

# TELAAH ASAS KEADILAN DALAM PEMUNGUTAN PAJAK ROKOK

## STUDY OF THE PRINCIPLE OF JUSTICE IN COLLECTION CIGARETTE TAXES

**Minollah**

Fakultas Hukum Universitas Mataram Bagian Hukum Tata Negara

E-mail : minollah@gmail.com

Naskah diterima : 17/03/2017; revisi : 27/03/2017; disetujui : 27/04/2017

### ABSTRACT

*Target of this writing is to study and analyze the principle of justice in the Cigarette tax collection by Law on Local Taxes and Levies. By using statute approach and conceptual approach. Result of study and then analyzed by using analysis of qualitative description with the reasoning deduction and concluded that there are two kinds of tax justice, which are vertical justice and horizontal justice. The principle of tax embrace two principles which are benefit principle and ability to pay principle. Cigarette tax is embraced the horizontal principle and used the benefit principle. For the future in terms of distributive justice, cigarette tax revenue sharing is based on the number of cigarette taxation of real results in each region or province.*

*Keywords : The Principle Of Justice, Tax, Cigarette*

### ABSTRAK

Tujuan penulisan ini adalah untuk mengkaji dan menganalisis asas keadilan dalam pemungutan pajak rokok berdasarkan Peraturan Perundang-undangan tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dengan menggunakan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konseptual. Hasil kajian kemudian dianalisis dengan menggunakan analisis deskripsi kualitatif dengan penalaran deduksi dan diperoleh kesimpulan bahwa Ada dua macam keadilan pajak, yaitu keadilan horizontal dan keadilan vertikal. Keadilan pajak menganut dua prinsip, yaitu prinsip manfaat (*benefit principle*) dan prinsip kemampuan membayar (*ability to pay principle*). Pajak rokok menganut keadilan horizontal dan menggunakan prinsip manfaat (*benefit principle*). Untuk kedepannya dilihat dari sisi keadilan distribusi pembagian hasil pajak rokok didasarkan pada jumlah hasil riil pemungutan pajak rokok pada masing-masing daerah provinsi, kabupaten/kota.

*Kata Kunci : Prinsip Keadilan, Pajak, Rokok*

### PENDAHULUAN

Sejak 1 Januari 2014 pemerintah daerah provinsi dapat memungut jenis pajak baru yakni pajak rokok. "Pajak rokok adalah pungutan yang dikenakan terhadap cukai rokok yang dipungut oleh pemerintah."<sup>1</sup> Pemikiran mengenai perlunya pajak daerah atas rokok diakomodir dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU

PDRD) yang merupakan inisiasi dari anggota DPR dan mengemuka dalam rapat-rapat pembahasan RUU PDRD di mana pembahasannya berjalan alot dan mendapat banyak masukan dari berbagai kalangan.

Pemerintah dalam menanggapi usulan DPR mengenai pembentukan pajak rokok memaparkan kesulitan-kesulitan yang akan ditemui dalam pengadministrasian pemungutan pajak rokok apabila menjadi pajak daerah. Penyampaian keberatan secara terbuka untuk memungut pajak rokok oleh

<sup>1</sup> Pasal 1 angka 19 UU PDRD

pejabat yang berwenang memungut cukai (Direktur Jenderal Bea dan Cukai) diajukan akhir-akhir sesi pembahasan RUU PDRD, sebagaimana dilansir dalam harian Kompas, 18 Agustus 2009.

Gabungan Pengusaha Rokok Indonesia (GAPPRI) melalui surat kepada Menteri Keuangan tanggal 29 Mei 2009, meminta pemerintah menarik kembali persetujuan atas RUU PDRD dan meminta agar pelaku usaha diikuti sertakan secara proporsional dalam pembahasan RUU PDRD. Kadin melalui suratnya tertanggal 10 Juni 2009 kepada Menteri Keuangan Kadin mengusulkan agar pajak rokok tidak diakomodir ke dalam UU PDRD karena dapat menyebabkan pengenaan pajak berganda dan bila tetap dikenakan maka hendaknya dipungut oleh satu institusi saja.

Di lain sisi, sebagian besar anggota DPR sangat keras memperjuangkan agar pajak rokok sebagai pajak daerah diakomodir dalam undang-undang tentang pajak daerah dan retribusi daerah yang baru, dengan alasan, disamping untuk meningkatkan sumber pendapatan daerah, juga karena rokok menimbulkan biaya/menyebabkan kerusakan bukan hanya kepada perokok tapi juga terhadap lingkungan disekitar perokok (perokok pasif). Sementara itu pertumbuhan perokok dan jumlah batang rokok yang diproduksi dan dikonsumsi masyarakat terus meningkat cukup drastis, sehingga perlu dibatasi. Akhirnya setelah melalui perdebatan dan negosiasi dari para pemangku kepentingan, seiring dengan ditetapkannya UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah pajak rokok ditetapkan sebagai pajak daerah provinsi yang baru.

Puncak dari penolakan terhadap pajak rokok adalah dengan diajukannya permohonan *judicial review* oleh Mulyana Wirakusuma, Hendaridi, Aizzudin, Neta S Pane, Bambang Isti Nugrah terhadap ketentuan Pasal 1 angka 19, Pasal 2 ayat

(1) huruf e, Pasal 26, Pasal 27, Pasal 28, Pasal 29, Pasal 30, Pasal 31, Pasal 94 ayat (1) huruf c dan Pasal 181 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang dianggap bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, "Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum," bertanggal 12 Juni 2013 yang diterima oleh Kepaniteraan Mahkamah Konstitusi berdasarkan Akta Penerimaan Berkas permohonan Nomor 271/PAN.MK/2013 dan tercatat dalam Buku Registrasi Perkara Konstitusi Nomor 64/PUU-XI/2013 tanggal 19 Juni 2013 yang telah diperbaiki dengan perbaikan permohonan tertanggal 12 Juli 2013 dan diterima di Kepaniteraan Mahkamah tanggal 12 Juli 2013. Akhirnya berdasarkan Putusan MK No. 64/PUU-XI/Tahun 2013, Amar Putusan menyatakan menolak permohonan para pemohon seluruhnya.

