

## BAB II

### TINJAUAN LITERATUR

#### 2.1. Desentralisasi

Menurut UU no 22 tahun 1999, definisi desentralisasi adalah sebagai berikut :

*”...Penyerahan wewenang pemerintahan oleh pemerintah kepada daerah otonomi dalam kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia .”*

Berdasarkan pengertian desentralisasi tersebut maka jelas bahwa sistem desentralisasi memungkinkan adanya hubungan kewenangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah dalam hal ini pemerintah daerah otonom, sedangkan definisi daerah otonom menurut UU no 22 tahun 1999 adalah:

*”...Kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai batas daerah tertentu yang berwenang mengatur dan mengurus masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri.”*

#### 2.2. Hubungan Pusat dan Daerah

Sistem desentralisasi memungkinkan adanya hubungan antara pemerintah pusat dan daerah, yaitu berupa hubungan tugas antara perangkat pemerintah pusat dengan perangkat pemerintah daerah<sup>6</sup>. Sebagai konsekuensinya, sistem desentralisasi ini memungkinkan adanya penyerahan wewenang dari tingkat pemerintahan yang lebih tinggi dalam hal ini pemerintah pusat kepada tingkat pemerintahan yang lebih rendah dalam hal ini adalah pemerintah daerah.

##### 2.2.1. Hubungan Urusan Pemerintahan

Penyerahan wewenang dalam kerangka desentralisasi merupakan penyerahan urusan pemerintahan. Di Indonesia hubungan mengenai urusan pemerintahan antara pemerintah

---

<sup>6</sup> Hubungan tugas tersebut terdiri dari hubungan vertikal, horizontal maupun diagonal. Hubungan vertikal adalah hubungan atas bawah secara timbal balik sedangkan hubungan horizontal adalah hubungan antar pejabat / unit / instansi yang setingkat yang arahnya menyamping. Adapun hubungan diagonal adalah hubungan dari atas ke bawah yang menyilang antara dua unit yang berbeda induk misalnya hubungan antara biro kepegawaian dari suatu provinsi dengan Pusat Diklat Lembaga Administrasi Negara. (Sarundajang, 1999).

pusat dan daerah pertama kali diatur dalam UU no 22 tahun 1999 tentang pemerintah daerah. Di dalam UU ini yaitu pasal 7 ayat satu dan dua, tidak semua urusan pemerintah pusat diserahkan kepada daerah, terdapat enam jenis urusan yang tetap menjadi tanggung jawab pemerintah pusat yaitu:

1. Politik Luar negeri
2. Petahanan Keamanan
3. Peradilan
4. Moneter
5. Fiskal, dan
6. Agama

Selanjutnya pada tahun 2004 UU ini direvisi menjadi UU no 32 tahun 2004.<sup>7</sup>

### **2.2.2. Hubungan Keuangan**

Selain menyerahkan wewenang dalam hal urusan pemerintahan, pemerintah pusat juga menyerahkan wewenang dalam hal keuangan kepada daerah. Hal ini karena prinsip desentralisasi yang diterapkan di Indonesia adalah *money follow function* yaitu penyerahan wewenang kepada daerah membawa konsekuensi pemberian dana yang diperlukan untuk menjalankan wewenang tersebut.

Hubungan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah ini pertamakali diatur di dalam UU no 25 tahun 1999. Dalam UU tersebut, pemerintah pusat memberikan kewenangan kepada daerah untuk memaksimalkan Pendapatan Asli Daerah - nya (PAD) dengan cara memperluas basis pajak daerah (*tax base*) melalui pemungutan pajak – pajak tertentu yang tidak dipungut oleh pemerintah pusat.

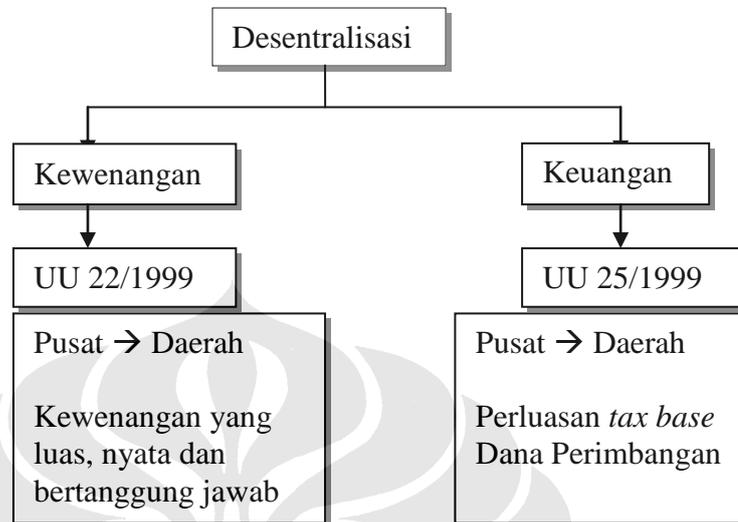
Disamping itu berhubungan dengan prinsip *money follow function* ini, daerah juga diberikan dana perimbangan yaitu dana pemerintah pusat yang berasal dari APBN yang dialokasikan untuk daerah. Untuk lebih jelasnya hubungan antara pemerintah pusat dan

---

<sup>7</sup> Pada UU no 32 tahun 2004 ini, urusan yang menjadi tanggung jawab pemerintah pusat tetap enam jenis tetapi mengalami beberapa penambahan definisi, yaitu urusan peradilan diganti dengan urusan yustisi yang berarti juga menyangkut urusan keimigrasian. Hal ini berhubungan dengan pemisahan antara Kepolisian Republik Indonesia dengan Tentara Nasional Republik Indonesia. Selain itu dalam UU revisi ini juga dipertegas urusan pertahanan dan keamanan menjadi urusan pertahanan dan urusan keamanan (Departemen Hukum dan HAM RI, 2008 ).

daerah dalam kerangka desentralisasi dapat dicermati dengan melihat diagram berikut ini (Depkeu, 2008).

**Grafik II.1 Pola Hubungan antara Pemerintah Pusat dan Daerah**



Sumber: Departemen Keuangan

### 2.3. Dana Perimbangan dan Penerimaan Daerah

Menurut UU no 25 tahun 1999, dana perimbangan adalah:

*“Dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi.”*

Dana perimbangan merupakan salah satu unsur pembentuk total penerimaan daerah.

Unsur – unsur pembentuk utama total penerimaan daerah lainnya menurut UU no 25 tahun 1999 adalah:

1. Pendapatan Asli Daerah (yang terdiri dari pajak daerah, retribusi dan laba BUMD).
2. Dana perimbangan dan,
3. Pinjaman daerah.

Pada tahun 2004, UU ini kemudian direvisi menjadi UU no 33 tahun 2004. Petunjuk pelaksanaan revisi UU ini kemudian diatur dalam PP no 55 tahun 2005 tentang Dana Perimbangan.<sup>8</sup> Menurut PP no 55 tahun 2005 tersebut, dana perimbangan ini terdiri dari:

<sup>8</sup> Perbedaan UU no 33 tahun 2004 ini dengan UU sebelumnya antara lain meliputi pengaturan sumber-sumber penerimaan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi, penegasan mekanisme penyaluran bagian daerah, penyesuaian persentase bagi hasil minyak dan gas bumi, penetapan maksimal 130 % atas penyaluran realisasi minyak dan gas bumi, penambahan bagian daerah dari sektor pertambangan panas bumi, penyesuaian persentase Dana Alokasi

1. Dana Alokasi Umum (DAU)
2. Dana Alokasi Khusus (DAK), dan
3. Dana Bagi Hasil.

Dua jenis dana yang pertama yaitu DAU dan DAK benar – benar murni berasal dari penerimaan pemerintah pusat sedangkan yang terakhir yaitu Dana Bagi Hasil merupakan dana dari daerah yang ditarik pemerintah pusat yang kemudian dibagikan ke daerah. Berhubungan dengan hal ini, penyaluran DAU maupun DAK kepada daerah ditujukan untuk tujuan - tujuan tertentu (Sarundajang, 1999).

- 1) Dana Alokasi Umum → Transfer dana ini dialokasikan kepada daerah untuk tujuan pemerataan dengan memperhatikan potensi daerah, luas daerah, keadaan geografi, jumlah penduduk, dan tingkat pendapatan masyarakat di daerah. Dengan demikian perbedaan tingkat penerimaan antara daerah maju dengan daerah yang belum berkembang dapat diperkecil.
- 2) Dana Alokasi Khusus → Transfer dana ini dialokasikan untuk membiayai pengeluaran yang bersifat khusus dan sesuai dengan prioritas nasional, seperti misalnya pengeluaran dalam bidang kesehatan, pendidikan dan lain – lain.

