

BAB 2

KERANGKA PEMIKIRAN

A. Tinjauan Pustaka

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan beberapa penelitian terdahulu yang dapat dijadikan sebagai bahan rujukan. Peneliti mencoba mengambil beberapa penelitian sebelumnya yang memiliki bahasan penelitian yang kurang lebih relevan dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti. Diharapkan penelitian tersebut dapat memberikan informasi yang lebih dalam mengenai topik penelitian yang dilakukan.

Penelitian tentang implementasi *earmarked tax* atas penerimaan Pajak Kendaraan Bermotor telah dilakukan sebelumnya oleh Maharani Ramsisari Siregar, seorang mahasiswa Program Sarjana Ekstensi Ilmu Administrasi Fiskal FISIP UI tahun 2007 dengan skripsinya yang berjudul **Kajian Hasil Penerimaan Pajak Kendaraan bermotor (studi Tentang Pembangunan Jalan) di DKI Jakarta**. Penelitian tersebut menggunakan pendekatan kualitatif yang bersifat deskriptif dengan cara pengumpulan data melalui wawancara mendalam (*indepth interview*) dengan orang-orang yang berkompeten dalam bidang pemungutan pajak kendaraan bermotor. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis penerapan *earmarked taxes* pada Pajak Kendaraan Bermotor di DKI Jakarta dan untuk mengetahui dan menjelaskan alternatif kebijakan yang dilakukan oleh pemerintah dalam mengalokasikan hasil pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor sehingga secara tidak langsung dapat mengatasi masalah transportasi di DKI Jakarta.

Penelitian ini mengambil kesimpulan bahwa *earmarked taxes* tidak lagi diterapkan pada pengalokasian hasil pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor, karena banyaknya kebutuhan-kebutuhan di DKI Jakarta yang harus dipenuhi. Selain itu juga menyimpulkan bahwa alternatif yang dapat dilakukan dalam mengalokasikan hasil pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor adalah dengan membentuk suatu wadah "*Highway and Transportation Trust Fund*" yang didalamnya mengelola dana-dana yang didapat dari: Pajak penggunaan

kendaraan, pengenaan pajak terhadap mobil-mobil tua, *Congestion price*, dan penetapan biaya parkir yang tinggi.

Penelitian selanjutnya adalah penelitian mengenai pelaksanaan pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor Di Provinsi DKI Jakarta yang dilakukan oleh Andika Lukman pada tahun 2006, dengan judul **Analisis Pelaksanaan Pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor Di Provinsi DKI Jakarta**. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan wawancara mendalam dan studi kepustakaan. Penelitian ini memiliki tujuan untuk menganalisis kesesuaian pelaksanaan kegiatan pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor di Dinas Pendapatan Daerah dengan Administrasi Perpajakan yang berlaku serta untuk menganalisis peran penegakan hukum (*law enforcement*) dalam pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor oleh Dinas Pendapatan Daerah dapat meningkatkan penerimaan pajak daerah di Provinsi DKI Jakarta.

Dalam penelitian ini disimpulkan bahwa pada pelaksanaan kegiatan pemungutan pajak kendaraan bermotor di dinas pendapatan daerah belum sesuai dengan administrasi perpajakan yang berlaku. Hal tersebut seperti; Pada kegiatan pendataan dan pemeriksaan, antara sistem perpajakan yang berlaku dengan praktik di lapangan terjadi kesesuaian; Pada kegiatan penetapan, antara sistem perpajakan yang berlaku dengan praktik di lapangan terjadi kesesuaian; Pada kegiatan penatausahaan, antara sistem perpajakan yang berlaku dengan praktik di lapangan terjadi kesesuaian; Pada kegiatan penagihan, antara sistem perpajakan yang berlaku dengan praktik di lapangan terjadi ketidaksesuaian. Selain itu disimpulkan pula bahwa pelaksanaan penegakan hukum (*law enforcement*) belum dapat meningkatkan penerimaan pajak daerah. Hal ini disebabkan karena tidak adanya kewenangan dari Dinas Pendapatan Daerah untuk menilang atau menangkap kendaraan bermotor yang belum membayar pajak. Kewenangan tersebut dimiliki oleh pihak kepolisian. Pada saat ini, upaya yang dilakukan Dinas Pendapatan Daerah dalam hal melakukan penagihan atas tunggakan pajak wajib pajak baru sebatas pada penagihan pasif, belum ada penagihan aktif. Penerapan sanksi yang dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah baru sebatas sanksi administrasi sebesar 2% perbulan selama-lamanya 24 bulan yang ditetapkan pada saat wajib pajak melakukan pembayaran atau melakukan perpanjangan Surat

Tanda Nomor Kendaraan (STNK). Penerbitan Surat Paksa berdasarkan Undang-Undang No. 19 Tahun 2000 belum pernah dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah.

Dari dua penelitian yang dilakukan di atas, peneliti belum menemukan adanya latar belakang diterapkannya konsep *earmarking tax* atas PKB yang telah diamanatkan dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang PDRD. Penelitian pertama hanya mengusulkan seandainya penerimaan PKB yang ada selama ini di-*earmarking*-kan penerimaannya, sedangkan penelitian yang kedua hanya menjelaskan administrasi pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor di Provinsi DKI Jakarta. Oleh karena itu, berbeda dengan penelitian sebelumnya di atas, penelitian yang dilakukan oleh peneliti memfokuskan penelitiannya pada hal-hal yang melatarbelakangi diterapkannya konsep *earmarking tax* dan besarnya atas Pajak Kendaraan Bermotor dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang PDRD, upaya-upaya yang dilakukan pemerintah dalam rangka persiapan pelaksanaan konsep tersebut, serta faktor-faktor pendukung dan penghambat dihadapi dalam penerapan konsep tersebut.

Ditinjau dari teori dan metode penelitian yang digunakan, penelitian ini menggunakan teori dan metode penelitian yang tidak jauh berbeda dengan kedua penelitian sebelumnya di atas. Namun, dalam penelitian ini peneliti berusaha untuk melengkapi kekurangan-kekurangan yang ada pada kedua penelitian sebelumnya. Berikut ini perbandingan tinjauan pustaka yang digunakan dalam penelitian ini dapat dilihat pada Tabel 2.1 sebagai berikut:

Tabel 2.1

Matriks Perbandingan Tinjauan Penelitian

| Peneliti | Andika Lukman | Maharani Ramsisari | Poetri Mutiara Bela |
|--------------------------|---|---|--|
| Judul Penelitian | Analisis Pelaksanaan Pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor Di Provinsi DKI Jakarta | Kajian Hasil Penerimaan Pajak Kendaraan bermotor (studi Tentang Pembangunan Jalan) di DKI Jakarta. | Analisis <i>Earmarking Tax</i> atas Pajak Kendaraan Bermotor. (Studi <i>earmarking tax</i> di DKI Jakarta) |
| Tahun | 2006 | 2007 | 2010 |
| Metode Penelitian | Menggunakan pendekatan kualitatif dengan wawancara mendalam dan studi kepustakaan | Menggunakan pendekatan kualitatif dengan studi lapangan dan studi kepustakaan | Menggunakan pendekatan kualitatif dengan studi lapangan dan studi kepustakaan |