Ada beberapa hal yang melatar belakangi adanya kebijakan pajak rokok, yaitu:<sup>2</sup>

1. Perlunya penerapan pajak yang lebih adil kepada seluruh daerah, agar seluruh daerah mempunyai sumber dana yang memadai untuk mengendalikan dan mengatasi dampak negatif rokok karena sebelumnya daerah yang mendapat dana bagi hasil cukai tembakau (yang sebagian dananya dapat digunakan untuk mengendalikan/mengatasi dampak negatif rokok) hanya daerah penghasil rokok dan penghasil tembakau
2. Perlunya peningkatan *local taxing power* guna meningkatkan kemampuan daerah dalam menyediakan pelayanan publik khususnya pelayanan kesehatan,
3. Perlunya penerapan *piggyback taxes* atau tambahan atas obyek pajak yang dipungut

<sup>2</sup> Balimaning.Blogspot.co.id/2015/05/pajak-rokok-vs-cukai.html. Diakses tanggal 29 November 2015.

oleh pemerintah pusat terhadap konsumsi barang yang dikendalikan sesuai dengan *best practice* yang berlaku di negara lain, dan

4. Perlunya pengendalian dampak negatif rokok karena terkait dengan meningkatnya tingkat prevalensi perokok di Indonesia (jumlah penduduk perokok terhadap jumlah penduduk nasional), meningkatnya dampak negatif konsumsi rokok bagi masyarakat, dan masih rendahnya komponen pajak dalam harga rokok di Indonesia dibandingkan negara-negara lain khususnya negara ASEAN.”

Secara teoritis tidak ada sanggahan terhadap kekuasaan Negara dalam melakukan pemungutan pajak terhadap rakyatnya. Permasalahan yang selalu didengungkan adalah adilkah Negara (pemerintah) dalam melakukan pemungutan pajak. Tulisan ini mengkaji tentang asas keadilan dalam pajak, prinsip-prinsip apa yang ada dalam keadilan pajak dan apakah pajak rokok memenuhi kriteria asas keadilan pajak.

Untuk menjawab permasalahan yang diajukan digunakan pendekatan perundang-undangan (*statute Approach*) yaitu melakukan penelaahan terhadap peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai pajak rokok dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*), yaitu melakukan penelusuran terhadap buku-buku. Literatur, karya ilmiah dan referensi lainnya.

## PEMBAHASAN

Secara psikologis pajak merupakan suatu beban bagi masyarakat pembayar pajak, sehingga diperlukan suatu kepastian bahwa dalam pembayaran pajak terdapat perlakuan yang adil oleh Negara. Adanya keadilan yang dirasakan oleh masyarakat pembayar pajak akan dapat menentukan keberhasilan pemungutan pajak. Namun persoalannya pada dasarnya keadilan adalah suatu konsep yang relatif, sehingga

untuk menyatakan adil harus dilihat dulu konteksnya.

### A. Pengertian Keadilan

Kahar Mansyur mengemukakan ada tiga hal yang dinamakan adil.<sup>3</sup>

”(1) ”Adil” ialah: *meletakkan sesuatu pada tempatnya.*

(2) ”Adil” ialah: *menerima hak tanpa lebih dan memberikan orang lain tanpa kurang.*

(3) ”Adil” ialah: *memberikan hak setiap yang berhak secara lengkap tanpa lebih tanpa lebih tanpa kurang antara sesama yang berhak dalam keadaan yang sama, dan penghukuman orang jahat atau yang melanggar hukum, sesuai dengan kesalahan dan pelanggaran.”*

Pengertian keadilan adalah kemauan yang bersifat tetap dan terus menerus untuk memberikan kepada setiap orang apa yang semestinya untuknya.<sup>4</sup>

Keadilan ini merupakan keadilan rasional tidak memerlukan instansi yang transendental, melainkan bertumpu pada pemahaman akal manusia terhadap dunia pengalaman.<sup>5</sup>

Aristoteles sebagaimana dikutip oleh Darji Darmodiharjo berpendapat “keadilan adalah kebajikan yang berkaitan dengan hubungan antar manusia.”<sup>6</sup> Definisi adil mempunyai banyak makna. Adil dapat berarti menurut hukum dan apa yang sebanding, yaitu yang semestinya. Orang

<sup>3</sup> Kahar Mansyur, *Membina Moral dan Akhlak*, (Jakarta: Kalam Mulia, 1985), hlm. 71.

<sup>4</sup> Satjipto Rahardjo, *Hukum Dalam Perspektif Sejarah dan Perubahan Sosial, Pada Pembangunan Hukum Dalam Perspektif Politik Hukum Nasional*, (Jakarta: Rajawali Press, 1986), hlm. 159.

<sup>5</sup> Budiono Kusumohamidjojo, *ketertiban yang Adil (Problematika Filsafat Hukum)*, (Jakarta: Gramedia Widiasarana Indonesia, 1999), hlm. 129.

<sup>6</sup> Darji Darmodiharjo, *Dkk, Pokok-Pokok Filsafat Hukum (Apa dan Bagaimana Filsafat Hukum Indonesia) Cet-4*, (Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 2002) hlm. 156.

yang adil, apabila ia mengambil haknya dengan semestinya, tanpa merugikan orang lain.