Dari ketiga jenis dana perimbangan tersebut, DAU merupakan dana yang dialokasikan secara khusus oleh pemerintah pusat berdasarkan sebuah formula tertentu. Berikut adalah formula khusus untuk menghitung DAU bagi tiap – tiap daerah menurut PP no 55 tahun 2005

Eq. II-1

$$DAU = CF + AD$$

---

Umum, definisi dan kriteria pengalokasian Dana Alokasi Khusus, prinsip-prinsip pelaksanaan pinjaman daerah, pengaturan secara rinci pengelolaan keuangan daerah, dan pelaksanaan sistem informasi keuangan daerah. (Amandemen UU tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, Nota Keuangan Anggaran dan Pendapatan Belanja Negara Tahun 2005).

Dimana  $CF$  = Celah Fiskal yaitu kebutuhan fiskal<sup>9</sup> dikurangi dengan kapasitas fiskal<sup>10</sup>

$AD$  = Alokasi Dasar, yaitu meliputi gaji pegawai negeri sipil daerah

Oleh karena itu berdasarkan rumus tersebut, maka DAU yang didapatkan oleh masing-masing daerah berbeda – beda tergantung besaran celah fiskal dan alokasi dasar. Semakin tinggi kapasitas fiskal daerah (yang terdiri dari Dana Bagi Hasil dan Pendapatan Asli Daerah), maka semakin rendah DAU yang didapatkan oleh daerah.

## 2.4. Tujuan Desentralisasi dan Ketimpangan Penerimaan

Tujuan desentralisasi merupakan amanat yang termaktub dalam tap MPR no IV / MPR / 2000, yaitu:

*“Kebijakan desentralisasi daerah diarahkan untuk mencapai peningkatan pelayanan publik dan pengembangan kreatifitas pemda, keselarasan hubungan antara pusat dan daerah serta antar daerah itu sendiri dalam kewenangan dan keuangan untuk menjamin peningkatan rasa kebangsaan, demokrasi dan kesejahteraan serta penciptaan ruang yang lebih luas bagi kemandirian daerah.”*

Berhubungan dengan hal tersebut, kebijakan desentralisasi fiskal diarahkan untuk:

- 1) Mengurangi ketimpangan penerimaan antara pemerintah pusat dan daerah atau *vertical imbalances*.
- 2) Mengurangi ketimpangan penerimaan antar daerah atau *horizontal imbalance*.

Dalam hal mengurangi *vertical imbalances*, maka pemerintah pusat memberikan dana perimbangan yang berupa Dana Bagi Hasil pajak maupun SDA (Joko, 2007) sedangkan dalam hal mengurangi *horizontal imbalances*, maka pemerintah pusat mengalokasikan salah satu transfer ke daerah yaitu transfer DAU yang dihitung berdasarkan suatu formula tertentu yang mana jumlah transfer tersebut berhubungan terbalik dengan tingkat penerimaan daerah sehingga *horizontal imbalances* diharapkan dapat dikurangi. Selain itu bagi daerah - daerah yang tingkat penerimaannya masih berada dibawah rata - rata nasional atau terlibat dalam

---

<sup>9</sup> Diukur berdasarkan jumlah penduduk, luas wilayah, Indeks Kemahalan konstruksi, Produk Domestik Regional Bruto per kapita dan Indeks Pembangunan Manusia (PP no 55 tahun 2005).

<sup>10</sup> Diukur berdasarkan Pendapatan Asli Daerah dan Dana Bagi Hasil Pajak (PP no 55 tahun 2005).

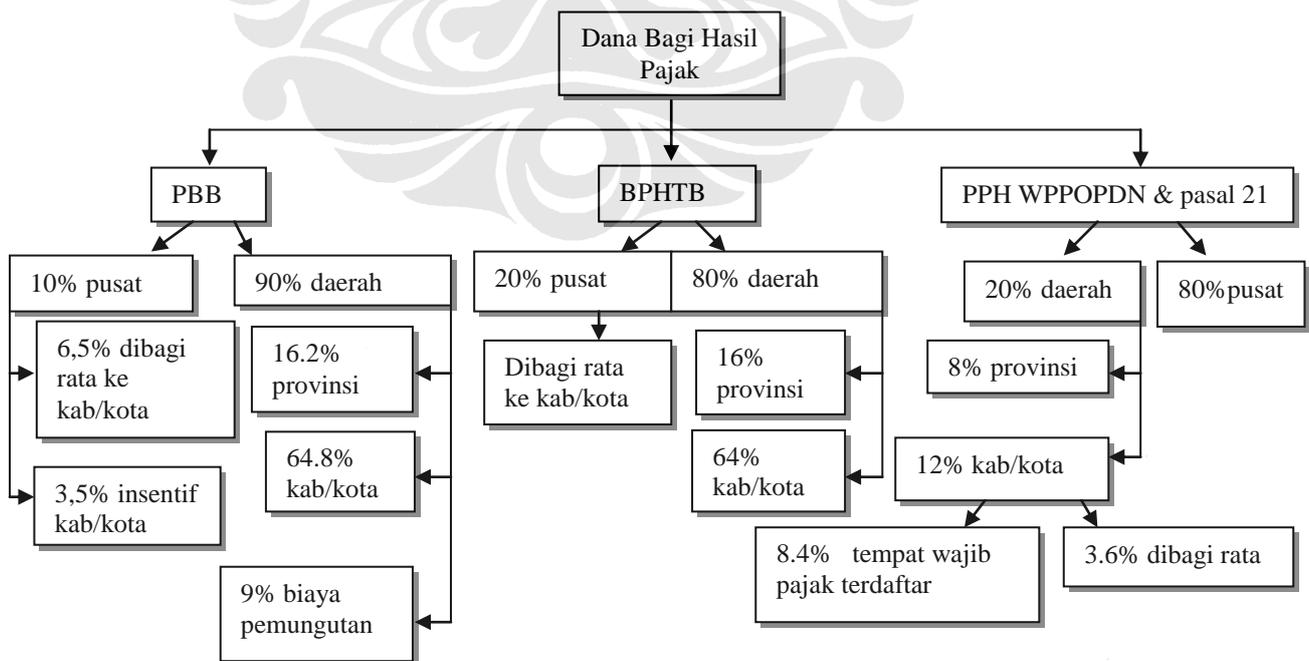
konflik sehingga kesejahteraan masyarakatnya menjadi terganggu, pemerintah pusat memberikan dana selain DAU yaitu seperti Dana Otonomi Khusus yang diberikan kepada wilayah Papua dan Aceh.

## 2.5. Dana Bagi Hasil

Salah satu unsur dana perimbangan adalah Dana Bagi Hasil. Dana Bagi Hasil tersebut dapat berupa Dana Bagi Hasil pajak dan non pajak. Ketentuan mengenai Dana Bagi Hasil di Indonesia diatur dalam UU no 33 tahun 2004 pasal 36 yang mana petunjuk pelaksanaannya diatur dalam PP no 55 tahun 2005 tentang dana perimbangan.

Menurut PP no 55 tahun 2005 tersebut, pajak – pajak yang dibagihasilkan ke daerah adalah beberapa pajak – pajak pusat yang ditarik dari daerah yaitu Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negri (PPh WPPODN) serta PPh pasal 21. Masing - masing tingkat alokasi pajak – pajak tersebut kepada daerah menurut PP no 55 tahun 2005 adalah sebagai berikut:

**Grafik II.2 Komposisi Persentase Dana Bagi Hasil Pajak**



Sumber: PP no 55 tahun 2005

## 2.6. Metode Alokasi Trasfer Dana dari Pusat

Sebelum pajak dibagihasikan kepada setiap daerah maka pemerintah pusat pertama kali menentukan jumlah total pajak yang akan dibagihasikan (*pool*). Terdapat tiga cara untuk menentukan jumlah total pajak yang akan dibagihasikan (*The method of determining the total visible pool*) (Bahl & Linn, 1992):

- 1) *Specified share of national or state government tax* → *The total amount to be distributed among eligible units be determined as a fixed percentage of national tax.*
- 2) *Adhoc decision* → *The total grant pool is determined by political decision on year to year basis such as annual appropriation vote by a parliament.*
- 3) *Reimbursement of total expenditure* → *The national government agrees to reimburse the locality for all or a portion of the cost of activity. Grants to reimburse cost are typically tied to a particular government expenditure<sup>11</sup>.*

