



SALINAN

**PUTUSAN
Nomor 80/PUU-XV/2017**

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

[1.1] Yang mengadili perkara konstitusi pada tingkat pertama dan terakhir, menjatuhkan putusan dalam perkara Pengujian Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang diajukan oleh:



Asosiasi Pengusaha Indonesia (APINDO), diwakili oleh Ketua Umum Ir. Hariyadi Budi Santoso Sukamdani, M.M. dan Sekretaris Umum Sanny Iskandar, beralamat di Gedung Permata Kuningan 20F, Jalan Kuningan Mulia Kav. 9C Guntur, Setiabudi, Menteng Atas, Kota Jakarta Selatan, Provinsi DKI Jakarta;

Berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor 410/DPN/1.3/8B/IX/17, tanpa tanggal, dengan hak substitusi dan retensi, memberi kuasa kepada i) Dr. Refly Harun, S.H., M.H., LL.M.; ii) Muh. Salman Darwis, S.H., M.H.Li.; dan iii) Adrinaldi, S.H., yaitu konsultan hukum atau advokat pada Kantor Advokat Refly Harun & Partners, beralamat di Jalan Musyawarah I Nomor 10, Kebon Jeruk, Kota Jakarta Barat, Provinsi DKI Jakarta, baik sendiri-sendiri maupun bersama-sama bertindak untuk dan atas nama pemberi kuasa;

selanjutnya disebut sebagai ----- **Pemohon;**

- [1.2] Membaca permohonan Pemohon;
Mendengar Keterangan Pemohon;
Mendengar dan membaca Keterangan Presiden;
Mendengar Keterangan Ahli dan Saksi Pemohon;
Mendengar Keterangan Ahli dan Saksi Presiden;
Memeriksa bukti-bukti Pemohon;
Membaca Kesimpulan Pemohon dan Presiden.

2. DUDUK PERKARA

[2.1] Menimbang bahwa Pemohon telah mengajukan permohonan bertanggal 2 Oktober 2017 yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut Kepaniteraan Mahkamah) pada tanggal 3 Oktober 2017 berdasarkan Akta Penerimaan Berkas Permohonan Nomor 161/PAN.MK/2017 dan dicatat dalam Buku Registrasi Perkara Konstitusi dengan Nomor 80/PUU-XV/2017 pada tanggal 5 Oktober 2017, diperbaiki dengan permohonan bertanggal 27 Oktober 2017 yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah pada tanggal 27 Oktober 2017, pada pokoknya menguraikan hal-hal sebagai berikut:

A. Pendahuluan

1. Bahwa Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut "UUD 1945") menyatakan bahwa negara Indonesia merupakan negara hukum. Dengan sistem bernegara yang didasarkan pada hukum tersebut, setiap tindakan atau kebijakan pemerintah harus berlandaskan pada ketentuan hukum (*rule of law*);
2. Bahwa dalam mewujudkan cita negara hukum, kepastian hukum, dan keadilan dibutuhkan pelengkap, yaitu kemanfaatan hukum. Kemanfaatan dapat diartikan sebagai kebahagiaan (*happines*) yang merupakan salah satu penentu baik atau buruknya suatu peraturan perundang-undangan yang berlaku (*ius constitutum*);
3. Bahwa dihubungkan dengan konteks pengenaan pajak, penekanannya tidak hanya didasarkan pada prinsip kepastian hukum (*legal certainty*), melainkan juga memperhatikan prinsip keadilan hukum (*legal justice*), dan kemanfaatan (*legal benefit*);
4. Bahwa prinsip keadilan dan kemanfaatan menekankan pada pengenaan pajak harus bersifat adil dan merata, yang berarti beban pajak harus didasarkan pada asas *equality* (asas keseimbangan dengan kemampuan), yang berkesesuaian antara kemampuan dan penghasilan wajib pajak;
5. Bahwa ketentuan Pasal 1 angka 28 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (selanjutnya disebut "UU No. 28 Tahun 2009") tidak mencerminkan asas keadilan hukum (*legal justice*) dan kemanfaatan (*legal benefit*). Di satu sisi, pemerintah melalui PT. Perusahaan Listrik Negara (selanjutnya disebut "PT. PLN") tidak mampu menyediakan

pasokan listrik yang memadai bagi industri. Namun, di sisi yang lain, Pemohon yang turut serta dalam memajukan kesejahteraan umum dengan memberikan kemudahan dan mengurangi beban negara dalam menyediakan pasokan “listrik” malah dibebankan pajak penerangan jalan;

6. Bahwa eksistensi Pemohon sebagai salah satu pendorong pertumbuhan ekonomi nasional semakin diberatkan dengan ketentuan Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009, yang mengatur “objek pajak penerangan jalan adalah penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri meliputi seluruh pembangkit listrik maupun yang diperoleh dari sumber lain”. Artinya, pajak penerangan jalan dikenakan dalam cakupan yang sangat luas, baik itu penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri meliputi seluruh pembangkit listrik maupun yang diperoleh dari sumber lain. Padahal, listrik yang dihasilkan sendiri tersebut merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari proses produksi yang menghasilkan produk akhir yang nantinya akan berkonsekuensi pada pengenaan pajak lainnya;
7. Bahwa selanjutnya ketentuan Pasal 52 ayat (1) dan Pasal 55 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009, yang memuat frasa “sumber lain” seyogianya tidak ditafsirkan meluas (ekstensif), melainkan ditafsirkan terbatas (restriktif) hanya pada tenaga listrik yang dihasilkan negara, dalam hal ini oleh PT. PLN;
8. Bahwa keterkaitan antara Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009 bermuara pada pengenaan pajak penerangan jalan paling tinggi sebesar 1,5% (satu koma lima persen), sebagaimana yang diatur dalam ketentuan Pasal 55 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009. Secara faktual, pengenaan pajak penerangan jalan paling tinggi sebesar 1,5% (satu koma lima persen) tidak mempertimbangkan kontribusi atau investasi Pemohon dalam meningkatkan daya saing daerah;
9. Bahwa dalam konteks sebagaimana disebutkan di atas, maka ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009 telah merugikan hak konstitusional Pemohon sebagaimana diatur dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945. Oleh karena itu, Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut “Mahkamah”) perlu menguji konstitusionalitas pasal dan ayat *a quo*;

B. Kewenangan Mahkamah Konstitusi

10. Bahwa Pasal 24 ayat (2) UUD 1945 menyatakan, “Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan peradilan umum, lingkungan peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi”;
11. Bahwa selanjutnya Pasal 24C ayat (1) UUD 1945 menyatakan, “Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji undang-undang terhadap Undang-Undang Dasar, memutus sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan oleh Undang-Undang Dasar, memutus pembubaran partai politik, dan memutus perselisihan tentang hasil pemilihan umum”;
12. Bahwa berdasarkan ketentuan di atas, Mahkamah berwenang melakukan pengujian undang-undang terhadap UUD 1945, yang juga didasarkan pada Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 (selanjutnya disebut “UU MK”) *juncto* Pasal 29 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman *juncto* Pasal 9 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undang, yang menyatakan, “Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk: (a) menguji undang-undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945”;
13. Bahwa Mahkamah dibentuk sebagai lembaga pengawal konstitusi (*the guardian of the Constitution*). Apabila terdapat undang-undang yang bertentangan dengan konstitusi, Mahkamah dapat menyatakannya tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat, baik secara keseluruhan maupun bagian-bagian dari undang-undang tersebut;
14. Bahwa karena objek permohonan pengujian ini adalah UU No. 28 Tahun 2009, maka Mahkamah berwenang untuk memeriksa dan mengadili permohonan *a quo*;

C. Kedudukan Hukum (*Legal Standing*) Pemohon

15. Berdasarkan ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK *juncto* Pasal 3 Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 06/PMK/2005 tentang Pedoman Beracara dalam

Perkara Pengujian Undang-Undang dinyatakan bahwa 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 Republik Indonesia yang diatur dalam undang-undang;
 - c. badan hukum publik atau privat;
 - d. lembaga negara;
16. Dalam penjelasan Pasal 51 ayat (1) UU MK dinyatakan bahwa "Yang dimaksud dengan hak konstitusional adalah hak-hak yang diatur dalam UUD 1945";
17. Dalam Putusan Nomor 006/PUU-III/2005 dan Nomor 010/PUU-III/2005, Mahkamah berpendapat bahwa kerugian konstitusional yang timbul karena berlakunya suatu undang-undang menurut Pasal 51 ayat (1) UU MK harus memenuhi lima (5) syarat, yaitu:
- a. adanya hak konstitusional pemohon yang diberikan oleh UUD 1945;
 - b. bahwa hak konstitusional pemohon tersebut dianggap oleh Pemohon telah dirugikan oleh suatu undang-undang yang diuji;
 - c. bahwa kerugian yang dimaksud bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya bersifat potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan terjadi;
 - d. adanya hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian dan berlakunya undang-undang yang dimohonkan untuk diuji;
 - e. adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian konstitusional yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi;
18. Bahwa Pemohon adalah Asosiasi Pengusaha Indonesia (APINDO), berdasarkan Akta Nomor 20 tentang Pernyataan Keputusan Musyawarah Nasional APINDO, tanggal 22 Mei 2017 yang dibuat di hadapan Notaris Suprpto., S.H., yang diwakili oleh Ketua Umum Ir. Hariyadi Budi Santoso Sukamdani, M.M. dan Sekretaris Umum Sanny Iskandar, yang mana Pasal 15 ayat (4) huruf a Anggaran Rumah Tangga APINDO menyatakan, "Ketua Umum, bersama-sama dengan Sekertaris Umum, mewakili Dewan Pimpinan

Nasional APINDO di dalam dan di luar Pengadilan tentang segala hal dalam segala kejadian” (bukti P-4);

19. Bahwa Pemohon merupakan badan hukum perkumpulan yang beranggotakan pengusaha dan atau perusahaan yang berdomisili di Indonesia, bersifat demokratis, bebas, mandiri, dan bertanggung jawab, yang menangani kegiatan dunia usaha dalam arti yang luas, investasi, dan secara khusus menangani bidang ketenagakerjaan dalam rangka mewujudkan iklim usaha yang kondusif dan kompetitif;
20. Bahwa Pemohon memiliki jaringan keanggotaan yang terdiri atas Anggota Biasa (AB) dan Anggota Luar Biasa (ALB). Dengan Anggota Luar Biasa (ALB) berjumlah 410 (empat ratus sepuluh) perusahaan yang tersebar di seluruh wilayah Indonesia;
21. Bahwa keberadaan Pemohon bertujuan untuk memperjuangkan kepentingan anggotanya (*members interests advocacy*). Sebagai suatu badan hukum perkumpulan, Pemohon menempatkan diri pada posisi antara (*intermediate structure*), sebagai jembatan yang menghubungkan kepentingan ideal negara (*state*) dengan kepentingan anggotanya;
22. Bahwa ketentuan Pasal 6 dan Pasal 7 Anggaran Dasar APINDO menyatakan visi dan misi APINDO meliputi:

Pasal 6 Anggaran Dasar APINDO

“Terciptanya iklim usaha yang kondusif dan kompetitif”

Pasal 7 Anggaran Dasar APINDO

1. *Mengembangkan hubungan industrial yang harmonis dan produktif.*
2. *Melindungi, membela, dan memberdayakan seluruh pelaku usaha.*
3. *Berperan aktif dalam meningkatkan investasi.*
4. *Berperan aktif dalam penyusunan kebijakan pemerintah.*

23. Bahwa menurut Pasal 10 ayat (3) Anggaran Dasar APINDO, dalam rangka mencapai tujuan, APINDO melakukan usaha sebagai berikut :

Pasal 10 ayat (3) Anggaran Dasar APINDO

Memberikan pelayanan kepada para pengusaha berupa:

- a. *Perlindungan: menjaga keberlangsungan perkembangan dan pertumbuhan kegiatan usaha.*
- b. *Pemberdayaan: memberikan informasi, pelatihan, dan penelitian tentang perkembangan investasi, ketenagakerjaan, dan hubungan industrial.*

c. *Pembelaan: memberikan saran, bimbingan dan atau advokasi dalam masalah hubungan industrial, ketenagakerjaan, dan sengketa usaha dalam arti yang luas.*

24. Bahwa secara spesifik Pemohon telah melakukan kegiatan sebagaimana tujuan didirikannya APINDO melalui serangkaian upaya advokasi sebagai Pemohon pengujian undang-undang di Mahkamah Konstitusi. Di dalam berbagai perkara konstitusi, Pemohon memiliki kedudukan hukum dan telah didengar keterangannya;

25. Bahwa sebagai badan hukum perkumpulan, Pemohon memiliki hak-hak konstitusional, antara lain sebagaimana tercantum dalam pasal-pasal berikut ini:

Pasal 28D ayat (1) UUD 1945

“Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum”

26. Bahwa keberadaan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 55 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009 telah merugikan hak konstitusional Pemohon karena tidak memberikan perlindungan hukum yang adil bagi Pemohon dengan pengenaan pajak atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri. Padahal, listrik tersebut digunakan sebagai faktor produksi yang seharusnya tidak dikenakan pajak penerangan jalan. Kalaupun dikenakan, terbatas pada tenaga listrik yang bersumber dari negara;

27. Bahwa pengenaan pajak penerangan jalan dalam cakupan yang luas (termasuk tenaga listrik yang dihasilkan sendiri meliputi seluruh pembangkit) mengakibatkan ketidakadilan dalam perhitungan dan pembayaran pajak penerangan jalan yang ditetapkan pemerintah daerah (*official assessment*), sebagaimana terlihat dari tarif pajak penerangan jalan yang ditagihkan kepada anggota Pemohon, sebagai berikut:

Data Perusahaan (Anggota APINDO) yang Dikenakan Pajak Penerangan Jalan

No	Perusahaan	Ketetapan Pajak Daerah yang Dikeluarkan Pemerintah Daerah	Perhitungan Perusahaan atas Pengenaan Pajak
1.	PT. Riau Prima Energi	Periode 2013-2016: Rp.40.000.000.000 (empat puluh miliar rupiah)	Periode 2013-2016: Rp.9.000.000.000 (sembilan miliar rupiah)
2.	PT. Indah Kiat Pulp and Paper	Periode 2014-2015: Rp.2.600.000.000 (dua miliar enam ratus juta rupiah) - perbulan.	Periode 2014-2016 Rp.260.000.000 (dua ratus enam puluh juta rupiah) - perbulan

		Periode 2016: Rp.5.000.000.000 (lima milyar rupiah) - perbulan.	
--	--	--	--

28. Bahwa selisih pajak (*tax gap*) yang terlampau jauh antara hasil perhitungan internal (*self assessment*) perusahaan dengan hasil perhitungan yang ditetapkan oleh pemerintah daerah (*official-assessment*) mengindikasikan tidak proposionalnya pengenaan pajak penerangan jalan yang dibebankan kepada Pemohon dan menurut penalaran yang wajar potensial menimbulkan beban finansial yang cukup signifikan bagi keberlangsungan perusahaan;
29. Bahwa selain itu, pengenaan pajak penerangan jalan terhadap penggunaan listrik dari pembangkit sendiri mengakibatkan terhambatnya kinerja (*expansion*) lini produksi perusahaan sebagai akibat semakin meningkatnya beban atau kewajiban pajak yang harus ditanggung oleh Pemohon;
30. Dengan ketentuan sebagaimana tercantum dalam pasal-pasal yang dimohonkan, Pemohon merasa hak konstitusionalnya telah dirugikan, setidaknya hak untuk mendapatkan perlindungan dan kepastian hukum yang adil sebagaimana tercantum dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945;
31. Bahwa berkenaan ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3), yang melanggar hak konstitusional Pemohon sebagaimana diatur dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, lebih lanjut akan Pemohon jabarkan dalam pokok permohonan;
32. Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan pengujian Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

D. Pokok Permohonan

33. Bahwa pada tanggal 15 September 2009 telah diundangkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049);
34. Bahwa UU No. 28 Tahun 2009 memuat ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3), yang berbunyi :

Pasal 1 angka 28

“Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain”

Pasal 52 ayat (1)

“Objek Pajak Penerangan Jalan adalah penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain”

Pasal 52 ayat (2)

“Listrik yang dihasilkan sendiri sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi seluruh pembangkit listrik”

Pasal 55 ayat (2)

“Penggunaan tenaga listrik dari sumber lain oleh industri, pertambangan minyak bumi dan gas alam, tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 3% (tiga persen)”

Pasal 55 ayat (3)

“Penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri, tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 1,5% (satu koma lima persen)”

35. Bahwa Pemohon mendalilkan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009 bertentangan dengan UUD 1945, khususnya dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945.

Pasal 28D ayat (1) UUD 1945

“Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum”

Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009 bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945

36. Bahwa ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009, yang memuat frasa “penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri” dan frasa “meliputi seluruh pembangkit listrik” bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 dengan alasan sebagai berikut:

- a. Bahwa Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009, yang mengatur pengenaan pajak penerangan jalan untuk semua penggunaan “tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri meliputi seluruh pembangkit listrik” telah merugikan hak konstitusional Pemohon,

yaitu tidak memberikan jaminan kepastian hukum yang adil (*legal certainty*) dan mengingkari ketentuan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 yang menyatakan:

Pasal 28D ayat (1) UUD 1945

“Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum”

- b. Bahwa tidak adanya jaminan kepastian hukum yang adil (*legal certainty*) dalam penerapan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) *a quo* didasarkan pada argumentasi hukum sebagai berikut. Pertama, keberadaan Pemohon dalam menyediakan pasokan “listrik” seharusnya diapresiasi oleh pemerintah, bukan malah dibebankan pajak penerangan jalan. Kedua, terminologi pajak penerangan jalan sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 28 tidak sejalan dengan maksud diadakannya pajak penerangan jalan yang seharusnya terbatas hanya untuk penggunaan listrik yang dihasilkan oleh negara, dan tidak dalam cakupan listrik yang dihasilkan oleh perusahaan untuk kepentingan proses produksinya;
- c. Bahwa secara faktual negara melalui PT. PLN belum mampu mengusahakan terpenuhinya kebutuhan tenaga listrik untuk kepentingan industri. Oleh karena itu, langkah Pemohon yang membangkit listrik secara mandiri seharusnya mendapatkan apresiasi atau insentif oleh pemerintah dengan cara meniadakan pengenaan pajak penerangan jalan, bukan malah dibebankan pajak penerangan jalan;
- d. Bahwa terminologi pajak penerangan jalan sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 28 UU No. 28 Tahun 2009 menempatkan pemerintah sebagai penyedia pasokan listrik, tidak malah membebankannya kepada Pemohon yang kemudian dikenakan pajak penerangan jalan;
- e. Bahwa apabila merujuk terminologi pengenaan pajak penerangan jalan yang benar, maka seharusnya pengaturan pajak penerangan jalan tidak diformulasikan dalam cakupan yang sangat luas, melainkan terbatas pada penggunaan listrik yang dihasilkan oleh negara melalui PT. PLN, sebagaimana pengaturan pajak penerangan jalan dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (2) huruf d Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (selanjutnya disebut “UU No. 18 Tahun 1997”), yang berbunyi sebagai berikut:

Penjelasan Pasal 2 ayat (2) huruf d UU 18/1997

“Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, dengan ketentuan bahwa daerah tersebut tersedia penerangan jalan, yang rekeningnya dibayar oleh Pemerintah Daerah”

- f. Bahwa selain itu, tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan tidak untuk diperjual-belikan, melainkan dipergunakan untuk kepentingan produksi perusahaan (kepentingan sendiri) dan telah mendapatkan kontrol negara melalui pemberian izin usaha penyedia listrik untuk kepentingan sendiri (izin operasi dan izin laik operasi), sehingga tidak bertentangan dengan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 111/PUU-XIII/2015, yang pada pokoknya mengatur tentang larangan usaha penyediaan tenaga listrik untuk kepentingan umum tanpa kontrol dari negara;
- g. Bahwa tenaga listrik merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari rangkaian proses produksi. Oleh karena itu, pengenaan pajak penerangan jalan terhadap tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan dapat berakibat pada naiknya harga jual produk perusahaan di pasaran (baik nasional maupun internasional). Implikasinya, produktivitas perusahaan menjadi terhambat dan bahkan dalam kondisi yang paling buruk, perusahaan dihadapkan pada pilihan untuk memberhentikan tetap atau sementara (*lay off*) pegawainya guna mengurangi beban biaya produksi (*cost and benefit*);
- h. Bahwa pengenaan pajak penerangan jalan untuk tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan tidak sejalan dengan kebijakan pemerintah (*government policy*) dalam mendorong kontribusi sektor swasta dalam mengatasi krisis listrik yang diperkirakan terjadi pada tahun 2018 dan merealisasikan program pembangkit listrik mencapai 35.000 Megawatt pada tahun 2019;
- i. Bahwa pengecualiaan pengenaan pajak untuk tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan tersebut sejalan dengan syarat pemungutan pajak tidak mengganggu perekonomian (syarat pajak ekonomis), yang mengharuskan pengenaan pajak tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi dan perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat;

- j. Bahwa lebih lanjut tidak dibebankannya pajak untuk tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan merupakan perwujudan dari prinsip kemanfaatan (*the principle of expediency*). Artinya, peniadaan pengenaan pajak tersebut dimaksudkan memberikan perlindungan (stabilitas usaha), memberikan kemudahan, dan untuk mencapai tujuan yang lebih besar, yaitu memajukan kesejahteraan umum;
- k. Bahwa pendekatan insentif pajak yang adil dengan dimaknai secara bersyarat (*conditionally unconstitutional*) ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009 tidak serta merta berpengaruh terhadap pendapatan asli daerah, malah dari sisi positifnya daerah menjadi lebih kreatif menemukan keunggulan budaya, potensi asli daerah, dan menciptakan iklim usaha yang kondusif, yang pada akhirnya akan meningkatkan pembukaan lapangan kerja baru atau usaha baru yang menyerap tenaga kerja dalam jumlah besar;
- l. Bahwa dari aspek prinsip peraturan perundang-undangan yang baik, Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009 bertentangan dengan asas peraturan perundang-undangan yang baik, yaitu “asas kedayagunaan dan kehasilgunaan”, asas “kejelasan rumusan” dan asas “keseimbangan, keserasian, dan keselarasan” yang mempersyaratkan pembentukan peraturan perundang-undangan harus mendatangkan manfaat bagi kehidupan bermasyarakat, tidak menimbulkan berbagai macam interpretasi, serta setiap materi muatan peraturan perundang-undangan mencerminkan keseimbangan, keserasian, dan keselarasan, antara kepentingan individu, masyarakat, dan kepentingan bangsa dan negara (vide Pasal 5 huruf e dan huruf f *juncto* Pasal 6 huruf j UU Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan);
- m. Bahwa berdasarkan argumentasi di atas, maka pengenaan pajak penerangan jalan untuk tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan seharusnya dikecualikan dalam UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
- n. Dengan demikian, ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009 secara nyata telah bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945;

37. Bahwa selanjutnya, Pemohon memohon kepada Majelis Hakim Konstitusi agar ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009 dinyatakan bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum karena tidak memberikan jaminan kepastian hukum yang adil (*legal certainty*). Atau setidaknya dinyatakan bertentangan dengan konstitusi secara bersyarat (*conditionally unconstitutional*) bila tidak dimaknai bahwa pajak penerangan jalan hanya dikenakan pada tenaga listrik yang bersumber dari negara.

Pasal 52 ayat (1) dan Pasal 55 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009 yang Memuat Frasa “Sumber Lain” Bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945

38. Bahwa ketentuan Pasal 52 ayat (1) dan Pasal 55 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009 bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 dengan alasan sebagai berikut:

- a. Ketentuan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 mengamanatkan bahwa “setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum”. Sejalan dengan ketentuan yang merupakan landasan konstitusional tersebut maka setiap norma hukum harus berlandaskan pada kepastian hukum;
- b. Bahwa terkait dengan ketentuan Pasal 52 ayat (1) dan Pasal 55 ayat (2) yang memuat frasa “sumber lain” menurut Pemohon ketentuan tersebut bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 karena mengandung ketidakpastian hukum (*legal uncertainty*);
- c. Bahwa demi memberikan jaminan kepastian hukum (*legal certainty*) terhadap pengenaan pajak penerangan jalan, sudah seharusnya frasa “sumber lain” sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 52 ayat (1) dan Pasal 55 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009 dimaknai terbatas pada sumber listrik yang dihasilkan oleh negara melalui PT. PLN;

39. Bahwa selanjutnya, Pemohon memohon kepada Majelis Hakim Konstitusi agar Pasal 52 ayat (1) dan Pasal 55 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009 dinyatakan bertentangan dengan UUD 1945 secara bersyarat dan tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat sepanjang frasa “sumber lain” tidak dimaknai terbatas pada sumber listrik yang dihasilkan oleh negara melalui PT. PLN.

**Pasal 55 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009 bertentangan dengan Pasal 28D
ayat (1) UUD 1945**

40. Bahwa Pasal 55 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009 bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 karena menyebabkan ketidakadilan hukum. Pajak penerangan jalan seharusnya hanya dikenakan pada penggunaan listrik yang bersumber dari negara (PT. PLN) sebagaimana telah didalilkan pada bagian-bagian terdahulu Permohonan ini;
41. Bahwa selanjutnya Pemohon memohon kepada Majelis Hakim Konstitusi agar Pasal 55 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009 dinyatakan bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat.

E. Kesimpulan

42. Berdasarkan uraian di atas, Pemohon berkesimpulan sebagai berikut:
 - a. Mahkamah berwenang memeriksa dan memutus perkara *a quo*;
 - b. Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan perkara *a quo*;
 - c. Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009 bertentangan dengan UUD 1945, yaitu Pasal 28D ayat (1) UUD 1945.

F. Petitum

43. Berdasarkan alasan-alasan yang telah diuraikan di atas dan bukti-bukti yang dilampirkan dalam permohonan ini, maka Pemohon memohon kepada Majelis Hakim Konstitusi Yang Mulia agar menerima dan memutus permohonan ini sebagai berikut:
 1. Menerima dan mengabulkan permohonan Pemohon untuk seluruhnya.
 2. Menyatakan ketentuan Pasal 1 angka 28 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049), yang berbunyi:

“Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain”

 bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat bila tidak dimaknai :

“Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik yang diperoleh dari negara”

3. Menyatakan ketentuan Pasal 52 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) yang berbunyi:

“Objek Pajak Penerangan Jalan adalah penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain” bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat bila tidak dimaknai:

“Objek Pajak Penerangan Jalan adalah penggunaan tenaga listrik yang diperoleh dari negara”

4. Menyatakan ketentuan Pasal 52 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) yang berbunyi:

“Listrik yang dihasilkan sendiri sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi seluruh pembangkit listrik” bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum mengikat.

5. Menyatakan ketentuan Pasal 55 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) yang berbunyi :

“Penggunaan tenaga listrik dari sumber lain oleh industri, pertambangan minyak bumi dan gas alam, tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 3% (tiga persen)” bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat. Atau setidaknya dinyatakan bertentangan dengan konstitusi secara bersyarat (*conditionally unconstitutional*) sepanjang frasa “sumber lain” tidak dimaknai terbatas pada tenaga listrik yang bersumber dari negara melalui PT. PLN.

6. Menyatakan ketentuan Pasal 55 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) yang berbunyi:

“Penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri, tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 1,5% (satu koma lima persen)”

bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum yang mengikat.

7. Memerintahkan pemuatan putusan ini dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Atau bilamana Majelis Hakim Konstitusi berpendapat lain mohon putusan yang seadil-adilnya (*ex aequo et bono*).

[2.2] Menimbang bahwa untuk menguatkan dalilnya, Pemohon telah mengajukan alat bukti surat/tulisan yang diberi tanda bukti P-1 sampai dengan bukti P-4 sebagai berikut:

1. Bukti P-1 : Fotokopi KTP Ir. Hariyadi Budi Santoso Sukamdani;
2. Bukti P-2 : Fotokopi KTP Sanny Iskandar;
3. Bukti P-3 : Fotokopi Salinan Akta Pernyataan Keputusan Musyawarah Nasional Khusus Asosiasi Pengusaha Indonesia (APINDO) Nomor 20, bertanggal 22 Mei 2017, yang dibuat di hadapan Notaris Suprpto, S.H.;
4. Bukti P-4 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Selain itu, Pemohon mengajukan 3 (tiga) orang ahli bernama **Robert Na Endi Jaweng, Inayati, dan Haula Rosdiana** serta 2 (dua) orang saksi bernama **Jasin Tandiono dan Ruhut Panagaran Sihombing**, yang menyampaikan keterangan secara lisan maupun tertulis pada sidang tanggal 30 November 2017 dan 13 Desember 2017, pada pokoknya sebagai berikut.

AHLI PEMOHON

1. Robert Na Endi Jaweng

Kebijakan desentralisasi dan otonomi daerah yang sedang berjalan dan memasuki usia ke 17 di Republik ini pada satu sisi membuka struktur kesempatan baru bagi lahirnya cara-cara baru berpemerintahan. Namun realitas di sisi lain menunjukkan, eksperimen kebijakan besar tersebut juga menghadirkan lingkungan persoalan yang disertai tekanan tersendiri pada sejumlah segi tata kelola dalam sektor publik di ranah lokal. Hulu masalah merentang dari kerangka kebijakan nasional hingga praktik berotonomi di 548 Propinsi dan Kabupaten/Kota.

Pemencaran *cum* pelimpahan kewenangan atas sejumlah urusan pemerintahan (berskema devolusi kepada daerah otonom, delegasi kepada lembaga parastatal maupun dekonsentrasi kepada instansi vertikal dan/atau wakil pemerintah pusat) menuntut daya dukung dari sisi anggaran. Khusus dalam segi desentralisasi fiskal, kewenangan dan tanggungjawab yang dilimpahkan Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah mewujudkan dalam pengaturan dan pengurusan/pengelolaan sumber-sumber penerimaan dan pembelanjaan. Salah satu jenis penerimaan di sini bersumber dari kekuasaan pemajakan (*local taxing power*) pada Pemda yang digali sesuai potensinya masing-masing.

Sepanjang kita berotonomi di era reformasi, kebijakan pokok yang melandasi pengaturan soal pemajakan (pajak daerah dan retribusi daerah) tersebut adalah UU No. 34 Tahun 2000 yang dalam rentang sewindu kemudian diganti oleh UU No. 28 Tahun 2009. Keberadaan kedua undang-undang tersebut menandai era baru pemajakan di daerah di mana desentralisasi dan otonomi semestinya tidak hanya di tempatkan sebagai konteks atau lingkungan kebijakan beroperasinya pungutan tetapi jauh-kauh lebih penting harus menjadi penanda karakter kas suatu pajak, bahkan sebagai suatu paradigma baru. Dengan lensa paradigmatis ini kiranya kita dapat membaca secara pas eksistensi Pajak Penerangan Jalan (PPJ) dari tingkatan teori, konsep, kebijakan hingga implementasi di lapangan.

Sudah jauh roda otonomi bergulir sedari awal masa reformasi, rezim fiskal kita masih saja memakai cara pandang konservatif dalam mendudukan makna pajak. Defenisi pajak daerah sebagai sebetuk iuran wajib yang dipaksakan pelaksanaan dan kepatuhan dalam pemungutannya (serupa upeti sebagai alat pemereras di jaman kerajaan), dengan orientasi tinggi kepada fungsi *budgeter* (memasukan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas pemda-*-taxation for revenue only*). Di sini, pajak daerah tak ada bedanya dari pajak pusat, hanya soal *locus* dan otoritas yang mengadministrasikan pemungutan sajalah yang berbeda, yakni di daerah dan oleh Pemda setempat.

Padahal, bagi para *scholars* yang belajar pajak dalam paradigma desentralisasi (pada prinsipnya pengaturan pajak dan retribusi daerah tidak boleh terlepas dari pengaturan tentang model pemerintahan daerah, sebagai bagi integral dari semesta konstruksi desentralisasi dan otonomi yang utuh),

segala bentuk pemajakan (termasuk pajak daerah) harus mencerminkan ikhtiar buat mensejahterakan dan memberikan manfaat bagi kepentingan masyarakat lebih luas. Pada bentuk terjemahannya yang minimal, hal itu mengaitkan manfaat pemajakan (*the benefit tax-link*) dengan kontraprestasi pelayanan atau imbal balik jasa (seperti perizinan) secara spesifik dan langsung kepada individu pembayar (filosofi retribusi) maupun pelayanan kepada warga di suatu komunitas tertentu secara kolektif dan pembangunan sektor khusus berbasis porsi alokasi pembiayaan yang bersumber dari hasil pungutan terkait (filosofi pajak daerah).

