

Judul	: Pajak dan Bukan Pajak: Serupa Tapi Tak Sama
Penulis	: Muhammad Indra Haria Kurba
Jabatan	: Analis Anggaran Ahli Madya
Sumber Data	: 1. UU Dasar Tahun 1945 (Amandemen ke 4); 2. UU No. 9 Tahun 2018 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak; 3. UU No. 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak; 4. "Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia" (Tjip Ismail, 2007) 5. www.pajak.go.id

Dalam konteks keuangan negara, Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) memiliki kedudukan yang setara dengan penerimaan Pajak. Hal ini dapat terlihat dari postur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang memposisikan kedua sumber penerimaan ini sebagai komponen pendapatan dalam negeri. Kesetaraan tersebut hendaknya diikuti dengan upaya pemerintah mendorong optimalisasi potensi PNBP seperti upaya optimalisasi sektor perpajakan.

Dalam kurun waktu 10 tahun terakhir porsi PNBP rata-rata baru 25% dari total penerimaan negara, namun capaian PNBP dalam realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) tahun 2018 yang mencapai Rp409.320,24 milyar dan lahirnya Undang-Undang (UU) No.9 Tahun 2018 Tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak yang menggantikan produk hukum lama UU No. 20 Tahun 1997, dapat dijadikan momentum untuk mengoptimalkan PNBP sebagai sumber utama lain bagi pembiayaan urusan pemerintahan, pelayanan publik dan pembangunan.

Namun demikian, meski pemerintah berkepentingan mendorong peningkatan penerimaan negara, sebagai negara hukum kepentingan tersebut harus tetap dijalankan dalam koridor hukum yang berlaku. Pasal 23A Undang-Undang Dasar Tahun 1945 menegaskan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Hal ini memberikan makna bahwa semua pungutan yang bersifat memaksa dan membebani masyarakat harus diatur dengan undang-undang. Sejalan dengan konsep negara demokrasi yang menyatakan bahwa kedaulatan berada di tangan rakyat. Dengan demikian rakyat dapat memiliki kekuasaan untuk menentukan pendapatan maupun belanja publik baik secara langsung maupun melalui perwakilan. Dengan demikian, penerapan isu di atas diatur dengan UU tentang Perpajakan dan UU tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak.

Konstruksi Hukum Pajak dan Hukum PNBP

Secara umum, Pajak dan PNBP memiliki konstruksi dan hirarki hukum yang sama, yaitu berdasarkan UU No.12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Dimana, baik Pajak maupun PNBP memiliki pengaturan dalam bentuk UU, Peraturan Pemerintah (PP), Peraturan Menteri Keuangan (PMK), sampai dengan Peraturan Direktur Jenderal (Perdirjen). Namun demikian, Hukum Pajak membedakan secara jelas antara Hukum Materiil dan Hukum Formal (UU Ketentuan Umum Perpajakan) sebagaimana dapat dilihat pada tabel 1 dan tabel 2.

Tabel 1: Pembagian Hukum Pajak

Hukum Pajak	
Hukum Materiil	Hukum Formal
1. Obyek Pajak: - Keadaan - Perbuatan - Peristiwa	Bentuk dan tata cara mewujudkan hukum materiil menjadi kenyataan seperti: - Tata cara mendaftar sebagai wajib pajak - Tata cara membayar pajak dan melaporkan SPT - Tata cara penetapan utang pajak - Hak-hak fiskus - Hak-hak wajib pajak
2. Subyek Pajak	
3. Tarif Pajak	
4. Timbul dan hapusnya utang pajak	
5. Hubungan hukum antara pemerintah dan wajib pajak	

Sumber: Ditjen Pajak (Diolah)

Tabel 2: Bentuk dan Materi Pengaturan Hukum Pajak

No	Materi	UU	Perubahan 1	Perubahan 2	Perubahan 3	Perubahan 4
1	KUP	6/1983	9/1994	16/2000	28/2007	16/2009
2	PPH	7/1983	7/1991	10/1994	17/2000	36/2008
3	PPN & PpnBM	8/1983	11/1994	18/2000	42/2009	-
4	PBB	12/1985	12/1994	-	-	-
5	Bea Meterai	13/1985	-	-	-	-
6	Pengadilan Pajak	14/2002	-	-	-	-
7	PPSP	19/1997	19/2000	-	-	-
8	BPHTB	21/1997	20/2000	-	-	-

Sumber: Ditjen pajak (Diolah)

Dari konstruksi hukum Pajak tersebut, dapat dilihat bahwa pengaturan mengenai jenis-jenis Pajak dan tarif dari masing-masing jenis Pajak diatur dengan UU. Hal ini menunjukkan keterlibatan rakyat melalui wakil-wakilnya di DPR terhadap besaran pungutan yang akan dibebankan kepada mereka.

Berbeda dengan PNBP, konstruksi hukum PNBP tidak membedakan secara tegas antara Hukum Materiil dan Hukum Formal. Materi pengaturan Hukum Materiil dan Hukum Formal diatur dalam satu UU tanpa ada UU tentang Ketentuan Umum PNBP sebagai Hukum Formalnya. Meskipun, Jenis dan tarif PNBP juga menggunakan peraturan perundang-undangan, namun tingkatan regulasi yang mengatur sangat bervariasi seperti ditunjukkan dalam tabel 3.