Selanjutnya setelah menentukan jumlah total pajak yang akan dibagihasikan ke daerah maka total pajak tersebut akan didistribusikan kepada daerah juga dengan tiga alternatif cara (*The method of allocating the divisible pool among negligible units*), yaitu:

- 1) *By Origin of the collection of the tax* → *by returning shares to the jurisdiction from which the taxes were collected.*
- 2) *By formula.*
- 3) *By adhoc.*

Selain itu berhubungan dengan metode distribusi Dana Bagi Hasil pajak tersebut, pada umumnya terdapat dua pendekatan, yaitu (Davey, 1988: 205 – 208):

- a) *Revenue approach* (menurut asal perolehan) → masing – masing wilayah memperoleh bagiannya sesuai dengan jumlah pajak yang dikumpulkan dalam batas wilayahnya.
- b) *Expenditure approach* (menurut kebutuhan) → bagian tertentu (*share*) dari penerimaan pajak dihimpun (*pooled*) kemudian didistribusikan kepada masing – masing wilayah menurut suatu kriteria kebutuhan yang tidak berhubungan langsung

---

<sup>11</sup> For example, a fixed percentage of a national tax is distributed among local governments on the basis of the cost of public works projects or teachers' salaries ( Bahl & Linn, 1994 ).

dengan asal pajaknya. Kriteria kebutuhan tersebut dapat berupa jumlah penduduk dan luas wilayah seperti yang diterapkan di Philipina.

Disamping itu terdapat pula pendekatan yang ketiga yang merupakan gabungan dari dua pendekatan diatas, seperti yang dilaksanakan di Australia (Gurumurthi, 2002 dalam Romdhony, 2007).

*“The three guiding principles of devolution should be adequacy, efficiency and equity. The grand maxim of redistribution is from each according to ability, to each according to need, ...”*

## 2.7. Metode Trasfer Bagi hasil Pajak di Beberapa Negara

Negara – negara berkembang menggunakan kombinasi yang berbeda antara metode menentukan jumlah pajak yang akan dibagikan (*The method of determining the total divisible pool*) dengan metode mendistribusikan pajak tersebut kepada masing – masing daerah (*The method of allocating the divisible pool among negligible units*). Terdapat delapan jenis tipe kombinasi dari kedua metode tersebut yang lazim digunakan di beberapa negara berkembang yaitu kombinasi A, B, C, D, F, G, H dan K:

**Tabel II.1 Beberapa Bentuk Alternatif Kombinasi Metode Bagi Hasil Pajak**

<i>Alternative form of Intergovernmental Grants Program</i>			
<i>Method of allocating the divisible pool among negligible units</i>	<i>Method of determining the total divisible pool</i>		
	<i>Specied share of national or state government tax</i>	<i>Adhoc decision</i>	<i>Reimbursement of approved expenditures</i>
<i>Origin of collection of the tax</i>	A	-	-
<i>Formula</i>	B	F	-
<i>Total or partial reimbursement of cost</i>	C	G	K
<i>Adhoc</i>	D	H	-

Sumber: Bahl & Linn, 1994

Sebagaimana terlihat pada tabel, pada umumnya negara berkembang menggunakan kombinasi metode bagi hasil tersebut.<sup>12</sup>

## 2.8. Metode Transfer Dana dari Pusat di Indonesia

Transfer dana dari pusat kepada daerah yang keseluruhannya dinamakan dana perimbangan dialokasikan kepada daerah dengan metode alokasi yang berbeda – beda. Beberapa metode yang digunakan oleh pemerintah pusat dalam mendistribusikan unsur - unsur dari dana perimbangan di Indonesia adalah (Dwi Mahroji, 2005):

- 1) *By percentage*: Metode alokasi berdasarkan persentase tertentu yang telah ditetapkan, seperti alokasi dana bagi hasil pajak yang terdiri dari bagi hasil pajak penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negri (PPh WPOPDN), bagi hasil Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dan bagi hasil Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).
- 2) *By origin*: Metode alokasi berdasarkan penerimaan yang berasal dari daerah yang menghasilkan, seperti bagi hasil Sumber Daya Alam (SDA) yang mana daerah penghasil SDA tersebut mendapatkan porsi alokasi dana bagi hasil yang lebih tinggi dibandingkan dengan daerah sekitarnya.
- 3) *By formula*: Metode alokasi didasarkan atas suatu formula tertentu, seperti metode alokasi transfer DAU.
- 4) *By adhoc*: Metode alokasi berdasarkan suatu pertimbangan tertentu, seperti misalnya Dana Otonomi Khusus di wilayah Aceh dan Papua.

## 2.9. Pajak - Pajak Daerah

Dalam kerangka desentralisasi di Indonesia, daerah diberi kewenangan untuk menarik beberapa jenis pajak yang tidak ditarik oleh pemerintah pusat. Pada awalnya

---

<sup>12</sup> Tipe A diterapkan di Brazil, Kolombia, Malaysia, China dan Rusia. Brazil membagikan *Value Added Tax* antara pemerintah pusat dan daerah. Tipe B diterapkan oleh Philipina yaitu sebesar 20 % dari penerimaan dalam negrinya didistribusikan berdasarkan populasi dan luas wilayah. Tipe C diterapkan di Mesir dan Indonesia yaitu *full reimbursement* dari gaji guru kepada daerah dan di Korea yang berupa *partial reimbursement* yang didasarkan atas perbedaan *the cost of providing an estimated standard of public services* dan *the "expected" tax effort*.

ketentuan mengenai pajak daerah tersebut diatur dalam UU no 18 tahun 1997 tetapi kemudian direvisi menjadi UU no 34 tahun 2000. Sejak saat itu maka daerah diberi kewenangan untuk menarik tujuh jenis pajak daerah<sup>13</sup>. Hal – hal yang menyangkut objek, subjek dan wajib pajak kemudian diatur dalam Peraturan Pemerintah no 3 tahun 2003 sedangkan perihal tarif dari masing - masing jenis pajak ditetapkan melalui peraturan daerah. Masing – masing jenis pajak yang merupakan kewenangan daerah provinsi dan kabupaten / kota menurut UU no 34 tahun 2000 adalah:

**Tabel II.2 Kewenangan Pemungutan Pajak Daerah Provinsi dan Kabupaten / Kota**

<b>Pajak Provinsi</b>	<b>Pajak Kabupaten / Kota</b>
1.Pajak kendaraan bermotor dan kendaraan diatas air	1.Pajak Hotel
2.Bea balik nama kendaraan bermotor dan kendaraan diatas air	2.Pajak Restoran
3.Pajak bahan bakar kendaraan bermotor	3.Pajak Hiburan
4.Pajak pemanfaatan dan pengambilan air bawah tanah dan air permukaan	4.Pajak Reklame
	5.Pajak Penerangan Jalan
	6.Pajak Pengambilan Bahan Galian Golongan c
	7.Pajak Parkir

Sumber: UU no 34 tahun 2000

### 2.9.1. Prinsip Pemungutan Pajak Daerah

Kewenangan dalam memungut pajak yang diberikan oleh pemerintah pusat kepada daerah bersifat terbatas. Artinya daerah kabupaten / kota maupun provinsi hanya boleh memungut pajak sesuai dengan UU yang berlaku. Menurut UU no 34 tahun 2000 tersebut, pajak – pajak yang dipungut oleh daerah harus memenuhi beberapa kriteria - kriteria berikut ini:

- a) Bersifat pajak bukan retribusi.
- b) Objek pajak terletak atau terdapat di wilayah daerah kabupaten / kota yang bersangkutan dan mempunyai mobilitas yang cukup rendah serta hanya melayani masyarakat di wilayah daerah kabupaten /kota yang bersangkutan.

<sup>13</sup> Perbedaan unsur – unsur pajak daerah pada UU sebelum revisi dibandingkan dengan UU revisinya adalah terletak pada pajak pemanfaatan air bawah tanah dan air permukaan. Dahulu pajak tersebut merupakan kewenangan pemerintah daerah dalam hal ini pemerintah kabupaten atau kota tetapi setelah direvisi pajak tersebut menjadi kewenangan pemerintah provinsi sehingga menjadi pajak provinsi bukan pajak kabupaten / kota (Perbandingan UU 18 tahun 1997 dengan UU no 34 tahun 2000).

- c) Objek dan dasar pengenaan pajak tidak bertentangan dengan kepentingan umum.
- d) Objek pajak bukan merupakan objek pajak provinsi dan atau objek pajak pusat.
- e) Potensinya memadai.
- f) Tidak memberikan dampak ekonomi negatif.
- g) Memperhatikan aspek keadilan dan kemampuan masyarakat, dan
- h) Menjaga kelestarian lingkungan.

