

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Permasalahan

Undang-undang Dasar 1945 pada Pasal 23 Ayat (2) menyatakan bahwa segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan Undang-undang. Pada Pasal 23 A hasil Amandemen III Undang-undang Dasar 1945 menyebutkan bahwa:

“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”.

Sementara itu menurut Pasal 1 ayat (1) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyebutkan bahwa:

“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.”

Jadi jelas bahwa sistem dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang merupakan landasan pelaksanaan pemungutan pajak negara harus ditetapkan dengan undang-undang.

Pajak adalah iuran kepada negara yang dapat dipaksakan, yang terutang menurut peraturan perundang-undangan, tanpa mendapatkan prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk. Pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran umum sehubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan. Dimana pendapatan pajak dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN) dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 1

APBN 2009 (dalam triliun)	
Pend. Negara	871,0
-Pen. Perpajakan	652,0
-Pen. Bukan Pajak	218,0
-Hibah	1,0
Belanja Negara	1.000,8

-Belanja Pem. Pusat	691,5
-Trans Ke Daerah	309,3
Pembiayaan	129,8
-Dalam negeri	142,6
-Luar Negeri	(12,7)
<i>Sumber : BKF</i>	

Tabel 2

Kontribusi Penerimaan Pajak dalam APBN

No.	Tahun Anggaran	Kontribusi (%)
01.	2001	61,7
02.	2002	70,1
03.	2003	75,6
04	2004	79,0

Sumber: Departemen Keuangan RI, 2005

Bagian penerimaan negara dari pajak terhadap APBN semakin meningkat seiring dengan semakin menurunnya pendapatan negara dari sektor minyak dan gas bumi (migas). Di masa Orde Baru sejak Pelita II tahun 1974/1975, pendapatan negara dari sektor migas mencapai puncaknya hingga tahun 1981/1982 sebesar 70,6 % dari seluruh penerimaan dalam negeri. Setelah itu penerimaan dari sektor migas menurun terus sampai dengan tahun anggaran 1989/1990 yang hanya sekitar 39,15 % dan pada tahun 1993/1994 penerimaan negara dari sektor migas berdasarkan APBN hanya berkisar Rp 52.279,8 miliar atau sebesar 23,92 %.¹ Berdasarkan fakta itulah maka pada masa peralihan pemerintahan pasca reformasi politik pada tahun 1998, maka bagian penerimaan pendapatan negara di atas 70 % adalah bersumber dari pajak.

Pemungutan pajak harus sesuai dengan prinsip keadilan. Keadilan merupakan kata kunci dalam upaya pemerintah untuk memungut dana dari masyarakat (*transfer of resources*). Ada dua macam asas keadilan dalam pemungutan pajak yang sangat terkenal yaitu: *benefit principle approach* dan *ability to pay principle approach*. Dikatakan pemungutan pajak itu adil menurut

¹ Wiratni Ahmadi, *Sinkronisasi Kebijakan Pengenaan Pajak Tanah dengan Kebijakan Pertanahan di Indonesia* (Bandung: Refika Aditama, 2006), hal. 5

pendekatan *benefit principle* adalah dalam suatu sistem perpajakan yang adil, maka setiap Wajib Pajak harus membayar pajak sejalan dengan manfaat yang dinikmatinya dari kegiatan pemerintah. Sedangkan, prinsip *ability to pay principle* menyarankan agar pajak itu dibebankan pada para pembayar pajak berdasarkan kemampuan untuk membayar masing-masing. Selain asas keadilan, dalam pemungutan pajak juga harus sesuai dengan asas kepastian hukum yang merupakan tujuan setiap Undang-undang. Dalam pembuatannya, harus diupayakan supaya ketentuan yang dimuat dalam Undang-undang jelas, tegas dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk ditafsirkan lain. Untuk mencapai tujuan tersebut penggunaan bahasa hukum secara tepat sangat diperlukan.

