

3-25-2021

## PENGHASILAN TIDAK KENA PAJAK (PTKP) SEBAGAI BENTUK PERLINDUNGAN HAK EKONOMI DALAM PERSPEKTIF HAK ASASI MANUSIA

Auditya Firza Saputra

*Asisten Peneliti di Lembaga Bantuan Hukum (LBH) Jakarta, [auditya@bantuanhukum.or.id](mailto:auditya@bantuanhukum.or.id)*

Follow this and additional works at: <https://scholarhub.ui.ac.id/jhp>

---

### Recommended Citation

Saputra, Auditya Firza (2021) "PENGHASILAN TIDAK KENA PAJAK (PTKP) SEBAGAI BENTUK PERLINDUNGAN HAK EKONOMI DALAM PERSPEKTIF HAK ASASI MANUSIA," *Jurnal Hukum & Pembangunan*: Vol. 51: No. 1, Article 2.

DOI: 10.21143/jhp.vol51.no1.3005

Available at: <https://scholarhub.ui.ac.id/jhp/vol51/iss1/2>

This Article is brought to you for free and open access by the Faculty of Law at UI Scholars Hub. It has been accepted for inclusion in Jurnal Hukum & Pembangunan by an authorized editor of UI Scholars Hub.

## **PENGHASILAN TIDAK KENA PAJAK (PTKP) SEBAGAI BENTUK PERLINDUNGAN HAK EKONOMI DALAM PERSPEKTIF HAK ASASI MANUSIA**

**Auditya Firza Saputra\***

\* Asisten Peneliti di Lembaga Bantuan Hukum (LBH) Jakarta  
Korespondensi: [auditya@bantuanhukum.or.id](mailto:auditya@bantuanhukum.or.id)  
Naskah dikirim: 3 Februari 2020  
Naskah diterima untuk diterbitkan: 10 Mei 2020

---

### **Abstract**

*As a ratifying State to the International Covenant on Economic, Social and Cultural Rights (Ecosoc), the Government of Republic of Indonesia has legal obligation to implement steps of realization in effective and measurable manner in fulfilling, promoting, and protecting the economic, social and cultural rights of all its citizens. The issue is, to fulfil such obligation the State will require high amount of cost. The State is being sourced by the taxation policy. From many taxation policies, Income-Tax become one of the most preferred segment. Unfortunately, the Income-Tax policy, in practice, hardly optimizing due to many social-economic issues on society, such as the high level of poverty, welfare issues, and the existing under-minimum-wage issues among the workers. These issues eventually affect society's purchasing power towards minimum level, and inconsequently making tax absorption unoptimal. The Government issued Non-Taxable Income Tax Law policy to protect the buying power of those under welfare level to improve its own economic situation. Such protection will be reviewed in this article through Human Rights perspective using interdisciplinary point of view, including law, sociology, and economy.*

**Keywords:** Human Rights; Tax; Income Tax; socio-legal; PTKP

### **Abstrak**

Sebagai negara yang meratifikasi Kovenan Internasional tentang Hak Ekonomi, Sosial, dan Budaya (Ekosob), Pemerintah Republik Indonesia memiliki kewajiban hukum untuk mengimplementasikan langkah-langkah realisasi secara efektif dan terukur dalam memenuhi, mempromosikan, dan melindungi hak Ekosob seluruh warganegaranya. Permasalahannya, untuk melakukan pemenuhan tersebut dibutuhkan biaya yang tidak murah. Negara selama ini mendorong penerimaan dari sektor pajak. Dari sekian banyak instrumen perpajakan, salah satu yang dimaksimalkan penyerapannya adalah dari sektor Pajak Penghasilan (PPh). Sayangnya kebijakan PPh dalam praktiknya tidak mampu optimal menyerap karena beragam persoalan sosio-ekonomi masyarakat, misalnya tingginya angka kemiskinan dan masih banyaknya pekerja yang berpenghasilan di bawah upah minimum. Hal ini berdampak pada daya beli yang masyarakat rendah dan secara tidak langsung membuat penyerapan pajak tidak optimal. Pemerintah menerbitkan kebijakan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) guna melindungi kemampuan beli masyarakat dalam rangka memenuhi tingkat kesejahteraannya. Wujud perlindungan ini akan dikaji dalam tulisan ini melalui perspektif HAM dengan menggunakan pendekatan interdisipliner, termasuk studi hukum, sejarah, sosiologi, dan ekonomi.

**Kata Kunci:** HAM, Pajak, PPh; Sosio-legal; PTKP

## I. PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang

Sebagai negara yang berlandaskan hukum, Republik Indonesia wajib menjunjung tinggi Hak Asasi Manusia dalam tiap penyelenggaraan pemerintahannya. Undang-Undang Dasar 1945 ('UUD 1945') telah meletakkan fondasi norma yang jelas dan kuat akan kewajiban negara memenuhi hak-hak dasar manusia, baik di bidang sipil dan politik ('sipol'), maupun di bidang ekonomi, sosial, dan budaya ('ekosob'). Hak-hak fundamental tersebut, dalam segala ukuran keberhasilan suatu negara, akan selalu menjadi prasyarat dari konsep *welfare state*.<sup>1</sup>

Dalam mewujudkan cita-cita sosial sebagaimana dimaksud dalam pembukaan UUD 1945, negara perlu menjamin terpenuhinya hak atas kesejahteraan, pekerjaan dan tempat tinggal yang layak, lingkungan hidup yang sehat, pelayanan kesehatan serta jaminan sosial, hingga hak atas perlindungan hak milik pribadi, dan seterusnya. Hak-hak tersebut merupakan seperangkat hak-hak asasi manusia yang diadopsi dari Kovenan Internasional tentang Hak Ekosob, yang belakangan telah diratifikasi Indonesia dalam Undang-Undang No. 11 Tahun 2005.<sup>2</sup>

Dalam konteks HAM di bidang ekosob, negara dibebankan kewajiban untuk bertindak aktif mengambil langkah-langkah terukur guna memenuhi hak-hak tersebut (*to take measurable action to fulfill*) yang mana pendekatan yang diperlukan tentu saja berbeda dengan upaya pemenuhan HAM di bidang sipil dan politik, di mana negara diposisikan untuk bertindak pasif (dalam arti negara hanya wajib untuk menghormati dan melindungi). Lebih lanjut, dalam konteks pemenuhan hak-hak ekosob, pencapaiannya akan selamanya sangat bergantung pada kemauan, dan kemampuan, serta stabilitas perekonomian suatu negara. Untuk memenuhi kewajiban tersebut, Pemerintah sebagai aktor utama tentu membutuhkan biaya yang tidak sedikit. Terlebih, demografi penduduk republik yang kian padat membuat isu anggaran (*budgetary issue*) menjadi problematika tersendiri.

Guna memenuhi kebutuhan pembiayaan itu, dibutuhkan peran serta dan kolaborasi sinergis dan berkelanjutan dengan melibatkan seluruh *stakeholder* yang berkepentingan. Atas dasar itu, Pemerintah memiliki justifikasi untuk menggunakan relasi kekuasaannya untuk memberlakukan kebijakan-kebijakan berbasis instrumen ekonomi untuk membiayai aktivitas rumah tangga negara. Mekanisme demikian dikenal dengan kewenangan di sektor fiskal yang mencakup kebijakan perpajakan dan retribusi.<sup>3</sup> Hanya dengan skema demikian negara akan dapat memiliki modal yang cukup untuk menjalankan kewajiban pemenuhan HAM ekosob-nya.

Di lain pihak, kondisi sosio-ekonomi masyarakat yang berbeda-beda patut menjadi perhatian khusus karena latar belakang ekonomi seseorang akan memengaruhi kemampuan orang tersebut dalam melaksanakan kewajiban membayar

---

<sup>1</sup> Lihat: Alfitri, 'Ideologi *Welfare State* dalam Dasar Negara Indonesia: Analisis Putusan Mahkamah Konstitusi Terkait Sistem Jaminan Sosial Nasional', *Jurnal Konstitusi*, Vol. 9, No. 3, September 2012, hal. 449-472.

