. badan hukum publik atau privat; atau
4. lembaga negara.

Ketentuan tersebut dipertegas dalam penjelasannya, bahwa yang dimaksud dengan “hak konstitusional” adalah hak-hak yang diatur dalam Undang-Undang Dasar 1945;

Lebih lanjut, sejak Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 006/PUU-III/2005 dan Putusan Nomor 11/PUU-V/2007, serta putusan-putusan selanjutnya, Mahkamah Konstitusi telah memberikan pengertian dan batasan secara kumulatif tentang kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional yang timbul karena berlakunya suatu undang-undang menurut Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Mahkamah Konstitusi harus memenuhi 5 (lima) syarat, yaitu:

1. adanya hak konstitusional Pemohon yang diberikan oleh Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. bahwa hak konstitusional Pemohon tersebut dianggap oleh Pemohon telah dirugikan oleh suatu Undang-Undang yang diuji;
3. bahwa kerugian konstitusional Pemohon yang dimaksud bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya bersifat potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
4. adanya hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan untuk diuji; dan
5. adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian konstitusional yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi.

Bahwa tidak terpenuhinya salah satu kriteria kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional sebagaimana diuraikan di atas, akan mengakibatkan Pemohon dianggap tidak memiliki kedudukan hukum untuk mengajukan permohonan uji konstitusi ke Mahkamah Konstitusi;

Berdasarkan ketentuan-ketentuan tersebut di atas, terkait permohonan yang diajukan oleh Pemohon, Pemerintah mempertanyakan mengenai kerugian konstitusional Pemohon sebagai berikut:

1. apakah keberlakuan Undang-Undang yang dimohonkan untuk diuji benar menimbulkan kerugian bagi pemohon?

2. apakah terdapat kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian konstitusional yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi?

Terkait dengan pertanyaan-pertanyaan sebagaimana tersebut di atas, Pemerintah menyampaikan hal-hal sebagai berikut:

1. Terkait kerugian yang didalilkan oleh Pemohon
  - a. Pemohon I pada intinya mendalilkan bahwa Pemohon merasa dirugikan hak konstitusionalnya karena hanya 11 jenis kebutuhan pokok yang dikecualikan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sesuai ketentuan Undang-Undang PPN sedangkan Pemohon beranggapan bahwa masih terdapat kebutuhan pokok lain yang seharusnya dikecualikan dari pengenaan PPN.

Terhadap kerugian yang didalilkan Pemohon I tersebut, dapat Pemerintah sampaikan sebagai berikut:

- 1) Bahwa kebutuhan paling mendasar bagi sumber daya manusia suatu bangsa adalah kebutuhan pangan. Bahan pangan pokok yang diatur dalam pasal *a quo* memegang peranan penting dalam aspek ekonomi, sosial, bahkan politik sehingga ketersediaannya menjadi perhatian yang mendasar bagi Pemerintah.
- 2) Bahwa keberlakuan pasal *a quo* semata-mata untuk mendorong kemampuan masyarakat Indonesia (termasuk Pemohon) untuk memenuhi kebutuhan pangan pokok secara menyeluruh dengan memberikan pengecualian tidak dikenakan PPN atas bahan pangan yang menurut Pemerintah merupakan bahan pangan pokok mendasar yang sangat dibutuhkan oleh Masyarakat pada umumnya sehingga keberlakuannya sama sekali tidak merugikan Pemohon.

- b. Pemohon II mendalilkan bahwa sebagai pedagang komoditas pangan dalam skala kecil pada pasar tradisional, pemohon merasa dirugikan karena usaha perdagangan atas komoditi-komoditi tersebut menjadi terhambat.

Terhadap kerugian yang didalilkan Pemohon tersebut, dapat Pemerintah sampaikan sebagai berikut:

- 1) Sistem pemungutan pajak telah mengatur adanya mekanisme perlindungan terhadap pengusaha kecil melalui penetapan batasan

pengusaha kecil yang tidak wajib untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP).

- 2) Dalam sistem administrasi PPN, perlindungan terhadap pengusaha kecil dilakukan melalui penetapan batasan Pengusaha Kecil yang tidak wajib untuk memungut, menyetor dan melaporkan PPN dan PPnBM, sehingga Barang Kena Pajak (BKP) yang diserahkan oleh Pengusaha Kecil tersebut dapat bersaing karena tidak dibebani oleh pengenaan PPN.
  - 3) Pemohon sebagai pengusaha kecil yang mendistribusikan BKP berupa barang kebutuhan pokok selain yang diatur dalam pasal *a quo* telah diberikan perlindungan dengan memberikan kesempatan untuk tidak menjadi Pengusaha Kena Pajak yang wajib memungut PPN, sehingga harga jual barang kebutuhan pokok yang diserahkan lebih kompetitif.
  - 4) Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, jelaslah bahwa keberlakuan ketentuan *a quo* tidak menimbulkan kerugian kepada pemohon, atau setidaknya tidak terdapat hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan untuk diuji.
2. Terhadap kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian konstitusional yang didalilkan Pemohon tidak akan atau tidak lagi terjadi, dapat Pemerintah sampaikan bahwa hal tersebut tidak terbukti karena seperti yang telah Pemerintah sampaikan, keberlakuan Pasal *a quo* semata-mata untuk kepentingan masyarakat luas, termasuk kepentingan Pemohon. Sehingga Berdasarkan hal tersebut di atas, Pemerintah berpendapat Pemohon dalam permohonan ini tidak memenuhi kualifikasi sebagai pihak yang memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) sebagaimana dimaksudkan oleh ketentuan Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Mahkamah Konstitusi, maupun berdasarkan putusan-putusan Mahkamah Konstitusi yang terdahulu. Oleh karena itu, menurut Pemerintah adalah tepat jika Yang Mulia Ketua/Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi secara bijaksana menyatakan permohonan Para Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*);

## **KETERANGAN PEMERINTAH TERHADAP MATERI YANG DIMOHONKAN UNTUK DIUJI**

### **A. Gambaran Umum Pengenaan PPN di Indonesia**

Salah satu Tujuan Negara Republik Indonesia yang berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945 adalah untuk memajukan kesejahteraan umum demi keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia. Dalam upaya mewujudkan tujuan tersebut, Negara Republik Indonesia perlu mengelola keuangan negara yang diwujudkan dalam bentuk Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang merupakan cerminan keuangan Negara. Salah satu sumber penerimaan negara yang tercakup dalam APBN adalah pajak. Pajak adalah cara masyarakat bersinergi dengan negara dalam percepatan pembangunan dari berbagai sektor termasuk fasilitas keamanan yang dibutuhkan oleh masyarakat. Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 mengatur bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang;

Dalam pelaksanaannya, selain fungsi *budgetair* untuk menghimpun dana pendapatan negara, pajak juga memiliki fungsi *regulerent* atau mengatur, yaitu sebagai alat untuk mengatur kebijakan perekonomian negara. Terkait dengan fungsi PPN sebagai sumber pembiayaan negara (fungsi *budgetair*), peranan PPN dalam mendukung penerimaan pajak sangat signifikan dan pertumbuhan penerimaan PPN dari tahun ke tahun juga selalu mengalami peningkatan. Data statistik menunjukkan bahwa realisasi penerimaan PPN dan PPN BM tahun 2014 sebesar Rp.408,83 triliun yang merupakan 41,5% dari total penerimaan pajak pusat atau setara dengan 3,7% dari total Produk Domestik Bruto (PDB) Indonesia;

Fungsi *regulerent* pajak terkait dengan PPN antara lain diwujudkan melalui pengelompokan barang dan jasa yang tidak dikenai PPN (Non-BKP dan Non-JKP), penetapan batasan Pengusaha Kecil yang dikecualikan dari kewajiban untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), pengaturan pedoman pengkreditan Pajak Masukan bagi pengusaha sektor tertentu atau pengusaha dengan omzet di bawah batasan tertentu, maupun pemberian fasilitas berupa PPN Dibebaskan dan PPN Tidak Dipungut yang diatur dalam Pasal 16B Undang-Undang PPN. Berbagai pengaturan tersebut didesain dan diarahkan untuk secara bersama-sama mendukung kebijakan perekonomian Indonesia;

PPN merupakan pajak tidak langsung yang dikenakan atas konsumsi barang dan/atau jasa, yang meskipun pengenaannya dapat dilakukan pada

setiap mata rantai penyerahan dalam rangkaian produksi, distribusi maupun pemasaran barang dan/atau jasa, penanggung PPN yang sebenarnya adalah konsumen akhir dari barang dan/atau jasa tersebut. Pengenaan PPN yang dilakukan pada setiap mata rantai penyerahan dalam rangkaian produksi, distribusi, maupun pemasaran barang dan/atau jasa tersebut pada dasarnya hanya merupakan mekanisme, dimana untuk menjaga kenetralannya, atas PPN yang dibayar maupun dipungut pada mata rantai sebelum suatu barang dan/atau jasa mencapai konsumen akhir (Pajak Masukan) dilakukan *set-off* atau pengkreditan dengan PPN yang dipungut oleh Penjual barang dan/atau jasa saat penyerahan kepada konsumen akhir (Pajak Keluaran). *Set-off* atau pengkreditan tersebut merupakan mekanisme untuk menjaga netralitas PPN sepanjang jalur produksi, distribusi maupun pemasaran barang dan/atau jasa yang dikenai PPN sehingga secara ekonomis tidak terjadi pengenaan pajak secara berganda. Dengan mekanisme tersebut hanya konsumen akhirlah yang benar-benar menanggung PPN yang terutang atas konsumsi barang dan/atau jasa;

Sebagaimana lazim diterapkan di banyak negara yang menganut sistem PPN, semua barang dan/atau jasa pada dasarnya adalah Barang Kena Pajak (BKP) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP). Namun demikian, beberapa jenis barang dan/atau jasa dikecualikan dari pengenaan PPN atau tidak dikenai PPN (Non-BKP dan Non-JKP), maupun diberikan fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN atau dikenai PPN dengan tarif 0% (*zero rating*). Perlakuan tidak dikenai PPN (Non-BKP dan Non-JKP) atau dibebaskan dari pengenaan PPN biasanya diberikan secara terbatas untuk penyerahan-penyerahan barang dan/atau jasa tertentu, sedangkan pengenaan PPN dengan tarif 0% biasanya diberikan untuk ekspor barang dan untuk ekspor beberapa jenis jasa. Dalam pengaturan Undang-Undang PPN Indonesia saat ini, jenis barang dan jasa yang termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenai PPN diatur dalam Pasal 4A, sedangkan pemberian fasilitas PPN tidak dipungut atau dibebaskan dari pengenaan PPN diatur dalam Pasal 16B dan Peraturan Pemerintah (PP) turunannya, sehingga struktur kelompok barang dan jasa sebagai objek PPN di Indonesia dapat dibagi menjadi dua kelompok besar yaitu:

1. BKP/JKP, atas penyerahan BKP/JKP dikenakan tarif sebagai berikut:

- a. 0% untuk ekspor, dengan keuntungan dapat mengkreditkan Pajak Masukan.
  - b. 10% untuk impor dan/atau konsumsi dalam negeri, dengan keuntungan dapat mengkreditkan Pajak Masukan. Atas impor dan/atau konsumsi dalam negeri ini berdasarkan Pasal 16B Undang-Undang PPN, Pemerintah jika dipandang perlu dapat memberikan fasilitas PPN. Fasilitas tersebut berbentuk:
    - 1) PPN dibebaskan, yaitu atas PPN yang terutang akan dibebaskan, namun atas Pajak Masukan yang telah dipungut/dibayarkan sebelumnya tidak dapat dikreditkan.
    - 2) PPN Tidak Dipungut, yaitu atas PPN yang terutang tidak dipungut oleh penjual, atas Pajak Masukan yang telah dipungut/dibayarkan sebelumnya dapat dikreditkan.
2. Non BKP/JKP, atas penyerahan, ekspor dan/atau impornya tidak dikenai PPN dan atas Pajak Masukan yang dipungut di rantai produksi atau distribusi sebelumnya tidak dapat dikreditkan.

Perbedaan antara berbagai kelompok barang dan jasa dalam struktur pengenaan PPN terutama terkait dengan mekanisme pengkreditan PPN Masukan, yaitu PPN yang sudah dibayar dalam kegiatan produksi maupun distribusi sebelum barang atau jasa dijual kepada konsumen akhir. Atas barang dan jasa yang termasuk Non-BKP dan Non-JKP, PPN Masukan tersebut tidak dapat dikreditkan, sebagaimana PPN Masukan atas barang dan jasa yang mendapat fasilitas dibebaskan dari pengenaan PPN, sehingga PPN Masukan tersebut akan menjadi unsur harga jual kepada konsumen akhir. Sedangkan PPN Masukan atas barang dan jasa yang mendapat fasilitas PPN Tidak Dipungut atau Dikenai PPN dengan Tarif 0% (atas ekspor) dapat dikreditkan, sehingga barang dan jasa yang mencapai konsumen akhir telah bersih dari keseluruhan PPN di setiap mata rantai produksi dan distribusi.