Akan tetapi pada kenyataannya kriteria pemungutan pajak tersebut tidak diperhatikan oleh daerah dalam menerbitkan pajak – pajak baru sehingga berpotensi menghasilkan dampak yang negatif bagi perekonomian daerah.

## **2.10. Pajak Pertambahan Nilai**

Pajak pertambahan nilai merupakan jenis pajak pusat yang nilainya cukup besar yang mana pajak ini ditarik pada setiap tahapan produksi, yaitu pada setiap tahap dimana barang akan mengalami *value added*. Indonesia menerapkan tarif tunggal bagi PPN yaitu sebesar 10 % sebagaimana yang telah diatur dalam UU no 18 tahun 2000 tentang PPN yang merupakan revisi kedua dari UU no 8 tahun 1983.<sup>14</sup>

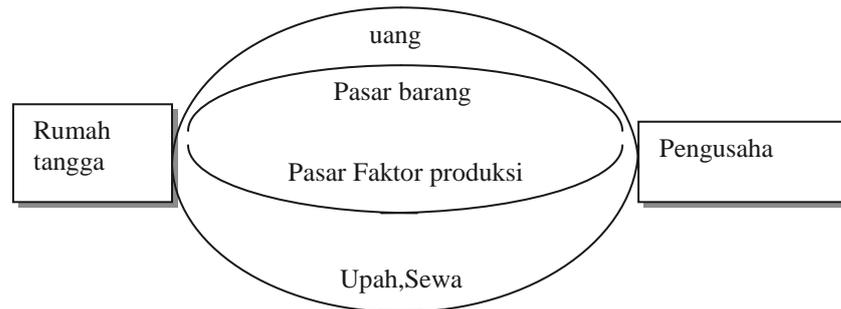
### **2.10.1. Subjek PPN**

Berdasarkan UU PPN, subjek PPN adalah Pengusaha Kena Pajak atau PKP yang melakukan penyerahan barang atau jasa. Terdapat dua jenis PPN yang dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak atau PKP tersebut. Pertama adalah pajak keluaran yaitu PPN yang dibayar oleh PKP ketika ia melakukan penyerahan barang dan jasa dan kedua adalah pajak masukan yaitu PPN yang dibayar oleh PKP ketika ia memperoleh atau memanfaatkan barang atau jasa. Berdasarkan diagram berikut, alur pengenaan PPN dapat dicermati:

---

<sup>14</sup> Untuk barang mewah (yang jenis barangnya diatur oleh menteri keuangan), tarif PPN dapat dikenakan hingga 75 %.

### Grafik II.3 Circular Flow Sederhana



Sumber: Mankiw chapter 12

Sebagaimana terlihat pada gambar diatas, PPN berjenis pajak keluaran dikenakan pada aliran barang dimana barang tersebut dijual kepada konsumen akhir dalam hal ini adalah rumah tangga. Aliran balas jasa faktor produksi berupa upah dikenakan pajak penghasilan sedangkan faktor produksi lain dikenakan PPN yang berjenis pajak masukan (Romdhony, 2007).

Adanya pajak keluaran dan pajak masukan ini dimungkinkan karena adanya hubungan *forward* dan *backward linkage* antar pengusaha. *Forward linkage* menghubungkan antara output sebuah pengusaha yang akan menjadi input bagi pengusaha lainnya sedangkan *backward linkage* menghubungkan input sebuah pengusaha yang pada awalnya merupakan output bagi pengusaha lainnya (Suahasil, 2000).

#### 2.10.2. Objek Pajak PPN

Objek PPN menurut UU no 18 tahun 2000 adalah penyerahan barang dan jasa yang dilakukan oleh PKP termasuk didalamnya barang ekspor - impor. Akan tetapi berdasarkan UU PPN yang berlaku saat ini tidak semua penyerahan barang dan jasa dikenakan PPN. Beberapa jenis bentuk penyerahan barang dan jasa yang tidak dikenakan PPN adalah:

##### 1. Penyerahan jasa

- Jasa dibidang pelayanan kesehatan medis, pelayanan sosial, pengiriman dengan perangko, perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha lewat hak opsi, keagamaan, pendidikan, kesenian dan hiburan yang dikenakan

pajak tontonan, penyiaran yang bukan bersifat iklan, angkutan umum darat dan air, tenaga kerja dan perhotelan.

- Jasa yang disediakan pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum.

## 2. Penyerahan barang

- Barang hasil pertambangan dan pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya.
- Barang - barang kebutuhan pokok yang sangat diperlukan oleh rakyat banyak.
- Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung dan sejenisnya.
- Uang, emas dan surat berharga .

### 2.10.3. Penanggung Beban PPN

Pada esensinya PPN dibayar oleh pengusaha kena pajak atau PKP. Akan tetapi PPN merupakan pajak tidak langsung yaitu beban pajak ini dapat dialihkan ke pihak lain. Oleh karena itu maka yang membayar PPN tidak selalu PKP tetapi biasanya dibebankan kepada pihak lain, dalam hal ini adalah konsumen akhir yang menikmati barang atau jasa tersebut ataupun pengusaha yang menggunakan barang input. Oleh karena itu jika dilihat dari sudut *tax incidence*, yaitu pihak yang menanggung beban pajak, PPN tidak hanya membebani produsen selaku pengusaha tetapi juga konsumen selaku pihak yang menggunakan ataupun mengkonsumsi barang tersebut (Stiglitz, 2000).

### 2.10.4. Karakteristik PPN

PPN merupakan pajak yang nilainya cukup besar dan cenderung tumbuh dari tahun ke tahun. Pertumbuhan jenis pajak ini searah dengan pertumbuhan ekonomi (Romdhony, 2007) karena didorong oleh adanya transaksi ekonomi yang senantiasa dilakukan oleh masyarakat. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa PPN termasuk jenis pajak yang bersifat *buoyant* atau sensitif terhadap perubahan pertumbuhan ekonomi. Karakteristik PPN lainnya di Indonesia adalah (Dwi Mahroji, 2005):

1. PPN adalah pajak objektif → Timbulnya kewajiban PPN adalah diakibatkan adanya objek pajak, yaitu mereka yang melakukan penyerahan barang atau jasa. Hal ini berbeda dengan pajak penghasilan (PPh) dimana subjek pajaknya merupakan penyebab timbulnya kewajiban pembayaran pajak.
2. Tipe *Consumption* → PPN di Indonesia berjenis tipe konsumsi yaitu pajak masukan yang dikenakan pada pembelian barang modal hanya dikenakan sekali saja sehingga mekanisme ini mendorong Pengusaha Kena Pajak ( PKP ) untuk senantiasa melakukan peremajaan barang modalnya .
3. Tarif Tunggal → Tarif PPN adalah 10 % dan maksimal 75 % untuk barang mewah.
4. *Multistage levy* → PPN hanya dikenakan pada setiap tahapan produksi yang mana barang kemudian akan mengalami *value added* sehingga tidak menimbulkan penggandaan dalam pengenaan pajak atau *double taxation*. Hal ini berbeda dengan pajak penjualan yang mana memungkinkan munculnya *doubel taxation*.

#### **2.10.5. Kelebihan dan Kekurangan PPN**

Banyak negara di dunia menerapkan PPN karena jenis pajak ini memiliki beberapa kelebihan dibandingkan dengan jenis pajak lainnya. Berikut adalah kelebihan PPN menurut Shoup. dkk. didalam (Aggraini, 2007):

1. PPN menghilangkan pajak berganda.
2. PPN memperhatikan netralitas dalam efisiensi produksi karena pengenaan tarif yang sama untuk setiap input sehingga tidak menyebabkan distorsi dalam pilihan produksi.
3. PPN tidak mendistorsi antara melakukan konsumsi sekarang atau nanti.
4. PPN akan mendorong ekspor dan menurunkan impor<sup>15</sup>.

---

<sup>15</sup> Tarif 0 % untuk barang ekspor kena pajak dan beberapa jenis barang yang sangat esensial bagi kehidupan sehari - hari (Romdhony, 2007).

Namun dilain sisi PPN juga memiliki kekurangan dalam hal:

1. Menimbulkan efek regresif yaitu semakin besar kemampuan seseorang semakin ringan beban pajak yang ditanggungnya.
2. PPN menuntut tingkat pengawasan yang lebih cermat terhadap kepatuhan wajib pajak sehingga menimbulkan biaya administrasi yang tinggi.