Namun, jauh-jauh lebih mendasar dari terjemahan minimalis di atas, paradigma baru pajak daerah berarti:

- Dalam kerangka teori *welfare state* di mana negara bertanggung jawab atas kesejahteraan rakyat dan teori utilitarian yang menguji tiap kebijakan negara dari sisi kemanfaatan bagi kepentingan lebih luas (kebahagiaan yang paling besar dari sebagian besar rakyat), pajak daerah harus diarahkan sebagai instrumen layanan bagi berkembangnya kegiatan ekonomi sebagai jalan menuju kesejahteraan dan peningkatan kualitas hidup masyarakat. Fakta menunjukkan: pemda tak bisa mendorong/menciptakan pertumbuhan berkualitas, pengurangan kemiskinan dan pengangguran (atau pembukaan kesempatan kerja) dengan hanya mengandalkan instrumen fiskal mereka. Bahkan kontribusi belanja pemerintah (*government spending*) melalui APBD tidak pernah melebihi 25%--jauh berada di bawah kontribusi swasta dan masyarakat pada umumnya--bagi pembentukan total PDRB di daerah.
- Dalam perspektif desentralisasi-ekonomi (pasar), perubahan pola relasi dan diperlakukan dominan tidak hanya berlangsung dari arah Pusat ke Daerah (*decentralization within the state*), tetapi juga antara masyarakat dengan negara. Pada umumnya, regulasi otonomi kita lebih banyak mengatur soal pemerintahan [teknokratik], seolah otonomi daerah identik dengan otonomi pemda tanpa mendudukan relasinya dengan masyarakat dan pelaku usaha yang justru hari ini berpengaruh kuat dalam dinamika lokal. Dominasi aktor-aktor negara membuat desentralisasi kita lebih kental orientasi teknokratik ketimbang politik sebagai rute tempuh vital bagi

segala usaha penguatan menuju keberdayaan rakyat dan kemandirian daerah.

Box 1. Peran Pemerintah dalam Perekonomian

1. Desentralisasi, sebagai cara baru berpemerintahan, jelas tak sekedar soal menata ulang relasi pusat-daerah (*decentralization within the state*) namun juga perihal tata relasi negara (pemerintah/pemda) dengan pranata/aktor multipihak non-pemerintah.
2. Desentralisasi berimplikasi kepada rekomposisi para pelaku utama dalam pembangunan daerah: dominasi negara (*state-led development*) lalu bergeser ke struktur kesempatan baru yang lebih terbuka bagi swasta (*partnership*, privatisasi) dan masyarakat umum (partisipasi, kontrol).



3. Reinvensi Pemda -lewat kebijakan, desain kelembagaan dan pelayanan publik- bertujuan memfasilitasi berlangsungnya kegiatan perekonomian masyarakat dalam lingkungan usaha yang kondusif.
4. Peran APBD: ruang fiskal, kualitas belanja dan politik alokatif mesti menunjukkan dukungan instrumen fiskal sebagai stimulasi ekonomi dan sebagai sumber pembiayaan layanan publik.
5. Selain FISKAL dan MONETER, Negara memiliki ruang kebijakan ke-3: kebijakan struktural berbasis INSTITUSI ekonomi yang kuat lewat berbagai reformasi-struktural dengan meletakkan dukungan pemerintah positif bagi bekerjanya usaha swasta secara produktif dan berdaya saing.

- Penyerahan kewenangan urusan pemerintahan dalam rangka desentralisasi memang harus disertai dan diikuti penyerahan pembiayaan (*money follows function*). Di sini, desentralisasi administrasi bertipe devolusi mesti diikuti desentralisasi fiskal. Bahkan sebagian daerah terobsesi dengan kehendak yang agak janggal untuk bisa lebih mandiri secara fiskal (otonomi fiskal). Kita tahu, secara sederhana, dalam model desentralisasi fiskal terdapat dua pendekatan dengan implikasi yang amat berbeda: model desentralisasi sisi penerimaan melalui mekanisme dana perimbangan (*revenue assignment*) maupun kepemilikan pendapatan asli daerah (*tax assignment*), dan model desentralisasi sisi pengeluaran (*expenditure assignment*).

Model pertama, desentralisasi di sisi pengeluaran, dilakukan dengan cara meningkatkan kemampuan fiskal, melalui alih sumber pembiayaan pusat ke daerah, dalam rangka membiayai bidang urusan yang telah

dilimpahkan. Sementara model desentralisasi di sisi pengeluaran, sebagaimana dianut Indonesia, dilakukan lewat pemberian kewenangan kepada Pemda untuk membelanjakan anggarannya menurut permintaan layanan dari warga atau prioritas kebutuhan setempat. Dengan pilihan model kedua ini, pokok soal bukan terutama dari mana sumber pembiayaan dan seberapa banyak dana yang ditransfer pusat tetapi seberapa besar diskresi Pemda mengalokasikan dana yang ada. Dengan demikian, upaya menggenjot pajak daerah (fungsi *budgeter*) bukanlah pilihan yang tepat untuk mencapai status otonomi fiskal (sekaligus menyalahi hakikat Negara Kesatuan) sehingga daerah.

Mengalir dari sejumlah pokok pikiran di atas, kesimpulan yang bisa diambil sebagai dasar paradigma baru pajak daerah di era desentralisasi adalah: kebijakan dan administrasi pajak harus memenuhi rasa keadilan, ditujukan untuk kemanfaatan dan kesejahteraan rakyat. Selain itu, pajak daerah tak boleh dilihat layaknya pajak pusat yang berorientasi kepada fungsi *budgeter*, meski bukan pula seperti filosofi retribusi yang bercirikan rasionalitas imbal balik/kontraprestasi langsung, spesifik, individual. Dengan orientasi kepada fungsi *regulerend* dan sejalan makna otonomi, pajak daerah adalah instrumen pelayanan yang harus terlihat jelas dalam proses pemungutan (sebagai pelayan pajak), motivasi pungutan (dasar layanan negara, rekayasa perilaku, insentif fiskal bagi investasi agar masyarakat kian berkontribusi dalam pembangunan) hingga penggunaan hasil pungutan (alokasi bagi perbaikan layanan dan pembangunan sektor terkait--*earmarking*), dll.

Bertolak dari imperasi adanya kewajiban pemerintah untuk memberikan pelayanan demi terwujudnya kesejahteraan (*welfare*), serta pemenuhan rasa keadilan dan orientasi kemanfaatan dalam tiap kebijakan pemungutan dan penggunaan pajak (utilitarian), pajak penerangan jalan (PPJ) harus pula didudukkan dalam kerangka pemaknaan demikian. Keberadaan jenis pajak ini melekat pada fungsi pelayanan dari Negara. Pajak yang dibayarkan adalah pemungutan atas suplai listrik yang disiapkan Negara (lewat PLN) bagi keperluan penerangan jalan, utilitas perkotaan, keamanan-ketertiban dan keindahan kota, dan perbaikan layanan terkait lainnya (pemasangan jaringan listrik baru, penambahan daya dan pemenuhan pasokan aliran listrik, kestabilan tegangan listrik, dst).

Dengan demikian, basis pengenaan PPJ adalah penggunaan tenaga listrik/TL (baik untuk produksi maupun nonproduksi mengingat rentang pelayanan yang disiapkan pemda tersebut). Namun, dalam perspektif layanan dan orientasi kepada fungsi *regulerend*, pengenaan dimaksud hanya dan harus sebatas penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan atau dibangkitkan negara (PLN). Adapun TL yang dihasilkan sendiri atau dihasilkan sumber lain non-Negara tidak tepat dikenakan PPJ: selain lantaran sudah dikenakan PPh, juga lantaran tidak ada fungsi layanan Negara yang bisa diemban para penghasil tersebut bahkan jika kita “membungkusnya” dalam nomenklatur “penggunaan” TL. Apa korelasinya antara membayar PPJ berbasis penggunaan TL kepada Pemda dengan pasokan listrik yang dihasilkan sendiri atau sumber lain non-Negara (mengingat tak ada imperasi bagi mereka menjalankan fungsi pelayanan Negara yang melekat dalam paradigma pajak daerah tersebut)?

Gambaran kontras yang menunjukkan problem koherensi logika para pembuat kebijakan (UU No. 28 Tahun 2009) terlihat pada contoh poin sederhana ini: menurut UU tersebut Subjek PPJ adalah orang pribadi atau badan yang dapat menggunakan TL. Wajib PPJ adalah orang pribadi atau badan yang menggunakan TL. Sementara jika listrik dihasilkan atau disediakan sumber nonnegara maka wajib PPJ adalah penghasil atau penyedia TL tersebut. Basis pengenaan PPJ atas penghasil yang menggunakan TL (termasuk oleh anak perusahaan penghasil TL) sejatinya adalah wujud pemajakan ganda (*double taxation*) dengan PPh yang dipungut Pemerintah Pusat, bahkan dengan pungutan lain sejalan dengan kewajiban pendaftaran pembangkit TL non-PLN di Dinas/Badan Pendapatan Daerah.

Batasan lingkup pemajakan sebagaimana secara implisit direkomendasikan di atas memiliki preseden sejarah saat berlaku UU No.18 Tahun 1997. Dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (2) huruf d Undang-undang tersebut, PPJ dimaknai secara restriktif di mana basis pengenaan pajak adalah terhadap penggunaan TL di daerah yang tersedia penerangan jalan yang rekeningnya dibayar Pemda. Limitasi demikian bentuk disiplin pemaknaan kebijakan yang tepat, serta mencerminkan orientasi pelayanan yang ironisnya justru berkembang di era senetralisasi di mana Pemda tak banyak menaruh

kecenderungan untuk menjadi rezim pungutan atas dunia usaha untuk memenuhi hasrat otonomi fiskal (kebangaan atas PAD yang tinggi).

Kebijakan pajak daerah yang sangat kuat dipengaruhi cara berpikir dan rezim fiskal saat ini jelas tak sejalan dengan seangat desentralisasi/otonomi yang membawa paradigman baru dalam pemajakan di daerah.

Retorika Pemerintah Pusat yang sering menekankan arti penting desentralisasi pengeluaran (*expenditure assignment*) justru bertentangan dengan praktik kebijakan yang mendorong daerah tidak saja melakukan optimalisasi pendapatan (PAD) lewat perbaikan *tax administration* tetapi juga menyentuh desentralisasi sisi penerimaan. Hal ini dinilai positif jika bukan untuk tujuan meraih kemandirian atau otonomi fiskal (*tax assignment*) dan berorientasi kepada fungsi budgeter namun dengan merevisi arsitektur fiskal kita melalui “pen-daerah-an” atau setidaknya bagi hasil atas sejumlah penerimaan dalam Dana Perimbangan (*revenue assignment*) sembari tetap kreatif menjaga keseimbangan antara optimalisasi pendapatan (daerah) dengan netralitas fiskal (nasional) dan daya saing perekonomian atau insentif fiskal bagi investasi (pelaku usaha).

Selain alasan terkait masalah keadilan dan kerugian konstitusional sebagaimana disampaikan pemohon perkara bernomor 80-XV/2017, alasan fundamental lain terkait paradigma baru pajak daerah harus menjadi semangat yang memayungi bacaan kita atas keberadaan PPJ dalam kerangka UU No. 28 Tahun 2009 saat ini. Masalah praktik di lapangan (sebagaimana terbaca dalam lampiran dari makalah ini yang diambil dari hasil studi lapangan kami di KPPOD, 2017) kiranya juga menjadi tambahan referensi bagi keperluan informasi faktual dalam persidangan ini.

2. Inayati

A. Pendahuluan

Filosofi pemungutan suatu jenis pajak menjadi suatu hal yang krusial karena akan menjadi pedoman dalam mendisain hukum/ketentuan material dan hukum/ketentuan formal. Salah satu prinsip yang sangat dijunjung tinggi dalam perpajakan adalah kepastian hukum karena pajak secara substansi merupakan bentuk pengalihan secara paksa sumber daya ekonomi masyarakat oleh negara.

Kepastian hukum memang sudah seyogianya menjadi Hak Asasi Manusia (HAM). Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945) dengan tegas menyatakan bahwa kepastian hukum merupakan HAM sebagaimana diatur dalam Pasal 28D (1) yang berbunyi, “*Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum.*” Hal ini sejalan dengan bunyi Pasal 23A yang menyebutkan bahwa “*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.*” Pengertian diatur dengan undang-undangan bukan hanya menunjukkan bahwa pemungutan pajak harus pasti (jelas, tegas, dan tidak ambigu) tetapi juga proses perumusan undang-undang perpajakan harus dilakukan dengan melibatkan keterwakilan dari rakyat (*no tax without representation, tax without representation is robbery*).

B. Pajak Penerangan Jalan atas Listrik yang Dihasilkan Sendiri: Antara *Contradiction in Terminis*, Fungsi Alokasi Pemerintah dan *Over Taxation*

Pajak Penerangan Jalan atas listrik yang dihasilkan sendiri setidaknya memiliki tiga argumentasi untuk dihapuskan, yaitu *Contradiction in Terminis*, Fungsi Alokasi Pemerintah dan *Over Taxation* yang akan dijelaskan pada bagian tulisan di bawah ini.

B.1. *Contradiction in Terminis*

Pengaturan Pajak Penerangan Jalan yang berlaku saat ini tidak atau setidaknya belum mempunyai landasan filosofis yang pasti sehingga menimbulkan sejumlah permasalahan dalam implementasinya, khususnya dalam pemungutan Pajak Penerangan Jalan atas listrik yang diproduksi sendiri. Diantara berbagai pungutan pajak yang dilakukan pemerintah (baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah), Pajak Penerangan Pajak (PPJ) merupakan pajak yang tidak mempunyai dasar filosofi yang pasti dan jelas. Bahkan dari penamaannya terlihat jelas adalah *contradiction in terminis*.

Terminologi yang digunakan adalah Pajak Penerangan Jalan, sehingga dari penamaan seharusnya dapat dilihat bahwa pajak ini dipungut untuk penerangan jalan, dalam hal ini penerangan jalan umum yang dibiayai oleh pemerintah daerah, Hal ini diperkuat dengan Pasal 56 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah

(UU PDRD) yang menegaskan bahwa hasil penerimaan PPJ sebagian dialokasikan untuk penyediaan penerangan jalan. Namun, dalam Pasal 1 angka 28 UU PDRD disebutkan bahwa PPJ adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri, maupun diperoleh dari sumber lain sebagaimana tercantum dalam Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2) sebagai berikut:

- (1) Objek Pajak Penerangan Jalan adalah penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain.
- (2) Listrik yang dihasilkan sendiri sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi seluruh pembangkit listrik.

Mengacu pada pemahaman ayat tersebut, maka PPJ merupakan pajak atas konsumsi (*consumption tax base*). Apabila PPJ merupakan pajak atas konsumsi maka seharusnya ditentukan juga jenis pajak konsumsi yang akan digunakan dalam pemungutan PPJ: apakah Pajak Penjualan (*sales tax*)? ataukah Cukai (*excise*)? Penentuan pilihan ini menjadi krusial mengingat keduanya mempunyai *legal character* yang berbeda. *Sales Tax* merupakan pajak yang dipungut secara umum atas konsumsi barang dan jasa. Adapun *excise* merupakan *tax on specific goods and services* yang dipungut dengan maksud untuk mengurangi eksternalitas negatif (lihat tabel)

EXCISE	SALES TAX
<p>1. <i>Selectivity in Coverage</i> Obyek Pajak cukai hanya barang & jasa tertentu</p>	<p>1. <i>General Taxes</i> Obyek Pajak adalah Semua Barang dan Jasa</p>
<p>2. <i>Discrimination in Intent</i> Tujuan pemungutan cukai lebih pada fungsi Regulerend.</p>	<p>2. <i>Revenue Purposes</i> Justifikasi pemungutan pajak penjualan lebih pada fungsi budgetair</p>
<p>3. <i>Quantitative Measurement</i> Ada pengawasan fisik oleh otoritas cukai</p>	<p>3. <i>Self assessment</i> Pemungutan pajak penjualan dilakukan dengan sistem <i>self assessment</i>.</p>
<p>4. <i>Single Stage</i> Dikenakan di tingkat Pabrik dan Importir</p>	<p>4. <i>Multistages</i> Dikenakan pada setiap rantai produksi dan distribusi</p>
<p>5. <i>Unit Tax</i> atau <i>Multi Tax Rate</i> Tarifnya berbeda-beda (tergantung jenis dan atau banyaknya barang)</p>	<p>5. <i>Single/proportional tax</i> atau <i>Ad valorem tax</i> Pada umumnya tarif yang diberlakukan adalah <i>ad valorem tax rate</i>.</p>

Contoh tarif yang dikenakan berdasarkan banyaknya barang adalah *unit tax* (dalam literatur lain disebut tarif tetap), misalnya dengan mengenai pajak sekian rupiah per unit barang. Sedangkan dalam *ad valorem tax* atau tarif *ad valorem* (yang dalam literatur lain seringkali disebut tarif proporsional) atas penjualan barang dikenakan tarif sekian persen, dengan tidak melihat pada banyaknya jumlah barang.

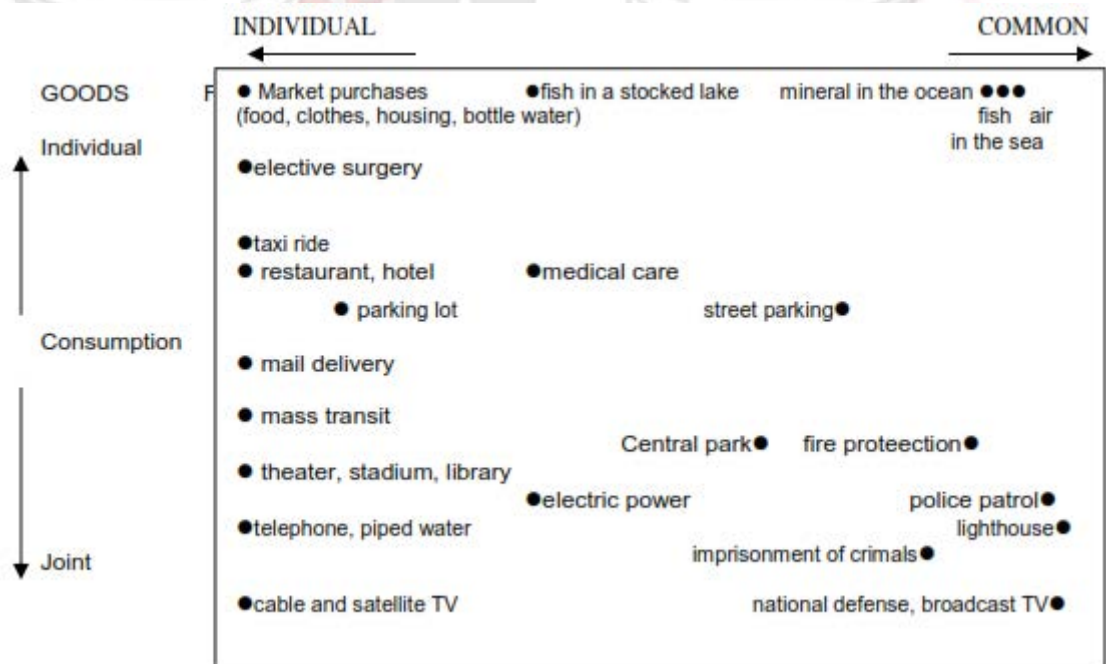
Secara konseptual teoretis pemungutan PPJ juga mengandung kelemahan karena ketidakpastian dalam implementasi *earmarking* yang akan digunakan. *Earmarked tax* adalah *tax collected and used for a specific purpose* (lihat http://glossary.eea.eu.int/EEAGlossary/E/earmarked_tax). Dalam pemungutan pajak yang menggunakan sistem *earmarked tax*, umumnya pemungutan pajak dikombinasikan dengan pemberian subsidi, sebagaimana dikemukakan oleh Millock “*such systems combining a tax and subsidy are commonly called “earmaked tax” system* (lihat Hasil pungutan pajak pendidikan misalnya, digunakan untuk membiayai sarana dan prasarana sekolah-sekolah publik, program-program peningkatan kualitas guru, maupun program lain yang berkaitan dengan peningkatan kualitas dan kuantitas pendidikan. Meskipun demikian, penggunaan hasil pungutan *earmaked tax* tidak harus selalu sangat *rigid* dan spesifik. Sebagai contoh, Bird dan Jun mengidentifikasi ada 8 variasi penerapan *earmaked tax*, sebagaimana terlihat dalam tabel di bawah ini (lihat Richard M. Bird dan Joosung Jun Joosung Jun, *Earmarking in Theory and Korean Practice*, dalam <http://law.nus.edu.sg/.../3%20Earmarked%20Taxation%20by%20Prof%20Richard%20Bird%20&%20Prof%20Joosung%20Jun.pdf>).

Variety	Expenditure	Linkage	Rationale	Example
A	Specific	Tight	Benefit	Public enterprise
B	Specific	Loose	Benefit	Gasoline tax and road finance
C	Broad	Tight	Benefit	Social security
D	Broad	Loose	Benefit	Tobacco tax and health finance
E	Specific	Tight	None	Environmental taxes and clean-up programs
F	Specific	Loose	None	Payroll tax and health finance
G	Broad	Tight	None	Revenue sharing to localities
H	Broad	Loose	None	Lottery revenues to health

UU PDRD tidak pernah secara pasti menyebutkan bagaimana *earmarking* akan diterapkan terhadap PPJ. Apalagi Pasal 56 ayat (3) hanya menyebutkan kata sebagian, sehingga tidak memberikan kepastian persentase yang akan dialokasikan untuk penerangan jalan umum.

B.4. Fungsi Alokasi Pemerintah

Kelemahan PPJ khususnya atas listrik yang dihasilkan sendiri dapat dilakukan dengan menganalisis sinkronisasi cakupan objek PPJ dengan fungsi Alokasi negara. Negara dalam UU PPN telah mengakui bahwa listrik adalah barang yang bersifat strategis. Secara keilmuan dan praktiknya, negara mempunyai fungsi alokasi untuk menyediakan barang-barang publik, dan listrik merupakan quasi barang publik yang harus disediakan negara sebagaimana dapat dilihat dalam gambar "*Exclusion and Consumption Properties of Various Goods and Services*" di bawah ini.



Dengan demikian, semestinya penyediaan listrik menjadi tanggung jawab negara. Namun demikian, sampai saat ini negara belum sepenuhnya dapat memenuhi penyediaan listrik di berbagai tempat. Kondisi ini memaksa sebagian masyarakat untuk secara mandiri menghasilkan listrik baik untuk kepentingan rumah tangga maupun komersial. Bagi perusahaan, menghasilkan listrik tentu menambah biaya produksi sebagaimana dijelaskan dalam bagian selanjutnya dari tulisan ini. Ironisnya, pengorbanan masyarakat untuk menghasilkan listrik secara mandiri yang secara tidak langsung membantu peran pemerintah, tidaklah dihargai sebagaimana mestinya.

Bahkan pemerintah memungut Pajak Penerangan Jalan, alih-alih memberikan insentif.

Ketidakjelasan dalam implementasi *earmarking* juga menyebabkan tujuan *Earmarked tax* menjadi *absurd* dan tidak terukur. bahkan di berbagai daerah, masih dikeluhkan penerangan jalan umum yang kurang memadai sehingga tidak bisa memberikan rasa aman bagi warganya. Padahal, sudah menjadi tugas negara untuk melindungi warga negaranya. Selain itu, pemungutan PPJ atas listrik yang dihasilkan sendiri justru kontradiktif dengan Program Pengadaan Listrik untuk kemandirian energi yang dicanangkan pemerintah.

B.3. *Over Taxation*

Apabila PPJ diposisikan sebagai pajak atas konsumsi listrik, maka PPJ merupakan *surcharge* atau *additional tax* selain Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Karena itu, seharusnya beban PPJ tidak lebih besar dari beban PPN yang harus ditanggung oleh Wajib Pajak/Penanggung Pajak. Selain itu, harus dilakukan harmonisasi dan sinkronisasi antara pemungutan PPJ dan PPN.

Penamaan seharusnya mencerminkan *legal character* khususnya dalam menentukan subjek & objek pajak. Pada kenyataan, cakupan Objek PPJ yang diatur dalam Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2) UU PDRD relatif sangat luas, yaitu meliputi a) penggunaan tenaga listrik baik yang dihasilkan sendiri maupun b) yang diperoleh dari sumber lain. Ketentuan objek PPJ ini bahkan melampaui PPN (yang seharusnya merupakan pajak yang lebih utama). Perbandingan perlakuan pajak antara PPN atas listrik dan PPJ dapat dilihat dalam tabel di bawah ini.

Tax Treatment	PPN atas Listrik	PPJ
Objek	Listrik adalah Barang Kena Pajak (BKP), namun bersifat strategis sehingga dapat diberikan fasilitas pembebasan PPN	penggunaan tenaga listrik baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain.
Penggunaan Sendiri	Pemakaian sendiri termasuk dalam pengertian penyerahan BKP yang terhutang PPN, namun untuk tujuan produktif belum dianggap sebagai penyerahan yang terhutang PPN	Terhutang PPJ

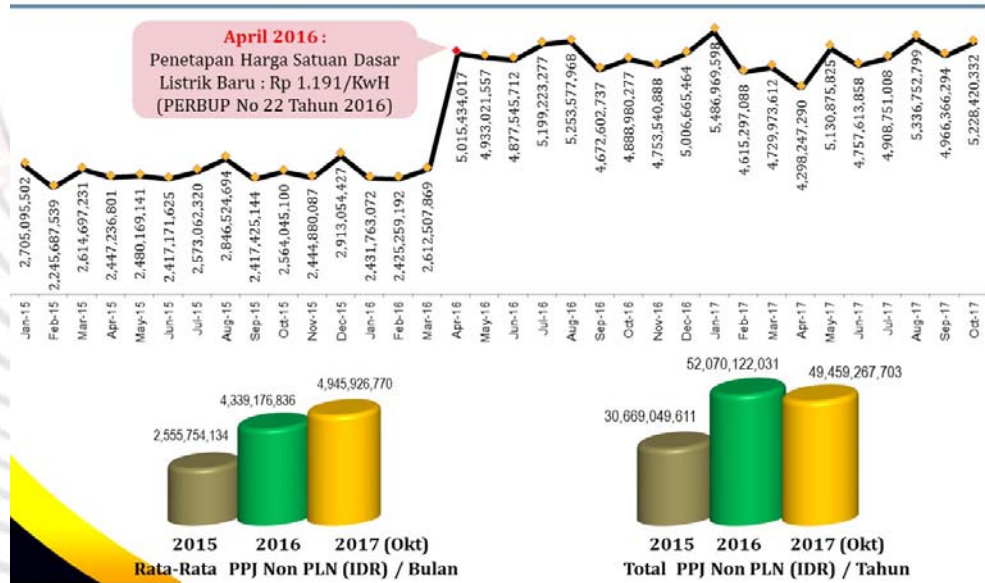
Cara Penghitungan Dasar pengenaan Pajak	Nilai tambah	kapasitas tersedia, tingkat penggunaan listrik, jangka waktu pemakaian listrik, dan harga satuan listrik yang berlaku di wilayah Daerah yang bersangkutan.”
---	--------------	---

Dari tabel di atas, dapat dilihat bahwa kelemahan PPJ lainnya dari perspektif *policy gap* adalah dalam kebijakan dasar pengenaan pajak. Pasal 54 ayat (2) huruf b UU PDRD: “dalam hal tenaga listrik dihasilkan sendiri, Nilai Jual Tenaga Listrik dihitung berdasarkan kapasitas tersedia, tingkat penggunaan listrik, jangka waktu pemakaian listrik, dan harga satuan listrik yang berlaku di wilayah Daerah yang bersangkutan.” Hal ini menunjukkan bahwa PPJ menjadi *indirect tax on consumption* yang dikenakan atas *potential consumption*. Dasar pemajakan ini tidak lazim baik secara konseptual, maupun praktik internasional

Dalam implementasinya, ketidakpastian dalam pemungutan PPJ menimbulkan *costs of taxation*. *Costs of taxation* terdiri dari a) *compliance costs* yang harus ditanggung oleh Wajib Pajak Wajib Pajak, b) *administrative costs* yang harus ditanggung oleh fiskus, maupun c) *policy costs* yang harus seluruh komponen bangsa dan negara. Pelemahan daya saing, distorsi produktivitas hingga *tax dispute* yang menimbulkan *disharmony*, adalah konsekuensi logis dari *costs of taxation* akibat dari ketidakpastian regulasi perpajakan, karena beban pajak adalah bagian dari *cost* dan secara langsung akan mempengaruhi *cashflow*. Karena itulah menjadi sangat penting untuk menegaskan supremasi kepastian (*azas certainty*) dalam pemungutan pajak. Hal ini bertujuan untuk menjaga iklim usaha yang kondusif secara berkesinambungan agar tercipta daya saing nasional yang akan memajukan kesejahteraan bangsa dan negara Indonesia.

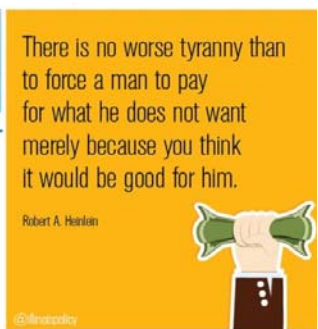
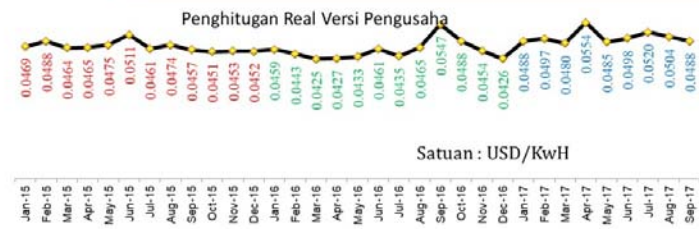
Sebagaimana dikemukakan oleh Nellor, “*A weakness of energy taxes is that they impose a burden (or cost) in the form of reduced economic output and employment* (Nellor, 1994.p. 19)”. Begitu juga dengan pemungutan PPJ di Indonesia. Bahkan, dengan deskresi serta ketidakjelasan regulasi penentuan DPP, pengusaha (rakyat) harus mengalami kenaikan beban PPJ setiap tahunnya, sebagaimana dapat dilihat dari gambar di bawah ini:

Contoh Kasus : Potensi Dampak Pengenaan PPJ Non PLN yang harus ditanggung PT IKPP Tbk Setiap Tahun



PPJ yang harus ditanggung oleh pengusaha sebenarnya juga merupakan *over taxation* sebagai akibat dari unsur kapasitas yang menjadi komponen penghitung DPP sebagaimana dapat dilihat dalam gambar berikut ini.

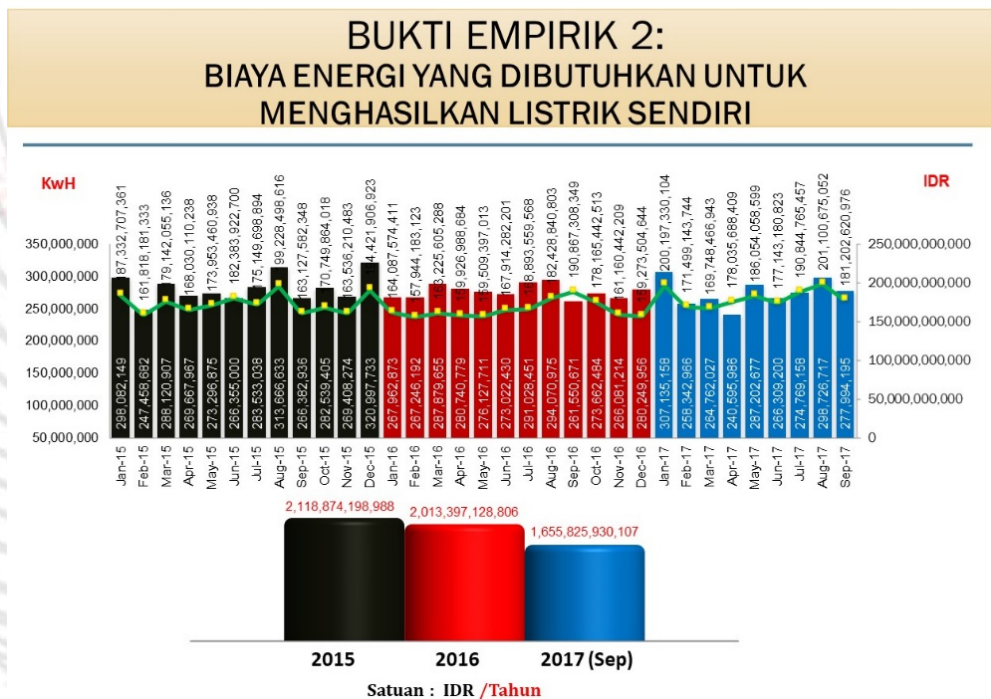
BUKTI EMPIRIK 1:
Tax Dispute & Over Taxation Dalam Menentukan Tax Base :
Harga Pokok Satuan Listrik Per kWh (real versi pembukuan perusahaan) versus Harga Satuan Nilai Listrik versi Peraturan Daerah



Penghitungan Versi Pemda
April 2016 : Penetapan Harga Satuan Dasar Listrik Baru : Rp 1.191/kWh (PERBUP No 22 Tahun 2016)

Over taxation bukan hanya karena faktor DPP, namun dalam perspektif yang makro, Mallet dari Worldbank mengatakan bahwa “It is hardly surprising that people view an irregular supply of electricity as a failure of government, and the cost of having to invest in a private electricity source as a form of taxation (Mallet/Worldbank, 2014).” Lebih jauh, Mallet berpendapat bahwa “bad electricity becomes as much a tax on their livelihoods as do regulated extractions on their incomes or the licenses required to set up a business in the

first place (Mallet/Worldbank, 2014). Pendapat Mallet sesuai dengan realita sebagaimana dapat dilihat dalam tabel di bawah ini.



