



**PUTUSAN**  
**Nomor 1/PUU-VII/2009**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA**

**MAHKAMAH KONSTITUSI REPUBLIK INDONESIA**

[1.1] Yang memeriksa, mengadili, dan memutus perkara konstitusi pada tingkat pertama dan terakhir, menjatuhkan putusan dalam perkara permohonan Pengujian Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang diajukan oleh:

[1.2] **Gustian Djuanda**, warga negara Indonesia, lahir Surabaya tanggal 17 Agustus 1962, agama Islam, pekerjaan Dosen, beralamat di Jalan Dewi Sartika, Rukun Tetangga 005, Rukun Warga 012, Kelurahan Cawang, Kecamatan Kramat Jati, Jakarta Timur, Nomor Induk Kependudukan 09.5405.3 70862.0934, Selanjutnya disebut sebagai ----- **Pemohon**;

[1.3] Membaca permohonan dari Pemohon;  
Mendengar keterangan dari Pemohon;  
Mendengar dan membaca keterangan tertulis dari Pemerintah;  
Mendengar dan membaca keterangan tertulis dari Dewan Perwakilan Rakyat;  
Memeriksa bukti-bukti;  
Mendengar keterangan Saksi dan Ahli dari Pemohon, serta ahli dari Pemerintah;  
Telah membaca kesimpulan tertulis dari para Pemohon, Pemerintah, dan Dewan Perwakilan Rakyat;

## 2. DUDUK PERKARA

[2.1] Menimbang bahwa Pemohon telah mengajukan permohonan dengan surat permohonan bertanggal 17 November 2008 yang diterima dan diregistrasi di Kepaniteraan Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut Kepaniteraan Mahkamah) pada tanggal 6 Januari 2009 dengan Nomor 1/PUU-VII/2009, yang mengemukakan hal-hal sebagai berikut:

### KEWENANGAN MAHKAMAH

- § Bahwa pengajuan permohonan didasarkan Pasal 24C ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD 1945) yang berbunyi, "*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*", yang mana hal ini dikuatkan oleh Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut UU MK);
- § Bahwa dengan telah diundangkannya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, (selanjutnya disebut UU PPh) di mana di dalamnya terdapat pasal-pasal yang bertentangan dengan UUD 1945 dan sangat merugikan hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon;
- § Bahwa dengan demikian sudah tepat Pemohon mengajukan uji materiil kepada Mahkamah Konstitusi, karena telah sesuai dengan ketentuan yang berlaku seperti telah disebutkan di atas yang menyatakan bahwa Mahkamah Konstitusi lah yang berwenang mengadili uji materiil Undang-Undang terhadap UUD 1945.

### KAPASITAS PEMOHON

- § Bahwa kapasitas Pemohon dalam mengajukan uji materiil ini didasarkan pada Pasal 51 ayat (1) huruf a UU MK, yang memperbolehkan perorangan warga negara Indonesia yang dirugikan hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya.

**KEPENTINGAN PEMOHON**

- § Bahwa permohonan ini diajukan berdasarkan Pasal 51 ayat (1) UU MK yang menyatakan, "*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 masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Negara Republik Indonesia yang diatur dalam undang-undang;*
  - c. *badan hukum publik atau privat; atau*
  - d. *lembaga negara."*
- § Bahwa di dalam Penjelasan Pasal 51 ayat (1) UU MK dinyatakan bahwa yang dimaksud dengan hak konstitusional adalah hak-hak yang diatur dalam UUD 1945;
- § Bahwa kepentingan Pemohon berkenaan dengan permohonan uji materiil ini adalah karena Pemohon sebagai warga negara Indonesia diberi hak untuk hidup layak dan sejahtera sebagaimana tertulis dalam Pasal 27 ayat (2) UUD 1945 selengkapnya berbunyi, "*Tiap-tiap warga negara berhak atas pekerjaan dan penghidupan yang layak bagi kemanusiaan*" dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 selengkapnya berbunyi, "*Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan*";
- § Bahwa dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan khususnya Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d tersebut, akan semakin menambah berat beban kehidupan Pemohon dan juga warga negara Indonesia lainnya dan terjadi ketidakadilan pada beban pajak yang ditanggung serta berpotensi menurunkan kualitas hidup generasi penerus bangsa di masa datang;
- § Bahwa dengan diberlakukannya UU PPh tersebut di atas khususnya Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d bertentangan dengan Pasal 27 ayat (2) UUD 1945 dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, sehingga merugikan hak konstitusional Pemohon untuk dapat hidup

layak dan sejahtera lahir dan batin di bumi tercinta ini dengan fakta yang terjadi pada Pemohon sebagai berikut:

- a. Bahwa Pemohon sebagai Dosen STEKPI *School of Business and Management*, beralamat di Kampus STEKPI Jalan TMP. Kalibata, Jakarta Selatan mengalami kondisi bahwa ternyata zakat yang disetorkan kepada Baitul Maal Muamalat yaitu sebuah Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah TIDAK DAPAT DIKURANGKAN KEPADA BESARNYA PENGHASILAN KENA PAJAK. Hal tersebut di atas terjadi sehubungan adanya alasan dari Bendaharawan, sebagai pemotong/pemungut pajak penghasilan karyawan STEKPI yang mengatakan TIDAK ADANYA KOLOM TENTANG ZAKAT UNTUK MENGURANGKAN PENGHASILAN KENA PAJAK DI FORMULIR SPT 1721 AI (bukti P-1). Jadi dapat dikatakan implementasi Fasilitas Zakat Pengurang Pajak Penghasilan seperti diamanatkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 sulit dilakukan. Namun demikian, masih memungkinkan melakukan pengurangan terhadap Pajak Penghasilan, walaupun tidak 100% (seluruhnya). Hal itu disebabkan peraturan pelaksanaannya dalam bentuk Keputusan Direktur Jenderal (Kepdirjen) Pajak Nomor KEP-163/PJ/2003 tentang Perlakuan Zakat atas Penghasilan dalam Penghitungan Penghasilan Kena Pajak yang ditetapkan di Jakarta pada tanggal 10 Juni 2003, dimana pada Pasal 1 ayat (1) yang selengkapnya berbunyi, "*Zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri pemeluk agama Islam dan atau wajib pajak badan dalam negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah sesuai ketentuan Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat, boleh dikurangkan dari Penghasilan Bruto Wajib Pajak Badan atau Penghasilan Neto Wajib Pajak Orang Pribadi yang bersangkutan dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak*";

Artinya, zakat dapat dikurangkan terhadap Penghasilan Kena Pajak sesuai amanat Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 dilanggar oleh Keputusan Direktur Jenderal (Kepdirjen) Pajak Nomor KEP-163/PJ/2003 tentang Perlakuan Zakat atas Penghasilan Dalam Penghitungan Penghasilan Kena Pajak yang ditetapkan di Jakarta pada tanggal 10 Juni 2003.

Hal yang lebih memberatkan Pemohon adalah Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 TIDAK MENCANTUMKAN LAGI KATA-KATA YANG MENYATAKAN BAHWA PENYETOR/PEMBAYAR ZAKAT MENDAPATKAN FASILITAS PENGURANGAN PADA BESARNYA PENGHASILAN KENA PAJAK, PADA UNDANG-UNDANG NOMOR 36 TAHUN 2008, TEPATNYA PADA PASAL 9 AYAT (1) HURUF G tersebut, sehingga fasilitas zakat sebagai pengurang Pajak Penghasilan tidak ada lagi tanpa memberikan alasan penghapusan secara konstitusional. Hal ini tentu menambah beban berat kehidupan Pemohon dan seluruh Wajib Pajak yang selama ini menggunakan fasilitas tersebut harus menanggung beban pajak dan zakat secara keseluruhan;

- b. Fakta lain besarnya PTKP atas istri tidak bekerja hanya 8,3% dari Wajib Pajak pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dibanding 50% dari Wajib Pajak pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 menyebabkan Pemohon harus menanggung beban lebih besar dibanding karyawan lain yang istrinya bekerja;
- c. Begitu juga besarnya PTKP Tanggungan hanya 8,3% dari Wajib Pajak pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dibanding 50% dari Wajib Pajak pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 menyebabkan Pemohon harus menanggung beban lebih besar dengan bertambahnya anak. Padahal kebutuhan hidup di Indonesia semakin tinggi sementara kenaikan gaji tidak sebanding dengan kenaikan harga barang, sehingga daya beli menurun yang berdampak pada potensi penurunan kualitas hidup khususnya generasi muda di masa yang akan datang;
- d. Hal lain yang menambah berat kehidupan Pemohon adalah adanya perubahan kebijakan manajemen STEKPI yang tidak lagi memberikan tunjangan pajak pada karyawannya. Pemberian tunjangan pajak ini tidak ada dasar hukum berupa pasal yang menyatakan hal tersebut, tetapi Formulir SPT 1721 A1 Nomor 2 memberikan wadah untuk itu. Oleh karena itu, peraturan pelaksanaan perpajakan diskriminatif terhadap fasilitas pengurang pajak penghasilan yaitu zakat sudah sangat jelas dasar hukumnya dipersulit pelaksanaannya sedang tunjangan pajak tidak mempunyai dasar hukum dalam Undang-Undang Perpajakan diberikan fasilitas pengurang;

- e. Hal terakhir yang memberatkan Pemohon ternyata penghitungan PTKP pada Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c dan huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tidak berdasarkan kebutuhan hidup minimum. Hal ini tentu memberatkan Pemohon yang berpenghasilan tetap;
- § Bahwa dengan demikian diberlakukannya UU PPh tersebut di atas khususnya Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c dan huruf d bertentangan dengan Pasal 27 ayat (2) UUD 1945 dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, sehingga merugikan hak konstitusional Pemohon untuk dapat hidup layak dan sejahtera lahir dan batin di bumi tercinta ini.

### **POKOK PERKARA**

- § Bahwa dengan telah disahkan, diundangkan dan diberlakukan pada tanggal 1 Januari 2009 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 terutama pada Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d telah merugikan hak konstitusional Pemohon;
- § Bahwa Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang isinya adalah sebagai "Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan: Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m serta zakat yang diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah".
1. Bahwa pada Pasal 9 ayat (1) huruf g tersebut di atas TIDAK MENCANTUMKAN kata-kata yang menyatakan bahwa Penghasilan Kena Pajak tersebut dapat DIKURANGKAN DARI HASIL PENYETORAN/ PEMBAYARAN ZAKAT ATAS PENGHASILAN oleh Wajib Pajak Pribadi Dalam Negeri, Pemeluk Agama Islam dan atau Wajib Pajak Badan Dalam Negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam, melainkan hanya mengatur tentang pengurangan Penghasilan Kena Pajak bagi penerima zakat. Dengan perkataan

lain penerima zakat mendapatkan fasilitas pengurangan Penghasilan Kena Pajak, sedangkan penyeter tidak mendapatkan fasilitas tersebut. Dengan tidak adanya fasilitas zakat sebagai pengurang Pajak Penghasilan, maka beban hidup Pemohon dan Wajib Pajak lainnya bertambah berat;

- a. Bahwa di dalam Undang-Undang sebelumnya Wajib Pajak yang menyetorkan atau membayar zakat dapat dikurangkan kepada Penghasilan Kena Pajaknya seperti tercantum dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2000 Pasal 9 ayat (1) huruf g, yang berbunyi, "*Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali zakat atas penghasilan orang pribadi yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak Pemeluk Agama Islam dan atau Wajib Pajak Badan dalam negeri yang dimiliki oleh Pemeluk Agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah*";
- b. Bahwa lebih tegas lagi di dalam Penjelasan UU PPh Pasal 9 ayat (1) huruf g menyatakan, "*Berbeda dengan pengeluaran hibah, pemberian bantuan, sumbangan dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, yang tidak boleh dikurangkan dari Penghasilan Kena Pajak, zakat atas penghasilan boleh dikurangkan dari Penghasilan Kena Pajak*";
- c. Bahwa zakat atas penghasilan yang dapat dikurangkan tersebut harus nyata-nyata dibayarkan oleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri pemeluk agama Islam dan atau Wajib Pajak Badan dalam negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat, dan sepanjang berkenaan dengan penghasilan yang menjadi Objek Pajak dapat dikurangkan dalam menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak pada tahun zakat tersebut dibayarkan.  
Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat pada Pasal 14 ayat (3) berbunyi, "*Zakat yang telah dibayarkan kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat dikurangkan dari laba/pendapatan sisa*

*kena pajak dari wajib pajak yang bersangkutan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku";*

- d. Bahwa ternyata motivasi dapat dikurangkannya pembayaran zakat terhadap Penghasilan Kena Pajak secara eksplisit ada pada penjelasan Pasal 14 ayat (3) Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tersebut di atas, yang berbunyi, "*Pengurangan zakat dari laba/pendapatan sisa kena pajak dimaksudkan agar wajib pajak tidak terkena beban ganda, yakni kewajiban membayar zakat dan pajak. Kesadaran membayar zakat dapat memacu kesadaran membayar pajak*";

Hal ini berarti justru instrumen zakat pengurang Pajak Penghasilan dapat digunakan Pemerintah untuk dapat meningkatkan penerimaan Pajak. Bukti empiris telah terjadi di Negara Malaysia dalam 5 tahun terakhir Penerimaan Pajak meningkat dengan diterapkannya instrumen zakat pengurang pajak secara penuh (100%) bukan seperti di Indonesia dalam pelaksanaannya hanya mengakomodasi sebagian. Negara lain yang mengakomodasi donasi sebagai pengurang pajak adalah Amerika Serikat dan Libia. Dari ketiga negara tersebut ternyata pendapatan nasional tumbuh bahkan kesejahteraan masyarakat lebih tinggi dibanding Indonesia yang mempunyai kekayaan negara melimpah tetapi tergolong negara miskin. Hal ini terjadi berhubung realisasi terhadap Undang-Undang tersebut di atas telah dikeluarkan peraturan pelaksanaannya dalam bentuk Keputusan Direktur Jenderal (Kepdirjen) Pajak Nomor KEP-163/PJ/2003 tentang Perlakuan Zakat atas Penghasilan dalam Penghitungan Penghasilan Kena Pajak yang ditetapkan di Jakarta pada tanggal 10 Juni 2003, dimana pada Pasal 1 ayat (1) yang selengkapnya berbunyi, "*Zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri pemeluk agama Islam dan atau wajib pajak badan dalam negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah sesuai ketentuan Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat, boleh dikurangkan dari Penghasilan Bruto Wajib Pajak Badan atau Penghasilan Neto Wajib Pajak Orang Pribadi yang bersangkutan dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak*";

Oleh karena itu dapat dikatakan Keputusan dirjen Pajak tersebut di atas menyimpang dari Undang-Undang yaitu zakat dikurangkan dari Penghasilan Bruto Wajib Pajak Badan atau Penghasilan Neto Wajib Pajak Orang Pribadi bukan dikurangkan dari Penghasilan Kena Pajak seperti diamanatkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Pasal 9 ayat (1) huruf g;

2. Bahwa bagi Wajib Pajak yang istrinya menerima atau memperoleh penghasilan yang digabung dengan penghasilannya, Wajib Pajak tersebut mendapat tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk seorang istri sebagai Pengurang sebesar Rp. 15.840.000,- (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah);

Wajib Pajak yang mempunyai anggota keluarga sedarah dan semenda dalam garis keturunan lurus yang menjadi tanggungan sepenuhnya, misalnya orang tua, mertua, anak kandung atau anak angkat diberikan Tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk paling banyak 3 (tiga) orang. Yang dimaksud dengan anggota keluarga yang menjadi tanggungan sepenuhnya adalah anggota keluarga yang tidak mempunyai penghasilan dan seluruh biaya hidupnya ditanggung oleh Wajib Pajak;

Contoh:

Wajib Pajak A mempunyai seorang istri dengan tanggungan 4 (empat) orang anak. Apabila istrinya memperoleh penghasilan dari satu pemberi kerja yang sudah dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21 dan pekerjaan tersebut tidak ada hubungannya dengan usaha suami atau anggota keluarga lainnya, besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak yang diberikan kepada Wajib Pajak A adalah sebesar Rp. 21.120.000,00 (Rp. 15.840.000,00 + Rp. 1.320.000,00 - (3 x Rp. 1.320.000,00)), sedangkan untuk istrinya, pada saat pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 oleh pemberi kerja maka Penghasilan Tidak Kena Pajak sebesar Rp. 15.840.000,00. Apabila penghasilan istri harus digabung dengan penghasilan suami, besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak yang diberikan kepada Wajib Pajak A adalah sebesar Rp. 36.960.000,00 (Rp. 21.120.000,00 + Rp. 15.840.000);

§ Bahwa dengan demikian sesuai dengan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d beserta penjelasannya tersebut di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa istri bekerja mendapat fasilitas pengurang pajak lebih besar dari pada istri tidak bekerja, karena Penghasilan Tidak Kena Pajak

istri bekerja Rp. 15.840.000,00, sedangkan istri tidak bekerja Penghasilan Tidak Kena Pajaknya hanya sebesar Rp. 1.320.000,00;

- § Bahwa hal tersebut sangat tidak dapat diterima akal sehat, bahwa seseorang yang tidak memiliki penghasilan malah dibebani pajak yang lebih besar dibandingkan seseorang yang memiliki penghasilan. Pemikiran yang digunakan pembentuk Undang-Undang adalah bahwa istri bekerja adalah Wajib Pajak juga seperti suami yang bekerja, karenanya diberlakukan Pasal 7 ayat (1) a yaitu Penghasilan Tidak Kena Pajaknya sebesar Rp. 15.840.000,00. Ini dapat diartikan pula pembentuk Undang-Undang berkontribusi pada pembentukan generasi penerus yang lemah baik fisik, emosi, spiritual, dan dampak lain yang timbul sebagai akibat dari istri yang diharapkan bekerja (karena beban pajak lebih rendah). Menurut hemat pemohon fitrah seorang istri (ibu) adalah pendidik utama anak-anaknya serta mengurus rumah tangga jauh lebih baik dibanding bekerja di luar rumah;
3. Bahwa hal lain yang menjadi keberatan Pemohon adalah dengan adanya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) atas tanggungan, yaitu Pasal 7 ayat (1) huruf d, sebesar Rp. 1.320.000,- pertahun atau Rp. 110.000,- perbulan. Padahal kenyataan biaya pendidikan dan kesehatan masih sangat mahal, sehingga dengan PTKP yang rendah Kepala Keluarga masih harus dibebani pajak yang tinggi dengan adanya tanggungan hanya dibatasi 3 orang. Hal ini menyebabkan tingkat kesejahteraan keluarga makin rendah.
- § Bahwa pembebanan pajak yang memberatkan Pemohon juga terjadi nilai PTKP atas tanggungan yaitu pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 7 ayat (1) huruf d dan huruf a besarnya PTKP atas tanggungan hanya sebesar Rp. 1.320.000,- dan PTKP Wajib Pajaknya sebesar Rp 15.840.000,-. Sedangkan pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Pasal 7 ayat (1) huruf d dan huruf a besarnya PTKP atas tanggungan sebesar Rp.1.440.000,- dan PTKP Wajib Pajaknya sebesar Rp.2.880.000,-;
- § Bahwa di sini terlihat pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 PTKP atas tanggungan sebesar 50% dari PTKP wajib pajak, sedangkan pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 PTKP atas tanggungan hanya sebesar 8,3% dari PTKP Wajib Pajak. Jadi PTKP atas tanggungan pada

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 lebih kecil dari Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000;

4. Di lain pihak Pemerintah memberikan fasilitas kepada pemberi kerja untuk memberikan tunjangan pajak kepada karyawannya tanpa ada pasal yang eksplisit dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 menyatakan diperbolehkannya pemberian fasilitas tersebut. Hal ini membuat kecemburuan pada karyawan yang tidak mendapatkan fasilitas tersebut yang menimbulkan ketidakadilan beban Pajak;

§ Bahwa yang juga menjadi dasar Pemohon mengajukan permohonan Uji Materiil ini adalah adanya pasal lain pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, yang merugikan kepentingan konstitusi Pemohon, tepatnya Pasal 7 yang selengkapnya berbunyi sebagai berikut: "Ayat (1) Penghasilan Tidak Kena Pajak pertaliun diberikan paling sedikit sebesar”:

**Huruf a:**

"Penghasilan Tidak Kena Pajak pertahun diberikan paling sedikit sebesar Rp. 15.840.000,- (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) untuk diri Wajib Pajak Orang Pribadi;

**Huruf b :**

Rp. 1.320.000,- (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin;

**Huruf c :**

Rp. 15.840.000,- (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) tambahan untuk seorang istri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1);

**Huruf d:**

Rp. 1.320,000,- (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dari garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga”;

5. Bahwa argumentasi Pemohon terhadap Pasal 7 ayat (1) huruf a tersebut di atas yang menyatakan besarnya PTKP sangat rendah yaitu berdasarkan hasil kajian yang menyatakan bahwa Kebutuhan Pokok Minimum saat ini adalah sebesar Rp. 60.000.000,-(enam puluh juta rupiah) pertahun, sehingga jika dibandingkan dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak yang tercantum pada

Pasal 7 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 terlihat adanya selisih yang sangat signifikan, yang dapat merugikan tidak hanya Pemohon tetapi juga seluruh warga negara Indonesia;

- § Bahwa angka Kebutuhan Pokok Minimum tersebut di atas Pemohon dapatkan dari hasil perhitungan yang menggunakan rumus sebagai berikut: "Pendapatan Rata-rata Per Kapita Per Bulan = (PDRB) rata-rata perkapita tanpa migas dikalikan dengan rasio pendapatan nasional terhadap PDB) dibagi 12";
- § Bahwa tersebut di atas telah disampaikan pada Simposium Ekonomi Islam I di Universitas Islam Indonesia Yogyakarta pada Tahun 2002 dan dibukukan dengan judul Pelaporan Zakat Pengurang Pajak Penghasilan diterbitkan pada Tahun 2006 dan disusun oleh Gustian Djuanda, SE, MM dan kawan-kawan (bukiti P-2), dimana hingga saat ini belum ada teori lain yang memiliki rumus yang berbeda dengan rumus tersebut atau bahkan yang melakukan sanggahan/bantahan termasuk Badan Analisa Kebijakan Fiskal Departemen Keuangan Republik Indonesia yang menyediakan buku ini menjadi salah satu buku referensi pada Perpustakaan;
- § Bahwa dari uraian-uraian tersebut di atas sangat jelas terlihat bahwa Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 sangat bertentangan dan melanggar Pasal 27 ayat (2) selengkapnya berbunyi, "*Tiap-tiap warga Negara berhak atas pekerjaan dan penghidupan yang layak bagi kemanusiaan*" dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 selengkapnya berbunyi, "*Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan*";
- § Bahwa khusus untuk permasalahan istri bekerja mendapatkan fasilitas Penghasilan Tidak Kena Pajaknya lebih besar dari pada istri tidak bekerja, sangat bertentangan dan melanggar Pasal 28B ayat (1) UUD 1945 (amandemen) yang selengkapnya berbunyi, "*Setiap orang berhak membentuk keluarga dan melanjutkan keturunan melalui perkawinan yang sah*". Oleh karena itu, wanita yang bekerja lebih rentan terhadap stress yang dapat menurunkan kualitas kesehatan, yang pada saatnya nanti akan berpengaruh pada kemampuan untuk mendapatkan keturunan yang

berkualitas. Dampaknya generasi penerus bangsa berpotensi lebih rendah kualitasnya dibanding generasi sekarang berhubung wanita yang lebih banyak bekerja untuk menopang kesejahteraan keluarga berhubung UU PPh yang memberikan fasilitas Pengurang Pajak berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak lebih menguntungkan pada Istri bekerja;

- § Bahwa dengan demikian Pemohon dapat menyimpulkan para pembentuk Undang-Undang TIDAK MEMPERHATIKAN HUKUM TERTINGGI DI NEGARA REPUBLIK INDONESIA dalam membuat Undang-Undang;
- § Bahwa pada prinsipnya pemberlakuan Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 sangat bertentangan dan melanggar UUD 1945 sebagai Hukum Tertinggi di Negara Republik Indonesia sehingga sudah selayaknyalah Mahkamah Konstitusi mengabulkan permohonan Pemohon untuk membatalkan Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tersebut serta menyatakan tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat.

#### **ALASAN PEMOHON**

Bahwa dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan khususnya Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d tersebut akan semakin menambah berat beban kehidupan Pemohon dan juga warga negara Indonesia lainnya disebabkan:

1. Kecilnya fasilitas pengurangan pajak yang diterima Pemohon sebagai Wajib Pajak warga negara Indonesia dengan:
  - a. Dihapuskannya zakat sebagai pengurang Pajak Penghasilan pada Pasal 9 ayat (1) huruf g pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;
  - b. Besarnya Penetapan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) pada Pasal 7 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tidak berdasarkan Kebutuhan Hidup Minimum;
  - c. PTKP untuk istri tidak bekerja seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf b Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 lebih rendah dibanding PTKP Istri Bekerja seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;

- d. PTKP Tanggungan seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yaitu hanya 8,3 % dari PTKP Wajib Pajak lebih rendah dibanding PTKP Tanggungan seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yaitu 50% dari PTKP Wajib Pajak.
2. Ketidakadilan dalam Pembebanan Pajak
    - a. Fasilitas pemberian tunjangan pajak kepada pegawai oleh pemberi kerja yang diperbolehkan oleh Dirjen Pajak seperti tercantum dalam Formulir SPT 1721 A1 Nomor 2 (bukti P-1) merupakan sebuah ketidakadilan dalam pembebanan pajak secara riil yang dirasakan bagi Pegawai yang tidak mendapat fasilitas tunjangan pajak dari pemberi kerja. Pada kenyataan tunjangan pajak ini sangat dirasakan manfaatnya oleh *Level Top* Manajemen Perusahaan atau Institusi dan Tenaga Ahli Asing yang bekerja di Indonesia sebagai Subjek Pajak Dalam Negeri;
    - b. Pemberian fasilitas tunjangan pajak ini tidak ada pasal yang eksplisit pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.

## **PETITUM**

Oleh karena itu kiranya Ketua Mahkamah Konstitusi c.q. Majelis Hakim yang terhormat memberikan/menjatuhkan putusan sebagai berikut:

1. Mengabulkan permohonan Pemohon untuk seluruhnya.
2. Menyatakan bahwa Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 bertentangan dan melanggar Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945;
3. Menyatakan membatalkan Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;
4. Menyatakan Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat atau mohon Putusan yang seadil-adilnya.

[2.2] Menimbang bahwa untuk menguatkan dalil-dalinya, Pemohon telah mengajukan alat bukti tertulis yang diberi tanda bukti P-1 sampai dengan bukti P-4 sebagai berikut:

1. Bukti P-1 : Fotokopi Formulir SPT 1721A1;
2. Bukti P-2 : Buku Pelaporan Zakat Pengurang Pajak Penghasilan;
3. Bukti P-3 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat;
4. Bukti P-4 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan;
5. Bukti P-5 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan;

Selain itu, Pemohon juga mengajukan tiga orang ahli dan tiga orang saksi yang memberikan keterangan di bawah sumpah pada persidangan tanggal 11 Februari 2009 dan 26 Februari 2009, sebagai berikut:

#### **Keterangan Ahli Pemohon**

##### **1. Ahli Rudi Bambang Trisilo, S.E., M.M.**

- Bahwa dengan produk domestik bruto Rp 2.774 trilyun, pendapatan nasional yang paling rendah Rp 2.446 trilyun, rasionya adalah rasio pendapatan nasional, atau PN dibagi PDB hasilnya 0,88;
- Bahwa dari tahun 1997 sampai tahun 2008, rasionya masih tetap sama yaitu 0,88. Jadi rasio pendapatan nasional terhadap PDB itu 0,88 angka RPP ini nanti akan digunakan untuk mengukur PTKP;
- Bahwa pada tahun 1999 DKI, PDRB nonmigasnya 19 juta/tahun 2005 PDRB nonmigas DKI 48.750;
- Bahwa rasio 0,88 dikalikan dengan PDRB perkapita DKI diketemukan pendapatan per-Kapita setelah dikalikan rasio 0,88 adalah 42.895;
- Bahwa tahun 1999 dan tahun 2005 pertumbuhan rata-rata pertahun ditemukan 16,8%. Sehingga Tahun 2009, diperkirakan pendapatan per-Kapita/tahun DKI adalah Rp 79.906 kalau diperbulankan Rp 6.658;
- Bahwa PTKP DKI 79.906 ribu yang sekarang adalah Rp 15.840;

##### **2. Ahli Drs. TB Mansur Ma'mun, M.A.**

- Bahwa berdasarkan Undang-Undang diakomodir zakat sebagai pengurang penghasilan kena pajak;
- Bahwa undang-undang yang baru tahun 2008 yang diakomodir bukan

kepada wajib zakatnya tetapi kepada lembaga yang memungut zakatnya;

- Bahwa zakat sebagai pengurang pajak artinya bukan pengurang penghasilan kena pajak tetapi zakat pengurang pajak yang berlaku seperti di Malaysia dan di Singapura;
- Bahwa di STEKPI pernah diadakan survey, hasilnya umat Islam lebih menyukai membayar zakat daripada membayar pajak;
- Bahwa di Malaysia setelah diberlakukan zakat pengurang pajak, ada peningkatan yang berlipat-lipat pembayar pajak karena dengan diberlakukan seperti itu, yang selama wajib pajak itu tersembunyi maka ketika peraturan itu atau kebijakan itu diberlakukan maka wajib pajak itu menjadi terbuka;
- Bahwa di Malaysia, *database*-nya sama antara pembayar zakat maupun pajak;
- Bahwa di Malaysia ada pergerakan dari pembayar pajak setelah kebijakan ini diberlakukan;
- Bahwa setelah diberlakukan zakat sebagai pengurang pajak, Indonesia juga akan mengalami apa yang terjadi di Malaysia karena wajib zakat itu lebih banyak daripada wajib pajak dan itu masih banyak yang tersembunyi karena umumnya orang menghindari daripada pajak;
- Bahwa zakat orang tidak mungkin menghindari malah menyampaikan apa adanya dan ketika membayar zakat itu menjelaskan secara transparan kekayaan seperti apa perhitungannya;
- Bahwa data ini nanti dapat menjadi data pihak pengelola pajak dan itu akan terjadi seperti di Malaysia dimana ada penggelembungan dana yang naik setiap tahunnya dalam ringgit;
- Bahwa negara yang non muslim yang mengakomodir masalah pajak adalah Singapura dan terkenal sebagai surganya pembayar pajak karena Singapura mengakomodir bukan zakatnya tapi pembayaran lain seperti *charity* masuk sebagai pengurang pajak;
- Bahwa dalam Undang-Undang sebelumnya yang dikenakan pengurang penghasilan kena pajak menyebutnya Pengurang Penghasilan Kena Pajak;
- Bahwa dalam Undang-Undang yang baru yang dikenakan adalah pemungut pajaknya seperti UPZ;

- Bahwa dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 siapa yang bayar zakat kepada Lembaga Amil Zakat yang disahkan akan menjadi pengurang;
- Bahwa lembaganya atau orang yang membayar zakat ke Basnas maka dapat mengurangi pajak tersebut;
- Bahwa itu merupakan usulan yang kedua sebagai pengurang pajak, bukan pengurangan penghasilan kena pajak;
- Bahwa dalam Undang-Undang sebelumnya hal tersebut lebih menguntungkan kepada wajib zakat akan tetapi yang sekarang ini, wajib zakat tidak mendapat untung apa-apa yang untung mungkin Lembaga Amil Zakatnya;
- Bahwa Undang-Undang yang sekarang memang dituntut Lembaga Amil Zakat untuk lebih profesional, terbuka, sehingga siapa pun yang melakukan pembayaran ke lembaga tersebut harus dilaporkan kepada lembaga pajak;
- Bahwa dalam Undang-Undang sebelumnya jelas wajib zakat itu akan memproses sendiri pembayaran pajaknya zakat yang dikurangkan kepada penghasilan kena pajak;
- Bahwa sekarang wajib zakatnya itu harus lembaga amil zakat;

### **3. Ahli Hendra Kholid, M.A.**

- Bahwa zakat itu sebagai komponen pengurang pajak;
- Bahwa secara substansi pajak dan zakat itu dua kewajiban yang berbeda, pertama zakat itu kewajiban agama dan pajak adalah kewajiban warga negara terhadap negara dan kedua-duanya adalah merupakan dua instrumen yang pada akhirnya bermuara kepada alat menyejahterakan masyarakat;
- Bahwa zakat dan pajak ini penting dan harus diatur dan dikelola secara bersamaan;
- Bahwa Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 menentukan besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan;
- Bahwa dalam huruf m, zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah;
- Bahwa kalau dibandingkan dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 maka di sini yang menjadi keberatan Pemohon terhadap perubahan

undang-undang karena tidak mencantumkan kata-kata penghasilan kena pajak tersebut dapat dikurangkan dari hasil penyetoran atau pembayaran zakat atas penghasilan oleh wajib pajak;

- Bahwa akan terjadi multi tafsir di lapangan karena tidak secara tegas mengatakan seperti layaknya di Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000;
- Bahwa abad ke VII Masehi ada seorang Qodi/Hakim Konstitusi yang membuat suatu buku yang sangat fundamental dalam ekonomi Islam yang dikenal dengan Kitab Al-Kharaj. Kitab Al-Kharaj itu adalah kitab pajak pertama dalam konteks dunia Islam yang dibuat Abu Yusuf atas permintaan Harun Al-Rasyid;
- Bahwa Pasal 9 ayat (1) huruf g menyatakan, penghasilan kena pajak tersebut dapat dikurangkan dari hasil penyetoran atau pembayaran zakat atas penghasilan oleh wajib pajak pribadi dalam negeri, pemeluk agama Islam dan atau wajib pajak badan dalam negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam melainkan hanya mengatur tentang pengurangan penghasilan kena pajak bagi penerima zakat;
- Bahwa penerima zakat mendapatkan fasilitas pengurangan penghasilan kena pajak, sedangkan penyetor tidak mendapatkan fasilitas tersebut;
- Bahwa dengan tidak adanya fasilitas zakat sebagai pengurangan pajak penghasilan maka beban hidup masyarakat bertambah berat karena harus membayar pajak dan zakat;
- Bahwa komponen zakat bisa mengurangi pajak namun secara tertulis di dalam undang-undang tidak ada;
- Bahwa Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Pasal 9 ayat (1) huruf g menyatakan, untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan dan warisan sebagaimana dimaksud Pasal 4 ayat (3) huruf a dan b kecuali zakat atas penghasilan orang pribadi yang nyata-nyata dibayarkan oleh wajib pajak, sehingga di sini tidak terjadi multi tafsir bagi siapapun yang menerapkan ketentuan ini;
- Bahwa penjelasan UU PPh dijelaskan juga berbeda dengan pengeluaran hibah, pemberian bantuan, sumbangan dan warisan sebagaimana

dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan kena pajak zakat atas penghasilan boleh dikurangkan dari penghasilan kena pajak;

- Bahwa sumber dan penggunaan dana baitul mal pada masa Rasulullah dan Khulafaurrasyidin (fiskal) ada kharaj, ada zakat. Perpaduan antara kharaj yang dikenal dengan pajak dan zakat sudah terjadi di masa itu;
- Bahwa untuk Malaysia, tabel pendapatan zakat dan pajak Malaysia dalam ringgit dari laporan tahunan Pusat Pungutan Zakat Malaysia Tahun 2006 dapat dikatakan tabel tersebut membuktikan secara empiris bahwa kebijakan zakat sebagai pengurang pajak dapat menjadi stimulus untuk menaikkan pendapatan kedua instrumen tersebut;
- Bahwa secara stimulan dapat disimpulkan berdasarkan pengalaman Malaysia hubungan antara zakat dengan pajak adalah berbanding lurus dan bukan berbanding terbalik, ini mungkin sudah disepakati;
- Bahwa instrumen zakat pengurangan pajak penghasilan dapat digunakan pemerintah untuk dapat meningkatkan penerimaan pajak.

### **Keterangan Saksi Pemohon**

#### **1. Saksi Imam Suhadi**

- Bahwa sebelum tahun 2003, STEKPI mempunyai kebijakan yang memberikan tunjangan pajak terhadap semua karyawan;
- Bahwa karyawan menerima pendapatan tidak dipotong pajak karena institusi yang membayarkan pajak tersebut;
- Bahwa setelah tahun 2003, ada kebijakan baru, setiap karyawan akan mendapatkan potongan pajak tetapi kebijakan institusi tersebut juga memberikan kepada pimpinan dan wakil pimpinan tunjangan pajak;
- Bahwa yang mendapatkan penghasilan tanpa dipotong pajak adalah hanya pimpinan dan wakil saja;

#### **2. Saksi Almuzamil, S.H.**

- Bahwa kebijakan tersebut sangat berdampak sekali kepada karyawan karena ada perbedaan-perbedaan hak terhadap pemberian pajak yang ditunjangkan kepada seorang pimpinan dan kepada karyawan;
- Bahwa ini juga berdampak kepada karyawan yang bekerja suami-istri karena dibebankan pajak tersebut;

- Bahwa seharusnya pajak suami-istri itu bisa dialihkan berdasarkan Undang-Undang Pajak dimana potongan pajak tersebut dimasukkan ke salah seorang suami atau istri;
- Bahwa di perusahaan tersebut suami istri yang bekerja itu dianggap masih lajang;
- Bahwa status lajang menjadi beban bagi orang yang betul-betul bekerja sendiri dan istrinya di rumah, tidak bekerja;
- Bahwa komponen-komponen, faktor-faktor pengurang PTKP perlu dibicarakan bersama karena nilai pajak itu menjadi naik;
- Bahwa besarnya nilai PTKP Istri tidak bekerja itu hanya Rp 1.320.000,- sedangkan kalau istri bekerja itu Rp 15.804.000,-.

