



**PUTUSAN**  
**Nomor 64/PUU-XI/2013**

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

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

- [1.2] 1. Nama : **Mulyana Wirakusumah**  
Pekerjaan : Swasta  
Warga Negara : Indonesia  
Alamat : Jalan Jatibaru Gg. E RT.009 RW.001 Kampung Bali, Tanah Abang, Jakarta Pusat  
sebagai ----- **Pemohon I;**
2. Nama : **Hendardi**  
Pekerjaan : Swasta  
Warga Negara : Indonesia  
Alamat : Jalan H. Icang Nomor 88, RT.013 RW. 012, Lenteng Agung, Jagakarsa, Jakarta Selatan  
sebagai ----- **Pemohon II;**
3. Nama : **Aizzudin**  
Pekerjaan : Swasta  
Warga Negara : Indonesia  
Alamat : Jalan Pengadegan Utara Raya Nomor 16, Kelurahan Pengadegan, Kecamatan Pancoran, RT.008 RW. 006, Jakarta Selatan  
sebagai ----- **Pemohon III;**



4. Nama : **Neta S. Pane**  
 Pekerjaan : Swasta  
 Warga Negara : Indonesia  
 Alamat : Jalan Kp. Duri Barat RT.004, RW.009 Duri Pulo  
 Gambir, Jakarta Pusat

sebagai ----- **Pemohon IV;**

5. Nama : **Bambang Isti Nugroho**  
 Pekerjaan : Swasta  
 Warga Negara : Indonesia  
 Alamat : Jalan Cikoko Barat IV RT.002 RW.05 Jakarta  
 Selatan

sebagai ----- **Pemohon V;**

Dalam hal ini berdasarkan Surat Kuasa Khusus bertanggal 20 Mei 2013 memberi kuasa kepada **Robikin Emhas, S.H., MH., Arif Effendi, S.H., Syarif Hidayatullah, S.H., MBA., Syamsudin Slawat Pesilette, S.H., dan Syamsul Huda Yudha, S.H.,** Advokat dan Konsultan Hukum pada ART PARTNER Law Office, Menara Kuningan 8th Floor Suite C-2, Jalan H.R. Rasuna Said Blok X-7 Kav.5 Jakarta 12940, baik sendiri-sendiri, diantaranya ataupun bersama-sama untuk dan atas nama pemberi kuasa;

Selanjutnya disebut sebagai ----- **para Pemohon;**

- [1.3] Membaca permohonan para Pemohon;  
 Mendengar keterangan para Pemohon;  
 Mendengar dan membaca keterangan Presiden;  
 Mendengar dan membaca keterangan Dewan Perwakilan Rakyat;  
 Mendengar dan membaca keterangan ahli para Pemohon dan Presiden serta saksi para Pemohon dan Presiden;  
 Memeriksa bukti-bukti para Pemohon;  
 Membaca kesimpulan para Pemohon dan Presiden;



## 2. DUDUK PERKARA

[2.1] Menimbang bahwa para Pemohon mengajukan permohonan dengan surat permohonan bertanggal 12 Juni 2013 yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut Kepaniteraan Mahkamah) pada tanggal 12 Juni 2013, berdasarkan Akta Penerimaan Berkas Permohonan Nomor 271/PAN.MK/2013 dan telah dicatat dalam Buku Registrasi Perkara Konstitusi dengan Nomor 64/PUU-XI/2013 pada tanggal 19 Juni 2013, yang telah diperbaiki dengan perbaikan permohonan bertanggal 12 Juli 2013 dan diterima di Kepaniteraan Mahkamah tanggal 12 Juli 2013, yang pada pokoknya mengemukakan hal-hal sebagai berikut:

### A. Kewenangan Mahkamah

1. Bahwa Pasal 24C ayat (1) UUD 1945 menyatakan, *"Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar, memutus sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan oleh Undang-Undang Dasar, memutus pembubaran partai politik dan memutus perselisihan tentang hasil pemilihan umum"*;
2. Bahwa Pasal 10 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 70, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5226) (selanjutnya disebut UU MK) *juncto* Pasal 29 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076) menyatakan bahwa *"Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final: (a) menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945"*;
3. Bahwa berdasarkan Pasal 24C ayat (1) UUD 1945, Pasal 10 ayat (1) huruf a UU MK, Pasal 29 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009



Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076), maka salah satu kewenangan Mahkamah adalah mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji Undang-Undang terhadap UUD 1945;

4. Bahwa oleh karena permohonan Pemohon adalah mengenai pengujian materiil Undang-Undang, *in casu* 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 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap UUD 1945, maka Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*.

#### **B. Kedudukan Hukum (*Legal Standing*) Para Pemohon**

5. Bahwa berdasarkan Pasal 51 ayat (1) UU MK beserta penjelasannya, yang dapat bertindak sebagai Pemohon dalam suatu pengujian suatu Undang-Undang terhadap UUD 1945 adalah mereka yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian, yaitu:
  - a. perorangan warga negara Indonesia (termasuk kelompok orang yang mempunyai kepentingan sama);
  - b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip negara kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam Undang-Undang;
  - c. badan hukum publik dan privat, atau
  - d. lembaga negara;

Selanjutnya, penjelasan Pasal 51 ayat (1) UU MK menyatakan, “Yang dimaksud dengan ‘hak konstitusional’ adalah hak-hak yang diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945”.

6. Bahwa berdasarkan ketentuan di atas, maka para Pemohon perlu menjelaskan terlebih dahulu:
  - a. kedudukannya sebagai Pemohon dalam kualifikasi perorangan warga negara Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) huruf a UU MK;



- b. adanya kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional yang diberikan oleh UUD 1945 yang diakibatkan oleh berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
7. Bahwa merujuk pada Putusan Mahkamah sejak Putusan Nomor 006/PUU-III/2005 tanggal 31 Mei 2005 dan Putusan Nomor 11/PUU-V/2007 tanggal 20 September 2007 dan putusan-putusan selanjutnya, Mahkamah berpendirian bahwa kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK harus memenuhi 5 (lima) syarat, yaitu:
  - a. adanya hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon yang diberikan oleh UUD 1945;
  - b. hak dan/atau kewenangan konstitusional tersebut oleh Pemohon dianggap dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
  - c. kerugian konstitusional tersebut harus bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya-tidaknya potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
  - d. adanya hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian dimaksud dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
  - e. adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan, maka kerugian konstitusional seperti yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi;
8. Bahwa 5 (lima) syarat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK ditegaskan lagi oleh Mahkamah Konstitusi melalui Putusan Mahkamah Nomor 27/PUU-VII/2009, Putusan Mahkamah Nomor 5/PUU-IX/2011, Putusan Mahkamah Nomor 49/PUU-IX/2011, Putusan Mahkamah Nomor 81/PUU-IX/2011, dan Putusan Mahkamah Nomor 16/PUU-X/2012 yang memberikan pengakuan atau kedudukan hukum (*legal standing*) kepada **pembayar pajak** (*tax payer*) sebagai Pemohon untuk mengajukan permohonan pengujian, baik formil maupun materiil, Undang-Undang terhadap UUD 1945;
9. Bahwa terdapat dua hal penting yang harus dibuktikan seorang pembayar pajak untuk mendapatkan kedudukan hukum untuk mencapai *justiciability* dikaitkan dengan syarat kerugian konstitusional yang bersifat spesifik khusus dan aktual atau setidaknya-tidaknya potensial dan hubungan sebab-akibat (*causal verband*)



antara kerugian dimaksud dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian, yaitu:

**Pertama**, harus ada keterkaitan logis (*logical link*) antara statusnya sebagai pembayar pajak dan “Undang-Undang yang dimohonkan pengujian”.

**Kedua**, pembayar pajak tersebut harus membuktikan adanya *nexus* (hubungan) antara statusnya sebagai pembayar pajak dengan pelanggaran konstitusional yang didalilkannya. Dalam hal ini para Pemohon selaku pembayar pajak harus dapat membuktikan bahwa UU PDRD yang dimohonkan pengujian telah melampaui batas-batas konstitusional;

10. Bahwa para Pemohon sebagai warga negara Indonesia, selain selaku **pembayar pajak** (*tax payer*), para Pemohon juga **selaku perokok**, yakni:

10.1 **Pemohon I**, adalah perokok jenis sigaret kretek merupakan warga negara Indonesia, yang pernah menjadi pengajar di bidang Kriminologi, Hak Asasi Manusia (HAM), dan Sosiologi Hukum di Universitas Indonesia. Pemohon juga aktif sebagai Penggiat Hak Asasi Manusia (HAM). Aktif dalam berbagai organisasi maupun lembaga swadaya masyarakat, menjadi pembicara dalam berbagai diskusi maupun seminar, menulis kolom dan menulis buku tentang HAM, Hukum Politik di samping masalah kriminologi. Pernah menjabat sebagai Direktur Eksekutif YLBHI dan juga menjadi salah seorang pendiri Komite Orang Hilang dan Korban Kekerasan (KONTRAS). Sebagai salah seorang penggiat HAM di Indonesia, Pemohon I menjadi salah seorang anggota Tim Penyusun RUU Pengadilan Hak Asasi Manusia dan juga menjadi anggota Konsorsium Pembaruan Hukum Nasional sejak tahun 1999;

10.2 **Pemohon II**, adalah perokok jenis sigaret kretek, merupakan warga negara Indonesia, yang aktif di SETARA INSTITUTE, sebuah organisasi yang konsen memperjuangkan kesetaraan dan penghapusan diskriminasi oleh negara terhadap warga negara. Sebuah organisasi yang didirikan oleh orang-orang yang peduli pada penghapusan atau pengurangan diskriminasi dan intoleransi atas dasar agama, etnis, suku, warna kulit, gender dan strata sosial lainnya serta peningkatan solidaritas atas mereka yang lemah dan dirugikan. Selain itu Pemohon adalah pendiri



Perhimpunan Bantuan Hukum Dan Hak Asasi Manusia (PBHI). Pemohon pernah meraih beberapa penghargaan dari dalam negeri maupun dari lembaga internasional, yakni Penghargaan *Human Rights Award* dari Lembaga Internasional *Human Right Watch* yang berkedudukan di New York dan Washington DC Amerika Serikat Tahun 1991, Penghargaan *Human Rights Award* sebagai wakil dari Benua Asia dalam peringatan 20 Tahun lembaga *Human Rights Watch* dan 50 Tahun Deklarasi HAM PBB di Los Angeles Amerika Serikat Tahun 1998, Penghargaan Paul Harris Fellow dari *The Rotary Foundation Of Rotary Internasional* untuk pekerjaan-pekerjaan peningkatan martabat dan hubungan kemanusiaan Tahun 2000, Penghargaan HAM dari Menteri Negara Urusan Hak Asasi Manusia untuk partisipasi dan jasa-jasa dalam penegakan dan pemajuan HAM di Indonesia Tahun 2000, Penghargaan “*Man Of The Year 2000*” dalam Bidang Hukum & HAM dari Yayasan Penghargaan Indonesia Tahun 2000.

- 10.3 **Pemohon III**, adalah perokok jenis sigaret kretek merupakan warga negara Indonesia, yang aktif di sebuah Badan Otonom PBNU, yakni Pagar Nusa, sebuah badan otonom yang membidangi seni, tradisi, dan budaya pencak silat yang berkhidmat untuk NU dan pesantren dalam melakukan kegiatan dakwah keagamaan dan kemasyarakatan dalam bingkai NKRI. Selain itu Pemohon juga adalah sebagai Dewan Pimpinan Nasional Himpunan Kerukunan Tani Indonesia (DPN HKTI).
- 10.4 **Pemohon IV**, adalah perokok jenis sigaret kretek merupakan warga negara Indonesia, yang aktif di lembaga swadaya masyarakat, *Indonesia Police Watch* (IPW), sebuah organisasi yang diantaranya bergerak di bidang bantuan advokasi dan perlindungan hukum terhadap masyarakat terhadap dampak pelaksanaan kebijakan lembaga Kepolisian; Selain aktif di IPW, Pemohon juga adalah sebagai Redaktur Senior Harian Merdeka Jakarta dan anggota Dewan Redaksi Majalah Guard. Pemohon telah menulis beberapa buku, diantaranya: 10 Dosa DPR, Sejarah dan Kekuatan Gerakan Aceh Merdeka, Malpraktek Pers Indonesia, Polri



Membentang Paradigma Baru, Polda Metro Jaya Memenuhi Harapan Masyarakat, dan Polda Riau Mengabdikan Untuk Masyarakat.

- 10.5 **Pemohon V**, adalah perokok jenis sigaret putih merupakan warga negara Indonesia, yang aktif sebagai budayawan. Bersama Ons Untoro, Yohanes Sumadya Widodo mendirikan Kelompok Studi Sosial Palagan Yogyakarta (KSSPY), kelompok ini berdiri dalam upaya membela kaum miskin, dalam bentuk pendampingan pada kasus-kasus sengketa antara masyarakat dan negara di era tahun 1980-an. Di dunia teater, antara lain menulis naskah dan menyutradarai “Negaraku Sedang Demam” dan “Pengadilan Pekik”;
11. Bahwa berdasarkan uraian di atas, maka jelas bahwa kedudukan para Pemohon selaku perorangan warga negara, selain sebagai pembayar pajak (*tax payer*) dan perokok, juga merupakan individu-individu warga negara yang *concern* dengan kepentingan publik dan penyelamatan nilai-nilai kontitusionalisme dan selama ini rekam jejak para Pemohon menunjukkan adanya kesungguhan khususnya dalam rangka perlindungan terhadap hak-hak konstitusional setiap warga negara. Oleh sebab itu, para Pemohon memiliki kepentingan konstitusional atas keberadaan 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 (Lembaran Negara RI Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) (selanjutnya disebut UU PDRD) yang menurut para Pemohon bertentangan dengan UUD 1945;
12. Bahwa Surono, Widyaiswara Pusdiklat Bea dan Cukai, dalam “Mengenal Lebih Mendalam Pungutan Cukai” (t.t.) menjelaskan tentang pungutan cukai sebagai berikut:
- “Pungutan cukai adalah salah satu jenis pajak tidak langsung yang dipungut oleh otoritas negara terhadap objek pajak berupa barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik tertentu sesuai yang ditetapkan. Dikatakan sebagai pajak tidak langsung, oleh karena subjek yang harus menanggung beban cukai pertama kali adalah pihak produsen, baik dalam kapasitasnya sebagai pembuat atau sebagai pengimpor. Beban pungutan cukai tersebut kemudian*





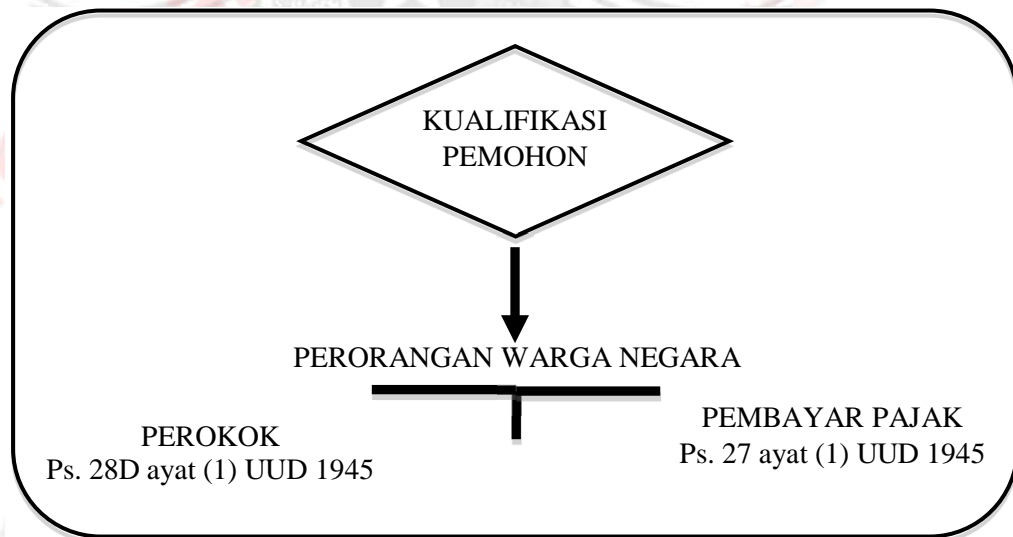
*dialihkan kepada konsumen terakhir atau pemikul pajak yang sebenarnya.”*

13. Bahwa berdasarkan pengertian di atas maka cukai rokok secara definitif merupakan **jenis pajak tidak langsung** yang dipungut otoritas negara terhadap produk rokok. Pajak tidak langsung, oleh karena subjek yang harus menanggung beban cukai pertama kali adalah pihak produsen rokok, baik dalam kapasitasnya sebagai pembuat atau sebagai pengimpor, selanjutnya beban pungutan cukai rokok kemudian dialihkan kepada konsumen terakhir atau pemikul pajak yang sebenarnya, diantaranya adalah **para Pemohon selaku perokok** sebagai konsumen terakhir;
14. Bahwa dengan demikian, terlepas dari kedudukannya sebagai pembayar pajak serta aktivitasnya sebagaimana diuraikan tersebut di atas, sesungguhnya selaku perokok *an sich* para Pemohon memiliki kedudukan hukum dalam pengajuan permohonan *in litis*, karena selaku perokok para Pemohon merupakan pemikul beban pajak terakhir. Oleh karena para Pemohon disamping selaku perokok juga sekaligus selaku pembayar pajak, maka menurut hukum para Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) dalam pengajuan permohonan *in litis*. Hal mana juga merupakan pendapat Mahkamah sebagaimana Putusan Mahkamah Nomor 57/PUU-IX/2011, “... *para Pemohon selaku perokok mempunyai hak konstitusional yang diberikan oleh UUD 1945, khususnya Pasal 28D ayat (1), Pasal 28G ayat (1), Pasal 28I ayat (3) UUD 1945, adanya kerugian konstitusional yang bersifat spesifik dan aktual atau setidaknya-tidaknya potensial menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi, terdapat hubungan sebab-akibat (causal verband) antara kerugian dimaksud dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian, serta ada kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian konstitusional yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi, sehingga Mahkamah berpendapat bahwa **para Pemohon selaku perokok** memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan pengujian Undang-Undang terhadap UUD 1945”;*
15. Bahwa selanjutnya para Pemohon dalam kualifikasi perorangan warga negara Indonesia hendak menguraikan hak dan/atau kewenangan konstitusional para **Pemohon** yang diberikan oleh UUD 1945, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) huruf b UU MK, sebagai berikut:



- 15.1 Para Pemohon dalam kualifikasi perorangan warga negara Indonesia, selaku **pembayar pajak**, berhak atas bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan dengan tidak ada kecualinya, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27 ayat (1) UUD 1945, "*Segala warga negara **bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak kecualinya***";
- 15.2 Para Pemohon dalam kualifikasi perorangan warga negara Indonesia, selaku **perokok**, berhak atas pengakuan, jaminan, kepastian hukum yang adil dan perlakuan yang sama di hadapan hukum, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, "*Setiap orang berhak atas **pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum***";

Gambar 1. Kualifikasi Pemohon



16. Bahwa sebelum menguraikan kerugian hak-hak konstitusionalnya, para Pemohon terlebih dahulu hendak menguraikan mengenai pasal-pasal yang mengatur tentang cukai rokok sebagaimana yang diatur oleh Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai dan Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas UU Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai (selanjutnya disebut UU Cukai);



17. Bahwa Pasal 1 angka 1 UU Cukai menyatakan, "*Cukai adalah pungutan negara yang dikenakan terhadap barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik yang ditetapkan dalam Undang-Undang ini.*"
18. Bahwa yang dimaksud "*barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik*", oleh ketentuan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang *a quo*, telah ditetapkan kriterianya sebagaimana ketentuan Pasal 2 UU Cukai, yakni:
- (1) *Barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik:*
- konsumsinya perlu dikendalikan;*
  - peredarannya perlu diawasi;*
  - pemakaiannya dapat menimbulkan dampak negatif bagi masyarakat atau lingkungan hidup; atau*
  - pemakaiannya perlu pembebanan pungutan negara demi keadilan dan keseimbangan.*
- dikenai cukai berdasarkan Undang-Undang ini.*
- (2) *Barang-barang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dinyatakan sebagai barang kena cukai.*
19. Bahwa Pasal 4 ayat (1) huruf c menyatakan, "*Cukai dikenakan terhadap Barang Kena Cukai yang terdiri dari hasil tembakau, yang meliputi sigaret, cerutu, rokok daun, tembakau iris, dan hasil pengolahan tembakau lainnya, dengan tidak mengindahkan digunakan atau tidak bahan pengganti atau bahan pembantu dalam pembuatannya*";
20. Bahwa selanjutnya yang dimaksud dengan "sigaret" menurut Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf c adalah *hasil tembakau yang dibuat dari tembakau rajangan yang dibalut dengan kertas dengan cara dilinting, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya. Sigaret terdiri dari sigaret kretek, sigaret putih, dan sigaret kelembak kemenyan. Sigaret kretek adalah sigaret yang dalam pembuatannya dicampur dengan cengkih, atau bagiannya, baik asli maupun tiruan tanpa memperhatikan jumlahnya. Sigaret putih adalah sigaret yang dalam pembuatannya tanpa dicampuri dengan cengkih, kelembak, atau kemenyan. Sigaret putih dan sigaret kretek terdiri dari sigaret kretek yang dibuat dengan*



*mesin atau yang dibuat dengan cara lain, daripada mesin.*

*Yang dimaksud dengan sigaret putih dan sigaret kretek yang dibuat dengan mesin adalah sigaret putih dan sigaret kretek yang dalam pembuatannya mulai dari pelintingannya, pemasangan filter, pengemasannya dalam pengemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai, seluruhnya, atau sebagian menggunakan mesin.*

*Yang dimaksud dengan sigaret putih dan sigaret kretek yang dibuat dengan cara lain daripada mesin adalah sigaret putih dan sigaret kretek yang dalam pembuatannya mulai dari pelintingannya, pemasangan filter, pengemasannya dalam pengemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai, tanpa menggunakan mesin.*

21. Bahwa berdasarkan ketentuan pasal-pasal UU Cukai sebagaimana yang diuraikan *a quo*, maka jelas bahwa “*barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik*” yang ditetapkan dikenai cukai adalah termasuk rokok jenis sigaret kretek dan sigaret putih sebagaimana yang biasa dirokok oleh para Pemohon;
22. Bahwa sebagaimana ketentuan Pasal 2 UU Cukai, sigaret kretek yang konsumsinya perlu dikendalikan, peredarannya perlu diawasi dan pemakaiannya dapat menimbulkan dampak negatif bagi masyarakat atau lingkungan hidup. Maka demi keadilan dan keseimbangan telah dibebani tarif cukai berdasarkan tarif paling tinggi, sebagaimana yang diatur dalam ketentuan Pasal 5 UU Cukai, berbunyi:
  - (1) *Barang kena cukai berupa hasil tembakau dikenai cukai berdasarkan tarif paling tinggi:*
    - a. *untuk yang dibuat di Indonesia:*
      1. 275% (dua ratus tujuh puluh lima persen) dari harga dasar apabila harga dasar yang digunakan adalah harga jual pabrik; atau
      2. 57% (lima puluh tujuh persen) dari harga dasar apabila harga dasar yang digunakan adalah harga jual eceran.



- b. untuk yang diimpor:
1. 275% (dua ratus tujuh puluh lima persen) dari harga dasar apabila harga dasar yang digunakan adalah nilai pabean ditambah bea masuk; atau
  2. 57% (lima puluh tujuh persen) dari harga dasar apabila harga dasar yang digunakan adalah harga jual eceran;
23. Bahwa berdasarkan ketentuan tarif cukai *a quo*, maka jelas bahwa sigaret kretek (rokok) yang dianggap merupakan barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik tertentu, telah diatur secara khusus (*lex specialis*) dengan dibebani pengenaan tarif cukai paling tinggi, hal mana didasarkan atas pertimbangan bahwa apabila barang kena cukai yang karena sifat dan karakteristiknya berdampak negatif bagi kesehatan ingin dibatasi secara ketat peredarannya dan pemakaiannya maka cara membatasinya adalah melalui instrumen tarif sehingga barang kena cukai dimaksud dapat dikenai tarif cukai paling tinggi, sebagaimana Penjelasan Pasal 5 ayat (1) huruf a UU Cukai;
24. Bahwa sebagaimana pendapat Surono, Widyaiswara Pusdiklat Bea dan Cukai, dalam “Menegal Lebih Mendalam Pungutan Cukai” (t.t.) yang telah dikemukakan di muka, beban pungutan cukai rokok pada akhirnya adalah dibebankan atau dialihkan kepada konsumen terakhir atau pemikul pajak yang sebenarnya, yakni kepada **perokok** sebagai konsumen terakhir, maka dengan demikian dapatlah digarisbawahi bahwa berdasarkan ketentuan pasal-pasal UU Cukai yang telah diuraikan tersebut di atas para Pemohon selaku perokok adalah merupakan konsumen terakhir sebagai wajib pajak terakhir atau pemikul pajak yang sebenarnya dalam menanggung beban cukai rokok dengan tarif paling tinggi;
25. Bahwa oleh karena rokok berdasarkan UU Cukai telah dikenai pajak secara tidak langsung (cukai) dengan tarif paling tinggi dengan telah mempertimbangkan keadilan dan keseimbangan, maka dengan diberlakukannya ketentuan pajak rokok atas cukai rokok, sebagaimana yang diatur dalam 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 UU PDRD akan menimbulkan ketidakpastian hukum berdasarkan ketentuan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 dan



- para Pemohon tidak memperoleh pengakuan dan jaminan serta perlakuan yang sama di hadapan hukum berdasarkan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945;
26. Bahwa sebelum menjelaskan lebih lanjut kerugian konstitusional para Pemohon dan hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian para Pemohon dan norma hukum yang dimohonkan untuk diuji konstitusionalitasnya *a quo*, perlu kiranya disampaikan bahwa isu hukum utama dalam permohonan *in casu* adalah pembebanan pajak dua kali (pajak ganda) terhadap barang yang sama (rokok);
  27. Bahwa ketentuan Pasal 1 angka 19, Pasal 2 ayat (1) huruf e, Pasal 26, 27, 28, 29 dan Pasal 30, Pasal 31, Pasal 94 ayat (1) huruf c dan Pasal 181 UU PDRD *a quo*, adalah pasal-pasal yang mengatur tentang Pajak Rokok yang dipungut atas cukai rokok, artinya ketentuan pasal-pasal yang dimohonkan untuk diuji konstitusionalitasnya *a quo* mengatur kembali pengenaan pajak terhadap rokok yang sebelumnya sudah dibebani pajak (cukai) berdasarkan UU Cukai, sehingga para Pemohon sebagai konsumen rokok telah dikenakan atau diwajibkan membayar pajak dua kali (pajak ganda);
  28. Bahwa UU PDRD khususnya ketentuan yang mengatur pungutan pajak rokok sebagaimana diuji konstitusionalitasnya dalam perkara *in litis* adalah merupakan ekstensifikasi terhadap barang kena pajak (objek pajak). Hal ini terlihat dalam ketentuan Pasal 1 angka 19 UU PDRD yang menyebutkan bahwa "*Pajak Rokok adalah pungutan atas **cukai rokok** yang dipungut oleh Pemerintah*";
  29. Bahwa dengan demikian, berlakunya ketentuan *a quo* menimbulkan pungutan baru yakni pungutan terhadap pungutan cukai yang sebelumnya diatur dalam UU Cukai, sehingga ketentuan pasal-pasal UU PDRD yang dimohonkan untuk diuji konstitusionalitasnya *a quo* tidak sinkron dengan UU Cukai. **Para Pemohon selaku perokok** berpendapat, ketidaksinkronan tersebut menimbulkan **ketidakpastian hukum** sebagaimana dimaksud Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 yang menentukan, "*Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan **kepastian hukum yang adil** serta perlakuan yang sama di hadapan hukum*";
  30. Bahwa sebagaimana putusan Mahkamah bahwa rokok adalah produk yang legal, terbukti dengan dikenakannya **cukai terhadap rokok** dan tembakau (*vide* Putusan Mahkamah Nomor 6/PUU-VII/2009, poin 3.18, halaman 279). Demikian halnya, para Pemohon juga memahami pandangan sebagaimana yang



dikemukakan oleh Anggito Abimanyu bahwa bahan baku rokok adalah tembakau yang mengandung zat adiktif yang dianggap mengganggu kesehatan sehingga negara menggunakan instrumen hukum tentang pajak rokok yang diarahkan untuk mengurangi konsumsi rokok (kutipan pernyataan Kepala Badan Kebijakan Fiskal Depkeu, Anggito Abimanyu, dalam "Industri Protes Pajak Rokok", okezone.com, 4 Juni 2009, <http://www.ortax.org/ortax/?mod=berita&page=show&id=6332&q=&hlm=645>);

31. Bahwa selaku perokok para Pemohon berpendapat, merokok merupakan suatu kegiatan legal, atau sekurang-kurangnya tidak dilarang, sehingga merokok merupakan perbuatan yang diizinkan oleh hukum. Dengan demikian terdapat kepentingan-kepentingan antinomik antara perokok dan masyarakat lingkungannya. Dalam keadaan demikian, menurut para Pemohon, negara wajib mengatur secara konstitusional, proporsional dan akomodatif dengan mengakomodasi kepentingan perokok dan kepentingan lingkungan dalam aturan hukum. Kesemuanya itu sebenarnya sudah dipertimbangkan secara adil dan seimbang berdasarkan UU Cukai. Berdasarkan ketentuan Pasal 2 dan Pasal 5 UU Cukai, barang kena cukai diantaranya adalah rokok, telah dikenakan tarif cukai paling tinggi dengan mempertimbangkan keadilan dan keseimbangan. Karenanya apabila kemudian rokok dikenakan lagi pajak sebagaimana yang diatur dalam UU PDRD, justru akan menjadi tidak adil atau bertentangan dengan keadilan, karena telah dibebani pajak dua kali (pajak ganda);
32. Bahwa kebijakan pajak rokok merupakan **kebijakan hukum (*legal policy*) baru**. Hal ini berbeda dengan suatu **perubahan kebijakan** seperti halnya perubahan kebijakan pajak alat-alat berat dan alat-alat besar yang semula tidak termasuk kendaraan menjadi kendaraan, sehingga merupakan objek yang kena pajak dalam batas-batas tertentu yang ditentukan oleh **Pasal 6 ayat (4) dan Pasal 12 ayat (2) UU PDRD**. Sebelum menguraikan tentang pajak ganda terhadap pasal yang dimohonkan pengujian *a quo*, para Pemohon mengutip Putusan Mahkamah Nomor 52/PUU-IX/2011 tanggal 18 Juli 2012 bahwa yang dimaksud dengan *"...penaan pajak ganda adalah penaan pajak terhadap objek pajak yang sama kepada satu subjek pajak, yang dilakukan oleh pemungut pajak (fiscus)..."*



[*vide* Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 52/PUU-IX/2011 tanggal 18 Juli 2012 halaman 82];

33. Bahwa ketentuan Pasal 26 ayat (1), ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD menyatakan bahwa objek pajak rokok adalah konsumsi rokok. Rokok yang dimaksud meliputi sigaret, cerutu dan rokok daun, kecuali rokok yang tidak dikenai cukai berdasarkan peraturan perundang-undangan di bidang cukai. Adapun ketentuan Pasal 5 UU Cukai mengatur bahwa barang kena cukai berupa hasil tembakau dikenai cukai berdasarkan tarif paling tinggi. Hasil tembakau yang dimaksudkan Pasal 5 UU Cukai *a quo* adalah rokok, sehingga dalam hal ini terdapat 2 (dua) ketentuan yakni UU Cukai dan UU PDRD *a quo* yang mengatur objek pajak yang sama yakni produk rokok. Dengan mengikuti pendapat Mahkamah dalam Putusan Mahkamah Nomor 52/PUU-IX/2011 tanggal 18 Juli 2012, maka norma dalam Pasal 26 UU PDRD adalah norma pengaturan pengenaan **pajak ganda** (cukai rokok dan pungutan atas cukai rokok) untuk **objek yang sama** yaitu produk rokok;
34. Bahwa dengan berlakunya 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 UU PDRD, maka terjadi tumpang tindih pengenaan pajak (cukai rokok dan pungutan atas cukai rokok) oleh dua Undang-Undang yang berbeda terhadap satu objek pajak. Hal ini berpotensi terjadinya penyalahgunaan wewenang dalam pelaksanaan pemungutan pajak atau *abuse of power* yang melahirkan stigma *power to tax is the power to destroy*, sebagaimana ditegaskan dalam pendirian Mahkamah melalui Putusan Nomor 52/PUU-IX/2011 tanggal 18 Juli 2012 (halaman 83) yang berbunyi:

*"...bahwa tumpang tindih pengenaan pajak oleh dua Undang-Undang yang berbeda terhadap satu objek pajak berpotensi terjadi penyalahgunaan wewenang dalam pelaksanaan pemungutan pajak atau abuse of power yang melahirkan stigma power to tax is the power to destroy. Terlepas dari apakah dalam praktik pengenaan pajak ganda ini terjadi atau tidak, karena Mahkamah tidak mengadili penerapan norma, namun berdasarkan ketentuan tersebut pengenaan pajak hiburan atas objek pajak jasa penyelenggaraan sarana olahraga golf potensial dikenai pajak ganda yang bertentangan dengan prinsip kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum yang dijamin oleh konstitusi;"*





35. Bahwa terlepas dari apakah dalam praktik pengenaan pajak ganda (cukai rokok dan pungutan atas cukai rokok) ini terjadi atau tidak, ketentuan yang dimohonkan pengujian *a quo* secara potensial merupakan pajak ganda yang bertentangan dengan prinsip kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum, sehingga **para Pemohon selaku perokok** berpendapat, ketentuan Pasal 26 ayat (1), ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, “*Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum*”;
36. Berdasarkan seluruh uraian di atas, para Pemohon berpendapat bahwa 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 UU PDRD berakibat terhadap setiap warga negara, khususnya para Pemohon selaku perokok yang menanggung beban cukai rokok dan pajak rokok, sehingga para Pemohon selaku perokok mengalami perlakuan yang tidak sama dengan subjek pajak daerah lainnya di hadapan hukum. Karenanya ketentuan pasal-pasal yang dimohonkan untuk diuji konstitusionalitasnya *a quo* bertentangan dengan **Pasal 28D ayat (1) UUD 1945**, “*Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum*”;
37. Bahwa dengan demikian, hak dan/atau kewenangan konstitusional para Pemohon telah dirugikan dengan berlakunya UU PDRD, *in casu* ketentuan-ketentuan yang dimaksud tersebut, serta terdapat hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian konstitusional para Pemohon dengan berlakunya norma-norma dalam UU PDRD dimaksud. Untuk itu, apabila permohonan PUU PDRD para Pemohon dikabulkan, maka kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional para Perokok tidak akan terjadi lagi. Oleh karenanya, para Pemohon memenuhi syarat kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan sebagaimana ditentukan dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK;

### C. Pokok Permohonan

**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 (UU PDRD) bertentangan UUD 1945**

1. Bahwa Pasal 1 angka 19 UU PDRD menyatakan, "*Pajak Rokok adalah pungutan atas cukai rokok yang dipungut oleh Pemerintah*";
2. Bahwa Pasal 2 ayat (1) huruf e UU PDRD menyatakan, "*Jenis Pajak provinsi terdiri atas: e). Pajak Rokok*";
3. Bahwa Pasal 26 UU PDRD menyatakan, "*(1) Objek Pajak Rokok adalah konsumsi rokok; (2) Rokok sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi sigaret, cerutu, dan rokok daun; (3) Dikecualikan dari objek Pajak Rokok sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah rokok yang tidak dikenai cukai berdasarkan peraturan perundang-undangan di bidang cukai*";
4. Bahwa Pasal 27 UU PDRD menyatakan, "*(1) Subjek Pajak Rokok adalah konsumen rokok; (2) Wajib Pajak Rokok adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memiliki izin berupa Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai; (3) Pajak Rokok dipungut oleh instansi Pemerintah yang berwenang memungut cukai bersamaan dengan pemungutan cukai rokok; (4) Pajak Rokok yang dipungut oleh instansi Pemerintah sebagaimana dimaksud pada ayat (3) disetor ke rekening kas umum daerah provinsi secara proporsional berdasarkan jumlah penduduk; (5) Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pemungutan dan penyetoran Pajak Rokok diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.*";
5. Bahwa Pasal 28 UU PDRD menyatakan, "*Dasar pengenaan Pajak Rokok adalah cukai yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap rokok.*";
6. Bahwa Pasal 29 UU PDRD menyatakan, "*Tarif Pajak Rokok ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) dari cukai rokok.*";
7. Bahwa Pasal 30 UU PDRD menyatakan, "*Besaran pokok Pajak Rokok yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 dengan dasar pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28.*";
8. Bahwa Pasal 31 UU PDRD menyatakan, "*Penerimaan Pajak Rokok, baik bagian provinsi maupun bagian kabupaten/kota, dialokasikan paling sedikit 50% (lima*



*puluh persen) untuk mendanai pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang.”;*

9. Bahwa Pasal 94 ayat (1) huruf c UU PDRD menyatakan, “*Hasil penerimaan Pajak provinsi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) sebagian diperuntukkan bagi kabupaten/kota di wilayah provinsi yang bersangkutan dengan ketentuan sebagai berikut: c. hasil penerimaan Pajak Rokok diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 70% (tujuh puluh persen)”;*
10. Bahwa Pasal 181 UU PDRD menyatakan, “*Ketentuan mengenai Pajak Rokok sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2014”;*
11. Bahwa Pengertian pajak menurut Rochmat Soemitro, dalam bukunya *Pajak dan Pembangunan*, seperti dikutip R. Santoso Brotodihardjo (Pengantar Ilmu Hukum Pajak, Eresco, Bandung, 1995, hal.6), pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada Negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan “surplus”-nya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*. Ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak menurut R. Santoso Brotodihardjo adalah:
  - a. Pajak dipungut berdasarkan/dengan kekuatan Undang-Undang serta aturan pelaksanaannya.
  - b. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
  - c. Pajak dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun daerah.
  - d. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukkannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.
  - e. Pajak dapat pula mempunyai tujuan yang tidak budgeter, yaitu mengatur.
12. Bahwa pemahaman pajak dari perspektif hukum menurut Rochmat Soemitro merupakan suatu perikatan yang timbul karena adanya Undang-Undang yang menyebabkan timbulnya kewajiban warga negara untuk menyetorkan sejumlah penghasilan tertentu kepada negara, negara mempunyai kekuatan untuk memaksa dan uang pajak tersebut harus dipergunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan. Dari pendekatan hukum ini memperlihatkan bahwa pajak yang



dipungut harus berdasarkan Undang-Undang sehingga menjamin adanya kepastian hukum, baik bagi fiskus sebagai pengumpul pajak maupun wajib pajak sebagai pembayar pajak;

13. Bahwa perpajakan daerah harus memiliki ciri-ciri sebagai berikut:
  - a. Pajak daerah secara ekonomis dapat dipungut, berarti perbandingan antara penerimaan pajak harus lebih besar dari ongkos pemungutannya;
  - b. Relatif stabil, artinya penerimaan pajak tidak berfluktuasi terlalu besar, kadang-kadang meningkat secara drastis dan ada kalanya menurun secara tajam;
  - c. Basis pajaknya harus merupakan perpaduan antara prinsip keuntungan (*benefit*) dan kemampuan untuk membayar (*ability to pay*).
14. Bahwa sebagaimana juga halnya pajak negara (pajak pusat), bahwa sesuai dengan asas pembagian beban pajak yang telah diterima dan dilaksanakan secara universal, maka pembagian beban pajak yang adil adalah berdasarkan daya pikul/kemampuan untuk membayar (*ability to pay*) dari subjek pajak. Semakin besar kemampuan membayar seseorang, tentu semakin besar pula pajak yang dikenakan kepadanya. Hal tersebut telah sesuai dengan prinsip perekonomian Indonesia yang berdasarkan atas asas kekeluargaan dan prinsip kebersamaan. Pada prinsipnya, beban pengeluaran pemerintah haruslah dipikul oleh semua golongan dalam masyarakat sesuai dengan kekayaan dan kesanggupan masing-masing golongan. Konsep seperti ini merupakan konsep keadilan sosial yang secara luas telah dianut oleh hampir semua pemerintahan. Selain itu, salah satu syarat yang juga dapat menunjukkan bahwa pajak yang diterapkan itu telah adil adalah asas *equality and equity* (persamaan dan keadilan) yang diungkapkan oleh Adam Smith dalam *Four Maxims*. Menurut asas ini, pembagian tekanan pajak di antara subjek pajak dilakukan secara seimbang dengan memberikan perlakuan yang sama terhadap orang-orang yang berada dalam kondisi yang sama;
15. Bahwa berkaitan perlakuan yang sama terhadap subjek dan objek pajak rokok maka **para Pemohon** mengembangkan wacana konstitusionalisme sebagai berikut:



- 15.1. Pungutan pajak harus didasarkan pada kaidah hukum yang benar. Hampir semua pungutan (*belasting*) merupakan pendelegasian dari konstitusi. Seperti halnya *in casu* Pasal 23A UUD 1945, yang menyatakan bahwa pajak bersifat memaksa dan pada umumnya tanpa disertai prestasi kembali. Namun, pengaturan norma (*rechtsnorm*) dan pelaksanaan pungutan oleh *fiscus*, tidak boleh bertentangan dengan konstitusi (*tegengesteld met de constitutie*);
- 15.2. Pasal 23A UUD 1945 menyatakan, “*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang*”. Berdasarkan pasal tersebut dan juga dengan memperhatikan Pasal 18 UUD 1945 maka disusunlah UU PDRD yang pada prinsipnya merupakan **delegasi kewenangan** yang diturunkan dari Pasal 23A UUD 1945 yang didalamnya mengatur pengenaan pajak rokok. Hal ini dapat dilihat dengan seksama pada bagian konsideran “Mengingat” UU PDRD yang mencantumkan Pasal 18 dan Pasal 23A UUD 1945 sebagai pendasaran normatif atas pembentukan UU PDRD;
- 15.3. Berdasarkan pertimbangan Mahkamah Konstitusi dalam **Putusan Nomor 1/PUU-X/2012** bahwa **UU PDRD tidak dapat dipertentangkan dengan Pasal 23A UUD 1945**, demikian halnya, 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 UU PDRD yang dimohonkan pengujian *a quo* tidak dapat dipertentangkan dengan Pasal 23A UUD 1945. Berikut di bawah ini adalah kutipan Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut:

**[3.16.1]** Menimbang bahwa Pasal 23A UUD 1945 menyatakan, “*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang*”. Berdasarkan pasal tersebut dan juga dengan memperhatikan Pasal 18 UUD 1945, disusunlah UU 28/2009 yang pada prinsipnya merupakan delegasi kewenangan yang diturunkan dari Pasal 23A UUD 1945 yang mengatur pengenaan PKB dan BBN-KB, termasuk dalam hal ini adalah alat-alat berat dan alat-alat besar. Dengan demikian UU 28/2009 tidak dapat dipertentangkan dengan Pasal 23A UUD 1945, sehingga dalil para Pemohon tidak beralasan menurut hukum.