Dewasa ini orang cenderung enggan berurusan dengan pajak atau petugas pajak.² Sikap ini muncul juga tidak lepas dari sikap segelintir oknum pajak yang tidak terpuji.³ Selain itu, banyak tindakan atas nama institusi pajak yang berdalih untuk menggali sumber keuangan negara, diimplementasikan para oknum pajak dengan penetapan pajak secara sewenang-wenang dan mengabaikan ketentuan hukum. Kalangan dunia usaha dan investor asing di sektor minyak dan gas (migas) kini menjadi sasaran praktek kebijakan pengenaan pajak yang tidak berdasarkan perundang-undangan itu.

Terhadap investasi nasional kebijakan perpajakan mempunyai peranan yang sangat penting. Secara teoritis, investasi diperlukan untuk mendorong pertumbuhan ekonomi, dimana setiap persen pertumbuhan ekonomi akan menyerap tenaga kerja dalam jumlah tertentu. Pada tahun 2009 pemerintah menargetkan bahwa jumlah penganggur tidak boleh lebih dari 5,1% dari angkatan kerja produktif. Untuk mencapai target tersebut maka setiap persen pertumbuhan ekonomi harus menyerap 400.000 hingga 500.000 orang tenaga kerja. Setiap persen pertumbuhan ekonomi memiliki kemampuan menyerap tenaga kerja berbeda-beda pada masing-masing periode. Contohnya, pada tahun 2002-2005, setiap persen pertumbuhan ekonomi hanya menyerap 180.000 hingga 250.000

² Guntoro Soewarno, "Memandirikan Bangsa dengan Reformasi Pajak," *Media Indonesia* (12 Desember 2005) : 2.

³ *Ibid.*

tenaga kerja saja. Sayangnya, pada tahun 2006 seiring dengan merosotnya daya tarik PMA ke Indonesia, maka setiap pertumbuhan ekonomi 1 % hanya menyerap 42 ribu tenaga kerja baru⁴.

Fokus perhatian dalam penelitian ini adalah memperbaiki faktor daya saing Indonesia di mata perusahaan PMA, yaitu sejauh mana diperlukan perubahan posisi “pajak sebagai sumber utama penerimaan negara” dan sejauh mana diperlukannya penegakan dan kepastian hukum pajak sebagai salah satu faktor yang dapat merangsang masuknya PMA ke Indonesia. Kepastian hukum yang dimaksud adalah dengan meneliti sejauh mana gagasan mereposisi pajak sebagai “sumber penerimaan negara” menjadi “salah satu sumber penerimaan negara” sehingga tidak membebani perusahaan PMA dan pada akhirnya mendorong minat mereka berinvestasi, sehingga dampaknya adalah dapat menyerap tenaga kerja dan mengurangi kemiskinan, sekaligus menghasilkan penerimaan negara dari pajak dengan banyaknya investasi PMA di Indonesia.

Banyak perusahaan negara maju melakukan investasi dengan tujuan untuk mendapatkan upah buruh yang murah. Kebanyakan negara berkembang memiliki tenaga kerja yang melimpah, dengan tingkat upah yang jauh lebih murah dibandingkan upah buruh untuk pekerjaan yang sama di negara-negara maju.⁵ Dengan menanamkan modal di negara berkembang yang memiliki tenaga kerja yang melimpah, para investor dapat mengembangkan modalnya atau usahanya dengan ongkos atau biaya yang murah.⁶ Selain tenaga kerja yang murah, sumber daya alam merupakan faktor yang sangat penting dalam proses produksi. Kebanyakan negara-negara maju memiliki sumber daya alam yang sangat terbatas, sedangkan negara-negara berkembang memiliki bahan mentah yang belum dieksploitasi seperti halnya dalam sektor minyak dan gas bumi (migas).

⁴ Cuplikan data *Biro Pusat Statistik*.

⁵ Erman Radjagukguk, *Hukum Investasi Indonesia* (Jakarta: Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005),hal.1.