| Peneliti | Andika Lukman | Maharani Ramsisari | Poetri Mutiara Bela |
|--------------------------|---|---|--|
| Tujuan Penelitian | <p>1. Untuk menganalisis kesesuaian pelaksanaan kegiatan pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor di Dinas Pendapatan Daerah dengan Administrasi Perpajakan yang berlaku.</p> <p>2. Untuk menganalisis peran penegakan hukum (<i>law enforcement</i>) dalam pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor oleh Dinas Pendapatan Daerah dapat meningkatkan penerimaan pajak daerah di Provinsi DKI Jakarta.</p> | <p>1. Untuk mengetahui dan menganalisis penerapan <i>earmarked taxes</i> pada Pajak Kendaraan Bermotor di DKI Jakarta.</p> <p>2. Untuk mengetahui dan menjelaskan alternatif kebijakan yang dilakukan oleh pemerintah dalam mengalokasikan hasil pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor sehingga secara tidak langsung dapat mengatasi masalah transportasi di DKI Jakarta.</p> | <p>1. Menganalisis alasan-alasan diterapkannya konsep <i>earmarking tax</i> atas Pajak Kendaraan bermotor dalam Undang-undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah No. 28 Tahun 2009.</p> <p>2. Mengidentifikasi upaya-upaya pemerintah terkait dengan persiapan penerapan konsep <i>earmarking tax</i> atas Pajak Kendaraan Bermotor.</p> <p>3. Mengidentifikasi faktor-faktor pendukung dan penghambat yang mungkin akan dihadapi Pemerintah Daerah Jakarta terkait dengan penerapan konsep <i>earmarking tax</i> atas Pajak Kendaraan Bermotor.</p> <p>4. Menganalisis alasan-alasan ditetapkannya besaran minimal 10% atas <i>earmarking tax</i> atas Pajak Kendaraan Bermotor.</p> |
| Simpulan | <p>1. Pelaksanaan kegiatan pemungutan pajak kendaraan bermotor di dinas pendapatan daerah belum sesuai dengan administrasi perpajakan yang berlaku.</p> <p>2. Pelaksanaan penegakan hukum (<i>law enforcement</i>) belum dapat meningkatkan penerimaan pajak daerah. Hal ini disebabkan karena tidak adanya kewenangan dari Dinas Pendapatan Daerah untuk menilang atau menangkap kendaraan bermotor yang belum membayar pajak.</p> | <p>1. <i>Earmarked taxes</i> tidak lagi diterapkan pada pengalokasian hasil pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor, karena banyaknya kebutuhan-kebutuhan di DKI Jakarta yang harus dipenuhi.</p> <p>2. Alternatif yang dapat dilakukan dalam mengalokasikan hasil pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor adalah dengan membentuk suatu wadah "<i>Highway and Transportation Trust Fund</i>" yang didalamnya mengelola dana-dana yang didapat dari: Pajak penggunaan kendaraan, pengenaan pajak terhadap mobil-mobil tua, <i>Congestion price</i>, dan penetapan biaya parkir.</p> | |

Sumber: berbagai penelitian (diolah penulis)

B. Konstruksi Model Teoritis

B.1 Fungsi Pemerintah

Berkembangnya zaman menyebabkan fungsi negara yang pada awalnya dari sebatas penjaga tata tertib dan keamanan bertambah menjadi penyelenggara perekonomian. Musgrave dan Musgrave menjelaskan fungsi pemerintahan yang ditinjau dari segi ekonomi terdiri dari fungsi alokasi, distribusi, dan stabilisasi (Musgrave dan Musgrave, 1991, h. 6). Pada dasarnya terdapat empat fungsi pemerintahan, namun Musgrave memasukkan fungsi negara sebagai regulator ke dalam fungsi alokasi. Terkait dengan penelitian ini peneliti memisahkan fungsi regulator dari fungsi alokasi, karena fungsi ini cukup signifikan dalam kaitannya dengan topik yang diangkat penulis. Oleh karena itu fungsi negara yang dijelaskan dalam penelitian ini adalah fungsi alokasi, distribusi, stabilisasi dan regulasi.

B.1.1 Fungsi alokasi

Fungsi alokasi pemerintah ada karena ada barang atau jasa yang seluruhnya atau sebagian tidak dapat disediakan melalui mekanisme pasar (*failures of provision*). Ini karena karakteristik barang atau jasa tersebut berupa barang publik atau sebagian barang publik. Kegagalan dalam penyediaan barang dan jasa publik ini menyebabkan masyarakat lebih menghendaki pemerintahlah yang menyediakannya (Due, 1985, h. 8). Inti dari kegagalan pasar pada dasarnya adalah mengenai efisiensi. Sektor privat menganggap dalam penyediaan barang dan jasa publik merupakan hal yang inefisien karena membutuhkan biaya yang besar namun keuntungannya baru dapat dinikmati setelah bertahun-tahun berikutnya. Hal tersebut sejalan dengan pernyataan Brown dan Jackson mengenai kegagalan pasar, yaitu: *Market failure refers to those situation in which the condition necessary to achieve the market efficient solution fail to exist or are contravened in one way or another* (Brown dan Jackson, 1982, h. 23).

Kegagalan pasar mengacu pada keadaan dimana solusi untuk mencapai efisiensi pasar gagal tercipta atau saling bertentangan. Dalam fungsi alokasi pemerintah akan menyelenggarakan suatu pengadaan barang dan jasa publik baik dengan usahanya sendiri atau bergabung dengan sektor privat. Dengan berkembangnya zaman batasan karakteristik barang publik dan barang privat

menjadi semakin tidak jelas. Padahal merupakan suatu hal yang penting untuk dapat mengetahui karakteristik suatu barang sehingga dapat dijadikan pedoman dalam kebijakan penyediaan barang dan jasa publik bagi pemerintah pusat maupun daerah. Menurut Savas (2000, h. 41) karakteristik barang atau jasa dapat dilihat dari:

a. Non-rivalry – consumption by one person does not reduce the amount available for others

b. Non-excludability – once the goods is provided it is impossible to stop people consuming it even if they haven't paid.

Karakteristik *non-excludability* barang publik diartikan bahwa ketika barang tersebut tersedia maka tidak mungkin untuk menghentikan orang-orang dalam mengkonsumsinya walaupun mereka tidak membayar. Karakteristik ini sangat erat kaitannya dengan saat barang publik tersebut dikonsumsi oleh masyarakat luas. Hal ini senada dengan pendapat:

Non-excludable means that it is impossible (or at least very costly) to exclude non paying customers from receipt of the good. Since those who do not pay cannot be excluded, no one has much incentive to help pay for such goods (Gwartney, Stroup, dan Sobel, 2000, h. 131).

Tidak ada yang dapat mencegah orang-orang dalam mengkonsumsi barang publik (atau paling tidak akan memakan biaya banyak). Hal ini yang menyebabkan sektor privat tidak mau memproduksi barang publik. Hal ini dikarenakan produsen tidak akan mampu mencegah orang-orang yang tidak membayar untuk tidak mengkonsumsi barang tersebut. Jalan merupakan contoh barang publik yang mencerminkan karakteristik ini. Penggunaan jalan oleh masyarakat sangat sulit untuk dibatasi, walaupun bisa dibatasi akan membutuhkan teknologi canggih dan sangat mahal.

Non rivalry atau *joint in consumption* suatu barang berarti bahwa penggunaan suatu barang oleh seseorang tidak akan mengurangi kepuasan orang lain yang juga menikmatinya dalam waktu bersamaan. Misalnya penggunaan jalan raya oleh seseorang tidak akan mengurangi kenikmatan orang lain yang juga memanfaatkannya pada saat bersamaan. Selain itu suatu barang dikategorikan *non rivalry* jika setiap penambahan jumlah orang yang menikmatinya tidak menambah biaya variabel sehingga tidak menambah biaya marginal (Rosdiana

dan Tarigan, 2004, h. 8). Dalam penelitian yang diangkat penulis sangat penting untuk mengetahui pengkarakteristikan jenis barang yang terkait dengan pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor. Penulis menggunakan karakteristik yang diungkapkan oleh Savas untuk menentukan karakteristik barang tersebut.

B.1.2 Fungsi Distribusi

Sebagai Negara yang memiliki tujuan untuk menyejahterakan rakyatnya Negara mempunyai tanggung jawab untuk mendistribusikan pendapatan dan kesejahteraan kepada masyarakat. Kesejahteraan harus didistribusikan secara merata sehingga tidak terjadi penumpukan kesejahteraan pada satu bagian masyarakat. Tanggung jawab negara untuk mendistribusikan pendapatan dan kesejahteraan inilah yang pada akhirnya menjadi justifikasi pemungutan pajak. Pada negara modern pajak dipungut dari golongan masyarakat yang kaya didistribusikan kepada masyarakat yang kurang mampu untuk mendapatkan kesejahteraan dalam bentuk pelayanan kesehatan dan pendidikan yang terjangkau, pengadaan rumah murah dan kebutuhan pokok yang lain. Sejalan dengan hal tersebut Faizal Noor dalam bukunya menyatakan:

Dimana dalam dunia nyata selalu saja terdapat disparitas atau kesenjangan potensi ekonomi antar daerah atau Negara, sehingga ada daerah yang lebih maju dan daerah yang kurang maju perekonomiannya. Bila keadaan ini dibiarkan, maka biasanya ekonomi daerah atau Negara yang lebih maju akan megeksplorasi ekonomi daerah yang kurang maju. Oleh karena itu, dalam hal ini dibutuhkan peran pemerintah untuk mengurangi kesenjangan, dan menciptakan transaksi ekonomi yang lebih adil di tengah masyarakat (Noor, 2007, h. 23).