<sup>2</sup> Indonesia, *Undang-Undang tentang Pengesahan atas Kovenan Internasional Hak-hak Ekonomi, Sosial, dan Budaya*, No. 11 Tahun 2005, (Lembaran Negara No. 118 Tahun 2005, Tambahan Lembaran Negara No. 4557).

<sup>3</sup> Terkait dengan keadilan dalam pemungutan pajak, maka hal ini tercemin didalam asas yuridis, asas ini mensyaratkan bahwa pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang, artinya pemungutan pajak tersebut harus terlebih dulu mendapat persetujuan rakyat (melalui wakil-wakil rakyat). Di Indonesia, ketentuan tersebut tertuang dalam Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 yang berbunyi "*Segala pajak untuk keperluan Negara berdasarkan undang-undang*", yang setelah setelah dilakukan amandemen ketiga UUD 1945, selanjutnya dicantumkan dalam Pasal 23A.

pajak.<sup>4</sup> Di lain pihak, persoalan kemiskinan serta ketimpangan sosial masih menjadi isu struktural yang tak kunjung terselesaikan. Pada soal-soal ini ini negara-negara selalu dihadapkan pada posisi yang dilematis: di satu sisi pemerintah membutuhkan pemasukan yang semaksimal mungkin dari sektor pajak untuk memodali program pemenuhan hak-hak eksoib warga negaranya, namun di sisi lain, kendala tersebut mengakibatkan pemerintah tidak mampu optimal mendapatkan pembiayaan dari pajak publik.<sup>5</sup> Melihat betapa peliknya persoalan pajak ini, Pemerintah perlu menerapkan kebijakan yang tepat sasaran, berkeadilan, sekaligus mampu mengakomodir problematika sosial di masyarakat.

Thomas Mun dalam bukunya *England's Treasure by Foreign Trade* (1664) mencetuskan gagasan bahwa pajak bagi kaum miskin seharusnya ditanggung oleh kaum yang kaya, yang dalam hal ini, adalah para merkantilis. Dalam kerangka dasar pemikirannya, Mun memandang bahwa pajak seharusnya dilihat dalam pendekatan fungsi sosialnya.<sup>6</sup> Meski dianggap naif oleh para pengkritiknya, Mun menjelaskan wacana filosofinya bahwa yang terpenting bukanlah bagaimana menciptakan *surplus* sebesar-besarnya bagi negara yang menurutnya menjadi penyebab utama ketimpangan, tapi melindungi kepentingan nasional dengan cara menciptakan keseimbangan iklim perdagangan, yakni dengan membebaskan mereka yang berproduksi minim dari pungutan pajak.<sup>7</sup>

Pemikiran Mun kemudian dipertegas oleh Francis Fauquier, yang menyatakan bahwa orang miskin pada hakikatnya tidak pernah memiliki kemampuan membayar pajak, karena itu, orang yang tidak memiliki apapun seharusnya tidak bisa diminta untuk membayar sesuatu. Pandangan ini lantas diidentikan dengan adagium: *you can't take a shirt off a naked man*. Terang bahwa pajak tak bisa lepas dari persoalan ekonomi makro yang meliputi persoalan kesejahteraan.

Karenanya, pada kondisi-kondisi tertentu yang dianggap menyulitkan, pengecualian-kecualian atas kewajiban pajak dapat dibenarkan, sebab, jika pajak diberlakukan secara mutlak, termasuk terhadap orang dengan kemampuan ekonomi tingkat bawah, maka pajak bertendensi disalahpahami sebagai penindasan atau kesewenang-wenangan.

Jauh sebelum era merkantilisme Mun, sejarah telah mencatat bahwa pemberlakuan pajak dengan model demikian tidak melulu berimplikasi positif pada masyarakat. Pada masa kejayaan Kekaisaran Romawi misalnya, masyarakat dikenakan pajak yang eksrim hanya demi mengongkosi hasrat perang para penguasa yang bersekongkol dengan otoritas gereja Katolik.<sup>8</sup> Meski ekspansinya berhasil memperluas wilayah kekuasaan Romawi hingga ke seluruh Eropa, namun tak lama setelahnya Kekaisaran Romawi justru runtuh karena pembangkangan publik yang diakibatkan

---

<sup>4</sup> Salah satu kajian empiris yang menarik tentang hal ini, lihat: Rolalita Lukmana Putri, "Pengaruh Motivasi Membayar Pajak dan Tingkat Pendidikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Pada Kantor Wilayah Direktorat Pajak DI Yogyakarta", Skripsi Universitas Negeri Yogyakarta, 2016, diunduh dari <http://eprints.uny.ac.id/30925/1/SKRIPSI.pdf>, pada tanggal 22 Oktober 2019.

<sup>5</sup> Vera Lisnaa, Bonar M. Sinagab, *et. al.*, 'Dampak Kapasitas Fiskal terhadap Penurunan Kemiskinan: Suatu Analisis Simulasi Kebijakan', dalam *Jurnal Ekonomi dan Pembangunan*, Vol 14, No. 1, Juli 2013, hal. 1-26.

<sup>6</sup> R.W.K. Hinton, 'The Mercantile System in the Time of Thomas Mun', *The Economic History Review*, Vol 7, No. 3, 1995: 277-290, diunduh dari <https://www.jstor.org/stable/2591154> tanggal 22 Oktober 2019.

<sup>7</sup> *Ibid.*, hal. 279.

<sup>8</sup> Keith Hopkins, 'Taxes and Trade in the Roman Empire (200 B.C.-A.D. 400)', *Journal of Roman Studies*, Vol. 70, 1980, hal. 101-125, diunduh dari <https://www.jstor.org/stable/299558> tanggal 24 Oktober 2019.

pada penolakan publik membayar pajak-pajak perang yang menindas.<sup>9</sup> Betapa peradaban Romawi yang besar dan ditakuti karena kekuatan persenjataannya dapat runtuh karena pembangkangan yang disebabkan karena pajak.

Lebih lanjut, pajak perlu dilihat dalam relasi timbal balik yang bersifat tidak langsung: modal pemerintah menyelenggarakan pelayanan publik, keamanan, program jaminan sosial dan seterusnya datangnya dari pajak yang dibayarkan. Tapi, hal tersebut dirasa tidak cukup ketika kebijakan pajak dilihat dalam pendekatan struktural. Persoalan sosial yang terjadi hari ini seolah memberi pukulan telak bahwa kebijakan pajak harus dalam satu kerangka pikir yang berorientasikan upaya menyelamatkan masyarakat dari persoalan kemiskinan. Upaya tersebut akan menjadi kontraproduktif jika pendekatan pemungutan pajak dilakukan secara opresif dan tanpa syarat, alih-alih berlandung dibalik asas kesetaraan di mata hukum. Kebijakan pajak yang mengabaikan realitas sosio-ekonomi masyarakat justru memperkeruh persoalan kemiskinan yang sifatnya struktural. Oleh karena itu, negara perlu terlebih dahulu membatasi penggunaan kekuasaannya dalam memungut pajak dengan menerapkan prinsip-prinsip yang berwawasan keadilan serta berperspektif kemasyarakatan.

Kebijakan pembebanan pajak yang berkeadilan mensyaratkan pengenaan pajak secara pasti (*certainty*), seimbang (*balance*), tepat (*convenience*), dan yang terpenting sesuai dengan tingkat kemampuan wajib pajak itu sendiri untuk membayar (*ability to pay*).<sup>10</sup> Utamanya, pentingnya penerapan prinsip ini dimaksudkan agar pajak dijadikan instrumen yang persuasif, bukan represif, yang tujuannya terlebih dahulu membangun literasi akan pajak.