⁶ Brinley Thomas,*The Historical Record of International Capital Movements*, dalam John H.Dunning (Ed), *International Investment*, Penguin Books,pg.47.

Bagi Indonesia sumber daya alam merupakan suatu keunggulan yang menjadi daya tarik para investor asing, negeri yang sangat luas dan melimpahnya sumber daya alam.⁷ Akan tetapi terhadap keunggulan-keunggulan yang menjadi daya tarik investor asing tersebut seringkali kebijakan perpajakan menjadi suatu faktor pendukung ataupun penghambat. Salah satu permasalahan yang timbul saat ini ialah *uplift*. Dalam kebijakan perpajakan khususnya sektor migas permasalahan ini memberikan pengaruh terhadap penciptaan iklim usaha, produktivitas migas nasional dan juga penerimaan negara dari sektor migas. Padahal selalu dikatakan bahwa setiap perubahan UU Perpajakan atau pembaharuan hukum pajak adalah dimaksudkan untuk lebih memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembiayaan pembangunan sesuai dengan kemampuannya. Permasalahan yang timbul dalam penelitian ini dimana penerapan *uplift* secara sepihak oleh Dirjen Pajak yang sepenuhnya dianggap sebagai Obyek Pajak Penghasilan tanpa adanya peraturan perundang-undangan yang jelas tentunya bertentangan dari dua asas tersebut.

Dengan demikian maka posisi pajak sebagai sumber utama penerimaan negara dalam hukum pajak justru menyebabkan atau menimbulkan implikasi berupa terjadinya praktek ketidakpastian hukum dalam penerapan Hukum Pajak, dimana banyak ketentuan di bawah Undang-Undang (UU) yang menetapkan sesuatu sebagai objek pajak meski tidak ditetapkan dalam UU atau aturan yang lebih tinggi. Ketidakpastian hukum ini berupa terabaikannya asas legalitas dalam praktek pemungutan pajak. Selain itu sering pula terjadinya kecenderungan perbuatan melawan hukum oleh pihak penguasa (*onrechmatige overheids daad*) yang merugikan individu sebagai Subjek Pajak maupun penerimaan negara itu sendiri, seperti praktek korup, menerima suap, penyelundupan pajak, dan sebagainya. Praktek pemungutan pajak yang demikian akan berbuntut pada ekonomi biaya tinggi (*high cost economics*) yang menyulitkan masuknya investasi. Sehingga dalam jangka panjang jika pembaharuan hukum pajak (perubahan UU Perpajakan) tidak segera dilakukan, maka akan merugikan

⁷ Radjagukguk, *op.cit* , hal.6. .

perekonomian nasional jangka panjang. Produk hukum perpajakan yang berlaku saat ini telah mengesankan bahwa pemerintah hanya akan mengejar pendapatan dari sektor pajak sebesar-besarnya. Bahkan pemerintah menjadikan pajak sebagai sumber penerimaan negara satu-satunya yang tercermin dari seluruh UU Perpajakan sebagaimana disebutkan di atas.

Pengaruh kebijakan perpajakan terhadap investasi nasional khususnya sektor migas tentunya sangat besar, padahal saat ini Indonesia sedang gencar-gencarnya menggalakkan investasi. Kontrak di bidang minyak dan gas bumi telah dimulai sejak zaman Hindia Belanda sampai dengan saat ini. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang minyak dan gas bumi pada zaman Hindia Belanda adalah *Indische Mijn Wet (IMW)*.⁸ Undang-undang ini diundangkan pada tahun 1899. Pada tahun 1910 Pemerintah Hindia Belanda menambahkan Pasal 5A pada *Indische Mijn Wet (IMW)*. Inti ketentuan Pasal 5 A *Indische Mijn Wet (IMW)* adalah sebagai berikut:⁹

1. Pemerintah Hindia Belanda mempunyai kewenangan untuk melakukan penyelidikan dan eksploitasi;
2. Penyelidikan dan eksploitasi itu dapat dilakukan sendiri dan mengadakan kontrak dengan perusahaan minyak dalam bentuk kontrak 5A atau lazim disebut dengan sistem konsesi.

