



**PEMBERDAYAAN HUKUM PAJAK
DALAM EKONOMI GLOBAL**

TESIS

**Disusun Dalam Rangka Memenuhi Persyaratan
Program Magister Ilmu Hukum**

**Oleh :
NOOR RAHARDJO**

PEMBIMBING

PROF. DR. SATJIPTO RAHARDJO, S.H.

PROF. Dr. MIYASTO

**PROGRAM PASCASARJANA ILMU HUKUM
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

1999

***“ Telah aku jadikan manusia berbangsa-
bangsa, berkaum-kaum, bergolong-golongan,
agar kamu saling mengenal satu dengan yang
lainnya; Sesungguhnya yang paling mulia di
sisi Allah adalah mereka yang paling taqwa ”
(QS. Hujarat : 13)***

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur peneliti panjatkan ke Hadirat Alloh Swt. Yang Maha Pengasih dan Penyayang, sebab hanya karena pertolonganNya, tugas penyusunan tesis ini dapat terselesaikan sebagaimana mestinya.

Selanjutnya, dengan selesainya tugas penyusunan tesis ini, maka peneliti selaku mahasiswa Program Pasca Sarjana Ilmu Hukum Universitas Diponegoro menyampaikan rasa terima kasih kepada yang terhormat :

- 1) Bapak Prof.Dr. Satjipto Rahardjo,SH dan Bapak Prof.Dr. H.Miyasto, yang telah dengan penuh kesabaran memberikan bimbingan kepada peneliti sampai dengan selesainya penyusunan tesis ini. Lebih daripada itu, kerendahan hati, serta sikap selalu menghargai orang lain yang selalu ditunjukkan oleh beliau-beliau, tetapi penuh dengan integritas seorang ilmuwan, sungguh merupakan suritauladan berharga bagi peneliti.
- 2) Bapak Prof.Dr.H.Barda Nawawi Arief,SH selaku Ketua Program Pasca Sarjana Ilmu Hukum Undip Semarang, maupun selaku Dekan pada saat peneliti mendaftar sebagai peserta S.2, atas segala kesempatan serta dorongan yang diberikan, begitu pula atas ketelitian dan kejujuran ilmiah yang selalu dicontohkan.

- 3) Sekretaris dan seluruh Karyawan Program Pasca Sarjana Ilmu Hukum Undip Semarang atas segala bantuan yang diberikan selama peneliti sebagai mahasiswa.
- 4) Para almarhum, Bapak Prof.H.Sudarto SH, Bapak Samiadji Soerjotjaroko SH, Bapak Drs. Sartan Gani, Bapak Prof. Soehardjo Ss.SH, Bapak Prof. Dr.H. Rochmat Soemitro SH, yang semasa peneliti masih menjadi mahasiswa maupun asisten dosen, selalu mendorong dan menekankan pentingnya meningkatkan pendidikan dan ilmu pengetahuan serta kejujuran ilmiah seorang ilmuwan. Namun hanya permintaan maaf dan penyesalan yang dapat peneliti sampaikan, karena setelah berselang 20 tahun, barulah anjuran beliau-beliau dapat peneliti laksanakan.
- 5) Bapak Prof.Dr.H. Muladi,SH dengan gayanya yang khas, mendorong penulis untuk sesegera mungkin memasuki jenjang pendidikan S.2.
- 6) Bapak Yassin Tasrif,SH.MS selaku Dekan serta rekan-rekan dosen FH. Undip Semarang atas segala dorongan dan bantuan yang diberikan.
- 7) Rekan-rekan anggota bagian HAN FH.Undip Semarang, atas segala pengertian serta bantuan untuk menangani tugas-tugas selaku Ketua Bagian, sehingga peneliti berkesempatan menyelesaikan kuliah S.2 dan tesis ini.

8. Bapak Pimpinan dan Staf Kantor Pelayanan Pajak Semarang di lingkungan Dit.Jen.VII Jawa-Tengah dan DIY atas segala keterangan yang diberikan.
9. Para Bapak Pengusaha di Kotamadia Semarang, khususnya di lingkungan Industri Kecil Bugangan Baru Semarang.
10. Kepada istri dan anak-anakku, atas segala pengertian dan dorongan yang telah kalian berikan seiring dengan permintaan maaf dari Ayah, atas tersitanya waktu kalian.
11. Almarhum Ayah dan Ibu, semua rasa terima kasih ingin peneliti sampaikan. Tanpa Ayah dan Ibu yang telah mengantarkan peneliti kejenjang pendidikan sejak dari TK - SD - SMP - SMA - S.1, tidaklah mungkin bagi peneliti sampai pada jenjang pendidikan S.2 ini. Semoga Allah Yang Maha Pengasih lagi Penyayang berkenan menerima segala amalan dan mengampuni dosa Ayah dan Ibu tercinta.

Semarang; Agustus 1999

Peneliti

A B S T R A K

Bermula dari turunnya minyak dan gas bumi sebagai sumber penerimaan negara pada dekade 1980, maka dengan tujuan menjadikan pajak sebagai sumber penerimaan negara menggantikan minyak dan gas bumi, pemerintah telah melakukan Tax Reform pada tahun 1983. Penekanan pajak sebagai sumber penerimaan negara menyebabkan dihapusnya berbagai fasilitas perpajakan yang diberikan kepada modal asing melalui UU.PMA. Sepuluh tahun kemudian, ternyata UU perpajakan 1984 hasil Tax Reform 1983 belum sepenuhnya merespon terjadinya perubahan situasi politik dan ekonomi diberbagai belahan dunia (khususnya di Kawasan Asia Pasifik) seiring timbulnya persaingan global (era ekonomi global) pada dekade 90-an. Untuk mengelaborasi permasalahan dalam era persaingan global, pemerintah kembali melakukan Tax reform pada tahun 1994, 1995 dan terakhir tahun 1997. Agar para pelaku ekonomi mampu akses dipersaingan global, maka Tax Reform perpajakan 1994 memberikan berbagai fasilitas perpajakan. Usaha untuk menjadikan UU Perpajakan sebagai produk hukum yang terikat oleh kepastian hukum agar mampu merespon perubahan-perubahan pada era ekonomi global yang berjalan sangat cepat, merupakan permasalahan dalam penelitian yang berjudul Pemberdayaan Hukum Pajak Dalam Ekonomi Global.

Pendekatan *sosio-legal*, dan perolehan data melalui studi kepustakaan dan dokumentasi serta wawancara dengan informan kunci (Informan Recourses) merupakan metode yang dipilih dalam menjawab permasalahan dari penelitian ini. Analisa kualitatif terhadap data yang diperoleh, menunjukkan kepada kesimpulan, bahwa responsivitas UU Perpajakan terhadap perubahan situasi ekonomi terlihat baik dari ketentuan UU Perpajakan 1994 maupun delegasi dan atribusi kewenangan yang diberikan kepada Pemerintah ataupun kepada pejabat pelaksana UU Perpajakan (Menteri Keuangan, Direktur Jendral Pajak). Berdasarkan hasil penelitian dan analisis data, dapat dikemukakan rekomendasi sebagai berikut :

- (1) untuk kepentingan responsivitas, pelaksanaan delegasi ataupun atribusi kewenangan hendaknya melibatkan unsur-unsur terkait dan disebutkan dalam UU,
- (2) perlunya pengaturan perlakuan perpajakan atas ke-mitraan dari Pengusaha Besar dengan Pengusaha Kecil,
- (3) Dalam rangka pemberdayaan ekonomi kerakyatan, maka batasan Pengusaha Kecil perlu dikaji ulang agar sesuai dengan prinsip *equity* bukan hanya *equality*.

A B S T R A C T

The declining of contribution of oil and gas in the National Income in the decade of 80, tended to drive the Government to replace the oil and gas position. The Government was introducing what we called tax reform 1983. The stressing of taxes as the sources of the National Income, caused the elimination of some tax facilities in implementing the Investment Act of 1967. Ten years later, the Taxes Act of 1984 (as one of the realization of tax reform) could not encourage good responses to the globe politics and economic chance (especially in the scope of Asia Pacific Area) - the global economic of 1990. In order to elaborate the problem of competitiveness in the global economy era, the government undertook at once a tax reform in 1994, 1995 and finally in 1997. In efforts to give more possibilities among economic actor to make access into global economic competitiveness, the Government, provided some tax facilities which was stipulated in tax reform policy. Bases on the problem, of "what should be done in increasing the position of Taxes Act, that in later on would be able to give good responses to the global economic chances ?", the study focuse on the problem of " Empowerment of Tax Law in Global Economic Era ".

This study use the socio-legal approaches. Data was obtained by library and documentary studies and interview with some key informants. Qualitative analyses as applied in analysing the obtained data. The research findings show that, the Tax Law of 1994 is good enough in giving responses to the economic changes. Giving responses in this case means good in substance, in delegating and attributing authority to the government and to the law enforcement official as well (Minister of Finance, Director General of Tax). Based on the analyses, recommendations could be provided as follow :

- (1) For the responsiveness of interest implementation of delegation and attribution authority should be involved related taxes elements and legalized by Act,
- (2) It is necessary to regulate taxation based on partnership between large and small entrepreneur,
- (3) In the framework of empowering economic based on peoples need, the definition of small entrepreneur should be reviewed based on the principle of equity and equality as well.

DAFTAR ISI

Halaman Judul	i
Halaman Pengesahan	ii
Kata Pengantar	iii
Abtraks	vi
Abstract	vii
Daftar Isi	viii
Daftar Lampiran	xi
Bab I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Definisi operasional dari pemberdayaan.	7
1.3. Permasalahan	11
1.4. Tujuan dan manfaat	13
1.5. Metode penelitian	14
1.5.1. Metode pendekatan	14
1.5.2. Jenis dan sumber serta metode pengumpulan data.....	15
1.5.3. Alat-alat pengumpul data	17
1.5.4 Metode analisis	18
1.5.5. Sistematika penulisan	18
Bab II TINJAUAN PUSTAKA	20
2.1. Perkembangan ekonomi global	20
2.2. Pendekatan pajak dan fungsi pajak	24
2.3. Kebijaksanaan fiskal	27

2.4.Hukum sebagai sarana Social Engineering..	29
2.5.Hukum yang bersifat Responsif	31
Bab III HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS DATA	34
3.1. Pemberdayaan hukum (pajak) sebelum PSPN 1983	34
3.1.1.Pemberdayaan hukum (pajak) untuk menarik PMA ke Indonesia	37
3.1.2.Pemberdayaan hukum (pajak) dalam kebijaksanaan Paket 27 Maret 1979	41
3.1.3.Analisis data	44
3.2. Pemberdayaan hukum (pajak) dalam PSPN 1983	55
3.3. Pemberdayaan hukum (pajak) dalam PSPN 1994	72
3.3.1.Latar belakang perubahan UU Perpajakan 1983	72
3.3.2.Peningkatan kepatuhan Wajib Pajak	74
3.3.3.Fasilitas-fasilitas Perpajakan dalam rangka antisipasi era ekonomi global	91
3.3.4.Analisis data	108
3.4. Pemberdayaan hukum (pajak) dalam PSPN 1997	129
3.4.1.Wujud PSPN 1997	129
3.4.2.Latar belakang 4 (empat) Paket UU hasil PSPN 1997	129

3.4.3.	Analisis data	131
3.5.	Analisis teoritis terhadap pemberdayaan Hukum (Pajak)	132
3.5.1.	Hukum sebagai Sarana Social Engineering..	133
3.5.2.	Teori Kebijakanaksanaan fiskal	134
3.5.3.	Teori Hukum yang Responsif	137
Bab IV	P E N U T U P	146
4.1.	Kesimpulan	146
4.2.	Saran-Saran	151
	DAFTAR PUSTAKA	153

DAFTAR LAMPIRAN

1. Lampiran 1 : Rating Investor terhadap " Faktor
Kebijakan Indonesia"..... 163

2. Lampiran 2 : Insentif Pajak di Beberapa Negara
Tetangga 164

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar belakang :

Pada era tahun 1970 Indonesia sangat menggantungkan penerimaan negara dari sumber ekspor minyak bumi dan gas alam (migas). Ketergantungan ini terus berjalan hingga era tahun 1980, terbukti dari hasil ekspor migas pada tahun 1981/1982 mencapai US.\$ 19.436.juta (fob) atau mencapai 82,3% lebih dari seluruh hasil ekspor Indonesia. Namun, pada tahun 1982/1983 hasil ekspor migas ini justru mengalami penurunan menjadi US.\$ 14,976 juta (74,4 %) dari seluruh hasil ekspor Indonesia) atau turun sebanyak US.\$ 4.460 juta / 22,9% (*Bachrawi, Sanusi 1985:3-5*). Pada periode 1980/1981 - 1985/1986 penerimaan dari ekspor migas adalah sebesar 53 sampai dengan 70 persen dari seluruh penerimaan pemerintah. Hal ini dapat terjadi karena sejak tahun 1974 harga minyak di pasar dunia selalu mengalami kenaikan, hingga mencapai puncaknya pada tahun 1981, sebesar 31 dolar per barel (*oil boom*). Setelah periode itu, harga berangsur merosot menjadi 28 dolar per barel (1985), dan titik terendah terjadi pada tahun 1986; sampai tingkat 9,83 dolar per barel. Turunnya harga minyak bumi di pasar dunia tersebut membawa dampak negatif terhadap penerimaan dan pengeluaran pemerintah, dan akhirnya meng-

kait kepertumbuhan ekonomi. Akibatnya laju pertumbuhan ekonom diperkirakan menurun menjadi hanya 2,8 persen, dari 6,7 persen pada tahun sebelumnya (*Guritno Mangkoesoebroto, 1994 : 45*).

Turunnya harga minyak bumi tersebut memang menimbulkan kesulitan bagi perekonomian Indonesia. Pertama, karena sejak tahun 1974 sebagian besar devisa Indonesia diperoleh dari hasil minyak bumi. Kedua, hasil devisa dari minyak bumi tersebut ternyata merupakan sumber utama pemerintah. (*Miyasto, 1996 : 1*). Oleh karena itu, pemerintah berusaha untuk mencari sumber lain untuk penerimaan dalam negeri. Sumber itu, tidak lain adalah pajak.

TAP.MPR RI Nomor II/MPR/1983 tentang GBHN, Bab IV Pola Umum Pelita Keempat di bawah D 13, menggariskan bahwa, dalam rangka usaha meningkatkan penerimaan negara di luar minyak dan gas bumi, sistem perpajakan terus disempurnakan, pemungutan pajak diintensifkan dan aparat perpajakan harus makin mampu dan bersih. Di samping itu sistem perpajakan juga harus memungkinkan pemanfaatan sumber-sumber alam secara optimal, mendorong ekspor dan mengembangkan kegiatan ekonomi pada umumnya. (*Rochmat, Soemitro, 1983 : 3 - 4*).

Sesuai dengan Tap MPR No II/MPR/ 1983 di atas, maka Pemerintah melakukan Pembaharuan Sistem Perpajakan Nasional (PSPN). PSPN ini dimaksudkan untuk menjadikan

pajak sebagai sumber penerimaan negara menggantikan sumber dari minyak dan gas bumi. Ini menunjukkan bahwa strategi perpajakan cenderung pada *Revenue oriented* (Miyasto, 1997 : 10).

Namun, setelah 10 (sepuluh tahun) berlakunya, ternyata undang-undang perpajakan 1983, kurang dapat mengikuti timbulnya berbagai perubahan situasi politik dan ekonomi yang sangat cepat di berbagai belahan dunia (khususnya di kawasan Asia Pasifik), yaitu : ¹

- (1) negara yang dahulu tertutup bagi modal asing, telah membuka diri bagi masuknya modal asing (RRC, Vietnam).
- (2) pembukaan diri terhadap masuknya modal asing oleh negara-negara itu dimaksudkan untuk peningkatan dan

1). "Dikalangan akademisi dan praktisi hubungan internasional, dasawarsa 1980-an dan 1990-an ini, secara luas dikenal sebagai "Era Pasifik". Sebutan itu bertolak dari kekaguman masyarakat internasional atas kinerja ekonomi yang begitu mengesankan dari sejumlah negara yang ada dikawasan ini. Selain Jepang yang sudah tampil sebagai kekuatan ekonomi kelas dunia sejak dasawarsa 1960-an, kini bermunculan negara-negara industri baru seperti Korea-Selatan, Taiwan, Hongkong, dan Singapura yang mendapat julukan "Empat Naga Kecil Asia" atas prestasi ekonominya yang dinilai luar biasa. Selain itu, banyak negara berkembang dikawasan ini yang diyakini akan tampil sebagai negara industri baru pada beberapa tahun yang akan datang, yakni Malaysia, Thailand dan Indonesia sendiri. Dikawasan ini pula terletak Republik Rakyat Cina, sebuah negara besar secara politik, yang secara ekonomi mulai bangkit bagaikan naga raksasa yang baru menggeliat bangun dari tidurnya yang panjang. Sejumlah negara yang semula begitu sibuk bergelut dengan konflik internal yang berkepanjangan, misalnya saja Vietnam, kini juga mulai melangkah membenahi potensi ekonominya yang sangat besar." (Hero Utomo KuntjoroJakti, Kumpulan Esai-Esai Terpilih EKONOMI-POLITIK INTERNASIONAL DI ASIA PASIFIK, Penyunting Haris Munandar, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1995 : ix).

efisiensi dan perluasan investasi,

(3) kesemuanya itu dimaksudkan untuk meningkatkan produktivitas dan pertumbuhan ekonomi demi kesejahteraan rakyatnya.

Perkembangan-perkembangan sebagaimana diuraikan di atas atau lazimnya disebut dengan Era Globalisasi menunjukkan bahwa sistem ekonomi dunia makin terbuka dan tidak mengenal batas-batas wilayah negara (*borderless*). Indonesia tidak dapat melepaskan diri terhadap perubahan ekonomi dunia tersebut dan tidak ada jalan lain, kecuali meningkatkan efisiensi ekonominya. Oleh karena itulah, titik berat dari pembangunan nasional dalam Pembangunan Jangka Panjang Tahap KEDUA (PJPT II) adalah tetap pada bidang ekonomi sebagaimana juga pada PJPT I. Untuk pelaksanaannya, diarahkan tetap bertumpu kepada Trilogi Pembangunan dan menekankan adanya pertumbuhan ekonomi yang cukup tinggi untuk menggerakkan dan memacu pembangunan di bidang-bidang lain. (Lihat, G.B.H.N. 1993 Bab.III.Pembangunan Jangka Panjang kedua, tersebut pada huruf D dan F).²⁾

2). Menurut Pasal 1 ketetapan MPR RI Nomor IX/MPR/1998 Tentang Pencabutan Ketetapan MPR RI Nomor II/MPR/1998 tentang GBHN maka Tap MPR No II/MPR/1998 tentang GBHN dinyatakan dicabut dan tidak berlaku lagi. Selanjutnya diganti dengan Ketetapan MPR RI Nomor X/MPR/1998 Tentang Pokok-Pokok Reformasi Pembangunan Dalam Rangka Penyelamatan Dan Normalisasi Kehidupan Nasional Sebagai Haluan Negara. Tujuan dari Tap MPR ini adalah untuk mewujudkan pembaharuan di segala bidang

Menyadari akan peranan hukum di tengah-tengah perubahan masyarakat, GBHN 1993 pada Bab III huruf E angka 5 mengenai pembangunan Hukum sebagai bidang tersendiri, menggariskan, bahwa sistem hukum nasional yang bersumber kepada Pancasila dan UUD 1945 dengan memperhatikan kemajemukan tatanan hukum yang berlaku, harus mampu menjamin kepastian, ketertiban, penegakan dan perlindungan hukum yang berintikan keadilan dan kebenaran serta mampu mengamankan dan mendukung pembangunan nasional, (garis bawah oleh peneliti) 3).

Apa yang ditetapkan oleh GBHN mengenai pembangunan hukum menunjukkan, bahwa hukum di samping harus mampu menjamin adanya kepastian, ketertiban, penegakan, per-

...Continued...

pembangunan nasional, terutama bidang-bidang ekonomi, politik, hukum, serta agama dan sosial budaya (Bab I huruf B). Khusus bidang ekonomi, Bab II huruf A. Ekonomi, menyatakan adanya penyimpangan pembangunan ekonomi yang dijalankan, yaitu penyimpangan terhadap Pasal 33 UUD 1945, sistem ekonomi yang monopolistik, pengabaian basis sumber daya alam dan sumber daya manusia, munculnya konglomerasi dan lain sebagainya. Sedangkan jalan pemecahan atau haluan apa yang harus ditempuh terlihat dalam Bab IV tentang, Kebijakan Reformasi Pembangunan.

3).Walaupun oleh GBHN hukum dinyatakan sebagai bidang tersendiri, namun dengan terjadinya krisis disegala bidang yang melanda bangsa Indonesia akhir-akhir ini, ternyata hukum tidak banyak menolong keadaan. Hukum Indonesia justru berada dalam krisis kemampuan untuk dapat menyelesaikan persoalan-persoalan yang dihadapkan kepadanya. Hal ini disebabkan hukum telah *terkooptasi* oleh kekuasaan yang begitu *hegemonial* sehingga hukum tidak mampu bekerja secara *otonom dan otentik* (lihat, Satjipto Rahardjo dalam Centra Reformasi Hukum FH Undip 1998 : 2 dan bandingkan dengan Tap MPR No X/MPR/1998 Bab II huruf C HUKUM).

lindungan hukum, melainkan juga sebagai perangkat sosial, ia diharapkan mampu mengamankan dan mendukung kebijaksanaan pembangunan, khususnya pembangunan ekonomi.

Sesuai dengan amanat GBHN di atas, pemerintah di penghujung tahun 1994, telah mengajukan RUU Tentang Perubahan Undang-Undang Perpajakan 1983 kepada Dewan Perwakilan Rakyat. dengan pertimbangan antara lain sebagai berikut : 4):

(1) Era globalisasi yang sarat dengan perubahan yang sangat cepat dan hubungan ekonomi antar bangsa ditandai oleh persaingan yang semakin ketat,

(2) Ketentuan perpajakan tidak dapat menghindarkan diri dari pengaruh globalisasi dimaksud,

(3) Usaha untuk menarik investasi, khususnya ke negara-negara berkembang semakin kompetitif, sehingga diperlukan adanya iklim usaha yang semakin kondusif.

Selanjutnya, agar para pelaku ekonomi dapat akses di dalam persaingan global termaksud, maka kepada mereka

-
- 4). RUU tersebut akhirnya disetujui DPR dan disahkan menjadi
- UU. No 9 Tahun 1994 tentang, Perubahan atas UU. No 6 Tahun 1983 tentang, Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan,
 - UU. No 10 Tahun 1994 tentang, Perubahan atas UU. No 7 Tahun 1983 tentang, Pajak Penghasilan,
 - UU. No 11 Tahun 1994 tentang, Perubahan atas UU. No 8 Tahun 1983 tentang, Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah,
 - UU. No 12 Tahun 1994 tentang, Perubahan atas UU.No 12 Tahun 1985 tentang, Pajak Bumi Dan Bangunan,

diberikan berbagai fasilitas perpajakan. (Penjelasan Menteri Keuangan RI di depan Rapat Paripurna DPR RI tanggal, 3 September 1994).

Ini menunjukkan bahwa strategi perpajakan dalam PSPN 1994 cenderung kepada fungsi mengatur dari pajak/ *regulation function*

Pemberian fasilitas perpajakan di atas, menunjukkan bahwa kebijaksanaan perpajakan selalu terkait atau dilatarbelakangi oleh adanya perubahan situasi ekonomi, khususnya dalam era globalisasi dan persaingan bebas. Hal ini dimaksudkan agar hukum dapat mendukung usaha pembangunan ekonomi. Dengan demikian, hukum tidak hanya diharapkan berperan di dalam lingkungan otoritasnya belaka, yaitu kepastian, ketertiban, penegakan, perlindungan hukum, melainkan juga sebagai perangkat sosial, ia diharapkan mampu mengamankan dan mendukung kebijaksanaan pembangunan, khususnya ekonomi. Inilah yang disebut dengan proses interaksi (tukar menukar) antara hukum dan ekonomi (BAB II Tinjauan Pustaka).

1.2. Definisi operasional dari Pemberdayaan

Sengaja digunakan istilah pemberdayaan dalam penelitian ini, bukan pendayagunaan. Perbedaan kedua istilah ini dapat dijelaskan secara berturut-turut sebagai berikut :

(1) dari segi bahasa :

Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia susunan W.J.S.

Poerwadarminta yang diolah kembali oleh Pusat Pembinaan Dan Pengembangan Bahasa Departemen Pendidikan Dan Kebudayaan, terbitan Balai Pustaka (Jakarta) tahun 1991 pendayagunaan, berasal dari kata guna = faedah, manfaat dari sesuatu, atau dalam bahasa Inggris utilization = penggunaan, pemanfaatan. (*efektifitas*). Pengertian efektifitas yang sedemikian itu bukan menjadi tujuan dari penelitian ini. Penelitian ini lebih menekankan, bagaimana hukum pajak dapat diberdayakan dalam menghadapi perubahan ekonomi yang terjadi. Pemberdayaan, atau "*Empowerment*" (bahasa Inggris) berarti, perbuatan /aktifitas yang membuat sesuatu menjadi mampu/berkekuatan) yang berasal dari kata, daya = kekuatan untuk menggerakkan, berdaya = berkekuatan, bertenaga. Ini mengandung arti bahwa dari tidak berdaya atau kurang berdaya menjadi lebih berdaya. Lebih lanjut dalam bahasa Indonesia, kata "*empowerment*" dan "*empower*" diterjemahkan menjadi pemberdayaan dan memberdayakan. Istilah pemberdayaan atau memberdayakan ini, hemat peneliti identik dengan kata reka-yasa dari kata reka (=reka-reka) atau mereka-reka yang dapat berarti memikirkan (sesuatu); merancang; merencanakan; misal *mereka-rekakan suatu undang-undang baru untuk mengganti undang-undang yang tidak sesuai lagi dengan keadaan masyarakat*. Sedangkan kata yasa atau yas = hias (W.J.S.Purwadarminta, Kamus Umum Bahasa Indonesia, 1991 : 811-812 dan 1153).

Dalam bahasa Inggris, *to engineer* = merencanakan, meng-
usahakan rencana, mengatur dengan terampil, membangun
(Jhon M. Echols dan Hasan Shadily, Kamus Inggris Indo-
nesia, 1988 : 214)

Menurut Merriam Webster dan Oxford English Dictionary
kata "*empower*" mengandung 2 (dua) pengertian yaitu :

Pertama, *to give power or authority to*, (memberikan
kekuasaan, mengalihkan kekuatan atau mendelegasikan
otoritas ke pihak lain),

Kedua, *to give ability to or enable* (upaya untuk mem-
beri kemampuan atau keberdayaan); (Onny S.Priyono dan
A.M.W. Pranarka, 1996 : 3).

Selanjutnya, pembahasan penelitian tentang, Pemberdayaan
Hukum Pajak akan dilakukan dalam kerangka pengertian
baik yang pertama maupun yang kedua

(2) dilihat dari 2 (dua) fungsi pajak, yaitu :

a) Fungsi Keuangan / Budgeter: fungsi ini lebih me-
nekankan kepada peranan pajak dalam memasukkan uang ke
kas negara demi kepentingan APBN (*budget oriented*) dan
lebih tepat dipergunakan istilah pendayagunaan.

Sebaliknya, melihat kepada sistem *Self Assessment* (SA)
yang dianut oleh UU Perpajakan Nasional tahun 1983 maka
dapat diperoleh pengertian "*empower* dalam arti pertama
(*to give power or authority to* - memberi kekuasaan,
mengalihkan kekuatan, atau mendelegasikan otoritas
kepada pihak lain), maka dapat dipergunakan istilah

pemberdayaan.

b) Fungsi mengatur (*regulation function*), disini pajak tidak hanya berfungsi sebagai sumber keuangan negara saja, melainkan bagaimana pajak dapat dipergunakan sebagai sarana untuk mengatur hal-hal yang berkaitan dengan bidang ekonomi, sosial dan budaya. Permasalahannya sekarang adalah bagaimana kedua fungsi tersebut dapat dijalankan secara bersamaan ? Artinya pajak di samping dipergunakan untuk memasukan uang ke dalam kas negara juga sekaligus dapat dipakai sebagai sarana untuk mengatur bidang-bidang di luar keuangan yaitu, ekonomi, sosial maupun budaya.

Berangkat dari penggunaan fungsi pajak yang sedemikian ini, maka digunakan istilah pemberdayaan pajak (hukum) yang berasal dari pengertian "*empower*" dalam arti kedua, (*to give ability to or enable = upaya untuk memberi kemampuan atau keberdayaan*). Usaha untuk memberdayakan pajak dalam fungsinya yang sedemikian itu, dalam kepustakaan perpajakan dilakukan melalui apa yang disebut sebagai, kebijaksanaan fiskal (*fiscal policy*) agar kedua fungsi pajak tersebut dapat dijalankan secara serentak (Sartan.G. 1973 : 10 - 11) .

(3).dilihat dari konsep hukum responsif,

Philippe Nonet dan Philip Selznick dalam bukunya *Hukum dan Masyarakat dalam Peralihan : Menyongsong Hukum yang Responsif*, telah merumuskan sebuah konsep hukum yang

dapat memenuhi tuntutan-tuntutan agar hukum dibuat lebih responsif terhadap kebutuhan-kebutuhan sosial yang sangat mendesak dan juga terhadap masalah-masalah keadilan sosial, sambil mempertahankan hasil-hasil instiusional yang telah dicapai oleh kekuasaan berdasar hukum. Ini berarti hukum responsip adalah hukum yang bersifat terbuka terhadap perubahan-perubahan masyarakat disamping tetap menjaga norma-norma yang berlaku serta menimbang asas-asasnya. Berangkat dari konsep "*hukum responsif*" serta melihat kepada latar belakang PSPN 1994 yaitu untuk mengantisipasi perubahan ekonomi global, maka dipergunakanlah istilah Pemberdayaan Hukum Pajak. Istilah ini dipergunakan sebab dalam perkembangan ekonomi global, bagaimana hukum pajak diberdayakan agar mampu menyesuaikan diri dengan perubahan termaksud. Kemampuan untuk menyesuaikan diri ini tidak terlepas dari masalah kebijakan (*policy*) yang menyangkut, apa yang harus dilakukan, dan implementasi/penerapannya, yaitu, bagaimana melakukannya serta apa yang telah dan akan dilakukan (Ony S. Priyono, dan A.M.W.Pranarka, 1996 : 3).

1.3. Permasalahan :

Berdasarkan uraian pada latar belakang penelitian dapat diketahui, bahwa pengaturan perundangan pajak di-Indonesia sebagai produk hukum selalu dilatarbelakangi oleh perubahan/perkembangan ekonomi yang terjadi baik

nasional maupun internasional, seperti terlihat dalam Pembaharuan Sistem Perpajakan Nasional (PSPN) baik PSPN tahun 1983 maupun PSPN tahun 1994.

PSPN 1983 lebih menekankan peranan pajak sebagai sumber penerimaan negara menggantikan minyak dan gas bumi.

Sedangkan PSPN 1994 lebih menekankan kepada fungsi regulasi daripada pajak. Hal ini dimaksudkan untuk mengantisipasi perubahan ekonomi nasional maupun ekonomi internasional, (era persaingan ekonomi global sejak tahun 1990). Oleh karena itu PSPN 1994 diarahkan untuk mengelaborasi permasalahan-permasalahan yang berkaitan dengan kemandirian penerimaan negara, keadilan dalam perpajakan, persaingan global, pembinaan pengusaha kecil, perkembangan teknologi, kelestarian alam dan lingkungan hidup. (Miyasto, 1997 : 19). Pembaharuan terhadap UU Perpajakan sebagai produk hukum yang terikat oleh adanya kepastian dan keteraturan hukum, berhadapan dengan perubahan-perubahan ekonomi yang berjalan begitu cepat merupakan inti permasalahan dalam penelitian ini. Oleh karena itu, dapat dirumuskan ke dalam pertanyaan-pertanyaan sebagai berikut :

- 1). Bagaimana bentuk hukum dari Pemberdayaan Hukum Pajak dalam rangka menyeimbangkan kepentingan kepastian hukum dengan kepentingan fleksibilitas untuk mengantisipasi perubahan perilaku ekonomi global, sehingga diperoleh

pengaturan Hukum Pajak yang bersifat responsif.

- 2). Untuk kepentingan responsivitas, adakah kemungkinan diberikannya delegasi atau atribusi kewenangan kepada aparat perpajakan sebagai pelaksana UU Perpajakan,
- 3). Faktor-faktor apa sajakah yang melatarbelakangi dan mempengaruhi keberhasilan Pemberdayaan Hukum Pajak ?