Dengan demikian, pajak maupun quasi pajak yang harus ditanggung oleh pengusaha yang menyediakan listrik sendiri, menjadi sangat lebih besar dibandingkan dengan pengusaha yang menikmati fasilitas listrik yang sudah disediakan oleh negara. Padahal, sudah menjadi tugas negara untuk menjalankan fungsi alokasi pengadaan listrik.

Dampak dari *over taxation* dapat dilihat dari persentase PPJ terhadap pajak-pajak lainnya sebagaimana terlihat dalam gambar di bawah ini:

BUKTI EMPIRIK 3 : PROSENTASI PPJ TERHADAP PAJAK-PAJAK LAINNYA YANG DIBAYAR/DITANGGUNG OLEH PERUSAHAAN (CONTOH KASUS PT IKPP)

1. Jumlah & prosentase cenderung terus meningkat
2. Mengganggu cashflow
3. Mendistorsi produktivitas
4. Tidak mendukung sustainable business climate dan daya saing
5. Menyulitkan pengusaha untuk melakukan proyeksi/trajectory

TAHUN	%
2015	17.8%
2016	31.3%
SD SEPT 2017	38.2%



C. Simpulan dan Rekomendasi

Berdasarkan analisis di atas, maka dapat disimpulkan bahwa:

C.1. Simpulan

- 1) Secara umum, ketidakjelasan filosofi yang melatari pemungutan PPJ menyebabkan terjadinya *contradiction in terminis* yang menyebabkan *costs of taxation* yang tinggi, serta berpotensi mengganggu daya saing nasional;
- 2) Ketentuan PPJ dalam UU PDRD, terutama untuk listrik yang dihasilkan sendiri tidak sejalan dengan azas *certainty* (kepastian) yang merupakan salah satu azas yang sangat utama dan mutlak ada dalam suatu sistem perpajakan, sehingga berpotensi menimbulkan *tax dispute*;
- 3) Ketentuan PPJ khususnya dalam hal listrik yang dihasilkan sendiri pada UU PDRD tidak sejalan dengan azas keadilan, bahkan cenderung menimbulkan *over taxation* sehingga sehingga tidak sejalan dengan upaya pemerintah untuk menciptakan iklim usaha yang berkelanjutan;
- 4) Ketidakjelasan ketentuan earmarking PPJ dalam UU PDRD justru kontradiktif dengan upaya pelaksanaan fungsi alokasi pemerintah untuk menyediakan *public goods* (ex. Penerangan jalan umum)
- 5) Ketentuan obyek PPJ berupa penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri selain tidak sejalan dengan Hak Warga Negara atas kepastian hukum yang adil, juga a) men-discourage proses demokratisasi perpajakan dan b) minat investasi di daerah yang belum tersedia infrastruktur listrik. Padahal, dalam UU PPN, negara mengakui bahwa listrik adalah Barang Strategis yang perlu mendapatkan fasilitas perpajakan.

C.2. Saran

Agar hak warga negara atas kepastian hukum yang adil dapat terejawantahkan, maka perlu segera dilakukan perubahan UU PDRD, dengan beberapa opsi sebagai berikut:

Opsi 1: Perubahan yang Progresif

Menghapuskan PPJ dan hanya mengenakan 1 struktur pajak terhadap konsumsi listrik yaitu dengan pemungutan PPN. Untuk memperkuat fiskal di daerah maka dapat dilakukan *revenue sharing*;

Opsi 2: Perubahan yang Moderat

Mengganti PPJ dalam UU PDRD dengan Pajak Listrik (pajak atas konsumsi listrik) dan mengatur ketentuan *earmarking* yang jelas dan tegas.

Opsi 3: Perubahan yang Konservatif

Menghapuskan penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri sebagai objek PPJ, serta mengatur ketentuan *earmarking* yang jelas dan tegas (setidaknya menerapkan batas minimal).

3. Haula Rosdiana

Pendahuluan

Pajak sejatinya merupakan instrumen demokratisasi. Ruh demokrasi “dari rakyat untuk rakyat” bukan sekedar jargon, namun seharusnya diimplementasikan dalam kebijakan pemungutan pajak, serta kebijakan *spending* dari *tax revenue* untuk mewujudkan masyarakat yang adil dan makmur yang menjadi cita-cita didirikannya Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI) sebagaimana dinyatakan dalam Pembukaan Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945).

Pajak harus dipergunakan sebesar-besarnya bagi kemakmuran rakyat. Hal ini ditegaskan pula dalam UU Perpajakan yang merumuskan bahwa pajak digunakan untuk keperluan negara/daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat [Lihat Pasal 1 angka 1 UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan maupun Pasal 1 angka 10 UU PDRD]. Untuk mencapai kemakmuran, maka negara harus menjalankan fungsi-fungsi fiskal (*fiscal functions*). Salah satu *fiscal functions* pemerintah adalah menyediakan barang-barang publik (fungsi alokasi), antara lain berupa penyediaan tenaga listrik (*electric power*). Dengan demikian, penyediaan tenaga listrik merupakan kewajiban negara, terlebih tenaga listrik merupakan infrastruktur penting untuk mencapai tujuan NKRI, yaitu a) melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan b) untuk memajukan kesejahteraan umum, dan c) mencerdaskan kehidupan bangsa.

Negara berkewajiban untuk menyediakan tenaga listrik untuk seluruh wilayah NKRI, sehingga menjadi suatu anomali yang ironis apabila kemudian negara justru memajaki penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri oleh penduduk yang ingin berinvestasi di daerah yang belum ada *electric power* yang disediakan oleh pemerintah. Fenomena ini berarti membalikkan tanggung jawab/kewajiban negara (untuk menyediakan *electric power* – yang merupakan barang publik) menjadi kewenangan negara (untuk memungut pajak).

Fenomena anomali tersebut, juga kontradiktif untuk a) upaya pemerintah untuk mempercepat pembangunan Daerah Tertinggal, b) program pemerintah untuk meningkatkan daya saing, serta c) program pemerintah untuk menciptakan lapangan kerja. Selain itu secara filosofis pemungutan Pajak Penerangan Jalan (PPJ) atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri mempunyai beberapa kelemahan sebagai berikut:

1. Ambigu atau ketidakjelasan filosofi pemungutan PPJ yang terimplikasi dari ketidakjelasan *legal character* dalam perumusan ketentuan material dan ketentuan formal pemungutan PPJ;
2. *Fallacy* kausalitas dalam menentukan justifikasi pemungutan PPJ;
3. Ambigu dan *fallacy* dalam justifikasi penerapan asas keadilan;
4. Justifikasi sebagai kelaziman internasional;
5. Kontradiksi fungsi *regulerend* pajak;
6. Dampak/implikasi negatif.

Beberapa ambigu dan *fallacy* dalam pemungutan PPJ dapat diringkas sebagai berikut:

No.	Justifikasi Pemerintah	Ambigu/Kontradiksi/Fallacy
1	PPJ dipungut sesuai dengan <i>benefits-received principles</i> , untuk menentukan keadilan dari suatu sistem pajak menyatakan bahwa setiap orang dikenakan pajak sesuai dengan manfaat yang diperoleh (poin 4 hal. 11)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Jika PPJ dipungut berdasarkan <i>benefits-received principles</i>, maka PPJ seharusnya merupakan <i>charges</i> (pajak yang dipungut karena adanya <i>benefit</i> berupa pelayanan yang langsung dinikmati oleh pembayar pajak). 2. Jika PPJ dipungut berdasarkan <i>benefits-received principles</i>, maka sudah seharusnya penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri tidak menjadi obyek PPJ karena <i>benefit</i> tersebut diciptakan sendiri, dan bukan disediakan oleh negara. 3. Karena negara tidak/belum menyediakan listrik untuk industri

		<p>di daerah tertentu, maka pengusaha yang mengadakan listrik sendiri sesungguhnya memberikan kepada negara, dan bukan sebaliknya. <i>Benefit</i> yang diterima negara berupa penghematan anggaran untuk pengadaan tenaga listrik termasuk juga pemeliharaan instalasinya.</p> <p>4. PPJ atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri justru menciptakan ketidakadilan karena negara memungut PPJ bukan hanya terhadap orang yang menerima manfaat berupa listrik yang disediakan negara, tetapi juga terhadap yang tidak menerima manfaat penyediaan listrik dari negara.</p>
2	<p>PPJ merupakan manfaat atas atau penggunaan karena pajak atas konsumsi penggunaan listrik, digunakan untuk penyediaan penerangan jalan. (poin 4 hal. 11)</p>	<p>1. Penerangan Jalan (khususnya Penerangan Jalan Umum) merupakan <i>public goods</i> yang harus disediakan pemerintah, bahkan menjadi tanggung jawab negara sebagaimana diatur dalam Pasal 34 ayat 3 UUD 1945 yang berbunyi; “<i>Negara bertanggung jawab atas penyediaan fasilitas pelayanan kesehatan dan fasilitas pelayanan umum yang layak.</i>” Karena penerangan jalan adalah tanggung jawab negara, maka fungsi alokasi harus dilaksanakan oleh negara dengan tidak membeda-bedakan apakah orang yang menikmati penerangan jalan tersebut adalah pembayar pajak atau bukan (<i>non exclusion</i>).</p> <p>2. Perusahaan/penduduk/warga negara yang mengadakan listrik sendiri, justru memberikan <i>benefit</i> kepada pemerintah. Bukan sebaliknya.</p>
3	<p>PPJ ada karena pemerintah (daerah) bertanggung jawab untuk menyediakan penerangan jalan (poin 10 & 11 hal. 7 & poin 4 hal. 11)</p>	<p>1. <i>Causality fallacy</i>. Pengadaan penerangan jalan bukan merupakan justifikasi pemerintah Pemungutan PPJ, karena penerangan jalan merupakan tanggung jawab negara sebagaimana diatur dalam Pasal 34 ayat 3 UUD 1945.</p> <p>2. Pengadaan penerangan umum merupakan tanggung jawab</p>

		<p>negara yang dapat dibiayai melalui penerimaan pajak.</p> <p>3. Regulasi <i>earmarking</i> tidak jelas. Belum ada <i>evidence-based</i> yang menunjukkan hubungan kausalitas antara PPJ dan kuantitas serta kualitas penerangan jalan.</p>
4	<p>Pemerintah menyatakan sudah menerapkan asas keadilan dalam pemungutan PPJ karena adanya <i>levelling tariff</i>. (poin 2 a) hal. 9)</p>	<p>1. <i>Levelling tariff</i> bukan merupakan berarti asas keadilan telah diterapkan karena <i>tax formula</i> untuk menghitung <i>tax liability</i> dihitung berdasarkan <i>tax base</i> dikalikan <i>tax rate</i>. <i>Tax base</i> PJJ atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri justru lebih besar karena dihitung bukan berdasarkan realisasi namun berdasarkan potensi (kapasitas) sehingga <i>effective tax rate</i> lebih besar dari <i>statutory tax rate</i> yang tercantum dalam Pasal 55 UU PDRD.</p> <p>2. Tarif terendah sebagaimana diatur dalam Pasal 55 ayat (3) UU PDRD bukan jaminan asas keadilan karena <i>tax burden</i> yang hakiki dilihat dari a) <i>marginal tax</i>, b) <i>effective tax rate</i> dan c) <i>quasi pajak</i> (berupa biaya operasional dan <i>maintenance</i> dari <i>electricity power</i>) yang harus ditanggung/dibayar oleh wajib pajak.</p>
5	<p>Pungutan pajak bersifat mengurangi kebebasan hak milik warga negara, maka pengenaan dan pemungutan pajak harus dilakukan secara proporsional sesuai dengan kemampuan warga negara sendiri sebagai wajib pajak (poin 5 hal. 6)</p>	<p>1. <i>Statement</i> tersebut menunjukkan bahwa pajak dipungut berdasarkan <i>ability to pay approach</i>, yang merupakan pendekatan atas <i>direct tax</i> (pajak langsung). Padahal pemerintah menyatakan bahwa PPJ atas pajak atas konsumsi yang merupakan pajak tidak langsung. Pajak langsung mempunyai <i>legal character</i> yang berbeda. <i>Tax burden</i> (beban pajak) dari pajak langsung tidak bisa dialihkan kepada pihak lain. Dalam pajak langsung, yang menanggung beban pajak adalah penjual (yang mendapatkan keuntungan), sementara dalam pajak tidak langsung, beban pajak dapat dialihkan kepada pembeli.</p> <p>2. Penjelasan pemerintah kontradiktif</p>

		dengan justifikasi pemerintah untuk memungut PPJ karena <i>benefit</i> yang diterima pembayaran pajak.
6	Justifikasi fungsi atau pajak sebagai <i>instrumen regulerend</i> (poin 6 hal 6 dan poin 8 hal. 7)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Apabila pemerintah menjustifikasi bahwa PPJ merupakan instrumen <i>regulerend</i>, maka seharusnya atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri justru dikecualikan sebagai obyek PPJ untuk memberikan insentif guna mendorong partisipasi masyarakat dalam membantu pemerintah menyediakan infrastruktur di daerah terpencil/tertinggal. 2. Sebagai instrumen <i>regulerend</i>, pajak sudah seharusnya menjadi <i>social, economic and political engineering</i>.
7	Kelaziman internasional (poin 3 huruf j, hal. 11)	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>International best practice</i> atas listrik dibedakan menjadi beberapa bentuk. Bentuk-bentuk Pajak Listrik di Negara-negara Uni Eropa dan Inggris dapat dibedakan menjadi 3 (tiga). 2. Saat ini, berkembang wacana di beberapa negara, antara lain di UK, yang menuntut agar negara hanya mengenakan 1 (satu) jenis tarif atas listrik dengan melalui <i>running of the UK's energy systems into general taxation. Remove indirect taxation from electricity bills</i> menjadi tuntutan, 3. Pajak berganda bukan saja menyulitkan pengusaha untuk melakukan proyeksi, tetapi juga menambah <i>costs of taxation</i> yang dapat melemahkan daya saing.

Beberapa Ambigu dan *Fallacy* Dalam Justifikasi Pemungutan PPJ

1) Ambigu atau ketidakjelasan filosofi pemungutan PPJ

Dalam mendesain suatu pemungutan pajak, filosofi dari jenis pajak yang akan dipungut menjadi suatu keniscayaan. Filosofi pemungutan pajak tersebut menentukan *legal character* yang akan menjadi pedoman dalam merumuskan hukum/ketentuan material (terkait subjek, objek, dasar pengenaan pajak, dan tarif) serta hukum/ketentuan formal (untuk mengatur bagaimana pajak tersebut

dipungut). Hal ini dimaksudkan agar asas kepastian (*certainty*) dalam pemungutan pajak dapat ditegakkan.

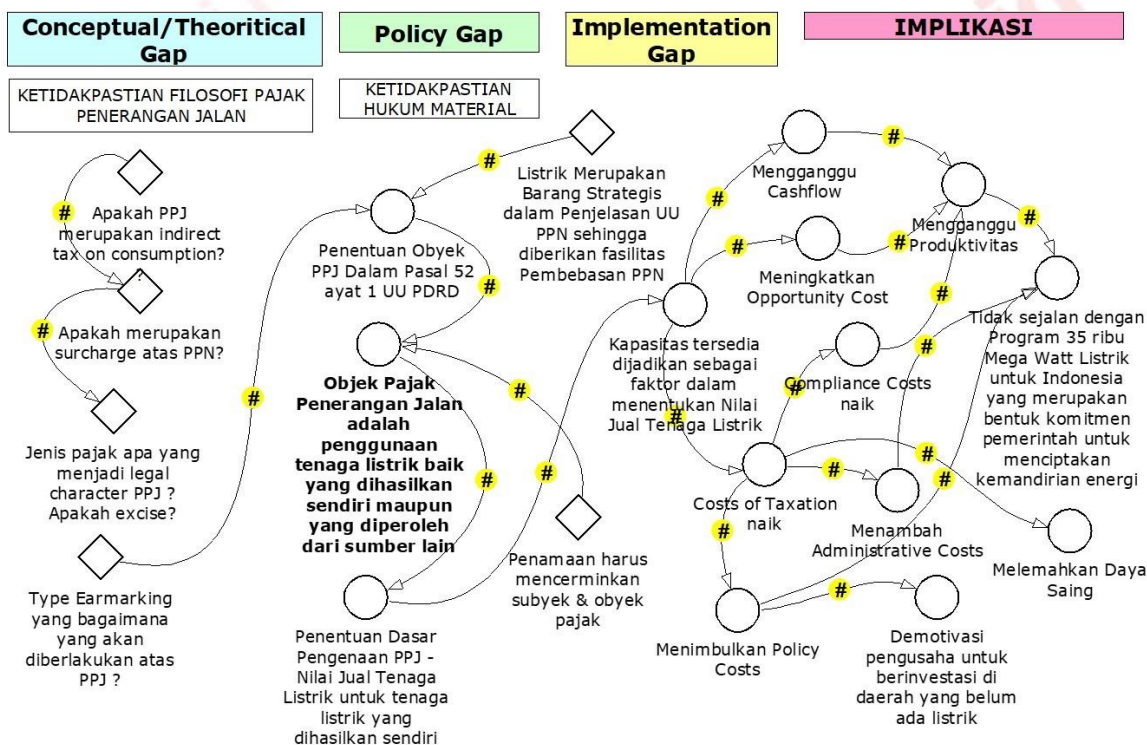
Azas kepastian mempunyai posisi yang sangat penting, utama dan mutlak harus ada dalam perpajakan. Supremasinya telah digaungkan sejak lama, bahkan Benjamin Franklin pada tahun 1789 menulis kata-kata yang hingga saat ini selalu menjadi inspirasi bagi pengembangan ilmu dan praktik perpajakan, yaitu “... *but in this world nothing can be said to be certain, except death and taxes*”.

Para filsuf, negarawan hingga ilmuwan perpajakan, menyadari betul bahwa ketidakpastian dalam pemungutan pajak akan menyebabkan ketidakadilan, selain juga akan menimbulkan dampak negatif berupa *costs of taxation*. *Costs of taxation* terdiri dari a) *compliance costs* yang harus ditanggung oleh Wajib Pajak, b) *administrative costs* yang harus ditanggung oleh fiskus, maupun c) *policy costs* yang harus seluruh komponen bangsa dan negara. Pelemahan daya saing, distorsi produktivitas hingga *tax dispute* yang menimbulkan *disharmony*, adalah konsekuensi logis dari *costs of taxation* akibat dari ketidakpastian regulasi perpajakan, karena beban pajak adalah bagian dari *cost* dan secara langsung akan mempengaruhi *cashflow*. Karena itulah menjadi sangat penting untuk menegakkan supremasi kepastian (asas *certainty*) dalam pemungutan pajak untuk menjaga iklim usaha yang kondusif secara berkesinambungan agar tercipta daya saing nasional yang akan memajukan kesejahteraan bangsa dan negara Indonesia.

Dengan demikian, kepastian hukum dalam perpajakan merupakan Hak Asasi Manusia (HAM) sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945) dengan tegas menyatakan bahwa kepastian hukum merupakan HAM sebagaimana diatur dalam Pasal 28D ayat (1) yang berbunyi, “*Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum*”.

Sebagaimana telah disampaikan dalam pendahuluan, filosofi pemungutan suatu jenis pajak menjadi suatu hal yang krusial karena akan menjadi pedoman dalam mendisain hukum/ketentuan material dan hukum/ketentuan formal. tampaknya, Pajak Perangan Jalan (PPJ) tidak atau setidaknya belum mempunyai landasan filosofis yang pasti. Hal ini dapat

dielaborasi dari hasil analisis berdasarkan *conceptual/theoretical gap*, *policy gap*, dan *implementation gap*, hingga dapat dibuktikan secara empiris implikasinya, sebagaimana dilihat dalam gambar di bawah ini:



Kegamangan filosofi yang digunakan dalam memungut PPJ terlihat dalam Keterangan Pemerintah (Presiden) dalam Pengujian PPJ sebagaimana ditulis dalam Risalah Sidang Perkara Nomor 80/PUU-XV/2017. Pemerintah menyatakan bahwa PPJ merupakan pajak atas konsumsi, namun tidak ada penjelasan apakah PPJ termasuk *sales tax* ataukah *excise*. Antara keduanya mempunyai *legal character* yang berbeda karena *excise* merupakan *tax on specific goods and services* yang dipungut dengan maksud untuk mengurangi eksternalitas negatif.

Kegamangan lainnya terlihat dari pendekatan asas keadilan yang digunakan pemerintah dalam menjustifikasi PPJ. Pemerintah mencampuradukkan antara *ability-to-pay principle* dan *benefit-received principle*. Padahal keduanya berbeda dan dipergunakan untuk jenis pajak yang berbeda sesuai dengan tujuan dari pemungutan masing-masing pajak. Penjelasan selanjutnya ada di poin 2.3. di bawah ini.

2) *Fallacy* kausalitas dalam menentukan justifikasi pemungutan PPJ

Pemerintah menyatakan bahwa PPJ merupakan manfaat atas atau penggunaan karena pajak atas konsumsi penggunaan listrik, digunakan untuk

penyediaan penerangan jalan (poin 4 hal. 11). Justifikasi tersebut mengandung kelemahan kausalitas karena penerangan jalan merupakan *public good* yang harus disediakan pemerintah, bahkan menjadi tanggung jawab negara sebagaimana diatur dalam Pasal 34 ayat (3) UUD 1945 yang berbunyi, “Negara bertanggung jawab atas penyediaan fasilitas pelayanan kesehatan dan fasilitas pelayanan umum yang layak.”

Karena penerangan jalan adalah tanggung jawab negara, maka fungsi alokasi harus dilaksanakan oleh negara dengan tidak membedakan apakah orang yang menikmati penerangan jalan tersebut adalah pembayaran pajak atau bukan (*non exclusion*). Bahkan sesungguhnya perusahaan/penduduk/warga negara yang mengadakan listrik sendiri, justru memberikan *benefit* kepada pemerintah dan bukan sebaliknya, sehingga sudah seyogyanya yang menyediakan fasilitas penerangan jalan sendiri, dikecualikan dari pemungutan PPJ.

3) Fallacy Prinsip Benefits-Received Sebagai Justifikasi Pemungutan PPJ

Dalam perpajakan, terdapat 2 (dua) pendekatan keadilan, yaitu *Benefits-Received Principles* dan *Ability to Pay Principle*. Pemerintah berpendapat bahwa PPJ dipungut sesuai dengan prinsip *Benefits-Received Principles*, yaitu setiap orang dikenakan pajak sesuai dengan manfaat yang diperoleh. Pemerintah juga menyatakan bahwa PPJ merupakan manfaat atas atau penggunaan karena pajak atas konsumsi penggunaan listrik, digunakan untuk penyediaan penerangan jalan.

Apabila PPJ dipungut berdasarkan *benefits-received principles*, maka PPJ seharusnya merupakan *charges* (pajak yang dipungut karena adanya *benefit* berupa pelayanan yang langsung dinikmati oleh pembayar pajak). Dengan demikian, sudah seharusnya penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri tidak menjadi obyek PPJ karena *benefit* tersebut diciptakan sendiri, dan bukan disediakan oleh negara.

Karena negara tidak/belum menyediakan listrik untuk industri di daerah tertentu, maka pengusaha yang mengadakan listrik sendiri sesungguhnya memberikan kepada negara, dan bukan sebaliknya. *Benefit* yang diterima negara berupa penghematan anggaran untuk pengadaan tenaga listrik termasuk juga pemeliharaan instalasinya. Bahkan pada umumnya,

perusahaan yang mengadakan listrik sendiri juga memberikan penerangan gratis bagi jalan umum yang dilalui warga.

Pengenaan/pemungutan PPJ atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri justru menciptakan ketidakadilan dan tidak selaras dengan *benefits-received principles* karena negara memungut PPJ bukan hanya terhadap orang yang menerima manfaat berupa listrik yang disediakan negara, tetapi juga terhadap yang tidak menerima manfaat penyediaan listrik dari negara.

Secara filosofis, Musgrave (1984), Abassian and Myles (2006) serta beberapa ahli lainnya menggagas terminologi *benefit taxation* sebagai konsep yang menggambarkan *benefit principle* atau pemajakan berdasarkan manfaat yang diterima oleh masyarakat dari belanja pemerintah. *Benefit taxation* didefinisikan sebagai berikut:

Benefit taxation is a system in which individuals are taxed according to the benefits they receive from public expenditures. Under the benefit principle, taxes are seen as serving a purpose similar to that of prices in private transactions; that is, they help determine what activities the government undertakes as well as who pays for them. If this principle could be implemented, resource allocation would be directly responsive to the wishes of citizens as consumers of public services, not just as voters. (hlm.1)

Benefit taxation merupakan suatu sistem dimana individu dipajaki sesuai dengan manfaat yang diterima dari belanja publik (*benefit principle*). Konsep ini menempatkan pajak pada posisi yang mirip dengan harga pada transaksi privat. Dengan demikian, apabila prinsip ini dapat diimplementasikan maka alokasi sumber daya secara langsung akan merespon kebutuhan warganegara sebagai konsumen dari pelayanan publik yang diberikan oleh pemerintah, bukan hanya sebagai pemilih. Konsep ini memberikan perspektif yang berbeda dalam hubungan antara pemerintah sebagai penyedia barang/jasa publik dan masyarakat sebagai konsumen yang membayar pelayanan tersebut melalui pajak yang dibayarkannya. Dalam perspektif ini pula definisi pajak yang menyebutkan bahwa tidak relevan apabila salah satu definisi pajak adalah tidak memiliki relasi langsung dengan manfaat yang dapat ditunjuk.

Dalam *benefit principle*, keadilan dianggap tercapai apabila pajak yang dibayarkan oleh masyarakat merepresentasikan manfaat yang diterima oleh masyarakat dari pemerintah (Neil, 2000). UU PDRD tidak pernah secara pasti menyebutkan bagaimana *earmarking* akan diterapkan terhadap PPJ. Apalagi

Pasal 56 ayat (3) hanya menyebutkan kata sebagian, sehingga tidak memberikan kepastian prosentase yang akan dialokasikan untuk penerangan jalan umum.

4) Justifikasi PPJ sebagai kelaziman internasional

Lemahnya pemungutan PPJ dari perspektif konseptual teoritis menyebabkan perumusan objek PPJ menjadi absurd dan ambigu. Hal ini sangat berbeda dengan kejelasan dalam pemungutan pajak atas listrik yang dilakukan oleh negara-negara lainnya. Sebagai contoh, bentuk-bentuk Pajak Listrik di Negara-negara Uni Eropa dan Inggris dapat dibedakan menjadi 3 (tiga).

Pertama, pungutan pajak yang dikenakan atas produksi (*specific taxes and levies on production of electricity*). Jenis-jenis pungutan dari bentuk *specific taxes and levies on production of electricity* adalah:

- *Property taxes (e.g. land and real estate tax, business activity tax, inland waterways tax)*
- *Environmental taxes (e.g. eco-tax, waste water tax, tax on motor vehicles, waste storage tax, environmental pollution tax)*
- *Other taxes (e.g. excise duties, nuclear production taxes, tax on pollutant activity) Parafiscal levies (e.g. fees for radiation, contribution for the gas/power authority functioning).*

Kedua, bentuk *specific taxes and levies on transport of electricity*, antara lain:

- *Parafiscal levies (e.g. fees for radiation, compensation for nuclear)*
- *Other consumption taxes (e.g. levy for the use of public domain (land))*

Terakhir, bentuk *specific taxes and levies on sales of electricity* yang terdiri atas:

- *Consumption taxes (e.g. tax on electricity consumption, mineral oil tax)*
- *Environmental taxes (e.g. levy for RES, cogeneration levy)*
- *Other consumption taxes (e.g. energy contribution tax, levy, VAT)*
- *Parafiscal levies (e.g. aid for providing discount rate electricity)*

Dalam perkembangan di dunia internasional, saat ini terjadi wacana di beberapa negara, antara lain di UK, yang menuntut agar negara hanya mengenakan 1 (satu) jenis tarif atas listrik. Mereka menuntut agar pemerintah

“*running of the UK’s energy systems into general taxation*. Tuntutan secara spesifik adalah “*remove indirect taxation from electricity bills*”.

5) Ambigu dan *fallacy* dalam justifikasi penerapan asas keadilan

Pemerintah menyatakan sudah menerapkan asas keadilan dalam pemungutan PPJ karena adanya *levelling tarif* (poin 2a) hal. 9, padahal argumentasi pemerintah tersebut hanya mengacu pada ketentuan tarif paling rendah yang diterapkan kepada listrik yang dihasilkan sendiri.

Levelling tarif bukan merupakan berarti asas keadilan telah diterapkan karena *tax formula* untuk menghitung *tax liability* dihitung berdasarkan perkalian antara dasar pengenaan pajak (*tax base*) dan tarif pajak (*tax rate*). *Tax base* PJJ atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri justru lebih besar karena dihitung bukan berdasarkan realisasi namun berdasarkan potensi (kapasitas) sebagaimana diatur dalam Pasal 54 ayat (2) huruf b UU PDRD: “*dalam hal tenaga listrik dihasilkan sendiri, Nilai Jual Tenaga Listrik dihitung berdasarkan kapasitas tersedia, tingkat penggunaan listrik, jangka waktu pemakaian listrik, dan harga satuan listrik yang berlaku di wilayah Daerah yang bersangkutan.*” Hal ini menunjukkan bahwa PPJ menjadi *indirect tax on consumption* yang dikenakan atas *potential consumption*. Dasar pemajakan ini tidak lazim baik secara konseptual, maupun praktik internasional.

Dengan demikian maka sesungguhnya *effective tax rate* PPJ lebih besar dari *statutory tax rate* yang tercantum dalam Pasal 55 ayat (3) UU PDRD. Dalam kondisi inilah dapat dikatakan terjadi *over taxation* karena pajak yang dibayar melebihi *benefit* yang diterima Wajib Pajak.

Over taxation ini semakin jelas terjadi karena PPJ merupakan *surcharge* atau *additional tax* selain Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Karena itu, seharusnya beban PPJ tidak lebih besar dari beban PPN yang harus ditanggung oleh Wajib Pajak/Penanggung Pajak. Tarif terendah sebagaimana diatur dalam Pasal 55 ayat (3) UU PDRD bukan jaminan asas keadilan karena *tax burden* yang hakiki dilihat dari a) *marginal tax*, b) *effective tax rate* dan c) quasi pajak (berupa biaya operasional dan *maintenance* dari *electricity power*) yang harus ditanggung/dibayar oleh wajib pajak (lihat Tabel).

Overtaxation dan Effective Tax Rate dalam Pengenaan PPJ atas Penggunaan Listrik yang Dihasilkan Sendiri

Ketentuan UU PDRD	<i>Tax Burden & Effective Tax Rate yang Sebenarnya</i>
<p style="text-align: center;"><i>Statutory Tariff</i> Pasal 55</p> <p>(3) Penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri, tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 1,5% (satu koma lima persen)</p>	<p>Effective Tax Rate = Total PPJ yang dibayar ----- x 100% Total Biaya Operasional & Maintenance</p> <p><i>Marginal Tax</i> (Semua pajak yang dibayar & biaya-biaya atas Penyediaan Penerangan Sendiri) = PPN Listrik + PPJ + Biaya Operasional + Biaya Maintenance</p>
<p style="text-align: center;"><i>Statutory Tax Base</i> Pasal 54</p> <p>(2) Nilai Jual Tenaga Listrik sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditetapkan:</p> <p>b. dalam hal tenaga listrik dihasilkan sendiri, Nilai Jual Tenaga Listrik dihitung berdasarkan kapasitas tersedia, tingkat penggunaan listrik, jangka waktu pemakaian listrik, dan harga satuan listrik yang berlaku di wilayah Daerah yang bersangkutan.</p>	<p>Apabila tidak semua kapasitas terpakai maka pengenaan pajak melebihi konsumsi (penggunaan). Artinya terjadi <i>overtaxation</i> karena dikenakan bukan berdasarkan <i>real consumption</i> melainkan berdasarkan <i>potential consumption</i>.</p>

Ambigu pemerintah dalam merumuskan PPJ terlihat dalam pernyataannya yang menyebutkan bahwa pungutan pajak bersifat mengurangi kebebasan hak milik warga negara, maka pengenaan dan pemungutan pajak harus dilakukan secara proporsional sesuai dengan kemampuan warga negara sendiri sebagai wajib pajak (poin 5 hal. 6). *Statement* tersebut menunjukkan bahwa PPJ dipungut berdasarkan *ability to pay approach*, yang merupakan pendekatan atas *direct tax* (pajak langsung). Padahal pemerintah menyatakan bahwa PPJ atas pajak atas konsumsi yang merupakan pajak tidak langsung. Pajak langsung mempunyai *legal character* yang berbeda. *Tax burden* (beban pajak) dari pajak langsung tidak bisa dialihkan kepada pihak lain. Dalam pajak langsung, yang menanggung beban pajak adalah penjual (yang mendapatkan keuntungan), sementara dalam pajak tidak langsung, beban pajak dapat dialihkan kepada pembeli. Penjelasan pemerintah juga kontradiktif dengan justifikasi pemerintah untuk memungut PPJ karena benefit yang diterima pembayaran pajak.