Perbedaan perlakuan pengkreditan PPN Masukan ini tentunya akan memiliki pengaruh yang berbeda terhadap kegiatan perekonomian di Indonesia. Pemberian perlakuan Non-BKP atau Dibebaskan terhadap barang input yang akan diolah atau diproduksi lebih lanjut dapat mengakibatkan PPN Masukan yang telah dibayar akan terbawa sebagai harga jual dan dikenakan PPN pada tahapan produksi/distribusi selanjutnya sehingga terjadi pemajakan

atas PPN yang sudah dibayar. Sebagai akibatnya, harga barang akan menjadi lebih besar dan PPN yang dikenakan dan disetor kepada Pemerintah menjadi lebih besar daripada pengenaan PPN terhadap BKP dengan tarif standar. Oleh karena itu, pengecualian atas pengenaan PPN atau dibebaskan dari pengenaan PPN umumnya diberikan terhadap barang yang langsung dikonsumsi end-user, untuk meminimalkan dampak turunannya terhadap harga dan terjadinya pajak berganda;

#### **B. Terkait Perlakuan Pengenaan PPN terhadap Barang Kebutuhan Pokok**

Yang termasuk dalam kelompok barang yang tidak dikenai PPN (Non-BKP) antara lain adalah barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat sebagaimana diatur dalam Pasal 4A ayat (2) huruf b. Dalam Penjelasan Pasal tersebut, yang termasuk dalam Non-BKP terbatas pada:

- a. beras;
- b. gabah;
- c. jagung;
- d. sagu;
- e. kedelai;
- f. garam, baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium;
- g. daging, yaitu daging segar yang tanpa diolah, tetapi telah melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong, didinginkan, dibekukan, dikemas atau tidak dikemas, digarami, dikapur, diasamkan, diawetkan dengan cara lain, dan/atau direbus;
- h. telur, yaitu telur yang tidak diolah, termasuk telur yang dibersihkan, diasinkan, atau dikemas;
- i. susu, yaitu susu perah baik yang telah melalui proses didinginkan maupun dipanaskan, tidak mengandung tambahan gula atau bahan lainnya, dan/atau dikemas atau tidak dikemas;
- j. buah-buahan, yaitu buah-buahan segar yang dipetik, baik yang telah melalui proses dicuci, disortasi, dikupas, dipotong, diiris, di-grading, dan/atau dikemas atau tidak dikemas; dan
- k. sayur-sayuran, yaitu sayuran segar yang dipetik, dicuci, ditiriskan, dan/atau disimpan pada suhu rendah, termasuk sayuran segar yang dicacah.

Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, sebagai barang yang termasuk sebagai Non-BKP, maka atas penyerahan barang-barang kebutuhan pokok sebagaimana tercantum dalam Penjelasan Pasal 4A tidak dikenai PPN, dan PPN yang telah dibayar sehubungan dengan kegiatan memproduksi atau memperdagangkan barang tersebut tidak dapat dikreditkan.

Kebutuhan pokok merupakan barang yang menyangkut hajat hidup orang banyak dengan skala pemenuhan kebutuhan yang tinggi serta menjadi faktor pendukung kesejahteraan masyarakat. Adapun dasar tidak mengenakan PPN atas barang-barang sebagaimana tersebut diatas adalah untuk memastikan bahwa masyarakat memperoleh kebutuhan dasar, yang diharapkan mendukung kebutuhan gizi masyarakat.

Berdasarkan berbagai pertimbangan di atas, maka penetapan jenis barang-barang kebutuhan pokok yang tidak dikenai PPN dilakukan secara cermat dan hati-hati, dan terbatas bagi barang-barang kebutuhan pokok yang benar-benar bersifat mendasar sebagaimana telah disebutkan dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang PPN.

Selanjutnya penjelasan yang terkait dengan substansi permohonan pengujian sebagai berikut:

- A. Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang PPN tidak bertentangan dengan Pasal 28C ayat (1) UUD 1945 dengan alasan:
1. Pemerintah kembali menyampaikan bahwa keberadaan ketentuan *a quo* semata-mata untuk mendorong kemampuan masyarakat Indonesia untuk memenuhi hak konstitusinya yaitu memenuhi kebutuhan dasar atas pangan pokok sehingga pemerataan pemenuhan kebutuhan dasar atas pangan tersebut tercapai.
  2. Untuk menjamin rasa keadilan seluruh masyarakat dan melindungi kesejahteraan umum dengan mendorong terpenuhinya kebutuhan dasar masyarakat secara menyeluruh, Pemerintah memberikan pengecualian tidak dikenai PPN atas bahan pangan yang menurut Pemerintah merupakan bahan pangan pokok yang sangat dibutuhkan oleh Masyarakat pada umumnya.
  3. Penentuan bahan pangan pokok yang sangat dibutuhkan oleh masyarakat merupakan suatu kebijakan pengaturan hukum (*open legal*

*policy*) dan telah melalui berbagai kajian, termasuk dari segi ketergantungan/kebutuhan masyarakat akan komoditi pangan.

4. Bahwa terdapat beberapa komoditi yang merupakan bahan pangan pokok yang tidak tercantum dalam pasal *a quo* seperti gula pasir dan minyak goreng. Adapun pertimbangan pemerintah tidak memasukkan komoditi tersebut karena merupakan barang hasil olahan/proses industri. Kembali kepada sistem pemungutan PPN dengan mekanisme pengkreditan pajak masukan, maka apabila PPN yang telah dibayar yang berhubungan langsung dengan kegiatan untuk menghasilkan atau memperdagangkan komoditi seperti gula pasir dan minyak goreng tersebut tidak dapat dikreditkan maka dapat menghambat perkembangan industri yang menghasilkan atau memperdagangkan barang tersebut.
  5. Berdasarkan penjelasan tersebut di atas, maka menurut pendapat kami, Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang PPN tidak bertentangan dengan Pasal 28C ayat (1) UUD 1945.
- B. Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang PPN tidak bertentangan dengan Pasal 28I ayat (2) UUD 1945 dengan alasan:
1. Ketentuan *a quo* tidak membedakan Wajib Pajak dan berlaku bagi seluruh Wajib Pajak yang masih memiliki hak dan kewajiban perpajakan baik Wajib Pajak orang pribadi maupun badan, Wajib Pajak dalam negeri maupun Wajib Pajak luar negeri (*equality before the law*). Oleh karena itu, ketentuan tersebut tidak mengandung ketentuan yang diskriminatif sehingga menyebabkan ketidakadilan;
  2. Mengingat pemberlakuan ketentuan *a quo* justru merupakan upaya pemerintah untuk menjunjung tinggi kesejahteraan seluruh rakyat Indonesia, maka tidak terdapat unsur diskriminasi dalam pemberlakuannya sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam hal ini dalil Pemohon yang menyatakan dengan diberlakukannya Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang PPN mengakibatkan timbulnya perlakuan yang diskriminatif adalah tidak beralasan dan tidak bertentangan dengan Pasal 28I ayat (2) UUD 1945.

## PETITUM

Berdasarkan penjelasan dan argumentasi tersebut di atas, Pemerintah memohon kepada Yang Mulia Ketua/Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi yang memeriksa, mengadili, dan memutus permohonan pengujian (*constitutional review*) ketentuan *a quo* terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, dapat memberikan putusan sebagai berikut:

1. Menyatakan bahwa Pemohon tidak mempunyai kedudukan hukum (*Legal Standing*);
2. Menolak permohonan pengujian Pemohon (*void*) seluruhnya atau setidaknya menyatakan permohonan pengujian Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijke verklaard*);
3. Menerima Keterangan Presiden secara keseluruhan;
4. Menyatakan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan 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 tidak bertentangan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Selain itu, Presiden pada persidangan tanggal 25 Juli 2016 mengajukan 2 (dua) orang ahli bernama **Prof. Dr. Gunadi** dan **Refly Harun, S.H., M.H** yang memberikan keterangan di bawah sumpah dan/atau menyampaikan keterangan tertulis dalam persidangan tersebut yang mengemukakan sebagai berikut:

### 1. Prof. DR. Gunadi

Untuk mencapai tujuan nasional sebagaimana dimaksud dalam Pembukaan UUD 1945, Pemerintah menyelenggarakan kegiatan pemerintahan dan pembangunan dengan biaya dari penerimaan pajak, termasuk PPN. Yurisdiksi atau kewenangan memungut pajak, merupakan atribut kedaulatan negara (Starke, 1989). Yurisdiksi pajak meliputi 3 (tiga) unsur: (1) regulasi (menyusun UU Perpajakan), (2) penerimaan (hak negara atas sebagian penghasilan dan/atau kekayaan warga), dan (3) administrasi, termasuk pelaksanaan *enforcement* UU (Rohatgi, 2005; dan Knechtle, 1979). Hubungan perpajakan negara yang berhak atas penerimaan diwakili pemerintah dan rakyat yang berkewajiban memenuhinya

secara demokratis telah disepakati oleh para wakilnya di Parlemen. Teori *Le Contract Social* (Jean Jacques Rousseau, 1712-1718) mendalilkan bahwa semua warga telah membentuk perjanjian dengan negara, berdasar norma hukum yang ditetapkan bersama rakyat dan negara, secara sadar mereka berketetapan mendukung keberadaan dan keberlanjutan negara. Teori organic mendalilkan bahwa secara alamiah, warga bersama berkewajiban mendukung negara dengan menyerahkan sebagian harta (sebagai pajak) untuk kepentingan umum yang diselenggarakan negara. Teori kedaulatan negara menyatakan bahwa tiap negara bebas merumuskan UU Pajak yang dianggap paling pas dengan situasi dan kondisinya (OECD, 2013). Tidak ada batasan atas cakupan hak pemajakan suatu negara, sepanjang terdapat *tax connecting factor* dengan subjek (orang pribadi atau badan), dan objek pajak (keadaan, peristiwa, dan kejadian) dalam wilayah kedaulatannya serta diatur dalam UU (Rohatgi, 2005). Yurisdiksi pajak Indonesia tersurat dalam Pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan UU. Berlandaskan hukum dasar tersebut dibentuklah UU Pajak. UU tersebut merujuk beberapa kebijakan perpajakan yang berterima umum, seperti (OECD, 2014): (1) netralitas, artinya pajak harus netral dan berlaku adil kepada semua pihak. Pengusaha dengan kondisi atau melakukan bisnis sama harus kena pajak setara, (2) efisien, yaitu biaya kepatuhan WP dan biaya administrasi pemerintah minimal, (3) pasti dan sederhana, maksudnya peraturan jelas dan mudah dipahami sehingga tiap pihak dapat mengantisipasi konsekwensi pajak atas transaksi yang dilakukannya, termasuk mengetahui kapan, dimana, bagaimana dan berapa jumlah pajak harus dibayar, (4) efektif dan pantas, maksudnya pemajakan harus mampu memberikan jumlah penerimaan memadai dalam waktu tepat. Minimalisasi potensi penghindaran dan penyelundupan pajak, dan aturan pencegahan sebanding dengan risiko, dan (5) fleksibel, artinya sistem pajak harus luwes dan dinamis agar selalu dapat menyesuaikan dengan perkembangan bisnis, perdagangan, ekonomi dan teknologi serta informasi. Sebagai produk legislatif, semua UU Pajak, termasuk UU PPN telah mendapat persetujuan para wakil rakyat pembayar pajak sehingga memenuhi prinsip *no taxation without representation* Pasal 23A UUD 1945. DPR memberi persetujuan atas RUU Pajak melalui prosedur rapat dan sidang resmi. Persetujuan itu mencerminkan kemauan dan kesanggupan rakyat atas pungutan pajak, prosedur dan tata caranya. PPN

dipungut berdasar UUPPN. Diatur dengan Undang-Undang artinya pemungutan pajak harus ada Undang-Undang-nya yang telah disetujui para wakil rakyat (termasuk pemohon uji materi). Sebagai produk legislatif, Undang-Undang adalah hukum yang berisi norma yang harus diikuti dan dipatuhi semua pihak. Sesuai dengan prinsip fictie hukum, *iedereen wordt geacht de wet to kennen, nemo ius ignorare consetur* setelah diundangkan dalam lembaran negara, Undang-Undang mengikat setiap warga (Mertokusumo, 2008, Mengenal Hukum). Karena dibentuk berdasar ketentuan yang lebih tinggi (UUD 1945) dan oleh lembaga yang berwenang (legislatif), maka UU PPN telah memenuhi asas legalitas formal, prosedural dan konstitusional sehingga sah dan mempunyai daya lakulvalid (Soeprapto, 2007). Seperti lazimnya Undang-Undang Pajak, sifat norma hukum UUPPN adalah heteronoom. Artinya kewajiban membayar pajak datang dari negara dan dapat dipaksakan, sehingga senang atau tidak mereka harus memenuhi kewajiban pajak (Soeprapto, 2007);

Ketentuan dalam Undang-Undang Pajak merupakan rumusan umum suatu aturan. Sebagai manusia biasa, para perumus tentu kurang mampu memprediksi apa yang akan terjadi dalam kehidupan ekonomi, sosial, budaya dan politik yang dinamis penuh perubahan dan perkembangan secara cepat di kemudian hari sehingga menyisakan celah pengaturan yang dapat dimanfaatkan pemburu rente pajak dengan berbagai rekayasa transaksi, legal artifisial, dan akuntansi yang kurang sejalan dengan maksud dan tujuan Undang-Undang (Mertokusumo, 1985). Irfan Fachrudin (2004) menyatakan bahwa Undang-Undang selalu tidak sempurna karena pembuatnya tidak dapat mengestimasi segala sesuatu yang akan terjadi di kemudian hari. Selain itu, sifat manusiawi dari para perumus, Mertokusumo menyatakan bahwa walaupun nampak jelas, Undang-Undang bisa saja tidak lengkap dan tuntas dalam mengatur segala sesuatu dan hal ikhwal perpajakan, karena jumlah teknik, metode, sifat, jenis dan variasi kegiatan subjek dan objek pajak tidak terbilang, berubah terus, dan kadang penuh rekayasa atas suatu kepentingan. Undang-Undang yang sudah ditetapkan tidak dapat diubah dengan cepat menyesuaikan dinamika alamiah subjek dan objek pajak yang tidak pernah berhenti mengembangkan kegiatan ekonomi, sosial budaya yang akan selalu menimbulkan subjek, objek, dan fenomena perpajakan baru. Untuk menjaga kepastian, fleksibilitas dan kekinian hukum, efisiensi pengaturan dan keadilan perpajakan maka norma yang diatur dalam Undang-Undang umumnya yang

bersifat statis dan permanen termasuk subjek, objek, tarif, sanksi, dan aturan pokok administrasi, sedang prosedur dan tata cara, rincian serta aturan pelaksanaan lebih lanjut yang bersifat tidak membebani rakyat agar fleksibel dan dinamis umumnya didelegasikan pada aturan di bawah Undang-Undang. Dalam rangka menjaga fleksibilitas dan kekinian aturan, UU pajak sering mengalami reformasi. Norma seperti subjek, objek, pemotong pajak, dasar pengenaan pajak, cara pemungutan dan pemotongan oleh pihak lain (termasuk pemanfaat jasa), tarif pajak serta sanksi dan lainnya yang tercantum dalam Undang-Undang telah mendapat persetujuan dari rakyat termasuk para pemotong pajak melalui para wakilnya di DPR sehingga telah memenuhi asas legalitas formal dan konstitusional serta mengikat semua pihak;