Fungsi distribusi ini menjadi hal yang paling berpengaruh terhadap kebijakan pemerintah, terutama terkait dengan pungutan pajak sebagai instrumen dalam rangka mengurangi ketimpangan pendapatan dalam masyarakat, serta pemanfaatan dana hasil pungutan pajak untuk membiayai kegiatan-kegiatan yang berkenaan dengan pelayanan publik.

B.1.3 Fungsi Stabilisasi

Kebijakan yang dihasilkan oleh pemerintah senantiasa harus mampu menciptakan kestabilan ekonomi, berupa kesempatan kerja penuh (*full employment*), stabilitas harga dan nilai tukar. Kestabilan tersebut tidak akan

muncul secara otomatis dalam mekanisme pasar, sehingga dibutuhkan peran pemerintah sebagai *stabilizer* di dalam perekonomian melalui kebijakan-kebijakan yang dihasilkannya. Kebijakan pajak secara tepat akan mampu untuk mengurangi pengangguran, sebagai bagian dari fungsi stabilisasi, sebagaimana yang dianut oleh penganut *supply side policies*. Penganut *supply side* meyakini bahwa penawaran akan menciptakan permintaannya sendiri (*supply create its own demand*). Hal ini berimplikasi kepada penurunan tarif pajak atau pemotongan tarif pajak. Dengan adanya penurunan pajak, diyakini bahwa orang akan bekerja lebih keras, memiliki penghasilan yang meningkat, konsumsi yang lebih besar dan pada akhirnya peningkatan konsumsi masyarakat akan direspons dengan pembukaan lapangan pekerjaan baru.

B.1.4 Fungsi Regulasi

Fungsi regulasi terkait dengan munculnya eksternalitas, terutama eksternalitas negatif. Seringkali terdapat produksi suatu barang yang menimbulkan biaya bukan hanya pada penikmatnya namun juga orang lain. produksi maupun konsumsi suatu barang tidak mencerminkan dengan tepat biaya sebenarnya. Eksternalitas terbagi menjadi dua yaitu yang bersifat positif maupun negatif sebagaimana yang dikatakan oleh Mankiw:

an externality arises when a person engages in an activity that influences the well-being of a bystander and yet neither pays nor receives any compensation for that effect. If the impact on the bystander is averse, it is called a negative externality; if it is beneficial, it is called a positive externality (Mankiw, 2004, h. 207).

Suatu eksternalitas dikatakan positif jika dampak atas penggunaan barang tersebut bersifat menguntungkan kepada orang lain yang tidak terlibat dalam penggunaan maupun produksinya. Contoh eksternalitas positif adalah pada inovasi-inovasi yang ditemukan oleh para penemu teknologi yang saat ini dapat dirasakan manfaatnya untuk memudahkan kehidupan manusia. Pengguna teknologi tidak berkontribusi atas penemuan-penemuan teknologi tersebut serta tidak membayar paten setiap kali menggunakan teknologi tersebut. Tanpa adanya intervensi pemerintah maka penemuan-penemuan teknologi baru akan sulit

berlangsung karena pasar cenderung akan mengurangi kuantitas penelitian, tidak sebanyak diharapkan oleh masyarakat.

Eksternalitas bersifat negatif jika dampak yang dihasilkan merugikan orang lain yang tidak terlibat dalam produksi atau penggunaannya. Contoh dari eksternalitas yang bersifat negatif adalah polusi udara dari asap rokok yang berakibat pada menurunnya kondisi kesehatan masyarakat. Tanpa adanya campur tangan pemerintah, para perokok tidak akan mau memperhitungkan kerusakan akibat polusi udara yang ditimbulkannya.

Pigou (1877-1959) dalam buku Haula Rosdiana menyatakan bahwa pajak dapat digunakan untuk mengoreksi efek eksternalitas negatif. Pada prinsipnya pajak Pigouvian adalah pajak yang dikenakan pada tiap unit output yang dikenakan atas jumlah seimbang dengan biaya marginal dari kerusakan yang ditimbulkan. Dengan pengenaan pajak akibat eksternalitas negatif yang ditimbulkan maka produsen akan membebankan biaya tersebut kepada biaya produksi (jika produsen yang menghasilkan eksternalitas negatif) atau biaya konsumsi (jika konsumen yang menghasilkan eksternalitas negatif). Pada akhirnya, pemungutan pajak ini akan mengakibatkan penggunaan maupun produksi barang yang menghasilkan eksternalitas negatif tersebut akan dapat dikurangi.

Oleh karena itu, para ekonom umumnya lebih menganjurkan instrumen pemungutan pajak karena lebih efisien untuk mengurangi polusi dibandingkan jika pemerintah hanya membuat regulasi mengenai polusi (Rosdiana dan Tarigan, 2004, h. 35). Pemungutan akan mempengaruhi harga sehingga selanjutnya akan mempengaruhi penurunan permintaan dari segi konsumen. Sehingga dengan sendirinya efek negatif dapat dikurangi seiring dengan penurunan permintaan. Terkait dengan penelitian ini Pajak Kendaraan Bermotor merupakan instrumen pajak yang digunakan pemerintah dalam menangani dampak eksternalitas negatif yang timbul dari penggunaan kendaraan bermotor.

B.2. Definisi Pajak Daerah

Pengertian yang terkandung dalam Pajak Daerah sebenarnya tidak berbeda jauh dengan apa yang menjadi definisi pajak itu sendiri¹, yang mana dalam hal ini melekat pada pajak pusat. Pada dasarnya kedua jenis pajak tersebut memiliki banyak kesamaan, perbedaan yang ada tidaklah merubah substansi didefinisinya. Seperti pendapat yang dikemukakan oleh Arsjad tentang Pajak Daerah yaitu :

Pada hakikatnya tidak dapat perbedaan yang asasi antara Pajak Pusat dan Pajak Daerah mengenai prinsip-prinsip umum khususnya, misalnya mengenai pengertian subjek pajak, objek pajak dan sebagainya. Perbedaan yang ada hanyalah mengenai aparat pemungut dan penggunaan pajak. Pajak Daerah adalah pajak yang dipungut untuk daerah berdasarkan peraturan pajak yang diterapkan oleh daerah untuk kepentingan pembiayaan rumah tangganya sebagai badan hukum publik (Arsjad, Kusumanto, dan Prawirosetot, 1992, h. 69).

Richard M. Bird mendefinisikan pajak daerah (*local tax*) dengan karakteristik sebagai berikut:

A 'trully local' tax might be defined as one that is:

- a. Assessed by a local government*
- b. At rates dedicated by that government*
- c. Collected by that government, and*
- d. Whose proceeds accrue to that government* (Bird, 1999, h. 147).

Menurut Bird kebanyakan pajak daerah hanya memenuhi satu atau dua karakteristik tersebut. Sesuai dengan pengertian tersebut, pajak daerah dengan bersifat pajak asli daerah, yakni jenis-jenis pajak yang ditetapkan oleh daerah selaku otonom, atau dapat pula berupa pajak yang berasal dari pajak-pajak negara (pusat) yang diserahkan kepada daerah untuk menjadi sumber pendapatan daerah. Pemungutan pajak daerah didasarkan pada peraturan daerah, namun demikian pajak daerah tidak terlepas dari pajak negara, karena pajak daerah merupakan bagian dari perpajakan secara nasional. Beberapa hal pokok dari definisi Pajak Daerah yang telah disebutkan di atas yaitu:

1. Dasar hukum pemberlakuan pemungutan Pajak Daerah adalah Perda;

¹ Salah satu definisi pajak yang cukup terkenal adalah definisi pajak menurut Sommerfeld, Harshel M. Anderson dan Horace R. Brock dalam bukunya *An Introduction to Taxation*, mendefinisikan pajak sebagai berikut "A tax can be defined meaningfully as any nonpenal yet compulsory transfer of resources from any private to the public sector, levied on the basis of predetermined criteria and without receipt of a specific benefit of an equal value, in order to accomplish some of nation's economic and social objectives."¹

2. Hasil Pemungutan dari Pajak Daerah dipergunakan untuk mebiayai keperluan yang berhubungan dengan tugas dan kewajiban Pemda untuk mengatur dan mengurus rumah tangganya;
3. Dapat juga berlaku bahwa pada awalnya Pajak Daerah merupakan Pajak Pusat, namun dalam perkembangan penentuan tarif, pengadministrasian, dan pemungutannya dilakukan oleh Pemda;
4. Wilayah pungutannya terbatas pada wilayah pemerintahan dari Pemda yang bersangkutan;
5. Objek Pajak Daerah merupakan Objek Pajak yang belum diupayakan oleh Pajak Pusat dan atau provinsi.