### **2.10.6. Kelebihan Bagi Hasil PPN**

Bagi hasil PPN akan membawa beberapa manfaat berikut ini (Romdhony, 2007):

1. Pemerintah daerah akan mendapatkan insentif untuk memobilisasi penerimaannya dengan cara meningkatkan kegiatan perekonomian karena semakin intens kegiatan perekonomian maka semakin tinggi basis PPN daerah dan semakin tinggi dana bagi hasil PPN yang akan diterima oleh daerah.
2. Bagi hasil PPN dapat mengurangi ketimpangan penerimaan antar daerah dibandingkan dengan bagi hasil pajak penghasilan orang pribadi .

Disamping itu PPN dapat menjadi sumber penerimaan pusat dan daerah yang memadai jika dikelola secara efektif dan efisien. Selain itu PPN adalah pajak yang efisien dan berkeadilan secara ekonomi serta secara administratif efisien karena dikelola secara terpusat (Simanjuntak, 2006).

## **2.11. Penelitian Terdahulu**

### **2.11.1. Sintesa Metode Bagi Hasil Pajak dalam Simulasi Bagi Hasil**

Penelitian yang membahas simulasi bagi hasil pajak pernah dilakukan oleh Baban Sobandi (2000) dengan mengajukan beberapa sintesa metode bagi hasil untuk melihat dimensi keadilan bagi hasil Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB) di beberapa kabupaten / kota yang dijadikan sebagai sampel dalam Provinsi Jawa Barat. Penelitian tersebut mengajukan tiga jenis alternatif sintesa metode bagi hasil yang relevan dari sudut teoritis maupun kondisi daerah di Indonesia. Tiga alternatif metode bagi hasil yang diajukan tersebut

adalah *Equity and Spesific Needs Approach*, *Equity and Needs Approach* dan *Equity and Revenue Approach*. Mekanisme dari ketiga metode bagi hasil tersebut adalah:

1) *(Equity and Spesific Needs Approach)* atau Pendekatan Pemerataan dan Kebutuhan Khusus

Sebuah metode bagi hasil pajak dengan menggunakan kriteria pemerataan dan kriteria kebutuhan khusus. Dengan menggunakan metode ini, pajak dari seluruh daerah (kabupaten / kota) dipungut oleh pemerintah pusat langsung dari penyedia bahan bakar.

Kemudian dari keseluruhan pajak tersebut, berdasarkan kriteria pemerataan, sebesar 45 % dibagi secara merata kepada setiap daerah kabupaten / kota tetapi setelah sebesar 10 % dikurangi untuk bagian provinsi. *Dasar pertimbangan penggunaan kriteria pemerataan ini adalah bahwa setiap daerah memiliki potensi pajak yang tidak sama.*

Selanjutnya berdasarkan kriteria kebutuhan khusus, sisa 45 % dari total keseluruhan pajak tersebut dibagikan kepada daerah kabupaten / kota dengan menggunakan "faktor penentu khusus" yaitu perbandingan total biaya pembangunan, peningkatan dan pemeliharaan jalan yang menjadi tanggung jawab masing – masing kabupaten / kota<sup>16</sup>. *Dasar pertimbangan penggunaan kriteria ini adalah bahwa pemerintah daerah kabupaten / kota mempunyai keharusan untuk membiayai jalan kabupaten / kota di wilayahnya.* Oleh karena itu alternatif metode bagi hasil ini dapat diterima baik secara praktis maupun teoritis.

---

<sup>16</sup> Dengan menggunakan faktor penentu ini maka setiap daerah (kabupaten / kota) mendapatkan bagiannya tergantung besarnya indeks bagi hasil. Dalam hal ini indeks bagi hasil tersebut adalah total biaya masing – masing daerah dibandingkan dengan rata – rata total biaya seluruh daerah dalam hal ini Provinsi Jawa Barat. Total biaya masing – masing daerah tersebut dihitung dengan mengalikan panjang jalan daerah yang bersangkutan dengan rata-rata biaya pembangunan, peningkatan dan pemeliharaan jalan seluruh daerah.

Dengan demikian metode ini dapat dipakai jika *bagi hasil pajak kendaraan bermotor digunakan untuk membiayai pembangunan, peningkatan dan pemeliharaan jalan kabupaten / kota.*

2) ( *Equity and Needs Approach* ) atau Pendekatan Pemerataan dan Kebutuhan secara Umum

Sebuah metode bagi hasil pajak dengan menggunakan kriteria pemerataan dan kriteria kebutuhan secara umum. Dengan menggunakan metode ini, seluruh pajak dari setiap daerah dipungut oleh pemerintah pusat langsung dari penyedia bahan bakar.

Selanjutnya dari total keseluruhan pajak tersebut, sebesar 45 % dibagi rata ke setiap daerah setelah sebesar 10 % dikurangi untuk bagian provinsi. *Dasar pertimbangan bagi hasil berdasarkan kriteria pemerataan ini adalah bahwa setiap daerah kabupaten kota memiliki potensi pajak yang berbeda – beda.*

Selanjutnya berdasarkan kriteria kebutuhan secara umum, sisa sebesar 45 % dari total keseluruhan pajak tersebut dibagikan menurut perbandingan jumlah penduduk dan luas wilayah antar daerah.<sup>17</sup> *Dasar pertimbangan penggunaan kriteria ini adalah bahwa yang menjadi subjek dan objek pembangunan adalah manusia yaitu jumlah penduduk. Suatu pembangunan pada hakikatnya dilaksanakan di suatu wilayah, semakin luas suatu wilayah, maka semakin besar dana pembangunan yang dibutuhkan.* Oleh karena itu alternatif metode bagi hasil ini juga dapat diterima baik secara praktis maupun teoritis.

---

<sup>17</sup> Dengan menggunakan kriteria kebutuhan khusus ini, maka setiap daerah akan mendapatkan bagian bagi hasil berdasarkan indeks bagi hasil yang didasarkan atas perbandingan nilai jumlah penduduk dan luas wilayah antar daerah. Sebelum mencari indeks bagi hasil, maka nilai jumlah penduduk dan luas wilayah terlebih dahulu ditransformasikan ke dalam nilai baku z karena satuan keduanya tidak sama. Selanjutnya masing – masing dari nilai baku z untuk jumlah penduduk dan luas wilayah dicari nilai peluangnya untuk kemudian keduanya dijumlahkan. Setelah nilai peluang keduanya dijumlahkan maka akan didapatkan nilai rata – rata dari penjumlahan nilai peluang tersebut untuk keseluruhan daerah. Selanjutnya indeks bagi hasil masing – masing daerah didapatkan dengan cara membandingkan penjumlahan nilai peluang jumlah penduduk dan luas wilayah masing – masing daerah dengan nilai peluang rata – ratanya.

Dengan demikian metode bagi hasil ini dapat digunakan jika *bagi hasil Pajak Bahan Bakar Kendaraan bermotor tidak hanya diperuntukkan untuk pertumbuhan ekonomi daerah tetapi juga untuk pembangunan wilayah.*

3) *Equity and Revenue Approach* atau Pendekatan Pemerataan dan Penerimaan

Sebuah metode melakukan bagi hasil pajak dengan menggunakan kriteria pemerataan dan kriteria penerimaan. Dengan menggunakan metode bagi hasil ini, pajak dari setiap daerah dipungut oleh pemerintah pusat langsung dari penyedia bahan bakar.

Selanjutnya sebesar 45 % dari total keseluruhan pajak tersebut dibagi rata ke setiap daerah setelah sebesar 10 % dikurangi untuk bagian provinsi. *Dasar pertimbangan penggunaan kriteria pemerataan ini adalah bahwa setiap daerah memiliki potensi pajak yang berbeda – beda.*

Selanjutnya berdasarkan kriteria penerimaan, sisa sebesar 45 % dari total keseluruhan pajak tersebut dibagikan menurut perbandingan penerimaan dalam hal ini adalah nilai volume konsumsi bahan bakar kendaraan bermotor antar daerah.<sup>18</sup> *Dasar pertimbangan penggunaan kriteria penerimaan ini adalah untuk menghindari munculnya kecemburuan bagi daerah yang menghasilkan penerimaan konsumsi bahan bakar yang tinggi tetapi memiliki luas wilayah yang sempit atau jumlah penduduk yang sedikit.*

Berikutnya penelitian mengenai simulasi bagi hasil pajak dengan menggunakan metode sintesa bagi hasil kemudian dilakukan oleh Romdhony Heryana (2007) yaitu dengan melakukan penelitian mengenai dampak simulasi bagi hasil Pajak Pertambahan Nilai atau

---

<sup>18</sup> Volume konsumsi bahan bakar kendaraan bermotor *diproxi*-kan dengan jumlah kendaraan bermotor karena tidak adanya data tentang konsumsi bahan bakar. Selanjutnya berdasarkan kriteria penerimaan ini maka bagian dana bagi hasil yang diterima oleh daerah adalah tergantung dengan besarnya indeks bagi hasil setiap daerah yang dihitung berdasarkan perbandingan jumlah konsumsi bahan bakar setiap daerah terhadap rata – rata konsumsi seluruh daerah.