Dengan alasan fiskal (terutama penerimaan) dan nonfiskal, melalui UUPPN, sejak 1 April 1985 Indonesia mengganti sistem pemungutan pajak penjualan dari multi stage cascading effect berdasar UU PPn 1951 menjadi *multi stage non cascading effect*, yaitu *Value Added Tax* (PPN) berdasar UUPPN (1984). Penjelasan umum UU 8/1983 menyebut bahwa PPN adalah pajak penjualan yang dikenakan berdasar penambahan nilai yang timbul dari pemakaian faktor produksi di setiap jalur perusahaan dalam menyiapkan, menghasilkan, menyalurkan, dan memperdagangkan barang atau pemberian layanan jasa kepada para konsumen. Penjelasan UU 42/2009 mempertegas konsep PPN menjadi pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi. Untuk memahami substansi PPN, dalam *Value Added Tax and Direct Taxation* (2009, eds Michael Lang, et.al, IBFD), Sigrid Hemels menyebut bahwa `secara teknis VAT merupakan pajak atas nilai tambah dari barang dan jasa yang diberikan pengusaha pelaku kegiatan ekonomis mandiri, namun secara efektif merupakan pajak atas konsumsi. Sebagai pajak tidak langsung, tujuan PPN (Sigrid; 2009) adalah pembebanan pajak kepada destinataris pajak (penanggung akhir beban pajak – *taxable bearer*), yaitu konsumen, melalui pengusaha sebagai pemungut pajak (pengusaha kena pajak – *taxable firm*). Karena pajak mengurangi daya beli warga (konsumen), secara tradisional-konvensional sesuai politik perpajakan, maka PPN tidak seharusnya menghambat (Santoso Brotodihardjo, ed 4, Pengantar Ilmu Hukum Pajak): (1) kehidupan ekonomi masyarakat, (2) kelancaran produksi dan perdagangan, (3) pencapaian kebahagiaan rakyat, dan (4) kepentingan umum;

Beberapa asas/prinsip hukum pikiran dasar yang melatar belakangi peraturan konkrit UU PPN (Mertokusumo, 2008) adalah berikut ini:

A. Menurut Penjelasan UU 8/1983, antara lain, sebagai berikut:

- (1) PPN dan PPnBM yang dipungut dengan UUPPN merupakan salah satu sistem pengenaan Pajak Penjualan yang baru menggantikan Pajak Penjualan pada saat itu dengan tujuan antara lain peningkatan penerimaan, mendorong ekspor, dan pemerataan beban pajak (*equality principle*);
- (2) PPN dan PPnBM yang diatur dalam UUPPN merupakan satu kesatuan pemajakan atas konsumsi dalam negeri (*domestic-consumption tax*);
- (3) PPN dapat dipungut beberapa kali pada berbagai mata rantai jalur perusahaan (*multi-stage levies*). Namun, karena dipungut atas pertambahan nilai dari tiap penyerahan barang atau jasa pada jalur perusahaan berikutnya, maka pada akhirnya beban pajak tidak berat;
- (4) Pertambahan nilai timbul karena dipakainya faktor produksi pada tiap jalur perusahaan dalam menyiapkan, menghasilkan, menyalurkan dan memperdagangkan barang atau pemberian layanan jasa kepada konsumen. Semua biaya untuk mendapatkan dan mempertahankan laba termasuk bunga modal, sewa tanah, upah kerja dan laba pengusaha merupakan pertambahan nilai yang menjadi dasar pengenaan PPN;
- (5) UUPPN mengatur secara tegas dan jelas tentang Barang, Jasa dan Penyerahan Barang atau Penyerahan Jasa yang dikenakan pajak (pajak objektif atas penyerahan barang dan jasa). Sesuai karakternya sebagai pajak atas nilai tambah, maka barang yang dikenai pajak terbatas pada yang telah diproses pabrikasi saja, yang diambil langsung dari sumbernya tanpa pemrosesan tidak kena pajak;
- (6) Atas penyerahan barang atau jasa wajib dibuat faktur pajak sebagai bukti transaksi penyerahan barang yang terutang pajak dan bukti pemungutan pajak yang dapat dikreditkan oleh pengusaha yang kena pungut atas pajak terutangnya (PPN tipe *indirect-substraction-invoice/tax credit method*);
- (7) Pada prinsipnya PPN dan PPnBM adalah pengenaan pajak atas konsumsi umum barang dan jasa di dalam negeri (*general tax on domestic consumption of goods and services*). Karena bukan konsumsi

dalam negeri maka atas ekspor barang dikenakan pajak dengan tarif 0% dan PPN yang sudah termasuk dalam harga barang yang diekspor dapat dikembalikan sehingga menekan harga pokok barang dan meningkatkan daya saing pasar internasional. Sebaliknya, atas impor barang dikenakan pajak yang sama dengan produksi dalam negeri (menegaskan penerapan yurisdiksi pemajakan *destination principle, internal dan external neutrality*).

B. Penjelasan UU 11/1994 menambah beberapa prinsip berikut:

- (1) Berdasar pertimbangan ekonomi, sosial dan budaya, tidak semua jenis barang dan jasa dikenakan PPN (*main-exception rule approach, negative list approach*);
- (2) Pajak Masukan (PM) atas perolehan barang modal dapat dikreditkan seperti PM dari perolehan BKP/JKP yang digunakan untuk kegiatan usaha yang penyerahannya terutang pajak (*Consumption-type VA1*);
- (3) Prinsip kesamaan perlakuan kepada semua wajib pajak [pengusaha] atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakekatnya sama (*nondiscriminatory, neutrality principle, similia-similibus*).

C. Penjelasan UU 42/2009 menambah prinsip berikut:

PPN adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di daerah pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi.

Dari beberapa prinsip hukum dalam Penjelasan umum UUPPN nampak bahwa PPN dan PPnBM merupakan salah satu sistem pengenaan Pajak Penjualan, yaitu pajak tidak langsung atas konsumsi umum barang dan jasa di dalam negeri (*general indirect tax on domestic consumption of goods and services*). Sebagai bagian dari Pajak Penjualan, secara teoretis harus terdapat beberapa legal karakter PPN (Terra & Kajus, 2008) antara lain: (1) pajak umum atas konsumsi (pajak atas semua barang dan jasa, tanpa diskriminasi objek, bersifat umum, tidak spesifik seperti cukai, yang ditujukan untuk konsumsi bukan untuk produksi dan distribusi), (2) tidak langsung (dipungut dari penanggung beban/ konsumen melalui jalur produksi/impor dan distribusi kepada konsumen), (3) konsumsi barang dan jasa [(tujuannya memajaki pengeluaran (*expenditures*) – proksi konsumsi privat persons (nonbisnis, termasuk pemerintah), atas barang dan jasa (sebagai pajak objektif)], (4) sesuai karakternya sebagai pajak atas nilai tambah, maka barang yang dikenai pajak terbatas pada yang telah diproses pabrikan saja, yang diambil langsung dari sumbernya tanpa pemrosesan tidak

kena pajak, dan (5) konsumsi dalam negeri (baik produksi dalam negeri maupun impor; penegasan yurisdiksi PPN – destination principle; dan berlakunya prinsip netralitas pajak; karena bukan konsumsi dalam negeri maka atas ekspor barang kena PPN tarif 0% dan pajak yang sudah termasuk dalam harga barang yang diekspor dikembalikan. Sebaliknya, atas impor barang dikenakan pajak sama dengan produksi dalam negeri;

Sehubungan dengan *Neutrality Principle*, Ben Terra & Julie Kajuss (*A Guide to the European VAT Directives, 2008, Introduction to European VAT (Vol 1)*, IBFD, Amsterdam) menunjuk pada Pasal 1(2) *Recast VAT Directive (European Directive on VAT)* yang menyatakan bahwa *prinsip common system* dari PPN menghendaki bahwa penerapan pajak atas konsumsi umum barang dan jasa harus proporsional dengan harga barang dan jasa, tanpa bergantung pada jumlah transaksi yang terjadi dalam proses produksi dan distribusi sebelum tahap pengenaan pajak;

Dengan merujuk pada prinsip tersebut, *the European Court of Justice (ECJ)* memberikan beberapa ilustrasi *Fiscal Neutrality* dalam berbagai putusannya sbb:

- (1) *Equal treatment of goods and services* – Case C-384/01 -- prinsip netralitas mencegah perlakuan pajak berbeda atas barang dan jasa yang sama, dalam kompetisi dengan barang dan jasa yang lain.
- (2) *Avoiding cumulation of tax* – Case C-155/01 -- pemajakan atas penyerahan jasa di negara anggota lainnya, yang telah dikenakan pajak oleh negara asal menimbulkan pajak ganda yang tidak sejalan dengan prinsip netralitas.
- (3) *Equality of similar economic activities* – Case C-155/94 -- semua kegiatan ekonomi perlakuan pajaknya harus sama, walau pelakunya berbeda.
- (4) *Equality of economic operators* – Case C-141/00 -- prinsip netralitas mencegah perlakuan pajak yang berbeda antara para pelaku ekonomi dengan kegiatan yang sama; jika satu kegiatan dibebaskan dari pajak maka atas kegiatan yang sama yang dilakukan oleh siapapun harus bebas dari pajak;
- (5) *Neutral treatment of lawful/and unlawful/ acts* – Case C-349/96 -- prinsip netralitas menganggap kurang relevan lawful/ dan un/awfullnya transaksi penyerahan barang atau jasa;
- (6) *Consistency in application* – Case C-291/92 -- konsisten dengan kurang relevan un/awfullnya suatu penyerahan barang atau jasa, maka dapat

dikreditkan tidaknya PM tergantung pada ketentuan pajaknya;

- (7) *Neutrality towards the length of the production and distribution chains* – Case C-309/06 -- penyerahan barang dan jasa yang sama harus memikul beban pajak yang sama (proporsional) tanpa memperhatikan panjangnya jalur produksi dan distribusi menuju konsumen;
- (8) *Neutrality eliminates distortion in competition* – Case C-363/05 -- netralitas mencegah perbedaan perlakuan PPN atas barang atau jasa yang sama karena akan mendistorsi persaingan;

Perkara ini menyangkut uji materi atas norma Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 8/1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU 42/2009 tentang Perubahan Ketiga atas UU 8/1983. Relevan dengan 3 kali perubahan tersebut, berikut ini disampaikan sandingan pengertian Barang, Barang Kena Pajak (Pasal 1), sebagian objek pajak (Pasal 4) dan bukan objek pajak (Pasal 4A) dari tiap Undang-Undang;

UU 42/2009	UU 18/2000	UU 11 /1994	UU 8/1983
Brg adalah brg berwujud yg nurut sifat ato hkmlnya dpt berp brg brgerak atau brg tdk brgerak, dn brg tdk berwujud	Brg adalah brg berwujud yg nurut sifat ato hkmlnya dpt berp brg brgerak atau brg tdk brgerak, dn brg tdk berwujud	Brg adalah brg berwujud yg nurut sifat ato hkmlnya dpt berp brg brgerak atau brg tdk brgerak, maupun brg tdk berwujud	Brg adalah brg berwujud yg nurut sifat ato hkmlnya dpt berp brg brgerak maupun brg tdk brgerak
BKP adlh brg yg dikenai pjkl berdasarkn UU ini.	BKP adlh brg sbgmn dimaksud di atas yg dikenai pjkl berdasarkn UU ini.	BKP adlh brg sbgmn Dimaksud diatas yg Dikenai pjkl berdasarkn UU ini.	BKP adlh brg sbgmn dimaksud diatas sbg hasil prses pngolhn (pbrikasi) yg dikenai pjkl berdsrkn UU ini.
Pengusaha adlh OP atau bdn dim bentuk apapun yg dim kegiatan usaha atau pkrjaannya hasilkan brg, impor brg, ekspr brg, lakukn usaha perdag, ...	Pengusaha adlh OP atau bdn tsb di atas yg dimkegiatan usaha ato pkrjaannya hasiikan brg, impor brg, ekspr brg, lakukn usaha perdag, ...	Pengusaha adlh OP atau bdn dim bntk apapun yg dim lingkungn perusahaan atau pkrjaannya hasiikan brg, impor brg, ekspr brg, lakukn usaha perdag, ...	Pengusaha adlh O atau bdn dim bntk apapun yg dlm lingkungn perusahaan atau pkrjaannya hasiikan brg, impor brg, ekspr brg, lakukn usaha perdag, ...