Pembayaran pajak merepresentasikan strata seseorang yang terqualifikasi mapan secara ekonomi, dalam arti, pajak baru dapat dibebankan terhadap mereka yang nyata-nyata terqualifikasi mampu untuk membayar. Sebaliknya, terhadap strata yang tidak mampu diberikan justifikasi moral untuk membebaskannya dari kewajiban membayar. Dalam skema demikian, pajak bertransformasi menjadi perangkat rekayasa sosial yang bersifat subsidi silang agar seluruh elemen dalam strata sosial yang ada tersebut dapat bersama-sama menikmati hak-hak pelayanan publik secara setara. Jika di kemudian hari yang miskin berhasil lepas dari jerat kemiskinan dan meningkatkan strata ekonominya ke tingkat yang lebih baik, maka dengan sendirinya ia wajib membayar pajak.

Pendekatan ini menjadi relevan dalam iklim ekonomi negara berkembang seperti Indonesia yang pertumbuhan ekonomi memiliki tren yang relatif stagnan. Dalam kondisi sosio-ekonomi masyarakat yang seperti demikian, pengenaan pajak penghasilan harus disesuaikan dengan kemampuan riil si subjek pajak. Artinya, warga negara yang secara ekonomi berada di bawah tingkat penghasilan tertentu sepatutnya dibebaskan dari beban kewajiban pengurangan atas penghasilan kotor (neto). Sebab, ada relasi langsung antara penghasilan dan tingkat kesejahteraan seseorang di mana penghasilan yang terbatas akan secara paralel memengaruhi daya beli seseorang, dan daya beli seseorang yang terbatas akan secara signifikan memengaruhi kualitas kesejahteraan hidup seseorang.<sup>11</sup>

---

<sup>9</sup> Lihat: Jacob Dylan, 'Taxes and Its Role in the Fall of the Roman Empire', artikel dalam *Community Tax*, (14 Agustus 2017), diakses dari <https://www.communitytax.com/taxes-role-fall-roman-empire/>

<sup>10</sup> Tyas Dian Anggraeni, 'Keterpenuhan Prinsip Keadilan dalam UU Pengampunan Pajak', *Rechtvinding*, Vol. 5, No. 2, Agustus 2016, hal. 165-181, diunduh dari <https://rechtsvinding.bphn.go.id/artikel/ART%202%20JRV%205.2%20WATERMARK.pdf> tanggal 22 Oktober 2019

<sup>11</sup> Lihat: Agustiyanti, 'Penghasilan Tidak Kena Pajak Turun Daya Beli Makin Lesu', *CNN Indonesia*, (20 Juli 2017), diakses dari <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20170720152959-78-229205/penghasilan-tidak-kena-pajak-turun-daya-beli-makin-lesu> tanggal 25 Oktober 2019.

Tingkat pengangguran terbuka yang cukup tinggi seolah memberikan gambaran awal yang menekankan bahwa pengenaan pajak penghasilan tanpa pengecualian justru berpotensi kontraproduktif dengan upaya Pemerintah menumbuhkan laju ekonomi Indonesia. Laporan Badan Pusat Statistik (BPS) per Februari 2019 mencatat jumlah pengangguran di Indonesia berjumlah 6,82 juta orang.<sup>12</sup> Angka tersebut telah mengalami penurunan menjadi 5,01%. Selain itu, mayoritas pekerja di Indonesia berada pada sektor informal. Fakta-fakta tersebut membenarkan urgensi untuk menetapkan kebijakan yang melindungi masyarakat dalam kerangka instrumen ekonomi, yang menjustifikasi negara untuk bertindak selektif dalam menentukan tingkat populasi penghasilan yang dibebankan kewajiban pemotongan Pajak Penghasilan ('PPh'). Tindakan selektif tersebut, sedikit banyak, direalisasikan dalam kebijakan Penghasilan Tidak Kena Pajak ('PTKP').

PTKP pertama kali diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, yang sampai hari ini telah beberapa kali diubah dan diperbaharui terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Sebagai suatu kebijakan fiskal, PTKP ditetapkan berdasarkan sejumlah kriteria pertimbangan seperti kondisi perekonomian nasional, pergerakan upah minimum, tingkat inflasi umum, dan biaya hidup rata-rata di Indonesia.<sup>13</sup> Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 101/PMK.010/2016 tentang Penyesuaian Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak pada tahun 2016-2019, PTKP Indonesia ditetapkan sebesar Rp 54 juta bagi wajib pajak individu.<sup>14</sup> Artinya, wajib pajak yang berpenghasilan rata-rata di bawah Rp 4,500,00 per bulan tidak dikenakan potongan pajak PPh 21 sebesar 10% (sepuluh persen).

Lebih jauh, pemberlakuan PTKP tidak berarti membebaskan seseorang dari kewajiban fiskal seluruhnya, karena wajib pajak tetap terikat pada kewajiban-kewajiban pajak yang lain, misalnya pajak transaksi (PPn) atau retribusi. Lebih lanjut, makalah ini akan mendeskripsikan landasan justifikasi kebijakan PTKP sebagai bentuk perlindungan negara dalam pemenuhan hak ekonomi dan sosial warga negaranya sebagaimana termasuk dalam Kovenan Internasional tentang HAM Ekosob yang telah diratifikasi melalui Undang-Undang No. 11 Tahun 2005, yang menempatkan negara sebagai pihak yang berkewajiban untuk mengambil langkah-langkah pemenuhan hak-hak terkait.

## 1.2. Isu Hukum

Adapun beberapa isu hukum yang akan dianalisis dalam makalah ini, antara lain:

1. Dalam konteks kewajiban dan tanggung jawab negara sebagaimana dalam Kovenan Internasional tentang Hak Ekonomi, Sosial dan Budaya, apakah kebijakan PTKP dapat dipandang sebagai bentuk perlindungan negara

---

<sup>12</sup> 'Perbandingan Tingkat Pengangguran Terbuka, Zaman Siapa Lebih Baik?', *Bisnis Newswire*, (11 Agustus 2019), diakses dari <https://ekonomi.bisnis.com/read/20190811/12/1135052/perbandingan-tingkat-pengangguran-terbuka-zaman-siapa-lebih-baik> tanggal 25 Oktober 2019.

<sup>13</sup> Lihat: Bagian Penjelasan Konsideran dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. Per-32/PJ/2015 tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan/atau Pajak Penghasilan Pasal 26 sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, dan Kegiatan Orang Pribadi, diunduh dari [https://www.pajak.go.id/sites/default/files/2019-03/PER%20-%2032.PJ\\_.2015.pdf](https://www.pajak.go.id/sites/default/files/2019-03/PER%20-%2032.PJ_.2015.pdf) tanggal 21 Oktober 2019.

<sup>14</sup> Sementara, Jika wajib pajak sudah kawin, terdapat tambahan senilai Rp 4,5 juta. Begitu pula jika wajib pajak memiliki tambahan tanggungan untuk setiap anggota keluarga sedarahnya, maka akan dikenai tambahan senilai Rp 4,5 juta.

terhadap hak ekonomi masyarakat, khususnya yang berpenghasilan di bawah upah minimum?

2. Dengan adanya kebijakan PTKP yang membebaskan subjek hukum dengan penghasilan tertentu dari kewajiban membayar pajak penghasilan, lantas bagaimanakah upaya hukum yang bisa dilakukan guna memaksimalkan penyerapan pajak untuk pembiayaan pemenuhan Hak Ekosob?

### 1.3. Metodologi

Penelitian ini adalah penelitian kualitatif yang memadukan perspektif ilmu hukum serta ilmu sosial, atau pada umumnya dikenal sebagai penelitian sosio-legal.<sup>15</sup> Penelitian ini akan menguraikan sejarah singkat kebijakan perpajakan dalam dinamika sosio-historis dunia, pergeseran sudut pandang teoritis dan kaitannya dengan kewajiban pemenuhan dan perlindungan HAM negara. Pemilihan metode sosiolegal ini didasari dari kesadaran penulis bahwa hukum tidak bebas nilai serta tidak bisa dilepaskan dari berbagai irisan dengan aspek sosial, ekonomi, dan politik yang melatarbelakanginya. Maka, agar dapat mengeksplorasi tulisan ini dengan lebih komprehensif, uraiannya membutuhkan pendekatan yang melampaui perspektif normatif dalam kajian ilmu hukum arus utama.