B.3 Fungsi Pajak

a) Fungsi Budgetair.

Fungsi pajak yang paling utama adalah untuk mengisi kas Negara (*to raise government's revenue*) (Rosdiana, dan Tarigan, 2004, h. 40). Menurut Nurmantu pajak digunakan untuk memasukan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang-undang perpajakan yang berlaku (Nurmantu, 2003, h. 30). Fungsi budgetair merupakan fungsi pajak yang utama pada kebanyakan-kebanyakan negara berkembang dikarenakan karena negara berkembang sangat membutuhkan dana untuk pembiayaan dan pembangunan.

b) Fungsi Regulerend.

Fungsi *regulerend* atau fungsi mengatur merupakan fungsi tambahan, karena fungsi ini hanya sebagai pelengkap dari fungsi utama pajak (*Pengantar*, 2010). Menurut Nurmantu, yang dimaksud dengan fungsi *regulerend* adalah suatu fungsi dimana pajak dipergunakan pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu (Nurmantu, 2003, h. 36). Untuk mengetahui tujuan-tujuan tertentu yang dimaksud, kita dapat mengacu pada fungsi regulasi yang dimiliki pemerintah.

Pajak berperan sebagai salah satu instrumen dalam mengkoreksi eksternalitas yang timbul karena konsumsi maupun produksi suatu barang. Contohnya adalah pemungutan pajak kendaraan bermotor untuk mengatasi berbagai eksternalitas negatif yang ditimbulkan seperti kerusakan jalan raya, polusi, dan sebagainya. Pemerintah bisa mengatur pertumbuhan ekonomi melalui

kebijaksanaan pajak. Contohnya dalam rangka mendorong penanaman modal, baik dalam negeri maupun luar negeri, pemerintah memberikan berbagai macam fasilitas keringanan pajak. Fasilitas tersebut diantaranya berupa *tax holiday* untuk investor, atau dengan kebijakan bea masuk untuk melindungi industri dalam negeri. Selain itu pajak bisa digunakan untuk mengendalikan eksploitasi sumber daya alam. Eksploitasi sumber daya alam yang berlebihan akan berdampak pada kerusakan lingkungan dan menyebabkan biaya yang besar untuk memperbaikinya bahkan melebihi manfaat yang didapatkan. Ketiga peran tersebut menunjukkan bahwa fungsi *regulerend* lebih diutamakan guna tercapai tujuan-tujuan tertentu yang ditetapkan pemerintah. Dalam penelitian akan sangat erat kaitannya dengan kedua fungsi pajak tersebut, terutama fungsi *regulerend*. Hal ini dikarenakan banyak dampak-dampak negatif yang ditimbulkan oleh kendaraan bermotor.

B.4 Keadilan Dalam Memungut Pajak

Setiap orang setuju bahwa sistem pajak harus bersifat adil, yaitu bahwa setiap wajib pajak harus memberikan “bagiannya yang layak” untuk membiayai kegiatan pemerintah. Tetapi tidak ada suatu kesepakatan pun mengenai definisi “bagian yang layak” tersebut. Terdapat dua pendekatan dalam melihat keadilan dalam memungut pajak dari masyarakat. Pendekatan tersebut adalah *benefit principle* dan *ability to pay principle*. Kedua pendekatan keadilan tersebut merupakan kriteria dasar untuk merancang suatu struktur pajak.

Benefit Theory didasarkan pada gagasan bahwa pajak harus dikenakan secara proporsional dengan manfaat yang diterima (Nightingale, 2001, h. 8). Secara sederhana pendekatan *benefit principle* menjelaskan, bahwa fiskus berwenang memungut pajak karena penduduk menerima manfaat dari adanya Negara. Hal tersebut sejalan dengan yang dikatakan Otto Eckstein “... *the benefit principle calls for a distribution of taxes in accordance with the benefit received from the expenditures on which the taxes are spent* (Eckstein, 1979. h. 52). Pengertian tersebut menjelaskan bahwa pajak sudah seharusnya didistribusikan sesuai dengan manfaat yang diterima oleh pengeluaran-pengeluaran yang dibayarkan dari penerimaan pajak tersebut. Sementara Fritz Neumark mengemukakan :

A similar fate befell the “ cost “ or “ principle of taxation, based on the idea that there should be some equivalence between

what the individual pays and the benefit he derives from governmental activities (Taxation, 1986, h. 529).

Fritz mengemukakan bahwa *benefit principle* berasal dari ide bahwa harus seimbang apa yang dibayarkan oleh seseorang dengan apa yang ia dapatkan dari kegiatan pemerintah. *Benefit principle* sejak pertengahan abad ke 20 telah mulai ditinggalkan, karena munculnya prinsip-prinsip perpajakan yang baru, antara lain *revenue productivity*, *social justice* dan sebagainya. Sekilas pendekatan ini tampaknya adil, namun, dalam praktiknya manfaat adalah sulit untuk diukur. Menurut Adam Smith serta beberapa penulis lain ini, suatu sistem pajak dikatakan adil bila kontribusi yang diberikan oleh setiap wajib pajak, sesuai dengan manfaat yang diperolehnya dari jasa-jasa pemerintah. Oleh karena itu sistem pajak yang benar-benar adil akan sangat berbeda-beda tergantung pada struktur pengeluaran pemerintah (Musgrave dan Musgrave, 1991, h. 232).

Prinsip manfaat cenderung mengalokasikan penerimaan pajak untuk membiayai jasa-jasa publik, tetapi pendekatan ini tidak begitu mempertimbangkan pembiayaan transfer serta tujuan redistributif. Agar sistem perpajakan yang didasarkan pada prinsip ini adil, maka terlebih dahulu harus diasumsikan bahwa sudah terdapat distribusi yang “ tepat “dalam perekonomian ketika prinsip ini di terapkan. Berlawanan dari hal tersebut dalam praktiknya tidak ada pemisahan antara pajak yang digunakan untuk distribusi pendapatan dengan yang digunakan sebagai *earmarking tax*.

Penerapan prinsip manfaat dalam praktik penyediaan jasa-jasa publik dapat ditemukan dalam beberapa contoh khusus. Misalnya pembiayaan langsung melalui tarif, pungutan (*user charges*). Jenis perpajakan yang dikeluarkan secara tidak langsung dalam bentuk *in lieu of charges* (pengganti pembebanan), seperti pajak terhadap bahan bakar dan produk otomotif lainnya, dalam rangka pembiayaan jalan raya (Musgrave dan Musgrave, 1991, h. 235). Dalam kasus pembiayaan melalui pembebanan langsung atas pihak pemakai, barang atau jasa yang disediakan pemerintah mempunyai sifat sebagai barang-barang pribadi, yaitu yang konsumsinya bersaing secara ketat. Selain itu manfaat dapat diperoleh secara langsung oleh pemakai yang dapat membayar jasa atau barang publik tersebut.

Pada kasus dimana biaya penyediaan jasa atau barang publik terlalu tinggi, maka pajak terhadap produk-produk yang bersifat komplementer dapat menjadi pilihan. Pemungutan pajak dapat digunakan sebagai pengganti pungutan (*in lieu of charge*) seperti pajak atas bahan bakar dan kendaraan (Musgrave dan Musgrave, 1991, h. 235). Selain dua praktik tersebut prinsip manfaat juga dikaitkan dengan prosedur penganggaran *earmarked* yang akan dibahas pada poin berikutnya. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan konsep mengenai *benefit principle* yang telah disebutkan di atas untuk menganalisis alasan diterapkannya *earmarking tax* atas Pajak Kendaraan Bermotor.

B.5 Anggaran

Dalam menyelenggarakan pemerintahan daerah membutuhkan sistem keuangan daerah yang komperhensif. Sistem keuangan tersebut salah satunya dengan membuat suatu sistem anggaran yang setiap tahunnya disusun dan dinyatakan dalam suatu Peraturan Daerah. Menurut Bachtiar Arief (2002, h. 14), anggaran adalah: rencana kegiatan keuangan yang berisi perkiraan belanja yang diusulkan untuk membiayai belanja yang diusulkan dalam satu periode dan sumber pendapatan yang diusulkan untuk membiayai belanja tersebut. Menurut Indra Bastian (2001, h. 79), anggaran dapat diinterpretasikan sebagai “paket pernyataan perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang.”