Menurut Aristoteles memperkenalkan 2 (dua) jenis keadilan yakni<sup>7</sup>:

“1. Keadilan distributive, adalah keadilan yang memberikan kepada tiap-tiap orang jatah menurut perannya. Ia tidak menuntut supaya tiap-tiap orang mendapat bagian yang sama banyaknya, jadi bukan atas dasar persamaan melainkan kesebandingan.

2. Keadilan commutative, yaitu keadilan yang memberikan pada tiap-tiap orang sama banyaknya dengan tidak mengingat perannya. Jenis keadilan ini menghendaki persamaan.”

John Rawls berpendapat “dalam keadilan diperlukan adanya keseimbangan antara kepentingan pribadi dengan kepentingan bersama. Keadilan merupakan nilai yang mutlak harus ada dalam kehidupan manusia untuk menjaga stabilitas manusia itu sendiri.”<sup>8</sup> Sedangkan Plato mengkualifikasi keadilan dalam tiga hal, yaitu:<sup>9</sup>

- a. Suatu karakteristik atau “sifat” yang terberisecaraalamidalamdiritiapindividu manusia;
- b. Keadilan memungkinkan orang mengerjakan pengkoordinasian (menata) serta memberi batasan mengendalikan pada tingkat “emosi” mereka dalam usaha menyesuaikan diri dengan lingkungan tempat ia bergaul; dengan demikian,

<sup>7</sup> Van Apeldoorn, Pengantar Ilmu Hukum, (Jakarta: Pradnya Paramita, 1980), 23-24.

<sup>8</sup> John Rawls, Teori Keadilan (Dasar-dasar Filsafat Politik Untuk Mewujudkan Kesejahteraan Sosial Dalam Negara (Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2006), hlm. 72.

<sup>9</sup> Plato Dalam Hamdi, S. H. “Penyelesaian Sengketa Penetapan Ganti Rugi Dalam Pengadaan Tanah Untuk Pembangunan Kepentingan Umum (Kajian Terhadap UU No. 2 Tahun 2012).” *Jurnal IUS (Kajian Hukum dan Keadilan)* 2.1 (2014). hlm. 85,

c. Keadilan merupakan hal yang mungkin manusia menjalankan kodrat kemanusiaannya dalam cara yang utuh dan semestinya.

Dalam perpajakan dikenal dua macam keadilan.<sup>10</sup>

a. Keadilan horisontal

Semua orang yang mempunyai kemampuan ekonomi atau mendapatkan tambahan kemampuan ekonomi yang sama harus dikenakan pajak yang sama.

b. Keadilan vertikal

Pada hakekatnya berkenaan dengan kewajiban membayar pajak yang kemampuan membayarnya tidak sama, yaitu semakin besar kemampuannya untuk membayar pajak maka harus semakinbesartarifpajakyangdikenakan.”

Dari definisi-definisi tentang keadilan tersebut di atas maka dapat diyakini bahwa keadilan itu sangat relatif dan bersifat subyektifitas, sehingga untuk menyatakan keadilan hanya dapat diukur dari suatu sudut pandang yang dapat berbeda dengan sudut pandang yang lain.

## B. Prinsip Keadilan Pajak

“Prinsip-prinsip keadilan adalah prinsip dimana orang-orang yang rasional akan menyelesaikan suatu persoalan tanpa ikut melibatkan kepentingannya sendiri.”<sup>11</sup> Pada hakekatnya terdapat 2 (dua) aliran pemikiran yang berkaitan dengan keadilan pajak, yaitu “prinsip manfaat (*benefit principle*) dan prinsip kemampuan membayar (*ability to pay principle*). Kedua prinsip ini memandang keadilan pajak dari sudut pandang

<sup>10</sup> Widi Widodo, dan Dedy Djefris, *Tax Payer's Rights*, Apa yang perlu Kita Ketahui Tentang-Hak-Hak Wajib Pajak, Bandung : Alfabeta, 2008, hlm. 15.

<sup>11</sup> Ahkam Jayadi, Memahami Tujuan Penegakan Hukum Studi Hukum Dengan Pendekatan Hikmah, (Yogyakarta: Genta Press, 2015 ), hlm. 27.

yang berbeda, tetapi pada dasarnya sangat terkait dengan kesamaan pemajakan.”<sup>12</sup>

Manfaat yang diperoleh wajib pajak tertentu dari pengeluaran pemerintah harus diketahui terlebih dahulu barulah prinsip manfaat dapat dilaksanakan. Jadi harus ada asumsi bahwa ketika sistem ini mulai diberlakukan sudah terdapat distribusi yang tepat dalam perekonomian. Agar prinsip kemampuan membayar dapat diterapkan, maka harus diketahui bagaimana kemampuan ini akan diukur. Dan alat untuk menguji *ability to pay* seseorang adalah:<sup>13</sup>

- a. Kemampuan seseorang untuk membayar pajak dilihat dari pengeluaran yang dilakukan. Dengan pengeluaran yang dilakukan, maka akan dianggap mampu untuk membayar pajak. Tentu pengenaan pajaknya pun adalah relative sesuai dengan besaran pengeluaran seseorang (*Expenditure*)
- b. kekayaan yang dimiliki seseorang akan menunjukkan kemampuan dia membayar pajak. (*Property*)
- c. Harta kekayaan yang dapat menghasilkan penghasilan yang dimiliki seseorang, maka ia akan dianggap mampu untuk membayar pajak. (*Product*)
- d. Penghasilan seseorang semakin banyak, maka ia dianggap mampu untuk membayar pajak. (*Income*)