Analisis atas isu hukum yang dikaji akan ditinjau secara multidisipliner dengan banyak rumpun keilmuan lainnya yang terdiri dari ilmu hukum, ekonomi, sejarah dan filsafat. Metode yang digunakan adalah studi pustaka dengan sumber data berasal dari berbagai literatur hukum dan non-hukum, artikel, berita, jurnal ilmiah, dan peraturan perundang-undangan.

## II. PEMBAHASAN

### 2.1. Sekilas Sejarah Pajak dalam Peradaban Dunia

Untuk memahami sesuatu dengan utuh, perlu dimulai dengan mengetahui sejarah yang melatarbelakanginya. Agar pembahasan ini menjadi menarik, penulis akan memulai dengan uraian singkat terkait sejarah pajak dalam dinamika peradaban dunia:

#### 2.1.1. Pajak dalam Sejarah Peradaban Kuno

Uraian ini bermaksud memberikan gambaran bahwa terdapat keterkaitan historis antara pajak dan peristiwa-peristiwa besar dalam peradaban manusia. Berdasarkan sejarahnya, konsep serupa pajak telah dikenal dan diberlakukan sejak ditemukan peradaban di muka bumi ini. Sejak awal keberadaannya pajak selalu dikaitkan dengan relasi kekuasaan.

Peradaban Mesir Kuno (periode 3000-2800 SM), misalnya, memberlakukan pungutan-pungutan terhadap rakyatnya yang bekerja di ladang-ladang tani untuk memodali para firaun membangun monumen yang dalam kepercayaan mereka menjadi simbol keagungan sekaligus persembahan kepada para dewa agar mendatangkan kesuburan.<sup>16</sup> Peradaban Mesir, yang pada masanya menjadi peradaban paling maju dalam hal ilmu pengetahuan, telah membangun sistem yang menjadi cikal

---

<sup>15</sup> Lihat Sulistyio Irianto, 'Memperkenalkan Sosiolegal dan Implikasi Metodologisnya', dalam Sulistyio Irianto dan Sidharta (ed), *Metode Penelitian Hukum: Konstelasi dan Refleksi*, (Jakarta: Yayasan Obor Indonesia, 2011), diunduh dari [http://www.bphn.go.id/data/documents/materi\\_cle\\_8\\_yg\\_ke-2prof\\_dr\\_sulistyowati\\_irianto.pdf](http://www.bphn.go.id/data/documents/materi_cle_8_yg_ke-2prof_dr_sulistyowati_irianto.pdf) tanggal 22 Oktober 2019.

<sup>16</sup> James McDonald, 'Tax Day in Ancient Egypt', *Jstor Daily*, (15 April 2015), diakses dari <https://daily.jstor.org/tax-day-ancient-egypt/>, tanggal 21 Oktober 2019.

bakal tata administrasi pajak modern yang birokratis. Ironisnya, perilaku para birokrat kekuasaan yang memungut pajak terlalu tinggi memicu penghindaran pajak oleh masyarakat dan menjadi salah satu penyebab mundurnya peradaban Mesir.

Di belahan dunia yang lain, orang-orang Israel telah merintis filosofi perpajakan dalam relasi sosio-transendental. Asal muasal istilah ‘*tax*’ sendiri berasal dari terminologi ‘*tithe*’, yang merupakan istilah dikenal oleh peradaban Israel saat itu. *Tithe* merupakan pajak (atau dalam Islam identik dengan: *zakat*) yang dikenakan bagi imam-imam di rumah ibadah yang berisikan kewajiban memberikan satu per sepuluh dari tiap harta (hasil agrikultur) kepada orang miskin. Menurut Yustinus Prastowo, dalam dimensi vertikal-horisontal antara manusia dengan tuhan, dan antara manusia dengan sesama manusia, memperoleh makna hakiki untuk pertama kali dalam *tithe*.<sup>17</sup> Oleh orang-orang Yahudi yang religious tersebut, pajak diamini kewajiban moral, sekaligus sebagai simbol pembebasan dari bangsa Mesir. Bahkan, sampai hari ini bangsa Yahudi masih rutin merayakan perayaan Hanukkah, yang notabene peringatan akan pemberontakan pajak terhadap penguasa Mesir.<sup>18</sup>

Sementara, di belahan dunia lain, Yunani merintis perpajakan sebagai suatu sistem yang berdimensi timbal balik. Fakta tersebut tak bisa dilepaskan dari keberadaan para pemikir Yunani kuno, seperti Sokrates dan Plato, yang mencoba keluar dari sistem tirani dengan menggagas pertanyaan-pertanyaan kritis tentang makna kekuasaan dan keadilan. Buahnya, ide tentang penghargaan atas hak milik pribadi seseorang, yang menjadi salah satu filosofi perlindungan pajak, pertama kali dicetuskan oleh peradaban Yunani kuno. Konsekuensi dari skema itu pajak tidak dikenakan secara langsung kepada individu, tetapi pada transaksi perdagangan atau objek.<sup>19</sup>

Sementara, tidak seperti konsep perpajakan di Yunani, kebijakan perpajakan Romawi justru cenderung koruptif dan sangat membebani warganya. Hal itu dikarenakan pajak dijadikan sumber modal untuk membiayai kebutuhan perang prajurit Romawi yang melakukan ekspansi ke seluruh penjuru dunia. Resistensi masyarakat akibat beban pajak yang berlebihan pada warga negara Romawi pada periode abad ke-4 dan ke-5 disinyalir menjadi penyebab utama keruntuhan ekonomi bangsa Romawi.<sup>20</sup>

### 2.1.2. Pajak dalam Diskursus Era Pencerahan

John Locke dalam bukunya *Second Treatise of Government* menyatakan bahwa kerja-kerja pemerintah tidak dapat berjalan optimal tanpa pungutan yang besar. Pungutan tersebut sudah sepatutnya dibebankan pada setiap orang yang turut menikmati perlindungan dan pemeliharaan yang diterima dari Pemerintah.<sup>21</sup> Pemikiran Locke kemudian dikembangkan oleh Montesquieu, seorang sosok penting pencetus trias politika, yang menyatakan bahwa pajak adalah pembayaran sebagian dari harta seseorang yang menikmati keamanan yang disediakan oleh Negara. Baik dalam

<sup>17</sup> Yustinus Prastowo, *Sejarah Pajak dan Peradaban: Pendasaran Baru bagi Paradigma Baru Kebijakan Pajak*, Makalah dalam Seminar ‘Ngaji Pajak’, 10 Juni 2016, <<https://www.cita.or.id/wp-content/uploads/2016/06/Makalah-Ngaji-Pajak-I-Sejarah-Pajak-dan-Peradaban.pdf>>, diakses tanggal 23 Oktober 2019.

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

<sup>19</sup> Praktik demikian menjadi menjadi cikal bakal mazhab yang terkenal dalam konsep ‘pajak tidak langsung’ yang dikembangkan oleh Jean-Baptiste Colbert di era Raja Louis XIV di Perancis.

<sup>20</sup> N.S. Gill, ‘*Economic Reason for the Fall of Rome*’, artikel dalam portal sejarah *Thought Co.*, (1 Juli 2019), diakses dari <https://www.thoughtco.com/economic-reasons-for-fall-of-rome-118357>, tanggal 22 Oktober 2019.

<sup>21</sup> Donna M. Byrne, ‘*Locke, Property, and Progressive Taxes*’, *Nebraska Law Review*, Vol. 78, No. 3, 1999: 700-738, diunduh dari <http://digitalcommons.unl.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1456&context=nlr> tanggal 22 Oktober 2019.



pandangan Locke maupun Montesquieu, pajak dikonstruksikan sebagai bentuk timbal balik dari warga negara terhadap penguasa karena diberikan jasa-jasa perlindungan oleh negara. Meski dilatarbelakangi pemikiran kontrak sosial yang mendominasi pandangan era pencerahan awal, pandangan yang mendasari pungutan atas pajak pada Locke dan Montesquieu masih diperlakukan sebagai imbal jasa yang sifatnya langsung kepada Pemerintah.