### **3. Saksi Prasetyo**

- Bahwa gaji setahun jumlahnya Rp 30.497.448,00,- dengan biaya jabatan Rp 1.296.000,00 ditemukan pendapatan sebesar Rp 29.201.448,-;
- Bahwa PTKP adalah Rp 15.840.000,- dan dalam PTKP tersebut statusnya menikah sehingga jumlahnya adalah Rp 1.320.000,-;
- Bahwa PTKP tiga orang anak dan tahun 2009 ini pada tanggal 12 Januari 2009 setelah anak yang ke empat dalam Undang-Undang Pajak masih belum dapat diakui karena baru akan diakui di tahun 2010;
- Bahwa anak yang mendapat tunjangan hanya anak ketiga dan untuk anak keempat tidak mendapat tunjangan;
- Bahwa penghasilan sebesar Rp 1.320.000,- sehingga jumlah pengurang pajak adalah Rp 21.210.000,-. Dengan demikian, penghasilan yang dikenakan pajak adalah Rp 8.081.448,- dan PPh-nya dalam setahun Rp 404.472,- dan untuk dibayar pada bulan Januari ini adalah Rp 33.673,-;
- Bahwa PTKP untuk status kawin yang sangat rendah dan PTKP untuk anak yang ke empat;
- Bahwa anak yang ke empat tidak ditanggung;

[2.3] Menimbang bahwa pada persidangan tanggal 11 Februari 2009 dan tanggal 26 Maret 2009, Pemerintah yang diwakili oleh Sri Mulyani (Menteri Keuangan), Denny Indrayana, SH., LL.M., Phd, (Staf Khusus Presiden), Mulya P

Nasution (Sekretaris Jenderal Departemen Keuangan), Mualimin Abdi (Kabag Litigasi), Prof. Mardiasmo (Dirjen Perimbangan Keuangan), Indra Surya (Biro Hukum Departemen Keuangan) Qomaruddin (Direktur Litigasi Departemen Hukum Dan HAM), Radita Aji (Staf Litigasi Departemen Hukum dan HAM), Pangi (Staf Biro Hukum Departemen Keuangan), Indra Surya (Biro Hukum Departemen Keuangan) Fendi (Direktorat Jenderal Pajak) telah memberikan keterangan secara lisan yang kemudian dilengkapi dengan keterangan tertulis, menguraikan sebagai berikut:

### **Keterangan Lisan Pemerintah**

Sehubungan dengan permohonan pengujian (*constitutional review*) ketentuan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d, serta Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut UU PPh Tahun 2008) yang dimohonkan oleh Gustian Djuanda untuk selanjutnya disebut Pemohon, sesuai registrasi di Kepaniteraan Mahkamah Konstitusi Nomor 1/PUU-VII/2009 tanggal 6 Januari 2009, Pemerintah menyampaikan penjelasan singkat (*opening statement*) yang merupakan satu kesatuan yang tak terpisahkan dengan keterangan lisan maupun tertulis yang disampaikan oleh Pemerintah, sebagai berikut:

1. Bahwa merujuk pada permohonan Pemohon, pada intinya Pemohon menyatakan bahwa ketentuan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008, dianggap telah merugikan hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya, atau setidaknya Pemohon mengalami kerugian yang bersifat potensial menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
2. Bahwa menurut Pemohon dengan diberlakukannya ketentuan *a quo*, akan semakin menambah berat beban kehidupan Pemohon dan juga warga negara Indonesia lainnya disebabkan kecilnya fasilitas pengurangan pajak yang diterima Pemohon sebagai Wajib Pajak warga negara Indonesia, karena menurut Pemohon:
  - a. Dihapuskannya Zakat sebagai Pengurang Pajak Penghasilan pada Pemberi Zakat sesuai Pasal 9 ayat (1) huruf g pada UU PPh Tahun 2008;

- b. PTKP untuk Istri Tidak Bekerja seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf b UU PPh Tahun 2008 lebih rendah dibanding PTKP Istri Bekerja seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf c UU PPh Tahun 2008;
  - c. PTKP Tanggungan seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf d UU PPh Tahun 2008 yaitu hanya 8,3% dari PTKP Wajib Pajak lebih rendah dibanding PTKP Tanggungan seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yaitu 50% dari PTKP Wajib Pajak;
  - d. Fasilitas pemberian tunjangan pajak kepada pegawai oleh pemberi kerja yang diperbolehkan oleh Dirjen Pajak seperti tercantum dalam Formulir SPT 1721 A1 merupakan sebuah ketidakadilan dalam pembebanan pajak secara riil yang dirasakan bagi pegawai yang tidak mendapat fasilitas tunjangan pajak dari pemberi kerja. Pemberian fasilitas tunjangan pajak yang tidak diatur secara eksplisit pada UU PPh Tahun 2008 mendapat wadah dalam Formulir SPT 1721 A1 sedangkan zakat tidak mendapat wadah dalam Formulir SPT 1721 A1;
  - e. Penetapan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) pada Pasal 7 UU PPh Tahun 2008 menurut Pemohon, tidak berdasarkan Kebutuhan Hidup Minimum. Bahwa adanya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) atas tanggungan, yaitu Pasal 7 ayat (1) huruf d, sebesar Rp1.320.000,- per tahun atau Rp 110.000,- per bulan, masih rendah dan menyebabkan tingkat kesejahteraan keluarga makin rendah sedangkan berdasarkan hasil kajian, menyatakan bahwa Kebutuhan Pokok Minimum saat ini adalah sebesar Rp 60.000.000,- per tahun.
3. Singkatnya menurut Pemohon, ketentuan *a quo* telah menimbulkan perlakuan yang bersifat diskriminatif dan menimbulkan ketidakadilan pada beban pajak yang ditanggung serta berpotensi menurunkan kualitas hidup generasi penerus bangsa di masa datang, dan karenanya menurut Pemohon ketentuan *aquo* dianggap bertentangan dengan ketentuan Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945.

Sebelum membahas lebih lanjut mengenai pokok permohonan yang diajukan oleh Pemohon, Pemerintah akan menjelaskan terlebih dahulu apakah Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan pengujian Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 kepada Mahkamah Konstitusi.

Pemohon menyatakan dalam permohonannya bahwa dalam UU PPh Tahun 2008 terdapat pasal-pasal yang bertentangan dengan UUD 1945 dan sangat merugikan hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon;

Menurut Pemerintah, permohonan yang diajukan oleh Pemohon didasarkan pada kekeliruan Pemohon dalam menafsirkan/memahami ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 yang menyimpulkan bahwa dalam UU PPh Tahun 2008 zakat tidak lagi menjadi pengurang untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak. Apabila dibaca secara utuh ketentuan tersebut pada dasarnya sama sekali tidak berbeda dengan ketentuan yang tercantum dalam UU PPh Tahun 2000, yaitu zakat merupakan faktor pengurang penghasilan dalam menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak;

Selain itu, Pemohon juga telah menyatakan bahwa Penghasilan Tidak Kena Pajak mengalami penurunan dengan berlakunya UU PPh Tahun 2008. Pada kenyataannya, tidak terdapat penurunan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak, bahkan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak mengalami kenaikan dengan berlakunya UU PPh Tahun 2008. Dapat ditegaskan pula bahwa Pasal 7 ayat (3) UU PPh, baik UU PPh Tahun 2000 maupun Tahun 2008 memberikan kewenangan atributif kepada Menteri Keuangan untuk menyesuaikan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak. Oleh karena itu, perubahan terhadap besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak merupakan kewenangan Menteri Keuangan, sehingga hal ini menunjukkan bahwa penetapan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak merupakan implementasi dari undang-undang dalam bentuk Peraturan Menteri Keuangan sebagai *instrument policy* (kebijakan instrumen), yang bukan merupakan objek yang dapat diajukan pengujian di Mahkamah Konstitusi;

Terhadap dalil Pemohon yang menyatakan adanya perubahan kebijakan manajemen STEKPI yang tidak lagi memberikan tunjangan pajak kepada karyawannya sehingga memberatkan beban kehidupan Pemohon, menurut Pemerintah, dalil tersebut sangat prematur, tidak berdasar, dan bahkan cenderung mengada-ada, tanpa dasar alur pemikiran yang logis karena tidak menunjukkan adanya relevansi dengan permasalahan konstitusionalitas suatu peraturan perundang-undangan;

Berdasarkan hal tersebut di atas, Pemerintah berpendapat bahwa Pemohon tidak mempunyai kedudukan hukum (*legal standing*) dalam perkara ini. Menurut Pemerintah, Pemohon telah keliru, salah, dan tidak tepat (*obscuur libel*) dalam

menjelaskan dan mengkonstruksikan adanya kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon sebagaimana dimaksudkan oleh ketentuan Pasal 51 ayat (2) UU MK;

Pemerintah juga mempertanyakan kepentingan Pemohon mengajukan permohonan pengujian ketentuan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008. Lebih lanjut pertanyaannya adalah siapa yang sebenarnya dirugikan atas berlakunya ketentuan tersebut, apakah seluruh rakyat Indonesia sebagai Wajib Pajak, seluruh dosen perguruan tinggi swasta, seluruh isteri-isteri atau hanya Pemohon itu sendiri;

Dengan demikian, Pemerintah berpendapat bahwa sesungguhnya Permohonan Pengujian UU PPh Tahun 2008 yang diajukan oleh Pemohon tidak sepatutnya untuk diterima karena kenyataannya Pemohon saat ini secara bebas, tidak terganggu, atau setidaknya-tidaknya Pemohon tidak terhalangi dalam menjalankan aktivitasnya sebagai dosen di STEKPI.

Atas dasar itu pula, selanjutnya Pemerintah memohon kepada Mahkamah Konstitusi untuk menyatakan bahwa permohonan Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*);

Sungguhpun telah kami sampaikan terdahulu bahwa permasalahan-permasalahan yang lebih bersifat *interpretatif* ataupun *implementatif* atas ketentuan *aquo* tidaklah patut untuk diuji konstitusionalitasnya sebagaimana dalam sidang yang mulia ini, namun pada kesempatan ini pula secara ringkas pemerintah sampaikan argumen-argumen alur penalaran logis, sehingga dapat ditarik pada satu kesimpulan bahwa sesungguhnya ketentuan *a quo* secara *substantif* sama sekali tidaklah mencerminkan ketidakadilan, atau menimbulkan kesengsaraan bagi masyarakat, apalagi bertentangan dengan UUD 1945;

Pemerintah dapat menjelaskan bahwa ketentuan *a quo* berlaku terhadap setiap orang di seluruh Indonesia sebagai wujud perlindungan umum (*general prevention*) sebagaimana diamanatkan oleh Pembukaan UUD 1945 yang menyatakan bahwa "... 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*'. Berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa fungsi negara terutama adalah untuk menciptakan kesejahteraan, kemakmuran rakyat, melaksanakan ketertiban, pertahanan dan keamanan dan menegakkan keadilan. Dalam menjalankan fungsinya tersebut, Negara harus mempunyai sumber daya yang cukup dari sumber-sumber yang disetujui oleh seluruh rakyat Indonesia melalui mekanisme pengambilan keputusan yang partisipatif dalam bentuk Undang-Undang yang disahkan oleh DPR;

Dalam menjamin kepastian diperolehnya hak untuk hidup layak bagi warga negara tidak berarti bahwa negara harus menjamin setiap warga negara mendapatkan tingkatan kelayakan hidup yang sama. Kewajiban negara yang utama adalah memberikan jaminan agar warga negara memperoleh kesempatan yang sama supaya setiap warga negara dapat melaksanakan hak-haknya dengan baik.

Adalah merupakan kewajiban warga negara itu sendiri untuk berusaha mencapai tingkat kehidupan yang lebih layak secara individu dengan memanfaatkan sarana atau fasilitas yang telah disediakan oleh Pemerintah. Dengan demikian kewajiban membayar pajak oleh setiap Warga Negara tidak harus menunggu setiap warga negara tersebut sudah mencapai hidup layak terlebih dahulu, yang tentu saja tingkat kelayakan tersebut bersifat relatif antara seseorang dengan orang lain;

Berkaitan dengan kewajiban perpajakan, Pasal 23A UUD 1945 menyatakan bahwa "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan undang-undang". Hal tersebut merupakan representasi dari kewenangan Negara untuk mengatur dalam rangka mempertahankan eksistensinya sebagai negara. Hal-hal yang berkaitan dengan pengaturan pajak termasuk redistribusi pendapatan adalah murni kewenangan negara yang dilaksanakan oleh pemerintah selaku eksekutif untuk menjamin tercapainya tujuan negara;

Oleh karena itu, pembayaran pajak merupakan kewajiban kenegaraan bagi seluruh masyarakat Indonesia sebagaimana diamanatkan di dalam UUD 1945 guna memperoleh sumber daya yang cukup dalam rangka pembiayaan penyelenggaraan negara dan pembangunan nasional. Pada gilirannya, Pemerintah dapat memberikan kesempatan kepada rakyat untuk hidup layak, memperoleh kesempatan berusaha, memperoleh pendidikan yang cukup, dan memperoleh jaminan kesehatan serta berbagai fasilitas umum, yang merupakan hak-hak warga negara yang dijamin oleh konstitusi;

Negara mempunyai kewenangan mengambil pajak yang lebih besar dari warga masyarakat yang lebih mampu dengan mengenakan tarif pajak yang lebih tinggi bagi golongan berpenghasilan tinggi, serta sebaliknya tarif yang lebih rendah bagi golongan berpenghasilan rendah. Dana yang diperoleh dari pajak dengan tarif progresif tersebut digunakan untuk memberi subsidi dan transfer langsung seperti Bantuan Operasional Sekolah (BOS), Bantuan Langsung Tunai (BLT) kepada masyarakat berpenghasilan rendah;

Secara *universal* tidak semua penghasilan dikenakan pajak dalam arti bahwa sampai dengan batas tertentu ditetapkan sejumlah penghasilan untuk tidak dikenakan pajak atau dalam Undang-Undang Perpajakan dikenal dengan sebutan Penghasilan Tidak Kena Pajak (*personal exemption*). Penghasilan Tidak Kena Pajak secara normatif tidak ada hubungannya dengan kebutuhan pokok minimum. Oleh karena itu penetapan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak bukan dimaksudkan untuk mencukupi seluruh kebutuhan biaya Wajib Pajak atau menunggu Wajib Pajak mencapai kesejahteraannya, melainkan untuk memberikan batasan penghasilan sampai dengan jumlah tertentu untuk tidak dikenakan pajak;

Tentunya perhitungan Penghasilan Tidak Kena Pajak selain didasarkan kepada pertimbangan penerimaan negara, juga tidak terlepas dari pertimbangan sosial masyarakat secara umum yang telah dipikirkan secara mendalam yang merupakan keputusan bersama antara Pemerintah dengan rakyat melalui DPR;

Lebih lanjut menurut Pemerintah, ketentuan *a quo* justru memberikan keuntungan berupa pengurangan beban kewajiban pembayaran pajak terhadap setiap orang termasuk Pemohon itu sendiri yang mana ketentuan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 mengatur jumlah Penghasilan Tidak Kena Pajak yang lebih besar dibandingkan dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut UU PPh Tahun 2000). Demikian juga mengenai zakat yang dapat dikurangkan untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak tetap dijamin oleh UU PPh Tahun 2008;

Dengan demikian menurut Pemerintah, Pemohon tidak dapat menjelaskan adanya kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional atas berlakunya ketentuan *a quo* sebagaimana dimaksudkan oleh ketentuan Pasal 51 ayat (2) UU MK.

Penjelasan pemerintah terhadap materi muatan yang dimohonkan pengujian oleh Pemohon sebagai berikut:

1. Terhadap ketentuan Pasal 7 ayat (1) UU PPh Tahun 2008, Pemerintah menolak pernyataan Pemohon yang menyatakan bahwa penetapan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak dalam Pasal 7 ayat (1) UU PPh Tahun 2008 telah menambah berat beban kehidupan Pemohon dan juga warga negara Indonesia lainnya dan terjadi ketidakadilan beban pajak yang ditanggung serta berpotensi menurunkan kualitas hidup generasi penerus bangsa di masa yang akan datang (vide permohonan Pemohon halaman lima alinea kedua);

Pemerintah berpendapat bahwa besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak berdasarkan Pasal 7 ayat (1) UU PPh Tahun 2008, baik secara sendiri-sendiri maupun secara keseluruhan mengalami kenaikan dibandingkan Penghasilan Tidak Kena Pajak berdasarkan Pasal 7 ayat (1) UU PPh Tahun 2000 yang besarnya telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan berdasarkan ketentuan Pasal 7 ayat (3) UU PPh Tahun 2000. Dengan demikian, pemberlakuan ketentuan Pasal 7 ayat (1) UU PPh Tahun 2008 tidak menambah berat beban kehidupan Pemohon;

Terkait dengan pernyataan Pemohon yang menyatakan bahwa besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak seharusnya didasarkan pada kebutuhan pokok minimum sebesar Rp 60.000.000,00 per tahun (vide permohonan Pemohon halaman tiga belas alinea ketiga), Pemerintah dapat menjelaskan bahwa dengan peningkatan besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak minimum (yaitu untuk seorang Wajib Pajak tanpa tanggungan) dari Rp 13.200.000,00 per tahun menjadi Rp 15.840.000,00 per tahun telah terjadi kehilangan penerimaan pajak negara sebesar Rp 11,8 Triliun pada Tahun 2009. Kehilangan dimaksud berarti pada saat diberlakukan penghasilan bersih Wajib Pajak orang pribadi meningkat sebesar Rp 11,8 triliun;

Berdasarkan hal tersebut dapat dibayangkan apabila diterapkan Penghasilan Tidak Kena Pajak sesuai dengan pendapat Pemohon, maka jumlah kehilangan penerimaan pajak negara akan jauh lebih besar. Lebih jauh Pemerintah mempertanyakan apa dasar Pemohon yang menyatakan bahwa untuk menentukan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak didasarkan pada kebutuhan pokok minimum sebesar Rp 60.000.000,00 per tahun. Apa yang

menjadi dasar atau referensi Pemohon menggunakan angka Rp 60.000.000,00 dalam menetapkan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak. Patut dicatat bahwa besarnya Upah Minimum Provinsi yang berlaku dewasa ini berkisar pada Rp 1.000.000,00 per bulan atau Rp 12.000.000,00 per tahun. Kalaupun dihubungkan dengan kebutuhan hidup minimum atau upah minimum, jelas bahwa Penghasilan Tidak Kena Pajak sebesar Rp 15.840.000,00 sudah lebih tinggi. Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk seseorang yang telah menikah dengan 3 (tiga) orang anak atau tanggungan tentu lebih besar lagi. Dengan demikian, kelihatan sekali Pemohon ingin menggunakan kebutuhan pokok minimumnya sendiri sebagai standar nasional;

2. Terhadap ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008, Pemerintah menolak dalil Pemohon yang menyatakan bahwa pemberlakuan ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 telah menghapuskan zakat sebagai Pengurang Penghasilan Kena Pajak (vide halaman lima alinea kedua), Permohonan Pemohon), sebab Pemerintah berpendapat bahwa dari rumusan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 secara jelas dan terang benderang ditentukan bahwa zakat merupakan pengurang dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak. Penjelasan atas hal tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:

Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 menyatakan bahwa:

“(1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:

- a. ... dst sampai dengan huruf f;
- g. harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah;
- h. ... dst sampai dengan huruf k”.

Dari rumusan tersebut, jelas bahwa zakat merupakan salah satu pengeluaran yang diperbolehkan untuk dikurangkan dalam menentukan besarnya penghasilan kena pajak. Hal ini dapat dilihat dari frasa “Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak...tidak boleh dikurangkan:..., kecuali... zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah...”. Dari rumusan frasa tersebut, kata “zakat” berada di belakang kata “kecuali”. Dengan demikian, telah jelas bahwa zakat merupakan unsur pengurang penghasilan bagi Wajib Pajak yang mengeluarkan zakat. Hal tersebut sesuai pula dengan Pasal 11 Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat;

Adapun frasa “yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah” dibelakang kata “zakat”, dimaksudkan sebagai syarat untuk diakuiinya zakat sebagai pengurang penghasilan, yaitu hanya zakat yang benar-benar diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah. Selain itu, syarat tersebut juga merupakan alat kontrol (*cross check*) bagi Pemerintah dan juga bagi Wajib Pajak terkait dengan kebenaran pembayaran zakat yang dilakukan oleh Wajib Pajak tersebut;

Pemerintah juga tidak sependapat dengan argumen Pemohon yang menyatakan bahwa peraturan pelaksanaan perpajakan adalah diskriminatif terhadap fasilitas pengurang Pajak Penghasilan dimana zakat yang sudah jelas dasar hukumnya tidak diberi wadah dalam Formulir SPT 1721 A1 Nomor 2, sedangkan Tunjangan Pajak yang tidak ada dasar hukumnya mendapat wadah di Formulir SPT 1721 A1;

Menurut Pemerintah, Formulir 1721 A1 merupakan sarana pertanggung jawaban pemberi penghasilan sebagai pemotong pajak;

Dengan demikian semua penghasilan yang dibayarkan oleh pemberi kerja kepada karyawan termasuk tunjangan seperti tunjangan anak, tunjangan istri maupun tunjangan pajak harus dipertanggungjawabkan pemotongan pajaknya melalui sarana Formulir 1721 A1 tersebut;

Sementara zakat yang dibayarkan oleh orang pribadi pemeluk agama Islam kepada Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat merupakan kewajiban individual yang tidak terkait dengan pemberi kerja. Sehingga sangat logis

bahwa zakat tidak dapat dialihkan pertanggung jawabannya kepada pemberi kerja dalam formulir 1721 A1. Mekanisme pelaporan zakat tersebut bersama dengan penghasilan selain penghasilan yang telah dipertanggungjawabkan pemberi kerja, harus dilaporkan oleh Wajib Pajak yang bersangkutan melalui formulir 1770 atau formulir 1770S (Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi) dan bukan melalui formulir 1721 A1; Pemerintah berpendapat bahwa anggapan Pemohon yang menyatakan ketentuan *a quo* telah memberikan perlakuan yang bersifat diskriminatif terhadap Pemohon, adalah tidak benar dan tidak tepat, kecuali jika ketentuan *aquo* telah memberikan perlakuan, pembatasan dan pembedaan yang didasarkan atas agama, suku, ras, etnik, kelompok, golongan, status sosial, status ekonomi, jenis kelamin, bahasa dan keyakinan politik sebagaimana ditentukan dalam Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia, maupun Pasal 2 *International Covenant on Civil and Political Rights*;

Berdasarkan uraian tersebut di atas, Pemerintah berpendapat bahwa ketentuan Pasal 7 ayat (1) dan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 tidak memberikan perlakuan yang diskriminatif terhadap Pemohon. Justru ketentuan *a quo* telah memberikan jaminan perlakuan yang adil dan nondiskriminatif terhadap setiap orang termasuk Pemohon itu sendiri, dan karenanya pula ketentuan *a quo* tidak bertentangan dengan ketentuan Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, juga tidak merugikan hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon.

Berdasarkan penjelasan dan argumentasi tersebut di atas, Pemerintah memohon kepada Yang Mulia Ketua/Hakim Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia yang memeriksa, memutus dan mengadili permohonan pengujian (*constitutional review*) Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan terhadap Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, dapat memberikan putusan sebagai berikut:

1. Menyatakan Pemohon tidak memiliki kedudukan hukum (*legal standing*);

2. Menolak permohonan pengujian Pemohon seluruhnya atau setidaknya-tidaknya menyatakan permohonan pengujian Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*);
3. Menyatakan ketentuan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan tidak bertentangan dengan ketentuan Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945.

Namun demikian, apabila Mahkamah Konstitusi berpendapat lain, mohon putusan yang bijaksana dan seadil-adilnya (*ex aequo et bono*).

## **Keterangan Tertulis Pemerintah**

### **I. PENDAHULUAN**

#### **A. PERMOHONAN**

Bahwa permohonan yang diajukan Pemohon, pada intinya menyatakan bahwa ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh Tahun 2008, dianggap telah merugikan hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya, atau setidaknya-tidaknya Pemohon mengalami kerugian yang bersifat potensial menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;

Bahwa menurut Pemohon dengan diberlakukannya ketentuan *a quo*, akan semakin menambah berat beban kehidupan Pemohon dan juga warga negara Indonesia lainnya disebabkan kecilnya fasilitas pengurangan pajak yang diterima Pemohon sebagai Wajib Pajak warga negara Indonesia, karena menurut Pemohon:

- a. Dihapuskannya zakat sebagai Pengurang Pajak Penghasilan pada pemberi zakat sesuai Pasal 9 ayat (1) huruf g pada UU PPh Tahun 2008;
- b. Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk istri tidak bekerja seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf b UU PPh Tahun 2008 lebih rendah dibanding Penghasilan Tidak Kena Pajak istri bekerja seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf c UU PPh Tahun 2008;
- c. Penghasilan Tidak Kena Pajak Tanggungan seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf d UU PPh Tahun 2008, yaitu hanya 8,3% dari Penghasilan Tidak

- Kena Pajak Wajib Pajak lebih rendah dibanding Penghasilan Tidak Kena Pajak Tanggungan seperti tercantum pada Pasal 7 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, yaitu 50% dari PTKP Wajib Pajak;
- d. Fasilitas pemberian tunjangan pajak kepada pegawai oleh pemberi kerja yang diperbolehkan oleh Dirjen Pajak seperti tercantum dalam Formulir SPT 1721 A1 merupakan sebuah ketidakadilan dalam pembebanan pajak secara riil yang dirasakan bagi pegawai yang tidak mendapat fasilitas tunjangan pajak dari pemberi kerja. Pemberian fasilitas tunjangan pajak yang tidak diatur secara eksplisit pada UU PPh Tahun 2008 mendapat wadah dalam Formulir SPT 1721 A1 sedangkan zakat tidak mendapat wadah dalam Formulir SPT 1721 A1;
  - e. Penetapan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) pada Pasal 7 UU PPh Tahun 2008 menurut Pemohon, tidak berdasarkan Kebutuhan Hidup Minimum. Bahwa adanya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) atas tanggungan, yaitu Pasal 7 ayat (1) huruf d, sebesar Rp.1.320.000,- pertahun atau Rp.110.000,- perbulan, masih rendah dan menyebabkan tingkat kesejahteraan keluarga makin rendah sedangkan berdasarkan hasil kajian, menyatakan bahwa Kebutuhan Pokok Minimum saat ini adalah sebesar Rp.60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) per tahun.

Singkatnya menurut Pemohon, ketentuan *a quo* telah menimbulkan perlakuan yang bersifat diskriminatif dan menimbulkan ketidakadilan pada beban pajak yang ditanggung serta berpotensi menurunkan kualitas hidup generasi penerus bangsa di masa datang, dan karenanya menurut Pemohon ketentuan *a quo* dianggap bertentangan dengan ketentuan Pasal 27 ayat (2), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945.

## **B. PETITUM**

Selanjutnya Pemohon memohon kepada Mahkamah Konstitusi hal-hal sebagai berikut:

1. Mengabulkan permohonan Pemohon untuk seluruhnya;
2. Menyatakan bahwa Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 bertentangan dan melanggar Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1) dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945;

3. Menyatakan membatalkan Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, b, c dan d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;
4. Menyatakan Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat.

Bahwa menurut Pemerintah, permohonan yang diajukan Pemohon adalah didasarkan kepada pemahaman yang keliru, tidak berdasar, dan terlalu mengada-ada (*obscuur libel*), utamanya di dalam mengkonstruksikan adanya kerugian konstitusional yang dialami oleh Pemohon, karena menurut Pemerintah yang dialami oleh Pemohon adalah berkaitan dengan *legal policy* pembuat Undang-Undang dan implementasi keberlakuan Undang-Undang yang dimohonkan untuk diuji. Dengan perkataan lain, permohonan *aquo* bukan merupakan objek yang dapat dilakukan uji materiil di Mahkamah Konstitusi. Namun demikian, untuk memberi pencerahan kepada Pemohon dan sekaligus kepada masyarakat secara umum, Pemerintah akan menyampaikan keterangan sebagai berikut:

## **II. KEWENANGAN MAHKAMAH KONSTITUSI DAN KEDUDUKAN HUKUM (*LEGAL STANDING*) PEMOHON**

### **A. KEWENANGAN MAHKAMAH KONSTITUSI**

Sebelum membahas lebih lanjut mengenai permohonan yang diajukan oleh Pemohon, Pemerintah terlebih dahulu membahas apakah permohonan tersebut merupakan lingkup kewenangan Mahkamah Konstitusi atau bukan dengan uraian sebagai berikut:

1. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan adalah kebijakan instrumental (*instrumental policy*);  
UU PPh Tahun 2008 merupakan pelaksanaan amanat Pasal 23A UUD 1945 (Pasal 23 UUD 1945 sebelum amandemen), yang menyatakan bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang” (bukti Pemt. 01). Berdasarkan ketentuan tersebut, secara nyata pengenaan pajak harus didasarkan pada suatu undang-undang, yakni melalui mekanisme persetujuan antara Pemerintah dengan seluruh

rakyat Indonesia, termasuk diri Pemohon, melalui perwakilannya di DPR (selanjutnya disebut DPR) sebagai representasi seluruh rakyat Indonesia;

Dalam membentuk UU PPh Tahun 2008, Presiden bersama dengan DPR telah merumuskan secara bersama mengenai kebijakan-kebijakan yang akan disepakati dalam rangka pengenaan pajak yang pada gilirannya dituangkan dalam materi UU PPh, antara lain yaitu: siapa yang dikenakan kewajiban pajak; apa yang dapat dikenakan pajak; batasan pengenaan pajak; bagaimana mekanisme pengenaannya; kapan kewajiban pajak tersebut harus dipenuhi; apa sanksi bagi yang tidak melaksanakan kewajiban pajak, dan siapa yang bertanggung jawab untuk mengelola pajak;

Bahwa kebijakan-kebijakan yang dipilih dan disepakati tersebut merupakan faktor penentu berhasil tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak di Indonesia. Berdasarkan muatan materinya, UU PPh Tahun 2008 merupakan *instrumental policy* (kebijakan instrumental) sebagai penjabaran dari Pasal 23A UUD 1945. Bahwa kebijakan instrumental adalah merupakan kewenangan dari pembuat Undang-Undang, yaitu Pemerintah dan DPR dalam memilih berbagai alternatif untuk mencapai tujuan negara. Dengan demikian, permohonan pengujian terhadap Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 tidak termasuk dalam ruang lingkup kewenangan Mahkamah Konstitusi (bukti Pemt. 02). Hal ini sejalan dengan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 006/PUU-I/2003 tanggal 30 Maret 2004 (bukti Pemt. 03) dalam perkara Permohonan Pengujian Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi terhadap UUD 1945, yang menegaskan:

"... dalam hal Undang Undang Dasar telah menggariskan bahwa yang harus dijabarkan itu adalah cara untuk mencapai tujuan, yang berarti memilih kebijakan instrumental (*instrumental policy*), maka menjadi kewenangan dari pembuat Undang-Undang (DPR dan Presiden) untuk memilih berbagai alternatif. Alternatif yang dipilih oleh pembuat Undang-Undang adalah sah sepanjang masih berada dalam koridor yang ditentukan oleh Undang-Undang Dasar. Mahkamah Konstitusi tidak berwenang melakukan pengujian terhadap kebijakan instrumental yang telah diambil oleh pembuat Undang-Undang";

"...Kebijakan instrumental tersebut juga berkaitan dengan efektivitas suatu Undang-Undang, dalam pengertian sejauh mana cara yang dipilih oleh

pembuat Undang-Undang itu berhasil guna untuk mencapai tujuan yang diamanatkan oleh Undang-Undang Dasar. Penilaian terhadap efektivitas suatu undang-undang bukan merupakan wewenang Mahkamah Konstitusi. Bukan berarti efektivitas suatu Undang-Undang tidak dapat dinilai. Efektivitas sebuah undang-undang setiap waktu dapat dinilai kembali oleh pembuat Undang-Undang, melalui legislative review...”;

Dengan demikian, seyogianya permohonan *a quo* dapat disampaikan sebagai masukan kepada pembuat undang-undang, sehingga mekanisme legislative review dipandang lebih tepat dibandingkan dengan menggunakan mekanisme *constitutional review* di Mahkamah Konstitusi;

2. UU PPh Tahun 2008 memberikan kewenangan atributif kepada Menteri Keuangan untuk menyesuaikan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak; Pemohon menyatakan bahwa penetapan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak dalam Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh Tahun 2008 telah merugikan hak konstitusional Pemohon. Mengenai hal tersebut, Pemerintah menegaskan bahwa penetapan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak tersebut dapat disesuaikan berdasarkan kuasa Pasal 7 ayat (3) UU PPh Tahun 2008 yang memberikan kewenangan atributif kepada Menteri Keuangan untuk menyesuaikan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak setelah dikonsultasikan dengan DPR sebagai representasi seluruh rakyat Indonesia; Berdasarkan hal tersebut di atas, Pemerintah berpendapat bahwa materi yang diajukan Pemohon adalah bukan merupakan objek yang tepat diajukan pengujian di Mahkamah Konstitusi.
3. Ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 mengatur bahwa zakat merupakan pengurang untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak Menurut Pemohon ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008, zakat bukan merupakan pengurang penghasilan. Menurut Pemerintah, pernyataan Pemohon tersebut telah keliru, mengada-ada, tidak tepat, dan berlebihan dalam memahami isi ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008, yang sebenarnya tidak memerlukan kajian yang mendalam untuk memahaminya.

Berdasarkan hal tersebut, Pemerintah berpendapat bahwa permohonan pengujian Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 yang didasari adanya kesalahan

penafsiran Undang-Undang tidak termasuk dalam ruang lingkup kewenangan Mahkamah Konstitusi;

Bahwa menurut Pemerintah, seandainya Pemohon belum memahami secara benar dan ingin mengetahui lebih jauh substansi pasal tersebut, seharusnya Pemohon meminta penjelasan kepada Pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak Departemen Keuangan Republik Indonesia, sehingga Pemohon tidak perlu repot-repot mengajukan permohonan pengujian ketentuan *a quo* ke Mahkamah Konstitusi. Dengan demikian, dapat dilakukan penghematan dari berbagai hal seperti pemerintah tidak perlu mengorbankan berbagai sumber daya dan menyita banyak waktu dan tenaga untuk menanggapi permohonan Pemohon tersebut;

Berdasarkan uraian di atas, sudah sepatutnya Mahkamah Konstitusi menyatakan permohonan Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*).

## **B. TINJAUAN MENGENAI KEDUDUKAN HUKUM (LEGAL STANDING) PEMOHON**

Pemerintah mempertanyakan apakah benar bahwa dengan diberlakukannya pasal-pasal *a quo* telah menimbulkan kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon. Pemerintah juga mempertanyakan kepentingan Pemohon dalam mengajukan permohonan pengujian ketentuan *a quo*. Lebih lanjut pertanyaannya adalah siapa yang sebenarnya dirugikan atas berlakunya ketentuan *a quo*, apakah seluruh rakyat Indonesia sebagai Wajib Pajak, seluruh dosen perguruan tinggi swasta, seluruh isteri-isteri atau hanya Pemohon itu sendiri;

Menurut Pemerintah, Pemohon telah keliru, salah, dan tidak tepat (*obscuur libel*) dalam menjelaskan dan mengkonstruksikan telah timbulnya kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional yang terjadi atas berlakunya ketentuan *a quo*, karena Pemohon dalam permohonannya hanya mengajukan argumen-argumen atau alasan-alasan yang sangat sumir, dangkal, dan sangat tidak berdasar;

Selanjutnya, Pemerintah dapat menjelaskan bahwa ketentuan *a quo*, yang merupakan pelaksanaan amanat UUD 1945, berlaku terhadap setiap orang di seluruh Indonesia dalam rangka mewujudkan tujuan bernegara sebagaimana diamanatkan oleh Pembukaan UUD 1945, 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”;

Bahwa upaya untuk mewujudkan terciptanya tujuan berbangsa dan bernegara sebagaimana dimaksud dalam Pembukaan UUD 1945 merupakan tanggung jawab bersama antara negara dengan seluruh rakyat Indonesia. Di satu sisi, Negara memiliki tujuan antara lain untuk mencapai kesejahteraan serta memberikan kemakmuran bagi rakyat, menjaga ketertiban, pertahanan dan keamanan serta menegakkan keadilan. Di sisi yang lain, warga negara dalam rangka ikut serta mencapai tujuan negara tersebut memiliki kewajiban konstitusional, yaitu kewajiban untuk membayar pajak dan pungutan lain yang diamanatkan oleh ketentuan Pasal 23A UUD 1945 dan kewajiban untuk ikut serta dalam upaya bela negara yang diamanatkan oleh ketentuan Pasal 27 ayat (3) UUD 1945. Pemenuhan kewajiban konstitusional tersebut sangat terkait erat dan tidak terpisahkan dengan tujuan negara;

Pasal 23A UUD 1945 mengatur bahwa pajak harus berdasarkan undang-undang yang merupakan persetujuan antara Pemerintah dengan DPR yang merupakan representasi seluruh rakyat Indonesia, termasuk diri Pemohon. Dengan demikian negara, dalam hal ini Pemerintah, diberikan kewenangan untuk memungut pajak dari rakyat berdasarkan cara yang telah disepakati bersama dengan seluruh rakyat Indonesia yang ditujukan untuk pembiayaan penyelenggaraan negara dan pembangunan nasional agar rakyat dapat hidup layak, memperoleh kesempatan berusaha, memperoleh pendidikan yang cukup, dan memperoleh jaminan kesehatan serta berbagai fasilitas umum, yang merupakan hak-hak warga negara yang dijamin oleh konstitusi;

Pemerintah mengelola pajak-pajak yang meliputi Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Meterai, dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Sehubungan dengan permohonan yang diajukan oleh Pemohon terkait dengan Pajak Penghasilan, Pemerintah membatasi penjelasan hanya yang terkait dengan Pajak Penghasilan;

Objek Pajak Penghasilan adalah setiap penghasilan yang merupakan tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak, dengan

nama dan dalam bentuk apapun. Dengan demikian, sekecil apapun tambahan kemampuan ekonomis termasuk yang tidak disadari oleh orang yang mendapatkannya, merupakan objek Pajak Penghasilan bagi si penerima sesuai dengan ketentuan yang berlaku yang merupakan keputusan bersama antara Pemerintah dengan rakyat melalui DPR. Oleh karena itu, pemenuhan kewajiban seseorang untuk membayar pajak tidak perlu harus menunggu sampai yang bersangkutan sejahtera. Hal ini dilandasi pada filosofi bahwa setiap warga negara memiliki kewajiban kenegaraan untuk berpartisipasi dalam pembiayaan penyelenggaraan negara dan pembangunan nasional guna mewujudkan tercapainya tujuan bersama dalam berbangsa dan bernegara;

Baik UU PPh Tahun 2000 maupun UU PPh Tahun 2008 menetapkan batasan jumlah penghasilan yang tidak dikenakan pajak atau dikenal dengan istilah Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagai pengurang penghasilan untuk menghitung besarnya Pajak Penghasilan yang harus dibayar. Penghasilan Tidak Kena Pajak secara normatif tidak ada hubungannya dengan kebutuhan pokok minimum. Penghasilan Tidak Kena Pajak tersebut dimaksudkan untuk memberikan keringanan bagi Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya;

Adapun ketentuan mengenai Penghasilan Tidak Kena Pajak diatur dalam Pasal 7 UU PPh. Untuk memperoleh gambaran yang objektif mengenai ketentuan Penghasilan Tidak Kena Pajak, di bawah ini kami sajikan tabel rumusan Pasal 7 UU PPh Tahun 2000 dibandingkan dengan UU PPh Tahun 2008:

**Tabel 1**  
**Perbandingan Rumusan Pasal 7 UU PPh Tahun 2000**  
**dengan UU PPh Tahun 2008**

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000	Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008
<p>(1) Penghasilan Tidak Kena Pajak per tahun diberikan sebesar:</p> <p>a. Rp 2.880.000,00 (dua juta delapan ratus delapan puluh ribu rupiah) untuk diri Wajib Pajak orang pribadi;</p> <p>b. Rp 1.440.000,00 (satu juta empat ratus empat puluh ribu rupiah) tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin;</p>	<p>(1) Penghasilan Tidak Kena Pajak per tahun diberikan paling sedikit sebesar:</p> <p>a. Rp 15.840.000,00 (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) untuk diri Wajib Pajak orang pribadi;</p> <p>b. Rp 1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin;</p>

<p>c. Rp 2.880.000,00 (dua juta delapan ratus delapan puluh ribu rupiah) tambahan untuk seorang isteri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1); dan</p> <p>d. Rp 1.440.000,00 (satu juta empat ratus empat puluh ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga.</p>	<p>c. Rp 15.840.000,00 (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) tambahan untuk seorang isteri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1); dan</p> <p>d. Rp 1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga.</p>
<p>(2) Penerapan ayat (1) ditentukan oleh keadaan pada awal tahun pajak atau awal bagian tahun pajak.</p>	<p>(2) Penerapan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditentukan oleh keadaan pada awal tahun pajak atau awal bagian tahun pajak.</p>
<p>(3) Penyesuaian besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.</p>	<p>(3) Penyesuaian besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditetapkan dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah dikonsultasikan dengan DPR.</p>

Berdasarkan pada tabel tersebut di atas, materi yang diatur dalam kedua rumusan tersebut pada prinsipnya adalah mengatur hal yang sama, yaitu mengatur mengenai besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak [*vide* ayat (1)], ketentuan bahwa penerapan Penghasilan Tidak Kena Pajak adalah kondisi pada awal tahun pajak [*vide* ayat (2)], dan ketentuan bahwa besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak pada dasarnya dapat disesuaikan dengan menggunakan Peraturan Menteri Keuangan [*vide* ayat (3)]. Dapat disampaikan pula bahwa Pemerintah melalui Peraturan Menteri Keuangan telah 2 (dua) kali mengubah besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk disesuaikan dengan perkembangan kehidupan sosial, politik dan ekonomi serta sebagai bagian dari kebijakan fiskal Pemerintah, yaitu melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor 564/KMK.03/2004 (bukti Pemt. 04) dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 137/PMK.03/2005 (bukti Pemt. 05). Perubahan besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak sejak berlakunya UU PPh Tahun 2000 s.d berlakunya UU PPh Tahun 2008 dapat diuraikan dalam tabel sebagai berikut:

**Tabel 2**  
**Perubahan Besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak**  
**Berdasarkan UU PPh Tahun 2000 dan**  
**UU PPh Tahun 2008**

(dalam Rupiah)

No	Keterangan	UU PPh Tahun 2000			UU PPh Tahun 2008
		Pasal 7 ayat (1)	KMK No. 564/ KMK.03/ 2004	PMK No. 137/ PMK.03/ 2005	Pasal 7 ayat (1)
1	Untuk diri Wajib Pajak	2.880.000,00	12.000.000,00	13.200.000,00	15.840.000,00
2	Tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin	1.440.000,00	1.200.000,00	1.200.000,00	1.320.000,00
3	Tambahan untuk seorang istri yang penghasilannya digabung dgn penghasilan suami	2.880.000,00	12.000.000,00	13.200.000,00	15.840.000,00
4	Tambahan untuk setiap tanggungan	1.440.000,00	1.200.000,00	1.200.000,00	1.320.000,00

Dengan memperhatikan fakta-fakta tersebut di atas dapat ditegaskan bahwa secara keseluruhan, besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak berdasarkan UU PPh Tahun 2008 jauh lebih besar jika dibandingkan dengan besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak menurut UU PPh Tahun 2000 berikut aturan pelaksanaannya;

Selain itu, dapat ditegaskan pula bahwa perubahan terhadap besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak tidak harus dilakukan dengan mengubah Undang-Undang, tetapi cukup dengan menggunakan Peraturan Menteri Keuangan sebagai pelaksanaan amanat Pasal 7 ayat (3) UU PPh, yang memberikan kewenangan atributif kepada Menteri Keuangan untuk menyesuaikan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak yang terlebih dahulu dikonsultasikan dengan DPR sebagai representasi dari seluruh rakyat Indonesia. Hal ini menunjukkan bahwa permasalahan mengenai besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak merupakan permasalahan implementasi suatu Undang-Undang (dalam hal ini undang-undang *aquo*), yang sama sekali tidak ada kaitannya dengan isu konstiusionalitas;

Lebih lanjut, dapat Pemerintah jelaskan bahwa besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak tidak didasarkan pada kebutuhan biaya hidup seseorang. Ketentuan mengenai penetapan besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak merupakan kebijakan yang lazim dikenal dan diberlakukan di berbagai negara secara

universal. Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak di setiap negara berbeda tergantung pada kebijakan dan pertimbangan masing-masing Pemerintah dan DPR yang bersangkutan. Apabila dibandingkan dengan beberapa negara, besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak di Indonesia lebih tinggi dibandingkan dengan negara lain. Hal ini dapat dilihat dari besarnya perbandingan antara Penghasilan Tidak Kena Pajak dengan pendapatan per kapita di beberapa negara sebagaimana disajikan pada Tabel berikut.