Sistem pajak harus adil, tentu setiap orang setuju, persoalannya bagaimana cara mewujudkan keadilan pajak. Marihot Pahala Siahaan Menyatakan: “Setidaknya ada 3 (tiga) aspek keadilan yang perlu diperhatikan dalam penerapan pajak, yaitu: keadilan dalam penyusunan Undang-

Undang Pajak, keadilan dalam penerapan ketentuan perpajakan, dan keadilan dalam penggunaan uang pajak.”<sup>14</sup>

### C. Keadilan Dalam Pajak Rokok Kedepannya

Dalam sejarah pemungutannya, pajak tidak selalu mengabdikan pada keadilan. Pada jaman para raja misalnya pemungutan pajak tidak terbatas tetapi tetap dianggap adil, seperti suatu Negara/Kerajaan yang kalah perang harus menyerahkan hasil bumi atau sejumlah uang setiap tahun kepada yang menaklukkannya, hal ini dianggap adil pada waktu itu. Pada masa sekarang agar mencerminkan rasa keadilan pemungutan pajak harus didasarkan pada peraturan perundang-undangan.

Dikaji dari segi teori perundang-undangan, pemungutan pajak telah didasarkan pada landasan konstitusional yaitu Pasal 23A UUD NRI 1945 dan hukum positif di bidang perpajakan yang dibuat sesuai dengan prosedur yang berlaku dalam pembentukan peraturan perundang-undangan seperti diajukan oleh presiden dibahas di DPR dan disetujui bersama oleh Presiden dan DPR kemudian ditandatangani oleh Presiden dan dimuat dalam lembaran Negara. Jadi dari segi keadilan dalam proses pembentukan undang-undang telah terpenuhi keadilan prosedural.

Dilihat dari dasar-dasar falsafah hukum (asas yuridis, ekonomis dan financial) dalam pelaksanaan pemungutan pajak rokok dapat diuraikan sebagai berikut:

#### a. Asas Yuridis

Pemungutan pajak harus didasarkan pada peraturan perundang-undangan. Dalam hal ini terlihat bahwa pemungutan pajak rokok sesuai dengan Pasal 23A UUD NRI 1945, ketentuannya diatur

<sup>12</sup> Marihot Pahala Siahaan, Seri Hukum Pajak Indonesia Hukum Pajak Elementer Konsep Dasar Perpajakan Indonesia (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2010), hlm. 112.

<sup>13</sup> Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, Perpajakan (Konsep, Teori dan isu), Jakarta : Kencana Prenada Group, 2006. hlm.57

<sup>14</sup> Marihot Pahala Siahaan, Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Bandung Rajawali Pers, 2005. hlm. 114.

berdasarkan UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, kemudian di-breakdown dalam peraturan daerah provinsi seluruh Indonesia, dan pelaksanaan pemungutannya berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 102/PMK.07/2015 tentang Perubahan Peraturan Menteri Keuangan No.115/PMK.07/2013 tentang Tata Cara Pemungutan dan Penyetoran Pajak Rokok, dengan demikian berarti pemungutan pajak sudah memenuhi asas yuridis.

## b. Asas Ekonomis

Pemungutan pajak tidak boleh membuat wajib pajak jadi bangkrut, Dalam pemungutan pajak rokok belum terdapat data yang akurat mengenai dampak pajak rokok terhadap perekonomian rakyat (terutama konsumen rokok). Dalam hal ini, masih terdapat pendapat yang pro dan kontra terhadap pajak rokok. Menurut pengusaha rokok sebagai penanggungjawab pajak rokok menyatakan dengan adanya ketentuan pajak rokok banyak perusahaan rokok yang gulung tikar. Seperti dinyatakan oleh Sekretaris Jenderal Gabungan Perserikatan Pabrik Rokok Indonesia (Gapri) Hasan Aoni:<sup>15</sup>

*“berdasarkan riset, pada tahun 2009 ada 4.900 industri rokok dan lima tahun kemudian tinggal 800 pabrik, berarti dalam kurun waktu lima tahun terakhir tercatat sekitar 4.100 pabrik rokok gulung tikar dan lebih dari 100 ribu pekerja yang terkait dengan produksi rokok kehilangan pekerjaan akibat kebijakan pemerintah yang kurang berpihak.”*

Dan Rizki Budi, pengelola Perusahaan Rokok (PR) Sinta:<sup>16</sup>

*“Sepanjang 2014 terdapat sekitar 1.300 perusahaan rokok yang terdaftar di Ku-*

*das Jawa Tengah. Dan Tahun ini hanya tersisa sekitar 300 perusahaan saja. Artinya sebanyak 1000 pabrik rokok tutup dalam setahun. Harga cukai rokok tiap tahunnya terus dinaikkan dengan harapan produk rokok beredar terbatas Hal itu tidak masalah untuk pengusaha besar, namun untuk pengusaha kecil, itu sangat pelik dan justru menjepit pengusaha rokok kecil yang produknya tidak dijual setiap hari dan produknya hanya dijual di Jawa Barat.”*

Kajian dari asas ekonomi, menunjukkan bahwa dilihat dari sisi penanggungjawab pajak (pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok) terdapat persoalan dalam pemungutan pajak rokok, karena produsen rokoklah yang harus menanggung terlebih dahulu pembayaran pajak rokok kepada pemerintah, walaupun uang pajak rokok yang sudah dibayarkan akan kembali setelah rokok yang diproduksinya terjual. Namun dilihat dari konsumen rokok sebagai destinatari tidak ada persoalan dalam pemungutan pajak rokok, karena konsumen pajak rokok mungkin tidak mengetahui bahwa dengan membeli rokok berarti ia sudah membayar pajak rokok 10 % dari harga rokok yang sudah termasuk dalam harga rokok. Dengan membeli rokok berarti konsumen rokok mampu dan siap membayar pajak rokok.