Tabel 3: Obyek dan Bentuk Hukum Pengaturan Tarif PNBP

No	Obyek PNBP	Pengaturan tarif				
		UU	PP	PMK	Kontrak	RUPS
1	Pemanfaatan SDA	√	√	-	√	-
2	Pelayanan	-	√	√	-	-
3	Pengelolaan KND	√	-	-	-	√
4	Pengelolaan BMN	-	√	√	-	-
5	Pengelolaan Dana	-	-	√	-	-
6	Hak Negara Lainnya	√	√	√	-	-

Sumber: UU No.9 Tahun 2018 (diolah)

Perbedaan konstruksi hukum yang digunakan sebagai dasar pelaksanaan, menimbulkan pertanyaan strategis: mengingat pengaturannya dapat menggunakan instrumen hukum selain UU yang prosesnya tidak melalui pembahasan dengan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR),

apakah jenis dan tarif PNBPN tidak membutuhkan persetujuan rakyat melalui wakil-wakilnya di DPR?

Secara historis, pendelegasian wewenang penetapan jenis dan tarif PNBPN ke dalam aturan selain UU menggunakan argumentasi yang tercantum pada Penjelasan Pasal 3 ayat (2) UU No.20 Tahun 1997 tentang PNBPN yang menyebutkan bahwa tarif atas jenis-jenis PNBPN diatur dengan PP. Adapun dasar pertimbangan Pemerintah adalah bahwa jenis PNBPN sangat banyak dan perkembangannya sangat dinamis dan hal ini disampaikan Pemerintah dalam pembahasan dengan DPR.

Namun, UU No.9 Tahun 2018 tentang PNBPN (sebagai pengganti UU No.20 Tahun 1997) mengatur bahwa seluruh PNBPN dikelola dalam sistem anggaran pendapatan dan belanja Negara (APBN). Selanjutnya, APBN ditetapkan dengan UU melalui pembahasan antara DPR dan Pemerintah, maka seluruh pengaturan terkait PNBPN termasuk jenis dan tarifnya seyogyanya juga menggunakan instrumen hukum berupa UU. Dimana, proses penetapannya harus mendapatkan persetujuan DPR.

Implementasi Hukum Pajak dan PNBPN dalam APBN

Sampai dengan saat ini, sektor Perpajakan merupakan sumber penerimaan negara yang paling dominan berkontribusi dalam APBN. Pajak digunakan sebagai instrumen untuk menarik dana dari masyarakat untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan. Selain untuk menarik dana, Pajak juga memiliki fungsi mengatur melalui kebijakan insentif dan disinsentif. Mengingat pentingnya Pajak bagi kelangsungan pembangunan, Pemerintah terus berupaya menggali potensi dan memperluas cakupan pajak di masyarakat. Kompleksitas perpajakan yang melibatkan banyak pihak dan kepentingan memerlukan dukungan infrastruktur yang kuat termasuk aturan hukum yang mampu melindungi pemerintah sekaligus menjamin keadilan pembebanan pada masyarakat.

Sementara, UU PNBPN dan perangkat hukum yang melengkapinya dari sisi implementasi memiliki lebih banyak fleksibilitas dalam penerapannya. Terutama dengan ditetapkannya UU No.9 Tahun 2018 yang antara lain dibentuk untuk menghadapi berbagai permasalahan dan tantangan, antara lain adanya pungutan tanpa dasar hukum, terlambat/tidak disetor ke Kas Negara, penggunaan langsung PNBPN, dan PNBPN dikelola di luar mekanisme APBN. Penyempurnaan pengaturan-pengaturan dalam UU PNBPN yang antara lain bertujuan untuk meningkatkan kemandirian bangsa dengan mengoptimalkan sumber pendapatan negara dari PNBPN ini juga menimbulkan kompleksitas yang sama dengan implementasi hukum Pajak. Sebagai ilustrasi, jenis dan tarif PNBPN yang merupakan produk dari UU PNBPN yang lama sudah mencapai 70.000 jenis. Jumlah tersebut tentunya akan terus bertambah mengingat UU PNBPN yang baru mengakomodir lebih banyak instrumen hukum untuk penetapan jenis dan tarif PNBPN. Hal ini tentunya harus segera dimitigasi dan dicarikan solusi dengan tetap menjaga tujuan adanya PNB. Salah satu solusi yang dapat dimunculkan adalah dengan melakukan penyederhanaan jenis dan tarif PNBPN.

Meningkatnya kemandirian bangsa yang antara lain ditandai dengan berkurangnya beban penerimaan Pajak sebagai sumber penerimaan negara juga memberikan beban tersendiri kepada PNBPN, khususnya DJA selaku lembaga yang mendapat amanah pengelolaannya. Permasalahan-permasalahan yang ada di rezim UU PNBPN yang lama seharusnya tidak lagi muncul dengan adanya UU PNBPN yang baru. Hal ini menjadi tantangan tersendiri bagi Kementerian Keuangan, khususnya DJA dalam upaya menggali potensi dan meningkatkan penerimaan PNBPN Sumber Daya Alam (SDA) dan Kekayaan Negara Dipisahkan (KND), terutama dengan dibentuknya Direktorat tersendiri yang menangani jenis PNBPN tersebut. Tugas berat Direktorat PNBPN SDA dan KND tentunya memerlukan dukungan sumber daya manusia yang berkualitas dan memiliki kompetensi yang sesuai dengan bidang tugas pengelolaan SDA dan KND.