<p>Meghasilkan adlh kegiatan oiah lalui proses ubah bentuk dn/ato sifat st brg dr betk asii jdi brg baru ato punya daya guna baru ato kegiatan oieh SDA, trmask suruh OP atau bdn lain lakukan kegiatn tsb.</p>	<p>Meghasilkan adlh kegiatan olah lalui proses ubah bentuk dn/ato sifat st brg dr betk asii jdi brg baru ato punya daya guna baru, ato kegiatan oleh SDA, trmask suruh OP ato bdn lain lakukan kegiatn tsb.</p>	<p>Meghasilkan adlh kegiatan olah lalui proses ubah bentuk dn/ato sifat st brg dr betk asii jdi brg baru ato punya daya guna baru, ato kegiatan oleh SDA, trmask suruh OP ato bdn lain lakukan kegiatn tsb.</p>	<p>Meghasilkan adlh Kegiatan olah lalui Proses ubah bentuk dn/ato sifat st brg dr betk asii jdi brg baru ato punya daya guna baru, tmsk mbuat, masak, mrakit, nyampur, ngemas, mbotoikn, dn mnambang, ato suruh 0 ato bdn lain lakukan kegiatn tsb. Tdk tmsk mnghsilkan ialah: nanam/metik hasil tianan ato piara hewan, nangkap dn piara ikan, keringkan/garami makanan, bungkus /ngepak dlm perdag besar/ecer, dn sediakan mknan restoran, htl, penginapan dn katering.</p>
<p>PPN diknkn ats penyrhan BKP di dim Daerah pabean yg diikkan oih pngusha</p>	<p>PPN diknkn ats penyrhan BKP di dim Daerah pabean yg diikkan oih pngusha.</p>	<p>PPN diknkn ats penyrhan BKP di dim daerah pabean yg diikkan oih pngusha.</p>	<p>PPN diknkn ats Penyrhan BKP yg Diikkan di daerah pabean dim lingknngn persh atau pkerjaan olh pngusha yg: mnghasilkan BKP, impor BKP, brtindak sbg penyalur utama atau agen utama dr pengusaha2 di atas ...</p>
<p>Syarat penyerahan BKP terutang pajak: brg berwujud/ tdk berujud yg diserahkan hrs BKP, penyerahn dim daerah pabean, dim rangka kegiatn usaha dn pekerjaannya</p>	<p>Syarat penyerahan BKP terutang pajak: brg berwujud/ tdk berujud yg diserahkan hrs BKP, penyerahn dim daerah pabean, dim rangka kegiatn usaha dn pekerjaannya</p>	<p>Syarat penyerahan BKP terutang pajak: brg berwujud/ tdk berujud yg diserahkan hrs BKP, penyerahn dim daerah pabean, dim lingknngn persh ato pkerjaan pengusaha.</p>	<p>Syarat penyerahan brg terutang pajak: brg yg diserhkan BKP, tindakn penyrhn kena pajak, penyerahn oieh PKP, penyerahn dim daerah pabean, dim lingknngn persh ato pkerjaan sbg PKP.</p>

MAHKAMAH KONSTITUSI  
REPUBLIK INDONESIA

<p>2. Jenis brg yg tdk kena PPN adlh brg tertentu dim kapok brg sbb:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>brg hsl prtmbngan ato hsl pngborn yg diambil lgsung dr sumbernya;</li> <li>brg keb pokok yg sangat dibtuhkn oleh rakyat bnyak;</li> <li>mknan dn minuman disajikan di htl, rest, RM, dn sejenisnya, meliputi mamin baik yg dikonsumsi ditmpt maupn tdk,tmsk mamin yg diserahkan usaha jasa boga ato katering, dn</li> <li>uang, emas btngan, dn srt brharg</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>Brg berwujud bergrk ato tdk bergrk dan tdk berwujud, yg tdk kena pjkr berdsr UU ditetapkan dg PP.</li> <li>Penetapan jenis brg tdk kena pjkr didsrkn ats keiompk2 sbb: Brg berwujud bergrk ato tdk bergrk yg tdk kena pjkr berdsr UU ditetapkan dg PP:       <ol style="list-style-type: none"> <li>brg hsl prtambangn ato hsl pngboran yg diambil lgsung dr smbrnya;</li> <li>brg keb pkok yg sngat dibthkn oieh rakyat bnyak;</li> <li>mknan dn minuman disajikan di rest, htl, RM, warung dn sejenisnya;</li> <li>uang, emas btngan, dn sit berhrg</li> </ol> </li> </ol>	<p>Brg berwujud bergrk ato tdk bergrk yg tdk kena pjkr berdsr UU ditetapkan dg PP</p>	
<p>Penjelasan Ps 4A(2)(b) Brg keb pkok yg sangat dubtuhkan oleh rakyat bnyak meliputi:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>beras</li> <li>gabah</li> <li>jagung</li> <li>sagu</li> <li>kedelai</li> <li>garam balk yg beryodium maupn tdk ber yodium</li> <li>daging, yaitu dging segar tanpa diolah tapi tlh meialui proses dismbelih, dikuliti, di ptng, didngkn, dbkukn, dike mas ato tdk, digrami dikpur, diasamkn, diawetkn dg cr lain, do/ato direbus</li> <li>telur, yaitu tdk diolah, tmsk yg dibersihkn, diasinkn ato dikemas</li> <li>susu, ...</li> <li>buah2an ...</li> <li>sayur2an ...</li> </ol>	<p>Penjelasan Ps 4A(2)(b) Yg dimaksud dg keb pokok dim ayat ini adalah beras do gabah, jagung, sagu, kedelai, garam balk yg beryodium maupn tdk beryodium.</p>	<p>Penjelasan Ps 4A Pentapn jenis brg tdk kena PPN didasarkan kelompok2:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>brg hsl prtanian, pkbunan, khutanan yg diptik lgsung, ambit lgsung, sdap lgsung dr sumbernya spt padi2an, kiapa swit, karet.</li> <li>brg hsl ptrnakan, prburuan/ pngkapn, ato pnangkarn, yg diambil lgsung dr sumbernya, spt sapi ptong, unggas</li> <li>brg hsl pngkapan, ato budi days perikanan yg diambil lgsung dr sumbrnya spt ikan tuna, tripang, udang, d....</li> <li>brg2 kebth pokok yg sangat dibuthkn rakyat bnyak spt beras, garam bryodium</li> <li>...</li> <li>...</li> <li>...</li> <li>air bersih</li> </ol>	

Secara singkat beberapa perubahan rumusan telah terjadi atas berbagai ketentuan dalam UU 8/1983 sebagai berikut:

#### 1. Barang dan Barang Kena Pajak

Dalam istilah 'barang' pada pengertian dalam UU 11/1994 telah terjadi penambahan frasa 'barang tidak berwujud' dari UU 8/1983, sedang dalam pengertian BKP telah terjadi penghapusan frasa 'sebagai hasil proses pengolahan (pabrikasi)'. Selain itu, Penjelasan Pasal 1 huruf c UU 11/1994 dengan frasa 'Pada dasarnya semua barang dikenakan pajak, kecuali yang ditentukan lain oleh Undang-Undang ini' telah merubah rumusan Penjelasan Pasal 1 huruf c UU 8/1983 yang menyebutkan bahwa BKP adalah barang sebagai hasil pabrikasi. Barang yang bukan berasal dari hasil pabrikasi, misalnya barang hasil pertanian, perkebunan, kehutanan, peternakan, perikanan, dan hasil agraria lainnya yang tidak diolah lebih lanjut, tidak termasuk dalam pengertian BKP. Artinya telah terjadi perubahan substansi BKP dari semula hanya terbatas pada barang hasil pengolahan (pabrikasi), sehingga terdapat unsur nilai tambah, menjadi semua jenis barang tanpa memperhatikan unsur nilai tambah, termasuk barang hasil pertanian dan sebagainya serta barang tidak berwujud dapat menjadi BKP. Apakah suatu barang tidak atau kena pajak bukan ditentukan berdasar adanya nilai tambah karena proses pengolahan, namun harus berdasar ketentuan UUPPN. Akibatnya, secara legal struktural sejak UU 11/1994 walaupun labelnya masih *Value Added Tax* (VAT), namun substansi struktur objeknya telah beralih ke *Goods and Service Tax* (GST) karena pada prinsipnya semua barang kena pajak, kecuali ditentukan lain dalam UU. Secara legal konsep PPN merupakan pajak atas nilai tambah dari barang dan jasa, sedang GST merupakan pemajakan atas barang dan jasa tanpa memperhatikan adanya unsur nilai tambah walaupun teknisnya sama dengan PPN (dengan pengkreditan PM).

#### 2. Pengusaha dan menghasilkan

Atas istilah 'pengusaha' dari pengertian dalam UU 8/1983 dan UU 11/1994 frasa 'lingkungan perusahaan atau pekerjaannya' telah diubah dalam UU 18/2000 dan UU 42/2009 menjadi 'kegiatan usaha atau pekerjaannya', sedangkan dalam pengertian 'menghasilkan' dalam UU 11/1994, UU 18/2000 dan UU 42/2009, telah menghapus frasa 'Yang tidak termasuk dalam pengertian menghasilkan' dan seterusnya. Penggantian frasa 'perusahaan'

dengan 'kegiatan usaha' mungkin untuk mendapatkan idiom 'usaha dan pekerjaan'. Sementara itu, penghilangan pengecualian dari menghasilkan ingin mendukung dan memperluas objek pemajakan atas semua barang termasuk barang hasil pertanian dan sejenisnya yang dipetik atau diambil langsung dari sumbernya tanpa pemrosesan. Penentuan barang apa saja yang tidak dikenakan pajak diatur dalam UU, yaitu dalam Pasal 4A.

3. Ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf a tentang objek pajak dan Penjelasannya

Frasa 'PPN dikenakan atas penyerahan BKP yang dilakukan di daerah Pabean dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan oleh Pengusaha yang: 1) ...; 2) ...; 3) ...; 4) ...; dan 5) ...;' dalam UU 8/1983 telah diganti dengan frasa 'PPN dikenakan atas penyerahan BKP di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha' dalam UU 11/1994, 18/2000 dan UU 42/2009 yang rumusannya lebih sederhana dan efisien dengan menjadikan mereka PKP semuanya, kecuali diatur lain oleh UU. Pengecualian itu telah diatur dalam Pasal 1 huruf k UU 8/1983 yang menyatakan 'Tidak termasuk dalam pengertian PKP adalah pengusaha kecil yang batasan dan ukurannya ditetapkan lebih lanjut oleh Menteri Keuangan'. Pengecualian dimaksud dalam UU 42/2009 dipertahankan dalam Pasal 3A ayat (1). Dalam PMK-197/PMK.03/2013 ukuran pengusaha kecil yang dikecualikan dari PKP adalah mereka yang omsetnya setahun tidak lebih dari Rp 4,8 milyar. Akibatnya, semua pembelian barang kebutuhan pokok selain 11 jenis yang tersebut dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b dari Pengusaha yang bukan PKP dibebaskan dari PPN. Sebagai pajak tidak langsung, PPN atas semua barang kebutuhan pokok dapat dihindari dengan belanja pada Pengusaha nonPKP yang umumnya adalah UMKM. Dengan demikian konsumen membesarkan UMKM menjadi Usaha Menengah keatas sehingga tidak ada lagi Usaha Mini dan Kecil, mereka berkembang menjadi Usaha Menengah ke atas syukur jadi perusahaan multi nasional.

4. Ketentuan barang yang dikecualikan dari pajak Pasal 4A ayat (2) huruf (b) dan Penjelasannya

Dengan menambahkan Pasal 4A dalam UU 11/1994 secara legal struktural dan teknis telah mengubah substansi objek PPN menjadi GST. Perubahan itu nampak dari penggantian pembatasan BKP hanya pada barang hasil proses pabrikasi, yang ada nilai tambahnya, menjadi semua barang

adalah BKP, selain yang tidak dikenakan pajak berdasarkan UU dengan penetapan dalam PP. Sejak 1995, sebetulnya para perumus UU telah menyuntikkan objek pajak GST pada UUPPN, sehingga semua barang dan jasa pada prinsipnya merupakan BKP dan JKP, kecuali dibebaskan dari pajak oleh Undang-Undang dengan penetapan dalam PP. Pasal 4A ayat (2) huruf (b) UU 18/2000 berbunyi [Penetapan jenis barang yang tidak dikenakan PPN sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) didasarkan atas kelompok-kelompok barang sebagai berikut:] *'barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak'*. Dalam Penjelasan disebut bahwa *'Yang dimaksud dengan kebutuhan pokok dalam ayat ini adalah beras dan gabah, jagung, sagu, kedelai, garam baik yang beriodium maupun yang tidak beriodium'*. Jika Penjelasan disandingkan dengan batang tubuh Pasal 4A ayat (2) huruf (b), maka frasa dalam Penjelasan *'adalah beras dan gabah, jagung, sagu, kedelai, garam baik yang beriodium maupun yang tidak beriodium'*, atau hanya tujuh jenis barang dapat dianggap membatasi frasa batang tubuh *'barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak'*. Sementara itu, penggantian Pasal 4A ayat (2) UU 18/2000 dengan Pasal 4A ayat (2) UU 42/2009 dengan menyisipkan kata-kata *'adalah barang tertentu'* dalam rumusan *'Jenis barang yang tidak dikenakan PPN ... dalam kelompok barang sbb:]*, menjadikan rumusan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 yang menyebut 11 jenis barang kebutuhan pokok sebagai penjelasan batang tubuh Pasal 4A ayat (2) huruf b yang berbunyi *'[Jenis barang yang tidak dikenai PPN adalah barang tertentu dalam kelompok] kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak'*, tidak dapat dianggap membatasi kewenangan bunyi batang tubuh Undang-Undang karena 11 jenis barang itu menjelaskan frasa *'barang tertentu dalam kelompok kebutuhan pokok ...'*.