Sistem konsesi merupakan sistem di mana di dalam pengelolaan minyak dan gas bumi, kepada perusahaan pertambangan tidak hanya diberikan kuasa pertambangan, tetapi diberikan hak menguasai hak atas tanah. Pada zaman kemerdekaan (1945-1960), peraturan yang menjadi dasar hukum pelaksanaan pertambangan minyak dan gas bumi adalah Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 44 Tahun 1960 tentang Pertambangan Minyak dan Gas Bumi, yang ditetapkan pada 26 Oktober 1960. Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang ini disahkan menjadi Undang-Undang Nomor 44 Prp Tahun 1960 tentang Pertambangan Minyak dan Gas Bumi. Kekuasaan negara untuk mengusahakan pertambangan minyak dan gas bumi diselenggarakan oleh

⁸ Salim, HS. *Hukum Pertambangan di Indonesia* (Jakarta: PT.RajaGrafindo Persada, 2006) hal.260.

⁹ *Op.cit.*,hal.261

pemerintah dengan maksud agar prinsip pemanfaatan kekayaan alam tersebut untuk sebesar-besar kemakmuran rakyat dapat terlaksana dengan baik. Dengan demikian, tidak ada lagi pihak lain yang dapat memperoleh hak pertambangan minyak dan gas bumi selain perusahaan milik negara pemegang kuasa pertambangan.

Sistem yang digunakan dalam pengelolaan pertambangan minyak dan gas bumi berdasarkan Undang-Undang Nomor 44 Prp Tahun 1960 tentang Pertambangan Minyak dan Gas Bumi adalah dalam bentuk Perjanjian Karya. Perjanjian karya, yaitu suatu kerja sama antara Perusahaan Negara Minyak dan Gas Bumi (Pertamina) dan perusahaan swasta pemegang konsesi dalam rangka eksplorasi dan eksploitasi minyak dan gas bumi.¹⁰ Sistem Perjanjian Karya yang diperkenalkan melalui Undang-Undang Nomor 44 Prp Tahun 1960 tentang Pertambangan Minyak dan Gas Bumi tidak berlangsung lama karena pada tahun 1964 sistem Perjanjian Karya digantikan dengan sistem kontrak *Production Sharing*. Prinsip kontrak *Production Sharing* kini telah dikuatkan oleh Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi, ditentukan bahwa para pihak yang terkait dalam Kontrak *Production Sharing* adalah badan pelaksana dengan badan usaha atau Bentuk Usaha Tetap, bukan lagi Pertamina karena status Pertamina saat ini adalah sebagai Perusahaan Perseroan (PERSERO). Akan tetapi dalam kebijakan migas tersebut timbul berbagai masalah dalam bidang perpajakan salah satunya adalah pengenaan pajak atas *uplift* yang ditetapkan sebagai objek pajak dengan menafsirkan secara sepihak ketentuan perundang-undangan perpajakan menjadi suatu permasalahan. Kebijakan pajak atas *uplift* yang muncul tahun 2003 dikhawatirkan dapat membuat takut para investor untuk membuat kontrak kerja sama yang disebut *Joint Operation Body (JOB)*. Sementara saat ini investor yang mau melakukan kontrak kerja sama dengan Pertamina melalui JOB itu jumlahnya sedikit, dapat dihitung dengan jari.¹¹

¹⁰ *Ibid.*, hal.264.

¹¹"Pengenaan Pajak Kontrak JOB MIGAS Perlu Ditinjau Ulang," <<http://www.lkbnantara.com/berita>>, 26 Mei 2005.