Menjelang awal era pencerahan (*the age of enlightenment*), sistem ekonomi dengan mazhab merkantilisme menjadi populer, khususnya di Eropa Barat dan Britania Raya. Orientasi utama kaum merkantilisme adalah mendorong terciptanya iklim pasar yang produktif dengan menempatkan negara sebagai pihak yang pasif, dalam arti, hanya bertindak sebatas menerapkan regulasi dan kontrol.<sup>22</sup>

Semakin negara tidak banyak mencampuri pasar, maka titik *equilibrium* semakin mungkin tercapai. Dalam pandangan kaum merkantilisme, pembiayaan negara dapat diserap dari sektor perdagangan. Gagasan para merkantilisme sedikit-banyak terpengaruh ajaran filsafat moral utilitarianisme Jeremy Bentham, yang berpandangan bahwa yang benar adalah yang menghasilkan kebahagiaan bagi yang terbanyak (*the greatest benefit to the greatest number*).<sup>23</sup> Bagi Bentham, pengenaan pajak yang membebani orang-perorangan dibenarkan sepanjang manfaatnya dirasakan oleh banyak orang.

Dalam bidang hukum sendiri, pada masa ini gejolak sosial yang tercipta akibat pajak di Inggris menjadi cikal bakal lahirnya instrumen hukum *Magna Charta*, yang dikemudian hari dimatangkan sebagai konsep dasar Hak Asasi Manusia. Uniknya, revolusi ini tak datang dari kelas akar rumput (*grassroot*) melainkan dari kelas borjuasi. Dalam instrumen tersebut termuat petisi hak (*Petition of Rights*) yang menjamin penghapusan pengenaan pajak sewenang-wenang raja kepada rakyat—lebih tepatnya para bangsawan. Petisi ini dilatarbelakangi oleh kebijakan pengenaan pajak yang diskriminatif kepada para bangsawan. Petisi ini diajukan bangsawan kepada Raja di depan Parlemen Inggris pada tahun 1628. Adapun isinya secara garis besar menuntut hak-hak bahwa pajak dan segala pungutan istimewa harus disertai persetujuan parlemen.<sup>24</sup>

Lebih lanjut, puncak era pencerahan dipercaya kala pemikiran Adam Smith dalam bukunya *The Wealth of Nations* menjadi fenomenal. Smith mengelaborasi relasi antara ekonomi, kapitalisme, dan kesejahteraan masyarakat dalam satu sistem ekonomi yang saling terinterkoneksi pada pasar. Smith juga mengelaborasi bagaimana skema perekonomian bekerja di suatu bangsa dalam relasi permintaan-penawaran yang bekerja secara naturaliah, yang ia sebut *invisible hand*.<sup>25</sup> Karena kesuksesan fondasi pikiran Smith, paradigma ekonomi bangsa-bangsa di Eropa

---

<sup>22</sup> Joel Mokyr, 'Merchantilism, the Enlightenment, and Industrial Revolution', Makalah dalam *Conference in Honor of Eli F. Heckcher*, Stockholm Mei, 2003, diunduh dari <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.506.6317&rep=rep1&type=pdf> tanggal 23 Oktober 2019.

<sup>23</sup> Takou Dome, 'Bentham and J.S. Mill on the Tax Reform', *Utilitas*, Vol. 11, No. 3, November 1999, dipublikasikan oleh Cambridge University Press, 2009: 320-339. Dome menyatakan: "Bentham proposed the law of escheat and a tax on bankers' and stock dealers' profits, subject to the principle of least sacrifice of enjoyment. He also planned to correct the inequality of the land tax by extending it into a general income tax. Mill proposed an income tax on the basis of the principle of equal sacrifice of enjoyment. He also proposed a progressive inheritance tax and a variable land tax, regarding unearned income as a fit subject for a special tax. Consequently, Mill used Bentham's ideas and tools to take a step towards a more egalitarian programme".

<sup>24</sup> Lihat: Justin Du Rivage, *Revolution Against Empire: Taxes, Politics, and the Origin of American Independence*, (New Haven dan London: Yale University Press, 2017), hal. 24-25 [dalam bagian *Britain's Controversial Empire*].

<sup>25</sup> Adam Smith, *An Inquiry into the Nature of Causes of the Wealth of Nations*, (Amsterdam: Metalibrary, 2007), dalam buku ke-4 [*Systems of Political Economy*].

perlahan bertransformasi lebih dominan ke arah kerja sama perdagangan lintas negara, di mana pajak tak lagi dibebankan secara mutlak pada tiap individu, namun berdasarkan kualifikasi-kualifikasi subjek.

Dalam perjalanannya, diskursus tentang pajak seringkali melatarbelakangi berbagai peristiwa besar dalam lembar sejarah dunia. Resistensi masyarakat terhadap pajak melahirkan berbagai fenomena pembangkangan sipil yang melahirkan banyak peristiwa besar, seperti Revolusi Amerika (1775), Revolusi Perancis (1789), hingga *Salt March* di India (1930).<sup>26</sup> Pada semua peristiwa tersebut, kebijakan-kebijakan pajak yang menindas menjadi pemantik lahirnya gerakan yang menolak simbol-simbol penindasan, termasuk salah satunya pajak, sekaligus memantik pembicaraan tentang pencarian makna hakiki akan eksistensi kebebasan dan supremasi sipil terhadap kekuasaan yang koruptif.

Mengkaji hal ini, Hegel, seorang filsuf Jerman bermazhab historis, menganggap proses transisi dialektis ini merupakan prasyarat utama dalam rangkaian perjalanan historis suatu peradaban.<sup>27</sup> Sementara, Karl Marx, pencetus ideologi ekonomi-sosialisme, melekatkan fenomena ini pada konteks material (kemampuan produksi) di mana faktor antagonisme antar kedua kelas sosial yang kontras memicu tuntutan akan perebutan kesetaraan: di satu sisi masyarakat merasa terhisap oleh kebijakan-kebijakan para penguasa yang feodal, namun di sisi lain, kesejahteraan yang dijanjikan tak kunjung hadir.<sup>28</sup>

### 2.1.3. Pajak Paska Era Modernitas dan Lahirnya Gerakan HAM

Pada akhir abad 19, peradaban dunia digetarkan oleh peristiwa-peristiwa perang dunia yang membelah dunia menjadi dua kutub. Baik pada Perang Dunia I, II, ataupun pada Perang Dingin (*cold war*), pajak selalu digunakan untuk mendanai ambisi kekuasaan. Dalam tiap peristiwa tersebut, masyarakat sipil selalu menjadi korban karena pada tiap peperangan kekayaan negara yang seharusnya dapat dimaksimalkan untuk menyejahterakan masyarakat harus terkuras demi mempersenjatai angkatan bersenjata. Propaganda ultra-nasionalisme dilancarkan dan masyarakat sipil ditumbalkan untuk menanggung semua biaya perang, baik materiil maupun sosial, yang mengakibatkan kelaparan, kehilangan tempat tinggal, dan wabah penyakit yang tak tersembuhkan dan masyarakat miskin meregang nyawa secara mengenaskan. Pasca berakhir Perang Dunia II, negara menyadari bahwa untuk memulihkan semuanya akan membutuhkan modal besar, baik sosial maupun ekonomi, yang bahkan melampaui biaya perang itu sendiri.

Masyarakat sipil yang muak akan perang mendorong negara-negara dunia untuk mendorong penghormatan terhadap harkat dan martabat manusia yang selama perang terenggut dan hilang dengan sia-sia. Komitmen itu kemudian resmi diinstrumenkan menjadi Deklarasi Hak Asasi Manusia yang juga menandai didirikannya organisasi Perserikatan Bangsa-Bangsa (*United Nations*). Namun, paska HAM, perang nyatanya tak berhenti. Perang tetap terjadi, meski tak lagi berbentuk konfrontasi angkatan militer dan militer, melainkan melalui persaingan menuju bulan (sebagaimana dikenal sebagai Perang Dingin). Siapapun yang bisa mendarat di bulan dianggap bisa menguasai dunia karena memiliki teknologi yang tak tertanggi karena itu sangat ditakuti oleh musuh-musuhnya. Dalam periode itu pula, anggaran negara lagi-lagi harus terbuang untuk membiayai 'gengsi' antara kedua kubu yang berseberangan, yakni Amerika Serikat dan Uni Soviet.