Selain, merubah beberapa ketentuan di atas, agar harga barang hasil pertanian dan sejenisnya murah terjangkau rakyat banyak, berdasar Pasal 16B UU 18/2000 dengan PP 12/2001 sebagaimana diubah dengan PP 31/2007 atas impor dan/atau penyerahan dalam negeri BKP Strategis berupa hasil pertanian, perkebunan dan kehutanan dibebaskan dari PPN. Namun, pada 25 Pebruari 2014 terbit putusan Mahkamah Agung Nomor 70P/HUM/2013 yang mengabulkan permohonan uji materi atas beberapa ketentuan dalam PP 31/2007 oleh Kamar Dagang dan Industri Indonesia. Sejak 23 Juli 2014

putusan tersebut telah mulai berlaku dan untuk itu telah diterbitkan SE-24/PJ/2014 pada 25 Juli 2014. Amar putusannya menyatakan bahwa Pasal 1 ayat (1) huruf c [BKP Tertentu yang bersifat strategis adalah hasil pertanian], Pasal 1 ayat (2) huruf a [barang hasil pertanian adalah barang yang dihasilkan dari kegiatan usaha di bidang pertanian, perkebunan dan kehutanan yang dipetik, diambil, atau disadap langsung dari sumbernya termasuk yang diproses awal untuk memperpanjang usia simpan atau mempermudah proses lebih lanjut], Pasal 2 ayat (1) huruf f [impor BKP Tertentu yang bersifat strategis berupa barang hasil pertanian yang dibebaskan dari PPN], dan Pasal 2 ayat (2) huruf c [atas penyerahan BKP strategis berupa barang hasil pertanian dibebaskan dari PPN] PP 31/2007 tentang Perubahan Keempat atas PP 12/2001 tentang Impor dan/atau Penyerahan BKP Strategis Tertentu yang dibebaskan dari PPN bertentangan dengan UUPPN, dan karenanya tidak sah dan tidak berlaku umum. Akibatnya, atas impor dan penyerahan dalam negeri BKP hasil pertanian, perkebunan, dan kehutanan terutang PPN.

Berdasar uraian tersebut di atas dan pendapat para ahli lainnya, sehubungan dengan uji materi atas norma Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UUPPN (UU 42/2009) dengan Pasal 28C ayat (1) dan Pasal 28I ayat (2) UUD 1945 dapat kami sampaikan beberapa pendapat sebagai berikut:

*Pertama:* ketentuan Pasal 4A UU 11/1994, UU 18/2000, dan UU 42/2000 diperlukan untuk memberikan keringanan atas beberapa kelompok barang kebutuhan dasar rakyat banyak, karena UU 11/1994 sudah merubah substansi PPN menjadi GST dengan asumsi bahwa semua barang adalah kena pajak (dalam UU 8/1983 hanya terbatas barang hasil pabrikan saja), kecuali ditentukan lain oleh Undang-Undang. Ketentuan Pasal 4A ayat (2) huruf b UUPPN menyatakan jenis barang yang tidak kena PPN adalah barang tertentu dalam kelompok barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak sebagai bagian dari upaya pemenuhan hak pengembangan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarnya sebagaimana dimaksud Pasal 28C ayat (1) UUD 1945. Demikian pula agar setiap orang berhak atas perlakuan nondiskriminasi atas dasar apapun, termasuk dalam perpajakan, sebagaimana tersebut dalam Pasal 28I ayat (2) UUD 1945 maka pembebasan PPN atas barang tertentu kelompok kebutuhan pokok berlaku untuk semua warga tanpa kecuali. Bahkan kalau mereka berbelanja pada

Pengusaha nonPKP juga bebas dari PPN atas semua barang, termasuk barang kebutuhan pokok. Dengan demikian ketentuan Pasal 4A ayat (2) huruf b dan Penjelasannya adalah sesuai dengan ketentuan Pasal 28C ayat (1) dan Pasal 28I ayat (2) UUD 1945. Pendapat yang sama juga disampaikan oleh ahli Sdr Sony Maulana Sikumbang SH MH pada 18 Juli 2016;

*Kedua:* penyebutan 11 jenis barang pada kelompok barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak dalam Penjelasan Pasal 4A(2)(b) dimaksudkan untuk menjelaskan frasa 'adalah barang tertentu dalam kelompok jenis barang yang tidak dikenai PPN' dalam norma hukum ketentuan Pasal 4A ayat (2) huruf b UUPPN (UU 42/2009). Karena itu, penyebutan 11 jenis barang kebutuhan pokok (sebagai penjelasan kata 'tertentu') adalah sesuai dan tidak dapat dianggap membatasi norma hukum ketentuan Pasal 4A ayat (2) huruf b UUPPN. Nampaknya, yang justru membatasi norma hukum ketentuan batang tubuh Pasal 4A ayat (2) huruf b adalah Penjelasannya dalam UU 18/2000, karena membatasi dengan hanya 7 jenis barang kebutuhan pokok saja, walaupun dalam batang tubuh tidak ada indikasi pembatasan, seperti kata 'tertentu'. Namun, Pemerintah telah berusaha mengeliminir batasan ini dengan menerbitkan PP 12/2001 sebagaimana telah diubah dengan PP 31/2007. Sayangnya, putusan Mahkamah Agung Nomor 70P/HUM/2013, tanggal 25 Februari 2014 membatalkan pemberlakuan PP dimaksud. Semoga pembatalan ini membawa berkah penerimaan. Dalam perubahan UUPPN mendatang perlu dievaluasi semua putusan pengadilan yang tidak selaras dan sesuai dengan konseptual disain, semangat dan paradigma PPN modern;

*Ketiga:* Dalam politik perpajakan, pemungutan pajak didisain agar tidak menghambat kehidupan ekonomi masyarakat, kelancaran produksi dan perdagangan, pencapaian kebahagiaan rakyat, dan kepentingan umum. Selain itu, untuk mengurangi regresivitas PPN atas penghasilan, kebijakan PPN memilah tiga kelompok tarif pajak berdasar tipe barang apakah kebutuhan primer, sekunder atau tersier. Atas barang primer dapat dibebaskan atau kena tarif rendah, barang sekunder kena tarif standar, sedang barang tersier kena tarif tinggi atau tarif standar PPN ditambah PPn Barang Mewah. Seberapa banyak barang primer yang dapat dibebaskan PPN, umumnya bergantung pada kebijakan fiskal pemerintah. Dengan kurang optimalnya kinerja

penerimaan pajak, seperti disampaikan ahli Sdr. Yustinus Prastowo SE. MHum, MA pada 18 Juli 2016, dengan indikator *tax ratio stagnan* sekitar 12%, maka terjadi optimalisasi batasan barang nonBKP. Data lain menyebut, capaian penerimaan 2015 sebesar 73,68%, *tax ratio* PPN 3,56% (padahal ratio minimal seharusnya 4%), upaya kinerja PPN Indonesia sekitar 66% (Thailand dan Vietnam 90%), dan capaian penerimaan 2016 sampai saat ini sekitar 34%. Semoga *Tax Amnesti* kedepan dapat mendorong kinerja perpajakan menuju efektivitas capaian penerimaan lebih tinggi;

*Keempat.* Salah satu tujuan negara kita adalah meningkatkan kesejahteraan umum. Untuk itu, pemenuhan kebutuhan dasar, terutama pangan bagi rakyat banyak merupakan salah satu prioritas program kerja pemerintah. Pelaksanaan program tersebut memerlukan dana termasuk dari pajak, dan/atau pengorbanan penerimaan pajak dalam bentuk kebijakan *supply side policy* (penyediaan insentif pajak pada produsen agar memproduksi lebih banyak sehingga harganya murah) atau *demand side policy* (membebaskan PPN pada konsumen sehingga harganya terjangkau). Peningkatan kebutuhan layanan jasa pemerintahan dan biaya pembangunan, mendorong Pemerintah berusaha keras dapat keluar dari stagnasi *tax ratio* 12% dan meningkatkan penerimaan PPN/GST dari 3,56% guna mencapai level minimal rerata internasional 4%. Seberapa banyak jenis barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak yang dapat disebut dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 merupakan sebagian dari kebijakan fiskal. Akibatnya, tanpa mendapat tambahan objek PPN lainnya yang produktif menghasilkan tambahan penerimaan lebih banyak, karena tidak bertentangan dengan norma hukum batang tubuh Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 maka tidak mudah merubah Penjelasan tanpa reformasi pajak dengan pertimbangan seksama.

## 2. Refly Harun, S.H., M.H.

Pokok permohonan Pemohon adalah pengujian Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 (Undang-Undang PPN) yang telah diubah tiga kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 yang dinilai bertentangan dengan UUD 1945, yaitu Pasal 28C ayat (1) mengenai "*Hak untuk mengembangkan diri melalui pemenuhan kebutuhan pokok*" dan Pasal 28I ayat (2) mengenai "*Hak untuk tidak didiskriminasi dan mendapatkan perlindungan*

*dari perlakuan diskriminatif tersebut.” Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan bahwa kriteria mengenai penjelasan antara lain diatur:*

- (i) Paragraf 176 menyatakan, *“Penjelasan berfungsi sebagai tafsir resmi pembentuk peraturan perundang-undangan atas norma tertentu dalam batang tubuh. Oleh karena itu, penjelasan hanya memuat uraian terhadap kata, frasa, kalimat atau padanan kata/istilah asing dalam norma yang dapat disertai dengan contoh. Penjelasan sebagai sarana untuk memperjelas norma dalam batang tubuh, tidak boleh mengakibatkan terjadinya ketidakjelasan dari norma yang dimaksud.”*
- (ii) Paragraf 177 Lampiran Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 dikatakan, *“Penjelasan tidak dapat digunakan sebagai dasar hukum untuk membuat peraturan lebih lanjut dan tidak boleh mencatumkan rumusan yang berisi norma.”*
- (iii) Paragraf 178 Lampiran Undang-Undang a quo dikatakan, *“Penjelasan tidak menggunakan rumusan yang isinya memuat perubahan terselubuh terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan.”*
- (iv) Paragraf 186 Lampiran Undang-Undang a quo dikatakan, *“Rumusan penjelasan pasal demi pasal memperhatikan hal sebagai berikut.*
  - a. *Tidak bertentangan dengan materi pokok yang diatur dalam batang tubuh.*
  - b. *Tidak memperluas, mempersempit, atau menambah pengertian norma yang ada dalam batang tubuh.*
  - c. *Tidak melakukan pengulangan atas materi pokok yang diatur dalam batang tubuh.*
  - d. *Tidak mengulangi uraian kata, istilah, frasa, atau pengertian yang telah dimuat di dalam ketentuan umum dan/atau,*
  - e. *Tidak memuat rumusan pendelegasian.”*

Pertanyaannya adalah apakah penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang PPN yang dipermasalahkan oleh Pemohon menyebabkan ketidakjelasan norma?, Mencantumkan rumusan yang berisi norma? Memuat perubahan terselubung yang bertentangan dengan materi pokok yang diatur dalam batang tubuh? Memperluas, mempersempit, atau menambah pengertian norma yang ada dalam batang tubuh tersebut ?

Ahli mengakui bahwa sebaiknya semua materi dalam penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang PPN lebih baik diintegrasikan ke dalam batang tubuh, agar tidak memunculkan keragu-raguan dan tidak ditafsirkan telah bertentangan dengan pedoman membuat penjelasan, sebagaimana tercantum dalam lampiran Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan;

Namun faktanya, seringkali pembentuk undang-undang menilai bahwa pencantuman materi tersebut yang terlalu teknis ke dalam batang tubuh menyebabkan suatu Undang-Undang menjadi sangat teknis, sehingga keterangan seperti itu sering dimasukkan ke dalam penjelasan yang kemudian memunculkan debat apakah memunculkan norma baru, ada agenda terselubung atau tidak? Sepanjang pencantuman tersebut dari sisi moralitas hukum (*legal morality*) tidak mengandung agenda-agenda tersembunyi yang sengaja diselipkan ke dalam penjelasan, ahli berpandangan hal tersebut masih dapat dianggap sebagai kekurangsempurnaan dalam legal drafting, sehingga tidak dapat serta-merta dianggap bertentangan dengan konstitusi;

Misalnya, pada tahun 2015, Mahkamah Konstitusi pernah menghilangkan penjelasan yang dinyatakan tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat, ketika perubahan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 diselipkan pembatasan yakni yang dapat mengajukan calon kepala daerah hanyalah partai politik yang memiliki kursi di DPRD. Padahal normanya menyatakan semua partai politik peserta Pemilu dapat mengajukan, tetapi penjelasan membatasinya. Kemudian Mahkamah Konstitusi membatalkan penjelasan *a quo*. Terhadap kasus tersebut, ahli melihat ada agenda tersembunyi dari partai-partai politik, terutama partai politik yang mempunyai kursi di DPR yang mayoritas untuk membatasinya. Ketentuan tersebut tidak dimasukkan dalam batang tubuh tetapi diselipkan di dalam penjelasan;

Dari sisi *legal morality*, ahli berpendapat bahwa putusan tersebut benar, tetapi dalam konteks ini yang ahli pahami bahwa hal-hal itu lebih bersifat *technical*, kecuali ada informasi lain yang dapat menjelaskan hal-hal apa saja yang menjadi barang kebutuhan pokok yang bebas dari PPN tersebut. Dapat dibayangkan apabila pasalnya hanya terbatas pada yang dirumuskan di dalam Undang-Undang, yaitu jenis barang yang tidak dikenai pajak pertambahan nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang yaitu barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak, tanpa penjelasan apa-apa, maka norma ini justru

dapat memunculkan pertentangan, memunculkan ketidakpastian hukum, dan potensial bertentangan dengan konstitusi;

Menurut ahli, penjelasan itu justru lebih menjelaskan walaupun terkesan memlimitasi. Oleh karena itu ahli berpandangan bahwa di masa depan sebaiknya hal-hal seperti ini dimasukkan di dalam batang tubuh agar tidak dianggap atau tidak sesuai dengan pedoman membuat penjelasan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011, tetapi tidak serta-merta dianggap bertentangan dengan konstitusi karena ahli tidak melihat ada kesengajaan menyelipkan ketentuan ini dalam penjelasan atau ada agenda-agenda yang tersembunyi. Seandainya penjelasan tersebut tidak ada dalam penjelasan dalam Undang-Undang *a quo* dan materi tersebut diserahkan kepada Presiden untuk diatur dalam Peraturan Pemerintah, maka pertanyaannya apakah penjelasan Undang-Undang derajatnya lebih rendah dari Peraturan Pemerintah? Sering sekali terjadi bahwa ketentuan norma yang tidak jelas diatur dalam peraturan pemerintah. Apabila beras, ubi dan lain sebagainya tersebut diatur dalam Peraturan Pemerintah yang ketentuan *a quo* tidak diatur di dalam Undang-Undang maka apakah derajat Peraturan Pemerintah dapat lebih tinggi dibandingkan dengan penjelasan Undang-Undang;