PPN terhadap ketimpangan penerimaan antar provinsi di Indonesia. Dengan menggunakan basis data penerimaan provinsi tahun 2004, Pajak Pertambahan Nilai pada tahun tersebut disimulasikan untuk dibagikan kepada daerah dengan menggunakan metode yang telah diajukan dalam penelitian Baban Sobandi tahun 2000 tetapi dengan beberapa modifikasi.

Modifikasi tersebut adalah dengan menambahkan keterangan bahwa bagian dari keseluruhan pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dari seluruh daerah<sup>19</sup> yang dialokasikan untuk bagian daerah adalah sebesar 30%<sup>20</sup>, sisanya sebesar 70% dialokasikan untuk bagian pemerintah pusat.

Selanjutnya dari total keseluruhan dana bagi hasil pajak yang menjadi bagian daerah tersebut, sebesar 10 % dibagi kepada daerah berdasarkan kontribusi pajak masing – masing daerah<sup>21</sup>, sebesar 45 % dibagi rata kepada setiap daerah dan sisanya sebesar 45 %<sup>22</sup> dibagikan kepada daerah berdasarkan kriteria tertentu. Kriteria tersebut berhubungan dengan beberapa sintesa pendekatan metode bagi hasil pada penelitian sebelumnya, yaitu *Equity and Spesific Needs Approach*, *Equity and Needs Approach* dan *Equity and Revenue Approach*. Mekanisme bagi hasil Pajak Pertambahan Nilai dengan menggunakan tiga pendekatan metode bagi hasil tersebut adalah:

1. Pendekatan Pemerataan dan Kebutuhan Khusus atau *Equity and Spesific Needs Approach (ESNA)*

Sebuah metode bagi hasil dengan menggunakan kriteria pemerataan dan kriteria kebutuhan khusus. Dengan menggunakan alternatif metode ini, pajak dari

---

<sup>19</sup> Dalam penelitian tersebut daerah yang dimaksud adalah provinsi.

<sup>20</sup> Porsi bagian bagi hasil untuk daerah sebesar 30 % adalah dipakai di Maroko (Bird & Vailancourt, 2000: 157 -158). Selain itu sebagai pembanding penelitian ini juga menggunakan porsi bagi hasil 25 % seperti yang dipakai di Cina (Bird & Valilancourt, 2005: 55) dan 20 % seperti yang dipakai di Philipina (Simanjuntak, 2002: 33- 34).

<sup>21</sup> Seperti yang dilakukan di India (Grumurthi, 2002).

<sup>22</sup> Seperti yang dilakukan di Jerman, yaitu sisa bagian sebesar 90 % tidak langsung dibagi rata kepada setiap negara bagian, tapi untuk kasus Indonesia dengan adanya faktor ketimpangan fiskal dan karakteristik antar daerah yang berbeda - beda maka porsi 90 % tersebut dibagi dua yaitu porsi 45 % untuk dibagi rata kepada setiap daerah dan porsi 45 % sisanya dibagikan kepada daerah berdasarkan indeks bagi hasil.

seluruh daerah ( kabupaten / kota ) dipungut oleh pemerintah pusat untuk kemudian sebesar 30% dialokasikan untuk bagian daerah.

Selanjutnya dari keseluruhan pajak yang dialokasikan untuk bagian daerah tersebut sebesar 10 % dibagikan kepada masing – masing daerah berdasarkan kontribusi pajak setiap daerah. *Alasan penggunaan kriteria pemerataan berdasarkan kontribusi pajak ini adalah sebuah pertimbangan bahwa setiap daerah menghasilkan nilai pajak yang berbeda – beda sehingga perlu adanya insentif untuk meningkatkan penerimaan pajak daerah.* Oleh karena itu alternatif metode bagi hasil ini dapat diterima baik secara teoritis maupun praktis.

Selanjutnya dari total keseluruhan bagian dana bagi hasil pajak untuk daerah tersebut, sebesar 45% dibagikan kepada setiap daerah dan sebesar 45% sisanya dibagikan kepada daerah berdasarkan kriteria kebutuhan khusus yaitu perbandingan pertumbuhan ekonomi antar daerah.<sup>23</sup> *Alasan penggunaan kriteria kebutuhan khusus ini adalah bahwa terdapat hubungan yang searah antara pertumbuhan ekonomi daerah dengan penerimaan Pajak Pertambahan Nilai daerah (Simanjuntak, 2006). Semakin tinggi pertumbuhan ekonomi suatu daerah maka semakin besar pula basis pajak.*

2. Pendekatan Pemerataan dan Kebutuhan secara umum atau *Equity and Needs Approach* ( *ENA* )

Sebuah metode bagi hasil pajak berdasarkan kriteria pemerataan dan kriteria kebutuhan. Dengan menggunakan alternatif metode ini, maka pajak yang dari setiap

---

<sup>23</sup> Bagian yang diterima oleh daerah berdasarkan kriteria kebutuhan khusus ini adalah tergantung besarnya indeks bagi hasil masing - masing daerah. Indeks bagi hasil untuk kriteria ini dihitung dengan membandingkan pertumbuhan ekonomi (Pertumbuhan PDRB) setiap daerah dengan rata – rata pertumbuhan ekonomi seluruh daerah. Selanjutnya bagian yang diterima oleh daerah berdasarkan kriteria ini adalah indeks bagi hasil tersebut dibagi dengan jumlah daerah (kabupaten / kota) dikalikan dengan porsi 45 % dari keseluruhan bagian dana bagi hasil yang dialokasikan kepada daerah.

daerah juga dipungut oleh pemerintah pusat. Kemudian sebesar 30 % dari total keseluruhan pajak tersebut dialokasikan untuk daerah.

Selanjutnya dari total keseluruhan pajak yang menjadi bagian daerah tersebut, sebesar 10 % dibagikan kepada daerah berdasarkan kontribusi pajak setiap daerah. *Alasan penggunaan kriteria pemerataan berdasarkan kontribusi pajak ini adalah untuk memberikan daerah insentif untuk meningkatkan penerimaan pajaknya.*

Selanjutnya dari total keseluruhan pajak yang menjadi bagian daerah tersebut, sebesar 45 % dibagi rata kepada setiap daerah dan sebesar 45 % sisanya dibagi kepada daerah berdasarkan kriteria kebutuhan khusus yaitu perbandingan luas wilayah dan jumlah penduduk antar daerah.<sup>24</sup> *Alasan dari penggunaan kriteria ini adalah bahwa yang menjadi subjek dan objek pembangunan adalah manusia. Pembangunan dilaksanakan di suatu wilayah, semakin luas suatu wilayah, maka semakin besar pula kebutuhan biaya yang diperlukan.* Oleh karena itu penggunaan kriteria metode ini juga sesuai dengan aspek teoritis dan praktis.

### 3. Pendekatan Pemerataan dan Penerimaan atau *Equity and Revenue Approach* (ERA)

Sebuah metode bagi hasil pajak dengan menggunakan kriteria pemerataan dan kriteria penerimaan. Dengan menggunakan alternatif metode bagi hasil ini, maka pajak dari setiap daerah juga dipungut oleh pemerintah pusat. Selanjutnya sebesar 30 % dari total keseluruhan pajak tersebut diakokasikan untuk bagian daerah.

Kemudian dari total keseluruhan pajak yang menjadi bagian daerah tersebut, sebesar 10 % dibagikan kepada daerah berdasarkan kontribusi pajak masing – masing

---

<sup>24</sup> Bagian yang diterima oleh daerah berdasarkan kriteria kebutuhan secara umum ini adalah tergantung dengan besarnya indeks bagi hasil setiap daerah yang dihitung berdasarkan perbandingan nilai peluang jumlah penduduk dan luas wilayah dengan rata – rata nilai peluangnya untuk keseluruhan daerah. Nilai Peluang dicari dengan menghitung nilai baku Z dari jumlah penduduk dan luas wilayah kemudian di jumlahkan untuk setiap daerah. Selanjutnya bagian yang diterima daerah berdasarkan kriteria ini adalah indeks bagi hasil tersebut dibagi dengan jumlah daerah kemudian dikalikan dengan porsi 45 % dari keseluruhan bagian pajak yang dialokasikan kepada daerah.

daerah. *Alasannya adalah untuk memberikan insentif kepada setiap daerah untuk meningkatkan penerimaan pajaknya .*

Kemudian dari keseluruhan pajak yang menjadi bagian daerah tersebut, sebesar 45 % dibagikan secara merata kepada setiap daerah sedangkan sebesar 45% sisanya dibagikan kepada daerah berdasarkan kriteria penerimaan yaitu berdasarkan perbandingan penerimaan konsumsi antar daerah<sup>25</sup>. *Alasan penggunaan kriteria penerimaan ini adalah bahwa terdapat hubungan yang searah antara antara penerimaan konsumsi dengan penerimaan Pajak Pertambahan Nilai* (Dwi Mahroji, 2005). Oleh karena itu alternatif metode bagi hasil pajak ini juga dapat diterima baik secara teoritis maupun praktis.