16. Berdasarkan konstitusi dan yurisprudensi konstitusional di atas, hal perpajakan diatur dengan Undang-Undang (*bij de wet geregel*) sehingga norma Undang-Undang yang didelegasikan dari konstitusi tidak boleh bertentangan dengan konstitusi. Norma Undang-Undang yang bertentangan dengan konstitusi berarti melanggar konstitusi (*tegengesteld met de constitutie*), akan tetapi dalam hal ini konstitusionalitas UU PDRD tidak dapat dipertentangkan dengan Pasal 23A UUD 1945;
17. Bahwa wajib pajak rokok [vide Pasal 27 ayat (2) UU PDRD] dari kalangan industri adalah *subjectum* cukai rokok yang dikenai tarif pajak rokok sepuluh persen dari cukai rokok (vide Pasal 29 UU PDRD). Adapun, objek pajak rokok adalah konsumsi rokok [vide Pasal 26 ayat (1) UU PDRD] yang dibebankan selaku *tatbestand* sesuai dengan tujuan pajak rokok untuk menekan konsumsi rokok. Hal ini pada hakikatnya merupakan kekeliruan perpajakan (*belastingendwaling*) yang merugikan hak konstitusional setiap warga negara selaku *subjectum* wajib pajak rokok, sehingga ketentuan Pasal 27 ayat (2), Pasal 26 ayat (1) dan Pasal 29 UU PDRD bertentangan dengan Pasal 27 ayat (1) UUD 1945, “*Segala warga negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak kecualinya*”;
18. Bahwa subjek pajak rokok adalah konsumen rokok [vide Pasal 27 ayat (1) UU PDRD] yang dibebankan selaku *tatbestand*. Konsumen rokok merupakan **sasaran pemajakan** atas suatu objek pajak yang tidak seharusnya dibebankan kepada subjek pajak rokok tersebut, sehingga hal dimaksud bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, “*Setiap orang berhak atas **pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum***”;
19. Bahwa **Adam Smith** (1723-1790) dalam bukunya *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations* (terkenal dengan nama *Wealth of Nations*) mengemukakan empat asas pemungutan pajak yang lazim disebut “*The Four Cannons Maxims Taxation*”. Suatu aturan hukum tentang pajak yang adil harus memenuhi syarat (a) Asas kesamaan (*equality*) dan keadilan (*equity*); (b) asas kepastian hukum (*certainty*); (c) asas tepat waktu (*convenient of payment*); dan (d) asas *economic of collection* yang mengharuskan biaya pemungutan pajak



- harus relatif kecil dibandingkan dengan pajak yang masuk. Dalam hal ini asas-asas dimaksud dapat menjadi acuan analisis bagi ketentuan pajak rokok dalam UU PDRD *a quo* agar ketentuan dimaksud memenuhi rasa keadilan bagi masyarakat, kecuali *maxim* ketiga dan keempat yang hanya bersifat memberi petunjuk dalam pelaksanaan atau implementasi norma;
20. Bahwa asas kesamaan (*equality*) dan keadilan (*equity*) dalam *The Four Maxim* tidak memperbolehkan suatu negara mengadakan diskriminasi di antara sesama wajib pajak. Dalam keadaan yang sama, para wajib pajak harus dikenakan pajak yang sama pula;
  21. Bahwa teori asas gaya beli memberikan pendasaran tentang keadilan (*equity*) dalam pemungutan pajak oleh negara kepada rakyatnya. Teori ini tidak mempersoalkan asal mulanya negara memungut pajak, melainkan hanya melihat kepada efeknya, dan memandang efek yang baik itu sebagai dasar keadilannya. Ibarat *pompa* maka negara mengambil gaya beli dari rumah tangga dalam masyarakat untuk rumah tangga negara, dan kemudian menyalurkannya kembali ke masyarakat dengan maksud untuk memelihara hidup masyarakat dan untuk membawanya ke arah tertentu. Teori ini mengajarkan, penyelenggaraan kepentingan masyarakat dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak, bukan kepentingan individu dan pula bukan kepentingan negara, melainkan kepentingan masyarakat yang meliputi keduanya. Jadi teori ini menitikberatkan ajaran kepada fungsi pemungutan pajak yaitu fungsi mengatur;
  22. Bahwa fungsi mengatur yang adil seharusnya terdapat dalam 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 UU PDRD. Ketentuan *a quo* mengatur pajak rokok sebagai pajak daerah. Sistem pemungutan pajak rokok mengacu pada tarif cukai rokok *di tingkat pusat*, sehingga ketentuan *a quo* berakibat pada pembebanan pajak yang berbeda antara warga negara, khususnya yang perokok dengan para pemikul pajak *daerah* lainnya. Warga negara perokok memikul pajak daerah (selain pajak rokok) yang ditetapkan berdasarkan desentralisasi dan sekaligus pajak rokok yang mengacu pada besaran cukai rokok yang sentralistik. Dengan demikian, ketentuan *a quo* menekankan fungsi mengatur yang tidak adil, hal mana pajak rokok telah



- membuat pembedaan kedudukan hukum antara warga negara, khususnya yang perokok selaku wajib pajak di daerah yang otonom;
23. Bahwa frasa “setiap orang” dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 adalah setiap subjek hukum. Dalam teori hukum, yang dimaksud dengan subjek hukum adalah orang perorangan (individu) dan badan hukum. Dengan demikian, perorangan warga negara, khususnya perokok yang merupakan subjek hukum memiliki hak untuk mendapatkan pengakuan, jaminan, perlindungan dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama dihadapan hukum, sebagaimana ditegaskan dalam konstitusi tersebut. Melalui uraian asas kesamaan (*equality*) dan keadilan (*equity*) dalam *The Four Maxim* dan teori gaya beli di atas, maka jelas dan terang bahwa 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 UU PDRD telah membuat pembedaan kedudukan hukum antara pembayar pajak di daerah otonom, sehingga ketentuan UU PDRD *a quo* bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945;
38. Bahwa asas kepastian hukum (*certainty*) dalam *The Four Maxim* menyatakan, pajak yang harus dibayar oleh seseorang harus terang (*certain*) dan tidak mengenal kompromis (*not arbitrary*). Dalam asas *certainty* ini, kepastian hukum yang dipentingkan adalah yang mengenai subjek, objek, besarnya pajak, dan juga ketentuan mengenai waktu pembayarannya. Bahwa dengan berlakunya Pasal 26 ayat (1), ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD terjadi tumpang tindih pengenaan pajak (cukai rokok dan pungutan atas cukai rokok) oleh dua Undang-Undang yang berbeda terhadap satu objek pajak sehingga tidak terdapat kepastian mengenai subjek, objek, besarnya pajak dan ketentuan waktu pembayarannya di tingkat daerah yang otonom;
39. Bahwa terlepas dari apakah dalam praktik pengenaan pajak ganda (cukai rokok dan pungutan atas cukai rokok) ini terjadi atau tidak, ketentuan yang dimohonkan pengujian *a quo* secara potensial merupakan pajak ganda yang bertentangan dengan prinsip kepastian hukum sebagaimana dimaksudkan asas kepastian hukum (*certainty*) dalam *The Four Maxim* dan konstitusi, sehingga ketentuan Pasal 26 ayat (1), ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, “*Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan,*





perlindungan, dan **kepastian hukum yang adil** serta **perlakuan yang sama di hadapan hukum**”;

### Tarif Pajak Rokok Sebagai Pajak Ganda

24. Bahwa Pasal 1 angka 1 UU Cukai menyatakan, “*Cukai adalah pungutan negara yang dikenakan terhadap barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik yang ditetapkan dalam undang-undang ini.*”
25. Bahwa yang dimaksud “*barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik*”, oleh ketentuan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang *a quo*, telah ditetapkan kriterianya sebagaimana ketentuan Pasal 2 UU Cukai, berbunyi: (1) *Barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik: (a) konsumsinya perlu dikendalikan; (b) peredarannya perlu diawasi; (c) pemakaiannya dapat menimbulkan dampak negatif bagi masyarakat atau lingkungan hidup; atau (d) pemakaiannya perlu pembebanan pungutan negara demi keadilan dan keseimbangan, dikenai cukai berdasarkan undang-undang ini. (2) Barang-barang sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dinyatakan sebagai barang kena cukai;*
26. Pasal 4 ayat (1) huruf c UU Cukai menyatakan, “*Cukai dikenakan terhadap Barang Kena Cukai yang terdiri dari hasil tembakau, yang meliputi sigaret, cerutu, rokok daun, tembakau iris, dan hasil pengolahan tembakau lainnya, dengan tidak mengindahkan digunakan atau tidak bahan pengganti atau bahan pembantu dalam pembuatannya*”;
27. Bahwa selanjutnya yang dimaksud dengan “*sigaret*” menurut penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf c adalah *hasil tembakau yang dibuat dari tembakau rajangan yang dibalut dengan kertas dengan cara dilinting, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya. Sigaret terdiri dari sigaret kretek, sigaret putih, dan sigaret kelembak kemenyan. Sigaret kretek adalah sigaret yang dalam pembuatannya dicampur dengan cengkih, atau bagiannya, baik asli maupun tiruan tanpa memperhatikan jumlahnya. Sigaret putih adalah sigaret yang dalam pembuatannya tanpa dicampuri dengan cengkih, kelembak, atau kemenyan. Sigaret putih dan sigaret kretek terdiri dari sigaret kretek yang dibuat dengan*



*mesin atau yang dibuat dengan cara lain, daripada mesin.*

*Yang dimaksud dengan sigaret putih dan sigaret kretek yang dibuat dengan mesin adalah sigaret putih dan sigaret kretek yang dalam pembuatannya mulai dari pelintingannya, pemasangan filter, pengemasannya dalam pengemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai, seluruhnya, atau sebagian menggunakan mesin.*

*Yang dimaksud dengan sigaret putih dan sigaret kretek yang dibuat dengan cara lain daripada mesin adalah sigaret putih dan sigaret kretek yang dalam pembuatannya mulai dari pelintingannya, pemasangan filter, pengemasannya dalam pengemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai, tanpa menggunakan mesin;*

28. Bahwa berdasarkan ketentuan pasal-pasal UU Cukai sebagaimana yang diuraikan *a quo*, maka jelas bahwa “*barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik*” yang ditetapkan dikenai cukai diantaranya adalah rokok;
29. Bahwa besaran tarif cukai yang dikenakan terhadap rokok ditetapkan **paling tinggi**, sebagaimana yang diatur dalam ketentuan Pasal 5 UU Cukai, berbunyi:
- (1) *Barang kena cukai berupa hasil tembakau dikenai cukai berdasarkan tarif paling tinggi:*
- a. *untuk yang dibuat di Indonesia:*
    - 22.275% (dua ratus tujuh puluh lima persen) dari harga dasar apabila harga dasar yang digunakan adalah harga jual pabrik; atau*
    - 57% (lima puluh tujuh persen) dari harga dasar apabila harga dasar yang digunakan adalah harga jual eceran.*
  - b. *untuk yang diimpor:*
    - 275% (dua ratus tujuh puluh lima persen) dari harga dasar apabila harga dasar yang digunakan adalah nilai pabean ditambah bea masuk; atau*
    - 57% (lima puluh tujuh persen) dari harga dasar apabila harga dasar yang digunakan adalah harga jual eceran;*
30. Bahwa Surono, Widyaiswara Pusdiklat Bea dan Cukai, dalam “Mengetahui Lebih Mendalam Pungutan Cukai” (t.t.) menjelaskan tentang pungutan cukai sebagai berikut:
- “Pungutan cukai adalah salah satu **jenis pajak tidak langsung** yang dipungut*



*oleh otoritas negara terhadap objek pajak berupa barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik tertentu sesuai yang ditetapkan. Dikatakan sebagai pajak tidak langsung, oleh karena subjek yang harus menanggung beban cukai pertama kali adalah pihak produsen, baik dalam kapasitasnya sebagai pembuat atau sebagai pengimpor. Beban pungutan cukai tersebut kemudian dialihkan kepada konsumen terakhir atau pemikul pajak yang sebenarnya.”*

31. Bahwa Cukai secara definitif adalah merupakan jenis pajak tidak langsung, hal mana juga sejalan dengan pengertian yang diuraikan pada penjelasan umum UU Cukai angka 4, yang pada pokoknya dinyatakan bahwa cukai merupakan pajak negara yang dibebankan kepada pemakai dan bersifat selektif serta perluasan pengenaannya berdasarkan sifat dan karakteristik objek cukai. Oleh karena itu, materi Undang-Undang Cukai, selain bertujuan membina dan mengatur, juga memperhatikan prinsip, diantaranya adalah keadilan dalam keseimbangan, yaitu kewajiban cukai hanya dibebankan kepada orang-orang yang memang seharusnya diwajibkan untuk itu dan semua pihak yang terkait diperlakukan dengan cara yang sama dalam hal dan kondisi yang sama;
32. Bahwa berdasarkan pengertian di atas maka cukai rokok secara definitif merupakan **jenis pajak** yang dipungut otoritas negara terhadap produk rokok. Merupakan pajak tidak langsung, oleh karena subjek yang harus menanggung beban cukai pertama kali adalah pihak produsen rokok, baik dalam kapasitasnya sebagai pembuat atau sebagai pengimpor, selanjutnya beban pungutan cukai rokok kemudian dialihkan kepada konsumen terakhir atau pemikul pajak yang sebenarnya;  
Dengan demikian dapatlah digarisbawahi bahwa berdasarkan ketentuan pasal-pasal UU Cukai yang telah diuraikan tersebut di atas telah mendudukkan konsumen rokok sebagai wajib pajak terakhir atau pemikul pajak yang sebenarnya dalam menanggung beban cukai rokok dengan tarif paling tinggi;
33. Bahwa 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 UU PDRD, pada dasarnya sama yakni mendudukkan konsumen rokok sebagai wajib pajak terakhir atau pemikul pajak yang sebenarnya dalam menanggung beban pajak rokok berdasarkan UU PDRD;



34. Bahwa Pasal 28 UU PDRD menyatakan, “*Dasar pengenaan Pajak Rokok adalah cukai yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap rokok.*” Adapun penjelasan Pasal 28 UU PDRD menyatakan, “*Yang dimaksud dengan “cukai” adalah pungutan negara yang dikenakan terhadap hasil tembakau berupa sigaret, cerutu, dan rokok daun sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang cukai, yang dapat berupa persentase dari harga dasar (advalorem) atau jumlah dalam rupiah untuk setiap batang rokok (spesifik) atau penggabungan dari keduanya*”;
35. Pasal 29 UU PDRD menyatakan, tarif pajak rokok ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) dari cukai rokok. Penjelasan Pasal 29 UU PDRD menyatakan, pengenaan pajak rokok sebesar 10% (sepuluh persen) dari cukai rokok diperhitungkan dalam penetapan tarif cukai nasional. Hal ini dimaksudkan agar terdapat keseimbangan antara beban cukai yang harus dipikul oleh industri rokok dengan kebutuhan fiskal nasional dan daerah. Misalnya, dalam tahun 2011 penerimaan cukai nasional sebesar 100, dan diproyeksikan meningkat 10% setiap tahunnya sesuai dengan peta jalur industri rokok nasional. Tanpa adanya pengenaan pajak rokok oleh daerah, penerimaan cukai nasional tahun 2012 menjadi 110, kemudian meningkat menjadi 121 di tahun 2013;
36. Pasal 30 UU PDRD menyatakan, “*Besaran pokok Pajak Rokok yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 dengan dasar pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28.*”;
37. Bahwa Adam Smith (1723-1790), seorang penulis dan filsuf yang dikenal sebagai bapak aliran ekonomi klasik kelahiran Skotlandia, dalam bukunya *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, menekankan perlunya penerapan prinsip *equality & equity, certainty, convenience dan efficiency* (atau yang dikenal dengan *four maxims*). Asas *Equality* (asas keseimbangan dengan kemampuan atau asas keadilan) menegaskan bahwa dalam pemungutan pajak orang yang berbeda dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama. Contohnya dalam pajak penghasilan, yang dikenakan pajak yang sama adalah orang yang mempunyai penghasilan kena pajak yang sama, bukan orang yang mempunyai penghasilan yang sama. Negara tidak boleh bertindak diskriminatif terhadap wajib pajak. Dengan demikian, asas *Equality*, Kesamaan,



- dan Keadilan pada intinya menegaskan tidak ada diskriminasi atau perbedaan terhadap wajib pajak dengan objek pajak yang berada dalam kondisi yang sama;
38. Rumusan norma dalam Pasal 28, Pasal 29 dan Pasal 30 UU PDRD adalah beban pajak tambahan terhadap cukai rokok yang dikenakan kepada Wajib Pajak Rokok. Akibat dari beban pajak tambahan dimaksud adalah Wajib Pajak Rokok menaikkan harga rokok dan pada akhirnya konsumen rokok didudukkan sebagai pemikul beban terakhir cukai rokok (sebagai pajak tidak langsung) dan pajak rokok sepuluh persen dari cukai rokok (sebagai pajak langsung);
39. Bahwa hal ini merupakan pajak ganda (*double tax*) yang dilarang oleh hukum karena berpeluang menimbulkan ketidakadilan bagi setiap warga negara sebagaimana dimaksud Asas *Equality* (Adam Smith). Ketentuan *a quo* juga bertentangan dengan prinsip umum pemungutan pajak yang harus mencegah pengenaan pajak berganda karena objek pajak rokok telah dipungut cukai rokok oleh pemerintah pusat;
40. Bahwa tumpang tindih pengenaan pajak oleh Undang-Undang Cukai dan UU PDRD terhadap satu objek pajak (konsumsi rokok) berpotensi terjadi penyalahgunaan wewenang dalam pelaksanaan pemungutan pajak atau *abuse of power* yang melahirkan *stigma power to tax is the power to destroy*. Terlepas dari apakah dalam praktik pengenaan pajak ganda ini terjadi atau tidak, karena Mahkamah tidak mengadili penerapan norma, namun berdasarkan ketentuan Pasal 28, Pasal 29 dan Pasal 30 UU PDRD pengenaan pajak rokok atas konsumsi rokok potensial dikenai pajak ganda yang bertentangan dengan prinsip kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum yang dijamin oleh konstitusi;
41. Bahwa dengan adanya pengenaan pajak rokok yang dikenakan atas pungutan cukai rokok yang dipungut oleh Pemerintah ini (pajak ganda), tidak saja menghilangkan hak setiap orang atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum; serta berpotensi terjadi penyalahgunaan wewenang dalam pelaksanaan pemungutan pajak atau *abuse of power* yang melahirkan *stigma power to tax is the power to destroy*; juga berpotensi mendorong lebih banyak lagi lahirnya industri rokok gelap (*illegal*) sebagai bentuk untuk menghindarkan diri dari beban pembayaran



atas cukai rokok dan pajak rokok, hingga pada gilirannya akan terjadi situasi yang kontra produktif dengan maksud pengenaan pajak ganda tersebut.

42. Bahwa pajak rokok notabene adalah pajak ganda (*double tax*) secara tumpang tindih terjadi karena ketidaktepatan pembuat Undang-Undang (*de wetgever*) yang berakibat pada ketidakadilan bagi warga negara, khususnya yang perokok, sehingga 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 UU PDRD bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, “*Setiap orang berhak atas **pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum***”;

**Pajak Daerah Sebagai Instrumen Kebijakan Hukum Pemerintah Daerah Yang Bersifat Sentralistik [vide Pasal 33 ayat (4) UUD 1945]**

43. Bahwa sesuai dengan amanat UUD 1945, pemerintahan daerah berwenang untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan. Pemberian otonomi luas kepada daerah diarahkan untuk mempercepat terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pelayanan, pemberdayaan dan peran serta masyarakat. Melalui otonomi yang luas, daerah diharapkan mampu meningkatkan daya saing dengan memperhatikan prinsip demokrasi, pemerataan, keadilan, keistimewaan dan kekhususan, serta potensi dan keanekaragaman daerah dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. UUD 1945 mengamanatkan pengaturan hubungan kewenangan, keuangan, pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam dan sumber daya lainnya antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah diatur dan dilaksanakan secara adil dan selaras serta memperhatikan kekhususan dan keragaman daerah. Salah satu amanat UUD 1945 untuk mengatur hubungan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah tersebut dilaksanakan melalui UU PDRD guna mengatur hubungan keuangan antara pusat dan daerah, khususnya di bidang penerimaan (perpajakan);
44. Bahwa pajak daerah merupakan salah satu bentuk dari kebijakan desentralisasi fiskal. Dengan desentralisasi, maka diharapkan dapat menghadirkan suatu sistem pemerintahan yang lebih mencerminkan nilai-nilai demokrasi, mengingat bahwa



level pemerintahan yang paling dekat dengan rakyat adalah pemerintahan kabupaten/kota, sehingga eksistensi pemerintahan di daerah sangat diperlukan dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Selain itu, argumentasi yang menjadi landasan pelaksanaan desentralisasi fiskal adalah bahwa daerah lebih memahami dan mengerti akan kebutuhan yang diperlukan dalam menyediakan tingkat pelayanan publik yang sesuai dengan kemampuan yang dimilikinya, serta daerah *lah* yang paling menguasai segala potensi yang ada di wilayahnya, sehingga diharapkan daerah akan dapat mengoptimalkan kegiatan pemungutan pajak di daerahnya masing-masing;

45. Bahwa Pajak Daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pajak daerah merupakan pendapatan asli daerah dan seharusnya menjadi sumber pendanaan utama bagi pemberlangsungan pembangunan daerah dalam kerangka otonomi daerah, serta meminimalkan ketergantungan daerah kepada pusat. Oleh karena itu, pajak yang menjadi kewenangan pemerintah daerah pada umumnya adalah pajak-pajak yang data dan informasinya mudah diperoleh, pajak yang objeknya relatif tetap atau mobilitasnya rendah, serta pajak yang tidak terdapat permasalahan terkait perbatasan (*no cross boundary*). Jenis Pajak Daerah yang telah ditetapkan di dalam UU 28/2009 adalah Pajak Provinsi dan Pajak Kabupaten/Kota di mana **pajak rokok terkategori sebagai pajak provinsi**;
46. Bahwa dalam interpretasi historis terhadap ketentuan pajak rokok dalam UU PDRD, terdapat pernyataan dari pihak pemerintah bahwa **pajak rokok merupakan jenis pajak baru** (*Pendapat Akhir Pemerintah Terhadap Rancangan Undang-Undang Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Pada Rapat Paripurna Dewan Perwakilan Rakyat Republik Indonesia, Tanggal 18 Agustus 2009, halaman 6*). Menurut Pemerintah, pajak rokok ditetapkan dalam Undang-Undang ini sebagai pajak provinsi. Hasil penerimaan pajak rokok tersebut sebesar 70% dibagikan kepada kabupaten/kota di provinsi yang bersangkutan. Walaupun pajak ini merupakan jenis pajak baru, namun menurut Pemerintah, penenaan pajak rokok diperkirakan tidak terlalu membebani



masyarakat karena rokok bukan merupakan barang kebutuhan pokok dan bahkan pada tingkat tertentu konsumsinya perlu dikendalikan. Di pihak lain, pengenaan pajak ini tidak terlalu berdampak pada industri rokok karena beban pajak rokok akan disesuaikan dengan kebijakan strategis di bidang cukai nasional dan besarnya disesuaikan dengan daya pikul industri rokok mengikuti *natural growth* (pertumbuhan alamiah) dari industri tersebut. Selain itu, penerimaan pajak rokok dialokasikan minimal 50% untuk mendanai pelayanan kesehatan dan penegakan hukum terkait dengan rokok *illegal*;

47. Bahwa pendapat Pemerintah yang diuraikan di muka selanjutnya dpositivisasi dalam Konsideran “Menimbang” huruf c UU PDRD yang menyatakan bahwa pajak daerah dan retribusi daerah merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai pelaksanaan pemerintahan daerah. Pajak rokok diajukan oleh UU PDRD sebagai salah satu aturan kebijakan (*legal policy*) untuk membiayai pelaksanaan pemerintahan daerah;
48. Bahwa pengujian pasal-pasal UU PDRD *a quo* dimaksudkan untuk menjamin dan melindungi hak-hak serta kebebasan dasar secara adil dalam pengelolaan negara, baik dalam hubungan dengan warga negaranya maupun antara pusat dan daerah. Terkait dengan hubungan dimaksud, **para Pemohon** memahami bahwa pengenaan pajak rokok ditujukan untuk memberi kesempatan kepada daerah memungut pajak dalam rangka membiayai pelaksanaan otonomi daerah. Penyelenggaraan pemerintahan daerah dilakukan dengan memberikan kewenangan yang seluas-luasnya disertai dengan pemberian hak dan kewajiban menyelenggarakan otonomi daerah dalam kesatuan sistem penyelenggaraan pemerintahan negara. Pajak rokok yang dikategorikan sebagai pajak daerah, mengikuti spirit-teleologis UU PDRD, merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai pelaksanaan pemerintahan daerah. Dalam rangka meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dan kemandirian daerah, objek pajak daerah dilakukan perluasan dan pemberian diskresi dalam penetapan tarif. Kebijakan pajak daerah juga dilaksanakan berdasarkan prinsip demokrasi, pemerataan dan keadilan, peran serta masyarakat, dan akuntabilitas dengan memperhatikan potensi daerah;





49. Bahwa dalam rangka membiayai pelaksanaan pemerintahan daerah, ketentuan pajak rokok dalam UU PDRD harus diletakkan dalam suatu kerangka hukum yang mengakomodasi kepentingan industri rokok, perokok dan lingkungan. UU PDRD tidak mengakomodasi kerangka hukum dimaksud dan menimbulkan kerancuan antara pajak rokok dan cukai rokok kaitannya dengan kewenangan pusat dan daerah;
50. Bahwa perlu digarisbawahi pentingnya pemahaman tentang relasi normatif antara cukai rokok dan pajak rokok terlebih dahulu. Para Pemohon selaku warga negara memahami bahwa konsumsi rokok perlu dikendalikan, peredarannya perlu diawasi, pemakaiannya dapat menimbulkan dampak negatif bagi masyarakat atau lingkungan hidup, atau pemakaiannya perlu pembebanan pungutan negara demi keadilan dan keseimbangan (*vide* Pasal 2 UU Cukai). Produk rokok yang dikenai cukai berarti merupakan barang yang mempunyai sifat atau karakteristik barang tertentu di mana konsumsinya perlu dikendalikan, peredarannya diawasi dan pemakaiannya dapat menimbulkan dampak negatif bagi masyarakat;
51. Bahwa dalam kerangka hukum yang akomodatif, pemerintah mempunyai 2 (dua) pilihan dalam mengendalikan konsumsi rokok yakni pengaturan yang meningkatkan *beban cukai setinggi-tingginya* dan pengaturan yang memuat tentang *tindakan preventif* dengan program-program penyuluhan kesehatan mengenai bahaya merokok;
52. Bahwa memperhatikan pula pendirian Mahkamah dalam Putusan Nomor 54/PUU-VI/2008 tentang Pengujian Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, provinsi penghasil tembakau berhak untuk turut serta memperoleh alokasi dana cukai hasil tembakau yang dipungut Pemerintah. Berdasarkan yurisprudensi konstitusional dimaksud, ketentuan tentang cukai hasil tembakau **sudah cukup** memenuhi aspek konstitusionalitas tanpa perlu adanya ekstensifikasi atau perluasan objek pajak daerah berupa pajak rokok;
53. Bahwa Asas Beban yang sekecil-kecilnya telah dinyatakan oleh W.J. Langen bahwa pemungutan pajak diusahakan sekecil-kecilnya (serendah-rendahnya) jika dibandingkan dengan nilai objek pajak, sehingga pajak tersebut tidak



memberatkan para wajib pajak. Isi substantif pendirian Mahkamah di atas dapat diperdalam dengan *asas beban yang sekecil-kecilnya*, sehingga instrumen kebijakan yang konstitusional adalah cukai rokok tanpa penambahan pungutan terhadap cukai rokok tersebut, guna menghindari *beban setinggi-tingginya* yang diikuti kerancuan hubungan pusat dan daerah yang adil dan selaras. Rumusan norma Pasal 27 ayat (4), Pasal 28, Pasal 29, Pasal 30 dan Pasal 31 UU PDRD justru tidak menambah kemandirian daerah yang selama ini menerima pembagian hasil cukai tembakau secara konstitusional berdasarkan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945, karena instansi pemerintah pusat tetap memiliki kewenangan yang bersifat sentralistik dalam penentuan pajak rokok dengan *beban setinggi-tingginya*;

54. Bahwa dari sisi demokrasi ekonomi dengan prinsip kebersamaan, efisiensi berkeadilan, keseimbangan kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional sebagaimana diatur dalam **Pasal 33 ayat (4) UUD 1945**, secara fundamental, tarif pajak rokok yang ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) oleh pusat **tidak selaras dengan asas beban yang sekecil-kecilnya**, dipungut oleh instansi pemerintah ditingkat pusat dan disetor ke kas umum daerah provinsi, serta tidak memperhatikan kemandirian daerah provinsi penghasil tembakau adalah tidak sesuai dengan tujuan, semangat dan cita-cita yang terkandung dalam Pasal 33 ayat (4) UUD 1945, sehingga ketentuan **Pasal 27 ayat (4), Pasal 28, Pasal 29, Pasal 30 dan Pasal 31 UU PDRD tersebut bertentangan dengan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945** yang menyatakan bahwa "*Perekonomian nasional diselenggarakan berdasar atas demokrasi ekonomi dengan prinsip kebersamaan, efisiensi berkeadilan, berkelanjutan, berwawasan lingkungan, kemandirian, serta dengan menjaga keseimbangan kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional.*".

#### D. Kesimpulan

Bahwa dari keseluruhan uraian-uraian yang secara berturut-turut dikemukakan tersebut di atas beserta seluruh alat bukti yang diajukan para Pemohon, maka menurut hukum ketentuan Pasal 1 angka 19, Pasal 26, Pasal 27, Pasal 28, Pasal 29, Pasal 30, Pasal 31, Pasal 94 ayat (1) huruf c dan Pasal 181 UU PDRD bertentangan dengan Undang Undang Dasar 1945;



Bahwa selanjutnya para Pemohon berpendapat:

1. Bahwa Mahkamah berwenang memeriksa dan memutus permohonan ini;
2. Para Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*);
3. Bahwa permohonan para Pemohon berdasar dan beralasan menurut hukum.

#### **E. Petitum**

Bahwa untuk itu, dengan segala hormat mohon Mahkamah berkenan memeriksa dan mengadili dengan menjatuhkan putusan:

Menyatakan:

1. Mengabulkan permohonan para Pemohon untuk seluruhnya;
  - 1.1. Pasal 1 angka 19 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  - 1.2. Pasal 1 angka 19 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
  - 1.3. Pasal 26 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  - 1.4. Pasal 26 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
  - 1.5. Pasal 27 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049)



bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

- 1.6. Pasal 27 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara RI Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
- 1.7. Pasal 28 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- 1.8. Pasal 28 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
- 1.9. Pasal 29 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- 1.10. Pasal 29 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
- 1.11. Pasal 30 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- 1.12. Pasal 30 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor



- 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
- 1.13. Pasal 31 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  - 1.14. Pasal 31 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
  - 1.15. Pasal 94 ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  - 1.16. Pasal 94 ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
  - 1.17. Pasal 181 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  - 1.18. Pasal 181 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
2. Memerintahkan pemuatan putusan ini dalam Berita Negara Republik Indonesia sebagaimana mestinya.



Atau:

Apabila Mahkamah memiliki pendapat lain, mohon putusan yang seadil-adilnya menurut hukum (*ex aequo et bono*).

[2.2] Menimbang bahwa untuk membuktikan dalil-dalilnya, para Pemohon mengajukan alat bukti surat/tulisan bertanda bukti P-1 sampai dengan bukti P-7 sebagai berikut:

1. Bukti P-1 : Fotokopi Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Bukti P-2 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
3. Bukti P-3 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai;
4. Bukti P-4 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai;
5. Bukti P-5 : Fotokopi Kartu Tanda Penduduk atas nama Mulyana Wira Kusumah, Hendardi, Aizzudin, Neta Saputra Pane, dan Bambang Isti Nugroho;
6. Bukti P-6 : Fotokopi Biodata/*Curriculum Vitae* atas nama Mulyana Wirakusumah, Hendardi, Aizzudin, dan Neta Saputra Pane;
7. Bukti P-7 : Fotokopi NPWP Nomor 78.019.666.3.017.000 atas nama Hendardi, NPWP Nomor 09.653.429.2.061.000 atas nama Aizzudin, dan NPWP Nomor 44.661.589.0.432.000 atas nama Neta Saputra Pane;

Selain itu, para Pemohon mengajukan 2 (dua) orang saksi bernama **Hasan Aoni Aziz** dan **Lilik Priyanto**, serta 2 (dua) orang ahli bernama **Prof. Dr. H.M. Laica Marzuki, S.H.**, dan **Dr. M. Sobary**, yang memberikan keterangan di bawah sumpah/janji dalam persidangan tanggal 3 September 2013, yang pada pokoknya menerangkan sebagai berikut:

#### **SAKSI PARA PEMOHON**

##### **1. Hasan Aoni Aziz**



## Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tumbuh dan Matinya Industri Rokok (Kretek)

### 1. Internal:

- a. Manajemen;
- b. Kemampuan mengatasi persaingan (*Competitiveness*);
- c. Tingkat penerimaan pasar

### 2. Eksternal:

- a. Kebijakan cukai;
- b. Aturan kesehatan yang sangat restritif

Di dunia, kebijakan cukai memiliki posisi sangat penting karena dapat mempengaruhi tingkat survival industri rokok

### 1. Hubungan kebijakan cukai rokok dengan tingkat pertumbuhan industri

#### Laju kenaikan tarif cukai rokok 2003 – 2013

(Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan)

JENIS	GOL.	LAJU KENAIKAN CUKAI DLM 10 TH (%)	RATA2 KENAIKAN CUKAI /TAHUN (%)	RATA2 TARIF CUKAI /BGKS (Rp)	RATA2 KENAIKAN CUKAI /BGKS (%)
SKM	I	128%	13%	2.886	13%
	II	123%	12%	2.051	12%
	III	219%	22%	1.767	22%
SKT	I	221%	22%	1.610	22%
	II	168%	17%	887	17%
	IIIA	270%	27%	489	27%
	IIIB	900%	90%	396	90%

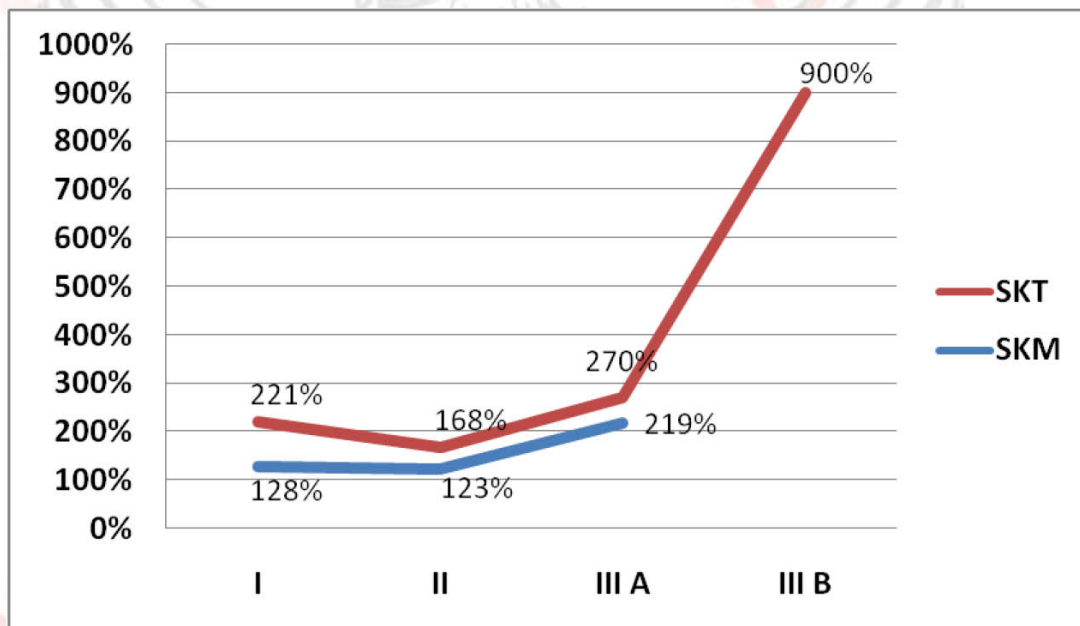
- Berdasarkan kategori golongan, kenaikan cukai rokok (jenis SKM maupun SKT), menunjukkan kenaikan proporsional;
- Anomali terjadi pada pada Golongan III SKM dan Golongan III-A dan Golongan III-B SKT, disebabkan dihapuskannya Golongan III SKM (tahun 2009), dan Golongan IIIB SKT (th 2008, tahun transisi sistem advolorum



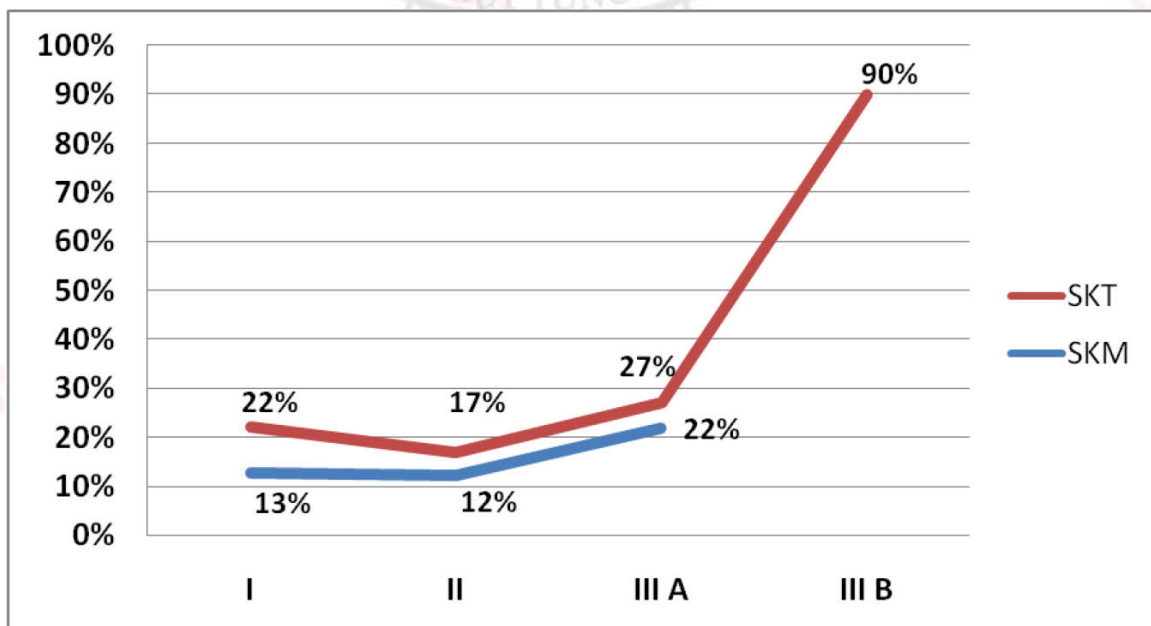
menuju spesifik). Pada Golongan III-A terjadi penurunan 10% tarif cukai pada 2008;

- Penghapusan golongan membuat suatu pabrik di golongan tersebut mengalami kontraksi, karena melebihi proporsi kemampuan pabrik membayar cukai

#### Laju Kenaikan Tarif Cukai Dalam Sepuluh Tahun Terakhir (2003-2013)



#### Rata-Rata Kenaikan Cukai Perbungkus Dalam Sepuluh Tahun Terakhir (2003-2013)







### Dampak Peningkatan Tarif Cukai Yang Tinggi (*akibat penghapusan golongan*)

Tahun	Jumlah Pabrik (Unit)	Persentase
2000	777	
2006	4.416	
2007	4.785	8%
2008	4.900	2%
2009*	3.225	-34%
2010	2.600	-19%
2011	2.540	-2%
2012	1.000	-61%

- Pada tahun 2009 terjadi penurunan jumlah pabrik rokok cukup signifikan akibat dihapuskannya Golongan III SKM (2009) dan Golongan III-B SKT (2008), dan terus terjadi sampai tahun berikutnya;
- Penghapusan golongan mengakibatkan terjadinya kenaikan tarif cukai yang sangat tinggi, sehingga kemampuan pabrik di golongan itu untuk mempertahankan diri melebihi proporsinya.

## 2. Hubungan Kebijakan Cukai Rokok Yang Tinggi Dengan Tingkat *Smuggling*

### Potret *Smuggling* Di Berbagai Negara-1

#### Kasus Singapura:

- Pada kurun tahun 2000-2005, kenaikan cukai rokok di Singapura mencapai 135% dari harga 150 SGD per 1000 batang (tahun 2000) ke 352 SGD (tahun 2005), atau rata-rata naik 27% pertahun. Harga cukai rokok rata-rata mencapai 62% dari harga rokok.
- Tidak ditemukan angka pasti, tapi pada 2006, *smuggling* rokok meningkat. Volume rokok yang bercukai turun dari 3,2 miliar batang pada 2000 menjadi 2,0 miliar batang pada 2005 (atau turun 37%). Penerimaan cukai awalnya



naik sebesar 48%, tetapi menurun 20% antara tahun 2003 ke 2006. Sehingga, Pemerintah memberhentikan kenaikan cukai tahun berikutnya;

- Perdana Menteri **Lee Hsien Loong** (2006) mengatakan: “Pemerintah serius mempertimbangkan peningkatan cukai tembakau, tetapi Pemerintah juga bimbang memutuskan, karena penerimaan negara terlihat menurun. Hal ini bukan karena perokok yang berkurang, tetapi karena penyelundupan meningkat”.

### **Potret *Smuggling* Di Berbagai Negara-2**

#### **Kasus Malaysia:**

- Peningkatan tarif cukai mencapai 430 % dalam kurun tahun 2002 - 2010. Kenaikan cukai dari 43,2 MYR per 1000 batang (tahun 2002) menjadi 230 MYR (th 2010). Akibatnya, cukai meningkat dari 19 % pada 2001 menjadi 45 % pada 2010. Rata-rata harga rokok meningkat 2 X lipat dari 4,14 MYR/bungkus pada 2001 menjadi 8,90 MYR/bungkus pada 2010.
- Kenaikan ini mengalihkan konsumen mengonsumsi rokok ilegal. Pada 2002, perokok Malaysia mengonsumsi 19,5 miliar batang rokok legal, pada 2010 menurun 31 % menjadi 13,5 miliar batang. Penurunan disebabkan lonjakan konsumsi rokok ilegal mencapai 8,8 miliar batang pada 2010. Sehingga, pangsa pasar rokok ilegal meningkat dari 21 % (2002) menjadi 39 % (2010).
- Pemerintah Malaysia memutuskan menghentikan kenaikan cukai.
- Perdana Menteri Malaysia, Datuk Sri Mohd Najib Tunn Abdul Razak pada 9 Oktober 2011 mengungkapkan, “Kita tidak bisa meningkatkan harga rokok ketika penggunaan rokok ilegal telah mencapai 40 %. Jika ada peningkatan tajam pada harga rokok, persentase rokok ilegal akan terus meningkat

### **Potret *Smuggling* Di Berbagai Negara-3**

#### **Kasus Uni Eropa:**

- Studi KPMG, pada 2012 perdagangan rokok ilegal naik 11,1 % dibandingkan 2011 (10,4 %). Negara anggota kehilangan pendapatan kl. 12,5 miliar euro. Rekor terbaru dalam enam tahun berturut-turut.
- Konsumsi rokok ilegal meningkat menjadi 65,5 miliar batang, setara dengan konsumsi rokok legal di Perancis dan Portugal.



- Konsumsi rokok ilegal di 11 negara anggota melampaui rata-rata Uni Eropa, yakni Lithuania (27,5 %), Irlandia (19,1 %), Finlandia (16,9 %), Inggris (16,4 %), Prancis (15,7 %), Yunani (13,4 %), Polandia (13 %).
- Bila rokok ilegal dijual di pasar legal, pemerintah negara anggota akan memperoleh tambahan 34,3 miliar euro sejak 2010.

#### **Angka *Smuggling* Dunia:**

- Euromonitor International 2012 mengestimasi bahwa 10 % rokok yang dikonsumsi di dunia adalah *illegal*.

#### **Potret *Smuggling* Di Berbagai Negara-4**

##### **Kasus Indonesia:**

Survei UGM-Peruri tahun 2012, cukai *illegal* ditemukan 0,5 – 0,7% dari target penerimaan cukai Rp 95 T, atau setara Rp. 412 – 596 M. Angka ini sangat kecil, tapi menggambarkan puncak gunung es, karena hanya mendasarkan pada survei atas kasus yang ditangani pihak pengawas.

Indonesia memiliki potensi besar, karena:

1. Mudahnya akses orang terhadap bahan baku rokok
2. Tinggi jumlah penduduk --> pasar potensial
3. Relatif stabilnya tingkat kesejahteraan masyarakat
4. Menyebarnya tingkat keterampilan membuat rokok di masyarakat
5. Bentuk negara Indonesia yang kepulauan menyulitkan pengawasan
6. Tidak idealnya ratio antara jumlah pengawas dengan luasan area dan jumlah penduduk

##### **Kesimpulan:**

- Makin tinggi nilai cukai, makin besar potensi kematian pabrik, dimulai dari golongan menengah ke bawah;
- Makin tinggi nilai cukai, makin besar potensi angka *smuggling* rokok;
- Kebijakan kenaikan cukai yang proporsional dapat menjaga pertumbuhan industri dan mengontrol *smuggling*

##### **Proporsi Kebijakan Cukai Yang Diharapkan**

- Kebijakan cukai dapat menjaga pertumbuhan industri dan mengurangi *smuggling*, jika menyerap variabel:**



1. Daya beli masyarakat dengan memperhatikan tingkat pendapatan masyarakat;
2. Responsif terhadap laju inflasi;
3. Adanya varian harga rokok (Harga Jual Eceran/HJE) yang mencerminkan heterogenitas kluster (Golongan/Layer)
  - *SEBAGAI mengantisipasi penurunan daya beli karena terpuruknya kondisi ekonomi oleh adanya perubahan kondisi 1 dan/atau 2). Dhi, kebijakan penyederhanaan tarif dengan mempersedikit golongan/Layer akan mempersedikit pilihan varian harga;*
4. Memperhatikan keberlangsungan pertumbuhan industri nasional kelas menengah dan kecil;
5. Gap harga nominal tarif antargolongan/layer dan antar jenis rokok (SKM/SKT/SPM) tidak terlalu dekat, yang dapat mengakibatkan persaingan tidak sehat;
6. Menghindari kenaikan tarif cukai otomatis oleh adanya perubahan kebijakan batas kuota/volume produksi rokok masing-masing golongan.

## 2. Lilik Priyanto

### Dasar Paraturan Rokok

- Rokok termasuk Barang Kena Cukai ( BKC ) sebagaimana diatur dengan UU Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai dan perubahan terakhir dengan UU Nomor 39 Tahun 2007, sehingga atas produksi rokok dikenakan cukai rokok.
- Ketentuan tarif cukai rokok terakhir diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 179/PMK.11/2012 tanggal 12 November 2012.
- PMK tersebut di atas mengatur tentang besaran beban tarif cukai atas rokok dan Harga Jual Eceran (HJE) yang diproduksi dan dijual oleh Perusahaan Industri Hasil Tembakau sesuai dengan golongannya masing-masing.
- Selain dikenakan Cukai, Rokok juga termasuk objek barang kena pajak yaitu PPN dengan tarif efektif yaitu 8,4 % dari HJE. (KMK 62/KMK.03/2002 ). Bagi pengusaha rokok juga dikenakan Pajak Penghasilan dan kewajiban perpajakan yang lain sesuai ketentuan yang berlaku.



- Untuk Produksi dan Peredaran rokok selain diatur dengan beberapa Peraturan Menteri Keuangan, terakhir juga diatur oleh Peraturan Menteri Kesehatan (Nomor 28 Tahun 2013).

### **Faktor Yang Dipertimbangkan Dalam Menentukan Harga Jual Eceran (HJE) Rokok**

- Harga Jual Rokok ditentukan beberapa faktor sebagai berikut:
  1. Beban Cukai rokok
  2. Beban PPN dan PPh lainnya.
  3. Beban bahan baku
  4. Beban Karyawan
  5. Beban Operasional & Non Op Persh
  6. Margin keuntungan yg diharapkan
  7. Keuntungan bagi para pedagang perantara.

Jika ada beban baru (misalnya PDRD Rokok) maka akan menambah beban baru.

### **Unsur dan Kalkulasi Perhitungan Rugi Laba**

- Unsur/beban yang masuk perhitungan Harga Pokok Produksi Rokok meliputi:
  1. Cukai rokok (x rp /bt ).
  2. PPN Rokok (8,4 % dari HJE).
  3. Bahan Baku:
    - Tembakau.
    - Cengkeh.
    - Saos (perisa)
    - Packing, kertas, filterrod dan lain-lain
  4. Tenaga kerja langsung dan *overhead* Pabrik.
    - Beban Operasional (beban penjualan, karyawan, kantor dan lain-lain)
    - Beban non Operasional (bunga pinjaman dan lain-lain).