6) Kontradiksi fungsi *regulerend* pajak

Justifikasi fungsi atau pajak sebagai instrumen *regulerend* (poin 6 hal 6 dan poin 8 hal. 7) justru bertentangan dengan esensi dari fungsi *regulerend* pajak itu sendiri. Apabila pemerintah menjustifikasi bahwa PPJ merupakan instrumen *regulerend*, maka seharusnya atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri justru dikecualikan sebagai objek PPJ untuk memberikan insentif guna mendorong partisipasi masyarakat dalam membantu pemerintah menyediakan infrastruktur di daerah terpencil/tertinggal.

Sebagai instrumen *regulerend*, pajak sudah seharusnya menjadi *social, economic and political engineering*. Pada kenyataannya, pajak berganda atas penggunaan listrik bukan saja menyulitkan pengusaha untuk melakukan proyeksi, tetapi juga menambah *costs of taxation* yang dapat melemahkan daya saing.

Pajak sebagai instrumen *regulerend* sesungguhnya dapat dilihat dari perlakuan PPN atas listrik. Fungsi *regulerend pajak* diterapkan dalam kebijakan PPN, yang menjadi listrik sebagai Barang Strategis yang diberikan fasilitas Pembebasan PPN (Pasal 16B UU PPN). Selain itu, kebijakan PPN juga memberikan *exemption policy* atas pemakaian sendiri Barang Kena Pajak yang digunakan untuk tujuan produktif, sebagaimana diatur dalam Pasal 5 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

Pasal 5 ayat (3) PP Nomor 1 Tahun 2012 mengatur bahwa "*Pemakaian sendiri Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak untuk tujuan produktif tidak dilakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah*".

Simpulan:

Dari uraian di atas, maka disimpulkan bahwa:

- a) Pemungutan PPJ atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri tidak sesuai dengan prinsip *benefit-received principle*.

- b) Pemungutan PPJ atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri justru menciptakan ketidakadilan karena negara memungut PPJ bukan hanya terhadap orang yang menerima manfaat berupa listrik yang disediakan negara, tetapi juga terhadap yang tidak menerima manfaat penyediaan listrik dari negara.
- c) tarif terendah untuk PPJ atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri, bukan merupakan refleksi asas keadilan karena *effective tax rate* PPJ lebih besar dari *statutory tax rate* yang tercantum dalam Pasal 55 UU PDRD. Bahkan terjadi *over taxation*, karena pajak yang dibayar melebihi *benefit* yang diterima Wajib Pajak.
- d) PPJ sebagai *earmarked tax* tidak berjalan dengan semestinya karena tidak adanya kepastian dalam alokasi dana yang seharusnya dialokasinya untuk penerangan jalan. Pajak sebagai instrumen *regulerend* tidak efektif dalam pemungutan PPJ, karena Pasal 56 ayat (3) UU PDRD tidak memberikan *threshold policy* untuk alokasi penerimaan PPJ yang harus digunakan untuk penyediaan penerangan jalan. Selain itu dalam pajak sebagai instrumen *regulerend*, seharusnya pajak menjadi instrumen *social, economic and political engineering*, antara lain untuk meningkatkan daya saing nasional, mendorong pertumbuhan ekonomi di daerah, dan meningkatkan produktivitas.
- e) PPJ tidak mengikuti kelaziman internasional karena mempunyai kejelasan *legal character* dalam perumusan pasal-pasal dalam ketentuan materialnya.

Saran

- a) Guna memenuhi hak konstitusi warga negara atas kepastian hukum yang adil, yang merupakan amanah Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, maka seyogianya “penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri” tidak dijadikan sebagai objek PPJ;
- b) Agar tidak terjadi pembalikkan kewajiban/tanggung jawab negara (sebagaimana diatur dalam Pasal 34 ayat (3) UUD 1945) menjadi kewenangan negara, maka seyogianya Mahkamah Konstitusi membatalkan/menghapuskan “penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri” sebagai obyek PPJ, sehingga frasa “baik yang dihasilkan sendiri” dihapuskan dalam Pasal 52 ayat (1) UU PDRD;

- c) Demi tegaknya hak hak konstitusi warga negara atas kepastian hukum yang adil, maka frasa “dengan kapasitas tertentu yang tidak memerlukan izin dari instansi teknis terkait” dihapuskan dalam Pasal 52 ayat (3) huruf c UU PDRD. Dengan demikian akan tercipta kepastian hukum yang adil karena semua penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri dikecualikan sebagai obyek PPJ.
- d) Dalam jangka pendek negara segera harus melakukan konstruksi ulang pemungutan pajak atas listrik dengan merumuskan kembali tujuan, filosofi hingga penentuan *legal character* yang akan menjadi *guidance* untuk menformulasikan hukum pajak material dan hukum pajak formal secara komprehensif, holistik, dan imparsial.

SAKSI PEMOHON

1. Jasin Tandiono

- Saksi adalah karyawan PT Indah Kiat Pulp & Paper Tbk.
- Perda Kabupaten Siak Nomor 19 Tahun 2010 menetapkan tarif pajak penerangan jalan sebesar 1,5%.
- Harga satuan listrik ditetapkan melalui Peraturan Bupati Kabupaten Siak Nomor 29A Tahun 2011 sebesar Rp. 605,- per kWh. PPJ non-PLN menunjukkan tren yang meningkat, perusahaan saksi untuk tahun 2014 menanggung beban Rp. 31,5 miliar. Di tahun 2015 angkanya tidak terlalu berbeda jauh, lebih-kurang Rp. 30 miliar.
- Perusahaan tetap melakukan pembayaran PPJ non-PLN. Rata-rata per bulan perusahaan menyeter ke kas daerah setempat lebih-kurang Rp. 265.000.000,- Jika dihitung per tahun maka setoran menjadi lebih kurang Rp. 3 Miliar.
- Tahun 2016 terbit Peraturan Bupati Nomor 22 Tahun 2016, yang pada PASal 6 mengatur harga satuan listrik per kWh meningkat sebesar 96,7%, yaitu dari Rp. 605,- per kWh menjadi Rp. 1.191,- per KWH. Beban ini cukup signifikan sehingga tanggungan perusahaan pada tahun 2016 mencapai Rp. 52 miliar.
- Pada 2017, hingga bulan September, pajak yang harus dibayarkan perusahaan mencapai Rp. 44 miliar.
- Pada 2014, bagi perusahaan saksi beban PPJ non-PLN adalah sebesar 18,3% dari keseluruhan pajak yang dibayarkan perusahaan.

- Pada 2015 PPJ mencapai 17,8% dari total keseluruhan pajak yang dibayarkan perusahaan.
- Pada 2016 angkanya meningkat drastis, karena adanya Peraturan Bupati Nomor 29A Tahun 2016, sehingga total porsi beban adalah 31,3%.
- Pada 2017, hingga bulan September, porsi PPJ non-PLN terhadap total keseluruhan pajak yang dibayarkan sudah mencapai 38,2%.
- Perusahaan selama ini membayar berdasarkan definisi pajak penerangan jalan, sehingga PPJ yang dibayarkan meliputi penggunaan listrik yang didistribusikan perusahaan ke semua wilayah di luar kepentingan produksi, meliputi semua jalan di dalam lokasi pabrik, pergudangan, klinik, kantin, perumahan karyawan, perumahan mes karyawan putra dan putri, dan seluruh pendukung produksi.

2. Ruhut Panagaran Sihombing

- Saksi adalah karyawan PT Riau Prima Energi, Pangkalan Kerinci, Pelalawan, Riau.
- Pajak Penerangan Jalan (PPJ) non-PLN yang ditagih Pemda pada 2013 sekitar Rp. 425.800.000,- per bulan, sementara yang dianggap wajar dan sesuai dengan perhitungan perusahaan saksi adalah Rp. 82.700.000,-
- Pada 2014 total pembayaran PPJ non-PLN oleh perusahaan adalah Rp. 0,88 miliar.
- Pada 2015 total pembayaran PPJ non-PLN oleh perusahaan adalah Rp. 2,7 miliar. Agustus 2015 terdapat kenaikan biaya beban yang sebelumnya Rp. 220 kw/hour menjadi Rp. 1.100,- kw/hour pajak yang ditagihkan kepada PT Riau Prima Energi meningkat menjadi Rp. 2,7 miliar.
- Pada 2016 total pembayaran PPJ non-PLN oleh perusahaan mencapai Rp. 5,1 miliar.
- PPJ no-PLN tahun 2017 belum ditagihkan namun perusahaan sudah membayar sebesar Rp. 2,6 miliar.
- Adapun persentase beban PPJ non-PLN yang dibayarkan terhadap pajak lainnya adalah: pada 2013 sebesar 25% dari total pajak Rp. 10,2 miliar; pada 2014 sebesar 16% dari total pajak Rp. 31,4 miliar; pada 2015 sebesar 26,26% dari total pajak Rp. 51,9 miliar; pada 2016 sebesar 52% dari total pajak Rp. 49 miliar; dan pada 2017 sebesar 58% dari total pajak Rp. 37 miliar.

- Dari total investasi di PT Riau Prima Energi sebesar Rp. 20 triliun, sebanyak 21% adalah untuk pembangkit listrik.
- Di daerah Pelalawan masih minim fasilitas listrik. Masih banyak daerah yang belum teraliri listrik dari negara.

[2.3] Menimbang bahwa terhadap permohonan Pemohon tersebut, Presiden menyampaikan keterangan lisan pada persidangan tanggal 16 November 2017 dan keterangan tertulis tanpa tanggal bulan November 2017 yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah tanggal 28 November 2017, pada pokoknya mengemukakan sebagai berikut:

Kedudukan Hukum (*Legal Standing*) Para Pemohon

Terhadap kedudukan hukum (*legal standing*) Pemohon, Pemerintah memberikan penjelasan bahwa:

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

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

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

Undang-Undang Mahkamah Konstitusi harus memenuhi 5 (lima) syarat, yaitu:

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

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

2. Bahwa dalam permohonannya, Pemohon mendalilkan dirinya mengalami kerugian dengan berlakunya ketentuan *a quo*, yakni:
 - a. Adanya selisih pajak yang terlampau jauh antara hasil perhitungan internal perusahaan dengan hasil perhitungan yang ditetapkan oleh pemerintah daerah mengindikasikan tidak proporsionalnya pengenaan pajak penerangan jalan yang dibebankan kepada Pemohon dan menurut penalaran yang wajar potensial menimbulkan beban finansial yang cukup signifikan bagi keberlangsungan perusahaan;
 - b. Pengenaan pajak penerangan jalan terhadap penggunaan listrik dari pembangkit sendiri mengakibatkan terhambatnya kinerja lini produksi perusahaan sebagai akibat semakin meningkatnya beban atau kewajiban pajak yang harus ditanggung oleh Pemohon;
3. Bahwa terhadap kerugian yang didalilkan Pemohon tersebut, Pemerintah berpendapat hal itu tidak berdasar karena adanya selisih antara hasil perhitungan internal perusahaan dengan hasil perhitungan yang ditetapkan oleh pemerintah daerah yang berakibat meningkatnya beban/kewajiban pajak yang ditanggung Pemohon sehingga kinerja lini produksi menjadi terhambat,

hal itu bukan disebabkan karena ketentuan *a quo*, namun hal itu merupakan persoalan teknis terkait komplain atas perhitungan nilai pajak yang harus dibayar yang dirasakan membebani Pernothon.

Dengan demikian, jelas bahwa permohonan Pemohon ini tidak memenuhi kualifikasi sebagai pihak yang memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) sebagaimana dimaksudkan oleh ketentuan Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011, maupun berdasarkan putusan-putusan Mahkamah Konstitusi yang terdahulu.

Berdasarkan hal tersebut, menurut Pemerintah adalah tepat dan beralasan sehingga sudah sepatutnya jika Ketua dan Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi secara bijaksana menyatakan permohonan Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*).

Keterangan Pemerintah Terhadap Materi Yang Dimohonkan Untuk Diuji

A. Landasan Filosofis

1. Sesuai dengan ketentuan Pasal 23A UUD 1945, pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Dengan demikian, tidak ada pungutan pajak yang dibebankan kepada rakyat, tanpa adanya persetujuan wakil rakyat (*no taxation without representation*). Prinsip tersebut merupakan salah satu bentuk pengakuan dan jaminan hak warga negara (dalam hal ini Wajib Pajak) agar tidak dikenai pajak atau pungutan lain secara semena-mena oleh pemerintah.
2. Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang sangat penting artinya bagi pelaksanaan dan peningkatan pembangunan nasional sebagai pengamalan Pancasila yang bertujuan untuk meningkatkan kemakmuran dan kesejahteraan rakyat, dan oleh karena itu perlu dikelola dengan meningkatkan peran serta masyarakat sesuai dengan kemampuannya.
3. Indonesia sebagai negara hukum yang menjunjung tinggi hak dan kewajiban warga negara telah menempatkan perpajakan sebagai salah satu perwujudan tanggung jawab bagi warganya untuk turut serta dalam pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan, pembangunan infrastruktur, dan pemberian pelayanan bagi masyarakat. Sehubungan dengan hal tersebut, ketentuan Pasal 23A UUD 1945 memberikan dasar hukum bagi negara dalam melakukan pemungutan pajak terhadap rakyat.

4. Sebagai wujud tanggung jawab/kontribusi warga negara kepada Pemerintah atas apa yang dilakukan negara untuk kepentingan para warganya, maka ditetapkanlah pajak dan pungutan-pungutan lainnya yang bersifat memaksa. Pajak-pajak dimaksud pada dasarnya merupakan kontraprestasi apa yang dilakukan oleh negara untuk kepentingan para warganya.
5. Bahwa mengingat pungutan pajak bersifat mengurangi kebebasan hak milik warga negara, maka pengenaan dan pemungutan pajak harus dilakukan secara proporsional sesuai dengan kemampuan warga negara sendiri sebagai wajib pajak. Untuk itu, penetapannya harus disetujui oleh para warga negara sendiri melalui wakilnya di lembaga parlemen dan dituangkan dalam produk hukum berupa undang-undang.
6. Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H., fungsi pajak selain sebagai *budgetair* yaitu sebagai sumber dana bagi Pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya, pajak juga berfungsi sebagai *regulerend* yaitu sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.
7. Bahwa sebagai instrumen *budgetair*, kewenangan Pemerintah adalah untuk menetapkan tarif pajak berkenaan dengan berapa beban yang dikenakan untuk setiap objek yang dikenakan kewajiban pajak. Penetapan tarif tersebut harus dilakukan dengan undang-undang, dalam hal ini UU PDRD memberikan batasan nilai terendah dan tertinggi untuk acuan Pemerintah Daerah.
8. Pajak sebagai instrumen *regulerend* memberikan kewenangan bagi Pemerintah untuk mengatur kebijakan ekonomi maupun sosial untuk terciptanya keseimbangan dan keselarasan dalam masyarakat, bahkan juga untuk menjadi instrumen penciptaan perekonomian negara melalui insentif-insentif perpajakan.
9. Dalam sistem otonomi daerah, yang salah satu prinsipnya adalah memberikan kewenangan pada daerah untuk menetapkan sumber penerimaannya sendiri, UU PDRD telah membagi kewenangan penetapan dan pemungutan beberapa jenis pajak kepada Pemerintah Daerah. Pembagian kewenangan ini dilandasi oleh keinginan Pemerintah Pusat untuk mendorong kemandirian daerah dalam mengelola pendapatan pajaknya sesuai dengan kebutuhan daerah.
10. Di sisi lain, dengan banyaknya jumlah Pemerintah Daerah di seluruh Indonesia, pemberian kewenangan pengenaan pajak oleh Pemerintah Daerah

tetap diatur oleh Pemerintah Pusat dan wakil-wakil rakyat dengan berpedoman pada ketentuan yang tertuang dalam UU PDRD. Hal ini merupakan perwujudan perlindungan negara bagi seluruh rakyat yang tersebar dan tunduk dalam berbagai pemerintahan daerah.

11. Bahwa salah satu jenis pajak yang ditetapkan dalam UU PDRD sebagai hasil dari representasi wakil rakyat dimaksud adalah Pajak Penerangan Jalan. Penyediaan penerangan jalan memang merupakan tanggung jawab Pemerintah Daerah sebagai salah satu bentuk layanan kepada masyarakat untuk menciptakan keamanan dan kenyamanan bagi masyarakat di lingkungannya.
12. Bahwa untuk terselenggaranya pelayanan ini, Pemerintah Daerah membutuhkan dukungan finansial dari masyarakat setempat. Dalam pembahasan UU PDRD, pengenaan Pajak Penerangan Jalan sebagaimana diatur dalam UU PDRD telah diterima/disepakati wakil rakyat sebagai instrumen dukungan masyarakat untuk penciptaan keamanan dan kenyamanan masyarakat.
13. Bahwa oleh karenanya, dapat disimpulkan bahwa maksud dan tujuan pembuat undang-undang menetapkan Pajak Penerangan Jalan adalah sebagai salah satu sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai pelaksanaan penyelenggaraan pemerintahan daerah.

B. Penjelasan Pemerintah Atas Permohonan Uji Materiil Ketentuan Pasal 1 angka (28), Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Sehubungan dengan dalil/alasan Pemohon dalam permohonannya, Pemerintah memberikan keterangan sebagai berikut:

1) Prinsip Keadilan Dalam Pemungutan Pajak

- a. Bahwa pemungutan pajak baik pajak pusat maupun pajak daerah menurut falsafah hukum harus dilakukan berdasarkan asas keadilan, asas yuridis, asas ekonomi, dan asas finansial. Adapun asas keadilan dijelaskan dengan beberapa teori yaitu: teori asuransi, teori kepentingan, teori bakti, teori daya pikul, teori daya beli, dan teori pembangunan.

- b. Teori daya pikul pada hakekatnya mengandung suatu kesimpulan bahwa dasar keadilan dalam pemungutan pajak adalah terletak pada jasa-jasa yang diberikan oleh negara kepada warganya, yaitu perlindungan atas jiwa dan harta bendanya, dan untuk kepentingan tersebut dibutuhkan adanya biaya yang harus dipikul oleh warga dalam bentuk pajak.
- c. Adam Smith memberikan pendapat bahwa peraturan perpajakan yang memenuhi rasa keadilan harus memenuhi syarat *equality and equity, certainty, convenience of payment, dan economics of collection*, atau lebih dikenal juga dengan *the four maxims*.
- d. *Equality* atau kesamaan mengandung arti bahwa keadaan yang sama atau orang yang berada dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama. Sedangkan *equity* diterjemahkan sebagai keadilan.
- e. Ahli pajak lainnya, E.R.A. Seligman juga merumuskan prinsip-prinsip pemungutan pajak antara lain, *fiscal, administrative, economic, dan ethical* yang terdiri atas *uniformity/equality of taxation* (persamaan dalam perpajakan).
- f. *Uniformity* menggambarkan kesamaan, perlakuan yang sama terhadap para pembayar pajak. Apabila dikaitkan dengan teori daya pikul, hal itu berarti mengukurnya harus dilihat dari 2 unsur yaitu unsur objektif (penghasilan, kekayaan, dan besarnya pengeluaran seseorang) dan unsur subjektif (segala kebutuhan terutama materiil dengan memperhatikan besar kecilnya jumlah tanggungan).

2) Klasifikasi Konsumen Listrik

- a. Bahwa sejalan dengan beberapa teori di atas, maka dalam ketentuan Pasal 1 angka 28 UU PDRD, telah diatur bahwa "*Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain*". Dengan norma tersebut, UU PDRD telah menetapkan kebijakan (*regulerend*) yang bersifat *equal* (berlaku bagi setiap pengguna listrik untuk membayar pajak penerangan jalan). Prinsip *equity/keadilan* dicerminkan dalam kebijakan untuk mengenakan listrik dengan tarif yang berbeda sebagaimana diatur dalam Pasal 52 ayat (2) dan ayat (3).

- b. Bahwa selanjutnya dalam ketentuan UU PDRD mengatur:

Pasal 55 ayat 1 menyatakan,

“Tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 10% (sepuluh persen)”,

Pasal 55 ayat 2 menyatakan,

“Penggunaan tenaga listrik dari sumber lain oleh industri, pertambangan minyak bumi dan gas alam, tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 3% (tiga persen)”,

Pasal 55 ayat 3 menyatakan,

“Penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri, tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 1,5% (satu koma lima persen)”,

- c. Berdasarkan ketentuan tersebut di atas, konsumen listrik dibedakan menjadi 3 (tiga) kelompok, yakni:
1. penggunaan listrik secara umum atau bagi konsumen murni;
 2. penggunaan listrik dari sumber lain oleh industri, pertambangan minyak bumi dan gas alam; dan
 3. penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri, atau bagi produsen listrik sekaligus bertindak sebagai konsumen.

3) Prinsip-Prinsip Pengenaan Pajak Penerangan Jalan

- a. Bahwa pemerintahan daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan daerah dan DPRD menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- b. Bahwa berdasarkan Pasal 1 angka 10 UU PDRD, Pajak Daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.
- c. Bahwa untuk menjamin kepastian hukum dan perlakuan yang sama dalam perpajakan yang merupakan kewenangan daerah, ditetapkan

jenis jenis pajak yang dapat dipungut oleh pemerintah daerah, dimana salah satunya adalah pajak penerangan jalan. Pajak penerangan jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain.

- d. Bahwa Pasal 2 ayat (2) huruf e UU PDRD, jenis pajak kabupaten/kota terdiri atas pajak penerangan jalan. Daerah dilarang memungut pajak selain jenis pajak dimaksud Pasal 2 ayat (1) dan ayat (2) UU PDRD. Hal ini memberikan kepastian hukum kepada masyarakat akan jenis-jenis pajak yang bersifat limitatif yang dipungut oleh pemerintah daerah.
- e. Bahwa setiap pengenaan pajak mengandung subjek (pihak-pihak yang dikenakan atau menanggung beban pajak), objek (hal-hal yang dipajaki) dan tarif (hitungan berapa pajak yang harus dibayar).
- f. Bahwa Pasal 52 ayat (1), objek pajak penerangan jalan adalah penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain. Sehingga yang menjadi objek pajak penerangan jalan adalah penggunaan tenaga listrik, yang digunakan oleh siapapun. Hal ini mencerminkan prinsip keadilan melihat dari objeknya.
- g. Bahwa berdasarkan Pasal 52 ayat (3) UU PDRD terdapat hal-hal yang dikecualikan dari objek pajak penerangan jalan yaitu:
 - i. Penggunaan tenaga listrik oleh instansi pemerintah dan pemerintah daerah.
 - ii. Penggunaan tenaga listrik pada tempat-tempat yang digunakan oleh kedutaan, konsulat dan perwakilan asing dengan asas timbal balik (*reciprocal*).
 - iii. Penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri dengan kapasitas tertentu yang tidak memerlukan izin dari instansi teknis terkait.
 - iv. Penggunaan tenaga listrik lainnya yang diatur dengan peraturan daerah.

Pengecualian-pengecualian tersebut menunjukkan asas kehati-hatian dan asas keadilan dalam pengenaan pajak penerangan jalan ini. Penggunaan tenaga listrik dikenakan pajak yang disebut dengan

pajak penerangan jalan (terminologi jenis pajak). Pajak Penerangan Jalan ini dikenakan kepada seluruh pengguna tenaga listrik kecuali yang dikecualikan oleh ketentuan perundang-undangan.

- h. Bahwa subjek pajak penerangan jalan adalah orang pribadi atau badan yang menggunakan tenaga listrik. Subjek pajak *a quo* adalah siapapun yang menggunakan tenaga listrik kecuali dikecualikan oleh undang-undang sebagaimana tersebut.
- i. Bahwa Pemohon mencampuradukkan status sebagai penghasil listrik dan pengguna listrik, padahal kedua hal tersebut memiliki perbedaan yang jelas. Sebagai penghasil listrik, Pemohon memperoleh keuntungan dengan menjual produknya (listrik) dan atas penghasilan tersebut akan dikenakan pajak penghasilan. Namun, sebagai pengguna tenaga listrik, maka Pemohon berkewajiban untuk membayar pajak penerangan jalan sebagaimana pengguna-pengguna tenaga listrik lainnya kecuali yang dikecualikan undang-undang. Sehingga permohonan Pemohon tidak dikenakan pajak penerangan jalan padahal menjadi pengguna tenaga listrik bertentangan dengan prinsip keadilan dalam pemajakan.
- j. Bahwa konsep pemajakan atas sesuatu yang 'digunakan', merupakan hal lazim diberlakukan juga di otoritas perpajakan di belahan dunia lain, seperti di Amerika serikat dengan mengadakan jenis pajak, *Use Tax* (pajak atas penggunaan). Dalam pajak penerangan jalan ini, yang menjadi obyeknya adalah penggunaan tenaga listrik. Sehingga perlu dibedakan antara *output* (produk) suatu usaha atau aktifitas dengan menggunakan (*use* dalam hal ini tenaga listrik) dalam proses produksi.

4) Pengaturan Pengenaan Pajak Penerangan Jalan Atas Konsumsi Listrik Dalam UU PDRD Telah Menjamin Kepastian Hukum Yang Adil.

- a. Pengenaan pajak prinsipnya bertujuan untuk memangkas ketidakadilan, *benefit principle/prinsip benefit*, salah satu prinsip pajak yang dikenal untuk menentukan keadilan dari suatu sistem pajak, menyatakan bahwa setiap orang dikenakan pajak sesuai dengan manfaat yang diperoleh;

- b. Demikian juga Pengenaan Pajak Penerangan Jalan yang diatur di UU PDRD merupakan pajak atas manfaat/penggunaan, karena pajak atas konsumsi/penggunaan listrik digunakan untuk menyediakan penerangan jalan;
- c. Manfaat dari pengenaan pajak dimaksud semata-mata untuk kepentingan masyarakat luas yang hasilnya digunakan untuk pendanaan layanan masyarakat, bahkan sebagian hasil pajak penerangan jalan harus dialokasikan untuk penyediaan penerangan jalan [vide Pasal 56 ayat (3) UU PDRD];
- d. Terkait dalil Pemohon yang menyatakan bahwa penerapan Pajak Penerangan Jalan tidak sejalan dengan filosofi pajak penerangan jalan yang seharusnya hanya terbatas untuk penggunaan listrik yang dihasilkan oleh negara, hal tersebut adalah tidak tepat karena apabila dikaitkan dengan prinsip manfaat sebagaimana kami jelaskan di atas, hal itu tidak boleh dikait-kaitkan dengan kedudukan Pemohon selaku produsen/penghasil listrik, karena prinsip pengenaan pajak tersebut diberlakukan kepada seluruh pengguna listrik (pengeluaran untuk penggunaan listrik mencerminkan kemampuan membayar pajak). Dalam permasalahan ini, Pemohon (dalam kedudukannya sebagai penghasil listrik) akan memperoleh benefit/manfaat dari pajak yang ia bayar sebagai pengguna, karena hasil dari pajak tersebut sebagian dipergunakan sebagai penerangan jalan [vide Pasal 56 ayat (3) UU PDRD]. Dengan demikian menunjukkan bahwa ketentuan *a quo* memberi jaminan kepastian hukum yang adil;
- e. Untuk *equality* pengenaan pajak sebagai kontribusi masyarakat kepada negara, pembuat undang-undang menetapkan bahwa Pajak Penerangan Jalan dikenakan kepada semua pengguna listrik baik yang dihasilkan sendiri atau sumber lain. Namun untuk keadilan (*equity*) atas pengenaan pajak tersebut pembuat undang-undang sangat menyadari perlu adanya perbedaan beban pajak terhadap pengguna tenaga listrik yang dihasilkan sendiri (produsen listrik), sumber lain untuk kepentingan produksi, dan penggunaan oleh konsumen murni. Tarif pajak ditetapkan paling rendah untuk pengguna listrik yang dihasilkan sendiri sebesar 1,5%. Terhadap

konsumen listrik dari sumber lain untuk keperluan industri dan pertambangan minyak dan gas bumi dikenakan tarif 3%, lebih rendah dari konsumen untuk pengguna tenaga listrik umum yang dikenakan tarif tertinggi sebesar 10%;

- f. Pengenaan kelompok tarif pajak penerangan jalan terendah sebesar paling tinggi 1,5% bagi pengguna listrik yang dihasilkan sendiri merupakan wujud apresiasi Pemerintah atas dukungan penghasil listrik yang telah mengeluarkan investasi yang besar untuk pembangunan pembangkit tenaga listrik;
- g. Selain pengenaan tarif 1,5%, 3%, dan 10% merupakan tarif tertinggi dalam kelompoknya. Dengan ini, pembuat undang-undang telah memberikan kewenangan kepada Pemerintah Daerah sebagai pemilik kewenangan menetapkan tarif pajak di wilayah masing-masing untuk menetapkan tarif lebih rendah dari tarif maksimal tersebut, dengan pertimbangan-pertimbangan tertentu sesuai kebutuhan dan pilihan prioritas yang perlu mendapatkan insentif khusus;
- h. Bahwa prinsip pajak daerah dan retribusi daerah sesuai dengan penjelasan umum UU PDRD yang mengatur bahwa jenis pajak provinsi dan jenis pajak kabupaten/kota dapat tidak dipungut apabila potensinya kurang memadai dan/atau disesuaikan dengan kebijakan Daerah yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah;
Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, pengaturan tarif-tarif dalam UU PDRD dilandasi pada upaya perlindungan masyarakat di daerah atas kewenangan yang diberikan kepada Pemerintah daerah untuk tidak semena-mena memungut pajak;
- i. Sebagai informasi, dapat kami sampaikan bahwa pada tahun 2015, kontribusi penerimaan Pajak Penerangan Jalan seluruh daerah sebesar Rp.10,08 triliun, atau sekitar 8% dari total PAD. Jika dilihat secara rinci penerimaan Pajak Penerangan Jalan dari industri, bervariasi antar daerah. Dalam tahun 2016 untuk daerah-daerah tertentu, penerimaan Pajak Penerangan Jalan dari pengguna tenaga listrik non PLN (tenaga listrik yang dihasilkan sendiri), berkisar

18,51% di Kabupaten Serang hingga sebesar 92,33% pada Kabupaten Kapuas Hulu (data terlampir).

- j. Berdasarkan data terlampir, terlihat bahwa kontribusi dari PPJ yang dihasilkan sendiri bagi daerah yang banyak konsumen sumber lain (umum maupun produksi) pada dasarnya cukup berimbang, namun pada daerah dengan jumlah konsumen sumber lain yang minim, kontribusi PPJ konsumen listrik yang dihasilkan sendiri menjadi sangat penting untuk mendukung pemerintah daerahnya.
- k. Lebih lanjut dapat Pemerintah sampaikan bahwa pada tahun 2016 penjualan listrik oleh PT. PLN kepada pelanggan kelompok industri mencapai Rp.71,67 triliun atau 33% dari total penjualan sebesar Rp.214,14 triliun. Hal ini berarti terdapat potensi nyata penerimaan Pajak Penerangan Jalan dari kelompok industri dengan tarif 3% secara nasional sebesar Rp.2,15 triliun untuk seluruh daerah;
- l. Berdasarkan penjelasan, data dan argumentasi tersebut di atas, dapat Pemerintah simpulkan bahwa:
 - 1) pengenaan pajak penerangan jalan sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 28 UU PDRD telah sesuai dengan prinsip pengenaan pajak yang *equal* (dikenakan terhadap seluruh warga negara) dan *equity* disesuaikan dengan manfaat, kemampuan bayar wajib pajak;
 - 2) tarif yang dibebankan kepada wajib pajak yang menghasilkan listrik sendiri sudah dikenakan tarif terendah dibandingkan tarif yang dibebankan kepada wajib pajak yang tidak menghasilkan listrik;
 - 3) Undang-Undang *a quo* telah memberikan diskresi bagi Pemerintah Daerah untuk mengelola penerimaan pajaknya dengan mempertimbangkan sumber-sumber penerimaan lain, atau prioritas lain sesuai kebutuhan daerahnya dengan menetapkan tarif tertinggi bukan tarif terendah;
 - 4) wajib pajak PPJ sebagai warga daerah dapat memanfaatkan peluang yang diberikan UU PDRD sebagaimana uraian angka 3 di atas dengan secara proaktif merekomendasikan kebijakan-kebijakan daerah yang dapat meningkatkan perekonomian daerah

dengan tetap melaksanakan kewajiban perpajakannya sebagai wujud kontribusi untuk mendukung pelaksanaan pemerintahan untuk melayani masyarakat di daerah.