### **2.11.2. Penelitian Dampak Simulasi Bagi Hasil Pajak**

Penelitian yang berhubungan dengan dampak simulasi bagi hasil pajak terhadap penerimaan daerah telah dilakukan oleh Robert Simanjuntak tahun 2006 dengan melakukan simulasi bagi hasil Pajak Pertambahan Nilai (PPN) untuk melihat dampaknya terhadap perubahan penerimaan pemerintah pusat dan daerah.

Dengan menggunakan basis data tahun 2003, sebelum bagi hasil PPN dilakukan, pajak – pajak daerah yang mengganggu basis pajak PPN pusat yaitu pajak hotel dan restoran serta pajak penerangan jalan dihilangkan untuk memperluas basis PPN yang akan dibagikan ke daerah.

Hasil simulasi menunjukkan bahwa bagi hasil PPN dapat meningkatkan total penerimaan daerah tetapi dilain pihak menurunkan total penerimaan pusat. Penurunan penerimaan pusat ini dapat dihindari dengan mengasumsikan adanya pertumbuhan PPN. Dalam penelitian tersebut ditunjukkan bahwa ketika pertumbuhan PPN mencapai 40 % dan

---

<sup>25</sup> Bagian bagi hasil pajak yang didapatkan daerah berdasarkan kriteria penerimaan ini adalah tergantung besarnya indeks bagi hasil daerah yang dihitung dengan membandingkan tingkat penerimaan konsumsi setiap daerah dengan rata – rata tingkat penerimaan konsumsi seluruh daerah. Selanjutnya bagian bagi hasil pajak yang didapatkan oleh daerah adalah indeks bagi hasil tersebut dibagi dengan jumlah daerah dikalikan dengan nilai porsi 45 % dari keseluruhan bagian dana bagi hasil yang dialokasikan kepada daerah.

tingkat bagi hasil PPN ke daerah sebesar 30 %, maka bagi hasil PPN tidak hanya dapat meningkatkan penerimaan daerah tetapi juga penerimaan pusat.

Penelitian lain yang juga membahas tentang dampak simulasi bagi hasil pajak juga dilakukan oleh Dwi Mahroji pada tahun 2005. Ia menemukan bahwa terdapat hubungan yang signifikan secara statistik antara konsumsi daerah dengan penerimaan PPN di daerah yang mengindikasikan bahwa pertumbuhan PPN di daerah didorong oleh pertumbuhan konsumsi.

Kemudian penelitian ini kemudian membahas dampak simulasi bagi hasil PPN terhadap ketimpangan penerimaan antar daerah dengan menggunakan tiga skenario berikut:

1. Membagihasilkan kelebihan dana pemerintah pusat, tanpa bagi hasil PPN
2. Mengganti bagi hasil PPh menjadi PPN.
3. Membagihasilkan PPN dengan tidak membagihasilkan PPh.

Setelah dianalisis ternyata skenario kedua memberi hasil distribusi penerimaan daerah yang lebih merata antar daerah yang ditunjukkan oleh rendahnya indikator *equality* dari koefisien variasi dan *williamson index*.<sup>26</sup> Pada skenario kedua tersebut, tingkat koefisien variasi yang dihasilkan adalah yang terendah dari dua skenario lainnya yaitu sebesar 1.1096. Akan tetapi nilai ini masih lebih besar dari nilai koefisien variasi sebelum simulasi bagi hasil skenario kedua ini dilakukan yang mana nilainya sebesar 1.0837. Oleh karena itu penelitian ini berkesimpulan bahwa bagi hasil PPN memang dapat meningkatkan penerimaan daerah tetapi justru memperburuk tingkat ketimpangan penerimaan antar daerah.<sup>27</sup>

Selanjutnya penelitian mengenai dampak simulasi bagi hasil pajak terhadap ketimpangan penerimaan antar daerah juga dilakukan oleh Romdhony tahun 2006, yaitu dengan melakukan simulasi bagi hasil pajak pertambahan nilai (PPN) melalui tiga pendekatan metode bagi hasil, yaitu pendekatan pemerataan dan kebutuhan khusus atau *Equity and Spesifis Needs Approach* (ESNA), pendekatan pemerataan dan kebutuhan secara umum atau

---

<sup>26</sup>Kedua indikator tersebut digunakan untuk menilai *horizontal equity* dari pembagian dana bagi hasil.

<sup>27</sup>Di dalam penelitian Dwi Mahroji ini, besaran tingkat bagi hasil PPN tersebut kepada daerah tidak disebutkan secara eksplisit. Namun merujuk kepada penelitian yang dilakukan oleh Romdhony yang juga merujuk terhadap penelitian Dwi Mahroji ini, tingkat bagi hasil yang digunakan adalah sebesar 20 % yaitu sama dengan tingkat bagi hasil PPh.

*Equity and Needs Approach* (ENA) dan pendekatan pemerataan dan penerimaan atau *Equity and Revenue Approach* (ERA).

Sebelum simulasi bagi hasil pajak dilakukan dengan menggunakan ketiga metode tersebut, sebesar 30 % dari total keseluruhan pajak pertambahan nilai dialokasikan untuk bagian daerah dan sisanya sebesar 70 % dialokasikan untuk bagian pemerintah pusat<sup>28</sup>. Selanjutnya dari total keseluruhan dana bagi hasil yang diberikan kepada daerah tersebut, sebesar 10 % dibagikan berdasarkan kontribusi PPN masing - masing daerah, 45 % dibagikan secara merata untuk setiap daerah dan sisanya sebesar 45 % lagi dibagikan kepada daerah berdasarkan indeks bagi hasil dari masing – masing alternatif ketiga pendekatan metode bagi hasil.

Dengan menggunakan basis data tahun 2004, penelitian ini sampai pada kesimpulan bahwa metode bagi hasil PPN dengan metode ESNA dapat menghasilkan tingkat ketimpangan penerimaan antar daerah (*horizontal imbalances*) yang paling rendah yang ditunjukkan oleh penurunan nilai indikator Koefisien variasi, Williamson Index dan Indeks Theil yang paling besar dibandingkan dengan dua metode lainnya dari kondisi sebelum bagi hasil PPN dengan setelah simulasi bagi hasil. Metode ini dapat menurunkan nilai koefisien variasi dari 0.9937 sebelum bagi hasil menjadi 0.6647 setelah bagi hasil.

Terakhir penelitian mengenai dampak dana bagi hasil pajak terhadap tingkat ketimpangan penerimaan antar daerah juga telah dilakukan oleh Joko pada tahun 2007 yaitu penelitian tentang dampak bagi hasil Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) terhadap ketimpangan penerimaan antar daerah. Dengan dibantu analisis regresi simultan panel, penelitian ini

---

<sup>28</sup> Tingkat bagi hasil sebesar 30 % ini merupakan tingkat bagi hasil yang dipakai di Maroko (Bird and Vailancourt, 2000: 157 – 158). Selain itu penelitian ini juga menggunakan dua tingkat bagi hasil alternatif sebagai pembanding yaitu sebesar 20 % seperti yang dipakai di Philipina (Simanjuntak, 2002: 33-34) dan sebesar 25 % seperti yang dipakai di China (Bird and Vailancourt, 2005: 55).

sampai pada sebuah pernyataan bahwa bagi hasil pajak - pajak tersebut kepada daerah justru menimbulkan dampak pertumbuhan ekonomi yang negatif bagi kebanyakan daerah kecuali pada daerah – daerah yang kaya dalam hal ini adalah daerah – daerah yang menjadi pusat industri dan jasa. Hasil regresi ini sejalan dengan hasil analisis deskriptif yang dilakukan dalam penelitian ini yaitu bahwa distribusi bagi hasil pajak – pajak tersebut masih timpang antar daerah yang ditandai dengan masih tingginya tingkat standar deviasi dari masing – masing jenis bagi hasil pajak tersebut.