Jadi persoalan keadilan yang muncul dalam pemungutan pajak rokok lebih dominan muncul dari produsen rokok rumahan yang tidak memproduksi rokok setiap hari dan mempunyai modal kecil, sehingga dengan adanya pemungutan pajak rokok maka produsen rokok ini harus menambah modal lagi untuk membayar pajak rokok hal inilah yang menyebabkan banyak produksi rokok rumahan yang gulung tikar alias bangkrut seperti data yang telah disebutkan pada halaman terdahulu. Disinilah ketidak adilan

<sup>15</sup> Ekbis.rmol.co/ diunduh tanggal 4 Desember 2015.

<sup>16</sup> M.beritabuana.co/page/category/2page /di-unduh tanggal 4 Desember 2015.

pajak rokok itu, karena menyamaratakan keadaan semua produsen rokok untuk pembayaran pajak rokok.

Disisilain, yaitu dari sudut kemanusiaan ketidakadilan dalam pajak rokok itu ada karena sifat dari pajak rokok itu sendiri, yang bersifat obyektif, untuk pajak yang sama orang harus membayar sama, dalam pembayaran pajak rokok orang kaya dan orang miskin membayar pajak yang sama.

### c. Asas Finansial

Dilihat dari proses pemungutan pajak rokok, karena dilekatkan langsung pada pemungutan cukai maka biayanya dapat dipastikan lebih sedikit dari hasil pemungutannya dan tidak sepeserpun uang dari kas pemerintah daerah keluar untuk itu.

Berdasarkan teori utilitarianisme, prinsip kemampuan membayar adalah pedoman bagi keadilan. Ditahun 1776, Adam Smith sudah mencatat ini sebagai hukum yang pertama dalam perpajakan, dan kebanyakan hukum tidak lagi mempersoalkan bahwa suatu sistem perpajakan yang adil menghendaki agar anggota-anggota masyarakat yang lebih kaya juga membayar pajak yang lebih besar dari pada kaum miskin.

Prinsip kemampuan membayar mempunyai dua bagian terpisah, tidak hanya dinyatakan bahwa yang kaya harus membayar lebih banyak akan tetapi dinyatakan juga bahwa mereka yang berkedudukan serupa (misalnya berpenghasilan sama) harus membayar pajak yang sama pula. Gagasan yang kedua ini menuntut bahwa “yang sama harus diperlakukan sama” yang kemudian dikenal dengan keadilan horizontal, sedangkan pembagian beban pajak yang disesuaikan dengan perbedaan kemampuan orang yang membayarnya dinamakan keadilan vertikal.

Dalam pemungutan pajak rokok, subyek pajak rokok adalah konsumen

rokok berarti siapa saja yang membeli rokok sudah langsung membayar pajak rokok dengan tidak melihat suku, agama, kewarganegaraan usia, pekerjaan, kaya miskin hal ini sesuai dengan keadilan horizontal. Secara teoritik ukuran “yang sama harus diperlakukan sama” harus mendapat tambahan “sama-sama terkena kewajiban obyektif pajak,” siapa saja yang telah memenuhi syarat obyektif pajak harus membayar pajak. Sedangkan keadilan vertikal tidak diterapkan pada pajak rokok karena pajak rokok termasuk dalam golongan pajak obyektif.

Pajak rokok sebagai salah satu jenis pajak daerah provinsi yang merupakan bagian dari hukum pajak yang juga bertujuan untuk mencapai keadilan. Rochmat menyatakan:<sup>17</sup>

Keadilan dalam undang-undang pajak harus diberi saluran hukum, artinya dalam undang-undang pajak harus diberikan ketentuan yang memberikan jalan bagi wajib pajak untuk mencari keadilan. Saluran hukum itu adalah:

- a) Melalui saluran doleansi, surat keberatan yang tergolong dalam Peradilan Administrasi tidak murni;
- b) Melalui saluran surat minta banding yang tergolong ke dalam Peradilan Administrasi murni, yang dilakukan di hadapan majelis pertimbangan pajak. (*Sekarang pengadilan pajak berdasarkan Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, peneliti*).

Keadilan dalam hukum pajak sudah dimulai sejak disusun undang-undang pajak jika pada penerapannya terjadi ketidakadilan (menurut wajib pajak) maka saluran hukum yang tersedia dapat digunakan, yaitu melalui pengajuan surat keberatan kepada fiskus yang menerbitkan surat ketetapan pajak, banding ataupun gugatan kepada

<sup>17</sup> Rochmat Soemitro, Asas dan Dasar Perpajakan 1, Bandung : Eresco, 1996. hlm. 14

pengadilan pajak yang berkedudukan di Jakarta.

Rochmat Soemitro menyatakan:<sup>18</sup>

*“Adakalanya undang-undang pajak sudah benar diterapkan akan tetapi masih juga terdapat ketidakadilan yang besar atau sangat bertentangan dengan kepentingan umum. Karena dalam undang-undang tidak ada lagi ketentuan yang dapat digunakan untuk mencapai keadilan, maka dapat dimohonkan kepada Presiden penerapan ordonansi Kepatutan (keadilan) (billijkheids Ordonnantie (Stb.1928 no. 187).”*

Pada intinya pajak daerah yang baik dapat ditinjau dari enam aspek yaitu, yaitu (1) *yield*/hasilnya; (2) distorsi yang ditimbulkan terhadap perekonomian; (3) prinsip keadilan; (4) kemampuan administrasi; (5) politis dan (6) kesesuaian sebagai pajak daerah.<sup>19</sup>

Dalam kaitannya dengan pajak rokok keenam aspek tersebut dapat dideskripsikan sebagai berikut:

#### 1. Hasil Penerimaan Pajak Rokok

Penerapan kebijakan pajak rokok secara umum akan memberikan peningkatan pendapatan asli daerah dari pos pajak daerah, yang berarti pula meningkatkan kapasitas fiskal daerah. Semakin besar jumlah pajak rokok yang akan dibagikan ke daerah, semakin besar dampaknya terhadap peningkatan kapasitas fiskal pemerintah daerah provinsi.