<sup>26</sup> Rivage, *Revolution Against Empire...*, hal. 24.

<sup>27</sup> G. W. F. Hegel, *The Philosophy of History*, (Ontario: Batchone Books, 2001), hal. 73.

<sup>28</sup> Kajian terkait teori Marx dan kaitannya dengan pajak, lihat: David Ireland, 'What Marxist Tax Policies Look Like', *Historical Materialism*, Vol 27, No. 2, Juli, 2019, 188-221, diunduh dari <https://doi.org/10.1163/1569206X-00001543>, tanggal 23 Oktober 2019.

Kebutuhan dasar masyarakat di sektor sarana dan prasarana ekonomi, sosial, serta budaya masih dipandang sebagai ‘manfaat’ (*benefit*), yang karenanya, warga negara tidak bisa mengklaim pemenuhannya kepada negara.<sup>29</sup> Hal ini menuai protes besar dari kalangan masyarakat sipil karena pajak-pajak mereka dialokasikan untuk sesuatu yang tidak mereka setuju. Kaum libertarian di Amerika Serikat dan Eropa Barat menganggap pajak merupakan bentuk intervensi negara dalam konteks fiskal terhadap otonomi properti seseorang, sehingga dalam perspektif mereka pajak harus dihapuskan karena melanggar otonomi seseorang atas ekonominya.<sup>30</sup>

Penolakan ini didasari karena penggunaan pajak justru dialokasikan untuk mendanai invasi Amerika Serikat di Vietnam. Sementara, di Uni Soviet, penganut ideologi sosialisme yang dalam perspektif ideologinya menerima pajak sebagai modal sosial untuk mewujudkan cita-cita bersama, juga ternyata mulai menolak propaganda tersebut. Penolakan di Soviet terjadi karena meski tiap-tiap produksi mereka diberikan ke negara, namun kemakmuran yang dimaksud tak pernah benar-benar bisa mereka nikmati karena nyatanya hanya memperkayai negara dalam memenuhi ambisi-ambisinya.<sup>31</sup>

Kritisisme itu akhirnya membawa tanda-tanda positif menjelang akhir dekade 1960-an. Dua kutub ideologi ini merancang proposalnya masing-masing tentang hak asasi manusia yang ideal menurut pandangan ideologinya untuk disodorkan ke dunia internasional. Poros liberal, yang terdiri dari Amerika Serikat dan para sekutu, mencetuskan proposal Hak Asasi Manusia pada ranah kebebasan sipil dan politik. Semua manusia wajib dihormati dan dilindungi kebebasannya di mana campur tangan negara terhadap seluk-beluk kehidupan sipil dan politik adalah sesuatu pelanggaran privasi. Sementara poros sosialis datang dengan segala paradigma sosialnya dan mencetuskan proposal hak asasi manusia di ranah ekonomi, sosial, dan budaya, yang menempatkan negara ‘berkewajiban’, bukan hanya betugas, menjamin dan memenuhi kebutuhan dasar kehidupan setiap warga negaranya.

Pada tahun 1974, negara-negara dunia akhirnya menyepakati dua instrumen internasional, yakni *International Covenant on Civil and Political Rights* (ICCPR) yang mengakomodir filosofi para penganut libertarianisme, dan *International Covenant on Economic, Social, and Cultural Rights* (ICESCR) yang mengakomodir filosofi kaum sosialisme.<sup>32</sup> Dalam hal ini, keberadaan Kovenan Hak Ekosob sebagai pedoman universal menormatiskan kebutuhan seseorang atas standar hidup yang sebagai ‘Hak’, bukan lagi sebatas ‘benefits’, yang berkonsekuensi pada pengakuan

---

<sup>29</sup> ‘What is Economic, Social, and Cultural Rights?’, Center for Economic and Social Rights (CESR), diakses dari <http://www.cesr.org/what-are-economic-social-and-cultural-rights> tanggal 22 Oktober 2019.

<sup>30</sup> David G. Duff, ‘Private Property and Tax Policy in a Libertarian World: A Critical Review’, *Canadian Journal of Law and Jurisprudence*, Vol. 18, No. 1, 2005: 23-44, diunduh dari [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=719742](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=719742), tanggal 22 Oktober 2019.

<sup>31</sup> Kedua perspektif ideologi ini mempunyai implikasi yang berbeda terhadap cara pandang penganutnya atas pajak: kaum liberal ingin pajak diminimalisir, akan tetapi kaum sosialis justru ingin pajak dioptimalisir. Inilah yang mencetuskan perbedaan karakteristik dan peran negara dalam pemenuhan HAM sipil dan ekosob.

<sup>32</sup> Makau W Mutua, ‘The Ideology of Human Rights’, *Virginia Journal of International Law*, Vol. 36, No. 3, Januari 2009. Mutua menyatakan: “...[A]lthough human rights is an ideology although it presents itself as non-ideological, non-partisan, and universal. It contends that the human rights corpus, taken as a whole, as a document of ideals and values, particularly the positive law of human rights, requires the construction of states to reflect the structures and values of governance that derive from Western liberalism, especially the contemporary variations of liberal democracy practiced in Western democracies. Viewed from this perspective, the human rights regime has serious and dramatic implications for questions of cultural diversity, the sovereignty of states, and the universality of human rights.”

akan *legal standing* masyarakat untuk menuntut tiap-tiap pemenuhannya kepada negara.<sup>33</sup>

Cukup demikian uraian sejarah pajak pada bagian ini. Adapun pada intinya penulis ingin mendeskripsikan proposisi bahwa dalam sejarah panjang perjalanan peradaban manusia, isu pajak selalu memantik dialektika kritis di masyarakat. Pro dan kontra itulah yang membawa kita pada konsep-konsep teoritis tentang pajak. Dalam hal itu, esensi utama dari pajak selalu diperbincangkan semua kalangan, baik kelas ekonomi atas maupun marjinal, meski pada akhirnya semua pertanyaan tersebut selalu bermuara pada pemaknaan tentang hakekat keadilan. Pajak yang baik adalah pajak yang berkeadilan. Konsep keadilan itu, setidaknya-tidaknya, menuntut penerapan kebijakan pajak yang identik dengan kekuasaan harus dirumuskan secara pasti, jelas, terang, dan bertanggungjawab.

## 2.2. Transformasi Sistem Pajak Penghasilan dalam Undang-Undang Perpajakan

Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan menganut *classical system* dalam mekanisme pengenaan pajaknya, dimana orang pribadi dan perseroaan yang dimiliki orang pribadi merupakan wajib pajak masing-masing yang terpisah satu sama lain, oleh karena itu akan timbul *overtaxation*.<sup>34</sup> Misalnya, PT. A menghasilkan laba sebelum pajak Rp 300 juta; jika tarif Pajak Penghasilan badan diasumsikan 30% maka Pajak Penghasilan terutang adalah Rp 90 juta. Laba setelah pajak dimaksudkan akan dibagikan sebagai deviden bagi pemegang saham, asumsi tarif untuk pajak atas deviden adalah 15%, berarti Pajak Penghasilan terutang atas deviden tersebut adalah Rp 31,5 juta.

*Overtaxation* terletak pada pengenaan pajak atas penghasilan badan dan pengenaan pajak atas penghasilan deviden yang diterima oleh pemegang saham. Namun, pasca perubahannya UU PPh tidak lagi menganut *classical system*, melainkan menganut *full-Integration system*, dimana pajak sepenuhnya dikenakan pada orang pribadi pemilik perseroaan tersebut.<sup>35</sup> Pada sistem ini, tidak akan terjadi *overtaxation* karena ada mekanisme kredit pajak. Misalnya pada contoh di atas, pajak atas perseroaan sebesar Rp 31,5 juta akan menjadi pengurang pada Pajak Penghasilan terutang atas badan.