Dengan demikian Pemerintah berpendapat tidak terdapat pertentangan pasal-pasal *a quo* dengan Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana dalil Pemohon.

Petitum

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

1. Menolak permohonan pengujian Pemohon (*void*) seluruhnya atau setidaknya menyatakan permohonan Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijke verklaard*);
2. Menerima Keterangan Presiden secara keseluruhan;
3. Menyatakan ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah tidak bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Selain itu, Presiden mengajukan seorang ahli yaitu **Machfud Sidik** serta 2 (dua) orang saksi bernama **Ikhwanussofa** dan **Edison**, yang menyampaikan keterangan secara lisan maupun tertulis pada sidang tanggal 20 Desember 2017, pada pokoknya sebagai berikut.

AHLI PRESIDEN

Machfud Sidik

- ❖ Justifikasi Atas Permohonan Pengujian (*Constitutional Review*) Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Dalam empat dasawarsa terakhir, banyak negara melakukan pergeseran skema sentralisasi kekuasaan politik pada Pemerintah Pusat dan mendorong

penerapan desentralisasi yang memberikan kewenangan pemerintahan yang lebih besar kepada pemerintah daerah. Tujuan utama dari desentralisasi adalah untuk menjadikan Pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota lebih tanggap terhadap preferensi masyarakat setempat. Upaya baru desentralisasi sektor publik telah mulai bergulir di seluruh dunia baik di negara-negara berkembang, negara-negara transisi maupun negara-negara maju. Berbeda dengan gagasan desentralisasi yang sebelumnya, upaya desentralisasi yang terjadi di Indonesia dan berbagai negara di belahan dunia dalam era ini berlangsung bersamaan dengan proses demokratisasi.

Kecenderungan beberapa negara untuk memberdayakan Pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota ini berpotensi mengakibatkan perubahan besar dalam cara penyampaian pelayanan publik. Peningkatan kemampuan Pemerintah Daerah untuk menanggapi kebutuhan masyarakat yang berbeda satu sama lainnya akan meningkatkan efisiensi pelayanan publik, sehingga muncul harapan bahwa pertumbuhan perekonomian daerah pasca desentralisasi akan semakin cepat. Walaupun demikian, harus dipahami bahwa desentralisasi dan demokratisasi adalah suatu fenomena yang kompleks dengan berbagai dimensinya, baik dari aspek administratif, ketatanegaraan, fiskal maupun sosial politik. Analisis yang seksama mengenai langkah yang harus diambil sangat dibutuhkan dengan harapan bahwa pada waktunya nanti akan muncul sebuah sistem hubungan pemerintahan dan hubungan keuangan antara tingkat pemerintahan yang lebih realistis dan berkelanjutan.

Singkatnya, desentralisasi berarti memindahkan fungsi fiskal, politik, dan administratif dari tingkatan pemerintah yang lebih tinggi ke tingkat pemerintahan yang lebih rendah, dalam wujud yang dapat berbeda-beda tergantung pada seberapa besar Pemerintah Daerah yang bersangkutan mendapat kebebasan untuk menjalankan fungsinya, termasuk *taxing power*.

Munculnya desentralisasi terutama diakibatkan oleh rasa tidak puas atas sentralisasi perencanaan ekonomi dan para pembaharu yang berusaha melepaskan diri dari kontrol ketat Pemerintah Pusat dan mendorong partisipasi yang lebih luas dari Pemerintah Daerah dan masyarakat lokal dalam penyelenggaraan pemerintahan yang demokratis. Interaksi dengan masyarakat yang lebih dekat, seharusnya memudahkan otoritas daerah untuk mengidentifikasi kebutuhan masyarakat dan oleh karena itu dapat memberikan pelayanan publik

dalam bentuk dan tingkatan yang sesuai dengan aspirasi masyarakat (Oates, 1972). Selanjutnya dikatakan bahwa masyarakat akan menjadi lebih bersedia membayar pajak daerah apabila jumlah yang mereka bayarkan sepadan dengan pelayanan yang mereka terima. Sehingga diharapkan bahwa perolehan dari pajak daerah dapat ditingkatkan tanpa menimbulkan gejolak masyarakat yang berlebihan. Tuntutan demokrasi yang lebih besar dan frustrasi yang ditimbulkan karena ketidakmampuan pemerintah pusat dalam memenuhi layanan lokal telah mendorong para politisi untuk mendesentralisasikan wewenang dan sumber daya pada tingkat pemerintahan yang lebih rendah.

Dalam konteks tata kelola organisasi publik, desentralisasi fiskal merupakan kebijakan yang mengombinasikan pelimpahan wewenang penyelenggaraan fungsi antar tingkat pemerintahan dengan pengelolaan sumber daya fiskal untuk mendanai fungsi-fungsi tersebut. Tata kelola organisasi publik perlu dikedepankan karena selama lebih dari empat dekade, reformasi ekonomi di berbagai belahan dunia umumnya terfokus pada peranan pasar dan mengecilkan pentingnya organisasi sektor publik dalam capaian tujuan yang lebih luas seperti stabilitas ekonomi, kesinambungan pertumbuhan dan penyediaan pelayanan dasar secara memadai bagi rakyat di seluruh pelosok wilayah.

Dalam konteks tata kelola pemerintahan tersebut, desentralisasi fiskal menempatkan stabilitas ekonomi, kesinambungan pertumbuhan dan penyediaan pelayanan dasar sebagai elemen kunci yang menjadi perhatiannya dengan meningkatkan efisiensi, transparansi dan akuntabilitas. Praktik internasional memperlihatkan bahwa sejumlah negara seperti India, Filipina, Kolombia, Indonesia dan Brazil telah melimpahkan penyelenggaraan sejumlah pelayanan sektor publik pada pemerintah sub-nasional dalam rangka mengurangi beban pemerintah pusat dan lebih mengandalkan tingkat pemerintahan yang lebih rendah yang kerap kali kurang termanfaatkan dan belum menggali potensinya secara optimal.

Implementasi desentralisasi fiskal tidak saja menjadi persoalan bagi negara yang baru merdeka atau sedang berkembang, tetapi juga bagi negara-negara maju. Tentu saja, pendekatan dan derajat masalah yang dihadapi serta orientasi kebijakan yang ditempuh negara maju dengan yang sedang berkembang memiliki perbedaan. Negara-negara maju mereformulasi struktur hubungan antar tingkat pemerintahannya agar lebih serasi dengan keadaan *post-welfare state*. Sementara

negara-negara berkembang mengarah desentralisasi untuk mengatasi kemelut tata kelola yang tidak efektif dan tidak efisien, kondisi makroekonomi yang tidak stabil, dan pertumbuhan ekonomi yang tidak memadai.

Semakin ekstensifnya penerapan desentralisasi ikut mendorong desentralisasi fiskal sebagai salah satu dimensinya menjadi instrumen vital dalam tata-kelola pemerintahan yang baik (*governance*). Meski demikian, dalam praktik tata kelola pemerintahan nampak bahwa antara fungsi pemerintah dan sumberdaya fiskal yang dilimpahkan kepada entitas sub-nasional tidaklah selalu selaras. Dalam praktiknya, ketidakseimbangan antara kapasitas fiskal dan kebutuhan pembelanjaan menjadi salah satu di antara sejumlah masalah yang dihadapi dalam implementasi kebijakan desentralisasi fiskal, masalah tersebut yang juga dihadapi Indonesia dalam hubungan fiskal antartingkat pemerintahan.

Desentralisasi telah berangsur-angsur menjadi *fashion* dari zaman kita. Hal ini sedang dipertimbangkan atau dicoba dalam keragaman yang menakjubkan dari negara berkembang dan negara-negara transisi, oleh rezim yang masih sanggup membayar hutang-hutangnya dan yang pailit, negara-negara demokrasi (baik yang sudah matang dan yang sedang muncul) dan autokratis, oleh rezim yang sedang mengalami masa transisi menuju demokrasi, dan oleh rezim-rezim lain yang mencari bentuk pemerintahan untuk menghindari transisi itu, oleh rezim dengan berbagai warisan kolonial dan oleh mereka dengan tanpa itu semua. Desentralisasi tersebut diimplementasikan baik pada masyarakat sipil kuat, maupun masyarakat sipil yang masih lemah. Hal ini menarik bagi orang-orang di kiri, tengah dan kanan, dan untuk kelompok-kelompok yang tidak setuju satu sama lain pada sejumlah isu lain.

Desentralisasi merupakan salah satu di antara sejumlah strategi atau desain institusional, yang telah diusulkan sebagai cara untuk mengelola konflik yang muncul dari pluralisme budaya politik. Desentralisasi juga diakui sebagai salah satu aspek penting dari proses transisi dan salah satu kondisi bagi demokratisasi, melibatkan negara-negara transisi dari otoritarianisme ke demokrasi liberal, dan integrasi yang sukses menjadi sebuah komunitas bangsa yang lebih luas. Meskipun kekuatan politik telah sebagian besar mendorong desentralisasi, terutama di negara-negara yang sedang berkembang dan negara transisi, banyak negara menghadapi tantangan reformasi yang sama, pengalaman desentralisasi mereka jauh dari seragam (Sidik, 2007).

Desentralisasi menempatkan pengambilan keputusan alokasi sumber daya lebih dekat kepada masyarakat. Hal ini mendorong respon yang lebih besar dari pejabat lokal dan akuntabilitas yang lebih besar terhadap masyarakat. Pengambil keputusan di tingkat lokal yang diberikan tanggung jawab yang lebih luas dalam mengatasi masalah-masalah lokal yang mereka hadapi akan lebih efisien daripada hal tersebut dilakukan oleh pengambil keputusan yang terpusat. Selanjutnya, sepanjang terdapat akuntabilitas melalui Pemilu lokal, Pemilu yang lebih cenderung didorong oleh isu-isu lokal akan lebih menarik perhatian masyarakat dari pada pemilu nasional yang jarang memberikan perhatian pada problematika penyediaan layanan lokal. Keanekaragaman dalam kebijakan publik adalah argumen pemerintahan lainnya mengenai desentralisasi fiskal. Hal ini memiliki nilai yang tinggi karena menawarkan kepada masyarakat pilihan yang lebih baik dalam pelayanan publik dikaitkan dengan pilihan pajak ketika mereka memutuskan bertempat tinggal di wilayah yang dikehendaki (Tiebout, 1956). Selain itu, ia membantu menciptakan "laboratorium" untuk inovasi dan eksperimentasi, yang terkadang berfungsi sebagai model untuk diadopsi oleh Pemerintah Pusat atau sebagai contoh bagi Pemda-Pemda lainnya. Sementara itu berbagai alasan teoritis menunjukkan bahwa Pemerintah Pusat tidak bisa memberikan solusi preferensi masyarakat lokal yang beragam dalam pelayanan publik, sehingga di banyak negara Pemerintah Pusat menghadapi tekanan yang besar dalam kebijakan dan prosedur dalam pelayanan publik yang dilaksanakan oleh Pemerintah Pusat relatif seragam tersebut.

Pemerintah Daerah yang sungguh-sungguh demokratis hanya ada ketika badan-badan yang dipilih secara demokratis memiliki diskresi yang didefinisikan dengan baik untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat dan yang didukung oleh sumber-sumber keuangan mereka dengan dana dari satu atau lebih pajak daerah eksklusif yang disesuaikan dengan kebutuhan pelayanan masyarakat dimana mereka dapat menentukan dasar pengenaan pajak dan tarif pajak. Ini berarti bahwa Pemda dapat membuat keputusan sendiri dengan bebas terlepas dari kontrol dari tingkat pemerintahan yang lebih tinggi.

Teorema desentralisasi mengatakan bahwa pengeluaran untuk semua pelayanan harus didesentralisasikan kecuali ada skala ekonomis atau kecuali ada efek *spillover* yang tidak dapat diperbaiki. Desentralisasi fiskal membuat Pemerintah akan lebih dekat dengan masyarakat dengan cara menggeser

ketergantungan kepada Pemerintah Pusat untuk mengambil keputusan tentang tingkat dan kombinasi pajak dan pengeluaran pemerintah daerah. Desentralisasi memberikan manfaat kepada masyarakat terutama untuk meningkatkan kesejahteraan karena tiga alasan:

- 1) Jika masyarakat mendapatkan lebih banyak dari apa yang mereka inginkan (misalnya Pajak yang lebih rendah atau pengeluaran yang lebih tinggi, kombinasi yang berbeda dari fungsi pengeluaran, dll) kesejahteraan mereka akan ditingkatkan;
- 2) Warga akan lebih bersedia membayar pajak jika mereka menerima pelayanan yang menurut mereka memiliki nilai lokal yang mereka butuhkan, karena itu, peningkatan beban pajak yang seimbang dengan pelayanan yang memadai kurang mendapat perlawanan dari masyarakat, daripada yang telah terjadi pada sistem pemerintahan yang lebih terpusat, dan
- 3) Desentralisasi menjanjikan tingkat pelayanan yang lebih efisien. Karena pemilih dalam Pemilu membayar untuk pelayanan publik di daerah dalam bentuk pajak dan retribusi, mereka merasa bahwa mereka dapat meminta pejabat setempat untuk bertanggung jawab atas pemberian pelayanan pada tingkat kuantitas dan kualitas dikehendaki masyarakat. Masyarakat pemilih tidak puas dengan pelayanan publik, mereka mungkin akan menyingkirkan para pejabat yang melanggar tersebut pada pemilihan umum berikutnya.

Desentralisasi memiliki keuntungan lebih jauh, ia dapat membatasi kemampuan pejabat publik untuk menggunakan konstituen mereka. Keuntungan desentralisasi sesuai dengan keuntungan sistem pasar bersaing, sejauh terdapat kompetisi, kita berharap hasil-hasil desentralisasi menjadi lebih efisien secara ekonomis karena pemerintah sub-nasional (provinsi, kabupaten, kota) diposisikan lebih baik daripada Pemerintah Pusat untuk memberikan pelayanan publik sebagai akibat dari keuntungan informasi dan sesuai dengan preferensi masyarakat lokal. Desentralisasi juga telah dipromosikan tidak hanya untuk mengakomodasi keragaman budaya, tetapi juga untuk meningkatkan demokrasi, meredakan kecenderungan separatis, membantu menahan pemerintah pusat dari konsentrasi kekuasaan yang berlebihan, untuk mendorong pembangunan ekonomi, meningkatkan efisiensi pemerintahan, dan untuk memfasilitasi modernisasi. Argumen-argumen yang kuat tersebut membantu menjelaskan mengapa desentralisasi telah menjadi begitu populer dalam beberapa dekade terakhir. Oleh

karena itu reformasi antartingkat pemerintahan yang diterapkan dalam proses desentralisasi adalah penting karena mereka pasti mempengaruhi kinerja negara yang lebih luas setidaknya di tiga bidang penting yang saling terkait: ekonomi, pelayanan, dan tata kelola pemerintahan yang baik (World Bank, 2007).

Meskipun demikian, desentralisasi tidak menjamin efisiensi pemberian pelayanan yang lebih meningkat, atau hasil-hasil sistem pemberian pelayanan sub-nasional (pemerintahan provinsi, kabupaten dan kota) yang meningkat. Banyak kondisi, yang sering terabaikan, mempengaruhi keberhasilan proses desentralisasi, termasuk kapasitas manajerial dan teknis lokal, sistem akuntabilitas, kerangka hukum yang jelas, dan transparan yang menggambarkan pembagian tanggung jawab antartingkat pemerintahan dan kebutuhan pendanaan yang cukup untuk melaksanakan mandat dan untuk memenuhi prioritas lokal. Dengan demikian desentralisasi memiliki potensi untuk mentransformasi dan memodernisasi peran Pemerintah yang tidak efektif di dalam masyarakat, tetapi hanya jika kondisi pendukung tertentu terpenuhi.

Desentralisasi yang berhasil mensyaratkan bahwa setiap tanggung jawab baru yang diberikan kepada pemerintahan sub-nasional (provinsi, kabupaten dan kota) disesuaikan dengan kemampuan kelembagaan, sistem dan prosedur, SDM dan sumber pendapatan. Hal ini juga mensyaratkan bahwa Pemerintah Pusat berperan aktif dalam memperkuat kapasitas Provinsi dan Kabupaten/ Kota dalam melibatkan masyarakat di dalam proses pengambilan keputusan secara terus-menerus tentang pembagian kewenangan yang tepat antara Pusat, Provinsi dan pemerintah lokal. Kemudian, Provinsi dan Kabupaten/Kota diharapkan secara arif untuk mengambil tanggung jawab lebih besar untuk memenuhi kebutuhan pelayanan dasar untuk pembangunan manusia yang berkelanjutan.

Desentralisasi fiskal di Indonesia dilakukan dengan pemberian diskresi belanja daerah yang luas dengan didukung oleh pendanaan transfer dari pusat yang signifikan dan penguatan PAD relatif kurang memadai (weak local taxing power). Desentralisasi fiskal diharapkan dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan publik di daerah. Hal ini dikarenakan dekatnya tingkatan pemerintahan yang memberikan layanan dengan masyarakat yang dilayaninya, sehingga pemerintah daerah memahami kebutuhan dan prioritas daerah mereka. Selanjutnya, peningkatan kualitas penyelenggaraan pemerintahan akan mendorong semakin baiknya akses pelayanan publik dan pada

akhirnya akan mendorong perekonomian daerah serta meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Baik urusan pemerintahan yang dilimpahkan maupun yang diserahkan kepada Pemerintah Daerah harus diikuti dengan pemberian sumber-sumber pendanaan yang cukup agar fungsi-fungsi pemerintahan yang dilaksanakan oleh Pemerintah Daerah dapat diselenggarakan dan dicapai secara berhasil guna dan berdayaguna, berdasarkan hak dan kewajibannya dalam melaksanakan urusan tersebut (money follows function).

Letak, potensi sumber daya manusia dan sumber daya alam serta kondisi geografis, jumlah penduduk, keterbatasan infrastruktur untuk mencapai tujuan bemegara antarsuatu daerah dengan daerah lainnya tidak sama. Hal ini mengakibatkan terjadinya ketidakmerataan atau keterbatasan kemampuan keuangan antardaerah yang satu dengan lainnya khususnya untuk mendanai penyelenggaraan urusan pemerintahan yang telah diserahkan.

Oleh karena itu, selain pemberian sumber keuangan daerah sebagaimana dikemukakan diatas, juga diberikan Dana Perimbangan dari APBN sejalan dengan prinsip pendanaan penyelenggaraan Pemerintahan Daerah harus digunakan secara efektif, efisien, transparan dan akuntabel untuk penyelenggaraan urusan pemerintahan yang diserahkan kepada Pemerintah Daerah.

Dengan "Letusan Besar" desentralisasi pada tahun 2001, Indonesia beralih dari salah satu negara yang paling terpusat di dunia dalam pemerintahan, fiskal, dan politik menjadi salah satu negara yang paling terdesentralisasi. Pemerintah Provinsi, Kabupaten, dan Kota telah mendapat tanggung jawab baru dan telah mengalami peningkatan keuangan yang besar, sebagian diperoleh dari Dana Perimbangan Pemerintah Pusat. Harus diakui beberapa Pemerintah Daerah menghadapi kesulitan yang besar dalam mengelola dan membelanjakan sumber daya mereka secara efisien dan efektif. Beberapa Pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota berhasil mengumpulkan cadangan keuangan yang signifikan, meskipun tidak terlalu berlebihan mengingat besarnya kebutuhan investasi untuk penyelenggaraan pelayanan dasar.

Masalah pemerataan antardaerah harus dikaji dalam konteks desain hubungan fiskal antartingkat pemerintahan secara menyeluruh. Bila kita melihat hanya dari sisi fiskal saja, penyebab utama terjadinya disparitas antarpemerintah daerah dapat dikategorikan sebagai berikut.

- Posisi ekonomi dan peluang, peluang pertumbuhan dan pembangunan daerah dapat sangat berbeda antardaerah. Beberapa daerah mungkin memiliki pendapatan yang tinggi disebabkan oleh posisi geografisnya atau karena sumber daya bahan bakunya, daerah pinggiran/marginal dan daerah yang tidak memiliki sumber daya alam yang dapat dijual, hanya memperoleh pendapatan yang rendah. Akibatnya, kemampuan masing-masing daerah untuk menghasilkan pendapatan dari wilayah hukumnya akan berbeda jauh, dan akan berpengaruh negatif terhadap tersedianya pelayanan publik yang sesuai standar pelayanan minimal (nasional). Disparitas ekonomi daerah dapat diperburuk oleh karena bertambahnya keterbukaan ekonomi. Tetapi apa yang harus dilakukan, dan yang lebih penting, adalah pertanyaan berapa biaya akibat dari ini?
- Skala ekonomi dalam penyediaan pelayanan publik. Beberapa pemerintah daerah tidak dapat mencapai ambang batas kapasitas pelayanan publik yang memadai, misalnya karena penduduknya jarang (terletak pada lokasi lembah atau daerah terpencil) atau karena penduduknya tersebar pada wilayah yang luas. Dengan demikian jika kita mengakui hak warga atas penyediaan pelayanan minimum, maka batas minimum tersebut mungkin dikaitkan dengan mobilitas geografis dari si penerima manfaat (misalnya anak-anak sekolah di pedesaan membutuhkan waktu yang lebih lama untuk mencapai sekolah dibandingkan dengan mereka yang tinggal di perkotaan);
- Perbedaan dalam biaya per unit dari penyelenggaraan pelayanan publik daerah. Kondisi geografis dan topografis lokal dapat menaikkan biaya penyelenggaraan pelayanan publik di daerah (misalnya jalan, jembatan, terowongan, badan air, saluran air). Lokasi pada daerah pinggiran atau bergunung, akan membuat keadaan menjadi lebih buruk karena tidak adanya skala ekonomi sekaligus biaya per unit juga lebih tinggi.
- Preferensi Lokal. Perbedaan posisi fiskal pada pemerintahan yang terdesentralisasi dapat berbeda karena adanya perbedaan preferensi pelayanan publik tertentu, atau preferensi pelayanan publik yang standarnya di atas standar minimum nasional; atau karena adanya pilihan antara retribusi dan pajak, dan pilihan berbagai bentuk pajak daerah.
- ❖ Penggalan Sumber-Sumber Keuangan Kepada Pemerintah Daerah
Proses desentralisasi perpajakan dan pemindahan hak belanja ke tingkat pemerintahan yang lebih rendah merupakan unsur penting dalam reformasi fiskal,

baik di negara maju maupun negara berkembang. Desentralisasi didukung dengan alasan bahwa pemerintah Pusat tidak mungkin dapat memenuhi tuntutan kebutuhan barang dan jasa publik yang secara terus-menerus meningkat. Pemerintah Pusat sering gagal meningkatkan efisiensi fiskal, karena Pemerintah Pusat seringkali mengabaikan perbedaan setempat dalam hal budaya, lingkungan dan kekayaan sumber alam, di samping perbedaan dalam faktor ekonomi dan sosial. Mendekatkan Pemerintah ke masyarakat seharusnya akan meningkatkan akuntabilitas dalam pemberian pelayanan dan juga meningkatkan efisiensi dalam alokasi dengan menutup celah antara pengeluaran dan sumber pendapatan.

Dengan meningkatnya efisiensi yang signifikan, maka desentralisasi fiskal juga akan mendorong terjadinya pertumbuhan. Pada saat yang bersamaan, hal ini akan mengurangi biaya operasional dan informasi dalam pemberian pelayanan dan merampingkan kegiatan sektor publik, yang pada akhirnya akan memfasilitasi konsolidasi fiskal dan meningkatkan kinerja ekonomi makro secara keseluruhan. Pada umumnya di negara berkembang, karena tidak tersedianya sumber pendapatan pada tingkat daerah, maka analisis fiskal antartingkat pemerintahan dimulai dengan memusatkan fokus pada alokasi pendapatan dan penggalangan alternatif. Pemerintah Daerah umumnya tidak mempunyai sumber daya yang memadai untuk melaksanakan pelayanan yang paling mendasar pada tingkat daerah. Oleh karena itu, syarat utama dalam tanggung jawab pengalokasian sumber pembelanjaan alternatif adalah mengidentifikasi struktur dasar pendapatan yang dapat menjadi sumber daya yang memadai untuk penyelenggaraan pemerintahan daerah yang memadai dan pemberian layanan. Dengan adanya desentralisasi fiskal, Pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota biasanya menerima sejumlah basis pajak ditambah bagi hasil pajak, tetapi karena alasan-alasan politik, keadilan dan efisiensi, basis pajak ini seringkali tidak mencukupi untuk menutupi pengeluaran Pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota sedangkan mereka pada umumnya juga menerima transfer dana dari Pemerintah Pusat.

Berarti, masalah utama tetap berkisar pada seputar sumber pendapatan Pemerintah Provinsi, Kabupaten, dan Kota. Pertama, pendapatan yang diberikan hampir dapat dipastikan tidak akan mencukupi kebutuhan belanja daerah, hal ini berarti bahwa program transfer dana dari Pemerintah Pusat tetap dibutuhkan. Kedua, Pemerintah Daerah seringkali menggunakan terlalu banyak sumber pendapatan yang tidak produktif yang perolehannya lebih rendah dari biaya yang

dikeluarkan untuk memungutnya. Ketiga, kurangnya perhatian yang menjamin pelaksanaan yang efektif juga akan mengganggu sumber pendapatan. Keempat, setiap sumber pendapatan daerah mempunyai masalah desain yang serius, misalnya basis pendapatan yang statis, struktur yang terlalu rumit dan mekanisme pemungutan yang tidak efektif.

Karena pendapatan yang berasal dari pemerintah setempat umumnya tidak memadai untuk memenuhi kebutuhan pengeluaran Pemerintah Daerah, maka hampir semua pemerintah mempunyai program transfer dana antartingkat pemerintahan. Dalam program ini terdapat beberapa tujuan yang diantaranya saling berhubungan, tiga di antaranya merupakan tujuan yang terpenting. Pertama, program ini membantu menutup ketidakseimbangan fiskal Pemerintah Daerah dengan memberikan tambahan pada pendapatan daerah yang minim agar dapat meningkatkan kemampuan Pemerintah Daerah untuk memenuhi kewajibannya. Kedua, transfer dana ini digunakan untuk memenuhi tujuan redistribusi nasional sebagaimana diuraikan di atas dengan membantu menyeimbangkan perbedaan kapasitas fiskal di antara Pemerintah Daerah. Ketiga, pengalihan dana ini digunakan untuk mendorong pembelanjaan lokal atas barang dan jasa tertentu yang bersifat eksternal atau yang dianggap sebagai kebutuhan dasar yang harus didistribusikan dengan lebih merata, walaupun kemampuan untuk membayarnya terbatas. Sebagian besar sistem transfer dana, bahkan di negara berkembang ditujukan, setidaknya di atas kertas, untuk memenuhi tujuan ini.

Di antara berbagai pilihan alokasi pendapatan yang ada, harus dipisahkan antara metode yang memberikan wewenang kebijakan tertentu kepada Pemerintah Daerah (misalnya, pemungutan pajak daerah yang mandiri, pemungutan pajak daerah yang dibantu oleh pusat, dan biaya yang dipungut dari pajak yang bersifat nasional) dengan metode yang pada dasarnya tak lain dari program pengalihan pendapatan (misalnya, pembagian hasil pajak dan hibah dari pendapatan negara). Ketiga pilihan yang memberikan wewenang lebih ke Pemerintah Daerah dapat disebut "pajak daerah", sementara dua pilihan lainnya pada dasarnya adalah murni pengalihan pendapatan (dana transfer). Pengalaman di dunia internasional menunjukkan bahwa tidak ada keseragaman di antara negara-negara di dunia dalam penggunaan metode alokasi pendapatan yang dipilih. Kombinasi yang tepat dari pada sistem hubungan keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah tergantung kepada lingkungan kelembagaan dan

historis dari kelembagaan tersebut, tingkat kepercayaan antar berbagai tingkatan pemerintahan, prioritas bagi otonomi daerah, tingkat duplikasi administratif yang dapat ditolerir dan kebutuhan perimbangan keuangan antardaerah. Semua negara pada umumnya menggabungkan berbagai metode alokasi, menggabungkan pemungutan pajak daerah yang mandiri, pemungutan pajak daerah yang dibantu oleh pusat dan biaya yang dipungut dari pajak yang bersifat nasional dengan bagi hasil pajak dan/atau bagi hasil non pajak.

❖ Keadilan di Bidang Perpajakan

Keberadaan pajak terutama berlangsung sejak lahirnya pemerintahan civil, dan dapat dikatakan bahwa pajak merupakan harga yang harus dibayar oleh kehidupan masyarakat civil yang demokratis, bebas dan terorganisir. Pajak tidak hanya mengandung arti berpindahnya dana masyarakat ke pemerintah untuk menyediakan barang publik dan melaksanakan pelayanan publik yang diinginkan masyarakat, namun pajak juga dimaksudkan sebagai refleksi nilai sosial-budaya dan merealisasikan prioritas permintaan masyarakat dalam pelayanan publik dalam rangka mencapai kemakmuran masyarakat (*social and economic welfare*). Sistem perpajakan harus dimaknai sebagai bagian dari model sosial ekonomi, yang merepresentasikan masyarakat sosial, politik, dan kebutuhan ekonomi masyarakat pada periode tertentu, yang berarti bahwa perubahan cita-cita bernegara suatu masyarakat bangsa akan memberikan implikasi terhadap perubahan sistem perpajakan. Karakteristik sistem perpajakan yang harus mengikuti sistem pemerintahan dan tujuan bernegara tersebut, menjelaskan bahwa kenapa pada dasarnya sistem perpajakan antarnegara berbeda, dan kenapa sistem perpajakan selalu berubah dari waktu ke waktu. Salah satu aspek dari suatu sistem perpajakan adalah keadilan di bidang perpajakan. Tidak ada sistem perpajakan yang sempurna di berbagai negara termasuk Negara-negara OECD (*Organization of Economic Cooperation and Development*), tetapi idealnya sistem perpajakan yang modern seharusnya memenuhi prinsip-prinsip sistem perpajakan yang baik terutama sistem perpajakan seharusnya meminimalkan dampak negatif terhadap kehidupan masyarakat dalam berbagai aspek sosial ekonomi, politik, dan keadilan.

Konsep kesetaraan dan keadilan di bidang perpajakan merupakan urat nadi sistem perpajakan yang baik. Pemimpin politik memberi penghargaan kepada cita-cita di hampir setiap bidang pembuatan undang-undang dan peraturan perpajakan.

Warga negara, apalagi, amat peka terhadap argumen tentang keadilan di hampir setiap debat kebijakan perpajakan. Namun semua kontroversi yang bersifat populis tersebut, keadilan pajak kurang dipahami dan sering kali penerapannya tidak sejalan dengan sistem perpajakan yang baik. Konsep keadilan di bidang perpajakan ini sekurang-kurangnya terdiri dari tiga dimensi yang berbeda yaitu: keadilan horizontal, vertikal, dan keadilan individu. Penerapan di antara komponen-komponen ini mempersulit upaya untuk mencari kebijakan pajak yang baik, mendorong debat politik yang lebih banyak menyita retorika keadilan di bidang perpajakan tanpa menyentuh substansinya. Argumen yang paling gencar tentang keadilan di bidang perpajakan adalah pada hubungan yang tidak simetris antara keadilan vertikal yang paling sering diwujudkan pada penerapan pajak progresif dan struktur pengeluaran dan tuntutan keadilan individu, di mana individu bebas melakukan transaksi yang mereka pilih sendiri. Sementara dukungan untuk beberapa aplikasi keadilan vertikal tampak jelas, dalam penentuan tingkat progresivitas yang tepat, dalam hal ini aspek progresif dalam perpajakan telah terbukti sulit untuk diterapkan.

❖ Kajian Pajak Daerah di Indonesia

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) mengatur tentang 16 (enam belas) jenis pajak yang menjadi kewenangan pemerintah daerah, yaitu 5 (lima) jenis pajak provinsi dan 11 (sebelas) jenis pajak kabupaten/kota. Sedangkan jenis retribusi daerah yang dapat dipungut oleh pemerintah daerah meliputi 14 (empat belas) jenis retribusi jasa umum, 11 (sebelas) jenis retribusi jasa usaha, dan 5 (lima) jenis retribusi perizinan tertentu.