### **Contoh Perhitungan Laba Rugi dan Kalkulasi Harga Jual Rokok dan Kalkulasi Harga Jual Rokok**

Dengan studi kasus pada Perusahaan Rokok Golongan 2 (Produksi di bawah Dua Milyar bt /tahun ). Produk Sigaret Kretek Mesin (SKM) dan Produk Sigaret Kretek Tangan (SKT)



### Perhitungan Laba Rugi (SKM)

KETERANGAN		JUMLAH RP
Pendapatan (Nilai HJE) / Harga Konsumen	Rp	10.000
Potongan Penjualan (keuntungan perantara)	Rp	(1.000)
Harga Jual Pabrik	Rp	9.000
PPN Keluaran rokok ( 8,4 % dr HJE )	Rp	(840)
Penjualan Bersih	Rp	8.160
Harga Pokok Penjualan	Rp	(7.275)
Laba Kotor	Rp	885
Beban Operasional	Rp	(500)
Beban Non Operasional	Rp	(80)
Laba sebelum Pajak	Rp	305
Pajak Penghasilan	Rp	(76)
Laba Bersih	Rp	229

### Perhitungan Harga Pokok Penjualan ( Skm )

Pemakaian bahan baku & lainnya:			
- Pemakaian Pita Cukai ( rp 285 x 16 bt )	4.560		
- Pemakaian Tembakau	690		
- Pemakaian Cengkeh	1.050		
- Pemakaian Saos	160		
- Pemakaian kertas & Packing	350		
- Pemakaian Filterrod	190		
- Pemakaian bahan pembantu, overhead , dll	225		
- Tenaga kerja langsung	150		
<b>JUMLAH BAHAN BAKU &amp; LAINNYA</b>		<b>7.375</b>	
Barang Dalam Proses ( Awal – Akhir)		0	
Barang Jadi ( Awal – Akhir )		0	
PPN Masukan yg dikreditkan		(100)	



Harga Pokok Penjualan ( HPP )		7.275	

**Jika Ada Tambahan Beban Baru Yaitu Pdrd Atas Rokok**

**Perhitungan Laba Rugi (SkM) (Ada Tambahan Beban PDRD)**

KETERANGAN	JUMLAH RP	CUKAI + PDRD
Pendapatan ( Nilai HJE ) / Harga Konsumen	10.000	10.550
Potongan Penjualan ( keuntungan perantara)	( 1.000 )	( 1.050 )
Harga Jual Pabrik	9.000	9.500
PPN Keluaran rokok ( 8,4 % dr HJE )	( 840 )	( 886 )
Penjualan Bersih	8.160	8.614
Harga Pokok Penjualan	( 7.275 )	( 7.731 )
Laba Kotor	885	883
Beban Operasional	( 500 )	( 500 )
Beban Non Operasional	( 80 )	( 80 )
Laba sebelum Pajak	305	303
Pajak Penghasilan	( 76 )	( 76 )
Laba Bersih	229	227

**Perhitungan Harga Pokok Penjualan (SKM )**

Pemakaian bahan baku & lainnya :	Tanpa PDRD	+PDRD	
-. Pemakaian Pita Cukai	4.560	4.560	
-. PDRD Atas Rokok ( 10% X Cukai )	0	456	
-. Pemakaian Tembakau	690	690	
-. Pemakaian Cengkeh	1.050	1.050	
-. Pemakaian Saos	160	160	
-. Pemakaian kertas & Packing	350	350	
-. Pemakaian Filterrod	190	190	
-. Pemakaian bahan Lain, overhead, dll	225	225	



- . Tenaga kerja langsung	150	150	
JUMLAH BAHAN BAKU & LAINNYA	7.375	7.831	
Barang Dalam Proses ( Awal – Akhir )	0	0	
Barang Jadi ( Awal – Akhir )	0	0	
PPN Masukan yg dikreditkan	( 100 )	( 100 )	
Harga Pokok Penjualan (HPP)	7.275	7.731	+6,3%

### Rekap (Rokok SKM)

KETERANGAN	Sblm PDRD	%	Sesudah PDRD	%
HJE / HARGA KONSUMEN	10.000		10.550	
HARGA JUAL PABRIK	9.000	100 %	9.500	100 %
DANA YANG MASUK KE KAS NEGARA :				
- . CUKAI ROKOK	4.560		4.560	
- . PDRD ATAS ROKOK	0		456	
- . PPN ROKOK – PPN Masukan	740		786	
- . PAJAK PENGHASILAN (diluar Pph 21 )	76		76	
JUMLAH YANG DISETOR KE NEGARA	5.376	60 %	5.878	62 %

### Berikut Contoh Perhitungan Untuk Rokok Jenis SKT

#### Perhitungan Laba Rugi (SKT)

KETERANGAN		JUMLAH RP
Pendapatan ( Nilai HJE ) / Harga Konsumen	Rp	6.000
Potongan Penjualan ( keuntungan perantara )	Rp	( 600 )
Harga Jual Pabrik	Rp	5.400





PPN Keluaran rokok ( 8,4 % dr HJE )	Rp	( 504 )
Penjualan Bersih	Rp	4.896
Harga Pokok Penjualan	Rp	( 4.170 )
Laba Kotor	Rp	726
Beban Operasional	Rp	( 400 )
Beban Non Operasional	Rp	( 50 )
Laba sebelum Pajak	Rp	276
Pajak Penghasilan	Rp	( 69 )
Laba Bersih	Rp	207

### Perhitungan Harga Pokok Penjualan (SKT)

<b>Pemakaian bahan baku &amp; lainnya :</b>		
- . Pemakaian Pita Cukai ( rp 130 x 12 bt )	1.560	
- . Pemakaian Tembakau	680	
- . Pemakaian Cengkeh	1.200	
- . Pemakaian Saos	170	
- . Pemakaian kertas & Packing	260	
- . Pemakaian Filterrod		
- . Pemakaian bahan pembantu, overhead , dll	90	
- . Tenaga kerja langsung	270	
<b>JUMLAH BAHAN BAKU &amp; LAINNYA</b>		<b>4.230</b>
Barang Dalam Proses ( Awal – Akhir )		0
Barang Jadi ( Awal – Akhir )		0
PPN Masukan yg dikreditkan		(60)
<b>Harga Pokok Penjualan ( HPP )</b>		<b>4.170</b>



### Jika Ada Tambahan Beban Baru Yaitu Pdrd Atas Rokok

#### Perhitungan Laba Rugi (SKT)

(ada tambahan Beban PDRD)

KETERANGAN	JUMLAH RP	CUKAI + PDRD
Pendapatan ( Nilai HJE ) / Harga Konsumen	6.000	6.200
Potongan Penjualan ( keuntungan perantara )	( 600 )	650
Harga Jual Pabrik	5.400	5.550
PPN Keluaran rokok ( 8,4 % dr HJE )	( 504 )	( 521 )
Penjualan Bersih	4.896	5.029
Harga Pokok Penjualan	( 4.170 )	( 4.326 )
Laba Kotor	726	703
Beban Operasional	( 400 )	( 400 )
Beban Non Operasional	( 50 )	( 50 )
Laba sebelum Pajak	276	253
Pajak Penghasilan	( 69 )	( 63 )
Laba Bersih	207	190

#### Perhitungan Harga Pokok Penjualan (SKT)

Pemakaian BahanBaku & Lainnya	Tanpa PDRD	+PRDR	
Pemakaian Pita Cukai	1.560	1.560	
-. PDRD Atas Rokok 10% X Cukai)	0	156	
-. Pemakaian Tembakau	680	680	
-. Pemakaian Cengkeh	1.200	1.200	
-. Pemakaian Saos	170	170	
-. Pemakaian kertas & Packing	260	260	
-. Pemakaian Filterrod			
-. Pemakaian bahan Lain, overhead, dll	90	90	
-. Tenaga kerja langsung	270	270	
<b>JUMLAH BAHAN BAKU &amp; LAINNYA</b>	<b>4.230</b>	<b>4.386</b>	



Barang Dalam Proses (Awal – Akhir)	0	0	
Barang Jadi (Awal – Akhir)	0	0	
PPN Masukan yg dikreditkan	( 60)	( 60)	
Harga Pokok Penjualan (HPP)	4.170	4.326	+3,7%

### Rekap (Rokok SKT)

KETERANGAN	Sblm PDRD	%	Sesudah PDRD	%
HJE / HARGA KONSUMEN	6.000		6.200	
HARGA JUAL PABRIK	5.400	100 %	5.550	100 %
Dana Yang Masuk Ke Kas Negara :				
- CUKAI ROKOK	1.560		1.560	
- PDRD ATAS ROKOK	0		156	
- PPN ROKOK – PPN Masukan	444		461	
- Pajak Penghasilan (diluar Pph 21)	69		63	
Jumlah Yang Disetor Ke Negara	2.073	38 %	2.229	40 %

### KESIMPULAN

- Cukai dikenakan PPN;
- Kenaikan harga jual rokok akibat adanya beban baru pajak rokok (PDRD) akan dibebankan kepada konsumen;
- Penerimaan pemerintah dari bisnis rokok lebih besar dari yang diputar pelaku usaha untuk skm 60% sedangkan skt 38%;

### AHLI PARA PEMOHON

#### 1. Prof. Dr. H.M. Laica Marzuki, S.H.

Para Pemohon dalam kehidupan sehari-hari adalah perokok. *They are really the smoker!* Konstitusi tidak melarang para warganya merokok. Merokok adalah bagian dari hak dan kebebasan para warga, menurut Pasal 28J ayat (2) UUD 1945, merupakan hak konstitusional para warga, sama halnya para warga lain yang juga



berhak guna tidak merokok di udara yang babas;

Para warga pemakai sigaret putih dan sigaret kretek, tidak dilarang oleh hukum menikmati kesukaan mereka walau dengan memperhatikan bahwasanya tembakau adalah barang (*commodity*) yang mempunyai sifat dan karakteristik tertentu. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai dan Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas UU Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai (=disingkat UU Cukai) mengenakan tarif (pungutan) cukai rokok yang cukup tinggi, baik bagi produk hasil tembakau buatan Indonesia maupun hasil tembakau yang diimpor. Sigaret dipandang tergolong barang terkena Cukai (Pasal 2 UU Cukai);

Oleh karena para warga perokok diakui pula hak mereka, maka mereka merupakan pula pembayar pajak (*taxpayer*) yang berhak atas kebersamaan kedudukan di dalam hukum dan pemerintahan dengan tidak ada kecualinya, sebagaimana dijamin dalam Pasal 27 ayat (1) UUD 1945. Dalam pada itu, para Pemohon selaku perokok berhak atas pengakuan, jaminan, kepastian hukum yang adil dan perlakuan yang sama di hadapan hukum, sebagaimana dijamin pula dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945;

Akan tetapi, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (disingkat UU PDRD) ternyata mengenakan pula pajak rokok bagi pemakai (konsumen) sigaret, setelah sebelumnya, berdasarkan UU Cukai, dikenakan pula cukai rokok;

Beberapa pasal UU PDRD yang dipersoalkan secara *in litis* guna pengujian beberapa pasal UU PDRD dihadapan Mahkamah karena dipandang bertentangan dengan UUD 1945, berikut ini:

- **Pasal 1 angka 19:**

*Pajak Rokok adalah pungutan atas cukai rokok yang dipungut oleh pemerintah.*

- **Pasal 2 ayat (1) huruf e:**

*e. Pajak Rokok*

- **Pasal 26:**

(1) *Objek Pajak Rokok adalah konsumsi rokok.*

(2) *Rokok sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi sigaret, cerutu dan rokok daun.*

(3) *Dikecualikan dari objek Pajak Rokok sebagaimana dimaksud pada ayat (1)*



adalah rokok yang tidak dikenai cukai berdasarkan peraturan perundang-undangan di bidang cukai.

- **Pasal 27:**
  - (1) *Subjek Pajak Rokok adalah konsumen rokok.*
  - (2) *Wajib Pajak Rokok adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memakai izin berupa Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai.*
  - (3) ....
  - (4) ....
  - (5) ....
- **Pasal 28:**

*Dasar pengenaan Pajak Rokok adalah cukai yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap rokok.*
- **Pasal 29:**

*Tarif Pajak Rokok ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) dari cukai rokok.*
- **Pasal 30:**

*Besaran pokok Pajak Rokok yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 dengan dasar pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28.*
- **Pasal 31:**

*Penerimaan Pajak Rokok, baik bagian provinsi maupun bagian kabupaten/kota, dialokasikan paling sedikit 50% (lima puluh persen) untuk mendanai pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang.*
- **Pasal 94 ayat (1) huruf c:**

*c. Hasil penerimaan Pajak Rokok diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 70% (tujuh puluh persen).*
- **Pasal 181:**

*Ketentuan mengenai Pajak rokok sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2014.*

Menurut konstitusi, cukai termasuk pajak (*belasting*). Cukai dipandang termasuk kategori "pungutan lain yang bersifat memaksa", menurut Pasal 23A UUD 1945, selengkapnya berbunyi, "*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk*



*keperluan negara diatur dengan Undang-Undang".*

Pengenaan Cukai Rokok dan Pajak Rokok secara serempak (*samengaan*) merupakan pungutan pajak yang tidak adil. Mereka berada pada dilema ketidakpastian hukum (*rechts-onzekerheid*). Manakala UU PDRD memandang pajak rokok adalah pungutan atas cukai rokok yang dikenakan oleh pemerintah (fiskus) dan bahwa tarif pajak rokok ditetapkan sebesar 10% dari cukai rokok, mengandung makna bahwasanya pajak rokok dan cukai rokok merupakan dua kategori pungutan publieke belasting yang berbeda;

Dengan demikian para warga perokok dikenakan pajak ganda (*double taxation, dubbele belasting, atau die doppelbesteuerung*) yang dilarang oleh konstitusi.

*In this world nothing is certain but death and taxes*, kata Benjamin Franklin.

Namun tatkala negara salah menempatkan *Tatbestand* perpajakan bagi seseorang atau sekelompok warga maka negara (atau fiskus) tidak lain dari penyamun, tidak lebih dari perampok, kata Agustinus, sebagaimana dikutip Prof. Mr. H. J. Hofstra dalam pidato guru besar beliau, pada tanggal 7 Oktober 1966 di Rijksbelasting Academie, Rotterdam;

Hal dimaksud tidak boleh terjadi karena menurut Romesh Dutt (=Barli Halim, 1956:489), pajak yang dipungut oleh raja (=negara) dapat dimisalkan sebagai embun di atas tanah yang dihisap oleh matahari, lalu dikembalikan sebagai hujan yang menyuburkan;

## **2. Dr. M. Sobary**

### **Pertama:**

#### **Perang dagang dan kepentingan asing**

Tata pemerintahan kita jelas tidak dipandu oleh "superego", yaitu semangat menjunjung tinggi amanat konstitusi, melindungi segenap bangsa Indonesia dan tumpah darah Indonesia, dan dengan suka cita menerima campur tangan kepentingan asing. Maka segenap aturan mengenai tembakau dan produk-produk olahannya, disusun berdasarkan masukan kepentingan asing, yang mengandalkan aturan-aturan dari FCTC, *Framework Convention on Tobacco Control*, yang dikopi mentah-mentah dan diterapkan secara membabi buta di negeri kita, tanpa menimbang kerugian yang diderita bangsa kita sendiri. Selain itu, aturan-aturan yang diterapkan



terhadap tembakau dan segenap produk olahannya tadi, pada hakekatnya dibuat berdasarkan alasan-alasan palsu, yang menekankan alasan demi kesehatan masyarakat sebagai cara dan strategi ampuh membasmi kretek. Ketika agumen itu tidak manjur, digantilah argumen ekonomi, bahwa merokok itu pemborosan. Argumen ekonomi pun tak begitu berpengaruh, tetapi kaum pelobi asing, dibantu aparat pemerintah, dari pusat hingga ke daerah-daerah, kaum professional, para dokter, kaum aktivis, seniman maupun media, dengan penuh semangat menelan tanpa mengunyah semua siap menjadi makmum, dan mengamini argumen palsu itu. Dan akhirnya, karena argumen kesehatan dan ekonomi juga tak cukup meyakinkan, mereka menggunakan argumen moral, melobi Muhammadiyah dan Majelis Tarjih dalam organisasi itu menyusun fatwa haram atas kretek. Sekali lagi, semua ini argumen palsu, untuk menutupi alasan yang sebenarnya, yakni perang dagang. Apa yang sedang terjadi ialah perang dagang. Pihak asing, yang penuh watak “dur angkara murka”, hendak mancaplok bisnis kretek yang luar biasa besar ini.

#### **Kedua:**

#### **Aturan Tanpa Keadilan Dan Tanpa Perlindungan**

Menyangkut demo-demo para petani tembakau di Jakarta, menemui para pejabat tinggi negara, melobi parlemen, melakukan yudicial review ke Mahkamah Konstitusi, dan segenap langkah yang menggambarkan bahwa mereka yang begitu gigih berjuang, pantang menyerah itu, hanya menghasilkan suatu anjuran kenakakanakan, suatu penyelesaian mudah yang tak dilandaskan pada pemikiran mendalam dan tanpa rasa keadilan: perintah kepada petani tembakau agar mereka beralih dari tanaman tembakau ke tanaman lain. Sederhana, mudah, tanpa menggunakan pemikiran yang ruwet-ruwet, perintah ini dianjurkan dari departemen pertanian ke daerah, dibantu para gubernur dan bupati di seluruh tanah air kita.

Tidak ada aparat pemerintah ---pusat maupun daerah--- yang secara sistematis mempelajari masalah ini untuk memperoleh pemecahan yang adil, tidak ada aparat yang sungguh-sungguh mempelajari keadaan lapangan, untuk menyusun suatu peraturan yang menggambarkan kepemimpinan yang penuh hikmah dan sikap bijaksana, yang mampu menyelesaikan keruwetan, untuk menjawab secara adil persoalan lapangan yang sebenarnya. Bagi masyarakat Tiga Gunung Sumbing, di Temanggung, Jawa Tengah, yaitu Gunung Sumbing, Sindoro dan Perahu, mustahil



beralih ke tanaman lain, karena pada musim kemarau di daerah-daerah tersebut hanya tembakau yang bisa hidup, sedang tanaman lain mati kedinginan pada malam hari dan kepanasan di siang hari. Perintah beralih ke tanaman lain selain tembakau dengan begitu tidak memiliki unsur keadilan dalam cara-cara pemerintah mengatur masyarakatnya.

Perintah ini keluar, lebih merupakan tanggungjawab kepada pihak asing, bukan sebagai wujud perlindungan pemerintah kepada segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia. Sikap pemerintah dan pemerintahan yang serong ke Barat, ke negara-negara asing, tidak bisa dijadikan landasan hukum bagi tata kelola pemerintahan yang adil dan beradab, untuk melindungi bangsa dan negaranya sendiri.

**Ketiga:**

#### **Hukuman Membayar Cukai setinggi-tingginya**

Bahwa peraturan bagi pabrik kretek, terutama bagi pabrik-pabrik kecil, yang disebut ‘home industries’, pada hakekatnya bukan mengatur kehidupan, melainkan memfasilitasi secara mewah kematian secepat-cepatnya pabrik-pabrik tersebut. Hukuman membayar cukai setinggi-tingginya itu membuat apa yang kita sebut ‘*home industries*’ di atas segera mati dadakan. Beratus-ratus “home industries” milik rakyat, yang dengan bangga menggambarkan harkat ekonomi bangsa kita, disapu bersih oleh pemerintah kita sendiri melalui hukuman tak bertanggung untuk membayar cukai itu.

Hal ini mustahil tidak disengaja. Memberi hukuman berat jenis ini memang dimaksudkan sebagai langkah setia menggelar “karpas merah” untuk menyambut dengan hormat para pengusaha kretek bangsa asing yang sejak lama mengincar untuk menguasai seluruh bisnis kretek di negeri ini.

**Keempat:**

#### **Tembakau Sebagai Obat: Temuan Ilmiah Yang Dimusuhi**

Temuan ilmiah ahli, yaitu sejak tahun 1978, mempersembahkan kepada masyarakat Indonesia, dunia medis dan dunia ilmu pengetahuan, bahwa tembakau merupakan obat. Di tengah gencarnya kampanye anti kretek--- artinya juga anti tembakau--- yang tujuan bisnisnya jelas untuk merebut dan menguasai bisnis tembakau sebagaimana disebutkan di atas, berita “tembakau sebagai obat” dianggap





sebagai keanehan. Kita lupa, apa yang benar memang selalu aneh. Mereka yang menjadi barisan “tentara asing” yang hendak membunuh kretek dan tembakau, untuk menguasai keduanya secara serakah, menyusun fatwa-fatwa sebagaimana disebut di atas, untuk menolak dan menganggap aneh bila tembakau bisa menjadi obat. Dr. Gretha Zahar, ahli fisika, gigih melakukan riset dan pengobatan pada berbagai penyakit yang tak bisa disembuhkan dengan model pengobatannya. Dokter Subagyo, Ketua IDI Jawa Timur, berkedudukan di Malang, menderita kanker getah bening, dan sembuh oleh pengobatan tembakau.

Ibu Sutiman, menderita penyakit kanker stadium empat, sembuh pula oleh pengobatan Dr. Gretha, yang disebut pengobatan “balur” di suatu klinik kecil dan sederhana di Jakarta. Prof. Dr. Sutiman, ahli biologi dari Universitas Brawijaya, Malang, melakukan penelitian lebih lanjut terhadap apa yang dilakukan Dr. Gretha. Ahli biologi ini menjadi sangat terkemuka karena temuannya menjelaskan rahasia ilmu yang dikuasai Dr. Gretha, yaitu sistem “balur” tadi. Kedua ilmuwan ini bekerja dalam sunyi, semata untuk kepentingan ilmu dan pengabdian masyarakat. Mengikuti apa yang dilakukan Dr. gretha, Prof. Sutiman membuat laboratorium ilmiah di Universitas Brawijaya tersebut, dan menyebut laboratoriumnya “rumah sehat”, yang menerapkan prinsip-prinsip pengobatan balur Dr. Gretha di Jakarta.

Ibu Sutiman yang disembuhkan Dr. gretha tadi tidak lain dari isteri Prof. Dr. Sutiman. Tokoh ini sudah menuliskan temuan-temuan ilmiahnya untuk melayani media dari seluruh dunia, yang bertanya kepadanya, dan juga bagi kelompok-kelompok yang ingin mendengar temuan ilmiahnya di berbagai pertemuan ilmiah dan seminar-seminar. Pengaruh temuan ini, Alhamdulillah, telah meluas di masyarakat. Juga di masyarakat ilmiah negara-negara asing. Tetapi bagi otoritas keilmuan dalam bidang medis, temuan spektakuler ini tak diakui, dianggap aneh dan dimusuhi. Para dokter, yang fanatik terhadap ilmu pengobatan konvensional, menolak dengan sengit, dan penuh rasa dengki penelitian ini. Perusahaan Farmasi ada di belakang mereka.

Memusuhi suatu temuan ilmiah dengan sikap politik, bukan dengan penelitian lain untuk membuktikan kebenaran ilmiahnya, atau untuk membuktikan bahwa mereka salah, hanya merupakan tindakan serong terhadap kebenaran itu sendiri. Serong terhadap kebenaran itu zalim secara ilmiah, zalim secara sosial dan juga zalim secara rohaniah dan agama. Tapi ini semua tetap dilakukan. Dan pemerintah,



melalui Departemen Kesehatan, bukan hanya membiarkan kezaliman demi kezaliman ini berlangsung di depan mata kita, melainkan memelopori dan berdiri di garis depan dalam usaha menolaknya, karena jiwanya sudah disuntik obat anti kretek, anti tembakau. Dan dalam sikap serba anti tadi, terdapat semangat yang sifatnya “nglelingsemi”, lebih dari nista, yaitu sikap membela kepentingan asing, dan menundukkan diri di depan otoritas politik dan bisnis asing yang “dur angkara murka” tersebut.

**Kelima:**

### **Tinggal Satu-Satunya Kebanggaan Nasional Kita**

Berhubungan dengan kekuatan makna simbolis dari pertanian tembakau, bisnis pengolahan produk-produk tembakau dan citra olahan produk itu ---kretek--- yang anggun di dunia internasional. Bisnis kretek, terutama *marketing* kretek di Amerika, berhasil menggasak rokok putih, produk setempat ke suatu pojok gelap yang tak ditengok orang, dan yang ditengok hanya kretek. Produk itu mati di pasaran dalam negerinya sendiri, dan kretek tampil “*victorios*” sebagai “*the winner*”. Kita bangga, dan ini bisa menjadi kebanggaan nasional kita karena apa yang dibuat bangsa kita unggul di dunia lain yang menganggap dirinya paling hebat di muka bumi.

Ini salah satu alasan mengapa kretek dimusuhi setengah mati dan hendak dibunuh, supaya pihak asing bisa membuat produk baru, seolah sebagai temuan baru, agar dia menjadi raja diraja di dalam bisnis ini. Selebihnya ahli mohon izin, untuk menyegarkan ingatan para hakim yang mulia, dan saudara-saudara yang hadir di dalam sidang ini, bahwa kretek, produk tembakau yang dianggap terkutuk ini, tinggal merupakan satu-satunya kebanggaan nasional kita, yang masih menjadi milik kita. Kita tahu, banyak yang membuat kita merasa bangga sudah dijual kepada bangsa asing da ada di dalam genggaman bangsa asing.

Agli sebagai penasihat Asosiasi Petani Tembakau (APTI) Jawa Tengah, saksi ahli dalam persidangan pada hari ini, mengimbau majelis hakim yang terhormat, untuk tidak lupa memasukkan hal-hal sensitif seperti ini dalam pertimbangan untuk membuat keputusan yang adil, karena apa yang sensitif ini berhubungan erat dengan semangat, dan memang merupakan jiwa dari tujuan kita bernegara.



## Akhirul Kalam:

### Kepentingan Bangsa, dan Hancurnya Kebatilan

Sebagai pamungkas, tidak lupa bahwa kita bernegara dengan tujuan yang jelas. Tak peduli bahwa tata pemerintahan hari ini lebih mengabdikan kepentingan asing. Tapi bila kita hendak menjadi bangsa yang berdaulat, dan berpijak pada kebenaran, maka kita wajib memuliakan tujuan kita bernegara. Di dalam alenia ke empat pembukaan Undang-Undang Dasar 1945, sudah jelas, kita bernegara untuk “melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia”. Ini mandat suci kita.

Dalam keruwetan tata pemerintahan yang tidak berkiblat pada semangat “melindungi segenap bangsa Indonesia dan tumpah darah Indonesia,” yang juga terang-terangan disusupi kepentingan bisnis asing dan politik ekonomi asing, kita bangsa Indonesia dibuat menderita, tetapi kita pantang menyerah. Sebagai seorang Muslim, yang yakin akan kebenaran ajaran Islam, saya menyaksikan bahwa kini “**kebenaran** telah datang, dan **kebatilan** --pihak pemerintah maupun pihak asing-- akan **lenyap**, karena sesungguhnya, **semua jenis kebatilan pasti lenyap**.”

[2.3] Menimbang bahwa terhadap permohonan para Pemohon, Presiden dalam sidang tanggal 22 Agustus 2013 menyampaikan keterangan lisan dan keterangan tertulis, serta kesimpulan tertulis tanpa tanggal dan tanpa bulan, tahun 2013, yang diserahkan dan diterima di Kepaniteraan Mahkamah tanggal 19 September 2013, yang menguraikan hal-hal sebagai berikut:

## I. PENDAHULUAN

### A. POKOK PERMOHONAN

- Berdasarkan Salinan Permohonan Nomor 64/PUU-XI/2013 tanggal 12 Juli 2013, Pemohon mengajukan permohonan pengujian 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 UU 28/2009 yang berbunyi:

- **Pasal 1 Angka 19**

*“Pajak Rokok adalah pungutan atas cukai rokok yang dipungut oleh*



*Pemerintah.”*

- **Pasal 2 ayat (1) huruf e**

(1) Jenis Pajak provinsi terdiri atas:

- a. Pajak Kendaraan Bermotor;
- b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;
- c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
- d. Pajak Air Permukaan; dan
- e. ***Pajak Rokok.***

- **Pasal 26**

(1) *Objek Pajak Rokok adalah konsumsi rokok.*

(2) *Rokok sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi sigaret, cerutu, dan rokok daun.*

(3) *Dikecualikan dari objek Pajak Rokok sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah rokok yang tidak dikenai cukai berdasarkan peraturan perundang-undangan di bidang cukai.*

- **Pasal 27**

(1) *Subjek Pajak Rokok adalah konsumen rokok.*

(2) *Wajib Pajak Rokok adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memiliki izin berupa Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai.*

(3) *Pajak Rokok dipungut oleh instansi Pemerintah yang berwenang memungut cukai bersamaan dengan pemungutan cukai rokok.*

(4) *Pajak Rokok yang dipungut oleh instansi Pemerintah sebagaimana dimaksud pada ayat (3) disetor ke rekening kas umum daerah provinsi secara proporsional berdasarkan jumlah penduduk.*

(5) *Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pemungutan dan penyetoran Pajak Rokok diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.*

- **Pasal 28**

*“Dasar pengenaan Pajak Rokok adalah cukai yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap rokok.”*



- **Pasal 29**

*“Tarif Pajak Rokok ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) dari cukai rokok.”*

- **Pasal 30**

*“Besaran pokok Pajak Rokok yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 dengan dasar pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28.”*

- **Pasal 31**

*“Penerimaan Pajak Rokok, baik bagian provinsi maupun bagian kabupaten/kota, dialokasikan paling sedikit 50% (lima puluh persen) untuk mendanai pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang.”*

- **Pasal 94**

(1) Hasil penerimaan Pajak provinsi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) sebagian diperuntukkan bagi kabupaten/kota di wilayah provinsi yang bersangkutan dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. hasil penerimaan Pajak Kendaraan Bermotor dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 30% (tiga puluh persen);
- b. hasil penerimaan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 70% (tujuh puluh persen);
- c. hasil penerimaan Pajak Rokok diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 70% (tujuh puluh persen); dan**
- d. hasil penerimaan Pajak Air Permukaan diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 50% (lima puluh persen).

- **Pasal 181**

*“Ketentuan mengenai Pajak Rokok sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2014.”*

Adapun yang dijadikan batu uji di dalam permohonan para Pemohon adalah Pasal 27 ayat (1) yang berbunyi, *“segala warga negara bersamaan*



*kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya”, juncto Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 yang berbunyi, “Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum.” dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945 yang berbunyi, “Perekonomian nasional diselenggarakan berdasar atas demokrasi ekonomi dengan prinsip kebersamaan, efisiensi berkeadilan, berkelanjutan, berwawasan lingkungan, kemandirian, serta dengan menjaga keseimbangan kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional”.*

Merujuk kepada permohonan para Pemohon, pada dasarnya para Pemohon menganggap bahwa hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dirugikan dengan berlakunya 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 UU 28/2009, karena di dalam 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 e dan Pasal 181 UU 28/2009 tersebut menimbulkan pungutan baru yakni pungutan tambahan atas cukai yang sebelumnya diatur dalam UU Cukai, sehingga ketentuan pasal *a quo* tidak sinkron dengan UU Cukai.

Menurut Para Pemohon, ketentuan pasal *a quo* bertentangan dengan ketentuan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1) dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945, karena para Pemohon menganggap bahwa dengan adanya ketentuan pasal *a quo*, telah merugikan hak dan/atau kewenangan konstitusional para Pemohon. Para Pemohon juga beralasan bahwa ketentuan *a quo* bertentangan dengan Konstitusi Republik Indonesia yang menghendaki adanya persamaan kedudukan setiap warga negara di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya, adanya pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum, dan terselenggaranya perekonomian nasional berdasar atas demokrasi ekonomi dengan prinsip kebersamaan, efisiensi berkeadilan, berkelanjutan, berwawasan lingkungan, kemandirian, serta dengan menjaga keseimbangan



kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional.

## B. PETITUM PARA PEMOHON

Adapun petitum yang dimohonkan oleh para Pemohon kepada Mahkamah Konstitusi adalah sebagai berikut:

1. Mengabulkan permohonan para Pemohon untuk seluruhnya;
  - 1.1. Pasal 1 angka 19 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  - 1.2. Pasal 1 angka 19 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
  - 1.3. Pasal 26 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  - 1.4. Pasal 26 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
  - 1.5. Pasal 27 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  - 1.6. Pasal 27 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik



Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;

- 1.7. Pasal 28 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- 1.8. Pasal 28 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
- 1.9. Pasal 29 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- 1.10. Pasal 29 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;
- 1.11. Pasal 30 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- 1.12. Pasal 30 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara





Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;

1.13. Pasal 31 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

1.14. Pasal 31 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;

1.15. Pasal 94 ayat (1) huruf C Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

1.16. Pasal 94 ayat (1) huruf C Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;

1.17. Pasal 181 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

1.18. Pasal 181 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat;



2. Memerintahkan pemuatan putusan ini dalam Berita Negara Republik Indonesia sebagaimana mestinya.

Atau apabila Yang Mulia Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi berpendapat lain, mohon untuk putusan seadil-adilnya (*ex aquo et bono*).

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

### A. KEWENANGAN MAHKAMAH KONSTITUSI

Sebelum menanggapi lebih lanjut mengenai materi permohonan para Pemohon, Pemerintah akan terlebih dahulu membahas apakah terhadap ketentuan pasal *a quo* ini telah tepat dan benar dapat diajukan pengujian konstitusional (*constitutional review*) ke Mahkamah Konstitusi.

Sebagaimana diketahui bersama, ketentuan Pasal 23A UUD 1945 yang berbunyi, "*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang*", telah memberikan pilihan kebijakan yang bebas/terbuka (*opened legal policy*) kepada pembentuk Undang-Undang untuk mengatur masalah perpajakan dalam suatu Undang-Undang. Dengan kewenangan yang diberikan oleh UUD 1945 dimaksud, pembuat undang-undang memiliki kewenangan dalam menetapkan pajak-pajak yang dapat dipungut baik yang dipungut oleh negara dalam hal ini pemerintah pusat maupun jenis pajak yang dapat dipungut oleh pemerintah daerah. Untuk pengaturan mengenai jenis pungutan dan pajak yang bisa dilakukan oleh pemerintah daerah, pembentuk Undang-Undang telah mengaturnya dengan UU 28/2009. Dalam UU 28/2009, pembuat Undang-Undang telah menetapkan jenis, tarif, subjek maupun objek pajak daerah, namun kewenangan untuk melakukan pemungutannya diberikan kepada pemerintah daerah. Dengan adanya pengaturan tersebut, pembuat Undang-Undang juga memberikan batasan mengenai jenis pajak yang dapat dipungut daerah dan tarif pajak daerah tidak boleh melebihi yang telah ditetapkan dalam UU 28/2009. Dalam UU 28/2009 juga diatur mengenai penetapan pajak rokok sebagai salah satu jenis pajak yang dapat dipungut oleh pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan tersebut di atas, maka penetapan rokok sebagai salah satu jenis pajak yang dapat dipungut oleh daerah adalah kebijakan



yang bebas/terbuka (*opened legal policy*) bagi pembentuk Undang-Undang berdasarkan Pasal 23A UUD 1945 dimaksud. Oleh karena itu, sudah sepatutnya ketentuan pasal *a quo* UU 28/2009 tersebut tidak dapat diajukan pengujian materiil di Mahkamah Konstitusi.

Hal ini sesuai dengan pendapat Mahkamah Konstitusi sebagaimana dimuat dalam Putusan Nomor 26/PUU-VII/2009 tentang Pengujian Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2008 tentang Pemilihan Umum Presiden dan Wakil Presiden terhadap UUD 1945 yang menyatakan sebagai berikut:

*“Bahwa Mahkamah dalam fungsinya sebagai pengawal konstitusi tidak mungkin untuk membatalkan Undang-Undang atau sebagian isinya, jikalau norma tersebut merupakan delegasi kewenangan terbuka yang dapat ditentukan sebagai legal policy oleh pembentuk Undang-Undang. Meskipun seandainya isi suatu Undang-Undang dinilai buruk, maka Mahkamah tidak dapat membatalkannya, sebab yang dinilai buruk tidak selalu berarti inkonstitusional, kecuali kalau produk legal policy tersebut jelas-jelas melanggar moralitas, rasionalitas dan ketidakadilan yang intolerable. Sepanjang pilihan kebijakan tidak merupakan hal yang melampaui kewenangan pembentuk undang-undang, tidak merupakan penyalahgunaan kewenangan, serta tidak nyata-nyata bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, maka pilihan kebijakan demikian tidak dapat dibatalkan oleh Mahkamah;*

dan Putusan Nomor 51-52-59/PUU-VI/2008 tentang Pemilihan Umum Presiden dan Wakil Presiden terhadap UUD 1945, yang menyatakan sebagai berikut:

*“Menimbang bahwa Mahkamah dalam fungsinya sebagai pengawal konstitusi tidak mungkin untuk membatalkan Undang-Undang atau sebagian isinya, jikalau norma tersebut merupakan delegasi kewenangan terbuka yang dapat ditentukan sebagai legal policy oleh pembentuk Undang-Undang. Pandangan hukum yang demikian sejalan dengan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 010/PUU-III/2005 bertanggal 31 Mei 2005 tentang Pengujian Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*



yang menyatakan sepanjang pilihan kebijakan tidak merupakan hal yang melampaui kewenangan pembentuk Undang-Undang, tidak merupakan penyalahgunaan kewenangan, serta tidak nyata-nyata bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, maka pilihan kebijakan demikian tidak dapat dibatalkan oleh Mahkamah”.

Berdasarkan hal-hal tersebut, telah jelas bahwa penetapan pajak rokok sebagai pajak daerah dalam ketentuan pasal *a quo* UU 28/2009 merupakan delegasi kewenangan terbuka. Bahwa pilihan kebijakan (*opened legal policy*) pembentuk undang-undang yang menetapkan pajak rokok sebagai pajak daerah itu pun juga sama sekali tidak bertentangan dengan UUD 1945. Oleh karena itu, sudah sepatutnya permohonan pengujian yang diajukan oleh para Pemohon dinyatakan tidak dapat diterima.

Selain penetapan pajak rokok sebagai pajak daerah dalam ketentuan pasal *a quo* UU 28/2009 tersebut merupakan delegasi kewenangan terbuka yang seharusnya tidak dapat dimohonkan pengujian, di dalam ketentuan pasal *a quo* UU 28/2009 juga tidak terdapat permasalahan konstitusionalitas norma. Sebagaimana dikemukakan oleh para Pemohon di dalam permohonannya, bahwa ketentuan pasal *a quo* UU 28/2009 bertentangan dengan UUD 1945 dikarenakan rokok berdasarkan UU Cukai telah dikenai pajak secara tidak langsung (cukai) dengan tarif paling tinggi dengan telah mempertimbangkan keadilan dan keseimbangan, maka dengan diberlakukannya ketentuan pajak rokok atas cukai rokok, sebagaimana yang diatur dalam pasal *a quo* UU 28/2009 akan menimbulkan ketidakpastian hukum berdasarkan ketentuan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945. Selain itu, dengan berlakunya pasal *a quo*, maka terjadi tumpang tindih pengenaan pajak (cukai rokok dan pungutan atas cukai rokok) oleh dua Undang-Undang yang berbeda terhadap satu objek pajak (produk rokok) atau pajak ganda (*double taxation*) dan berpotensi terjadinya penyalahgunaan wewenang dalam pelaksanaan pemungutan pajak.

Selanjutnya, wajib pajak rokok dari kalangan industri adalah *subjectum* cukai rokok yang dikenai tarif pajak rokok 10% dari cukai rokok dan objek pajak rokok adalah konsumsi rokok yang dibebankan selaku *tatbestand* sesuai



dengan tujuan pajak rokok untuk menekan konsumsi rokok. Menurut pandangan para Pemohon, hal ini pada hakikatnya merupakan kekeliruan perpajakan yang merugikan hak konstitusional setiap warga negara selaku *subjectum* wajib pajak rokok sehingga bertentangan dengan Pasal 27 ayat (1) UUD 1945.

Rumusan norma dalam Pasal 28, Pasal 29, dan Pasal 30 UU 28/2009 adalah beban pajak tambahan terhadap cukai rokok yang dikenakan kepada wajib pajak rokok yang berakibat pada kenaikan harga rokok yang pada akhirnya konsumen rokok didudukkan sebagai pemikul beban terakhir cukai rokok yang menurut para Pemohon merupakan pajak ganda karena berpeluang menimbulkan ketidakadilan bagi setiap warga negara.

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, seandainya pun benar (*quod non*) pengenaan pajak daerah (pajak rokok) dianggap menimbulkan kerugian konstitusional kepada para Pemohon dan bertentangan dengan UUD 1945, maka hal yang demikian disebabkan oleh penerapan ketentuan pasal *a quo* UU 28/2009 yang juga mengenakan pungutan atas cukai rokok yang dipungut oleh Pemerintah.

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

Berdasarkan ketentuan Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Mahkamah Konstitusi disebutkan bahwa Pemohon adalah pihak yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang, yaitu:

- a. perorangan warga negara Indonesia;
- b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam Undang-Undang;
- c. badan hukum publik atau privat; atau
- d. lembaga negara.

Ketentuan tersebut dipertegas dalam penjelasannya, bahwa yang dimaksud dengan "*hak konstitusional*" adalah hak-hak yang diatur dalam UUD 1945.

Dengan demikian agar seseorang atau suatu pihak dapat diterima sebagai Pemohon yang memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) dalam



permohonan pengujian Undang-Undang terhadap UUD 1945 maka terlebih dahulu harus menjelaskan dan membuktikan:

- a. kualifikasinya dalam permohonan *a quo* sebagaimana disebut dalam Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Mahkamah Konstitusi;
- b. hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dalam kualifikasi dimaksud yang dianggap telah dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang yang diuji;
- c. kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon sebagai akibat berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian.

Lebih lanjut Mahkamah Konstitusi sejak Putusan Nomor 006/PUU-III/2005 dan Putusan Nomor 11/PUU-V/2007, serta putusan-putusan selanjutnya, telah memberikan pengertian dan batasan secara kumulatif tentang kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional yang timbul karena berlakunya suatu undang-undang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Mahkamah Konstitusi harus memenuhi 5 (lima) syarat, yaitu:

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

Karena itu, perlu dipertanyakan lagi kepentingan para Pemohon apakah sudah tepat sebagai pihak yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang *a quo*. Juga apakah terdapat kerugian konstitusional para Pemohon yang dimaksud bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya bersifat potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi, dan apakah ada



hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian dan berlakunya Undang-Undang *a quo*.

Lebih lanjut menurut Pemerintah, permohonan para Pemohon tidak jelas dan tidak fokus (*obscuur libels*), utamanya dalam menguraikan/menjelaskan dan mengkonstruksikan telah timbulnya kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional atas berlakunya Undang-Undang *a quo*.

Pemerintah berpendapat bahwa penggunaan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1), dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945 sebagai batu uji dalam permohonan *a quo* sangat tidak tepat dan tidak berdasar hukum. Hal ini dikarenakan para Pemohon tidak dapat menjelaskan kerugian konstitusional yang dialami para Pemohon dengan dimasukkannya rokok sebagai pajak rokok. Bahwa para Pemohon dalam permohonannya mendalilkan mengenai kerugian yang mungkin akan timbul dengan ditetapkannya pajak rokok sebagai salah satu pajak daerah. Bahwa kerugian yang didalilkan oleh para Pemohon tersebut tidak disebabkan oleh permasalahan konstitusionalitas norma atas ketentuan pasal *a quo* UU 28/2009, akan tetapi disebabkan oleh permasalahan penerapan norma dari ketentuan pasal *a quo* UU 28/2009. Oleh karenanya tidak ada hubungan sebab akibat antara norma yang dimohonkan pengujian dengan kerugian yang didalilkan oleh para Pemohon.

Berdasarkan hal-hal tersebut, Pemerintah menyimpulkan bahwa di dalam seluruh uraian yang disampaikan para Pemohon dalam permohonannya, para Pemohon tidak dapat membuktikan bahwa para Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan uji materiil *a quo*, sehingga sudah sepatutnya permohonan para Pemohon dinyatakan tidak dapat diterima.

Berdasarkan seluruh uraian permohonan para Pemohon atas pengujian UU 28/2009, dapat Pemerintah simpulkan bahwa para Pemohon tidak memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan uji materiil *a quo* dan para Pemohon tidak secara tegas dan jelas menguraikan kerugian konstitusional yang dialami baik yang bersifat aktual maupun potensial atas berlakunya norma yang dimohonkan untuk diuji tersebut, dengan perkataan lain para Pemohon tidak dapat mengkonstruksikan secara benar adanya



kerugian dimaksud.

Meskipun Pemerintah berpendapat bahwa permohonan para Pemohon seharusnya tidak dapat diterima karena para Pemohon tidak mempunyai kedudukan hukum, namun Pemerintah akan tetap memberikan keterangan mengenai pokok materi pengujian Undang-Undang yang dimohonkan.

### **III. PENJELASAN PEMERINTAH ATAS PENETAPAN PAJAK ROKOK SEBAGAI OBJEK PAJAK DAERAH**

#### **A. Landasan Filosofis dan Konstitusional**

Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagai negara hukum yang menjunjung tinggi hak dan kewajiban warga negara telah menempatkan perpajakan sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan bagi para warganya sebagai sarana untuk ikut serta dalam pembiayaan penyelenggaraan negara dan pembangunan nasional. UUD 1945 telah menempatkan perpajakan sebagai salah satu perwujudan kehidupan bernegara. Hal ini ditegaskan dengan diaturnya perpajakan dalam konstitusi, yaitu Pasal 23A UUD 1945 yang berbunyi, "*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang*".

Dalam penyusunan Undang-Undang bidang perpajakan sebagaimana amanat Pasal 23A UUD 1945, pembuat Undang-Undang juga mempertimbangkan sistem penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia yang menganut asas otonom dan tugas pembantuan sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 18 UUD 1945. Dalam kaitannya dengan pelaksanaan otonomi daerah, Pemerintah Daerah memerlukan sumber dana yang cukup besar untuk menyelenggarakan pemerintahannya dan pelayanan kepada masyarakat. Sumber dana dimaksud memegang peranan penting guna mendukung kelangsungan pemerintahan dan masyarakat itu sendiri. Sumber dana tersebut dapat diperoleh melalui peran serta masyarakat secara bersama dalam berbagai bentuk salah satu diantaranya adalah pajak. Pajak sebagai sebuah realitas yang ada di masyarakat mempunyai fungsi tertentu yaitu fungsi sebagai alat atau instrumen yang digunakan untuk memasukkan dana sebesar-besarnya ke dalam kas negara dan fungsi mengatur dan





mengarahkan masyarakat ke arah yang dikehendaki Pemerintah.

Pungutan pajak oleh negara, dapat dikatakan adil apabila dalam pembebanannya mengacu pada kemampuan membayar (*ability to pay*) wajib pajaknya. Semakin besar kemampuan seseorang, semakin besar pula pajaknya, begitu pula sebaliknya. Hal tersebut dapat dilihat pada jenis pajak penghasilan, di mana seseorang atau badan, baru dapat dikenakan pajak apabila mempunyai kemampuan membayar. Agar pelaksanaan pungutan pajak dapat berjalan dengan baik, adil, lancar, tidak mengganggu kepentingan masyarakat, sekaligus membawa hasil yang baik bagi kas negara serta memberikan jaminan hukum bagi negara maupun warganya, maka segala sesuatunya harus ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Ketentuan Pasal 23A UUD 1945 selain memberikan dasar hukum bagi pemungutan pajak oleh negara terhadap rakyat, juga sekaligus mengandung dasar falsafah pajak, yang bersifat memaksa untuk keperluan negara. Dalam rangka menjalankan amanat langsung dari ketentuan Pasal 23A UUD 1945 dan dengan memperhatikan ketentuan Pasal 18 UUD 1945, maka Pemerintah dan DPR membentuk UU 28/2009 yang didalamnya mengatur mengenai ketentuan yang memberikan kewenangan kepada Pemerintah Daerah untuk memungut pajak daerah dan retribusi daerah.

Dalam UU 28/2009, pembuat Undang-Undang telah menetapkan jenis, tarif, subjek maupun objek pajak daerah yang kewenangan untuk melakukan pemungutannya diberikan kepada pemerintah daerah. Dengan adanya pengaturan tersebut, pembuat Undang-Undang juga memberikan batasan mengenai jenis pajak yang dapat dipungut daerah dan tarif pajak daerah tidak boleh melebihi yang telah ditetapkan dalam UU 28/2009. Dalam UU 28/2009 juga diatur mengenai penetapan rokok sebagai salah satu objek yang dapat dipungut pajak oleh pemerintah daerah. Jenis pajak yang dapat dipungut oleh pemerintah daerah atas rokok sebagai pajak daerah yang juga telah ditetapkan batas maksimum atas tarif pajak yang boleh dipungut oleh pemerintah daerah. Penetapan pajak rokok sebagai pajak daerah tersebut dilakukan melalui proses demokrasi bersama-sama oleh Pemerintah dan DPR yang merupakan representasi seluruh rakyat Indonesia.



Oleh karena itu, dapat disampaikan bahwa maksud dan tujuan pembuat Undang-Undang menetapkan pajak rokok sebagai pajak daerah di dalam ketentuan pasal *a quo* UU 28/2009 adalah sebagai salah satu sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai pelaksanaan Pemerintahan Daerah yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai perwujudan dari pengabdian dan peran serta wajib pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

#### **B. Prinsip-Prinsip Umum Perpajakan**

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Di samping itu, pajak sebagai salah satu sumber pembiayaan negara dan pembangunan nasional ditujukan untuk pemerataan dan peningkatan kesejahteraan masyarakat. Dalam mencapai tujuan tersebut, diperlukan suatu peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai perpajakan yang didasarkan atas prinsip-prinsip umum atau dasar-dasar perpajakan sebagai berikut:

1. Pajak merupakan kewajiban kepada negara yang dipungut berdasarkan Undang-Undang dan peraturan pelaksanaannya;
2. Terhadap pembayaran pajak tidak terdapat kontra prestasi individual yang dapat ditunjukkan secara langsung;
3. Pajak dipungut oleh negara, di mana pemungutannya dapat dilakukan baik oleh Pemerintah Pusat maupun Pemerintahan Daerah, sehingga terdapat penggolongan/pembagian terhadap pajak pusat dan pajak daerah;
4. Hasil dari pemungutan pajak dipergunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan, yang bertujuan bagi perwujudan kemakmuran rakyat.

Sesuai dengan prinsip-prinsip umum pajak tersebut, pajak sebagai sebuah



realitas yang ada di masyarakat ditujukan untuk memberikan fungsi:

(1) Fungsi Anggaran

Pajak mempunyai fungsi sebagai alat atau instrumen yang digunakan untuk memasukkan dan menghimpun dana dari masyarakat guna membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pelaksanaan pembangunan. Dalam hal ini pajak lebih berfungsi sebagai instrumen penarik dana dari masyarakat sebagai perwujudan pengabdian dan peranserta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

(2) Fungsi Mengatur

Fungsi mengatur pajak dapat dilihat dari pajak yang dipakai sebagai sarana untuk mengatur dan mengarahkan masyarakat ke arah yang dikehendaki Pemerintah. Dengan fungsi mengatur ini, pajak dapat digunakan untuk mendorong dan mengendalikan kegiatan masyarakat agar sejalan dengan rencana dan kebijakan Pemerintah. Oleh karenanya, pajak juga dapat menjadi alat atau instrumen untuk mengatur perekonomian.