Dalam skema *full integration system*, badan sebenarnya tidak harus dikenakan pajak, karena menurut sistem badan tidak punya rasio sejahtera atau tidak sejahtera.<sup>36</sup> Bisa diartikan bahwa, meskipun badan berpenghasilan, tetapi proses mendapatkan penghasilan tersebut merupakan hasil kerja keras pribadi-pribadi yang bekerja dalam badan tersebut dan yang menikmati penghasilan itu sendiri adalah orang-orang pribadi itu sendiri juga. Atas dasar pendapat inilah badan dianggap tidak seharusnya menjadi subjek pajak. Sedangkan menurut *classical system*, pajak harus dikenakan bukan hanya atas orang pribadi saja, melainkan juga atas badan meskipun yang membuat badan itu berpenghasilan adalah orang pribadi. Sistem ini pada dasarnya mendukung salah satu prinsip akuntansi, yaitu *entity principle* (prinsip kesatuan usaha), bahwa adanya suatu pemisahan kepemilikan antara pemilik perusahaan dan manajemen perusahaan itu sendiri.

---

<sup>33</sup> CESR, *What is Economic, Social and Cultural Right*.

<sup>34</sup> Yenni Mangoting, 'Pajak Penghasilan: Sebuah Kebijakan', dalam *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 3(2), November 2001: 142-156.

<sup>35</sup> *Ibid*.

<sup>36</sup> R. Mansury, *Panduan Konsep Utama Pajak Penghasilan Indonesia: Perubahan Undang-Undang Dalam Tahun 1994*, Jilid III, (Jakarta: PT Bina Rena Pariwara, 1996), hal. 67.

Lebih jauh, pada pelaksanaannya kemampuan membayar pajak dipengaruhi oleh latar belakang sosio-ekonomi si wajib pajak yang bersangkutan. Pajak dikenakan bagi mereka yang dalam level minimum kesejahteraan telah dapat dikategorikan sejahtera. Kesejahteraan menjadi vital, khususnya dalam menentukan kategorisasi *non-taxable income*, karena hanya kelompok masyarakat yang belum sejahtera-lah yang dibenarkan untuk dikecualikan dari kewajiban pemotongan pajak penghasilan. Pengecualian itu diperlukan guna melindungi kemampuan orang yang bersangkutan dalam memenuhi kebutuhan-kebutuhan dasarnya.

Dalam mengukur tingkat kesejahteraan masyarakat secara kolektif, Badan Pusat Statistik menggunakan variabel pemerataan sarana dan prasarana penunjang kesehatan, pendidikan, ketenagakerjaan, taraf dan pola konsumsi, perumahan dan lingkungan.<sup>37</sup> Selain itu, variabel lain yang menunjang adalah jumlah fasilitas sosial yang tersedia dalam skala wilayah kependudukan di tingkat kecamatan, angka mortalitas rata-rata, fasilitas transportasi, dan seterusnya.

Berdasarkan hal itu, dapat ditarik kesimpulan bahwa kesejahteraan individu diukur secara umum menggunakan parameter: 1) ketersediaan kebutuhan-kebutuhan pokok, meliputi sandang, papan, pangan 2) daya beli yang terepresentasikan dalam jumlah penghasilan tetap (dalam arti, rentang jarak antara penghasilannya dan upah minimum), 3) produktivitas berdasarkan usia, tingkat pendidikan, dan latar profesi. Dengan mengidentifikasi standar minimum kesejahteraan, kita mampu menemukan rasionalisasi terhadap perlakuan yang tidak setara (*unequal treatment*) dalam bentuk pemberian kebijakan yang meringankan bagi masyarakat yang berada di bawah level kesejahteraan. Sejalan dengan itu, peraturan pelaksana Undang-Undang Pajak Penghasilan selalu menetapkan ambang bawah penghasilan wajib pajak secara berkala dengan menyesuaikan pada berbagai pertimbangan sosio-ekonomi secara makro maupun mikro.

### 2.3. Pajak Penghasilan yang Berkeadilan dalam Kerangka Teoritis

Undang-Undang Pajak Penghasilan mengatur bahwa yang menjadi obyek pajak adalah ‘setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dikonsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun’. Dari definisi itu, obyek pajak bisa jadi apa saja sepanjang memenuhi unsur-unsur dalam definisi tersebut. Adapun unsur-unsur yang harus terpenuhi agar suatu penghasilan oleh hukum menjadi obyek pajak penghasilan antara lain:

- i. **Setiap tambahan kemampuan ekonomis:** unsur ini memenuhi konsep akresi (*accretion concept*) atau konsep pertambahan, dimana yang termasuk dalam penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan untuk menguasai, sepanjang dapat divalusi oleh uang atau dimaterialkan dengan nilai ekonomi.
- ii. **Yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak:** unsur ini menekankan pada konsep realisasi (*realization concept*), bahwa tambahan kemampuan ekonomis yang dimaksud baru dapat dikatakan sebagai suatu penghasilan apabila sudah terealisasi menjadi satu nilai ekonomi.
- iii. **Baik yang berasal dari Indonesia maupun yang berasal dari luar Indonesia:** unsur ini melihat penghasilan sebagai sesuatu yang borderless atau universal, tidak melekat pada limitasi kewilayahan (berkonsep *world-wide-income*), di mana penghasilan yang dikenakan pajak meliputi penghasilan manapun juga, baik yang berasal dari dalam negeri maupun dari luar negeri.

<sup>37</sup> Indah Budiati, Putri Larasaty, *et. al*, *Indikator Kesejahteraan Rakyat 2017L Pemerataan Akses Pelayanan Kesehatan menuju Indonesia Sehat*, (Jakarta: Badan Pusat Statistik, 2017).

- iv. **Yang dipakai untuk konsumsi maupun yang dipakai untuk membeli harta:** bahwa penggunaan penghasilan baik untuk dikonsumsi, disimpan, atau ditabung, semuanya dikenakan pajak.
- v. **Dengan nama dan dalam bentuk apapun:** unsur ini berkonsep pada hakekat ekonomis atas suatu obyek. Artinya, bersifat substansial, bukan formal (*substance-over-form-principle*), baik itu menggunakan istilah gaji, honor, penghasilan, dan seterusnya. Sebab, guna menentukan apakah penghasilan itu merupakan obyek pajak atau bukan tidak didasarkan pada satu bentuk yuridis, melainkan pada hakekat nilai ekonomis yang timbul.

Definisi di atas boleh jadi memang dimaksudkan agar segala bentuk penghasilan, yang seiring perkembangannya selalu berubah-ubah bentuknya, dapat dijadikan obyek PPh (pendekatan pasalnya bersifat inklusif). Namun nyatanya makna penambahan kemampuan ekonomis sangat luas dan tidak terbatas.

Bunyi redaksi pasal yang mengandung ambiguitas membuat pemberlakuannya kerap kali sarat dengan masalah, khususnya terkait kualifikasi obyek dan non-obyek. Oleh karena itu, tiap-tiap pengenaannya dibatasi oleh prinsip-prinsip agar tetap berkeadilan dan bertanggungjawab. Dalam banyak literatur ilmu keuangan negara, terdapat beberapa landasan teoritis yang memberikan dasar pembenaran filosofis akan wewenang negara untuk memungut pajak dengan cara yang dapat dipaksakan. Dari sekian banyak teori yang ditelusuri, berikut beberapa teori yang relevan dalam perspektif hak asasi manusia, antara lain:<sup>38</sup>

### 2.3.1. Teori Daya Beli

Teori ini mengajarkan bahwa fungsi pemungutan pajak, dipandang sebagai gejala dalam masyarakat, yang diperlakukan sebagai sebuah mekanisme pemerataan daya beli. Negara mengambil pajak dari daya beli rumah tangga dalam masyarakat untuk diserap ke dalam rumah tangga negara dan negara kemudian menyalurkan kembali ke masyarakat dengan tujuan untuk memelihara hidup masyarakat dan pemerataan kesejahteraan. Teori ini banyak penganutnya karena kepraktisannya, karenanya, teori ini sangat banyak penganutnya, baik dari kalangan masyarakat ekonomi liberal sampai masyarakat sosialis, meski tidak luput dari variasi-variasi dalam coraknya. Utamanya, teori ini tidak mempersoalkan asal mula negara memungut pajak, melainkan hanya melihat kepada 'efek' positif sebagai dasar keadilan pemungutan pajak, dan bukan kepentingan individu ataupun kepentingan negara, melainkan kepentingan masyarakat secara kolektif yang meliputi keduanya. Nuansa pemikiran utilitarianisme dominan dalam teori ini, karena memang teori ini menitikberatkan kepada fraksi kedua dari pajak, yaitu fraksi mengatur (*regulerend*).