**Tabel 3**  
**Perbandingan Antara Penghasilan Tidak Kena Pajak**  
**dengan Pendapatan Per Kapita di Beberapa Negara**

No.	Negara	Wajib Pajak Sendiri	Status Kawin Tanpa Tanggungan	Status Kawin dengan 1 Tanggungan	Status Kawin dengan 2 Tanggungan	Status Kawin dengan 3 Tanggungan	Pendapatan Per Kapita (USD)
1	Indonesia	80.9%	87.7%	94.4%	101.1%	107.9%	1,787.88
2	Malaysia	33.5%	46.1%	62.8%	79.6%	96.3%	6,876.37
3	Jepang	11.7%	23.3%	42.7%	62.1%	81.4%	35,382.84
4	Thailand	23.1%	46.2%	57.7%	69.3%	80.8%	3,718.88
5	Kanada	19.4%	32.8%	46.2%	59.7%	73.1%	43,045.83
6	Laos	64.0%	64.0%	64.0%	64.0%	64.0%	661.94
7	USA	12.5%	24.5%	36.5%	48.5%	60.5%	45,421.68
8	Selandia Baru	55.7%	55.7%	55.7%	55.7%	55.7%	28,979.59
9	Mesir	40.7%	40.7%	40.7%	40.7%	40.7%	1,788.18
10	Filipina	23.1%	28.9%	28.9%	28.9%	28.9%	1,792.13
11	Korea	4.0%	8.0%	12.0%	16.0%	20.0%	19,840.19
12	Australia	19.8%	19.8%	19.8%	19.8%	19.8%	43,536.15
13	Singapura	2.0%	5.9%	9.8%	13.7%	17.7%	35,083.54

Sumber diolah dari:

- *Asia Pacific Tax Publication* edisi 2008 (<http://www.kpmg.com/Global/Pages/default.aspx>); dan
- *Basic Data Selection* (<http://unstats.un.org/unsd/snaama/selectionbasic> Fast.asp)

Dari tabel 3 tersebut, terlihat bahwa besarnya perbandingan antara Penghasilan Tidak Kena Pajak dengan Pendapatan Per Kapita di Indonesia nilainya lebih tinggi dibandingkan dengan beberapa negara berkembang, seperti: Laos, Mesir, Malaysia, Thailand, dan Filipina. Bahkan, dibandingkan dengan beberapa negara maju, seperti: Kanada, Selandia Baru, Amerika Serikat, Jepang, Australia dan Singapura, besarnya perbandingan Penghasilan Tidak Kena Pajak dengan Pendapatan Per Kapita di Indonesia juga lebih tinggi dibandingkan dengan negara-

negara tersebut. Sebagai contoh, rasio antara Penghasilan Tidak Kena Pajak (dengan status Kawin dan tanggungan tiga orang) dengan Pendapatan Per Kapita di Indonesia adalah sebesar 107,9%. Rasio tersebut jauh lebih tinggi dibandingkan dengan rasio di negara lain seperti Thailand, Filipina, dan Singapura, yaitu masing-masing hanya sebesar 80,8%, 28,9%, dan 17,7%;

Sehubungan dengan permasalahan mengenai ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 dapat dijelaskan bahwa ketentuan tersebut mengatur mengenai pengeluaran atau biaya yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak, dengan beberapa pengecualian antara lain pengeluaran berupa zakat yang diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah. Dengan perkataan lain, pengeluaran berupa zakat merupakan pengurang penghasilan dalam menentukan besarnya penghasilan kena pajak;

Ketentuan tersebut secara substansi adalah sama dengan ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2000, yang mengatur bahwa zakat sebagai pengurang penghasilan dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak. Berdasarkan hal tersebut, Pemohon telah keliru dalam menafsirkan/memahami ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008;

Berdasarkan uraian tersebut di atas, telah jelas bahwa tidak terdapat pertentangan antara ketentuan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 dengan Pasal 27 ayat (2) dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 sehingga tidak mengakibatkan timbulnya kerugian konstitusional Pemohon tetapi justru memberikan manfaat yang lebih kepada Wajib Pajak termasuk Pemohon;

Oleh karena itu, sudah sepatutnya Mahkamah Konstitusi menyatakan permohonan Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*).

### **III. TINJAUAN UMUM TENTANG PAJAK SERTA HAK DAN KEWAJIBAN KENEGARAAN**

#### **A. Hak dan Kewajiban Kenegaraan**

Di dalam suatu negara minimal terdapat unsur-unsur negara seperti rakyat, wilayah, pemerintahan yang berdaulat serta pengakuan dari negara lain. Negara merupakan suatu organisasi masyarakat yang merupakan alat untuk mencapai

tujuan bersama, yang dituangkan dalam suatu konstitusi, yang harus dijunjung tinggi oleh setiap warganya. Tujuan bersama suatu negara pada prinsipnya adalah untuk menjamin perlindungan hak-hak warga negara dengan menciptakan keamanan, ketertiban, keadilan, dan kesejahteraan, sehingga hak-hak masyarakat akan dapat terpenuhi. Dalam rangka mewujudkan tujuan bersama tersebut negara diberikan kewenangan oleh konstitusi untuk memutuskan cara-cara yang harus dilakukan guna mencapai tujuan bersama tersebut.

Beberapa ahli berpendapat mengenai kewenangan negara sebagai berikut:

- Harold J. Laski sebagaimana dikutip oleh Prof. Miriam Budiardjo dalam bukunya berjudul "Dasar-dasar Ilmu Politik" pada halaman 39 (Bukti Pempt. 06) mengatakan bahwa negara adalah "suatu masyarakat yang diintegrasikan karena mempunyai wewenang yang bersifat memaksa ....";
- Prof. Miriam Budiardjo dalam bukunya tersebut di atas berpendapat bahwa negara adalah suatu daerah teritorial yang rakyatnya diperintah (*governed*) oleh sejumlah pejabat dan yang berhasil menuntut dari warga negaranya ketaatan pada peraturan perundang-undangannya melalui penguasaan (kontrol) monopolistik dari kekuasaan yang sah (bukti Pempt. 07);
- J.J. Rousseau sebagaimana dikutip oleh Ahmad Suhelmi dalam bukunya yang berjudul "Pemikiran Politik Barat" berpendapat bahwa negara merupakan sebuah produk perjanjian sosial (bukti Pempt. 08). Individu-individu dalam masyarakat sepakat untuk menyerahkan sebagian hak-hak, kebebasan dan kekuasaan yang dimilikinya kepada suatu kekuasaan bersama. Kekuasaan bersama ini kemudian dinamakan negara, kedaulatan rakyat, kekuasaan negara atau istilah-istilah lain yang identik dengannya, tergantung darimana kita melihatnya. Dengan menyerahkan hak-hak itu, individu-individu itu tidak kehilangan kebebasan atau kekuasaannya;

Bahwa tujuan kehidupan berbangsa dan bernegara di Indonesia telah dirumuskan dalam Pembukaan UUD 1945, 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,...";

Terwujudnya tujuan berbangsa dan bernegara adalah tanggung jawab bersama negara dan seluruh rakyat Indonesia. Tanggung jawab negara diwujudkan dalam bentuk adanya jaminan dan perlindungan kepada seluruh warga negara untuk dapat memperoleh hak-haknya sebagai warga negara. UUD 1945 dengan tegas mengamanatkan bahwa negara menjamin:

- Tiap-tiap warga negara berhak atas pekerjaan dan penghidupan yang layak bagi kemanusiaan [Pasal 27 ayat (2)];
- Setiap orang berhak untuk hidup serta berhak mempertahankan hidup dan kehidupannya (Pasal 28A);
- Setiap orang berhak untuk hidup serta membentuk keluarga dan melanjutkan keturunan melalui perkawinan yang sah [Pasal 28B ayat (1)];
- Setiap anak berhak atas kelangsungan hidup, tumbuh, dan berkembang serta berhak atas perlindungan dari kekerasan dan diskriminasi [Pasal 28B ayat (2)];
- Setiap orang berhak mengembangkan diri melalui pemenuhan kebutuhan dasarnya, berhak mendapat pendidikan dan memperoleh manfaat dari ilmu pengetahuan dan teknologi, seni dan budaya, demi meningkatkan kualitas hidupnya dan demi kesejahteraan umat manusia [Pasal 28C ayat (1)];
- Setiap orang berhak untuk memajukan dirinya dalam memperjuangkan haknya secara kolektif untuk membangun masyarakat, bangsa dan negaranya [Pasal 28C ayat (2)];
- Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum [Pasal 28D ayat (1)];
- Setiap orang berhak untuk bekerja serta mendapat imbalan dan perlakuan yang adil dan layak dalam hubungan kerja [Pasal 28D ayat (2)];
- Setiap orang berhak atas perlindungan diri pribadi, keluarga, kehormatan, martabat, dan harta benda yang di bawah kekuasaannya serta berhak atas rasa aman dan perlindungan dari ancaman ketakutan untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu yang merupakan hak asasi [Pasal 28G ayat (1)];
- Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan [Pasal 28H ayat (1)];

- Setiap orang berhak mendapat kemudahan dan perlakuan khusus untuk memperoleh kesempatan dan manfaat yang sama guna mencapai persamaan dan keadilan [Pasal 28H ayat (2)];
- Setiap orang berhak atas jaminan sosial yang memungkinkan pengembangan dirinya secara utuh sebagai manusia yang bermartabat [Pasal 28H ayat (3)];  
Pemenuhan tanggung jawab atas terwujudnya tujuan bersama bagi warga negara juga diamanatkan dalam UUD 1945 berupa kewajiban bagi warga negara diantaranya;
- Setiap warga negara berhak dan wajib ikut serta dalam upaya pembelaan negara [Pasal 27 ayat (3)];
- Segala warga negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan dan tidak ada kecualinya [Pasal 27 ayat (1)];
- Setiap orang wajib menghormati hak asasi orang lain dalam tertib kehidupan bermasyarakat, berbangsa dan bernegara [Pasal 28J ayat (1)];
- Dalam menjalankan hak dan kewajibannya, setiap orang wajib tunduk kepada pembatasan yang ditetapkan dengan Undang-Undang dengan maksud semata-mata untuk menjamin pengakuan serta penghormatan atas hak dan kebebasan orang lain dan untuk memenuhi tuntutan yang adil sesuai dengan pertimbangan moral, nilai-nilai agama, keamanan, dan ketertiban umum dalam suatu masyarakat demokratis [Pasal 28J ayat (2)];

Dalam rangka memenuhi tanggung jawab tersebut, Negara diberi kewenangan untuk menetapkan kebijakan yang menunjang upaya tercapainya tujuan bersama. Von Yhering sebagaimana dikutip dari buku "Ilmu Negara" oleh Moh. Kusnardi, SH dan Prof. Dr. Bintan R. Saragih, MA, mengatakan bahwa negara mempunyai monopoli kekuasaan, yang bisa memaksakan warga negaranya berbuat melakukan sesuatu untuk negara, diantaranya untuk memungut pajak (bukti Pemt. 09). Demikian juga disampaikan oleh Prof. Miriam Budiardjo dalam bukunya "Dasar-Dasar Ilmu Politik" yang mengemukakan bahwa ada 2 (dua) hal mengenai negara yang berkaitan dengan pajak. *Pertama*, adanya sifat memaksa, yakni bahwa setiap warga negara harus membayar pajak dan orang yang menghindari kewajiban ini dapat dikenakan denda. *Kedua*, sifatnya yang mencakup semua, yakni bahwa semua peraturan perundang-undangan (misalnya keharusan membayar pajak) berlaku untuk semua orang tanpa terkecuali;

Uraian tersebut di atas menunjukkan bahwa pada dasarnya negara mempunyai hak dan wewenang untuk membuat atau melakukan sesuatu terhadap warga negaranya, antara lain melakukan pemungutan pajak, untuk membiayai segala keperluan negara. Kewenangan negara untuk memungut pajak dari warga negaranya didasarkan pada persetujuan rakyat melalui mekanisme penyusunan undang-undang oleh Pemerintah dan DPR yang merupakan representasi seluruh rakyat Indonesia. Pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan, "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang". Oleh karena itu, memenuhi kewajiban membayar pajak merupakan kewajiban kenegaraan dan kewajiban konstitusional bagi seluruh masyarakat Indonesia sebagaimana diamanatkan oleh UUD 1945.

## **B. Pengertian dan Manfaat Pajak**

### **1. Pengertian Pajak**

Beberapa ahli memberikan pengertian atau definisi dari pajak, sebagai berikut:

- Prof. Dr. P.J.A. Adriani, yang dikutip dari buku "Pengantar Ilmu Hukum Perpajakan" oleh R. Santoso Brotodihardjo, S.H. halaman 2, menyatakan bahwa (bukti Pemt. 10):

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

- *Leroy Beaulieu*, dalam bukunya "*Traite' de la Science des Finances*", Tahun 1906 sebagaimana dikutip oleh R. Santoso Brotodihardjo, S.H. halaman 62, mengatakan (bukti Pemt. 11):

*"L'impôt est la contribution, soit directe soit dissimulée, que La Puissance Publique exige des habitants ou des biens pour subvenir aux dépenses du Gouvernement";*

(Pajak adalah kontribusi, baik secara langsung maupun tidak yang dipaksakan oleh kekuasaan publik kepada penduduk atau barang, untuk menutup belanja Pemerintah);

- Dalam IBFD International Tax Glossary yang diterbitkan oleh IBFD tahun 2005, pajak didefinisikan sebagai "*a government levy which is not in return for a specific benefit and is no imposed by way of fine or penalty (e.g. for*

*non compliance with the law) except in some cases where related to tax-related offences” (bukti Pempt. 12);*

Dari beberapa pengertian atau definisi tersebut di atas maka ada beberapa ciri yang melekat pada pajak yaitu:

1. dipungut berdasarkan Undang-Undang;
2. dapat dipaksakan;
3. tidak ada kontraprestasi langsung;
4. digunakan untuk membiayai pengeluaran negara.

Dalam ketentuan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), dirumuskan bahwa “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” (bukti Pempt. 13);

Definisi Pajak berdasarkan UU KUP tersebut pada dasarnya sama dengan definisi yang disebut dalam literatur oleh ahli-ahli di bidang perpajakan dan menjadi sangat jelas bahwa kewajiban membayar pajak adalah merupakan kewajiban kenegaraan dan kewajiban konstitusional bagi setiap orang.

## 2. Manfaat Pajak

Manfaat pajak bagi masyarakat dan negara antara lain merupakan:

### 1) Sumber utama penerimaan negara

Negara memiliki kewenangan untuk memungut pajak dari masyarakatnya demi kelangsungan negara tersebut. Sebagai sumber penerimaan negara terbesar, pajak merupakan sarana untuk menarik dana dari masyarakat yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan nasional antara lain pembayaran gaji pegawai, belanja barang, pembangunan infrastruktur, dan biaya pemeliharaan;

### 2) Alat pemerataan pendapatan

Selain bermanfaat untuk mendanai operasional negara secara keseluruhan dan menyediakan fasilitas bagi masyarakat, Pajak juga merupakan alat pemerataan pendapatan, misalnya melalui pengenaan pajak dengan tarif progresif, untuk mewujudkan keadilan sosial dengan mengenakan tarif

pajak yang lebih tinggi bagi golongan berpenghasilan tinggi, serta sebaliknya tarif yang lebih rendah bagi golongan berpenghasilan rendah. Dana yang diperoleh dari pajak yang progresif tersebut digunakan untuk memberi subsidi dan transfer langsung (seperti Bantuan Langsung Tunai/BLT, Bantuan Operasional Sekolah/BOS) kepada masyarakat berpenghasilan rendah;

### 3) Alat realokasi sumber daya

Negara harus menyediakan kebutuhan masyarakat yang tidak dapat disediakan oleh pasar, misalnya keamanan, jalan, dan barang-barang publik (*public goods*) lainnya. Untuk dapat menyediakan berbagai barang publik tersebut maka Pemerintah membutuhkan sumber dana yang utamanya berasal dari pajak.

Dengan demikian, pajak berfungsi sebagai alat bagi negara dalam pemerataan pendapatan dengan meredistribusikan pajak yang telah diterimanya untuk masyarakat yang membutuhkan.

## C. Penjelasan Umum Mengenai Pajak Penghasilan

Sebagaimana telah dijelaskan dalam uraian di atas, salah satu tujuan nasional kita adalah memajukan kesejahteraan umum. Untuk mewujudkan tujuan tersebut, negara memerlukan sumber daya yang tidak sedikit sehingga membutuhkan partisipasi dari seluruh masyarakat. Untuk itu, Pemerintah bersama-sama dengan DPR telah menyusun dan mengesahkan berbagai macam Undang-Undang Perpajakan yang antara lain adalah UU PPh;

Pemungutan pajak atas penghasilan di Indonesia telah dimulai sejak berlakunya Ordonansi Pajak Perseroan 1925 dan Ordonansi Pajak Pendapatan 1944. Seiring dengan reformasi perpajakan 1983, Ordonansi tersebut diganti dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Sejak berlakunya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, Pemerintah bersama-sama dengan DPR telah beberapa kali melakukan perubahan terhadap UU PPh, yang terakhir adalah melalui Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983.

Untuk memperoleh keseragaman pemahaman tentang ketentuan pokok yang terkait dengan Pajak Penghasilan, Pemerintah memberikan penjelasan secara umum mengenai hal-hal sebagai berikut:

### 1. Subjek Pajak Penghasilan

Subjek Pajak Penghasilan menurut Pasal 2 ayat (1) UU PPh Tahun 2008 adalah:

- a. Orang Pribadi;
- b. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak;
- c. Badan;
- d. Bentuk Usaha Tetap.

Mengingat pokok permasalahan yang diajukan Pemohon terkait dengan kewajiban perpajakan Wajib Pajak orang pribadi maka penjelasan Pemerintah selanjutnya lebih ditekankan pada Wajib Pajak Orang Pribadi;

### 2. Objek Pajak Penghasilan

Objek Pajak Penghasilan adalah semua penghasilan. Namun demikian, dalam menghitung jumlah pajak penghasilan terdapat beberapa jenis penghasilan (objek pajak) yang dikecualikan, artinya penghasilan tersebut seharusnya dikenakan pajak tetapi Undang-Undang menggariskan agar tidak dikenakan pajak. Dalam UU PPh Tahun 2008, pengecualian yang diberikan tersebut telah banyak diperluas dibandingkan dengan UU PPh Tahun 2000, antara lain berupa sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama selain agama Islam yang diakui di Indonesia, pemberian bea siswa, sisa lebih dari lembaga non profit yang bergerak di bidang pendidikan dan penelitian pengembangan, serta bantuan/santunan yang diterima dari Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS). Dengan ada dan bertambahnya pengecualian objek pajak tersebut, menunjukkan bahwa Pemerintah telah dan semakin memberikan keringanan pembayaran pajak kepada masyarakat Wajib Pajak;

### 3. Biaya Yang Merupakan Pengurang Penghasilan

Dalam menghitung kewajiban pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak, biaya merupakan faktor pengurang dari penghasilan. Hal ini berarti semakin besar biaya yang diperkenankan dalam menghitung kewajiban pajak maka semakin kecil kewajiban pajak yang harus dibayar untuk setiap penghasilan yang sama. Dalam UU PPh Tahun 2008, biaya yang diperkenankan sebagai pengurang dari penghasilan dalam rangka menghitung kewajiban pajak menjadi lebih luas dibandingkan dengan UU PPh Tahun 2000. Perluasan tersebut antara lain

berupa boleh dikurangkannya pemberian sumbangan bea siswa dalam menghitung penghasilan kena pajak. Untuk mendorong peran serta masyarakat, pengeluaran Wajib Pajak berupa bea siswa kepada siapapun, sepanjang memenuhi peraturan perundangan, dalam rangka meningkatkan kualitas sumber daya manusia dapat dimasukkan sebagai unsur pengurang dari penghasilan;

#### 4. Tarif Pajak Penghasilan

Dalam UU PPh Tahun 2008, Pemerintah menurunkan tarif pajak bagi Wajib Pajak orang pribadi, yaitu dari tarif tertinggi sebesar 35% menjadi 30%. Selain itu, lapisan penghasilan kena pajak untuk Wajib Pajak orang pribadi diperluas dari kisaran Rp 0 sampai dengan Rp 200.000.000,00 menjadi sampai dengan Rp 500.000.000,00 untuk batasan tarif sebelum tarif yang tertinggi. Sebagai contoh, Wajib Pajak Orang Pribadi dengan penghasilan kena pajak sebesar Rp 201.000.000,00 per tahun, berdasarkan ketentuan UU PPh Tahun 2000 termasuk dalam lapisan tarif 35%, sedangkan berdasarkan UU PPh Tahun 2008 menjadi masuk dalam lapisan tarif 15%. Secara rinci penjelasan mengenai perubahan tarif Pajak Penghasilan untuk Wajib Pajak orang pribadi tersebut akan diuraikan sendiri dalam bagian Pokok-Pokok Perubahan UU PPh Tahun 2008.

#### 5. Penghasilan Tidak Kena Pajak

Dalam menghitung kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi, Pemerintah bersama DPR yang merupakan representasi dari seluruh rakyat Indonesia sepakat untuk memberikan insentif dalam jumlah tertentu yang disesuaikan dengan keadaan dan kemampuan pemerintah dalam bentuk Penghasilan Tidak Kena Pajak. Insentif tersebut diberikan untuk meningkatkan daya beli masyarakat dengan mengurangi sejumlah penghasilan yang seharusnya dihitung dalam memenuhi kewajiban pajak tetapi dapat digunakan untuk konsumsi Wajib Pajak. Perkembangan besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak sejak berlakunya UU PPh Tahun 2000 sampai dengan berlakunya UU PPh Tahun 2008 adalah sebagai berikut:

**Tabel 4**  
**Perubahan Besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak**  
**Berdasarkan UU PPh Tahun 2000 dan**  
**UU PPh Tahun 2008**

(dalam Rupiah)

No	Keterangan	UU PPh Tahun 2000			UU PPh Tahun 2008
		Pasal 7 ayat (1)	KMK No. 564/KMK.03/ 2004	PMK No. 137/PMK.03/ 2005	Pasal 7 ayat (1)
1	Untuk diri Wajib Pajak	2.880.000,00	12.000.000,00	13.200.000,00	15.840.000,00
2	Tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin	1.440.000,00	1.200.000,00	1.200.000,00	1.320.000,00
3	Tambahan untuk seorang istri yang penghasilannya digabung dgn penghasilan suami	2.880.000,00	12.000.000,00	13.200.000,00	15.840.000,00
4	Tambahan untuk setiap tanggungan	1.440.000,00	1.200.000,00	1.200.000,00	1.320.000,00

Dari tabel 4 tersebut di atas nampak bahwa berdasarkan UU PPh Tahun 2008, Penghasilan Tidak Kena Pajak meningkat dibandingkan dengan ketentuan sebelumnya sebagaimana diatur dalam UU PPh Tahun 2000 *juncto* Peraturan Menteri Keuangan Nomor 137/PMK.03/2005. Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak berdasarkan ketentuan sebelumnya adalah Rp 13.200.000,00 bagi Wajib Pajak dengan status tidak kawin dan tidak mempunyai tanggungan. Besaran tersebut berdasarkan ketentuan UU PPh Tahun 2008 meningkat menjadi Rp 15.840.000,00;

Untuk kondisi Wajib Pajak yang berbeda, yaitu Wajib Pajak kawin atau mempunyai tanggungan akan mendapatkan tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak sejumlah tertentu. Besaran tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak tersebut jika dibandingkan antara ketentuan yang berlaku saat ini dengan ketentuan sebelumnya terdapat peningkatan dari Rp 1.200.000,00 (untuk status kawin dan setiap tambahan tanggungan maksimal 3 orang) menjadi Rp 1.320.000,00. Jika Wajib Pajak memiliki status kawin dan istri tidak bekerja serta tanggungan maksimal 3 (tiga) orang, maka jumlah keseluruhan Penghasilan Tidak Kena Pajak meningkat dari Rp 18.000.000,00 menjadi Rp 21.120.000,00. Dalam hal istri Wajib Pajak bekerja, maka menurut UU PPh Tahun 2008 akan mendapatkan tambahan besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak sebesar Rp15.840.000,00. Jumlah

tersebut lebih besar dibandingkan dengan jumlah yang diperkenankan pada ketentuan sebelumnya, yaitu sebesar Rp 13.200.000,00.

Hal yang perlu diketahui bahwa konsep pengenaan pajak bagi Wajib Pajak orang pribadi di negara kita menganut satuan keluarga sebagai satu kesatuan ekonomi dan suami sebagai kepala keluarga. Adanya batasan maksimal jumlah tanggungan yang diperkenankan dalam menghitung besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak adalah didasarkan kepada fungsi pajak untuk mengumpulkan dana bagi negara. Dengan demikian, perlu adanya pembatasan jumlah tanggungan yang dapat diberikan dalam menghitung besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak. Apabila tidak ada pembatasan jumlah tanggungan, maka dapat mengakibatkan jumlah pembayar pajak menjadi berkurang yang pada akhirnya penerimaan pajak juga menurun. Bahkan dapat berakibat pada meningkatnya kecenderungan masyarakat untuk memiliki keluarga yang besar guna menghindari kewajiban membayar pajak. Hal ini juga akan menyulitkan negara karena harus menyediakan barang publik (sarana dan prasarana) yang lebih banyak, sedangkan jumlah pembayar pajak menjadi semakin berkurang.

#### **IV. PENJELASAN/ARGUMENTASI PEMERINTAH ATAS PERMOHONAN PENGUJIAN UNDANG-UNDANG NOMOR 36 TAHUN 2008 TENTANG PERUBAHAN KE EMPAT ATAS UNDANG-UNDANG NOMOR 7 TAHUN 1983 TENTANG PAJAK PENGHASILAN TERHADAP PASAL 27 AYAT (2), PASAL 28B AYAT (1), DAN PASAL 28H AYAT (1) UNDANG-UNDANG DASAR NEGARA REPUBLIK INDONESIA TAHUN 1945**

##### **A. Perubahan UU PPh**

###### **1. Alasan Perubahan UU PPh**

Pemungutan pajak penghasilan di Indonesia telah dimulai sejak berlakunya Ordonansi Pajak Perseroan 1925 dan Ordonansi Pajak Pendapatan 1944. Seiring dengan reformasi perpajakan 1983, Ordonansi tersebut diganti dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Sejak berlakunya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, Pemerintah bersama-sama dengan DPR telah beberapa kali melakukan perubahan terhadap UU PPh, yang terakhir adalah melalui Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983. Secara rinci, proses perubahan tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan;
- b. Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Di ubah Dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991;
- c. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan;
- d. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.

Bahwa perubahan terhadap UU PPh Tahun 2000 sejalan dengan perkembangan sosial ekonomi yang semakin pesat sebagai hasil pembangunan nasional dan efek globalisasi, serta reformasi di berbagai bidang, sehingga dipandang perlu untuk dilakukan perubahan UU PPh guna meningkatkan fungsi dan peranannya dalam rangka mendukung kebijakan pembangunan nasional.

Perubahan UU PPh dimaksud tetap berpegang pada prinsip-prinsip perpajakan yang dianut secara universal, yaitu keadilan, kemudahan, dan efisiensi administrasi, serta peningkatan dan optimalisasi penerimaan negara dengan tetap mempertahankan sistem *self assessment*. Bahwa arah dan tujuan penyempurnaan UU PPh adalah sebagai berikut:

- a. menuju kemandirian bangsa dalam pembiayaan negara dan pembiayaan pembangunan yang sumber utamanya berasal dari penerimaan pajak;
- b. lebih meningkatkan keadilan pengenaan pajak;
- c. lebih memberikan kemudahan kepada Wajib Pajak;
- d. lebih memberikan kesederhanaan administrasi perpajakan;
- e. lebih memberikan kepastian hukum, konsistensi, dan transparansi; dan
- f. lebih menunjang kebijakan pemerintah dalam rangka meningkatkan daya saing dalam menarik investasi langsung di Indonesia baik penanaman modal dalam negeri maupun penanaman modal asing di bidang-bidang usaha tertentu dan daerah-daerah tertentu yang mendapat prioritas.

## 2. Pokok-Pokok Perubahan

Bahwa pada prinsipnya perubahan atas UU PPh Tahun 2000 menjadi UU PPh Tahun 2008 sebagaimana diuraikan tersebut di atas, dimaksudkan untuk lebih meningkatkan keadilan pengenaan pajak, memberikan kemudahan, kesederhanaan administrasi perpajakan, kepastian hukum, konsistensi, dan transparansi dalam rangka menuju kemandirian bangsa dalam pembiayaan negara dan pembiayaan pembangunan yang sumber utamanya berasal dari penerimaan pajak, serta menunjang kebijakan pemerintah dalam rangka meningkatkan daya saing dalam menarik investasi langsung di Indonesia baik penanaman modal dalam negeri maupun penanaman modal asing di bidang-bidang usaha tertentu dan daerah-daerah tertentu yang mendapat prioritas.

Bahwa secara garis besar dapat kami sampaikan pokok-pokok perubahan UU PPh Tahun 2000 menjadi UU PPh Tahun 2008 sebagai berikut:

1. Kemudahan bagi seluruh perusahaan:
  - a. Bagi Wajib Pajak berbentuk Badan, tarif PPh menjadi tarif tunggal. Tarif yang semula terdiri dari 3 (tiga) lapisan yaitu 10%, 15%, dan 30%, menjadi tarif tunggal 28% di tahun 2009 dan menjadi 25% mulai tahun pajak 2010.
  - b. Wajib Pajak badan dalam negeri berbentuk perseroan terbuka memperoleh penurunan tarif sebesar 5% dari tarif Wajib Pajak Badan yang berlaku sepanjang memenuhi syarat:
    - paling sedikit 40% dari jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan di bursa efek di Indonesia;
    - persyaratan tertentu lainnya.

Dalam Undang-Undang sebelumnya tidak terdapat kemudahan sebagaimana tersebut di atas.

- c. Pengecualian dari objek PPh.

Penambahan pengecualian objek PPh yang pada undang-undang sebelumnya belum ada adalah:

- 1) Sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia;

- 2) Beasiswa yang memenuhi persyaratan tertentu yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
  - 3) Sisa lebih yang diterima atau diperoleh lembaga atau badan nirlaba yang bergerak dalam bidang pendidikan dan atau bidang penelitian dan pengembangan, yang ditanamkan kembali paling lama dalam jangka waktu 4 (empat) tahun; dan
  - 4) Bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial kepada Wajib Pajak tertentu, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.
- d. Perluasan biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto.
- Dalam perubahan UU PPh ini, Pemerintah dan DPR bersepakat untuk menambah biaya-biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto sebagai berikut:
- 1) sumbangan yang dikeluarkan untuk keperluan beasiswa;
  - 2) sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional;
  - 3) sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia;
  - 4) sumbangan fasilitas pendidikan dan sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga;
  - 5) bantuan atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah;
  - 6) biaya pembangunan infrastruktur sosial.
  - 7) perluasan bidang usaha Wajib Pajak yang dapat melakukan pembentukan atau pemupukan dana cadangan, yang semula hanya mencakup pembentukan atau pemupukan dana cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi, cadangan untuk usaha asuransi, dan cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan, diperluas dengan:

- a) cadangan piutang tak tertagih untuk badan usaha lain yang menyalurkan kredit, perusahaan pembiayaan konsumen, dan perusahaan anjak piutang;
  - b) cadangan untuk bantuan sosial yang dibentuk oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial;
  - c) cadangan penjaminan untuk Lembaga Penjamin Simpanan;
  - d) cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha kehutanan; dan
  - e) cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri untuk usaha pengolahan limbah industri.
- e. Mempermudah syarat untuk membiayakan piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih

Melalui perubahan UU PPh ini, syarat untuk membiayakan piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih dipermudah menjadi:

- 1) telah dibiayakan dalam laporan laba rugi komersial;
  - 2) Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak; dan
  - 3) telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau instansi pemerintah yang menangani piutang negara; atau ada perjanjian tertulis dengan debitur yang bersangkutan; atau telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; atau ada pengakuan dari debitur bahwa utangnya telah dihapuskan.
  - 4) Syarat nomor 3 tidak berlaku bagi piutang debitur kecil yang dihapuskan.
2. Kemudahan bagi Usaha Mikro Kecil dan Menengah

Bagi Wajib Pajak Badan yang masuk kategori usaha mikro, kecil dan menengah diberikan insentif berupa pengurangan tarif sebesar 50% dari tarif PPh Badan yang berlaku terhadap bagian peredaran bruto sampai dengan Rp 4.800.000.000,00. Apabila dibandingkan dengan Undang-Undang lama, aturan ini memberikan rasa keadilan yang lebih besar karena membedakan tarif pajak berdasarkan skala usaha Wajib Pajak.

Lebih lanjut dalam perubahan UU PPh ini, pembebasan utang untuk debitur kecil misalnya Kredit Usaha Keluarga Prasejahtera (Kukesra), Kredit Usaha Tani (KUT), Kredit Usaha Rakyat (KUR), kredit untuk perumahan sangat

sederhana, serta kredit kecil lainnya sampai dengan jumlah tertentu dikecualikan sebagai objek pajak.