Selanjutnya di dalam bidang perpajakan dikenal beberapa pihak yang terkait dengan kewajiban perpajakan, yaitu adanya subjek pajak, wajib pajak, dan pemikul pajak. Subjek pajak adalah orang atau badan yang telah memenuhi syarat subjektif untuk dapat dikenakan pajak. Syarat subjektif yang dimaksud adalah syarat yang melekat pada diri subjek pajak yang bersangkutan, seperti misalnya karena lahir di Indonesia, berdomisili di Indonesia, berkedudukan atau didirikan di Indonesia, memiliki kekayaan di Indonesia, memperoleh penghasilan dari Indonesia, dan atau sebagainya. Subjek pajak dinilai potensial untuk dikenakan pajak, namun belum mempunyai kewajiban untuk membayar pajak. Adapun Wajib Pajak adalah Subjek Pajak yang telah memenuhi syarat objektif. Wajib Pajak telah mempunyai kewajiban untuk membayar pajak. Adapun syarat objektif yang dimaksud adalah syarat yang berkaitan dengan sasaran pengenaan pajak (objek pajak). Contohnya adalah seseorang yang tinggal di Indonesia yang memperoleh penghasilan, di mana penghasilan yang diperolehnya tersebut memenuhi syarat untuk dikenakan



pajak, sehingga atas penghasilannya tersebut dikenakan pajak. Selanjutnya terkait dengan penggolongan jenis pajak dari segi ekonomis, yaitu dengan adanya pajak langsung dan pajak tidak langsung, telah dikenal pula adanya pihak di dalam bidang perpajakan yang disebut sebagai Pemikul Pajak. Pajak langsung apabila beban pajak tidak dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Dalam hal ini pihak yang dikenai kewajiban atau ditetapkan untuk membayar pajak adalah pihak yang juga benar-benar memikul beban pajak tersebut. Sebagai contoh di dalam pajak penghasilan, yang menjadi Wajib pajak adalah pihak yang benar-benar memikul beban pajaknya. Sedangkan Pajak Tidak Langsung adalah pajak yang dapat dialihkan beban pajaknya kepada pihak lain. Dengan kata lain, yang menjadi Wajib Pajak dengan yang benar-benar memikul beban pajak merupakan pihak yang berbeda. Sebagai contoh adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN), yaitu bahwa yang dikenakan PPN adalah pengusaha kena pajak, namun yang benar-benar memikul beban pajaknya adalah konsumen yang membeli atau mengkonsumsi barang dan/atau jasa dari pengusaha kena pajak tersebut. Dalam hal ini Pengusaha Kena Pajak telah menggeser/mengalihkan beban pajaknya kepada pihak lain. Dengan demikian, di dalam pajak tidak langsung, wajib pajak bukan merupakan pihak yang benar-benar memikul beban pajaknya, melainkan telah dialihkan kepada pihak lain. Pihak yang pada faktanya benar-benar memikul beban pajak tersebut yang dikatakan sebagai Pemikul Pajak. Pemikul Pajak itulah yang memang dimaksudkan oleh pembuat undang-undang sebagai pihak yang seharusnya dibebani pajak. Atau dengan kata lain, Pemikul Pajak tersebut adalah pihak yang sebenarnya ditunjuk oleh pembuat undang-undang (*belasting destinataris*) untuk memikul beban pajak. Hal yang juga sangat penting dalam perpajakan adalah adanya Objek Pajak (*tatbestand*). Objek Pajak atau sasaran pengenaan pajak dapat diartikan sebagai keadaan, peristiwa, dan/atau perbuatan yang menurut Undang-Undang memenuhi syarat untuk dikenakan pajak.

#### 1. Keadaan

Pajak dapat dikenakan terhadap suatu keadaan tertentu yang menurut Undang-Undang memang harus dikenakan pajak. Sebagai contoh,



misalnya dalam pajak penghasilan (PPh), seseorang yang dalam keadaan memperoleh penghasilan dalam jumlah tertentu yang telah memenuhi syarat dapat dikenakan pajak. Demikian pula halnya mengenai pajak kendaraan bermotor, yaitu jika seseorang dalam keadaan memiliki kendaraan bermotor, maka akan dikenakan pajak kendaraan bermotor.

2. Peristiwa

Peristiwa tertentu yang terjadi di masyarakat dapat menjadi objek pajak. Sebagai contoh adalah atas adanya peristiwa kematian, yaitu bahwa orang yang meninggal dunia tersebut meninggalkan warisan tanah dan bangunan, sehingga atas perolehan hak oleh ahli waris terhadap warisan tersebut dikenakan pajak bea perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan (BPHTB).

3. Perbuatan

Perbuatan yang terjadi di dalam masyarakat juga dapat menjadi objek pajak apabila telah memenuhi syarat. Sebagai contoh adalah perbuatan membuat suatu dokumen yang menurut UU Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai memenuhi syarat untuk dikenakan pajak, maka atas perbuatan pembuatan dokumen tersebut dikenakan pajak berupa Bea Materai.

Sejalan dengan hal-hal tersebut di atas, pada dasarnya pajak dikenakan atas:

1. kekayaan yang dimiliki

Pajak atas dasar kekayaan yang dimiliki misalnya adalah pajak bumi dan Bangunan yang dikenakan apabila seseorang memiliki dan/atau menguasai tanah dan/atau bangunan, serta pajak kendaraan bermotor yang dikenakan atas kepemilikan/ penguasaan kendaraan bermotor.

2. peralihan hak

Pajak yang dikenakan atas dasar peralihan hak misalnya adalah Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor.

3. transaksi

Pajak yang dikenakan atas dasar transaksi contohnya adalah pajak atas pembelian barang dan/atau jasa tertentu.



### C. Otonomi Daerah Dan Desentralisasi Fiskal

Bahwa sesuai dengan amanat UUD 1945, pemerintah daerah berwenang untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan. Pemberian otonomi luas kepada daerah diarahkan untuk mempercepat terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pelayanan, pemberdayaan dan peran serta masyarakat. Di samping itu melalui otonomi luas, daerah diharapkan mampu meningkatkan daya saing dengan memperhatikan prinsip demokrasi, pemerataan, keadilan, keistimewaan dan kekhususan serta potensi dan keanekaragaman daerah dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. Pemerintah Daerah dalam rangka meningkatkan efisiensi dan efektivitas penyelenggaraan otonomi daerah dilakukan dengan memperhatikan hubungan antar susunan pemerintahan dan antar pemerintahan daerah, potensi dan keanekaragaman daerah. Otonomi daerah dan desentralisasi dimaksudkan untuk mendekatkan pemerintah kepada masyarakat yang dilayaninya sehingga pelayanan kepada masyarakat menjadi lebih baik dan kontrol masyarakat kepada pemerintah menjadi lebih kuat dan nyata. Desentralisasi kewenangan tersebut akan berdampak pada semakin meningkatnya peranserta masyarakat dan berubahnya peran pemerintah dari *provider* menjadi fasilitator.

Otonomi daerah di Indonesia dilaksanakan dalam rangka desentralisasi di bidang pemerintahan. Desentralisasi itu sendiri setidaknya-tidaknya mempunyai tiga tujuan. *Pertama*, tujuan politik, yakni demokratisasi kehidupan berbangsa dan bernegara pada tataran infrastruktur dan suprastruktur politik. *Kedua*, tujuan administrasi, yakni efektivitas dan efisiensi proses-proses administrasi pemerintahan sehingga pelayanan kepada masyarakat menjadi lebih cepat, tepat, transparan serta murah. *Ketiga*, tujuan sosial ekonomi, yakni meningkatnya taraf kesejahteraan masyarakat. Otonomi pada dasarnya adalah sebuah konsep politik, yang selalu dikaitkan atau disepadankan dengan pengertian kebebasan dan kemandirian. Sesuatu akan dianggap otonom jika dia menentukan dirinya sendiri, membuat hukum sendiri dengan maksud mengatur diri sendiri, dan berjalan berdasarkan kewenangan, kekuasaan, dan prakarsa sendiri. Muatan politis yang terkandung dalam



istilah ini adalah bahwa dengan kebebasan dan kemandirian tersebut, maka suatu daerah dianggap otonom kalau memiliki kewenangan (*authority*) atau kekuasaan (*power*) dalam penyelenggaraan pemerintahan terutama untuk menentukan kepentingan daerah maupun masyarakatnya sendiri.

Namun demikian, dalam pelaksanaan otonomi daerah, satu prinsip yang harus dipegang oleh bangsa Indonesia adalah bahwa aplikasi otonomi daerah tetap berada dalam konteks persatuan dan kesatuan nasional Indonesia. Otonomi tidak ditujukan untuk kepentingan pemisahan suatu daerah untuk bisa melepaskan diri dari Negara Kesatuan Republik Indonesia. Tujuan pemberian otonomi kepada daerah adalah untuk memungkinkan daerah bersangkutan mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri untuk kepentingan meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Dengan demikian jelaslah bahwa aplikasi pemerintahan dan pembangunan di daerah sekarang ini didasarkan pada dua sendi utama, yaitu otonomi daerah dan kesatuan nasional. Otonomi daerah mencerminkan adanya kedaulatan rakyat dan kesatuan nasional yang mencerminkan adanya kedaulatan negara. Kedua kedaulatan ini sama-sama diperlukan dalam perjalanan hidup bangsa Indonesia.

Agar otonomi dapat berjalan dengan baik, maka sebagai langkah awal perlu dilakukan pembagian kewenangan. Dengan pembagian ini akan jelas siapa melakukan apa, dan siapa membiayai apa. Pemisahan dan pemilahan ini akan berdampak pada tatanan kelembagaan dan pada penyediaan dana. Penyelenggaraan urusan pemerintahan dibagi berdasarkan kriteria eksternalitas, akuntabilitas, dan efisiensi dengan memperhatikan keserasian hubungan antar susunan pemerintahan. Pemerintahan Daerah menyelenggarakan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangannya, kecuali urusan pemerintahan yang oleh Undang-Undang ditentukan menjadi urusan Pemerintah. Dalam menyelenggarakan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah berdasarkan kriteria di atas, Pemerintahan Daerah menjalankan otonomi seluas-luasnya untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan berdasarkan asas otonomi dan tugas pembantuan.



Hubungan kewenangan, keuangan, pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam dan sumber daya lainnya antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah diatur dan dilaksanakan secara adil dan selaras dengan memperhatikan kekhususan dan keragaman daerah dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. Pengaturan hubungan keuangan tersebut bertujuan untuk tercapainya perimbangan antara berbagai pembagian, agar antara potensi dan sumber daya masing-masing daerah dapat selaras dan sesuai. Hubungan keuangan dimaksud menyangkut pembagian sumber penerimaan dan pembagian tanggung jawab untuk melaksanakan kegiatan tertentu antara berbagai tingkat pemerintahan (Pusat, Provinsi, Kabupaten dan Kota). Dengan desentralisasi, maka diharapkan dapat menghadirkan suatu sistem pemerintahan yang lebih mencerminkan nilai-nilai demokrasi, mengingat bahwa level pemerintahan yang paling dekat dengan rakyat adalah pemerintahan kabupaten dan kota, sehingga eksistensi pemerintahan di daerah sangat diperlukan dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Selain itu, argumentasi yang menjadi landasan pelaksanaan desentralisasi adalah bahwa daerah lebih memahami dan mengerti akan kebutuhan yang diperlukan dalam menyediakan tingkat pelayanan publik yang sesuai dengan kemampuan yang dimilikinya, serta daerah lah yang paling menguasai segala potensi yang ada di wilayahnya, sehingga diharapkan daerah akan dapat mengoptimalkan kegiatan pemungutan pajak di daerahnya masing-masing.

Kebijakan desentralisasi fiskal merupakan upaya untuk mendorong kemandirian keuangan daerah, sehingga diharapkan penyelenggaraan pemerintahan daerah dapat berjalan secara otonom. Kebijakan desentralisasi fiskal juga diharapkan dapat meningkatkan kemampuan daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya sendiri. Fungsi pemerintahan daerah akan dapat terlaksana secara optimal apabila penyelenggaraan urusan pemerintahan diikuti dengan pemberian sumber-sumber penerimaan yang cukup kepada daerah. Oleh karena itu, desentralisasi fiskal berimplikasi pada adanya kewenangan yang berkaitan dengan sumber-sumber penerimaan daerah, karena penerimaan daerah tersebut mendukung sukses atau





gagalnya penyelenggaraan pemerintahan di daerah. Tersedianya sumber daya fiskal yang menjadi sumber pembiayaan daerah sangat diperlukan guna pembangunan sumber daya manusia, meningkatkan akses kesehatan, pendidikan, memberantas kemiskinan, mewujudkan keadilan sosial ekonomi yang lebih besar, dan pemeliharaan lingkungan.

Adapun kebijakan perpajakan dalam konteks desentralisasi fiskal yang menjadi penanda penting bagi demokrasi adalah dengan adanya *taxing power sharing* (pembagian wewenang perpajakan) yang di dalamnya terdiri dari aspek *expenditure assignment* dan *revenue assignment* dengan tujuan utama adalah untuk tercapainya peningkatan kesejahteraan masyarakat secara luas. Pembagian wewenang perpajakan secara substantif mengandung makna dan tujuan sebagai bentuk *fiscal power sharing* untuk membangun kemandirian daerah dalam hal fiskal, karena sisi paling penting dalam *revenue assignment* adalah kewenangan perpajakan. *Taxing power sharing* (pembagian wewenang perpajakan) tersebut dimaksudkan untuk memberikan kewenangan yang lebih maksimal bagi daerah dengan tujuan untuk mengurangi ketergantungan kepada pusat. Oleh karenanya, desentralisasi fiskal dibarengi dengan adanya pergeseran *taxing power* (kekuasaan perpajakan) dari pemerintah pusat ke daerah, karena kebijakan desentralisasi fiskal tidak hanya terkait dengan masalah kewenangan penggunaan anggaran (belanja daerah) semata, melainkan juga mencakup *revenue assignment* (kewenangan penerimaan), terutama *taxing power* (kewenangan perpajakan).

Selain itu, bahwa salah satu prasyarat penting dalam penyelenggaraan kewenangan pemerintahan adalah diperlukannya kewenangan dan kemampuan menggali sumber keuangan sendiri. Pola hubungan keuangan antara pusat dan daerah harus dilihat tidak hanya pada ketersediaan dana yang akan ditransfer pusat kepada daerah, tetapi yang jauh lebih penting adalah dengan adanya distribusi kewenangan perpajakan secara memadai. Pelimpahan kewenangan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah adalah untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas pengelolaan sumber daya keuangan daerah dalam rangka peningkatan dan pelayanan yang memadai



kepada masyarakat. Penyerahan kewenangan tersebut juga merupakan bagian dari usaha mempersingkat pelayanan kepada masyarakat dan mempercepat proses demokratisasi. Dengan demikian, salah satu bentuk dari pelaksanaan otonomi daerah dan kebijakan desentralisasi fiskal yang sangat penting adalah dengan diakuinya keberadaan dan eksistensi Pajak Daerah, karena Pajak Daerah merupakan pendapatan asli daerah yang seharusnya menjadi sumber pendanaan utama bagi pembangunan daerah dalam kerangka otonomi daerah dan wujud pelaksanaan dari kebijakan desentralisasi fiskal.

Dengan menentukan jenis pajak mana saja yang menjadi Pajak Pusat dan Pajak Daerah, maka telah terdapat pembagian wilayah kekuasaan antara pemerintah pusat dan daerah dalam soal fiskal. Melakukan redefinisi antara pajak pusat dan pajak daerah sekaligus memberi makna bahwa pemerintah daerah memperoleh kekuasaan pada bidang ekonomi dan bidang pemerintahan. Pajak yang telah diserahkan menjadi urusan pemerintah daerah sebagai bagian dari kebijakan desentralisasi fiskal dikelola dan ditingkatkan oleh daerah sebagai salah satu sumber pendapatan daerah. Dengan memberikan otonomi kepada daerah untuk mengelola, seperti memungut dan menerima pajak yang didesentralisasikan, maka akan memperkuat posisi daerah serta mempersingkat jalur demokrasi.

#### **D. Asas-Asas Pemungutan dan Pembagian Beban Pajak Yang Adil**

Selanjutnya bahwa pembuat Undang-Undang di dalam menetapkan pajak rokok sebagai pajak daerah mempertimbangkan asas pemungutan pajak yang telah ada dan diterima secara universal, yaitu asas-asas sebagai berikut:

##### **1. Asas *Equality***

Menurut asas ini, pembagian tekanan pajak di antara subjek pajak dilakukan secara seimbang dengan kemampuannya masing-masing, dalam artian bahwa pajak harus memberikan perlakuan yang sama terhadap orang-orang yang berada dalam kondisi yang sama. Atau dengan kata lain, bahwa dalam keadaan yang sama, para wajib pajak dikenakan pajak yang sama pula.



2. *Asas Certainty*

Dalam asas ini, pajak yang dikenakan terhadap masyarakat harus terdapat/memberikan kepastian. Adapun kepastian hukum yang paling dipentingkan adalah mengenai subjek, objek, besarnya pajak, waktu pembayaran, serta hak dan kewajiban wajib pajak.

3. *Asas Convenient*

Bahwa pajak dipungut pada saat yang tepat. Pajak hendaknya dipungut pada saat yang paling baik bagi para wajib pajak, yaitu pada saat para wajib pajak sedang mempunyai uang untuk membayar pajak.

4. *Asas Efisiensi*

Asas ini menetapkan bahwa biaya/pengeluaran yang digunakan untuk pemungutan pajak tidak melebihi jumlah pajak yang akan dihasilkan. Oleh karenanya biaya/pengeluaran yang digunakan untuk pemungutan pajak dilakukan dengan sehemat-hematnya, agar tidak melebihi jumlah pajak yang dihasilkan.

Selain itu, pembuat Undang-Undang di dalam menetapkan pajak rokok sebagai pajak daerah juga didasarkan pada asas yang telah berlaku secara universal mengenai pembagian beban pajak, yaitu teori daya pikul/kemampuan membayar (*ability to pay*) dan prinsip kemanfaatan/kenikmatan (*benefit principle*).

1. *Teori Daya Pikul/Kemampuan Membayar (ability to pay)*

Menurut teori ini, setiap orang wajib membayar pajak sesuai daya pikul masing-masing. Pajak dikatakan telah dibebankan secara adil apabila mengacu pada daya pikul wajib pajaknya. Semakin besar kemampuan membayar seseorang, semakin besar pula pajak yang dikenakan terhadapnya, demikian juga sebaliknya. Dengan demikian, yang digunakan untuk menilai keadilan dalam pembagian beban pajak adalah kemampuan membayar (*ability to pay*) tersebut. Di dalam prinsip berdasarkan kemampuan membayar dari wajib pajak ini, ada 3 (tiga) pendekatan yang dapat digunakan, yaitu:

a. *Pendekatan Pengorbanan Mutlak Yang Seimbang (Equal Absolute Sacrifice Approach)*



Di dalam konsep ini diharapkan agar pajak yang dibayar oleh setiap wajib pajak sedemikian rupa sehingga beban riil wajib pajak itu secara absolut sama besarnya. Karena uang mempunyai sifat memberikan guna batas marjinal yang menurun (*diminishing marginal utility*), maka untuk wajib pajak yang berpenghasilan tinggi dapat dipungut pajak yang lebih besar dan untuk wajib pajak yang berpenghasilan rendah dipungut jumlah pajak yang lebih rendah pula sehingga secara absolut beban riil mereka sama besarnya.

b. Pendekatan Pengorbanan Proporsional Yang Seimbang (*Equal Proportional Sacrifice Approach*)

Pendekatan dengan konsep ini lebih progresif sifatnya. Dengan konsep ini wajib pajak dikenakan pajak sedemikian rupa sehingga beban riil dari setiap wajib pajak tersebut sebanding atau proporsional sifatnya untuk semua wajib pajak. Sebanding atau proporsional tersebut adalah dalam kaitannya dengan seluruh kepuasan yang dimilikinya yang diperoleh dari penghasilan yang dipunyainya.

c. Pendekatan Pengorbanan Marjinal Yang Seimbang (*Equal Marginal Sacrifice Approach*)

Dalam pendekatan ini para wajib pajak dikenakan pajak sedemikian rupa sehingga penghasilannya setelah dikenakan pajak akan memberikan *marginal utility* yang sama untuk unit rupiah terakhir. Tetapi kalau perbedaan penghasilan sangat besar antara wajib pajak yang satu dengan wajib pajak yang lain, maka besarnya jumlah pajak yang diinginkan itu dibebankan seluruhnya kepada wajib pajak yang penghasilannya tertinggi, dan wajib pajak yang penghasilannya rendah dibebaskan dari pengenaan pajak.

2. Prinsip Kemanfaatan/Kenikmatan (*Benefit Principle*)

Menurut asas ini, pengenaan pajak seimbang dengan manfaat/*benefit* yang diperoleh wajib pajak dari jasa-jasa publik yang diberikan oleh pemerintah. Berdasarkan kriteria ini, pajak dikatakan adil bila seseorang yang memperoleh kenikmatan lebih besar dari jasa-jasa publik yang



dihasilkan oleh pemerintah dikenakan proporsi beban pajak yang lebih besar. Tolok ukur untuk memberikan beban pajak bukan berdasarkan atas apa yang ada dalam diri wajib pajak, seperti kemampuan membayar misalnya, melainkan didasarkan pada apa atau seberapa besar yang diperolehnya dari negara. Jika pendekatan daya pikul melihat kemampuan subjek pajak/wajib pajak, maka pendekatan kemanfaatan melihat pada keuntungan yang diperoleh subjek pajak/wajib pajak.

#### **E. Kriteria Umum Pajak Daerah**

Selain hal-hal yang telah disampaikan di atas, bahwa dasar/alasan pembuat undang-undang menetapkan pajak rokok sebagai pajak daerah pada saat penyusunan UU 28/2009 adalah karena pajak rokok telah memenuhi kriteria-kriteria umum pajak daerah.

Bahwa ditinjau dari segi pemerintahan dan berdasarkan pada kewenangan pemungutannya, pajak digolongkan/dibedakan atas pajak pusat dan pajak daerah. Pajak pusat adalah pajak yang kewenangan pemungutannya berada pada pemerintah pusat, sedangkan pajak daerah merupakan pajak yang kewenangan pemungutannya berada pada pemerintah daerah. Perbedaan pajak pusat dan pajak daerah merupakan perbedaan pajak yang paling praktis dan paling banyak dijumpai dalam praktik perpajakan, karena sangat relevan dan berhubungan erat dengan setiap warga negara maupun badan sebagai wajib pajak, serta dikarenakan pemerintah daerah selalu berusaha untuk meningkatkan sumber penerimaannya dalam melaksanakan otonomi secara nyata dan bertanggung jawab.

Pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Dari definisi tersebut dapat dipahami bahwa pada dasarnya hampir tidak ada perbedaan yang fundamental antara pengertian pajak daerah dengan pengertian pajak pada umumnya.

Selain penerimaan pajak daerah digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan daerah seperti juga pajak



pada umumnya, pajak daerah juga mempunyai peranan ganda, yaitu sebagai sumber pendapatan daerah (fungsi *budgeter*) dan sebagai pengatur perekonomian daerah (fungsi *regulerend*).

Pada hakikatnya tidak terdapat perbedaan yang asasi dan mendasar mengenai prinsip-prinsip umum perpajakan antara Pajak Pusat dengan Pajak Daerah. Subjek Pajak Daerah adalah orang pribadi atau Badan yang dapat dikenakan pajak, sedangkan Wajib Pajak Daerah adalah orang pribadi atau Badan yang meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah.

Secara umum Pajak Pusat dan Pajak Daerah dapat dibedakan berdasarkan karakteristik antara objek kedua jenis pajak tersebut. Pajak Daerah objeknya relatif tetap atau mobilitasnya rendah dan kurang sensitif terhadap perubahan pendapatan masyarakat. Selanjutnya ukuran secara ekonomis-teoritis yang digunakan untuk menentukan jenis pajak mana yang dapat dijadikan Pajak Pusat dan Pajak Daerah adalah efisiensi administratif dan efek ekonomis dari pajak itu sendiri. Efisiensi administratif sangat tergantung pada kemampuan daerah untuk memperoleh informasi yang cukup tentang objek-objek pajak (*tax base*) di daerah. Sedangkan terkait dengan efek ekonomis yang ditimbulkan oleh pajak itu sendiri, apabila objek-objek pajak (*tax base*) mudah dipindahkan dari daerah yang satu ke daerah lainnya, maka Pemerintah Pusat yang lebih tepat untuk memungutnya. Dengan demikian, pajak yang dijadikan kewenangan pemerintah daerah adalah pajak-pajak yang data dan informasinya mudah diperoleh, pajak yang objeknya relatif tetap atau sukar untuk dipindahkan ke daerah lainnya, serta pajak yang tidak ada masalah perbatasan (*no cross boundary*).

Untuk menilai potensi pajak sebagai penerimaan daerah terdapat beberapa kriteria, yaitu:

1. Kecukupan dan elastisitas

Suatu sumber pendapatan selalu diharapkan untuk menghasilkan pendapatan yang besar dan cukup guna membiayai seluruh atau sebagian biaya pelayanan yang akan dikeluarkan. Persyaratan pertama



dan yang paling jelas untuk suatu sumber pendapatan adalah di mana sumber tersebut harus dapat menopang biaya pelayanan yang akan dikeluarkan. Kalau biaya pelayanan meningkat, maka pendapatan juga harus meningkat. Oleh karena itu dikehendaki agar pajak dapat menunjukkan elastisitasnya untuk menghasilkan tambahan pendapatan guna menutup tuntutan akan kenaikan pengeluaran pemerintah. Elastisitas dimaksud mempunyai dua dimensi, yaitu yang pertama adalah pertumbuhan potensi dari dasar pengenaan pajak itu sendiri, dan yang kedua adalah kemudahan untuk memungut pajak tersebut.

## 2. Keadilan

Pada prinsipnya beban pengeluaran pemerintah harus dipikul oleh semua golongan dalam masyarakat sesuai dengan kekayaan dan kesanggupan masing-masing golongan. Konsep ini merupakan konsep keadilan sosial yang secara luas dianut oleh hampir semua pemerintahan. Berdasarkan konsep ini, perpajakan merupakan suatu alat distribusi kembali, di mana golongan kaya menyumbang lebih besar daripada golongan miskin.

Keadilan dalam perpajakan daerah mempunyai tiga dimensi, pertama keadilan secara vertikal, yaitu keadilan dalam hubungannya dengan pembebanan pajak atas tingkat pendapatan yang berbeda-beda. Secara umum pajak itu dapat dikatakan baik apabila pajak tersebut bersifat progresif, di mana presentase pendapatan seseorang yang dibayarkan untuk pajak bertambah sesuai dengan tingkat pendapatannya. Dimensi kedua dari keadilan dalam perpajakan daerah adalah keadilan horizontal, yaitu keadilan dalam hubungannya antara pembebanan pajak dengan sumber pendapatan. Seseorang yang pendapatannya berasal dari gaji seharusnya tidak membayar pajak lebih besar daripada seseorang yang menerima pendapatan dari bisnis atau pertanian. Dimensi ketiga adalah keadilan secara geografis, yaitu pembebanan pajak harus adil antar penduduk di berbagai daerah. Keadilan atau pemerataan harus dilihat dalam kaitannya dengan penerimaan dan pengeluaran dari daerah itu masing-masing. Keleluasaan kepada daerah untuk menetapkan tingkat pajaknya adalah agar daerah dapat menggunakan pembebanan pajak



yang berbeda-beda untuk dikaitkan dengan tingkat pelayanan yang diberikan kepada masyarakat. Struktur perpajakan yang progresif dikehendaki berdasarkan pertimbangan keadilan sosial. Hal ini berarti kelompok pendapatan paling rendah harus dikenakan pajak yang paling ringan atau dibebaskan sama sekali dari pungutan pajak. Pembebanan yang adil dari sudut pajak dipengaruhi oleh ruang lingkupnya, siapa yang membayar, jenis pendapatan, kekayaan yang dikenakan pajak, dan struktur tarifnya. Berdasarkan hal-hal tersebut, pajak daerah tidak dipandang sebagai pajak yang berdiri sendiri, melainkan merupakan bagian dari sistem perpajakan nasional.

### 3. Kemampuan administratif

Selain kecukupan dan elastisitas serta pemerataan, kemampuan administratif menjadi salah satu kriteria yang sangat penting dalam menilai potensi pajak sebagai penerimaan daerah. Suatu jenis pajak dapat menjadi pajak daerah apabila secara administratif daerah memang dianggap mampu untuk memungut pajak tersebut. Selain itu, kemampuan administratif dapat dilihat dari perbandingan antara biaya pengeluaran yang digunakan dengan hasil pemungutan pajak yang akan diterima. Dengan memperhatikan keadaan geografis dan sosiologis di Indonesia, sangat perlu dipertimbangkan biaya yang akan dikeluarkan dengan pajak yang akan dihasilkan. Pajak yang membutuhkan biaya administratif yang besar dibandingkan dengan penerimaan yang akan diperoleh dari pajak tersebut tentu sebaiknya dihindarkan. Sedangkan terhadap jenis pajak yang pemungutannya tidak terlalu membutuhkan biaya pengeluaran yang besar dan dapat menjadi sumber pendapatan sudah seharusnya untuk ditingkatkan. Efisiensi administratif sangat tergantung pada kemampuan daerah untuk memperoleh informasi yang cukup tentang objek-objek pajak (*tax base*) di daerah.

### 4. Kesepakatan politis

Kemauan politis diperlukan dalam mengenakan pajak, menetapkan struktur tarif, memutuskan siapa yang harus membayar dan bagaimana pajak tersebut ditetapkan, memungut pajak secara fisik, dan memaksakan





sanksi terhadap para pelanggar. Kesepakatan politis tersebut pada gilirannya tergantung pada faktor kepekaan dan kejelasan dari pajak tersebut, serta keleluasaan dalam mengambil keputusan. Oleh karena itu, berdasarkan pada adanya kesepakatan politis tersebut kemudian pembuat Undang-Undang menetapkan pajak rokok sebagai pajak daerah. Berdasarkan kriteria-kriteria umum pajak daerah tersebut di atas, oleh karena pajak rokok telah memenuhi kriteria-kriteria dimaksud, maka pembuat undang-undang menetapkan pajak rokok sebagai objek pajak daerah.

#### **F. Kebijakan dan Pengaturan Pajak Daerah Dalam UU 28/2009**

Kemudian sebagaimana juga telah disampaikan di atas bahwa pembuat Undang-Undang dalam menetapkan pajak rokok sebagai salah satu pajak daerah tidak terlepas dan tidak dapat dipisahkan dari kebijakan dan pengaturan secara umum pajak daerah itu sendiri. Oleh karena itu bersama ini Pemerintah sampaikan kebijakan-kebijakan dan pengaturan secara umum pajak daerah yang ditetapkan oleh pembuat Undang-Undang dalam UU 28/2009.

Bahwa pemberian kewenangan yang semakin besar kepada daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan kepada masyarakat diikuti pula dengan pemberian kewenangan yang besar dalam perpajakan dan retribusi. Basis pajak kabupaten dan kota yang sangat terbatas mengakibatkan daerah selalu mengalami kesulitan untuk memenuhi kebutuhan pengeluarannya.

Ketergantungan daerah yang sangat besar terhadap dana perimbangan dari pusat dalam banyak hal kurang mencerminkan akuntabilitas daerah. Pemerintah daerah tidak terdorong untuk mengalokasikan anggaran secara efisien dan masyarakat setempat tidak ingin mengontrol anggaran daerah karena merasa tidak dibebani dengan pajak dan retribusi. Oleh karena itu, untuk meningkatkan akuntabilitas penyelenggaraan otonomi daerah, Pemerintah daerah diberi kewenangan yang lebih besar dalam perpajakan dan retribusi. Berkaitan dengan pemberian kewenangan sebagaimana telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan UU 28/2009, maka perluasan kewenangan perpajakan dilakukan



dengan memperluas basis pajak daerah dan memberikan kewenangan kepada daerah dalam penetapan tarif.

Pengaturan pajak daerah dan retribusi daerah di dalam UU 28/2009 didasarkan pada prinsip demokrasi, pemerataan dan keadilan, peran serta masyarakat dan akuntabilitas, serta dengan memperhatikan potensi daerah. Penerbitan UU 28/2009 merupakan langkah yang strategis dan monumental dalam memantapkan kebijakan desentralisasi fiskal, khususnya dalam rangka membangun hubungan keuangan antara Pusat dan Daerah yang lebih ideal. Sebagai salah satu bagian dari *continuous improvement*, UU 28/2009 memiliki 3 (tiga) hal utama, yaitu penyempurnaan sistem pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah, pemberian kewenangan yang lebih besar kepada daerah di bidang perpajakan (*local taxing empowerment*), dan peningkatan efektivitas pengawasan.

Penyempurnaan sistem pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah dilakukan dengan mengubah sistem daftar terbuka (*open-list*) menjadi daftar tertutup (*closed-list*), sehingga jenis pajak yang dapat dipungut oleh daerah adalah hanya jenis pajak yang telah ditetapkan berdasarkan UU 28/2009 dimaksud. Daerah tidak diberikan kewenangan dan tidak diperbolehkan untuk menetapkan jenis pajak baru di luar yang telah ditentukan Undang-Undang. Hal yang demikian akan memberikan kepastian bagi masyarakat dan dunia usaha dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Sedangkan penguatan *local taxing power* dilakukan dengan cara antara lain, menambah jenis pajak daerah dan retribusi daerah, memperluas basis pajak daerah dan retribusi daerah yang sudah ada, menaikkan tarif maksimum beberapa jenis pajak daerah, mengalihkan beberapa jenis pajak pusat menjadi pajak daerah, serta memberikan kewenangan penetapan tarif pajak daerah dan retribusi daerah kepada daerah sesuai batasan yang ditetapkan dalam Undang-Undang.

Perluasan basis pajak dilakukan sesuai dengan prinsip pajak yang baik. Pajak yang diterapkan tidak akan menyebabkan ekonomi biaya tinggi dan/atau menghambat mobilitas penduduk, lalu lintas barang dan jasa antar daerah dan kegiatan ekspor impor. Perluasan basis pajak daerah dilakukan dengan



memperluas basis pajak yang sudah ada, mendaerahkan pajak pusat, dan menambah jenis pajak baru. Perluasan atas basis pajak yang sudah ada dilakukan untuk Pajak Kendaraan Bermotor dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor yang diperluas hingga mencakup kendaraan Pemerintah. Pajak Hotel diperluas hingga mencakup seluruh persewaan di hotel, sedangkan Pajak Restoran diperluas hingga mencakup pelayanan catering. Kemudian terdapat 4 (empat) jenis pajak baru bagi daerah, yaitu Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, Pajak Sarang Burung Walet, dan Pajak Rokok. Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sebelumnya merupakan Pajak Pusat yang kemudian dialihkan menjadi Pajak Daerah, sedangkan Pajak Sarang Burung Walet merupakan pajak baru bagi kabupaten/kota.

Berkaitan dengan pemberian kewenangan dalam penetapan tarif untuk menghindari penetapan tarif pajak yang tinggi yang dapat menambah beban bagi masyarakat secara berlebihan, daerah hanya diberi kewenangan untuk menetapkan tarif pajak dalam batas maksimum yang ditetapkan dalam undang-undang (UU 28/2009). Selain itu, untuk menghindari perang tarif pajak antar daerah untuk objek pajak yang mudah bergerak, seperti kendaraan bermotor, dalam UU 28/2009 juga ditetapkan tarif minimum untuk Pajak Kendaraan Bermotor. Dengan perluasan basis pajak yang disertai dengan pemberian kewenangan dalam penetapan tarif tersebut, maka jenis pajak yang dapat dipungut oleh daerah hanya yang ditetapkan dalam undang-undang (UU 28/2009). Selanjutnya untuk meningkatkan akuntabilitas pengenaan pungutan, dalam UU 28/2009 diatur bahwa sebagian hasil penerimaan pajak dialokasikan untuk membiayai kegiatan yang berkaitan dengan pajak tersebut.

Adapun untuk meningkatkan efektivitas pengawasan, di dalam UU 28/2009 juga telah diatur instrumen pengawasan yang cukup efektif yang dilakukan secara preventif dan korektif. Setiap Peraturan Daerah Kabupaten/Kota tentang pajak dan retribusi sebelum dilaksanakan harus dievaluasi terlebih dahulu oleh Gubernur dan Peraturan Daerah Provinsi tentang pajak dan



retribusi dievaluasi oleh Menteri Dalam Negeri. Hasil evaluasi Peraturan Daerah tersebut harus dikoordinasikan kepada Menteri Keuangan. Selain itu, terhadap daerah yang menetapkan kebijakan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah yang melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi akan dikenakan sanksi berupa penundaan dan/atau pemotongan dana alokasi umum dan/atau dana bagi hasil. Hal ini sebagai langkah untuk menghindarkan timbulnya berbagai pungutan daerah yang bermasalah dan tumpang tindih yang dapat menghambat upaya penciptaan iklim investasi yang kondusif di daerah.

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa dengan diberlakukannya UU 28/2009 maka kemampuan daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya semakin besar, karena daerah dapat dengan mudah menyesuaikan pendapatannya sejalan dengan adanya peningkatan basis pajak daerah dan diskresi dalam penetapan tarif. Sedangkan di sisi lain, dengan tidak diberikannya kewenangan kepada daerah untuk menetapkan jenis pajak dan retribusi baru selain yang telah ditetapkan dalam undang-undang (UU 28/2009), maka hal tersebut akan memberikan kepastian bagi masyarakat dan dunia usaha yang pada gilirannya diharapkan dapat meningkatkan kesadaran masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Adapun untuk sistem pemungutan pajak daerah, sebagaimana juga halnya sistem yang berlaku untuk pemungutan pajak pusat pada saat ini, pajak daerah juga sebagian diantaranya menganut sistem *self assessment*, yaitu di mana wajib pajak berkewajiban menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang. Dengan sistem *self assessment* tersebut, wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD). Sementara itu, sebagian lainnya sistem pemungutan yang berlaku adalah *official assessment*, di mana pajak terutang ditetapkan oleh fiskus (pemerintah daerah) dengan menggunakan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) atau Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) untuk Pajak Bumi



dan Bangunan Perdesaan Perkotaan (PBB-P2).

Pembagian jenis pajak daerah yang dipungut dengan sistem *self assessment* dan *official assessment* diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 91/2010 sebagai berikut:

- a. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Rokok, Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak hiburan, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan, Pajak Parkir, Pajak Sarang Burung Walet dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan dipungut secara *self assessment*; dan
- b. Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak Air Permukaan, Pajak Air Tanah, Pajak Reklame, dan PBB-P2 dipungut secara *official assessment*.

Daerah dapat memungut pajak daerah yang telah ditetapkan dalam UU 28/2009, namun daerah dapat juga tidak memungut pajak daerah tersebut apabila Pemerintah Daerah merasa potensi untuk dijadikan dasar pemungutan pajak atas objek tertentu memang kurang memadai atau karena disesuaikan dengan kebijakan daerah yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah. Dengan demikian pengaturan pajak daerah di dalam UU 28/2009 pada dasarnya sebagai "*guidance*" bagi daerah di dalam memungut pajak daerah. Hal yang demikian sesuai dengan prinsip otonomi daerah, di mana daerah diberikan kewenangan yang seluas-luasnya untuk menggali sumber penerimaan daerahnya yang disesuaikan dengan potensi, kondisi, dan kebutuhan daerah dalam membiayai pengeluaran untuk pelayanan kepada masyarakat. Dalam hal ini daerah lah yang lebih mengetahui mengenai keadaan dan potensi daerah masing-masing. Oleh karena itu, pada akhirnya yang paling berwenang untuk memungut atau tidak memungut suatu pajak daerah adalah daerah itu sendiri.

#### **G. Pajak Rokok Sebagai Salah Satu Objek Pajak Daerah**

Dapat Pemerintah sampaikan bahwa pembuat Undang-Undang dalam menetapkan pajak rokok sebagai pajak daerah tidak terlepas dari berbagai hal yang terkait dengan penetapan pajak rokok sebagai salah satu instrument pajak daerah. Oleh karena itu, bersama ini Pemerintah sampaikan hal-hal



yang terkait dengan pajak rokok sebagai salah satu objek pajak dalam UU 28/2009.

Di dalam UU 28/2009 telah diberikan definisi pajak rokok dalam Pasal 1 angka 19, yaitu pungutan atas cukai rokok yang dipungut oleh Pemerintah. Dengan memperhatikan rumusan Pasal 1 angka 19 yang menyebut bahwa Pajak rokok merupakan pungutan atas Cukai, Pajak rokok adalah jenis *surcharge* atau pungutan tambahan atas cukai rokok. Karena itu, berbeda dengan pendefinisian beberapa pajak yang lain, seperti Pajak Kendaraan Bermotor, Pajak bahan bakar, dan Pajak Air Permukaan yang dimulai dengan frasa "Pajak atas", definisi Pajak rokok dimulai dengan "pungutan" walaupun ditentukan objek, subjek, dan wajib pajaknya, esensinya pajak rokok adalah pungutan tambahan atas cukai rokok. Sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (telah diganti dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011), bahwa di dalam ketentuan umum sudah seharusnya diberikan definisi atau batasan pengertian untuk menjelaskan makna suatu kata atau istilah agar tidak menimbulkan pengertian ganda atas kata atau istilah tersebut.

Definisi yang digunakan dalam peraturan merupakan ketentuan pendukung, dalam arti digunakan untuk mempermudah pengertian jika terdapat istilah yang bersifat teknis, atau makna yang tidak sepenuhnya dapat diambil dari kamus. Oleh karena itu definisi atau batasan pengertian dari suatu kata atau istilah di dalam suatu peraturan perundang-undangan tidak selamanya harus benar-benar sama dengan pengertian kata atau istilah yang ada di dalam kamus. Pemberian definisi terhadap suatu kata atau istilah di dalam peraturan perundang-undangan lebih didasarkan pada pembatasan pengertian dan tujuan yang hendak dicapai.

Sejalan dengan definisi pajak rokok tersebut maka ditetapkan bahwa objek pajak rokok adalah konsumsi rokok, wajib pajak rokok adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memiliki izin berupa Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai, sedangkan yang ditetapkan sebagai subjek rokok adalah konsumen rokok.

Untuk menghitung besaran pokok pajak rokok terutang yang harus



dibayarkan adalah sebesar 10% dari cukai rokok. Dasar pengenaan Pajak Rokok adalah cukai yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap rokok. Pemungutan pajak rokok dilakukan oleh Kantor Bea dan Cukai bersamaan dengan pengenaan Cukai rokok

Dalam proses pembentukan UU 28/2009, sejak munculnya naskah akademis dan sosialisasi rancangan Undang-Undang dimaksud, serta pembahasan bersama DPR bahkan sampai dengan pelaksanaan sosialisasi UU 28/2009, pajak rokok telah dikategorikan sebagai salah satu objek pajak yang dipungut oleh daerah.

Bahwa penetapan pajak rokok sebagai objek pajak daerah dalam UU 28/2009 berlandaskan atas prinsip otonomi daerah dan kebijakan desentralisasi fiskal. Pajak rokok juga telah memenuhi kriteria pajak daerah berupa data dan informasinya mudah diperoleh, pajak yang objeknya relatif tetap atau sukar untuk dipindahkan ke daerah lainnya. Selain itu, penetapan pajak rokok sebagai objek pajak daerah dalam UU 28/2009 juga memperhatikan siapa yang akan menjadi subjek pajaknya, wajib pajak, pemikul pajak, objek pajak, dan fungsi pajak itu sendiri.

Demikian halnya dengan penetapan pajak rokok sebagai objek pajak daerah di dalam UU 28/2009 dilakukan berdasarkan pada asas pemungutan dan pembagian beban pajak yang adil. Sebagaimana telah disampaikan di atas, bahwa pada hakikatnya tidak terdapat perbedaan yang asasi dan mendasar mengenai prinsip-prinsip umum perpajakan antara pajak pusat dengan pajak daerah, khususnya mengenai asas-asas pemungutan pajak dan pembagian beban pajak. Oleh karenanya penetapan pajak rokok sebagai objek pajak daerah di dalam UU 28/2009 berlandaskan pada asas *equality*, *certainty*, *convenient*, dan efisiensi. Selain hal itu, penetapan pajak rokok sebagai objek pajak daerah juga didasarkan pada asas pembagian beban pajak yang adil, yaitu berdasarkan pada teori daya pikul (kemampuan untuk membayar/*ability to pay*) subjek pajak/wajib pajaknya dan prinsip kenikmatan/kemanfaatan (*benefit*) yang diterima oleh subjek pajak/wajib pajaknya.

Sejalan dengan pertimbangan/alasan-alasan tersebut di atas, penetapan pajak rokok sebagai objek pajak daerah pada dasarnya merupakan bentuk



dari pelaksanaan perluasan kewenangan perpajakan yang dilakukan dengan memperluas basis pajak daerah dan memberikan kewenangan kepada daerah dalam penetapan tarif. Sebagaimana juga telah disampaikan di atas, bahwa UU 28/2009 memiliki semangat untuk melaksanakan kebijakan dalam hal penyempurnaan sistem pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah, pemberian kewenangan yang lebih besar kepada daerah di bidang perpajakan (*local taxing empowerment*), dan peningkatan efektifitas pengawasan. Penguatan *local taxing power* dilakukan dengan cara menambah jenis pajak daerah dan retribusi daerah, memperluas basis pajak daerah dan retribusi daerah yang sudah ada, mengalihkan beberapa jenis pajak pusat menjadi pajak daerah, serta memberikan diskresi kepada daerah dalam menetapkan tarif. Perluasan basis pajak daerah dimaksudkan untuk penguatan Pendapatan Asli Daerah (PAD) agar daerah dapat melaksanakan otonomi secara lebih nyata dan bertanggung jawab. Dalam rangka perluasan basis pajak daerah maka pajak rokok ditetapkan sebagai objek pajak daerah di dalam UU 28/2009.

Berdasarkan hal-hal tersebut, dengan ditetapkannya pajak rokok sebagai objek pajak daerah, maka diharapkan kemampuan daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya semakin besar dan meningkat, karena daerah dapat dengan mudah menyesuaikan pendapatannya sejalan dengan adanya peningkatan basis pajak daerah dan diskresi dalam penetapan tarif.

Bahwa berdasarkan alasan-alasan dan pertimbangan-pertimbangan landasan filosofis dan konstitusional, prinsip otonomi daerah dan kebijakan desentralisasi fiskal, prinsip-prinsip umum perpajakan, pemungutan dan pembagian beban pajak yang adil, serta kriteria-kriteria umum pajak daerah maka kemudian pembuat Undang-Undang menetapkan pajak rokok sebagai objek pajak daerah pada saat pembentukan UU 28/2009 *a quo*, sehingga dapat Pemerintah tegaskan bahwa pembuat Undang-Undang di dalam menetapkan pajak rokok sebagai objek pajak daerah telah didasarkan pada prinsip demokrasi, pemerataan dan keadilan, peran serta masyarakat dan akuntabilitas, serta dengan memperhatikan potensi daerah.

Salah satu tujuan penting ditetapkannya UU 28/2009 adalah dalam rangka





meningkatkan local taxing power. Peranan penerimaan pajak daerah dan retribusi daerah terhadap total pendapatan APBD sebelum diberlakukannya UU 28/2009 relatif masih kecil, yaitu sekitar 13.8%. Dengan adanya UU 28/2009 peranan tersebut diharapkan dapat meningkat menjadi 20% pada tahun 2014 setelah UU 28/2009 dilaksanakan secara utuh, termasuk dengan pemberlakuan pajak rokok. Peningkatan peranan penerimaan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tersebut terhadap total pendapatan APBD sudah terlihat pada tahun 2013 ini, yaitu sebesar 17.3% atau meningkat sebesar 25.5%. Dengan demikian dampak positif dari UU 28/2009 sudah dirasakan oleh daerah meskipun Pajak Rokok baru akan dilaksanakan pada awal tahun 2014. Angka peningkatan tersebut dapat diketahui dari data rencana penerimaan APBD 2013 yang telah disampaikan kepada Kementerian Keuangan.

Peningkatan kewenangan pemajakan daerah tersebut, dalam UU 28/2009 dilakukan dengan beberapa kebijakan, sebagai berikut:

1. Memperluas basis Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang sudah ada;
2. Menambah jenis Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
3. Menaikkan tarif maksimum beberapa jenis Pajak Daerah; dan
4. Memberikan kewenangan penetapan tarif Pajak Daerah dan Retribusi Daerah kepada daerah sesuai batasan yang ditetapkan dalam Undang-Undang

Penambahan jenis Pajak Daerah dilakukan dengan 2 (dua) cara, yaitu:

- a. Mengalihkan Pajak Pusat menjadi Pajak Daerah, seperti Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) bagi daerah kabupaten/kota; dan
- b. Menciptakan Pajak baru, yaitu Pajak Rokok bagi daerah Provinsi.

Dalam menentukan basis/objek Pajak baru bagi daerah dilakukan dengan memperhatikan berbagai pertimbangan, antara lain, aspek potensi dan keberlanjutan penerimaan. Dalam perjalanannya ternyata tidak mudah untuk menemukan objek Pajak baru karena hampir semua objek yang layak dikenakan Pajak sudah dipajaki. Pada dasarnya hanya 3 (tiga) yang lazim



dijadikan sebagai objek pajak, yaitu pendapatan (*income*), kekayaan (*property*) dan konsumsi (*consumption*). Sebagaimana kita ketahui, pendapatan sudah dipajaki melalui Pajak Penghasilan (PPH), kekayaan seperti rumah dan tanah dan kendaraan bermotor juga sudah dipajaki melalui PBB-P2 dan Pajak Kendaraan Bermotor (PKB), demikian pula halnya dengan konsumsi. Semua konsumsi sudah dikenai PPN, kecuali konsumsi atas kebutuhan pokok.