Secara singkat menurut Mardiasmo, dapat dinyatakan bahwa anggaran publik merupakan suatu rencana finansial yang menyatakan (Mardiasmo, 2002, h. 62):

1. Berapa biaya atas rencana-rencana yang dibuat (pengeluaran/belanja);
2. Berapa banyak dan bagaimana caranya memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut (pendapatan)

Seperti definisi yang telah dijelaskan di atas, anggaran mengandung dua unsur penting, yakni pendapatan dan belanja.

- Pendapatan

Pendapatan didefinisikan sebagai semua penerimaan daerah dalam bentuk peningkatan aktiva atau penurunan utang dari berbagai sumber dalam periode tahun anggaran bersangkutan (Halim, 2002, h. 64-65).

- Belanja

Belanja adalah semua pengeluaran pemerintah daerah pada suatu periode anggaran (Halim, 2002, h. 68). Belanja atau *government expenditure* atau pengeluaran-pengeluaran pemerintah, dimaksudkan bahwa pemerintah dalam hal ini pemerintah daerah dalam melaksanakan tugas atau fungsinya jelas memerlukan dan melakukan pengeluaran-pengeluaran. Tindakan-tindakan yang berakibat untuk melakukan pengeluaran tersebut diperlukan sumber daya ekonomi antara lain berupa atau dinyatakan dengan penggunaan uang. Uang tersebut untuk keperluan belanja rutin dan belanja pembangunan (Mamesah, 1951, h. 19). Belanja dan pendapatan akan disusun dalam suatu sistem setiap tahunnya. Sistem penganggaran merupakan tatanan logis, sistematis dan baku yang terdiri dari tata kerja, pedoman kerja, dan prosedur kerja penyusunan yang saling berkaitan. Terdapat lima jenis sistem penganggaran yang telah diterima umum, yaitu (Bastian, 2001, h. 86-93):

1. *Line Item Budgeting*, adalah penyusunan anggaran yang didasarkan kepada dan darimana dana berasal (pos-pos penerimaan) dan untuk apa dana tersebut digunakan (pos-pos pengeluaran). Jenis anggaran ini merupakan yang paling tua. *Line-item budgeting* mempunyai sejumlah karakteristik penting, antara lain tujuan utamanya adalah untuk melakukan kontrol keuangan, sangat berorientasi pada input organisasi, penetapannya melalui pendekatan *incremental* (kenaikan bertahap) dan tidak jarang dalam praktiknya memakai “kemampuan menghabiskan atau menyerap anggaran” sebagai salah satu indikator penting untuk mengukur keberhasilan organisasi (Firmansyah, 2003, h. 27).
2. *Incremental Budgeting*, adalah sistem anggaran belanja dan pendapatan yang memungkinkan revisi selama tahun berjalan, sekaligus dasar penentuan usulan anggaran periode tahun yang akan datang. Angka di pos pengeluaran yang merupakan perubahan (kenaikan) dari angka periode

sebelumnya. Permasalahan yang harus diputuskan bersama adalah metode penaikan/penurunan (*incremental*) dari angka anggaran tahun sebelumnya.

3. *Planning Programming Budgeting System* (PPBS), adalah suatu proses perencanaan, pembuatan program dan penganggaran yang terkait dalam suatu sistem sebagai suatu kesatuan yang bulat dan tidak terpisah-pisah. Di dalamnya terkandung identifikasi tujuan organisasi, permasalahan yang mungkin timbul. Proses pengorganisasian, perkoordinasian, dan pengawasan terhadap semua kegiatan yang diperlukan dan pertimbangan implikasi keputusan terhadap berbagai kegiatan di masa yang akan datang. Sistem ini lahir untuk mengkritisi sistem anggaran *Line Item Budgeting*.
4. *Zero Base Budgeting*, adalah sistem anggaran yang didasarkan pada perkiraan kegiatan, bukan pada yang telah dilakukan pada masa lalu. Setiap kegiatan akan dievaluasi secara terpisah. Ini berarti berbagai program dikembangkan dalam visi tahun yang bersangkutan.
5. *Performance Budgeting*, (anggaran yang berorientasi pada kinerja) adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi, dan berkaitan sangat erat terhadap Visi, Misi, dan Rencana Strategis organisasi. Ciri-ciri anggaran kinerja adalah mengalokasikan sumber daya dan program, bukan pada unit organisasi semata dan memakai *output measurement* sebagai indikator kinerja organisasi. Selain itu juga mengaitkan biaya dengan *output* organisasi sebagai bagian yang integral dalam berkas anggarannya yang bertujuan untuk dapat mengatur tingkat efisiensi dan efektivitas. Hal ini juga merupakan alat untuk dapat menjalankan prinsip akuntabilitas, karena yang diterima oleh masyarakat pada akhirnya adalah *output* dari suatu proses kegiatan birokrasi (Firmansyah, 2003, h. 30).

Adapun tujuan dari proses penyusunan anggaran, yaitu (Mardiasmo, 2002, h. 68):

1. Membantu pemerintah mencapai tujuan fiskal dan meningkatkan koordinasi antar bagian dalam lingkungan pemerintah.

2. Membantu menciptakan efisiensi dan keadilan dalam menyediakan barang dan jasa publik melalui proses pemprioritasan memungkinkan bagi pemerintah untuk memenuhi prioritas belanja
3. Meningkatkan transparansi dan pertanggungjawaban pemerintah kepada DPR/DPRD dan masyarakat luas.

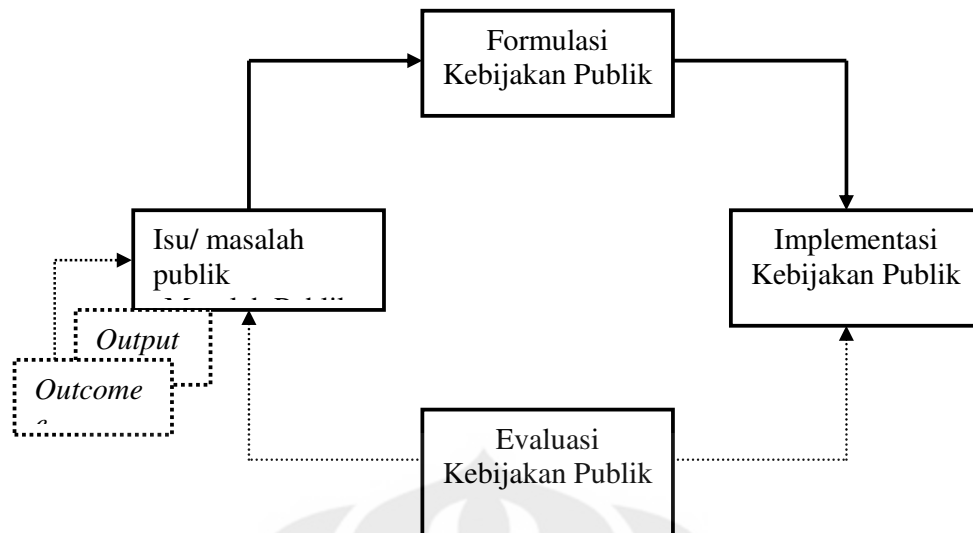
Penyusunan anggaran yang dapat dikatakan baik, apabila memenuhi persyaratan sebagai berikut (Bastian, 2001, h. 82):

1. Berdasarkan program
2. Berdasarkan pusat pertanggungjawaban (pusat biaya, pusat laba, dan pusat investasi)
3. Sebagai alat perencanaan dan pengendalian

Dalam penelitian ini bahasan mengenai *earmarking tax* atas Pajak Kendaraan Bermotor akan sangat terkait dengan konsep anggaran. Hal ini dikarenakan dalam melihat *earmarking tax* terkait dengan penerimaan dan juga pengeluaran pemerintah daerah.