Pengertian atas *uplift* ini ada bermacam-macam. Tidak ada peraturan perpajakan yang menjelaskan secara pasti mengenai perlakuan PPh terhadap *uplift*. Akan tetapi, dari definisi yang ada selama ini walaupun masih banyak diperdebatkan oleh para pihak dapat disimpulkan bahwa *uplift* adalah pembayaran berupa minyak mentah (*crude oil*) oleh Pertamina kepada kontraktor minyak asing dalam rangka perjanjian Kontrak Bagi Hasil (KBH) sebagai kompensasi sehubungan dengan penggunaan dana talangan yang telah diberikan kantor pusat kontraktor minyak asing tersebut untuk membiayai operasional KBH yang seharusnya merupakan bagian kewajiban partisipasi Pertamina dalam pembiayaan.

Atas dasar itu, *uplift* dapat dipersamakan sebagai bunga yang merupakan objek Pajak Penghasilan (Surat Keputusan Pajak S-586/PJ.42/2001 mengenai Perlakuan Pajak Penghasilan atas *Uplift* dan Perusahaan Pelayaran/Penerbangan Luar Negeri, Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak Direktorat Pajak Penghasilan). Berdasarkan Pasal 5 ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 bahwa yang menjadi Objek Pajak Bentuk Usaha Tetap antara lain adalah penghasilan sebagaimana tersebut dalam Pasal 26 yang diterima atau diperoleh kantor pusat, sepanjang terdapat hubungan efektif antara Bentuk Usaha Tetap dengan harta atau kegiatan yang memberikan penghasilan dimaksud. Bentuk Usaha Tetap merupakan Subjek Pajak yang perlakuan perpajakannya dipersamakan dengan subjek pajak badan.¹²

Dari ketentuan perpajakan dalam Undang-undang Pajak Penghasilan tidak dijelaskan secara khusus tentang pengenaan pajak atas *uplift*. Hal ini dapat dilihat dari beberapa kasus yang terjadi antara Pertamina dalam *Joint Operating Body* yaitu BUT *Seaunion Energy (Limau) Ltd.*, dan BUT *HED (Indonesia) Inc.* melawan Kepala Kantor Pelayanan Pajak Badan dan Orang Asing Dua

¹² *Indonesia (1)*, Undang-undang Tentang Pajak Penghasilan, UU No. 7, LN.No. 50 Tahun 1983, TLN.No. 3263, yang diubah dengan UU.No.36, LN.No. 133 Tahun 2008, TLN.No. 3985, ps.2 ay. 1 huruf a.

dikarenakan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) sehubungan dengan adanya objek pajak berupa *uplift* tersebut.

Diterbitkannya SKPKB yang menyangkut *uplift* menjadi permasalahan pada kasus ini karena hal tersebut tentunya berdampak pada Kontrak Bagi Hasil atau *Joint Operation Body (JOB)* dalam sektor migas. Kontrak Bagi Hasil atas produksi dibagi berdasarkan suatu persentase tertentu yang disepakati, merupakan cara untuk menerapkan sepenuhnya pemilikan minyak oleh negara melalui manajemen perusahaan minyak dan gas bumi. Akan tetapi, dalam penerapan tersebut timbul suatu permasalahan yang dinamakan *uplift*. Berdasarkan latar belakang tersebut maka penulis tertarik untuk membuat tesis dengan judul "Analisa Kebijakan Perpajakan dalam Sektor Migas yang Menyangkut *Uplift* Terhadap Perjanjian Kontrak Bagi Hasil Ditinjau dari Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan." Dimana permasalahan tersebut sampai saat ini masih menimbulkan *debatable* di kalangan kontraktor, praktisi perpajakan, praktisi perminyakan dan *Fiskus*.

1.2 Pokok Permasalahan

Pokok permasalahan dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana kebijakan perpajakan dalam sektor migas yang menyangkut *uplift* terhadap perjanjian Kontrak Bagi Hasil ditinjau dari Undang-undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan?
2. Upaya hukum apa yang bisa ditempuh dalam penyelesaian kasus-kasus dalam pengenaan Pajak Penghasilan atas *uplift* ini?