Berdasarkan pertimbangan tersebut, berdasarkan usulan beberapa daerah yang disampaikan kepada Ketua Pansus RUU-PDRD di DPR-RI, beberapa fraksi mengusulkan adanya Pajak Rokok yang pada akhirnya disepakati oleh Pemerintah bersama DPR-RI. Pada awalnya, ide Pajak Rokok adalah pajak atas penjualan Rokok (*sales tax*) yang dipungut pada tingkat pengecer (*retailer*). Namun karena tidak semua pedagang memiliki pembukuan/administrasi atas transaksi secara baik, maka tentunya sangat sulit jika hal tersebut tetap dilaksanakan. Selama dalam pembahasan ketentuan mengenai pajak rokok telah dibahas berbagai alternatif dalam pemungutannya. Mengingat kendala utamanya adalah titik pemungutan pajak rokok tersebut, maka akhirnya disepakatilah konsep pajak rokok tersebut sebagai model *Piggyback Tax System* atau juga dikenal dengan model *opsenten* atau *surcharge* yang juga lazim dipraktikkan di banyak negara.

Ciri dari *Piggyback Tax/Opsenten/Surchage* adalah:

- a. Pemerintah daerah berhak mengenakan tambahan beban pajak atas pajak pusat dalam daerahnya (*jurisdiction*);
- b. Pemerintah daerah tidak memiliki diskresi dalam menentukan dasar pengenaan pajak (*tax base*) atau dengan kata lain dasar pengenaannya sama dengan dasar pengenaan pajak pusat;
- c. Pajak diadministrasikan dan dipungut oleh Pemerintah yang lebih tinggi dan kemudian menyalurkannya ke kas daerah yang bersangkutan.

Semua ciri tersebut diatas terdapat dan dapat dilihat dengan jelas pada pengaturan atau ketentuan Pajak Rokok dalam UU 28/2009.

Sistem *Piggyback Tax/Opsenten/Surchage* setidaknya memiliki 3 (tiga) keunggulan, yaitu:



- a. Pengawasan dari Pemerintah atasan yang lebih baik;
- b. Pemerintah daerah memperoleh otonomi perpajakan tertentu; dan
- c. Administrasinya lebih sederhana.

**IV. TANGGAPAN PEMERINTAH ATAS PERMOHONAN PENGUJIAN 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 UU 28/2009 TERHADAP PASAL 27 AYAT (1), PASAL 28D AYAT (1), DAN PASAL 33 AYAT (4) UUD 1945**

**A. Dasar Permohonan Pengujian 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 UU 28/2009 Ditinjau Dari Pasal UUD 1945 Yang Dijadikan Batu Uji**

Sebagaimana permohonan pengujian yang diajukan, para Pemohon pada pokoknya mendasarkan permohonannya dengan alasan hak dan/atau kewenangan konstitusional para Pemohon yang diberikan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1), dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945 dirugikan dengan berlakunya 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 UU 28/2009 42 ayat (2) UU 28/2009. Para Pemohon juga beralasan bahwa ketentuan pasal *a quo* UU 28/2009 bertentangan dengan diberikan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1), dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945.

Menurut Pemerintah, dengan menjadikan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1), dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945 sebagai batu uji dalam permohonan *a quo*, menurut Pemerintah hal tersebut sudah seharusnya tidak dapat diterima dan tidak dapat dipertimbangkan, karena diberikan pasal 28D ayat (1) *juncto* Pasal 28I ayat (2) dan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 itu sendiri jelas-jelas tidak memberikan hak dan/atau kewenangan konstitusional kepada para Pemohon.

Menurut ketentuan Pasal 27 ayat (1) UUD 1945 yang berbunyi, "Segala warga Negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan



dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya”, maka berdasarkan ketentuan Pasal 27 ayat (1) UUD 1945 dimaksud, pembentuk Undang-Undang telah memenuhi prinsip *legal certainty* walaupun pajak yang dikenakan kepada rokok hanya pungutan tambahan atas cukai. Prinsip *legal certainty* dalam perpajakan menurut Adam Smith merujuk pada kepastian tentang, (1) pajak yang harus dibayar jumlahnya pasti tidak semena-mena, (2) siapa pembayarannya, (3) kapan harus dibayar, (4) kemana harus dibayar. Sementara Jimly Asshidiqie menyatakan bahwa *legal certainty* pajak terpenuhi jika memuat, (1) unsur-unsur perhitungan objek kena pajak, dan (2) tarif pajak dimuat dalam Undang-Undang. Dalam rumusan Pasal 26 UU 28/2009 mengatur tentang objek pajak, rumusan Pasal 27 UU 28/2009 mengatur tentang subjek pajak, wajib pajak, saat pemungutan pajak, pemungut pajak, dan tempat penyetoran pajak, rumusan Pasal 28 UU 28/2009 mengatur tentang dasar pengenaan pajak, rumusan Pasal 29 UU 28/2009 mengatur tentang tarif pajak, rumusan Pasal 30 UU 28/2009 mengatur tentang tata cara menghitung pajak, rumusan Pasal 31 dan Pasal 94 ayat (1) huruf c UU 28/2009 mengatur tentang peruntukkan hasil dari pemungutan pajak rokok, dan rumusan Pasal 181 UU 28/2009 mengatur tentang prinsip *nonretroactivity* dengan menyediakan masa persiapan yang cukup longgar.

Selanjutnya, ketentuan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 yang berbunyi, “Setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum”, maka berdasarkan ketentuan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 dimaksud, pembuat Undang-Undang telah mewujudkan dan telah mengimplementasikan ke dalam penerapan pajak rokok dalam UU 28/2009 dengan mengenaannya kepada semua konsumen rokok tanpa membedakan tingkat penghasilan, jenis kelamin, etnis, status sosial, tempat domisili, dan sebagainya. Apabila di kemudian hari terdapat sengketa pajak, kepada wajib pajak tersebut juga diberikan hak mengajukan keberatan, banding, dan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.



Sebagai pungutan tambahan atas cukai, penerimaan pajak rokok cukup potensial, dikarenakan bagi hasil penerimaan pajak rokok dibagikan secara merata dan proporsional ke seluruh provinsi dan kabupaten/kota untuk mewujudkan kebersamaan dan pemerataan, serta keadilan pemanfaatan penerimaan pajak secara nasional, dan kesamaan perlakuan untuk setiap penduduk. Alokasi bagi hasil Pajak Rokok untuk pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum menunjukkan kebersamaan dalam penyelenggaraan perekonomian dan pembangunan, wawasan ekonomi lingkungan, dan keseimbangan kemajuan, dan kesatuan ekonomi nasional. Bagi hasil Pajak Rokok menunjukkan suatu ketentuan bahwa UU 28/2009 tidak bertentangan dengan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945.

Tentang dalil para Pemohon *a quo* yang menyatakan bahwa rumusan Pasal-pasal *a quo* adalah beban pajak tambahan terhadap cukai rokok yang dikenakan kepada wajib pajak rokok. Akibat dari beban pajak tambahan dimaksud adalah wajib pajak rokok menaikkan harga rokok dan pada akhirnya konsumen rokok didudukkan sebagai pemikul beban terakhir cukai rokok (sebagai pajak tidak langsung) dan pajak rokok 10% dari cukai rokok (sebagai pajak langsung) yang menurut para Pemohon *a quo* merupakan pajak ganda dan berpotensi menimbulkan ketidakadilan bagi setiap warga Negara dan bertentangan dengan prinsip umum pemungutan pajak serta berpotensi terjadinya penyalahgunaan wewenang atau *abuse of power*.

Dapat Pemerintah sampaikan bahwa untuk dapat dikatakan telah terjadi suatu pajak ganda setidaknya-tidaknya harus memenuhi 4 (empat) kriteria, yaitu dikenakan terhadap wajib pajak yang sama, dikenakan atas suatu objek pajak yang sama, dikenakan atas jenis pajak yang sama, dan dikenakan untuk periode (masa pajak) yang sama. Terkait dengan pajak ganda tersebut, OECD (2008) membedakan antara pajak ganda yuridis (satu subjek dikenakan pajak oleh lebih dari satu otoritas pajak atas objek yang sama) dan pajak ganda ekonomis (satu subjek dikenakan pajak atas objek yang sama atau *identic*). Sedangkan Pires (1989) mensyaratkan bahwa harus ada 4 fitur *identic* kriteria terjadinya pajak ganda: (1) wajib pajak, (2) objek pajak, (3) jenis pajak, dan (4) masa pajak.



## **B. Ketentuan Pasal 42 Ayat (2) Huruf I UU 28/2009 Ditinjau Dari Pasal 23A dan Pasal 33 UUD 1945**

Sesuai dengan ketentuan Pasal 23A UUD 1945 yang berbunyi, "*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang*", maka berdasarkan ketentuan Pasal 23A UUD 1945 dimaksud, pembentuk Undang-Undang telah diberikan pilihan kebijakan yang bebas/terbuka (*opened legal policy*) untuk mengatur perpajakan, dalam hal ini termasuk untuk mengatur Pajak Daerah dalam suatu Undang-Undang. Oleh karenanya, terhadap penetapan pajak rokok sebagai pajak daerah oleh pembentuk Undang-Undang, hal tersebut harus dipandang sebagai pilihan kebijakan yang bebas/terbuka (*opened legal policy*) bagi pembentuk undang-undang berdasarkan Pasal 23A UUD 1945 dimaksud. Bahwa pilihan kebijakan (*opened legal policy*) pembentuk Undang-Undang yang menetapkan pajak rokok sebagai objek pajak daerah tersebut pun juga tidak bertentangan dan ataupun menegaskan prinsip-prinsip dasar konstitusi, sehingga sudah sepatutnya permohonan pengujian 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 28/2009 dinyatakan tidak dapat diterima.

Sedangkan apabila ditinjau dari Pasal 33 UUD 1945, maka penetapan pajak daerah (pajak rokok) atas rokok dalam 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 UU 28/2009 yang didasarkan atas kemampuan untuk membayar (*ability to pay*) dari pemikul pajaknya tersebut merupakan perwujudan dari prinsip kebersamaan dan asas kekeluargaan perekonomian Indonesia sebagaimana dinyatakan Pasal 33 UUD 1945. Karena pada prinsipnya beban pengeluaran pemerintah harus dipikul oleh semua golongan dalam masyarakat sesuai dengan kekayaan dan kesanggupan masing-masing golongan. Hal yang demikian merupakan konsep keadilan sosial yang secara luas telah dianut oleh hampir semua pemerintahan. Berdasarkan konsep tersebut, maka perpajakan dijadikan



sebagai suatu alat distribusi kembali, yaitu di mana golongan kaya menyumbang lebih besar daripada golongan miskin.

**C. Permohonan Pengujian 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 UU 28/2009 Tidak Beralasan Hukum**

Terhadap dasar/alasan permohonan pengujian oleh para Pemohon yang pada pokoknya mendalilkan bahwa yang dikenakan pajak adalah rokok, perlu kiranya Pemerintah sampaikan kembali bahwa di dalam 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 UU 28/2009 secara tekstual yang dikenakan pajak rokok adalah cukai terhadap rokok.

- Pasal 1 angka 19  
*“Pajak Rokok adalah pungutan atas cukai rokok yang dipungut oleh Pemerintah.”*
- Pasal 2 ayat (1) huruf e
  - (1) Jenis Pajak provinsi terdiri atas:
    - a. Pajak Kendaraan Bermotor;
    - b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;
    - c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
    - d. Pajak Air Permukaan; dan
    - e. **Pajak Rokok.**
- Pasal 26
  - (1) *Objek Pajak Rokok adalah konsumsi rokok.*
  - (2) *Rokok sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi sigaret, cerutu, dan rokok daun.*
  - (3) *Dikecualikan dari objek Pajak Rokok sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah rokok yang tidak dikenai cukai berdasarkan peraturan perundang-undangan di bidang cukai.*
- Pasal 27
  - (1) *Subjek Pajak Rokok adalah konsumen rokok.*



- (2) *Wajib Pajak Rokok adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memiliki izin berupa Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai.*
- (3) *Pajak Rokok dipungut oleh instansi Pemerintah yang berwenang memungut cukai bersamaan dengan pemungutan cukai rokok.*
- (4) *Pajak Rokok yang dipungut oleh instansi Pemerintah sebagaimana dimaksud pada ayat (3) disetor ke rekening kas umum daerah provinsi secara proporsional berdasarkan jumlah penduduk.*
- (5) *Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pemungutan dan penyetoran Pajak Rokok diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.*

- **Pasal 28**

*“Dasar pengenaan Pajak Rokok adalah cukai yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap rokok.”*

- **Pasal 29**

*“Tarif Pajak Rokok ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) dari cukai rokok.”*

- **Pasal 30**

*“Besaran pokok Pajak Rokok yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 dengan dasar pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28.”*

- **Pasal 31**

*“Penerimaan Pajak Rokok, baik bagian provinsi maupun bagian kabupaten/kota, dialokasikan paling sedikit 50% (lima puluh persen) untuk mendanai pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang.”*

- **Pasal 94**

(1) *Hasil penerimaan Pajak provinsi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) sebagian diperuntukkan bagi kabupaten/kota di wilayah provinsi yang bersangkutan dengan ketentuan sebagai berikut:*

- a. *hasil penerimaan Pajak Kendaraan Bermotor dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 30% (tiga puluh persen);*





- b. hasil penerimaan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 70% (tujuh puluh persen);
- c. hasil penerimaan Pajak Rokok diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 70% (tujuh puluh persen); dan**
- d. hasil penerimaan Pajak Air Permukaan diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 50% (lima puluh persen).

- Pasal 181

*“Ketentuan mengenai Pajak Rokok sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2014.”*

Sehubungan dengan hal tersebut di atas, dalam hal seandainya pun benar (*quod non*) yang dikenakan pajak rokok adalah cukai terhadap rokok sebagaimana yang didalilkan oleh para Pemohon, maka permasalahan yang diajukan oleh para Pemohon dimaksud menurut Pemerintah bukanlah permasalahan konstiusionalitas norma, melainkan hanya terkait dengan masalah penerapan norma.

Selanjutnya bahwa atas dasar/alasan permohonan pengujian para Pemohon yang menyatakan bahwa pajak daerah (pajak rokok) atas cukai terhadap rokok merupakan pajak ganda, dapat disampaikan bahwa untuk dapat dikatakan telah terjadi suatu pajak ganda setidaknya-tidaknya harus memenuhi 4 (empat) kriteria, yaitu dikenakan terhadap wajib pajak yang sama, dikenakan atas suatu objek pajak yang sama, dikenakan atas jenis pajak yang sama, dan dikenakan untuk periode (masa pajak) yang sama. Terkait dengan pajak ganda tersebut, OECD (2008) membedakan antara pajak ganda yuridis (satu subjek dikenakan pajak oleh lebih dari satu otoritas pajak atas objek yang sama) dan pajak ganda ekonomis (satu subjek dikenakan pajak atas objek yang sama atau identik). Sedangkan Pires (1989) mensyaratkan bahwa harus ada 4 fitur identik kriteria terjadinya pajak ganda: (1) wajib pajak, (2) objek pajak, (3) jenis pajak, dan (4) masa pajak.

Berdasarkan keempat kriteria tersebut, maka secara yuridis dapat dilihat bahwa tidak terdapat pajak ganda dari pajak daerah (pajak rokok) dengan Cukai sebagaimana yang didalilkan oleh para Pemohon. Bahwa objek pajak



dan jenis pajak dari pajak daerah (pajak rokok) atas cukai rokok berbeda objek dan jenisnya=

Berdasarkan hal-hal tersebut jelas bahwa pengenaan pajak daerah (pajak rokok) atas cukai rokok bukan merupakan pajak ganda, sehingga sangat tidak beralasan hukum kiranya alasan para Pemohon yang menyatakan bahwa cukai terhadap rokok telah dikenakan pajak ganda.

Penetapan pungutan pajak terhadap cukai rokok sebagai objek pajak rokok sebagaimana diatur dalam 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 UU 28/2009 sama sekali tidak bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, karena pengaturan mengenai pungutan pajak terhadap cukai rokok sebagai objek pajak rokok telah dilakukan dengan berdasarkan pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum, baik bagi Para Pemohon maupun masyarakat pada umumnya.

Di dalam UU 28/2009 telah diatur dan diberikan kepastian hukum mengenai pungutan pajak terhadap cukai sebagai objek pajak rokok (pajak daerah), yaitu bahwa subjek pajak rokok atas pungutan pajak atas cukai rokok adalah konsumen rokok, sedangkan wajib pajaknya adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memiliki izin berupa Nomor Pokok Pengusahaan Barang Kena Cukai. Kemudian telah diatur juga bahwa dasar pengenaan pajak rokok adalah cukai yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap rokok. Untuk tarif pajak rokok telah ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen). Adapun besaran pokok pajak rokok yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak yang ditetapkan dengan dasar pengenaan pajak rokok tersebut. Selanjutnya telah ditentukan pula bahwa penerimaan pajak rokok, baik bagian provinsi maupun bagian kabupaten/kota, dialokasikan paling sedikit 50% (lima puluh persen) untuk mendanai pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang dan hasil dari penerimaan pajak rokok diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 70% (tujuh puluh persen). Berdasarkan hal-hal tersebut, telah jelas bahwa pengenaan pajak rokok atas pungutan pajak



terhadap cukai rokok didasarkan pada pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum bagi setiap orang, sehingga sama sekali tidak bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945.

Sebagai contoh lain bahwa di dalam UU 28/2009, sarang burung yang dikenakan pajak hanya sarang burung walet, yaitu dengan Pajak Sarang Burung Walet. Kemudian untuk Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), yang dikenakan pajak hanya transaksi di atas Rp60.000.000,- (enam puluh juta rupiah). Hal ini dilakukan karena sarang burung walet memiliki nilai ekonomis yang tinggi dan memenuhi kriteria untuk dijadikan sebagai objek pajak, sedangkan BPHTB yang dikenakan terhadap transaksi yang lebih dari Rp60.000.000,- (enam puluh juta rupiah), dilakukan dengan pertimbangan bahwa selain untuk memberikan kemudahan kepada masyarakat kecil untuk memiliki tempat tinggal, juga untuk memperbaiki sistem administrasi pertanahan di daerah.

Demikian pula halnya bahwa 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 UU 28/2009 sama sekali juga tidak bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945, karena sama sekali tidak terdapat suatu perlakuan yang diskriminatif atas penetapan pajak rokok sebagai pajak daerah sebagaimana diatur 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 e, dan Pasal 181 UU 28/2009 UU 28/2009 tersebut. Bahwa yang dimaksud dengan diskriminasi adalah setiap pembatasan, pelecehan, atau pengucilan yang langsung ataupun tak langsung didasarkan pada pembedaan manusia atas dasar agama, suku, ras, etnik, kelompok, golongan, status sosial, status ekonomi, jenis kelamin, bahasa, keyakinan politik, yang berakibat pengurangan, penyimpangan atau penghapusan, pengakuan, pelaksanaan atau penggunaan hak asasi manusia dan kebebasan dasar dalam kehidupan baik individual maupun kolektif dalam bidang politik, ekonomi, hukum, sosial, budaya, dan aspek kehidupan lainnya.



Oleh karena itu, dengan tidak terdapatnya perbedaan atas dasar agama, suku, ras, etnik, kelompok, golongan, status sosial, status ekonomi, jenis kelamin, bahasa, keyakinan politik dalam penetapan pajak rokok sebagai pajak daerah, maka telah jelas bahwa penetapan pajak rokok sebagai bukan merupakan suatu perlakuan yang diskriminatif, sehingga dengan demikian dapat disimpulkan bahwa 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 UU 28/2009 memang tidak bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945.

**D. Dampak Apabila Permohonan Pengujian 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 UU 28/2009 Dikabulkan**

Dengan melihat perkembangan sampai dengan saat ini bahwa kontribusi Pendapatan Asli Daerah (PAD) dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) mayoritas daerah di Indonesia masih sangat kecil (7% - 8%), maka PAD tersebut masih perlu ditingkatkan, karena sebagaimana telah disampaikan di atas bahwa di dalam sistem pemerintahan otonomi daerah dan kerangka kebijakan desentralisasi fiskal daerah diharapkan mampu mengupayakan kemandirian keuangan daerahnya, agar daerah dapat membiayai kebutuhan pengeluarannya sendiri dan otonomi daerah akan dapat terlaksana secara lebih nyata dan bertanggung jawab.

Oleh karena itu, apabila permohonan pengujian ini dikabulkan, yang artinya Pajak Rokok dihapuskan, maka setidaknya akan membawa dampak/konsekuensi berkurangnya sumber penerimaan pemerintah daerah, terhambatnya proses desentralisasi fiskal, tidak terlaksananya prinsip keadilan dalam pembagian beban pajak, terhambatnya proses pemerataan kesejahteraan masyarakat di daerah, serta meningkatnya ketergantungan daerah terhadap dana transfer dari pusat, yang sama artinya dengan mengurangi tingkat kemandirian daerah.



## **V. KETERANGAN AHLI DAN SAKSI PEMERINTAH DAN TANGGAPAN PEMERINTAH ATAS KETERANGAN AHLI DAN SAKSI PARA PEMOHON.**

### **A. KETERANGAN SAKSI DAN AHLI PEMERINTAH**

Terhadap keterangan para saksi dan ahli yang diajukan oleh Pemerintah pada proses persidangan, dapat Pemerintah simpulkan hal-hal sebagai berikut:

#### **1. KETERANGAN SAKSI-SAKSI PEMERINTAH**

Sehubungan dengan keterangan saksi-saksi Pemerintah yaitu Aris Sunarya dan Gustava Yandi, dapat Pemerintah sampaikan bahwa keterangan-keterangan saksi-saksi tersebut pada pokoknya menyampaikan bahwa dengan diberlakukannya pungutan pajak atas pajak rokok di masing-masing daerah (Provinsi Jawa Timur dan Provinsi Kalimantan Selatan) diharapkan dapat menjadi salah satu penyumbang terbesar dalam Pendapatan Asli Daerah di masing-masing daerah yang hasilnya dialokasikan sebesar 50 % untuk kegiatan pelayanan di bidang kesehatan.

Terkait dengan kesaksian Aris Sunarya, selaku (Kepala Bidang Pajak Daerah, Dinas Pendapatan Daerah Provinsi Jawa Timur) yang pada pokoknya menyatakan bahwa pelaksanaan pemungutan pajak rokok yang merupakan pungutan atas cukai rokok yang dipungut oleh pemerintah sangat potensial dan signifikan dalam penerimaan APBD provinsi dan pemerintah kabupaten/kota dengan bagi hasil penerimaan 30 % untuk pemerintahan provinsi dan 70% untuk pemerintah kabupaten/kota sehingga diharapkan pajak rokok dapat meningkatkan kapasitas fiskal Provinsi Jawa Timur, yaitu meningkatkan kemampuan keuangan daerah untuk membiayai kegiatan pembangunan daerah. Dalam Pasal 31 UU 28/2009 penerimaan pajak rokok baik bagian provinsi dan kabupaten/kota dialokasikan paling sedikit 50 % untuk mendanai kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang sehingga daerah dipacu untuk secara bertahap dan terus menerus melakukan perbaikan kualitas pelayanan publik di daerah.

Permasalahan yang dihadapi oleh Pemerintah Provinsi Jawa Timur yang terkait dengan peredaran rokok antara lain:



- a. Kantor Pelayanan dan Pengawasan Bea dan Cukai Tipe Madya Cukai Kediri berhasil mengamankan hampir 1.600.000 batang rokok ilegal yang berpotensi terhadap kerugian negara akibat yang ditimbulkannya sebesar Rp 245.000.000.000,00
- b. Operasi penertiban rokok ilegal dipandang perlu, dikarenakan kerugian negara yang timbul setiap tahun sebagai akibat dari peredaran rokok ilegal sebesar Rp 3.500.000.000.000,00 sampai Rp 6.000.000.000,00 angka ini merupakan akumulasi dari perdagangan rokok ilegal yang tidak membayar cukai resmi dan tidak membayar pajak rokok.
- c. Indonesia menduduki posisi peringkat ke tiga terbanyak di dunia dengan jumlah perokok setelah China dan India versi WHO. dengan melihat permasalahan tersebut, maka dukungan dana untuk kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang saat ini masih dirasakan kurang, pajak rokok menjadi salah satu alternatif karena saat ini APBD Provinsi Jawa Timur masih memprioritaskan pada program kegiatan pengentasan kemiskinan, peningkatan taraf hidup masyarakat Jawa Timur, perbaikan kualitas lingkungan serta melakukan kegiatan sumber-sumber pendapatan dengan melakukan ekstensifikasi dan intensifikasi pajak dan retribusi
- d. Dana bagi hasil cukai tembakau yang diterima oleh Provinsi Jawa Timur pada tahun 2011 adalah sebesar Rp264.391.719.504,00 dan Pemerintah kabupaten/kota sebesar Rp665.290.468.585,00. Namun bagi hasil cukai tersebut dibatasi penggunaannya untuk peningkatan kualitas bahan baku, peningkatan industri, pembinaan lingkungan sosial, sosialisasi, dan ketentuan di bidang cukai, dan/atau pemberantasan barang kena cukai ilegal.

Dana bagi hasil cukai terkait tembakau berdasarkan kegiatan di atas, belum mencukupi dan tidak merata untuk menunjang penerimaan pendapatan daerah dan pelaksanaan program kegiatan penggunaan DBHCHT, sehingga pelaksanaan pajak rokok yang dilaksanakan pada 1 Januari 2014, akan membantu dan menunjang penerimaan pendapatan daerah, baik pemerintah provinsi maupun pemerintah kabupaten/kota



dengan pembagian secara proporsional berdasarkan jumlah penduduk, sehingga pemungutan pajak rokok dinilai sangat adil, serta mengurangi beban pemerintah pusat dalam pembangunan di daerah.

Saksi Gustava Yandi selaku Kepala Dinas Pendapatan Kalimantan Selatan mengungkapkan bahwa sesuai target penerimaan CHT pada tahun 2014 adalah sebesar Rp100.000.000.000.000,- dengan rasio jumlah penduduk sebesar 1,5% dari jumlah penduduk nasional serta pajak rokok dapat dilaksanakan, maka Provinsi Kalimantan Selatan memperoleh pendapatan sebesar Rp140.000.000.000,00 sampai dengan Rp150.000.000.000,00 Pemerintah Provinsi Kalimantan Selatan telah menyikap berdasarkan UU Nomor 36 Tahun 2009 tentang Kesehatan di mana untuk pengalokasian dana untuk urusan kesehatan dalam Perda Provinsi Kalimantan Selatan Nomor 4 Tahun 2009 tentang Sistem Kesehatan Provinsi Kalimantan Selatan dalam Pasal 32 ayat (2) menyebutkan bahwa alokasi anggaran urusan kesehatan minimal 15 % dari APBD yang dicapai secara bertahap berdasarkan data riset kesehatan dasar yang dilaksanakan pada tahun 2010, Provinsi Kalimantan Selatan berada pada peringkat kedua dengan jumlah perokok terbanyak sebesar 7,9 %, dengan melihat data tersebut maka Pemerintah Provinsi Kalimantan Selatan memerlukan dana yang besar untuk urusan bidang kesehatan dengan bersumber pada salah satunya pajak rokok yang dialokasikan sebesar 50 %. Oleh karenanya, dengan adanya *earmarking* atas penerimaan dari pajak rokok sebesar 50 %, sangatlah membantu Pemerintah Provinsi Kalimantan Selatan dan juga pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Kalimantan Selatan untuk dapat mengoptimalkan program atau kegiatan di bidang kesehatan, khususnya untuk meminimiliasi dampak dari konsumsi rokok, baik perokok aktif dan perokok pasif di daerah.

Lebih lanjut, saksi Abdilaah Hasan selaku Peneliti Lembaga Demografi Universitas Indonesia mengungkapkan menurut Nota Keuangan APBN pada tahun 2013, produksi rokok pada tahun 2007 sampai dengan 2011 mengalami peningkatan sebesar rata-rata 5,8 %. Meningkatnya produksi rokok disebabkan oleh beberapa faktor diantaranya adalah rencana



perluasan pabrik, menambah mesin baru, penambahan produksi lain dan shift pekerja dan realisasi peningkatan hasil produksi tembakau dari para pabrikan rokok besar. Meningkatnya konsumsi rokok disebabkan oleh beberapa hal, diantaranya seperti meningkatnya pendapatan masyarakat, meningkatnya jumlah perokok, iklan rokok yang masih gencar, pemahaman bahwa merokok adalah kegiatan yang normal dan tidak membahayakan serta murah nya harga rokok berdasarkan penelitian yang pernah dilakukan di beberapa kota di Indonesia, dan didapatkan fakta bahwa harga rokok yang akan membuat perokok mengurangi konsumsi rokoknya apabila harga 1 bungkus rokok sebesar Rp 50.000,- dan harga 1 batang rokok sebesar Rp 5.000,-. Harga saat ini masih jauh lebih rendah dari harga tersebut sehingga pengenaan pajak rokok sebesar 10 % dari besaran tarif cukai tidak akan mengurangi hasrat perokok untuk merokok. Di sisi lain, penerimaan pajak rokok secara total akan sangat membantu penerimaan daerah. Pajak rokok yang dikenakan mulai 1 Januari 2014 dengan tarif 10% dari cukai, berpotensi meningkatkan penghasilan penerimaan sekitar Rp10.000.000.000.000,00 Penerimaan dari pajak rokok ini akan didistribusikan ke seluruh provinsi secara proporsional dengan jumlah penduduk.

## 2. Keterangan Prof. Dr. Gunadi

Dalam memberikan kesaksiannya di depan persidangan Prof. Dr. Gunadi, menyampaikan bahwa beberapa prinsip pengaturan pajak dan retribusi dalam UU 28/2009 termasuk: (1) pemberian kewenangan perpajakan yang lebih besar kepada daerah (mendaerahkan pajak pusat, yaitu sebagian PBB dan BPHTB, dan menambah jenis pajak baru, termasuk PR sebagai Pajak Provinsi), (2) jenis pajak dan retribusi yang dapat dipungut oleh daerah hanya yang ditetapkan dalam Undang-Undang (*closed-list*), (3) pemberian kewenangan daerah untuk menetapkan tarif pajak dalam batas tarif minimum dan maksimum dalam Undang-Undang, dan (4) pemerintah daerah dapat tidak memungut jenis pajak dan retribusi yang tercantum dalam Undang-Undang sesuai kebijakan setempat. Perluasan basis dapat ditempuh melalui (Lessons, 1991): (1) identifikasi basis pemajakan baru,





dan (2) perluasan basis pajak yang ada. Kebijakan memperluas basis pajak juga memerlukan reformasi administrasi penyederhanaan penentuan basis dan utang pajak serta kemampuan memungut pajak.

Perumusan objek pajak, dan DPP dalam UU 28/2009 amat strategis. Makin luas rumusannya, untuk merealisasikan sejumlah penerimaan tertentu cukup dengan tarif rendah. Secara teoretis, dalam kurva Laffer (2004) dinyatakan bahwa makin rendah tarif pajak makin tinggi kepatuhan pembayar pajak karena makin rendah rente ekonomi menghindar pajak sehingga meningkatkan penerimaan pajak. Walaupun diundangkan tahun 2009, namun Pasal 181 UU 28/2009 menyebutkan bahwa PR mulai berlaku tahun 2014. Davey (1983) menyebut 3 pendekatan daerah untuk memperoleh penerimaan pajak: (i) *tax/revenue sharing* (bagi hasil pajak yang dipungut Pusat), (ii) *surcharge/opsenten* (pungutan tambahan atas pajak – misalnya, opsen 10% atas Pajak Kekayaan yang berlaku di Indonesia tahun 1970an), dan (iii) *tax empowering* (pemungutan dan pengelolaan sendiri pajak daerah). Dari ketiga pendekatan tersebut, dengan memperhatikan rumusan Pasal 1 angka 19, yang menyebutkan bahwa PR merupakan pungutan atas Cukai, nampaknya PR adalah jenis *opsenten/surcharge* atau pungutan tambahan atas cukai rokok. Karena itu, berbeda dengan pendefinisian beberapa pajak yang lain, seperti Pajak Kendaraan Bermotor, Pajak Bahan Bakar, dan Pajak Air Permukaan yang dimulai dengan 'pajak atas', definisi PR dimulai dengan 'pungutan'. Walaupun ditentukan objek, subjek dan WPnya, esensinya PR adalah pungutan tambahan atas cukai rokok. Penjelasan Pasal 29 menyebut bahwa besaran PR diperhitungkan dalam penetapan tarif cukai nasional sehingga terdapat keseimbangan antara beban cukai yang harus dipikul industri rokok dengan kebutuhan penerimaan nasional dan daerah. Demi kepastian hukum jumlah pajak, Pasal 28 menyatakan bahwa DPP PR adalah cukai yang ditetapkan Pemerintah. Selanjutnya, Pasal 29 UU 28/2009 menyebut tarif pajak 10%. Dengan pertimbangan efisiensi pemungutan, Pasal 27(3) menyatakan bahwa PR dipungut oleh instansi Pemerintah yang berwenang memungut cukai bersamaan dengan cukai



rokok. Selain sebagai pungutan tambahan atas cukai yang hasilnya disetor ke kas umum daerah provinsi secara proporsional berdasar jumlah penduduk, Pasal 94 ayat (1) huruf c menyatakan bahwa penerimaan PR di *revenue sharing*kan 70% kepada Kabupaten/Kota. Selain itu, atas penerimaan PR, Pasal 31 UU 28/2009 memperkenalkan sistem *earmarking tax* (pajak yang hasil pungutannya ditujukan untuk pengeluaran tertentu) paling sedikit 50% untuk mendanai pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang. Berbeda dengan jenis pajak lainnya, yang secara teoretis tidak terdapat balas jasa publik langsung yang dapat ditunjuk, sebagian penerimaan PR dimanfaatkan untuk penyediaan layanan kesehatan masyarakat. Sebagai pungutan tambahan atas cukai rokok, PR dapat berfungsi sebagai bantuan: (i) pengendalian konsumsi tembakau yang mengganggu kesehatan masyarakat, (ii) proktektif melindungi masyarakat dari dampak negatif konsumsi rokok, dan (iii) *budgeter* menambah penerimaan daerah dalam rangka penyediaan layanan publik dan kegiatan pemerintahan. Walau sebagai pungutan tambahan atas cukai rokok, namun UU 28/2009, tidak secara sederhana menamakannya dengan 'opsen cukai', tetapi menyebut PR sehingga nampak sebagai jenis pajak tersendiri, seperti antara PPN dengan PPnBM. Untuk dapat dikatakan telah terjadi pajak ganda, harus ada 4 kriteria kesamaan yaitu subjek, objek, jenis dan masa pajak (Pires, 1989). Walaupun dikenakan atas subjek dan masa yang sama, namun karena jenisnya berbeda maka secara teoretis (yuridis) tidak terjadi pengenaan pajak ganda. Faktanya adalah bahwa secara ekonomis telah terjadi penambahan beban Cukai Rokok. Fenomena demikian sering terjadi, misalnya pada pengalihan hak atas tanah dan bangunan yang kena PPh dan BPHTB, atas transaksi impor kena Bea Masuk, PPN Impor dan PPh Impor.

Penjelasan Pasal 31A UUPPh, menyatakan bahwa salah satu prinsip yang dipegang teguh dalam UU perpajakan [termasuk UU 28/2009] adalah diterapkannya perlakuan perpajakan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau kasus perpajakan yang hakikatnya sama. Selain asas ekualitas



(kebersamaan) dan netralitas atau nondiskriminasi tersebut, secara teoretis, menurut Charles Meriam E (Mustaqim, 2008) keadilan pajak juga akan terbayang dalam perumusan, pemungutan dan pembagian hasil yang mencakup beberapa unsur, seperti (1) *a system of understanding* (pengertian yang tegas dan jelas tentang pemungutan/ pembagian), dan (2) *procedures through which each is according* (proses pemungutan/pembagian berdasar kriteria, formula atau indikator). Kepastian (*legal certainty*) dalam perpajakan, menurut Adam Smith (1776; dikutip Safri Nurmantu, 2005), merujuk pada kepastian tentang: (a) pajak yang harus dibayar jumlahnya pasti tidak semena-mena, (b) siapa pembayarannya, (c) kapan harus dibayar, dan (d) kemana harus dibayar. Sementara itu, Jimly Asshidiqie (2006), menyatakan bahwa *legal certainty* pajak terpenuhi jika sekurang-kurangnya (1) unsur-unsur perhitungan objek kena pajak, dan (2) tarif pajak dimuat dalam Undang-Undang. Walaupun hanya pungutan tambahan atas Cukai, namun prinsip *legal certainty* PR secara gamblang dipenuhi dalam rumusan Pasal 26 (objek pajak), Pasal 27 (subjek pajak, WP, saat pemungutan pajak, pemungut pajak, dan tempat penyetoran pajak), Pasal 28 (DPP), Pasal 29 (tarif pajak/opsen), Pasal 30 (cara menghitung pajak), Pasal 31 dan Pasal 94 ayat (1) huruf c UU 28/2009 (peruntukan hasilnya). Bahkan prinsip *nonretroactivity* hukum pajak juga dipenuhi dalam rumusan Pasal 181 dengan menyediakan masa persiapan 5 tahun yang cukup longgar. Fenomena tersebut menunjukkan bahwa pengaturan PR dalam UU 28/2009 adalah sejalan dengan ketentuan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945. Selanjutnya, ketentuan Pasal 27 ayat (1) UUD 1945 yang menyatakan bahwa segala warga negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan juga diwujudkan oleh PR dengan mengenakan semua konsumen rokok tanpa membedakan tingkat penghasilan, jenis kelamin, etnis, status sosial, tempat domisili dan sebagainya. Jika terdapat sengketa pajak, kepada WP juga diberikan hak mengajukan keberatan, banding dan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung. Sebagai pungutan tambahan atas cukai, penerimaan PR cukup potensial, elastis dan



sustainable (berdasar penerimaan cukai 2013 penerimaan PR 2014 sekitar Rp10 triliun). Bagi hasil penerimaan PR keseluruhan provinsi dan kabupaten/kota proporsional dengan jumlah penduduk mewujudkan kebersamaan dan pemerataan pemanfaatan penerimaan pajak secara nasional dan kesamaan perlakuan untuk tiap penduduk. Alokasi bagi hasil PR untuk pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum menunjukkan kebersamaan dalam penyelenggaraan perekonomian dan pembangunan, wawasan ekonomi lingkungan dan keseimbangan kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional. Bagi hasil PR tersebut menunjukkan suatu fenomena bahwa ketentuan PR dalam UU 28/2009 juga sejalan dengan ketentuan Pasal 33(4) UUD 1945.

Diakhir keterangannya Prof. Gunadi setidaknya memberikan kesimpulan sebagai berikut: *pertama*, UU 28/2009 dibentuk berdasar UUD 1945 [Pasal 5 ayat (1), Pasal 18, Pasal 18A, Pasal 18B, Pasal 20 ayat (2), Pasal 22D, dan Pasal 23A] oleh lembaga legislatif, sehingga telah memenuhi asas legalitas formal, prosedural dan konstitusional. Karena itu, UU 28/2009 sah secara hukum dan prosedural, dan mempunyai daya laku serta mengikat masyarakat dan semua pihak. Seperti dalam Undang-Undang pajak lainnya, sifat norma hukum dari UU 28/2009 adalah *heteronoom* artinya kewajiban membayar pajak bukan berasal dari diri pembayar tetapi dari negara dan dapat dipaksakan, sehingga senang atau tidak senang subjek pajak harus memenuhi kewajibannya. *Kedua*, pajak rokok merupakan pungutan tambahan (*surcharges/opsenten*) atas cukai rokok, yang secara teoritis merupakan salah satu pendekatan penerimaan pajak oleh daerah dengan menambahkan pungutan ke pajak pusat. Pungutan tambahan diperlukan dalam rangka penambahan penerimaan daerah guna memperkuat ekonomi. Kemudian, tambahan pengendalian konsumsi rokok dan tambahan perlindungan masyarakat dan lingkungan terhadap dampak negatif konsumsi rokok. Pungutan tambahan dimaksudkan untuk perbaikan bagi hasil cukai tembakau 2 % yang diatur dalam Pasal 66A Undang-Undang Cukai yang hanya tefokus pada provinsi penghasil yang dirasa kurang memberikan rasa keadilan dan pemerataan dikarenakan



konsumen rokok tersebar di seluruh wilayah Indonesia dan begitu juga dampak negatifnya. *Ketiga*, untuk memberikan kepastian hukum dan keadilan tentang besaran pajak rokok yang harus dibayar, keberadaan Pasal 26, Pasal 27, Pasal 28, Pasal 29, Pasal 30, dan Pasal 31, serta Pasal 94 ayat (1) huruf C merupakan prasyarat keharusan mutlak dalam UU 28/2009. *Keempat*, karena pajak rokok dipungut dalam jumlah yang pasti, tidak semena-mena, jelas pembayarannya, pemungutnya, waktu dan tempat, serta peruntukkan hasilnya dengan Undang-Undang dan peraturan daerah dapat merata kepada semua pembayar pajak dan hasilnya dibagi merata seluruh provinsi, kabupaten/kota di Indonesia, maka dapat dikatakan pasal-pasal *a quo* yang diuji tidak bertentangan dengan UUD 1945 yang dijadikan batu uji dalam perkara *a quo*.

### 3. Keterangan Dr. Hefrizal Handra

Dalam memberikan keterangannya, Dr. Hefrizal Handra berpendapat bahwa mengkonsumsi rokok akan menimbulkan dampak negatif bagi si perokok serta bagi masyarakat keseluruhan, bukan hanya yang terkena dampak asap rokok (perokok pasif). Rokok dikategorikan *de-merit good* atau barang yang diharapkan tidak dikonsumsi oleh banyak orang, karena semakin banyak yang mengkonsumsi rokok, semakin besar dampak negatifnya bagi masyarakat serta menimbulkan biaya tambahan untuk penyediaan layanan publik. Merokok dapat menimbulkan berbagai jenis penyakit berbahaya. Dampaknya bukan hanya bagi perokok aktif tersebut, tetapi juga bagi perokok pasif.

Dalam teori ekonomi publik, barang dan jasa yang menimbulkan dampak negatif harus dikontrol pemakaiannya dan/atau dikenai cukai/pajak yang tinggi untuk mengurangi laju konsumsinya. Sebaliknya, barang dan jasa yang berdampak positif pemakaiannya seperti imunisasi, pendidikan dasar, jasa persampahan, transportasi masal, dan lain-lain, perlu disubsidi agar pemakainya semakin banyak dan semakin besar manfaatnya bagi seluruh masyarakat.

Industri rokok menghasilkan manfaat sosial ekonomi bagi masyarakat dengan penyediaan lapangan pekerjaan, *multiplier efek* dan memberikan



pendapatan cukai/pajak bagi negara. Namun manfaat sosial ekonomi tersebut jauh lebih rendah dibandingkan dengan biaya sosial ekonomi yang ditimbulkan oleh konsumsi rokok.

Jika dibandingkan dengan kondisi di berbagai negara di dunia, Indonesia adalah surga bagi perokok dan pengusaha rokok tentunya. Harga rokok jauh sangat murah jika dibandingkan dengan harga di Negara maju. Tabel berikut memperlihatkan perbandingan harga rokok beberapa negara di dunia yang saya kutip dari <http://www.merdeka.com> untuk rokok jenis merek yang sama tahun 2010 per bungkus:

Negara	Harga per bungkus Tahun 2010 (dikonversi ke Rp)	Keterangan
<b>Indonesia</b>	11.500	
<b>Irlandia</b>	90.997	
<b>Skotlandia</b>	93.490	
<b>Islandia</b>	94.362	Rencana membatasi pembelian rokok hanya berdasarkan resep dokter
<b>Mauritius</b>	103.000	
<b>Norwegia</b>	146.000	
<b>Selandia Baru</b>	221.153	Tahun 2020 naik menjadi sekitar Rp 960.000
<b>Singapura</b>	73.000	

Harga rokok di Indonesia yang sangat murah disebabkan oleh biaya produksi rokok khususnya upah buruh yang murah dan diikuti dengan tarif cukai yang juga relatif rendah. Dengan pasar yang sangat luas dan pertumbuhan jumlah perokok yang terus meningkat luar biasa, tidak heran jika perusahaan rokok di Indonesia bisa meraup laba yang luar biasa besarnya.

Sangat sulit untuk menghambat pertumbuhan laju konsumsi rokok di Indonesia jika tidak ada tindakan untuk mengontrol peredaran dan pemasarannya. Saat ini hargalah satu-satunya instrumen untuk mempengaruhi permintaan. Untuk itu tambahan pajak apapun yang bisa membuat harga menjadi lebih tinggi sangat diperlukan. Meningkatkan pajak/cukai berarti meningkatkan harga dan pada akhirnya diharapkan



menghambat laju pertumbuhan permintaan terhadap rokok. Sehingga saya berpendapat, kebijakan peningkatan cukai/pajak rokok adalah pilihan kebijakan yang tepat.

Para Pemohon mempermasalahkan adanya dua bentuk pengenaan “pajak/cukai” terhadap rokok, pertama cukai rokok yang merupakan pendapatan negara, yang kedua pajak rokok yang akan menjadi pendapatan daerah tahun 2014. Pemohon dan para ahli yang diajukan Pemohon mempersoalkan keberadaan pajak rokok sebagai tambahan atas cukai rokok yang akan memberatkan perokok dan pengusaha dan berpotensi menambah pengangguran.

Terkait dengan harga rokok yang rendah di Indonesia, saya memandang bahwa penetapan pajak rokok di UU 28/2009 sebagai peningkatan cukai/pajak rokok untuk tujuan mengurangi laju permintaan terhadap rokok sekaligus menyediakan dana tambahan bagi daerah.

Penetapan pajak rokok sebagai pajak daerah yang menambah tarif cukai, juga dapat dipandang sebagai upaya peningkatan kekuatan perpajakan daerah (*local taxing power*) sehingga dapat meningkatkan kemampuan daerah dalam menyediakan pelayanan publik, khususnya pelayanan kesehatan karena paling sedikit 50% pendapatan dari pajak rokok di- *earmark* (ditentukan) penggunaan untuk pelayanan kesehatan (Pasal 31 UU 28/2009). Pemberian pajak rokok ke daerah lewat UU 28/2009 ini akan menambah pendapatan daerah secara signifikan. Bisa diperkirakan bahwa jika pajak rokok ini tidak jadi dipungut pada awal tahun 2014 nanti, maka berarti potensi tambahan pendapatan daerah kira-kira sebesar Rp 10 Triliun (10% x Rp. 100 Triliun) di tahun 2014 dengan sendirinya akan hilang. Jumlah Rp10 Triliun bukan jumlah yang kecil untuk menambah kebutuhan pendanaan Pemerintah Daerah, khususnya untuk pelayanan kesehatan di daerah

Pajak Rokok berbeda dengan pajak daerah lainnya, pajak rokok (sebagai pajak daerah) termasuk kelompok pajak tidak langsung yang bersifat “*piggyback taxes*” atau sering juga disebut “*surcharge*” (tambahan) atas objek pajak pusat tertentu. Dalam hal ini, pajak rokok adalah “*surcharge*”



atas cukai rokok. *Piggyback taxes* untuk Pemerintah Daerah memiliki kelebihan dibanding sistem pajak lainnya, antara lain administrasinya mudah dan tentunya juga efisien di dibandingkan dengan pajak daerah lainnya. Pengenaan pajak atas objek yang sama dalam praktek internasional juga sangat lazim, apalagi untuk objek yang dikenakan tarif tinggi, seperti rokok, minuman keras, permainan judi, hiburan, dll.

Sebagai *piggyback taxes* (tambahan tarif atas pajak/cukai yang dipungut oleh pemerintah di atas), pendapatan pajak rokok akan mengikuti pendapatan cukai rokok. Jika pendapatan cukai naik, maka pendapatan pajak rokok juga dipastikan naik dan sebaliknya. Dengan itu Pemerintah Daerah sebagai pemilik pajak akan berkepentingan untuk membantu Pemerintah Pusat dalam mengefektifkan pendapatan cukai. Sehingga tidak hanya Ditjen Bea Cukai yang punya kepentingan terhadap pengawasan industri rokok dan cukai palsu, tetapi Pemerintah Daerah juga akan ikut melakukannya. Tarif Pajak Rokok dipastikan oleh UU 28/2009 sebesar 10% atas cukai rokok, sehingga daerah tidak punya keleluasaan untuk menetapkan tarif. Dengan itu berarti bahwa perbedaan harga rokok dari satu daerah ke daerah lain bukan diakibatkan oleh pengenaan pajak rokok, melainkan oleh karena biaya distribusi yang bervariasi.