### 3. Kemudahan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi

#### a. Penurunan Tarif PPh

Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi tarif tertinggi diturunkan dari 35% menjadi 30% dan menghapus lapisan tarif 10%, sehingga lapisan tarif berkurang dari 5 (lima) menjadi menjadi 4 (empat) lapisan serta memperluas lapisan penghasilan kena pajak (*income bracket*) yang semula lapisan tertinggi di atas Rp 200.000.000,00 menjadi di atas Rp 500.000.000,00. Lebih rinci mengenai perubahan tarif tersebut tampak pada tabel sebagai berikut:

**Tabel 5**

**Perbandingan Tarif PPh Wajib Pajak Orang Pribadi antara UU  
PPh Tahun 2000 dengan UU PPh Tahun 2008**

UU PPh Tahun 2000		UU PPh Tahun 2008	
Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif	Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif
s.d Rp 25.000.000,00	5%	s.d. Rp 50.000.000,00	5%
Di atas Rp 25.000.000,00 s.d. Rp 50.000.000,00	10%		
Di atas Rp 50.000.000,00 s.d. Rp 100.000.000,00	15%	Di atas Rp 50.000.000,00 s.d. Rp 250.000.000,00	15%
Di atas Rp 100.000.000,00 s.d. Rp 200.000.000,00	25%	Di atas Rp 250.000.000,00 s.d. Rp 500.000.000,00	25%
Di atas Rp 200.000.000,00	35%	Di atas Rp 500.000.000,00	30%

#### b. Kenaikan batasan Penghasilan Tidak Kena Pajak

Kemudahan untuk Wajib Pajak orang pribadi juga dapat dinikmati melalui peningkatan Penghasilan Tidak Kena Pajak. Untuk Penghasilan Tidak Kena Pajak diri Wajib Pajak orang pribadi, ditingkatkan sebesar 20% dari Rp 13.200.000,00 (berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 137/PMK.03/2005 tentang Penyesuaian Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak) menjadi Rp 15.840.000,00 sedangkan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk tanggungan istri dan keluarga ditingkatkan sebesar 10% dari Rp 1.200.000,00 menjadi Rp 1.320.000,00 dengan paling banyak 3 (tiga) tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk setiap keluarga;

c. Penurunan Tarif Dividen

Wajib Pajak Orang Pribadi dalam negeri yang menerima dividen dikenakan tarif hanya sebesar 10% (sepuluh persen) dan bersifat final. Pajak Penghasilan atas dividen ini semula sebesar 35% (tiga puluh lima persen) yang mekanismenya melalui pemotongan oleh pembayar dividen dengan tarif 15% (lima belas persen) dan dikreditkan dalam SPT Tahunan Wajib Pajak Orang Pribadi tersebut.

d. Penambahan batasan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi yang menggunakan Norma Penghitungan

Wajib Pajak Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, dapat menggunakan norma penghitungan penghasilan neto untuk menentukan penghasilan neto dalam rangka penghitungan pajak penghasilan. Batasan penggunaan norma penghitungan penghasilan neto tersebut ditingkatkan yang semula kurang dari Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta rupiah) menjadi kurang dari Rp 4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah).

e. Pembebasan pembayaran Fiskal Luar Negeri

Dalam UU PPh Tahun 2008, pembayaran Fiskal Luar Negeri oleh Wajib Pajak yang akan pergi ke luar negeri dibebaskan apabila Wajib Pajak telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

f. Penetapan angsuran untuk pengusaha tertentu

Wajib Pajak Orang Pribadi yang menjadi pengusaha tertentu, besarnya PPh Pasal 25 ditetapkan paling tinggi sebesar 0,75% dari peredaran bruto. Hal ini dilakukan untuk membantu meringankan beban pajak bulanan dan untuk meningkatkan likuiditas Wajib Pajak tertentu tersebut dengan cara memperkecil jumlah PPh Pasal 25 yang dibayar tiap bulan.

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, jelas UU PPh Tahun 2008 lebih memberikan manfaat yang lebih besar kepada Wajib Pajak dibandingkan dengan UU PPh Tahun 2000, termasuk pasal-pasal yang dimohonkan pengujian oleh Pemohon.

## B. Argumentasi Pemerintah Berkenaan Dengan Pengujian Pasal 7 ayat (1) Huruf a, Huruf b, Huruf c, dan Huruf d UU PPh Tahun 2008

Pemohon mempermasalahkan mengenai perubahan atas besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak, hal mana menurut Pemohon bahwa Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagaimana diatur dalam UU PPh Tahun 2008, khususnya untuk tambahan bagi Wajib Pajak yang kawin dan tambahan bagi anggota keluarga adalah lebih rendah dibandingkan dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagaimana diatur dalam UU PPh Tahun 2000;

Mengenai hal tersebut, Pemerintah berpendapat bahwa pernyataan Pemohon tidak berdasar dan mengada-ada dengan uraian sebagai berikut:

Bahwa Pasal 7 ayat (1) UU PPh Tahun 2008 seperti halnya dengan UU PPh Tahun 2000 juga mengatur mengenai batasan Penghasilan Tidak Kena Pajak bagi Wajib Pajak orang pribadi sebagai pengurang penghasilan dalam menentukan Penghasilan Kena Pajak. Menurut Pemerintah, besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak berdasarkan UU PPh Tahun 2008 lebih besar dibandingkan dengan besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak menurut UU PPh Tahun 2000, baik secara sendiri-sendiri maupun secara keseluruhan. Hal ini dapat digambarkan dalam tabel berikut.

**Tabel 6**

### Penghasilan Tidak Kena Pajak Berdasarkan UU PPh Tahun 2000 Dan UU PPh Tahun 2008

No	Keterangan	UU PPh 2000					UU PPh 2008	
		Pasal 7 ayat (1)	KMK No. 564/KMK.03/2004	% *)	PMK No. 137/PMK.03/2005	% **)	Pasal 7 ayat (1)	% ***)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
1	untuk diri Wajib Pajak	2.880.000,00	12.000.000	317	13.200.000	10	15.840.000	20
2	Tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin	1.440.000,00	1.200.000	(17)	1.200.000	0	1.320.000	10
Jumlah 1+2		4.320.000	13.200.000	206	14.400.000	9	17.160.000	19
3	Tambahan untuk seorang istri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami	2.880.000	12.000.000	317	13.200.000	10	15.840.000	20
Jumlah 1+2+3		7.200.000	25.200.000	250	27.600.000	10	33.000.000	20
4	Tambahan untuk setiap tanggungan (paling banyak 3 orang)	1.440.000	1.200.000	(17)	1.200.000	0	1.320.000	10
Jumlah 1+2+3+4		8.640.000	26.400.000	205	28.800.000	9	34.320.000	19

Keterangan:

\*) kenaikan (kolom 4:3)

\*\*\*) kenaikan (kolom 6:4)

\*\*\*\*) kenaikan (kolom 8:6)

Menurut tabel tersebut di atas, dapat dilihat adanya kenaikan besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak sejak diberlakukannya UU PPh Tahun 2000 sampai dengan UU PPh Tahun 2008, sebagai pelaksanaan Pasal 7 ayat (3) UU PPh Tahun 2000, dengan uraian sebagai berikut:

- a. Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk diri Wajib Pajak, berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 564/KMK.03/2004 sebagai pelaksanaan dari Pasal 7 ayat (3) UU PPh Tahun 2000, telah disesuaikan dari Rp 2.880.000,00 berdasarkan UU PPh Tahun 2000 menjadi Rp 12.000.000,00 dan kemudian disesuaikan kembali dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 137/PMK.03/2005 menjadi Rp 13.200.000,00. Berdasarkan UU PPh Tahun 2008 besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk diri Wajib Pajak adalah sebesar Rp 15.840.000,00.
- b. Besarnya tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk Wajib Pajak Kawin, berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 564/KMK.03/2004 sebagai pelaksanaan dari Pasal 7 ayat (3) UU PPh Tahun 2000, telah disesuaikan dari Rp 1.440.000,00 berdasarkan UU PPh Tahun 2000 menjadi Rp 1.200.000,00 dan tetap tidak berubah berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 137/PMK.03/2005. Berdasarkan UU PPh Tahun 2008 besarnya tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk Wajib Pajak Kawin meningkat menjadi Rp 1.320.000,00.
- c. Besarnya tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk seorang istri bekerja yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami, berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 564/KMK.03/2004 sebagai pelaksanaan dari Pasal 7 ayat (3) UU PPh Tahun 2000, telah disesuaikan dari Rp 2.880.000,00 berdasarkan UU PPh Tahun 2000 menjadi Rp 12.000.000,00 dan kemudian disesuaikan kembali dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 137/PMK.03/2005 menjadi Rp 13.200.000,00. Berdasarkan UU PPh Tahun 2008 besarnya tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk istri bekerja yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami adalah sebesar Rp 15.840.000,00.;
- d. Besarnya tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk tanggungan Wajib Pajak paling banyak 3 (tiga) orang, berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 564/KMK.03/2004 sebagai pelaksanaan dari Pasal 7 ayat (3) UU PPh

Tahun 2000, telah disesuaikan dari Rp 1.440.000,00 per orang, berdasarkan UU PPh Tahun 2000 menjadi Rp 1.200.000,00 per orang, dan tetap tidak berubah berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 137/PMK.03/2005. Berdasarkan UU PPh Tahun 2008 besarnya tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk tanggungan Wajib Pajak paling banyak 3 (tiga) orang meningkat menjadi Rp 1.320.000,00 per orang;

Berdasarkan uraian di atas, Pemerintah menegaskan bahwa pendapat Pemohon yang menyatakan bahwa besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak menurut UU PPh Tahun 2008 adalah lebih rendah dibandingkan dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak menurut UU PPh Tahun 2000 adalah tidak benar dan tidak berdasar karena besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak baik secara sendiri-sendiri maupun secara keseluruhan justru mengalami kenaikan. Apabila dilihat kenaikan secara keseluruhan, maka Penghasilan Tidak Kena Pajak berdasarkan UU PPh Tahun 2008 mengalami kenaikan sebesar 19% (*vide* Tabel 6);

Perlu ditegaskan juga bahwa Pemerintah lebih memandang Wajib Pajak sebagai satu keluarga daripada proporsi antara diri Wajib Pajak dengan jumlah tanggungannya secara parsial. Pemerintah berpendapat dampak keekonomian dari perubahan Penghasilan Tidak Kena Pajak akan dirasakan oleh Wajib Pajak secara keseluruhan mengingat dalam suatu keluarga selalu terdapat Penghasilan Tidak Kena Pajak diri Wajib Pajak sebagai dasarnya. Kebijakan Pemerintah tersebut, tetap konsisten untuk masa selanjutnya yang orientasinya adalah jumlah Penghasilan Tidak Kena Pajak secara keseluruhan yang faktor utamanya adalah Penghasilan Tidak Kena Pajak diri Wajib Pajak tersebut;

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, Pemerintah berpendapat bahwa alasan-alasan yang diajukan oleh Pemohon sudah sepatutnya untuk ditolak karena tidak berdasar dan sumir. Selain itu, Pemerintah juga berpendapat bahwa hal permasalahan Penghasilan Tidak Kena Pajak tersebut sama sekali tidak terkait dengan masalah konstitusional. Sehingga sudah sepatutnya permohonan Pemohon ditolak;

Namun demikian, untuk memberikan pencerahan kepada Pemohon terkait dengan hal-hal yang dipermasalahkan, perlu kiranya Pemerintah menjelaskan hal-hal sebagai berikut:

- a. Bahwa pernyataan Pemohon dalam halaman 4 alinea 1 yang menyimpulkan “dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang “Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan khususnya Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c dan huruf d tersebut akan semakin menambah berat beban kehidupan Pemohon dan juga warga negara Indonesia lainnya dan terjadi ketidakadilan pada beban pajak yang ditanggung serta berpotensi menurunkan kualitas hidup generasi penerus bangsa di masa datang”, adalah sangat tidak berdasar, karena tidak dilandasi fakta yang riil yang diajukan oleh Pemohon sebagai dasar pernyataannya;

Pemerintah berpendapat bahwa pada dasarnya fungsi negara adalah untuk menjamin kepastian bahwa setiap warga negara memperoleh kesempatan yang sama untuk mendapatkan haknya. Salah satu hak warga negara yang dipermasalahkan Pemohon adalah hak untuk hidup layak untuk menjaga kelangsungan kualitas hidup generasi penerus bangsa;

Dalam menjamin kepastian diperolehnya hak untuk hidup layak bagi warga negara tidak berarti bahwa negara harus menjamin setiap warga negara mendapatkan tingkatan kelayakan hidup yang sama. Kewajiban negara yang utama adalah memberikan jaminan agar warga negara memperoleh kesempatan yang sama supaya setiap warga negara dapat melaksanakan hak-haknya dengan baik;

Adalah merupakan kewajiban warga negara itu sendiri untuk berusaha mencapai tingkat kehidupan yang lebih layak secara individu dengan memanfaatkan sarana atau fasilitas yang telah disediakan oleh Pemerintah. Dengan demikian kewajiban membayar pajak oleh setiap warga negara tidak harus menunggu setiap warga negara tersebut sudah mencapai hidup layak, yang jelas bersifat relatif, terlebih dahulu;

Terkait dengan kebijakan perpajakan yang dituangkan dalam Undang-Undang Perpajakan merupakan suatu kesepakatan antara Pemerintah dengan rakyat, termasuk diri Pemohon melalui wakilnya di DPR, negara menjamin bahwa setiap warga negara mendapatkan persamaan perlakuan dalam perpajakan. Perlakuan tersebut terkait dengan kewajiban perpajakan bagi para Wajib Pajak selaku kewajiban konstitusional warga negara;

Berdasarkan penjelasan sebelumnya melalui perubahan UU PPh terlihat bahwa Pemerintah selalu memperhatikan kepentingan rakyat sebagai suatu kesatuan dan tidak hanya memperhatikan kepentingan individu rakyat tertentu;

Dalam UU PPh, bagi Wajib Pajak orang pribadi diberikan besaran tertentu yang tidak dikenakan pajak yaitu Penghasilan Tidak Kena Pajak yang merupakan jumlah tertentu yang tidak dikenakan Pajak Penghasilan yang berlaku bagi seluruh Wajib Pajak Orang Pribadi dalam menghitung Pajak Penghasilan yang harus dibayar sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan;

Berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan, besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak tersebut dapat disesuaikan oleh Menteri Keuangan dengan mempertimbangkan perkembangan ekonomi setelah berkonsultasi dengan DPR.

- b. Bahwa atas pernyataan Pemohon pada halaman 4 butir 2 dan pada pokok perkara halaman 6 sampai 11 yang pada intinya adalah “dengan diberlakukannya UU PPh tersebut di atas khususnya Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d bertentangan dengan Pasal 27 ayat (2) UUD 1945 dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, sehingga merugikan Hak Konstitusional Pemohon untuk dapat hidup layak dan sejahtera lahir dan batin di bumi tercinta ini dengan fakta yang terjadi pada Pemohon sebagai berikut:
  - a. Fakta besarnya PTKP Atas Istri Tidak Bekerja hanya 8,3% dari Wajib Pajak pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dibanding 50% dari Wajib Pajak pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 menyebabkan Pemohon harus menanggung beban lebih besar dibanding Karyawan lain yang Istrinya Bekerja (halaman 6 huruf b);
  - b. Bahwa bagi Wajib Pajak yang istrinya menerima atau memperoleh penghasilan yang digabung dengan penghasilannya, Wajib Pajak tersebut mendapat tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk seorang istri sebagai Pengurang sebesar Rp. 15.840.000,- (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) dengan demikian istri bekerja mendapat fasilitas pengurang pajak lebih besar dari pada istri yang tidak bekerja, karena Penghasilan Tidak Kena Pajak istri bekerja Rp. 15.840.000,00, sedangkan istri tidak bekerja Penghasilan Tidak Kena Pajaknya hanya sebesar Rp. 1.320.000,00.;

Terhadap pendapat Pemohon tersebut, Pemerintah memandang bahwa tidak ada perlakuan yang diskriminatif terhadap istri bekerja dan istri tidak bekerja dalam hal pemberian Penghasilan Tidak Kena Pajak. Hal ini disebabkan, pada saat Wajib Pajak memiliki status kawin (memiliki istri), baik istrinya berkerja maupun tidak berkerja, kepada wajib pajak tersebut tetap diberikan Penghasilan Tidak Kena Pajak karena status kawin tersebut, yaitu sebesar Rp 1.320.000,00 menurut UU PPh Tahun 2008. Namun demikian, terhadap istri yang bekerja oleh Undang-Undang diberikan tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak karena yang bersangkutan memperoleh penghasilan yang juga dikenakan pajak. Jadi, bagi wanita kawin (istri yang bekerja) diberikan tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak;

Dalam penghitungan pajak penghasilan suami pada akhir tahun, maka penghasilan sang istri dan Penghasilan Tidak Kena Pajak-nya harus digabungkan kepada penghasilan dan Penghasilan Tidak Kena Pajak suami, sehingga menjadi satu kesatuan. Dalam menghitung penghasilan suami, jika istri bekerja selain dari satu pemberi kerja (yang pajaknya dipotong oleh pemberi kerjanya) maka tarif pajak akan dihitung berdasarkan gabungan dari penghasilan tersebut, dengan kata lain penghasilan istri tersebut tidak akan menikmati tarif yang terendah apabila penghasilan suami berada pada tingkatan tarif yang lebih tinggi;

Sedangkan terkait pendapat Pemohon pada halaman 13 paragraf 1 yang menyatakan bahwa menurut Pemohon "fitrah seorang istri (ibu) adalah pendidik utama anak-anaknya serta mengurus rumah tangga jauh lebih baik dibanding bekerja di luar rumah", Pemerintah berpendapat bahwa dalam persidangan yang sangat terhormat ini sangat tidak tepat apabila seseorang menggunakan alasan yang bersifat subjektif untuk mengubah suatu peraturan perundang-undangan yang telah disusun bersama antara Pemerintah dan wakil rakyatnya setelah melalui kajian yang mendalam;

- c. Pemerintah juga tidak setuju dengan pendapat Pemohon sebagaimana dinyatakan pada halaman 6 huruf c yang menyatakan, "Begitu juga besarnya PTKP Tanggungan hanya 8,3% dari Wajib Pajak pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dibanding 50% dari Wajib Pajak pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 menyebabkan Pemohon harus

menanggung beban lebih besar dengan bertambahnya anak. Padahal kebutuhan hidup di Indonesia semakin tinggi sementara kenaikan gaji tidak sebanding dengan kenaikan harga barang, sehingga daya beli menurun yang berdampak pada potensi penurunan kualitas hidup khususnya generasi muda di masa yang akan datang”;

Terhadap pendapat Pemohon tersebut, Pemerintah memberikan tanggapan bahwa Penghasilan Tidak Kena Pajak adalah pengurang terhadap penghasilan neto sebelum dikenakan pajak. Dalam menghitung PPh Pasal 21 atau orang pribadi, selain Penghasilan Tidak Kena Pajak masih ada komponen lain, yakni biaya jabatan, maupun iuran kepada pihak ketiga;

Adalah sikap yang kurang fair dari Pemohon apabila dalam menghitung pajak, Pemohon hanya melihat besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak saja, padahal biaya jabatan meningkat tinggi dari semula Rp 1.296.000,- per tahun menjadi Rp 6.000.000,- per tahun. Sehingga dalam menghitung pajak seyogianya tidak hanya melihat besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak;

Apabila berhitung dengan besaran prosentase Penghasilan Tidak Kena Pajak tanggungan dibandingkan dengan diri Wajib pajak maka berdasarkan tabel yang telah dijelaskan sebelumnya, besaran PTKP untuk diri Wajib Pajak orang pribadi yang mengalami kenaikan pada UU PPh Tahun 2008 menjadi Rp 15.840.000,00 menyebabkan prosentase kenaikan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk Wajib Pajak kawin dengan istri tidak bekerja dan tanggungan 3 (tiga) orang anak meningkat menjadi 17%, demikian pula kenaikan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk Wajib Pajak kawin dengan istri bekerja dan tanggungan 3 (tiga) orang anak meningkat menjadi 18%;

- d. Bahwa Pemohon sebenarnya telah membawa persoalan ini kepada perbedaan perlakuan Penghasilan Tidak Kena Pajak dalam UU PPh Tahun 2000 dengan UU PPh Tahun 2008 sebagaimana dinyatakan dalam surat permohonannya pada halaman 13, yang mengatakan “Bahwa di sini terlihat pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 Penghasilan Tidak Kena Pajak atas tanggungan sebesar 50% dari Penghasilan Tidak Kena Pajak wajib pajak, sedangkan pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Penghasilan Tidak Kena Pajak atas tanggungan hanya sebesar 8,3% dari Penghasilan Tidak Kena Pajak Wajib Pajak. Jadi Penghasilan Tidak Kena

Pajak atas tanggungan pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 lebih kecil dari Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000;

Sehubungan dengan pernyataan Pemohon tersebut di atas, Pemerintah berpendapat bahwa permohonan yang diajukan oleh Pemohon mengenai penyesuaian besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak adalah kewenangan Menteri Keuangan berdasarkan Pasal 7 ayat (3) UU PPh sehingga bukan merupakan objek yang dapat dilakukan pengujian di Mahkamah Konstitusi karena tidak bertentangan dengan konstitusi;

- e. Bahwa hal lain yang menjadi keberatan Pemohon pada surat permohonannya halaman 13 adalah “dengan adanya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) atas tanggungan, yaitu pasal 7 ayat (1) huruf d, sebesar Rp. 1.320.000,- pertahun atau Rp. 110.000,- perbulan. Padahal kenyataan biaya pendidikan dan kesehatan masih sangat mahal, sehingga dengan PTKP yang rendah Kepala Keluarga masih harus dibebani pajak yang tinggi dengan adanya tanggungan hanya dibatasi 3 orang. Hal ini menyebabkan tingkat kesejahteraan keluarga makin rendah”;

Terhadap pernyataan Pemohon tersebut, Pemerintah berpendapat bahwa penetapan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak merupakan kebijakan pemerintah untuk memberikan pengurangan sejumlah tertentu kepada warga negara dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Mengingat pajak merupakan sumber utama dana bagi negara untuk mempertahankan eksistensinya maka perlu adanya pembatasan dalam penentuan besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak tersebut;

- f. Pernyataan Pemohon pada surat permohonannya halaman 6 huruf e yang menyatakan “Hal terakhir yang memberatkan Pemohon ternyata Penghitungan PTKP pada Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tidak berdasarkan Kebutuhan Hidup Minimum. Hal ini tentu memberatkan Pemohon yang berpenghasilan tetap”. Selanjutnya dalam pokok perkara pada halaman 15 dinyatakan, “Bahwa argumentasi Pemohon terhadap Pasal 7 ayat (1) huruf a tersebut di atas yang menyatakan besarnya PTKP sangat rendah yaitu berdasarkan hasil kajian yang menyatakan bahwa Kebutuhan Pokok Minimum saat ini adalah sebesar Rp. 60.000.000,-(enam puluh juta rupiah) per tahun, sehingga jika dibandingkan dengan Penghasilan Tidak Kena

Pajak yang tercantum pada pasal 7 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 terlihat adanya selisih yang sangat signifikan, yang dapat merugikan tidak hanya Pemohon tetapi juga seluruh Warga Negara Indonesia”;

Terhadap pendapat Pemohon tersebut, Pemerintah berpendapat bahwa penetapan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak pada dasarnya tidak sama dengan penetapan besarnya kebutuhan pokok minimum, melainkan hanya merupakan sejumlah tertentu yang ditetapkan oleh Pemerintah bersama-sama dengan DPR sebagai jumlah yang tidak dikenakan pajak; Dapat disampaikan bahwa Penghasilan Tidak Kena Pajak di berbagai negara lain pun tidak didasarkan pada kebutuhan pokok minimum di negara yang bersangkutan sebagaimana digambarkan dalam Tabel 3;

- g. Dalam surat Permohonannya halaman 15, Pemohon menyampaikan bahwa angka Kebutuhan Pokok Minimum tersebut di atas Pemohon dapatkan dari hasil perhitungan yang menggunakan rumus sebagai berikut, “Pendapatan Rata-rata Per Kapita Per Bulan = (PDRB) rata-rata perkapita tanpa migas dikalikan dengan rasio pendapatan nasional terhadap PDB dibagi 12”;

Terhadap pendapat Pemohon tersebut, Pemerintah berpendapat bahwa perhitungan kebutuhan pokok minimum yang disampaikan oleh Pemohon adalah kurang tepat dan *absurd* karena Pemohon menghubungkan kebutuhan pokok minimum dengan pendapatan, sementara itu kebutuhan pokok minimum seharusnya dihubungkan dengan pengeluaran minimum. Oleh karena itu, walaupun hendak dihubungkan dengan kebutuhan pokok minimum maka jauh lebih tepat apabila Pemohon menggunakan data besaran Upah Minimum. Patut dicatat bahwa besarnya Upah Minimum Propinsi yang berlaku dewasa ini berkisar pada Rp 1.000.000,00 per bulan atau Rp 12.000.000,00 per tahun. Walaupun dihubungkan dengan kebutuhan hidup minimum atau upah minimum, jelas bahwa Penghasilan Tidak Kena Pajak sebesar Rp 15.840.000,00 sudah lebih tinggi. Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk seseorang yang telah menikah dengan 3 (tiga) orang anak atau tanggungan tentu lebih besar lagi. Dengan demikian, kelihatan sekali Pemohon ingin menggunakan kebutuhan pokok minimumnya sendiri sebagai standar nasional. Berdasarkan data Upah Minimum Provinsi (UMP) pada tahun 2009 untuk daerah Papua (merupakan

provinsi dengan UMP tertinggi) adalah Rp 1.216.100,00 per bulan atau Rp 14.593.200,00 per tahun (bukti Pemt. 14). Oleh karena itu, penetapan besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak bagi Wajib Pajak orang pribadi sebesar Rp 15.840.000,00 per tahun sudah lebih tinggi dari pada besaran UMP tertinggi di Indonesia. Selain itu, apabila besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak adalah sebesar Rp 60.000.000,00 per tahun sesuai dengan permohonan Pemohon, maka akan berakibat potensial loss yang sangat besar bagi penerimaan negara.

### **C. Argumentasi Pemerintah Berkenaan Dengan Pengujian Pasal 9 ayat (1) Huruf g UU PPh Tahun 2008**

Mengenai pernyataan Pemohon yang menyatakan bahwa Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 tidak dapat menjadi pengurang penghasilan, Pemerintah berpendapat bahwa Pemohon telah keliru, bahkan salah kaprah dalam memahami ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008;

Pengaturan atas perlakuan zakat sebagai pengurang Penghasilan untuk menghitung penghasilan kena pajak telah dimulai sejak berlakunya UU PPh Tahun 2000, yaitu di dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g, sebagai berikut:

“(1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:

- a. ... dst sampai dengan huruf f;
- g. harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak orang pribadi pemeluk agama Islam dan atau Wajib Pajak badan dalam negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah;
- h. ... dst sampai dengan huruf k.

Ketentuan tersebut mengalami perubahan dengan berlakunya UU PPh Tahun 2008 menjadi sebagai berikut:

“(1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:

- a. ... dst sampai dengan huruf f;

- g. harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m serta zakat yang diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah;
- h. ... dst sampai dengan huruf k.

Rumusan Pasal 9 ayat (1) tersebut di atas, baik dalam UU PPh Tahun 2000 maupun UU PPh Tahun 2008, secara substansi mengatur hal yang sama, yaitu:

- a. Mengatur mengenai jenis pengeluaran/biaya tertentu yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan dalam menentukan besarnya penghasilan kena pajak bagi pihak yang mengeluarkan atau membayarkan. Hal ini ditunjukkan dengan rumusan frasa yang sama, yaitu “Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:...”. Dengan demikian, rumusan pasal ini mengatur dari sisi Wajib Pajak yang mengeluarkan biaya;
- b. Mengatur mengenai pengecualian dari pengeluaran/biaya yang tidak dapat dikurangkan dari penghasilan. Hal ini ditunjukkan dalam rumusan Pasal 9 ayat (1) huruf g dengan frasa: “...harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali...”;

Dari rumusan tersebut, jelas bahwa zakat merupakan salah satu pengeluaran yang diperbolehkan untuk dikurangkan dalam menentukan besarnya penghasilan kena pajak. Hal ini dapat dilihat dari frasa “Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak...tidak boleh dikurangkan:..., kecuali... zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah...”. Dari rumusan frasa tersebut, kata “zakat” berada di belakang kata “kecuali”. Dengan demikian, telah jelas bahwa zakat merupakan unsur pengurang penghasilan bagi Wajib Pajak yang mengeluarkan

zakat. Hal tersebut sesuai pula dengan Pasal 11 Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat;

Adapun frasa “yang diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah” dibelakang kata “zakat”, dimaksudkan sebagai syarat untuk diakuinya zakat sebagai pengurang penghasilan, yaitu hanya zakat yang benar-benar diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah. Selain itu, syarat tersebut juga merupakan alat kontrol (*cross check*) bagi Pemerintah dan juga bagi Wajib Pajak terkait dengan kebenaran pembayaran zakat yang dilakukan oleh Wajib Pajak tersebut;

Mengenai argumentasi yang diajukan Pemohon bahwa pengurangan zakat dari penghasilan bruto seharusnya dapat dilakukan dalam formulir 1721-A1 adalah keliru. Sebagai seorang dosen, seharusnya Pemohon menyadari bahwa Wajib Pajak Orang Pribadi tidak seluruhnya adalah pegawai sehingga sarana untuk mengatur mekanisme zakat sebagai pengurang penghasilan tidak dapat ditempatkan dalam formulir 1721-A1 namun ditempatkan dalam formulir SPT Tahunan PPh Orang Pribadi, yaitu formulir 1770 (bukti Pempt. 15) atau formulir 1770S (bukti Pempt. 16), yang menjadi kewajiban semua Wajib Pajak Orang Pribadi;

Perlu dijelaskan lebih lanjut bahwa apabila di dalam formulir 1721-A1 diberikan tempat untuk pengurangan penghasilan, maka pada formulir SPT Tahunan PPh Orang Pribadi akan terjadi duplikasi pengurangan. Selain itu, kewajiban pengisian formulir 1721-A1 adalah menjadi kewajiban pemberi kerja yang memiliki kewajiban memotong pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, sementara itu pembayaran zakat dilakukan secara pribadi oleh Wajib Pajak. Pemberi kerja dalam hal ini tidak mengetahui informasi lengkap mengenai jumlah zakat yang akan dibayarkan oleh Wajib Pajak karena perhitungan zakat tidak hanya didasarkan pada penghasilan setiap bulan yang diterima oleh Wajib Pajak;

Lebih lanjut, dalam permohonannya, Pemohon juga membandingkan zakat dengan fasilitas tunjangan pajak yang tidak diatur secara eksplisit di dalam Undang-Undang tetapi ada pada formulir 1721-A1. Fasilitas tunjangan pajak penghasilan menurut Pemohon juga dianggap merupakan sebuah

ketidakadilan dalam pembebanan pajak secara riil yang dirasakan bagi Pegawai yang tidak mendapat fasilitas. Pendapat tersebut tidak memiliki argumentasi yang jelas dan sangat bersifat subjektif. Menurut Pemohon, tunjangan pajak sangat dirasakan manfaatnya oleh *level top management* perusahaan atau institusi dan tenaga ahli asing yang bekerja di Indonesia sebagai Subjek Pajak Dalam Negeri;

Terhadap pernyataan Pemohon tersebut di atas, Pemerintah berpendapat bahwa fasilitas tunjangan pajak penghasilan adalah salah satu komponen dari penghasilan bruto sama seperti halnya uang lembur. Adalah kewenangan dari masing-masing institusi untuk memberikan tunjangan pajak penghasilan, termasuk kepada siapa tunjangan tersebut akan diberikan. Dengan demikian, seharusnya Pemohon memahami bahwa struktur remunerasi yang diberikan oleh pemberi kerja kepada masing-masing *level* karyawannya sepenuhnya merupakan kewenangan dari pemberi kerja yang bersangkutan;

Berdasarkan uraian tersebut di atas, sekali lagi Pemerintah berpendapat bahwa hal-hal yang dipermasalahkan oleh Pemohon adalah menyangkut masalah yang bersifat teknis operasional dan implementasi Undang-Undang sehingga sama sekali tidak terkait dengan masalah konstitusional. Seandainya Pemohon belum memahami secara benar dan ingin mengetahui lebih jauh mengenai ketentuan tersebut, seharusnya Pemohon terlebih dahulu meminta penjelasan kepada Pemerintah melalui Dirjen Pajak Departemen Keuangan Republik Indonesia, sehingga tidak perlu mengajukan permohonan pengujian ketentuan *a quo* ke Mahkamah Konstitusi.

**D. Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 tidak bertentangan dengan Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945**

Pemohon menyatakan dalam permohonannya bahwa Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 bertentangan dengan ketentuan Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, yang berbunyi sebagai berikut:

**Pasal 27 ayat (2):**

Tiap-tiap warga negara berhak atas pekerjaan dan penghidupan yang layak bagi kemanusiaan;

**Pasal 28B (1):**

Setiap orang berhak untuk hidup serta membentuk keluarga dan melanjutkan keturunan melalui perkawinan yang sah;

**Pasal 28H (1):**

Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan;

Terhadap anggapan/alasan Pemohon tersebut di atas, Pemerintah menyampaikan hal-hal sebagai berikut:

- a. Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh Tahun 2008.
  - 1) Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh Tahun 2008 merupakan aturan pelaksanaan Pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan bahwa “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Berdasarkan pasal tersebut, Pemerintah dan DPR kemudian menjabarkan tata cara pemungutan pajak khususnya Pajak Penghasilan melalui UU PPh Tahun 2008 yang didalamnya termasuk mengatur mengenai batasan Penghasilan Tidak Kena Pajak. Dengan demikian, berdasarkan muatan materinya, UU PPh Tahun 2008 merupakan instrumental *policy* (kebijakan instrumental) sebagai penjabaran dari Pasal 23A UUD 1945 (*vide* halaman 6, Angka Romawi II, huruf A, angka 1);
  - 2) Bahwa baik secara sendiri-sendiri maupun secara keseluruhan, besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak yang diatur dalam Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh Tahun 2008 lebih besar dari pada besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak yang diatur dalam UU PPh Tahun 2000;
  - 3) Bahwa ketentuan mengenai besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak menurut Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh Tahun 2000 harus memperhatikan ketentuan mengenai perubahan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak yang diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan sebagai pelaksanaan Pasal 7 ayat (3) UU PPh Tahun 2000 (*vide* Tabel 2);

- 4) Lebih lanjut, besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak dapat diubah sesuai dengan perkembangan kondisi yang ada berdasarkan kuasa Pasal 7 ayat (3) UU PPh Tahun 2008 yang memberikan kewenangan atributif kepada Menteri Keuangan untuk menyesuaikan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak setelah terlebih dahulu berkonsultasi dengan DPR;
  - 5) Peningkatan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak tersebut telah memberikan nilai lebih kepada Wajib Pajak orang pribadi, yaitu menyebabkan beban pajak yang harus dipikul Wajib Pajak menjadi lebih kecil sehingga meningkatkan pendapatan bersih (*disposable income*) Wajib Pajak;
  - 6) Dengan demikian, pemberlakuan Pasal 7 ayat (1) UU PPh Tahun 2008 telah sejalan dengan upaya Pemerintah untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat sesuai amanat Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) Undang UUD 1945 dan tidak merugikan hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon.
- b. Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008
- 1) Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 merupakan aturan pelaksanaan Pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan bahwa “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Berdasarkan pasal tersebut, Pemerintah dan DPR kemudian menjabarkan tata cara pemungutan pajak khususnya Pajak Penghasilan melalui UU PPh Tahun 2008 yang di dalamnya mengatur bahwa zakat merupakan pengurang penghasilan dalam menentukan besarnya penghasilan kena pajak. Oleh karenanya, pernyataan Pemohon yang menyatakan bahwa zakat tidak dapat dikurangkan dari penghasilan adalah keliru karena menurut Pemerintah zakat tetap sebagai pengurang dari penghasilan dalam menentukan besarnya penghasilan kena pajak;
  - 2) Bahwa Pasal 9 ayat (1) huruf g, baik pada UU PPh Tahun 2000 maupun UU PPh Tahun 2008, mengatur mengenai jenis pengeluaran/biaya yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan dengan pengecualian atas beberapa jenis pengeluaran yang antara lain adalah zakat. Dengan demikian, menurut ketentuan tersebut zakat merupakan pengurang penghasilan dalam menentukan penghasilan kena pajak (*vide* halaman 55 s.d 56);

- 3) Mengingat permohonan pengujian Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 terhadap Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 didasarkan karena adanya kesalahan dan kekeliruan Pemohon dalam memahami ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g, maka hal tersebut bukanlah materi yang dapat diajukan pengujian ke Mahkamah Konstitusi.

## V. KESIMPULAN

Berdasarkan penjelasan dan argumentasi tersebut di atas, Pemerintah memohon kepada Yang Mulia Ketua/Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi yang memeriksa, memutus dan mengadili permohonan pengujian (*constitutional review*) Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan terhadap Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, dapat memberikan putusan sebagai berikut:

1. Menyatakan Pemohon tidak memiliki kedudukan hukum (*legal standing*);
2. Menolak permohonan pengujian Pemohon seluruhnya atau setidaknya menyatakan permohonan pengujian Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*);
3. Menyatakan ketentuan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan tidak bertentangan dengan ketentuan Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945;

Namun demikian apabila Yang Mulia Ketua/Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi berpendapat lain, mohon putusan yang bijaksana dan seadil-adilnya (*ex aequo et bono*).