1.4. Tujuan dan Manfaat :

1.4.1. Tujuan

Tujuan dari penelitian ini tidaklah dimaksudkan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan / efektifitas hukum (pajak) untuk mendorong pembangunan ekonomi di Indonesia. Sebab, hubungan antara hukum dengan obyek atau masalah yang dijadikan sasarannya, bukanlah merupakan hubungan sebab-akibat seperti pada ilmu-ilmu alam, melainkan harus juga dilihat adanya faktor-faktor lain yang memungkinkan terjadinya perubahan yang dikehendaki oleh hukum (lihat uraian angka 2.4. Bab Tinjauan Pustaka). Atas dasar pemikiran yang sedemikian itu, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk :

- (1). Mengetahui dan menganalisa bagaimana ketentuan hukum (pajak) di Indonesia menyesuaikan diri dengan perubahan ekonomi nasional maupun global.
- (2). Menemukan suatu model hukum pajak yang responsif terhadap perubahan-perubahan atau kebutuhan-kebutuhan sosial yang mendesak, khususnya perubahan ekonomi na

sional maupun global, sambil tetap mempertahankan hasil-hasil institusional dan keteraturan hukum pajak,

1.4.2. Manfaat :

(1) segi akademis, dapat merupakan bahan masukan bagi kajian hukum (pajak) yang hendaknya tidak hanya dilihat dari kajian yuridis semata, melainkan juga bagaimana faktor-faktor di luar hukum, khususnya bidang ekonomi yang mempengaruhi bekerjanya hukum.

(2) segi praktis, dapat menjadi bahan masukan bagi pengambilan keputusan ataupun pembuat undang-undang bahwa selain pertimbangan yuridis, perlu juga dilihat keterkaitan hukum dengan bidang lainnya.

1.5. Metode penelitian

1.5.1. Metode pendekatan

Sesuai dengan tujuan dari penelitian ini, maka digunakan pendekatan *Yuridis- Sociologis*. Pendekatan ini dimaksudkan untuk melakukan penjelasan atas permasalahan yang diteliti beserta hasil penelitian yang diperoleh, baik dari aspek hukumnya, maupun realitas empiriknya dalam masyarakat. Pendekatan yuridis dimaksudkan untuk mengkaji arti dan maksud peraturan perundangan pajak, serta peraturan perundangan lainnya yang berkaitan dengan kebijaksanaan perpajakan, misalnya Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 1994, UU PMA dan UU PMDN. Oleh karena itu, penelitian ini lebih menekankan pada studi kepustakaan dan dokumentasi.

Sedangkan pendekatan sosiologis, dimaksudkan untuk mengetahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi bekerjanya hukum (UU. Perpajakan) di dalam masyarakat, terutama manfaatnya bagi dunia usaha di Indonesia (*Socio Legal Research*). Penelitian ini merupakan studi lapangan, dan sebagai pembanding dari hasil studi kepustakaan dan dokumentasi. Hal ini merupakan karakteristik dari analisa sosiologi hukum, yang mencoba menghubungkan antara hukum dan perilaku sosial.

1.5.2. Jenis dan sumber data serta metode pengumpulan :

Untuk pendekatan yuridis, jenis dan sumber data yang dikumpulkan adalah :

Pertama, data sekunder yang diperoleh dari:

(1). Bahan hukum primer: yang dikumpulkan melalui studi dokumentasi terhadap berbagai bentuk peraturan perundangan pajak seperti, UU Perpajakan dan Peraturan perundangan lainnya yang berkaitan dengan kebijaksanaan perpajakan (Peraturan Pemerintah, Keputusan Presiden, Keputusan Menteri Keuangan, Keputusan Direktur Jendral Pajak), maupun UUD 1945, Ketetapan MPRS/ MPR yang merupakan landasan yuridis atau sumber hukum pengaturan pajak-pajak di Indonesia. Disamping itu sebagai bahan hukum primer, akan diteliti pula dokumen-dokumen yang ada pada Direktorat Jendral Pajak yang berkaitan dengan penelitian ini. Melihat kepada

model penelitian di atas, maka penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif yang dapat digolongkan ke dalam penelitian inventarisasi hukum positif. Namun, dalam rangka ingin mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi bekerjanya hukum di dalam masyarakat, maka penelitian ini juga dapat digolongkan ke dalam penelitian hukum *in concreto*. Penelitian ini dimaksudkan untuk menemukan hukum bagi suatu perkara *in concreto*. Ini merupakan usaha apakah hukumnya sesuai untuk diterapkan *in concreto* guna menyelesaikan suatu perkara tertentu dan dimanakah bunyi peraturan itu dapat diketemukan. Penelitian hukum ini disebut dengan istilah *legal research* (Rony Hanityo Somitro, 1990 : 12-23). Sesuai dengan tujuan penelitian, maka temuan hukum *in concreto* akan dilengkapi dengan temuan data primer.

(2).Bahan Hukum Sekunder: dikumpulkan melalui studi kepustakaan tulisan para pakar di bidang-bidang : perpajakan, hukum, sosiologi hukum maupun ekonomi.

Kedua, data primer :

Untuk melengkapi temuan data sekunder yang diperoleh dari studi dokumentasi maupun studi kepustakaan, maka jenis data primer akan dikumpulkan melalui:

(1). wawancara dengan pejabat-pejabat yang tugasnya terkait dengan masalah kebijaksanaan perpajakan di Indonesia.

(2). Para pelaku dari kalangan dunia usaha yang terkena akibat dari kebijaksanaan perpajakan.

Dengan demikian, kedudukan para pelaku (pejabat dan kalangan dunia usaha) bukan merupakan responden, akan tetapi merupakan sumber informasi atau (*Information resources*). Sebagai sumber informasi, karena dianggap mengetahui dan terlibat secara langsung dengan kebijaksanaan perpajakan di Indonesia. Pilihan sumber informasi ini dilakukan melalui metode *purposive yang proporsional*. Oleh karena itu, jumlah sumber informasi bukan merupakan pertimbangan utama, melainkan seberapa jauh sumber informasi mengetahui dan menguasai permasalahan kebijaksanaan perpajakan. Wawancara dengan sumber informasi dilakukan untuk menangkap persepsi serta makna dibalik realitas yang ada. Diharapkan dari sumber informasi ini, dapat diperoleh faktor-faktor yang menjadi penyebab penyusunan maupun perubahan-perubahan Sistem Perpajakan Nasional (SPN) dalam mengantisipasi perkembangan ekonomi nasional maupun global.

1.5.3. Alat-alat pengumpul data :

Untuk proses pengumpulan data, peneliti memerlukan alat-alat pengumpul data sebagai berikut :

- a. Daftar pertanyaan
- b. Catatan di lapangan

1.5.4. Metode analisis :

Metode analisis data dilakukan secara kualitatif, taksonomis (Sanapiah Faisal, 1990 : 98). Artinya, data kualitatif yang diperoleh melalui studi dokumentasi, wawancara mendalam (*indepth interview*), ditelaah lebih rinci dan perhatian dipusatkan kepada masalah-masalah (domain) tertentu secara simultan, dengan terlebih dahulu memilih data yang diperoleh berdasarkan kategori permasalahan, untuk kemudian, dilakukan editing data, penyajian data dan pengambilan kesimpulan. Pada analisis ini, focus penelitian diarahkan pada masalah (domain) tertentu yang berguna dalam upaya mendeskripsikan atau menjelaskan fenomena perhatian (focus) yang menjadi sasaran penelitian.

Sedangkan untuk data yang diperoleh melalui studi dokumentasi dan kepustakaan akan dianalisa sesuai dengan jenis data yang diperoleh.

1.5.5. Sistematika penulisan :

Sistematika penulisan ini dimulai dengan Bab pendahuluan berisi uraian tentang latar belakang atau alasan pemilihan judul, (angka 1.1.), serta definisi operasional dari istilah Pemberdayaan dan bedanya dengan istilah pendayagunaan. Definisi operasional dikemukakan baik dari segi bahasa, dari pengertian dan

fungsi pajak maupun dari konsep Hukum Responsip (1.2.). Atas dasar uraian angka 1.1. dan angka 1.2. dikemukakan permasalahan dalam penelitian ini (angka 1.3) serta Tujuan dan Manfaat penelitian (1.4.). Untuk kemudian dikemukakan Metode penelitian yang dipergunakan (angka 1.5). Untuk memperoleh landasan teori dan analisis data, serta sesuai dengan arah dan tujuan penelitian, secara berturut-turut diuraikan dalam Bab II Tinjauan Pustaka, pengertian dari Perkembangan ekonomi global (2.1), pajak dan fungsi pajak serta kebijaksanaan fiskal (2.2.), Hukum sebagai sarana Social Engineering, maupun Hukum sebagai sarana rekayasa sosial, serta Interaksi antara Hukum dan Ekonomi (2.4.). Akhirnya, sesuai tujuan penelitian yaitu menemukan suatu model peraturan perundangan pajak yang responsif terhadap perubahan, maka sebagai landasan teori dikemukakan konsep hukum yang responsif dari Nonet dan Selznick (angka 2.5).

Sesuai dengan uraian dalam Bab I dan Bab II, dikemukakan dalam Bab III, hasil-hasil dari penelitian berikut analisis terhadap data, baik sekunder maupun primer, dan hasilnya merupakan paparan yang bersifat diskriptif kualitatif. Akhirnya laporan penelitian ini diakhiri dengan Bab IV Penutup yang berisi Kesimpulan dan Saran dari peneliti.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

Penelitian ini sebagaimana telah diuraikan dalam Bab Pendahuluan adalah dimaksudkan untuk mengetahui, menganalisa dan akhirnya berusaha untuk menemukan suatu model pemberdayaan hukum (pajak) yang dapat menyesuaikan diri dengan perubahan ekonomi nasional maupun internasional (global). Secara ringkas, bagaimana pertimbangan ekonomis dapat dipakai dalam pengaturan hukum (pajak), dan sebaliknya bagaimana pengaturan hukum (pajak) dapat mempengaruhi pertimbangan ekonomis.

Selanjutnya analisis terhadap data yang diperoleh, akan dilakukan melalui pengertian-pengertian sebagai berikut di bawah ini :

2.1. Perkembangan ekonomi global :

Apa yang dimaksud dengan perkembangan ekonomi global, menurut hemat peneliti dapat dilihat dari perkembangan ekonomi dunia yang berpengaruh terhadap perkembangan ekonomi Indonesia, yaitu :

Pertama, disetujuinya hasil Uruguay Round tentang GATT (*General Agreement on Tariffs and Trade*) 1994 yang digantikan perannya oleh WTO (*World Trade Organization*) mulai tahun 1995. Hal ini menandai terbentuknya perdagangan bebas yang menciutkan hambatan tarif dan perdagangan. Indonesia dengan UU No 7 tahun 1994 tentang, *Pengesahan Agreement Establishing The World Trade Or-*

ganizaton (Persetujuan Pembentukan Organisasi Perdagangan Dunia) tertanggal 2 Nopember 1994 telah meratifikasi perjanjian WTO. Ini berarti secara yuridis formal Indonesia telah menundukkan diri kepada perjanjian Uruguay. Ini berarti pula, perjanjian WTO telah masuk ke dalam sistem hukum nasional. Konsekuesinya, setiap warga negara dan badan hukum Indonesia yang berkecimpung di dunia bisnis wajib mentaati ketentuan perjanjian Uruguay. (*Normin s. Pakpahan, 1996 : 8*).

Kedua, Pemerintah Republik Indonesia bersama 17 pemerintah lainnya, dalam pertemuan APEC (*Asia Pasific Economic Cooperation*) tanggal 11 Nopember 1994 telah menghasilkan Deklarasi Bogor tentang *liberalisasi perdagangan* yang akan berlaku pada tahun 2010 untuk negara-negara maju dan tahun 2020 untuk negara-negara berkembang. Kesepakatan di Bogor menggaris bawahi perjanjian GATTT sebagai landasan komitmen bersama para pemimpin APEC untuk melaksanakan perdagangan bebas di kawasan Asia Pasifik.

Ketiga, para pemerintah ASEAN termasuk Indonesia, merencanakan untuk memberlakukan AFTA (*Asean Free Trade Area*) pada tahun 2003 (Brunei Darussalam menghendaki dipercepat menjadi tahun 2000).

Ketiga hal yang dikemukakan di atas menunjukkan bahwa dunia telah memasuki apa yang disebut sebagai *Era Globalisasi*, yang menunjukkan bahwa sistem ekonomi dunia

makin terbuka dan tidak mengenal batas-batas wilayah negara (*borderless*). Hal ini membawa beberapa implikasi strategis; *Pertama*, terjadinya perubahan lingkungan bisnis yang semakin cepat; *Kedua*, intensitas persaingan yang semakin keras; *Ketiga*, semakin kuatnya pengaruh suatu negara terhadap negara lain.

Penemuan-penemuan teknologi baru yang lebih baik oleh negara-negara industri, menyebabkan teknologi yang baru saja dibeli oleh negara berkembang menjadi *usang*. (cetak miring oleh peneliti). Cepatnya perubahan teknologi ini merupakan sebab utama semakin cepatnya perubahan lingkungan bisnis pada akhir-akhir ini. (*Lihat Miyasto, Majalah EDENT, Edisi khusus Jurnal, No 2 / Tahun XII Desember 1996 : 9*).

Era globalisasi juga ditandai dengan tingkat persaingan yang semakin keras. Pesaing tidak hanya berasal dari perusahaan domestik, tetapi juga dari pengusaha-pengusaha luar negeri. Kerasnya persaingan ini menuntut masing-masing negara untuk memperkuat faktor-faktor internalnya dalam rangka membangun kemampuan kompetitif. Terbentuknya beberapa aliansi regional, misal NAFTA, AFTA dan Pasar Ekonomi Eropa adalah salah satu usaha yang dapat dilihat untuk memperkuat faktor internal yang dimiliki. (*Miyasto, 1996 : 9*).

Perkembangan ekonomi global (globalisasi) di atas menyebabkan, bahwa suatu negara tidak dapat mengelak dari

pengaruh perubahan yang terjadi di negara lain.

Konsekuensi lebih lanjut adalah, bagaimana menyesuaikan perangkat hukum ekonomi Indonesia, (antara lain hukum pajak) melalui peraturan perundangan dan kebijaksanaan perpajakan.

Penyesuaian ini menjadi sangat penting karena adanya perubahan perilaku bisnis dari para pengusaha, seperti terlihat dari:

- (1). *upaya aliansi strategis*, seperti penggabungan usaha, atau merger, akuisisi, konsolidasi, dlsb.
- (2). *organisasi perusahaan yang bersifat flat*, sehingga arus informasi ke bagian-bagian perusahaan menjadi lebih cepat, tidak melalui birokrasi yang berbelit-belit.
- (3). *strategi outsharring*, mengeluarkan unsur yang dahulu organik bagi perusahaan, misal bagian keuangan diperkecil, dan banyak tugas-tugasnya dialihkan melalui Bank. Setiap kebijaksanaan keuangan dan perekonomian negara serta penetapan strategi oleh perusahaan-perusahaan diseluruh dunia dewasa ini, semestinya mampu menyelaraskan diri dengan perkembangan-perkembangan seperti : *liberalisasi informasi, komoditasi currency, sekuritisasi assets, globalisasi moneter, globalisasi pasar, propertisasi hak milik intelektual, dan peranan pasar yang cenderung menggantikan fungsi perbankan komersial* (Mochtar Riady, Peranan Hukum Dalam Era Ekonomi Global, 1998 : 9).

2.2. Pendekatan pajak dan fungsi pajak

Berbicara mengenai Pemberdayaan Hukum Pajak, tentunya tidak terlepas dari pendekatan terhadap pengertian dan fungsi pajak, dan pada akhirnya akan sampai pada Pengertian dan Tugas dari Hukum Pajak.

Pajak dapat dilihat dari berbagai pendekatan yaitu sebagai berikut :

Pendekatan dari segi hukum, pajak dari segi hukum, lebih menekankan sebagai perikatan yang timbul karena UU. Artinya, keterikatan antara pemerintah dengan masyarakat Wajib Pajak semata-mata didasarkan kepada ketentuan UU perpajakan (asas *Legalitas*). Di Indonesia asas legalitas tercantum dalam ketentuan Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 yang berbunyi : "Segala macam pajak untuk keperluan negara, berdasar undang-undang". Berdasar undang-undang mengandung arti, bahwa pemungutan pajak oleh negara harus dilakukan dengan persetujuan rakyat (DPR). Penjelasan Pasal 23 UUD 1945 berbunyi antara lain sebagai berikut :

"Cara menetapkan anggaran pendapatan dan belanja adalah suatu ukuran bagi sifat pemerintahan negara. Dalam negara yang

.....

..... dst.

Pasal 23 menyatakan bahwa dalam hal menetapkan pendapatan dan belanja kedudukan Dewan Perwakilan Rakyat lebih kuat daripada kedudukan pemerintah. Ini tanda kedaulatan rakyat. Oleh karena penetapan belanja mengenai hak rakyat untuk menentukan nasibnya sendiri, maka segala tindakan yang menempatkan beban

kepada rakyat, seperti pajak dan lain-lainnya, harus ditetapkan dengan undang-undang yaitu dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat.

Juga tentang

 dst".

Penjelasan Pasal 23 UUD 1945 menunjukkan bahwa Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 tidak saja sebagai dasar Hukum, melainkan juga merupakan dasar falsafah pemungutan pajak di Indonesia. Sebagai dasar hukum, ia menjadi sumber hukum pembentukan UU Perpajakan. Sedangkan sebagai dasar falsafah ia mengharuskan pemerintah untuk meminta persetujuan terlebih dahulu dari rakyat. Sebab, bagaimanapun pajak merupakan beban, karena ia akan mengurangi penghasilan dan kekayaan rakyat. Falsafah pajak di Inggris mengatakan : " *No Taxation Without Representation* ", sedangkan falsafah pajak di Amerika mengatakan : " *Taxation Without Representation is Robbery* " (Rochmat Soemitro, 1986 : 7 - 8).

Persetujuan antara rakyat dan pemerintah mengenai pemungutan pajak ini akan melahirkan pengaturan baik mengenai Hak dan Kewajiban Pemerintah sebagai pemungut pajak, maupun Hak dan Kewajiban masyarakat sebagai Wajib Pajak. Oleh karena itu pajak dari segi hukum dapat dikatakan sebagai perikatan yang timbul karena undang-undang, (Rochmat Soemitro, 1986 : 51).

pendekatan pajak dari segi ekonomi, dapat dilihat dari :
 a). mikro ekonomi, disini pajak dilihat dari segi kepentingan individu saja, sehingga menimbulkan pengertian

PT-POSTAL-INDO

yang salah tentang pajak, yaitu, "pajak dianggap sebagai beban, karena ia mengurangi penghasilan / kekayaan dan pada akhirnya mengurangi daya beli individu." Padahal apabila dilihat dari segi,

b). makro ekonomi, pajak adalah peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor pemerintah, berdasarkan peraturan-peraturan yang dapat dipaksakan dan mengurangi income anggota masyarakat, tanpa memperoleh imbalan yang secara langsung dapat ditunjukkan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran masyarakat / negara (Rochmat Soemitro, 1986 : 53). Disini pajak dilihat dari segi kepentingan masyarakat luas, bukan kepentingan individu belaka.

Pengertian pajak dari segi makro ekonomi menunjuk kepada Fungsi Keuangan/budgeter dari pajak, yang letaknya berada di sektor publik. Pajak digunakan sebagai alat untuk memasukkan uang ke dalam kas negara guna pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan (rutin/budgeter) dan apabila masih ada surplus, maka surplus ini digunakan untuk membiayai pembangunan (*public investment*).

Selain fungsi keuangan, pajak melalui kebijaksanaan fiskal dapat digunakan sebagai alat/sarana untuk mencapai tujuan tertentu dalam masyarakat yang ada di luar bidang keuangan negara, yang lazimnya berada di sektor swasta. (Rochmat Soemitro, 1993 : 8-9). Pajak-pajak dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan

ekonomi. Misalnya, menghambat inflasi, atau memberikan insentif kepada para penanam modal untuk mau menanamkan modalnya di Indonesia demi adanya pertumbuhan ekonomi.

Selanjutnya pajak juga dapat digunakan untuk memberikan proteksi dalam bidang industri atau produksi. Tinggi dan rendahnya pajak sangat mempengaruhi produksi impor dan ekspor. Di bidang sosial pajak dapat juga sebagai alat untuk pemerataan pendapatan dengan menerapkan tarif progresif. (Rochmat, Soemitro, 1986 : 53). Fungsi pajak di luar bidang keuangan negara ini dikenal sebagai Fungsi mengatur / regulend.

Menurut Miyasto pajak memiliki tiga fungsi utama yaitu :

1. Fungsi *Budgeter*, sebagai salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai kegiatan pembangunan,
2. Fungsi *Regulasi*, berperan untuk mengatur alokasi sumber daya, distribusi pendapatan dan konsumsi,
3. Fungsi *Stabilisasi*, alat kebijaksanaan fiskal untuk menjaga stabilitas ekonomi". (Miyasto, 1995 : 9)

2.3. Kebijakan fiskal :

Kebijakan Fiskal (*Fiscal Policy*) oleh Soemitro Djohadikusumo dalam tulisan yang berjudul: Fiscal Policy, Foreign Exchange Control and Economic Development (1954) dijelaskan sebagai, alat pembangunan yang harus mempunyai satu tujuan yang bersamaan yaitu:

- (1). secara langsung menemukan dana-dana yang akan digunakan untuk public investment,

- (2) secara tidak langsung digunakan untuk menyalurkan privat saving ke arah sektor-sektor yang produktif,
- (3) digunakan untuk mencegah pengeluaran-pengeluaran yang menghambat pembangunan.

Untuk dapat mencapai tujuan fiscal policy di atas, maka harus dilakukan pengenaan pajak baik pajak-pajak langsung maupun pajak-pajak tidak langsung dan berada dalam sistem kombinasi pengenaan tarip yang berupa :

- (1) pengenaan tarip yang tinggi,
- (2) pengenaan tarip yang fleksibel dalam bentuk :
 - a. pembebasan pajak-pajak
 - b. pemberian insentif-insentif atau dorongan-dorongan untuk merangsang private investment sebagaimana diharapkan. (Lihat, Rochmat Soemitro, 1993 : 9)

Berangkat dari pendekatan pajak dan fungsi pajak serta pengertian kebijaksanaan fiscal maka dapat dikemukakan definisi dan tugas Hukum Pajak sebagai berikut :

" Hukum Pajak, yang juga disebut hukum fiskal, adalah keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara, sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan hukum antara negara dengan orang-orang atau badan-badan (hukum) yang berkewajiban membayar pajak (Wajib Pajak) " (Santoso, Brotodihardjo, 1986 : 1)

Sedangkan tugas daripada daripada hukum pajak adalah :

"menelaah keadaan-keadaan dalam masyarakat yang dapat dihubungkan dengan pengenaan pajak; merumuskannya dalam peraturan-peraturan hukum dan menafsirkan peraturan-peraturan hukum ini; dalam pada itu adalah penting sekali bahwa tidak harus diabaikan begitu saja latar belakang ekonomis dari keadaan-keadaan dalam masyarakat itu". (R. Santoso, Brotodihardjo. 1986 : 1).

2.4. Hukum sebagai sarana Social Engineering :

Berkaitan dengan usaha Pemberdayaan hukum pajak dalam perubahan ekonomi nasional maupun internasional, maka hukum (pajak) sebagai perangkat sosial diharapkan mampu menyesuaikan diri perubahan yang dimaksud. Ini berarti hukum tidak hanya diharapkan untuk bekerja dilingkungan otoritasnya belaka, melainkan juga sebagai sarana *social engineering*, yaitu: "penggunaan hukum secara sadar untuk mencapai suatu tertib atau keadaan masyarakat sebagaimana dicita-citakan atau untuk melakukan perubahan-perubahan yang diinginkan" (Satjipto, Rahardjo, 1979 : 142).

Penggunaan hukum secara sadar di atas, oleh Satjipto Rahardjo dalam bukunya tentang Ilmu Hukum Tahun 1996, Bab XI HUKUM DAN REKAYASA SOSIAL, huruf B, HUKUM SEBAGAI

SARANA REKAYASA SOSIAL, dijelaskan sebagai berikut :

" Salah satu ciri yang menonjol dari hukum pada masyarakat modern adalah penggunaannya secara sadar oleh masyarakatnya. Di sini hukum tidak hanya dipakai untuk mengukuhkan pola-pola kebiasaan dan tingkah laku yang terdapat dalam masyarakat, melainkan juga untuk mengarahkannya kepada tujuan-tujuan yang dikehendaki, menghapuskan kebiasaan yang dipandang tidak sesuai lagi, menciptakan pola-pola kelakuan baru dan sebagainya. Inilah yang disebut sebagai pandangan modern tentang

hukum itu yang menjurus kepada penggunaan hukum sebagai suatu instrumen" (Satjipto, Rahardjo, 1996 : 206).

Penggunaan hukum secara sadar dapat dilihat contohnya pada Bab III tentang, Hasil Penelitian Dan Analisis Data pada uraian berikut ini:

- 1). Pemberdayaan Hukum (Pajak) sebelum PSPN 1983 melalui upaya Tax Holiday maupun insentif pajak-pajak kepada modal asing di Indonesia berdasarkan UU No 1 tahun 1967 tentang PMA untuk menarik modal asing ke Indonesia.
- 2). Pemberdayaan Hukum (Pajak) melalui PSPN 1983, yang dilatarbelakangi oleh kebutuhan akan dana pembangunan yang berkurang akibat turunnya penerimaan negara dari sektor migas yang merupakan sumber utama penerimaan negara pada era 80-an,
- 3). Pemberdayaan Hukum (Pajak) melalui PSPN 1994 juga dilatarbelakangi oleh perubahan ekonomi global yang berjalan dengan cepat dan berimbas kepada ekonomi nasional.

Apa yang dalam tersebut angka 1 s/d angka 3, menunjukkan adanya *Interaksi antara hukum dan Ekonomi, dimana terlihat adanya suatu garis besar pola interaksi, yaitu berupa pengaruh hukum terhadap ekonomi dan pengaruh pertimbangan ekonomi terhadap hukum* (Satjipto Rahardjo, 1985 : 57 - 58). Namun demikian, penggunaan hukum untuk maksud seperti tersebut di atas, masih menimbulkan pertanyaan-pertanyaan, "seberapa jauh hukum itu mampu

dipakai sebagai instrumen yang demikian itu ? Kalau hukum itu memang mampu menimbulkan pengaruh dan efek yang dikehendaki, seberapa jauhkah, seberapa besarkah ?" (Satjipto, Rahardjo, 1996 : 208).

Kesulitan untuk mengukur kemampuan hukum mencapai tujuan perubahan yang dikehendaki, disebabkan oleh adanya faktor faktor lain (ekonomi dan penggunaan teknologi) yang turut juga menimbulkan adanya perubahan seperti telah dikemukakan di atas, merupakan alasan mengapa penelitian ini tidak dimaksudkan untuk mengukur kemampuan hukum (pajak), tetapi ingin melihat bagaimana hukum (pajak) dipengaruhi oleh perkembangan ekonomi dan sebaliknya bagaimana hukum dapat dipergunakan sebagai usaha untuk mempengaruhi perkembangan ekonomi.

2.5. Hukum yang bersifat Responsif :

Kemajuan yang sangat pesat di bidang teknologi telah menyebabkan terjadinya perubahan-perubahan eksternal yang sangat cepat, dan merupakan kecenderungan eksternal yang dihadapi bangsa Indonesia pada dekade tahun 1990 ini. Perubahan yang sangat cepat ini menuntut suatu struktur yang fleksibel yang selalu mampu beradaptasi dengan perubahan tersebut. Tuntutan akan fleksibilitas ini berimbas juga pada sistem perpajakan nasional agar lebih dinamis dan mampu mengantisipasi perubahan-perubahan eksternal dari dunia bisnis. (Miyasto, 1997:18). Timbul permasalahan disini, bagaimana UU Perpajakan

sebagai produk hukum yang terikat tidak hanya oleh kepastian hukum namun juga keteraturan hukum (taat asas) sehingga tidak boleh berubah-ubah dengan begitu saja berhadapan dengan tuntutan perubahan-perubahan seperti disebutkan di atas.

Philippe Nonet dan Philip Selznick dalam bukunya *Hukum dan Masyarakat dalam Peralihan : Menyongsong Hukum yang Responsif*, merumuskan konsep hukum yang dapat memenuhi tuntutan-tuntutan agar hukum dibuat lebih responsif terhadap kebutuhan-kebutuhan sosial yang sangat mendesak dan terhadap masalah-masalah keadilan sosial, sambil mempertahankan hasil-hasil institusional yang telah dicapai oleh kekuasaan berdasar hukum. Konsep "hukum responsif" merupakan jawaban atas kritik, bahwa seringkali hukum "tercerai" dari kenyataan-kenyataan pengalaman sosial dan dari cita-cita keadilan sendiri." Hukum responsif ini merupakan jawaban terhadap dilema integritas dan keterbukaan yang dihadapi oleh hukum represif, dan hukum otonom. Citra hukum represif adalah adaptasi pasif dan oportunis dari institusi hukum ke dalam lingkungan sosial dan politik. Hukum otonom adalah suatu reaksi terhadap keterbukaan yang sembarangan. Perhatian utama yang berada di atas segala-galanya adalah mempertahankan integritas institusional. Untuk tujuan ini, hukum mengisolisasikan diri, mempersempit tanggung jawabnya, dan menerima formalisme buta sebagai

harga dari integritas. Sebaliknya hukum responsif ini, berusaha melenyapkan ketergantungan itu. Kita menyebutnya *responsif*, daripada terbuka atau adaptif, untuk memungkinkan suatu kemampuan adaptasi yang bertanggung jawab, dan oleh karena itu diskriminatif dan selektif. Suatu institusi yang responsif tetap memiliki suatu pegangan atas apa yang esensial bagi integritasnya sambil memperhitungkan kekuatan-kekuatan baru di dalam lingkungannya. Jadi hukum responsif tidak membuang ide tentang keadilan, melainkan ia memperluasnya untuk mencakup keadilan sosial substantif. (Lihat, A. A. G. Peters dan Koesriani Siswosoebroto, dalam : HUKUM DAN KEADILAN SOSIAL. Buku Teks Sosiologi Hukum, Buku III, 1990, hal 158 s/d. 187).

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS DATA

3.1. Pemberdayaan hukum (pajak) sebelum PSPN 1983 :

Sebelum tahun 1983 pengaturan pajak-pajak Negara di dasarkan pada peraturan perundangan pajak warisan Pemerintah Kolonial Belanda. Dasar hukum berlakunya adalah Pasal II Aturan Peralihan UUD 1945 yuncto Undang-undang Nomor 4 Tahun 1952 yang antara lain menyatakan :

sejak 1 Januari 1951 semua Undang-undang, Undang-undang Darurat dan Ordonantie tentang pajak yang dikeluarkan sebelum pembentukan Negara Kesatuan Republik Indonesia, dinyatakan berlaku di seluruh Indonesia".

Adapun berbagai Ordonantie tentang pajak yang menyangkut pajak-pajak Negara dapat disebutkan antara lain sebagai berikut:

(1).Ordonantie Pajak Pendapatan 1944 (Stbl. 1944 No 17) sebagaimana terakhir telah dirubah dan ditambah dengan Undang-undang no: 9 Tahun 1970 (LN. 1970 NO. 4)

(2).Ordonantie Pajak Kekayaan 1932 (Stbl. 1932 No 405) sebagaimana terakhir telah dirubah dan ditambah dengan Undang-Undang No : 24 Prp Tahun 1959 jo Undang-Undang No : 1 Tahun 1961

(3).Ordonantie Pajak Perseroan 1925 sebagaimana terakhir telah dirubah dan ditambah dengan Undang-Undang No: 8 Tahun 1970

(4) Aturan Bea Meterai / Zegel Verodening 1921 (Stbl. 1921 No.498) sebagaimana telah dirubah dan ditambah terakhir dengan Undang-Undang No : 2 Prp Tahun 1965.

Selanjutnya dalam rangka melengkapi pemungutan pajak di Indonesia, Pemerintah telah mengeluarkan Undang-undang Pajak Nasional yaitu :

(5) Undang-Undang Pajak Penjualan 1951, sebagaimana terakhir dirubah dan ditambah dengan Undang-Undang No 2 Tahun 1968,

(6) .Undang-Undang No 10 Tahun 1970 (tentang, Pajak Atas Bunga, Deviden dan Royalty (PBDR)).

Berbagai Ordonantie atau Undang-undang pajak di atas, masing-masing mengatur tidak saja ketentuan Hukum Pajak Materiil namun juga ketentuan Hukum Pajak Formal (Tata Cara Perpajakan). Ini berarti tidak ada kesatuan dalam pengaturan Tata Cara Perpajakan. Bahkan pada tahun 1967 dikeluarkan UU No 8 Tahun 1967 berikut Peraturan Pemerintah No 11 Tahun 1967 tentang MPS-MPO yang mengatur tentang Tata Cara Pembayaran Pajak Pendapatan dan Pajak Perseroan maupun Pajak Kekayaan. Tidak adanya kesatuan mengenai Tata Cara Perpajakan ini sangat membingungkan masyarakat WP. (Oleh karena itu dalam Pembaharuan Sistem Perpajakan Nasional 1983 Tata Cara Perpajakan disatukan dalam UU Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan).

Mengenai sistem pemungutan pajak yang dianut adalah

sistem *Official Assessment* (OA) yaitu, "suatu sistem pemungutan pajak yang meletakkan tanggung jawab perpajakan kepada aparat fiscus". WP dalam sistem OA bersikap pasif, artinya untuk menetapkan besarnya pajak yang terhutang, WP menunggu datangnya Surat Ketetapan Pajak (SKP) dari fiscus. Hal ini tidak saja menyebabkan terlambatnya penerimaan pajak ke dalam kas negara, tetapi juga tidak mendorong kesadaran WP. Pengalaman peneliti (1977 s/d 1983) menunjukkan adanya SKP baru diterima oleh WP 2 (dua) tahun kemudian setelah tahun pajak yang bersangkutan lewat. Menurut ajaran *timbulnya hutang pajak formal*, hutang pajak baru timbul sejak saat diterimanya SKP oleh WP.