Jika pajak rokok ini jadi dipungut pada tahun 2014, dipastikan terjadi kenaikan harga rokok karena pengusaha tidak akan mau menanggung semua beban kenaikan. Hal inilah yang memang diharapkan karena diperkirakan akan terjadi perlambatan pertumbuhan konsumsi dan mengurangi pertumbuhan perokok pemula. Meskipun tidak akan mampu menurunkan konsumsi rokok secara drastis karena kenaikan harga rokok diperkirakan hanya 4%-6%. Sebagai contoh, untuk rokok seharga Rp. 10.000,- akan naik menjadi sekitar Rp. 10.400 – Rp. 10.600 dengan adanya pajak rokok.

Diakhir keterangannya Dr. Hafrizal Handra menyampaikan kesimpulan bahwa alasan untuk mambatalkan pajak rokok sangat lemah jika hanya dikaitkan dengan kepentingan perokok. Kepentingan masyarakat banyak justru jauh lebih penting dari kepentingan perokok. Manfaat sosial ekonomi





pengenaan pajak rokok jauh lebih besar dari biaya yang ditimbulkan oleh pajak ini. Kemashlahatan dan kesejahteraan masyarakat secara keseluruhan akan meningkat dengan peningkatan cukai/pajak terhadap rokok. Pajak rokok tidak cukup hanya 10%. Harusnya lebih besar lagi untuk menghambat laju pertumbuhan konsumsi rokok dalam rangka mencapai kemanfaatan sosial ekonominya yang semakin besar di negara ini.

#### 4. Keterangan Prof. Robert A. Simanjuntak, S.E., M.Sc., Ph.D

Dalam memberikan keterangannya, Prof. Robert A. Simanjuntak, S.E., M.Sc., Ph.D mengemukakan hal-hal sebagai berikut:

**Pertama**, pada dasarnya pajak rokok ini adalah bagian integral dari Cukai Rokok, yang besarnya ditetapkan 10% dari Cukai Rokok. Praktik seperti ini merupakan hal yang lazim dan bisa dijumpai di banyak negara dan memiliki landasan konseptual yang kuat yang kita bisa jumpai di literatur-literatur Public Finance dan Perpajakan.

**Tabel 1. Ilustrasi Pemberlakuan Pajak Rokok**

Tahun	2011	2012	2013	2014	2015
Cukai – Pusat	100	110	121	121	133
Pajak Rokok Daerah	-	-	-	12	13
Total	100	110	121	133	146
Δ Perubahan: %	0	10	10	10	10
Rp		10	11	12	13

Objek pajak dari pajak rokok ini adalah konsumsi rokok, subjek pajaknya konsumen rokok, sementara wajib pajaknya adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memiliki izin berupa Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai.

Konsumsi produk hasil tembakau banyak mengandung eksternalitas negatif, oleh karena itu cukai dapat digunakan sebagai instrumen fiskal untuk memperbaiki inefisiensi dalam rangka alokasi sumber daya. Eksternalitas negatif merupakan dampak yang berkonsekuensi biaya yang terbebankan kepada orang lain akibat aktivitas atau tindakan yang



dilakukan seseorang. Pigou berargumen bahwa keberadaan eksternalitas ini yang menjadi pembenaran intervensi pemerintah. Di banyak negara, instrumen cukai untuk mempengaruhi harga produk hasil tembakau telah terbukti menjadi instrumen fiskal yang efektif dan hemat biaya dalam rangka mengurangi konsumsi tembakau, khususnya untuk mencegah anak remaja dan orang miskin agar tidak atau mengurangi konsumsi barang tersebut. Karena sifat permintaannya yang inelastis maka peningkatan cukai secara signifikan memang akan menghasilkan peningkatan penerimaan yang cukup besar.

Berbeda dengan jenis pajak lainnya seperti misalnya pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai, untuk cukai/pajak rokok ini pendapatan negara bukan hal yang utama. Sasaran pokoknya adalah upaya pengendalian dan penurunan konsumsi rokok yang bahkan dalam literatur dikatakan bahwa kondisi idealnya adalah tercapainya penurunan secara drastis sampai kepada hilangnya konsumsi rokok.

**Kedua**, mengenai beberapa isu yang dikemukakan Pemohon atau saksi dan ahli Pemohon, yakni *smuggling*, keadilan untuk masyarakat lapisan bawah yang punya hak asasi untuk mengonsumsi rokok, dan *double taxation* atau pajak berganda yang diakibatkan oleh penerapan pajak rokok ini.

Masalah *smuggling* dan juga *black market* biasanya muncul karena adanya perbedaan signifikan dari tingkat harga satu wilayah ekonomi atau negara dengan wilayah ekonomi/negara lainnya yang berdekatan/bertetangga untuk komoditi yang sama/sejenis. Perbedaan harga yang lumayan besar tersebut yang menjadi insentif untuk melakukan *smuggling*, dan biasanya kegiatan tersebut dilakukan dari wilayah ekonomi dengan harga yang lebih rendah masuk ke wilayah dengan tingkat harga yang jauh lebih tinggi untuk mendapatkan keuntungan. Contoh yang paling mudah mungkin terkait BBM bersubsidi kita yang diselundupkan ke negara tetangga karena harganya yang sebelum disesuaikan relatif sangat rendah dibandingkan negara tetangga. Terkait dengan kekhawatiran Pemohon bahwa apabila semakin tinggi cukai akan menyebabkan semakin tinggi



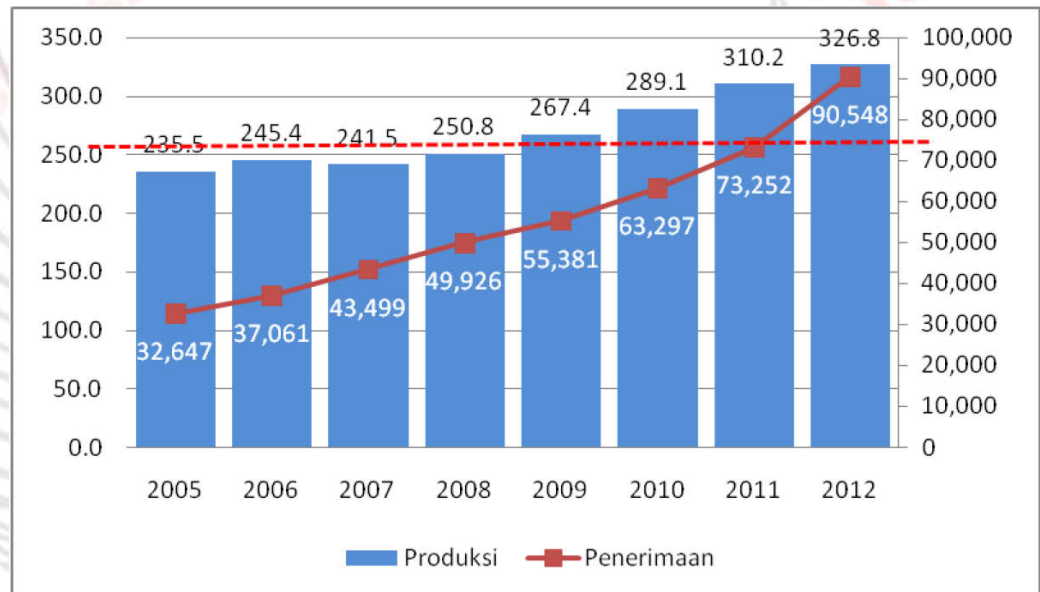
pula angka smuggling, menjadi tidak sesuai dengan logika dasar terjadinya smuggling itu. Sebab, jika cukai dinaikkan atau jika pajak rokok diberlakukan, maka harga rokok di negara ini yang memang relatif rendah dibandingkan negara-negara tetangga tentu akan cenderung naik, sehingga tentu akan mengurangi "*price discrepancy*" dengan negara-negara tetangga yang logikanya justru akan mengurangi *smuggling*.

Terkait dengan argumen *double taxation*, saya hanya ingin berkata singkat bahwa tidak ada pajak di dunia ini yang murni 100% terbebas dari persoalan pajak berganda. Selama di dunia ini masih ada berbagai jenis pajak, maka persoalan ini akan selalu dimunculkan, terutama bagi pihak yang berkeberatan. Namun saya juga ingin tegaskan di sini isu ini juga disadari dan praktiknya tetap dilaksanakan (praktis) di semua negara di dunia. Persoalan pajak berganda ini merupakan fakta di semua sistem perpajakan yang ada di dunia.

**Ketiga**, beberapa fakta empirik menunjukkan bahwa menurut rekomendasi WHO cukai rokok sebaiknya diterapkan minimal 2/3 dari Harga Jual Eceran. Sementara di Indonesia tarif cukai rokok ini dibatasi UU Cukai maksimum hanya 57% dari Harga Jual Eceran. Angka produksi rokok beberapa tahun terakhir terus meningkat tajam, bahkan telah melebihi jumlah produksi yang dicanangkan dalam *roadmap* industri hasil tembakau yakni sebesar 260 milyar batang per tahun. Data produksi rokok di tahun 2012 sudah mencapai 326,8 miliar batang. Kondisi ini menunjukkan bahwa kebijakan cukai rokok belum efektif dalam meredam kenaikan konsumsi rokok di Indonesia, karena produksi tersebut tentu dipicu oleh permintaan yang tetap tinggi. Fungsi cukai sebagai *pigovian tax* untuk mengendalikan konsumsi tembakau pada periode ini masih belum terpenuhi. Analisis ekonomi sederhana terkait korelasi positif antara kenaikan cukai dengan kenaikan permintaan rokok ini menyimpulkan bahwa, (1) terjadi kenaikan pendapatan riil perkapita masyarakat; dan (2) terjadinya penurunan rata-rata harga rokok riil.

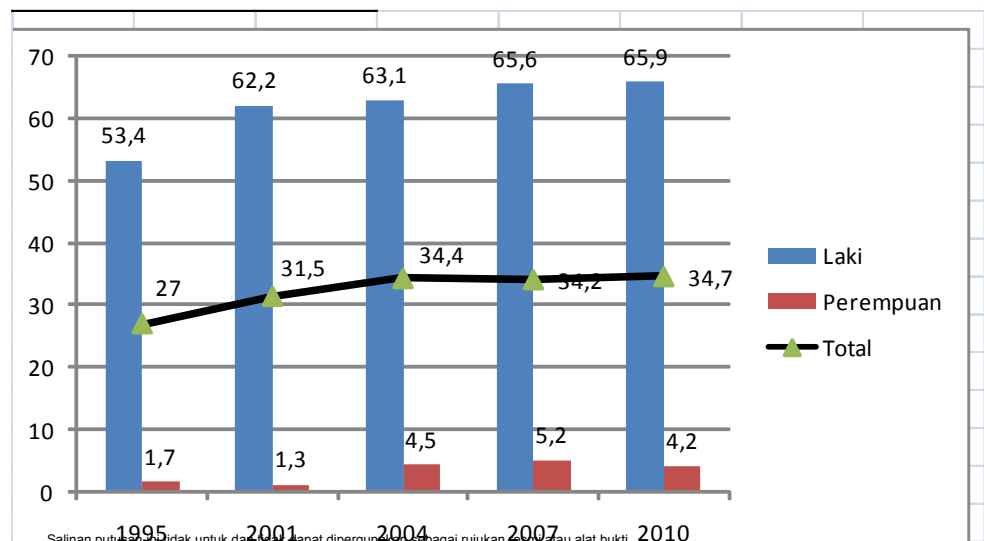


**Gambar 1. Produksi Hasil Tembakau dan Treshold Roadmap IHT**



Kemudian, data selama lima belas tahun (1995-2010) yang diambil dari hasil survei BPS menunjukkan bahwa walaupun ada kenaikan cukai, jumlah perokok terus meningkat. Meningkatnya secara konsisten prevalensi merokok ini tentu merupakan persoalan serius yang perlu disikapi Pemerintah. Sebab, walaupun tidak secara eksplisit ditunjukkan, angka tersebut juga mencakup jumlah yang signifikan dari remaja dan bahkan anak-anak

**Gambar 2. Angka Prevalensi Merokok (dalam % untuk setiap gender)**





Berikutnya adalah bahwa masuknya pajak rokok dalam UU 28/2009 muncul karena usulan dari pemerintah daerah pada pemerintah Pusat, terutama oleh daerah-daerah yang banyak memiliki konsumen hasil tembakau ini. Wacana ini muncul ketika dana bagi hasil cukai yang diatur menurut UU Cukai (UU 39/2007) hanya memberi manfaat bagi daerah penghasil cukai saja, padahal kenyataannya banyak yang merokok di daerah-daerah di luar daerah penghasil.

Terakhir adalah beberapa studi yang pernah dilakukan di Indonesia menunjukkan bahwa jika ada kenaikan cukai (10%), ternyata meskipun terjadi penurunan konsumsi akan tetapi relatif kecil dibandingkan kenaikan penerimaan cukai yang diperoleh, dan kenaikan penerimaan produsen rokok.

**Tabel 2. Beberapa Studi Peningkatan Cukai 10% terhadap Konsumsi dan Penerimaan**

STUDI	% PENURUNAN KONSUMSI	% KENAIKAN PENERIMAAN
De Beyer and Yurekli, 2000	2,0	8,0
Djutaharta <i>et al</i> , 2005	0,9	9,0
Adioetomo <i>et al</i> , 2005	3,0	6,7
Sunley, Yurekli, Chaloupka, 2000	2,4	7,4

## **B. TANGGAPAN PEMERINTAH ATAS KETERANGAN AHLI DAN SAKSI PARA PEMOHON**

Terhadap keterangan ahli Pemohon Prof. Dr. Mohamad Laica Marzuki, S.H yang menyatakan bahwa pengenaan pajak rokok dan cukai rokok secara serempak dikenakan pajak berganda yang dilarang oleh konstitusi. Menurut Pemerintah hal tersebut tidak benar. Sebagaimana telah Pemerintah sampaikan bahwa pembuat Undang-Undang dalam menetapkan rokok sebagai pajak daerah didasarkan pada pertimbangan-pertimbangan yang sesuai dengan prinsip-prinsip yang terkandung dalam UUD 1945, oleh lembaga legislatif sesuai tata cara dan prosedur yang sah dan legal. Dari sisi



*budget policy*, berapa pun besar beban penerimaan pajak pusat dan daerah dibagi berdasarkan *tax sharing* atau *surcharge* atau *tax empowering*.

Terhadap keterangan ahli Pemohon Dr. M. Sobary yang pada pokoknya menyatakan bahwa dengan adanya cukai yang tinggi dan pajak rokok yang akan dikenakan akan membuat *home industry* menjadi tidak bisa bersaing dengan para pengusaha pabrikan besar sehingga membuat *home industry* tutup. Dapat Pemerintah sampaikan, peningkatan cukai atau pajak adalah pilihan tepat untuk menaikkan harga rokok di Indonesia untuk mengurangi permintaan terhadap rokok untuk tingkat kesejahteraan masyarakat yang lebih luas.

Terhadap keterangan Saksi Hasan Aoni Aziz dan Lilik Priyanto menyatakan beberapa keterangan diantaranya, terhadap kenaikan cukai yang tinggi potensi terjadi *smuggling* semakin tinggi dan apabila harga cukai semakin tinggi maka perusahaan harus menaikkan harga penjualan rokok. Kemudian, apabila harga cukai naik maka ongkos produksi pembuatan rokok akan semakin naik yang pada akhirnya akan menaikkan harga penjualan serta akan mendapatkan laba yang tidak banyak. Terhadap keterangan kedua saksi para Pemohon, dapat Pemerintah sampaikan untuk memberantas *smuggling* yang semakin tinggi yang berpotensi adanya kerugian negara yang tinggi, maka hasil dari pajak rokok sebagian hasilnya akan digunakan untuk penegakan hukum terhadap peredaran *smuggling* yang semakin marak terjadi, hal ini sesuai dengan asas *earmarking taxes*.

## VI. KESIMPULAN PEMERINTAH

Berdasarkan hal-hal yang telah disampaikan di atas dapat disimpulkan bahwa 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 UU 28/2009 sama sekali tidak bertentangan dengan UUD 1945. Bahwa pembuat undang-undang menetapkan pajak rokok sebagai objek pajak daerah dalam 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 UU 28/2009 berdasarkan pertimbangan-pertimbangan yang tidak bertentangan dengan prinsip-prinsip dasar konstitusi. Pembuat Undang-Undang menetapkan



pajak rokok sebagai objek pajak daerah dengan pertimbangan sesuai dengan landasan filosofis dan konstitusional, prinsip-prinsip umum perpajakan, asas pemungutan dan pembagian beban pajak yang adil, sebagai bagian dari pelaksanaan sistem pemerintahan otonomi daerah dan kebijakan desentralisasi fiskal, telah sesuai dengan kriteria pajak daerah yang baik, serta merupakan salah satu bagian dari kebijakan perluasan basis pajak daerah. Oleh karena itu, permohonan pengujian atas 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 UU 28/2009 menurut Pemerintah tidak beralasan hukum dan sudah sepatutnya ditolak. Selain itu, penetapan pajak rokok atas rokok di dalam 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 UU 28/2009 merupakan delegasi kewenangan terbuka kepada pembuat Undang-Undang yang tidak terdapat permasalahan konstitusionalitas norma di dalamnya.

Penetapan pajak rokok sebagai pajak daerah di dalam 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 UU 28/2009 menurut Pemerintah juga tidak bertentangan dengan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1), dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945, karena telah didasarkan pada pengakuan, jaminan, perlindungan, kepastian hukum yang adil dan perlakuan yang sama di hadapan hukum, serta tidak terdapat perbedaan atas dasar agama, suku, ras, etnik, kelompok, golongan, status sosial, status ekonomi, jenis kelamin, bahasa, dan keyakinan politik. Selanjutnya apabila permohonan pengujian *a quo* dikabulkan justru akan mengakibatkan berkurangnya sumber penerimaan pemerintah daerah yang pada akhirnya juga akan meningkatkan ketergantungan daerah kepada dana transfer dari pusat sehingga pelaksanaan otonomi daerah kurang dapat terlaksana dengan semestinya.

Berdasarkan penjelasan dan argumentasi tersebut di atas, Pemerintah memohon kepada Yang Mulia Ketua/Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi yang memeriksa, untuk memutus dan mengadili permohonan pengujian (*constitutional review*) 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 terhadap Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1), dan Pasal 33 ayat (4) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, dengan putusan sebagai berikut:

1. Menyatakan para Pemohon tidak memiliki kedudukan hukum (*legal standing*).
2. Menolak permohonan pengujian para Pemohon seluruhnya atau setidaknya menyatakan permohonan pengujian para Pemohon tidak dapat diterima.
3. Menyatakan 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 tidak bertentangan dengan ketentuan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1), dan Pasal 33 ayat (4) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

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

Selain itu, Presiden mengajukan 3 (tiga) orang saksi bernama **Drs. Aris Sunarya, M.Si., Drs. Gustafa Yandi, M.Si., dan Abdillah Ahsan**, serta 3 (tiga) orang ahli bernama **, Prof. Dr. Gunadi, M.Sc., Akt., Dr. Hefrizal Handra, dan Prof. Robert A. Simanjuntak, Ph.D.**, yang memberikan keterangan di bawah sumpah/janji dalam persidangan tanggal 12 September 2013, yang pada pokoknya menerangkan sebagai berikut:

#### **SAKSI PRESIDEN**

##### **1. Drs. Aris Sunarya, M.Si**

Jawa Timur merupakan provinsi dengan wilayah terluas di Pulau Jawa dan mempunyai jumlah kabupaten dan kota terbanyak di Indonesia serta memberikan sumbangan Produk Domestik Nasional Bruto (PDRB) terbesar kedua setelah DKI Jakarta, disamping itu Jawa Timur juga merupakan pintu gerbang perekonomian kawasan timur Indonesia dan memberikan kontribusi terhadap perekonomian nasional;





Pertumbuhan ekonomi Jawa Timur melampaui nasional, pada tahun 2012 sebesar 7,27% dan pada tahun 2011 sebesar 7,22% jauh lebih tinggi daripada pertumbuhan ekonomi secara nasional yang pada tahun 2012 mengalami pertumbuhan sebesar 6,23% serta kinerja peningkatan IPM (Indek Pembangunan Manusia) sebesar 72,54% untuk tahun 2012 yang didalamnya terdapat indek kesehatan sebesar 75,15%;

Pemerintah Provinsi Jawa Timur sebagai salah satu pengusul pajak rokok dan telah dimasukkan didalam Jenis Pajak Provinsi sesuai dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dalam Pasal 2 terdiri dari: 1) Pajak Kendaraan Bermotor (PKB); 2) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB); 3) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB); 4) Pajak Air Permukaan (PAP); dan 5) Pajak Rokok.

Pelaksanaan pungutan pajak rokok yang merupakan pungutan atas cukai rokok yang dipungut oleh Pemerintah, pajak rokok sangat potensial dan signifikan untuk penerimaan APBD Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota dengan bagi hasil penerimaan 30% untuk Pemerintah Provinsi dan 70% untuk Pemerintah Kabupaten/Kota, sehingga diharapkan pajak rokok dapat meningkatkan kapasitas fiskal Provinsi Jawa Timur yakni meningkatnya kemampuan keuangan untuk membiayai kegiatan pembangunan daerah;

Dalam Pasal 31 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2005 Penerimaan Pajak Rokok baik bagian provinsi maupun bagian kabupaten/kota dialokasikan ( *earmark tax*) paling sedikit 50% untuk mendanai kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang sehingga daerah dipacu untuk secara bertahap dan terus menerus melakukan perbaikan kualitas pelayanan publik di daerah;

Penggunaan penerimaan pajak rokok yang akan dimanfaatkan di bidang kesehatan masyarakat antara lain akan digunakan sebagai pengimbangan antara konsumsi rokok dengan kesehatan masyarakat. Sedangkan di bidang penegakan hukum akan dimanfaatkan untuk mengurangi permasalahan peredaran rokok *illegal*, mendanai kegiatan yang diakibatkan oleh bahaya penggunaan rokok dan akan dimanfaatkan untuk sosialisasi kepada masyarakat dan anak-anak usia sekolah sehingga mengurangi generasi perokok baru, pengembangan pemanfaatan *Smoking Area* yang ideal ditempat strategis dengan tambahan fasilitas penghijauan guna filter



polusi dari asap rokok, maka tujuan pajak rokok untuk menambah belanja kesehatan sangatlah mulia;

Untuk lebih jelasnya dapat ahli informasikan permasalahan-permasalahan terkait dengan peredaran rokok, sebagai berikut:

1. Pada tahun 2010 Kantor Pelayanan dan Pengawasan Bea dan Cukai Tipe Madya Cukai Kediri mengamankan 1.641.600 batang rokok ilegal. Penangkapan ini merupakan terbesar sepanjang sejarah pengungkapan pelanggaran cukai yang dilakukan Kantor Cukai Kediri, Berdasarkan perhitungan Kantor Bea Cukai Kediri praktek ini telah menimbulkan potensi kerugian negara sebesar Rp. 245.376.000. Kerugian ini dihitung dari nilai cukai sebesar Rp. 200.016.000 dan nilai PPN sebesar Rp 45.360.000. Sementara nilai barangnya mencapai Rp 544. 000.000. "Ini merupakan penangkapan ahli terbesar di wilayah Kota dan Kabupaten Kediri, Jombang, dan Nganjuk," (sumber <http://www.tempo.co/read/news/2010/01/271058221690/Bea-Cukai-Kediri-Sita-16-Juta-Batang-Rokok-Illegal>).
2. Operasi penertiban rokok ilegal dipandang perlu meringat kerugian negara akibat kegiatan tersebut setiap tahunnya antara Rp 3,5 triliun hingga Rp 6 triliun. Angka kerugian itu merupakan akumulasi dari perdagangan rokok ilegal yang tidak membeli cukai resmi dan tidak membayar pajak (sumber <http://www.antarane.ws.com/print/29833/>), hal ini menunjukkan bahwa penegakan hukum masih perlu ditingkatkan karena masih banyaknya produksi rokok ilegal tanpa cukai yang beredar di masyarakat luas dan hal ini berpotensi pada kerugian penerimaan baik cukai maupun pajak rokok;
3. Indonesia menduduki posisi peringkat ke 3 dengan jumlah perokok terbesar di dunia setelah China dan India (WHO, 2008 dan tetap menduduki konsumen rokok terbesar setelah China, Amerika Serikat, Rusia, dan Jepang di tahun 2007 serta berdasarkan data Riset Kesehatan Dasar (RISKESDAS) 2010 Dinas Kesehatan Provinsi Jawa Timur prevalensi perokok tahun 2010 sebesar 31,4% dari total 37.476.757 jiwa penduduk Jawa Timur (BPS Provinsi Jawa Timur) jadi jumlah perokok aktif di Provinsi Jawa Timur sebanyak 11.767.701 jiwa dan sisanya kemungkinan besar menjadi perokok pasif;

Dengan memperhatikan permasalahan tersebut di atas, maka dukungan dana untuk kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang



saat ini sangat kurang, untuk mengatasi kekurangan pendanaan tersebut sangat tepat Pajak Rokok menjadi salah satu alternatif karena APBD yang ada di Jawa Timur masih memprioritaskan pada program kegiatan pengentasan kemiskinan dan peningkatan taraf hidup masyarakat Jawa Timur, perbaikan kualitas lingkungan serta saat ini sedang giat-giatnya melakukan penggalan sumber-sumber pendapatan dengan melakukan intensifikasi dan ekstensifikasi Pajak dan Retribusi.

Dapat diinformasikan PAD dari Sektor Pajak Dinas Pendapatan Pemerintah Provinsi Jawa Timur sampai dengan bulan Agustus sebesar Rp 6.132.572.095.392 dari target APBD sebesar Rp 7.882.199.633.500;

Sebagaimana Pasal 66A Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai, Penerimaan Negara dari cukai hasil tembakau yang dibuat di Indonesia dibagikan kepada provinsi penghasil tembakau sebesar 2%, pada Tahun 2012 Pemerintah Provinsi Jawa Timur memperoleh Dana Bagi Hasil Cukai Hasil Tembakau Tahun Anggaran 2012 sebesar Rp. 264.391.719.504 (33%), sedangkan Pemerintah Kabupaten/kota mendapat bagi hasil cukai hasil tembakau sebesar Rp. 665.290.468.585 (67%), namun bagi hasil cukai tersebut dibatasi penggunaannya untuk peningkatan kualitas bahan baku, peningkatan Industri, pembinaan lingkungan sosial, sosialisasi, ketentuan di bidang cukai dan/atau pemberantasan barang kena cukai ilegal;

Dana Bagi Hasil Cukai Hasil Tembakau berdasarkan kegiatan di atas belum mencukupi dan tidak merata untuk menunjang Penerimaan Pendapatan Daerah dan Pelaksanaan Program kegiatan penggunaan DBHCHT, sehingga pelaksanaan pajak rokok yang dilaksanakan pada 1 Januari 2014 akan membantu dan menunjang Penerimaan Pendapatan Daerah baik Pemerintah Provinsi maupun Pemerintah Kabupaten/Kota dengan pembagian secara proporsional berdasarkan jumlah penduduk sehingga pemungutan pajak rokok dinilai sangat adil serta mengurangi beban Pemerintah Pusat dalam pembangunan di Daerah;

## **2. Drs. Gustafa Yandi, M.Si**

Adanya kebijakan Pajak Rokok dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang akan mulai dilaksanakan pada tanggal 1 Januari 2014, merupakan angin segar dan harapan baru bagi Pemerintah Daerah. Penerimaan Pajak Rokok ini tentunya "dapat dipastikan" akan



menambah kemampuan daerah dalam memenuhi kebutuhan penyediaan layanan kepada masyarakat. Meskipun pajak rokok tersebut ditempatkan sebagai Pajak Provinsi oleh Undang-Undang, namun manfaat dari penerimaan pajak rokok juga akan dirasakan secara signifikan oleh daerah kabupaten/kota, karena 70% dari penerimaan pajak rokok tersebut harus dibagikan kepada daerah kabupaten/kota;

Dalam rangka implementasi desentralisasi fiskal, menurut ahli, konsep pajak rokok ini jauh lebih baik dan lebih adil dari pada konsep Dana Bagi Hasil Cukai Hasil Tembakau yang ada saat ini (yang selanjutnya kami singkat DBH CHT). Hal ini kami sampaikan bukan karena daerah kami tidak memperoleh DBH CHT, tetapi lebih kepada keinginan untuk pemeratakan kemampuan keuangan antar daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat;

Sebagaimana dimaklumi, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang cukai dan keputusan Mahkamah Konstitusi terkait dengan daerah yang berhak atas DBH CHT, maka yang memperoleh DBH CHT hanyalah daerah yang "ketempatan" pabrik rokok dan kebun tembakau (penghasil tembakau). Padahal, semua kita sadar bahwa tidak akan ada penerimaan cukai atas hasil tembakau jika tidak ada konsumennya atau dalam hal ini perokok. Berdasarkan kenyataan ini, maka kebijakan pajak rokok yang dialokasikan kepada daerah provinsi secara proporsional berdasarkan jumlah penduduk terasa lebih adil dan logis, dengan asumsi "semakin banyak penduduknya semakin banyak pula jumlah perokoknya". Hal tersebut sejalan pula dengan konsep pajak rokok yang menyatakan bahwa objek pajak rokok adalah "konsumsi rokok" atau dengan bahasa lain, pajak rokok dikenakan atas konsumsi rokok;

Selain itu, jika dibandingkan antara pajak rokok dengan tarif sebesar 10% dari cukai rokok dengan DBH CHT yang hanya CHT sebesar 2% dari hasil penerimaan cukai atas hasil tembakau, tentunya potensi penerimaan daerah jauh lebih besar dari pajak rokok. Berdasarkan hitungan kami, sesuai target penerimaan CHT pada tahun 2014, yaitu sekitar Rp. 100 triliun dan dengan rasio jumlah penduduk kami sekitar 1.5% dari total penduduk nasional serta pajak rokok dapat dilaksanakan, maka Provinsi Kalimantan Selatan diperkirakan memperoleh tambahan pendapatan sekitar Rp140 sampai dengan Rp150 milyar. Jika pajak rokok ini dibatalkan, maka tentunya



kami juga kehilangan harapan akan adanya tambahan pendapatan sejumlah tersebut;

Selanjutnya, dengan adanya pajak rokok, dipastikan akan dapat memperbaiki pelayanan kesehatan bagi masyarakat di daerah karena sesuai UU 28/2009, 50% dari penerimaan pajak rokok harus digunakan untuk belanja kesehatan. Sejalan dengan itu, apabila pajak rokok tidak jadi diterapkan, maka "sekaligus" pupus pulalah harapan ahli untuk dapat meningkatkan pelayanan kesehatan masyarakat;

Perlu pula saksi sampaikan bahwa pengalokasian pendanaan bidang kesehatan (*Mandatory Budget*) telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2009 tentang Kesehatan, Pasal 171 ayat (2) "Besaran anggaran kesehatan Pemerintah Daerah Provinsi, Kabupaten/Kota dialokasikan minimal 10% (sepuluh persen) dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah di luar gaji". Pemerintah Provinsi Kalimantan Selatan telah menyikapi untuk pengalokasi dana urusan bidang kesehatan dalam Perda Provinsi Kalsel Nomor 4 Tahun 2009 tentang Sistem Kesehatan Provinsi Kalimantan Selatan Pasal 32 ayat (2) "Alokasi anggaran urusan kesehatan minimal 15 % (lima belas persen) dari APBD yang dicapai secara bertahap";

Sejak tahun 2010 Pemerintah Provinsi Kalimantan Selatan telah mengalokasikannya melalui APBD Provinsi Kalsel dan sampai tahun anggaran 2013 ini pengalokasiar nya telah mencapai 13% dari APBD. Fakta saat ini pengalokasian belanja untuk urusan bidang kesehatan di Provinsi Kalimantan Selatan masih menggunakan sumber-sumber pendapatan daerah lainnya, diantaranya bersumber dari penerimaan PKB/BBN-KB. Padahal *earmaking* atas penerimaan PKB/BBN-KB dimaksud minimal 10% dialokasikan untuk pembangunan dan pemeliharaan jalan serta peningkatan sarana dan prasarana transportasi;

Berdasarkan data hasil Riset Kesehatan Dasar (Riskesdas) yang dilaksanakan oleh Kementerian Kesehatan setiap 3 tahun sekali yang dilaksanakan terakhir pada tahun 2010, Provinsi Kalimantan Selatan secara Nasional berada di peringkat 2 dari jumlah rata-rata penduduk Indonesia yang merokok lebih dari 30 batang/hari, dengan prosentase 7,9% setelah Bangka Belitung 16,2 %;

Dalam hubungannya dengan hasil riset tersebut, terdapat 18 ribu perokok anak di Kalsel dengan usia 5 - 9 tahun. Prevalensi perokok di Kalsel mencapai 30,5% dari jumlah penduduk 3,6 juta jiwa. Prevalensi ini hampir sama dengan angka



Nasional 34,7%;

Dengan memperhatikan kondisi yang demikian maka Pemerintah Provinsi Kalimantan Selatan memerlukan dukungan pendanaan yang besar untuk urusan bidang kesehatan, dalam hal ini berupa sumber pendanaan yang secara tegas diamanatkan dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku dan bersifat Mandatory Budget dari sumber tertentu dengan besaran tertentu;

Oleh karenanya dengan adanya *Earmaking* atas penerimaan dari pajak rokok sebesar 50 % sangatlah membantu Pemerintah Provinsi Kalimantan Selatan dan juga pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Kalimantan Selatan untuk dapat mengoptimalkan program/kegiatan di bidang kesehatan, khususnya untuk meminimalisasi dampak dari konsumsi rokok baik terhadap perokok aktif dan perokok pasif di Daerah;

Berdasarkan data usulan rencana anggaran belanja yang disampaikan oleh Dinas Kesehatan Provinsi Kalsel dari tahun anggaran 2011 - 2013, Pemprov. Kalsel hanya mampu memenuhi usulan yang disampaikan rata-rata sebesar  $\pm$  50,17% sebagaimana data di bawah ini sebagai berikut:

No	Tahun Anggaran	Usulan Renc.Ang.Bel	Usulan Yg Di Penuhi	%
1	2	3	4	5
1.	2011	92.176.747.000,00	35.044.367.000,00	38,02
2.	2012	76.084.098.000,00	41.361.113.000,00	54,36
3.	2013	89.850.894.000,00	52.222.040.000,00	58,12
Rata-Rata Persentase				50,17

**\*) Data yang diolah**

Lebih lanjut jika memperhatikan alokasi anggaran belanja untuk urusan 1 pada Kabupaten/Kota se-Kalimantan Selatan setiap tahunnya hanya mampu mengalokasi rata-rata sebesar  $\pm$  10,00 % dari total anggaran belanjanya dalam APBD. Adapun kemampuan pengalokasian dana urusan bidang kesehatan dari beberapa tahun 2011 - 2013 sebagai berikut:



No	Tahun Anggaran	Anggaran Belanja	Rata-Rata Alokasi Urusan Bid.Kes	%
1	2	3	4	5
1.	2011	303.391.106.000,00	30.339.110.600,00	10
2.	2012	1.332.922.538.000,00	133.292.253.800,00	10,00
3.	2013	908.338.342.000,00	90.833.342.000,00	10,00

*\*) Data yang diolah*

Implikasi positif lainnya dengan adanya sumber pendanaan dari pajak rokok terhadap urusan bidang kesehatan, maka sumber pendanaan lainnya yang saat ini diarahka untuk urusan bidang kesehatan dapat pula dioptimalkan untuk mengalokasikan pendanaan bagi program/kegiatan pembangunan daerah lainnya.

### 3. Abdillah Ahsan

Tren konsumsi rokok di Indonesia terus meningkat. Hal ini tercermin dari meningkatnya persentase penduduk dewasa yang merokok, jumlah perokok, jumlah konsumsi rokok dan prospek bisnis rokok yang semakin menjanjikan. Pada tahun 1995, 27% penduduk dewasa (usia 15 tahun ke atas) merokok. Di tahun 2011 persentase ini meningkat menjadi 36% atau setara dengan 61,4 juta. Untuk laki-laki dewasa, persentasenya sebesar 53% pada 1995 atau 1 dari 2 laki-laki merokok. Persentase ini meningkat menjadi 67% atau 2 dari 3 laki-laki perokok pada 2011. Sementara untuk perempuan dewasa pada tahun 1995 persentasenya sebesar 1,7% dan meningkat lebih dari 2 kali lipat menjadi 4.5% pada 2011. Menurut nota keuangan APBN 2013, produksi rokok pada periode 2007-2011, mengalami pertumbuhan rata-rata 5,8%. Di mana pada tahun 2013 diperkirakan produksi rokok akan melebihi 340 milyar batang. Meningkatnya produksi rokok disebabkan oleh beberapa faktor seperti adanya rencana perluasan pabrik, penambahan mesin baru, penambahan line produksi dan shift-kerja, dan realisasi peningkatan produksi hasil tembakau dari para Pabrik Rokok besar (detik.com). Hal ini juga akan meningkatkan penerimaan cukai basil tembakau secara signifikan;

Berdasarkan data yang dikeluarkan oleh World Bank, jumlah Penduduk Indonesia selalu mengalami kenaikan rata-rata 1,4%. Sementara itu, data yang ada menunjukkan bahwa jumlah penduduk yang merokok selalu mengalami peningkatan sebesar 3,2%. Fakta ini membuktikan bahwa upaya dalam menahan laju



pertumbuhan perokok melalui beban pungutan yang ada saat ini berjalan sesuai harapan;

Saat ini, rokok dikenakan 2 jenis pajak yaitu pajak pertambahan nilai (PPN) dan cukai. Menurut keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-103/PJ./2002, PPN untuk rokok sebesar 8,4% dari Harga Jual Eceran, tarif ini lebih rendah dari PPN barang lainnya sebesar 10%. Sementara tarif cukai rokok dikenakan secara berbeda-beda menurut jenis rokok, skala produksi perusahaan dan rentang harga jualnya. Tarif rokok terendah saat ini terdapat pada rokok kretek tangan yang produksinya kurang dari 300 juta batang per tahun, sebesar Rp. 80 per batang atau sekitar 32% terhadap harga jual ecerannya sebesar Rp. 250 per batang. Sedangkan tarif cukai tertinggi terdapat pada rokok putih mesin yang produksinya di atas 2 milyar batang sebesar Rp. 380 per batang atau sekitar 56% jika memakai harga jual eceran terendah Rp. 680 per batang;

Secara definisi cukai adalah pungutan negara yang dikenakan terhadap barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik konsumsinya perlu dikendalikan; peredarannya perlu diawasi; pemakaiannya dapat menimbulkan dampak negatif bagi masyarakat atau lingkungan hidup; atau pemakaiannya perlu pembebanan pungutan negara demi keadilan dan keseimbangan. Sehingga tujuan pengenaan cukai adalah untuk mengendalikan konsumsi, dan mengawasi peredaran barang kena cukai. Di sisi lain, secara definisi pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Disini terlihat bahwa tujuan pengenaan pajak daerah bersifat wajib dan digunakan untuk keperluan pemerintah daerah bagi kemakmuran rakyat. Pajak daerah tidak berfokus pada pengendalian konsumsi dan pengawasan peredaran barang. Sehingga bisa disimpulkan bahwa cukai dan pajak daerah, termasuk pajak rokok, berbeda sifat dan tujuannya. Sebagai tambahan pengenaan berbagai macam pajak selain PPN dan cukai pada komoditas rokok juga terjadi di beberapa negara ASEAN. Misalnya di Kamboja rokok dikenai pajak listrik sebesar 3%, di Laos rokok dikenai *royalty fee* sebesar 15%, bahkan di Thailand rokok dikenai pajak administrasi provinsi (1,56 baht/bungkus), *thai public broadcasting service fund* (1,5% dari cukai), *Thai Health*





*Fund* (2% dari cukai);

Meningkatnya konsumsi rokok disebabkan oleh beberapa hal seperti meningkatnya pendapatan masyarakat, meningkatnya jumlah perokok, iklan rokok yang gencar, pemahaman bahwa merokok adalah kegiatan yang normal dan tidak membahayakan, serta murahnya harga rokok. Harga rokok saat ini berkisar dari Rp. 400 - Rp. 14.000 per bungkus. Di samping itu rokok juga bisa dibeli per batang dengan harga yang sangat murah berkisar dari Rp. 300 - Rp. 1.500 per batang. Dari hasil diskusi kelompok terfokus di antara para perokok di kota Padang, Palangkaraya, Jakarta dan Kupang didapatkan bahwa harga rokok yang akan membuat perokok mengurangi konsumsinya adalah Rp. 50.000 per bungkus atau Rp. 5.000 per batang. Harga yang saat ini berlaku masih jauh lebih kecil dari harga tersebut. Sehingga pengenaan Pajak Rokok daerah sebesar 10% dari besaran tarif cukai tidak akan mengurangi hasrat para perokok untuk merokok. Dengan tarif cukai yang berkisar antara Rp. 80 - Rp. 380 per batang maka pengenaan Pajak Rokok hanya akan menambah harga rokok sebesar Rp. 8 - Rp. 38 per batang. Tarif yang sangat kecil ini sangat tidak signifikan untuk mengurangi konsumsi rokok;

Namun, di sisi lain penerimaan pajak rokok secara total akan sangat membantu penerimaan daerah. pajak rokok yang akan dikenakan pada 1 Januari 2014 dengan tarif 10% dari cukai yang berlaku berpotensi menghasilkan penerimaan sekitar Rp. 10 triliun dengan asumsi penerimaan cukai hasil tembakau sekitar Rp. 10 triliun pada 2013. Penerimaan dari pajak rokok ini akan didistribusikan ke seluruh provinsi secara proporsional dengan jumlah penduduk. Provinsi yang banyak penduduknya seperti Jawa Barat (18%), Jawa Timur (16%) dan Jawa Tengah (14%) diperkirakan akan mendapatkan dana ke APBD mereka sebesar Rp. 1.8 triliun, Rp. 1.6 triliun dan Rp. 1.4 triliun. Di mana 50% dari dana Pajak Rokok ini diwajibkan digunakan untuk mendanai pelayanan kesehatan dan penegakan hukum. Penerimaan Pajak Rokok Jawa Barat yang sebesar Rp. 1.8 triliun setara dengan 11% dari total penerimaan APBD sebesar Rp. 16 triliun di tahun 2013. Oleh karena itu, Pajak Rokok yang akan diberlakukan pada 1 Januari 2014 akan sangat signifikan penerimaannya bagi daerah provinsi sekaligus kabupaten/kota karena 70% penerimaannya diserahkan kepada kabupaten/kota. Hal ini tentu saja akan meningkatkan kualitas pembangunan terutama pembangunan di bidang kesehatan;



Apabila pajak rokok dibatalkan akan menimbulkan beberapa kerugian. Pertama hilangnya potensi penerimaan daerah yang bisa digunakan meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Kedua mengacaukan perencanaan keuangan daerah yang sudah memasukkan komponen pajak daerah sebagai salah satu penerimaan di tahun 2014. Ketiga di provinsi-provinsi yang telah memiliki Peraturan Daerah (Perda) mengenai pajak rokok akan rugi besar karena mereka telah mengeluarkan biaya yang cukup besar untuk proses pembuatan Perda pajak rokok. Pihak yang sangat diuntungkan dari dibatalkannya pajak rokok adalah industri rokok. Oleh karena pembatalan Pajak Rokok akan membuat harga rokok tetap murah dan terjangkau masyarakat luas termasuk anak-anak sebagai basis pasar rokok yang potensial;

## AHLI PRESIDEN

### 1. Prof. Dr. Gunadi, M.Sc., Akt.

Dalam rangka mencapai tujuan nasional seperti tercantum dalam Pembukaan UUD 1945, Pemerintah Pusat dan Daerah melakukan kegiatan pemerintahan dan pembangunan dengan biaya antara lain dari penerimaan pajak, termasuk pajak daerah dan retribusi daerah (PDRD). Pemungutan pajak merupakan pelaksanaan yurisdiksi pajak (*tax jurisdiction* - kewenangan dalam bidang perpajakan) sebagai atribut kedaulatan Indonesia untuk mengetahui orang dan objek yang berada dalam wilayah kekuasaannya (Knechtle, 1979; dan Rohatgi, 2005). Yurisdiksi pajak meliputi: (1) regulasi [menyusun Undang-Undang (UU) Perpajakan], (2) penerimaan (meminta, secara legal dan faktual, sebagian penghasilan dan kekayaan warga untuk keperluan negara), dan (3) administrasi (melaksanakan, mengelola, mengadministrasikan dan penegakan hukum). Secara teori, kecuali disebut dalam konstitusi (De Leon, 1993), yurisdiksi negara untuk memajaki person atau objek tidak terbatas (Knechtle, 1979) sepanjang terdapat *tax connecting factor* serta diatur dengan Undang-Undang. Yurisdiksi pemajakan Indonesia tersurat dalam Pasal 23A UUD 1945 [semula dalam Pasal 23 ayat (2)], yang berbunyi Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang. Untuk memungut PDRD, termasuk pajak rokok dengan objek konsumsi rokok, atas kuasa Pasal 23A UUD 1945 disusun Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD). Mengenai normal seperti subjek pajak, objek pajak, dasar pengenaan pajak (DPP), tarif pajak, pemungut pajak, sanksi, dan sebagainya



telah mendapat persetujuan atau konsensus dari rakyat sebagai konsumen rokok dan penanggung beban pajak, melalui para wakilnya di DPR. Karena dibentuk berdasar ketentuan yang lebih tinggi (UUD 1945, antara lain Pasal 23A) oleh lembaga yang berwenang (lembaga legislatif), sehingga telah memenuhi asas legalitas formal, osedural dan konstitusional maka UUPDRD sah dan mempunyai daya laku/valid (Soeprapto, 2007). Sebagaimana lazimnya UU pajak, norma hukum dari UU PDRD bersifat heteronoom artinya kewajiban membayar pajak datang bukan dari pembayar pajak tetapi dari negara dan dapat dipaksakan, maka subjek pajak senang atau tidak harus memenuhi kewajiban pajak (Soeprapto, 2007);

Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Pasal 183) mencabut dan menggantikan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 34 Tahun 2000. Beberapa prinsip pengaturan pajak dan retribusi dalam UU PDRD termasuk: (1) pemberian kewenangan perpajakan yang lebih besar kepada daerah (mendaerahkan pajak pusat, yaitu sebagian PBB dan BPHTB, dan menambah jenis pajak baru, termasuk pajak rokok sebagai Pajak Provinsi), (2) jenis pajak dan retribusi yang dapat dipungut oleh daerah hanya yang ditetapkan dalam Undang-Undang (*closed-list*), (3) pemberian kewenangan daerah untuk menetapkan tarif pajak dan Batas tarif minimum dan maksimum dalam Undang-Undang, dan (4) pemerintah daerah dapat tidak memungut jenis pajak dan retribusi yang tercantum dalam Undang-Undang sesuai kebijakan setempat. The World Bank (Lessons, 1991) menyebut salah satu tujuan reformasi pajak adalah peningkatan penerimaan agar jumlahnya memadai, stabil, elastis dan sustainable. Penggantian UU Nomor 18 Tahun 1997 s.t.d UU Nomor 34 Tahun 2000 dengan UU Nomor 28 Tahun 2009 (UU PDRD), mungkin dalam rangka menuju kriteria sistem pajak yang baik menurut Musgrave (1989), yaitu penerimaannya memadai, kebersamaan (ekualitas) dan keadilan distribusi beban, efisiensi pemanfaatan sumber daya, tujuan kebijakan makro ekonomi, dan kemudahan administrasi. Salah satu fenomena global dalam reformasi pajak untuk meningkatkan penerimaan adalah pendekatan *base broadening-rate flattening*. Perluasan basis dapat ditempuh melalui (Lessons, 1991): (1) identifikasi basis pemajakan baru, dan (2) perluasan basis pajak yang ada. Kebijakan memperluas basis pajak juga memerlukan reformasi administrasi



penyederhanaan penentuan basis dan utang pajak serta kemampuan memungut pajak. Dalam mencapai kebersamaan dan keadilan, terdapat dimensi sosial politik yang melekat pada perluasan basis pajak seperti bagaimana memungut pajak dari para hartawan, (*wealthy*) yg berpengaruh kuat (*powerfull*) (Lessons, 1991). Richard Goode (Bird, 1992) menyatakan bahwa salah satu penyebab kurang suksesnya pemajakan di negara berkembang adalah adanya '*political power-full wealthy groups*' (yang berhasrat) menghalangi bekerjanya sistem pajak;