[2.4] Menimbang bahwa pada persidangan tanggal 26 Februari 2009 Pemerintah yang diwakili oleh Denny Indrayana, S.H.,LLM.,PhD., Staf Khusus Presiden, memberikan keterangan secara lisan yang menguraikan sebagai berikut:

- Keterangan ini telah menjadi satu kesatuan satu hal yang terkait dengan *legal standing* yang Pemerintah ingin sampaikan adalah mengacu pada Putusan Mahkamah Konstitusi, Pemerintah tidak melihat adanya kejelasan *causal verband* yang diajukan oleh Pemohon dalam permohonannya;
- Salah satunya karena di dalam permohonan, sebenarnya Pasal 23A yang menjadi dasar keluarnya UU PPh ini tentu merupakan kewajiban konstitusional dan Pemohon lebih banyak mengacu kepada Undang-Undang yang dipertentangkan Undang-Undang Dasar sebagai Pasal 27, Pasal 28, yang sebenarnya adalah hak konstitusional. Jadi di situ ada *missed* menurut Pemerintah;
- Sebagaimana telah disampaikan oleh DPR, Pemerintah juga sepakat bahwa dalam persidangan tanggal 11 Februari 2009 nyata-nyata Pemohon mempertentangkan UU PPh yang lama dan yang baru, yang tentunya bukan merupakan kewenangan Mahkamah Konstitusi. Juga Pemohon tidak cermat, dimana telah dipaparkan sangat panjang oleh Menteri Keuangan memahami bahwa zakat sebenarnya adalah komponen pengurang pendapatan kena pajak;
- Pemerintah dan DPR tentu punya kewenangan untuk menerbitkan kebijakan. Ini yang tadi belum sempat *legal policy* justru untuk meringankan kewajiban konstitusional jadi pajak di titik-titik tertentu justru kewajiban konstitusional warga negara. Undang-Undang *a quo* yang diuji terkait dengan PTKP dan perlakuan zakat dalam penghitungan penghasilan kena pajak adalah bentuk nyata *legal policy* itu.
- Terkait dengan konsep ketatanegaraan, Pemerintah ingin menegaskan bahwa beberapa ketentuan ini terkait dengan Undang-Undang *a quo* menjadi konstitusional salah satunya bila ada delegasi. Pasal 23 memberikan delegasi karena di situ sangat jelas Pasal 23A UUD 1945 mengatakan, "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk kepentingan negara diatur dengan undang-undang." Jadi delegasinya sangat jelas;
- Terkait dengan *legal policy* Pasal 7 merupakan fasilitas *personal exemption* dan ini, sebenarnya ini merupakan PTKP merupakan *income threshold* sebagaimana *threshold-threshold* lain yang diuji di hadapan Mahkamah Konstitusi yang ada kaitannya dengan tata negara *electoral threshold, political*

*party threshold*, *local leader*, dan seterusnya, dan yang terakhir tentang *presidential threshold*. Maka PTKP sebenarnya dari kacamata konsep pajak merupakan *income threshold* yang sebagaimana putusan-putusan *threshold* yang mestinya konstitusional, yang terkait dengan keadilan diskriminasi, yang sudah dijelaskan dan ditegaskan dalam Putusan Mahkamah Konstitusi dan di-*refer*. Misalnya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15 Tahun 2008, salah satunya dan Pemerintah sepakat betul dengan putusan itu, keadilan dapat berarti memperlakukan sama terhadap hal-hal yang memang sama dan memperlakukan berbeda terhadap hal-hal yang memang berbeda. Sehingga justru menjadi tidak adil apabila terhadap hal-hal yang berbeda diperlakukan sama, Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15 Tahun 2008;

- Tentang diskriminatif, banyak sekali putusan yang dapat di-*refer*. Terkait dengan itu, di antaranya adalah Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 27 Tahun 2007 yang secara singkat mengatakan diskriminasi adalah memperlakukan secara berbeda terhadap hal yang sama. Dan sebaliknya, bukan diskriminasi jika memperlakukan secara berbeda terhadap hal yang memang berbeda dan seterusnya;
- Begitu juga dengan zakat, delegasinya jelas sekali dapat di *refer* pada Pasal 23A UUD 1945. Hal ini sudah dijelaskan oleh Menteri Keuangan secara lebih panjang lebar;
- Pemerintah memang berpendapat Pemohon tidak memiliki *legal standing* oleh karenanya Pemerintah berharap permohonan tidak dapat diterima. Kalau memang Majelis kemudian memeriksa dan masuk ke substansi Permohonan Pokok Perkara, Pemerintah tetap berpendapat bahwa sebenarnya tidak ada pasal-pasal dalam Undang-Undang yang diuji yang bertentangan dengan Undang-Undang Dasar, terutama terkait dengan Pasal 7 dan Pasal 9 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang dimaksudkan dalam permohonan.

Selain itu, untuk menguatkan keterangannya, Pemerintah mengajukan satu orang saksi dan tiga orang ahli yang telah didengar keterangannya di bawah sumpah dalam persidangan tanggal 26 Februari 2009 yang kemudian dilengkapi dengan keterangan tertulis sebagai berikut:

## Keterangan Lisan Ahli Pemerintah

### 1. Prof. Dr. Gunadi

Secara yuridis pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasar Undang-Undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Sedangkan secara ekonomis pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat ke kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan pembangunan. Sebagai transfer harta, pembayaran pajak dapat mengurangi daya beli dan tentunya akan mempengaruhi kesejahteraan rakyat. Di satu pihak pajak merupakan sumber penerimaan negara untuk kelangsungan kehidupan berbangsa dan bernegara, di lain pihak pajak merupakan beban rakyat. Karena itu, dalam Penjelasan Pasal 23 UUD 1945 disebutkan bahwa seberapa besar pendapatan dan belanja negara ditetapkan dengan undang-undang dengan persetujuan DPR. Persetujuan tersebut merupakan refleksi bahwa yang menentukan besarnya pendapatan negara yang berasal dari pajak yang dibebankan kepada rakyat yang kemudian dibelanjakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat adalah rakyat sendiri dengan perantara Dewan Perwakilan;

Secara tradisional kita mengenal 2 (dua) fungsi pajak, yaitu fiskal dan regulasi. Sementara itu, beberapa prinsip pemajakan yang baik, menurut Fritz Neumark adalah *revenue productivity, social justice, economic goals dan ease of administration and compliance*;

Sehubungan dengan *revenue productivity* dari sistem pajak, Jenkins menyatakan bahwa seberapa besar jumlah penerimaan pajak Pemerintah sebagian akan bergantung pada basis pajak dan tarif pajak yang berlaku. Seberapa komprehensif cakupan basis pajak penghasilan apakah *broad base* seperti di dalam UU PPh 1984 atau limitatif seperti pada Ordonansi Pajak Pendapatan Tahun 1944 dan besaran tarif pajak merupakan kewenangan lembaga legislatif untuk menentukannya dan merumuskannya dalam UU PPh;

Dari berbagai literatur kita memahami bahwa salah satu norma (*maxim*) daripada Pajak Penghasilan adalah keadilan dengan salah satu prinsipnya adalah *ability to pay* atau kemampuan penduduk yang diukur dengan kemampuan ekonominya untuk membayar pajak. Selanjutnya berdasar prinsip *ability to pay*, Popkin menyatakan bahwa basis pajak terutama yang berupa penghasilan usaha

harus dalam jumlah netto dengan memungkinkan adanya (1) *net-income effect* dengan memperbolehkan pengurangan biaya, (2) *netting effect* dengan memperbolehkan kompensasi horizontal antar kategori penghasilan, dan (3) *carry-over effect* dengan memperbolehkan kompensasi vertikal antar beberapa tahun pajak. sebagai pajak subyektif dan personal dalam pengenaan pajak penghasilan orang pribadi harus memperhatikan keadaan pribadi wajib pajak misalnya dengan memberikan kelonggaran personal (*personal allowances*). Salah satu bentuk kelonggaran personal ini misalnya pembebasan bagian penghasilan sejumlah tertentu sebesar kebutuhan fisik untuk hidup atau yang mutlak untuk kebutuhan primer dan baru mengenakan pajak atas bagian penghasilan selebihnya. Untuk memperoleh basis pemajakan sesuai dengan prinsip *ability to pay* tersebut, secara sistematis UU PPh mengaturnya dalam rumusan beberapa pasal, yaitu Pasal 4, Pasal 6, Pasal 7, Pasal 8, Pasal 9, dan Pasal 16;

Sesuai dengan ketentuan yang dimintakan uji materi, ahli menyitir sebagian dari Pasal 7 dan Pasal 9 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 sebagai berikut: Pasal 7 mengatur besaran PTKP minimal dan kemungkinan penyesuaiannya. Kemudian Pasal 9 ayat (1) mengatur beberapa pengeluaran yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan kena pajak dan pengecualiannya;

Pemberian kelonggaran personal berupa pembebasan sebagian penghasilan untuk memenuhi kebutuhan fisik minimal yang dalam bahasa Pasal 7 UU PPh disebut Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) menunjukkan karakter bahwa PPh Orang Pribadi adalah pajak subjektif dan personal. Paling kurang ada 2 (dua) fungsi dari PTKP yaitu : (1) efisiensi administrasi perpajakan dengan mengecualikan mereka yang berpenghasilan sebesar atau di bawah PTKP dari sistem PPh, (2) selaras dengan prinsip *ability to pay*, PPh membebaskan sebagian penghasilan sebesar PTKP dari semua wajib pajak dari pengenaan pajak. Mengenai teknik pemberian kelonggaran personal, terdapat 4 (empat) tipe yaitu: (1) *lumpsum* atau *initial exemption* (berupa pengurangan dalam jumlah tetap, sama untuk semua Wajib Pajak tanpa memperhatikan perbedaan tanggungan keluarga), (2) *continuing exemption* (berlaku untuk semua Wajib Pajak Orang Pribadi berdasarkan keadaan keluarga, seperti yang berlaku di Indonesia), (3) *the vanishing exemption* (jumlah pengurangan yang semakin mengecil dengan semakin besarnya penghasilan Wajib Pajak berdasar teori *management utility of income*), dan (4) penggantian pengurang personal dengan *tax credit* yang dapat

direstitusi. Untuk tujuan pemajakan Montesquieu membagi penghasilan seseorang menjadi 3 (tiga) lapis, yaitu (1) yang mutlak untuk hidup, (2) yang bermanfaat, dan (3) yang berlebihan. Mereka yang berada pada lapis pertama harus dibebaskan dari pajak agar tidak mengganggu kesejahteraan minimalnya karena adalah tugas setiap negara untuk melindungi kehidupan dan mengusahakan kesejahteraan rakyatnya. Sedangkan bagi mereka yang berada pada lapisan ketiga, rasanya pemberian *exemption* kurang berarti dan karenanya dapat diberlakukan *vanishing exemption* sebagai alat redistribusi sumber daya dalam masyarakat.

Walaupun tidak mudah menentukan besaran jumlah yang mutlak untuk hidup atau minimum kehidupan karena besaran PTKP dapat mengurangi potensi penerimaan pajak dalam APBN, beberapa pertimbangan dapat mempengaruhi besaran PTKP termasuk (1) keadaan keuangan negara (apabila keuangan negara baik negara dapat lebih leluasa memberikan PTKP), (2) pembagian pendapatan di masyarakat (apabila kebanyakan penduduk hanya berpendapatan sedikit di atas minimum kehidupan rasanya kalau tidak mau banyak kehilangan tunjangan pajak, negara tidak mudah untuk membebaskan kebanyakan penduduk dari pajak. Sebaliknya apabila warga negara yang berpenghasilan tinggi banyak, negara akan leluasa melindungi warga yang berpenghasilan rendah dan sedang), dan (3) daya beli uang, besaran PTKP dapat disesuaikan dengan fluktuasi daya beli uang. Karena daya beli uang selalu berubah-ubah selaras dengan tingkat inflasi dan kondisi ekonomi nasional, regional serta global, maka besaran PTKP agar tidak terlalu mengganggu kemampuan rakyat memenuhi kebutuhan hidup minimumnya perlu disesuaikan. Karena secara teknis tidak mudah untuk sering mengubah Undang-Undang Pajak, agar penyesuaian tersebut dapat dilaksanakan oleh lembaga eksekutif diperlukan asas *Freies Ermessen* (*discretionary* atau kebebasan bertindak) dalam menyelenggarakan fungsi pajak asas *Freies Ermessen* merupakan kebutuhan akan kebijaksanaan bebas berupa wewenang untuk mengambil tindakan inisiatif sendiri guna menyelesaikan suatu masalah mendesak dan belum ada ketentuannya dalam peraturan yang dikeluarkan oleh lembaga legislatif sebagai perwujudan dari asas *Freies Ermessen* dalam perpajakan terdapat 3 (tiga) fungsi administrasi negara yaitu (1) menerbitkan peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang yang dapat mengikat masyarakat, (2) menjalankan tindakan administrasi negara dalam rangka

mencapai penerimaan APBN, dan (3) menjalankan fungsi peradilan sebagai upaya administratif;

Berdasar uraian tersebut di atas, menurut pemahaman ahli pemberian PTKP dalam Pasal 7 UU PPh dapat ahli jelaskan sebagai berikut:

1. Pemberian PTKP secara teoritis menunjukkan karakter bahwa Pajak Penghasilan Orang Pribadi adalah pajak subjektif dan personal. Istilah PTKP sepertinya menunjukkan bahwa ada bagian penghasilan yang dibebaskan dari pemajakan tanpa dikaitkan dengan jumlah minimum untuk memenuhi kebutuhan hidup seperti dalam Pajak Pendapatan sebelum tahun 1984 dengan mempergunakan istilah Batas Minimum Penghasilan Kena Pajak;
2. Karena satuan pajak (*tax unit*) PPh Orang Pribadi menurut Pasal 8 adalah keluarga dengan kepala keluarga bertanggung jawab menyampaikan SPT, yang menjadi pertimbangan dalam menentukan besaran PTKP adalah jumlah *aggregate* yang diberikan kepada keluarga sebagai *tax unit*, bukan kepada anggota keluarga satu persatu karena UU PPh tidak menerapkan individu sebagai *tax unit*;
3. Karena besaran PTKP berpotensi mengurangi penerimaan pajak yang amat dibutuhkan untuk kecukupan APBN dalam rangka pembiayaan penyelenggaraan negara dan pembangunan, maka besaran PTKP ditentukan dengan memperhatikan berbagai pertimbangan. Selain itu juga karena kebijakan pajak dapat mempengaruhi kehidupan ekonomi dan sosial masyarakat, barangkali politik perpajakannya diarahkan untuk mendukung program dan kebijakan lainnya sehingga kenapa misalnya untuk tanggungan haknya dibatasi maksimal 3 orang;
4. Untuk penyederhanaan sistem perpajakan, UU PPh mengecualikan penghasilan dalam bentuk natura dan kenikmatan dan penghasilan *non cash* lainnya. Demikian juga UU PPh tidak menganut *imputed income* (taksiran penghasilan) atas *self employed activities* termasuk ibu rumah tangga yang bekerja di rumah melayani keluarganya. Karena ibu rumah tangga tidak dihitung memperoleh penghasilan dari kegiatannya di rumah maka adalah cukup rasional apabila sebagai konsekuensinya juga tidak ada pemberian penghasilan tidak kena pajak selain PTKP atas wajib pajak yang kawin;

5. Apabila kemudian sesuai dengan keadaan besaran PTKP dianggap kurang pas berdasar asas *Freies Ermessen* dengan mempertimbangkan perkembangan ekonomi dan moneter serta perkembangan harga kebutuhan pokok setiap tahunnya, Pasal 7 ayat (3) UU PPh memberikan dasar *legal formal*. Untuk itu pelaksanaan besaran PTKP pelaksanaan asas *Freies Ermessen* itupun tidak dilakukan secara otomatis karena ada rambu-rambunya yaitu harus berkonsultasi dengan para wakil rakyat. Sehingga selain besaran PTKP harus mendapat persetujuan dari wakil rakyat yaitu wakil kita semua, perubahannya pun harus dikonsultasikan dengan wakil kita juga.

Ketentuan tentang perlakuan zakat dalam UU PPh diatur dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a angka 1 yaitu mengecualikan dari objek pajak atas bantuan termasuk zakat yang diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak, Pasal 9 ayat (1) huruf g mengecualikan dari tidak boleh dikurangkannya "zakat yang diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah", ini kami baca teks di dalam Undang-Undanganya begitu dan Pasal 16 ayat (1) mengatur penghitungan Penghasilan Kena Pajak sebagai penerapan tarif bagi Wajib Pajak Dalam Negeri dalam suatu tahun pajak dihitung dengan cara mengurangi dari penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) dengan pengurangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6, Pasal 7 serta Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf e, dan huruf g. Jadi sekali lagi bahwa pada Pasal 16 ini pengecualian pada Pasal 9 ayat (1) huruf g itu dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak;

Menurut pemahaman ahli, tentang dapat dikurangkannya pembayaran zakat kepada Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dapat disampaikan pendapat sebagai berikut:

Walaupun kalau membaca rumusan Pasal 9 ayat (1) huruf g beberapa orang mungkin meragukan boleh dikurangkannya zakat yang dibayarkan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi, namun berdasarkan beberapa penafsiran hukum di bawah ini keraguan tersebut mungkin dapat berubah:

### **1. Penafsiran sistematis**

Secara kontekstual, dalam menafsirkan suatu ketentuan kata-kata dalam suatu peraturan harus ditafsirkan dalam hubungannya dengan kalimat yang bersangkutan. Sesuai dengan kalimatnya, menurut penjelasannya Pasal 9 ayat (1) mengatur tentang beberapa pengeluaran yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak yang melakukan pengeluaran. Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g terdapat pengecualian atas pengeluaran dari yang tidak boleh dikurangkan, termasuk zakat yang diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah. Karena merupakan pengecualian dari yang tidak boleh dikurangkan berarti pengeluaran zakat Wajib Pajak Orang Pribadi yang diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah boleh dikurangkan dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak dimaksud. Secara sistematis, beberapa ketentuan dalam UU PPh harus dipandang sebagai satu kesatuan sistem pemajakan atas penghasilan. Perlakuan UU PPh terhadap zakat yang diterima oleh Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah serta zakat yang diterima oleh yang berhak sesuai dengan Pasal 4 ayat (3) huruf a angka 1 dikecualikan dari pengenaan pajak, sedangkan bagi pembayar zakat karena dianggap merupakan konsumsi penghasilan kalau tidak ada pengecualian rasanya pengeluaran tersebut tidak boleh dikurangkan dari penghasilan kena pajak. Mungkin dalam rangka harmonisasi dengan ketentuan Pasal 14 ayat (3) Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat, maka ketentuan pengecualian dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 harus dimaknai selaras dengan Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999. Harmonisasi tersebut ternyata mendapat konfirmasi dari Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang menyatakan bahwa apa yang dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g termasuk zakat dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak yang melakukan pengeluaran;

### **2. Penafsiran menurut sejarah terjadinya Undang-Undang**

Karena Undang-Undang ini relatif baru, yaitu disahkan oleh Presiden pada tanggal 23 September 2008 untuk mencari maksud pembuatan Undang-Undang pada saat terjadinya perumusan Undang-Undang dapat ditelusur ke berita acara pembahasan pasal dimaksud di DPR. Dengan melihat pada

ketentuan lama yang diubah yaitu Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, yang menyatakan antara lain kecuali zakat yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak kepada Amil Zakat dan seterusnya, nampak bahwa memang berdasar ketentuan lama pembayaran zakat dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak dimaksud;

3. Menurut suatu *internet on best practices* apabila suatu ketentuan bersifat mendua atau ambigu Wajib Pajak harus diuntungkan. Dalam putusan hakim Lord Tanberton (dalam kasus *Internal Revenue Commissioner vs Ross & Crutter* di Amerika tahun 1948; dalam *Yoong*, 1985), terdapat pernyataan bahwa jika suatu ketentuan dalam Undang-Undang Pajak berpotensi multi tafsir maka Wajib Pajak harus diuntungkan. Mendasarkan pada amar putusan tersebut apabila ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g tentang dapat atau tidaknya zakat yang dibayarkan dikurangkan dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak pembayar dianggap meragukan, maka ketentuan tersebut harus dibaca sebagai memperbolehkan pengurangan pengeluaran zakat dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak dimaksud;

Mengenai masalah teknis Formulir 1721 AI yang tidak menampung pemotongan zakat dapat disampaikan bahwa formulir tersebut memang hanya dimaksudkan untuk mengadministrasikan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan tidak dimaksudkan sekaligus untuk pemungutan zakat. Sesuai dengan ketentuan Pasal 14 ayat (3) Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 dan Pasal 9 ayat (1) huruf g serta Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 pengurangan zakat dimaksud dapat dicantumkan dalam SPT Tahunan Wajib Pajak yang bersangkutan;

Akhirnya memang kita akui bahwa pembayaran pajak dapat mengurangi kesejahteraan pembayar pajak, tetapi dengan pemberian PTKP, pembayaran pajak tidak perlu dilakukan oleh mereka yang berpenghasilan sampai dengan jumlah PTKP melainkan hanya oleh mereka yang berpenghasilan selebihnya saja. Pembayaran pajak dari mereka dan kita semua merupakan sumber penerimaan negara yang dapat digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya peningkatan kemakmuran dan kesejahteraan rakyat. Memang betul kata *Jean Baptiste Colbert* (dalam Nurmantu, 2005) dia menyatakan bahwa pemungutan pajak adalah seni tentang bagaimana mencabut bulu angsa sebanyak mungkin, dengan teriakan angsa sesedikit mungkin.

## **2. Prof. A. Anshari Ritonga**

Pandangan atas permasalahan yang diajukan dalam rangka permohonan uji materiil Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan terhadap UUD 1945 yang diajukan oleh Gustian Djuanda tanggal 17 November 2008 pada prinsipnya pada singkatnya adalah, permasalahan yang diajukan adalah terkait dengan Pasal 9 ayat (1) huruf G, khususnya mengenai perlakuan atas zakat yang dibayarkan oleh Wajib Pajak kepada atau diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, boleh dikurangkan (tidak termasuk yang tidak boleh dikurangkan) untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak pembayar zakat (selanjutnya dalam paparan ini disingkat “zakat yang dibayar”);

Dan ketentuan dalam Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d mengenai Penghasilan Tidak Kena Pajak, sebagai pengurang atas penghasilan netto untuk menentukan Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Orang Pribadi. Sehubungan dengan itu perkenankan kami buat keterangan sedikit mengenai historisnya bahwa reformasi perpajakan di Indonesia yang dimulai pada tahun 1983, dengan memberlakukan seperangkat Undang-Undang yang diberlakukan dengan UUD 1945. Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 mengatakan bahwa pajak harus berdasarkan Undang-Undang dan Pasal II Aturan Peralihan yang menyatakan bahwa sebelum ada Undang-Undang yang dimaksudkan UUD 1945 maka semua Undang-Undang dan badan tetap berlaku. Dan oleh karena itu khusus mengenai pajak penghasilan, maka pajak yang berlaku sebelumnya ordonansi pajak penghasilan Tahun 2005 ordonansi PD Pajak Pendapatan Tahun 1954 Pajak Bunga dan Royalti tahun 1970 dan pajak yang mengatur tata cara pembayaran PPS, PPD dan pajak kekayaan Nomor 8 Tahun 1967 itulah yang diganti dengan UU PPh Nomor 7 Tahun 1983;

Dalam reformasi perpajakan yang paling mendasar adalah perundang-undangan untuk upaya untuk menata dan memberlakukan sistem perpajakan yang baik di Indonesia dengan mengandalkan fungsi pajak sebagai sumber penerimaan negara menuju kemandirian dalam pembiayaan pembangunan bangsa dengan berpedoman pada bunyi Pasal 23A UUD 1945 [sebelum perubahan ketiga: Pasal 23 ayat (2)], yang berbunyi, “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa

untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”, maka sistem perpajakan yang baik dimaksud, antara lain harus dapat memperhatikan unsur keadilan, pemerataan beban sesuai kemampuan dan asas kegotong-royongan nasional dalam pembiayaan pembangunan, serta memberikan kepastian hukum dan keseimbangan pemenuhan hak dan kewajiban kenegaraan. Bahwa tujuan pengenaan pajak tersebut sesuai fungsinya adalah sebagai sumber penerimaan untuk keperluan negara (fungsi budget), dan untuk mengatur terciptanya keseimbangan dan keharmonisan antara kebijakan fiskal, kebijakan moneter dan kebijakan ekonomi di sektor ril dan investasi (fungsi regulasi). Melalui pembayaran pajak sebagai kewajiban kenegaraan, dengan mewajibkan yang lebih mampu membantu yang kurang mampu melalui penerapan tarif progresif, merupakan perwujudan kegotong-royongan nasional dalam pembiayaan pembangunan, yang diharapkan dapat menumbuhkan dan meningkatkan rasa memiliki (*sense of belonging*) terhadap keberhasilan pembangunan, sehingga menimbulkan rasa turut bertanggung jawab (*sense of responsblity*) atas pemeliharaan dan pengawasan negara, dan selanjutnya mendorong untuk turut berperan dan berpartisipasi (*sense of participation*) dalam pembiayaan pembangunan bangsa melalui pembayaran pajak;

Di antara ketentuan yang mencerminkan pelaksanaan sistim perpajakan yang berorientasi untuk keadilan dan pemerataan, antara lain ketentuan adanya PTKP dalam Pasal 7, dan pengenaan pajak dengan tarif progresif dalam Pasal 17, sebagaimana telah dilakukan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 dan itu terus berlaku dengan beberapa kali perubahan yang pertama tahun 1994 lalu tahun 1997 dan dituangkan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000.

Terkait kedua permasalahan itu maka ada dua pembahasan yang harus diperhatikan, *pertama* bahwa dalam membahas kedua masalah itu perlu diperhatikan antara lain untuk kepastian hukum maka prinsip-prinsip pajak harus dipertahankan secara konsisten;

*Kedua*, dalam sumbangan membaca teks Undang-Undang apabila ada yang kurang jelas atau ada keraguan hendaklah memperhatikan yang pertama interpretasi sistematis yaitu atau mengkaitkan pasal-pasal antara pasal-pasal yang terkait dengan Undang-Undang yang sama atau mengkaitkan dengan undang-undang yang diatur dengan Undang-Undang lain yang terkait karena ini menyangkut dengan zakat dimana harus terkait dengan Undang-Undang Nomor

38 Tahun 1999 yang mengatur bahwa zakat dikurangi dari penghasilan sisa kena pajak di dalam Undang-Undang itu dari penghasilan sisa kena pajak. Yang kedua interpretasi historis yaitu yang malatari dalam pembentukan undang-undang itu sendiri, yang malatari undang-undang khusus untuk Pasal 9 ayat (1) huruf g adalah dengan keluarnya khusus untuk huruf g mengenai pajak mengenai zakat adalah dengan keluarnya Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 dimana sebelumnya bahwa zakat itu tidak dikaitkan dengan pajak tetapi dengan keluarnya Pasal 14 ayat (3) Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 diatur bahwa zakat boleh dikurangkan dari penghasilan sisa kena pajak;

Terkait dengan PTKP, penentuan besarnya PTKP adalah untuk menentukan batasan penghasilan dari Wajib Pajak orang pribadi yang dikenakan pajak (Penghasilan Kena Pajak). Pertimbangan dalam menentukan besarnya PTKP adalah dengan memperhatikan perkembangan perekonomian masyarakat dan keadaan moneter, antara lain dengan memperhatikan besarnya Upah Minimum yang berlaku (UMR), dengan pertimbangan karena penentuan PTKP akan berdampak terhadap kewajiban pajak yaitu: (1) apabila penghasilan WP dibawah PTKP, maka atas penghasilan tersebut tidak dikenakan atau tidak terhutang pajak, (2) apabila penghasilan diatas PTKP, tetapi masih di bawah UMR, maka atas penghasilan di atas PTKP tersebut pajaknya ditanggung Pemerintah (PP Nomor 5 Tahun 2003, sebelum dilakukan perubahan), dan (3) apabila penghasilan diatas PTKP dan melebihi UMR, maka dikenakan pajak sesuai ketentuan Pasal 17 UU PPh;

Penentuan besarnya PTKP tidak dimaksudkan untuk pengganti menutupi pengeluaran biaya hidup Wajib Pajak. Oleh karenanya, tidak berarti penghasilan yang di atas jumlah biaya hidup yang akan dikenakan pajak. Hal ini jelas terlihat, bahwa dengan ketentuan menetapkan jumlah tanggungan keluarga maksimum yang dapat diperhitungkan dalam penentuan PTKP sebanyak 3 orang dengan isteri (hanya 1 orang), dan anak yang lahir pada awal tahun setelah tanggal 1 Januari baru dapat memperoleh tambahan PTKP pada tahun berikutnya, jelas menunjukkan bahwa PTKP tidak mengacu pada besarnya biaya hidup. Terhadap Wajib Pajak yang mempunyai isteri lebih dari 1 orang dan tanggungan anak lebih dari 3 orang, tentu biaya hidup akan semakin besar, namun yang diperkenankan untuk menghitung PTKP hanya terbatas maksimum 1 orang isteri dan tanggungan/anak maksimum 3 orang;

Pemberian PTKP hanya untuk Wajib Pajak Orang Pribadi, dan tidak berlaku untuk Wajib Pajak Badan. Bagi Wajib Pajak Badan, biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan diakui sebagai biaya yang dapat dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak. Sedangkan biaya hidup pribadi dan keluarga direksi atau karyawan bukan menjadi tanggungan perusahaan, tetapi tanggungan karyawan itu sendiri;

Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi, khususnya bagi yang memperoleh penghasilan dari pemberi kerja, ada kalanya atas penghasilan yang diterimanya, belum diperhitungkan biaya untuk mendapatkan dan memelihara penghasilannya, seperti biaya transport dan biaya untuk peralatan/sarana kerja yang diperlukan untuk mendapatkan penghasilan tersebut. Untuk itulah, salah satu pertimbangan, perlunya diberikan PTKP untuk Wajib Pajak Orang Pribadi dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak, di samping pertimbangan UMR seperti dikemukakan sebelumnya;

Pada prinsipnya pemberian PTKP sebagai unsur pengurang Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Orang Pribadi, adalah berdasarkan PTKP keluarga, karena dalam sistem perpajakan Indonesia, penghasilan isteri dan penghasilan anak yang menjadi tanggungan Wajib Pajak digunggungkan dengan penghasilan Wajib Pajak, kecuali atas permohonan isteri (misalnya karena pisah harta) atau anak yang sudah dewasa dan mempunyai penghasilan sendiri, dapat melaksanakan kewajiban perpajakan sendiri (Pasal 8 ayat (3) dan ayat (4) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (sebelumnya Pasal 8 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983). Oleh karenanya, dalam menentukan Panghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Orang Pribadi, PTKP untuk Wajib Pajak yang belum kawin, berbeda dengan yang sudah kawin dan yang sudah mempunyai tanggungan keluarga. PTKP yang diperhitungkan sebagai pengurang Penghasilan Kena Pajak, adalah PTKP untuk Wajib Pajak, dengan tambahan PTKP untuk seorang isteri, dan untuk tanggungan keluarga/anak maksimum 3 orang;

Besarnya tambahan PTKP untuk seorang isteri atau setiap orang tanggungan keluarga/anak menurut Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 dan sebelumnya adalah 50% dari PTKP Wajib Pajak sendiri. Dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dinaikkan PTKP untuk diri Wajib Pajak dari sebelumnya Rp 2.880.000,- menjadi Rp 15.840.000,- Dengan ketentuan yang

baru ini, dimaksudkan untuk memperbaiki yang berlaku sebelumnya, terkait dengan pendekatan dan penyesuaian dengan UMR, dimana besarnya UMR tidak bertambah proporsional dengan adanya tambahan tanggungan untuk isteri dan tanggungan keluarga (anak) dari karyawan. Oleh karenanya dengan naiknya PTKP untuk diri Wajib Pajak menjadi sebesar 550% dari PTKP sebelumnya, maka tambahan PTKP untuk isteri dan untuk setiap orang tanggungan keluarga tidak lagi 50% dari PTKP Wajib pajak, namun total PTKP untuk keluarga Wajib Pajak yang dapat mengurangi dalam menentukan Penghasilan Kena Pajak, naik menjadi 241% untuk status K/3, 273% untuk K/2, 320% untuk K/1, 397% untuk K/- dan 550% untuk yang berstatus Tidak Kawin (TK). Sesuai dengan tujuan pemberian PTKP untuk mengurangi Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak, maka perubahan PTKP yang diberikan berdasarkan Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 telah lebih baik dan memberikan keuntungan secara keseluruhan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi. Karena menaikkan jumlah PTKP semakin besar, maka Penghasilan Kena Pajak akan berkurang dan Pajak Terhutang juga akan berkurang proporsional sesuai tarif PPh yang berlaku;

Ketentuan untuk merubah atau penyesuaian besarnya PTKP berdasarkan Pasal 7 ayat (3) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, ditetapkan dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah dikonsultasikan dengan DPR. Sebelumnya, berdasarkan Pasal 7 ayat (3) UU PPh Nomor 7 Tahun 1983, kemudian diubah dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 dan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, penyesuaian besarnya PTKP ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan. Apabila PTKP yang berlaku tidak sesuai lagi dengan situasi dan kondisi perekonomian masyarakat, maka dapat diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah berkonsultasi dengan DPR, dan tidak perlu harus merubah Undang-Undang yang ada;

Dalam rangka kemudahan bagi karyawan yang memperoleh penghasilan dari pemberi kerja dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, dan pertimbangan efektivitas dan efisiensi dalam pemungutan pajak, dengan ketentuan Pasal 21 UU PPh Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, ditugaskan kepada pemberi kerja atau Bendaharawan Pemerintah untuk memotong Pajak Penghasilan dari gaji, tunjangan, honorarium, dan imbalan lain terkait pekerjaan yang diberikan kepada karyawan. Sarana untuk pelaporan dan bukti atas pemotongan PPh karyawan

tersebut digunakan Formulir 1721, A1. Formulir tersebut hanya memuat yang terkait dengan gaji/honorarium atau tunjangan yang dibayar kepada karyawan dan besarnya pajak yang dipotong, oleh karenanya tidak dibebani untuk tujuan pelaporan yang lain, seperti penghitungan dan atau pelaporan pembayaran zakat atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia. Prosedur pembayaran dan yang berhak menerima zakat atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib, ditentukan sendiri oleh agama yang bersangkutan. Penyimpangan dari ketentuan telah ditetapkan dapat mengubah (menciderai) makna dari tujuan pembayaran dimaksud.

### **Ketentuan Mengenai Zakat Dalam Menghitung PKP [Pasal 9 ayat (1) huruf g]**

Zakat adalah salah satu rukun Islam di antara 5 rukun Islam lainnya, yang merupakan kewajiban bagi umat Islam untuk menyerahkan sebagian hartanya kepada pihak yang berhak untuk menerimanya sebagaimana ditetapkan dalam Al-Qur'an antara lain dalam Surat At-Taubah ayat 60 [QS-9 (60)]. Salah satu dari 8 mustahiq yang berhak menerima zakat sebagaimana disebutkan dalam ayat tersebut, adalah pengurus zakat atau amil zakat. Dengan demikian, maka zakat adalah kewajiban keagamaan yang sifatnya wajib bagi umat Islam yang diberikan kepada (diterima oleh) yang berhak menerima (mustahiq) sesuai ketentuan Al-Qur'an, antara lain oleh Badan Amil Zakat;

Dengan Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat diatur antara lain dalam Pasal 6 ayat (1) dan Pasal 7 ayat (1) bahwa "pengelolaan zakat dilakukan oleh badan amil zakat yang dibentuk oleh pemerintah, dan lembaga zakat dikukuhkan, dibina dan dilindungi oleh pemerintah" dengan tugas pokok mengumpulkan, mendistribusikan dan mendayagunakan zakat sesuai ketentuan agama Islam, sebagaimana yang diatur dalam Pasal 8. Khusus yang terkait dengan pajak, diatur dalam Pasal 14 ayat (3) Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tersebut. Dan ini merupakan kaitannya dengan zakat disebut "Zakat yang telah dibayarkan kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat dikurangkan dari laba/pendapatan sisa kena pajak dari wajib pajak yang bersangkutan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku";

Di sini disebut sisa ini historisnya ini yang saya katakan dikaitkan yang historis sebab sisa kena pajak yang dimaksudkan adalah terpikir dalam pembahasan itu dulu apabila pendapatan yang dikenakan zakat yang tidak masuk dalam PKP maka zakat yang dibayar itu bisa menjadi restitusi karena

digunggungkan nanti sebagai pengurang, itulah maka dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 jelas bahwa pendapatan dari pajak penghasilan itu historisnya nanti kita lihat lebih lanjut;

Untuk pelaksanaannya, dalam Undang-Undang Perpajakan selanjutnya diatur dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan, saya tidak sebutkan kalimatnya, intinya adalah harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan dan seterusnya, kecuali zakat atas penghasilan bahwa untuk menentukan besarnya pajak bagi pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan jadi pada prinsipnya yang diatur dalam Pasal 9 ayat (1) itulah yang tidak boleh dikurangkan kecuali zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi, pemeluk agama Islam dan atau Wajib Pajak Badan Dalam Negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah”;

Kemudian diubah dengan Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, tadinya Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 dimana ada perubahan, perubahannya adalah yang tadinya secara singkat tidak ahli bacakan lagi yang tadinya hanya mengatur terhadap zakat, terhadap agama Islam, sekarang dirubah zakat dan diperluas menjadi termasuk sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, jadi tegasnya singkatnya sebarisan adalah harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan dan seterusnya, kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf I sampai dengan huruf M, serta zakat yang diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah”;

Berdasarkan ketentuan di atas, maka zakat dan sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib yang dibayar kepada (atau diterima oleh) Badan/Lembaga Amil Zakat atau Lembaga Keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, dikecualikan atau tidak termasuk yang tidak boleh dikurangkan. Jadi kalimatnya di situ adalah menjadi dikecualikan dari yang tidak boleh dikurangkan

menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak. Dengan perkataan lain boleh dikurangkan dalam menentukan besarnya Penghasilan Pajak;

Di sinilah terkait dengan interpretasi sistematis, interpretasi sistematis ahli maksudkan dalam PPH diatur Pasal 2 menyangkut subjek, Pasal 3 adalah menyangkut objek sedangkan dalam Pasal 4 adalah menyangkut objek dibagi Pasal 4 ayat (1) menyangkut objek, Pasal 4 ayat (2) dikenakan PPH final sedangkan Pasal 4 ayat (3) adalah yang dikecualikan. Dalam Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, bahwa zakat atau bantuan/sumbangan keagamaan tersebut bagi badan atau lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, dikecualikan dari objek pajak atau tidak termasuk objek pajak. Jadi jelas zakat dikecualikan sebagai objek. Kemudian dalam Pasal 6 yang boleh mengurangi PKP (penghasilan kena pajak), dalam Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, atas sumbangan-sumbangan untuk tujuan tertentu telah ditentukan boleh dikurangkan dari penghasilan bruto untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak. Sumbangan untuk tujuan tertentu tersebut adalah sumbangan yang dibayarkan untuk pembangunan atau pembiayaan pelayanan umum (*public services*) atau pengadaan dan pemeliharaan sarana umum (*public utilities*), seperti sumbangan untuk bencana alam nasional, pembangunan infra struktur sosial, fasilitas pendidikan, sarana olahraga, peribadatan dan lain sejenisnya. Zakat atau bantuan/sumbangan keagamaan yang sifatnya tidak tergolongkan dalam Pasal 6 ayat (1) tersebut karena dalam Pasal 6 ayat (1) jelas-jelas yang mengurangi penghasilan kena pajak dalam arti sesuai ketentuan untuk usaha adalah untuk mendapatkan memelihara dan menagih sedangkan yang lain sumbangan tetapi yang terkait dengan fasilitas (*public services*) dan (*public utilities*) oleh karenanya zakat tidak dimasukkan dalam Pasal 6 tersebut;

Sejalan dan konsisten dengan perlakuan terhadap penerima zakat yang saya katakana tadi harus konsisten mengatur prinsip-prinsip pajak, maka perlakuan bagi si penerima zakat bagi si pembayar zakat juga diperlakukan bukan sebagai beban/pengeluaran yang boleh mengurangi Penghasilan Kena Pajak. Namun karena zakat adalah perintah agama atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib, maka dikecualikan dari yang tidak boleh mengurangi Penghasilan Kena Pajak, menjadi boleh mengurangi Penghasilan Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf G, singkatnya Pasal 4 ayat (3) adalah

menyangkut penghasilan. Penghasilan itu bagi yang menerima zakat adalah Amil atau Mustahik istilah lain Mustahik itu Amilin yang menjadi badan amil, dia dikatakan bukan penghasilan tapi yang dikecualikan dalam asas *matching costs againsts revenue* Undang-Undang Prinsip Pajak apabila bukan penghasilan bagi yang menerima maka tidak boleh biaya bagi yang membayar. Dengan demikian kalau berdasarkan ini maka dia tidak boleh dibiayakan bagi yang membayar yang diatur dalam Pasal 6 karena Pasal 6 itu yang boleh dikurangkan, jadi tidak boleh masuk ke Pasal 6 karena tidak boleh dibiayakan, karena sesuai dengan Pasal 3 bukan penghasilan;

Oleh karena itu dimasukkanlah dalam Pasal 9. Pasal 9 adalah tadi sudah dijelaskan, Pasal 9 adalah mengatur yang terkait dengan yang tidak boleh dikurangkan tetapi diaturlah karena zakat memang bukan biaya untuk mendapatkan dan memperoleh, jadi sebenarnya konsisten Pasal 6 ayat (3) bagi badan amil tidak boleh tidak menjadi penghasilan, jadi sebenarnya pada si pembayar tidak boleh dikurangkan maka dibuatlah menjadi Pasal 9 ayat (1) huruf g menjadi dikecualikan yang tidak boleh dikurangkan kecuali yang tidak boleh menjadi boleh;

Perlu ditegaskan bahwa zakat atas bantuan/sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib, yang dikecualikan tidak boleh dikurangkan dalam menentukan Penghasilan Kena Pajak adalah dengan persyaratan tertentu, yaitu harus dibayar kepada (diterima oleh) badan atau lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah. Apabila syarat-syarat tersebut tidak terpenuhi, tidak dibayar kepada Badan/Lembaga Keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, maka menjadi tidak termasuk yang tidak boleh dikurangkan dalam menentukan Penghasilan Kena Pajak;

Sebelum diberlakukan ketentuan dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, yang terakhir diubah menjadi Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, zakat tidak mengurangi penghasilan tidak kena pajak oleh karenanya zakat tetap kena pajak. Dengan keluarnya Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 dimana zakat dibuat mengurangi dari penghasilan sisa kena pajak itulah yang diperhatikan dengan dicantumkannya Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000;

Dengan demikian ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g tersebut, dimaksudkan agar atas zakat atau bantuan/sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi bagi

pemeluk agama yang diakui di Indonesia, sepanjang dibayar melalui badan atau lembaga amil zakat atau lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, menjadi tidak dikenakan pajak. Dengan ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 menggantikan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, sekalipun ada perubahan redaksional namun materi yang diatur khusus tentang zakat tidak ada perubahan dan tetap dapat mengurangi Penghasilan Kena Pajak. Terkait dengan SPT 17721 bahwa apabila zakat yang dibayar oleh orang pribadi maka itu dicantumkan tetap dalam 17070 S dimana dalam kolom 5 masih tercantum zakat atas penghasilan yang menjadi wajib pajak sebagai pengurang untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak.