## **2.12. Hubungan Basis PPN dengan Pajak Daerah**

Sebenarnya basis pajak PPN yang selama ini telah dipungut oleh pemerintah pusat saat ini belum sepenuhnya optimal. Pasalnya terdapat beberapa jenis basis pajak daerah yang mengganggu basis PPN. Agar basis bagi hasil PPN ke daerah optimal maka adalah perlu terlebih dahulu untuk menghilangkan pajak - pajak yang mengganggu basis jenis pajak ini. Dengan kata lain adalah perlu untuk melakukan penyesuaian antara pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan yang dipungut oleh pemerintah pusat.

Dalam simulasi bagi hasil PPN di dalam penelitian Robert S. (2006), basis pajak yang mengganggu PPN adalah beberapa pajak - pajak daerah yang terdiri dari pajak penerangan jalan serta pajak hotel dan restoran. Pajak – pajak ini dalam simulasi kemudian dihilangkan dan sebagai gantinya ditarik sebagai PPN oleh pemerintah pusat yang kemudian secara bersama – sama akan dibagikan ke daerah bersama – sama dengan PPN pusat.

Akan tetapi dalam simulasi bagi hasil PPN yang dilakukan dalam skripsi ini, pajak yang mengganggu basis pajak PPN akan dikurangi, yaitu hanya pajak hotel dan restoran saja. Alasannya adalah:

1. Pajak hotel dan restoran merupakan *trade off* bagi PPN

Seperti namanya Pajak Pertambahan Nilai atau PPN dikenakan terhadap barang atau jasa yang telah mengalami pertambahan nilai atau *value added*. Barang - barang

dan jasa – jasa ini tentunya juga termasuk makanan, minuman dan jasa yang disediakan oleh restoran maupun hotel. Akan tetapi seperti yang telah dijelaskan sebelumnya dalam UU PPN yang berlaku saat ini, makanan dan minuman serta jasa yang ditawarkan oleh hotel dan restoran tersebut dikecualikan dari objek PPN. Oleh karena itu maka dapat dikatakan bahwa pajak hotel dan restoran merupakan *trade off* bagi PPN karena pengusaha yang telah membayar salah satu jenis pajak daerah ini akan dikecualikan dari PPN (Simanjuntak, 2006).

2. Distribusi penerimaan pajak hotel dan restoran cenderung timpang antar daerah.

Pajak hotel dan restoran merupakan pajak daerah yang distribusinya relatif timpang antar daerah. Kelompok daerah berpendapatan tinggi memiliki basis pajak hotel dan restoran yang relatif tinggi dibandingkan dengan kelompok daerah berpendapatan rendah (Simanjuntak, 2006). Oleh karena itu berhubungan dengan ketimpangan basis pajak daerah ini maka jenis pajak tersebut perlu ditarik oleh pemerintah pusat. Hal ini karena pajak – pajak yang nilainya relatif timpang antar daerah sebaiknya ditarik oleh pemerintah pusat untuk mengurangi ketimpangan penerimaan antar daerah. Hal ini berhubungan dengan beberapa hal yang perlu dipertimbangkan oleh pemerintah pusat dalam menyerahkan wewenang pemungutan pajak kepada daerah (Teresa, 1997), yaitu:

- 1) *Pajak yang dimaksudkan untuk stabilisasi ekonomi dan untuk distribusi pendapatan seharusnya tetap menjadi tanggung jawab pemerintah pusat.*
- 2) *Basis pajak yang diserahkan kepada daerah seharusnya yang tidak terlalu “mobile”. Pajak daerah yang cenderung mobile akan mendorong pembayar pajak merelokasi usahanya dari daerah yang beban pajaknya tinggi ke daerah yang beban pajaknya rendah.*
- 3) *Basis pajak yang distribusinya sangat timpang antar daerah seharusnya diserahkan kepada pemerintah pusat.*
- 4) *Pajak daerah seharusnya “visible”, dalam arti bahwa pajak seharusnya jelas bagi pembayar pajak daerah, objek dan subjek pajak dan besarnya pajak terutang dapat dengan mudah dihitung sehingga dapat mendorong akuntabilitas daerah.*

- 5) Pajak seharusnya tidak dapat dibebankan kepada penduduk daerah lain karena akan memperlemah hubungan antar pembayar pajak dengan pelayanan yang diterima (pajak adalah fungsi dari pelayanan).
  - 6) Pajak daerah seharusnya dapat menjadi sumber penerimaan yang memadai untuk menghindari ketimpangan fiskal yang besar.
  - 7) Pajak yang diserahkan kepada daerah seharusnya relatif mudah diadministrasikan atau dengan kata lain perlu pertimbangan efisiensi secara ekonomi berkaitan tentang kebutuhan data, seperti identifikasi jumlah pembayar pajak, penegakan hukum dan komputerisasi.
  - 8) Pajak dan retribusi berdasarkan prinsip manfaat dapat digunakan secukupnya pada semua tingkat pemerintahan, namun penyerahan wewenang pemungutannya kepada daerah akan tepat sepanjang manfaatnya dapat dialokasikan bagi pembayar pajak lokal.
3. Penarikan pajak penerangan jalan oleh pusat sebagai PPN dikhawatirkan akan menyebabkan inefisiensi dalam hal pemungutan pajak.

Penarikan pajak penerangan jalan dikhawatirkan akan mengganggu administrasi dari pemungutan pajak yang telah terbangun sejak dulu. Selama ini pajak penerangan jalan ditarik oleh PLN yang nantinya baru diberikan kepada daerah. Oleh karena itu pemungutan pajak ini oleh pemerintah pusat berpotensi meningkatkan inefisiensi dari pemungutan pajak sehingga reformasi pajak untuk kasus pajak penerangan pajak ini relatif sulit. Pertimbangan ini juga sesuai dengan salah satu dari hal – hal yang perlu dipertimbangkan oleh pemerintah pusat dalam hal penyerahan pajak kepada daerah. Berdasarkan *point* ketujuh, pajak yang diserahkan kepada daerah harus mempertimbangkan prinsip efisiensi pemungutan pajak.

Dengan demikian pajak penerangan jalan lebih cocok untuk menjadi pajak daerah karena pajak ini lebih efisien jika dipungut oleh PLN dibandingkan oleh pemerintah pusat karena lembaga ini lebih mengerti dalam hal data jumlah pembayar pajak dan lebih mudah dalam memungutnya dari daerah.

Selain itu menurut asas pemungutan pajak Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nations* dengan ajarannya yang terkenal "*The Four Maxims*", pemungutan pajak memang harus dilakukan dengan biaya yang minimum. Sama halnya dengan prinsip

pemungutan pajak menurut Joseph Stiglitz, pemungutan pajak harus mempertimbangkan kesederhanaan administrasi. Asas – asas pemungutan pajak tersebut adalah (Stiglitz, 2000 dan Anggraini, 2007):

#### 1. Prinsip – Prinsip Pemungutan Pajak Adam Smith

- Asas *Equality* (asas keseimbangan dengan kemampuan atau asas keadilan). Pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara harus sesuai dengan kemampuan dan penghasilan wajib pajak. Negara tidak boleh bertindak diskriminatif terhadap wajib pajak.
- Asas *Certainty* (asas kepastian hukum). Semua pungutan pajak harus berdasarkan UU, sehingga bagi yang melanggar akan dapat dikenai sanksi hukum.
- Asas *Convenience of Payment* (asas pemungutan pajak yang tepat waktu ). Pajak harus dipungut pada saat yang tepat bagi wajib pajak (saat yang paling baik), misalnya disaat wajib pajak baru menerima penghasilannya atau disaat wajib pajak menerima hadiah.
- Asas *Efficiency* (asas efisien atau asas ekonomis). *Biaya pemungutan pajak diusahakan sehemat mungkin, jangan sampai terjadi biaya pemungutan pajak lebih besar dari hasil pemungutan pajak.*

#### 2. Prinsip – Prinsip Pemungutan Pajak Stiglitz

- *Economic efficiency*: Tidak mendistorsi perekonomian
- *Administration simplicity*: Kesederhanaan administrasi.
- *Flexibility*: *Flexibel* terhadap perubahan ekonomi.
- *Political responsibility*: Pelaksanaannya harus transparan.
- *Fairness*: Adil secara *horizontal* dan *vertical*.

Dengan demikian berdasarkan tiga alasan tersebut maka simulasi bagi hasil PPN yang dilakukan dalam skripsi adalah hanya akan menghilangkan atau menarik pajak hotel dan restoran dari daerah yang kemudian akan dibagikan kepada daerah bersama PPN pusat.