B.6 Kebijakan Publik

Kebijakan publik menurut Thomas Dye adalah apapun pilihan pemerintah untuk melakukan atau tidak melakukan (*public policy is whatever governments choose to do or not to do*) (Dye, 1985, h. 3). Kebijakan (*policy*) merupakan suatu kumpulan keputusan yang diambil oleh seorang pelaku atau kelompok politik dalam usaha memilih tujuan dan cara untuk mencapai tujuan itu. Meskipun demikian terhadap suatu kebijakan perlu dilakukan analisis. Peran analisis kebijakan publik adalah memastikan bahwa kebijakan yang akan diambil benar-benar dilandaskan atas manfaat optimal yang akan diterima oleh publik, bukan asal menguntungkan pengambil kebijakan (Nugroho, 2004, h. 47). Berikut ini adalah skema tahapan-tahapan kebijakan publik:



Sumber: tahapan kebijakan publik Riant D. Nugroho

Gambar 2.1
Tahapan-Tahapan Kebijakan Publik

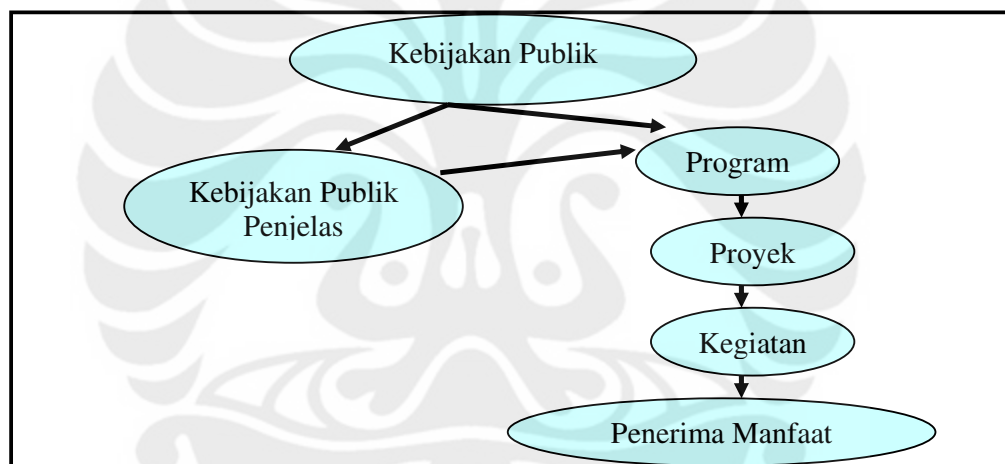
Gambar 2.1 dapat menjelaskan bahwa hal yang pertama kali adalah mengenai munculnya isu/ masalah publik dari masyarakat yang bersifat mendasar, menyangkut banyak orang atau bahkan keselamatan bersama. Isu yang ada akan menggerakkan pemerintah untuk memformulasikan suatu kebijakan publik untuk menyelesaikan masalah tersebut. Setelah proses formulasi selesai, kemudian kebijakan publik ini akan diimplementasikan baik oleh pemerintah, masyarakat, atau pemerintah bersama-sama dengan masyarakat. Baik dalam proses formulasi, pelaksanaan, dan pasca pelaksanaan, diperlukan tindakan evaluasi untuk menilai apakah kebijakan tersebut sudah dirumuskan, dan diimplementasikan dengan baik dan benar. Dalam jangka panjang kebijakan tersebut akan menghasilkan *outcome* yang diharapkan semakin meningkatkan tujuan yang hendak dicapai dengan kebijakan tersebut. Berikut ini akan diuraikan mengenai formulasi kebijakan, implementasi kebijakan, dan evaluasi kebijakan yang menjadi unsur penting dalam suatu kebijakan publik.

Menurut Jones (1996, h. 38) formulasi berasal dari kata formula yang berarti pengembangan suatu rencana, metode atau rumus dalam rangka menyelesaikan suatu permasalahan. Perumusan kebijakan publik merupakan inti dari kebijakan publik karena bagian ini diberikan batasan-batasan kebijakan itu

sendiri dan menemukan pokok permasalahan. Implementasi kebijakan menurut Mazmanian dan Sabatier dalam buku Wahab, yaitu

Memahami apa yang senyatanya terjadi sesudah suatu program dinyatakan berlaku atau dirumuskan merupakan fokus perhatian implementasi kebijaksanaan, yakni keadilan-keadilan dan kegiatan-kegiatan yang timbul sesudah disahkannya pedoman-pedoman kebijaksanaan negara, yang mencakup baik usaha-usaha untuk mengadministrasikannya maupun untuk menimbulkan akibat/ dampak nyata pada masyarakat atau kejadian-kejadian (Wahab, 1991, h. 51).

Untuk mengimplementasikan kebijakan publik, ada dua pilihan langkah yang ada, yaitu langsung mengimplementasikan dalam bentuk program atau melalui formulasi kebijakan derivat atau turunan dari kebijakan tersebut (Wahab, 1991, h. 443). Secara umum dapat digambarkan dalam gambar berikut:



Sumber: Sekuen Kebijakan, Riant D. Nugroho

Gambar 2. 2
Kebijakan Publik

Gambar 2.2 memperlihatkan langkah pertama dalam implementasi adalah membuat kebijakan penjelas, atau kebijakan derivatif. Selain itu di satu sisi dapat dilakukan dengan menjabarkan melalui turunan-turunan kegiatan yang lebih *feasible* untuk dilaksanakan. Kebijakan publik akan diturunkan menjadi program-program terkait, setelah itu diturunkan lagi menjadi proyek- dan proyek akan di perinci ke dalam sejumlah kegiatan yang nantinya dirasakan oleh penerima manfaat. Dalam penelitian ini terkait dengan upaya-upaya pelaksanaan

earmarking tax atas Pajak Kendaraan Bermotor, Pemerintah Jakarta mengikuti pola implementasi yang telah digambarkan di atas. Setelah adanya formulasi dan implementasi, maka langkah selanjutnya adalah mengevaluasi kebijakan. Evaluasi biasanya ditujukan untuk menilai sejauh mana keefektifan kebijakan publik sejauh mana tujuan telah dicapai. Dengan kata lain evaluasi kebijakan memberikan informasi mengenai kinerja atau hasil dari suatu kebijakan.

B. 7 Earmarking Tax

Earmarking tax merupakan pajak yang dipungut untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran tertentu yang sudah spesifik. Praktik seperti ini telah ada sejak dahulu dan cukup populer di dunia. Berikut beberapa pengertian *earmarking* menurut beberapa ahli, Ranjit Teja (1988, h. 523) menyatakan “*the earmarking of taxes refers to designation of funds either from a single tax base or from a wider pool of revenues to a particular end use.*” *Earmarking tax* mengacu pada desain pendanaan baik dari satu sumber maupun banyak sumber penerimaan untuk penggunaan akhir yang spesifik. Selain itu pengertian lain Menurut McCleary (1991, h. 82) adalah:

Earmarking is the practice of assigning revenue-generally through statute or constitutional clause-from specific taxes or groups of taxes to specific government activities or areas of activity.

Earmarking merupakan praktik umum yang menetapkan pendapatan (melalui undang-undang atau konstitusi) dari pajak tertentu atau kelompok pajak untuk digunakan membiayai kegiatan khusus pemerintah. Konsep *earmarking* pada dasarnya bukan hanya pada pajak tetapi bisa diaplikasikan dalam bentuk penerimaan pemerintah lainnya. Karakteristik *earmarking* terletak pada penggunaan dana penerimaan pajak tersebut. Seperti yang dinyatakan oleh pendapat berikut:

... Tax earmarking is the allocation of certain tax revenues to a designated end use, for example the US federal gasoline tax which is allocated to highways trust fund. The characteristic of earmarking are their revenues can only spend on designated activities... (Newbery dan Santos, 1999, h. 104-105).

Earmarked tax memiliki karakteristik penting yaitu pada alokasi hasil pajaknya yang hanya digunakan untuk membiayai kegiatan-kegiatan yang

berhubungan dengan pajak yang dibayarkan tersebut. Selain itu karakteristik *earmarking* yang lain adalah ketika terdapat hubungan manfaat yang kuat antara pembayaran pajak dengan penggunaan hasil pajak untuk membiayai kebutuhan pengeluaran sektor pajak tersebut. Berkaitan dengan karakteristik ini, maka *earmarked taxes* sangat berhubungan dengan penyediaan barang publik. Seperti yang dikutip dari William McCleary

... earmarking calls for balanced budgets-changes paid by beneficiaries (tax payer) Will be just sufficient to cover the (current band capital) cost of providing the good or service. Earmarking in fact taxes place because every public expenditure comes with its own source of finance, and no public good would be provided without such financing... (McCleary, 1991, h. 88).