### **3. Prof. Robert Arthur Simanjuntak, S.E., M.Sc.**

Mengenai penghasilan tidak kena pajak itu memang konsep atau istilah yang lazim dijumpai dalam sistem perpajakan di berbagai negara di dunia terutama dalam kaitannya dengan pajak penghasilan orang pribadi (*personal income tax*). Nah, penghasilan kena pajak atau *taxable income* adalah penghasilan setelah dikurangi penghasilan tidak kena pajak dan berbagai *exemption* atau *allowance* atau *deduction* macam-macam istilahnya seperti di Indonesia ini adalah biaya jabatan, iuran pihak ketiga dan zakat yang dari tadi didiskusikan. Di negara-negara lain, jenis pengurang ini dapat sangat beragam, mulai dari anggaran untuk kesehatan (*medical expenses*), donasi untuk *charity*, *student grants*, *maternity allowance*, *interest from savings*, *savings* tertentu. Masing-masing negara itu memiliki cara dan pertimbangan sendiri sehingga memang dapat sangat berbeda antara satu dengan lainnya;

Berbagai literatur ekonomi publik dan keuangan negara memang menunjukkan bahwa penentuan penghasilan kena pajak (*taxable income*) merupakan masalah praktis dalam implementasi suatu sistem pajak penghasilan. Dengan kata lain, ini merupakan salah satu upaya untuk menerjemahkan berbagai prinsip perpajakan yang merupakan masalah konseptual (*taxation principles*) ke dalam bentuk atau sistem yang *workable*. Dan ini adalah salah satu fungsi dari sektor publik atau lebih tegasnya di sini adalah Pemerintah;

Adanya berbagai potongan atau pengurangan dalam penentuan Penghasilan Kena Pajak bagi Pajak Penghasilan Perorangan ini secara teoretis dimaksudkan untuk meningkatkan *vertical equity* dengan mengecualikan mereka yang berpendapatan rendah (orang miskin), sekaligus juga merupakan cara

mudah untuk menjamin bahwa pajak tersebut progresif, walaupun misalnya diterapkan *a single flat rate tax*. Tingkat progresivitas ini akan bertambah jika diterapkan pula tarif pajak yang meningkat terhadap lapisan penghasilan (*income brackets*) yang lebih tinggi, sebagaimana yang berlaku di Indonesia dan banyak negara lainnya. Karena dimaksudkan untuk menciptakan sistem pajak penghasilan yang adil, maka konteks dan kondisi negara yang bersangkutan itu menjadi sangat penting;

Pajak apapun memang semestinya adil (*fair*). Apalagi pajak langsung seperti pajak penghasilan perorangan. Dalam kaitan ini, literatur modern menyoroti dua prinsip perpajakan yang sebenarnya sudah lama sekali digunakan dan pertama kali dipakai atau digunakan dan pertamakali digunakan oleh Adam Smith dan John Stuart Mill di abad 18, yaitu *benefit principle* dan *ability to pay approach*. Di sini saya akan lebih menggarisbawahi prinsip yang kedua yaitu *ability to pay approach* karena untuk *public finance* modern inilah yang lebih banyak digunakan dengan modifikasi di sana-sini, tapi pada prinsipnya filosofinya itu tetap. *Ability to pay approach* ini tidak melihat kewajiban pajak dari seberapa manfaat yang diterima individual dari belanja publik atau belanja Pemerintah, tetapi dari seberapa jauh kemampuan individual tersebut membayar. Menurut prinsip ini: *unequals should be treated unequally while equals were to be treated equally*. Inilah prinsip dasar yang sudah dikemukakan sejak abad ke-18 yang lalu yang sampai sekarang itu masih dipakai dengan modifikasi di sana-sini. Pendekatan inilah yang kemudian memunculkan sistem *proportional taxation* dan lebih lanjut, *progressive taxation*. Meskipun dianggap lebih memberikan keadilan dari *benefit principle*, tapi memang *the ability to pay approach* juga mengandung sejumlah kelemahan terutama dalam kaitannya dengan ukuran kriteria “adil” itu sendiri yang bahkan dewasa ini masih belum ada *general agreement* atau konvensi mengenai apa itu yang dimaksud dengan apa itu definisi adil karena persepsi yang begitu beragam. Namun demikian saya akan garis bawahi di sini sampai sekarang, dengan berbagai modifikasi, prinsip ini tetap dianut oleh banyak negara dalam sistem perpajakannya, bahkan tidak jarang dengan kombinasi dengan *benefit principle*;

Dalam kaitannya dengan penentuan penghasilan tidak kena pajak untuk memperoleh penghasilan kena pajak pada pajak penghasilan orang pribadi maka prinsip *ability to pay* atau kemampuan membayar itu menjadi krusial. Di sinilah

pendapatan per kapita (PDB per kapita) menjadi sangat penting terutama sebagai acuan awal dalam penentuan penghasilan tidak kena pajak. Untuk Indonesia yang masih dalam kategori negara berkembang, jumlah penduduk dengan dengan pendapatan di atas *minimum threshold* atau dalam bahasa terangnya adalah jumlah penduduk yang penghasilannya dapat dipajaki itu relatif kecil/sedikit. Ini belum melihat jumlah wajib pajak yang tentunya jauh lebih sedikit lagi. Oleh karena itu, penerimaan dari pajak penghasilan perorangan di Indonesia juga relatif kecil terhadap total penerimaannya dibanding negara-negara lain, terutama negara maju tentu saja seperti Jepang dan AS. Bahkan rasio total penerimaan PPh terhadap PDB Indonesia dibandingkan negara lain pun masih jauh di bawah. Maka agar supaya penerimaan pajak penghasilan perorangan cukup signifikan, dibutuhkan jumlah penduduk *middle class* yang signifikan pula;

Data distribusi pendapatan Indonesia yang kami olah dari Susenas Badan Pusat Statistik tahun 2006 menunjukkan bahwa 20% penduduk terkaya Indonesia menguasai 42,15% pendapatan nasional (PDB), sementara 20% penduduk termiskin hanya menguasai 7,7% PDB. Apabila kondisi 2006 ini kita asumsikan masih berlangsung sampai 2008 misalnya, maka dengan simulasi sederhana dengan menggunakan penghasilan tidak kena pajak 15,84 juta rupiah setahun hanya sekitar hampir 25% dari penduduk yang penghasilannya *taxable*. Ini bukan dengan demikian mengatakan itulah jumlah mereka yang memiliki NPWP. Ini proporsi yang relatif rendah dibanding negara-negara lain, khususnya tentu saja negara-negara maju. Oleh karena itu pemikiran untuk menaikkan PTKP ini pasti akan berdampak mengurangi penerimaan PPh orang pribadi di samping tentu saja jumlah pembayar pajak akan semakin berkurang. Semakin tinggi kenaikan PTKP maka semakin merosot pula penerimaan PPh orang pribadi karena turunnya jumlah pembayar pajak. Kecuali mungkin sebagai stimulus fiskal yang sekarang sedang kerap dibicarakan dalam krisis ekonomi, di samping penurunan tarif, kenaikan PTKP itu bisa dibuat. Namun ini mesti dikaji benar manfaat dan biayanya sehingga kami berpendapat bahwa alternatif kenaikan PTKP yang sudah ditetapkan dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 nampaknya tidak diperlukan. Apalagi melihat kenyataan bahwa PTKP tersebut cukup besar sekitar 76% relatif dibandingkan dengan PDB perkapita 2008 yang besarnya adalah 20,62 juta rupiah per tahun dan dibandingkan dengan banyak negara lainnya;

Bahkan seandainya PTKP tersebut dibandingkan dengan PDB yang dihitung dengan berdasarkan istilahnya itu *purchasing power parity* yang artinya kira-kira karena seribu dolar di Indonesia dengan seribu dolar di Amerika itu berbeda barang dan jasa yang dapat diperoleh, dapat diperoleh dengan memanfaatkan seribu dolar yang sama maka harus ada *adjustment* harus ada penyesuaian. Nah, kalau PDB itu kita *adjust* kita sesuaikan dengan metode atau dengan cara *purchasing power parity* ini pun Indonesia rasio PTKP-nya terhadap PDB yang sudah di-*adjust* itu masih tetap tinggi dibandingkan dengan banyak negara-negara lain;

Dengan uraian ringkas ini, kami berpendapat bahwa seyogianya fokus kita tetap kepada upaya ekstensifikasi untuk menambah jumlah wajib pajak, karena sesungguhnya dari penduduk yang berpenghasilan *taxable* sebagaimana yang telah kami tunjukkan dalam distribusi pendapatan sebelumnya itu masih sedikit porsi mereka yang memiliki NPWP sehingga fokus mestinya di sini tidak lagi membicarakan atau bukan membicarakan bagaimana menaikkan atau menurunkan PTKP. Lalu fokus berikutnya adalah bagaimana memanfaatkan dana penerimaan pajak tersebut untuk peningkatan kualitas pelayanan publik dan tentu saja kesejahteraan masyarakat. Berbagai indikator kesejahteraan masyarakat seperti angka harapan hidup, angka melek huruf, dan Indeks Pembangunan Manusia atau HDI (*Human Development Index*) dalam beberapa tahun terakhir ini memang tidaklah buruk. Walaupun saat itu *tax ratio* kita dalam konteks ini penerimaan PPh orang pribadi itu masih sangat rendah tetapi indikator-indikator ini relatif baik. Semuanya cenderung meningkat, walaupun tidak pesat. Dapat kita bayangkan akan terjadi percepatan perbaikan indikator-indikator ini seandainya dana yang tersedia dari pajak melonjak karena partisipasi aktif dari sebagian besar anggota masyarakat.

### **Keterangan Tertulis Ahli Pemerintah**

#### **1. Drs. A. Anshari Ritonga, S.H. M.H.**

##### **I. TANGGAPAN UMUM**

Permasalahan yang diajukan dalam “Permohonan Uji Materiil Pasal 9 ayat (1) huruf g dan Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan terhadap UUD 1945” adalah yang terkait dengan:

1. Ketentuan dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g, khususnya mengenai perlakuan atas zakat yang dibayarkan oleh Wajib Pajak kepada (diterima oleh) Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, boleh dikurangkan (tidak termasuk yang tidak boleh dikurangkan) untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak pembayar zakat (selanjutnya dalam paparan ini disingkat “zakat yang dibayar”);
2. Ketentuan dalam Pasal 7 ayat (1) mengenai Penghasilan Tidak Kena Pajak, sebagai pengurang atas penghasilan netto untuk menentukan Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Orang Pribadi (selanjutnya dalam paparan ini disingkat “PTKP”).

#### A. Pendahuluan

Reformasi perpajakan di Indonesia yang dimulai Tahun 1983, dengan diundangkannya seperangkat Undang-Undang Perpajakan yang baru, salahsatu diantaranya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (UU PPH), menggantikan Ordonansi Pajak Perseroan 1925, Ordonansi Pajak Pendapatan Tahun 1944, Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1967, dan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1970 tentang Pajak atas Bunga, Deviden dan Royalty, yang diberlakukan berdasarkan Pasal 23 ayat (2) dan Pasal II Aturan Peralihan UUD 1945. Perubahan yang paling mendasar dalam perundang-undangan hasil pembaharuan tersebut, adalah upaya untuk menata dan memberlakukan sistim perpajakan yang baik di Indonesia, dengan mengandalkan fungsi pajak sebagai sumber penerimaan negara menuju kemandirian dalam pembiayaan pembangunan bangsa. Berpedoman pada bunyi Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 [sebelum perubahan ketiga: Pasal 23 ayat (2)] yang berbunyi, “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”, maka Sistem perpajakan yang baik dimasud, antara lain harus dapat memperhatikan unsur keadilan, pemerataan beban sesuai kemampuan dan kegotongroyongan nasional dalam pembiayaan pembangunan, serta memberikan kepastian hukum dan keseimbangan pemenuhan hak dan kewajiban kenegaraan. Bahwa tujuan pengenaan pajak tersebut sesuai fungsinya, adalah sebagai sumber penerimaan untuk keperluan negara (fungsi budget), untuk mengatur terciptanya keseimbangan dan keharmonisan antara kebijakan fiskal, kebijakan moneter dan kebijakan ekonomi disektor ril dan investasi (fungsi regulasi). Melalui pembayaran pajak sebagai kewajiban kenegaraan, dengan mewajibkan yang lebih mampu

membantu yang kurang mampu melalui penerapan tarif *progressive*, merupakan perwujudan kegotongroyongan nasional dalam pembiayaan pembangunan, yang diharapkan dapat menumbuhkan dan meningkatkan rasa memiliki (*sense of belonging*) terhadap keberhasilan pembangunan, sehingga menimbulkan rasa turut bertanggung jawab (*sense of responsibility*) atas pemeliharaan dan pengawasan negara, dan selanjutnya mendorong untuk turut berperan dan berpartisipasi (*sense of participation*) dalam pembiayaan pembangunan bangsa melalui pembayaran pajak (fungsi sosial/ demokrasi).

#### B. Ketentuan Mengenai PTKP [Pasal 7 ayat (1)]

Diantara ketentuan yang mencerminkan pelaksanaan sistem perpajakan yang berorientasi untuk keadilan dan pemerataan, antara lain ketentuan adanya PTKP dalam Pasal 7, dan pengenaan pajak dengan tarif *progressive* dalam Pasal 17 UU PPh Nomor 7 Tahun 1983, sebagaimana telah dilakukan beberapa kali perubahan, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, adalah dalam rangka mewujudkan pemungutan pajak yang memperhatikan unsur keadilan, pemerataan beban sesuai kemampuan, dan kegotongroyongan nasional dalam pembiayaan pembangunan, sesuai yang tersirat dalam Penjelasan Umum UU PPh tersebut;

Penentuan besarnya PTKP adalah untuk menentukan batasan penghasilan dari Wajib Pajak Orang Pribadi yang dikenakan pajak (Penghasilan Kena Pajak). Pertimbangan dalam menentukan besarnya PTKP adalah dengan memperhatikan perkembangan perekonomian masyarakat dan keadaan moneter, antara lain dengan memperhatikan besarnya upah minimum yang berlaku (UMR), dengan pertimbangan karena penentuan PTKP akan berdampak terhadap kewajiban pajak yaitu: (1) apabila penghasilan WP dibawah PTKP, maka atas penghasilan tersebut tidak dikenakan atau tidak terhutang pajak, (2) apabila penghasilan diatas PTKP, tetapi masih dibawah UMR, maka atas penghasilan diatas PTKP tersebut pajaknya ditanggung Pemerintah (PP Nomor 5 Tahun 2003, sebelum dilakukan perubahan), dan (3) apabila penghasilan diatas PTKP dan melebihi UMR, maka dikenakan pajak sesuai ketentuan Pasal 17 UU PPh. Penentuan besarnya PTKP tidak dimaksudkan untuk pengganti menutupi pengeluaran biaya hidup Wajib Pajak. Oleh karenanya, tidak berarti penghasilan yang diatas jumlah biaya hidup yang akan dikenakan pajak. Hal ini jelas terlihat, bahwa dengan ketentuan menetapkan jumlah tanggungan keluarga maksimum yang dapat diperhitungkan

dalam penentuan PTKP sebanyak 3 orang dengan isteri (hanya 1 orang), dan anak yang lahir setelah tanggal 1 Januari baru dapat memperoleh tambahan PTKP pada tahun berikutnya, jelas menunjukkan bahwa PTKP tidak mengacu pada besarnya biaya hidup. Terhadap Wajib Pajak yang mempunyai isteri lebih dari 1 orang dan tanggungan anak lebih dari 3 orang, tentu biaya hidup akan semakin besar, namun yang diperkenankan untuk menghitung PTKP hanya terbatas maksimum 1 orang isteri dan tanggungan/anak maksimum 3 orang;

Pemberian PTKP hanya untuk Wajib Pajak Orang Pribadi, dan tidak berlaku untuk Wajib Pajak Badan. Bagi Wajib Pajak Badan, biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan diakui sebagai biaya yang dapat dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak. Sedangkan biaya hidup pribadi dan keluarga Direksi atau karyawan bukan menjadi tanggungan perusahaan, tetapi tanggungan karyawan itu sendiri. Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi, khususnya bagi yang memperoleh penghasilan dari pemberi kerja, ada kalanya atas penghasilan yang diterimanya, belum diperhitungkan biaya untuk mendapatkan dan memelihara penghasilannya, seperti biaya transport dan biaya untuk peralatan/sarana kerja yang diperlukan untuk mendapatkan penghasilan tersebut. Untuk itulah, salah satu pertimbangan, perlunya diberikan PTKP untuk Wajib Pajak Orang Pribadi dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak, di samping pertimbangan UMR seperti dikemukakan sebelumnya;

Pada prinsipnya pemberian PTKP sebagai unsur pengurang Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Orang Pribadi, adalah berdasarkan PTKP keluarga, karena dalam sistim perpajakan Indonesia, penghasilan Isteri dan penghasilan anak yang menjadi tanggungan Wajib Pajak digunggung dengan penghasilan Wajib Pajak, kecuali atas permohonan isteri (misalnya karena pisah harta) atau anak yang sudah dewasa dan mempunyai penghasilan sendiri, dapat melaksanakan kewajiban perpajakan sendiri (Pasal 8 ayat (3) dan ayat (4) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, sebelumnya Pasal 8 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983]. Oleh karenanya, dalam menentukan Panghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Orang Pribadi, PTKP untuk Wajib Pajak yang belum kawin, berbeda dengan yang sudah kawin dan yang sudah mempunyai tanggungan keluarga. PTKP yang diperhitungkan sebagai pengurang Penghasilan Kena Pajak, adalah PTKP untuk Wajib Pajak, dengan tambahan PTKP untuk seorang isteri, dan untuk tanggungan keluarga/ anak maksimum 3 orang;

Besarnya tambahan PTKP untuk seorang isteri atau setiap orang tanggungan keluarga/anak menurut Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 dan sebelumnya adalah 50% dari PTKP Wajib Pajak sendiri. Dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dinaikkan PTKP untuk diri Wajib Pajak dari sebelumnya Rp 2.880.000, menjadi Rp 15.840.000,- Dengan ketentuan yang baru ini, dimaksudkan untuk memperbaiki yang berlaku sebelumnya, terkait dengan pendekatan dan penyesuaian dengan UMR, dimana besarnya UMR tidak bertambah proporsional dengan adanya tambahan tanggungan untuk isteri dan tanggungan keluarga (anak) dari karyawan. Oleh karenanya dengan naiknya PTKP untuk diri Wajib Pajak menjadi sebesar 550% dari PTKP sebelumnya, maka tambahan PTKP untuk isteri dan untuk setiap orang tanggungan keluarga tidak lagi 50% dari PTKP Wajib Pajak, namun total PTKP untuk keluarga Wajib Pajak yang dapat mengurangi dalam menentukan Penghasilan Kena Pajak, naik menjadi 241% untuk status K/3, 273% untuk K/2, 320% untuk K/1, 397% untuk K/- dan 550% untuk yang berstatus Tidak Kawin (TK). Sesuai dengan tujuan pemberian PTKP untuk mengurangi Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak, maka perubahan PTKP yang diberikan berdasarkan Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 telah lebih baik dan memberikan keuntungan secara keseluruhan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi. Karena menaikkan jumlah PTKP semakin besar, maka Penghasilan Kena Pajak akan berkurang dan Pajak terhutang juga akan berkurang proporsional sesuai tarif PPh yang berlaku;

Ketentuan untuk mengubah atau penyesuaian besarnya PTKP berdasarkan Pasal 7 ayat (3) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, ditetapkan dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah dikonsultasikan dengan DPR. Sebelumnya, berdasarkan Pasal 7 ayat (3) UU PPh Nomor 7 Tahun 1983, kemudian diubah dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 dan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, penyesuaian besarnya PTKP ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan. Apabila PTKP yang berlaku tidak sesuai lagi dengan situasi dan kondisi perekonomian masyarakat, maka dapat diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah berkonsultasi dengan DPR, dan tidak perlu harus merubah Undang-Undang yang ada.

Dalam rangka kemudahan bagi Karyawan yang memperoleh penghasilan dari pemberi kerja dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, dan pertimbangan efektivitas dan efisiensi dalam pemungutan pajak, dengan ketentuan Pasal 21 UU

PPh Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, ditugaskan kepada pemberi kerja atau Bendaharawan Pemerintah untuk memotong Pajak Penghasilan dari gaji, tunjangan, honorarium, dan imbalan lain terkait pekerjaan yang diberikan kepada karyawan. Sarana untuk pelaporan dan bukti atas pemotongan PPh karyawan tersebut digunakan Formulir 1721, A1. Formulir tersebut hanya memuat yang terkait dengan gaji/honorarium atau tunjangan yang dibayar kepada karyawan dan besarnya pajak yang dipotong, oleh karenanya tidak dibebani untuk tujuan pelaporan yang lain, seperti penghitungan dan atau pelaporan pembayaran zakat atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia. Prosedur pembayaran dan yang berhak menerima zakat atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib, ditentukan sendiri oleh agama yang bersangkutan. Penyimpangan dari ketentuan telah ditetapkan dapat mengubah (mencederai) makna dari tujuan pembayaran dimaksud.

#### C. Ketentuan Mengenai Zakat Dalam Menghitung PKP [Pasal 9 ayat (1) huruf g]

Zakat adalah salah satu rukun Islam diantara 5 rukun Islam lainnya, yang merupakan kewajiban bagi umat Islam untuk menyerahkan sebagian hartanya kepada fihak yang berhak untuk menerimanya sebagaimana ditetapkan dalam Al Qur'an antara lain dalam Surat At-Taubah ayat 60 [QS-9 (60)]. Salah satu dari 8 mustahiq yang berhak menerima zakat sebagaimana disebutkan dalam ayat tersebut, adalah pengurus zakat atau amil zakat. Dengan demikian, maka zakat adalah kewajiban keagamaan yang sifatnya wajib bagi umat Islam yang diberikan kepada (diterima oleh) yang berhak menerima (mustahiq) sesuai ketentuan Al Qur'an, antara lain oleh Badan Amil Zakat;

Dengan Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat diatur antara lain pada Pasal 6 ayat (1) dan Pasal 7 ayat (1) bahwa "pengelolaan zakat dilakukan oleh badan amil zakat yang dibentuk oleh Pemerintah, dan Lembaga zakat dikukuhkan, dibina dan dilindungi oleh pemerintah" dengan tugas pokok mengumpulkan, mendistribusikan dan mendayagunakan zakat sesuai ketentuan agama Islam, sebagaimana yang diatur dalam Pasal 8. Khusus yang terkait dengan pajak, diatur dalam Pasal 14 ayat (3) Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tersebut. yang berbunyi:

"(3) Zakat yang telah dibayarkan kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat dikurangkan dari laba/pendapatan sisa kena pajak dari wajib pajak

yang bersangkutan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku”;

Untuk pelaksanaannya, dalam Undang-Undang Perpajakan selanjutnya diatur dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan, yang berbunyi:

“(1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:

“a. ....dst; .....f.....dst;

“g. harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan ... dst..., kecuali zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi pemeluk agama Islam dan atau Wajib Pajak Badan Dalam Negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah”;

Kemudian diubah dengan Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, diperluas menjadi termasuk sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, sehingga bunyinya menjadi:

“(1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap tidak boleh dikurangkan:

a. ... dst ... f. ... dst ...;

g. harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan ... dst..., kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m, serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah”;

Berdasarkan ketentuan di atas, maka zakat dan sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib yang dibayar kepada (atau diterima oleh) Badan/Lembaga Amil Zakat atau Lembaga Keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, dikecualikan atau tidak termasuk yang tidak boleh dikurangkan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak. Dengan perkataan lain boleh dikurangkan dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak;

Terkait mengenai zakat atau bantuan/sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib, yang diterima oleh Badan/Lembaga Keagamaan, telah diatur dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a1 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, bahwa zakat atau bantuan/sumbangan keagamaan tersebut bagi badan atau lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah, dikecualikan dari obyek pajak atau tidak termasuk objek pajak;

Selanjutnya dalam ketentuan Pasal 6 ayat (1) huruf i s.d, huruf m Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, atas sumbangan-sumbangan untuk tujuan tertentu telah ditentukan boleh dikurangkan dari penghasilan bruto untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak. Sumbangan untuk tujuan tertentu tersebut adalah sumbangan yang dibayarkan untuk pembangunan atau pembiayaan pelayanan umum (*public services*) atau pengadaan dan pemeliharaan sarana umum (*public utilities*), seperti sumbangan untuk bencana alam nasional, pembangunan infrastruktur sosial, fasilitas pendidikan, sarana olahraga, peribadatan dan lain sejenisnya. Zakat atau bantuan/sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib dimaksud, karena tidak tergolong sebagai pengeluaran atau sumbangan untuk tujuan tertentu, maka tidak termasuk dalam Pasal 6 ayat (1) sebagai sumbangan atau pengeluaran lain yang boleh dikurangkan untuk menentukan Penghasilan Kena Pajak. Oleh karena zakat tersebut bagi si penerima (Badan/Lembaga Amil Zakat) dimasukkan dalam kelompok yang dikecualikan sebagai objek pajak (diperlakukan bukan objek pajak), maka tidak menambah jumlah obyek pajak untuk dikenakan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3). Sejalan dan konsisten dengan perlakuan terhadap penerima zakat, maka bagi sipembayar zaakat juga diperlakukan bukan sebagai beban/pengeluaran yang boleh mengurangi Penghasilan Kena Pajak. Namun karena zakat adalah perintah agama atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib, maka dikecualikan dari yang tidak boleh mengurangi Penghasilan Kena Pajak, menjadi boleh mengurangi Penghasilan Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;

Redaksional Pasal 9 ayat (1) huruf g berbunyi, "Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak .....tidak boleh dikurangkan.. a..s.d. f..., g....kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud Pasal 6 ayat (1) huruf i s.d huruf m, serta zakat yang diterima oleh Badan/Lembaga Amil Zakat yang di bentuk atau disahkan oleh Pemerintah....dst. (teks lengkap lihat pada halaman 5). Berhubung yang

diatur dalam Pasal 9 ayat (1) ini adalah yang terkait dengan pengeluaran atau yang dibayarkan, maka sekalipun yang tertulis “diterima oleh Badan/Lembaga”, namun yang dimaksudkan adalah “zakat yang diberikan kepada (dan diterima oleh) Badan/Lembaga Amil Zakat yang di bentuk atau disahkan oleh Pemerintah”, di kecualikan dari yang tidak boleh (menjadi boleh) dikurangkan dalam menentukan besarnya penghasilan kena pajak. Karena pengaturan zakat bagi si penerima (Badan/Lembaga Amil Zakat) telah diatur dalam kelompok penerimaan yang dikecualikan (tidak menambah) sebagai objek pajak, sebagaimana dikemukakan dalam Pasal 4 ayat (3) yang telah dikemukakan sebelumnya;

Perlu ditegaskan bahwa zakat atau bantuan/sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib, yang dikecualikan tidak boleh dikurangkan dalam menentukan Penghasilan Kena Pajak adalah dengan persyaratan tertentu, yaitu harus dibayar kepada (diterima oleh) badan atau lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah. Apabila syarat tersebut tidak terpenuhi, tidak dibayar kepada Badan/Lembaga Keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, maka menjadi termasuk yang tidak boleh dikurangkan dalam menentukan Penghasilan Kena Pajak;

Sebelum diberlakukan ketentuan dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, dalam menentukan Panghasilan Kena Pajak, zakat yang dibayar oleh Wajib Pajak tidak dapat dikurangkan, oleh karenanya masih termasuk dalam Penghasilan Kena Pajak. Dengan demikian, maka dalam menghitung pajak terhutang, zakat yang telah dibayar masih termasuk yang dikenakan pajak.

Dengan ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g tersebut, dimaksudkan agar atas zakat atau bantuan/sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, sepanjang dibayar melalui badan atau lembaga amil zakat atau lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, menjadi tidak dikenakan pajak. Dengan ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang menggantikan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, sekalipun ada perubahan redaksional namun materi yang diatur khusus tentang zakat tidak ada perubahan, dan tetap dapat mengurangi Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak pembayar zakat. Hal ini terbukti bahwa dalam formulir SPT WP Orang Pribadi (formulir 1770/1770S) tahun 2008, kolom A.5 masih tercantum “zakat atas penghasilan yang menjadi objek pajak” sebagai pengurang untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak.

## II. TANGGAPAN ATAS PERMASALAHAN YANG DIAJUKAN

1. Pokok Perkara tersebut pada angka 1 pada halaman 8 dalam permohonan.

Pemohon mempermasalahkan tidak dicantumkan dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, frase kata yang menyatakan zakat atas penghasilan dapat dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak, sehingga fasilitas zakat atas penghasilan mengurangi Penghasilan Kena Pajak sebagai dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat menjadi tidak terpenuhi;

Tanggapan;

Sebagaimana dikemukakan di atas, pengaturan zakat yang nyata-nyata dibayar, dapat dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak adalah sebagai tindak lanjut/pelaksanaan ketentuan Pasal 14 ayat (3) Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat;

Baik dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, sebelum dilakukan perubahan dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, maupun dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, bunyi pasal tersebut tidak memuat secara langsung frase kata zakat yang dibayar dapat dikurangkan untuk menghitung Penghasilan Kena Pajak.

Selengkapnya bunyi terkait zakat dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g tersebut adalah sebagai berikut:

Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000:

(1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:

“a. ....dst; .....f.....dst.

“g. harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan ... dst..., kecuali zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi pemeluk agama Islam dan atau Wajib Pajak Badan Dalam Negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah”;

Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008:

(1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:

“a. ....dst; ....f. ....dst

“g. harta yang dihibahkan, bantaun atau sumbangan ... dst..., kecuali sumbangan sebagai mana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m, serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah”;

Adapun pada Penjelasan Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, tercantum:

“Huruf g

Berbeda dengan pengeluaran hibah, pemberian bantuan, sumbangan dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, yang tidak boleh dikurangkan dari Penghasilan Kena Pajak, zakat atas penghasilan boleh dikurangkan dari Penghasilan Kena Pajak. Zakat atas penghasilan yang dapat dikurangkan tersebut harus nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi pemeluk agama Islam dan atau Wajib Pajak badan dalam negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat, dan sepanjang berkenaan dengan penghasilan yang menjadi Objek Pajak dapat dikurangkan dalam menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak pada tahun zakat tersebut dibayarkan”;

Pada Penjelasan Pasal 9 ayat (1) huruf g tersebut, dengan tegas tercantum “zakat atas penghasilan boleh dikurangkan dari Penghasilan Kena Pajak”, dengan syarat bahwa zakat tersebut harus: (1) zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi pemeluk agama Islam atau Wajib Pajak Badan yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam, (2) dibayarkan kepada badan atau lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, dan (3) Zakat yang berkenaan dengan penghasilan menjadi objek pajak yang akan dikenakan dalam menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak pada tahun zakat tersebut dibayarkan.

Sedangkan pada Penjelasan Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, tercantum “Cukup Jelas”.

Atas perubahan tersebut dapat dikemukakan, bahwa yang diatur dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g, baik dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 maupun dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, adalah menyangkut pengeluaran-pengeluaran, baik berupa beban biaya, bantuan atau sumbangan yang tidak boleh dikurangkan dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak". Bahwa bantuan dan atau sumbangan pada prinsipnya tidak boleh dikurangkan, tetapi dikecualikan bantuan/sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, termasuk zakat untuk pemeluk agama Islam sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (3) Undang-Undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat;

Perbedaan redaksi bunyi Pasal 9 ayat (1) huruf g dapat menimbulkan penafsiran sebagai berikut:. (1) Pada Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, dimaksudkan mengatur bahwa zakat yang dibayarkan oleh Wajib Pajak pembayar zakat (muzakki), dapat dikurangkan dari penghasilan Kena Pajak Wajib Pajak Pembayar Zakat. Hal ini tersurat dan tersirat dengan tegas dalam bunyi pasal dan penjelasannya. (2) Pada Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, secara redaksional mengatur "zakat atau bantuan/sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib yang diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, boleh dikurangkan (dikecualikan dari yang tidak boleh dikurangkan) dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak". Apabila hanya dilihat dari bunyi redaksionalnya saja, seakan pengurangan tersebut adalah terhadap Penghasilan Kena Pajak dari Badan/Lembaga Keagamaan yang menerima zakat atau sumbangan wajib terkait. Tetapi apabila diteliti maksud yang diatur dalam pasal tersebut, adalah yang terkait dengan pengeluaran-pengeluaran baik untuk beban biaya, kewajiban, bantuan atau sumbangan yang tidak boleh dikurangkan untuk menentukan Penghasilan Kena Pajak (seperti deviden yang dibagikan badan, biaya untuk pengeluaran pribadi, imbalan atau penggantian sehubungan pekerjaan, harta yang dihibahkan atau bantuan dan sumbangan), maka tidak tepat apabila diartikan bahwa zakat atau sumbangan wajib yang diterima oleh Lembaga Keagamaan tersebut dimaksudkan untuk mengurangi Penghasilan Kena Pajak Badan yang menerimanya, karena konteks dalam pasal ini berupa pengeluaran dan bukan penerimaan bagi badan/lembaga tersebut. Sebagai penerimaan, dalam Pasal 4 ayat (3) telah dinyatakan bahwa zakat atau

sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib yang diterima oleh Badan/Lembaga penerima dinyatakan dikecualikan dari objek pajak, oleh karenanya tidak termasuk Penghasilan Kena Pajak, Dengan demikian tidak perlu diatur dalam pengecualian yang tidak boleh dikurangkan dalam menentukan Penghasilan Kena Pajak untuk Badan/Lembaga penerima zakat, sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g dimaksud. Apabila zakat atau sumbangan keagamaan dimaksudkan adalah sebagai pengeluaran, maka frase kata “zakat atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib yang diterima oleh Badan/Lembaga Amil Zakat atau Lembaga Keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Negara” hendaklah diartikan “Zakat atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib yang dibayar kepada (oleh karenanya diterima oleh) Badan Amil Zakat atau Lembaga Keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah: Dengan pengertian yang demikian, maka Zakat atau sumbangan yang sifatnya wajib yang dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dimaksudkan sepanjang dibayar kepada (diterima oleh) Badan Amil Zakat atau Lembaga Keagamaan yang dibentuk atau disahkan Pemerintah, adalah boleh dikurangkan (tidak termasuk yang tidak boleh dikurangkan) dalam menentukan Penghasilan Kena Pajak dari Wajib Pajak yang membayar zakat atau sumbangan keagamaan dimaksud;

Alasan tidak dicantumkan penjelasan dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, antara lain adalah karena pada bunyi pasal tersebut diamanatkan bahwa pengaturan lebih lanjut akan diatur dengan Peraturan Pemerintah, sedangkan dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, hal ini tidak ada. Untuk pelaksanaannya akan diterbitkan Peraturan Pemerintah. Dengan Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2009 tentang Bantuan atau Sumbangan Termasuk Zakat atau Sumbangan Keagamaan yang sifatnya Wajib yang dikecualikan dari Objek Pajak Penghasilan, yang isinya lebih lengkap dan lebih rinci dari yang tercantum dalam Penjelasan Pasal 9 ayat (1) huruf g pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 dimaksud;

Alasan lain, terkait dengan materi yang diatur dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 lebih lengkap dari yang diatur dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000. Sebelumnya pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, hanya mengatur zakat yang menjadi kewajiban agama Islam, pada Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 diperluas menjadi zakat dan bantuan atau sumbangan keagamaan yang bersifat wajib bagi

pemeluk agama yang diakui di Indonesia. Oleh karenanya, dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 cukup dicantumkan dalam penjelasan dan tidak diamanatkan untuk mengatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah. Sedangkan dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 diamanatkan untuk diatur dengan Peraturan Pemerintah, sehingga dalam penjelasan pasal terkait dianggap cukup jelas;

Dari uraian tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa adanya perubahan bunyi Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 menggantikan yang ada sebelumnya dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, terkait dengan perlakuan zakat yang dibayar kepada (diterima oleh) Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, tidak ada perubahan bahwa zakat yang telah dibayar tersebut tetap tidak termasuk (harus dikurangkan) dalam menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak;

Hal ini tercermin pada SPT PPH Wajib Pajak Orang Pribadi (Formulir 1770/ 1770 S) Tahun 2008, kolom A.5 masih tercantum “Zakat atas Penghasilan yang menjadi objek pajak” sebagai pengurang untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak.