Jadi SKP berfungsi untuk :

- a. menimbulkan adanya hutang pajak (konstitutif),
- b. menentukan besarnya hutang pajak,
- c. memberitahukan besarnya hutang pajak kepada WP.

Mengenai kebijaksanaan perpajakan dapat dikatakan hanya bersifat tambal sulam seperti tergambar dalam berbagai perubahan terhadap Ordonantie pajak di atas. UU tentang MPS-MPO yang dikatakan sebagai sistem *Self Assessment* (SA) yaitu "Sistem perpajakan yang memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk menghitung dan menetapkan serta membayar sendiri besarnya pajak terhutang. Namun dalam prakteknya besarnya angsuran pajak terhutang dalam tahun berjalan seharusnya dihitung

sendiri oleh WP, ternyata harus dihitung seperdua-belas berdasar SKP yang dikeluarkan fiscus pada tahun lalu⁵⁾. Sedangkan PBDR hanya merupakan pelengkap dari Pajak Pendapatan dan merupakan tambahan Undang-undang Pajak Deviden 1959.

Sejalan dimulainya usaha pembangunan ekonomi yang dilakukan pemerintah pada awal Orde Baru (1966/1967), maka diusahakan berbagai upaya dalam rangka mencapai usaha tersebut. Berbagai upaya tersebut antara lain berupa kebijaksanaan untuk memberdayakan pajak-pajak.

Pemberdayaan pajak-pajak dalam rangka usaha pembangunan ekonomi dapat dikemukakan sebagai berikut :

3.1.1. Pemberdayaan hukum pajak untuk menarik PMA ke Indonesia :

Indonesia dengan potensi jumlah penduduk maupun kekayaan alam yang dimiliki, dapat dikatakan mempunyai potensi ekonomi yang cukup besar. Masalahnya bagi Indonesia adalah, belum dimilikinya kemampuan akan modal, teknologi, skill dan pengetahuan tentang manajemen untuk dapat menjadikan kekayaan alam dan potensi ekonomi tersebut menjadi kekuatan ekonomi riil. Oleh karena itu Pasal 10 ketetapan MPRS No. XXIII / MPRS /

5). Dalam kurun waktu berlakunya MPS-MPO (1967 s/d. 1983), ada pameo yang menyatakan bahwa menurut aparat pajak, MPS bagi WP adalah Menghitung Pajak Seenaknya, sedangkan menurut WP, MPS bagi aparat pajak adalah Menetapkan Pajak Semuanya.

1966 yang merupakan landasan dari usaha rehabilitasi, konsolidasi dan stabilisasi ekonomi dan politik nasional maupun internasional, menetapkan :

"Penanggulangan kemerosotan ekonomi serta pembangunan lebih lanjut dari potensi ekonomi harus didasarkan kepada kemampuan serta kesanggupan rakyat Indonesia sendiri. Akan tetapi azas ini tidak boleh menimbulkan keseganan untuk memanfaatkan potensi-potensi modal, teknologi dan skill yang tersedia di luar negeri, selama segala bantuan itu benar-benar diabdikan untuk kepentingan ekonomi rakyat tanpa mengakibatkan ketergantungan terhadap luar negeri".

Tap MPR No.XXIII/MPRS/1966 di atas menunjukkan bahwa Indonesia harus dapat memanfaatkan potensi yang tersedia di luar negeri. Dimulai dari UUPMA, dengan berbagai fasilitas yang diberikan (antara lain berupa fasilitas perpajakan), dalam rangka menarik Modal Asing untuk ikut berperan serta dalam usaha-usaha pembangunan ekonomi di Indonesia. Sesuai dengan judul penelitian ini, maka uraian dalam bab ini lebih ditekankan pada pembicaraan pemberdayaan pajak-pajak (Hukum Pajak) dalam usaha pembangunan ekonomi. Khusus terhadap PMA di Indonesia pemberdayaan pajak-pajak dilakukan dalam bentuk adanya masa pembebasan pajak (Tax Holiday) dengan berbagai variasi. Berbagai pembebasan pajak terhadap PMA dapat disebutkan sebagai berikut :

1. Insentif pajak - pajak yang diberikan kepada PMA dalam rangka UU PMA dan amandemennya UU. No 11 Tahun

1970 :

Pasal 3 UU. No 1 / 1967 tentang PMA, mensyaratkan bahwa perusahaan PMA yang menjalankan kegiatan usaha di Indonesia harus berbentuk Badan Hukum Indonesia dan berkedudukan di Indonesia (Misal PT, CV, Firma).

Pasal 15 UU No 1 Tahun 1967 tentang PMA menentukan antara lain, "Kepada perusahaan-perusahaan modal asing diberikan kelonggaran - kelonggaran perpajakan dan pu_{ng}ngutan lainnya".

Kelonggaran-kelonggaran yang dimaksud adalah :

a. pembebasan dari :

(1). Pajak Perseroan atas keuntungan untuk jangka waktu 5 (lima tahun) terhitung dari usaha tersebut berproduksi;

(2) Pajak devisa atas bagian laba yang dibayarkan kepada pemegang saham,

(3) Pajak Perseroan atas keuntungan yang ditanam kembali dalam perusahaan bersangkutan di Indonesia,

(4) Bea masuk pada waktu pemasukan barang-barang perlengkapan tetap ke dalam wilayah Indonesia,

(5) Bea Meterai Modal atas penempatan modal yang berasal dari penanaman modal asing, .

b. keringanan :

(1) Atas pengenaan pajak perseroan dikenakan suatu tarif yang proporsional, setinggi-tingginya lima puluh perseratus untuk jangka waktu yang tidak

melebihi 5 (lima) tahun,

(2) untuk memperhitungkan kerugian yang diderita selama jangka waktu pembebasan yang dimaksud pada huruf a angka 1,

(3) Dengan mengizinkan penyusutan yang dipercepat atas alat-alat perlengkapan tetap .

Selanjutnya Pasal 16 UU.No 1/1967 PMA menentukan bahwa, pemberian kelonggaran-kelonggaran perpajakan dan pungutan lain tersebut dalam pasal 15 dilakukan dengan mengingat prioritas mengenai bidang-bidang usaha sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 5. Selain kelonggaran-kelonggaran perpajakan dan pungutan-pungutan lain tersebut, maka berdasarkan Peraturan Pemerintah dapat diberikan tambahan kelonggaran-kelonggaran itu kepada suatu perusahaan modal asing yang sangat diperlukan bagi pertumbuhan ekonomi. Ketentuan Pasal 15 dan Pasal 16 maupun Pasal 17 ini, kemudian diubah dengan UU No 11 / 1970 Tentang Perubahan Dan Tambahan UU No 1 Tahun 1967 Tentang PMA sebagai tersebut dalam Pasal 1. Perubahan dimaksud adalah sebagai berikut :

I Pasal 15 : Pembebasan dari Bea :

Kepada perusahaan-perusahaan modal asing yang bergerak di bidang-bidang usaha termaksud dalam pasal 5 diberikan kelonggaran perpajakan berupa :

(1) Pembebasan Bea Meterai Modal,

- (2) Pembebasan Bea Masuk Dan Pajak Penjualan,
- (3) Pembebasan Bea Balik Nama atas Akte Pendaftaran kapal untuk pertama kalinya di Indonesia,
- (4) Kelonggaran-kelonggaran Pajak Perseroan,
- (5) Pembebasan Pajak Deviden selama 2 (dua) tahun,

II Pasal 16 :. pembebasan pajak dengan syarat tertentu

Pembebasan dengan syarat tertentu diberikan kepada,

(1) badan-badan baru, yang menanamkan modalnya di bidang produksi yang mendapatkan prioritas dari Pemerintah, (Menteri Keuangan) diberikan pembebasan pajak perseroan untuk jangka waktu 2 (dua) tahun terhitung dari saat perusahaan tersebut mulai berproduksi,

(2) Pembebasan pajak termaksud dapat diperpanjang sampai dengan satu tahun lagi, dalam hal dipenuhi ketentuan sebagai berikut :

- (a) dapat menambah dan menghemat devisa negara,
- (b) penanaman modal tersebut dilakukan di luar Jawa,
- (c) penanaman modal tersebut memerlukan modal besar,

(d) oleh Pemerintah di prioritaskan secara khusus

III. Pasal 17 diubah, " Pelaksanaan ketentuan-ketentuan dalam pasal 15 dan pasal 16 ayat (1) dan ayat (2) ditetapkan oleh Menteri Keuangan ".

3.1.2. Pemberdayaan hukum (pajak) dalam Kebijakan Perpajakan 27 Maret 1979 :

Kebijaksanaan Perpajakan ini dikeluarkan atas dasar Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1979 tanggal 26 Maret 1979 dan dilaksanakan dengan serangkaian Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor 108 Tahun 1979 s/d. Nomor 117 Tahun 1979 tertanggal 27 Maret 1979, dan dikenal sebagai Paket 27 Maret 1979. Kebijakan ini berupa pemberian keringanan pajak perseroan bagi badan-badan usaha di Indonesia yang meliputi :

- a. Penilaian kembali aktiva tetap badan-badan usaha pada tanggal 1 Januari 1979 (SK Menkeu RI No 109 / KMK.04 / 1979),
- b. Pemberian keringanan tarif pajak perseroan dan penetapan dasar pengenaan pajak mulai tahun buku 1979 (SK.Menkeu.RI No 110 / KMK.04 / 1979),
- c. Pemberian keringanan tarif pajak perseroan bagi badan-badan usaha yang berbentuk koperasi (Pasal 1 Ke-3 SK Menkeu RI No 110/KMK.04/1979),
- d. Pemberian keringanan perpajakan bagi penambahan modal saham badan-badan usaha yang modalnya terbagi atas saham yang berasal dari laba yang belum dibagikan (SK.Menkeu. RI No 113/KMK.04/1979 dan SK.Menkeu RI No 114/KMK.04/1979 tentang, Peninjauan kembali pasal 1 SK.Menkeu. Nomor : Ke-1352/MK/II/11/1975 tanggal 24 Nopember 1975 jo Nomor : Kep-501/MK/II/7/1973 tentang, Pemberian fasilitas perpajakan dalam rangka pengerahaan dana-dana dibidang Penanaman Modal Dalam

Negeri),

- e. Pemberian keringanan perpajakan bagi Perusahaan Perseroan Terbatas yang menjual saham-sahamnya kepada masyarakat melalui Pasar Modal SK. Menkeu RI No 112 / KMK.04 / 1979 tentang, Penyempurnaan pemberian keringanan perpajakan bagi Perusahaan Perseroan Terbatas yang menjual saham-sahamnya melalui Pasar Modal serta perubahan dan tambahan atas keputusan Menteri Keuangan, Nomor: Ke-1677/MK/II/12/1976 juncto Nomor: 10/KMK.06/1978 dan Nomor: Kep-1678 / MK / II / 12 / 1976),
- f. Pemberian kesempatan kepada badan-badan usaha untuk menerapkan sistim penilaian persediaan barang dan perhitungan harga pokok penjualan barang yang lebih menguntungkan ditinjau dari sudut perhitungan pajak terhutang, (SK. Menkeu RI No 111 / KMK.04 / 1979 tentang, Pemberian kesempatan kepada Badan-badan usaha untuk menerapkan sistem LIFO dalam penilaian persediaan barang dan perhitungan harga pokok penjualan barang guna pengenaan Pajak Perseroan),
- g. Pemberian keringanan dan pengampunan pajak bagi badan usaha yang menggunakan jasa Akuntan Publik (SK. Menkeu RI No 108 / KMK.07 / 1979 tentang, Penggunaan Laporan Pemeriksaan Akuntan Publik untuk memperoleh keringanan dalam penetapan Pajak Perseroan),
- h. Perpanjangan jangka waktu berlakunya ketentuan fasili-

tas pemutihan modal (idem huruf g),

- i. Pemberian keringanan tarif cukai hasil tembakau dan keserasian antara harga pita cukai dengan harga eceran tembakau, (SK. Menkeu RI No 115/KMK.05/1979 tentang, Penetapan pembebasan sebagian cukai hasil tembakau yuncto SK. Menkeu RI No 116/KMK.05/1979 tentang, Penyediaan pita-pita cukai), (Huruf a s/d. huruf i Lihat Pasal 4 Inpres No 6 Tahun 1979).

Paket 27 Maret 1979 ini, apabila dilihat baik dari Inpres Nomor 6 Tahun 1979 maupun SK Menteri Keuangan RI Nomor 108 / 1979 s/d. Nomor 117 / 1979 sama halnya dengan UU.PMA maupun PMDN juga merupakan usaha pemberdayaan pajak-pajak dalam rangka, (1) meningkatkan disiplin dan kepatuhan serta keterbukaan WP, (2) peningkatan investasi dan produksi, (3). Pemerataan pendapatan masyarakat.

Wujud pemberdayaan pajak-pajak itu adalah berupa pemberian keringanan pajak perseroan seperti tersebut huruf a s/d. i pada halaman sebelumnya). Hal ini merupakan upaya penerapan fungsi regulasi dari pajak dan sekaligus merupakan upaya untuk menjadikan hukum sebagai Sarana rekayasa sosial sebagaimana telah dikemukakan pada waktu membicarakan pemberdayaan pajak-pajak untuk menarik modal asing ke Indonesia (3.1.1.).

3.1.3. Analisis data :

Pemberian insentif pajak-pajak kepada penanaman

modal di Indonesia baik melalui UU. No 1 Tahun 1967 : PMA maupun melalui Kebijakan Paket 27 Maret 1979, menunjukkan bahwa pemerintah *secara sadar telah memberdayakan Hukum (Pajak) sebagai salah satu sarana upaya pembangunan ekonomi di Indonesia.*

Ini berarti secara sadar, pemerintah mulai menggunakan hukum dalam fungsinya sebagai sarana *social engineering* atau hukum sebagai sarana untuk melakukan perubahan sosial (*sarana rekayasa sosial*). Hal ini juga dapat disimpulkan baik dalam UU perpajakan 1984 maupun UU Perpajakan 1994. Penggunaan hukum secara demikian itu adalah merupakan ciri dari Hukum Modern. (Pengertian hukum sebagai sarana *Social Engineering*, lihat Bab II halaman 29). Menurut Daniel Lev, *Social Engineering* lebih terarah pada upaya untuk menciptakan suatu masyarakat sesuai yang diinginkan oleh pembuat undang-undang. Karena hukum dibuat sesuai dengan keinginan pembuat undang-undang, Lev mengkhawatirkan bahaya dari *Social Engineering* ini, yaitu mempersempit ruang partisipasi masyarakat untuk ikut serta menentukan perubahan masyarakat yang diinginkan. 6) .

6). Pandangan Daniel Lev tentang hukum sebagai sarana *Social Engineering* dapat dilihat dalam Erman Rajagukguk, Hukum dan Masyarakat, (Jakarta) Bina Aksara, 1983 : 72-80. Kekhawatiran Lev terhadap a tool of social engineering ini, memang terbukti dalam kehidupan hukum pada masa Orde Baru. Di Indonesia, selama beberapa puluh tahun terakhir ini, kekuatan

Selanjutnya terhadap penggunaan hukum sebagai sarana rekayasa sosial, Lev memberikan komentarnya sebagai berikut :

"a tool of social engineering" itu mempunyai dua arti, yaitu :

Pertama, kadang-kadang dipakai dalam arti yang baik sekali, padahal ada bahaya yang bukan main disitu. Membicarakan a tool of social engineering, itu berarti memberikan kekuasaan yang amat penuh pada pemerintah. Kedua, istilah tersebut mempunyai dua arti pula, pertama sebagai prosedur, suatu cara untuk merubah masyarakat dan yang kedua yang teramat penting adalah secara material yaitu macam masyarakat apa yang dikehendaki".

Selanjutnya Lev dalam wawancara dengan Erman Rajgukguk yang dimuat dalam majalah Fokus tanggal 31 Desember 1982 mengatakan sebagai berikut :

" Saya sendiri agak keberatan kepada konsep a tool of social engineering. Konsep itu dipakai

...Continued...

dan kekuasaan Negara dan pemerintah telah menjadi begitu besar sehingga menyulitkan hukum untuk bekerja secara otentik dan otonom. Berbagai habitat sosial di Indonesia cenderung menimbulkan hegemoni kekuasaan dan menyebabkan hukum mengalami tekanan yang berat dan itulah salah satu faktor penting yang menyebabkan kegagalan hukum di Indonesia menjalankan tugasnya. Hukum akan sulit menjalankan perannya berhadapan dengan hegemoni kekuasaan yang sudah di luar proporsinya. Akhirnya dalam suasana yang demikian itu, hukum hanya menjadi kelengkapan kekuasaan. Otentitas hukum menjadi hilang dan terdorong ke belakang. (Sentra Reformasi Hukum FH. Undip Semarang, 16 Mei 1998).

sebanyak mungkin untuk mengadakan perubahan dalam masyarakat, memberikan bentuk-bentuk (tertentu) yang ternyata tidak selalu baik untuk orang-orang didalam masyarakat " .

Berkaitan dengan kekhawatiran Daniel Lev terhadap penggunaan hukum sebagai rekayasa sosial ini, maka menurut Satjipto Rahardjo, keadaan memang tidak mudah untuk memastikan apakah hukum memang telah berhasil untuk menimbulkan perubahan seperti yang dikehendaki. Sebab, oleh Satjipto Rahardjo dijelaskan antara lain sebagai berikut :

"
 bahwa hubungan antara hukum dengan masalah yang dijadikan sasarannya tidak berupa hubungan sebab-akibat seperti pada ilmu-ilmu alam. Oleh karena itu masih ada orang yang meragukan, bahwa hukum mampu untuk melakukan perubahan yang diinginkannya. Disarankan, agar orang juga melihat kepada kemungkinan-kemungkinan lain yang bisa turut menyebabkan timbulnya suatu perubahan dalam masyarakat. Faktor-faktor ini diantaranya adalah ekonomi dan penggunaan teknologi. Sampai disini sebetulnya kita telah memasuki suatu persoalan yang memang cukup rumit, yaitu masalah penyebab sosial. Untuk

..... dst.

Menurut pendapat saya, hukum tetap dapat dipakai sebagai instrumen yang dipakai secara sadar untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu. Hanya dalam menilai proses mencapai tujuan itu kita tidak boleh berpikir seperti dalam ilmu-ilmu alam. Yang jelas, prosesnya akan berlangsung cukup panjang dan efek yang ditimbulkannya bisa merupakan efek yang sifatnya berantai. Dalam keadaan yang demikian ini, maka hukum bisa digolongkan dalam faktor penggerak mula, yaitu yang memberikan dorongan secara sistematis. Suatu contoh
dst".
 (Satjipto, Rahardjo, 1996 : 209).

Apa yang dijelaskan oleh Satjipto Rahardjo dapat diberikan contohnya sebagai berikut di bawah ini :

(1). Hasil Insentif pajak-pajak berdasar UU. PMA:.

Pada awalnya insentif pajak-pajak yang diberikan kepada PMA, benar-benar memberikan rangsangan bagi mereka untuk menanamkan modalnya di Indonesia. Hal ini terbukti sampai dengan akhir Desember 1973, sekitar 684 proyek penanaman modal yang telah mendapat persetujuan pemerintah. Namun sampai dengan tahun 1976 modal asing yang masuk ke Indonesia tidak menunjukkan adanya kenaikan. Hal ini semula diperkirakan karena resesi ekonomi dunia yang sedang berlangsung. Namun kenyataannya bukan resesi ekonomi yang menjadi penyebabnya.

Diperkirakan setidaknya ada tiga sebab yang menyebabkan mundurnya modal asing pada periode tersebut, yaitu :

Pertama, berbagai peraturan yang demikian baik dirumuskan, namun dalam pelaksanaannya tidaklah sebagaimana diharapkan. Hal ini menimbulkan keragu-raguan dan ketidakpastian bagi para calon penanam modal luar negeri. Kedua, prosedur birokrasi menyebabkan para calon penanam modal harus menunggu dalam waktu yang relatif lama sebelum memperoleh persetujuan pemerintah telah menimbulkan frustrasi.

Ketiga, perangsang-perangsang dan berbagai fasilitas yang diberikan, dirasakan tidak memadai lagi. (*Erman Rajaguguk, 1985 : 2-5*).

(2). Gambaran PMA dan PMDN di Kawasan Timur Indonesia :

Apabila UU.PMA memberikan berbagai insentif pajak-pajak dengan maksud untuk merangsang modal asing ke Indonesia, maka sebaliknya UU Perpajakan 1984 dengan alasan demi keadilan pembagian beban pajak, melalui UU No 7 Tahun 1983 telah mencabut ketentuan-ketentuan insentif pajak-pajak bagi PMA maupun PMDN sebagaimana tersebut dalam :

- Pasal 15 ke-4 dan ke-5 serta Pasal 16 UU No 1 Tahun 1967 tentang PMA sebagaimana telah diubah dengan UU No 11 Tahun 1970,
- Pasal 9, Pasal 12 ke-4 dan ke-5, Pasal 13 dan Pasal 14 UU No 6 Tahun 1968 tentang PMDN sebagaimana telah diubah dengan UU No 12 Tahun 1970.

Pencabutan insentif pajak-pajak baik terhadap PMA maupun PMDN jika dilihat dari tujuan pemberian insentif tentunya akan menurunkan minat modal asing untuk menanamkan modalnya di Indonesia. Akan tetapi gambaran tentang PMA dan PMDN di Kawasan Indonesia Timur (KTI) dibanding dengan PMA dan PMDN di Kawasan Barat Indonesia (KBI) menunjukkan sebaliknya. Dikatakan sebaliknya, sebab berdasarkan Pasal 31 A UU No 10 Tahun 1994 tentang Perubahan UU No 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan UU No 7 Tahun 1971, yuncto PP No 34 Tahun 1994 KTI termasuk apa yang ditetapkan sebagai "untuk usaha tertentu dan daerah

tertentu" diberikan fasilitas perpajakan⁷⁾.

Gambaran mengenai PMA dan PMDN di KTI dapat diuraikan sebagai berikut di bawah ini.

Keterbelakangan KTI sebagian bersumber dari struktur ekonomi wilayah ini yang masih amat tergantung pada sektor pertanian. Kurang lebih 90% penduduk wilayah KTI bekerja pada sektor pertanian dengan tingkat produktivitas yang rendah. Transformasi dari sektor pertanian ke sektor industri yang berlangsung amat cepat di Indonesia barat tidak terjadi di wilayah KTI.

Akibat situasi di atas, selama periode 1967-1990 jumlah investasi yang mengalir ke sembilan propinsi di

7). Pasal 1 PP No 34 Tahun 1994 berbunyi sebagai berikut :
"a.bidang-bidang usaha tertentu adalah bidang-bidang usaha disektor-sektor kegiatan ekonomi yang mendapat prioritas tinggi dalam skala nasional khususnya bidang usaha perkebunan tanaman keras dan pertambangan yang batasannya ditetapkan lebih lanjut dengan Keputusan Presiden,
b.daerah-daerah tertentu adalah daerah terpencil yaitu daerah yang secara ekonomis mempunyai potensi yang layak dikembangkan tetapi keadaan prasarana ekonomi pada umumnya kurang memadai dan sulit dijangkau oleh transportasi umum, sehingga untuk mengubah potensi ekonomi tersedia menjadi kekuatan ekonomi nyata, penanam modal menanggung resiko yang cukup tinggi dan masa pengembalian yang relatif panjang, termasuk daerah perairan laut yang mempunyai kedalaman 50 meter yang dasar lautnya memiliki cadangan mineral termasuk gas bumi."
Sedangkan menurut penjelasan Pasal 31 A UU No 10 Tahun 1970, mengenai tujuan diberikannya kemudahan adalah : "pada hakekatnya terutama untuk berhasilnya sektor-sektor kegiatan ekonomi yang berprioritas tinggi dalam skala nasional, khususnya penggalakan ekspor. Selain itu kemudahan ini dapat pula diberikan untuk mendorong perkembangan daerah terpencil, seperti yang banyak terdapat di kawasan Timur Indonesia.

UPT-POSTAL-UNDP

KTI baik melalui PMA maupun PMDN masing-masing hanya 6,3 % dan 8,3 % dari total investasi nasional (Santosa dan Riza Sihbudi, 1993, 152-153).

Tabel 1 di bawah ini menggambarkan secara detil bagaimana persebaran investasi di KTI. Hanya Irian, Maluku dan Sulawesi Selatan yang memiliki total persetujuan investasi PMDN sedikit di atas 1 %, sementara propinsi yang lain berada di bawahnya. Sementara itu untuk investasi PMA, kecuali Irian Jaya (3,1%) dan Sulawesi Selatan (4,0 %), semua propinsi lain hanya memiliki total investasi dibawah 1 %.

Tabel 1 : Investasi PMDN dan PMA di K T I

No :	Propinsi :	PMDN :	PMA :
1.	Irian Jaya	1,5 %	3,10 %
2.	Sul - Sel	1,1 %	4,0 %
3.	Maluku	1,2 %	0,3 %
4.	Sul - Ut	0,9 %	0,6 %
5.	Sul - Teng	0,6 %	0,1 %
6.	Sul - Tera	0,5 %	0,1 %
7.	NTB	0,3 %	0,0 %
8.	NTT	0,2 %	0,1 %
9.	Tim - Tim	0,01 %	0,0 %

Sumber: Infobank XIII, Agustus 1990, diolah kembali.

Dari Tabel 1 dapatlah kita ketahui bahwa pada periode yang sama sekitar 93,7% investasi PMDN dan 92,7 % PMA mengalir ke wilayah KBI, dengan konsentrasi terbesar di Jakarta dan Jabar. Kesenjangan ini lebih dipertajam oleh

sifat investasi yang dilaksanakan di wilayah KTI yang cenderung pada bahan baku dan cenderung bersifat "enclave". Akibatnya, industri di wilayah KTI hanya mempunyai dampak yang kecil dalam pembangunan daerahnya, khususnya dalam peningkatan penghasilan dan kesejahteraan penduduk. Implikasi lebih jauh dari kenyataan ini, adalah rendahnya tingkat pendapatan riil perkapita yang diperkirakan hanya sekitar separuh dari pendapatan perkapita di wilayah KBI. (Harris, dalam Analisis CSIS, no. 1, 1994).

Rendahnya PMA maupun PMDN di wilayah KTI dapat dipahami mengingat, penanam modal terlebih dahulu akan mempertimbangkan faktor-faktor sebagai berikut :

"(1) Tingkat perkembangan ekonomi negara penerima modal, (2) Tersedianya prasarana yang diperlukan oleh penanam modal, (3) Aliran modal lebih cenderung pada negara yang tingkat pendapatan nasional perkapitanya tinggi, di samping itu pertimbangan lain juga menentukan, seperti fasilitas dan jaminan investasi, tersedianya bahan baku, tenaga kerja yang murah dan besarnya pasar di dalam negeri, (4) Stabilitas politik dan keamanan" (Sumantoro, 1986 : 190 - 191).

Sebaliknya bagi negara penerima modal, demi kebutuhan akan pertumbuhan ekonomi yang didorong oleh peningkatan jumlah penduduk, terpaksa harus menerima apa yang dikehendaki oleh pemilik modal. Bertambahnya penduduk, sudah barang tentu menambah kebutuhan akan pangan, sandang, papan, pendidikan, pelayanan kesehatan, dan lain sebagainya.

Keterkaitan antara kebutuhan pertumbuhan ekonomi dengan bertambahnya jumlah penduduk dapat dijelaskan sebagai berikut :

"Bertambahnya laju pertumbuhan penduduk harus diikuti dengan laju pertumbuhan ekonomi yang cukup tinggi, melebihi laju pertumbuhan penduduk. Apabila laju pertumbuhan ekonomi kurang atau hanya sama dengan laju pertumbuhan penduduk, maka berarti tiada sama sekali kemajuan dalam kehidupan masyarakat. Dalam keadaan yang sedemikian itu, maka terjadilah apa yang disebut dengan *stagnasi ekonomi* yang berakibat sangat luas dalam kehidupan sosial-politik-ekonomi masyarakat, seperti pengangguran, kesenjangan sosial, ketegangan sosial, dan lain sebagainya, yang akan mengancam kelangsungan hidup negara dan bangsa". (Soemitro, Djojohadikusumo, 1987 : 11 s/d. 13).

Sedangkan pengertian dari pertumbuhan ekonomi dapat dijelaskan sebagai usaha untuk meningkatkan produksi barang-barang dan jasa-jasa di bidang-bidang yang semakin meluas dalam masyarakat secara keseluruhan. Hasil produksi masyarakat itu disebut produk nasional. Produk nasional dipasarkan dan dinilai dengan harga pasar yang berlaku, sehingga membawa pendapatan bagi masyarakat yang bersangkutan. Pendapatan masyarakat itu disebut pendapatan nasional. Dengan begitu produk nasional dan pendapatan nasional mewakili dua sudut penglihatan dari satu pengertian masalah yang sama. (Lihat, Soemitro Djojohadikusumo, 1987 : 14 - 17)

Pertimbangan baik pemilik modal maupun negara penerima modal seperti diuraikan di atas, menunjukkan bahwa kesemuanya itu bermuara pada "*perbuatan ekonomi*". Per-

buatan ekonomi adalah perbuatan yang rasional, dan akan melibatkan faktor-faktor :

(1). Pilihan untuk melakukan atau tidak melakukan perbuatan,

2. Pilihan tersebut berkaitan dengan harga yang diberikan atau akan diperoleh dari melakukan perbuatan termaksud,

3. Pemenuhan kepuasan pada diri seseorang yang nilai keuntungannya melampaui harganya,

(Satjipto, Rahardjo, 1985 : 56)

Secara ringkas muncul masalah apa yang disebut oleh Satjipto Rahardjo sebagai,

interaksi antara hukum dan ekonomi, dimana terlihat adanya suatu garis besar pola interaksi, yaitu berupa pengaruh hukum terhadap ekonomi dan pengaruh pertimbangan ekonomi dalam perikehidupan hukum. (Satjipto, Rahardjo, 1985 : 57 - 58).⁸

8). Menurut Talcot Parson, pada saat hukum mulai bekerja, maka pada saat itu pula mulai kita lihat betapa bekerjanya hukum sebagai mekanisme pengintegrasian melibatkan pula ketiga proses yang lain berupa pemberian masukan yang nantinya diubah menjadi keluaran-keluaran, yaitu masukan dari bidang ekonomi, masukan bidang politik, masukan bidang budaya,

Selanjutnya, apabila kita mengamati hubungan antara hukum dan ekonomi, maka sepintas lalu kelihatannya di antara keduanya tidak ada hubungan. Ekonomi sebagai suatu tindakan untuk melakukan adaptasi terhadap lingkungan fisik, maka ia bisa dimasukkan ke dalam kategori *das sein*. Hukum adalah suatu sistem norma-norma yang dibuat untuk mendisiplinkan tingkah laku manusia, maka ia bisa dimasukkan ke dalam kategori *das sollen*. Namun menurut Weber, apabila hukum dilihat dari keberlakuannya secara *empirik*, maka diantara keduanya dapat dilihat adanya hubungan itu. Pertautan antara hukum dan ekonomi ini tampak, oleh karena apabila kita berbicara mengenai keberlakuan empirik daripada hukum, kita bisa melihat peri kelakuan manusia itu sebagai didasari pertimbangan-

3.2. Pemberdayaan hukum (pajak) dalam PSPN 1983 :

Sebagaimana telah dikemukakan dalam Bab Pendahuluan, bahwa turunnya harga minyak dan gas bumi sebagai sumber devisa dan sumber utama penerimaan negara pada era 1980-an telah menimbulkan kesulitan bagi perekonomian Indonesia. Berdasarkan Ketetapan MPR No II/MPR/1983 tentang GBHN pemerintah melakukan Pembaharuan Sistem Perpajakan Nasional (PSPN) yang bertujuan untuk, *meningkatkan penerimaan pajak sebagai sumber penerimaan negara menggantikan migas serta menegakkan kemandirian dalam pembiayaan pembangunan nasional*. Efektifitas pendayagunaan pajak sebagai sumber penerimaan negara ini dapat dilihat sisi penerimaan pemerintah. Melalui PSPN 1983 ternyata penerimaan pajak menunjukkan adanya kenaikan yang cukup berarti. Tahun Anggaran 1984 / 1985, yaitu pada saat UU Perpajakan 1983 mulai diberlakukan penerimaan pajak di Indonesia baru sebesar Rp.4,788 triliun atau 24,7 persen dari APBN. Sepuluh tahun kemudian yaitu pada tahun 1994/1995 penerimaan dari sektor pajak meningkat menjadi Rp.40,711 trilun atau 56,3 persen dari APBN. *Tax Ratio* pada tahun 1984 baru 6,35 persen, meningkat menjadi 10,65 persen pada tahun 1994. Angka-angka seperti diuraikan

...Continued...

pertimbangan ekonomi. Perbuatan seseorang yang tampak sebagai kelakuan hukum, oleh karena sesuai dengan prosedur hukum yang diharuskan, belum tentu didorong oleh motif untuk men-taati hukum. (Satjipto Rahardjo, Hukum dan Perubahan Sosial, 1983 : 30 - 33).

di atas, dapat dilihat pada Tabel 2 di bawah ini
**Tabel 2 : Realisasi penerimaan Negara Tahun 1984/1985
 dan 1994/1995 (dalam milyar rupiah)**

Sumber penerimaan	1984/1985	1994/1995
I. Penerimaan Dalam Negeri	15, .905	61,370
A. Penerimaan Minyak Bumi dan Gas	10.430	13.999
B. Penerimaan di luar Minyak Bumi dan Gas	5.475	47.971
1. Pajak Penghasilan		
2. PPN & PPnBM	2.121	18.350
3. Bea Masuk	878	14.087
4. Cukai	530	3.218
5. Pajak Ekspor	873	3.001
6. Pajak lainnya	91	120
7. Ipeda/Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)	138	303
	157	1.632
8. Penerimaan bukan pajak	687	5.997
9. Penerimaan penjualan BBM	-	1.263
II. Penerimaan Pembangunan	3.478	10.983
1. Bantuan Program	69	-
2. Bantuan Proyek	3.409	10.983
J u m l a h	19.383	72.353

Sumber : Statistik Indonesia 1988 dan 1995, Biro Pusat Statistik Jakarta (Miyasto, *Ibid*, 12).