Ahli mempertanyakan apakah norma penjelasan *a quo* telah menghilangkan atau mengurangi hak untuk mengembangkan diri melalui kebutuhan dasar sebagaimana yang diatur Pasal 28C ayat (1) UUD 1945 mengenai hak mengembangkan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasar dan Pasal 28 ayat (2) UUD 1945 mengenai hak bebas dari perlakuan diskriminatif dan mendapatkan perlindungan terhadap perlakuan yang bersifat diskriminatif;

Apakah ketentuan penjelasan tersebut sudah menghilangkan, mengurangi, menegasikan hak konstitusional yang terdapat dalam Pasal 28C ayat (1), terutama hak Pemohon. Apakah Pemohon tidak dapat mengembangkan diri dengan memenuhi kebutuhan dasarnya karena adanya penjelasan pasal *a quo*? Menurut ahli, logika ini sangat melompat sekali;

Patut juga dipertanyakan, dimana letak didiskriminasinya, apakah barang-barang kebutuhan pokok itu? Sepanjang pengetahuan ahli bahwa diskriminasi itu terhadap orang, bukan terhadap barang-barang pokok;

Apabila rumusan yang dimohonkan Pemohon di ikuti yaitu barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak adalah barang-barang yang

berasal dari hasil pertanian dan seterusnya, sebagaimana dimaksud dalam pengertian menghasilkan dalam Pasal 1 angka 16 Undang-Undang *a quo* tidak dikenai PPN, maka Mahkamah Konstitusi sudah terjemak membuat norma yang baru;

Atas pertanyaan-pertanyaan sebagaimana tersebut di atas, ahli menjelaskan sebagai berikut:

1. Ketentuan Pasal 4A ayat (2) huruf b Undang-Undang PPN yang menyatakan, "*Jenis barang yang tidak dikenai pajak pertambahan nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut. B. Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak.*" Menurut ahli jika pasal *a quo* tidak ada penjelasan yang lain maka justru akan bertentangan dengan konstitusi karena memunculkan ketidakpastian hukum. Jika tidak ada penjelasan lebih lanjut di dalam peraturan perundang-undangannya maka akan sulit untuk merinci jenis barang kebutuhan pokok yang dibutuhkan rakyat banyak karena macamnya banyak sekali. Misalnya di suatu daerah disebutkan, "Sagu kebutuhan pokok," tetapi tempat lain mengatakan, "Tidak"; Pastilah ketentuan ini harus diikuti dengan norma yang lain;
2. Secara hipotetis kalau seandainya penjelasan itu dibatalkan karena dianggap memunculkan norma baru, dianggap melakukan limitasi terhadap ketentuan yang sudah dimuat di dalam batang tubuh, pertanyaannya adalah apa kriteria kebutuhan pokok yang dibutuhkan rakyat banyak sebab pasal *a quo* tidak menyebutkan dengan jelas. Kemudian terhadap hal yang tidak jelas tersebut akan diatu dalam Peraturan Pemerintah?, seharusnya memang seperti itu, namun pertanyaannya adalah mengapa Peraturan Pemerintah merasa lebih berhak dibandingkan dengan penjelasan undang-undang, apakah norma Peraturan Pemerintah itu lebih tinggi dibandingkan dengan norma dalam penjelasan Undang-Undang? Norma penjelasan menurut lampiran Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 dipersyaratkan tidak memunculkan norma baru, tetapi dalam kehidupan sehari-hari Peraturan Pemerintah banyak sekali membuat norma baru, membuat ketentuan baru. Jika penjelasan Undang-Undang itu dibatalkan, kemudian diatur dalam Peraturan Pemerintah berarti tidak ada representasi lagi karena Peraturan Pemerintah semata-mata produk dari eksekutif. Jika dalam penjelasan Undang-Undang itu kurang, paling tidak ada representasi dari rakyat;

3. Apakah 11 item sudah mencakup kebutuhan pokok rakyat Indonesia, tetapi dari sisi legal drafting pasal ini membutuhkan keterangan tambahan, apakah di batang tubuh, di ayat atau pasal berikutnya, di penjelasan, ataukah didelegasikan dalam pembentukan peraturan perundang-undangan di tingkat bawah, seperti Peraturan Pemerintah atau Perpres. Tetapi yang pasti norma ini harus ada keterangan tambahannya karena norma ini belum jelas, belum konkret karena hanya mengatakan kebutuhan pokok yang dibutuhkan rakyat banyak tidak dikenai PPN. Menurut ahli frasa “kebutuhan pokok yang dibutuhkan rakyat banyak” masih belum jelas, seharusnya bicara norma suatu Undang-Undang jangan menimbulkan keragu-raguan, namun harus konkret;
4. Perdebatan mengenai penjelasan, Mahkamah Konstitusi dalam putusan tahun 2015 pernah menghapus penjelasan yang mengatakan “*yang dapat mengajukan nominasi kandidat kepala daerah hanyalah partai politik yang punya kursi*”, padahal di normanya dikatakan, “*Bisa diajukan oleh partai politik dan gabungan partai politik dalam batang tubuhnya*,” tetapi di penjelasannya diselipkan “*yang hanya punya kursi*”. Ahli berpendapat bahwa dari sisi legal morality ada hidden agenda, yaitu hidden agenda partai-partai mayoritas yang menguasai parlemen ataupun yang menguasai parlemen di daerah. Oleh karena itulah maka ketentuan seperti itu dari sisi moralitas memang harus dibatalkan karena membuat sebuah aturan yang sengaja diselundupkan, dengan maksud untuk menghindari perdebatan di batang tubuh, tetapi dimasukkan di dalam penjelasan. Ahli tidak mengetahui (kekurangan informasi) apakah pasal *a quo* ada hidden agenda. Itu tugas Pemohon untuk membuktikan ada atau tidak adanya hidden agenda pada 11 komoditi tersebut;
5. Menurut Pemohon kalau penduduk A makan daging, penduduk B makan ikan, kenapa daging bebas PPN, sedangkan ikan dikenakan PPN, itu diskriminasi? Menurut ahli, misalnya daging untuk kelompok masyarakat tertentu dikenakan PPN, tetapi daging untuk masyarakat yang lainnya tidak dikenakan PPN maka itu diskriminatif karena terdapat perbedaan perlakuan. Tetapi kalau ikan dikenakan PPN, sedangkan daging tidak dikenakan PPN, ahli meragukan itu diskriminatif;

Kalau menggunakan prinsip *no taxation without representation*, maka pernyataan semua barang kena *tax*, tetapi pertanyaannya siapa yang

menentukannya, apakah pembentuk Undang-Undang sebagai representasi dari rakyat mempunyai kewenangan untuk membuat semua barang kena pajak;

Pengenaan pajak itu adalah dapat dilakukan kepada warga negara jika telah ada persetujuan dari rakyat melalui wakil-wakilnya karena itu harus jelas apa saja yang dikenakan pajak. Untuk ketentuan pasal yang dimohonkan Pemohon justru terbalik, yakni jenis makanan pokok yang dibutuhkan rakyat banyak yang disebutkan dalam ketentuan *a quo* bukan dikenakan pajak tetapi tidak dikenakan pajak sebab ketentuan *a quo* dapat dimaknai “semua barang di kenakan pajak kecuali yang tidak kena pajak”. Ketentuan demikian, menurut ahli justru bertentangan dengan konstitusi dengan prinsip *no taxation without representation*;

[2.4] Menimbang bahwa para Pemohon menyampaikan kesimpulan tertulis yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah pada tanggal 1 Agustus 2016 yang pada pokoknya tetap pada pendiriannya;

[2.5] Menimbang bahwa untuk mempersingkat uraian dalam putusan ini, maka segala sesuatu yang tertera dalam berita acara persidangan telah termuat dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari putusan ini;

### 3. PERTIMBANGAN HUKUM

#### **Kewenangan Mahkamah**

[3.1] Menimbang bahwa berdasarkan Pasal 24C ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD 1945), Pasal 10 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 70, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5226, selanjutnya disebut UU MK), dan Pasal 29 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 8, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4358), Mahkamah berwenang, antara lain, mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji Undang-Undang terhadap UUD 1945;

[3.2] Menimbang bahwa oleh karena permohonan Pemohon adalah permohonan untuk menguji konstitusionalitas norma Undang-Undang, *in casu* Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, sebagaimana telah diubah terakhir dengan 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 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069, selanjutnya disebut UU 42/2009) terhadap UUD 1945, maka Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*;

#### **Kedudukan Hukum (*Legal Standing*) Pemohon**

[3.3] Menimbang bahwa berdasarkan Pasal 51 ayat (1) UU MK beserta Penjelasannya, yang dapat mengajukan permohonan pengujian undang-undang terhadap UUD 1945 adalah mereka yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya yang diberikan oleh UUD 1945 dirugikan oleh berlakunya suatu Undang-Undang, yaitu:

- a. perorangan warga negara Indonesia (termasuk kelompok orang yang mempunyai kepentingan sama);
- b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam undang-undang;
- c. badan hukum publik atau privat; atau
- d. lembaga negara;

Dengan demikian, para Pemohon dalam pengujian Undang-Undang terhadap UUD 1945 harus menjelaskan terlebih dahulu:

- a. kedudukannya sebagai para Pemohon sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK;
- b. ada tidaknya kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional yang diberikan oleh UUD 1945 yang diakibatkan oleh berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian dalam kedudukan sebagaimana dimaksud pada huruf a;

[3.4] Menimbang bahwa Mahkamah sejak Putusan Nomor 006/PUU-III/2005 tanggal 31 Mei 2005 dan Putusan Nomor 11/PUU-V/2007 tanggal 20 September

2007 serta putusan-putusan selanjutnya, telah berpendirian bahwa kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK harus memenuhi 5 (lima) syarat, yaitu:

- a. adanya hak dan/atau kewenangan konstitusional para Pemohon yang diberikan oleh UUD 1945;
- b. hak dan/atau kewenangan konstitusional tersebut oleh para Pemohon dianggap dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
- c. kerugian konstitusional tersebut harus bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya-tidaknya potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
- d. adanya hubungan sebab-akibat antara kerugian dimaksud dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
- e. adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan, maka kerugian konstitusional seperti yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi;

[3.5] Menimbang bahwa berdasarkan uraian ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK dan syarat-syarat kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional sebagaimana diuraikan di atas, selanjutnya Mahkamah akan mempertimbangkan kedudukan hukum (*legal standing*) para Pemohon sebagai berikut:

1. Bahwa ketentuan yang dimohonkan pengujian dalam permohonan *a quo* adalah Penjelasan Pasal 4A ayat (2) UU 42/2009 yang berbunyi, "*Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak meliputi:*
  - a. beras;
  - b. gabah;
  - c. jagung;
  - d. sagu;
  - e. kedelai;
  - f. garam, baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium;
  - g. daging, yaitu daging segar yang tanpa diolah, tetapi telah melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong, didinginkan, dibekukan, dikemas atau tidak dikemas, digarami, dikapur, diasamkan, diawetkan dengan cara lain, dan/atau direbus;



pokok sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) UU 42/2009 merupakan hambatan dalam memenuhi kebutuhan dasarnya;

Untuk Pemohon II:

- a. selaku pedagang komoditas pangan lokal, Pemohon II merasa diperlakukan diskriminatif oleh ketentuan dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) UU 42/2009 sebab ada perbedaan harga komoditas pangan lokal yang tidak termasuk dalam sebelas jenis komoditas pangan sebagaimana diatur dalam ketentuan *a quo* dikarenakan diberlakukannya PPN terhadapnya;
  - b. makanan pokok orang Indonesia berbeda-beda, baik dalam konteks wilayah (*in casu* antara Indonesia bagian barat dan Indonesia bagian timur) maupun dalam konteks kediaman (*in casu* antara masyarakat pesisir dan masyarakat kota), namun karena adanya ketentuan *a quo*, perlakuan terhadap makanan yang sama-sama merupakan makanan pokok tersebut dibedakan perlakuannya dikarenakan ada yang termasuk dibebaskan dari PPN dan ada yang dikenakan PPN sehingga berakibat pada terjadinya perbedaan harga;
  - c. karena adanya tuntutan akan kebutuhan pangan murah, terjadilah penyelundupan barang-barang kebutuhan pokok yang harganya lebih murah (karena tidak kena PPN) dibandingkan dengan barang-barang komoditas lokal (karena dikenakan PPN) yang menjadi produk jualan Pemohon II, sehingga hal itu merugikan Pemohon II.
4. Berdasarkan penjelasan para Pemohon dalam menerangkan kerugian hak konstitusionalnya sebagaimana diuraikan pada angka 2 dan angka 3 di atas, Mahkamah berpendapat:
- a. bahwa ketentuan Undang-Undang yang dimohonkan pengujian dalam permohonan *a quo* adalah berkenaan dengan kebutuhan pokok yang berkorelasi langsung dengan pemenuhan kebutuhan dasar yang menjadi hak konstitusional warga negara sehingga seluruh warga negara berkepentingan terhadap kebijakan negara berkenaan dengan masalah ini, yang dalam hal ini dituangkan dalam bentuk Undang-Undang;
  - b. bahwa pengaturan kebutuhan pokok yang berkait langsung dengan pemenuhan kebutuhan dasar yang menjadi hak konstitusional warga negara tersebut adalah sejalan dengan semangat UUD 1945 yang mengamanatkan kepada negara untuk memajukan kesejahteraan umum,

sebagaimana tertuang dalam Pembukaan UUD 1945 alinea keempat, sehingga oleh karenanya merupakan kewajiban negara untuk mengupayakannya;

- c. bahwa, berdasarkan pertimbangan pada huruf a dan huruf b di atas, sepanjang berkenaan dengan hak konstitusional atas pemenuhan kebutuhan dasar setiap warga negara, sebagaimana diatur dalam Pasal 28C ayat (1) UUD 1945, Mahkamah dapat menerima penjelasan Pemohon I mengenai anggapannya tentang kerugian hak konstitusional dimaksud yang disebabkan oleh berlakunya Penjelasan Pasal 4A ayat (2) UU 42/2009;
- d. bahwa berkenaan dengan Pemohon II, sekalipun dengan penjelasan Pemohon II dalam permohonannya, tidak dapat dikatakan telah terjadi diskriminasi namun dengan penjelasan itu telah cukup alasan bagi Mahkamah untuk menerima penalaran Pemohon II bahwa sebagai pedagang pangan lokal, Pemohon II secara tidak langsung juga telah dirugikan hak konstitusionalnya untuk memenuhi kebutuhan dasarnya dikarenakan adanya perlakuan berbeda terhadap komoditas pangan yang sama-sama dikategorikan sebagai barang kebutuhan pokok.