## 2. Pokok Perkara tersebut pada angka 2 halaman 11 dalam permohonan

Pemohon mempermasalahkan adanya pemberian tambahan PTKP untuk isteri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami sebesar PTKP Wajib Pajak (Rp.15.840.000), sehingga jumlah PTKP untuk Wajib Pajak yang isterinya bekerja, jauh lebih besar dibanding PTKP untuk Wajib Pajak yang isterinya tidak bekerja. Oleh pemohon menganggap hal tersebut tidak dapat diterima akal sehat, dengan alasan yang tidak memiliki penghasilan malah dibebani pajak yang lebih besar dibanding seorang yang memiliki penghasilan.

Tanggapan;

Sebagaimana telah dikemukakan di atas, penentuan PTKP bukan dimaksudkan untuk mengganti pengeluaran untuk biaya hidup, tetapi adalah untuk menentukan batas jumlah penghasilan yang akan dikenakan pajak. Terhadap si isteri yang mempunyai penghasilan, dalam pengenaan pajaknya penghasilannya harus digunggungkan dengan penghasilan suami, maka kalau pada wajib pajak dimana untuk memperoleh penghasilannya juga memerlukan biaya dan oleh karenanya diberikan PTKP, maka terhadap si isteri yang bekerja dan berpenghasilan tersebut

juga diperlakukan sama. Kemudian setelah diperhitungkan PTKP tersebut, maka atas sisanya akan dikenakan pajak dengan tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17, dengan tidak memberlakukan lagi tarif terendah sesuai jenjang tarif yang ada;

Apabila atas penghasilan suami setelah dikenakan pajak akan terkena tarif mulai dari yang terendah 5%, kemudian 10%, 25% atau 35%, maka atas penghasilan si isteri setelah dikurangi PTKP tersebut akan dikenakan tarif sesuai kelipatan tarif menurut jumlahnya (setelah digabungkan dengan penghasilan suami), dan tidak lagi mulai dari tarif terendah;

Terhadap Wajib Pajak yang isterinya tidak bekerja, tambahan PTKP tersebut memang tidak sebesar tambahan PTKP untuk isteri yang berpenghasilan, dan hal tersebut tidak akan menjadikan pajaknya bertambah, karena tidak ada penghasilan dari si isteri yang akan dikenakan pajak;

Perlu dikemukakan, dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, salah satu perubahan dari Undang-Undang yang berlaku sebelumnya, adalah keberpihakan kepada Wajib Pajak, anatar lain meringankan pengenaan pajak melalui penurunan tarif pajak. Hal ini tercermin dengan adanya penurunan tarif sebagai berikut:

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000		Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008		
Penghasilan Kena Pajak	Tarif PPH	Penghasilan Kena Pajak	Tarif PPH	Penurunan
0 – Rp.25 juta	5%	0 – Rp.25 juta	5%	0%
>Rp.25 juta – Rp.50 juta	10%	>Rp.25 juta – Rp.50 juta	5%	50%
>Rp.50 juta – Rp.100 juta	15%	>Rp.50 juta – Rp.100 juta	15%	0%
>Rp.100 juta – Rp.200 juta	25%	>Rp.100 juta – Rp.200 juta	15%	40%
>Rp.200 juta – Rp.250 juta	35%	>Rp.200 juta – Rp.250 juta	15%	57%
>Rp.250 juta – Rp.500 juta	35%	>Rp.250 juta – Rp.500 juta	25%	28,5%
>Rp.500 juta	35%	>Rp.500 juta	30%	14,3%

Demikian pula dengan kenaikan PTKP, yang berakibat Penghasilan Kena Pajaknya akan menurun, yang pada akhirnya akan mengurangi pajak yang terhutang;

Dari penjelasan tersebut diatas, dapat dilihat bahwa perubahan PTKP yang diatur dengan Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 baik secara absolut maupun berkelompok menurut status keluarga semua meningkatkan jumlah PTKP Wajib Pajak, dan pajak terhutang berkurang signifikan melalui perubahan tarif pajak;

3. Pokok Perkara tersebut pada angka 3 halaman 13 dalam permohonan

Pemohon mempermasalahkan bahwa dalam ketentuan Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, tambahan PTKP untuk isteri 50% dari PTKP Wajib Pajak (suami), dan tambahan PTKP untuk tanggungan keluarga, setiap orang tanggungan/anak (maksimum 3 orang), juga 50% dari PTKP Wajib Pajak (Rp.2.880.000) yaitu sebesar Rp.1.440.000. Sedangkan dengan Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, PTKP Wajib Pajak sebesar Rp.15.840.000, tambahan PTKP untuk isteri sebesar Rp.1.320.000 (8,3%), demikian pula tambahan PTKP untuk tanggungan / anak sebesar Rp.1.320.000 (8,3%);

Tanggapan;

Atas perubahan ini Pemohon keberatan dengan pertimbangan biaya pendidikan dan kesehatan sangat mahal sehingga menyebabkan tingkat kesejahteraan semakin rendah. Adanya perubahan yang tercantum dalam Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, tidak berarti semakin memperkecil PTKP sebagaimana yang diatur sebelumnya dalam Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000.

Walaupun secara persentase tambahan PTKP untuk isteri dan tanggungan/anak terhadap PTKP Wajib Pajak menurun, tetapi secara jumlah absolut meningkat jauh lebih besar, sebagai berikut:

Pasal 7 ayat (1) UU No. 17 Th. 2000      Pasal 7 ayat (1) UU No. 36 Th. 2008

Status WP	PTKP	PTKP	Kenaikan
TK / -	Rp.2.880.000	Rp.15.840.000	550%
K / -	Rp.2.880.000 + Rp.1.440.000	Rp.15.840.000 + Rp.1.320.000	397%
K / 1	Rp.2.880.000 + Rp.1.440.000 + Rp.1.440.000	Rp.15.840.000 + Rp.1.320.000 + Rp.1.320.000	320%

K / 2	Rp.2.880.000 + Rp.1.440.000 + Rp.2.880.000	Rp.15.840.000 + Rp.1.320.000 + Rp.2.640.000	273%
K / 3	Rp.2.880.000 + Rp.1.440.000 + Rp.4.320.000	Rp.15.840.000 + Rp.1.320.000 + Rp.3.960.000	241%

Adanya penurunan dalam persentase disebabkan adanya perubahan dalam penentuan PTKP Wajib Pajak, dengan memperhatikan tingkat upah minimal (UMR);

Dalam penentuan UMR, adanya tambahan isteri (karena berkeluarga) dan tanggungan keluarga (anak) tidak disertai dengan adanya kenaikan UMR secara proporsional;

Selama ini, dengan penentuan PTKP Wajib Pajak sebesar Rp.2.880.000 atau diperhitungkan perbulan sebesar Rp.240.000, ini sangat jauh dari UMR. Dengan penentuan PTKP Wajib Pajak sebesar Rp.15.840.000, apabila diperhitungkan perbulan sebesar Rp.1.320.000. Jumlah ini sudah diatas UMR saat ini.

Dengan telah ditambah demikian besar PTKP untuk Wajib Pajak, maka tambahan PTKP untuk isteri dan tanggungan/anak tidak lagi harus 50% dari PTKP kepala keluarga (Wajib Pajak);

Dari penjelasan tersebut diatas, maka keberatan pemohon bahwa dengan peraturan sebagaimana ketentuan Pasal 7 ayat (1) Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 akan menyebabkan PTKP Wajib Pajak yang istreinya tidak bekerja semakin kecil, dan jumlah yang dapat mengurangi Penghasilan Kena Pajak menjadi lebih kecil sehingga pajak semakin besar, tidak terbukti.

4. Pokok Perkara tersebut pada Angka 4 pada halaman 14 dalam permohonan.

Pemohon mempermasalahkan tidak tersedianya kolom tentang zakat yang dibayar untuk mengurangi Penghasilan Kena Pajak pada Formulir 1721 A1 (lebih jelasnya tercantum pada permohonan huruf a pada hal. 4), sehingga pemberi kerja tidak dapat mengurangi zakat yang dibayar dalam menghitung Pajak Penghasilan yang dipotong (PPh Pasal 21).

Tanggapan;

Sesuai ketentuan pada Pasal 21 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 atau dalam Pasal 21 Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008, kepada pemberi kerja

atau badan lain yang membayar gaji, atau upah, honorarium atau tunjangan, pensiun atau pembayaran lain, dan bendaharawan pemerintah hanya ditugaskan untuk memotong pajak atas penghasilan yang dibayarkan kepada karyawan yang bersangkutan, dan tidak ada penugasan untuk memotong zakat atau bantuan atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia. Formulir 1721 A1 adalah sarana bukti pemotongan PPh atas penghasilan yang dibayarkan kepada yang bersangkutan. Oleh karenanya tidak tercantum kolom untuk menampung pelaporan pembayaran zakat dalam Formulir 1721 A1.

Ketentuan dalam menghitung pajak yang harus dipotong oleh pemberi kerja menurut Pasal 21 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 atau Pasal 21 Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 adalah dari penghasilan bruto setelah dikurangi biaya jabatan atau biaya pensiun, iuran pensiun dan Penghasilan Tidak Kena Pajak.

Zakat yang dimaksudkan dalam ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 adalah terkait dengan ketentuan Pasal 11 ayat 3 Undang-undang Nomor 38 Tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat, yang menyebutkan penghitungan zakat mal menurut nishab, kadar, dan waktunya ditetapkan berdasarkan hukum agama, dan yang melakukan pengumpulan zakat adalah Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah. Oleh karenanya penghitungan dan atau pemungutan zakat tidak termasuk yang ditugaskan pemotongannya oleh pemberi kerja sebagaimana dimaksud pada Pasal 21 Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008.

Apabila zakat yang dibayar melalui (diterima oleh) instansi diluar pemberi kerja (yaitu badan/lembaga amil zakat atau lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerinah), maka pelaporannya adalah melalui SPT Tahunan Wajib Pajak Orang Pribadi (1770/1770 S) yang disampaikan sendiri oleh yang bersangkutan dan bukan melalui formulir 1721 A1 yang dibuat oleh pemberi kerja.

5. Pokok Perkara tersebut pada Angka 5 pada halaman 15 dalam permohonan

Pemohon mempermasalahakan besarnya PTKP berdasarkan ketentuan Pasal 7 ayat (1) Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 yang sangat rendah, dengan membandingkan kebutuhan pokok/hidup minimum menurut pemohon sebesar Rp. 60 juta, sedangkan PTKP untuk isteri atau setiap orang tanggungan keluarga hanya sebesar Rp 1.320.000,- setahun atau Rp 110.000, per bulan (sebelumnya

Rp. 1.440.000,- pertahun atau Rp.120.000 perbulan,, sehingga menyebabkan tingkat kesejahteraan keluarga semakin menurun. Hal ini akan menimbulkan ketidakadilan dan berpotensi menurunkan kualitas hidup generasi bangsa.

Tanggapan;

Sebagaimana dikemukakan sebelumnya, bahwa penentuan PTKP tidak dimaksudkan untuk menutupi pengeluaran untuk kebutuhan/biaya hidup, tetapi untuk dasar menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak untuk Wajib Pajak Orang Pribadi. Dalam penentuan besaran PTKP, memperhatikan besarnya UMR yang berlaku, karena apabila penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi dibawah UMR, walaupun telah diatas PTKP, maka atas penghasilan tersebut pajaknya ditanggung oleh pemerintah. Dalam menanggapi Pokok Perkara tersebut pada Angka 3 halaman 13 permohonan, telah ditunjukkan bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 7 ayat (1) Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 PTKP naik menjadi antara 241% sampai 550% dibanding PTKP sebelumnya berdasarkan ketentuan Pasal 7 ayat (1) Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000.

Apabila dibandingkan dengan UMR, PTKP Wajib Pajak dengan status Tidak Kawin (TK) sebesar Rp.15.840.000,- atau Rp.1.320.000,- perbulan, jumlah tersebut sudah melebihi diatas UMR. Demikian pula dengan status Kawin (K/-) atau Kawin dengan tanggungan keluarga (K/1, K/2 atau K/3), maka jumlah PTKPnya akan bertambah lebih besar melebihi UMR . Apabila PTKP tersebut dibandingkan dengan Pendapatan Bruto perkapita atau Gross Domestic Product (GDP) perkapita Tahun 2008, maka Jumlah PTKP tersebut telah berada pada keadaan sebagai berikut:

Status Wajib Pajak	PTKP (Rp.000,-)	% x GDP
TK	15.800	0,7438
K/-	17.160	0,8058
K/1	18.480	0,8678
K/2	19.800	0,9298
K/3	21.120	0,9518
K/I/3	36.960	1,7356

Dari uraian tersebut di atas, maka penetapan PTKP sebagaimana diatur pada Pasal 7 ayat (1) undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 telah memperhatikan dan memberikan keringanan yang signifikan terhadap Wajib Pajak dibandingkan dengan yang berlaku sebelumnya.

### 3. Prof. Dr.Gunadi

Dalam surat Direktur Jenderal Pajak selaku kuasa substitusi Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : S-68/Pj/2009 tanggal 23 Februari 2009 perihal Permohonan menjadi ahli dari Pemerintah untuk memberikan keterangan di Mahkamah Konstitusi, kami (Prof. Dr. Gunadi) telah diminta untuk menjadi salah satu ahli Pemerintah dan turut serta memberikan keterangan/ penjelasan berkaitan dengan permohonan pengujian (constitutional review) Pasal 7 ayat (1) huruf a, b, c, dan d, serta Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Terhadap Pasal 27 ayat (2) dan Pasal 28 H ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 di Mahkamah Konstitusi yang dimohonkan oleh Bapak Gustian Djuanda (register perkara Nomor 1/PUU-VII/2009 tanggal 6 Januari 2009). Selanjutnya dalam angka 2 dan 3 surat tersebut dinyatakan bahwa pemberian keterangan/ penjelasan dimaksud adalah sesuai dengan bidang keahlian kami yaitu Hukum Pajak yang dipersiapkan secara tertulis untuk dibacakan di persidangan. Memenuhi permintaan tersebut, berdasarkan wawasan, pengetahuan dan pemahaman serta pengalaman kami tentang perpajakan berikut ini disampaikan beberapa keterangan/ penjelasan dimaksud.

Secara hukum (Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007- UU KUP), pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasar Undang-Undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Sementara itu, secara ekonomis, (Soemitro, 1974) pajak adalah peralihan kekayaan dari rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan pembangunan. Sebagai transfer harta dari rakyat, pembayaran pajak dapat mengurangi daya beli (purchasing power) dan tentunya akan mempengaruhi kemakmuran/ kesejahteraan rakyat. Di satu pihak pajak merupakan sumber penerimaan negara untuk kelangsungan kehidupan berbangsa dan bernegara, di lain pihak pajak merupakan beban rakyat. Karena itu, dalam Penjelasan Pasal 23 UUD 1945 disebutkan bahwa seberapa besar pendapatan dan belanja negara (untuk tiap tahun) ditetapkan dengan undang-undang dengan persetujuan DPR. Persetujuan tersebut merupakan

refleksi bahwa yang menentukan besarnya pendapatan negara yang berasal dari pajak yang dibebankan kepada rakyat yang kemudian dibelanjakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat adalah rakyat sendiri dengan perantaraan Dewan Perwakilan.

Sebagai negara yang berorientasi pada kepentingan kesejahteraan rakyat yang demokratis, Indonesia menjunjung tinggi hak dan kewajiban perpajakan dengan memberi kesempatan kepada rakyat melalui DPR untuk merumuskan undang-undang perpajakan (Pasal 23 A UUD 1945). Sehingga tidak ada *taxation without representation* yang dapat dianggap sebagai robbery (semboyan abad ke-18 di Amerika). Secara tradisional (Nurmantu, 2005, dan Brotodihardjo, 2008), kita mengetahui 2 (dua) fungsi pajak, yaitu (1) fiskal atau *budgeter* (penerimaan negara) dan (2) pengaturan (regulasi – pengaturan kehidupan ekonomi dan sosial). Sementara itu, Fritz Neumark (dalam Nurmantu, 2005) menyebut beberapa prinsip pemajakan yang baik, yaitu (1) *revenue productivity*; artinya bahwa system pajak seharusnya dapat menghasilkan penerimaan negara dalam jumlah yang cukup (*adequate*) dan *flexible* sesuai dengan kondisi yang dihadapi, (2) *social justice*; maksudnya bahwa sistem pemajakan harus memperhatikan keadilan sosial seperti bahwa semua orang yang telah berkemampuan membayar pajak seharusnya kena pajak (*universality*), orang dengan kemampuan bayar yang sama seharusnya beban pajaknya sama (*equality*) dan beban pajak dihitung berdasar kemampuan bayar masing-masing (*ability to pay*), serta distribusi beban pajak antar penduduk seharusnya dapat mempersempit celah perbedaan penghasilan dan kekayaan (*redistribution*), (3) *economic goals*; artinya bahwa kebijakan perpajakan dapat dipakai sebagai alat membantu pencapaian tujuan ekonomi tertentu, dan (4) *ease of administration and compliance*; artinya bahwa seharusnya peraturan perundangannya jelas dan mudah dipahami, berkesinambungan (relatif tidak sering berubah-ubah), murah biaya kepatuhan dan administrasi, serta memudahkan pembayaran pajak sehingga sistem pajak mudah pengadministrasinya dan pematuhannya.

Sehubungan dengan prinsip *revenue productivity* sistem pajak, Jenkins dan Shukla (1997) menyatakan bahwa seberapa besar jumlah penerimaan pajak Pemerintah sebagian akan bergantung pada basis pajak (*tax base*) dan tarif pajak (*tax rates*) yang berlaku. Di Indonesia setiap tahun jumlah pajak yang harus dikumpulkan ditentukan dalam UU APBN berdasar persetujuan para wakil rakyat

melalui Dewan Perwakilan. Seberapa komprehensif cakupan basis pajak penghasilan (broad base seperti UU PPh 1984 atau limitatif seperti pada Ordonansi Pajak Pendapatan 1944) dan besaran tarif pajak merupakan kewenangan lembaga legislatif untuk menentukannya dan merumuskan kebijakan pemajakan tersebut dalam UU PPh. Dari berbagai literatur (misalnya Musgrave & Musgrave, 1989) kita memahami bahwa salah satu norma (*canon*) Pajak Penghasilan adalah keadilan (*equity*) dengan salah satu prinsipnya *ability-to-pay* atau kemampuan penduduk (yang diukur dengan kemampuan ekonominya – International Tax Glossary, 1996) untuk membayar pajak. Dalam pelaksanaannya, menurut Musgrave & Musgrave (1989) prinsip kemampuan membayar diwujudkan dengan perlakuan pajak yang sama kepada mereka yang berada pada posisi ekonomi yang sama (*equal treatment for the equal - horisontal equity*) dan perlakuan pajak yang berbeda kepada mereka yang berada pada posisi ekonomi yang berbeda (*unequal treatment for the unequals - vertical equity*). Selanjutnya berdasar prinsip *ability to pay*, Popkin (1973) menyatakan bahwa basis pajak terutama yang berupa penghasilan usaha harus dalam jumlah neto dengan memungkinkan adanya (1) *net-income effect* dengan memperbolehkan pengurangan biaya, (2) *netting effect* dengan memperbolehkan kompensasi horisontal antar kategori penghasilan, dan (3) *carry-over effect* dengan memperbolehkan kompensasi horisontal antar beberapa tahun pajak. Sehubungan dengan Pajak Penghasilan Orang Pribadi, sebagai pajak subjektif (Adriani dalam Brotodihardjo, 2008 dan Nurmantu, 2005) dan pajak personal (Nurmantu, 2005), dalam pengenaan pajaknya harus memperhatikan keadaan pribadi wajib pajak misalnya dengan memberikan kelonggaran personal (*personal allowances*). Salah satu bentuk kelonggaran personal ini misalnya pembebasan bagian penghasilan sejumlah tertentu sebesar kebutuhan fisik untuk hidup (*physical neccesities* menurut Jeremy Bentham dan Montesquieu, dalam Nurmantu, 2005) atau yang mutlak untuk kebutuhan primer (menurut De Langen, dalam Brotodihardjo, 2008) dan baru mengenakan pajak atas bagian penghasilan selebihnya. Untuk memperoleh basis pemajakan sesuai dengan prinsip *ability to pay* sebagaimana disebutkan beberapa ahli tersebut, secara sistematis UU PPh mengaturnya dalam rumusan beberapa pasal, yaitu (1) Pasal 4 (mengatur obyek pajak berupa penghasilan yang didefinisikan berdasar *accretion* atau *comprehensive concept* dengan beberapa pengecualian serta *netting effect* atau kompensasi horisontal

dalam Penjelasannya), (2) Pasal 6 (mengatur *net-income effect* berupa pengurangan biaya mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan, *carry-over effect* berupa kompensasi vertikal, dan pengurangan personal berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak), (3) Pasal 7 (mengatur besaran minimal PTKP dan kemungkinan penyesuaiannya), (4) Pasal 8 (mengatur satuan pemajakan atau tax unit), dan (5) Pasal 9 (mengatur pengeluaran yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan kena pajak dengan beberapa pengecualiannya).

Sesuai dengan ketentuan yang dimintakan uji materi, perkenankanlah kami menyitir sebagian dari Pasal 7 dan Pasal 9 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 sbb.:

#### Pasal 7

(1) Penghasilan Tidak Kena Pajak per tahun diberikan paling sedikit sebesar:

- a. Rp 15.840.000,00 (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) untuk diri Wajib Pajak orang Pribadi;
- b. Rp 1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin;
- c. Rp 15.840.000,00 (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) tambahan untuk seorang isteri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1); dan
- d. Rp 1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga.

....

(2) Penyesuaian besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditetapkan dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah dikonsultasikan dengan DPR.

#### Pasal 9

(2) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:

a. ...

...

g. harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan b, kecuali

sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah ...

Pemberian kelonggaran personal berupa pembebasan sebagian penghasilan untuk memenuhi kebutuhan fisik minimal yang dalam Pasal 7 UU PPh disebut Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) menunjukkan karakter bahwa PPh Orang Pribadi adalah pajak subjektif personal. Paling kurang ada 2 (dua) fungsi dari PTKP (Seltzer, 1968) yaitu: (1) efisiensi administrasi perpajakan dengan mengecualikan mereka yang berpenghasilan sebesar atau dibawah PTKP dari sistem PPh, (2) selaras dengan prinsip ability to pay, PPh membebaskan sebagian penghasilan sebesar PTKP dari semua wajib pajak dari pengenaan pajak. Mengenai teknik pemberian kelonggaran personal, terdapat 4 (empat) tipe (Seltzer, 1968) yaitu: (1) lumpsum atau initial exemption (berupa pengurangan dalam jumlah tetap, misalnya sama untuk semua Wajib Pajak tanpa memperhatikan perbedaan tanggungan keluarga), (2) continuing exemption (berlaku untuk semua Wajib Pajak Orang Pribadi berdasarkan keadaan keluarga, seperti yang berlaku di Indonesia), (3) the vanishing exemption (jumlah pengurangan yang mengecil dengan semakin besar penghasilan Wajib Pajak berdasar teori utility of income), dan (4) penggantian pengurang personal dengan tax credit yang dapat direstitusi. Dalam sistem pemajakan Montesquieu (dalam Brotodihardjo, 2008) membagi penghasilan seseorang menjadi 3 (tiga) lapis, yaitu: (1) yang mutlak untuk hidup (*necessaire physique*), (2) yang bermanfaat (utile), dan (3) yang berlebihan (superflu). Mereka yang berada pada lapis pertama harus dibebaskan dari pajak agar tidak mengganggu kesejahteraan minimalnya karena adalah tugas setiap negara untuk melindungi kehidupan dan mengusahakan kesejahteraan rakyatnya. Sedangkan bagi mereka yang berada pada lapisan ketiga (Superflu), rasanya pemberian exemption kurang berarti dan karenanya dapat diberlakukan Vanishing exemption sebagai alat redistribusi sumber daya dalam masyarakat. Walaupun tidak mudah menentukan besaran jumlah yang mutlak untuk hidup atau minimum kehidupan (Brotodihardjo, 2008), karena besaran PTKP dapat mengurangi potensi penerimaan pajak Orang Pribadi dalam APBN, beberapa unsur yang dapat mempengaruhi besaran PTKP termasuk (1) keadaan keuangan negara (apabila keuangan negara baik negara dapat lebih leluasa memberikan PTKP), (2) pembagian pendapatan masyarakat (apabila

kebanyakan penduduk hanya berpendapatan sedikit diatas minimum kehidupan rasanya negara tidak mudah untuk membebaskan kebanyakan penduduk dari pajak. Sebaliknya apabila banyak warga yang berpenghasilan tinggi, negara akan leluasa melindungi warga yang berpenghasilan rendah dan sedang), dan (3) daya beli uang (seharusnya besaran PTKP disesuaikan dengan fluktuasi daya beli uang). Karena daya beli uang selalu berubah-ubah selaras dengan tingkat inflasi dan kondisi ekonomi nasional, regional serta global, maka besaran PTKP agar tidak terlalu mengganggu kemampuan rakyat memenuhi kebutuhan hidup minimumnya perlu disesuaikan. Karena secara teknis tidak mudah untuk sering mengubah Undang-Undang Pajak, agar penyesuaian tersebut dapat dilaksanakan oleh lembaga eksekutif diperlukan asas *Freies Ermessen* (discretionary atau kebebasan bertindak) dalam menyelenggarakan fungsi pajak (Sofyan, 2004, dan Fachruddin, 2004) [asas *Freies Ermessen* merupakan kebutuhan akan kebijaksanaan bebas berupa wewenang untuk mengambil tindakan inisiatif sendiri guna menyelesaikan suatu masalah genting atau mendesak dan belum ada ketentuannya dalam peraturan yang dikeluarkan oleh lembaga legislatif (Marbun SF, dalam Fachruddin, 2004)]. Dalam perpajakan, sebagai perwujudan dari asas *Freies Ermessen*, terdapat 3 (tiga) fungsi administrasi negara (Syahrhan Basah, dalam Sofyan, 2004), yaitu (1) menerbitkan peraturan perundang-undangan yang dapat mengikat masyarakat, (2) menjalankan tindakan administrasi negara dalam rangka mencapai tujuannya, dan (3) menjalankan fungsi peradilan sebagai upaya administratif.

Berdasar uraian tersebut di atas, menurut pemahaman kami pemberian PTKP dalam Pasal 7 dapat dijelaskan sbb. :

1. Pemberian PTKP secara teoretis menunjukkan karakter bahwa Pajak Penghasilan Orang Pribadi adalah pajak subjektif personal. Istilah PTKP sepertinya menunjukkan bahwa ada bagian penghasilan yang dibebaskan dari pemajakan tanpa dikaitkan dengan jumlah minimum untuk memenuhi kebutuhan hidup seperti dalam Pajak Pendapatan sebelum tahun 1984 dengan menggunakan istilah Batas Minimum Penghasilan Kena Pajak (BMKP).
2. Karena satuan pajak (tax unit) PPh Orang Pribadi menurut Pasal 8 adalah keluarga dengan kepala keluarga bertanggung jawab menyampaikan SPT, yang menjadi pertimbangan dalam menentukan besaran PTKP adalah jumlah

- agregate yang diberikan kepada keluarga sebagai tax unit, bukan kepada anggota keluarga karena UU PPh tidak menerapkan individu sebagai tax unit.
3. Karena besaran PTKP berpotensi mengurangi penerimaan pajak dari Wajib Pajak Orang Pribadi yang amat dibutuhkan untuk kecukupan APBN dalam rangka pembiayaan penyelenggaraan negara dan pembangunan, maka besaran PTKP ditentukan dengan memperhatikan banyak pertimbangan selain kebutuhan fisik minimal. Selain itu juga karena kebijakan pajak dapat mempengaruhi kehidupan ekonomi dan sosial masyarakat, barangkali politik perpajakannya diarahkan untuk mendukung program dan kebijakan lainnya kenapa untuk tanggungan dibatasi maksimal tiga orang.
  4. Untuk penyederhanaan sistem perpajakan, UU PPh mengecualikan penghasilan dalam bentuk natura dan kenikmatan dan penghasilan non cash lainnya. Demikian juga UU PPh tidak menganut imputed income (taksiran penghasilan) atas self employed activities termasuk ibu rumah tangga yang bekerja di rumah melayani keluarganya. Karena ibu rumah tangga tidak dihitung memperoleh penghasilan dari kegiatannya di rumah maka adalah rasional apabila tidak ada pemberian penghasilan tidak kena pajak.
  5. Namun demikian berdasar asas Freies Ermessen dalam rangka menyesuaikan besaran PTKP dengan mempertimbangkan perkembangan ekonomi dan moneter serta perkembangan harga kebutuhan pokok setiap tahunnya, Pasal 7 (3) UU PPh memberikan dasar legal formal. Untuk itu pelaksanaan asas Freies Ermessen itupun tidak dilakukan secara bebas karena harus berkonsultasi dengan para wakil rakyat. Sehingga selain besaran PTKP harus mendapat persetujuan dari wakil rakyat yaitu wakil kita semua, perubahannyapun harus dikonsultasikan dengan wakil kita semua.

Ketentuan tentang perlakuan zakat dalam UU PPh diatur dalam Pasal 4 ayat (3) huruf (a) angka 1 (mengecualikan dari obyek pajak atas bantuan atau sumbangan termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak), Pasal 9 ayat (1) huruf (g) (mengecualikan dari tidak boleh dikurangkannya "zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah"), dan Pasal 16 ayat (1) (Penghasilan Kena Pajak sebagai penerapan tarif bagi Wajib Pajak Dalam Negeri dalam suatu tahun pajak dihitung dengan cara mengurangkan dari penghasilan

sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) dengan pengurangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6, Pasal 7 serta Pasal 9 ayat (1) huruf (c), huruf (d), huruf (e), dan huruf (g).

Menurut pemahaman kami, tentang dapat dikurangkannya pembayaran zakat kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah dapat disampaikan pendapat sbb. :

Walaupun kalau membaca rumusan Pasal 9 ayat (1) huruf (g) ... [untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak Wajib Pajak Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap tidak boleh dikurangkan]...kecuali...serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah...beberapa orang mungkin meragukan boleh dikurangkannya zakat yang dibayarkan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi, namun berdasarkan beberapa penafsiran hukum dibawah ini keraguan tersebut mungkin dapat berubah.

#### **4. Penafsiran sistematis**

Secara kontekstual, dalam menafsirkan suatu ketentuan kata-kata dalam suatu peraturan harus ditafsirkan dalam hubungannya dengan kalimat yang bersangkutan (Brotodihardjo, 2008). Sesuai dengan kalimatnya, menurut Penjelasannya Pasal 9 ayat (1) mengatur tentang beberapa pengeluaran yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak yang melakukan pengeluaran. Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf (g) terdapat pengecualian [pengeluaran] dari yang tidak boleh dikurangkan, antara lain "zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah. Karena merupakan pengecualian dari yang tidak boleh dikurangkan berarti pengeluaran zakat Wajib Pajak Orang Pribadi yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah boleh dikurangkan dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak dimaksud. Secara sistematis, beberapa ketentuan dalam UU PPh harus dipandang sebagai satu kesatuan sistem pemajakan atas penghasilan. Secara sistematis perlakuan UU PPh terhadap zakat yang diterima oleh amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah serta zakat yang diterima oleh yang berhak (mustahik) sesuai dengan Pasal 4 ayat (3) huruf (a) angka 1 dikecualikan dari pengenaan pajak, sedangkan bagi pembayar zakat karena dianggap merupakan konsumsi penghasilan kalau tidak ada pengecualian rasanya pengeluaran tersebut tidak boleh dikurangkan dari penghasilan kena pajak.

Mungkin dalam rangka harmonisasi dengan ketentuan Pasal 14 ayat (3) Undang-Undang Nomor 38 tahun 1999 tentang Pengelolaan Zakat, maka ketentuan pengecualian dalam Pasal 9 ayat (1) huruf (g) Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 harus dimaknai selaras dengan Undang-Undang Nomor 38 tahun 1999. Harmonisasi tersebut ternyata mendapat konfirmasi dari Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 yang menyatakan bahwa apa yang dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf (g) dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak yang bersangkutan.

#### **5. Penafsiran menurut sejarah terjadinya Undang-Undang**

Karena Undang-Undang ini relatif baru, yaitu disahkan oleh Presiden pada tanggal 23 September 2008 untuk mencari maksud pembuatan Undang-Undang pada saat terjadinya perumusan Undang-Undang dapat ditelusur ke berita acara pembahasan pasal dimaksud di DPR. Dengan melihat pada ketentuan lama yang diubah (Pasal 9 ayat (1) huruf (g) Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000, yang menyatakan...kecuali zakat...yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak...kepada amil zakat atau..., nampak bahwa memang berdasar ketentuan lama pembayaran zakat dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak dimaksud.

Apabila suatu ketentuan ambigue, Wajib Pajak harus diuntungkan. Dalam putusan hakim Lord Tanberton (dalam kasus Internal Revenue Commissioner vs Ross & Crutter di Amerika tahun 1948; dalam Yoong, 1985), terdapat pernyataan bahwa jika suatu ketentuan dalam Undang-Undang Pajak berpotensi multi tafsir maka Wajib Pajak harus diuntungkan. Mendasarkan pada putusan tersebut apabila ketentuan Pasal 9(1)(g) tentang dapat atau tidaknya zakat yang dibayarkan dikurangkan dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak pembayar, maka ketentuan tersebut harus dibaca sebagai memperbolehkan pengurangan pengeluaran zakat dari penghasilan kena pajak Wajib Pajak dimaksud.

Mengenai masalah teknis Formulir 1721 AI yang tidak menampung pemotongan zakat dapat disampaikan bahwa Formulir tersebut memang hanya dimaksudkan untuk mengadministrasikan pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan tidak dimaksudkan sekaligus untuk pemungutan zakat. Sesuai dengan ketentuan Pasal 14 ayat (3) Undang-Undang Nomor 38 tahun 1999 dan Pasal 9

ayat (1) huruf (g) serta Pasal 16(1) Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 pengurangan zakat dimaksud dapat dicantumkan dalam SPT Tahunan Wajib Pajak ybs.

Akhirnya memang kita akui bahwa pembayaran pajak dapat mengurangi kesejahteraan pembayar pajak, tetapi dengan pemberian PTKP, pembayaran pajak tidak perlu dilakukan oleh mereka yang berpenghasilan sampai jumlah yang diperlukan untuk memenuhi kebutuhan fisik melainkan oleh mereka yang berpenghasilan selebihnya yaitu pada tingkat utile dan superflu. Pembayaran pajak dari mereka dan kita semua merupakan sumber penerimaan negara yang dapat digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya peningkatan kemakmuran dan kesejahteraan rakyat. Memang betul kata Jean Baptiste Colbert (dalam Nurmantu, 2005) bahwa pemungutan pajak adalah seni tentang bagaimana mencabut bulu angsa sebanyak mungkin, dengan teriakan angsa sedikit mungkin.

### **Keterangan Saksi Pemerintah**

#### **Dra. Rachmini Rahman Uno**

Diawal tahun 80an, sebagai seorang istri, ibu rumah tangga dengan dua anak yang masih kecil, memang suatu kondisi yang penuh tantangan apalagi keadaan ekonomi yang belum "mapan", sehingga memerlukan usaha dan energi yang lebih banyak dalam mengayuh biduk rumah tangganya. Saya memberi tanda kutip pada kata "mapan" karena kata mapan akan sangat tergantung siapa dan sejauh mana kebutuhan seseorang

Selanjutnya, saya sebagai pendidik etiket dan kepribadian dan sebagai pemikir yang selalu diundang oleh publik secara umum, perusahaan, media massa, kelompok – kelompok ibu dan para pakar, institusi – institusi yang sangat memperhatikan etika melayani pelanggan, tokoh publik, para elit politik, untuk mendapatkan berbagai ilmu etika, baik etika berpakaian, etika berbicara, dan sebagainya. Oleh karena itu, saya seringkali dipertemukan dengan banyak orang, ada ibu yang bekerja, ada wanita single yang bekerja, ada wanita yang tidak bekerja, atau malah ada ibu yang bekerja dan mengurus rumah tangga sebagai istri, maupun sebagai istri yang karyawati dsb.

Sebetulnya dalam ribuan orang yang sudah menjadi murid saya jarang ditemukan pribadi yang merasa kesulitan dengan peran ganda sebagai istri dan ibu dari putra/putrinya dan sebagai wanita pekerja yang bertanggung jawab dalam

profesinya. Saya tidak melihat ada masalah pada wanita pekerja dalam hal mengurus anak, suami dan rumah tangganya.

Sebagai pendidik tentunya saya mempunyai penghasilan yang akan dipotong pajak penghasilan. Sebagai warga negara yang memiliki integritas dan ingin melihat negaranya maju dan sejajar dengan tetangganya insyaallah setiap penghasilan saya dipotong pajak yang pada ahir tahun akan dilaporkan dalam Surat Pemberitaahuan Tahunan suami saya. (Karena pada saat itu isteri turut kepada NPWP suami.)

Dalam hal keberadaan saya dalam forum yang mulia ini saya ingin menyampaikan kepada masyarakat, dan pada pemohon yang menyatakan bahwa “Pemikiran yang digunakan pembuat undang-undang adalah bahwa istri bekerja adalah Wajib Pajak juga seperti suami yang bekerja, karenanya diberlakukan Pasal 7 ayat (1) huruf a yaitu Penghasilan Tidak Kena Pajak sebesar Rp 15.840.000,00. Ini dapat diartikan pula pembentuk undang-undang berkontribusi pada pembentukan generasi penerus yang lemah baik fisik, emosi, spiritual dan dampak lain yang timbul sebagai akibat dari istri yang diharapkan bekerja (karena beban pajak lebih rendah). Menurut hemat pemohon fitrah seorang istri (ibu) adalah pendidik utama anak – anaknya serta mengurus rumah tangga jauh lebih baik dibanding di luar rumah.”