Apabila dilihat dari struktur penerimaan pajak, maka pada tahun 1984/1985 porsi pajak langsung, yaitu PPh dan PBB baru sekitar 47,6 persen, meningkat menjadi 49,1 persen pada tahun anggaran 1994/1995.

Sedangkan jumlah Wajib Pajak PPh dan PPN pada tahun 1984

baru sekitar 1,5 juta, meningkat menjadi 5,2 juta pada tahun 1992/1993. Ini merupakan hal yang positif di dalam sistem perpajakan, karena hal itu menunjukkan struktur pajak di Indonesia semakin menuju ke arah struktur yang progresif (Miyasto, 1997 : 10-11).

Tabel 2 di atas juga menunjukkan bagaimana strategi perpajakan diarahkan kepada *revenue oriented*. Oleh karena itu UU. Perpajakan 1983 mencabut beberapa fasilitas perpajakan yang ada misalnya, bagi Penanaman Modal seperti yang telah diberikan oleh UU.PMA maupun UU. PMDN, 9)...

Bagi Indonesia, yang menganut sistem mekanisme pasar terkendali, pajak merupakan instrumen pemerintah yang sangat penting dan strategis. Dengan uang pajak, pe-

9). UU. No 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan memutuskan, mencabut :

1. Ordonansi Pajak Perseroan 1925, sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan UU.No 8/1970,
2. Ordonansi Pajak Pendapatan 1944 sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan UU.No 9 Tahun 1970,

Ini berarti segala fasilitas perpajakan yang diberikan oleh pemerintah yang berdasarkan Ordonansi di atas, dengan sendirinya ikut terhapuskan, seperti misalnya pemberian keringanan tarif Pajak Perseroan bagi perusahaan yang melakukan *Go Public* (Paket Kebijakan 27 Maret 1979),

Demikian pula halnya dengan UU. No 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, juga telah mencabut :

1. ketentuan Pasal 15 ke-4 dan ke-5 dan Pasal 16 UU. No 1 Tahun 1967 tentang, Penanaman Modal Asing sebagaimana telah diubah dengan UU. 11 Tahun 1970,
2. Pasal 9, Pasal 12 ke-4 dan ke-5, Pasal 13, dan Pasal 14 UU. No 6 Tahun 1968 tentang, Penanaman Modal Dalam Negeri sebagaimana telah diubah dengan UU. No 12 Tahun 1970,

merintah dapat melaksanakan pembangunan, menggerakkan roda perekonomian masyarakat dan negara, serta meningkatkan kesejahteraan golongan masyarakat kelas bawah sebagai usaha pemerataan hasil-hasil pembangunan (Fuad Bawazier, 1994).

PSPN 1983 terwujud dalam bentuk UU Perpajakan yang mulai berlaku sejak 1 Januari 1984 sebagai berikut :

(1).UU No 6 / 1983 tentang, Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUTAP),

(2). UU No 7 / 1983 tentang, Pajak Penghasilan,

(3). UU No 8 / 1983 tentang, Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang Dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah,

(4).Tahun 1985 dilanjutkan lagi dengan perubahan terhadap Pajak Hasil Bumi UU No 1 Tahun 1961 (Prp No 11 Tahun 1959, menjadi UU No 12 / 1985 tentang, Pajak Bumi Dan Bangunan,

(5).UU No 13 / 1985 tentang, Bea Meterai menggantikan Zegilverordening 1921,

UU Perpajakan hasil PSPN 1983 menunjukkan adanya perombakan sistem perpajakan yang mencakup :

- a. penyederhanaan jumlah dan jenis pajak,
- b. penyederhanaan tarip pajak,
- c. penyederhanaan tata cara perpajakan,
- d. pembenahan aparatur perpajakan yang mengenai, *prosedur, disiplin dan mental pegawai,*

ad.a.penyederhanaan jumlah dan jenis pajak :

Sebelum Tax Reform 1984 berlaku pengaturan pajak-pajak sebagai berikut :

a.1. Pajak atas pendapatan/penghasilan untuk :

- Wajib Pajak perseorangan diatur dalam Ordonansi PPd 1944 sebagaimana telah diubah dan ditambah, terakhir dengan UU No 9 Tahun 1970,
- Wajib Pajak badan-badan diatur dalam Ordonantie PPs. 1925 sebagaimana telah diubah dan ditambah terakhir dengan UU No 8 Tahun 1970,

a.2. Pajak atas Bunga Deviden dan Royalty (PBDR)

PBDR ini merupakan kelengkapan dari pajak pendapatan (Ord.PPd. 1944) dan diatur tersendiri dalam UU No 10 Tahun 1970 tentang Pajak atas Bunga Devident dan Royalty. Selanjutnya dengan Tax Reform 1984, pengaturan pajak atas pendapatan/penghasilan dan PBDR disatukan dalam UU No 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan UU No 10 Tahun 1994 tentang perubahan UU No 7 Tahun 1983 tentang, Pajak Penghasilan (PPh),

a.3. Pajak Atas Pemilikan Harta Gerak maupun Tak Gerak,

Pajak Atas Pemilikan Harta gerak maupun Tak Gerak semula diatur dalam berbagai perundangan pajak yaitu sebagai berikut :

a3.1.) Ordonansi Pajak Rumah Tangga 1908 sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan

Perpu No 19 Tahun 1959, yang kemudian dengan UU No 1 tahun 1961 ditetapkan menjadi UU,

a3.2.) Ordonansi Verponding Indonesia 1923 sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan staatblad 1931 nomor 168,

a3.3.) Ordonansi Verponding 1928 sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan UU No 29 Tahun 1959,

a3.4.) Ordonantie Pajak kekayaan 1932 sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan UU No 24 (Prp) Tahun 1959 Yo UU No 1 Tahun 1961

a3.5.) Perpu No 11 Tahun 1959 tentang Pajak Hasil Bumi yang dengan UU No 1 Tahun 1961 ditetapkan menjadi UU. Selanjutnya semua ketentuan Pajak Atas Pemilikan harta tersebut angka a3.1 s/d. angka a3.5 di atas dihapus dan diatur menjadi satu dalam UU No 12 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan UU No 12 Tahun 1994 tentang perubahan UU No 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi Dan Bangunan (PBB), dengan obyek / sasaran pajak hanya Bumi Dan Bangunan.

ad.b.Penyederhanaan Tarip Pajak :

b.1 .Pajak atas pendapatan,

Tarip atas pajak pendapatan sebelum PSPN 1983, terdiri berbagai macam tarip yaitu :

b1.1.) untuk PPd berupa tarip progresif yang berkisar antara 10 % s/d. 50 % (Pasal 8 ayat (2)

Ord.PPd 1944). Kemudian dengan UU No 7 1983 (PPh) sebagaimana telah diubah dengan UU No 10 Tahun 1997, tarif pajak tersebut dalam Pasal 17 ayat (1) disederhanakan menjadi tiga lapisan tarif pajak sebagai berikut :¹⁰.

<u>Penghasilan Kena Pajak (PKP)</u>			<u>Tarif</u>
-	Rp. 0	s/d. Rp.10 juta	15 %
-	di atas Rp.10.Juta	s/d. Rp.50 Juta	25 %
-	di atas Rp.50.juta	s/d. lebih	35 %

b1.2.) untuk PPs Badan selain Koperasi dikenakan tarif 20 % dan 25 % (Pasal 10 dan Pasal 10 a Ordonantie PPs 1925), sedangkan bagi Koperasi tarifnya berkisar antara 0 % s/d. 20 % Selanjutnya disederhanakan dalam Pasal 17 ayat (1) UU No 7 Tahun 1983 tentang PPh tersebut di atas.

b.2. Pajak Atas Peredaran Barang (PPn),

Tarif untuk PPn ini tergantung pada jenis barang berkisar dari 0 % s/d. 50% (Pasal 6 UU PPn 1951 Yuncto UU No 20 (Prp) 1959). Kemudian dengan berlakunya UU No 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan UU No 11 Tahun 1994 Tentang Pajak Per-

10). Dengan UU No 10 1994 (PPh) sebagai tersebut dalam Pasal 17 ayat (1) diturunkan menjadi sebagai berikut :

<u>Penghasilan Kena Pajak (PKP)</u>			<u>Tarif</u>
-	Rp. 0	s/d. Rp.10 Juta	10 %
-	di atas Rp.25 juta	s/d. Rp.50 juta	15 %
-	di atas Rp.50 juta	s/d. lebih	30 %

tambahan Nilai Atas Barang Dan Jasa (PPN) dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPn BM) maka tarifnya disederhanakan menjadi :

- untuk PPN hanya tarif tunggal yaitu 10 % (Pasal 7 ayat (1)) sedangkan atas ekspor barang dikenakan tarif 0 % (Pasal 7 ayat (2)), dan dengan Peraturan Pemerintah tarif PPN tersebut ayat (1) dapat diubah menjadi serendah-rendahnya 5 % dan setinggi-tingginya 15 % (Pasal 7 ayat (3)).
- untuk PPn BM tergantung jenis BM nya, tarifnya berkisar antara : 10 % s/d. 20 % (Pasal 8 ayat (1)) dan dengan Peraturan Pemerintah dapat dinaikkan setinggi-tingginya 35 % (Pasal 8 ayat (3)).

b.3. Pajak Atas Pemilikan Harta

Tarif pajak atas pemilikan harta semula diatur tersendiri, masing-masing sesuai dengan peraturan yang mengaturnya (lihat a.3.1 s/d. a.3.5 tentang Penyederhanaan Jumlah dan Jenis Pajak). Selanjutnya dengan UU No 12 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan UU No 12 Tahun 1994 Tentang, Perubahan UU No 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi Bangunan, maka pajak atas pemilikan harta khususnya bumi dan bangunan hanya dikenakan tarif tunggal sebesar 0,5 % dari NJKP (Nilai Jual Kena Pajak). Khusus mengenai Batas Nilai Jual Obyek Tidak Kena Pajak sebesar Rp. 8 Juta seperti ditetapkan dalam

Pasal 3 ayat (3) UU No 12 Tahun 1994 tentang Perubahan UU No 12 tahun 1985 tentang Pajak Bumi Dan Bangunan, menurut hemat penulis banyak menimbulkan ketidakadilan. Ketidakadilan ini timbul karena mengingat akan kondisi perekonomian dewasa ini, sangat jarang diketemukan obyek PBB (Bumi dan Bangunan) seharga Rp. 8 Juta. Sehingga dengan demikian, banyak masyarakat yang berpenghasilan rendah (penghuni RSS) harus membayar PBB. Dibandingkan dengan masyarakat yang berpenghasilan menengah ke atas, dimana mereka di samping memiliki tanah dan bangunan, juga memiliki kekayaan lainnya. Akan tetapi mereka hanya menanggung pajak atas pemilikan harta berupa PBB saja. Oleh karena itu, menurut hemat peneliti, seharusnya Pajak Kekayaan dihidupkan kembali, dan Batas Kekayaan Bebas Pajak disesuaikan dengan kondisi perekonomian.

ad.c.Penyederhanaan Tata Cara Perpajakan :

Penyederhanaan tata cara perpajakan diatur dalam ketentuan UU. No 6 Tahun 1983 sebagaimana terakhir telah diubah dengan UU No 9 Tahun 1994 tentang perubahan UU No 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUTAP). Khusus mengenai KUTAP ini dapat dijelaskan sebagai berikut :

Ruang Lingkup berlakunya :

Ruang lingkup berlakunya KUTAP sebagai ketentuan

Hukum Pajak Formal adalah berlaku untuk semua jenis pajak sebagaimana diatur dalam UU.PPh, UU.PPN.

Sebelum Tax Reform 1983 Tata Cara Perpajakan tidak diatur secara khusus, melainkan diatur pada masing-masing ketentuan Hukum Pajak Materiil seperti, Ordonansi PPD 1944, Ordonansi PPS 1925, Ordonantie PKK 1932, ditambah dengan UU. No 8/1967 juncto PP. No 11/1967 tentang MPS-MPO mengenai Tata Cara Pembayaran PPD, dan PPS, PKK, maupun UU. No 10 Tahun 1970 tentang, PBDR. Merujuk kepada ketentuan Pasal 49 UU No 6 Tahun 1983 yang berbunyi "*Ketentuan dalam undang-undang ini berlaku pula bagi undang-undang perpajakan lainnya, kecuali ditentukan lain* ", maka seharusnya KUTAP merupakan unifikasi pengaturan tata cara perpajakan di Indonesia. Akan tetapi penjelasan dari Pasal 49 justru tidak menjelaskan pajak-pajak apa saja yang masuk dalam ruang lingkupnya, kecuali cukup jelas ?).

Penegasan mengenai ruang lingkup berlakunya KUTAP ini justru kita jumpai dalam butir 6 huruf b Penjelasan Umum UU No 7 / 1983 tentang Pajak Penghasilan (sebelum diubah dengan UU No 10 / 1994) seperti berikut di bawah ini :

" ketentuan - ketentuan mengenai tata cara pengenaan pajak baik berkenaan dengan Pajak Penghasilan maupun berkenaan dengan pajak-pajak lain yang pengenaannya dilakukan oleh Direktorat Jendral Pajak, diatur dalam

*Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang
Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan " .*

Seyogyanya, penjelasan ini dimasukkan dalam ketentuan KUTAP bukan di dalam UU PPh. Walaupun menurut penjelasan di atas, UU No 6 Tahun 1983 KUTAP dinyatakan berlaku untuk semua jenis pajak yang pemungutannya dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak, ternyata untuk UU No 12 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan UU No 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi Dan Bangunan (PBB) maupun UU No 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB) termasuk pajak yang pengenaannya dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak, ternyata mengatur sendiri mengenai tata cara perpajakannya. Padahal materi pengaturannya tidaklah berbeda dengan tata cara perpajakan sebagaimana di atur dalam KUTAP. Pengaturan yang sedemikian ini tetap dipertahankan dalam UU No 9 Tahun 1994 tentang Perubahan UU No 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan tata Cara Perpajakan. Hal ini dapat disimpulkan bahwa pembuat UU tidak konsisten dalam pengaturan tata cara perpajakan.

Sistem Pemungutan :

Penjelasan umum UU. KUTAP tersebut angka 3 huruf a, b, dan c menunjukkan bahwa, sistem pemungutan pajak yang dianut adalah sistem *Self Assessment* (SA), artinya Wajib Pajak (WP) diberikan

kepercayaan untuk menghitung, menetapkan dan membayar sendiri besarnya pajak terhutang, (kecuali PBB). Dengan demikian, tanggung jawab pelaksanaan kewajiban perpajakan terletak pada diri WP. Sedangkan aparatur perpajakan (fiscus) sesuai dengan fungsinya, berkewajiban untuk melakukan pembinaan, pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan oleh WP. Sistem SA ini dalam PSPN tahun 1994 tetap dipertahankan. SA ini apabila dilihat dari tingkat pendidikan masyarakat Indonesia, khususnya pendidikan pajak merupakan sistem pemungutan yang baru bagi Wajib Pajak di Indonesia. Oleh karena itu untuk keberhasilan sistem self assessment ini, dibutuhkan adanya sikap mental petugas / aparat pajak yang bersifat mendidik kepada Wajib Pajak (*Perubahan nama dari Kantor Inspeksi Pajak menjadi Kantor Pelayanan Pajak serta penyuluhan pajak yang dilakukan, merupakan salah satu contoh termaksud*). Disamping itu tingkat kesadaran pajak dari WP merupakan faktor penentu keberhasilan sistem S A ini.

Terlepas dari tingkat kesadaran WP, hasil pengamatan peneliti pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di wilayah Kotamadia Semarang maupun wawancara dengan 30 orang WP (Semarang) menunjukkan bahwa kesederhanaan khususnya mengenai tata cara pem-

bayaran pajak cukup mendorong WP untuk mau membayar pajak yang terhutang. Dimulai dari WP menghitung sendiri pajaknya per bulan, kemudian menyetorkannya dengan Surat Setoran Pajak (SSP) ke Bank persepsi selambat-lambatnya tanggal 15 setelah bulan takwim yang bersangkutan lewat. Selanjutnya WP melapor ke KPP selambat-lambatnya tanggal 20 setelah bulan takwim yang bersangkutan lewat. Pada akhir tahun WP memperhitungkannya kembali melalui SPT Tahunan dan apabila ternyata terdapat kekurangan, maka WP tinggal menambah pembayaran pajak melalui Bank Persepsi. Berbeda dengan sistem sebelumnya, WP dalam membayar pajak harus menunggu SKP dari Kantor Inspeksi Pajak (KIP) kemudian WP harus pergi ke Kas Negara dan melapor ke KIP. Disamping itu, apabila WP juga merupakan WP PKk maupun PBDR, maka WP masih harus juga melaksanakan prosedur MPS maupun prosedur MPO apabila melakukan transaksi dengan pihak lain. Dilihat dari sisi kemauan WP membayar pajak , penyederhanaan sistem pemungutan cukup menunjukkan keberhasilannya. Hal ini terlihat dari jawaban 30 orang WP atas pertanyaan "Bagaimana kesan anda mengenai cara pembayaran pajak dewasa ini dibanding dengan sistem pembayaran yang lalu ?, dan apakah anda melakukan pembayaran sendiri, atau lewat orang lain ?, seperti terlihat

pada Tabel 3.

Tabel 3 : Kemauan WP membayar pajak

n = 30

Jenis WP :	Kewajiban :	Bayar :	Kesan :	WP / %
Perorangan	PPh.	sendiri	mudah	18/ 60
-----"	PPh, PPN	Karyw	mudah	7/ 23,3
WP.Badan	PPh Ps.25,	-	-	-
	PPh Ps.21,	-	-	-
	PPN.DN	Konsul-	sulit -	-
		tan Pj.	mudah	5/ 16,7

Tabel 3 menunjukkan sebanyak 18 WP (60 %) melakukan pembayaran sendiri dan 7 WP (23,3 %) lewat karyawan dengan kesan pembayaran mudah. Kemudahan ini dapat dipahami bila diingat bahwa WP perorangan merupakan pengusaha yang dapat digolongkan sebagai pengusaha kecil (peredaran bruto tidak lebih dari Rp.240 juta untuk Barang Kena Pajak dan Rp. 120 Juta untuk Jasa Kena Pajak per tahunnya). Sedangkan untuk WP Badan sebanyak 5 WP, mengatakan mudah, tetapi juga sulit. Karena kewajiban PPh Ps. 25, Ps. 21 dan PPN saling berkaitan. Besarnya PPh Ps. 25 terbaca dari keuntungan atas peredaran bruto laporan PPN per bulan. Sedangkan PPh Ps. 21 (Pemotongan PPh atas penghasilan/gaji yang diterima oleh Karyawan) juga merupakan indikator besarnya laba perusahaan, di samping dapat pula dibaca dari biaya-biaya yang harus

dikurangkan dari peredaran bruto untuk memperoleh penghasilan/laba kena pajak. Untuk ini diperlukan keahlian dari seorang Konsultan Pajak. Kesederhanaan pembayaran pajak dapat juga dilihat dari perbandingan antara data Pemasukan SPT Tahunan tahun 1984 s/d. 1985 (awal berlakunya PSPN 1983) pada KIP dengan pemasukan SPT Tahunan tahun 1997 / 1998 pada (tiga wilayah KPP di Kotamadia Semarang seperti terlihat dalam Tabel 4 dan Tabel 5 11) .

Tabel 4
Pemasukan SPT pada KIP Semarang
Tahun 1984 - 1985

Tahun :	Jenis WP :	Jumlah WP	SPT Masuk	%
1984	Perorangan	7.162	6.045	64
	Badan	1.772	1.098	61,9
1985	Perorangan	8.288	7.061	85,1
	Badan	2.231	1.422	63,7
Jumlah :		= 19.403	15.626	80,54

Sumber, Penelitian Tingkat Kesadaran WP Di Wilayah Kerja Kantor Inspeksi Pajak Semarang, Noor Rahardjo, 1989 : 12.

11). Data Tabel 4 adalah keadaan dimana sampai dengan tahun 1985, hanya ada 1 (satu) Kantor Inspeksi Pajak (KIP) Semarang. Kemudian pada tahun 1986 menjadi Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Semarang Timur dan KPP Semarang Barat dan pada tahun 1994 ditambah dengan 1 (satu) KPP lagi yaitu KPP. Semarang Selatan.

Tabel 5
Pemasukan SPT.PPh Tahun 1997-1998 pada
KPP Semarang Barat-Semarang Timur-Semarang Selatan

Jenis SPT	KPP Smg	SPT.Tahun (dikirim) :		SPT Masuk :		%	
		1997	1998	1997	1998	1997	1998
1770	Barat	7.263	7.003	4.367	4.068	60,12	58,08
1771	--"---	3.789	4.117	2.273	2.341	59,98	56,86
1721	--"---	7.159	7.434	4.125	3.939	57,61	52,99
Jumlah=		18.211	18.554	10.765	10.348	59,11	55,77
1770	Timur	5.344	4.982	4.395	2.722	82,24	54,61
1771	--"---	2.278	2.161	1.713	585	75,19	22,45
1721	--"---	2.802	2.605	2.324	967	82,94	37,12
Jumlah=		10.424	9.748	8.432	4.274	80,02	43,84
1770	Slt-an	6.723	7.263	4.819	4.367	71,67	60,12
1771	--"---	3.393	3.789	2.269	2.272	66,87	59,96
1121	--"---	6.670	7.159	4.306	4.125	64,56	57,61
Jumlah=		16.786	18.211	11.394	8.764	67,87	76,91
Jumlah seluruhnya		45.421	46.513	30.591	23.386	67,35	50,28

Sumber : TUP, KPP Smg-Barat, Smg-Timur, Smg-Selatan.

Tabel 4 dan Tabel 5 menunjukkan adanya peningkatan jumlah maupun pembayaran dari WP sejumlah 19.403 pada tahun 1984 / 1985 dengan pemasukan SPT. sebanyak 15.626 (80,54 %) menjadi 45.421 WP pada tahun 1997 dengan pemasukan SPT sebanyak 30.591 (67,35 %) dan tahun 1998 naik menjadi 46.513 WP dengan pemasukan SPT sebanyak 23.386 (50,28 %) untuk seluruh wilayah KPP di Kotamadia Semarang. Akan tetapi apakah ini dapat diartikan sebagai peningkatan kesadaran dari WP ? Jawaban atas pertanyaan, " Alasan apakah yang mendorong Sdr. rajin

membayar pajak tiap bulan dan memasukkan SPT pada akhir tahun ?

- a). Kesadaran sebagai Warganegara 0 % = 0.WP
- b). takut sanksi40 % = 12.WP
- c). tidak banyak berurusan dengan petugas pajak (= takut sanksi).....60 % = 18.WP

Jawaban WP menunjukkan bahwa kemauan WP membayar pajak belum didorong oleh kesadaran pajak, melainkan baru didorong oleh adanya kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) yaitu apabila Wajib Pajak sudah melaksanakan kewajibannya yaitu, mengirimkan Surat Pemberitahuan Pajak (SPT). Sekalipun Wajib Pajak memenuhi kewajibannya karena dia takut akan sanksi-sanksi yang tercantum dalam undang-undang. (Radius Prawiro, 1985 : 9). 12).

Menurut Rochmat Soemitro, kesadaran pajak memerlukan adanya pengertian dari masyarakat tentang fungsi dan manfaat pajak. Pengertian tersebut akan membawa ke arah kesadaran pajak (*tax consciouaness*). Selanjutnya timbul kesukaan terhadap pajak (*tax mindedness*) dan akhirnya akan ada disiplin pajak (*tax dicipline*), dimana Wajib Pajak akan memenuhi kewajibannya dengan jujur dan tepat pada waktunya (Rochmat, Soemitro, 1992 : 20 - 21) .

12). Bandingkan dengan catatan kaki nomor 8, pendapat Weber : " bahwa perbuatan seseorang yang tampak sebagai kelakuan hukum, oleh karena sesuai dengan prosedur hukum yang diharuskan, belum tentu didorong oleh motif untuk mentaati hukum " .

3.3. Pemberdayaan hukum (pajak) dalam PSPN 1994 :

3.3.1. Latar belakang perubahan UU. Perpajakan Tahun 1983.

Pemerintah pada tanggal 3 September 1994 telah mengajukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat 4 (empat) Rancangan Undang-Undang Tentang Perubahan Undang-Undang Perpajakan 1984 dan 1985 yang selama ini berlaku. Latar Belakang diajukannya RUU perubahan tersebut, oleh Pemerintah melalui Menteri Keuangan Republik Indonesia dijelaskan antara lain sebagai berikut :

(1). bahwa RUU perubahan tersebut tetap berpegang teguh kepada prinsip-prinsip dasar perpajakan yang selama ini dianut oleh undang-undang pajak yang berlaku, antara lain misalnya, prinsip self assessment, prinsip penghindaran pengenaan pajak berganda, perluasan Obyek dan Subyek pajak,

(2). RUU tersebut, membuka diri terhadap kemungkinan perubahan-perubahan yang terjadi di masa mendatang, serta mengakomodir perkembangan 10 (sepuluh) tahun terakhir;

(3). RUU mempertimbangkan perubahan-perubahan yang terjadi di negara lain, termasuk kawasan ASEAN khususnya mengenai tarif pajak. Dalam era globalisasi yang sarat dengan perubahan yang mendasar dan berjalan dengan cepat, perekonomian dunia berkembang sangat dinamis. Hal itu ditandai oleh adanya persaingan yang

semakin ketat dalam kehidupan perekonomian dan hubungan ekonomi antar bangsa. Ketentuan-ketentuan perpajakan tidak dapat menghindarkan diri dari pengaruh globalisasi dimaksud;

(4). Dalam rangka menarik investasi khususnya kenegaraan negara berkembang yang semakin lama semakin kompetitif, maka untuk kepentingan nasional, perlu dimungkinkan adanya upaya mendukung iklim investasi yang lebih kondusif. Di samping itu, ketentuan perpajakan dapat dipergunakan untuk menunjang kegiatan ekspor, peningkatan daya saing dan efisiensi produksi, serta dapat menunjang perkembangan pasar modal sebagai sarana penghimpun dana dari masyarakat;

(5). Usaha-usaha peningkatan kesadaran masyarakat untuk membayar pajak, yang dibarengi dengan peningkatan motivasi penyuluhan dan pendidikan sejak dini, serta kepastian hukum yang memadai bagi Wajib Pajak dan Aparatur Pajak. Oleh karena itu perlu penegasan agar WP. dapat memperoleh peradilan pajak yang cepat, murah, mudah dan praktis. Selanjutnya agar pemungutan pajak dirasakan lebih adil oleh masyarakat, perlu diupayakan untuk lebih menyeimbangkan hak dan kewajiban perpajakan baik bagi WP maupun aparatur perpajakan. Untuk itu perlu lebih ditegaskan mengenai *pengenaan pajak atas tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak*;

(6).Peningkatan kesadaran WP dalam membayar pajak perlu diimbangi dengan peningkatan pelayanan,disamping penegasan pelaksanaan pemeriksaan dan penerapan sanksi-sanksi perpajakan bagi WP yang belum mematuhi kewajiban perpajakannya.

Selanjutnya diperlukan penegasan pihak-pihak yang ditunjuk sebagai penanggung pajak agar lebih meningkatkan efektivitas pemungutan pajak. Sistem dan prosedur perlu terus-menerus disempurnakan dan disederhanakan agar mengurangi biaya pemungutan bagi WP maupun Aparatur Pajak;

(7).Perkembangan sosial ekonomi sebagai hasil pembangunan dan globalisasi di berbagai bidang, menunjukkan bahwa banyak bentuk-bentuk aktivitas yang aspek perpajakan belum diatur atau belum cukup diatur dalam undang-undang perpajakan yang berlaku sekarang. Selain itu undang-undang perpajakan perlu disesuaikan untuk menampung tujuan dan sasaran PJP II serta amanat GBHN; Untuk mencapai tujuan-tujuan termaksud, maka di dalam PSPN 1994 di atur hal-hal antara lain sebagai berikut:

3.3.2.Peningkatan kepatuhan Wajib Pajak (WP) :

Peningkatan kepatuhan WP dilakukan melalui UU No 9 tahun 1994 tentang, perubahan UU No 6 Tahun 1983 tentang, Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. Perubahan termaksud seperti diatur dalam UU No 9 Tahun 1994 antara lain berupa :

- (a) pemberian NPWP dan NPKP secara jabatan oleh Direktur Jendral Pajak, (Pasal 2 ayat (4)),
- (b) peningkatan jangka waktu daluwarsa pengeluaran SKPKB oleh Dir Jen Pajak (Pasal 13 ayat (1)),
- (c) mengatur Hak Mendahului Negara Atas Tagihan Pajak,
- (d). mengatur penyelesaian sengketa pajak yang cepat dan murah. Oleh karena itu pengajuan banding hanya kepada Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) sebagai peradilan pajak tingkat terakhir dan keputusannya bersifat tetap (Pasal 27 ayat (1), dan ayat (4)),
- (e) memperberat sanksi administrasi dan sanksi pidana (Pasal 7 yuncto Pasal 39 ayat (1) huruf f, Pasal 41, Pasal 41 A).

ad.a Pasal 2 ayat (4),

Ketentuan ini memberikan wewenang kepada Dir Jen Pajak untuk menetapkan secara jabatan terhadap orang pribadi atau badan atau pengusaha apabila ber-dasarkan data yang diperoleh atau dimiliki oleh Direktorat Jendral Pajak ternyata orang pribadi atau badan atau pengusaha tersebut telah memenuhi syarat untuk memperoleh NPWP dan/atau dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), sesuai ketentuan undang-undang perpajakan. Ketentuan Pasal 2 ayat (4) ini dimaksudkan agar DirJen.Pajak lebih pro aktif. Hal ini berbeda dengan ketentuan UU No 6 1983, dimana kewajiban men-

UPT-PTSIAX-DKPP

daftarkan diri sebagai WP ataupun sebagai PKP diserahkan kepada kemauan dari orang atau badan ataupun Pengusaha yang bersangkutan untuk mendaftarkan diri sebagai WP ataupun PKP (Pasal 2 UU No 6/1983 yuncto Pasal 3 ayat (1) UU No 8/1983). Ketentuan ini akan memberikan rasa adil bagi WP atau Pengusaha yang selama ini sudah memenuhi kewajibannya. Sebab apabila Pengusaha yang satu taat membayar pajak, sedangkan Pengusaha yang lain belum dikenakan kewajiban untuk membayar pajak padahal sudah memenuhi syarat undang-undang pajak, maka bagi pengusaha yang taat, selisih beban pajak, lebih-lebih beban PPN DN sebesar 10 % dari harga penjualan, merupakan beban berat dalam persaingan harga. (*Wawancara dengan Persatuan Pengusaha di lingkungan Industri Kecil (LIK) Bugangan Baru Semarang*).

ad.b Pasal 13 ayat (1) :

Ketentuan ini memberikan kewenangan kepada DirJen Pajak dalam jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sesudah saat terhutang pajak atau berakhirnya tahun pajak, bagian tahun pajak untuk mengeluarkan Surat Ketetapan Kurang Bayar (SKPKB), apabila ternyata berdasarkan pemeriksaan pajak yang seharusnya terhutang belum atau kurang dibayar oleh WP.

Jangka waktu sepuluh tahun ini merupakan peningkatan dari apa yang ditentukan dalam Pasal 13 ayat (1) UU No

6/1983 yaitu 5 (lima) tahun, serta disesuaikan dengan kewajiban pengusaha untuk menyimpan dokumen-dokumen berkaitan dengan kewajiban perpajakan selama 10 sepuluh tahun (Pasal 28 ayat (6)). Dengan demikian daluwarsa pengeluaran SKPKB adalah 10 tahun.