Earmarking digunakan untuk menutupi kebutuhan dana dalam penyediaan barang dan jasa publik. Selain itu *earmarking* ada karena setiap barang publik memiliki sumber pembiayaannya masing-masing. Sebagai pajak yang penerimaannya telah didesain khusus *earmarking tax* terbagi dua tipe yaitu *full* dan *partial earmarking tax* (Michael, 2008, h. 2). *Full earmarking tax* memiliki pengertian bahwa *earmarking tax* didesain sebagai satu-satunya sumber pembiayaan bagi program tersebut. *Partial earmarking tax* memiliki pengertian bahwa *earmarking tax* didesain bukan sebagai satu-satunya sumber pembiayaan, namun ada sumber pendapatan lain yang dialokasikan untuk membiayai program tersebut. Bird dan Joosung Jun membagi *Earmarking tax* kedalam delapan tipe sebagaimana digambarkan dalam tabel berikut:

Tabel 2.2

Tipe-tipe Earmarking

| Variety | Expenditure | Linkage | Rationale | Example |
|---------|-------------|---------|-----------|---|
| A | Specific | Tight | Benefit | Public enterprise |
| B | Specific | Loose | Benefit | Gasoline tax and road finance |
| C | Broad | Tight | Benefit | Social security |
| D | Broad | Loose | Benefit | Tobacco tax and health finance |
| E | Specific | Tight | None | Environmental taxes and clean-up programs |
| F | Specific | Loose | None | Payroll tax and health finance |
| G | Broad | Tight | None | Revenue sharing to localities |
| H | Broad | Loose | None | Lottery revenues to health |

Sumber: Earmarking in Theory and Korean Practice

Dalam melakukan klasifikasi Bird dan Jun (2005, h. 41) menitikberatkan pada tiga aspek yang dilihat dari hubungan pajak dengan pengeluaran yang dialokasikan. Pertama adalah derajat kekhususan (spesifik) pengeluaran; Kedua, kekuatan dan sifat hubungan antara pendapatan dan pengeluaran; Ketiga ada atau tidaknya alasan manfaat yang dapat diidentifikasi untuk hubungannya. Tipe A adalah yang paling baik dan paling rasional dari tipe *earmarking*. Pendapatan yang dialokasikan datang langsung dari orang-orang yang memperoleh manfaat dari pengeluaran tersebut. Contohnya adalah pembiayaan perusahaan publik seperti Perusahaan Air Minum, dimana pendapatan dari penjualan layanan air adalah satu-satunya penerimaan untuk membiayai kegiatan tersebut. Tipe B pendapatan mana yang diperuntukkan bagi tujuan tertentu sudah ditentukan secara spesifik. Tetapi hubungan antara pendapatan dan pengeluaran adalah sangat longgar dalam arti bahwa jumlah pengeluaran tidak harus meningkat, jika pendapatan dari sumber ini meningkat, dan sebaliknya. Tipe ini dicontohkan oleh penerimaan dari bahan bakar dan pembiayaan jalan.

Tipe C mirip dengan tipe A kecuali bahwa pengeluaran yang ditunjuk tidak secara sempit didefinisikan. Tipe ini memiliki contoh sistem jaminan social, Pajak atas gaji jelas membiayai berbagai tunjangan sosial seperti pensiun, dan sebagainya. Walaupun jumlah total yang dihabiskan sangat terbatas pada jumlah pajak yang diajukan oleh *earmarked*. Tipe D analog dengan Tipe B namun pengeluarannya belum memiliki tujuan yang spesifik. Contoh bagi tipe ini adalah antara dalam hal ada kelompok dibayangkan 'manfaat' sambungan, tetapi hubungan antara pajak dikumpulkan dan pengeluaran yang dibuat dalam bidang yang luas dimana pendapatan yang dikhususkan alokasinya cukup longgar. Tipe ini dicontohkan seperti pajak tembakau dan pembiayaan kesehatan.

Tipe E terkait erat dengan Tipe A dalam hal spesifikasi pengeluaran yang dibiayai oleh penerimaan tersebut, namun tidak ada alasan manfaatnya. Sebagai contoh, pajak lingkungan dan program pembersihan lingkungan. Tipe F juga tidak memiliki alasan manfaat. Tipe ini bersifat longgar dalam arti bahwa jumlah yang dibelanjakan daerah tidak dipengaruhi oleh jumlah diperoleh dari pajak. Contoh dari tipe ini adalah pajak gaji dan pembiayaan kesehatan.

Tipe G bahkan tidak memiliki alasan manfaat apapun meskipun dalam kasus ini hasil dari pajak yang disisihkan untuk daerah menentukan jumlah pengeluaran daerah yang ditunjuk. Contoh dari tipe ini adalah pendapatan pajak digunakan sebagai satu-satunya sumber keuangan untuk transfer lokal. Terakhir Tipe H tidak memiliki alasan ekonomi dan umumnya tidak ada efek ekonomi riil. Sebuah contoh umum adalah mengalokasikan pajak minuman keras atau undian untuk pendidikan dan kesehatan.

Sebagai suatu kebijakan baru, penerapan *earmarking tax* memiliki beberapa alasan-alasan justifikasi untuk penerapannya. Selain itu juga memiliki alasan-alasan agar tidak diterapkan. Berikut ini adalah justifikasi untuk penerapan *earmarking* yang diungkapkan Derran dalam McCleary, yaitu (McCleary, 1991, h. 88):

- *earmarking applies the benefit principle of taxation.*
- *earmarking gives more assurance of minimum levels of financing for public services that governments consider worthy, thus avoiding periodic haggling within the bureaucracy and the legislature over appropriate level of funding.*
- *greater stability and continuity of funding may lead to lower cost because of speedy completion of projects.*
- *by linking taxation with spending, earmarking may overcome resistance to taxes and help to generate new sources of revenue.*

Justifikasi pertama adalah bahwa *earmarking tax* adalah menerapkan prinsip manfaat seperti yang telah dijelaskan di poin sebelumnya. *Earmarking* akan semakin kuat jika ada hubungan yang kuat antara pembayar pajak dengan manfaat yang akan ia dapatkan dari pembayaran pajak itu. Kedua *earmarking tax* akan memberikan kepastian dana setidaknya pada level yang minimum. Selanjutnya adalah memberikan kontinuitas dan stabilitas dalam pendanaan. Hal ini juga akan menjadikan *cost recovery* dalam penyediaan barang dan jasa publik menjadi semakin *feasible* untuk dijalankan. Terakhir adalah penerapan *earmarking* akan mengurangi resistensi dari pembayar pajak yang sangat terkait dengan prinsip manfaat yang diterima oleh pembayar pajak.

Untuk faktor peng

- *budgeting arguments*
- *the distributional argument*
- *earmarking may not work*

Poin pertama adalah masalah penganggaran. Dalam proses penganggaran *earmarking tax* diklaim akan menghasilkan kekakuan, misalokasi dalam penganggaran, tidak adanya evaluasi untuk pengeluaran dari *earmarking tax*, serta berkurangnya diskresi pemerintah dalam proses penganggaran. Poin yang kedua adalah permasalahan distribusi yang merintangi penerapan prinsip manfaat pada *earmarking tax*. Hal ini dikarenakan tidak ada pemisahan bagian pajak mana yang digunakan untuk *earmarking* dan yang digunakan untuk distribusi pendapatan. Terakhir adalah *earmarking tax* bisa jadi tidak berhasil. Peneliti menggunakan teori-teori mengenai *earmarking tax* yang telah dijelaskan di atas. Termasuk juga pembagian tipe yang diungkapkan oleh Joel Michael dan Bird untuk melakukan analisis mengenai *earmarking tax* atas Pajak Kendaraan Bermotor di Indonesia. Selain itu peneliti juga menggunakan alasan-alasan justifikasi dan penghalang *earmarking tax* untuk melakukan analisis mengenai alasan-alasan diterapkannya *earmarking tax* atas Pajak Kendaraan Bermotor.