Perumusan objek pajak, dan DPP dalam UU PDRD amat strategis. Makin luas rumusnya, untuk merealisasi sejumlah penerimaan tertentu cukup dengan tarif rendah. Secara teoretis, dalam kurva Laffer (2004) dinyatakan bahwa makin rendah tarif pajak makin tinggi kepatuhan pembayar pajak karena makin rendah rente ekonomi menghindar pajak sehingga meningkatkan penerimaan pajak. Walaupun diundangkan tahun 2009, namun Pasal 181 UU PDRD menyebutkan bahwa pajak rokok mulai berlaku tahun 2014. Davey (1983) menyebut 3 pendekatan daerah untuk memperoleh penerimaan pajak: (i) *tax/revenue sharing* (bagi hasil pajak yang dipungut Pusat); (ii) *surcharge/opsenten* (pungutan tambahan atas pajak - misalnya, opsen 10% atas Pajak Kekayaan yang berlaku di Indonesia th 1970an); dan (iii) *tax empowering* (pemungutan dan pengelolaan sendiri pajak daerah). Dari ketiga pendekatan tersebut, dengan memperhatikan rumusan Pasal 1 angka 19, yang menyebut bahwa pajak rokok merupakan pungutan atas Cukai, nampaknya pajak rokok adalah jenis *opsenten/surcharge* atau pungutan tambahan atas cukai rokok. Karena itu, berbeda dengan pendefinisian beberapa pajak yang lain, seperti Pajak Kendaraan Bermotor, Pajak Bahan Bakar, dan Pajak Air Permukaan yang dimulai dengan 'pajak atas', definisi pajak rokok dimulai dengan 'pungutan'. Walaupun ditentukan objek, subjek dan WPnya, esensinya pajak rokok adalah pungutan tambahan atas cukai rokok. Penjelasan Pasal 29 menyebut bahwa besaran pajak rokok diperhitungkan dalam penetapan tarif cukai nasional sehingga terdapat keseimbangan antara beban cukai yang harus dipikul industri rokok dengan kebutuhan penerimaan nasional dan daerah. Demi kepastian hukum jumlah pajak, Pasal 28 menyatakan bahwa DPP pajak rokok adalah cukai yang ditetapkan Pemerintah. Selanjutnya, Pasal 29 UU PDRD menyebut: tarif pajak 10%. Dengan pertimbangan efisiensi pemungutan, Pasal 27 ayat (3) menyatakan bahwa pajak



rokok dipungut oleh instansi Pemerintah yang berwenang memungut cukai bersamaan dengan cukai rokok. Selain sebagai pungutan tambahan atas cukai yang hasilnya disetor ke kas umum daerah provinsi secara proporsional berdasar jumlah penduduk, Pasal 94 ayat (1) huruf c, menyatakan bahwa penerimaan pajak rokok di *revenue sharing* 70% kepada kabupaten/kota. Selain itu, atas penerimaan pajak rokok, Pasal 31 UU PDRD memperkenalkan sistem *earmarking tax* (pajak yang hasil pungutannya ditujukan untuk pengeluaran tertentu) paling sedikit 50% untuk mendanai pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang. Berbeda dengan jenis pajak lainnya, yang secara teoretis tidak terdapat balas jasa publik langsung yang dapat ditunjuk, sebagian penerimaan pajak rokok dinfaatkan untuk penyediaan layanan kesehatan masyarakat, termasuk bangunan smoking area. Sebagai pungutan tambahan atas cukai rokok, pajak rokok dapat berfungsi sebagai bantuan: (i) pengendalian konsumsi tembakau yang mengganggu kesehatan masyarakat; (ii) proktektif melindungi masyarakat dari dampak negatif konsumsi rokok; dan (iii) *budgeter* menambah penerimaan daerah dalam rangka penyediaan layanan publik dan kegiatan pemerintahan. Walau sebagai pungutan tambahan atas cukai rokok, namun UU PDRD, tidak secara sederhana menamakannya dengan 'opsen cukai', tetapi menyebut pajak rokok sehingga nampak sebagai jenis pajak tersendiri, seperti antara PPN dengan PPnBM. Apakah ini termasuk sebagai pajak ganda? Pasal 23 OECD Model Tax Convention 2010 mengidentifikasi pajak ganda yuridis (satu subjek dikenakan pajak atas objek yang sama oleh lebih dari satu yurisdiksi) dan pajak berganda ekonomis (subjek yang berbeda dikenakan pajak atas objek yang sama atau identik oleh lebih dari satu yurisdiksi). Untuk dapat dikatakan telah terjadi pajak ganda, harus ada 4 kriteria kesamaan yaitu subjek, objek, jenis dan masa pajak (Pires, 1989). Walaupun dikenakan atas subjek dan masa yang sama, namun karena jenisnya berbeda maka secara teoretis (yuridis) tidak terjadi pengenaan pajak ganda. Faktanya adalah bahwa secara ekonomis telah terjadi penambahan beban Cukai Rokok. Fenomena demikian sering terjadi, misalnya pada pengalihan hak atas tanah dan bangunan yang kena PPh dan BPHTB, atas transaksi impor kena Bea Masuk, PPN Impor dan PPh Impor. Bahkan dari 16X sirkulasi arus uang ke RT privat dan perusahaan, Musgreve (1989), mengidentifikasi ada sekitar 10 titik pengenaan pajak. Namun, karena dipungut



dengan Undang-Undang yang dibentuk berdasar UUD oleh lembaga legislatif sesuai tata cara dan prosedur, semuanya merupakan pungutan yang sah dan legal. Keringanan atas akumulasi berbagai pungutan tersebut diberikan Pasal 6 ayat (1) UU PPh dengan mengurangkannya dari penghasilan hena pajak. Dari segi *budget policy*, berapapun besar beban penerimaan pajak pusat dan daerah yang harus dibagi pada para pembayar pajak apakah berdasar *tax sharing*, *surcharge*, seperti pajak rokok, atau *tax empowering* tergantung pada besaran kebutuhan dana pemerintahan dan pembangunan negara tiap tahun menurut UU APBN atau APBD dengan persetujuan para pembayar pajak melalui para wakilnya di DPR atau DPRD;

Penjelasan Pasal 31A UU PPh, menyatakan bahwa salah satu prinsip yang dipegang teguh dalam UU perpajakan [termasuk UU PDRD] adalah diterapkannya perlakuan perpajakan yang sama terhadap semua Wajib Pajak atau kasus perpajakan yang hakikatnya sama. Selain asas ekuualitas (kebersamaan) dan netralitas atau nondiskriminasi tersebut, secara teoretis, menurut Charles Meriam E (Mustaqim, 2008) keadilan pajak juga akan terbayang dalam perumusan, pemungutan dan pembagian iasil yang mencakup beberapa unsur, seperti (1) *a system of understanding* (pengertian yang tegas dan jelas tentang pemungutan/pembagian); dan (2) *procedures through which each is according* (proses pemungutan/pembagian berdasar kriteria, formula atau indikator). Istilah keadilan dapat merujuk pada beberapa fenomena, seperti: (a) berdasar tujuan pemungutan, terasa adil jika penerimaan pajak dipakai untuk memberikan manfaat kepada masyarakat melalui berbagai program pemerintah dalam rangka mewujudkan kesejahteraan rakyat; (b) berdasar cakupan subjek pajak, terasa adil apabila pemungutan dilakukan secara umum dan merata; (c) berdasarkan kemampuan bayar, terasa adil jika ada progresivitas; (d) berdasar sumber objek, terasa adil apabila pembagian berdasarkan letak sumber; dan (e) adil dalam pelaksanaannya jika semua hak pembayar pajak seperti fas litas pajak, keberatan, banding, peninjauan kembali, dan *judicial review* diselesaikan sesuai ketentuan. Hampir semua kriteria keadilan tersebut pada huruf (a), huruf (b), huruf (d) dan huruf (e) terdapat pada pajak rokok. Sementara itu, kepastian (*legal certainty*) dalam perpajakan, menurut Adam Smith (1776; dikutip Safri Nurmantu, 2005), merujuk pada kepastian tentang: (a) pajak yang harus dibayar jumlahnya pasti tidak semena-mena; (b) siapa pembayarannya; (c) kapan



hams dibayar; dan (d) kemana harus dibayar. Sementara itu, Jimly Asshidiqie (2006), menyatakan bahwa *legal certainty* pajak terpenuhi jika sekurang-kurangnya, (1) unsur-unsur perhitungan objek kena pajak; dan (2) tarif pajak dimuat dalam UU. Walaupun hanya pungutan tambahan atas Cukai, namun prinsip *legal certainty* pajak rokok secara gamblang dipenuhi dalam rumusan Pasal 26 (objek pajak), Pasal 27 (subjek pajak, Wajib pajak, saat pemungutan pajak, pemuigut pajak, dan tempat penyetoran pajak), Pasal 28 (DPP), Pasal 29 (tarif pajak/opsen), Pasal 30 (cara menghitung pajak), Pasal 31 dan Pasal 94 ayat (1) huruf c UU PDRD (peruntukan hasilnya). Bahkan prinsip *nonretroactivity* hukum pajak juga dipenuhi dalam rumusan Pasal 181 dengan menyediakan masa persiapan 5 tahun yang cukup longgar. Fenomena tersebut menunjukkan bahwa pengaturan pajak rokok dalam UU PDRD adalah sejalan dengan ketentuan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945. Selanjutnya, ketentuan Pasal 27 ayat (1) UUD 1945, yang menyatakan, bahwa segala warga negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan juga diwujudkan oleh pajak rokok dengan mengenakan semua konsumen rokok tanpa membedakan tingkat penghasilan, jenis kelamin, etnis, status sosial, tempat domisili dan sebagainya. Jika terdapat sengketa pajak, kepada wajib pajak juga diberikan hak mengajukan keberatan, banding dan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung. Sebagai pungutan tambahan atas cukai, penerimaan pajak rokok cukup potensial, eastis dan sustainabel (berdasar penerimaan cukai 2013 penerimaan pajak rokok 2014 sekitar Rp 10 trilyun). Bagi hasil penerimaan pajak rokok keseluruhan provinsi dan kabupaten/kota proporsional dengan jumlah penduduk mewujudkan kebersamaan dan pemerataan pemanfaatan penerimaan pajak secara nasional dan kesamaan perlakuan untuk tiap penduduk. Alokasi bagi hasil pajak rokok untuk pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum menunjukkan kebersamaan dalam penyelenggaraan perekonomian dan pembangunan, wawasan ekonomi lingkungan dan keseimbangan kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional. Bagi hasil pajak rokok tersebut menunjukkan suatu fenomena bahwa ketentuan pajak rokok dalam UUPDRD juga sejalan dengan ketentuan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945;



## Penutup

1. UUPDRD dibentuk berdasar UUD 1945 [Pasal 5 ayat (1), Pasal 18, Pasal 18A, Pasal 18B, Pasal 20 ayat (2), Pasal 22D, dan Pasal 23A] oleh lembaga legislatif, sehingga telah memenuhi asas legalitas formal, prosedural dan konstitusional maka UU PDRD sah, dan mempunyai daya laku serta mengikat masyarakat dan semua pihak. Seperti pada Undang-Undang pajak lainnya, sifat norma hukum dari UU PDRD adalah heteronoom artinya kewajiban membayar pajak bukan berasal dari diri pembayar tetapi dari negara dan dapat dipaksakan, senang atau tidak subjek pajak harus memenuhi kewajiban pajak;
2. Pajak rokok merupakan pungutan tambahan (*surcharge/opsenten*) atas Cukai Rokok, yang secara teoretis merupakan salah satu pendekatan penerimaan pajak oleh daerah dengan menambahkan pungutan ke pajak pusat. Pungutan tambahan diperlukan dalam rangka: (i) penambahan penerimaan daerah guna memperkuat otonomi, (ii) tambahan pengendalian konsumsi rokok, dan (iii) tambahan perlindungan masyarakat dan lingkungan terhadap dampak negatif konsumsi rokok. Karena merupakan tambahan pungutan atas cukai, secara yuridis tidak ada pajak ganda, walaupun secara ekonomi menambah beban pajak yang harus dibayar konsumen rokok. Pungutan tambahan, bagi hasil, atau pemungutan pajak sendiri oleh daerah dan besaran jumlah pajak yang dipungut merupakan *budget policy* pemerintah dan DPR/DPRD yang dirumuskan dalam UU APBN dan APBD;
3. Untuk memberikan kepastian hukum dan keadilan tentang besaran pajak rokok yang harus dibayar, keberadaan Pasal 26, Pasal 27, Pasal 28, Pasal 29, Pasal 30, dan Pasal 31 serta Pasal 94 ayat (1) huruf c merupakan prasyarat keharusan mutlak dalam UU PDRD;
4. Karena pajak rokok dipungut dalam jumlah yang pasti tidak semena-mena, jelas pembayar, pemungut, waktu dan tempat serta peruntukan hasilnya dengan UU dan peraturan daerah dapat merata kepada semua pembayar pajak, dan hasilnya dibagi merata seluruh provinsi, kabupaten/kota di Indonesia dengan jelas dan pasti maka dapat dikatakan bahwa 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 UU PDRD tidak bertentangan dengan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1) dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945;

## 2. Dr. Hefrizal Handra

"Rokok" dari sudut pandang keahlian saya di bidang ekonomi publik. Rokok adalah *private good* (barang individu) yang memiliki eksternalitas (dampak) negatif. Mengonsumsi rokok akan menimbulkan dampak negatif bagi si perokok serta bagi masyarakat keseluruhan, bukan hanya yang terkena dampak asap rokok (perokok pasi<sup>o</sup>). Seperti halnya minuman beralkohol, rokok juga dikategorikan *de-merit good* atau barang yang diharapkan tidak dikonsumsi oleh banyak orang, karena semakin banyak yang mengonsumsi rokok, semakin besar dampak negatifnya bagi masyarakat serta menimbulkan biaya tambahan untuk penyediaan layanan publik. Merokok dapat menimbulkan berbagai jenis penyakit berbahaya. Dampaknya bukan hanya bagi perokok aktif tersebut, tetapi juga bagi perokok pasif. Memiliki masyarakat perokok berarti memiliki masyarakat yang penyakitan dan kurang produktif. Sehingga, dengan semakin banyaknya perokok, berpotensi mengurangi produktifitas nasional dan semakin banyak fasilitas pelayanan kesehatan yang harus disediakan Negara serta semakin banyak disediakan ruang khusus bagi perokok jika ingin mengurangi dampaknya bagi perokok pasif;

Dalam teori ekonomi publik, barang dan jasa yang menimbulkan dampak negatif harus dikontrol pemakaiannya dan/atau dikenai cukai/pajak yang tinggi untuk mengurangi laju konsumsinya. Sebaliknya, barang dan jasa yang berdampak positif pemakaiannya seperti imunisasi, pendidikan dasar, jasa persampahan, transportasi masal, dll, perlu disubsidi agar pemakainya semakin banyak dan semakin besar manfaatnya bagi seluruh masyarakat;

Tidak bisa disangkal bahwa industri rokok juga menghasilkan manfaat sosial ekonomi bagi masyarakat dengan penyediaan lapangan pekerjaan, *multiplier* efek dan memberikan pendapatan cukai/pajak bagi negara. Namun manfaat sosial ekonomi tersebut jauh lebih rendah dibandingkan dengan biaya sosial ekonomi yang ditimbulkan oleh konsumsi rokok. Sehingga, dari sudut pandang ilmu ekonomi publik, Negara semestinya tegas menginginkan agar konsumsi rokok (perokok) tidak meningkat atau bahkan menurun, karena semakin banyak perokok, maka semakin banyak dampak negatifnya bagi masyarakat keseluruhan;



Di Indonesia rokok tidak/belum dikontrol peredaran/pemasarannya. Rokok sepertinya barang yang boleh dijual di mana saja, ditempat apa saja, boleh dibeli oleh siapa saja termasuk oleh anak sekolah dan anak kecil. Dapat dibeli secara eceran dan bahkan batangan di mana saja. Kondisi ini jauh berbeda jika kita bandingkan dengan peredaran rokok di negara maju, di mana rokok persis diperlakukan seperti minuman beralkohol yang hanya dapat dijual di tempat yang diizinkan, tidak bisa dibeli batangan dan hanya boleh dibeli oleh orang dewasa;

Sepertinya jika dibandingkan dengan kondisi di berbagai negara di dunia, Indonesia adalah surga bagi perokok dan pengusaha rokok tentunya. Harga rokok jauh sangat murah jika dibandingkan dengan harga di negara maju. Tabel berikut memperlihatkan perbandingan harga rokok beberapa negara di dunia yang saya kutip dari <http://www.merdeka.com> untuk rokok jenis merek yang sama tahun 2010 per bungkus (sengaja tidak disebutkan mereknya);

<b>Negara</b>	Harga per bungkus Tahun 2010 (dikonversi ke Rp)	Keterangan
<b>Indonesia</b>	11.500	
<b>Irlandia</b>	90.997	
<b>Skotlandia</b>	93.490	
<b>Islandia</b>	94.362	Rencana membatasi pembelian rokok hanya berdasarkan resep dokter
<b>Mauritius</b>	103.000	
<b>Norwegia</b>	146.000	
<b>Selandia Baru</b>	221.153	Tahun 2020 naik menjadi sekitar Rp 960.000
<b>Singapura</b>	73.000	

aHarga Rokok di Indonesia yang sangat murah disebabkan oleh biaya produksi rokok khususnya upah buruh yang murah dan diikuti dengan tarif cukai yang juga relatif rendah. Dengan pasar yang sangat luas dan pertumbuhan jumlah perokok yang terus meningkat luar biasa, tidak heran jika perusahaan rokok di Indonesia bisa meraup laba yang luar biasa besarnya dan pengusaha rokok masuk dalam daftar cm ang terkaya di Indonesia;

Sangat sulit untuk menghambat pertumbuhan laju konsumsi rokok di Indcnesia jika tidak ada tindakan untuk mengontrol peredaran dan pemasarannya. Saat ini hargalah satu-satunya instrumen untuk mempengaruhi permintaan. Untuk itu



tambahan pajak apapun yang bisa membuat harga menjadi lebih tinggi sangat diperlukan. Meningkatkan pajak/cukai berarti meningkatkan harga dan pada gilirannya diharapkan menghambat laju pertumbuhan permintaan terhadap rokok. Sehingga saya berpendapat, kebijakan peningkatan cukai/pajak rokok adalah pilihan kebijakan yang tepat;

Ahli membaca bahwa Pemohon juga sepakat dengan argumentasi pengenaan cukai/pajak terhadap rokok. Namun yang dipermasalahkan oleh pemohon adalah adanya dua bentuk pengenaan "pajak/cukai" terhadap rokok, pertama cukai rokok yang merupakan pendapatan negara, yang kedua pajak rokok yang akan menjadi pendapatan daerah tahun 2014. Pemohon dan para ahli yang diajukan pemohon mempersoalkan keberadaan pajak rokok sebagai tambahan atas cukai rokok yang akan memberatkan perokok dan pengusaha dan berpotensi menambah pengangguran;

Kembali ke argumen saya bahwa peningkatan cukai/pajak rokok adalah pilihan yang tepat untuk menaikkan harga rokok di Indonesia untuk mengurangi permintaan terhadap Rokok yang pada gilirannya memperbaiki tingkat kesehatan masyarakat: yang berujung pada peningkatan produktifitas dan kesejahteraan masyarakat. Untuk itu, segala argumen yang menentang kenaikan cukai/pajak dikalahkan oleh argumen "untuk kesejahteraan masyarakat yang lebih luas". Sekali lagi menurut saya negara harus mengambil kebijakan yang tegas soal ini. Rokok harus jauh lebih mahal harganya. Rokok itu bukan makanan pokok yang menyehatkan. Perokok itu harus kaya, orang miskin mestinya tidak merokok karena tidak mampu membeli. Perokok harus mampu membuar harga yang mahal di mana didalamnya termasuk cukai/pajak yang tinggi sebagai kompensasi terhadap dampak sosial ekonomi yang ditimbulkan. Jika selama ini sebagian kelompok masyarakat menganggap rokok itu kebutuhan dan bagian dari budaya Indonesia, maka sudah saatnya negara mengubah ini secara tegas dan berusaha melindungi sebagian besar masyarakat yang tidak dan belum merokok untuk tidak ikut masuk ke dalam kelompok perokok;

Terkait dengan harga rokok yang rendah di Indonesia, saya memandang bahwa penetapan pajak rokok di UU 28/2009 sebagai peningkatan cukai/pajak Rokok untuk tujuan mengurangi laju permintaan terhadap rokok sekaligus menyediakan dan



tambahan bagi daerah. Ahli bahkan menyayangkan kenapa tarif Pajak Rokok hanya 10%, mestinya lebih besar lagi sehingga semakin efektif menahan laju pertumbuhan konsumsi rokok;

Penetapan pajak rokok sebagai pajak daerah yang menambah tarif cukai, juga dapat dipandang sebagai upaya peningkatan kekuatan perpajakan daerah (*local taxing power*) sehingga dapat meningkatkan kemampuan daerah dalam menyediakan pelayanan publik, khususnya pelayanan kesehatan karena paling sedikit 50% pendapatan dari pajak rokok di- *earmark* (ditentukan) penggunaan untuk pelayanan kesehatan (Pasal 31 UU 28/2009). Pemberian Pajak Rokok ke daerah lewat UU 28/2009 ini akan menambah pendapatan daerah secara signifikan. Bisa diperkirakan bahwa jika pajak rokok ini tidak jadi dipungut pada awal tahun 2014 nanti, maka berarti potensi tambahan pendapatan Daerah kira-kira sebesar Rp 10 Triliun (10% x Rp. 100 Triliun) di tahun 2014 dengan sendirinya akan hilang. Jumlah Rp. 10 Triliun bukan jumlah yang kecil untuk menambah kebutuhan pendanaan Pemerintah Daerah, khususnya untuk pelayanan kesehatan di daerah;

Seterusnya, berbeda dengan pajak daerah lainnya, pajak rokok (sebagai pajak daerah) termasuk kelompok pajak tidak langsung yang bersifat "*piggyback taxes*" atau sering juga disebut "*surcharge*" (tambahan) atas objek pajak pusat tertentu. Dalam hal ini, pajak rokok adalah "*surcharge*" atas cukai rokok. *Piggyback taxes* untuk Pemerintah Daerah memiliki kelebihan dibanding sistem pajak lainnya, antara lain admini: trasinya mudah dan tentunya juga efisien dibandingkan dengan pajak daerah lainnya. Hal ini juga lazim dilakukan di banyak negara, seperti tambahan pajak yang dikenakan Pemerintah Negara Bagian atau Pemda di Amerika Serikat dan Jerman atas Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Federal. Jadi pengenaan pajak atas objek yang sama dalam praktek internasional juga sangat lazim, apalagi untuk objek yang dikenakan tarif tinggi, seperti rokok, minuman keras, permainan judi, hiburan, dan lain-lain;

Sebagai *piggyback taxes* (tambahan tarif atas pajak/cukai yang dipungut oleh pemerintah di atas), pendapatan pajak rokok akan mengikuti pendapatan cukai rokok. Jika pendapatan cukai naik, maka pendapatan pajak rokok juga dipastikan naik dan sebaliknya. Dengan itu pemerintah daerah sebagai pemilik pajak akan berkepentingan untuk membantu pemerintah pusat dalam mengefektifkan



pendapatan cukai. Sehingga tidak hanya Ditjen Bea Cukai yang punya kepentingan terhadap pengawasan industri rokok dan cukai palsu, tetapi Pemerintah Daerah juga akan ikut melakukannya. Tarif Pajak Rokok dipastikan oleh UU 28/2009 sebesar 10% atas cukai rokok, sehingga daerah tidak punya keleluasaan untuk menetapkan tarif. Dengan itu berarti bahwa perbedaan harga rokok dari satu daerah ke daerah lain bukan diakibatkan oleh r engenaan pajak rokok, melainkan oleh karena biaya distribusi yang bervariasi;

Permohonan pengujian UU 28/2009 terkait pajak rokok sangat mengganggu pikiran dan nurani ahli karena kalau dibatalkan pasal-pasal *a quo* dibatalkan oleh Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi, maka berarti:

1. Laju konsumsi rokok akan semakin tinggi sehingga dampak sosial ekonomi akan semakin besar;
2. Pemerintah Daerah (provinsi dan kabupaten/kota) batal mendapatkan tambahan pendapatan sekitar Rp. 10 Triliun pada tahun 2014 dan ini juga berarti batalnya potensi tambahan dana untuk pelayanan kesehatan di daerah;
3. Produsen rokok, khususnya yang berskala besar akan sangat senang karena tidak jadi mengeluarkan tambahan biaya untuk pajak rokok dan tidak perlu menaikkan harga rokok untuk mengkompensasi beban pajak rokok. Perusahaan akan kembali ke rencana bisnis dengan kenaikan produksi yang setara dengan perkiraan pertumbuhan konsumsi dan kenaikan harga hanya untuk penyesuaian dengan peningkatan biaya produksi;

Jika pajak rokok ini jadi dipungut pada tahun 2014, dipastikan terjadi kenaikan harga rokok karena Pengusaha tidak akan mau menanggung semua beban kenaikan. Hal inilah yang memang diharapkan karena diperkirakan akan terjadi perlambatan pertumbuhan konsumsi dan mengurangi pertumbuhan perokok pemula. Meskipun tidak akan mampu menurunkan konsumsi rokok secara drastic karena kenaikan harga rokok diperkirakan hanya 4% - 6%. Sebagai contoh, untuk rokok seharga Rp. 10.000,- akan naik menjadi sekitar Rp. 10.400 – Rp. 10.600 dengan adanya pajak rokok;

### **Kesimpulan**

Berdasarkan penjelasan di atas terlihat bahwa alasan untuk mambatalkan pajak rokok sangat lemah jika hanya dikaitkan dengan kepentingan perokok.



Kepentingan masyarakat banyak justru jauh lebih penting dari kepentingan perokok. Manfaat sosial ekonomi pengenaan pajak rokok jauh lebih besar dari biaya yang ditimbulkan oleh pajak ini. Kemashlahatan dan kesejahteraan masyarakat secara keseluruhan akan meningkat dengan peningkatan cukai/pajak terhadap rokok. Pajak rokok tidak cukup hanya 10%. Harusnya lebih besar lagi untuk menghambat laju pertumbuhan konsumsi rokok dalam rangka mencapai kemanfaatan sosial ekonominya yang semakin besar di negara ini;

### 3. Prof. Robert A. Simanjuntak, Ph.D

1. Pada dasarnya uji materiil *a quo* menyangkut pandangan Pemohon bahwa Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, khususnya pengaturan mengenai pajak rokok sebagai pajak daerah yang akan mulai diberlakukan pada 1 Januari 2014 akan menyulitkan industri rokok,; bahkan sampai kepada menyebabkan gulung tikarnya beberapa pabrikan rokok kecil, sehingga Pemohon menganggap pengaturan tersebut bertentangan dengan Konstitusi, dan oleh karenanya mesti dibatalkan;
2. Ahli dalam keterangan ini membahas sedikit tentang pajak rokok dan juga membahas cukai rokok terlebih dahulu. Mengapa demikian, karena dasarnya pajak rokok ini adalah bagian integral dari cukai rokok, yang besarnya ditetapkan 10% dari cukai rokok (bukan dari harga jual eceran). Perbedaan nama ini lebih kepada persoalan nomenklatur Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah, di mana cukai rokok merupakan pendapatan pusat sementara pajak rokok adalah pendapatan daerah provinsi. Praktik seperti ini merupakan hal yang lazim dan bisa dijumpai di banyak negara (maju maupun berkembang), dan memiliki landasan konseptual yang kuat yang kita bisa jumpai di literatur-literatur *public finance* dan Perpajakan;

Tabel 1. Ilustrasi Pemberlakuan Pajak Rokok

Tahun	2011	2012	2013	2014	2015
Cukai - Pusat	100	110	121	121	133
Pajak Rokok - Daerah	-	-	-	12	13
Tota	100	110	121	133	146
A Perubahan: %	0	10	10	10	10
Rp		10	11	12	13



3. Objek pajak dari pajak rokok ini adalah konsumsi rokok (sigaret, cerutu, dan rokok daun), subjek pajaknya konsumen rokok, sementara wajib pajaknya adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memiliki izin berupa Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai;
4. Di dalam literatur, cukai rokok masuk ke dalam kategori pajak yang disebut "*Sin taxes*", sebagaimana halnya cukai minuman beralkohol dan Pajak judi. Alasannya sederhana dan cukup "*straightforward*". Pengenaan/pemungutan pajak ini justru dimaksudkan untuk mengurangi transaksi atas aktivitas yang dianggap oleh masyarakat sebagai "*socially undesirable*". Aktivitas-aktivitas yang dikenakan pajak/cukai tersebut adalah yang sama sekali bukan terkait dengan "*needs*" (kebutuhan) manusia/masyarakat dalam rangka mencapai kesejahteraan, tetapi lebih merupakan pemenuhan "*wants*" (keinginan) individu/perorangan yang sayangnya justru menimbulkan dampak eksternalitas yang negatif (buruk) bagi orang lainnya;
5. Pada tahun 1776, Adam Smith dalam bukunya yang berjudul *An Inquiry into the Nature and Causes of The Wealth of Nations*, menyebutkan bahwa "Rum dan tembakau adalah komoditas yang bukan merupakan kebutuhan hidup, sehingga menjadi objek konsumsi yang hampir universal, oleh karena itu sangat tepat apabila dikenakan pajak ...". Pada dua abad berikutnya, Frank Ramsey (1927) dalam korbtribusi teorinya terkait dengan penerimaan yang optimal, menyarankan *policy maker* untuk mengenakan pajak lebih besar terhadap komoditas yang permintaannya *inelastis*. *Inelastis* berarti kenaikan harga sedikit direspon dengan pengurangan permintaan. Upaya Ramsey memiliki dampak yang mendalam pada teori pajak serta bidang lain seperti harga dan barang publik. Mengingat karakteristik konsurnen rokok yang cenderung adiktif sehingga permintaannya inelastis, maka pengenaan cukai sangat tepat dikenakan untuk komoditas ini;
6. Selain itu pula konsumsi produk basil tembakau banyak mengandung eksternalitas negatif, oleh karena itu menurut Alfred C. Pigou (1920) cukai dapat digunakan sebagai instrumen fiskal untuk memperbaiki inefisiensi dalam rangka alokasi sumber daya. Eksternalitas negatif merupakan dampak



yang berkonsekuensi biaya yang terbebankan kepada orang lain akibat aktivitas atau tindakan yang dilakukan seseorang. Pigou berargumen bahwa keberadaan eksternalitas ini yang menjadi pembenaran intervensi pemerintah. Di banyak negara, instrumen cukai untuk mempengaruhi harga produk hasil tembakau telah terbukti menjadi instrumen fiskal yang efektif dan hemat biaya dalam rangka mengurangi konsumsi tembakau, khususnya untuk mencegah anak remaja dan orang miskin agar tidak atau mengurangi konsumsi barang tersebut. Karena sifat permintaannya yang inelastis maka peningkatan cukai secara signifikan memang akan menghasilkan peningkatan penerimaan yang cukup besar;

7. Namun demikian, berbeda dengan jenis pajak lainnya seperti misalnya pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai, untuk cukai/pajak rokok ini pendapatan negara bukan hal yang utama. Sasaran pokoknya adalah upaya pengendalian dan penurunan konsumsi rokok yang bahkan dalam literatur dikatakan bahwa kondisi idealnya adalah tercapainya penurunan secara drastis sampai kepada hilangnya konsumsi rokok. Harus diakui bahwa kondisi ideal tersebut akan teramat sulit (bahkan barangkali tidak mungkin) tercapai. Apalagi ini sangat terkait dengan "behaviour" masyarakat. Namun adalah tugas negara untuk terus-menerus mempengaruhi masyarakatnya dalam rangka mencapai kesejahteraan. Di antaranya tentu lewat pengaturan pajak;
8. Penerimaan dari "sin taxes" ini biasanya sudah ditetapkan penggunaannya untuk hal-hal tertentu yang terkait dengan *undesirable activities* tersebut. Sekagai contoh, di Swedia pajak judi digunakan untuk menolong orang-orang yang punya masalah "addict" dengan judi. Di Thailand, penerimaan dari cukai rokok yang cukup besar karena tarifnya sangat tinggi, digunakan untuk meningkatkan kesehatan masyarakat mulai dari fasilitas kesehatan sampai obat-obatan. Pajak Rokok yang akan diterapkan awal 2014 ini juga tidak berbeda. Dalam UU dinyatakan bahwa minimum 50% dari penerimaannya mesti digunakan untuk pelayanan kesehatan dan penegakan hukum seperti pemberantasan peredaran rokok *illegal*;





9. Kedua, ahli akan membahas mengenai beberapa isu yang dikemukakan Pemohon atau saksi dan ahli Pemohon, yakni *smuggling*, keadilan untuk masyarakat lapisan bawah yang punya hak asasi untuk mengkonsumsi rokok, dan *double taxation* atau pajak berganda yang diakibatkan oleh penerapan pajak rokok ini;
10. Masalah *smuggling* dan juga *black market* biasanya muncul karena adanya perbedaan signifikan dari tingkat harga satu wilayah ekonomi atau negara dengan wilayah ekonomi/negara lainnya yang berdekatan/bertetangga untuk komoditi yang sama/sejenis. Perbedaan harga yang lumayan besar tersebut yang menjadi insentif untuk melakukan *smuggling*, dan biasanya kegiatan tersebut dilakukan dari wilayah ekonomi dengan harga yang lebih rendah masuk ke wilayah dengan tingkat harga yang jauh lebih tinggi untuk mendapatkan keuntungan. Contoh yang paling mudah mungkin terkait BBM bersubsidi kita yang diselundupkan ke negara tetangga karena harganya yang sebelum disesuaikan relatif sangat rendah dibandingkan negara tetangga. Terkait dengan kekhawatiran Pemohon bahwa apabila semakin tinggi cukai akan menyebabkan semakin tinggi pula angka *smuggling*, menjadi tidak sesuai dengan logika dasar terjadinya *smuggling* itu. Sebab, jika cukai dinaikkan atau jika pajak rokok diberlakukan, maka harga rokok di negara ini yang memang relatif rendah dibandingkan negara-negara tetangga tentu akan cenderung naik, sehingga tentu akan mengurangi "*price discrepancy*" dengan negara-negara tetangga yang logikanya justru akan mengurangi *smuggling*;
11. Kemudian terkait isu keadilan kepada masyarakat lapisan bawah yang mengonsumsi rokok. Sebagaimana sudah saya singgung sebelumnya, bahwa ilmu Ekonomi membedakan antara *needs* dan *wants* dalam rangka pencapaian kesejahteraan. Karena sumber daya yang dimiliki sangat terbatas, maka pemanfaatannya adalah diupayakan sedemikian rupa untuk memenuhi kebutuhan (*needs*) masyarakat. Adalah tugas dan kewajiban negara supaya hal tersebut bisa terlaksana. Konsumsi rokok jelas berbeda dengan konsumsi kebutuhan seperti sandang dan pangan. Itu tidak bertujuan agar menjadi sehat dan sejahtera. Bahkan banyak studi menunjukkan, para



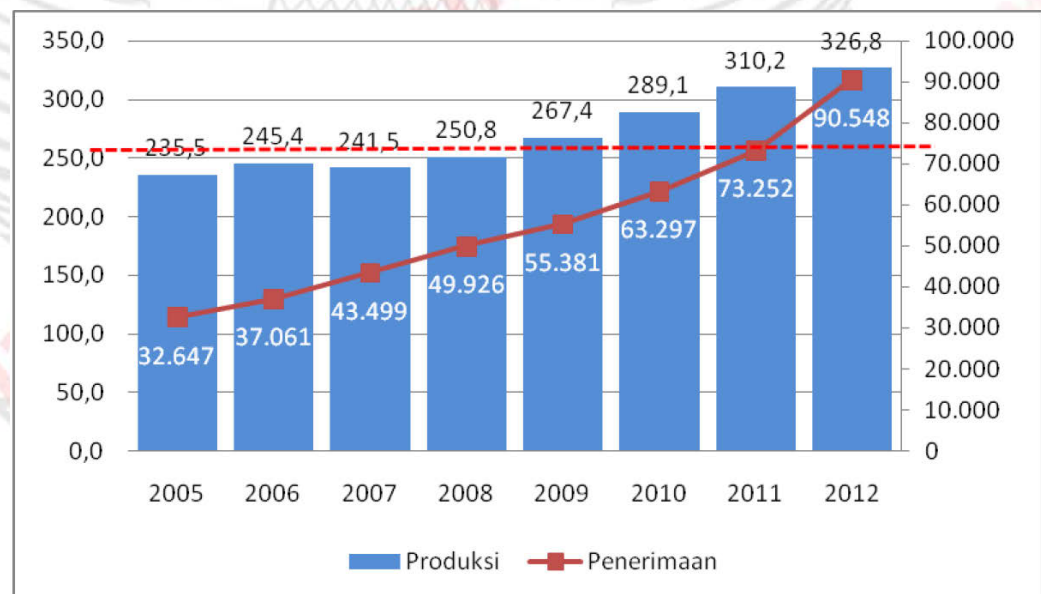
konsumen rokok dari lapisan terbawah di banyak negara berkembang, menggunakan sedikit *resources* yang dimilikinya dalam porsi yang signifikan untuk konsumsi rokok, dan bukan untuk konsumsi barang atau jasa yang memang merupakan *necessary*. Ini jelas harus dikoreksi dan isu keadilan karena harga rokok yang meningkal karena adanya cukai, menjadi tidak relevan di sini;

12. Terkait dengan argumen *double taxation*, ahli hanya ingin berkata singkat bahwa tidak ada pajak di dunia ini yang murni 100% terbebas dari persoalan pajak berganda. Selama di dunia ini masih ada berbagai jenis pajak, maka persoalan ini akan selalu dimunculkan, terutama bagi pihak yang berkeberatan. Namun ahli juga ingin tegaskan isu ini juga disadari dan praktiknya tetap dilaksanakan (praktis) di semua negara di dunia. Sebagai contoh, Konstitusi Amerika Serikat membolehkan adanya pajak berganda terkait *retail sales tax* yang dikenakan baik oleh pemerintah Federal maupun Negara Bagian. Thailand menerapkan PPN sekaligus cukai yang tinggi untuk produk tembakau. Kita bisa ambil banyak sekali contoh kasus soal ini. Jadi, persoalan pajak berganda ini merupakan fakta di semua sistem perpajakan yang ada di dunia;
13. Ketiga, ahli akan menyampaikan beberapa fakta empirik untuk melengkapi apa yang sudah saya sampaikan sebelumnya sehingga bisa dijadikan dasar bagi para Majelis Hakim yang mulia untuk mengambil keputusan. Pertama, menurut rekomendasi WHO cukai rokok sebaiknya diterapkan minimal 2/3 dari harga jual eceran. Sementara di Indonesia tarif cukai rokok ini dibatasi UU Cukai maksimum hanya 57% dari Harga Jual Eceran. Ini jelas masih dibawah rekomendasi WHO, dan masih jauh lebih rendah dibandingkan yang diterapkan di banyak negara Eropa, Amerika Serikat, dan negara-negara tetangga ASEAN;
14. Lalu, angka produksi rokok beberapa tahun terakhir cukup mencengangkan. Pertumbuhan produksi rokok terus meningkat tajam, bahkan telah melebihi jumlah produksi yang dicanangkan dalam *roadmap* industri basil tembakau yakni sebesar 260 milyar batang per tahun. Data produksi rokok di tahun 2012 sudah mencapai 326,8 miliar batang. Kondisi ini menunjukkan bahwa



kebijakan cukai rokok belum efektif dalam meredam kenaikan konsumsi rokok di Indonesia, karena produksi tersebut tentu dipicu oleh permintaan yang tetap tinggi. Fungsi cukai sebagai *pigovian tax* untuk mengendalikan konsumsi tembakau pada periode ini masih belum terpenuhi. Analisis ekonomi sederhana terkait korelasi positif antara kenaikan cukai dengan kenaikan permintaan rokok ini menyimpulkan bahwa, (1) terjadi kenaikan pendapatan riil perkapita masyarakat; dan (2) terjadinya penurunan rata-rata harga rokok riil;

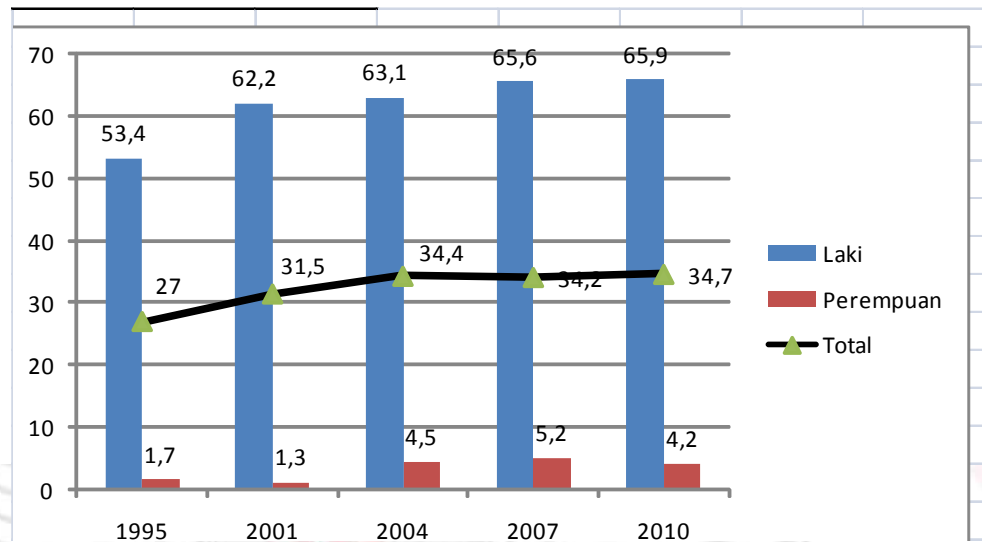
**Gambar 1. Produksi Hasil Tembakau dan Treshold Roadmap IHT**



15. Kemudian, data selama lima belas tahun (1995-2010) yang diambil dari hasil survei BPS menunjukkan bahwa walaupun ada kenaikan cukai, jumlah perokok terus meningkat. Meningkatnya secara konsisten prevalensi merokok ini tentu merupakan persoalan serius yang perlu disikapi Pemerintah. Sebab, walaupun tidak secara eksplisit ditunjukkan, angka tersebut juga mencakup jumlah yang signifikan dari remaja dan bahkan anak-anak



**Gambar 2. Angka Prevalensi Merokok (dalam % untuk setiap gender)**



16. Berikutnya adalah bahwa masuknya pajak rokok dalam UU PDRD muncul karena usulan dari pemerintah daerah pada pemerintah PUSAT, terutama oleh daerah-daerah yang banyak memiliki konsumsen hasil tembakau ini. Wacana ini murcul ketika Dana Bagi Hasil Cukai yang diatur menurut UU Cukai (UU 39/2007) hanya m9mberi manfaat bagi daerah penghasil cukai saja. Padahal kenyataannya banyak yang merokok di daerah-daerah di luar daerah penghasil. Demi pemenuhan aspek 'keadilan dalam konteks Desentralisasi Fiskal, maka pajak rokok ini diintrodusir dalam UU 28 Tahun 2009. Perlu diketahui bahwa di berbagai negara, pajak rokok sebagai *focal tax* adalah hal yang biasa, seperti di Thailand mengenakan local tax atas rokok, selain PPN dan Cukai. Di Amerika masing-masing negara bagian mengenakan cukai yang berbeda-beda. Dengan mempertimbangkan Indonesia sebagai negara kesatuan maka pajak rokok tersebut dibuat seragam, agar masing-masing daerah memiliki tarif yang sama dalam rangka menghindari *tax evasion* antar provinsi;
17. Terakhir adalah beberapa studi yang pernah dilakukan di Indonesia menunjukkan bahwa jika ada kenaikan cukai (10%), ternyata meskipun terjadi penurunan konsumsi akan tetapi relatif kecil dibandingkan kenaikan penerimaan cukai yang diperoleh dus, kenaikan penerimaan produsen rokok.