Apabila dicermati ketentuan Pasal 13 ayat (1) yang berbunyi :

"Dalam jangka waktu sepuluh tahun sesudah saat terutangnya pajak, atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, Direktur Jendral Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam hal-hal sebagai berikut :

a. apabiladst. s/d huruf d".

ternyata saat terutangnya pajak) ada dua yaitu :

(1).saat terutangnya pajak (tidak ditentukan kapan)

atau

(2).sejak berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun pajak, atau Tahun Pajak,

Ketentuan ini menjadi masalah apabila diterapkan pada PPh. Sebab berdasarkan ketentuan Pasal 1 UU.No 10/1994 tentang PPh dan penjelasannya, maka utang PPh timbul pada akhir tahun pajak. Memang untuk PPh tersebut pada Pasal 21, Pasal 22 tidak menjadi masalah, demikian pula untuk PPN (Lihat Pasal 11 ayat (1) s/d. ayat (5) UU No 10 / 1994). Oleh karena itu mengingat bahwa KUTAP merupakan ketentuan umum perpajakan dan juga saat terutangnya pajak ditetapkan berbeda sesuai dengan UU pajak yang bersangkutan, maka seyogyanya

untuk memberikan kepastian hukum, redaksi Pasal 13 (1) diubah menjadi sebagai berikut :

Pertama, kata atau diganti kata yaitu;

Kedua, ditambah dengan rumusan, *sebagaimana telah ditetapkan dalam UU Perpajakan*. Sehingga rumusan Pasal 13 ayat (1) menjadi berbunyi :

"Dalam jangka waktu sepuluh tahun sesudah saat terutangnya pajak, yaitu berakhirnya Masa pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak sebagaimana telah ditetapkan dalam UU. Pajak yang bersangkutan, Direktur Jendral Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam hal-hal sebagai berikut :

a. apabila dst s/d. huruf d.

Perumusan secara tegas / limitatif ini sangat diperlukan untuk menghindarkan penafsiran secara subyektif oleh pejabat pelaksana. Lebih-lebih berkaitan dengan ketentuan materiil seperti UU PPh, UU PPN, maka penafsiran / pengaturan lebih lanjut pejabat pelaksana hanya bisa dilakukan oleh pejabat yang memang ditunjuk oleh UU. "Penafsiran untuk ketentuan materiil, seyogyanya hanya diberikan oleh pembuat UU (*penafsiran otentik*), penafsiran *analogis* sama sekali tidak boleh diterapkan". (Rochmat Soemitro, 1986 : 22-25, 1986)¹³:

13). Akhir-akhir DirJen Pajak, banyak mengeluarkan kebijakan pajak yang menyimpang dari peraturan perundangan pajak yang berlaku. Menurut penjelasan DirJen Pajak, hal ini disadari, karena dalam kondisi krisis ekonomi dan moneter kebijakan pajak mengalah demi kebijakan ekonomi nasional yang

Khusus ketentuan jangka waktu 10 (sepuluh) tahun untuk pengeluaran SKPKB (Pasal 13 ayat (1)) maupun SKPKBT (Pasal 15 ayat (1)) serta STP (Pasal 22 ayat (1)) oleh DirJen Pajak, mengandung arti adanya daluwarsa 10 tahun atas ketetapan-ketetapan Dir Jen Pajak di atas, dan sekaligus memberikan kewenangan kepada DirJen Pajak untuk melakukan koreksi fiskal selama jangka waktu 10 (sepuluh) tahun. Berkaitan dengan sistem Self Assessment yang dianut dalam UU Perpajakan 1994, maka ketentuan ini justru akan menimbulkan ketidak pastian hukum bagi WP, tentang berapa besar pajak yang seharusnya terutang. Lebih-lebih dengan adanya klausula yang menanggukhan jangka waktu daluwarsa, seperti terlihat dalam ketentuan-ketentuan sebagai berikut :

(1) Pasal 15 ayat (4), walaupun jangka waktu 10 tahun telah lewat DirJen Pajak tetap dapat menerbitkan SKPKBT apabila dalam jangka waktu itu WP dipidana karena melakukan tindak pidana perpajakan berdasarkan

...Continued...

lebih prioritas. (Berita Pajak No. 1390/Tahun XXXI/ 1 Maret 1999). Menurut hemat penulis, kebijakan DirJen Pajak sebagai aparat pelaksana UU Pajak, hendaknya harus didasarkan pada ada atau tidaknya atribusi kewenangan yang diberikan oleh UU.

Permasalahannya, perubahan perkembangan ekonomi nasional maupun global yang berubah dengan cepat dewasa ini, belum/kurang terantisipasi oleh UU Pajak. Oleh karena itu, perlu dicari suatu model UU Pajak yang bersifat *Responsif* terhadap perubahan termaksud, dengan tanpa meninggalkan asas *kepastian hukum*

keputusan hakim yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap,

(2) Pasal 22 ayat (2), yang menentukan bahwa daluwarsa penagihan pajak tertanggung, apabila dalam jangka sepuluh tahun :

- a. telah diterbitkan Surat Tegoran dan Surat Paksa,
- b. ada pengakuan utang dari WP baik langsung maupun tidak langsung,
- c. diterbitkannya SKPKB atau SKPKBT,

Ini berarti daluwarsa 10 tahun menjadi hidup kembali sejak adanya klausula tersebut angka (1) dan (2). Senada dengan penangguhan daluwarsa, dapat juga kita jumpai dalam Pasal 21 ayat (4) yang memuat ketentuan bahwa, daluwarsa Hak Mendahului Negara atas Tagihan Pajak hilang setelah lampau 2 tahun sejak tanggal diterbitkannya STP, SKPKB, SKPT dan lain sebagainya, *kecuali dalam jangka dua tahun tersebut, Surat Paksa untuk membayar diberitahukan secara resmi, atau diberikan penundaan pembayaran.*

Berkaitan dengan kepastian hukum yang ingin ditegakkan dalam sistem perpajakan nasional, maka hendaknya ditetapkan sekali daluwarsa tetap daluwarsa, sebab daluwarsa adalah suatu pengertian hukum :

"Daluwarsa adalah suatu alat untuk memperoleh sesuatu atau untuk dibebaskan dari suatu perikatan dengan lewatnya suatu waktu tertentu dan atas syarat² yang ditentukan oleh undang²"
(Pasal 1946 KUHPerdara).

ad.c Hak Mendahului Negara Atas Tagihan Pajak,

Ketentuan Hak Mendahului Negara Atas Tagihan Pajak dimaksudkan agar pemerintah untuk mendapatkan pembagian lebih dahulu atas hasil pelelangan barang-barang milik penanggung pajak dimuka umum guna melunasi utang pajaknya (Penjelasan Pasal 21 ayat (1) Pasal 21 ayat (1) s/d. ayat (5) UU No. 9/1994 mengatur mengenai hak mendahului negara atas tagihan pajak sebagai berikut :

"(1).Negara mempunyai Hak Mendahului untuk tagihan pajak atas barang-barang milik penanggung pajak".

(2) Hak Mendahului ini, meliputi pokok pajak, bunga denda administrasi, kenaikan biaya penagihan.

(3).Hak Mendahului atas tagihan pajak ini, melebihi segala hak mendahului lainnya, kecuali terhadap :

(a) biaya perkara yang semata-mata disebabkan suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak maupun tidak bergerak,

(b) biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan suatu barang.

(c) biaya perkara yang semata-mata disebabkan pelelangan dan penyelesaian suatu warisan,

Pasal 21 ayat (1) UU. No 6/1983, menyebutkan secara lebih rinci siapa yang dimaksud dengan penanggung pajak, yaitu sebagai berikut : *"begitu pula atas barang-barang milik wakilnya, serta orang atau Badan yang menurut Pasal 32 ayat (2) dan UU Perpajakan lainnya, bertanggung jawab secara pribadi atau secara tanggung renteng"*.

UU No 9/1994 tidak menyebut adanya tanggung jawab secara renteng, apakah ini berarti bahwa, barang milik

wakil pajak, maupun orang atau badan yang ikut bertanggung jawab secara pribadi atau secara tanggung renteng tidak dapat menjadi obyek tagihan/penyitaan pajak ? Penjelasan Pasal 21 ayat (1) UU No 9/1994 sama sekali tidak menyinggung hal tersebut, kecuali kedudukan negara sebagai kreditur preferen. Apakah hal ini boleh ditafsirkan secara analogi ? Misalnya penegasan siapa Penanggung Pajak.¹⁴⁾

Pengecualian terhadap *Hak Mendahului Negara*, Pasal 21 ayat (3) UU. No 6/1983 menyebut secara lebih rinci yaitu sebagai berikut :

"Hak mendahului untuk tagihan pajak mendahului segala hak mendahului lainnya, kecuali terhadap hak mendahului dari pihak-pihak sebagaimana dimaksud dalam :

a).pasal 1139 angka 1 KUHPerdara yaitu:
"biaya perkara yang disebabkan semata-mata karena penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak maupun tidak bergerak,"

b).Pasal 1139 angka 4 KUHPerdara yaitu
"biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan suatu barang,"

c).pasal 1149 angka 4 KUHPerdara yaitu:
"biaya perkara, yang semata-mata disebabkan karena pelelangan dan penyelesaian suatu warisan,"

d).Pasal 80 dan pasal 81 KUHDagang, yaitu
"mengenai hak tagihan seorang komisioner,"

14). Penyebutan tanggung jawab secara renteng dalam UU No 6 / 1983 dianggap berlebihan, oleh karena itu dalam Pasal 21 UU No 9 / 1994 diganti dengan kata "Penanggung pajak". Pengertian Penanggung pajak dapat dilihat dalam Pasal 1 huruf u UU No 9 / 1994 dan itu berarti mencakup pengertian tanggung renteng. (tanggapan Drs.Mochamad Soebakir, KaKanwil VIII DitJen.Pajak Jawa-Tengah & DIY dalam Diskusi yang diselenggarakan oleh Pusat Kajian Perpajakan FE Undip terhadap makalah peneliti yang berjudul Beberapa Catatan terhadap UU No 9 Tahun 1994).

Baik UU No 6 / 1983 maupun UU No 9 / 1994 sama sekali tidak menyebut adanya gadai dan hipotik (Baca Hak Tanggungan) sebagai pengecualian dari Hak Mendahulu Negara atas tagihan pajak. Apakah ini berarti pembuat UU memang bermaksud menyampingkan Gadai dan Hipotik sebagai pengecualian, tidak dijelaskan atau disebutkan secara tegas dalam penjelasan.

Berbeda dengan apa yang ditentukan dalam UU. Perpajakan Nasional di atas, maka didalam Pasal 19 ayat (3) Ordonantie PPD 1944 menyebutkan bahwa gadai dan hipotik sebagai pengecualian. Lengkapnya berbunyi sebagai berikut :

"Hak utama yang diberikan pada ayat (2) mendahului segala hak, kecuali terhadap piutang tersebut dalam Pasal 1139 No 1 dan 4 dan Pasal 1149 No 1 dari Kitab Undang-Undang Hukum Perdata dan Pasal 80 dan 81 KUHD dari Kitab Undang-undang Hukum Dagang, gadai, jaminan panen baikpun hipotek, yang diadakan sebelum awal tahun untuk mana pajak terhutang".

UU.No 4 Tahun 1996 Tentang : Hak Tanggungan Atas Tanah Beserta Benda-Benda Yang Berkaitan Dengan Tanah, maka ketentuan mengenai hipotik sebagai jaminan diganti dengan Hak Tanggungan. Menurut Pasal 1 ayat (1) UUHT. Hak Tanggungan adalah sebagai, "Hak Jaminan atas tanah, memberi kedudukan yang diutamakan kepada kreditor tertentu terhadap kreditor-kreditor lain dalam pelunasan piutangnya yang tertentu". Kreditor tertentu yang dimaksud adalah yang memperoleh atau yang menjadi

pemegang Hak Tanggungan. Mengenai kedudukan yang diutamakan kepada kreditor terhadap kreditor-kreditor lain" pengertiannya dapat kita jumpai dalam butir 4 penjelasan umum UUHT yaitu sebagai berikut :

"bahwa jika debitor cidera janji, kreditor pemegang Hak Tanggungan berhak menjual melalui pelelangan umum tanah yang dijadikan jaminan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan yang bersangkutan, dengan hak mendahului dari pada kreditor-kreditor yang lain. Kedudukan yang diutamakan tersebut sudah barang tentu tidak mengurangi preferensi piutang-piutang Negara menurut ketentuan hukum yang berlaku".

Tidak disebutkan apakah piutang-piutang negara yang dimaksud itu, hanya terbatas kepada piutang-piutang Negara yang berkaitan dengan obyek Hak Tanggungan yang bersangkutan saja, ataukah mengenai semua piutang-piutang Negara yang menjadi kewajiban debitor yang bersangkutan ?.

Mengenai hal ini ada dua pendapat yaitu :

- (1). pada saat RUU HT. dibahas, hanya terbatas yang berupa pajak saja,
- (2). dalam rapat antara Badan Urusan Piutang & Lelang Negara (BPUPLN) dengan Direksi Bank-Bank Pemerintah pada tanggal 25 April 1996, Ketua BPUPLN Adolf Warouw, mengemukakan bahwa menurut pandangan BPUPLN yang dimaksud dengan piutang-piutang Negara dalam UUHT tidak hanya terbatas berupa pajak saja, tetapi juga termasuk semua piutang negara sebagaimana menurut UU. No 49 Prp Tahun 1960 tentang Panitia Urusan Piutang

Negara. (Sutan Renny Syahdeini, hal : 19-20, 1996).

UU.No.6 Th.1983 maupun UU.No 9 Tahun 1994, yang sama sekali tidak menyebut gadai dan hipotik (HT) sebagai pengecualian dari Hak Mendahului Negara atas tagihan pajak; dapat diartikan bahwa piutang negara atas pajak mendahului segala hak mendahului lainnya. Secara analogi, apabila suatu barang yang dijaminakan dengan hak hipotik (HT), maka bagi kreditur (Bank) yang bersangkutan, tetap tidak dapat melebihi Hak mendahului dari Negara atas tagihan pajak. Apakah ketentuan ini tidak berpengaruh pada kelancaran pemberian kredit oleh Bank, dan pada akhirnya juga pada kelancaran usaha perindustrian dan perdagangan? Sebab walau debitur menjaminkan tanah atau rumah dengan hipotik (HT) sekalipun, apabila ternyata mempunyai utang pajak yang tidak dibayar, maka tanah dan rumah yang telah dijaminakan kepada Bank tetap dapat disita oleh negara, untuk pelunasan pajak. Padahal menurut UU.Perbankan, dalam pemberian kredit Bank harus berpegang kepada *prinsip kehati-hatian*.

Pemberian kredit untuk jumlah tertentu tidak cukup hanya mensyaratkan adanya NPWP dari debitur. Seyogyanya disyaratkan juga adanya Surat Keterangan Fiscal dari KPP setempat), sebab buat apa NPWP kalau SPT nya KEMPOS. (Sie TUP KPP.Semarang Timur).

Berkaitan tidak dikecualikannya gadai dan hipotik

(HT), maka ketentuan Pasal 19 ayat (3) Ordonantie PPd 1944, (lihat halaman 85) menurut hemat penulis, lebih mendekati rasa keadilan dan kepastian hukum bagi kreditor. Lain halnya kalau jaminan diadakan sesudah / di dalam tahun pajak yang bersangkutan.

ad.c Penyelesaian sengketa pajak yang murah dan cepat,
Surat Keberatan :

UU No 6/1983, sebagaimana telah diubah dan ditambah dengan UU. No 9/1994 mengatur jangka waktu pemberian keputusan Dirjen Pajak atas keberatan yang diajukan oleh WP, yaitu 12 bulan sejak tanggal diterimanya Surat Keberatan (pasal 26 ayat < 1 >). Apabila dalam jangka waktu itu Dirjen Pajak belum memberikan keputusan, maka keberatan WP dianggap diterima (pasal 26 ayat < 5 >). Hal ini memberikan adanya kepastian hukum bagi WP dan dalam logika hukum, keberatan WP demi UU harus diterima, apapun konsekuensinya.

Menjadi masalah, bagaimana halnya apabila keputusan DirJen Pajak sebenarnya sudah melebihi jangka waktu 12 bulan (atau diterima oleh WP sesudah lewat 12 bulan) tetapi tanggal Keputusan masih tertulis dalam jangka waktu 12 bulan. Tanggal manakah yang harus dianut DirJen Pajak atau tanggal diterima oleh WP ? Demi kepastian hukum dan rasa keadilan, maka kepastian diterimanya Keputusan DirJen Pajak oleh WP

harus dihitung sejak tanggal diterimanya Keputusan oleh WP. Bukankah tanggal diterima Surat Keberatan WR juga dihitung dari tanggal diterimanya oleh DirJen Pajak ?

Surat Banding :

UU.No 9 Tahun 1994 tersebut pasal 27 ayat(1) sampai dengan ayat (6), mengatur bahwa pengajuan banding diajukan kepada Badan Peradilan Pajak yang akan dibentuk dengan UU. Dengan UU No 17 Tahun 1997, telah dibentuk Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP). Kekuasaan BPSP adalah berwenang memeriksa dan memutus sengketa pajak dan berada diluar tugas dan wewenang Peradilan Umum dan Peradilan Tata Usaha Negara (Pasal 28 ayat (1) & ayat (2)). Sedangkan keputusannya merupakan putusan akhir dan bersifat tetap dan bukan merupakan keputusan Tata Usaha Negara (Pasal 76). Ketentuan ini kiranya dapat dikaji ulang dengan melihat kepada :

- (1).Pasal 24 UUD. 1945 tentang, Kekuasaan Kehakiman,
- (2).Pasal 10 & Pasal 13 UU. No. 14 Tahun 1970 tentang, Pokok-Pokok Kekuasaan Kehakiman,
- (3).Bab I Ketentuan Umum, Pasal 1 angka 3 dan angka 4 UU.No 5 Tahun 1986 tentang PTUN dan bandingkan dengan apa yang menjadi pokok sengketa pajak. Sebab, walaupun pembentukan BPSP bertujuan agar penyelesaian sengketa pajak yang adil dengan prosedur dan proses yang

cepat, murah, dan sederhana tidaklah berarti boleh menyampingkan sistem peradilan yang ada, lebih-lebih ketentuan Pasal 24 UUD 1945 sebagai landasan konstitusional .

ad.e Pemberatan sanksi administrasi dan sanksi pidana,
Sanksi administrasi:

Sanksi administrasi berupa pengeluaran SKP oleh Dirjen. Pajak bagi wajib pajak yang memenuhi apa yang dimaksud dalam pasal 13 ayat (1) huruf a. s/d. d. UU, No 9/1994 tentang, Perubahan Atas UU No 6 Tahun 1983, Tentang K U T A P menggunakan istilah Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) bukan S.K.P.saja seperti pada UU.No 6 / 1983, dan jangka waktu pengeluaran SKP Kurang Bayar tersebut tidak lagi 5 (lima) tahun, melainkan 10 (sepuluh) tahun. Di samping itu Dirjen. Pajak dalam jangka waktu 10 tahun sesudah saat pajak terutang, berakhirnya Masa Pajak atau Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, apabila diketemukan data baru (semula belum terungkap) sehingga menyebabkan penambahan jumlah pajak terutang, dapat mengeluarkan SKP Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) ditambah sanksi administrasi sebesar 100% dari jumlah kekurangan pajak tersebut. (pasal 15 ayat 1 dan ayat (2) .

Dengan demikian, sanksi tersebut memperberat sanksi administrasi untuk SKP Kurang Bayar sebagai tersebut dalam pasal 13 ayat (3) huruf a , b dan

c.UU.No 6/1983 KUTAP.

Sanksi Pidana

UU.No 9 Tahun 1994, menetapkan ancaman pidana dan denda lebih berat / 2 (dua) kali lipat dibanding dengan UU No 6/1983, (lihat pasal 39 dan pasal 41 dari kedua UU, tersebut) ditambah dengan ketentuan, pasal 41A, yang berbunyi:

" Barangsiapa yang wajib memberikan keterangan atau bukti tetapi dengan sengaja tidak memberikan keterangan / bukti, atau memberi keterangan atau bukti tidak benar, diancam dengan pidana penjara selama-lamanya satu tahun dan denda setinggi-tingginya Rp. 5.000.000,- (lima juta rupiah)"

Pasal 41B :

"Barangsiapa dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana fiscal diancam dengan pidana penjara selama-lamanya tiga tahun dan denda setinggi-tingginya Rp.10.000.000,- (sepuluh juta rupiah)".

Ketentuan sanksi pidana baik Pasal 39 sd/ Pasal 41 B di atas, tidak menyebutkan adanya kualifikasi dari tindak pidana yang dilakukan oleh WP. Berbeda dengan UU No 6 / 1983 tersebut dalam Pasal 42 yang berbunyi :

ayat (1), Tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 dan Pasal 41 adalah pelanggaran,

ayat (2), Tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 dan Pasal 41 ayat (2) adalah kejahatan,

Penjelasan dalam UU No 9/1994 mengenai mengapa sanksi yang satu lebih berat dari sanksi yang lain,

hanya didasarkan pada kealpaan dan kesengajaan yang dapat menimbulkan kerugian pada negara, mengingat pentingnya pajak dalam penerimaan negara, bukan pada kualifikasi tindak pidananya (lihat penjelasan Pasal 39 s/d. Pasal 41 B UU No 9 / 1994).¹⁵⁾

Selanjutnya mengenai penyidikan tindak pidana fiscal UU.No 9 Tahun 1994 mengatur lebih rinci tentang wewenang dari penyidik pajak (pasal 44 ayat, < 2 > huruf a s/d. huruf k). Di samping itu, untuk kepentingan penerimaan negara, maka atas permintaan Menteri Keuangan, Jaksa Agung dapat menghentikan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan (Pasal 44 B ayat < 1 >). Penghentian penyidikan tindak pidana dimaksud, hanya dilakukan apabila WP bersedia melunasi pajak dan sanksi administrasi berupa denda kenaikan sebesar 4 kali pajak terutang yang kurang / belum dibayar (Pasal 44 B ayat < 2 >)

15). Tidak pernah dipersoalkannya penggunaan sanksi pidana dan pidana penjara pada khususnya, terlihat dalam proses terbentuknya perundang-undangan pidana yang tersimpan di bagian dokumentasi Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) pusat. Dasar-dasar pertimbangan atau alasan digunakannya sanksi pidana tidak dibicarakan secara tersendiri, tetapi seolah-olah tercakup dalam pembahasan mengenai dasar-dasar dipidananya perbuatan tertentu. Dengan perkataan lain, hal itu tidak dibicarakan secara eksplisit tetapi secara implisit yaitu dalam pembicaraan mengenai patut dipidananya perbuatan (kriminalisasi). Tegasnya dst.
Jadi seolah-olah merupakan hal yang wajar apabila suatu perbuatan sudah ditetapkan sebagai tindak pidana kemudian secara "begitu saja" ditetapkan sanksi pidananya (Barda Nawawi Arief, 1994 : 70-71).

Ketentuan Pasal 44 B ini menunjukkan bahwa yang diutamakan adalah penerimaan negara (pajak dibayar), Sanksi pidana hanya sebagai senjata terakhir.

3.3.3. Fasilitas-fasilitas perpajakan dalam rangkaantisipasi era ekonomi global:

Latar belakang dilakukannya PSPN 1994 seperti telah dikemukakan terdahulu, yaitu antara lain adanya persaingan untuk menarik investasi, khususnya ke negara-negara berkembang yang semakin kompetitif, maka diperlukan adanya iklim investasi yang kondusif, untuk menunjang kegiatan ekspor, meningkatkan daya saing dan efisiensi produksi, menunjang perkembangan pasar modal sebagai sarana penghimpun masyarakat. Hal-hal yang melatar belakangi dilakukannya PSPN 1994 ini adalah disebabkan oleh adanya situasi ekonomi global yang melanda dunia, khususnya bagi negara-negara berkembang. Situasi ekonomi global termaksud dapat dikatakan sebagai akibat ditandatanganinya perjanjian pembentukan *World Trade Organization* (WTO) di Marrakesh tanggal 15 April 1994 sebagai hasil konkrit perundingan Putaran Uruguay yang dimulai tahun 1986 dengan Deklarasi *Punta del Este*. Tujuan perundingan Putaran Uruguay secara umum adalah untuk menciptakan sistem perdagangan internasional yang lebih bebas dan adil dengan tetap memperhatikan kepentingan khusus dari negara-negara berkembang. Penjabaran tujuan

Putaran Uruguay meliputi bidang-bidang sasaran sebagai berikut :

1. Kemudahan akses pasar (*market access*) bagi produk-produk ekspor dan penghapusan tarif bea masuk serta penghapusan hambatan non tarif (*non tariff barrier*);¹⁶⁾
2. Memperluas cakupan perdagangan internasional meliputi barang dan jasa termasuk pengaturan aspek-aspek dagang dari hak Atas Kekayaan Intelektual (*Intellectual Property Rights*) dan kebijakan investasi yang berkaitan dengan perdagangan;
3. Peningkatan peranan *General Agreement on Trade and Tariff* (GATT) dalam mengawasi pelaksanaan komitmen yang telah dicapai dan memperbaiki sistem perdagangan multilateral berdasarkan prinsip-prinsip dan ketentuan-ketentuan yang tertuang dalam GATT;
4. Peningkatan sistem GATT supaya lebih tanggap terhadap perkembangan situasi perekonomian serta mempererat hubungan GATT dengan organisasi-organisasi internasional terkait;
5. Pengembangan bentuk kerjasama pada tingkat nasional maupun internasional dalam rangka memadukan kebijakan perdagangan dalam kebijakan ekonomi lainnya yang mempengaruhi pertumbuhan dan perkembangan internasional melalui usaha perbaikan sistem moneter

16). Ringkasan Hasil Perundingan Uruguay Round :

- Kesepakatan Sidang Montreal menentukan agar peserta menurunkan tingkat tarifnya 30 % *across-the-board* dari tingkat sebelumnya.
- Karena tidak semua dapat melakukannya maka yang dapat dicapai adalah penurunan selektif yang secara total mempunyai dampak penurunan sebesar 30 % *trade weighted*.
- Negara peserta berunding untuk mengadakan tukar-menukar konsesi penurunan tarif secara spesifik dengan mitra dagang utamanya dengan pendekatan *item by item* melalui proses *request and offer*.
- Bagi Indonesia, yang dilakukan bukan penurunan tingkat tarif 30 % dari tingkat sebelumnya melainkan penentuan tingkat tarif maksimal 40 % untuk 95 % dari produk yang diimpor.
- Tekanan dari komitmen Indonesia dipusatkan pada perluasan jumlah produk yang dikenakan *binding* walaupun tingkat tarif maksimalnya masih tinggi, yakni 40 % (H.S. Kartadjoemena, 1997 : 76).

internasional; (Normin S. Pakpahan, 1996 :
1 - 2)

Bagi Indonesia, dengan lahirnya WTO praktis semua ketentuan WTO menjadi hukum nasional (perjanjian WTO telah diratifikasi oleh Indonesia melalui UU No 7 Tahun 1994 tentang pengesahan *Agreement Establishing The World Trade Organization*, tertanggal 2 Nopember 1994). Dengan demikian perumusan kebijakan dan tindakan penyesuaian dalam memanfaatkan peluang yang timbul di masa mendatang, harus tetap memperhatikan berbagai ketentuan dan aturan main WTO tersebut. Ini berarti kebijakan-kebijakan ekonomi yang diambil tidak hanya sekedar melihat kepada perubahan faktor internal, melainkan juga dari faktor eksternal. Ini merupakan permasalahan bagi kebijakan ekonomi di Indonesia ¹⁷⁾.

Reformasi perpajakan kedua (PSPN 1994) diarahkan untuk menyesuaikan dengan kebijakan-kebijakan ekonomi termaksud, yang antara lain berupa ketentuan-ketentuan sebagai berikut :

(1) Perubahan Lapisan Penghasilan Kena Pajak (PKP) dan penurunan tarif PPh,

Pasal 17 ayat (1) UU No 7 Tahun 1983 PPh, menen-

17). Bagi Indonesia, penyesuaian yang mengacu kepada ketentuan-ketentuan WTO pada dasarnya menyangkut perubahan ekonomi nasional dari yang bersifat *inward looking* ke arah *outward looking*. Ini membawa implikasi yang dapat berbentuk tantangan sekaligus peluang. (J.Soedrajad Djiwandono, dalam Kata Pengantar buku H.S.Kartadjoemena, GATT WTO dan Hasil Uruguay Round, 1997 : vii),

kena pajak, dikenakan pungutan 2 % untuk kepentingan dana pengentasan kemiskinan.¹⁸⁾. Terlepas dari tujuan pungutan tersebut, dilihat dari sisi yuridis kedua Inpres tersebut adalah bertentangan dengan :

(a) Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 sebagai dasar hukum pemungutan pajak di Indonesia yang mensyaratkan bahwa, segala pemungutan pajak untuk kepentingan negara harus berdasar undang-undang. Berdasar undang-undang artinya, pemungutan pajak harus dilakukan dengan persetujuan rakyat terlebih dahulu (lihat penjelasan Pasal 23 UUD 1945),

(b) beban tambahan 2 % atas penghasilan sesudah dikenakan PPh berdasarkan tarif yang sudah ditetapkan dalam Pasal 17 ayat (1) UU No 10 1994, adalah penyimpangan terhadap ketentuan UU. Sebab berkaitan dengan Tarif, maupun Subyek dan Obyek Pajak adalah ketentuan Hukum Pajak Materiil. Menurut Rochmat Soemitro, ketentuan materiil harus di atur dengan UU, tidak boleh hanya dengan ketentuan pejabat (lihat, halaman 78),

(c) Pasal 17 ayat (1) UU No 10 Tahun 1994 tidak menyebutkan sama sekali adanya delegasi kewenangan kepada

18). Dalam sidang Kabinet terbatas Bidang Ekuin tanggal 3 Juni 1998, disepakati bahwa Presiden BJ Habibie akan segera menghapus pungutan 2 % termaksud. Kemudian dana pengentasan kemiskinan akan diambilkan dari APBN (Berita Pajak No 1373-15 Juni 1998 : 3).

Presiden untuk memberikan tambahan atas penghasilan yang sudah dikenakan pajak. Lebih-lebih Pasal 17 ayat (2) justru menetapkan bahwa dengan Peraturan Pemerintah tarif tertinggi sebagaimana termaksud dalam ayat (1) dapat diturunkan menjadi serendah-rendahnya 25 %.

(2) Pengeluaran yang diperhitungkan sebagai biaya,

Setiap pelaku ekonomi agar dapat akses dipersaingan global akan dituntut untuk, mempunyai kualitas SDM dan keunggulan teknologi, serta konsern terhadap kelestarian lingkungan, produk yang dihasilkan harus memenuhi standar ISO 14.000. Tuntutan ini sejalan dengan meningkatnya kesadaran masyarakat akan pentingnya kelestarian lingkungan hidup. Masyarakat semakin sadar bahwa kerusakan lingkungan hidup sudah semakin parah. Upaya-upaya menanggulangi kerusakan lingkungan dapat dikatakan telah melibatkan hampir semua negara. Bahkan secara eksplisit beberapa negara sudah menentukan syarat bahwa suatu produk harus tidak menimbulkan kerusakan lingkungan atau harus memenuhi standar ISO 14.000 agar produk tersebut dapat dijual dinegara yang bersangkutan. Bagi pelaku ekonomi yang ingin agar produknya dapat akses di pasar global dituntut untuk membuat suatu perlakuan (*treatment*) terutama terhadap limbah yang dihasilkan (Miyasto, 1997 : 18-19). Tuntutan yang sedemikian itu, sudah

barang tentu tidak semua pelaku ekonomi di Indonesia mampu dan bersedia memenuhinya, mengingat hal itu memerlukan pengeluaran biaya yang cukup besar. Untuk mendorong dan membantu pelaku ekonomi memenuhi tuntutan di atas, Pemerintah memberikan rangsangan perpajakan melalui UU No Tahun 1994, tentang PPh seperti tersebut dalam Pasal 6 ayat (1) huruf a, f dan g, menetapkan bahwa segala pengeluaran untuk biaya pengolahan limbah, biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia, biaya beasiswa, magang dan pelatihan dapat dikurangkan dari penghasilan bruto, atau dapat dibebankan sebagai biaya yang bersifat *tax deductible*¹⁹⁾:

(3) Penetapan pengusaha kecil sebagai bukan pengusaha kena pajak,

Pasal 1 huruf d angka (2) huruf l UU No 11 Tahun 1994 tentang PPN dan PPn BM, menentukan bahwa Pengusaha Kecil walaupun ia melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak, tetapi ia tidak termasuk Pengusaha Kena Pajak yang dikenakan pajak berdasar UU PPN & PPn BM, kecuali meminta untuk di-

19). Dengan terciptanya *level playing field* pada perekonomian dunia, pada akhirnya yang menentukan keberhasilan suatu negara adalah daya saing yang menyangkut efisiensi dan produktivitas usaha, baik pada tingkat mikro, sektor maupun makro dari perekonomian nasional (J Soedrajad Djiwandono, 1997 : vii)

kukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Batasan untuk Pengusaha Kecil ini ditentukan oleh Menteri Keuangan. Berdasarkan Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor : 648/KMK.04/1994 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai yunto Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor : SE-05/ PJ.5/1995 tanggal 15 Pebruari 1995, adalah Pengusaha yang selama satu tahun buku melakukan penyerahan :

- a. Barang Kena Pajak dengan jumlah peredaran bruto tidak lebih dari Rp.240.000.0000,- (dua ratus empat puluh juta rupiah), atau
- b. Jasa Kena Pajak dengan jumlah peredaran bruto tidak lebih dari Rp.120.000.000,- (seratus dua puluh juta rupiah).