Berdasarkan seluruh pertimbangan pada angka 1 sampai dengan angka 4 di atas, Mahkamah berpendapat bahwa para Pemohon memiliki kedudukan hukum untuk bertindak selaku Pemohon dalam permohonan *a quo*.

[3.6] Menimbang bahwa karena Mahkamah berwenang mengadili permohonan para Pemohon *quo* dan para Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk bertindak sebagai Pemohon maka selanjutnya Mahkamah akan mempertimbangkan pokok permohonan.

Pokok Permohonan

[3.7] Menimbang bahwa pokok permohonan *a quo* adalah para Pemohon mendalilkan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) UU 42/2009 bertentangan dengan UUD 1945. Apabila argumentasi para Pemohon (sebagaimana selengkapnya termuat pada bagian Duduk Perkara) diringkaskan, pada intinya adalah sebagai berikut:

1. Rakyat berhak atas pangan yang murah, terjangkau, dan bergizi. Pangan atau kebutuhan untuk makan adalah bagian dari kebutuhan fisiologis manusia, karena itu ia adalah bagian dari kebutuhan dasar. Konstitusi, *in casu* Pasal 28C ayat (1) UUD 1945, menegaskan hak atas pemenuhan kebutuhan dasar itu sebagai bagian dari hak untuk mengembangkan diri demi meningkatkan kualitas hidup. Hal itu pun diakomodir oleh Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 dengan tidak mengenakan PPN terhadap “barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak”. Namun, menurut para Pemohon, Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 telah mempersempit ruang lingkup “barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak” itu sehingga hanya mencakup 11 (sebelas) macam;
2. Negara, menurut para Pemohon, berkewajiban memenuhi kebutuhan tiap-tiap warga negara atas pangan guna meningkatkan kualitas hidupnya dengan membuat regulasi yang adil sehingga memungkinkan mereka memiliki akses dan kemampuan untuk memenuhi kebutuhan pokoknya sehari-hari, sehingga pembatasan hanya terhadap sebelas jenis barang yang dibebaskan dari pengenaan PPN, sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009, menyebabkan kewajiban negara dimaksud menjadi tidak terpenuhi karena membatasi akses dan kemampuan masyarakat akan pemenuhan kebutuhan pangannya;
3. Dengan pembatasan hanya sebelas jenis barang kebutuhan pokok yang dibebaskan dari PPN, sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009, menurut para Pemohon, telah terjadi perlakuan diskriminatif. Sebab, terjadi perbedaan perlakuan antarsesama jenis barang kebutuhan pokok, yang satu dikenakan PPN sementara yang lain tidak;
4. Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009, menurut para Pemohon, telah keluar dari semangat atau hakikat normanya. Penjelasan yang menurut Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sebagai sarana untuk memperjelas norma dalam batang tubuh, dalam kasus *a quo* justru menyebabkan terjadinya ketidakjelasan, perubahan, atau pertentangan makna dari normanya;
5. Menurut para Pemohon, telah terjadi sesat pikir dalam perumusan ketentuan Undang-Undang yang dimohonkan pengujian berkenaan dengan penetapan

nilai tambah (*added value*) atas suatu barang yang patut dikenakan PPN di mana PPN seharusnya dikenakan karena adanya nilai tambah atau nilai guna suatu barang. Dengan demikian, menurut para Pemohon, seharusnya PPN hanya dapat dibebankan terhadap barang atau komoditas yang telah mengalami perubahan bentuk dari bentuk aslinya dan penambahan nilai guna dari barang atau komoditas tersebut sehingga menjadi “barang baru”. Sementara itu, dengan pemberlakuan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 berarti terhadap barang atau komoditas di luar dari sebelas jenis yang disebutkan dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 akan dikenakan PPN padahal barang atau komoditas dimaksud sama-sama tergolong barang kebutuhan pokok yang tidak mengalami nilai tambah atau nilai guna;

6. Dilihat dari perspektif yang lebih luas, pemberlakuan ketentuan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009, menurut para Pemohon, mengancam keanekaragaman kebudayaan Nusantara, *in casu* kekayaan kuliner yang seharusnya mendapatkan perlindungan negara. Sebab, kekayaan kuliner Nusantara itu tidak hanya bersumber dan terbatas pada sebelas barang kebutuhan pokok sebagaimana dimaksud dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 tersebut;
7. Pemberlakuan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009, menurut para Pemohon, juga tidak adil. Sebab, terhadap kebutuhan pokok yang tidak termasuk ke dalam sebelas barang kebutuhan pokok dalam Penjelasan tersebut dikenakan PPN sementara terhadap barang-barang yang tergolong mewah dan sangat tersier yang hanya mampu dibeli oleh mereka yang berpunya, negara justru membebaskannya dari pengenaan PPNBM .

[3.8] Menimbang bahwa untuk mendukung argumentasi permohonannya, para Pemohon telah menyertakan alat bukti surat atau tulisan yang diberi tanda P-1 sampai dengan P-29, 3 (tiga) saksi, dan 3 (tiga) ahli (keterangan saksi dan ahli para Pemohon selengkapnya termuat pada bagian Duduk Perkara);

[3.9] Menimbang bahwa meskipun Mahkamah telah menerima keterangan Dewan Perwakilan Rakyat pada tanggal 23 Agustus 2016, namun karena keterangan tersebut disampaikan jauh setelah persidangan dinyatakan selesai

maka Mahkamah tidak mempertimbangkan keterangan dimaksud;

[3.10] Menimbang bahwa Mahkamah telah membaca dan mendengar keterangan Presiden (Pemerintah) pada persidangan tanggal 22 Juni 2016 beserta ahli yang diajukan oleh Presiden (keterangan Presiden dan ahli Presiden selengkapnya termuat pada bagian Duduk Perkara);

[3.11] Menimbang bahwa setelah Mahkamah membaca secara saksama permohonan para Pemohon, memeriksa bukti-bukti yang diajukan, membaca dan mendengar keterangan Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden, serta mendengar keterangan ahli, baik yang diajukan oleh para Pemohon maupun Presiden, Mahkamah berpendapat bahwa isu konstitusional yang harus dipertimbangkan oleh Mahkamah adalah apakah benar ketentuan yang membatasi cakupan “barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak” yang hanya mencakup 11 (sebelas) jenis atau kategori sebagaimana termuat dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 bertentangan dengan UUD 1945 dan karenanya harus dinyatakan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat? Terhadap isu konstitusional tersebut, Mahkamah berpendapat sebagai berikut:

1. Bahwa pemenuhan barang kebutuhan pokok, lebih-lebih yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak, adalah bagian yang tak terpisahkan dari upaya memajukan kesejahteraan umum yang menjadi kewajiban konstitusional negara (Pemerintah) untuk mewujudkannya, sebagaimana ditegaskan dalam Pembukaan UUD 1945 alinea keempat, yang pada akhirnya bermuara pada upaya mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia yang merupakan salah satu cita-cita mendasar pendirian negara dan bangsa Indonesia sebagai negara dan bangsa yang merdeka dan berdaulat, sebagaimana tertuang dalam dasar negara Pancasila. Lebih jauh, manakala pemenuhan atas kebutuhan pokok itu lebih ditegaskan lagi sebagai hak konstitusional – *in casu* hak atas pemenuhan kebutuhan dasar yang merupakan bagian dari hak mengembangkan diri dan hak untuk hidup sejahtera lahir dan batin, sebagaimana diatur dalam Pasal 28C ayat (1) dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 – maka kewajiban konstitusional negara tersebut lebih ditegaskan lagi.

2. Bahwa, selanjutnya, dari perpesktif keberadaan Indonesia sebagai bagian dari masyarakat internasional, Indonesia telah meratifikasi *International Covenant on Economic, Social and Cultural Rights* melalui Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2005 tentang Pengesahan *International Covenant on Economic, Social and Cultural Rights* (CESCR, Kovenan Internasional tentang Hak-hak Ekonomi, Sosial dan Budaya), sehingga terdapat kewajiban yang diturunkan dari hukum internasional (*international legal obligation*) bagi Indonesia untuk menghormati, melindungi, dan memenuhi hak-hak ekonomi, sosial dan kebudayaan yang diatur dalam Kovenan dimaksud. Ruang lingkup hak yang termasuk ke dalam hak-hak ekonomi, sosial, dan kebudayaan adalah mencakup (tetapi tidak terbatas pada) hak-hak atas pekerjaan layak, suatu standar hidup, perumahan, makanan/pangan, air dan sanitasi, jaminan sosial, kesehatan, dan pendidikan yang memadai (*rights to decent work, anadequate standard of living, housing, food, water and sanitation, social security, health, and education*) [vide lebih jauh Pasal 7 sampai dengan Pasal 15 CESCR). Dengan demikian, kewajiban untuk memenuhi kebutuhan pokok, *in casu* kebutuhan akan pangan yang memadai dan terjangkau, kini bukan saja menjadi kewajiban konstitusional melainkan juga kewajiban hukum internasional yang membutuhkan kesungguhan dan kerja keras negara (melalui Pemerintah) untuk menjamin penghormatan, perlindungan, dan pemenuhannya.
3. Bahwa berbeda dengan hak-hak sipil dan politik yang penghormatan, perlindungan, dan pemenuhannya mempersyaratkan sesedikit mungkin campur tangan negara, penghormatan, perlindungan, dan pemenuhan hak-hak ekonomi, sosial, dan kebudayaan justru membutuhkan banyak campur tangan negara, *in casu* termasuk hak atas pangan atau kebutuhan pokok. Oleh karenanya, khususnya pemenuhan hak-hak ekonomi, sosial, dan kebudayaan ini sangat bergantung pada kemampuan negara. Namun demikian, alasan kemampuan itu tidak dapat dan tidak boleh digunakan sebagai alasan untuk membebaskan negara dari kewajibannya untuk memenuhi hak-hak tersebut melainkan harus dipahami dan ditempatkan dalam kerangka toleransi pengertian bahwa pemenuhan hak-hak ekonomi, sosial, dan kebudayaan itu tidak dapat dan tidak mungkin dilaksanakan seketika. Upaya, kerja keras, dan kesungguhan negara untuk menghormati, melindungi, dan memenuhi hak-hak ekonomi, sosial, dan kebudayaan tersebut, khususnya dalam konteks

permohonan *a quo* hak atas pemenuhan kebutuhan akan pangan, harus terlihat antara lain dalam kebijakan legislasinya dalam rangka penyelenggaraan pembangunan nasional, utamanya kebijakan legislasi yang dituangkan dalam bentuk Undang-Undang, termasuk (tetapi tidak terbatas pada) Undang-Undang di bidang perpajakan.