Penetapan jenis PDRD tersebut didasarkan pada pertimbangan bahwa jenis PDRD tersebut secara umum dipungut hampir di semua daerah dan secara teori maupun praktik merupakan jenis pungutan yang baik serta memenuhi kriteria sebagai pungutan daerah. Pemerintah daerah boleh tidak memungut jenis PDRD sebagaimana yang tercantum dalam Undang-Undang tersebut dengan pertimbangan, antara lain, apabila potensi jenis PDRD di daerah tersebut tidak memadai. Jenis pajak daerah dan retribusi daerah berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 masing-masing dapat dilihat pada Tabel 1.

Penentuan jenis retribusi jasa umum dan retribusi perizinan tertentu yang dapat dipungut oleh pemerintah daerah provinsi dan pemerintah daerah

kabupaten/kota didasarkan pada urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan masing-masing daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan, sedangkan untuk retribusi jasa usaha didasarkan pada siapa yang menyediakan jasa. Pemanfaatan hasil penerimaan masing-masing jenis retribusi daerah diutamakan untuk mendanai kegiatan yang bersangkutan dengan tujuan agar pelayanan yang disediakan dapat senantiasa ditingkatkan.

Tabel 1. Jenis Pajak Daerah

No.	Provinsi	Kabupaten/Kota
1	Pajak Kendaraan Bermotor	Pajak Hotel
2	Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor	Pajak Restoran
3	Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor	Pajak Hiburan
4	Pajak Air Permukaan	Pajak Reklame
5	Pajak Rokok	Pajak Penerangan Jalan
6		Pajak Parkir
7		Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan
8		Pajak Air Tanah
9		Pajak Sarang Burung Walet
10		PBB Perdesaan dan Perkotaan
11		Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan

Sumber: Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009

Lebih lanjut dalam ketentuan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, Pemerintah melakukan pengawasan secara preventif dan korektif terhadap perda-perda tentang PDRD yang ditetapkan oleh pemerintah daerah. Pengawasan preventif dilakukan dengan mengevaluasi raperda sebelum ditetapkan menjadi perda, sedangkan pengawasan korektif dilakukan dengan mengevaluasi perda-perda tentang PDRD yang telah ditetapkan oleh kepala daerah.

Sama halnya dengan pajak daerah, pemerintah daerah juga tidak diperkenankan untuk memungut jenis retribusi selain yang telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009. Namun demikian untuk mengantisipasi perkembangan keadaan maka dimungkinkan untuk menambah jenis retribusi sepanjang memenuhi kriteria yang ditetapkan dalam undang-undang dimaksud dengan menerbitkan Peraturan Pemerintah.

Pengalaman Indonesia dalam penerapan desentralisasi menunjukkan bahwa salah satu titik terlemah dalam sistem ini adalah minimnya sumber penerimaan pajak daerah dan retribusi daerah pada tingkat daerah. Pemerintah Provinsi,

Kabupaten, dan Kota hanya memperoleh pendapatan yang kecil, baik sebagai bagian dari PDB (sekitar 1,5%) atau sebagai bagian dari pengeluaran mereka sendiri (sekitar 15%). Ketidakeimbangan ini tidak konsisten dengan teori-teori yang ada dan praktek terbaik. Sebagian besar dari hal ini memiliki sejarah yang panjang dimana hanya ada beberapa Provinsi dan Pemerintah Daerah yang sumber pendapatan asli yang besar. Pemerintah Daerah seyogianya memiliki kewenangan untuk memutuskan hal-hal yang terkait dengan perolehan pajak, dan mereka harus memiliki tanggung jawab politik dalam mengenakan pajak yang mungkin akan membebani warganya. Alasannya adalah “biaya” politik dari pajak daerah mungkin saja tidak sepadan dengan manfaat politik yang diperoleh. Kerja sama antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dibutuhkan dalam hal ini agar dapat mendorong terciptanya pajak dan beban pengguna di tingkat daerah.

Oleh karena itu Pemerintah Daerah perlu mendapatkan tambahan satu atau lebih sumber pendapatan daerah dan kebebasan untuk menentukan tarifnya. Hal ini sudah dilakukan Pemerintah melalui Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 dan PBB secara bertahap telah dialihkan ke tingkatan Pemerintah Daerah yang lebih rendah dan telah melaksanakannya untuk periode antara tahun 2011 sampai tahun 2014. Walaupun demikian, mungkin dapat dipertimbangkan agar Pemerintah Daerah tetap mendapatkan kebebasan untuk menentukan tarifnya di luar rentang sempit yang diperbolehkan dalam undang-undang yang baru. Hal yang sama juga diberlakukan untuk BPHTB, yang sudah dialihkan secara penuh ke Pemerintah Daerah sejak 2011. Di sini mungkin juga dapat dipertimbangkan pemberian kebebasan dalam menentukan tarif.

Berbagai upaya secara teknis untuk mengimplementasikan komponen keadilan di bidang perpajakan, sulit untuk dilaksanakan secara simultan. Progresivitas dalam pengenaan pajak tetap menjadi batu ujian dalam perdebatan kebijakan perpajakan. Untuk itu, banyak ahli menyarankan bahwa ketika keadilan di bidang perpajakan tidak dapat diterapkan, maka melalui kebijakan fiskal secara utuh koreksi atas kelemahan sistem perpajakan sebaiknya dapat dilakukan terutama melalui kebijakan belanja negara dan daerah. Selain itu, kebijakan pajak yang adil semakin dirancukan dengan pemikiran konvensional tentang pajak yang sesuai dengan dasar pengenaan pajak berdasarkan penghasilan, konsumsi, kekayaan atau dasar pengenaan pajak yang lain. Suatu basis pajak tertentu seringkali memiliki prinsip-prinsip dan ukuran keadilan dan kesetaraan yang unik,

berbeda dengan prinsip-prinsip keadilan dan kesetaraan sistem perpajakan secara umum. Kontroversi dan kompleksitas masalah keadilan di bidang perpajakan ini, memunculkan banyak teori yang memperkuat argumentasi masing-masing. Banyak ekonom, khususnya, sering beranggapan bahwa keadilan lebih merupakan masalah estetika dari pada analisis. Salah satu argumen tentang keadilan di bidang perpajakan adalah sudut pandang efisiensi ekonomi.

❖ Keadilan di Bidang Perpajakan

1) Kriteria Pajak yang Baik dan Keadilan di Bidang Perpajakan

Para peneliti di bidang perpajakan telah menaruh perhatian besar pada pemikiran klasik tentang keadilan di bidang perpajakan antara lain dipengaruhi oleh pemikiran Adam Smith di abad ke-18 dan Richard Musgrave di abad 20.

Adam Smith dalam bukunya *An Inquiry Into The Nature and Causes of The Wealth of Nations* (1776) antara lain menyatakan suatu sistem perpajakan yang baik harus memenuhi kriteria yang dikenal sebagai *Canons of Taxation*, yang terdiri dari empat kriteria yang dikenal sebagai *Four Criteria for a "good tax"* yaitu:

1. *Equality - equal treatment of similarly situated taxpayers. Horizontal equity: all purchasers of the same equity pay the same tax vertical equity: unequally situated taxpayers being taxed on their ability to pay as per progressive taxation philosophies. For mining industry - natural conflicts. Mining goal is the maximization of resource utilization; Taxing authority goal is the maximization of social economic benefits to the individual state of taxing power. It is most important canon of taxation which embodies the principle of equity or justice. It provides the concept of the equality of sacrifice. The amount of the tax paid is to be in portion to the respective abilities of the tax payers. It is not very unreasonable that the rich should contribute to the public expense not only in proportion to their revenue but some thing more than that proportion. Canon of equality or ability: Canon of equality, or ability is considered to be a very important canon of taxation. By equality we do not mean that people should pay equal amount by way of taxes to the government. By equality is meant equality of sacrifice, that is people should pay taxes in proportion to their incomes. This principle points to progressive taxation. It states that the rate or percentage of taxation should increase with the increase in income and*

decrease with the decrease in income. In the words of "The subject of every state ought to contribute towards the support of the government as early as possible in proportion to their respective abilities that is in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the protection of the State".

2. *Convenient - a tax that can be readily and easily assessed, collected, and administered. Canon of convenience: By this canon, means that the tax should be levied at the time and the manner which is most convenient for the contributor to pay it. For instance, if the tax on agricultural land is collected in installments after the crop is harvested, it will be very convenient for the agriculturists to pay it. Similarly, property tax, house tax, income tax, etc., should be realized at a time when the taxpayer is expected to receive income. The manner of payment of tax should also be convenient. If the tax is payable by cheques, the contributor will be saved from much inconvenience. In the Words of "Every tax ought to be levied at the time or in the manner in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it".*

3. *Certainty - the consistency & stability in the prediction of taxpayers' bills and the amount of revenue collected over time Canon of Certainly: The tax paid by each individual should be certain but not arbitrary. The time of payment, the manner of payment, the quantity to pay, should all to be clear and plain to the contributor. Canon of certainty: The Canon of certainty implies that there should be certainty with regard to the amount which taxpayer is called upon to pay during the financial year. If the taxpayer is definite and certain about the amount of the tax and its time of payment, he can adjust his income to his expenditure. The state also benefits from this principle, because it will be able to know roughly in advance the total amount which it is going to obtain and the time when it will be at its disposal. If there is an element of arbitrariness in a tax, it will then encourage misuse of power and corruption in this connection remarks: "The tax which each individual is bound to pay ought to be certain and not arbitrary. The time of payment, the manner of payment, the quantity to be paid all ought to be clear and plain to the contributor and to every other person".*

4. *Economy - compliance and administration of a tax should be minimal in terms of cost. Canon of Economy: The canon of economy implies that the expenses of collection of taxes should not be excessive. They should be kept as little as possible, consistent with administration efficiency. If the government appoints highly salaried, staff and absorbs major portion of the yield, the tax will be considered uneconomical. Tax will also to regarded as uneconomical if it checks the growth of capital or causes it to emigrate to other countries, in the words of "Every tax is to be so contrived as both to take out and keep out of the pockets of the people as little as possible over and above what it brings into the public treasury of the state".*

Beberapa prinsip sistem perpajakan yang baik yang dikemukakan para ahli yang lain selain *Canons of Taxation* Adam Smith, antara lain Musgrave (1989), Samuelson and Nordhaus (2005), Stiglitz (2000) secara garis besarnya dapat dikemukakan berikut ini:

1. *Canon of productivity: The canon of productivity indicates that a tax when levied should produce sufficient revenue to the government. If a few taxes imposed yield a sufficient fund for the state, then they should be preferred over a large number of small taxes which produce less revenue and are expensive in collection.*
2. *Canon of elasticity: Canon of elasticity states that the tax system should be fairly elastic so that if at any time the government is in need of more funds, it should increase its financial resources without incurring any additional cost of collection. Income tax, railway fares, postal rates, etc., are very good examples of elastic tax. The government by raising these rates a little, can easily meet its rising demand for revenue.*
3. *Canon of simplicity: Canon of simplicity implies that the tax system should be fairly simple, plain, and intelligible to the tax payer. If it is complicated and difficult to understand, then it will lead to oppression and corruption.*
4. *Canon of diversity: Canon of diversity says that the system of taxation should include a large number of taxes which are economical. The government should collect revenue from its citizens by levying direct and indirect taxes. Variety in taxation is desirable from the point of view of equity, yield, and stability.*

Dari kutipan tersebut di atas, menurut Adam Smith pengenaan pajak harus memenuhi prinsip-prinsip yang baik yang disebut dengan *the four canons of taxation*, yaitu, (James dan Nobes, 1992: 13) sebagai berikut.

1. Prinsip keadilan (*equality*), artinya bahwa beban pajak harus sesuai dengan kemampuan relatif dari setiap wajib pajak. Perbedaan dalam tingkat penghasilan harus digunakan sebagai dasar dalam distribusi beban pajak itu sehingga bukan beban pajak dalam arti uang, tetapi beban riil dalam arti kepuasan yang hilang.
2. Prinsip kepastian (*certainty*), pajak hendaknya tegas, jelas, dan menjamin kepastian bagi setiap wajib pajak sehingga mudah dimengerti oleh wajib pajak dan juga akan memudahkan administrasi pemerintah sendiri.
3. Prinsip kecocokan (*convenience*), pajak jangan sampai terlalu menekan wajib pajak sehingga wajib pajak akan dengan senang hati melakukan pembayaran pajak kepada pemerintah.
4. Prinsip efisiensi (*efficiency*), pajak hendaknya menimbulkan kerugian yang minimal dalam arti jangan sampai biaya pemungutannya lebih besar dari jumlah penerimaan pajaknya dan pajak hendaknya mampu menghilangkan distorsi terhadap tingkah laku wajib pajak (prinsip netralitas).

Berbeda dengan Smith, Stiglitz (2000) berpendapat bahwa sistem perpajakan yang baik memiliki ciri-ciri sebagai berikut.

1. Efisiensi ekonomi (*economic efficiency*): sistem perpajakan sedapat mungkin tidak mempengaruhi alokasi sumber daya ekonomi yang efisien.
2. Kesederhanaan dalam pengadministrasian (*administrative simplicity*): sistem perpajakan harus mudah, sederhana, dan relatif murah dalam pengadministrasiannya.
3. Fleksibilitas (*flexibility*): sistem perpajakan harus sedemikian fleksibel untuk menyesuaikan dengan kondisi ekonomi suatu negara.
4. Diterima secara politis (*political responsibility*): sistem perpajakan harus dirancang sedemikian rupa sehingga terdapat kepastian tentang seberapa besar masing-masing jenis pajak yang harus ditanggung oleh seseorang yang merefleksikan keinginan masing-masing individu dalam masyarakat.

5. Kejujuran (*fairness*): sistem perpajakan harus mencerminkan keadilan terhadap masing-masing individu dalam masyarakat.

2) Prinsip Keadilan di Bidang Perpajakan

Prinsip perpajakan yang baik menurut Break (1957) harus memenuhi uji standar sebagai berikut.

1. Aspek Teori:

- Keadilan (*equality*), mencakup keadilan horizontal dan keadilan vertikal.
- Efisiensi (*efficiency*), meliputi efisiensi fiskal dan efisiensi ekonomi.

2. Praktikal:

- Netralitas (*neutrality*)
- Kesederhanaan (*simplicity*)
- Kepastian (*certainty*)
- Likuiditas (*liquidity*)

Prinsip keadilan sebagaimana dikemukakan baik oleh Smith, Stiglitz, maupun Break, tersebut di atas, pada dasarnya dapat dilihat dari empat aspek. Pertama, kejujuran (*fairness*) yang dikenal sebagai prinsip kemampuan membayar (*ability to pay*) yang pertama kali diperkenalkan oleh Adam Smith lebih dari 200 tahun yang lalu. Dalam hal ini Smith berpendapat bahwa pada dasarnya pajak dikenakan tidak atas dasar kriteria penerimaan maslahat (*the benefit received criterion*), tetapi lebih kepada kemampuan membayar (*ability to pay*). Secara sederhana suatu sistem perpajakan yang adil dalam pelaksanaannya seharusnya tidak memerlukan biaya dan waktu yang berlebihan dan tidak mengganggu tujuan masyarakat untuk mencapai penggunaan sumber ekonomi yang optimal. Ada 3 ukuran yang biasanya dipergunakan untuk mengukur kemampuan seseorang membayar pajak, yaitu: penghasilan, konsumsi dan kekayaan. Ketiga-tiganya merupakan ukuran kemakmuran seseorang, tetapi pada umumnya ukuran yang dipakai adalah penghasilan sehingga prinsip kemampuan membayar pajak pada akhirnya diukur dengan suatu konsep pengorbanan sebagai fungsi dari penghasilan seseorang yang dipergunakan untuk membayar pajak. Ilustrasi di bawah ini memberikari gambaran tentang tidak adanya kesepakatan secara utuh tentang basis pengenaan pajak yang paling baik yang dikaitkan dengan prinsip kemampuan membayar.

Dalam prinsip kemampuan membayar, seseorang yang mempunyai kemampuan lebih harus membayar pajak lebih besar dari yang lainnya. Misalnya dua orang masing-masing bernama AX dan BZ, keduanya memiliki kemampuan yang identik, latar belakang pendidikan yang sama dan potensi penghasilan yang sama. AX memilih untuk menjadi konsultan ekonomi dan setiap minggunya bekerja selama 42 jam, sedangkan BZ memilih menjadi dosen yang dalam satu minggunya bekerja selama 30 jam dan sisa waktunya dipergunakan untuk olahraga dan menyalurkan hobi lainnya, keduanya menyenangkan masing-masing pekerjaannya.

Sudah barang tentu AX akan memperoleh penghasilan yang lebih besar daripada BZ. Apakah adil bila AX dikenakan pajak penghasilan yang lebih tinggi daripada BZ? Berdasarkan prinsip kemampuan membayar, masih perlu dipertanyakan apakah ukuran penghasilan riil atau potensi penghasilan yang menjadi dasar pengenaan pajak. Dalam praktik tentunya tidak mungkin mengenakan pajak penghasilan atas dasar potensi penghasilan seseorang.

Persoalan lain yang muncul mengenai prinsip kejujuran, apakah penghasilan atau konsumsi sebagai pilihan yang paling baik sebagai dasar pengenaan pajak? Penghasilan yang diterima seseorang secara luas menjadi ukuran untuk menentukan dasar pengenaan pajak, yang dikenal sebagai pajak penghasilan. Banyak ahli ekonomi juga berpendapat bahwa konsumsi merupakan pilihan yang lebih baik sebagai dasar pengenaan pajak, yang dikenal dengan cukai, pajak penjualan, atau Pajak Pertambahan Nilai. Dilihat dari segi keadilan horizontal, jenis pajak atas konsumsi dianggap cukup adil jika indeks keadilan tersebut dinyatakan dari segi konsumsi. Demikian pula dilihat dari segi keadilan vertikal, pajak atas konsumsi akan bersifat proporsional terhadap konsumsi. Akan terlihat tidak adil jika indeksnya dinyatakan dari segi penghasilan. Pengenaan pajak tersebut akan bersifat regresif terhadap penghasilan karena konsumsi sebagai persentase penghasilan akan menurun jika skala penghasilan mengalami kenaikan.

Kedua, prinsip keadilan di bidang perpajakan dikenal dengan keadilan horizontal dan keadilan vertikal. Keadilan horizontal mengandung arti bahwa mereka yang mempunyai kemampuan yang sama harus membayar pajak dengan jumlah yang sama (*equals treated equals*), sedangkan keadilan vertikal mengandung arti bahwa mereka yang mempunyai kemampuan lebih

besar harus membayar pajak yang lebih besar pula. Penerapan kedua kaidah tersebut memerlukan ukuran kuantitatif mengenai kemampuan membayar. Idealnya, ukuran ini disesuaikan dengan tingkat kesejahteraan secara menyeluruh yang dapat diperoleh seseorang yang meliputi penghasilan, konsumsi, tabungan, pemilikan kekayaan, waktu yang luang untuk rekreasi, dan kenikmatan lainnya. Sayangnya, ukuran yang bersifat komprehensif ini tidak mudah untuk diperoleh, sehingga keadilan dalam pengenaan pajak menurut kaidah ini juga mengandung beberapa kelemahan.

Ketiga, beban pajak (*tax incidence*), ialah keadilan yang dikaitkan dengan bukan hanya pada titik-titik mana pajak tersebut harus dibebankan, tetapi siapa sebenarnya yang pada akhirnya menanggung beban pajak tersebut. Keempat, keadilan atas dasar manfaat yang diterima oleh wajib pajak (*the benefit-received criterion*) adalah prinsip pengenaan pajak berdasarkan atas manfaat yang diterima oleh wajib pajak atas pelayanan barang publik yang disediakan oleh pemerintah. Namun, setiap orang mempunyai pilihan utama atau preferensi terhadap barang publik yang berbeda-beda sehingga formula pengenaan pajak berdasarkan prinsip ini akan tergantung pada elastisitas pendapatan dan harga terhadap permintaan barang publik. Menurut prinsip ini, beban akhir suatu pajak dapat dilihat dari keseimbangan anggaran pemerintah untuk menyediakan barang-barang publik. Karena setiap orang mempunyai preferensi yang berbeda-beda, maka orang yang berkepentingan dengan penyediaan suatu barang publik akan bersedia membayar sejumlah tertentu sesuai dengan skala permintaannya, sehingga tercapai suatu efisiensi dalam penyediaan barang publik dan belanja pemerintah. Keseimbangan anggaran dan preferensi masyarakat terhadap barang publik ini dikenal dengan model pertukaran suka-rela (*voluntary exchange model*). Namun, banyak pula penyediaan pelayanan pemerintah seperti pertahanan, keamanan, dan pelestarian lingkungan hidup, serta model pertukaran sukarela tidak dapat digunakan untuk menetapkan besarnya pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak karena tidak ada seorangpun yang secara sukarela bersedia untuk menanggung penyediaan barang publik jenis ini.

Selanjutnya, prinsip kepastian dan likuiditas mengandung arti bahwa pengenaan pajak harus tegas, jelas, dan memiliki unsur kepastian khususnya atas objek, subjek, dan jumlah pajak yang terutang yang harus ditanggung

oleh wajib pajak sehingga mudah dimengerti oleh wajib pajak dan juga akan memudahkan administrasi pemerintah sendiri. Prinsip kepastian dalam pelaksanaan pengenaan pajak secara implisit harus melindungi wajib pajak untuk dibebani pajak melebihi yang seharusnya dibayar. Prinsip kepastian dan kesederhanaan seringkali mengabaikan prinsip keadilan dan efisiensi. Dengan kata lain, suatu peraturan perundangan perpajakan kadang-kadang lebih mengutamakan kepastian dan kesederhanaan untuk menghindari kecanggihan dan kompleksitas perhitungan yang pada akhirnya menimbulkan ketidakpastian. Pertimbangan likuiditas muncul pada saat kewajiban perpajakan harus dipenuhi dengan pembayaran pajak yang terutang dalam bentuk uang daripada dalam bentuk natura.

Prinsip kecocokan mengandung arti bahwa dalam pengenaan pajak harus memperhatikan saat yang tepat kapan kewajiban perpajakan tersebut harus ditunaikan oleh wajib pajak sedemikian rupa sehingga wajib pajak dengan sukarela akan memenuhi kewajiban perpajakannya kepada Pemerintah. Untuk itu, setiap pajak harus dipungut pada waktu dan dengan cara yang paling menyenangkan bagi wajib pajak. Misalnya pemungutan PBB di daerah pertanian, seyogyanya dilaksanakan setelah para wajib pajak menjual hasil pertaniannya.

Prinsip efisiensi mengandung arti bahwa pengenaan pajak harus benar-benar memperhatikan biaya pemungutan yang sekecil-kecilnya jika dibandingkan dengan penerimaan yang berasal dari pemungutan pajak tersebut, dampak distorsi terhadap keputusan wajib pajak dalam produksi, konsumsi serta mekanisme harga harus dapat diminimalkan. Menurut James dan Nobes (1992: 33-34), dan Ontario Fair Tax Commission (1993), biaya pemungutan yang relatif kecil, pada umumnya berkaitan dengan biaya administrasi pemungutan pajak dan biaya wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya harus murah dan sesederhana mungkin (*on the grounds of efficiency on administrative costs and compliance cost*). Prinsip efisiensi yang dikaitkan dengan dampak distorsi yang minimal, atau pengenaan pajak sedapat mungkin netral terhadap mekanisme harga, keputusan wajib pajak dalam memproduksi dan konsumsi. Hampir semua ahli berpendapat bahwa sangat sulit untuk mendapatkan jenis pajak yang sama sekali tidak memberikan dampak negatif terhadap alokasi sumber daya ekonomi.

❖ Earmarking-Tax

Earmarking tax, konsep belanja spesifik yang dialokasikan dari pajak daerah tertentu, menjadi perdebatan akademik dari waktu ke waktu. Di Indonesia, kebijakan *earmarking-tax* antara lain diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah untuk Kendaraan Bermotor, Pajak Rokok, dan Pajak Penerangan Jalan. Implementasi dan rekonstruksi teoritis dari *earmarking tax* atas Pajak Daerah terkait dengan legitimasi fiskal dan fleksibilitas anggaran juga menjadi bagian dari analisis *earmarking-tax*.

Rekonstruksi teoritis dibuat karena hanya ada sedikit studi yang mengakomodasi ketiga konsep tersebut, walaupun ada beberapa studi tentang *earmarking tax* dan legitimasi fiskal atau fleksibilitas pajak dan anggaran yang jelas. Hubungan tidak langsung antara pemerintah dan manfaat langsung diterima oleh pembayar pajak secara konseptual tercermin dalam definisi pajak yang menyatakan bahwa pajak itu wajib dibayar, namun yang diterima oleh wajib pajak mungkin tidak langsung. Di satu sisi, karakteristik ini memberi keleluasaan kepada pemerintah untuk memanfaatkan penerimaan pajak untuk memenuhi pengeluaran prioritas tinggi. Namun, pada saat bersamaan, situasi ini juga menegaskan lemahnya daya tawar pembayar pajak untuk mengalokasikan penerimaan pajak dalam penyediaan barang dan jasa publik. Pajak sering dikaitkan dengan berbagai upaya untuk mendistribusikan penerimaan pajak berdasarkan kemampuan membayar wajib pajak. Kondisi ini menunjukkan kurangnya diskusi tentang manfaat yang diterima oleh pembayar pajak dari pengeluaran pemerintah.

Sebagai pelaksanaan UU No. 28 Tahun 2009 hampir seluruh wilayah di Indonesia telah mengakomodasi kebijakan *earmaking* pajak daerah. Dalam konteks ini, *earmarking tax* menekankan bahwa hubungan antara pajak yang terkumpul dan manfaat yang diterima oleh masyarakat secara khusus dari pengeluaran pemerintah merupakan isu yang sangat penting. Para pendukung *earmarking tax* menunjukkan bahwa *earmarking tax* mengamankan ketersediaan dana untuk menyediakan layanan publik tertentu atau untuk memperbaiki akuntabilitas, penggunaan penerimaan pajak daerah. Secara politis, wajib pajak memiliki beberapa keuntungan dalam memastikan ketersediaan anggaran daerah yang dapat diandalkan dan dapat diprediksi untuk melaksanakan program Pemerintah dan memperbaiki dukungan kepada pemerintah dalam penggalangan

penerimaan pajak yang di-*earmaking*-kan. Namun, salah satu kritik untuk mengalokasikan penerimaan pajak daerah yang di-*earmarking*-kan adalah fleksibilitas anggaran yang lebih rendah karena sebagian alokasi anggaran telah ditentukan sebelumnya sehingga pemerintah akan sulit untuk mengalokasikan kembali pengeluaran yang berasal dari penerimaan pajak (Musgrave and Musgrave, Peggy 1989).

Anggaran fleksibel diperlukan bagi pemerintah untuk mengantisipasi perubahan lingkungan dan menemukan prioritas anggaran baru. Secara historis dan empiris, Indonesia menerapkan *earmarking-tax* terutama untuk pajak daerah tertentu seperti Pajak Kendaraan Bermotor, berdasarkan Pasal 8 ayat (5) UU PDRD, hasil penerimaan PKB paling sedikit 10%, termasuk yang dibagihasikan kepada kabupaten/kota, dialokasikan untuk pembangunan dan/atau pemeliharaan jalan serta peningkatan moda dan sarana transportasi umum, baik bagian provinsi maupun kabupaten/kota; adapun penerimaan pajak rokok, berdasarkan Pasal 31 UU PDRD, baik bagian provinsi maupun bagian kabupaten/kota, dialokasikan paling sedikit 50% (lima puluh persen) untuk mendanai pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang; demikian pula berdasarkan Pasal 55 ayat (3) UU PDRD, hasil penerimaan Pajak Penerangan Jalan sebagian dialokasikan untuk penyediaan penerangan jalan. Ketentuan ini mengikuti *best-practice* di berbagai negara seperti penerimaan pajak properti di sebagian besar negara bagian di Amerika Serikat di-*earmarking*-kan untuk mendanai *school-district*. Berbagai negara di Eropa, penerimaan pajak properti di-*earmarking* untuk mendanai penyediaan dan perbaikan lingkungan pemukiman.

Earmarking Pajak Penerangan Jalan berdasarkan UU PDRD ini, sering kali disalahtafsirkan sebagai “Retribusi Daerah”. Secara konseptual retribusi daerah adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan (Pasal 1 butir 64 UU PDRD). Dalam literature internasional “*user-Fee*” atau “*User-Charges*” didefinisikan sebagai: *a price paid by users of a good or service provided by the government* (mohon periksa Figure 1, terlampir).

Misleading berikutnya adalah nama Pajak Penerangan Jalan (PPJ) dikaitkan dengan penggunaan penerimaan jenis pajak ini, yaitu untuk penerangan jalan saja. Padahal, berdasarkan ketentuan Pasal 56 ayat (3) UU-PDRD, menyatakan

bahwa hasil penerimaan Pajak Penerangan Jalan sebagian dialokasikan untuk penyediaan penerangan jalan. Frasa “sebagian” mengandung arti relatif longgar, yang secara kuantitatif interval antara $>0 <100$, yang berbeda dengan *earmark* untuk PKB dan pajak rokok yang paling sedikit masing-masing dialokasikan 10% dan 50% untuk mendanai belanja tertentu yang disebutkan dalam UU-PDRD.

Dalam UU-PDRD No. 28 Tahun 2009, yaitu Pasal 1 butir 28, secara eksplisit dinyatakan bahwa basis Pajak Penerangan Jalan (didefinisikan sebagai): Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain. Dalam literatur internasional dikenal sebagai “*Consumption Tax on Electricity*”.

Nama PPJ ini sejalan dengan konsep dan definisi jenis-jenis pajak daerah yang lama, seperti Pajak Bumi dan Bangunan, sebelumnya dikenal sebagai IPEDA (Iuran Pembangunan Daerah), demikian pula Pajak Hotel dan Pajak Restoran, sebelumnya dikenal sebagai Pajak Pembangunan I (Pb I). Kentalnya “*Earmarking-Tax*” ini menurut pendapat saya masih relevan untuk dipertahankan mengingat secara *best-practice* berlaku di Pemerintah Daerah di berbagai negara. Namun untuk menghilangkan *misleading perception* dalam penyusunan UU PDRD yang baru disarankan untuk disesuaikan misalnya menjadi “Pajak Listrik”, seperti PB I menjadi masing-masing sebagai Pajak Hotel dan Pajak Restoran.

❖ Kebijakan Perluasan Basis Pajak Daerah dan Penurunan Tarif

Kapasitas fiskal daerah terutama Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia dapat digolongkan sebagai tidak mencukupi -dalam artian ketergantungan daerah terhadap dana transfer yang relatif besar, kurangnya tingkat akuntabilitas yang memadai dan problema belanja daerah yang tidak efisien dan mungkin menurunkan disiplin fiskal - terutama jika pinjaman lokal menjadi lebih penting. Karena fungsi utama dari sistem Perpajakan dan Retribusi daerah adalah untuk menghasilkan penerimaan, tujuan pertama untuk mengubah paradigma ini adalah untuk memastikan produktivitas pendapatan dari pajak dan retribusi daerah; Reformasi pajak daerah yang mendasar adalah tentang peningkatan penerimaan pajak daerah yang diperlukan untuk layanan pemerintah daerah sambil mempertahankan posisi kompetitif yang memungkinkan pemerintah daerah untuk menarik bisnis dan individu baru dan meningkatkan peluang investasi di daerah yang bersangkutan. Mengumpulkan lebih banyak Pendapatan Asli Daerah dalam jangka menengah dan panjang memerlukan usaha reformasi

yang intensif, koheren, dan berkelanjutan atas pajak daerah dan kebijakan dan administrasi perpajakan daerah.

Dengan memperluas dasar pengenaan pajak dan menurunkan tarif pajak (untuk sektor tertentu, pemerintah daerah dapat memiliki dampak yang berarti terhadap kualitas fiskal daerah. Dalam kaitan dengan implementasi Pajak Penerangan Jalan, yang basis pajaknya didefinisikan sebagai: “pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain”. Definisi basis PPJ menurut UU PDRD (Pasal 1 angka 28), yang bersifat “*broadening tax base*” sejalan dengan “*best-practice*”. Sebagai bahan perbandingan, berikut gambaran “*Electricity Tax Base*” di European Union:

Pajak Listrik sudah ada di semua Negara Anggota UE. Tingkat perpajakan sebagian besar merupakan pajak nasional, dan hasil akrual merupakan Pajak Pusat. Perundang-undangan UE menetapkan tingkat minimum perpajakan dan pembebasan pengenaan pajak untuk sektor tertentu. Ada berbagai jenis pajak atas listrik yang dapat diimplementasikan: pajak atas produksi listrik (misalnya pajak lingkungan/polusi); pajak atas pengangkutan listrik (misalnya pajak atau retribusi penggunaan ruang publik); pajak atas penjualan listrik (misalnya pajak konsumsi dan pajak lingkungan). Dua jenis pajak pertama dikumpulkan dari perusahaan listrik. Yang ketiga dibayar oleh konsumen listrik (rumah tangga dan perusahaan).