(4) Fasilitas perpajakan kepada Wajib Pajak tertentu,

Dimaksud WP tertentu disini adalah WP yang melakukan penanaman modal di bidang usaha tertentu dan di daerah tertentu, seperti yang dimaksud oleh Pasal 31 A UU No 10 Tahun 1994 : PPh yuncto Pasal 1 PP No 34 Tahun 1994. Fasilitas perpajakan yang dimaksud dapat berupa :

- kompensasi kerugian yang lebih lama, tetapi tidak lebih dari 10 tahun,
- penyusutan/amortisasi yang dipercepat,
- pengurangan pajak penghasilan atas deviden,
- penetapan bahwa pemberian dalam bentuk natura dan

bentuk-bentuk kenikmatan tertentu yang dapat dianggap sebagai biaya yang bersifat *tax deductible*

Berdasarkan ketentuan Pasal 4 PP No 34 Tahun 1994 serta pertimbangan untuk memacu pertumbuhan ekonomi di wilayah Timur Indonesia, maka dikeluarkan Kepres No 89 Tahun 1996 sebagaimana telah diubah dengan Kepres No 9 Tahun 1998 tentang, Kawasan Pengembangan Ekonomi Terpadu (KAPET). KAPET merupakan wilayah geografis dengan batas-batas tertentu yang memenuhi persyaratan:

- a. memiliki potensi untuk cepat tumbuh,
- b. mempunyai sektor unggulan yang dapat menggerakkan pertumbuhan ekonomi di wilayah sekitarnya; dan
atau
- c. memerlukan dana investasi yang besar untuk pengembangannya,

Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Kepres No 89 / 1996 yuncto Kepres No 9 / 1998, kepada pengusaha yang melakukan kegiatan usaha di dalam KAPET diberikan perlakuan perpajakan berupa :

- "Tidak dipungut PPN dan PPn.BM" (huruf a s/d.huruf d)
- Pembebasan PPh Pasal 22 atas impor barang modal dan peralatan lain yang berhubungan langsung dengan kegiatan produksi (huruf e),
- Penyusutan dan amortisasi yang dipercepat di bidang PPh" (huruf f),
- Kompensasi kerugian di bidang PPh mulai tahun pajak

berikutnya berturut-turut s/d. 10 (sepuluh tahun)"
(huruf g),

- Pengurangan PPh Pasal 26 atas Dividen sebesar 50 %
(huruf h),
- Pengurangan sebagai biaya produksi atas :
 - 1.kenikmatan dalam bentuk natura yang diterima oleh karyawan dan bukan penghasilan karyawan,
 - 2.biaya pembangunan dan pengembangan daerah setempat yang fungsinya dapat dinikmati oleh umum
(huruf i). (Berita Pajak No 1338, 1 Januari 1997 : 16)

Adapun wilayah dari KAPET-KAPET di KTI ditetapkan dengan Kepres antara lain sebagai berikut :

- (1) Kepres No 167 / 1998 Tentang : KAPET Batui (sebagian wilayah Kab.Dati II Banggai, Prop Dati I Sulawesi Tengah,
- 2) Kepres No 168 / 1998, Tentang : KAPET Buton, Kaloka Dan Kendari (sebagian wilayah Kab.Dati II Buton, Kaloka dan Kendari Prop.Dati I Sulawesi Tenggara)
- 3) Kepres No 169 / 1998 Tentang : KAPET Betano, Natarbora, Dan Viqueque wilayah Kab.Dati II Viqueque, Prop. Dati I Timor-Timur)
- 4) Kepres No 170 / 1998 Tentang : KAPET Daerah aliran Sungai Kahayan, Kapuas, dan Barito (Prop. Dati I Kalimantan Tengah (Berita Pajak, 1998 : 3-17),
- 5) Kepres No 171 / 1998 Tentang, Penetapan KAPET

UPT-PUSTAKA-UNSW

Sabang. (Berita Pajak No 1392, 1 April 1999 : 6),

Pengaturan lebih lanjut dari Kepres-Kepres di atas diatur lebih lanjut oleh Menteri Keuangan dan petunjuk pelaksanaan teknisnya diatur oleh Direktur Jendral Pajak baik melalui Surat Keputusan ataupun Surat Edaran Direktur Jendral Pajak. Sebagai contoh dapat dikemukakan mengenai pengaturan lebih lanjut dari Kepres No 167 Tahun 1998 tentang KAPET Batui yang diatur lebih lanjut dengan SK.Menkeu RI Nomor 42 / KMK.04 / 1999 tanggal 1 Pebruari 1999 tentang Perlakuan perpajakan dan Kepabeanaan untuk Kawasan Pengembangan Ekonomi Terpadu Batui yang pelaksanaannya diatur dengan Surat Edaran Direktur Jendral Pajak Nomor SE-06/PJ.32/1994. Menurut SE Direktur jendral Pajak tersebut, maka bagi Pengusaha yang melakukan kegiatan di KAPET Batui dan sudah mendapat izin dari Badan Pengelola KAPET Batui dapat diberikan fasilitas perpajakan antara lain berupa :

1. Pembebasan Pasal 22 atas impor barang modal,
2. Pilihan untuk Penyusutan atau amortisasi yang dipercepat
3. Tidak dipungut PPN dan/atau PPN BM atas pembelian dalam negeri atau impor barang modal,

Untuk memperoleh fasiltas perpajakan termaksud, Pengusaha harus mengajukan permohonan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak setempat.

Selanjutnya dengan Peraturan Pemerintah No 45 Tahun 1996 untuk industri tertentu dan/atau di daerah tertentu diberikan fasilitas perpajakan yang ditanggung pemerintah, yang secara garis besar berupa :

(1) PPh yang terutang oleh WP atas penghasilan dari usaha yang baru didirikan dapat ditanggung oleh pemerintah untuk jangka waktu paling lama 10 tahun.

(2) Bagi usaha tertentu yang didirikan di luar Jawa dan Bali, jangka waktu tersebut dapat diperpanjang untuk paling lama 2 (dua) tahun.

(3) PPh yang terutang atas pembayaran dividen ke luar negeri dari WP Badan dapat ditanggung oleh pemerintah selama jangka waktu yang sama. (Berita Pajak No 1331-15 September 1996 : 4).

Pemberian fasilitas perpajakan bagi usaha industri tertentu ini ditetapkan dengan Kepres atas usul dari Tim Pengkajian Pemberian Fasilitas Perpajakan Usaha Industri tertentu yang dibentuk dengan Kepres No 54 Tahun 1996. Keanggotaan dari Tim Pengkajian termaksud, terdiri dari :

1. Menteri Koordinator Bidang Ekuin dan Pengawasan Pembangunan, sebagai Ketua merangkap anggota,
2. Menteri Sekretaris Negara, sebagai anggota,
3. Menteri Keuangan sebagai anggota,
4. Menteri Perindustrian dan perdagangan sebagai anggota,

5. Menteri Negara Penggerak Dana Investasi/Ketua BKPM sebagai anggota,

Pertimbangan pemberian fasilitas perpajakan adalah bahwa, industri termaksud merupakan industri pionir dan strategis dalam rangka mendorong adanya pertumbuhan ekonomi seperti tertuang dalam Kepres No 7 Tahun 1999. Dengan demikian, diharapkan fasilitas perpajakan yang diberikan oleh pemerintah merupakan daya saing tersendiri bagi Indonesia untuk menarik investasi.

(5) Tarip Bea Masuk Anti Dumping

Bea Masuk adalah pungutan negara berdasarkan ketentuan undang-undang yang dikenakan terhadap barang yang diimpor (Pasal 1 angka 15 UU No 10 Tahun 1995 tentang, Kepabeanan). Sedangkan tarip Bea Masuk menurut ketentuan Pasal 12 ayat 1 dikenakan tarip setinggi-tingginya 40 % dari nilai pabean. Sedangkan yang dimaksud dengan nilai transaksi dari barang yang bersangkutan ditentukan dalam Pasal 15 ayat (1). Penetapan tarif bea masuk dan nilai pabean ditetapkan oleh pejabat Bea dan Cukai (Pasal 16 ayat (1) dan ayat (2)). Ketentuan tarif sebesar 40 % merupakan komitmen Indonesia pada kesepakatan sidang Montreal mengenai penurunan tingkat tarif sampai dengan 30 %. Akan tetapi bagi Indonesia bukan penurunan tarif, melainkan penentuan tingkat tarif maksimal 40 % untuk

95 % dari produk yang diimpor (lihat catatan kaki angka 18). Pasal 12 ayat 2 memberikan pengecualian pengenaan tarif 40 % terhadap barang-barang :

- a. barang impor hasil pertanian,
- b. barang impor yang termasuk dalam daftar eksklusif schedule XXI-Indonesia pada Persetujuan Umum Mengenai Tarif dan Perdagangan,
- c. barang impor sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (1), yaitu berdasarkan perjanjian atau kesepakatan internasional (misal Afta = *Asean Free Trade Area*).

Selanjutnya dalam rangka melindungi produsen / industri dalam negeri Pasal 18 mengenakan Bea Masuk Anti Dumping terhadap barang impor dalam hal :

- a. harga ekspor barang lebih rendah dari "nilai normalnya"
- b. impor barang tersebut :
 - (1) menyebabkan kerugian terhadap industri dalam negeri yang memproduksi barang sejenis
 - (2) mengancamnya terjadinya kerugian terhadap industri dalam negeri yang memproduksi barang sejenis,
 - (3) menghalangi pengembangan barang sejenis dalam negeri,

Ketentuan mengenai tarif Bea Masuk maupun tarif Bea Masuk Anti Dumping menunjukkan komitmen Indonesia

untuk mentaati persetujuan di Marrakesh 1994 tentang hasil dari WTO sebagaimana telah diratifikasi dalam UU No 7 tentang Pengesahan *Agreement Establishing the World Trade Organization* (Pembentukan Organisasi Perdagangan Dunia) dan serta bagaimana perjanjian WTO telah memasuki Hukum Nasional (lihat Bab II angka 2.1. Perkembangan Ekonomi Global). Namun demikian dengan penentuan tarif maksimal sebesar 40 % serta Bea Masuk Anti Dumping menunjukkan pula adanya perhatian terhadap pertumbuhan ekonomi nasional yang berbentuk perlindungan terhadap industri dalam negeri. Penetapan Bea Masuk maupun Nilai Pabean oleh Pejabat Bea Cukai. Pasal 16 ayat (1) dan ayat (2) menunjukkan bahwa UU memberikan kewenangan yang luas kepada Pejabat Pelaksana untuk menentukan tinggi rendahnya tarif bea masuk dan nilai pabean sebagai obyek pengenaan bea masuk. Padahal tarif dan obyek adalah merupakan ketentuan materiil yang seharusnya ditetapkan oleh UU, Terkecuali hal itu memang memerlukan adanya delegasi kewenangan, maka pendelegasian itu hendaknya hanya sampai pada tingkat Direktur Jendral yang dalam istilah Hukum Administrasi Negara disebut sebagai atribusi kewenangan UU kepada organ pemerintah. Untuk kemudian Direktur Jendral dapat memberikan mandat pada pejabat bawahannya, dalam hal ini Petugas Bea Dan Cukai yang ditunjuk untuk itu, bukan mandat

langsung dari UU (Soehardjo, Ss. 1991 : 29-30).²⁰⁾.

(6) Tarip PPh Final

Pengertian final disini adalah pengenaan pajak dengan tarif tersendiri (atas penghasilan pada saat diterima WP dan tidak dapat diperhitungkan dengan PPh terutang pada akhir tahun. Dasar hukum dari PPh final ini adalah Pasal 17 ayat (2) UU No 10 Tahun 1994 tentang PPh dan dikenakan terhadap penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2) yaitu penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, penghasilan dari transaksi saham di bursa efek, penghasilan dari harta berupa tanah dan/atau bangunan serta penghasilan tertentu lainnya, pengenaan pajaknya diatur dengan peraturan pemerintah. Contoh mengenai PPh final ini adalah Peraturan Pemerintah No 14 Tahun 1997 tentang Perubahan Atas Peraturan No 41 Tahun 1994 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Transaksi Penjualan Saham Di Bursa Efek.

Menurut Pasal 1 PP No 14 Tahun 1997 besarnya PPh yang dikenakan atas penghasilan dari transaksi penjualan

20). Sebenarnya ketentuan Pasal 16 ini sudah dibahas oleh team penyusunan RUU Kepabeanan dari Undip (dipimpin almarhum Prof Soehardjo, Ss.SH) dan ditegaskan supaya atribusi kewenangan hanya terbatas sampai Direktur Jendral saja, seperti halnya dalam UU Perpajakan. Namun oleh Team dari Direktorat Bea Cukai dikatakan, pengaturan seperti ini terpaksa dilakukan mengingat kecepatan arus keluar-masuk barang di pelabuhan.

saham adalah 0,1 % dari jumlah bruto. Sedangkan untuk saham pendiri dikenakan 0,5 % . Pengenaan PPh final ini, tampaknya bertentangan dengan pengertian PPh tersebut dalam Pasal 1 UU No 10 Tahun 1994, yaitu " Pajak Penghasilan dikenakan terhadap subyek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak". Pengertian tahun pajak adalah tahun takwim atau tahun buku yang meliputi jangka waktu dua belas bulan (Penjelasan Pasal 1). Berangkat dari pengertian PPh yang diberikan oleh Pasal 1 dan penjelasannya, maka pengenaan PPh secara final ini, menurut Mansury R ada 2 (dua) hal yang dikeluhkan oleh WP yaitu :

Pertama, apabila dalam transaksi WP menderita kerugian, PPh tetap harus dibayar PPh nya (dihitung dari jumlah bruto nilai transaksi),

Kedua, Pengenaan PPh secara final, menyebabkan hak WP untuk memperhitungkan dengan PTKP tidak dapat dipergunakan (Mansury, 1996 : 187). Namun, dari sisi kesederhanaan atau efektifitas pemungutan serta keadilan beban pajak dapat dijelaskan sebagai berikut :

(1) Kesederhanaan atau efektifitas pemungutan pajak dari PPh final ini adalah terletak pada cara pemungutan langsung pada saat transaksi terjadi dan dilakukan oleh penyelenggara Bursa Efek sebagai Wajib Pungut, sehingga tidak diperlukan biaya pemungutan.

(*asas efisiensi*).

(2) Keadilan beban pajak, sistem PPh final akan memberikan rasa keadilan untuk WP PPh yang lain. Sebab WP yang melakukan kegiatan usaha, sudah barang tentu harus bekerja keras untuk memperoleh penghasilan. Sementara itu mereka yang melakukan transaksi di bursa efek dan memperoleh penghasilan, akan tetapi tidak bisa dikenakan PPh, sebab :

(a) kemungkinan mereka tidak mendaftarkan diri sebagai WP atau kalau sebagai WP belum tentu akan melaporkan penghasilannya tersebut,

(b) transaksi saham di bursa efek yang berjumlah ribuan dan berjalan sangat cepat dan sulit terdeteksi oleh aparat perpajakan, (Lihat, Fuad Bawazier, dalam *Majalah Seri Kajian Fiskal dan Moneter* No 16/X/1995 halaman 10 - 11 dan *Majalah Berita Pajak* No 1396/Tahun XXXII/1 Juni 1999 halaman 9 - 11).

3.3.4. Analisis Data

Analisis data tentang Pemberdayaan Hukum Pajak Dalam PSPN 1994 di bawah ini lebih ditujukan kepada analisis terhadap Kebijakan Perpajakan Dalam Rangka Antisipasi Ekonomi Global. Sedangkan analisis mengenai Latar Belakang dan Usaha Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak sebenarnya sudah tercakup pada waktu menguraikan data. Namun demikian secara ringkas akan diuraikan secara berurutan sebagai berikut :

(1) usaha peningkatan kepatuhan WP

melalui apa yang diuraikan dalam ad a s/d. ad. d tersebut dalam angka 3.3.2. menunjukkan bahwa usaha peningkatan kepatuhan WP tampaknya akan dilakukan dengan jalan penegakan hukum pajak. Namun demikian peningkatan kepatuhan pajak tidak hanya diperoleh dengan penegakan hukum pajak oleh aparatur pajak saja. Sebab untuk memperoleh kepatuhan dari Wajib Pajak, bukanlah semata-mata tanggung jawab dari aparatur pajak, melainkan tanggung jawab dari seluruh aparatur negara. Oleh karena itu untuk mendidik kepatuhan pajak dari WP antara lain juga ditentukan oleh:

Pertama, Pelayanan publik yang diberikan oleh seluruh aparatur pemerintah/negara, jadi tidak hanya bergantung pada aparat pajak. Pelayanan Publik ini, hendaknya disadari benar-benar oleh setiap aparatur pemerintah. Bukankah pemungutan pajak bertujuan untuk pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan dalam rangka pelayanan masyarakat. Jangan sampai terkesan bahwa pajak dipungut atas dasar kepentingan negara saja, melainkan pajak dipungut justru untuk kepentingan masyarakat luas. Setiap aparatur pemerintah hendaknya mencermati Isi, Jiwa dan Semangat Pembukaan, bahkan penjelasan Pasal 23 UUD 1945, yang menunjukkan bahwa tujuan didirikannya Negara Kesatuan Republik Indonesia adalah terciptanya Negara Kesejahteraan Indonesia /

asas "*Salus Populi Suprema Lex*, artinya, Kesejahteraan rakyat merupakan hukum yang tertinggi. (Paradigma moral dan akal budi). Paradigma moral dan akal budi ini mensyaratkan agar penyelenggaraan hukum didasarkan kepada :

- 1) asas *sinergis*, artinya meliputi pertimbangan Pol-Ek-Sos-Bud, sebagai habitat hukum,
- 2) asas *kerakyatan atau demokrasi*,
- 3) asas *tranparansi atau keterbukaan*
- 4) asas *pemerintahan yang baik*
- 5) asas *etis dan kode etis* bagi administrator sebagai wujud asas pemerintahan yang baik.

Kedua. Sistem perpajakan yang bersangkutan;

Salah satu syarat sistem pajak yang baik adalah memenuhi kriteria keadilan (*fairness*) yang terbagi dalam 2 (dua) jenis yaitu keadilan tegak (*vertikal justice*) dan keadilan datar (*horizontal justice*). Pajak Penghasilan dengan tarip progresif merupakan contoh keadilan tegak, tetapi apakah sudah memenuhi keadilan datar, artinya apakah seseorang dengan dengan kondisi ekonomi yang sama dengan seseorang yang lain, sudahkah dikenakan pajak yang sama?. Dilihat dari persaingan usaha, memberatkan bagi WP yang taat membayar pajak, sedangkan WP yang tidak taat, maka ia dapat menjual barang dengan harga yang lebih murah.

(Wawancara dengan Persatuan Pengusaha Lingkungan

Industri Kecil (LIK) Bugangan Baru - Semarang).

Contoh di atas ini merupakan salah satu faktor dari ketiga faktor yang menyebabkan tidak terpenuhinya keadilan datar, yaitu:

- (1) penghindaran pajak (cara legal),
- (2) penyelundupan pajak (cara ilegal),
- (3) kemampuan aparatur perpajakan, (Goeritno Mangkoesoebroto, Kumpulan Tulisan, Hal, 138-140, 1994).

(2) Pengeluaran sebagai biaya ,

Ketentuan memang dimaksudkan agar pengusaha Indonesia mampu bersaing dalam hal produk yang memenuhi standard ISO 14.000. Namun, mengingat rata-rata kemampuan modal pengusaha Indonesia, apakah ada kemungkinan bagi mereka untuk melakukan pelatihan, penelitian dan pengembangan, mengingat biaya yang dikeluarkan cukup besar. Walaupun hal itu dapat dikurangkan sebagai biaya, namun tetap biaya itu harus ada dan dikeluarkan terlebih dahulu.

(3) Penetapan Pengusaha Kecil,

Ketentuan tentang pengusaha kecil ini dimaksudkan agar mereka mampu untuk akses dalam persaingan. Namun hasil penelitian menunjukkan sebaliknya, yaitu :

- 1) Bahan baku produksi dari Pengusaha Kecil diperoleh atau dibeli dari Pabrik (Pengusaha Besar), yang dalam setiap transaksinya selalu menambahkan 10 % PPN (sebagai PKP dan Wajib Pungut PPN), yang

seharusnya menurut UU PPN merupakan Pajak Masukan (PM) bagi Pengusaha Kecil dan dapat dikreditkan dengan Pajak Keluaran (PK) dari harga penjualan. Akan tetapi karena Pengusaha Kecil bukan PKP, maka ia tidak dapat mengkreditkan PM tersebut, sehingga terpaksa dia harus menambahkan PPN 10 % dalam harga jual produksinya. Andaikata ia memilih sebagai PKP dan ia dapat mengkreditkan PM, maka tidaklah berarti Pengusaha Kecil bebas dari kesulitan-kesulitan yang timbul dan ini merupakan kendala bagi Pengusaha Kecil untuk melaksanakan ketentuan UU. PPN. Kesulitan-kesulitan dimaksud adalah antara lain :

a) aspek administrasi, ketentuan pengkreditan antara PK dan PM yang harus dilakukannya setiap bulan takwim membutuhkan suatu administrasi yang tertib, sebab PM hanya boleh dikreditkan dengan PK atas transaksi yang terjadi dalam bulan takwim yang sama. Disamping, selambat-lambatnya tanggal 20 setelah bulan takwim yang bersangkutan lewat, pengkreditan antara PK dengan PM harus sudah dilaporkan ke KPP setempat, melalui SPT Masa PPN dan PPh.BM yang harus menggambarkan tidak saja peredaran bruto, namun juga harus menggambarkan berapa besar PK yang harus di bayar dan berapa besar PM yang dapat dikreditkan. Pengisian SPT Masa PPN ini memerlukan keahlian khusus (Konsultan Pajak);

- b) aspek permodalan, PK yang terutang oleh Pengusaha Kecil selambat-lambatnya tanggal 15 setelah bulan takwim yang bersangkutan lewat, harus sudah dibayarkan melalui Bank Persepsi. Padahal pembayaran atas produk yang dijual kepada pengecer, baru diperoleh 2 s/d. 3 bulan setelah transaksi. (kebiasaan dalam dunia dagang). Penundaan pembayaran atas produknya 2 s/d. 3 bulan akan menimbulkan masalah dalam kegiatan produksi berikutnya, mengingat terbatasnya modal yang dimiliki. Oleh karena itu dibutuhkan adanya modal yang cukup bagi Pengusaha Kecil. Padahal pembayaran atas bahan baku yang dibeli dari dari Pabrik atau Pedagang Besar harus dilakukan secara kontan, setidaknya-tidaknya tenggang waktu 1 bulan sejak tanggal pembelian.
- 2) Apabila Pengusaha Kecil ingin menjual produksinya kepada PKP, maka ia tidak dapat memberikan faktur pajak kepada PKP termaksud. Padahal faktur pajak merupakan dasar bagi PKP yang bersangkutan untuk melakukan kredit pajak sebagai PM terhadap PK nya. Akibatnya, PKP agar dapat memperoleh kredit pajak (PM) akan lebih senang melakukan transaksi kepada sesama PKP. Bahkan dari Instansi Pemerintahpun apabila ingin membeli produk dari Pengusaha Kecil selalu meminta tidak hanya NPWP tetapi juga adanya faktur PPN. (Wawancara dengan, Pengusaha di LIK

Bugangan Baru Semarang dan para pedagang / pemilik toko Meuble di Semarang).

- 3) Batasan peredaran bruto Rp.240.000.000 untuk BKP dan Rp.120.000.000,- untuk JKP, ternyata tidak sepenuhnya diberikan kepada Pengusaha Kecil. Hal ini terlihat dari penjelasan SE DirJen.Pajak Nomor SE-05/PJ.05/1995 tanggal 15 Pebruari 1995, yaitu apabila Pengusaha Kecil disamping melakukan penyerahan BKP juga melakukan penyerahan JKP, maka batas nilai peredaran bruto sebagai Pengusaha Kecil adalah :

(a). Rp.240.000.000,- jika nilai peredaran BKP lebih dari 50 % dari seluruh peredaran bruto atau

(b). Rp.120.000.000,- jika nilai peredaran JKP lebih dari 50 % dari seluruh peredaran bruto atau

(c). Rp.120.000.000,- jika nilai peredaran JKP adalah 50 % dan peredaran BKP juga 50 % dari seluruh peredaran bruto,

Contoh-contoh yang diberikan dalam SE tersebut menunjukkan apabila salah satu dari peredaran bruto, misal BKP atau JKP lebih dari 50 % dari batasan nilai peredaran bruto, maka Pengusaha Kecil tersebut bukan lagi Pengusaha Kecil, melainkan Pengusaha Kena Pajak. Padahal jumlah peredaran bruto yang dicontohkan dalam SE DirJen.Pajak apabila digabungkan, jumlah peredaran bruto tidak

lebih dari Rp.240.000.000,-

Hemat peneliti SE.DirJen Pajak justru bertentangan dengan SK MenKeu, bahkan dari jauh dari tujuan UU PPN untuk memberikan pembebasan PPN bagi Pengusaha Kecil. Selanjutnya, dalam kasus Koperasi Karyawan Undip peneliti melihat adanya perubahan pandangan dari aparatatur pajak mengenai pengertian barang Kena Pajak (BKP) dan Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Pasal 1 huruf d angka 1 UU No 11 tahun 1994 tentang PPN dan PPn.BM menyebutkan bahwa yang termasuk dalam pengertian penyerahan Barang Kena Pajak adalah :

- a. penyerahan hak atas BKP karena suatu perjanjian,
- b. pengalihan BKP karena suatu perjanjian sewa beli dan leasing,
- c. penyerahan BKP kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang,
- d. pemakaian sendiri dan pemberian cuma-cuma
- e. penjualan BKP dan aktiva perusahaan karena pembubaran perusahaan,
- f. penyerahan BKP dari Pusat ke cabang atau sebaliknya, atau antar cabang,
- g. penyerahan BKP secara konsinyasi,

Sedangkan pengertian Pengusaha Kena Pajak yang dianut oleh aparatatur perpajakan tampaknya ada Pasal 4 khususnya huruf a hanya menyebutkan " Pajak Per-

tambahan Nilai dikenakan atas :

a. penyerahan BKP di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh Pengusaha; Pasal 4 huruf a maupun penjelasannya tidak menjelaskan siapa yang dimaksud dengan Pengusaha dalam kaitan dengan penyerahan BKP yang dikenakan PPN. Atas dasar ketentuan inilah, maka Koperasi Karyawan diwajibkan untuk mendaftarkan diri sebagai PKP dan membayar PPN (Keterangan Pengurus Koperasi). Berbeda dengan ketentuan Pasal 4 huruf a UU No 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPn.BM (telah diubah oleh Pasal 4 ayat (1) huruf a UU No 11 Tahun 1994 di atas) yang secara tegas menyebutkan : " Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas :

a. penyerahan BKP yang dilakukan di Daerah Pabean dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaan oleh pengusaha". Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf a berbunyi: "penyerahan dilakukan dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaannya sebagai Pengusaha Kena Pajak, artinya dalam rangka kegiatan sehari-hari sebagai Pengusaha Kena Pajak. Penyerahan Barangdst". Menjadi pertanyaan apakah Koperasi Karyawan melakukan penyerahan BKP dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaannya, dalam arti melakukan suatu proses produksi sehingga menyebabkan bertambahnya nilai barang ? PPN adalah Pajak Pertambahan Nilai (*Value Added Tax*). Menurut hemat peneliti hanya dikenakan apabila terjadi per-

tambahan nilai suatu barang akibat suatu proses produksi. Apabila pemerintah menghendaki pengusaha yang menjual BKP (walaupun tidak merubah nilai barang) juga dikenakan pajak, seyogyanya batasan peredaran bruto Rp. 240.000.000,- dinaikan menjadi Rp.1 Milyar pertahun. Hal seperti ini pernah dilakukan pemerintah terhadap Pedagang Eceran Besar yang nilai peredaran brutonya di atas Rp. 1 milyar adalah Pengusaha Kena Pajak. Dengan demikian Pengusaha Kecil, lebih-lebih Koperasi Karyawan Undip tidak dibebani kewajiban PPN dengan konsekuensi keuangan dan administrasinya.

Menurut Miyasto ketentuan yang mengatur Pengusaha Kecil bukan sebagai Pengusaha Kena Pajak maupun dapat memilih sebagai Pengusaha Kena Pajak, ternyata tidak sepenuhnya membantu. Oleh karena itu lebih baik mereka dinyatakan sebagai PKP, tetapi dengan tarif yang relatif lebih rendah. Pengukuhan sebagai PKP bagi Pengusaha Kecil akan memberikan 2 (dua) manfaat yaitu, *pertama*, mereka dapat memanfaatkan kredit pajak, *kedua*, tidak perlu khawatir untuk kehilangan langganan-langganannya. Sekaligus mengenalkan PPN secara dini kepada Pengusaha Kecil (Miyasto, 1998 : 8-11). Hemat peneliti penetapan sebagai PKP untuk pengusaha kecil walau dengan tarif rendah sekalipun, belumlah dapat menyelesaikan permasalahan seperti tersebut angka 1) dan angka 2) dan angka 3) halaman terdahulu.

Sebab menurut para Pengusaha di LIK maupun para pedagang kecil persoalannya bukanlah sekedar pembebasan pajak atau keringanan pajak. Permasalahannya adalah modal dan pemasaran hasil produksinya. Lebih-lebih di saat krisis moneter, bahan baku yang dibeli untuk produksi, misalnya semula Rp.11.000,- per Kg ditambah dengan biaya-biaya produksi yang lain, barang produksi dapat di jual dengan harga Rp. 21.000,-. Akan tetapi ternyata sebelum barang produksi dijual, dalam waktu tidak lebih satu minggu, harga bahan baku melonjak menjadi Rp.24.000,- per Kg. Bagaimana saya harus menjualnya, terus modal dari mana agar saya dapat memproduksi lagi ? (*Pengusaha Industri Cat untuk alat-alat pertanian / cat kualitas rendah, dan Pembuat peralatan untuk kelengkapan alat-alat listrik*). Oleh karena itu, seyogyanya pemerintah memberikan bantuan berupa ketentuan yang mewajibkan Pengusaha Besar atau Pedagang Besar untuk memberikan pasokan bahan baku dan membeli produk Pengusaha Kecil, setidaknya dalam bentuk setengah jadi agar dapat diproses lebih lanjut. Sebagai rangsangan, kepada Pabrik yang bersangkutan dapat diberikan fasilitas perpajakan. Dengan demikian Pengusaha Kecil merasa terjamin bahwa hasil produksinya pasti dibeli oleh Pabrik, dan sekaligus Pabrik dapat memberikan bimbingan untuk peningkatan mutu produk. Sebab, adalah mustahil bagi Pengusaha Kecil

untuk dapat meningkatkan SDM nya, mengingat akan modal dan pendidikan, yang dimiliki.

(4) Fasilitas Perpajakan Bagi Usaha Tertentu Di Daerah Tertentu,

Seperti telah dikemukakan dalam angka 3.3.3. bahwa fasilitas perpajakan yang diberikan kepada Pengusaha tertentu di Daerah Tertentu baik berupa pembebasan, penangruhan maupun beban pajak ditanggung pemerintah, adalah dimaksudkan untuk menarik investasi ke Indonesia. Namun demikian, ternyata variable pembebasan pajak bukanlah merupakan faktor yang paling dominan dalam mengundang investasi.

Hasil Studi FIAS 1994 menunjukkan bahwa faktor penentu investasi di Indonesia dimata investor adalah sangat bervariasi, seperti terlihat dalam tabel *Rating Investor terhadap "Faktor Kebijakan Indonesia"* (lihat, Lampiran 1).

Faktor-faktor penentu investasi termaksud adalah :

- a. Faktor jangka panjang, seperti tingkat kepentingan fasilitas perpajakan bukan merupakan faktor penentu tertinggi (91 %), masih dibawah kadar pentingnya stabilitas politik (96 %), kualitas tenaga kerja (96 %), kemampuan dan pelatihan tenaga kerja (95%) kualitas dan biaya manajemen (92 %), akses ke infrastruktur (95 %), UU Kepemilikan tanah 97 %
- b. Faktor jangka pendek, seperti akses ke pasar domes-

tik, UU Kepemilikan orang asing, penentuan transfer keuntungan dari modal, lisensi dan izin, UU ketenagakerjaan, penyelesaian perkara, prosedur kepabeanan, izin untuk tenaga kerja asing dan kecepatan proses administrasi memegang peringkat yang lebih tinggi dalam penentuan investasi di Indonesia. Selanjutnya berdasarkan studi yang sama, seperti terlihat dalam tabel Insentif Pajak di Beberapa Negara Tetangga (lihat, Lampiran 2), ternyata menunjukkan bahwa insentif pajak dalam kebijakan penanaman modal asing di Indonesia, masih rendah dibanding dengan apa yang ditawarkan oleh kompetitor terdekat (Lihat, Miranda S Goeltom dalam Berita Pajak, 1996 : 5);

Sementara itu menurut BKPM dari berbagai kajian dan hasil perekaman temu usaha yang dilakukan, dapat dipilah bahwa yang menjadi pertimbangan investor asing dalam menanam modalnya di suatu negara adalah :

pertama, aspek politik yang terdiri dari stabilitas politik, pemerintahan yang bersih dan berwibawa dan kepastian hukum atau konsistensi kebijaksanaan dan peraturan yang berlaku,

kedua, aspek ekonomi yang menyangkut :

a. stabilitas ekonomi makro, yakni pertumbuhan yang tinggi, tingkat inflasi yang rendah, tingkat bunga yang wajar, kebijaksanaan lalu-lintas devisa, neraca transaksi berjalan dan *debt service ratio*, b. adanya

peluang investasi, c. adanya mitra investasi yang potensial, d. pola insentif yang menarik (fiscal, moneter) dan e. potensi sumber daya alam, ketiga, pelayanan perizinan investasi, yang menyangkut peraturan yang transparan, cepat, murah dan efisien sehingga tidak menimbulkan biaya tinggi.