4. Bahwa, pada sisi lain, kemampuan negara dalam menyelenggarakan pembangunan nasional, termasuk di dalamnya guna memenuhi kewajiban konstitusionalnya bagi pemenuhan hak warga negara atas kebutuhan akan pangan, timbul kebutuhan untuk memungut pajak dan hal itu dibenarkan baik secara doktriner maupun secara konstitusional. Meskipun secara teoretik-ideal negara dimungkinkan untuk tidak memungut pajak jika penerimaan negara dari sektor-sektor lain memungkinkan untuk itu, hal demikian tidaklah realistis dan faktanya hingga saat ini pajak masih menduduki urutan pertama dan utama dalam sumber pembiayaan negara [vide lebih jauh Putusan Mahkamah Nomor 57/PUU-XIV/2016 dalam pengujian Undang-Undang Pengampunan Pajak]. Oleh karena itu, pengundangan dan pemberlakuan UU 42/2009 haruslah ditempatkan dalam kerangka pemikiran ini.
5. Bahwa kendatipun persoalan yang berkenaan dengan landasan doktrinal maupun konstitusional kewenangan negara untuk memungut pajak tidak lagi menjadi isu konstitusional yang mengandung perdebatan, namun dalam hubungannya dengan Pajak Pertambahan Nilai (PPN), meskipun secara doktrinal maupun praktik negara-negara telah diterima prinsip umum bahwa pada dasarnya setiap barang atau jasa dikenakan pajak kecuali ditentukan lain oleh Undang-Undang, yang menjadi pertanyaan adalah mengapa terhadap “barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak” perlu dibebaskan dari PPN? Terhadap pertanyaan tersebut Mahkamah mempertimbangkan sebagai berikut:
  - a. sebagaimana telah dijelaskan dalam pertimbangan pada angka 1 sampai dengan angka 3 di atas, pemenuhan kebutuhan pokok adalah bagian dari upaya memajukan kesejahteraan umum dan karena itu merupakan kewajiban konstitusional negara untuk menjamin pemenuhannya sesuai dengan kemampuan yang dimiliki. Hal ini pun diakui oleh Presiden (Pemerintah) sebagaimana disampaikan dalam keterangannya dalam persidangan tanggal 22 Juni 2016 yang antara lain menyatakan,

*“Kebutuhan pokok merupakan barang yang menyangkut hajat hidup orang banyak dengan skala pemenuhan yang tinggi serta menjadi faktor pendukung kesejahteraan masyarakat. Ada pun yang menjadi dasar tidak mengenakan PPN atas barang-barang sebagaimana tersebut di atas adalah untuk memastikan bahwa masyarakat memperoleh kebutuhan dasar, yang diharapkan mendukung kebutuhan gizi masyarakat”.* Pada bagian lain keterangannya, Presiden (Pemerintah) menegaskan, *“Untuk menjamin rasa keadilan seluruh masyarakat dan melindungi kesejahteraan umum dengan mendorong terpenuhinya kebutuhan dasar masyarakat secara menyeluruh, Pemerintah memberikan pengecualian tidak dikenai PPN atas bahan pangan yang menurut Pemerintah merupakan bahan pangan pokok yang sangat dibutuhkan oleh Masyarakat pada umumnya”* [vide Keterangan Presiden (Pemerintah) hlm. 11];

- b. secara faktual-sosiologis, sebagian penduduk atau warga negara masih berada di bawah garis kemiskinan sehingga, menurut penalaran yang wajar, dapat disimpulkan bahwa mereka yang termasuk ke dalam kelompok penduduk atau warga negara miskin tersebut sangat membutuhkan pembebasan dari PPN terhadap barang-barang kebutuhan pokok dimaksud mengingat PPN adalah pajak objektif yang pengenaannya ditentukan oleh objek pajak, sehingga jika terhadap barang-barang kebutuhan pokok itu dikenakan PPN maka masyarakat miskin pun dibebani PPN ketika mereka membeli barang-barang itu untuk kebutuhan konsumsi;
- c. paralel dengan pertimbangan pada huruf b di atas, ahli dari Pemohon, Yustinus Prastowo, S.E., M.Hum, M.A., dalam keterangan pada persidangan tanggal 18 Juli 2016, menyatakan bahwa sebagai pajak objektif, PPN menimbulkan dampak regresif, yaitu semakin tinggi kemampuan konsumen maka semakin ringan beban pajak yang dipikul, sedangkan semakin rendah kemampuan konsumen maka semakin berat beban pajak yang dipikul. Dengan demikian, apabila terhadap barang kebutuhan pokok dikenakan PPN dihubungkan dengan kewajiban negara untuk memenuhi kebutuhan pokok rakyat maka hal itu akan bertentangan dengan salah satu prinsip penting dalam perpajakan yaitu prinsip proporsionalitas yang antara lain mengandung pengertian bahwa pengalokasian beban pajak kepada warga negara harus sebanding dengan

prinsip kesetaraan dan kemampuan membayar sehingga pendistribusian beban pajak harus dilaksanakan secara proporsional.

Berdasarkan pertimbangan pada huruf a sampai dengan huruf c di atas, Mahkamah berpendapat bahwa pembebasan PPN terhadap “barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak”, sebagaimana diatur dalam Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 telah mempertimbangkan kondisi faktual-sosiologis maupun prinsip proporsionalitas dalam perpajakan sehingga telah sejalan dengan amanat UUD 1945;

6. Bahwa, selanjutnya, jika alasan atau dasar pemikiran untuk membebaskan dari PPN terhadap “barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak” telah sesuai dengan amanat UUD 1945, sebagaimana diuraikan dalam pertimbangan pada angka 5 di atas maka, dalam hubungannya dengan permohonan *a quo*, hal yang harus dipertimbangkan lebih jauh oleh Mahkamah: apakah cakupan jenis “barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak” hanya terbatas pada 11 (sebelas) jenis barang sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009? Pertanyaan demikian muncul sebab rumusan dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 menyatakan, “*Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak meliputi*” sehingga penalaran yang terbentuk dari penggunaan kata “*meliputi*” dalam rumusan tersebut menimbulkan penafsiran bahwa perincian jenis-jenis barang yang terdapat dalam rumusan itu bersifat limitatif. Terhadap permasalahan tersebut, Mahkamah mempertimbangkan bahwa secara faktual-sosiologis, berdasarkan keterangan ahli Pemohon, Prof. Dr. Ir. Hardinsyah, M.S., sebagaimana disampaikan dalam persidangan tanggal 18 Juli 2016, dapat disimpulkan bahwa jenis pangan yang tumbuh dan dikonsumsi penduduk Indonesia yang termasuk ke dalam barang kebutuhan pokok penduduk Indonesia sangat beragam dan tidak terbatas pada 11 (sebelas) jenis sebagaimana disebutkan dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009. Keragaman tersebut dipengaruhi oleh faktor ekologi (lingkungan fisik, sosial dan budaya, serta ketersediaan pangan), faktor ekonomi khususnya daya beli (harga pangan dan pendapatan), dan faktor pengetahuan dan kesukaan atau preferensi. Sementara itu, untuk memenuhi kecukupan gizi dibutuhkan sejumlah 33 zat gizi yang harus dipenuhi oleh setiap orang untuk hidup sehat yang mencakup energi, protein, lemak, karbohidrat, serat, air, 14

jenis vitamin, dan 13 jenis mineral. Dengan demikian, guna memenuhi kecukupan gizi tersebut satu kelompok pangan saja tidaklah cukup, lebih-lebih jika dibatasi hanya pada 11 jenis barang kebutuhan pokok sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 [vide lebih jauh keterangan ahli Prof. Dr. Ir. Hardinsyah, M.S., hlm. 4 dst]. Berdasarkan keterangan ahli tersebut, Mahkamah dapat menerima dalil para Pemohon bahwa Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 telah keluar dari atau tidak sejalan dengan semangat yang terkandung dalam norma Undang-Undang yang dijelaskannya, yaitu Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009.

7. Bahwa berdasarkan seluruh pertimbangan pada angka 1 sampai dengan angka 6 di atas, telah menjadi terang bagi Mahkamah bahwa:
  - a. Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 bertentangan dengan maksud Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 yang hendak membebaskan dari pengenaan PPN terhadap “barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak”;
  - b. Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 bertentangan dengan pengertian dan dasar pemikiran PPN sebagaimana diatur dalam UU 42/2009 itu sendiri di mana, sesuai dengan terminologi dan karakternya sebagai pajak atas nilai tambah, PPN hanya dikenakan terhadap barang yang telah mengalami nilai tambah, yaitu yang telah diproses pabrikasi. Hal ini didukung oleh keterangan pembentuk Undang-Undang sendiri, baik Presiden (Pemerintah) maupun Dewan Perwakilan Rakyat, serta ahli yang diajukan oleh Presiden (Pemerintah) meskipun keterangan DPR dalam hubungan ini tidak turut dijadikan pertimbangan yang mengikat Mahkamah [vide keterangan ahli Presiden Prof. Dr. Gunadi dan Penjelasan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983]. Artinya, terhadap semua barang kebutuhan pokok, karena tidak mengalami proses pabrikasi, seharusnya tidak dikenakan PPN. Namun, dengan rumusan yang bersifat limitatif dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 tersebut, secara logis barang-barang yang meskipun tergolong kebutuhan pokok tetapi tidak tercantum secara eksplisit dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 itu menjadi dikenakan PPN;
  - c. Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 juga tidak adil sebab, menurut Pasal 4A ayat (2) UU 42/2009, barang hasil pertambangan atau

hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya [Pasal 4A ayat (2) huruf a UU 42/2009], makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung dan sejenisnya, meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau catering [Pasal 4A ayat (2) huruf c UU 42/2009], uang, emas batangan, dan surat berharga [Pasal 4A ayat (2) huruf d UU 42/2009] tidak dikenakan PPN, sementara barang-barang kebutuhan pokok yang secara faktual-sosiologis sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak dikenakan PPN juga semata-mata karena barang-barang tersebut tidak termasuk dalam sebelas jenis barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak menurut Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009;

d. Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum sebab sekalipun terdapat kemungkinan bahwa dalam praktik terhadap barang-barang yang tidak termasuk ke dalam 11 (sebelas) jenis sebagaimana disebutkan dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 tersebut tidak dikenakan PPN, namun apabila terhadap barang-barang itu dikenakan PPN, hal itu juga tidak dapat dipersalahkan. Dengan demikian dapat terjadi kemungkinan di mana di suatu tempat dan pada suatu waktu tertentu suatu barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak dibebaskan dari pengenaan PPN, sementara di tempat lain dan di waktu yang berbeda terhadap barang yang sama dikenakan PPN.

8. Bahwa dengan seluruh pertimbangan di atas, khususnya pertimbangan pada angka 7, Mahkamah berpendapat bahwa sekalipun tidak tepat dikatakan diskriminatif, sebagaimana didalilkan para Pemohon, Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 bertentangan dengan UUD 1945 karena menghambat pemenuhan hak atas kebutuhan dasar warga negara, menghambat pemenuhan hak warga negara untuk hidup sejahtera lahir batin, dan tidak memberikan kepastian hukum, sebagaimana masing-masing dimaksud dalam Pasal 28C ayat (1), Pasal 28H ayat (1), dan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 sepanjang barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak sebagaimana dimuat dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 tidak dimaknai sebagai sekadar contoh, bukan rincian yang limitatif.

9. Bahwa Mahkamah dapat memahami kesulitan yang dihadapi pembentuk Undang-Undang dalam merinci semua jenis barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak itu jika rincian yang terdapat dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 hanya dimaksudkan sebagai contoh. Jika demikian halnya, sesungguhnya pembentuk Undang-Undang memiliki pilihan yang dapat dibenarkan dari perspektif ilmu perundang-undangan yaitu dengan mengatur lebih lanjut rincian mengenai jenis-jenis barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak itu dalam Peraturan Pemerintah dan hal itu tidaklah bertentangan dengan UUD 1945. Namun, dengan rumusan yang menggunakan kata “meliputi” dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 maka tidak ada pengertian lain yang dimunculkan oleh rumusan demikian kecuali pengertian membatasi. Karena itu ketentuan dimaksud menjadi bertentangan dengan UUD 1945 sebagaimana dipertimbangkan pada angka 8 di atas.

[3.12] Menimbang bahwa berdasarkan seluruh pertimbangan pada paragraf [3.11] di atas, Mahkamah berpendapat permohonan para Pemohon beralasan untuk sebagian sehingga Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 harus dinyatakan inkonstitusional bersyarat (*conditionally unconstitutional*) yaitu sepanjang rincian jenis “Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak” sebagaimana diatur dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009 tersebut tidak dimaknai tidak terbatas pada 11 (sebelas) jenis yang disebutkan dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b UU 42/2009.

#### 4. KONKLUSI

Berdasarkan penilaian atas fakta dan hukum sebagaimana diuraikan di atas, Mahkamah berkesimpulan:

- [4.1] Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*;
- [4.2] Para Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan *a quo*;
- [4.3] Pokok permohonan beralasan menurut hukum untuk sebagian.

Berdasarkan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi

sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 70, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5226), dan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076);

## 5. AMAR PUTUSAN

### Mengadili,

1. Mengabulkan Permohonan para Pemohon untuk sebagian.
2. Menyatakan Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b 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 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 secara bersyarat dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang rincian “barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan rakyat banyak” yang termuat dalam Penjelasan Pasal 4A ayat (2) huruf b 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 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069) tersebut diartikan limitatif;
3. Menolak permohonan para Pemohon untuk selebihnya;
4. Memerintahkan pemuatan Putusan ini dalam Berita Negara Republik Indonesia sebagaimana mestinya;

Demikian diputus dalam Rapat Permusyawaratan Hakim oleh delapan Hakim Konstitusi yaitu Arief Hidayat selaku Ketua merangkap Anggota, Anwar Usman, Maria Farida Indrati, I Dewa Gede Palguna, Aswanto, Suhartoyo, Manahan M.P Sitompul, dan Wahiduddin Adams, masing-masing sebagai Anggota, pada hari **Kamis**, tanggal **sembilan belas**, bulan **Januari**, tahun **dua**

**ribu tujuh belas**, dan pada hari **Kamis**, tanggal **dua puluh tiga**, bulan **Februari**, tahun **dua ribu tujuh belas**, yang diucapkan dalam Sidang Pleno Mahkamah Konstitusi terbuka untuk umum pada hari **Selasa**, tanggal **dua puluh delapan**, bulan **Februari**, tahun **dua ribu tujuh belas**, selesai diucapkan **pukul 10.47 WIB**, oleh delapan Hakim Konstitusi yaitu Arief Hidayat selaku Ketua merangkap Anggota, Anwar Usman, Maria Farida Indrati, I Dewa Gede Palguna, Aswanto, Suhartoyo, Manahan M.P Sitompul, dan Wahiduddin Adams, masing-masing sebagai Anggota, dengan didampingi oleh Ria Indriyani sebagai Panitera Pengganti, serta dihadiri oleh para Pemohon/kuasanya, Presiden atau yang mewakili, dan Dewan Perwakilan Rakyat atau yang mewakili.

**KETUA,**

ttd.

**Arief Hidayat**

**ANGGOTA-ANGGOTA,**

ttd.

**Anwar Usman**

ttd.

**Maria Farida Indrati**

ttd.

**Manahan MP Sitompul**

ttd.

**Wahiduddin Adams**

**PANITERA PENGGANTI,**

ttd.

**Ria Indriyani**

ttd.

**I Dewa Gede Palguna**

ttd.

**Aswanto**

ttd.

**Suhartoyo**