Selanjutnya pemohon juga menyatakan, “bahwa khusus untuk permasalahan istri bekerja mendapatkan fasilitas Penghasilan Tidak Kena Pajak lebih besar daripada istri bekerja, *sangat bertentangan dan melanggar pasal 28B ayat (1) Undang-undang Dasar 1945 (amandemen)* yang selengkapanya berbunyi: “*Setiap orang berhak membentuk keluarga dan melanjutkan keturunan melalui perkawinan yang sah*”. Oleh karena itu wanita yang bekerja lebih rentan terhadap stress yang dapat menurunkan kualitas kesehatan, yang pada saatnya nanti akan berpengaruh pada kemampuan untuk mendapatkan keturunan yang berkualitas. Dampaknya generasi penerus bangsa berpotensi lebih rendah kualitasnya dibanding generasi sekarang berhubung wanita yang lebih banyak bekerja untuk menopang kesejahteraan keluarga berhubung UU PPh yang memberikan fasilitas pengurang pajak berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak lebih menguntungkan pada istri bekerja.”

Mempertentangkan kondisi istri bekerja dan tidak bekerja dalam hubungannya dengan pembentukan kualitas generasi penerus (anak) merupakan

sesuatu yang tidak relevan. Telah banyak contoh istri yang bekerja namun kualitas anak-anaknya tidak diragukan dan dapat melahirkan generasi penerus yang tangguh baik dari sisi fisik, tingkat emosi maupun tingkat spiritualnya. Bagaimana hal tersebut dapat terwujud? Salah satunya adalah bagaimana mensikapi dan secara bijak membuat dan menetapkan skala prioritas dalam hal di satu sisi pada saat yang bersamaan, keluarga (anak) membutuhkan perhatian seorang wanita (ibu) dan perusahaan atau instansi tempat bekerja membutuhkan tenaga dan perhatian karyawatnya. Selain itu terdapat hal-hal positif lainnya berkenaan dengan istri bekerja, yakni:

- Keuntungan finansial

Dengan adanya dua sumber pendapatan, setidaknya penghasilan keluarga bertambah dan kebutuhan keluarga dapat lebih terjamin.

- Perkembangan kebebasan

Suami dan istri yang sama-sama bekerja mempunyai kebebasan untuk berkembang dan mengekspresikan diri sehingga merasa puas dan dapat mengabdikan diri dengan lebih baik dalam interaksi keluarga (suami dengan istri dan anak-anaknya).

- Perkembangan emosional

Apabila suami istri bekerja, mereka dapat sama-sama terlibat dalam tugas mengurus rumah tangga, sehingga dapat saling menghargai. Suami dan istri akan menganggap tugas perawatan anak sebagai kewajiban dan usaha kerja sama. Suami dan istri akan terlibat dengan anak-anak secara seimbang, sehingga keterikatan yang berlebihan dari anak kepada ibu dapat dihindari. Selain itu suami dan istri akan lebih siap menghadapi masa ketika anak-anak sudah mandiri dan meninggalkan rumah untuk membangun rumah tangga sendiri. Karena kedua orang tua bekerja, anak-anak akan turut terlibat dalam pelaksanaan pekerjaan rutin rumah tangga. Hal ini menyebabkan mereka memiliki pandangan dan sikap yang sehat tentang kerja.

Dengan seringnya saya bertemu ibu yang bekerja maupun istri tidak bekerja menurut saya tidak perlu dipertentangkan, karena dari pengalaman saya sebagai pendidik yang bertemu dengan ribuan orang ternyata isteri, ibu bekerja tidak ada masalah sesuai dengan yang saya uraikan diatas bahwa isteri bekerja dapat mendidik anak dan mendampingi suami lebih baik, serta menjadi pegawai lebih baik, karena suami adalah mitranya dalam mengarungi biduk rumah tangga.

Dalam hal adanya keberatan dan isteri bekerja mengurangi waktu dan ada keengganan itu manusiawi, namun suami adalah mitra yang dapat membuat perhitungan keuangan dan perencanaan keuangan atau investasi untuk pendidikan anak-anak dan hari tua kami.

Atas dasar itu, maka pertentangan itu dapat dihindarkan. Hendaknya kita selalu dapat membedakan yang mana yang menjadi hak warga negara dan mana yang menjadi hak Negara. Intervensi yang berlebihan terhadap hak warga negara hanya akan merugikan negara itu sendiri.

Demikianlah pandangan – pandangan dan keterangan kami sebagai wajib pajak, ibu, isteri dan wanita yang bekerja. Semoga majelis hakim konstitusi dapat mengambil keputusan dengan jernih dan berpihak kepada konstitusi.

[2.5] Menimbang bahwa untuk menguatkan keterangannya, Pemerintah telah mengajukan bukti tertulis (bukti Pem-1 sampai dengan Pem-17) sebagai berikut:

1. Bukti Pemt – 1 : Fotokopi Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 beserta Amandemen;
2. Bukti Pemt – 2 : Fotokopi Undang-Undang RI Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan;
3. Bukti Pemt – 3 : Fotokopi Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 006/PUU-I/2003 tanggal 30 Maret 2004 tentang UU KPK terhadap UUD 1945;
4. Bukti Pemt – 4 : Fotokopi Keputusan Menteri Keuangan Nomor 564/KMK.03/2004 tentang Penyesuaian Besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak.
5. Bukti Pemt – 5 : Fotokopi Peraturan Menteri Keuangan Nomor 137/PMK.03/2005 tentang Penyesuaian Besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak.
6. Bukti Pemt – 6 : Buku “Dasar-dasar Ilmu Politik”, oleh Prof. Miriam Budiardjo: Mengutip dari pendapat Harold J. Laski yang menyatakan bahwa “...negara mempunyai wewenang yang bersifat memaksa, termasuk dalam hal pajak...”
7. Bukti Pemt – 7 : Buku Dasar-dasar Ilmu Politik”, oleh Prof. Miriam Budiardjo menyatakan bahwa “ ... negara dapat menuntut ketaatan

- warga negaranya pada peraturan Perundang-undangan...”;
8. Bukti Pempt – 8 : Buku Pemikiran Politik Barat Ahmad Suhelmi mengutip pendapat J.J.Rousseau yang berpendapat bahwa “... negara merupakan sebuah produk perjanjian sosial...”;
9. Bukti Pempt – 9 : Von Yhering sebagaimana dikutip dari buku “Ilmu Negara” oleh Moh.Kusnardi,SH dan Prof.Dr.Bintan R Saragih,MA, mengatakan bahwa negara mempunyai monopoli kekuasaan, yang bisa memaksakan warga negaranya berbuat melakukan sesuatu untuk negara, diantaranya untuk memungut pajak;
10. Bukti Pempt – 10 : Pendapat Prof. Dr.P.J.A.Adriani, yang dikutip dari buku “ Pengantar Ilmu Hukum perpajakan” oleh R. Santoso Brotodiharjo,S.H. halaman 62, menyatakan bahwa : “Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang berhutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”;
11. Bukti Pempt – 11 : Leroy Beaulieu, dalam bukunya “Traite’ de la Science des Finances”, tahun 1906 yang dikutip dari buku “ Pengantar Ilmu Hukum Perpajakan” oleh R.santoso Brotodiharjo,S.H. halaman 62, menyatakan bahwa “L’Impot est la contribution,soit directe soit dissimulee, que la Puissance Publique exige des habitants ou des biens pour subvenir aux depensesdu Gouvernement”. (Pajak adalah kontribusi, baik secara langsung maupun tidak yang dipaksakan oleh kekuasaan publik kepada penduduk atau barang, untuk menutup belanja pemerintah);
12. Bukti Pempt – 12 : IBFD International Tax Glossary yang diterbitkan oleh IBFD Tahun 2005, pajak didefinisikan sebagai “ a government levy which is no imposed by way of fine or penalty (e.g.for

non compliance with the law) except in some cases where related to tax related offences”

13. Bukti Pemt– 13 : Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Undang-Undang KUP) “ Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang berutang 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”;
14. Bukti Pemt – 14 : Data Upah Minimum Provinsi Papua;
15. Bukti Pemt – 15 : Formulir 1721 A1;
16. Bukti Pemt – 16 : Fomulir 1770S;
17. Bukti Pemt – 17 : Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh Tahun 2000);

[2.6] Menimbang bahwa DPR yang diwakili oleh Soekarjo Hadi Soewiryo, S.H. (Mantan Pimpinan Pansus RUU) pada persidangan tanggal 26 Februari 2009 telah memberikan keterangan secara lisan yang kemudian dilengkapi dengan keterangan tertulis, menguraikan sebagai berikut;

#### **Keterangan Lisan DPR**

Keterangan DPR Republik Indonesia, atas permohonan pengujian Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Ke Empat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 dalam Perkara Nomor 1/PUU-VII/2009. sehubungan dengan permohonan pengujian Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang diajukan oleh Gustaf Juanda, Pemohon dalam permohonannya mengemukakan ketentuan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan terhadap Undang-Undang Dasar 1945. Pemohon dalam permohonannya mengajukan pengujian atas Undang-Undang Nomor 36

Tahun 2008 tentang Perubahan Ke empat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Terhadap Undang-Undang Dasar 1945 yaitu Pasal 7 ayat (1), huruf A, B, C, dan huruf D, serta Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang PPH 2008.

Hak konstitusional yang menurut Pemohon telah dirugikan dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Ke Empat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Pemohon dalam permohonan *a quo* mengemukakan bahwa hak konstitusionalnya telah dirugikan dan dilanggar atau setidaknya bersifat potensial akan menimbulkan kerugian oleh berlakunya Pasal 7 ayat (1) huruf A, B, C, D, dan Pasal 9 ayat (1) huruf g, Undang-Undang Penghasilan 2008 dianggap bersifat diskriminatif dan menimbulkan ketidakadilan pada beban pajak yang ditanggung serta berpotensi menurunkan kualitas hidup generasi penerus bangsa di masa datang dan karenanya bertentangan dengan Pasal 27 ayat (2) dan Pasal 28H ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945.

Menurut Pemohon, dengan berlakunya Undang-Undang Penghasilan 2008 akan semakin menambah berat beban kehidupan Pemohon dan juga warga negara Indonesia lainnya yang disebabkan kecilnya fasilitas pengurangan pajak yang diterima Pemohon sebagai wajib pajak.

Bahwa terhadap dalil-dalil Pemohon *a quo* DPR menyampaikan keterangan sebagai berikut;

#### **1. Kedudukan Hukum (*legal standing*) Pemohon**

Sesuai dengan ketentuan Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi menyatakan bahwa Pemohon adalah pihak yang menganggap hak/kewenangan konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya undang-undang. Ketentuan tersebut dipertegas dalam penjelasannya bahwa yang dimaksud dengan hak konstitusional adalah hak-hak yang diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945. Ketentuan berdasar Pasal 51 ayat (1) ini menjelaskan bahwa hanya hak-hak yang secara eksplisit diatur dalam Undang-Undang Dasar 1945 saja yang termasuk hak konstitusional.

Oleh karena itu, menurut Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi, agar seseorang atau suatu pihak dapat diterima sebagai Pemohon yang memiliki kedudukan hukum atau *legal standing* harus lah

memenuhi syarat-syarat yang pada pokoknya yaitu adanya hak dan atau kewenangan konstitusionalnya sebagaimana dimaksud, penjelasan Pasal 51 ayat (1) yang dianggap telah dirugikan oleh berlakunya undang-undang.

## **2. Kerugian Hak dan atau Kewenangan Konstitusional Pemohon Sebagai Akibat Berlakunya Undang-Undang yang Dimohonkan Pengujian.**

Bahwa dalam permohonan *a quo*, Pemohon tidak secara tegas dan jelas menguraikan kerugian konstitusional apa yang secara nyata-nyata terjadi dan ditimbulkan atas keberlakuan Undang-Undang PPH 2008. Oleh karena itu, berdasarkan pada ketentuan Pasal 51 ayat (1) dan penjelasan Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi dan Persyaratan Menurut Putusan Mahkamah Konstitusi Perkara Nomor 006/PUU-III/2005 dan Putusan Perkara Nomor 11/PUU-V/2007. DPR berpendapat bahwa tidak ada kerugian konstitusional Pemohon atau kerugian yang bersifat potensial akan terjadi dengan berlakunya Undang-Undang PPH 2004. dalam hal ini terhadap dalil-dalil Pemohon *a quo*, DPR tidak sependapat dengan penjelasan sebagai berikut;

Bahwa DPR berpandangan, pada kenyataannya Pemohon tidak dapat menunjukkan kerugian yang secara nyata sudah dialaminya atau kerugian yang potensial karena memang tidak ada *clausal verband* ataupun kerugian yang dimaksud dengan UU PPh 2008 dan kerugian yang dikemukakan Pemohon hanya kekhawatiran dan perkiraan-perkiraan yang sifatnya asumsi saja. oleh karena itu, tidak ada kerugian konstitusional potensial bagi Pemohon.

Dua, bahwa Pemohon dalam permohonannya mempertentangkan Undang-Undang PPH 2008 dengan Undang-Undang PPH 2000 serta dipertentangkan juga dengan peraturan yang dikeluarkan Dirjen Pajak bahwa hal ini bukanlah persoalan konstitusionalitas norma tetapi soal harmonisasi dan sinkronisasi antarundang-undang.

Karena itu, bukan menjadi kewenangan Mahkamah Konstitusi untuk memeriksanya. Dengan demikian, permohonan *a quo* bukanlah persoalan konstitusionalitas norma dan tidak terdapat kerugian konstitusional yang nyata-nyata atau tidak adanya potensi kerugian yang akan timbul, maka Pemohon tidak memenuhi *legal standing*. Dengan demikian, sudah sepatutnya jika Mahkamah Konstitusi menyatakan permohonan Pemohon ini tidak dapat diterima.

### **3. Pengujian Materil Atas Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.**

Terhadap dalil-dalil Pemohon tersebut, DPR tidak sependapat karena itu memberikan keterangan sebagai berikut;

1. bahwa sebagaimana diatur di dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945, "Pajak dan gugatan lain yang sifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang." Karena itu, hal-hal yang berkaitan dengan peraturan pajak termasuk pasal *a quo* adalah menjadi kewenangan negara untuk menjamin tercapainya tujuan negara sesuai amanat pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 perlu diatur undang-undang;
2. bahwa pajak-pajak yang diperoleh dari masyarakat, justru sebagaimana diamanatkan Pasal 27 ayat (2) dan Pasal 28H ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945, akan digunakan oleh negara untuk menjalankan program pembangunan nasional guna memberikan pekerjaan dan penghidupan yang layak, memberikan pendidikan dan kesehatan masyarakat untuk kesejahteraan masyarakat seluruhnya;
3. bahwa perlu dipahami, secara universal, tidak semua penghasilan dikenakan pajak. Artinya penghasilan sampai batas tertentu dapat ditetapkan untuk tidak dikenakan pajak atau dalam Undang-Undang Perpajakan dikenal dengan sebutan penghasilan tidak kena pajak atau PTKP;
4. bahwa DPR berpandangan bahwa besarnya PTKP secara keseluruhan menurut Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Penghasilan Tahun 2008 adalah lebih besar daripada PTKP menurut Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang PPH Tahun 2000 yang besarnya dapat disesuaikan melalui Penetapan Keputusan Menteri Keuangan sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 7 ayat (3) Undang-Undang Penghasilan Tahun 2000;
5. bahwa DPR juga menolak dalil Pemohon yang menyatakan bahwa pemberlakuan ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Penghasilan Tahun 2008 telah menghapuskan zakat sebagai pengurang penghasilan kena pajak. Vide permohonan Pemohon pada alinea dua, halaman lima. Terhadap dalil permohonan ini dapat dijelaskan bahwa rumusan Pasal 9 Ayat (1) huruf g Undang-Undang Penghasilan Tahun 2008, secara jelas ditentukan bahwa zakat boleh dikurangkan untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak.

Pasal 9 Ayat (1) huruf g Undang-Undang Penghasilan Tahun 2008 menyatakan bahwa;

1. untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, tidak boleh dikurangkan.
  2. harta yang dihibahkan, bantuan, atau sumbangan, dan warisan, sebagai dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf l sampai dengan huruf M serta zakat yang diterima oleh badan amil zakat (BAZ), atau lembaga amil zakat yang bentuk atau disahkan oleh pemerintah, atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib, pemeluk agama yang diakui di Indonesia yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk dan disahkan oleh pemerintah yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.
6. bahwa DPR tidak sependapat dengan dalil Pemohon yang menyatakan bahwa perubahan ketentuan mengenai zakat telah membawa akibat tidak dapatnya zakat dijadikan pengurang untuk menghitung penghasilan kena pajak Pemohon. Vide permohonan Pemohon pada alinea dua, halaman lima karena pada prinsipnya secara substansial, perlakuan atas zakat dalam perhitungan kena pajak menurut UU PPh Tahun 2000 dan UU PPh Tahun 2008 tidak ada perbedaan;
7. bahwa ketentuan pasal *a quo* justru memberikan keuntungan berupa pengurangan beban kewajiban pembayaran pajak bagi setiap orang, termasuk Pemohon itu sendiri. Yang mana ketentuan pasal *a quo* yang mengatur PTKP yang lebih besar jika dibandingkan dengan PTKP yang diatur di dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000. Selanjutnya disebut Undang-Undang Penghasilan Tahun 2000. Demikian juga mengenai zakat yang dapat dikurangkan untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak tetap, dijamin oleh UU PPh tahun 2008.
8. bahwa DPR berpendangan bahwa anggapan Pemohon yang menyatakan ketentuan *a quo* telah memberikan perlakuan yang bersifat diskriminatif terhadap Pemohon adalah tidak benar dan tidak tepat. Kecuali jika ketentuan *a quo* telah memberikan perlakuan dan pembatasan dan perbedaan yang didasarkan atas agama, suku, ras, etnik, kelompok, golongan, status sosial,

status ekonomi, jenis kelamin, bahasa, dan keyakinan politik, sebagaimana ditentukan dalam Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia maupun Pasal 2 *International Covenant on Civil and Political Rights*;

9. bahwa dapat dijelaskan ketentuan pasal *a quo* tidak diskriminatif karena diberlakukan kepada setiap orang diseluruh Indonesia sebagai wujud perlindungan umum, *general prevention*, sebagaimana di amanatkan di dalam Pembukaan UUD 1945 yang menyatakan bahwa untuk membentuk suatu pemerintahan negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia, dan seluruh tumpah negara Indonesia, dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut menertiban dunia, yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi, dan keadilan sosial.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, DPR-RI berpendapat bahwa ketentuan Pasal 7 Ayat (1) Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh Tahun 2008 tidak memberikan perlakuan yang diskriminatif terhadap Pemohon, justru ketentuan *a quo* telah memberikan jaminan perlakuan yang adil, dan nondiskriminatif terhadap setiap orang, termasuk Pemohon itu sendiri, dan karenanya pula ketentuan *a quo* tidak bertentangan dengan Pasal 7 ayat (2) dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945. Juga tidak merugikan hak dan atau kewenangan konstitusional Pemohon.

Berdasarkan penjelasan dan argumentasi tersebut di atas, DPR-RI memohon kepada Yang Mulia Ketua Kajelis Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia dapat memberikan keputusan sebagai berikut :

1. Menyatakan Pemohon tidak memiliki kedudukan hukum, *legal standing*.
2. Menolak permohonan pengujian Pemohon, seluruhnya atau setidaknya, menyatakan permohonan pengujian Pemohon tidak dapat diterima.
3. Menerima keterangan DPR secara keseluruhan.
4. Menyatakan ketentuan Pasal 7 Ayat (1) huruf a, b, c, dan huruf d, serta Pasal 9 ayat (1) huruf g, Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Ke Empat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, tidak bertentangan dengan ketentuan Pasal 27 Ayat (2) dan Pasal 28H Ayat (1), UUD1945.
5. Menyatakan ketentuan Pasal 7 Ayat (1) huruf a, b, c, dan huruf d, serta Pasal 9 ayat (1) huruf g, Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan

Ke Empat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan tetap memiliki kekuatan hukum mengikat.

Apabila Mahkamah Konstitusi berpendapat lain, kami mohon putusan yang seadil-adilnya.

[2.7] Menimbang bahwa Pemohon telah menyampaikan Kesimpulan tertulis yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah pada tanggal 12 Maret 2009 yang pada pokoknya tetap pada dalil permohonannya;

[2.8] Menimbang bahwa Pemerintah telah menyampaikan Kesimpulan Tertulis, yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah pada tanggal 5 Maret 2009 , pada pokoknya menolak permohonan Pemohon;

[2.9] Menimbang bahwa untuk mempersingkat uraian dalam Putusan ini, segala sesuatu yang terjadi di persidangan cukup ditunjuk dalam berita acara persidangan, yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan putusan ini;

### 3. PERTIMBANGAN HUKUM

[3.1] Menimbang bahwa maksud dan tujuan permohonan adalah mengenai pengujian konstusionalitas Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d serta Pasal 9 ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut UU PPh 2008) terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, selanjutnya disebut UUD 1945;

[3.2] Menimbang bahwa sebelum memasuki pokok permohonan, Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut Mahkamah) terlebih dahulu akan mempertimbangkan kewenangan Mahkamah untuk memeriksa, mengadili, dan memutus permohonan *a quo* dan kedudukan hukum (*legal standing*) Pemohon;

#### **Kewenangan Mahkamah**

[3.3] Menimbang bahwa berdasarkan Pasal 24C ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD 1945) dan Pasal 10 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut UU MK) *juncto* Pasal 12 ayat (1) huruf a

Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman, Mahkamah berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final, antara lain, pengujian Undang-Undang terhadap UUD 1945;

[3.4] Menimbang bahwa permohonan Pemohon adalah untuk menguji Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d, serta Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh 2008 terhadap UUD 1945, yang menjadi salah satu kewenangan Mahkamah sehingga oleh karenanya Mahkamah berwenang untuk memeriksa, mengadili, dan memutus permohonan *a quo*;

#### **Kedudukan Hukum (*legal standing*) Pemohon**

[3.5] 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, Pemohon dalam pengujian Undang-Undang terhadap UUD 1945 harus menjelaskan dan membuktikan terlebih dahulu:

- a. kedudukannya sebagai Pemohon sebagaimana dimaksud 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.

[3.6] Menimbang pula bahwa Mahkamah sejak Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 006/PUU-III/2005 bertanggal 31 Mei 2005 dan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 11/PUU-V/2007 bertanggal 20 September 2007 dan putusan-putusan selanjutnya berpendirian bahwa kerugian hak dan/atau kewenangan

konstitusional sebagaimana dimaksud Pasal 51 ayat (1) UU MK harus memenuhi lima syarat, yaitu:

- a. adanya hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon yang diberikan oleh UUD 1945;
- b. hak dan/atau kewenangan konstitusional tersebut oleh 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 (*casual verband*) antara kerugian dimaksud dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian; dan
- e. adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan, maka kerugian konstitusional seperti yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi.

[3.7] Menimbang bahwa karena Mahkamah berwenang memeriksa, mengadili, dan memutus permohonan *a quo*, serta Pemohon mempunyai kedudukan hukum (*legal standing*) untuk bertindak selaku Pemohon dalam permohonan *a quo* sebagaimana telah dipertimbangkan di atas, Mahkamah akan mempertimbangkan lebih lanjut tentang Pokok Permohonan.

### **Pokok Permohonan**

[3.8] Menimbang bahwa Pemohon mendalilkan ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, yaitu Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d, serta Pasal 9 ayat (1) huruf g bertentangan dengan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, yaitu:

- Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh 2008 yang berbunyi, "*Pajak Penghasilan Tidak Kena Pajak per tahun diberikan paling sedikit sebesar:*
  - a. *Rp 15.840.000,00 (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) untuk diri Wajib Pajak orang pribadi.*
  - b. *Rp 1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk wajib pajak yang kawin.*
  - c. *Rp 15.840.000,00 (lima belas juta delapan ratus empat puluh ribu rupiah) tambahan untuk seorang isteri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1) dan*

d. *Rp 1.320.000,00 (satu juta tiga ratus dua puluh ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat yang menjadi tanggungan sepenuhnya paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga."*

Terhadap keberatan adanya Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh tersebut, Pemohon memberikan alasan sebagai berikut:

- a. Tidak berdasarkan kebutuhan hidup minimum, karena Pemohon berpenghasilan tetap;
  - b. Isteri bekerja mendapat fasilitas pengurang pajak lebih besar dari pada isteri tidak bekerja;
  - c. PTKP atas tanggungan Rp 1.320.000,00 PTKP yang rendah masih dibebani pajak yang tinggi karena adanya tanggungan hanya dibatasi 3 orang;
  - d. Pemerintah memberikan fasilitas pemberi kerja untuk memberikan Tunjangan pajak kepada karyawannya, menimbulkan kecemburuan terhadap karyawan yang tidak mendapatkan fasilitas;
  - e. Penetapan PTKP tidak berdasarkan Kebutuhan Minimum Pokok.
- Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh 2008 yang berbunyi, "*Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan: Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, **kecuali** sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m serta **zakat** yang diterima oleh badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah".*

Terhadap keberatan adanya Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh tersebut Pemohon mengemukakan alasan sebagai berikut:

- a. Merugikan pemohon karena zakat yang telah disetorkan oleh Pemohon kepada Baitul Mal tidak dapat dikurangkan kepada besarnya penghasilan kena pajak;
- b. Hal itu dikarenakan tidak adanya kolom tentang zakat untuk mengurangi penghasilan kena pajak di formulir SPT 1721 A1;

- c. Walaupun demikian hal itu masih dimungkinkan melakukan pengurangan terhadap Pajak Penghasilan seperti Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-163/PJ/2003 tentang Perlakuan Zakat atas Penghasilan Dalam Penghitungan Penghasilan Kena Pajak Pasal 1 ayat (1).

Pemohon mendalilkan bahwa kedua Pasal tersebut di atas dianggap bertentangan dengan pasal-pasal UUD 1945 sebagai berikut:

- Pasal 27 ayat (2) UUD 1945: *“Tiap-tiap warga negara berhak atas pekerjaan dan penghidupan yang layak bagi kemanusiaan.”*
- Pasal 28B ayat (1) UUD 1945: *“Setiap orang berhak membentuk keluarga dan melanjutkan keturunan melalui perkawinan yang sah.”*
- Pasal 28H ayat (1) UUD 1945: *“Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan.”*

[3.9] Untuk memperkuat dalil-dalilnya, Pemohon telah mengajukan bukti-bukti surat, keterangan para Ahli dan keterangan para Saksi yang selengkapnya terdapat dalam Duduk Perkara yang pada pokoknya keterangan tersebut adalah sebagai berikut:

a. **Ahli Rudi Bambang Trisilo, S.E., M.M.**

Bahwa Pendapatan Perkapita/tahun DKI adalah Rp 79.906.000,- sehingga per bulan Rp 6.658.000,-. Penghasilan Tidak Kena Pajak DKI Rp 79.906.000,- sekarang Rp 15.840.000,-.

b. **Ahli Drs. Mansur Ma'mun, M.A.**

Bahwa berdasarkan Undang-Undang telah diakomodir zakat sebagai pengurang penghasilan kena pajak. Pada UU PPh 2008 yang diakomodir bukan kepada wajib pajaknya, tetapi kepada lembaga yang memungut zakatnya. Artinya, bukan pengurang Penghasilan Kena Pajak, sehingga yang untung mungkin amil zakatnya.

c. **Ahli Hendra Kholid, M.A.**

Bahwa Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh 2008 menentukan besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan, sehingga yang mendapat fasilitas pengurangan pajak ialah penerima zakat bukan penyettor pajak.

d. **Saksi Imam Suhadi**

Bahwa yang mendapatkan penghasilan tanpa dipotong pajak hanya pimpinan STEKPI dan wakilnya saja.

e. **Saksi Almuzamil, S.H.**

Bahwa kebijakan pembedaan pemberian tunjangan hanya kepada pimpinan dan bukan pada karyawan sangat berdampak pada karyawan.

f. **Saksi Prasetyo**

Bahwa Saksi memberikan ilustrasi atau gambaran gaji yang ia terima setahun, penghasilan yang dikenakan pajak, serta anak keempat yang tidak mendapat tunjangan.

[3.10] Menimbang bahwa terhadap keberatan Pemohon atas **Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d** UU PPh 2008, Pemerintah dan DPR menjelaskan sebagai berikut:

- a. Bahwa Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh 2008 adalah merupakan pelaksanaan Pasal 23A UUD 1945, yakni pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang;
- b. Bahwa aturan tersebut merupakan pilihan kebijakan negara yang adil dan tidak bersifat diskriminatif.

Bahwa terhadap keberatan dan dalil Pemohon atas **Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh 2008**, Pemerintah dan DPR memberikan keterangannya sebagai berikut:

- a. Zakat merupakan salah satu pengeluaran yang diperbolehkan untuk dikurangkan dalam menentukan besarnya penghasilan kena pajak, hal ini tercantum dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g yaitu dalam frasa ***“Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak ...tidak boleh dikurangkan ...kecuali ...zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah”***;
- b. Mengenai pengurangan zakat dari penghasilan bruto dapat ditempatkan pada formulir SPT Tahunan PPh orang Pribadi (formulir 1770 atau 1770s) yang menjadi kewajiban semua Wajib Pajak Orang. Apabila ditempatkan pada formulir 1721-A1 akan terjadi duplikasi pengurangan;

- c. Bahwa tunjangan pajak hanya diberikan pada ketua dan wakil ketua adalah sepenuhnya kebijakan masing-masing institusi kepada siapa tunjangan tersebut akan diberikan.

[3.11] Menimbang bahwa untuk memperkuat dalil-dalilnya, Pemerintah mengajukan para Ahli dan para Saksi yang mengemukakan keterangan yang pada pokoknya sebagai berikut:

a. **Ahli Prof. Dr. Gunadi**

Bahwa pemberian PTKP secara teoretis menunjukkan karakter bahwa Pajak Penghasilan Orang Pribadi adalah pajak subyektif dan personal. Istilah PTKP sepertinya menunjukkan bahwa ada bagian penghasilan yang dibebaskan dari perpajakan tanpa dikaitkan dengan jumlah minimum untuk memenuhi kebutuhan hidup seperti dalam Pajak Pendapatan sebelum Tahun 1984 dengan mempergunakan istilah Batas Minimum Penghasilan Kena Pajak.

b. **Ahli Drs. A. Anshari Ritonga, S.H., M.H.**

Bahwa Penjelasan Pasal 9 ayat (1) huruf g tersebut, dengan tegas menyatakan bahwa zakat atas penghasilan boleh dikurangkan dari Penghasilan Kena Pajak dengan syarat bahwa Zakat tersebut harus: (i) zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak Pribadi pemeluk agama Islam atau Wajib Pajak Badan yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam; (ii) dibayarkan kepada badan atau lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah; dan (iii) Zakat yang berkenaan dengan penghasilan menjadi obyek pajak yang akan dikenakan dalam menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak pada tahun zakat tersebut dibayarkan. Terhadap Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh 2008 dapat dijelaskan bahwa penentuan PTKP bukan dimaksudkan untuk mengganti pengeluaran untuk biaya hidup, tetapi adalah untuk menentukan batas jumlah penghasilan yang akan dikenakan pajak. Terhadap isteri yang mempunyai penghasilan dalam pengenaan pajak penghasilannya harus ditanggung dengan penghasilan suami. Jika wajib pajak untuk memperoleh penghasilannya juga memerlukan biaya sehingga diberikan PTKP, maka terhadap isteri yang bekerja dan berpenghasilan tersebut juga diperlakukan sama. Kemudian setelah diperhitungkan PTKP tersebut, maka atas sisanya akan dikenakan pajak

dengan tarif sebagaimana dimaksud pada Pasal 7, dengan tidak memberlakukan lagi tarif terendah sesuai jenjang tarif yang ada.

c. **Ahli Prof. Robert Arthur Simanjuntak, S.E., M.Sc.**

Bahwa pajak apapun memang semestinya adil (*fair*), apalagi pajak langsung seperti pajak penghasilan perorangan. Dengan pendekatan *ability to pay approach* tidak melihat kewajiban pajak dari seberapa manfaat yang diterima individual dari belanja publik atau belanja pemerintah tetapi dari seberapa jauh kemampuan individual tersebut membayar. Menurut prinsip tersebut maka *unequals should be treated unequally, while equals were to be treated equally*.

d. **Saksi Hj. Rahmini Rahman Uno**

bahwa tidak perlu mempertentangkan isteri yang bekerja dengan isteri yang tidak bekerja, karena pengalaman saksi sebagai pendidik yang bertemu dengan ribuan orang ternyata telah banyak isteri yang bekerja namun kualitas anaknya tidak diragukan dan dapat melahirkan generasi penerus yang tangguh baik sisi fisik, tingkat emosi, maupun spiritualnya.

Uraian keterangan para Ahli dan Saksi Pemerintah telah diuraikan selengkapny pada uraian Duduk Perkara dalam Putusan ini.

## **PENDAPAT MAHKAMAH**

[3.12] Menimbang bahwa Mahkamah telah membaca, mendengar dan memperhatikan baik keterangan Pemohon, Pemerintah, dan DPR, bukti- bukti, Saksi dan Ahli, kesimpulan Pemohon, Pemerintah dan DPR, Mahkamah memberikan penilaian sebagai berikut:

**[3.12.1]** Bahwa keberatan Pemohon atas Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh 2008 yang mengatur Penghasilan Tidak Kena Pajak pertahun, Mahkamah berpendapat bahwa hal tersebut merupakan kebijakan Pemerintah (*legal policy*) yang sepenuhnya menjadi wewenang Pemerintah yang diwajibkan kepada setiap warga negara tanpa dikaitkan dengan upah minimum (*regional*). Adapun tunjangan pajak yang hanya diberikan pada ketua dan wakil ketua adalah sepenuhnya kebijakan masing masing institusi kepada siapa tunjangan tersebut akan diberikan;

Dengan demikian keberatan Pemohon terhadap bunyi Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d UU PPh 2008 yang merasa dirugikan hak konstitusionalnya tidak terbukti bertentangan dengan UUD 1945, sehingga keberatan Pemohon tidak beralasan;

**[3.12.2]** Bahwa Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh 2008 berbunyi, "*Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan: Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali sumbangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai dengan huruf m serta zakat yang diterima oleh Badan Amil Zakat atau Lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah*";

Pasal tersebut telah menyatakan dengan jelas bahwa Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak tidak boleh dikurangkan, kecuali zakat yang diterima oleh badan amil zakat. Ahli Drs. A. Anshari Ritonga, S.H., M.H. menyatakan bahwa zakat atas penghasilan boleh dikurangkan dari Penghasilan Kena Pajak dengan syarat bahwa zakat tersebut harus: (i) zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak Pribadi pemeluk agama Islam atau Wajib Pajak Badan yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam, (ii) dibayarkan kepada badan atau lembaga Amil Zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah, dan (iii) zakat yang berkenaan dengan penghasilan menjadi obyek pajak yang akan dikenakan dalam menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak pada tahun zakat tersebut dibayarkan.

**[3.12.3]** Bahwa dalil Pemohon yang menyatakan, tidak adanya kolom zakat dalam SPT untuk mengurangkan penghasilan kena pajak di formulir SPT 1721 A1 yang menyebabkan tidak diperhitungkannya zakat sebagai komponen pengurang dalam penghitungan Penghasilan Kena Pajak adalah tidak benar. Pengurangan zakat dari penghasilan bruto ditempatkan pada formulir SPT Tahunan PPh orang Pribadi (formulir 1770 atau 1770s) yang menjadi kewajiban semua Wajib Pajak Orang.

Apabila kolom pengurangan komponen zakat untuk Penghasilan Kena Pajak ditempatkan pada formulir 1721 A1 maka akan terjadi duplikasi pengurangan;

**[3.12.4]** Bahwa menurut Mahkamah, Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, yang pada pokoknya berisi hak untuk mendapatkan pekerjaan dan penghidupan yang layak bagi kemanusiaan, membentuk keluarga dan melanjutkan keturunan melalui perkawinan yang sah, berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat, serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan, yang dipakai untuk menilai konstusionalitas Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d, serta Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh 2008 adalah tidak tepat. Pasal-Pasal yang diuji tersebut tidak bertentangan dengan pasal-pasal UUD 1945 di atas, karena tidak mengandung unsur ketidakadilan dan telah dikeluarkan sesuai dengan prosedur serta tidak melampaui kewenangan pembuat Undang-Undang. Dengan demikian, keberatan Pemohon terhadap bunyi Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh 2008 karena merasa dirugikan hak konstusionalnya tidak terbukti bertentangan dengan UUD 1945, sehingga permohonan Pemohon tidak beralasan.

#### 4. KONKLUSI

Berdasarkan pertimbangan atas fakta dan hukum tersebut di atas Mahkamah berkesimpulan:

- [4.1]** Mahkamah berwenang untuk mengadili perkara *a quo*;
- [4.2]** Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan dalam perkara *a quo*;
- [4.3]** Dalil Pemohon bahwa Pasal 7 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d, serta Pasal 9 ayat (1) huruf g UU PPh 2008 bertentangan dengan Pasal 27 ayat (2), Pasal 28B ayat (1), dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 tidak terbukti, sehingga oleh sebab itu permohonan tidak beralasan.

#### 5. AMAR PUTUSAN

Dengan mengingat Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan Pasal 56 ayat (5) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 98, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4316);

**Mengadili,**

Menyatakan menolak permohonan Pemohon untuk seluruhnya.

Demikian diputuskan dalam Rapat Permusyawaratan Hakim yang dihadiri oleh delapan Hakim Konstitusi pada hari Selasa tanggal tujuh belas bulan Maret tahun dua ribu sembilan, dan diucapkan dalam Sidang Pleno Mahkamah Konstitusi terbuka untuk umum pada hari ini, Jumat tanggal duapuluh Maret tahun dua ribu sembilan, oleh kami Moh. Mahfud MD., selaku Ketua merangkap Anggota, Abdul Mukthie Fadjar, Achmad Sodiki, Muhammad Alim, M. Arsyad Sanusi, M. Akil Mochtar, Maruarar Siahaan, dan Maria Farida Indrati, masing-masing sebagai Anggota, dengan dibantu oleh Ina Zuchriyah Tjando sebagai Panitera Pengganti, serta dihadiri oleh Pemohon/Kuasa Pemohon, Pemerintah atau yang mewakili, dan Dewan Perwakilan Rakyat atau yang mewakili.

**KETUA,**

**ttd.**

**Moh. Mahfud MD.  
ANGGOTA-ANGGOTA,**

**ttd.**

**Abdul Mukthie Fadjar**

**ttd.**

**Achmad Sodiki**

**ttd.**

**Muhammad Alim**

**ttd.**

**M. Arsyad Sanusi**

**ttd.**  
**Maruarar Siahaan**

**ttd.**  
**M. Akil Mochtar**

**ttd.**  
**Maria Farida Indrati**

**Panitera Pengganti**

**ttd.**  
**Ina Zuchriyah Tjando**