Keempat, aspek tenaga kerja yang menyangkut kualitas kemampuan, budaya masyarakat, tingkat upah / gaji dan tersedianya tenaga terampil yang cukup dan siap pakai.

Kelima, prasarana dan sarana penunjang, yakni tersedianya prasarana pendukung yang cukup seperti listrik, telepon, air, jalan dan pelabuhan tarik yang menarik / wajar, serta tersedianya lembaga - lembaga keuangan yang dapat memberi dukungan dan pelayanan yang cepat dan handal. (Berita Pajak, 1996 : 7 - 8).

Sebenarnya usaha menarik investasi atau PMA ke Indonesia telah dilakukan oleh pemerintah sebelum PSPN 1994. Namun tidak dalam bentuk fasilitas perpajakan, melainkan dalam bentuk kepemilikan saham dan kebebasan ruang lingkup usaha. Usaha tersebut terwujud dalam PP. No 20 Tahun 1994 tanggal 19 Mei 1994 tentang, Pemilikan Saham Perusahaan Yang Didirikan Dalam Rangka Penanaman Modal Asing. PP No 20 tahun 1994 ini dimaksudkan untuk kelengkapan / pengaturan lebih lanjut UU.No 1 Tahun 1967 Tentang, PMA dan undang-undang perubahannya yaitu UU.No 11 tahun 1967. Adapun pokok-

pokok isi dari PP No Tahun 1994 dapat diuraikan sebagai berikut :

(a). Latar Belakang :

Latar belakang dikeluarkannya PP. No 20 Tahun 1994 seperti terlihat di dalam Konsiderans (pertimbangan) anantara lain adalah sebagai berikut :

- (1). terjadinya perubahan struktur politik dan ekonomi diberbagai belahan dunia serta meluasnya globalisasi ekonomi,
- (2) banyak negara yang dulunya tertutup bagi penanaman modal asing,
- (3) keadaan tersebut telah menimbulkan persaingan yang semakin tajam dalam penanaman modal asing,
- (4) perubahan yang terjadi di berbagai belahan dunia termaksud, berlangsung sangat cepat, sehingga mendorong banyak negara melakukan efisiensi perekonomiannya,
- (5) keadaan seperti di atas bersamaan dengan upaya bangsa Indonesia lebih meningkatkan dan mempercepat kegiatan ekonomi serta memperbaharui pembangunan nasionalnya
- (6) peningkatkan investasi dan produktivitas serta perluasan pasar ekspor dengan peningkatan daya saing.
- (7) untuk mendorong partisipasi masyarakat dan dunia usaha dalam meningkatkan daya saing dalam investasi dan perdagangan dunia serta alih teknologi, kemampuan

manegerial dan modal, (Bandingkan dengan latar belakang PSPN 1994)

(b). Bentuk Hukum dan Ruang Lingkup Kegiatan Usaha:

Pasal 1 PP.No 20 / 1994 mensyaratkan bahwa persetujuan penanaman modal asing dalam rangka mendirikan perusahaan penanaman modal asing yang berbentuk Perseroan Terbatas menurut hukum Indonesia dan berkedudukan di Indonesia yang berarti tunduk kepada Hukum Indonesia. Ketentuan harus berbentuk badan hukum Indonesia dimaksudkan untuk :

(1) menghindari kesulitan / ketidaktegasan di bidang hukum Internasional, (perlu adanya ketegasan status hukumnya)

(2) sebagai badan hukum terdapat ketegasan tentang modal yang ditanam di Indonesia, (penjelasan pasal 3 UU.PMA).

(c) Bentuk penanaman modal :,

1) bentuk patungan antara modal asing dengan modal yang dimiliki warga negara Indonesia dan atau badan hukum Indonesia (Pasal 2 ayat (1) huruf a),

2) bentuk langsung, dalam arti seluruh modal dimiliki oleh warga negara atau badan hukum asing , (pasal 2 ayat (1) huruf b),

(d) Ruang lingkup kegiatan usaha :

Pasal 5 ayat (1) dan ayat (2) PP.No 20 / 1994 Ruang lingkup kegiatan usaha dari PMA adalah :

ayat (1) : Perusahaan yang didirikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf a dapat melakukan kegiatan usaha yang tergolong penting bagi negara dan menguasai hajat hidup rakyat banyak yaitu, pelayaran, produksi dan transmisi serta distribusi tenaga listrik untuk umum, telekomunikasi, pelayaran, penerbangan, air minum, kereta api umum, pembangkitan tenaga atom dan mas media masa.

ayat (2) : Perusahaan yang didirikan sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat (1) huruf b tidak dapat melakukan kegiatan usaha sebagaimana dimaksud dalam ayat (1).

(e) Kepemilikan saham,

Kepemilikan saham menurut PP No 20 Tahun 1994 tersebut Pasal 6 ayat (1) yang menyebutkan bahwa, saham peserta Indonesia sekurang-kurang 5 (lima perseratus) dari seluruh modal disetor perusahaan pada waktu didirikan, dan pasal 7 ayat (1) Perusahaan yang dimaksud dalam pasal 2 ayat (1) huruf b (seluruhnya modal asing) dalam jangka waktu lima belas tahun sejak berproduksi komersial menjual sebagian sahamnya kepada warga negara Indonesia dan / atau badan hukum Indonesia. Tampaknya mengenai perbandingan saham asing dan nasional pemerintah menyerahkan kepada pihak-pihak yang bersangkutan.

Mengenai ruang lingkup usaha, dan kepemilikan

saham menurut hemat Peneliti PP No 20 Tahun 1994 menyimpang dari ketentuan UUD 1945 khususnya Pasal 33. Walaupun ditentukan bahwa bidang-bidang usaha yang menguasai hajat hidup rakyat banyak tertutup bagi modal asing secara pengusahaan penuh. Akan tetapi bagi perusahaan dalam bentuk patungan antar modal asing dengan modal warga negara Indonesia dan / atau badan hukum Indonesia (walaupun hanya 5 %), maka bidang kegiatan usaha tersebut di atas tidak tertutup. Masalahnya, apabila perusahaan berbentuk PT, maka dengan saham 5 % berapakah suara yang dimilikinya (1 saham satu suara). Walaupun Pemerintah mempunyai kewenangan untuk mengatur pemilikan saham, seperti halnya yang pernah dilakukan oleh Badan Koordinasi Penanaman Modal (BKPM) dengan Surat Edaran tertanggal 11 Oktober 1974 dan tanggal 1 Juli 1981 yang mewajibkan perusahaan modal asing yang baik 100 % (seratus persen) sahamnya dimiliki asing maupun yang berbentuk patungan diminta ataupun diwajibkan meningkatkan saham nasionalnya sampai 51 % dari saham yang disetor dan ditempatkan pada tahun kelima sampai dengan tahun kesepuluh sejak produksi komersial. Seberapa jauhkah perusahaan nasional mampu untuk membeli saham perusahaan modal asing ?

Selanjutnya, menurut UU. PMA, dengan PP dapat ditetapkan perincian bidang-bidang usaha yang terbuka

UPI-PTDIAK-UNDAP

bagi modal asing menurut prioritas, dan menentukan syarat-syarat yang harus dipenuhi oleh penanam modal asing dalam tiap-tiap usaha tersebut (pasal 5 ayat (1)) sepanjang tidak bertentangan dengan UU atau peraturan di atasnya (*delegation of authority*).

PP. No 20 Tahun 1994 sebagai aturan pelaksanaan UU PMA apabila dilihat dari Tata Urutan Peraturan Perundang-undangan Republik Indonesia sebagaimana ditetapkan oleh Ketetapan MPRS No.XX / MPRS / 1966 tidak saja bertentangan dengan UU. PMA, namun juga bertentangan dengan UUD 1945, utamanya terhadap pasal 33 ayat (2) yang menetapkan : "Cabang-cabang produksi yang penting bagi negara dan menguasai hajat hidup orang banyak, dikuasai oleh negara".

Berdasarkan analisis data di atas, secara yuridis kiranya dapat dipahami bagaimana pemerintah melalui Kepres-Kepres banyak memberikan fasilitas perpajakan kepada Pengusaha-Pengusaha tertentu, terakhir melalui Kepres No 7/1999 telah diberikan fasilitas perpajakan kepada Pengusaha Industri tertentu. Yuridis fiscal menurut hemat peneliti, Kepres No 7 / 1999 tidak bertentangan dengan ketentuan UU Pajak, khususnya Pasal 31 A UU No 10 Tahun 1994 tentang PPh yang menentukan bahwa fasilitas perpajakan diatur lebih lanjut dengan PP dan menurut PP ketentuan lebih lanjut diatur dengan Kepres. Kewenangan Presiden untuk meng-

atur lebih lanjut menunjukkan bahwa Presiden mempunyai peranan yang besar untuk menentukan Usaha dan Industri tertentu mana yang dapat diberikan fasilitas perpajakan. Oleh karena itu Hussein Kartasasmita seorang ahli perpajakan menyarankan, "agar Presiden berhati-hati terhadap maraknya tuntutan akan pembebasan pajak dewasa ini, khususnya PPN". Menurut Hussein sudah ada 12 komoditi yang dimintakan permohonan bebas PPN. Saran dari Hussein ini didasarkan pada kenyataan adanya permintaan bebas PPN atas PPN buku pada Munas IKAPI dan pembebasan PPN atas Jasa Perkapalan yang langsung disetujui oleh Presiden. Padahal, jenis barang jasa yang diberikan pembebasan itu tidak termasuk jenis barang dan jasa yang dapat diberikan pembebasan menurut Pasal 4 A UU PPN. Pasal 4 A secara limitatif menunjuk pada Pasal 1 b dan Pasal 1 e mengenai jenis barang dan jenis jasa yang tidak dikenakan pajak, dan pembebasan itu harus diatur dan dijabarkan dalam peraturan pemerintah. (Berita Pajak No 1385 15 Desember 1998 : 11 - 12). DirJen.Pajak A. Anshari Ritonga menjelaskan, " hal ini harus disadari, karena negara dalam kondisi ekonomi dan moneter seperti sekarang ini (*krisis*) sarat menuntut adanya kebijakan lain dengan skala prioritas. Sehingga masalah yang paling pentinglah yang harus didahulukan". (Berita Pajak No 1390 1 Maret 1999 : 8).

Melihat kepada kondisi ekonomi dan moneter, memang Kepres di atas cukup responsif. Masalahnya, ditinjau dari segi kepastian hukum, UU Perpajakan yang telah mendapat persetujuan DPR selaku wakil rakyat menjadi tidak bermakna. Oleh karena itu seharusnya diatur di dalam Perpu, sehingga dapat dipertanggungjawabkan kepada DPR yang telah memberikan persetujuan atas UU Pajak. Dengan demikian tidak menyimpang dari ketentuan Pasal 23 ayat (2) UUD 1945.

Selanjutnya dilihat dari hukum sebagai sarana rekayasa sosial dapat ditunjukkan, bahwa pemberdayaan hukum (pajak) dalam bentuk pemberian fasilitas perpajakan kepada usaha tertentu di daerah tertentu, baik melalui UU, PP, maupun Kepres ternyata tidak dapat diartikan bahwa tujuan yang diinginkan akan tercapai dengan begitu saja, walaupun aturan hukum telah dibuat. Kenyataan ini menunjukkan bahwa hukum (melalui berbagai peraturan perundangan) ternyata bukanlah satu-satunya faktor, melainkan masih juga dibutuhkan adanya faktor-faktor lain (ekonomi, teknologi) untuk dapat mencapai perubahan yang dikehendaki. Walau demikian, mengingat akan peranan hukum sebagai pengatur tingkah laku masyarakat (pelaku ekonomi), maka hukum tetap dapat dikatakan sebagai faktor penggerak pemula (Lihat pendapat Satjipto Rahardjo, pada halaman : 47).

3.4. Pemberdayaan Hukum (Pajak) dalam PSPN 1997 :

3.4.1. Wujud PSPN 1997 :

PSPN 1997 terwujud dalam 5 paket UU Pajak sebagai berikut :

1. UU No 17 Tahun 1997 Tentang, Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP).
2. UU. No 18 Tahun 1997 Tentang, Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah,
3. UU. No 19 Tahun 1997 tentang, Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa,
4. UU. No 20 Tahun 1997 Tentang, Penerimaan Negara Bukan Pajak,
5. UU.No 21 Tahun 1991 Tentang, Bea Perolehan Hak Tanah Dan Bangunan (BPHTB)

3.4.2. Latar Belakang 4 (empat) Paket UU hasil PSPN 1997 :

Menurut Fuad Bawazier dalam sambutannya selaku DirJen.Pajak pada Seminar Ilmiah Perpajakan yang diselenggarakan oleh Fakultas Ekonomi Undip pada tanggal 18 Oktober 1997 dalam rangka Dies Natalis Ke 41 Universitas Diponegoro Semarang, 4 (empat) dari lima Paket UU hasil PSPN 1997 menjadi tugas dari Direktorat Jendral Pajak untuk menanganinya. Sedangkan UU No 20 tahun 1997 tentang, Penerimaan Negara Bukan Pajak secara umum menjadi tugas Departemen Keuangan. Selanjutnya Latar belakang dikeluarkannya 4 (empat) paket UU hasil PSPN 1997 ini, diuraikan oleh Dr.Fuad

Bawazier antara lain sebagai berikut :

1. UU No 17 Tahun 1997 tentang, BPSP ,

Kebutuhan akan putusan hukum atas proses sengketa pajak yang murah, cepat dan sederhana, sesuai ketentuan Pasal 27 ayat (6) UU No 9 Tahun 1994. Mengenai hal ini, pendapat peneliti dapat dilihat pada waktu membicarakan Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak (angka 3.3.2).

2. UU No 18 Tahun 1997 tentang, Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah.

Salah satu tujuan yang penting dari UU ini adalah untuk menyederhanakan berbagai pungutan daerah, sistem dan administrasi perpajakan dan retribusi daerah. Pada akhirnya ke dua hal tersebut bertujuan untuk mengurangi ekonomi biaya tinggi dan memperkuat pondasi penerimaan daerah dengan mengefektifkan jenis pajak dan retribusi daerah yang potensial dan efisien dalam pemungutannya.²¹⁾.

3. UU No 19 Tahun 1997 tentang, Penagihan Pajak Dengan

21). Mendasarkan diri pada Tap MPR No X/MPR/1999 Bab IV Kebijakan Reformasi Pembangunan Huruf A. Ekonomi angka 2 huruf f yuncto Pasal 1 Tap No XV/MPR/1999 yang pada intinya menetapkan : " Menyelenggarakan otonomi daerah yang luas dan bertanggung jawab, secara proporsional diwujudkan dengan pengaturan, pembagian dan pemanfaatan sumber daya nasional yang berkeadilan serta perimbangan keuangan pusat dan daerah, segera dilakukan pembentukan dan perubahan undang-undang. Sesuai dengan UU No 22 Tahun 1999 Tentang, Perimbangan Keuangan Pusat Dan Daerah, hemat peneliti UU No 18 Tahun 1997 ini perlu untuk ditinjau kembali.

Surat Paksa, dimaksudkan untuk mengatasi permasalahan tunggakan pajak serta mendorong masyarakat serta dapat memberikan motivasi peningkatkan dan kepatuhan WP.

4. UU No 21 Tahun 1997 tentang, BPHTB, latarbelakang dari UU BPHTB ini berangkat dari falsafah Pasal 33 ayat (3) UUD 1945 yaitu, "bahwa bumi, air dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan dipergunakan untuk sebesar-besar kemakmuran rakyat". Oleh karena itu wajar, bagi mereka yang memperoleh Hak atas Tanah dan / atau Bangunan menyerahkan sebagian nilai ekonomi yang diperolehnya kepada negara melalui pembayaran pajak, yakni Bea Perolehan atas Tanah dan Bangunan.

3.4.3. Analisis data :

Secara ringkas dapat dianalisis, bahwa PSPN 1997 dimaksudkan sebagai pelengkap dari PSPN 1994, akan tetapi, khusus mengenai obyek pengenaan BPHTB adalah tanah dan bangunan, berkaitan dengan ketentuan UU PBB (Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2), maupun UU PPh, khususnya pengenaan PPh atas pengalihan harta (Pasal 4 ayat (1) huruf d) yuncto PP No 27 tahun 1996 dimana obyeknya juga berkaitan dengan tanah dan bangunan, kiranya perlu dilakukan pengkajian adanya kemungkinan pengenaan pajak berganda. Sedangkan mengenai UU No 18 tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah,

berkaitan dengan tuntutan otonomi yang lebih luas, perlu dikaji ulang mengenai pembatasan pajak daerah dan retribusi daerah.

3.5. Analisis teoritis terhadap pemberdayaan hukum (pajak),

Analisis teoritis terhadap Pemberdayaan Hukum (Pajak) merupakan bagian akhir dari bab III tentang Hasil penelitian dan analisis. Analisis teoritis ini merupakan analisa secara menyeluruh terhadap Pemberdayaan Hukum (Pajak) yang dimulai dari sebelum PSPN 1983 sampai dengan PSPN 1997 seperti telah dikemukakan pada halaman terdahulu. Sudah barang tentu dalam analisa ini, sesuai dengan tujuan pendidikan magister ilmu hukum Undip tidak bisa dihindari adanya analisa secara yuridis tanpa meninggalkan analisis sosiologis sebagai penjelasan.

Pemberdayaan Pajak-Pajak melalui berbagai peraturan perundangan pajak baik pada masa sebelum Tax Reform 1983, (pajak diberdayakan untuk menarik PMA di Indonesia), kemudian dengan Tax Reform 1983 (pajak diberdayakan sebagai sumber utama penerimaan negara menggantikan sumber dari migas) dan Tax Reform 1994 (pajak diberdayakan dalam rangka antispasi terhadap perubahan ekonomi global) dan terakhir dengan Tax Reform 1997 (untuk mendukung pelaksanaan UU Perpajakan 1994 maupun untuk mengurangi beban pengusaha dari berbagai pungutan-pungutan di daerah, maka dapat dilakukan analisis berdasarkan teori-teori sebagai berikut di bawah ini :

3.5.1. Hukum sebagai Sarana Social Engineering :

Pemberdayaan hukum pajak melalui serangkaian peraturan perundangan pajak baik sebelum Tax Reform 1983 sampai dengan Tax Reform 1997 menunjukkan bagaimana hukum digunakan secara sadar untuk mencapai tujuan tertentu, dan ini merupakan ciri dari hukum modern. David M. Trubek melihat bahwa hukum modern sebagai suatu proses sosial tertentu yang muncul dari proses perkembangan pada umumnya dan Tiga ciri pokoknya adalah :

1. merupakan sistem peraturan,
2. merupakan bentuk tindakan manusia yang dilakukan dengan penuh kesengajaan,
3. merupakan bagian tetapi juga sekaligus otonom .pm14 terhadap negara, (Satjipto Rahardjo, Hukum Dan Perubahan Sosial, 1983 : 148)

Khusus mengenai ciri pada angka dua, oleh Satjipto Rahardjo dijelaskan sebagai berikut :

" Ciri tersebut mengandung arti bahwa hukum modern itu sesungguhnya sangat instrumental sifatnya, oleh karena mempunyai andaian, bahwa kehidupan sosial itu dapat dibentuk oleh suatu kemauan tertentu. Apabila golongan elit memegang kekuasaan adalah dari golongan modernis, maka ia akan membawakan perubahan-perubahan melalui pembuatan perundang-undangan serta berusaha mewujudkannya dalam kenyataan".
(Satjipto Rahardjo, 1983 : 148)

Pendapat Satjipto Rahardjo seperti dikemukakan di atas, apabila dibandingkan dengan latar belakang dan

tujuan dilakukannya pemberdayaan hukum pajak baik melalui UUPMA 1967, UU PMDN 1968 maupun PSPN 1983 sampai dengan Tax Reform 1997 tidaklah semata-mata didominasi oleh keinginan pemegang kekuasaan, melainkan juga disebabkan oleh adanya masukan-masukan berupa perubahan ekonomi nasional maupun global yang menyebabkan dibentuknya peraturan perundangan pajak termaksud. Khususnya masukan yang berasal dari kondisi perkembangan ekonomi baik nasional maupun internasional. Disamping itu, hasil penelitian menunjukkan pula bahwa para pelaku ekonomi cenderung menunjukkan bahwa perbuatan ekonomi yang dilakukan adalah didasarkan kepada logika ekonomi. Faktor logika ekonomi tersebut merupakan faktor masukan yang berpengaruh bagi bekerjanya hukum. Oleh karena itu, dapat dikatakan hukum hanya faktor penggerak pemula.

3.5.2. Teori Kebijakan fiskal :

Menurut Teori Kebijakan Fiskal (*Fiscal Policy*) pajak sebagai alat pembangunan harus mempunyai tujuan yang bersamaan yaitu, Pertama, menemukan dana-dana untuk kepentingan *public investment*, Kedua, secara tidak langsung menyalurkan *privat saving* ke arah sektor-sektor yang produktif, Ketiga, maupun digunakan untuk mencegah pengeluaran-pengeluaran yang menghambat pembangunan (misal, pola hidup konsumtif).

Selanjutnya untuk mencapai itu semua maka *Fiscal*

Policy sebagai suatu alat pembangunan harus didasarkan kepada kombinasi tarif pajak-pajak yang tinggi, baik pajak-pajak langsung maupun pajak-pajak tidak langsung, dengan suatu *fleksibilitas* yang berada dalam sistem pengenaan pajak-pajak, berupa pembebasan dan pemberian insentif atau dorongan untuk merangsang *privat investment* sebagaimana diharapkan.

Berdasar teori kebijaksanaan fiskal, maka analisis teoritis terhadap pemberdayaan Hukum (pajak) di Indonesia dapat dilakukan berurutan sebagai berikut ;
Pertama, terhadap kebijaksanaan sebelum PSPN 1983,

Melalui UU. PMA 1967, dengan Tax Holiday adalah merupakan perwujudan dari tujuan *Fiscal Policy* yang Pertama dan Kedua, yaitu menemukan dana untuk kepentingan *public investment* dan menyalurkan *privat saving* ke arah sektor produktif. Sedangkan kebijaksanaan Paket 27 Maret 1979, yaitu keringanan tarif PPs bagi perusahaan-perusahaan yang mau menjual sahamnya ke Pasar Modal (*Go Public*) yang kemudian melalui PT. Dana Reksa saham-saham tersebut dipecah menjadi saham-saham kecil, sehingga memungkinkan masyarakat yang berpendapatan menengah dapat ikut serta membeli/memiliki saham tersebut. Dengan demikian tujuan *Fiscal Polcy* yang kedua, secara tidak langsung menyalurkan *privat saving* ke arah sektor yang produktif dapat tercapai.

Kedua terhadap PSPN 1983 :

Tujuan utama PSPN 1983, dapat dilihat dari lapisan Tarif PPh yang berkisar dari 15 % s/d. 35 % (Pasal 17 ayat (1) UU. No 7 Tahun 1983 : PPh) dan tarif PPN DN sebesar 10 % serta Tarif PPh BM yang berkisar antara 10 % s/d. 35 % (Pasal 7 dan Pasal 8 UU. No 8 Tahun 1983 : PPN maka hanya tujuan pertama saja dari *Fiscal Policy* yang ingin dicapai oleh pemerintah, yaitu untuk memasukkan dana-dana bagi kepentingan *Public investment*. Sebab, tujuan utama dari Tax Reform 1983 adalah menjadikan pajak sebagai sumber penerimaan negara menggantikan migas dalam rangka pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Akan tetapi dengan melihat pengaturan tentang penangguhan dan pembebasan pengenaan pajak seperti di bawah ini :

(1) penangguhan pengenaan PPh atas bunga tabungan Bank dari masyarakat (Pasal 4 ayat (2)) UU. No 7 Tahun 1983 PPh Yo PP No 37 Tahun 1985, PP No 50 Tahun 1985, PP No 51 1994 yo SK.MenKeu No 652/KMK.04/1994

(2) pembebasan kewajiban menyetor PPN DN bagi Pengusaha Kecil yang diatur oleh Menteri Keuangan (SK.MenKeu No 347/KMK.04/1984) tersebut Pasal 1 angka 2 huruf 1 UU. No 8 Tahun 1983 : PPN)

(3) penetapan tarif PPN sebesar 0 % untuk ekspor barang, termasuk ekspor barang mewah (Pasal 7 ayat (1), Pasal 8 ayat (2) UU. No 8 Tahun 1983 : PPN),

(4) Tarip PPN DN sebesar 10 % dan Tarip PPN BM yang berkisar 10 % s/d. 35 % (Pasal 7 dan Pasal Pasal 8 UY No 8 Tahun 1983), maka dengan melihat tersebut angka (1) s/d. angka (4) tidak hanya tujuan pertama saja yang ingin di capai, akan tetapi juga sekaligus untuk mencapai tujuan yang kedua dan ketiga yaitu, mendorong / menyalurkan privat saving ke arah sektor yang produktif (melalui pembebasan / penangguhan pajak sehingga merangsang adanya *privat investment* sebagaimana diharapkan) di samping untuk mencegah pengeluaran yang menghambat pembangunan (tarip pajak yang tinggi atas konsumsi barang mewah).

Ketiga, terhadap PSPN 1994 & PSPN 1997

Tujuan Tax Reform 1994, yaitu disamping tetap menjadikan pajak sebagai sumber utama penerimaan negara, juga dimaksudkan untuk mengantisipasi ekonomi global melalui berbagai fasilitas perpajakan, menunjukkan sebagai usaha untuk mencapai tujuan dari *Fiscal Policy*. Sedangkan PSPN 1997 seperti telah diuraikan terdahulu, bahwa PSPN 1997 ini merupakan kelengkapan dari UU 1994 hasil PSPN 1994.

3.5.3. Teori hukum yang Responsif :

Pemberdayaan hukum (pajak) baik sebelum PSPN 1983 sampai dengan PSPN 1997, tampaknya dapat dikatakan sebagai pengaturan hukum yang bersifat responsif terhadap perubahan yang terjadi, khususnya terhadap

perkembangan ekonomi nasional maupun internasional. Akan tetapi kadang-kadang menyimpang dari ketentuan undang-undang. (Lihat komentar Hussein Kartasasmita dan penjelasan DirJen Pajak A.Anshari Ritonga, pada halaman 126 tesis ini). Namun apabila kita melihat kepada pengertian dari hukum responsif dari Philippe Nonet dan Philip Selznick dalam bukunya *Hukum dan Masyarakat dalam Peralihan : Menyongsong Hukum yang Responsif*, maka sebenarnya patut dipertanyakan apakah fasilitas perpajakan yang diberikan kepada usaha industri tertentu dan Pengusaha tertentu, baik melalui UU Perpajakan maupun PP dan Kepres, serta aturan di bawahnya, dapat dikatakan sebagai aturan hukum yang bersifat responsif? Sebab hukum *responsif*, bukan sekedar terbuka atau adaptif, melainkan memungkinkan untuk suatu kemampuan adaptasi yang bertanggung jawab, dan oleh karena itu diskriminatif dan selektif. Suatu institusi yang responsif tetap memiliki suatu pegangan atas apa yang esensial bagi integritasnya sambil memperhitungkan kekuatan-kekuatan baru di dalam lingkungannya. Jadi hukum responsif tidak membuang ide tentang keadilan, melainkan ia memperluasnya untuk mencakup keadilan sosial substantif. Dua ciri yang menonjol dari hukum responsif adalah : (a) pergeseran penekanan dari aturan-aturan ke prinsip-prinsip dan tujuan; dan (b) pentingnya kerakyatan baik sebagai

tujuan hukum maupun cara mencapainya. Mengenai pentingnya kerakyatan ini Nonet dan Selznick dengan menunjuk kepada kepada fungsi pemerintah menyatakan sebagai berikut :

" kerakyatan ini menunjuk kepada peranan yang sangat menentukan dari partisipasi rakyat dalam hukum dan pemerintahan, serta nilai terakhir yang dipertaruhkan, yaitu tercapainya suatu komunitas politik yang berbudaya, yang tidak menolak masalah-masalah kemanusiaan dan dalam mana ada tempat bagi semua. Norma kerakyatan ini dapat diartikan dengan baik sebagai pernyataan hukum dari suatu etika yang menghormati manusia sebagai nilai paling tinggi bagi kehidupan politik dalam dunia modern. Norma kerakyatan, pertama, membedakan membedakan hukum *responsif* dengan hukum *repressif* dengan memaksakan adanya *penampungan* bagi kepentingan-kepentingan manusiawi dari mereka yang diperintah. Kedua, ia membedakan hukum *responsif* dari hukum *otonom* dengan memperlunak tuntutan tentang kepatuhan kepada aturan-aturan dan mengikuti saluran-saluran prosedural yang telah ditetapkan, dan dengan sikapnya yang lebih menyukai *pendekatan integrasi* kepada problem-problem penyelewengan, ketidakpatuhan dan konflik. Ketiga norma kerakyatan menuntut *cara-cara partisipasi dalam pembuatan keputusan*. Dengan mengakui kompleksitas

 dst.
 (Lihat, A.A.G. Peters dan Koesriani Siswosubroto, 1990 : 179 - 181).

Apabila ciri hukum responsif ini kita bandingkan dengan aturan hukum dalam usaha Pemberdayaan hukum (pajak) tidak sepenuhnya dapat dikatakan sebagai hukum yang bersifat responsif. Pendapat peneliti didasarkan pada hal-hal sebagai berikut :

Pertama, UU Pajak berikut PP dan Kepresnya lebih mene-

kankan fasilitas perpajakan kepada Pengusaha bermodal besar karena diyakini mampu menciptakan / mendorong adanya pertumbuhan ekonomi bukan kepada Pengusaha Kecil (baca ekonomi kerakyatan).

Kedua, kenyataan setelah Indonesia mengalami krisis moneter pada pertengahan 1997 dan berlanjut dengan krisis ekonomi dan berakhir pada krisis kepercayaan menunjukkan, ternyata para pengusaha besar yang disebut sebagai konglomerat dan monopolitis, cenderung memberikan beban utang luar negeri yang cukup besar dan memperparah ekonomi Indonesia.²²⁾.

Ketiga, Kenyataan ini secara jelas dikemukakan di dalam naskah Pokok-pokok Reformasi Pembangunan Dalam Rangka Penyelamatan dan Normalisasi Kehidupan Nasional sebagai Haluan Negara yang menjadi Bagian tak terpisahkan dari Ketetapan MPR No X/MPR/1999 tersebut Bah

II A. Ekonomi yang berbunyi sebagai berikut :
"Keberhasilan pembangunan yang telah dicapai selama tiga puluh dua tahun Orde Baru telah mengalami kemerosotan yang memprihatinkan, karena terjadinya krisis moneter pertengahan 1997, dan berlanjut menjadi krisis ekonomi yang lebih luas. Landasan ekonomi yang dianggap kuat, ternyata tidak berdaya menghadapi gejolak keuangan eksternal serta kesulitan-kesulitan makro dan mikro ekonomi".

22). salah satu penyebab utama dari krisis moneter di Indonesia adalah penumpukan utang luar negeri oleh pihak swasta. Jumlah utang luar negeri pada tahun 1996 adalah 74,6 milyar dolar AS, sementara cadangan devisa RI hanya 19,1 milyar dolar AS (Zhang Hao, dalam Majalah analisis CSIS, Tahun XXVII, No 4 Okt-Desb. 1998 : 366)

Selanjutnya naskah Tap MPR No X/MPR/1999 menyebutkan bahwa penyebab dari krisis termaksud adalah antara lain sebagai berikut :

- (1) penyelenggaraan perekonomian nasional kurang mengacu kepada amanat Pasal 33 UUD 1945 dan,
- (2) cenderung menunjukkan corak yang sangat monopolistik,
- (3) pengabaian kepada perekonomian kerakyatan,
- (4) munculnya konglomerasi dan sekelompok kecil pengusaha kuat yang tidak didukung oleh semangat kewirausahaan sejati, mengakibatkan ketahanan ekonomi menjadi sangat rapuh,
- (5) Sistem perbankan yang tidak mandiri karena intervensi pemerintah terhadap Bank Sentral yang terlalu kuat melemahkan ekonomi nasional.

Khusus penyebab tersebut nomor (1) s/d. (3) dapat dikemukakan contoh kasus rontoknya industri tekstil (sarung) berskala kecil dan menengah (UKM) di Majalaya dan Pekalongan. Faktor penyebab rontoknya UKM tersebut adalah akibat tidak terkontrolnya praktek kartel industri besar dan pengadaan bahan baku produk tekstil. Esensi persoalannya adalah terus meningkatnya harga jual serat rayon dan polister yang sampai Juli 1995 mencapai 85 % . Disini terjadi praktek monopoli, karena serat rayon dan polister hanya dikuasai oleh tiga perusahaan besar. Harga bahan baku harus dibayar

kontan oleh UKM, tetapi sebaliknya UKM harus mau menerima pembayaran cicilan oleh para pedagang, (Ganewati Wuryandari, dalam Majalah analisis CSIS Tahun XXVI No. 3 Mei - Juni 1997 : 293)

Atas dasar contoh kasus di atas hemat peneliti, bagi pengusaha kecil bukan sekedar pemberian fasilitas perpajakan, tetapi bagaimana pasokan bahan baku dan pemasaran hasil produksinya (Lihat pendapat peneliti, halaman 110 - 111 Bab III).