Pajak rokok juga dinikmati oleh pemerintah daerah kabupaten/kota sebagai bagi hasil dari pemerintah daerah provinsi sebesar 70% ini berarti

memberikan tambahan penerimaan kepada pemerintah kabupaten/kota dari pos lain-lain pendapatan daerah yang sah. Dan paling sedikit 50% dianggarkan untuk pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum.

Penerimaan pajak rokok dapat diramalkan dan bersifat stabil dengan baik, karena basis pajak rokok penerimaan cukai hasil tembakau sudah ditentukan produksinya berdasarkan *roadmap* yang sudah ditetapkan oleh pemerintah dalam Peraturan Menteri Perindustrian N0.63/M-IND/ /8/2015 tentang Peta Jalan (*Roadmap*) Produksi Industri Hasil Tembakau Tahun 2015-2020.

Hasil penerimaan pajak rokok akan berkembang mengikuti perkembangan jumlah penduduk, karena perhitungan pembagian pajak rokok dihitung berdasarkan jumlah penduduk provinsi dengan ratio jumlah penduduk secara nasional. Berdasarkan data Badan Pusat Statistik bahwa penduduk Indonesia pada tahun 2010 berjumlah 238.518.800 orang ribu tahun 2015 berjumlah 255.461.700 orang, tahun 2020 berjumlah 271.066.400 orang, tahun 2025 berjumlah 284.829.000 orang, tahun 2030 berjumlah 296.405.100 orang dan tahun 2035 berjumlah 305.665.400 orang.<sup>20</sup>

Dengan demikian berarti pemerintah daerah akan terus mendapatkan peningkatan pendapatan dari pajak rokok.

#### 2. Distorsi Yang Ditimbulkan Pajak Rokok Terhadap Perekonomian

Hampir tidak ada orang yang tidak mengakui bahwa rokok berdampak buruk bagi kesehatan manusia dan mengenakan pajak yang besar atas konsumsi rokok merupakan salah satu langkah yang efektif

<sup>18</sup> *Ibid.* hlm. 44.

<sup>19</sup> Nick Devas, Pajak Daerah, Kemungkinan Untuk Pembaharuan, Dalam Nick Devas, (et all), Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia, Penerjemah Masri Maris, Pendamping Sri-Edi Swasono, Jakarta : UI-Press, 1989. Hlm. 60.

<sup>20</sup> BPPN, BPS dan United Nation Population Fund, Proyeksi Penduduk Indonesia Population Project, Jakarta, 2013.

dan efisien untuk meredam konsumsi rokok dan dampak buruk rokok.

Pajak rokok merupakan pajak tidak langsung yang beban pajaknya dapat digeser (*Tax shifting*) sampai kepada konsumen akhir. Dampak negatif penerapan pajak rokok dari apa yang sudah dipaparkan pada halaman terdahulu adalah pada industri rokok, yang dapat juga berpengaruh pada usaha cengkeh, tembakau, industri pupuk dan pestisida dan jasa-jasa lainnya. Namun Muhammad Yusmal Nikho dalam hasil penelitiannya menyatakan:<sup>21</sup>

*“pajak rokok tidak menyebabkan disintensifikasi yang berlebihan terhadap kreativitas masyarakat dan produktivitas perekonomian serta menjadi hambatan terhadap mobilitas penduduk dan lalu lintas barang. Penerapan pajak rokok bukannya menjadi disintensifikasi terhadap kreativitas dan produktivitas masyarakat melainkan justru akan dapat mendorong kreatifitas dan produktivitas masyarakat. Bahkan karena sebagian penerimaan pajak rokok di-earmarking untuk belanja fungsi kesehatan pemerintah daerah, maka akan terbuka kesempatan dalam meningkatkan kualitas kesehatan masyarakat. Dan penerapan pajak rokok relatif tidak mempengaruhi tata niaga rokok.”*

Terkait dengan Industri Hasil Tembakau yang ada, dinyatakan: “hampir 50% pabrik rokok kretek terpaksa gulung tikar. Dari sebanyak 3.000-an pabrik rokok di Indonesia saat ini hanya tersisa sekitar 1.970 lokasi, khusus di Jawa Timur, dari sebanyak 1.100 pabrik

rokok yang tercatat di tahun 2009 jumlahnya merosot drastis menjadi 563 pabrik”.<sup>22</sup> Sedangkan menurut Ketua Forum Pengusaha Rokok Kudus (Havas Gunawan): “secara keseluruhan pekerja disektor industri tembakau menyerap tenaga kerja sekitar 4,1 juta tenaga kerja. Dari jumlah itu 93,77% diserap di kegiatan usaha pengolahan tembakau, seperti pabrik rokok. Sedangkan, penyerapan di sektor pertanian tembakau sekitar 6,23%. Lebih rincinya 1,25 juta orang telah menggantungkan hidupnya bekerja di ladang cengkeh dan tembakau, 10 juta orang terlibat dalam industri rokok, dan 24,4 juta orang terlibat secara tidak langsung di industri rokok.”<sup>23</sup>

Jadi distorsi akibat pemungutan pajak rokok terhadap perekonomian selalu ada sekalipun secara tidak langsung.