B. 8 Pajak Kendaraan Bermotor

Pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor tidak mutlak ada pada seluruh daerah provinsi di seluruh Indonesia. Hal ini terkait dengan kewenangan yang diberikan kepada pemerintah provinsi untuk mengenakan atau tidak mengenakan suatu jenis pajak provinsi. Pajak Kendaraan Bermotor adalah pajak yang sifatnya objektif, dimulai dengan objeknya seperti keadaan, peristiwa, perbuatan, dan lain-lain baru kemudian dicari subjek pajaknya. Kewajiban objektifnya ditentukan ketika adanya kepemilikan dan atau penguasaan atas kendaraan bermotor terjadi dan atas pembayaran pajak kendaraan bermotornya. Selain itu pajak atas kendaraan bermotor dapat digolongkan sebagai pajak tidak langsung karena beban pajak yang dipikul seseorang atau badan (*tax burden*) dapat dilimpahkan (*tax shifting*) kepada pihak lain baik *forward shifting* (pajak dilimpahkan kepada konsumen) ataupun *backward shifting* (pajak dilimpahkan ke harga pokok pajak) (Devano, 2006 h. 44-45).

Pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor sangat erat kaitannya dengan peningkatan motorisasi yang tidak diimbangi dengan peningkatan jaringan jalan. Dalam buku Azhari A. Samudra (1995, h. 141) dijelaskan bahwa berdasarkan penelitian tahun 1985-1986, pada beberapa penyebab terjadinya ketidakseimbangan antara perkembangan jaringan jalan dengan perkembangan kendaraan bermotor adalah: perkembangan kendaraan bermotor meningkat lebih pesat dibandingkan dengan perkembangan panjang jalan, yang berakibat pada kemacetan, memperlambat arus lalu-lintas, dan memperbesar bahaya kecelakaan; penggunaan biaya rata-rata (*averagecost*) tanpa memperhitungkan bea-bea dan ongkos-ongkos tambahan (*spillover cost*) yang disebabkan oleh kepadatan kendaraan bermotor tersebut. *Spillover cost* adalah ongkos-ongkos yang disebabkan oleh penambahan dalam jumlah pemakai yang menambah jumlah kemacetan di jalan raya, penambahan dalam pencemaran udara serta akibat-akibat yang mengurangi keindahan, kebisingan dan pemandangan yang kotor.

Oleh karena itu ada dua pendekatan dalam menetapkan besarnya pembebanan biaya jalan raya kepada pemakai jalan, yakni (Siregar, 1981, h. 52):

- a. Pendekatan *benefits received*. Pemakai jalan atau pemilik kendaraan bermotor dikenakan pajak sebanding dengan manfaat yang diterima. Pajaknya sama dengan biaya pemeliharaan untuk setiap kilometer pemeliharaan jalan raya ditambah dengan biaya *congesti*. Pendekatan ini dipakai untuk merangsang pertumbuhan ekonomi. Kendaraan komersial yang penting peranannya dalam melancarkan arus barang dan penumpang diberikan keringanan pajak, sedangkan sedan mewah dikenakan pajak tinggi.
- b. Pendekatan *the cost of service*, yaitu besarnya pajak sebanding dengan biaya yang ditimbulkan oleh pemakai jalan. Pajak untuk jenis truk dan bus akan lebih besar dibandingkan dengan sedan. Sebab truk dan bus dapat menimbulkan kerusakan yang lebih besar terhadap jalan raya, yang mengakibatkan biaya pemeliharaan jalan yang ditimbulkan akan lebih besar pula.

Pendekatan *the cost of service* kurang memperhatikan keadaan daya beli dan kemampuan masyarakat, sehingga kurang sejalan dengan kebijakan untuk merangsang pertumbuhan golongan ekonomi lemah. Di sisi lain pendekatan

benefits received lebih cenderung bersifat diskriminatif terhadap jenis kendaraan bermotor, sedangkan pendekatan *the cost of service* tidak bersifat demikian. Pendekatan *the cost of service* lebih cenderung kearah dasar pengenaan pajak *gross weight/net weight* (berat bersih atau berat kotor kendaraan bermotor).

Menurut Schultz dalam buku Azhari A. Samudra dasar pengenaan pajak terhadap kendaraan bermotor dapat ditentukan sebagai berikut: *Gross Weight/ Net weight* (berat kotor atau berat bersih kendaraan bermotor); *Horse Power* (kekuatan mesin); *Ownership* (kepemilikan); *Seat Capacity* (kapasitas tempat duduk); *Type* (jenis kendaraan) (Samudra, 1995, h. 145-146). Dasar pengenaan pajak terhadap *gross weight/net weight* disebabkan karena semakin berat suatu kendaraan maka semakin besar pula kerusakan yang ditimbulkannya di jalan raya. Untuk kriteria *horse power* disebabkan semakin besar *cylinder capacity* suatu kendaraan, maka semakin besar pajaknya. *Ownership* berhubungan dengan kepemilikan kendaraan tersebut apakah milik pribadi atau badan dan dibedakan menjadi dua jenis yaitu kendaraan umum dan kendaraan motor pribadi. *Seat capacity* berkaitan dengan sedikit atau banyaknya tempat duduk di kendaraan tersebut, besarnya pajak ikut diperhitungkan.

Pajak Kendaraan Bermotor merupakan salah satu contoh dari pajak yang penerimaannya dapat di *earmark* kan. Menurut Haula Rosdiana dalam bukunya jenis pungutan pajak ini mempunyai beberapa kelebihan khususnya masalah transportasi dan akuntabilitas penggunaannya (Rosdiana dan Tarigan, 2004, h. 92). Selain itu dalam perkembangannya pembayar pajak menuntut agar pemerintah secepat mungkin mengalokasikan dana-dana untuk perbaikan jalan dan jembatan, terutama yang berasal dari pungutan pajak seperti yang diungkapkan oleh Due (1985, h. 469):

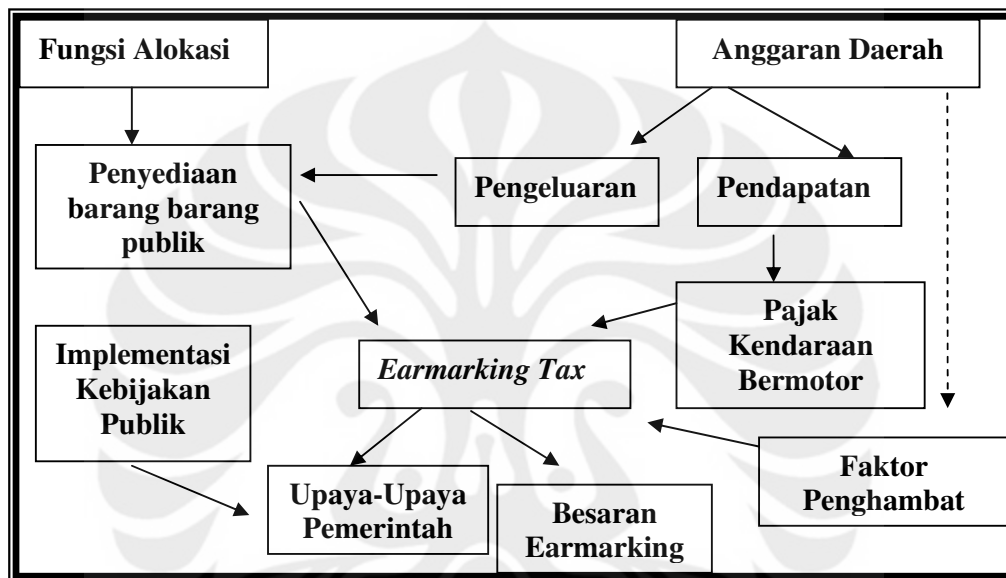
... Perlawanan yang kuat dari pihak pemakai jalan terhadap pertambahan-pertambahan dalam tingkat-tingkat pajak tanpa alokasi yang lebih baik, mereka merasa bahwa terlalu banyak yang telah dikeluarkan bila dibandingkan dengan apa yang telah diperolehnya.

Oleh karena itu pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor ini memang erat kaitannya dengan praktik *earmarking tax* . Hal ini disebabkan pemungutan pajak atas kendaraan digunakan untuk membiayai kerusakan

yang ditimbulkannya. Dalam bab analisis penulis menggunakan pendekatan dalam melihat pembebanan biaya atas jalan raya, serta dasar pengenaan pajak yang digunakan.

C. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian permasalahan dan beberapa teori yang telah dijelaskan oleh peneliti, maka peneliti membangun suatu kerangka pemikiran yang dapat dilihat pada Gambar 2.3 sebagai berikut:



Sumber: diolah peneliti

Gambar 2.3

Skema Kerangka Konsep Penelitian *Earmarking Tax* atas Pajak Kendaraan Bermotor dalam UU No. 28 Tahun 2009.