Selanjutnya berkaitan dengan hukum responsif, dan dengan mengacu kepada naskah Ketetapan MPR No X/MPR/1999 tersebut Bab IV tentang Kebijakan Reformasi Pembangunan Huruf A. Ekonomi tersebut huruf f yang mengamanatkan : "menghidupkan kembali kegiatan produksi, terutama kegiatan-kegiatan yang berbasis ekonomi rakyat dan berorientasi ekspor, sebagai dasar untuk menciptakan landasan ekonomi yang kuat", hendaknya pemberian fasilitas perpajakan sebagaimana diatur dalam UU perpajakan dikaitkan dengan kemitraan atau kemauan Pengusaha besar membantu Pengusaha kecil yang dalam kenyataan merupakan pelaku ekonomi terbanyak di Indonesia dan dalam kondisi terpuruk akibat krisis moneter dan ekonomi yang melanda Indonesia dewasa ini. Dengan demikian akan diperoleh pengaturan hukum yang tidak hanya responsif, tetapi juga berbasis kerakyatan serta berkeadilan sesuai dengan

tujuan dan prinsip hukum yaitu terciptanya keadilan yang substantif (bukan sekedar legal formal).

Mengenai hukum yang berkeadilan substantif, khususnya berkaitan dengan pemberdayaan hukum (pajak), Adam Smith dalam bukunya yang berjudul :The Wealth of Nation memberikan pedoman, bahwa supaya peraturan pajak itu adil harus memenuhi 4 (empat) syarat yaitu :

- a. *Equality and Equity,*
- b. *certainty*
- c. *convenience of payment*
- d. *economics of collection,*

Keempat pedoman ini disebut "*the four canons of Adam Smith (the four maxims)*" (Rochmat Soemitro, 1986 : 15).

Berkaitan pembahasan hukum yang berkeadilan substantif, maka akan dibahas melalui maxim, *equality and equity*. *Equality* bahwa dalam keadaan yang sama WP harus dikenakan pajak yang sama (*non-discrimination*). Sedangkan *equity* dapat diartikan sebagai kepatutan. Menurut Rochmat Soemitro *equity* sering diterjemahkan dengan keadilan, yang sebenarnya kurang tepat. Sebab ada pengertian dalam :

- bahasa Jerman : *Gerechtigkeit* dan *Billigkeit,*
- bahasa Belanda : *rechtvaardigheid* dan *bilijkheid,*
- bahasa Inggris : *lawful* dan *equity*

Menunjuk kepada Ordonansi Keputusan atau *Billijkheids Ordonantie* Staablad 1929 no 187 (juga diatur dalam Pasal 19 UU No 12 / 1985 tentang PBB). maka *equality* dapat diartikan sebagai keadilan berdasar hukum (UU), sedangkan *equity* adalah keadilan berdasarkan pada rasa keadilan masyarakat. *Sir Paul Vinogradov* dalam bukunya : *Common Sense of law* mengemukakan tiga fungsi dari *equity* atau keputusan dalam hukum yaitu :

- 1 *jus adjuvandi*, untuk menyesuaikan hukum;
- 2 *jus supplendi*, untuk menambah hukum;
- 3 *jus corrigendi*, untuk mengoreksi hukum;

Contoh-contoh fungsi *equity* dapat dilihat kasus-kasus perpajakan sebagai berikut :

- a. perbedaan pengertian pengajuan keberatan dengan pengajuan pengurangan pajak oleh WP,
- b. pemungutan PPh Final (dalam tahun berjalan) atas keuntungan transaksi penjualan saham dalam bursa efek,
- c. permintaan oleh Dir.Jen Pajak kepada Bank nama dan alamat dari debitur yang kreditnya tidak tertagih macet (kredit *Non performing*) padahal berkaitan dengan rahasia Bank.

Berangkat dari ciri-ciri hukum responsif seperti telah dikemukakan pada halaman 138 serta ketiga fungsi *equity* dan contoh-contoh di atas, hendaknya pemberian

fasilitas perpajakan oleh pemerintah dilakukan dengan terlebih dahulu mengakomodir permasalahan-permasalahan yang dihadapi oleh para pelaku ekonomi pada khususnya, dan masyarakat pada umumnya. Bukan hanya didasarkan kepada adanya pengaruh dari luar (ekonomi global) untuk kemudian secara *legal formal* dituangkan dalam serangkaian peraturan perundangan pajak, tanpa menghiraukan kenyataan sosial atau permasalahan yang dihadapi oleh sebagian besar pelaku ekonomi Indonesia, yaitu para Pengusaha Kecil. Sebab kalau ini yang terjadi, maka bukan hukum (pajak) yang bersifat *responsif* yang diperoleh, melainkan hukum (pajak) yang bersifat *otonom*, yaitu suatu reaksi hukum terhadap keterbukaan yang sembarangan, mempertahankan integritas institusionalnya, mengisolasi diri, mempersempit tanggung jawabnya, dan menerima formalisme buta sebagai harga dari integritas. Ini merupakan kebalikan dari hukum yang *responsif*, dimana ia mempunyai kemampuan adaptif yang bertanggung jawab, dan suatu institusi yang *responsif* dengan tetap memiliki suatu pegangan yang esensial bagi integritasnya, sambil memperhitungkan kekuatan-kekuatan baru dalam lingkungannya.

Bab IV

P E N U T U P

4.1.KESIMPULAN

Penelitian di bawah judul : " PEMBERDAYAAN HUKUM PAJAK DALAM EKONOMI GLOBAL " adalah suatu penelitian yang mencoba menemukan bagaimana pajak melalui peraturan perundangan diberdayakan untuk dapat mengantisipasi perkembangan ekonomi nasional maupun global. Penemuan data lebih ditekankan kepada studi kepustakaan serta dokumentasi peraturan perundang-undangan dan sebagai kelengkapan dilakukan wawancara dengan *informan resources* melalui metode *purposive proportional* untuk kemudian dianalisis dan dipaparkan dalam bentuk *diskriptif kualitatif*. Selanjutnya berdasarkan uraian pada Bab I sampai dengan Bab III, dapat disimpulkan bahwa :

(1) Pemberdayaan Hukum Pajak dalam ekonomi global, dilakukan dalam bentuk serangkaian peraturan perundangan baik sebelum Pembaharuan Sistem Perpajakan Nasional (PSPN) 1983 sampai dengan PSPN 1997. Sedangkan latar belakang dari pengaturan perundangan termaksud adalah kondisi perekonomian yang melingkupi Indonesia, dan secara berturut-turut dapat dikemukakan sebagai berikut :

a) Sebelum PSPN 1983 :

Pemberdayaan Hukum Pajak sebelum tahun 1983, tepatnya dimulai pada tahun 1967 dilatarbelakangi oleh keadaan ekonomi yang memburuk dan kelangkaan akan modal dan skill serta teknologi yang dimiliki Indonesia pada dekade 60 an. Oleh karena itu dilakukan dalam bentuk pemberian Tax Holiday kepada PMA maupun PMDN melalui UU PMA 1967 dan UU PMDN 1968 atas kewajiban perpajakan yang seharusnya terutang, sebagaimana diatur dalam berbagai Ordonantie dan UU tentang Pajak.

Pemberdayaan hukum (pajak) juga dilakukan melalui upaya-upaya merubah dan menambah ketentuan di dalam peraturan perundangan pajak warisan kolonial baik melalui UU maupun peraturan-peraturan Pemerintah, Keputusan Presiden, Keputusan Menteri Keuangan dan Direktur Jendral Pajak, sebagaimana terlihat dalam Kebijaksanaan Paket 27 Maret 1979.

b) PSPN 1983 :

Pemberdayaan Hukum Pajak dalam PSPN 1983 ini dilatarbelakangi oleh turunnya hasil minyak dan gas bumi sebagai sumber penerimaan negara pada dekade 1980, maka pemerintah melalui Pembaharuan Sistem Perpajakan Nasional (PSPN) pada tahun 1983 berusaha menjadikan pajak sebagai sumber penerimaan negara yang terwujud dalam berbagai UU Pajak yang

berlaku tahun 1984 serta UU pajak tahun 1985 yang berlaku sejak 1986. Oleh karena itu pajak berbagai fasilitas perpajakan yang diberikan tersebut huruf a) dihapuskan. Sehingga dengan demikian pajak sebagai sumber penerimaan negara (fungsi keuangan / *budgetair*) lebih mengedepan.

c) PSPN 1994 :

Sepuluh tahun kemudian, sejak UU Perpajakan 1984 hasil PSPN 1983 diberlakukan, ternyata terjadi perubahan ekonomi nasional maupun internasional yang bergerak dengan cepat yang lazimnya disebut era globalisasi. Berhadapan dengan perubahan tersebut, UU Pajak 1984 dipandang belum mengantisipasi aktivitas-aktivitas ekonomi yang bersifat global. Untuk itu maka pemerintah kembali melakukan PSPN pada tahun 1994. PSPN 1994 ini terwujud dalam berbagai perubahan terhadap ketentuan undang-undang perpajakan 1984. Perubahan ini dilakukan karena adanya kondisi lingkungan yang berbeda dengan PSPN 1983.

PSPN 1994 ini dimaksudkan agar UU pajak mampu mengantisipasi perubahan yang terjadi, serta mendorong perekonomian Indonesia untuk mampu akses di Pasar global. Antisipasi serta dorongan agar perekonomian Indonesia diwujudkan dalam bentuk pemberian fasilitas-fasilitas perpajakan melalui UU

Perpajakan 1994 yang antara lain berupa :

(a). Penurunan Tarif Lapisan Penghasilan Kena Pajak, disamping adanya Tarif PPh yang bersifat final,

(b). diperkenalkannya segala pengeluaran yang berkenaan dengan pengembangan IPTEK, SDM, dan upaya pelestarian lingkungan hidup, sebagai biaya yang bersifat *tax deductible*, (diperhitungkan sebagai biaya),

(c). Penetapan Pengusaha Kecil bukan sebagai Pengusaha Kena Pajak, yang dalam prakteknya justru menimbulkan kendala bagi Pengusaha Kecil karena adanya aturan pengkreditan PPN yang tidak bisa dilakukan oleh Peng-usaha Kecil yang bukan PKP. Sebenarnya permasalahan yang dihadapi oleh Pengusaha Kecil bukan hanya masalah pajak, tetapi juga masalah modal dan pemasaran hasil produksinya

(d). Adanya Tarif Bea Masuk Anti Dumping yang diatur dalam UU No 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan,

(e). Pemberian fasilitas perpajakan kepada usaha tertentu dan di daerah tertentu, melalui UU Perpajakan 1994, maupun Peraturan Pemerintah yang pelaksanaannya diatur dengan Keputusan Presiden.

d). PSPN 1997

PSPN 1997 yang berbentuk serangkaian peraturan

perundang-perundangan dilatarbelakangi oleh ketentuan UU Perpajakan 1994, yaitu Pasal 27 ayat (6) tentang BPSP (diatur dalam UU No 17 tahun 1997) dan Pasal 23 ayat (3) UU No 9 Tahun 1994, tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, (UU No 19 tahun 1997) yang sebelumnya diatur dalam UU No 19 tahun 1959). Disamping itu, PSPN 1997 melalui UU No 18/1997 membatasi pemungutan pajak dan retribusi daerah, menyederhanakan berbagai pungutan serta sistem dan administrasi perpajakan dan retribusi daerah, dengan maksud untuk mengurangi ekonomi biaya tinggi.

- (2) Untuk kepentingan responsivitas dalam rangka mengantisipasi perubahan yang terjadi, UU perpajakan sebagai tersebut dalam kesimpulan angka 1), memberikan delegasi kewenangan kepada Pemerintah, (PP), Presiden (Kepres), Menteri Keuangan (SK.Menkeu) sampai dengan Direktur Jendral Pajak (SK.DirJen) secara berjenjang, sesuai dengan Tata Urutan Perundangan yang berlaku di Indonesia,
- (3) Hasil penelitian menunjukkan bahwa fasilitas perpajakan yang diberikan bukan merupakan faktor terpenting bagi para investor. Sehingga dapat disimpulkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi usaha atau bekerjanya Pemberdayaan Hukum Pajak seperti terlihat dari hasil studi FIAS dan pantauan

UPT-PUJATAK-UNNEP

BKPM adalah :

- a) faktor stabilitas politik dan ekonomi,
- b) faktor kemampuan dan kualitas tenaga kerja,
- c) faktor UU Kepemilikan Tanah,
- d) faktor akses ke pasar domestik,
- e) faktor pengaturan yang berkaitan dengan investasi di Indonesia

4.2.Saran-Saran :

Berdasar hasil temuan dalam penelitian ini, maka dapat dikemukakan rekomendasi sebagai berikut :

- (1). Dalam pelaksanaan delegasi UU, Pemerintah hendaknya melibatkan unsur-unsur terkait dalam masyarakat seperti, Asosiasi Pengusaha Kecil, Menengah, maupun Besar, Kadin, Ikatan Konsultan Pajak, Ikatan Akuntan Pajak dan lain sebagainya, agar diperoleh keputusan yang dapat mengakomodir kepentingan semua pihak. Keterlibatan unsur terkait tersebut harus dinyatakan secara tegas dalam UU Pajak dan wajib dilaksanakan oleh Pemerintah secara terbuka,
- (2). Perlu diatur perlakuan perpajakan bagi Pengusaha besar yang melakukan kemitraan usaha dengan Pengusaha Kecil dalam artian bantuan terhadap modal, mutu dan dan pemasaran produk pengusaha kecil.
- (3). Dalam rangka pemberdayaan ekonomi kerakyatan seperti diamanatkan oleh Tap MPR No X/MPR/1999 perlu

dikaji ulang Batasan Pengusaha Kecil yang sesuai dengan perkembangan perekonomian dan juga pemberian fasilitas perpajakan baik berupa pembebasan maupun penangguhan pajak-pajak agar sesuai dengan prinsip *equity* bukan hanya *equality*.

DAFTAR PUSTAKA

A. Buku & Makalah :

- Arinta, Ak, Kustadi Dan Zain, Ak Moh, Pembaharuan Perpajakan Nasional, (Bandung : Citra Aditya Bakti, 1990).
- Adolf, Huala dan Candrawulan, A, Masalah-Masalah Hukum Dalam Perdagangan Internasional (Jakarta : Raja Grafindo, PT : 1994).
- Ali, Achmad, Menguak Tabir Hukum (Suatu Tinjauan Filosofis Dan Sosiologis), (Jakarta : Candra Pratama 1996.
- Amrizal, HUKUM BISNIS, Deregulasi Dan Joint Venture di Indonesia, Teori Dan Praktik, (Jakarta : Jembatan 1996)
- Anwar, Yozar, H (Editor), STRATEGI PERPAJAKAN MENDUKUNG PEMBANGUNAN, Himpunan Pemikiran dari Seminar dan Diskusi PWI (Jakarta, Bina Rena Pariwara, PT 1990).
- Agustini, Asikin, Noorjaya, Tika dan Himawati Yulia (Editor) PAJAK, CITRA DAN BEBANNYA, Pokok-Pokok Pemikiran Salamun, A.T. (Jakarta, Bina Rena Pariwara, 1990)
- Anoraga, Pandji, PERUSAHAAN MULTI NASIONAL - Penanaman Modal Asing, (Jakarta, Dunia Pustaka Jaya, PT 1995 -----, dan Widiyanti, Ninik PASAR MODAL Keberadaan dan Manfaatnya bagi Pembangunan, (Jakarta : Rineka Cipta, PT 1992)
- Anwari, Teknologi Bagi Daya Saing Ekonomi : Masalah Indonesia, Majalah Analisis CSIS Tahun XXVIII/1999, No 1 halaman 62 - 74.
- Bawazier, Fuad, Pokok-Pokok Masalah Perpajakan Dan Pasar Modal, Seri Kajian Fiscal dan Moneter No. 16, tanpa tahun : 5-13)
- , Sambutan selaku Direktur Jendral Pajak Pada

- Seminar Nasional Perpajakan Dalam Rangka Dies Natalis Universitas Diponegoro Ke-41, Diselenggarakan oleh FE. Undip Semarang, 18 Oktober 1997
- Brotodihardjo, Santoso, Pengantar Ilmu Hukum Pajak, .pm14
(Bandung : Eresco PT, 1986).
- Chalmers, Ian, KONGLOMERASI : Negara dan Modal dalam Industri Otomotif Indonesia 1950-1985, (Jakarta : Gramedia Pustaka Utama, PT 1996).
- Djohadikusumo, Sumitro Pembangunan Ekonomi Di Indonesia, Kuliah Perdana Di Universitas Terbuka
(Jakarta : PUSTAKA SINAR HARAPAN 1987).
- , Perdagangan dan Industri dalam Pembangunan,
(Jakarta : LP3ES, 1987).
- Due, Jhon, Keuangan Negara, (Jakarta : Yayasan Penerbit U I, tanpa tahun).
- Damanhuri, Didin S, EKONOMI POLITIK ALTERNATIF Agenda Reformasi Abad 21, (Jakarta: Pustaka Sinar Harapan, tanpa tahun).
- Faisal, Sanapiah, PENELITIAN KUALITATIF dasar-dasar dan aplikasi, (Malang : Y A 3 Malang, 1990).
- Gani, Sartan. Latar Belakang Perpajakan (tanpa penerbit, 1995).
- Gunadi, PAJAK INTERNASIONAL (Jakarta, Lembaga Penerbit FEUI, 1997).
- Hartono, Sri Redjeki, "PERSPEKTIF HUKUM BISNIS PADA ERA TEKNOLOGI", (Pidato Pengukuhan Pada Peresmian Jabatan Guru Besar di dalam Hukum Dagang pada Fakultas Hukum Universitas Diponegoro Semarang, 18 Desember 1995),
- Hartono, Sunaryati C.F.G. Politik Hukum Menuju Satu Sistem Hukum Nasional, (Bandung : Alumni, 1991).
- Hao, Zhang, Indonesia Masa Transisi, Majalah Analisis CSIS, Tahun XXVII, No 4 Oktober-Desember 1998, halaman

365 - 377.

Harris, Dampak Pembangunan Di Wilayah KTI, Majalah Analisis CSIS Th XXXIII No 1 Tahun 1994.

Hadjon, Philipus M. PERADILAN PAJAK DI INDONESIA DEWASA INI, Makalah Seminar Nasional Penegakan Hukum Pajak (Peradilan Pajak) dan Keadilan Pembagian Beban Pajak, Diselenggarakan oleh FH Undip, 25 September 1995

Judisuseno, Rimsky K, PERPAJAKAN, (Jakarta : Gra-media Pustaka PT, 1996)

Kartadjoemena, H.S. GATT WTO dan Hasil Uruguay Round, (Jakarta : UI Press, 1997)

Kuntjorojakti, Hero Utomo, EKONOMI INTERNASIONAL DI ASIA PASIFIK. (Jakarta : Erlangga, 1995).

Kusumah, Mulyana W. Peranan Dan Pendayagunaan Hukum Dalam Pembangunan, (Bandung : Alumni, 1982),

Kamaluddin, Rustian Perekonomian Dunia Dan Pembangunan di Luar Negeri, Jakarta : Lembaga Penerbit FEUI).

Kuin, Pieter, (Penyunting) PERUSAHAAN TRANSIONAL, (Jakarta : Yayasan Obor Indonesia dan Gramedia, PT 1987)

Lubis, T.Mulya dan Buxbaum, Richard M, Peranan Hukum Dalam Perekonomian Negara Berkembang, (Jakarta : Yayasan Obor Indonesia, 1986).

-----, HUKUM dan Ekonomi, (Jakarta : Pustaka Sinar Harapan, 1987)

Miyasto, PAJAK PENJUALAN DAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI, Studi Mengenai Dampak Terhadap Harga, Penerimaan Dan Struktur, (Desertasi Doktor : 1991).

-----, POTENSI DAN STRUKTUR PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DI INDONESIA (Studi Kasus Perbandingan Antara undang-Undang No.8 Tahun 1983 Dengan Undang-Undang No 11 Tahun 1994), Presentasi pada Sidang Guru Besar Universitas Diponegoro Semarang, 4 Juli

1996

- , SISTEM PERPAJAKAN NASIONAL DALAM ERA EKONOMI GLOBAL, (Pidato Pengukuhan Penerimaan Jabatan Guru Besar Madya Dalam Ilmu Ekonomi Pada Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang : 6 Desember 1997).
- , SEGI-SEGI KEADILAN KEBIJAKSANAAN FISCAL DALAM PEMBANGUNAN NASIONAL, Makalah Seminar Nasional Penegakan Hukum Pajak (Peradilan Pajak) dan Keadilan Pembagian Beban Pajak, diselenggarakan oleh FH. Undip Semarang, 25 September 1995 .
- , Sistem Dan Pelaksanaan Perpajakan Di Indonesia, Makalah Seminar Nasional Perpajakan Dalam Rangka Dies Natalis Universitas Diponegoro Ke-41, diselenggarakan oleh FE Undip Semarang , 18 Oktober 1997,
- Mas'oe'd, Mohtar EKONOMI-POLITIK INTERNASIONAL dan .pm14 PEMBANGUNAN, (Yogyakarta : Pustaka Belajar, 1994).
- Mawardi, Ikhwanuddin, Daya Saing Kawasan Timur dan Prospek Konsepsi KAPET, Majalah PRISMA No.3- 1997, halaman 51 - 61),
- Mangkoesoebroto, Goeritno KEBIJAKAN EKONOMI PUBLIK DI INDONESIA Substansi Dan Urgensi Kumpulan Tulisan, Editor Tony Prasetyanto, (Jakarta : Gramedia Pustaka Utama, 1994),
- Mansury Panduan Konsep Utama Pajak Penghasilan Di Indonesia, jilid 3 perubahan dalam tahun 1994, (Jakarta : Bina Rena Pariwara, PT 1996).
- Nawawi Arief, Barda KEBIJAKAN LEGISLATIF dalam Penanggulangan Kejahatan dengan Pidana Penjara (Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro, 1996).
- Normin S.Pakpahan, Pengaruh Perjanjian WTO Terhadap Pembentukan Hukum Ekonomi Nasional, Paper Seminar, BPHN Departemen Kehakiman RI (Jakarta : tanggal 6

- Maret 1996,
- Oghigian, Haig (editor), The LAW of COMMERCE IN JAPAN
A Collection of Introductory Essays, (Singapore :
Prentice Hall, 1993).
- Peters, A.A.G. dan Siswosoebroto, Koesriani, HUKUM DDAN
PERKEMBANGAN SOSIAL, Buku Teks Sosiologi Hukum,
(Jakarta : Pustaka Sinar harapan, 1990),
- Prijono, Onny S. dan Pranarka A.M.W. (Penyunting),
PEMBERDAYAAN Konsep, Kebijakan dan Implementasi,
(Jakarta : CSIS, tanpa tahun).
- Prasetiantono, A.Tony, AGENDA EKONOMI INDONESIA
(Jakarta : Gramedia Pustaka Utama & STIE Yogya-
karta, 1995)
- Poerwadarminta, W.J.S. KAMUS UMUM BAHASA INDONESIA,
(Jakarta : Balai Pustaka, 1991).
- Rahardjo, Satjipto HUKUM DAN PERUBAHAN SOSIAL, Suatu
tinjauan teoritis serta pengalaman-pengalaman di
Indonesia, (Bandung : Alumni, 1979).
- , Hukum, Masyarakat Dan Pembangunan, (Bandung :
Alumni, 1980)
- , BEBERAPA PEMIKIRAN TENTANG ANCANGAN ANTAR
DISIPLIN DALAM PEMBINAAN HUKUM NASIONAL, BPHN,
DEPARTEMEN KEHAKIMAN (Bandung : Sinar Baru 1985).
- , ILMU HUKUM, (Bandung : Citra Aditya Bakti PT
1996)
- , Mencari Model Ideal Penyusunan Undang-Undang
Yang Demokratis (Kajian Sosiologis), Seminar
Nasional Mencari Model Ideal Penyusunan Undang-
Undang Yang Demokratis Dan Konggres Asosiasi
Sosiologi Hukum Indonesia, Semarang 15-16 April
1998.
- Riyadi, Mochtar Peranan Hukum Dalam Era Ekonomi Global,
Majalah EKSEKUTIF, No 178 Agustus 1998 : 17).
- Rajagukguk, Erman, INDONESIA SAHAM. (Jakarta : Bina

- Aksara PT, 1985).
- , Hukum dan Masyarakat, (Jakarta : Bina Aksara, 1983).
- Soemitro, Rochmat, Pajak dan Pembangunan, kumpulan karangan, (Bandung : Eresco PT, 1993).
- , Asas Dan Dasar Perpajakan, Jilid 1, (Bandung : Eresco, 1986).
- , Pajak Ditinjau Dari Segi Hukum, (Bandung : Eresco, PT 1983).
- , dasar-dasar hukum pajak dan pajak pendapatan 1944, (Jakarta-Bandung : Eresco PT, 1983),
- , penuntun perseroan terbatas dengan Undang-undang Pajak Perseroan, (Jakarta-Bandung : Eresco PT, 1983),
- , PERADILAN TATA USAHA NEGARA, (Bandung : Eresco, PT 1987).
- , PAJAK PERTAMBAHAN NILAI, Edisi Revisi (Bandung, Eresco, PT 1990).
- , PAJAK PENGHASILAN, Edisi Revisi, (Bandung, Eresco, PT 1993)
- Soemitro, Ronny Hanitjo Metodologi Penelitian Hukum Dan Jurimetri, (Jakarta : Ghalia Indonesia, 1990).
- Sumantoro, HUKUM EKONOMI, (Jakarta : UI PRESS, 1986)
- , PERANAN PERUSAHAAN MULTI NATIONAL DALAM PEMBANGUNAN NEGARA SEDANG BERKEMBANG DAN IMPLIKASINYA DI INDONESIA, (Bandung : Alumni 1983).
- , KEGIATAN PERUSAHAAN MULTINASIONAL. problema politik, hukum, dan ekonomi dalam pembangunan nasional, (Jakarta : Gramedia PT 1987).
- Sanusi, Bachrawi, Minyak Bumi Mengubah Ekonomi Dunia, (IND-HILL Co, tanpa tahun dan tempat penerbit),
- Ss, Soehardjo, HUKUM ADMINISTRASI NEGARA, Pokok-Pokok Pengertian serta Perkembangannya di Indonesia, (Badan Penerbit Universitas Diponegoro, 1991),

- , Masalah Peradilan Pajak Di Indonesia Hubungannya Dengan Peradilan Tata Usaha Negara, Makalah Seminar Nasional Penegakan Hukum Pajak (Peradilan Pajak) dan Keadilan Pembagian Beban Pajak, diselenggarakan oleh FH Undip Semarang 25 September 1995
- Sudardi, Pembangunan Hukum Berdasarkan UUD 1945, Disampaikan dalam acara Orasi Ilmiah dalam rangka Dies Natalis FH. Undip Ke-39, tanggal 9 Januari 1996.
- Syafrizal, Pertumbuhan Ekonomi dan Ketimpangan Regional Wilayah Indonesia Bagian Barat, Majalah PRISMA No.3-1997 halaman 27 - 38.
- Soedjono, Industri yang Berwawasan Lingkungan Sebagai Salah Satu Strategi Bisnis, Majalah Analisis CSIS Tahun XXIV, No 1 Januari-Pebruari 1995, halaman 54-60.
- Syahdeini, Sutan Remy, BEBERAPA PERMASALAHAN UNDANG-UNDANG HAK TANGGUNGAN BAGI PERBANKAN Makalah Seminar Nasional Hak Tanggungan, diselenggarakan oleh FH Unpad, Bandung 27 Mei 1996
- Sunggono, Bambang, Hukum Dan Kebijaksanaan Publik, (Jakarta : Sinar Grafika, 1985).
- Santoso, Amir Dan Riza Sihbudi, Politik, Kebijakan dan Pembangunan, (Jakarta : Dian Lestari Grafika, 1993)
- Thee, Kian Wie, INDUSTRIALISASI DI INDONESIA, Beberapa Kajian, (Jakarta : Pustaka LP3ES Indonesia, PT 1994)
- Winardi, KAMUS EKONOMI (Inggris - Indonesia), (Bandung : Alumni, 1986).
- Widoatmodjo, Sawiji, ekonomi Indonesia Pasca Boom Minyak, (Yogyakarta, Gajahmada University Press, 1992)

Wuryandari, Ganewati, Liberalisasi Perdagangan dan Investasi APEC 2020 : Peluang dan Kendala Usaha Kecil dan Menengah, Majalah Analisis CSIS Tahun XXVI No.3 Mei-Juni 1997 halaman 276 - 295.

B. PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN :

Undang-Undang Dasar, Ketetapan MPR II/MPR/1978, Tentang P 4, Ketetapan MPR No II/MPR/1992 Tentang, GBHN, (BP-7 Pusat, 1993)

KETETAPAN - KETETAPAN MPRS Tahun 1966 (Jakarta : Pradnya Paramita, 1980).

Ketetapan-Ketetapan MPR RI Hasil Sidang Istimewa Tahun 1998 (Sekretaris Jendral MPR RI).

UNDANG-UNDANG TENTANG PENANAMAN MODAL DALAM NEGERI DAN PENANAMAN MODAL ASING (Sebagaimana terakhir telah dirubah dan ditambah dengan Undang-Undang No.11 dan No.12 tahun 1970), (Hubungan Masyarakat Direktorat Jendral Pajak, tanpa tahun).

Ordonantie Pajak Perseroan 1925, (Hubungan Masyarakat Direktorat Jendral Pajak, tanpa tahun).

Ordonantie Pajak Kekayaan 1932, (Hubungan Masyarakat Direktorat Jendral Pajak, tanpa tahun).

Ordonantie Pajak Pendapatan 1944, (Hubungan Masyarakat Direktorat Jendral Pajak, tanpa tahun).

PAKET 27 MARET 1979, Kebijakan Baru Perpajakan 1979 Bidang Pajak Perseroan, (Yayasan Bina Pajak, tanpa tahun).

PERATURAN - PERATURAN Tentang PERPAJAKAN, Sub Kelompok Kerja Kampanye Direktorat Jendral Pajak, tanpa tahun).

HIMPUNAN PERUBAHAN UNDANG-UNDANG PERPAJAKAN, (Jakarta : EKO JAYA, CV 1994)

PERATURAN PELAKSANAAN UNDANG-UNDANG PERPAJAKAN TAHUN 1995, (KUP, PPH, PPN), Dihimpun oleh Konsultan

Pajak Drs Gunawan, Prijohandono, Utomo & CO, Arthur Andersen & CO, SC. (Jakarta : Elex Media Komputindo, PT. 1995).

HIMPUNAN PERATURAN PAJAK PENGHASILAN (PPH) TAHUN 1995-1996 Dihimpun oleh : Drs.Gunawan, Prijohandojo, Utomo & CO, Arthur Andersen & CO, SC

HIMPUNAN PERATURAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (PPN) 1995-1996 Dihimpun oleh Konsultan Pajak Drs.Gunawan, Prijohandono, Utomo & CO, Arthur Andersen & CO, SC
Pajak Penghasilan Indonesia, Edisi Revisi 1997, (Jakarta : Eko Jaya, CV 1997).

Pajak Pertambahan Nilai Indonesia Edisi Revisi 1997, (Jakarta : Eko Jaya, CV 1997)

UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA NOMOR 17, 18, 19, 20, DAN 21, (Jakarta, BP. Panca Usaha, tanpa tahun).

UU.No 7 Tahun 1994, Tentang Pengesahan Agreement Establishing The World Trade Organization (Persetujuan Pembentukan Organisasi Perdagangan Dunia), tanpa penerbit dan tahun.

D.MAJALAH-MAJALAH :

- Hubungan Masyarakat Direktorat Jendral Pajak, Berita Pajak, No 1328 1 Agustus 1996
- -----, Berita Pajak, No 1331 15 September 1996
- -----, Berita Pajak, No 1338 1 Januari 1997
- -----, Berita Pajak, No 1349 15 Juni 1997,
- -----, Berita Pajak, No 1382 1 November 1998
- -----, Berita Pajak, No 1383 15 November 1998
- -----, Berita Pajak, No 1385 15 Desember 1998
- -----, Berita Pajak, No 1388 1 Pebruari 1999
- -----, Berita Pajak, No 1390 1 Maret 1999
- -----, Berita Pajak, No 1391 15 Maret 1999
- -----, Berita Pajak, No 1392 1 April 1999
- -----, Berita Pajak, No 1393 15 April 1999
- -----, Berita Pajak, No 1396 1 Juni 1999

- Majalah Analisis CSIS, Tahun XXVIII/1999, No 1
- -----, Tahun XXVII, No 4 Oktober-Desember 1998.
- -----, Tahun XVI, No 3 Mei-Juni 1997
- -----, Tahun XXIV, No 1 Januari-Februari 1995
- -----, Tahun XVII, No 1 Januari-Februari 1994
- Majalah PRISMA, No 3 - 1997
- -----, No 2 - 1995