Di banyak negara, pajak konsumsi listrik bervariasi, tergantung sektor bisnis dan volume konsumsi. Ada perbedaan dalam pajak listrik antara perusahaan industri dan jasa di enam negara, yaitu Austria, Norwegia, Swedia, Jerman, Finlandia dan Denmark. Tingkat pengenaan pajak bisnis tertinggi tanpa bantuan untuk industri padat energi terjadi di Italia, Jerman dan Belanda. Pengenaan pajak konsumsi terhadap perusahaan jasa, di sisi lain, adalah yang paling ketat di Denmark dan Swedia.

Dari gambaran *best-practice* tersebut, tidak ada argumentasi yang kuat untuk tidak mengenakan pajak listrik, yang di Indonesia dikenal sebagai PPJ. Di berbagai Negara di EU juga menerapkan pengenaan pajak listrik yang diproduksi sendiri dengan berbagai pertimbangan antara lain “*protecting environment*”.

Dari uraian di atas, argumentasi pemohon selanjutnya terkait Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah, bertentangan

dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 tidak terbukti.

Bahkan Pasal 55 ayat (2) dan Pasal 55 ayat (3) UU PDRD memberikan suatu insentif, dengan penerapan tarif PPJ yang lebih rendah yaitu: ayat (2) Penggunaan tenaga listrik dari sumber lain oleh industri, pertambangan minyak bumi dan gas alam, tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 3% (tiga persen). Ayat (3) Penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri, tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 1,5% (satu koma lima persen).

Perkembangan Penerimaan PPJ dan Pajak Daerah Kabupaten/Kota, terlihat pada Tabel 2 (terlampir). Dari Tabel 2 tersebut, penerimaan PPJ menduduki ranking ke-3 dari Jenis Pajak Daerah Kabupaten/Kota. Tetapi gambaran ini bila diukur terhadap PDB, masih dianggap rendah yaitu 0,056% dari PDB.

❖ Kesimpulan

- 1) Meskipun desain desentralisasi fiskal di Indonesia bertumpu pada desentralisasi di sisi pengeluaran yang didanai melalui transfer ke daerah, *local taxing power* tetap harus dikembangkan secara gradual dalam rangka penguatan sumber pendapatan daerah, namun tetap menjaga harmonisasi sistem perpajakan antara Pusat dan Daerah. Pendapatan Asli Daerah lebih dimaksudkan untuk meningkatkan fungsi akuntabilitas fiskal Daerah dan keterkaitan antara kebutuhan pelayanan publik yang bersifat lokal dan kompensasinya berupa kewajiban masyarakat lokal dalam pemenuhan pembayaran pajak daerah maupun retribusi daerah. Misi yang kedua ini juga bertumpu pada prinsip *resource mobilization* yang dinamis baik di tingkat Pusat maupun Daerah untuk mencapai pengumpulan sumber-sumber pendapatan yang relatif tinggi, namun tetap mempertimbangkan *optimal tax structure* yang bercirikan pencapaian *revenue productivity, with efficiency of cost of tax collection, equitable and minimizing distortion*, antara lain adalah PPJ.
- 2) Desentralisasi merupakan proses jangka panjang dalam rangka transformasi keinginan yang lebih besar dalam proses demokratisasi dan reaksi terhadap kegagalan sistem pemerintahan yang sentralistis.
- 3) Mobilisasi sumber-sumber keuangan negara dan daerah harus menjadi salah satu persyaratan utama dalam proses desentralisasi. Pemberian *discretionary revenues* kepada daerah tidak harus mengorbankan upaya peningkatan *tax effort* secara terintegratif. Hendaklah tidak terlalu mudah untuk men-justifikasi

suatu pengenaan pajak daerah (termasuk PPJ) menyalahi prinsip-prinsip pajak daerah dan bertentangan dengan prinsip keadilan dengan argumentasi yang “parsial”.

❖ Rekomendasi

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

- 1) Menolak permohonan pengujian Pemohon (*void*) seluruhnya atau setidaknya tidaknya menyatakan permohonan Pemohon tidak dapat diterima (*niet onvankelijke verklaard*);
- 2) Menerima Keterangan Presiden secara keseluruhan;
- 3) Menyatakan ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah tidak bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

SAKSI PRESIDEN

1. Ikhwanussofa

- Saksi adalah Kepala Bidang Perencanaan dan Pengendalian Badan Pengelolaan Daerah Kabupaten Serang.
- Semua keterangan saksi dalam sidang ini merupakan fakta-fakta yang ada di Kabupaten Serang.
- Secara administrasi, Kabupaten Serang terdiri atas 29 kecamatan, 326 desa, dengan luas wilayah daratan kurang lebih 1.734 km² dan populasi 1.561 juta jiwa.
- Pelaksanaan desentralisasi fiskal di Indonesia mencakup 2 (dua) aspek, yaitu aspek pengeluaran (*expenditure assignment*) berupa transfer dari pusat ke daerah dan aspek pendapatan (*revenue assignment*) berupa pemberian kewenangan pemungutan pajak dan retribusi daerah. Berdasarkan UU PDRD, pemerintah kabupaten diberikan kewenangan memungut 11 (sebelas) jenis pajak, yang salah satunya adalah Pajak Penerangan Jalan (PPJ).

- PPJ merupakan salah satu sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD). Pemungutan PPJ di Kabupaten Serang tentunya harus sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Pemerintah Daerah Kabupaten Serang telah melaksanakan pemungutan PPJ sejak tahun 1998 berdasarkan Perda Nomor 08 Tahun 1998 tentang Pajak Penerangan Jalan dengan mengacu pada UU Nomor 18 Tahun 1997 kemudian pada 2005 Perda Nomor 08 Tahun 1998 diubah melalui Perda Nomor 03 Tahun 2005 tentang Pajak Penerangan Jalan.
- Selanjutnya pada 15 September 2009 Pemerintah menetapkan UU PDRD yang di dalam muatannya juga mengatur pemungutan pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain dengan nama PPJ.
- Selanjutnya Pasal 95 ayat (1) UU PDRD bahwasanya (pemungutan) pajak (daerah) ditetapkan dengan Peraturan Daerah. Menindaklanjuti hal tersebut, Pemerintah Kabupaten Serang menetapkan Peraturan Daerah Nomor 5 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah yang sebagaimana terakhir kali diubah dengan Peraturan Daerah Nomor 3 Tahun 2014 tentang Perubahan atas Peraturan Daerah Nomor 5 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah.
- Sebagai daerah yang kaya dengan potensi investasi dan penanaman modal maka dalam rangka terlaksananya pembangunan daerah yang berkelanjutan (*sustainable development*), penerimaan PPJ merupakan salah satu sumber PAD terbesar Kabupaten Serang. Khusus untuk perusahaan yang beroperasi di sektor Industri dan Perdagangan pada umumnya menggunakan listrik yang dihasilkan oleh perusahaan itu sendiri.
- Akan tetapi yang sangat disayangkan adalah belum semua perusahaan yang menghasilkan listrik sendiri tersebut telah memenuhi kewajiban membayar PPJ. Pada tahun 2016, dari 700 lebih perusahaan yang terdata, baru 109 perusahaan yang terdata menggunakan tenaga listrik sendiri. Terdapat 105 perusahaan yang melaporkan serta membayar kewajiban pajaknya dikarenakan 4 perusahaan lainnya sudah tutup. Sedangkan sisanya belum dilakukan pendataan terkait penggunaan listriknya.
- Dari 105 wajib pajak yang aktif tersebut hanya sekitar 67% perusahaan yang melakukan pelaporan dan membayar pajaknya dengan tertib. Untuk perusahaan-perusahaan yang belum melaksanakan kewajibannya, saksi

senantiasa menghimbau dan melakukan pendekatan persuasif agar mereka dapat melunasi utang pajaknya sebelum sanksi dilaksanakan (*law enforcement*) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

- Jumlah perusahaan yang cukup besar tersebut merupakan partner yang sangat potensial bagi kami untuk memperoleh pendapatan bagi APBD Kabupaten Serang.
- Realisasi penerimaan PPJ atas Penggunaan Tenaga Listrik Yang Dihasilkan Sendiri selama tiga tahun terakhir (2015-2017) yang tertinggi terjadi pada 2015, yaitu mencapai Rp.4,66 Miliar.
- Kemudian sesuai dengan UU PDRD Pasal 56 ayat (3), daerah diamanatkan untuk mengalokasikan sebagian penerimaan hasil penerimaan PPJ untuk penyediaan penerangan jalan (*earmarking*). Berdasarkan ketentuan tersebut, pada 2015, pemerintah daerah Kabupaten Serang telah mengalokasikan anggaran untuk kegiatan penyediaan penerangan jalan sebesar Rp.20,83 Miliar, kemudian pada 2016 sebesar Rp.17,07 Miliar, sedangkan pada 2017 sebesar Rp.20,46 Miliar.
- Pada 2016 kontribusi PPJ atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri, bila kita bandingkan dengan besaran belanja hanya sebesar 22,81%. Sedangkan bila dibandingkan terhadap realisasi penerimaan PPJ keseluruhan tahun berkenaan, besaran belanja tersebut hanya sebesar 13,76% dari realisasi penerimaan PPJ tahun berkenaan.
- Di sisi lain kebutuhan prasarana Penerangan Jalan Umum di Kabupaten Serang saat ini membutuhkan pembangunan 15.000 lebih titik penerangan dengan estimasi kebutuhan biaya sebesar Rp.14,5 Juta per titik. Berdasarkan angka tersebut, Kabupaten Serang masih membutuhkan anggaran belanja sekitar Rp.116 Miliar guna memenuhi kebutuhan Sarana Penerangan Jalan Umum tersebut. Hal tersebut belum ditambah lagi dengan adanya kebutuhan belanja tambahan untuk biaya pemeliharaan Sarana Penerangan Jalan Umum sekitar 10%, dimana besaran tersebut kami anggap masih sangat kurang dari kebutuhan yang sebenarnya.
- Belanja pemeliharaan muncul dikarenakan banyak lampu yang harus diganti karena adanya masalah teknis di lapangan (seperti hujan, panas, dirusak orang, dan lain sebagainya). Hal ini tentunya membuat seluruh kebutuhan anggaran untuk mendanai pembangunan Sarana Penerangan Jalan Umum

semakin membesar. Yang sayangnya, kemampuan APBD sangat terbatas untuk mendanai seluruh kegiatan tersebut.

- Kemudian dapat kami sampaikan juga bahwa sesuai dengan UU PDRD, pemungutan PPJ untuk perusahaan yang menggunakan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri dilaksanakan secara *self assessment*.
- Pendaftaran objek pajak seharusnya dilakukan oleh Wajib Pajak Daerah (selanjutnya disebut WPD) itu sendiri, akan tetapi pada implementasinya banyak WPD terkait yang tidak mendaftarkan objek pajaknya tersebut sehingga pemerintah daerah kabupaten turun ke lapangan untuk melakukan pendataan (pendataan aktif).
- Besaran pajak terutang ditetapkan berdasarkan tarif sesuai Perda dikalikan dengan nilai jual tenaga listrik (NJTL). Untuk penetapan NJTL, tenaga listrik yang dihasilkan sendiri dihitung berdasarkan kapasitas tersedia, tingkat penggunaan listrik, jangka waktu pemakaian listrik, dan harga satuan listrik yang berlaku di Kabupaten Serang. Penetapan harga satuan listrik yang berlaku tersebut ditetapkan melalui Keputusan Bupati Nomor 671.12/Kep.21-Huk/2012 tentang Penetapan Harga Satuan Tenaga Listrik Bukan PLN di Kabupaten Serang. Dimana ada tiga harga dasar yang digunakan untuk perusahaan menghasilkan dan menggunakan listrik sendiri yang sudah ditetapkan menjadi WPD saat ini yaitu:
 - 1) Kapasitas > 14 KVA s.d 200 KVA tarif Rp.800 per KWH
 - 2) Kapasitas > 200 KVA - 30.000 KVA tarif Rp.680 per KWH
 - 3) Kapasitas > 30.000 KVA tarif Rp.605 per KWH
- Besaran harga dasar tersebut masih jauh lebih rendah jika dibandingkan dengan harga satuan yang berlaku di pasaran saat ini. Setelah WPD menghitung sendiri besaran pajak terutangnya, selanjutnya WPD melaporkan SPTPD (Surat Pemberitahuan Pajak Daerah) dan kemudian melakukan penyetoran pajak ke Kas Daerah Kabupaten Serang melalui Bank Persepsi yang sudah ditunjuk ataupun mekanisme penyetoran lainnya yang sudah diatur lebih lanjut dengan Peraturan Bupati Nomor 45 Tahun 2015 tentang Pemungutan Pajak Penerangan Jalan.
- Tarif PPJ atas Penggunaan Tenaga Listrik Yang Dihasilkan Sendiri yang berlaku saat ini sesuai UU PDRD jauh lebih rendah dibanding dengan tarif sebelumnya berdasarkan UU Nomor 34 Tahun 2000. Penurunan tarif

tersebut tidak terlepas dari kebijakan Pemerintah untuk memberikan keadilan (*equity*) bagi para pengusaha dan guna menarik masuknya investor.

- Sebelumnya tarif PPJ adalah 10% (sepuluh persen), sekarang khusus untuk PPJ untuk perusahaan yang menggunakan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri menjadi 1,5% (satu koma lima persen) atau turun sebesar 85% (delapan puluh lima persen). Dengan tarif tersebut, adalah sangat ganjil menurut saksi, jika masih ada para pengusaha dengan modal yang sangat besar, apalagi perusahaan yang mampu menghasilkan tenaga listrik sendiri untuk kebutuhan sendiri masih juga keberatan membayar PPJ. Masyarakat biasa saja masih mau membayar PPJ dengan tarif 3% (tiga persen).
- Keberadaan perusahaan di daerah sudah semestinya ikut serta dalam pembangunan di mana perusahaan itu beroperasi. Salah satu kontribusi perusahaan terhadap penerimaan daerah yang sah adalah melalui pembayaran pajak daerah yang menjadi kewajibannya, oleh karenanya sudah menjadi hal yang lumrah jika kegiatan usaha yang dilakukan juga memperhatikan perkembangan pembangunan di daerah tempat lokasi usaha tersebut dilaksanakan.
- Tidak bisa dipungkiri kehadiran perusahaan yang menghasilkan tenaga listrik sendiri untuk kemudian digunakan sendiri di Kabupaten Serang membawa dampak terhadap kerusakan lingkungan (*negative impact*). Meningkatnya kadar pencemaran baik pencemaran udara, suara, maupun air dapat merusak ekosistem lingkungan di daerah sekitar perusahaan dikarenakan perusahaan yang menghasilkan listrik tersebut menggunakan briket batu bara sebagai bahan baku dari proses produksi listrik. Atas terjadinya kerusakan lingkungan tersebut tentunya memerlukan biaya yang sangat besar guna melakukan *recovery*. Dengan demikian, maka penerimaan APBD khususnya PPJ yang dihasilkan dan digunakan sendiri memiliki peran yang sangat besar untuk mendanai kegiatan tersebut.
- Saksi berharap Pemerintah Kabupaten/Kota tetap dapat memungut PPJ atas Penggunaan Tenaga Listrik Yang dihasilkan sendiri sebagai salah satu sumber PAD yang hasilnya akan digunakan bagi kelangsungan pembangunan, khususnya terkait penyediaan sarana dan prasarana penerangan jalan di daerah serta sebagai sumber pendanaan dalam rangka

perbaikan sarana/prasarana infrastruktur sebagai dampak negatif akibat beroperasinya mesin penghasil energi listrik oleh perusahaan-perusahaan yang menggunakan tenaga listrik atas hasil produksi listriknya sendiri.

2. Edison

- Saksi adalah Kepala Bidang Penagihan, Keberatan, dan Banding pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Pelalawan.
- Keterangan saksi dalam sidang ini merupakan fakta-fakta yang ada di Kabupaten Pelalawan.
- Secara administrasi pemerintah daerah Kabupaten Pelalawan terdiri atas 12 kecamatan dengan luas wilayah daratan kurang lebih 12.647,29 km², dan populasi 415.864 jiwa. Kabupaten Pelalawan dianugerahi oleh Allah SWT berupa sumber daya alam yang sangat potensial terutama di sektor perhutanan dan perkebunan.
- Sebagaimana kita ketahui, pelaksanaan desentrallsasi fiskal di Indonesia mencakup 2 (dua) aspek, yaitu aspek pengeluaran (*expenditure assignment*) berupa transfer dari pusat ke daerah dan aspek pendapatan (*revenue assignment*) berupa pemberian kewenangan pemungutan pajak dan retribusi daerah.
- Berdasarkan UU PDRD, pemerintah kabupaten diberikan kewenangan memungut 11 (sebelas) jenis pajak berdasarkan UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dengan turunan melalui Peraturan Daerah Nomor 01 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah, antara lain Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Galian C, Pajak Air Tanah, Pajak Parkir, Pajak Sarang Burung Walet, PBB-P2, dan BPHTB.
- Pajak Penerangan Jalan (PPJ) merupakan satu dari beberapa sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD). Pemungutan PPJ tentunya harus sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Pemerintah Daerah Kabupaten Pelalawan telah melaksanakan pemungutan PPJ sejak 2011 berdasarkan Perda Nomor 01 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah dengan mengacu pada UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah yang juga mengatur mengenai Pajak atas Penerangan Jalan.
- Sebagai daerah yang kaya dengan potensi perhutanan dan perkebunan maka dalam rangka terlaksananya pembangunan daerah yang

berkelanjutan (*sustainable development*) salah satu sumber PAD adalah PPJ.

- Setiap perusahaan yang beroperasi di sektor perhutanan dan sektor perkebunan pada umumnya memiliki pabrik kelapa sawit sebagai tempat beroperasinya bidang usaha yang mereka kerjakan.
- Belum semua perusahaan yang menggunakan penerangan jalan telah memenuhi kewajibannya membayar PPJ.
- Sejak berdirinya Dinas Pendapatan Daerah pada 2013, setelah penguraian antara Bidang Keuangan, Aset, dan Pendapatan, perusahaan di Kabupaten Pelalawan yang membayarkan PPJ berjumlah 36 perusahaan. Sisanya, yaitu 5 perusahaan, belum membayar PPJ dengan tingkat kepatuhan mencapai 85% (delapan puluh lima persen).
- Kepada perusahaan yang belum melaksanakan kewajibannya, saksi senantiasa menghimbau dan melakukan pendekatan persuasif agar mereka dapat melunasi utang pajaknya sebelum sanksi dilaksanakan (*law enforcement*) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.
- Realisasi penerimaan PPJ di Kabupaten Pelalawan TA 2016 mencapai Rp.14.674.426.906,81 (empat belas milyar enam ratus tujuh puluh empat juta empat ratus dua puluh enam ribu sembilan ratus enam rupiah dan delapan puluh satu sen); dan realisasi penerimaan pada 2017 hingga bulan November mencapai Rp.27.039.461.100,93 (dua puluh tujuh milyar tiga puluh sembilan juta empat ratus enam puluh satu ribu seratus rupiah dan sembilan puluh tiga sen).
- Pemungutan PPJ dilaksanakan secara *self assessment*. Pendaftaran objek PPJ dilakukan berdasarkan pendataan oleh Pemerintah Daerah atau berdasarkan Informasi dari wajib pajak. PPJ ditetapkan berdasarkan Peraturan Bupati Nomor 6.a Tahun 2011 tentang harga satuan listrik yang berlaku di wilayah Kabupaten Pelalawan sebesar Rp.220,-/Kwh dan Perubahan Peraturan Bupati Nomor 41 Tahun 2015 tentang harga satuan listrik yang berlaku di wilayah Kabupaten Pelalawan sebesar Rp.1.100,-/Kwh.
- Penetapan Pembayaran PPJ dilakukan setiap bulan sesuai dengan Peraturan Bupati. Setelah pajak penerangan dihitung sesuai dengan jumlah pemakaian secara *self assessment*, maka wajib pajak melakukan

penyetoran pajak ke Kas Daerah Kabupaten Pelalawan. Selanjutnya wajib pajak yang telah melunasi kewajiban diberi bukti lunas pajak.

- Tidak bisa dipungkiri aktivitas perhutanan dan perkebunan di Kabupaten Pelalawan membawa dampak positif karena dapat meningkatkan Pendapatan Asli Daerah. Hal tersebut dapat dimanfaatkan Pemerintah Daerah Kabupaten Pelalawan untuk membangun infrastruktur, sarana dan prasarana sesuai dengan visi dan misi Bupati terpilih. Satu dari tujuh program strategis yaitu perwujudan Pelalawan Terang. Tingkat elektifikasi listrik di Kabupaten Pelalawan masih rendah sehingga kondisi saat ini persentase tingkat elektifikasi penyaluran listrik di Kabupaten Pelalawan baru mencapai 78% (tujuh puluh delapan persen) dari luasan wilayah. Dengan demikian PPJ sangat dibutuhkan sebagai salah satu potensi penerimaan PAD yang dapat mendukung program pembangunan khususnya bidang kelistrikan.
- Pemerintah Daerah Kabupaten Pelalawan berharap tetap dapat memungut PPJ sebagai salah satu sumber PAD yang hasilnya akan digunakan bagi kelangsungan pembangunan dalam rangka perbaikan sarana/prasarana infrastruktur Kabupaten Pelalawan.

[2.4] Menimbang bahwa Pemohon menyampaikan kesimpulan tertulis bertanggal 3 Januari 2018 yang diterima Kepaniteraan Mahkamah pada tanggal yang sama, dan Presiden menyampaikan kesimpulan tertulis tanpa tanggal, yang diterima Kepaniteraan Mahkamah pada 2 Januari 2018, yang pada pokoknya masing-masing tetap pada pendirian semula;

[2.5] 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

Kewenangan Mahkamah

[3.1] Menimbang bahwa berdasarkan Pasal 24C ayat (1) UUD 1945 dan Pasal 10 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 70, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5226, selanjutnya disebut UU MK), serta Pasal 29 ayat (1) huruf a UU Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076, selanjutnya disebut UU Nomor 48/2009), salah satu kewenangan konstitusional Mahkamah adalah mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar;

[3.2] Menimbang bahwa permohonan Pemohon adalah untuk menguji konstitusionalitas Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2), Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah (selanjutnya disebut UU PDRD), sehingga Mahkamah berwenang untuk mengadili permohonan *a quo*;

Kedudukan Hukum (*Legal Standing*) Pemohon

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

- a. perorangan warga negara Indonesia (termasuk kelompok orang yang mempunyai kepentingan sama);
- b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam Undang-Undang;

- c. badan hukum publik atau privat; atau
- d. lembaga negara;

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

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

[3.4] 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, serta putusan selanjutnya berpendirian bahwa kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional sebagaimana dimaksud dalam 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 potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
- d. adanya hubungan sebab-akibat antara kerugian dimaksud dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
- e. adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian konstitusional seperti yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi;

[3.5] Menimbang bahwa berdasarkan uraian sebagaimana tersebut pada Paragraf [3.3] dan Paragraf [3.4] di atas, selanjutnya Mahkamah akan mempertimbangkan mengenai kedudukan hukum Pemohon sebagai berikut:

[3.6] Menimbang bahwa pada pokoknya Pemohon mendalilkan sebagai badan hukum perkumpulan beranggotakan pengusaha dan/atau perusahaan yang berdomisili di Indonesia memiliki hak konstitusional sebagaimana dijamin oleh

Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, yang dirugikan oleh berlakunya Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD. Kerugian konstitusional demikian menurut Pemohon terjadi karena Pemerintah membebankan pajak penerangan jalan atas penggunaan listrik oleh Pemohon yang listrik tersebut sebenarnya dihasilkan sendiri oleh Pemohon.

[3.7] Menimbang bahwa untuk membuktikan dalilnya sebagai badan hukum perkumpulan beranggotakan pengusaha dan/atau perusahaan yang berdomisili di Indonesia, Pemohon mengajukan Bukti P-3 berupa salinan Akta Pernyataan Keputusan Musyawarah Nasional Khusus Asosiasi Pengusaha Indonesia (APINDO) Nomor 20, bertanggal 22 Mei 2017, yang dibuat di hadapan Notaris Suprpto, S.H. Setelah mencermati Akta Notaris tersebut Mahkamah menilai Pemohon benar merupakan badan hukum perkumpulan, beranggotakan para pengusaha, yang bergerak di bidang usaha, investasi, dan ketenagakerjaan.

Adapun mengenai kerugian konstitusional berupa membayar pajak untuk penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan/dibangkitkan sendiri oleh pengguna, yang menurut Pemohon diakibatkan oleh berlakunya Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD, Mahkamah berpendapat bahwa hal yang didalilkan oleh Pemohon sebagai sebuah kerugian konstitusional memang akan dapat dihilangkan atau dihindarkan manakala permohonan dikabulkan, yaitu memberikan makna baru bahwa objek pajak penerangan jalan (PPJ) hanya meliputi tenaga listrik yang dihasilkan/dibangkitkan oleh Perusahaan Listrik Negara (PLN) dan/atau membatalkan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD. Namun demikian tentu saja harus dibuktikan terlebih dahulu bahwa ketentuan-ketentuan *a quo* yang dimohonkan pengujian benar-benar bertentangan dengan UUD 1945.

[3.8] Menimbang bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana diuraikan di atas, Mahkamah berpendapat Pemohon memiliki kedudukan hukum untuk mengajukan permohonan *a quo*. Oleh karena itu, Mahkamah akan mempertimbangkan lebih lanjut pokok permohonan Pemohon.

Pokok Permohonan

[3.9] Menimbang bahwa setelah membaca dan memeriksa dengan cermat permohonan Pemohon, Mahkamah berpendapat bahwa pokok permohonan Pemohon adalah ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2), frasa “sumber lain” dalam Pasal 55 ayat (2), serta Pasal 55 ayat (3) UU PDRD, yang membebaskan pajak penerangan jalan kepada Pemohon atas penggunaan listrik yang dilakukan Pemohon, padahal listrik tersebut dibangkitkan sendiri oleh Pemohon.

Ketentuan yang dimohonkan pengujian oleh Pemohon selengkapnya menyatakan sebagai berikut.

Pasal 1 angka 28 UU PDRD,

“Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain.”

Pasal 52 ayat (1) UU PDRD,

“Objek Pajak Penerangan Jalan adalah penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain.”

Pasal 52 ayat (2) UU PDRD,

“Listrik yang dihasilkan sendiri sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi seluruh pembangkit listrik.”

Pasal 55 ayat (2) UU PDRD,

“Penggunaan tenaga listrik dari sumber lain oleh industri, pertambangan minyak bumi dan gas alam, tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 3% (tiga persen).”

Pasal 55 ayat (3) UU PDRD,

“Penggunaan tenaga listrik yang dihasilkan sendiri, tarif Pajak Penerangan Jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 1,5% (satu koma lima persen).”

Menurut Pemohon sepanjang frasa “*penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri*” dan frasa “*meliputi seluruh pembangkit listrik*” dalam Pasal 1 angka 28 dan Pasal 52 ayat (1) dan Pasal 52 ayat (2) UU PDRD, dan frasa “*sumber lain*” dalam Pasal 52 ayat (1) dan Pasal 55 ayat (2) UU PDRD, bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 dengan alasan-alasan

sebagaimana terurai lengkap pada bagian duduk perkara, yang pada pokoknya sebagai berikut:

1. Bahwa Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) UU PDRD tidak memberikan jaminan kepastian hukum yang adil karena, *Pertama*, keberadaan Pemohon dalam menyediakan pasokan "listrik" seharusnya diapresiasi oleh pemerintah, bukan malah dibebankan pajak penerangan jalan. *Kedua*, terminologi pajak penerangan jalan sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 28 tidak sejalan dengan maksud diadakannya pajak penerangan jalan yang seharusnya terbatas hanya untuk penggunaan listrik yang dihasilkan oleh negara, dan tidak dalam cakupan listrik yang dihasilkan sendiri, dan tidak dalam cakupan listrik yang dihasilkan oleh perusahaan untuk kepentingan proses produksinya.
2. Bahwa secara faktual negara melalui PT PLN belum mampu mengusahakan terpenuhinya kebutuhan tenaga listrik untuk kepentingan industri. Oleh karena itu, langkah Pemohon yang membangkitkan listrik secara mandiri seharusnya mendapatkan apresiasi atau insentif oleh pemerintah dengan cara meniadakan pengenaan pajak penerangan jalan, bukan malah dibebankan pajak penerangan jalan;
3. Bahwa terminologi pajak penerangan jalan sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka 28 UU PDRD menempatkan pemerintah sebagai penyedia pasokan listrik, tidak malah membebankannya kepada Pemohon yang kemudian dikenakan pajak penerangan jalan, maka seharusnya pengaturan pajak penerangan jalan tidak diformulasikan dalam cakupan yang sangat luas, melainkan terbatas pada penggunaan listrik yang dihasilkan oleh negara melalui PT PLN, sebagaimana pengaturan pajak penerangan jalan dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (2) huruf d Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang berbunyi sebagai berikut:
Penjelasan Pasal 2 ayat (2) huruf d UU 18/1997
"Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, dengan ketentuan bahwa daerah tersebut tersedia penerangan jalan, yang rekeningnya dibayar oleh Pemerintah Daerah"
4. Bahwa selain itu menurut Pemohon, tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan tidak untuk diperjual-belikan, melainkan dipergunakan untuk kepentingan produksi perusahaan (kepentingan sendiri) dan telah

mendapatkan kontrol negara melalui pemberian izin usaha penyedia listrik untuk kepentingan sendiri (izin operasi dan izin laik operasi), sehingga tidak bertentangan dengan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 111/PUU-XIII/2015, yang pada pokoknya mengatur tentang larangan usaha penyediaan tenaga listrik untuk kepentingan umum tanpa kontrol dari negara;

5. Bahwa tenaga listrik merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari rangkaian proses produksi. Oleh karena itu, pengenaan pajak penerangan jalan terhadap tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan dapat berakibat pada naiknya harga jual produk perusahaan di pasaran (baik nasional maupun internasional). Implikasinya, produktivitas perusahaan menjadi terhambat dan bahkan dalam kondisi yang paling buruk, perusahaan dihadapkan pada pilihan untuk memberhentikan tetap atau sementara (*lay off*) pegawainya guna mengurangi beban biaya produksi (*cost and benefit*);
6. Bahwa pengenaan pajak penerangan jalan untuk tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan tidak sejalan dengan kebijakan pemerintah (*government policy*) dalam mendorong kontribusi sektor swasta dalam mengatasi krisis listrik yang diperkirakan terjadi pada tahun 2018 dan merealisasikan program pembangkit listrik mencapai 35.000 Megawatt pada tahun 2019;
7. Bahwa pengecualian pengenaan pajak untuk tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan tersebut sejalan dengan syarat pemungutan pajak tidak mengganggu perekonomian (syarat pajak ekonomis), yang mengharuskan pengenaan pajak tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi dan perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat;
8. Bahwa lebih lanjut tidak dibebankannya pajak untuk tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan merupakan perwujudan dari prinsip kemanfaatan (*the principle of expediency*). Artinya, peniadaan pengenaan pajak tersebut dimaksudkan memberikan perlindungan (stabilitas usaha), memberikan kemudahan, dan untuk mencapai tujuan yang lebih besar, yaitu memajukan kesejahteraan umum;
9. Bahwa pendekatan insentif pajak yang adil dengan dimaknai secara bersyarat (*conditionally unconstitutional*) ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) UU PDRD tidak serta merta berpengaruh terhadap

pendapatan asli daerah, malah dari sisi positifnya daerah menjadi lebih kreatif menemukan keunggulan budaya, potensi asli daerah, dan menciptakan iklim usaha yang kondusif, yang pada akhirnya akan meningkatkan pembukaan lapangan kerja baru atau usaha baru yang menyerap tenaga kerja dalam jumlah besar;

10. Bahwa dari aspek prinsip peraturan perundang-undangan yang baik, Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) UU PDRD bertentangan dengan asas peraturan perundang-undangan yang baik, yaitu “asas kedayagunaan dan kehasilgunaan”, asas “kejelasan rumusan” dan asas “keseimbangan, keserasian, dan keselarasan” yang mempersyaratkan pembentukan peraturan perundang-undangan harus mendatangkan manfaat bagi kehidupan bermasyarakat, tidak menimbulkan berbagai macam interpretasi, serta setiap materi muatan peraturan perundang-undangan mencerminkan keseimbangan, keserasian, dan keselarasan, antara kepentingan individu, masyarakat, dan kepentingan bangsa dan negara (vide Pasal 5 huruf e dan huruf f *juncto* Pasal 6 huruf j UU Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan);
11. Bahwa berdasarkan argumentasi di atas, maka pengenaan pajak penerangan jalan untuk tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan seharusnya dikecualikan dalam UU PDRD;
12. Bahwa selain hal-hal tersebut di atas, Pemohon juga mendalilkan bahwa frasa “sumber lain” mengandung ketidakpastian hukum atau *legal uncertainty* oleh karenanya memohon agar dimaknai terbatas pada sumber listrik yang dihasilkan oleh negara melalui PT PLN. Sedangkan khusus Pasal 55 ayat (3) UU PDRD menyebabkan ketidakadilan hukum karena seharusnya pajak penerangan jalan hanya dikenakan pada penggunaan listrik yang bersumber dari negara (PT PLN).
13. Bahwa berdasarkan uraian alasan tersebut Pemohon memohon agar:
 - a. Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan Pasal 52 ayat (2) UU PDRD dinyatakan bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat secara bersyarat (*conditionally unconstitutional*) bila tidak dimaknai bahwa pajak penerangan jalan hanya dikenakan pada tenaga listrik yang bersumber dari negara;

- b. Pasal 52 ayat (1) dan Pasal 55 ayat (2) UU PDRD dinyatakan bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat secara bersyarat sepanjang frasa “sumber lain” tidak dimaknai terbatas pada sumber listrik yang dihasilkan oleh negara melalui PT PLN;
- c. Pasal 55 ayat (3) UU PDRD bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum mengikat.