1.3 Tujuan Penelitian

Untuk melakukan penelitian dalam laporan ini tujuan yang ingin dicapai adalah untuk menggambarkan atau menjelaskan lebih dalam dan menganalisa kebijakan perpajakan dalam sektor migas yaitu *uplift* terhadap perjanjian Kontrak Bagi Hasil ditinjau dari Undang-undang Hukum Pajak Penghasilan serta pengaruh kebijakan *uplift* dalam sektor migas.

Adapun tujuan khusus dalam penelitian ini adalah berikut ini.

1. Menjelaskan kebijakan perpajakan dalam sektor migas yang menyangkut *uplift* terhadap perjanjian kontrak bagi hasil ditinjau

dari Undang-undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dan mengetahui lebih dalam pengaruh kebijakan *uplift* dalam sektor migas.

2. Untuk meneliti dan mengetahui upaya hukum apa yang dapat digunakan dalam penyelesaian kasus-kasus pengenaan Pajak Penghasilan atas *uplift*.

1.4 Metode Penelitian

Dalam penelitian ini digunakan metode penelitian kepustakaan yaitu cara pengumpulan data yang sumber utamanya berupa peraturan perundang-undangan, kasus hukum, buku-buku bacaan dan kamus hukum. Penelitian yang digunakan adalah penelitian eksplanatoris, yaitu penelitian yang menggambarkan atau menjelaskan lebih dalam suatu gejala.¹³ Bahan pustaka yang dipergunakan antara lain:

- A. Bahan hukum primer, yaitu hukum yang mempunyai kekuatan mengikat kepada masyarakat yang berhubungan dengan penulisan ini yaitu peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan perpajakan, minyak dan gas bumi.
- B. Bahan hukum sekunder, yaitu bahan hukum yang memberikan informasi atau hal-hal yang berkaitan dengan isi penulisan ini serta implementasinya yang berupa buku-buku teks, artikel ilmiah dan penelusuran internet yang berkaitan dengan perpajakan, minyak dan gas bumi.
- C. Bahan hukum tersier, yaitu bahan hukum berupa petunjuk maupun penjelasan terhadap sumber primer atau sumber sekunder yang berkaitan dalam penulisan ini yaitu kamus dan ensiklopedia.

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis kualitatif, yaitu analisis yang bertujuan menghasilkan laporan penelitian yang eksplanatoris-analitis berupa data lapangan dan studi kepustakaan.

¹³Sri Mamudji *et al.*, *Metode Penelitian dan Penulisan Hukum* (Jakarta: Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005), hal.4.

1.5 Sistematika Penulisan

Penulisan ini dibagi dalam tiga bab sebagaimana diuraikan sebagai berikut.

Bab pertama, yaitu pendahuluan, berisi latar belakang masalah, pokok permasalahan, tujuan penelitian, metodologi penelitian dan sistematika penelitian.

Bab kedua, yaitu mengenai peranan pajak penghasilan dan pengaruh kebijakan *uplift* terhadap Kontrak Bagi Hasil dalam sektor migas yang membahas mengenai pengertian pajak dan fungsinya; pembedaan dan pembagian jenis pajak; kewajiban pajak; timbulnya hutang pajak, penagihan dan berakhirnya hutang pajak; asas dan sistem pemungutan pajak; ruang lingkup Pajak Penghasilan di Indonesia antara lain dasar hukum, subyek, obyek, tarif, cara menghitung pajak penghasilan; kebijakan perpajakan dalam sektor migas serta *uplift* sebagai salah satu instrument baru dalam pengenaan pajak di sektor migas; menganalisa *uplift* dalam pengenaan pajak penghasilan nomor 36 tahun 2008 terhadap perjanjian kontrak bagi hasil, upaya hukum serta pengaruhnya dalam sektor migas.

Bab ketiga, yaitu penutup, berisi simpulan dan saran.