**Tabel 2. Beberapa Studi Peningkatan Cukai 10% terhadap Konsumsi dan Penerimaan**

STUDI	% PENURUNAN KONSUMSI	% KENAIKAN PENERIMAAN
De Beyer and Yurekli, 2000	2,0	8,0
Djutaharta <i>et al</i> , 2005	0,9	9,0
Adioetomo <i>et al</i> , 2005	3,0	6,7
Sunley, Yurekli, Chaloupka, 2000	2,4	7,4

[2.4] Menimbang bahwa terhadap permohonan para Pemohon, Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dalam sidang tanggal 22 Agustus 2013 menyampaikan keterangan lisan dan keterangan tertulis bertanggal 22 Agustus 2013, yang diserahkan dan diterima di Kepaniteraan Mahkamah tanggal 17 Oktober 2013, menguraikan hal-hal sebagai berikut:

Terhadap kedudukan hukum (*legal standing*) para Pemohon, DPR menyerahkan sepenuhnya kepada Ketua/Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi untuk mempertimbangkan dan menilai apakah para Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) atau tidak sebagaimana yang diatur oleh Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang tentang Mahkamah Konstitusi dan berdasarkan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 006/PUU-111/2005 dan Pekara Nomor 011/PUU-V/2007;

Terhadap permohonan pengujian atas Pasal 1 angka 19, Pasal 26, Pasal 27, Pasal 28, Pasal 29, Pasal 30, Pasal 31, Pasal 94 ayat (1) huruf c dan Pasal 181 UU PDRD, DPR menyampaikan keterangan sebagai berikut:

- a. Bahwa sesuai dengan amanat UUD 1945, pemerintahan daerah berwenang untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan. Pemberian otonomi luas kepada daerah diarahkan untuk mempercepat terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pelayanan, pemberdayaan dan peran serta masyarakat. Melalui otonomi yang luas, daerah diharapkan mampu meningkatkan daya saing dengan



memperhatikan prinsip demokrasi, pemerataan, keadilan, keistimewaan dan kekhususan, serta potensi dan keanekaragaman daerah dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. UUD 1945 mengamanatkan pengaturan hubungan kewenangan, keuangan, pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam dan sumber daya lainnya antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah diatur dan dilaksanakan secara adil dan selaras serta memperhatikan kekhususan dan keragaman daerah. Salah satu amanat UUD 1945 untuk mengatur hubungan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah tersebut telah dilaksanakan dengan diterbitkannya UU PDRD guna mengatur hubungan keuangan antara pusat dan daerah, khususnya di bidang penerimaan (perpajakan);

- b. Bahwa Pajak Daerah merupakan salah satu bentuk dari kebijakan desentralisasi fiskal. Dengan desentralisasi, maka diharapkan dapat menghadirkan suatu system pemerintahan yang lebih mencerminkan nilai-nilai demokrasi, mengingat bahwa level pemerintahan yang paling dekat dengan rakyat adalah pemerintahan kabupaten/kota, sehingga eksistensi pemerintahan di daerah sangat diperlukan dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Selain itu, argumentasi yang menjadi landasan pelaksanaan desentralisasi fiskal adalah bahwa daerah lebih memahami dan mengerti akan kebutuhan yang diperlukan dalam menyediakan tingkat pelayanan publik yang sesuai dengan kemampuan yang dimilikinya, serta daerah lah yang paling menguasai segala potensi yang ada di wilayahnya, sehingga diharapkan daerah akan dapat mengoptimalkan kegiatan pemungutan pajak di daerahnya masing-masing;
- c. Bahwa kebijakan perpajakan dalam konteks desentralisasi fiskal yang menjadi penanda penting bagi demokrasi adalah dengan adanya *taxing power sharing* (pembagian wewenang perpajakan) yang di dalamnya terdiri dari aspek *expenditure assignment dan revenue assignment* dengan tujuan utama adalah untuk tercapainya peningkatan kesejahteraan masyarakat secara luas. Pembagian wewenang perpajakan secara substantif mengandung makna dan tujuan sebagai bentuk *fiscal power sharing* untuk membangun kemandirian daerah dalam hal fiskal, karena sisi paling penting dalam *revenue assignment* adalah kewenangan perpajakan. *Taxing power sharing* (pembagian wewenang



- perpajakan) tersebut dimaksudkan untuk memberikan kewenangan yang lebih maksimal bagi daerah dengan tujuan untuk mengurangi ketergantungan kepada pusat. Oleh karenanya, desentralisasi fiskal dibarengi dengan adanya pergeseran *taxing power* (kekuasaan perpajakan) dari pemerintah nasional ke daerah, karena kebijakan desentralisasi fiskal tidak hanya terkait dengan masalah kewenangan penggunaan anggaran (belanja daerah) semata, melainkan juga mencakup *revenue assignment* (kewenangan penerimaan), terutama *taxing power* (kewenangan perpajakan);
- d. Bahwa penerbitan UU Nomor 28 Tahun 2009 yang merupakan pengganti dari UU Nomor 18 Tahun 1997 yang diubah dengan UU Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah merupakan langkah yang strategis dan monumental dalam memantapkan kebijakan desentralisasi fiskal, khususnya dalam rangka membangun hubungan keuangan antara pusat dan daerah yang lebih ideal. Sebagai salah satu bagian dari *continuous improvement*, UU 28/2009 setidaknya telah memperbaiki 3 (tiga) hal yang utama, yaitu penyempurnaan system pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah, pemberian kewenangan yang lebih besar kepada daerah di bidang perpajakan (*local taxing empowerment*), dan peningkatan efektivitas pengawasan;
- e. Bahwa penyempurnaan sistem pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah dilakukan dengan mengubah sistem daftar terbuka (*open-list*) menjadi daftar tertutup (*closed-list*), sehingga jenis pajak yang dapat dipungut oleh daerah adalah hanya jenis pajak yang telah ditetapkan berdasarkan UU 28/2009 dimaksud. Daerah tidak diberikan kewenangan dan tidak diperbolehkan untuk menetapkan jenis pajak; bare di luar yang telah ditentukan Undang-Undang, hal tersebut tentunya telah sejalan dengan Pasal 23A UUD 1945 yang menyebutkan "pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang";
- f. Bahwa UU PDRD juga mengatur penguatan *local taxing power* yang dilakukan dengan cara antara lain, menambah jenis pajak daerah dan retribusi daerah, memperluas basis pajak daerah dan retribusi daerah yang sudah ada, mengalihkan beberapa jenis pajak pusat menjadi pajak daerah, serta memberikan diskresi kepada daerah untuk menetapkan tarif. Di samping itu, di dalam UU



PDRD juga telah ditetapkan tarif maksimum pajak daerah dan tarif maksimum beberapa jenis pajak daerah tersebut telah dinaikkan untuk memberikan ruang gerak yang lebih longgar bagi daerah dalam melakukan pemungutan pajak daerah sesuai dengan kebijakan dan kondisi daerahnya;

- g. Bahwa salah satu contoh pengaturan penguatan local taxing power dalam UU PDRD adalah ketentuan mengenai Pajak Rokok yang merupakan jenis pajak baru bagi provinsi sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 1 angka 19, Pasal 26, Pasal 27, Pasal 28, Pasal 29, Pasal 30, Pasal 31, Pasal 94 ayat (1) huruf c dan Pasal 181 UU PDRD;
- h. Bahwa ketentuan mengenai pajak rokok sebagaimana diatur dalam pasal-pasal *a quo*, menurut pandangan DPR tidak terlalu membebani masyarakat, karena rokok bukan merupakan barang kebutuhan pokok dan bahkan pada tingkat tertentu konsumsinya perlu dikendalikan. Di pihak lain, pengenaan pajak ini tidak terlalu berdampak pada industri rokok karena beban pajak rokok akan disesuaikan dengan kebijakan strategis di bidang cukai nasional dan besarnya disesuaikan dengan daya pikul industri rokok mengikuti *natural growth* (pertumbuhan alamiah) dari industri tersebut;
- i. Bahwa Pajak Rokok, yang dipungut instansi Pemerintah yang berwenang memungut cukai bersamaan pemungutan cukai rokok, adalah untuk meningkatkan sumber pendapatan asli daerah. Pajak rokok ini baru berlaku 1 Januari 2014. Dasar pengenaan pajak rokok adalah cukai yang ditetapkan Pemerintah terhadap rokok. Tarif pajak rokok disepakati 10% (sepuluh persen) dari cukai rokok. Hasil penerimaan pajak rokok 70% untuk Kabupaten/Kota dan 30% untuk provinsi. Untuk itu, baik bagian provinsi maupun kabupaten/kota wajib dialokasikan paling sedikit 50% (limapuluh persen) yang digunakan untuk:
  1. mendanai pelayanan kesehatan yang antara lain untuk pembangunan/ pengadaan dan pemeliharaan sarana dan prasarana unit pelayanan kesehatan, penyediaan sarana umum yang memadai bagi perokok (*smoking area*), kegiatan memasyarakatkan tentang bahaya merokok, dan iklan layanan masyarakat mengenai bahaya merokok;
  2. penegakan hukum sesuai dengan kewenangan pemerintah daerah yang dapat dikerjasamakan dengan pihak/instansi lain, antara lain, pemberantasan





peredaran rokok ilegal dan penegakan aturan mengenai larangan merokok sesuai dengan peraturan perundang-undangan;

- j. Bahwa saat ini cukai rokok di Indonesia paling rendah dibandingkan negara-negara tetangga. Cukai rokok Indonesia hanya 36%, Singapura 64%, Thailand 63%, Filipina 49%, Vietnam 45%. Untuk mencapai minimal sama dengan Vietnam seharusnya tarif rokok ditetapkan berkisar 15 - 30 persen dari cukai rokok. Dengan adanya pajak rokok, harga jual rokok akan meningkat. Namun sisi positifnya akan mengurangi perokok pemula khususnya para remaja di mana data 2004 menunjukkan peningkatan dari 0,4 persen menjadi 2,8 persen. Walaupun penerimaan cukai rokok sekitar Rp 50 triliun/tahun, Pemerintah harus juga mempertimbangkan dana yang dibelanjakan untuk mengatasi dampak negatif akibat rokok sekitar Rp 127 triliun/tahun (menurut Pusat Studi Kebijakan Publik). Hal ini mengingat Indonesia satu-satunya negara di kawasan Asia pasifik yang belum meratifikasi FCTC (*Framework Convention on Tobacco Control*);
- k. Bahwa terhadap pandangan Para Pemohon yang pada pokoknya menyatakan "ketentuan pajak rokok sebagaimana diatur dalam pasal-pasal *a quo* UU PDRD berakibat pada pembebanan pajak yang berbeda antara warga negara, khususnya yang perokok dengan para pemikul pajak daerah lainnya" DPR berpandangan ketentuan mengenai pembebanan pajak rokok pada konsumen Rokok (perokok sebagaimana diatur dalam Pasal 27 ayat (1) UU PDRD, berlaku kepada seluruh warga negara yang mengkonsumsi rokok (perokok). Menjadi perokok adalah merupakan pilihan masing-masing individu, oleh karenanya bagi warga negara yang mengkonsumsi rokok (perokok) dibebankan pajak rokok sedangkan bagi warga negara yang tidak mengkonsumsi rokok tidak dibebankan pajak rokok, dengan demikian ketentuan pengenaan pajak rokok telah memenuhi asas keadilan yaitu terhadap hal yang sama dikenakan ketentuan yang sama. Oleh karenanya DPR berpandangan ketentuan mengenai pajak rokok tidaklah bertentangan dengan UUD 1945;

Berdasarkan keterangan di atas, DPR mohon kepada Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi untuk memberikan putusan sebagai berikut:

1. Menolak permohonan para Pemohon untuk seluruhnya atau setidaknya menyatakan permohonan para Pemohon tidak dapat diterima;



2. Menerima Keterangan DPR secara keseluruhan;
3. Menyatakan Pasal 1 angka 19, 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 tidak bertentangan dengan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1) dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945;
4. Menyatakan Pasal 1 angka 19, 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 tetap mempunyai kekuatan hukum mengikat;

[2.5] Menimbang bahwa para Pemohon menyampaikan kesimpulan tertulis bertanggal 18 September 2013 yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah tanggal 18 September 2013 dan Presiden menyampaikan kesimpulan tanpa tanggal dan tanpa bulan, tahun 2013 yang diterima di kepaniteraan Mahkamah tanggal 19 September 2013, yang pada pokoknya para pihak tetap pada pendiriannya masing-masing;

[2.6] Menimbang bahwa untuk mempersingkat uraian dalam putusan ini, maka segala sesuatu yang tertera dalam berita acara persidangan telah termuat dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari putusan ini;

### 3. PERTIMBANGAN HUKUM

[3.1] Menimbang bahwa maksud dan tujuan permohonan para Pemohon adalah pengujian konstusionalitas 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 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049, selanjutnya disebut UU 28/2009) terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, selanjutnya disebut UUD 1945);

[3.2] Menimbang bahwa sebelum mempertimbangkan pokok permohonan, Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut Mahkamah) terlebih dahulu akan mempertimbangkan hal-hal berikut:



- a. kewenangan Mahkamah untuk mengadili permohonan *a quo*;
- b. kedudukan hukum (*legal standing*) Pemohon;

Terhadap kedua hal tersebut, Mahkamah berpendapat sebagai berikut:

### **Kewenangan Mahkamah**

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

[3.4] Menimbang bahwa permohonan para Pemohon adalah mengenai pengujian konstitusionalitas 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 UU 28/2009 terhadap UUD 1945, maka Mahkamah berwenang untuk mengadili permohonan *a quo*;

### **Kedudukan Hukum (*Legal Standing*) Pemohon**

[3.5] Menimbang bahwa berdasarkan Pasal 51 ayat (1) UU MK beserta Penjelasannya, yang dapat bertindak sebagai pemohon dalam pengujian suatu Undang-Undang terhadap UUD 1945 adalah mereka yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian, yaitu:

- a. perorangan warga negara Indonesia (termasuk kelompok orang yang mempunyai kepentingan sama);
- b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan



perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam Undang-Undang;

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

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

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

[3.6] Menimbang bahwa Mahkamah sejak Putusan Nomor 006/PUU-III/ 2005, bertanggal 31 Mei 2005 dan Putusan Nomor 11/PUU-V/2007, bertanggal 20 September 2007 serta putusan-putusan selanjutnya telah berpendirian bahwa kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK harus memenuhi lima syarat, yaitu:

- a. adanya hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon yang diberikan oleh UUD 1945;
- b. hak dan/atau kewenangan konstitusional tersebut oleh Pemohon dianggap dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
- c. kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional tersebut harus bersifat spesifik dan aktual atau setidaknya potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
- d. adanya hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian dimaksud dengan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
- e. adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional seperti yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi;



[3.7] Menimbang bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK dan syarat-syarat kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional sebagaimana diuraikan di atas, selanjutnya Mahkamah akan mempertimbangkan kedudukan hukum (*legal standing*) para Pemohon sesuai dengan uraian Pemohon dalam permohonannya dan bukti-bukti yang diajukan;

- a. Pemohon I sampai dengan Pemohon V adalah perseorangan warga negara Indonesia, selaku pembayar pajak dan sebagai perokok jenis sigaret kretek dan sigaret putih. Para Pemohon *a quo* merupakan individu-individu warga negara yang *concern* dengan kepentingan publik dan penyelamatan nilai-nilai konstitusionalisme dalam rangka memberikan perlindungan hak-hak konstitusional setiap warga negara;
- b. Para Pemohon beranggapan bahwa berlakunya pasal-pasal dalam Undang-Undang *a quo* telah merugikan hak konstitusionalnya sebagaimana diatur dalam Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1), dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945. Kerugian konstitusional para Pemohon tersebut, yaitu para Pemohon selaku perokok dan pembayar pajak dikenakan beban pungutan cukai rokok. Pada awalnya cukai rokok tersebut dipungut oleh negara kepada produsen rokok, baik dalam kapasitasnya sebagai pembuat maupun sebagai pengimpor. Selanjutnya beban pungutan cukai rokok tersebut dialihkan oleh Undang-Undang *a quo* kepada konsumen, sehingga perokok *in casu* para Pemohon sebagai penanggung beban pajak rokok yang terakhir;

[3.8] Menimbang bahwa berdasarkan dalil para Pemohon sebagaimana diuraikan di atas dikaitkan dengan Pasal 51 ayat (1) UU MK, serta Putusan Mahkamah sebagaimana diuraikan dalam paragraf [3.6], menurut Mahkamah terdapat kerugian konstitusional dan terdapat hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian para Pemohon dengan berlakunya Undang-Undang *a quo*, yaitu para Pemohon sebagai perokok jenis sigaret kretek dan sigaret putih berpotensi akan dikenakan pajak rokok sebagaimana diatur dalam Pasal 26 ayat (1) dan ayat (2), dan Pasal 27 ayat (1) UU 28/2009. Kerugian konstitusional para Pemohon tersebut bersifat spesifik dan aktual atau setidaknya potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi, sehingga apabila permohonan



Pemohon dikabulkan adanya kemungkinan kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional seperti yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi;

Adapun tentang kedudukan hukum (*legal standing*) Pemohon I atas nama Mulyana Wirakusumah, Kepaniteraan Mahkamah pada tanggal 16 Desember 2013 telah menerima surat dari Kuasa para Pemohon Nomor 65/ART/XII/2013, tanggal 16 Desember 2013, yang pada pokoknya memberitahukan Pemohon I atas nama Mulyana Wirakusumah meninggal dunia dan mohon agar permohonan Pemohon I *a quo* dinyatakan gugur demi hukum. Terhadap fakta tersebut, menurut Mahkamah oleh karena Pemohon I meninggal dunia sebelum adanya putusan Mahkamah terhadap permohonan *a quo* maka dengan sendirinya Pemohon I dinyatakan gugur;

Berdasarkan penilaian dan pertimbangan hukum tersebut, menurut Mahkamah, Pemohon II sampai dengan Pemohon V memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan *a quo*;

[3.9] Menimbang bahwa oleh karena Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo* dan para Pemohon (Pemohon II sampai dengan Pemohon V) memiliki kedudukan hukum untuk mengajukan permohonan *a quo* maka Mahkamah selanjutnya akan mempertimbangkan pokok permohonan;

### **Pokok Permohonan**

[3.10] Menimbang bahwa para Pemohon dalam permohonan *a quo* mengajukan permohonan pengujian konstitusionalitas 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 UU 28/2009, yang masing-masing menyatakan:

1. **Pasal 1 angka 19:**

*Pajak Rokok adalah pungutan atas cukai rokok yang dipungut oleh Pemerintah;*

2. **Pasal 2 ayat (1) huruf e:**

(1) *Jenis Pajak provinsi terdiri atas:*

- a. ...
- e. *Pajak Rokok;*

3. **Pasal 26**

(1) *Objek Pajak Rokok adalah konsumsi rokok;*



- (2) *Rokok sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi sigaret, cerutu, dan rokok daun;*
- (3) *Dikecualikan dari objek Pajak Rokok sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah rokok yang tidak dikenakan cukai berdasarkan peraturan perundang-undangan di bidang cukai;*

**4. Pasal 27**

- (1) *Subjek Pajak Rokok adalah konsumen rokok;*
- (2) *Wajib Pajak Rokok adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memiliki izin berupa Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai;*
- (3) *Pajak Rokok dipungut oleh instansi Pemerintah yang berwenang memungut cukai bersamaan dengan pemungutan cukai rokok;*
- (4) *Pajak Rokok yang dipungut oleh instansi Pemerintah sebagaimana dimaksud pada ayat (3) disetor ke rekening kas umum daerah provinsi secara proporsional berdasarkan jumlah penduduk;*
- (5) *Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pemungutan dan penyetoran Pajak Rokok diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.*

**5. Pasal 28**

*Dasar pengenaan Pajak Rokok adalah cukai yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap rokok;*

**6. Pasal 29**

*Tarif Pajak Rokok ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) dari cukai rokok;*

**7. Pasal 30**

*Besaran pokok Pajak Rokok yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 dengan dasar pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28;*

**8. Pasal 31**

*Penerimaan Pajak Rokok, baik bagian provinsi maupun bagian kabupaten/kota, dialokasikan paling sedikit 50% (lima puluh persen) untuk mendanai pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang;*

**9. Pasal 94 ayat (1) huruf c:**

- (1) *Hasil penerimaan Pajak provinsi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) sebagian diperuntukkan bagi kabupaten/kota di wilayah provinsi yang bersangkutan dengan ketentuan sebagai berikut:*
  - a. ...
  - c. *hasil penerimaan Pajak Rokok diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 70% (tujuh puluh persen); dan*
  - d. ...

**10. Pasal 181**

*Ketentuan mengenai Pajak Rokok sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2014.*



Menurut para Pemohon pasal-pasal tersebut di atas dianggap bertentangan dengan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1), dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945, dengan alasan yang pada pokoknya sebagai berikut:

- a. Pasal 26 ayat (1) UU 28/2009 mengatur tentang objek pajak rokok adalah konsumsi rokok. Sesuai dengan tujuan pajak rokok bahwa rokok dikenakan pajak untuk menekan konsumsi rokok. Pasal 27 ayat (1) UU 28/2009 mengatur tentang subjek pajak rokok adalah konsumen rokok. Konsumen rokok merupakan sasaran pengenaan pajak atas suatu objek pajak yang tidak seharusnya dibebankan kepada subjek pajak rokok. Pasal 27 ayat (2) dan Pasal 29 UU 28/2009 mengatur tentang wajib pajak rokok yang terdiri dari kalangan industri rokok merupakan subjek cukai rokok yang dikenai tarif pajak rokok sebanyak sepuluh persen dari cukai rokok. Menurut para Pemohon ketentuan pasal *a quo* merupakan kekeliruan perpajakan (*belastingendwaling*) yang merugikan setiap warga negara, sehingga bertentangan dengan Pasal 27 ayat (1) dan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945;
- b. Pada hakikatnya 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 UU 28/2009 adalah mengatur tentang pajak rokok sebagai pajak daerah. Sistem pemungutan pajak rokok tersebut mengacu pada tarif cukai rokok di tingkat pusat, sehingga berakibat pada pembebanan pajak yang berbeda di antara warga negara, khususnya perokok dan para pemikul pajak daerah lainnya. Oleh karenanya, menurut para Pemohon pengenaan pajak rokok, khususnya terhadap perokok telah menimbulkan ketidakpastian hukum yang adil, serta perlakuan tidak sama di hadapan hukum diantara warga negara, sehingga bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945;
- c. Asas kepastian hukum (*certainty*) dalam *The Four Maxim* menyatakan, pajak yang dibayar oleh seseorang harus terang (*certain*) dan tidak mengenal kompromis (*not arbitrary*). Dalam asas *certainty* tersebut, kepastian hukum yang dipentingkan adalah mengenai subjek, objek, besarnya pajak, dan ketentuan mengenai waktu pembayarannya. Pasal 26 ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) UU 28/2009 telah terjadi tumpang tindih pengenaan pajak yang diatur dalam dua Undang-Undang yang berbeda terhadap satu objek pajak, sehingga tidak terdapat kepastian mengenai subjek, objek, besarnya pajak dan ketentuan waktu





- pembayarannya di tingkat daerah yang otonom. Terlepas dari apakah dalam praktik pengenaan pajak ganda (cukai rokok dan pungutan atas cukai rokok) tersebut terjadi atau tidak, namun secara potensial ketentuan dalam Undang-Undang *a quo* merupakan pajak ganda yang bertentangan dengan prinsip kepastian hukum sebagaimana diatur dalam Pasal 28D ayat (1) UUD 1945;
- d. Penjelasan Umum angka 4 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai (UU Cukai), pada pokoknya menyatakan, cukai merupakan pajak negara yang dibebankan kepada pemakai dan bersifat selektif serta perluasan pengenaannya berdasarkan sifat dan karakteristik objek cukai. Materi Undang-Undang Cukai, selain bertujuan membina dan mengatur, juga memperhatikan prinsip, diantaranya adalah keadilan dalam keseimbangan. Kewajiban cukai hanya dibebankan kepada orang-orang yang memang seharusnya diwajibkan untuk itu dan semua pihak yang terkait diperlakukan sama dalam hal dan kondisi yang sama. Berdasarkan definisi cukai di atas, menurut para Pemohon cukai rokok merupakan pajak tidak langsung, yang dipungut oleh negara kepada produsen rokok, yang selanjutnya beban pungutan cukai rokok tersebut dialihkan kepada konsumen sebagai pemikul pajak terakhir. Pada hakikatnya 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 UU 28/2009 adalah sama dengan Undang-Undang Cukai, yakni mendudukkan konsumen rokok sebagai wajib pajak terakhir atau pemikul pajak yang sebenarnya yang menanggung beban pajak rokok. Ketentuan demikian diatur dalam Pasal 28, Pasal 29, dan Pasal 30 UU 28/2009 yang menegaskan beban pajak tambahan terhadap cukai rokok yang dikenakan kepada wajib pajak rokok. Oleh karena adanya beban pajak tambahan tersebut maka wajib pajak rokok menaikkan harga rokok, sehingga konsumen rokok yang memikul beban terakhir cukai rokok sebanyak sepuluh persen dari cukai rokok;
- e. Pengenaan pajak terhadap satu objek pajak (konsumsi rokok) oleh dua Undang-Undang yang berbeda tersebut tidak saja berpotensi terjadi penyalahgunaan wewenang dalam pelaksanaan pemungutan pajak dan menghilangkan hak setiap



orang atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil, serta perlakuan yang sama di hadapan hukum, tetapi juga berpotensi mendorong lahirnya industri rokok gelap (ilegal) untuk menghindarkan diri dari beban pembayaran atas cukai rokok dan pajak rokok, sehingga kontra produktif dengan maksud pengenaan pajak ganda dimaksud;

- f. Secara fundamental, tarif pajak rokok yang ditetapkan sebesar sepuluh persen oleh Pemerintah Pusat yang kemudian disetor ke kas Pemerintah Provinsi tidak selaras dengan asas beban yang sekecil-kecilnya, serta tidak memperhatikan kemandirian daerah provinsi penghasil tembakau, sehingga tidak sesuai dengan tujuan, semangat dan cita-cita yang terkandung dalam Pasal 33 ayat (4) UUD 1945, sehingga ketentuan Pasal 27 ayat (4), Pasal 28, Pasal 29, Pasal 30, dan Pasal 31 UU 28/2009 bertentangan dengan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945;

Berdasarkan alasan di atas, Pemohon memohon kepada Mahkamah agar Pasal 1 angka 19, Pasal 26, Pasal 27, Pasal 28, Pasal 29, Pasal 30, Pasal 31, Pasal 94 ayat (1) huruf c dan Pasal 181 UU 28/2009 bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum tetap;

[3.11] Menimbang bahwa untuk membuktikan dalil-dalilnya, para Pemohon mengajukan alat bukti surat/tulisan bertanda bukti P-1 sampai dengan bukti P-7, 2 (dua) orang saksi bernama **Hasan Aoni Aziz dan Lilik Priyanto**, serta 2 (dua) orang ahli bernama **Prof. Dr. H.M. Laica Marzuki, S.H., dan Dr. M. Sobary**, yang memberikan keterangan di bawah sumpah/janji dalam persidangan tanggal 3 September 2013, yang keterangan selengkapnya dimuat pada bagian Duduk Perkara;

[3.12] Menimbang bahwa Presiden dalam sidang tanggal 22 Agustus 2013 memberikan keterangan lisan dan menyampaikan keterangan tertulis tanpa tanggal dan tanpa bulan, tahun 2013, yang diserahkan dan diterima di Kepaniteraan Mahkamah tanggal 19 September 2013, yang pada pokoknya sebagai berikut:

- a. Penerimaan pajak rokok sebagai pungutan tambahan atas cukai cukup potensial karena hasil penerimaan pajak rokok dibagikan secara merata dan proporsional ke seluruh provinsi dan kabupaten/kota untuk mewujudkan kebersamaan dan pemerataan, serta keadilan pemanfaatan penerimaan pajak secara nasional, dan



kesamaan perlakuan untuk setiap penduduk. Alokasi bagi hasil pajak rokok digunakan untuk pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum. Bagi hasil atas pajak rokok sebagaimana diatur dalam UU 28/2009 tidak bertentangan dengan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945. Selain itu, penetapan pajak daerah (pajak rokok) atas rokok dalam 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 UU 28/2009 yang didasarkan atas kemampuan untuk membayar (*ability to pay*) dari pemikul pajak merupakan perwujudan dari prinsip kebersamaan dan asas kekeluargaan perekonomian Indonesia sebagaimana diatur dalam Pasal 33 UUD 1945, sebab pada prinsipnya beban pengeluaran Pemerintah harus dipikul oleh semua golongan dalam masyarakat sesuai dengan kekayaan dan kesanggupan masing-masing golongan. Berdasarkan konsep tersebut maka perpajakan dijadikan sebagai suatu alat distribusi kembali, yaitu dimana golongan kaya menyumbang lebih besar daripada golongan miskin;

- b. Penetapan pajak rokok sebagai pajak daerah merupakan pilihan kebijakan yang bebas/terbuka (*opened legal policy*) dari pembentuk Undang-Undang, sehingga tidak bertentangan dengan UUD 1945;
- c. Untuk dapat menentukan telah terjadi suatu pajak ganda setidaknya-tidaknya harus memenuhi empat kriteria, yaitu dikenakan terhadap wajib pajak yang sama, dikenakan atas suatu objek pajak yang sama, dikenakan atas jenis pajak yang sama, dan dikenakan untuk periode (masa pajak) yang sama. Berdasarkan kriteria tersebut maka secara yuridis pajak rokok bukan merupakan pajak ganda karena berbeda mengenai objek dan jenis pajak atas cukai rokok;
- d. Penetapan pungutan pajak terhadap cukai rokok sebagai objek pajak rokok sebagaimana diatur dalam 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 UU 28/2009 tidak bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945 karena pengaturan mengenai pungutan pajak terhadap cukai rokok sebagai objek pajak rokok telah dilakukan dengan berdasarkan pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum, baik bagi para Pemohon maupun masyarakat pada umumnya;



- e. Di dalam UU 28/2009 telah diatur dan diberikan kepastian hukum mengenai pungutan pajak terhadap cukai sebagai objek pajak rokok (pajak daerah), yaitu subjek pajak rokok atas pungutan atas cukai rokok adalah konsumen rokok, sedangkan wajib pajaknya adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memiliki izin berupa Nomor Pokok Pengusahaan Barang Kena Cukai;
- f. Dasar pengenaan pajak rokok adalah cukai yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap rokok. Untuk tarif pajak rokok ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen). Adapun besaran pajak rokok yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak yang ditetapkan dengan dasar pengenaan pajak rokok tersebut. Setelah itu ditentukan penerimaan pajak rokok, baik bagian provinsi maupun bagian kabupaten/kota yang dialokasikan paling sedikit 50% (lima puluh persen) untuk mendanai pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang dan hasil dari penerimaan pajak rokok diserahkan kepada kabupaten/kota sebesar 70% (tujuh puluh persen). Berdasarkan hal tersebut maka telah jelas pengenaan pajak rokok atas pungutan pajak terhadap cukai rokok didasarkan pada pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum bagi setiap orang, sehingga sama sekali tidak bertentangan dengan Pasal 28D ayat (1) UUD 1945;
- g. Dampak yang ditimbulkan apabila pajak rokok tersebut dihapus adalah berkurangnya sumber penerimaan pemerintah daerah, terhambatnya proses desentralisasi fiskal, tidak terlaksananya prinsip keadilan dalam pembagian beban pajak, terhambatnya proses pemerataan kesejahteraan masyarakat di daerah, serta meningkatnya ketergantungan daerah terhadap dana transfer dari pusat yang dapat mengurangi kemandirian daerah;

Presiden mengajukan 3 (tiga) orang saksi bernama **Drs. Aris Sunarya, M.Si., Drs. Gustafa Yandi, M.Si., dan Abdillah Ahsan**, serta 3 (tiga) orang ahli bernama **Prof. Dr. Gunadi, M.Sc., Akt., Dr. Hefrizal Handra, dan Prof. Robert A. Simanjuntak, Ph.D.**, yang memberikan keterangan di bawah sumpah/janji dalam persidangan tanggal 12 September 2013, yang keterangan selengkapnya diuraikan pada bagian Duduk Perkara;



[3.13] Menimbang bahwa Dewan Perwakilan Rakyat dalam sidang tanggal 22 Agustus 2013 memberikan keterangan lisan dan menyampaikan keterangan tertulis bertanggal 22 Agustus 2013, yang diserahkan dan diterima di Kepaniteraan Mahkamah tanggal 17 Oktober 2013, yang pada pokoknya sebagai berikut:

- a. Pajak Daerah merupakan salah satu bentuk dari kebijakan desentralisasi fiskal. Dengan desentralisasi, diharapkan dapat menghadirkan suatu sistem pemerintahan yang lebih mencerminkan nilai-nilai demokrasi, mengingat bahwa level pemerintahan yang paling dekat dengan rakyat adalah pemerintahan kabupaten/kota, sehingga eksistensi pemerintahan di daerah sangat diperlukan dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat;
- b. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengatur *local taxing power* untuk dapat menambah jenis pajak daerah dan retribusi daerah, memperluas basis pajak daerah dan retribusi daerah yang sudah ada, mengalihkan beberapa jenis pajak pusat menjadi pajak daerah, serta memberikan diskresi kepada daerah untuk menetapkan tarif. Salah satu contoh pengaturan penguatan *local taxing power* dalam UU 28/2009 mengenai Pajak Rokok merupakan jenis pajak baru bagi provinsi sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 1 angka 19, Pasal 26, Pasal 27, Pasal 28, Pasal 29, Pasal 30, Pasal 31, Pasal 94 ayat (1) huruf c dan Pasal 181 UU PDRD;
- c. Pajak Rokok yang diatur dalam Undang-Undang *a quo* tidak terlalu membebani masyarakat, karena rokok bukan merupakan barang kebutuhan pokok dan bahkan pada tingkat tertentu konsumsinya perlu dikendalikan. Di pihak lain, pengenaan pajak rokok tersebut tidak terlalu berdampak pada industri rokok karena beban pajak rokok akan disesuaikan dengan kebijakan strategis di bidang cukai nasional dan besarnya disesuaikan dengan daya pikul industri rokok mengikuti *natural growth* (pertumbuhan alamiah) dari industri tersebut;
- d. Dasar pengenaan pajak rokok adalah cukai yang ditetapkan Pemerintah terhadap rokok sebesar 10% (sepuluh persen) dari cukai rokok. Hasil penerimaan pajak rokok sebesar 70% (tujuh puluh persen) untuk Kabupaten/Kota dan sebesar 30% (tiga puluh persen) untuk Provinsi. Provinsi maupun kabupaten/kota wajib mengalokasikan dana paling sedikit 50% (lima puluh persen) untuk: (i) mendanai pelayanan kesehatan yang meliputi pembangunan/pengadaan dan pemeliharaan



- sarana dan prasarana unit pelayanan kesehatan, penyediaan sarana umum yang memadai bagi perokok (*smoking area*), kegiatan memasyarakatkan tentang bahaya merokok, dan iklan layanan masyarakat mengenai bahaya merokok; (ii) penegakan hukum sesuai dengan kewenangan Pemerintah Daerah, yang antara lain, meliputi pemberantasan peredaran rokok *illegal* dan penegakan aturan mengenai larangan merokok sesuai dengan peraturan perundang-undangan;
- e. Pembebanan pajak rokok pada konsumen rokok sebagaimana diatur dalam Pasal 27 ayat (1) UU 28/2009 berlaku kepada seluruh warga negara yang mengkonsumsi rokok. Menjadi perokok merupakan pilihan masing-masing individu, oleh karenanya bagi warga negara yang mengkonsumsi rokok dibebankan pajak rokok, sedangkan bagi warga negara yang tidak mengkonsumsi rokok tidak dibebankan pajak rokok. Dengan demikian ketentuan pengenaan pajak rokok telah memenuhi asas keadilan, yaitu terhadap hal yang sama dikenakan ketentuan yang sama. Oleh karenanya ketentuan dalam Undang-Undang *a quo* mengenai pajak rokok tidak bertentangan dengan UUD Tahun 1945;

### **Pendapat Mahkamah**

[3.14] Menimbang bahwa setelah mencermati dengan saksama permohonan para Pemohon, bukti surat/tulisan para Pemohon (bukti P-1 s.d. bukti P-7), keterangan saksi dan ahli para Pemohon, keterangan lisan dan keterangan tertulis Presiden, keterangan saksi dan keterangan ahli Presiden, keterangan lisan dan keterangan tertulis Dewan Perwakilan Rakyat, kesimpulan tertulis para Pemohon dan kesimpulan tertulis Presiden sebagaimana telah diuraikan di atas, menurut Mahkamah hal pokok yang dipermasalahkan oleh para Pemohon, yaitu apakah pajak daerah yang berupa pajak rokok yang dipungut sebesar 10% (sepuluh persen) dari cukai rokok adalah kekeliruan perpajakan dan merupakan pajak ganda yang menimbulkan ketidakpastian hukum yang adil dan perlakuan berbeda, bagi warga negara, khususnya bagi perokok, sehingga bertentangan dengan Pasal 27 ayat (1), Pasal 28D ayat (1), dan Pasal 33 ayat (4) UUD 1945 ?



[3.15] Menimbang bahwa terhadap permasalahan hukum tersebut, Mahkamah mempertimbangkan sebagai berikut:

Pasal 23A UUD 1945 menyatakan, *“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”*. Menurut Mahkamah, Pasal 23A UUD 1945 merupakan dasar atau pijakan bagi negara untuk menarik pajak atau pungutan lainnya terhadap warga negaranya yang harus diatur dengan Undang-Undang. Ketentuan tersebut mengandung falsafah bahwa tidak ada perpajakan yang membebani rakyat tanpa persetujuan rakyat, dalam hal ini oleh lembaga perwakilan. Falsafah yang sama dianut di Inggris yaitu *“no taxation without representation”* (tidak ada pengenaan pajak yang tanpa perwakilan) dan falsafah pajak di Amerika Serikat yaitu *“taxation without representation is robbery”* (pengenaan pajak tanpa perwakilan adalah perampokan). Dengan demikian pemungutan pajak dengan suatu Undang-Undang dimaksudkan sebagai legalisasi peralihan kekayaan dari rakyat kepada Pemerintah sebab tanpa ada suatu aturan hukum tersebut maka peralihan kekayaan dari rakyat kepada Pemerintah merupakan bentuk perampasan, perampokan, dan pencurian. Walaupun demikian, menurut Mahkamah tidak semua pemungutan pajak yang diatur dalam suatu Undang-Undang adalah serta merta konstitusional. Untuk menilai konstitusionalitas suatu pungutan pajak yang telah diatur dalam Undang-Undang, Mahkamah perlu menilai dan mempertimbangkan apakah pungutan tersebut dilakukan dengan menghormati prinsip-prinsip konstitusi, yaitu prinsip keadilan, kepastian hukum, asas kemanfaatan, serta prinsip hukum umum yang berlaku dalam pemungutan pajak;

Dalam hukum pajak terdapat norma umum yang dihormati secara internasional yaitu tidak ada pengenaan pajak ganda terhadap subjek pajak, karena hal itu akan membebani wajib pajak secara tidak adil;

Dalam praktik pengenaan pajak internasional, yang dianggap sebagai pajak berganda adalah pengenaan pajak dari dua negara atau lebih yang saling menindih sedemikian rupa. Orang-orang yang dikenai pajak di negara-negara yang lebih dari satu memikul beban pajak yang lebih besar daripada jika mereka dikenakan pajak di satu negara saja. Dengan demikian pajak berganda internasional akan timbul apabila atas satu pajak dan subjek pajak yang sama dikenai pajak lebih dari satu kali sehingga menimbulkan beban yang berat bagi subjek pajak yang dikenai pajak



tersebut. Terjadinya pajak berganda internasional disebabkan yaitu: (i) subjek pajak yang sama dikenai pajak yang sama di beberapa negara; (ii) objek pajak yang sama dikenai pajak yang sama di beberapa negara; dan (iii) subjek pajak yang sama dikenai pajak di negara tempat tinggal berdasarkan asas *worldwide income*, sedangkan di negara domisili dikenai pajak berdasarkan asas sumber;

Terkait penilaian tentang pajak ganda, Mahkamah dalam Putusan Nomor 77/PUU-VIII/2010, tanggal 17 Januari 2012 dan Putusan Nomor 30/PUU-XI/2013, tanggal 6 Maret 2014, pada paragraf [3.14], mempertimbangkan, antara lain, sebagai berikut:

#### 1. Putusan Nomor 77/PUU-VIII/2010, tanggal 17 Januari 2012

*“... menurut Mahkamah terdapat perbedaan mendasar antara subjek dan objek pajak yang diatur dalam UU PBB dan UU Perikanan. Subjek PBB adalah “orang atau badan yang mempunyai suatu hak atas bumi dan/atau memperoleh manfaat atas bumi dan/atau memiliki, menguasai dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan”. Objek PBB adalah “permukaan bumi dan tubuh bumi yang ada di bawahnya yang meliputi tanah dan perairan pedalaman serta laut wilayah Indonesia” kecuali yang diatur dalam Pasal 3 UU PBB. Subjek pungutan perikanan adalah “setiap orang, baik warga negara Indonesia maupun warga negara asing, atau setiap perusahaan perikanan Indonesia atau perusahaan perikanan asing yang melakukan kegiatan perikanan di wilayah pengelolaan perikanan Republik Indonesia”, kecuali yang diatur dalam Pasal 48 ayat (2) UU Perikanan dan objek pungutan perikanan adalah perolehan manfaat langsung dari “sumber daya ikan” dan lingkungannya di wilayah pengelolaan perikanan Negara Republik Indonesia dan di luar wilayah pengelolaan perikanan Negara Republik Indonesia. Dengan demikian, menurut Mahkamah pengenaan PBB in casu Bidang Usaha Perikanan atau PBB Laut kepada para Pemohon adalah berkaitan dengan adanya pemanfaatan bumi berupa areal laut/areal perikanan tangkap sebagaimana tercantum dalam Surat Ijin Penangkapan Ikan (SIPI), sedangkan pengenaan pungutan perikanan kepada para Pemohon adalah berkaitan dengan pemanfaatan perolehan hasil ikan. ...”*

#### 2. Putusan Nomor 30/PUU-XI/2013, tanggal 6 Maret 2014

*“... menurut Mahkamah, untuk pengenaan pajak ganda, baik subjek maupun objek pajaknya harus sama. Jikalau subjeknya sama dikenai pajak untuk objek yang berbeda maka itu bukanlah pajak ganda. Demikian pula apabila objek sama akan tetapi subjeknya berbeda maka hal itu bukanlah pajak ganda. Demikian pula apabila objek sama akan tetapi subjeknya berbeda maka hal itu bukanlah pajak ganda. Dalam hubungannya dengan dalil para Pemohon tentang adanya beberapa jenis pajak yang dikenakan kepada (subjek) para Pemohon, yakni biaya yang dikeluarkan untuk jasa pengerjaan, yaitu biaya jasa kebersihan, jasa konsultan, jasa keamanan, biaya royalty, penggunaan hak cipta, bunga,*





*pinjaman, biaya sewa tempat di pusat kebugaran, termasuk listrik, alat pendingin (air conditioner), dan biaya servis (service charge), pajak atas gaji karyawan merupakan objek yang lain dari pajak hiburan. Hal itu berarti bahwa subjek pajaknya adalah para Pemohon, akan tetapi objek pajaknya berbeda, yakni pajak hiburan, sehingga tidak benar sebagai pajak ganda. Dengan demikian, dalil para Pemohon a quo tidak beralasan menurut hukum”;*

Berdasarkan putusan tersebut, Mahkamah menolak permohonan para Pemohon yang mendalilkan bahwa pungutan pajak hiburan terhadap pusat kebugaran dan pungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) Bidang Usaha Perikanan atau PBB Laut adalah inkonstitusional karena pungutan tersebut bukan pajak ganda yang menurut norma umum, pajak ganda terjadi apabila objek dan subjek pajaknya sama, yang dalam kasus *a quo* objek dan subjek pajaknya berbeda;

Mencermati beberapa Undang-Undang tentang Pajak, tidak ada keseragaman dalam perumusan tentang siapa dan apa yang dimaksud dengan subjek dan objek pajak. UU 28/2009 telah mencantumkan secara tegas siapa dan apa yang menjadi subjek, objek, dan wajib pajak rokok. Berbeda halnya dengan UU Cukai, tidak mencantumkan dengan tegas siapa yang menjadi subjek dan apa yang menjadi objek pajak cukai. Walaupun UU Cukai tidak mengatur dan tidak menyebutkan secara tegas tentang objek dan subjek cukai, namun apabila memperhatikan tentang mekanisme pengenaan dan pemungutan cukai dalam UU Cukai, dapat disimpulkan adanya apa yang menjadi objek dan siapa yang menjadi subjek cukai;

Ketentuan tentang subjek cukai tersirat dalam Pasal 3 ayat (2) UU 11/1995, yang menyatakan, *“Tanggung jawab cukai untuk Barang Kena Cukai yang dibuat di Indonesia berada pada **Pengusaha Pajak [sic!]** (Pengusaha Pabrik) atau Pengusaha Tempat Penyimpanan, dan untuk Barang Kena Cukai yang diimpor berada pada Importir atau pihak-pihak lain sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang tentang Kepabeanan”;*

Adapun pengaturan tentang objek cukai tersirat dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c UU 11/1995, yang menyatakan, *“Cukai dikenakan terhadap Barang Kena Cukai yang terdiri dari: c. hasil tembakau, yang meliputi sigaret, cerutu, rokok daun, tembakau iris, dan hasil pengolahan tembakau lainnya, dengan tidak mengindahkan digunakan atau tidak bahan pengganti atau bahan pembantu dalam pembuatannya”.* Selanjutnya



pengertian tentang sigaret, cerutu, rokok daun, tembakau iris tersebut diperjelas dalam Penjelasan Pasal 4 ayat (1) huruf c UU 39/2007, yang menyatakan:

*“Yang dimaksud dengan "sigaret" adalah hasil tembakau yang dibuat dari tembakau rajangan yang dibalut dengan kertas dengan cara dilinting, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya.*

*Sigaret terdiri dari sigaret kretek, sigaret putih, dan sigaret kelembak kemenyan.*

...

*Yang dimaksud dengan cerutu adalah hasil tembakau yang dibuat dari lembaran-lembaran daun tembakau diiris atau tidak, dengan cara digulung demikian rupa dengan daun tembakau, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya.*

*Yang dimaksud dengan rokok daun adalah hasil tembakau yang dibuat dengan daun nipah, daun jagung (klobot), atau sejenisnya, dengan cara dilinting, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya.*

*Yang dimaksud dengan tembakau iris adalah hasil tembakau yang dibuat dari daun tembakau yang dirajang, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya.*

...

Dengan demikian subjek cukai adalah pengusaha pabrik atau pengusaha tempat penyimpanan, dan importir untuk barang yang diimpor atau pihak-pihak lain sebagaimana ditentukan dalam Undang-Undang tentang Kepabeanan, sedangkan objek cukai adalah hasil tembakau, yang meliputi sigaret, cerutu, rokok daun, tembakau iris, dengan tidak mengindahkan digunakan atau tidak bahan pengganti atau bahan pembantu dalam pembuatannya;

Ketentuan yang mengatur tentang objek, subjek, dan wajib pajak rokok dalam UU 28/2009 diatur dalam Pasal 26 ayat (1), serta Pasal 27 ayat (1) dan ayat (2), yang menyatakan:

- **Pasal 26**

(1) *“Objek Pajak Rokok adalah konsumsi rokok;*

(2) *Rokok sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi sigaret, cerutu, dan rokok daun”.*

(3) *... dst.*

- **Pasal 27**

(1) *“Subjek Pajak Rokok adalah konsumen rokok;*



- (2) *Wajib Pajak Rokok adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memiliki izin berupa Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai*;
- (3) *... dst.*

Dari kedua ketentuan tersebut sangat jelas bahwa objek pajak rokok adalah konsumsi rokok dan subjek pajak rokok adalah konsumen rokok;

Berdasarkan uraian tersebut di atas terdapat perbedaan antara objek dan subjek cukai dengan subjek dan objek pajak rokok. Objek cukai rokok adalah hasil tembakau yang meliputi sigaret kretek, sigaret putih, dan sigaret kelembak kemenyan, sedangkan objek pajak rokok adalah konsumsi rokok. Subjek cukai rokok adalah pengusaha pabrik atau pengusaha tempat penyimpanan, dan importir, sedangkan subjek pajak rokok adalah konsumen rokok;

Menurut Mahkamah, pungutan cukai rokok sekaligus pajak rokok adalah politik perpajakan yang dimaksudkan untuk menambah pendapatan negara sekaligus sebagai kompensasi atas daya rusak atau akibat negatif dari rokok yang dapat merusak kesehatan sehingga sebagian besar dari hasil pungutan pajak rokok harus digunakan untuk biaya bidang kesehatan. Dengan pungutan cukai sekaligus pajak rokok juga berdampak pada pengurangan jumlah perokok yang berdampak positif bagi perbaikan kesehatan masyarakat;

Dengan demikian, menurut Mahkamah pungutan pajak rokok merupakan wilayah kebijakan pembentuk Undang-Undang yang tidak bertentangan dengan konstitusi;

[3.16] Menimbang bahwa Pemohon dalam posisinya mengajukan permohonan pengujian Pasal 2 ayat (1) huruf e UU 28/2009 tetapi dalam bagian petitumnya tidak mencantulkannya sehingga Mahkamah tidak perlu mempertimbangkan;

[3.17] Menimbang bahwa berdasarkan seluruh pertimbangan tersebut di atas, menurut Mahkamah pasal-pasal dalam UU 28/2009 yang dimohonkan pengujian oleh para Pemohon tidak bertentangan dengan UUD 1945, sehingga permohonan para Pemohon *a quo* tidak beralasan menurut hukum.



#### 4. KONKLUSI

Berdasarkan penilaian atas fakta dan hukum tersebut di atas, Mahkamah berkesimpulan bahwa:

- [4.1] Mahkamah berwenang untuk mengadili permohonan para Pemohon;
- [4.2] Pemohon II sampai dengan Pemohon V mempunyai kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan *a quo*;
- [4.3] Pemohon I gugur;
- [4.4] Permohonan para Pemohon tidak beralasan menurut hukum;

Berdasarkan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 70, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5226), dan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076);

#### 5. AMAR PUTUSAN

##### **Mengadili,**

Menyatakan menolak permohonan para Pemohon untuk seluruhnya.

Demikian diputuskan dalam Rapat Permusyawaratan Hakim oleh delapan Hakim Konstitusi yaitu Hamdan Zoelva selaku Ketua merangkap Anggota, Arief Hidayat, Muhammad Alim, Harjono, Patrialis Akbar, Ahmad Fadlil Sumadi, Maria Farida Indrati, dan Anwar Usman, masing-masing sebagai Anggota, pada **hari Kamis, tanggal tiga puluh, bulan Januari, tahun dua ribu empat belas**, dan diucapkan dalam Sidang Pleno Mahkamah Konstitusi terbuka untuk umum pada **hari Senin, tanggal sembilan belas, bulan Mei, tahun dua ribu empat belas**, selesai diucapkan **pukul 14.22 WIB**, oleh sembilan Hakim Konstitusi yaitu Hamdan Zoelva selaku Ketua merangkap Anggota, Arief Hidayat, Muhammad Alim, Patrialis Akbar, Ahmad Fadlil Sumadi, Maria Farida Indrati, Anwar Usman, Wahiduddin Adams, dan



Aswanto, masing-masing sebagai Anggota, didampingi oleh Sunardi sebagai Panitera Pengganti, serta dihadiri oleh para Pemohon/kuasanya, Pemerintah atau yang mewakili, dan Dewan Perwakilan Rakyat atau yang mewakili.

**KETUA,**

ttd.

**Hamdan Zoelva**

**ANGGOTA-ANGGOTA,**

ttd.

**Arief Hidayat**

ttd.

**Patrialis Akbar**

ttd.

**Maria Farida Indrati**

ttd.

**Wahiduddin Adams**

ttd.

**Muhammad Alim**

ttd.

**Ahmad Fadlil Sumadi**

ttd.

**Anwar Usman**

ttd.

**Aswanto**

**PANITERA PENGGANTI,**

ttd.

**Sunardi**