### 3. Prinsip Keadilan;

Prinsip keadilan dalam pajak rokok jika dikaitkan dengan jenis pajak rokok sebagai pajak obyektif (konsumsi rokok) berdasar ketentuan Pasal 26 ayat (1) Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, sesuai dengan *asas equality* yang bermakna sama dengan keadilan horizontal dalam bidang perpajakan (yaitu dalam keadaan yang sama wajib pajak dikenakan pajak yang sama) dimaknai disini bahwa konsumen rokok sebagai destinatari dalam pemungutan pajak rokok sama-sama memenuhi syarat obyektif pengenaan pajak rokok, yaitu perbuatan membeli rokok, di sini tidak dilihat siapa yang membeli rokok tersebut orang tua, orang dewasa atau anak-anak, tidak dilihat orang tersebut kaya atau miskin, dalam arti tidak ada diskriminasi dalam pemungutan pajak rokok, siapa saja yang membeli rokok/konsumen rokok

<sup>21</sup> Muhammad Yusmal Nikho, Analisis Skenario Dampak Penerapan Pajak Rokok Terhadap Fiskal Pemerintah dan Perekonomian Dalam Rangka Persiapan Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Tesis, Fakultas Ekonomi Program Magister Perencanaan dan Kebijakan Publik Kekhususan Ekonomi Keuangan Negara dan Daerah, Jakarta, 2010. hlm. 111.

<sup>22</sup> <http://www.tribunenews.com>. Diunduh tanggal 6 Desember 2015.

<sup>23</sup> <http://bisnis.liputan6.com>. Diunduh tanggal 6 Desember 2015.

terkenakewajiban membayar pajak rokok. berlaku juga asas umum dan merata, pajak rokok dikenakan kepada semua konsumen rokok. Sehingga dalam pemungutan pajak rokok tidak dapat dinyatakan “tidak adil orang yang miskin membayar pajak yang sama dengan orang yang kaya,” namun di Indonesia dinyatakan “orang miskin lebih banyak merokok dari pada orang yang kaya”, orang miskinlah yang paling banyak membayar pajak rokok, berarti orang miskinlah yang paling banyak memberikan pendapatan bagi pemerintah daerah melalui sektor pajak rokok.

Dilihat pajak rokok sebagai pajak tidak langsung maka dampaknya tidak hanya bisa dilihat dari konsumen rokok saja tetapi harus dilihat penanggungjawab pajak, yaitu pengusaha pabrik/Produsen yang untuk sementara nampaknya dampak pajak rokok hanya terkena imbas pada pengusaha kecil sedangkan yang berskala besar masih terus maju mengembangkan usahanya.

#### 4. Administrasi Pajak Rokok

Pengadministrasian pajak daerah terkait dengan kemampuan administratif yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Ada dua kriteria untuk menilai kapasitas administrasi yang dimiliki pemerintah daerah dalam pengadministrasian pajak daerah, yaitu: <sup>24</sup>

1. *Realisasi perkiraan penerimaan yang secara potensial yang dapat diperoleh dari pajak daerah dibuat berdasarkan asumsi bahwa setiap orang atau badan yang memiliki kewajiban untuk membayar pajak daerah membayar sesuai dengan kewajibannya.*
2. *Biaya akumulasi sumber daya yang*

<sup>24</sup> Achmad Luthfi, Penyempurnaan Administrasi Pajak Daerah dan Retribusi Daerah: Suatu upaya dalam optimalisasi penerimaan PAD. Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi: Bisnis & Birokrasi, Volume XIV, Nomor 1, Januari 2006, Departemen Ilmu Administrasi, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia, hlm.6.

*harus dikorbankan terkait dengan upaya pemungutan pajak daerah itu sendiri.”*

Administrasi pemungutan pajak daerah tidak bisa dipisahkan dengan kedua kriteria tersebut hal ini menyangkut efisiensi dan efektifitas administrasi pajak. Dan untuk merealisasikannya langkah yang harus ditempuh adalah:<sup>25</sup>

1. *melakukan identifikasi yang akurat atas siapa yang harus menanggung atau membayar.*
2. *melakukan perhitungan yang tepat.*
3. *melakukan pemungutan sesuai dengan perhitungan yang dilakukan.*
4. *melakukan pengawasan dan pemberian sanksi yang tepat bagi wajib pajak yang melanggar ketentuan*
5. *melakukan pengawasan terhadap pegawai yang terkait untuk memastikan agar pajak diadministrasikan dengan baik.”*

Pengadministrasian pajak rokok apabila dilakukan oleh pemerintah daerah provinsi akan sulit, karena tata niaga rokok yang masih sangat *mobile* dan akses pemerintah daerah provinsi terhadap data konsumsi masyarakat masih sangat terbatas. Sehingga pengadministrasian pajak rokok dilakukan oleh Pemerintah Pusat c.q. Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, dengan metode pendistribusian menggunakan proporsi jumlah penduduk.

Pengadministrasian pajak rokok oleh Kantor Bea dan Cukai dari satu sisi membuat nyaman pemerintah daerah provinsi karena tinggal menerima hasil saja. Tapi dari sisi lain justru akan mengurangi kemandirian fiscal. Pemerintah daerah akan semakin bergantung pada usaha pemerintah pusat untuk mendapatkan pendapatannya. Ini dapat mengakibatkan pemerintah daerah tidak terdorong untuk melakukan

<sup>25</sup> *Ibid.*

anggaran secara efisien dan masyarakat setempat tidak terdorong untuk mengontrol anggaran daerah karena merasa tidak dibebani dengan pajak.

#### 5. Kesepakatan Politis Ketentuan Pajak Rokok

Secara politis pajak rokok akan diterima dengan baik setelah terbangun kesepakatan antara pemerintah sebagai pihak pemungut dengan masyarakat yang dikenakan pajak rokok. Untuk itu dalam pajak rokok sudah terdapat kejelasan obyek pajak, subyek pajak, dasar pengenaan, tarif pajak, mekanisme pembayaran serta administrasi pajak rokok.