[3.10] Menimbang bahwa terhadap permohonan tersebut Pemohon mengajukan bukti tertulis/surat bertanda bukti P-1 sampai dengan bukti P-4 dan tiga orang ahli bernama Robert Na Endi Jaweng; Inayati; dan Haula Rosdiana, dan 2 (dua) saksi bernama Jasin Tandiono dan Ruhut Panagaran Sihombing, yang telah didengarkan keterangannya pada persidangan tanggal 30 November 2017 dan 13 Desember 2017;

[3.11] Menimbang bahwa terhadap permohonan yang diajukan Pemohon tersebut, Presiden mengajukan satu orang ahli bernama Machfud Sidik dan dua orang saksi bernama Ikhwanussofa dan Edison yang telah didengarkan keterangannya pada persidangan tanggal 20 Desember 2017.

[3.12] Menimbang bahwa setelah Mahkamah mencermati dengan seksama permohonan Pemohon, keterangan Presiden, beserta bukti-bukti yang diajukan di persidangan, selanjutnya Mahkamah akan mempertimbangkan dalil-dalil permohonan Pemohon.

[3.13] Menimbang bahwa terhadap dalil Pemohon yang menyatakan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), dan Pasal 52 ayat (2) UU PDRD pada frasa “penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri” dan frasa “meliputi seluruh pembangkit listrik” bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, Mahkamah memberikan pertimbangan sebagai berikut:

[3.13.1] Bahwa sebelum mempertimbangkan lebih lanjut dalil-dalil permohonan Pemohon penting bagi Mahkamah untuk menegaskan bahwa hakikat pajak adalah iuran kepada negara yang pemberlakuannya dapat dipaksakan terhadap wajib pajak menurut peraturan perundang-undangan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk dan dipergunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas dan fungsi negara untuk

menyelenggarakan pemerintahan. Secara normatif ketentuan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (UU KUP) menyatakan, "Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat".

Dari pengertian tersebut maka dapat diperoleh adanya unsur-unsur pajak antara lain: i) adanya unsur masyarakat yang berkaitan dengan kepentingan umum; ii) adanya unsur undang-undang atau peraturan lain yang merupakan bagian yang merepresentasikan kepentingan sekaligus persetujuan rakyat; iii) unsur pemungut pajak yang berkaitan dengan lembaga yang secara struktural menerima peralihan kekayaan dari satu pihak ke pihak yang lain yakni dari rakyat selaku wajib pajak kepada pemerintah sekaligus sebagai lembaga yang menyelenggarakan kepentingan umum; iv) unsur objek pajak yang berkaitan sasaran yang akan dikenakan pajak (*tatbestand*) yaitu keadaan, peristiwa atau perbuatan yang menurut ketentuan undang-undang dapat dikenakan pajak; serta v) unsur surat ketetapan pajak yang berkenaan dengan surat keputusan yang isinya penetapan utang pajak yang harus dibayar oleh seseorang atau badan.

Dari uraian unsur-unsur yang berkaitan dengan pajak tersebut dapat ditarik adanya ciri atau karakteristik dari pajak yang pada dasarnya antara lain:

- a. Pajak dipungut berdasarkan atas undang-undang;
- b. Terhadap pembayaran pajak tidak ada prestasi atau jasa yang bersifat timbal balik yang dapat ditunjukkan secara langsung;
- c. Pemungutan dapat dilakukan oleh pemerintah baik pusat maupun daerah (dikenal istilah pajak pusat dan pajak daerah);
- d. Pajak tersebut dipergunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah baik rutin maupun pembangunan dan dimungkinkan untuk investasi (*public investment*).

[3.13.2] Lebih dari itu secara doktriner pajak juga mempunyai fungsi yang salah satunya adalah fungsi mengatur (*regulerend*) yang mengandung arti bahwa pajak juga dapat digunakan sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan negara dalam lapangan ekonomi dan sosial. Oleh karena itu tidak tertutup kemungkinan pajak dapat dipergunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya di luar bidang keuangan. Sehingga dengan memperhatikan cakupan fungsi pajak yang sedemikian luas, maka tidak ada alasan untuk menolak argumentasi pemungutan pajak oleh negara sebab pengenaan pajak yang seolah-olah seperti mesin penyedot uang rakyat, sejatinya adalah uang yang berasal dari rakyat akan kembali kepada masyarakat tanpa dikurangi yang tidak lain adalah untuk mencapai kesejahteraan masyarakat. Dengan kata lain pajak tidak akan merugikan rakyat dan hal inilah sebenarnya yang menjadikan sulit mencari argumentasi bahwa pungutan pajak adalah sesuatu yang tidak dapat dibenarkan.

Namun demikian terlepas dari berbagai argumentasi doktriner maupun *legal* yang menjadi alasan pembenar bagi pengenaan pajak, peraturan perundang-undangan yang mengatur hal-hal yang berkaitan dengan pajak haruslah mengandung kepastian hukum yang adil, sehingga bagi masyarakat terutama wajib pajak terbangun rasa tanggung jawab sesuai dengan hak dan kewajibannya secara seimbang. Dengan demikian konsekuensi pembebanan pajak terhadap masyarakat dapat diterima sebagai bentuk yang pada awalnya adalah sebuah kewajiban akan tetapi pada akhirnya hasilnya dinikmati oleh masyarakat itu sendiri.

[3.13.3] Bahwa dengan uraian ilustrasi berkaitan hakikat pajak tersebut di atas, selanjutnya Mahkamah akan menilai persoalan konstitusionalitas norma yang didalilkan Pemohon berkaitan frasa “penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri” dan frasa “meliputi seluruh pembangkit listrik” dalam Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 52 ayat (2) dan frasa “sumber lain” dalam Pasal 55 ayat (2) dan Pasal 55 ayat (3) UU PDRD, yang menurut Pemohon tidak memberikan jaminan kepastian hukum (*legal certainty*) yang adil dan mengingkari ketentuan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945.

Dalam kaitannya dengan dalil Pemohon *a quo* Mahkamah mencermati, Pasal 1 angka 28 UU PDRD mengenai definisi Pajak Penerangan Jalan (PPJ) yang selengkapnya menyatakan, “Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain,” dan menemukan dua unsur dasar dari definisi tersebut. *Pertama*,

bahwa hakikat PPJ adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik. *Kedua*, tenaga listrik yang dikenai PPJ adalah tenaga listrik yang diperoleh/dihasilkan sendiri oleh pengguna maupun tenaga listrik yang diperoleh dari sumber lain.

[3.13.4] Bahwa setelah mencermati UU PDRD terutama pada Bab I “Ketentuan Umum” Pasal 1 yang merupakan ketentuan pokok yang menjadi dasar atau rujukan bagian yang diatur dalam pasal-pasal yang ada pada undang-undang bersangkutan, sebagaimana prinsip-prinsip yang ada dalam undang-undang pada umumnya, Mahkamah tidak menemukan adanya ketentuan yang membatasi definisi Pasal 1 angka 28 yang Pasal tersebut menegaskan bahwa PPJ adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain. Bahkan ketentuan tersebut kemudian ditegaskan dalam Bagian Kesebelas mengenai “Pajak Penerangan Jalan” pada Pasal 52 ayat (1) yang menyatakan, “*Objek Pajak Penerangan Jalan adalah penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain.*”

Dengan merujuk pada ketentuan Pasal 1 angka 28 *juncto* Pasal 52 ayat (1) UU PDRD, serta keterangan Presiden (*vide* Keterangan Presiden, huruf f, halaman 12), Mahkamah menemukan penegasan bahwa makna yang dikehendaki pembentuk undang-undang adalah semua penggunaan tenaga listrik tanpa kecuali merupakan objek dari PPJ, tidak terbatas hanya pada penggunaan tenaga listrik untuk keperluan penerangan jalan saja. Permasalahan lebih lanjut yang harus dipertimbangkan oleh Mahkamah adalah apakah benar materi muatan yang diatur dalam pasal-pasal pada undang-undang yang dipersoalkan konstitusionalitasnya oleh Pemohon menimbulkan ketidakpastian hukum (*legal uncertainty*). Terhadap hal tersebut Mahkamah berpendapat bahwa apabila ditinjau dari prinsip legalitas berlakunya sebuah undang-undang, sepanjang produk undang-undang dibentuk berdasarkan prinsip-prinsip dalam pembentukan undang-undang maka sulit mencari argumentasi untuk menegaskan bahwa pasal ataupun undang-undang tersebut tidak mempunyai kekuatan konstitusional, kecuali dapat dibuktikan sebaliknya.

[3.13.5] Bahwa setelah mencermati Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD yang didalilkan Pemohon mengandung ketidakpastian hukum (*legal uncertainty*) yang adil, yang salah satunya adalah permasalahan dari sisi terminologi (*vide* Permohonan Pemohon, halaman 12), menurut Mahkamah materi muatan pasal yang mengatur PPJ

seharusnya secara limitatif dan *inherent* terbatas hanya mengatur materi muatan tentang pengenaan pajak pada penggunaan tenaga listrik untuk penerangan jalan yang listriknya bersumber dari, atau disediakan oleh, pemerintah dan pembayarannya dapat dibebankan kepada masyarakat. Sepanjang berkenaan dengan permasalahan perihal adanya ketidaksinkronan antara jenis pajak yang dikenakan dengan objek pajak Mahkamah menemukan adanya ketidaktepatan penempatan objek pajak dengan jenis pajak yang berkaitan dengan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD. Oleh karena itu menurut Mahkamah terdapat persoalan konstitusionalitas norma terhadap pasal-pasal *a quo*. Namun demikian, tidak serta-merta berarti bahwa sumber listrik yang dihasilkan sendiri dan sumber lainnya selain yang dihasilkan pemerintah *in casu* PT PLN tidak dapat menjadi objek pajak. Dengan kata lain PPJ seharusnya tidak menjadikan sumber listrik yang dihasilkan sendiri dan sumber lain sebagai objek sasarannya, namun objek tersebut tetap dapat dikenakan pajak akan tetapi materi muatan peraturan perundang-undangannya harus menyebutkan jenis pajak yang tepat. Untuk itu Mahkamah akan mempertimbangkannya lebih lanjut.

[3.13.6] Bahwa untuk memperkuat argumen Mahkamah sebagaimana termaktub pada Paragraf **[3.13.4]** dan Paragraf **[3.13.5]** di atas, perlu ditegaskan bahwa dalam penyusunan peraturan perundang-undangan sangatlah penting untuk menggunakan istilah yang tidak memunculkan makna ganda (ambigu). Secara hukum, menggunakan istilah yang sama untuk dua hal/konsep yang berbeda hanya akan memunculkan kekaburan norma yang pada akhirnya mengakibatkan ketidakpastian hukum, terutama mengenai konsep mana yang sebenarnya dimaksudkan dan ingin atau akan diberlakukan oleh pembentuk undang-undang.

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undang (UU 12/2011) telah memberikan pedoman dalam penyusunan peraturan perundang-undangan, terutama dalam kaitannya dengan perkara *a quo* adalah Pasal 5 huruf f yang menyatakan, “Dalam membentuk Peraturan Perundang-undangan harus dilakukan berdasarkan pada asas Pembentukan Peraturan Perundang-undangan yang baik, yang meliputi: ... f. kejelasan rumusan; dan ...”. Penjelasan Pasal 5 huruf f UU 12/2011 menyatakan, “Yang dimaksud dengan “asas kejelasan rumusan” adalah bahwa setiap Peraturan Perundang-undangan harus memenuhi persyaratan teknis penyusunan Peraturan

Perundang-undangan, sistematika, pilihan kata atau istilah, serta bahasa hukum yang jelas dan mudah dimengerti sehingga tidak menimbulkan berbagai macam interpretasi dalam pelaksanaannya”.

Meskipun norma UU 12/2011 bukan merupakan norma konstitusi, yang karenanya jika terdapat norma dalam suatu undang-undang yang tidak sesuai dengan ketentuan UU 12/2011 tidak serta-merta menjadikannya inkonstitusional, namun karena keberadaan UU 12/2011 merupakan amanat langsung Pasal 22A UUD 1945 yang menyatakan, “Ketentuan lebih lanjut tentang tata cara pembentukan undang-undang diatur dengan undang-undang”, maka menurut Mahkamah adalah tepat dijadikan sebagai rujukan dalam melakukan pengujian undang-undang di Mahkamah, setidaknya-tidaknya sebagai petunjuk perihal adanya persoalan konstitusionalitas dalam suatu rumusan norma undang-undang.

[3.13.7] Bahwa setelah mencermati rumusan pasal-pasal yang dipersoalkan Pemohon, Mahkamah berpendapat frasa “penerangan jalan” pada istilah “pajak penerangan jalan” sebenarnya telah dengan jelas merujuk pada suatu tindakan/aktivitas yang membuat terang jalan. Secara harfiah pajak penerangan jalan berarti pajak yang dikenakan bagi peristiwa penerangan jalan, yang seiring perkembangan ilmu pengetahuan/teknologi maka penerangan jalan telah lazim menggunakan alat-alat elektronik bertenaga listrik. Sehingga jika dikaitkan dengan listrik yang dipergunakan sebagai energi untuk “menyalakan” alat-alat elektronik, maka pajak penerangan jalan diartikan sebagai pajak yang dikenakan atas penggunaan listrik bagi penerangan jalan.

Dari uraian penjelasan tersebut di atas, apabila dihubungkan dengan rumusan Pasal 1 angka 28 UU PDRD yang menyatakan, “Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun diperoleh dari sumber lain”, dan Pasal 52 ayat (1) UU PDRD yang menyatakan “Objek Pajak Penerangan Jalan adalah penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain”, menurut Mahkamah telah ternyata pembentuk undang-undang mencampurkan pengaturan dua kategori yang berbeda ke dalam satu pasal, yaitu kategori peruntukan tenaga listrik disatukan dengan kategori sumber (penghasil) tenaga listrik. Induk kalimat pada rumusan ketentuan tersebut jelas menerangkan mengenai penggunaan tenaga listrik sebagai objek pajak berdasarkan klasifikasi peruntukannya.

Dari istilah atau nomenklatur Objek Pajak Penerangan Jalan terlihat bahwa penggunaan tenaga listrik yang dijadikan objek PPJ adalah yang peruntukannya untuk penerangan jalan. Namun rumusan anak kalimat Pasal 52 ayat (1), yaitu “baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain”, tidak menjelaskan mengenai cakupan atau ruang lingkup penggunaan tenaga listrik yang dapat disebut/dikategorikan sebagai penerangan jalan, melainkan justru mengatur sumber tenaga listrik. Hal demikian mengakibatkan kerancuan atau kebingungan memahami maksud dalam pengertian yang terkandung pada rumusan tersebut. Dalam hal ini, apakah maksud sebenarnya dari ketentuan Pasal 52 ayat (1) ini akan mengatur mengenai objek pajak penerangan jalan dari sisi peruntukan/penggunaan tenaga listrik atau dari sisi sumber yang menghasilkan tenaga listrik itu sendiri;

[3.13.8] Bahwa dalam keterangan tertulisnya Presiden/Pemerintah juga menerangkan bahwa PPJ akan dialokasikan untuk menyediakan penerangan jalan (vide Keterangan Presiden, huruf b, halaman 14). Hal demikian menunjukkan adanya ketidaktegasan dari pembentuk undang-undang, setidaknya Presiden/Pemerintah, apakah frasa “penerangan jalan” pada istilah PPJ merujuk pada objek pajak atau merujuk pada alokasi pembelanjaan dana yang diperoleh dari kegiatan pengenaan pajak. Seandainya frasa “penerangan jalan” merujuk pada alokasi dana yang dipungut dari pajak, hal demikian telah terbantah oleh ketentuan Pasal 56 ayat (3) UU PDRD yang menyatakan bahwa dana hasil penerimaan PPJ hanya sebagian saja yang dialokasikan untuk penyediaan penerangan jalan.

Lebih lanjut dijelaskan, bahwa seandainya frasa “penerangan jalan” pada istilah PPJ memang merujuk pada alokasi dana yang diperoleh dari pengenaan pajak, *quod non*, pola pembentukan istilah demikian akan bertentangan dengan pola pembentukan istilah jenis pajak lain dalam undang-undang yang sama. Jenis pajak yang diatur dalam UU PDRD adalah Pajak Kendaraan Bermotor; Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor; Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor; Pajak Air Permukaan; Pajak Rokok; Pajak Hotel; Pajak Restoran; Pajak Hiburan; Pajak Reklame; Pajak Penerangan Jalan; Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan; Pajak Parkir; Pajak Air Tanah; Pajak Sarang Burung Walet; Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan; serta Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, yang semua istilah tersebut merujuk pada objek

pajak dan bukan merujuk pada alokasi dana yang diperoleh dari kegiatan pengenaan pajak.

[3.14] Menimbang bahwa seandainya pembentuk undang-undang melalui Pasal 1 angka 28 UU PDRD bermaksud menciptakan rezim hukum baru dengan mendekonstruksi, mengubah, atau memberi makna baru terhadap istilah “Pajak Penerangan Jalan”, menurut Mahkamah akan lebih tepat dipergunakan istilah baru atau istilah lain agar dapat diketahui jelas perbedaannya dengan ketentuan yang lama. Hal demikian selain karena istilah PPJ secara harfiah telah jelas sebagaimana diuraikan Mahkamah dalam pertimbangan hukum Paragraf [3.13] sampai dengan Paragraf [3.13.8] di atas, istilah “pajak penerangan jalan” juga telah dipergunakan secara meluas sejak tahun 1997 yang ditandai dengan disahkannya Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, serta perubahannya, yang masing-masing memaknai “pajak penerangan jalan” sebagai berikut:

- a. UU 18/1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah pada Penjelasan Pasal 2 ayat (2) huruf d menyatakan, “Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, dengan ketentuan bahwa di daerah tersebut tersedia penerangan jalan, yang rekeningnya dibayar oleh Pemerintah Daerah”.
- b. UU 34/2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah pada bagian Penjelasan Pasal 2 ayat (2) huruf e menyatakan, “Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik, dengan ketentuan bahwa di wilayah Daerah tersebut tersedia penerangan jalan, yang rekeningnya dibayar oleh Pemerintah Daerah”.

[3.14.1] Bahwa jika pembentuk undang-undang memang bermaksud mengatur kedua kategori tersebut sekaligus dalam satu rumusan, yaitu kategori peruntukkan tenaga listrik sekaligus kategori sumber (penghasil) tenaga listrik, hal demikian memang tidak keliru dari perspektif konstitusi. Namun membuka kemungkinan terjadinya ketidakpastian hukum manakala rumusan yang demikian menimbulkan ketidakjelasan makna, apalagi ketika makna ketentuan demikian akhirnya menempatkan semua penggunaan tenaga listrik sebagai objek penerangan jalan, meskipun sebenarnya tenaga listrik tersebut tidak dipergunakan untuk menerangi jalan.

Penting bagi Mahkamah untuk menggarisbawahi bahwa kepastian hukum tercipta salah satunya dengan ketepatan penggunaan istilah-istilah dengan makna yang dirujuknya. Salah satunya adalah istilah “penerangan jalan” sudah jelas dan mapan maknanya baik secara harfiah maupun dalam penggunaan sehari-hari, yaitu kegiatan membuat terang jalan dengan bantuan pencahayaan buatan. Ketika “penerangan jalan” dimaknai meluas meliputi juga semua penggunaan listrik untuk keperluan selain penerangan jalan, maka hal demikian membingungkan bagi pengguna tenaga listrik karena dikenai pajak untuk suatu tindakan penggunaan tenaga listrik yang secara faktual tidak mereka lakukan.

[3.14.2] Berdasarkan pertimbangan hukum tersebut, terlepas dari belum dipertimbangkannya oleh Mahkamah mengenai konstitusionalitas pengenaan pajak terhadap penggunaan tenaga listrik untuk peruntukkan/keperluan selain penerangan jalan, apalagi jika tenaga listrik tersebut dihasilkan/dibangkitkan sendiri oleh pengguna, Mahkamah berpendapat bahwa Pasal 1 angka 28 dan Pasal 52 ayat (1) UU PDRD bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 karena penggunaan istilah di dalam Pasal 1 angka 28 dan Pasal 52 ayat (1) UU *a quo* telah menimbulkan ketidakpastian hukum bagi pengguna tenaga listrik.

[3.15] Menimbang bahwa terhadap dalil Pemohon yang pada pokoknya menyatakan bahwa seharusnya tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh pengguna tidak dikenai pajak, Mahkamah mempertimbangkan sebagai berikut.

Pasal 23A UUD 1945 menyatakan bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Ketentuan demikian dengan jelas menunjukkan bahwa pajak dan pungutan lain yang dilakukan oleh negara untuk keperluan negara adalah hal yang diperbolehkan, selama diatur dengan undang-undang. Makna frasa “diatur dengan undang-undang” merujuk pada kondisi bahwa semua ketentuan apalagi yang bersifat mengikat dan membebani atau menimbulkan kewajiban kepada rakyat (penduduk) harus diketahui dan dibuat oleh rakyat melalui mekanisme perwakilan yaitu oleh anggota lembaga perwakilan rakyat bersama-sama dengan Presiden. Bahkan dalam konsep negara demokrasi modern, negara bukan hanya harus menyediakan sarana bagi rakyat untuk terlibat dalam proses perancangan/penyusunan suatu peraturan perundang-undangan, melainkan harus memastikan bahwa rakyat mengetahui adanya proses penyusunan peraturan

perundang-undangan tersebut. Hal demikian tidak lain untuk mencegah kesewenang-wenangan negara dalam melakukan pungutan dan pengenaan pajak kepada rakyat.

[3.15.1] Bahwa Pasal 23A UUD 1945 tidak menyatakan bidang apa saja yang dapat dikenai pajak dan pungutan. Begitu pula dalam UUD 1945 secara umum tidak ada pernyataan lebih lanjut mengenai bidang-bidang yang tidak boleh dikenai pajak dan pungutan. Dari ketentuan demikian diartikan bahwa pada dasarnya pungutan dan pajak dapat dikenakan/dibebankan kepada semua objek hukum dan dibebankan pula kepada semua subjek hukum, tentu saja setelah melalui penalaran dan rasionalisasi yang matang melalui pembentukan undang-undang.

Pungutan negara kepada rakyat secara garis besar dapat dibedakan menjadi dua jenis, yaitu retribusi dan pajak. Retribusi adalah pungutan oleh negara kepada rakyat yang *tegen prestatie* atas pungutan tersebut langsung dinikmati oleh rakyat yang membayar retribusi. Sementara pajak adalah pungutan oleh negara kepada rakyat yang manfaatnya tidak diterima/dirasakan seketika melainkan oleh negara (melalui Pemerintah) dialokasikan untuk membiayai berbagai kegiatan penyelenggaraan negara, yang bisa saja tidak langsung berkaitan dengan kategori objek yang dikenai pajak.

[3.15.2] Bahwa pajak menjadi instrumen keuangan yang berfungsi mengisi kas (pendapatan) negara. Bahkan saat ini pendapatan dari sektor pajak menjadi sumber pendapatan yang dominan. Namun pajak bukan semata-mata instrumen negara untuk memungut sejumlah uang kepada rakyat, sehingga dalam pengujian konstitusionalitas pengenaan pajak, hal yang menjadi pertimbangan Mahkamah bukan sekadar beban yang harus ditanggung oleh rakyat. Bagi Mahkamah, terutama dalam hal pengenaan pajak tenaga listrik, fungsi pengaturan (*regulerend*) justru lebih mendominasi karena pembangkitan listrik dengan sumber energi tertentu dapat membawa dampak negatif kepada lingkungan dan masyarakat, terutama dalam hal pembangkitan listrik dilakukan secara konvensional menggunakan bahan bakar fosil. Namun karena di sisi lain listrik memiliki banyak manfaat, sehingga negara harus mengendalikan atau memulihkan dampak dimaksud. Salah satu upaya pengendalian tersebut adalah dengan pengenaan pajak kepada penggunaan listrik, serta mengalokasikan sebagian dana yang bersumber dari pajak penggunaan listrik untuk memulihkan kerugian yang diderita lingkungan hidup dan masyarakat. Kewajiban pemulihan tersebut sesuai dengan

amanat Pasal 33 ayat (4) UUD 1945 yang menyatakan, “Perekonomian nasional diselenggarakan berdasar atas demokrasi ekonomi dengan prinsip kebersamaan, efisiensi berkeadilan, berkelanjutan, berwawasan lingkungan, kemandirian, serta dengan menjaga keseimbangan kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional”.

[3.15.3] Bahwa dengan demikian inkonstitusionalitas Pasal 1 angka 28 dan Pasal 52 ayat (1) UU PDRD sebagaimana telah Mahkamah nyatakan pada pertimbangan hukum di atas, tidak lantas mengakibatkan penggunaan tenaga listrik tidak dapat dikenai pajak. Mahkamah menegaskan pendapatnya bahwa penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain, tetap dapat dikenai pajak atau dengan kata lain tetap dapat dijadikan sebagai objek pajak, namun pengenaan pajaknya harus diatur dalam undang-undang dengan nomenklatur atau istilah yang lebih tepat agar tidak menimbulkan kerancuan maupun kebingungan bagi masyarakat terutama subjek pajak dan wajib pajak. Sehingga terhadap dalil Pemohon yang menyatakan bahwa seharusnya tenaga listrik yang dihasilkan/dibangkitkan sendiri oleh pengguna tidak dikenai pajak, Mahkamah berpendapat sebaliknya, yaitu bahwa semua penggunaan tenaga listrik dapat dikenai pajak tanpa membedakan asal atau sumber pasokan tenaga listrik tersebut, apakah dibangkitkan sendiri oleh pengguna atau dibangkitkan oleh pihak selain pengguna.

[3.16] Menimbang bahwa selain itu terhadap dalil Pemohon mengenai Pasal 52 ayat (2) serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD yang menurut Pemohon seharusnya tenaga listrik yang dihasilkan sendiri oleh pengguna tidak dikenai pajak, Mahkamah berpendapat pemahaman ketentuan dimaksud tidak dapat dilepaskan dari Pasal 52 ayat (1) *juncto* Pasal 1 angka 28 sebagaimana telah dipertimbangkan sebelumnya. Bahkan keberadaan ketiga ketentuan tersebut tergantung pada ketentuan Pasal 1 angka 28 dan Pasal 52 ayat (1) UU PDRD terutama pada istilah “pajak penerangan jalan”. Dikarenakan ketentuan Pasal 52 ayat (2) serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD keberadaannya berkaitan dengan Pasal 1 angka 28 dan Pasal 52 ayat (1) UU PDRD sehingga Mahkamah juga harus menyatakan Pasal 52 ayat (2) serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD bertentangan dengan UUD 1945.

[3.17] Menimbang bahwa Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD adalah bertentangan dengan UUD 1945 sehingga tidak lagi memiliki kekuatan hukum mengikat. Posisi demikian menghilangkan landasan hukum bagi pengenaan pajak terhadap penggunaan listrik. Padahal sebagaimana telah diuraikan Mahkamah dalam pertimbangan hukum di atas, pengenaan pajak terhadap penggunaan listrik bukanlah hal yang melanggar UUD 1945.

Bahwa untuk menghindari terjadinya kekosongan hukum dalam hal pengenaan pajak, Mahkamah memerintahkan kepada pembentuk undang-undang untuk membentuk ketentuan baru sebagai dasar bagi pengenaan pajak terhadap penggunaan listrik, khususnya penerangan jalan, baik yang dihasilkan sendiri maupun dari sumber lain selain yang dihasilkan oleh pemerintah (PT PLN), dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) tahun sejak diucapkannya putusan ini. Artinya, dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) tahun sejak diucapkannya putusan ini UU PDRD masih berlaku sebagai dasar pengenaan PPJ.

[3.18] Menimbang bahwa berdasarkan seluruh uraian pertimbangan hukum tersebut di atas, Mahkamah berpendapat permohonan Pemohon beralasan menurut hukum untuk sebagian.

4. KONKLUSI

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

- [4.1] Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*;
- [4.2] Pemohon mempunyai kedudukan hukum untuk mengajukan permohonan *a quo*;
- [4.3] Pokok permohonan beralasan menurut hukum untuk sebagian;

Berdasarkan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor

70, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5226), dan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076);

5. AMAR PUTUSAN

Mengadili,

1. Mengabulkan permohonan Pemohon untuk sebagian;
2. Menyatakan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan tidak memiliki kekuatan hukum mengikat.
3. Menyatakan ketentuan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) masih tetap berlaku sampai dengan dilakukan perubahan sesuai dengan tenggang waktu sebagaimana yang telah ditentukan dalam putusan ini;
4. Memerintahkan kepada pembentuk undang-undang untuk dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) tahun melakukan perubahan terhadap Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) khususnya berkenaan dengan pengenaan pajak terhadap penggunaan listrik baik yang dihasilkan sendiri maupun yang dihasilkan dari sumber lain selain yang dihasilkan oleh pemerintah (PT PLN) sejak putusan ini diucapkan;
5. Menolak permohonan Pemohon untuk selain dan selebihnya;
6. Memerintahkan pemuatan putusan ini dalam Berita Negara Republik Indonesia sebagaimana mestinya.

Demikian diputus dalam Rapat Permusyawaratan Hakim oleh delapan Hakim Konstitusi yaitu Anwar Usman, selaku Ketua merangkap Anggota, Aswanto, Suhartoyo, Enny Nurbaningsih, I Dewa Gede Palguna, Manahan M.P. Sitompul, Saldi Isra, dan Arief Hidayat, masing-masing sebagai Anggota, pada hari **Senin**, tanggal **lima**, bulan **November**, tahun **dua ribu delapan belas** dan oleh delapan Hakim Konstitusi yaitu Anwar Usman, selaku Ketua merangkap Anggota, Aswanto, Suhartoyo, Enny Nurbaningsih, Wahiduddin Adams, Manahan M.P. Sitompul, Saldi Isra, dan Arief Hidayat, masing-masing sebagai Anggota, pada hari **Senin**, tanggal **sepuluh**, bulan **Desember**, tahun **dua ribu delapan belas**, yang diucapkan dalam Sidang Pleno Mahkamah Konstitusi terbuka untuk umum pada hari **Kamis**, tanggal **tiga belas**, bulan **Desember**, tahun **dua ribu delapan belas**, selesai diucapkan pada **pukul 11.22 WIB**, oleh delapan Hakim Konstitusi, yaitu Anwar Usman, selaku Ketua merangkap Anggota, Aswanto, Saldi Isra, Suhartoyo, Enny Nurbaningsih, I Dewa Gede Palguna, Wahiduddin Adams, dan Manahan M.P. Sitompul, masing-masing sebagai Anggota, dengan dibantu oleh Mardian Wibowo sebagai Panitera Pengganti, serta dihadiri oleh Pemohon/Kuasanya, Presiden atau yang mewakili, dan Dewan Perwakilan Rakyat atau yang mewakili.

KETUA,

ttd.

Anwar Usman

ANGGOTA-ANGGOTA,

ttd.

Aswanto

ttd.

Suhartoyo

ttd.

I Dewa Gede Palguna

ttd.

Saldi Isra

ttd.

Enny Nurbaningsih

ttd.

Wahiduddin Adams

117

ttd.

Manahan M.P. Sitompul
PANITERA PENGGANTI,

ttd.

Mardian Wibowo



MAHKAMAH KONSTITUSI
REPUBLIK INDONESIA