### SIMPULAN

Ada dua macam keadilan pajak, yaitu keadilan horizontal dan keadilan vertikal. Keadilan pajak menganut dua prinsip, yaitu prinsip manfaat (*benefit principle*) dan prinsip kemampuan membayar (*ability to pay principle*). Pajak rokok adalah pajak daerah provinsi yang bersifat obyektif, dimana setiap orang yang membeli rokok sudah langsung membayar pajak rokok yang sama dengan tidak melihat suku, agama, kewarganegaraan, usia, pekerjaan, kaya ataupun miskin. Pajak rokok menganut keadilan horizontal dan menggunakan prinsip manfaat (*benefit principle*). Untuk kedepannya dilihat dari sisi keadilan distribusi pembagian hasil pajak rokok didasarkan pada jumlah hasil riil pemungutan pajak rokok pada masing-masing daerah provinsi, kabupaten/kota.

### DAFTAR PUSTAKA

- Apeldoorn, Van, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Pradnya Paramita, 1996.
- Achmad Luthfi, *Penyempurnaan Administrasi Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah: Suatu Upaya Dalam Optimalisasi Penerimaan PAD*. Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi:

Bisnis & Birokrasi, Volume XIV, Nomor 1, Januari 2006, Departemen Ilmu Administrasi, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.

- Ahkam Jayadi, *Memahami Tujuan Penegakan Hukum Studi Hukum Dengan Pendekatan Hikmah*, Yogyakarta: Genta Press, 2015.
- Budiono Kusumohamidjojo, *Ketertiban Yang Adil (Problematika Filsafat Hukum)*, Jakarta: Gramedia Widiasarana Indonesia, 1999.
- BPPN, BPS dan United Nation Population Fund, *Proyeksi Penduduk Indonesia Population Project*, Jakarta, 2013.
- Darji Darmodiharjo, Dkk, *Pokok-Pokok Filsafat Hukum (Apa dan Bagaimana Filsafat Hukum Indonesia)* Cet-4, Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 2002.
- Hamdi, *Penyelesaian Sengketa Penetapan Ganti Rugi Dalam Pengadaan Tanah Untuk Pembangunan Kepentingan Umum (Kajian Terhadap UU No. 2 Tahun 2012)*.” *Jurnal IUS (Kajian Hukum dan Keadilan)* 2014, Volume 2 Nomor1
- John Rawls, *Teori Keadilan (Dasar-dasar Filsafat Politik Untuk Mewujudkan Kesejahteraan Sosial Dalam Negara)*, Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2006.
- Kahar Mansyur, *Membina Moral dan Akhlak*, Jakarta: Kalam Mulia, 1985.
- Muhammad Yusmal Nikho, *Analisis Skenario Dampak Penerapan Pajak Rokok Terhadap Fiskal Pemerintah dan Perekonomian Dalam Rangka Persiapan Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Tesis, Fakultas Ekonomi Program Magister Perencanaan

- dan Kebijakan Publik Kekhususan Ekonomi Keuangan Negara dan Daerah, Jakarta, 2010.
- Marihot Pahala Siahaan, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Bandung Rajawali Pers, 2005.
- \_\_\_\_\_, *Seri Hukum Pajak Indonesia Hukum Pajak Elementer Konsep Dasar Perpajakan Indonesia* Yogyakarta: Graha Ilmu, 2010
- Nick Devas, (et all), *Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia*, Penerjemah Masri Maris, Pendamping Sri- Edi Swasono, Jakarta : UI-Press, 1989.
- \_\_\_\_\_, *Seri Hukum Pajak Indonesia Hukum Pajak Elementer Konsep Dasar Perpajakan Indonesia*, Yogyakarta: Graha Ilmu, 2010.
- Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan 1*, Bandung : Eresco, 1996.
- Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan (Konsep, Teori, Dan Isu)*, Jakarta : Kencana Prenada Media Group, 2006.
- Satjipto Rahardjo, *Hukum Dalam Perspektif Sejarah dan Perubahan Sosial*, Pada Pembangunan Hukum Dalam Perspektif Politik Hukum Nasional, Jakarta: Rajawali Press, 1986.
- Widi Widodo, dan Dedy Djefris, *Tax Payer's Rights, Apa yang perlu Kita Ketahui Tentang-Hak-Hak Wajib Pajak*, Bandung : Alfabeta, 2008.
- Balimaning.Blogspot.co.id/2015/05/pajak-rokok-vs-cukai.html. diunduh tanggal 29 November 2015.
- <http://afnerjuwono.Blogspot.com.co.id>. Diunduh tanggal 3 Desember 2015.
- Ekbis.rmol.co/ diunduh tanggal 4 Desember 2015.
- [m.beritabuana.com/page/category/2page](http://m.beritabuana.com/page/category/2page) / diunduh tanggal 4 Desember 2015.
- <http://www.tribunenews.com>.Diunduh tanggal 6 Desember 2015.
- <http://bisnis.liputan6.com>. Diunduh tanggal 6 Desember 2015.
- [M.beritabuana.co/page/category/2page](http://M.beritabuana.co/page/category/2page) / diunduh tanggal 4 Desember 2015.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, (Lembaran Negara RI Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara RI Nomor 5049)
- Peraturan Menteri Keuangan No. 102/PMK.07/2015 Tentang Perubahan Peraturan Menteri Keuangan No.115/PMK.07/2013 Tentang Tata Cara Pemungutan dan Penyetoran Pajak Rokok.
- Peraturan Menteri Perindustrian N0.63/M-IND/8/2015 tentang Peta Jalan (*Roadmap*) Produksi Industri Hasil Tembakau Tahun 2015-2020.