### 2.3.2. Teori Daya Pikul

Teori ini pada hakekatnya mengandung suatu kesimpulan bahwa dasar keadilan dalam pemungutan pajak adalah terletak pada jasa-jasa yang diberikan oleh negara kepada warganya, yaitu perlindungan atas jiwa dan harta bendanya. Dan untuk kepentingan tersebut dibutuhkan adanya biaya yang harus dipikul oleh warga dalam bentuk pajak.

Yang menjadi pokok pangkal teori ini adalah, tekanan pajak itu haruslah sama beratnya untuk setiap orang. Pajak harus dibayar sesuai dengan daya pikul seseorang dan untuk mengukur daya pikul dapat dilihat dari 2 (dua) unsure yaitu unsur obyektif, yakni penghasilan, kekayaan dan besarnya pengeluaran seseorang, dan unsur subyektif segala kebutuhan terutama materiil dengan memperhatikan besar kecilnya jumlah tanggungan.

<sup>38</sup> Bustamar Ayza, *Hukum Perpajakan Indonesia*, Edisi Pertama, (Jakarta: Kencana, 2017), hal. 3

W. J. de Langen menjelaskan bahwa pembebanan pajak berdasarkan pendekatan daya pikul ini dilakukan dengan *terlebih dahulu memperhatikan kemampuan seseorang dalam memenuhi kebutuhan-kebutuhan dasarnya (basic needs)*.<sup>39</sup> Adapun kebutuhan dasar, dalam konteks ini, adalah hal-hal yang bersifat pokok dan tidak bisa ditunda-tunda, seperti sandang, papan, dan pangan serta biaya pendidikan. Artinya, pajak perlu dibebankan secara selektif terhadap mereka yang secara nyata tidak memiliki permasalahan kebutuhan dasar. Kekuatan untuk menyerahkan uang kepada negara barulah ada, jika kebutuhan-kebutuhan primer untuk hidup telah tersedia. Hak manusia yang pertama adalah hak untuk hidup, maka sebagai anasir yang pertama yang harus diperhatikan adalah standar-standar minimum kehidupan (*bestaan minimum*).

Berangkat dari beberapa teori di atas, berapa prinsip dalam konteks hukum pajak dikembangkan dan memberikan suatu kerangka yang dapat digunakan sebagai kriteria-kriteria sistem perpajakan yang adil. Prinsip-prinsip pajak berkeadilan tersebut antara lain:<sup>40</sup>

### **2.3.3. Prinsip Kemanfaatan (*utility*)**

Dalam pandangan utilitarian, tujuan penyelenggaraan kegiatan negara adalah guna menciptakan manfaat sebesar-besarnya untuk dapat dinikmati oleh seluruh warga negara. Pun dalam konteks perpajakan, apabila manfaat yang diterima masyarakat dirasa signifikan, maka warga negara akan bersedia untuk membayar manfaat tersebut juga dalam jumlah yang besar. Banyak pandangan yang menganggap bahwa konsep pembayaran atau kontribusi tersebut, perlu diperluas ruang lingkupnya, bukan saja dalam bentuk uang layaknya pembayaran pajak, tetapi bahkan melebihi dari itu, misalnya dengan perbuatan-perbuatan.

Prinsip kemanfaatan memposisikan relasi negara dan warga negara sebagai ekosistem sosial yang terikat secara moral dalam relasi ekonomi: Pemerintah sebagai penyedia pelayanan publik baik secara perorangan maupun kolektif, sementara, terhadap pelayanan tersebut masyarakat memberikan kontraprestasi berupa uang dalam bentuk pembayaran pajak kepada pemerintah. Titik pangkal prinsip ini dominan pada pendekatan *cost and benefit*, dalam arti, pemberian pelayanan dari pemerintah kepada warganya yang dirasakan besar manfaatnya secara paralel menimbulkan kesadaran untuk mengabdikan kepada negara, dalam bentuk membayar pajak.

Dalam pendekatan kemanfaatan, rendahnya kesadaran warga negara untuk membayar pajak kepada negara banyak dipengaruhi langsung oleh faktor kemudahan dan aksesibilitas masyarakat dalam menikmati manfaat jasa-jasa dari negara. Jasa-jasa dari negara seperti jaminan keamanan, program jaminan sosial, ketertiban umum, pelayanan kesehatan dan administrasi yang memuaskan sewaktu warga negara mengurus kepentingannya yang berhubungan dengan hak-hak perdatanya. Semua ini, pada akhirnya, akan beririsan langsung dengan keberhasilan pemerintah mengonversi pajak menjadi pemenuhan hak ekosob masyarakat.

### **2.3.4. Prinsip Kemampuan Membayar (*Ability to Pay*)**

Prinsip ini mempunyai dua dimensi, yang pertama sifatnya horizontal: bahwa yang kaya harus membayar lebih banyak (pajak), dan yang kedua, yang bersifat vertikal: bahwa yang berpenghasilan sama harus membayar pajak yang sama pula. Gagasan yang kedua ini bahwa yang sama harus diperlakukan sama dinamakan kewajiban horizontal. Sedangkan pembagian beban pajak yang sesuai di antara orang-orang yang berbeda kemampuan membayarnya dinamakan kewajiban vertikal.

<sup>39</sup> Kementerian Keuangan, 'Asas-asas Pemungutan Pajak', artikel dalam portal informasi Direktorat Pajak, diakses dalam <https://www.pajak.go.id/id/asas-pemungutan-pajak> pada tanggal 24 Oktober 2019.

<sup>40</sup> Mangoting, *op.cit.*, hal. 143-44.

Jika pemerintah tidak mampu mengoptimalkan pelayanan yang berkualitas terhadap warganya, maka warga negara rakyat akan berkurang juga kesadarannya untuk memberikan kontraprestasi kepada negara dalam bentuk pembayaran pajak. Dengan kata lain, timbal manfaat dari negara sangat erat kaitannya dengan tingkat kesadaran dari rakyat untuk membayar pajak. Kesadaran membayar pajak merupakan salah satu aspek atau bagian kesadaran berwarga negara. Apabila kesadaran berwarga negara tinggi maka berarti pula moralitas perpajakan adalah juga tinggi. Selain itu, kesadaran membayar pajak juga dipengaruhi oleh efisiensi dan efektivitas kegiatan pemerintah. Prinsip-prinsip di atas menjadi relevan, sebab jika dalam roda perekonomian suatu negara terjadi kebocoran, korupsi, dan penyelewengan lain, maka *tax morality* masyarakat akan terdampak. Dalam demografi masyarakat yang kental dengan kultur paternalistik seperti Indonesia, kebersihan aparatur pemerintah sangat berpengaruh terhadap kesadaran berwarga negara termasuk kesadaran membayar pajak. Tindakan pemerintah akan selalu menjadi parameter dan refleksi dari masyarakatnya.

#### 2.4. Pajak dan Kewajiban Negara Memenuhi HAM Ekosob

*International Covenant on Economic, Social and Culutral Rights (ICESCR)* merupakan instrumen integral dalam *International Bill of Rights*, memformulasikan norma universal yang telah disepakati oleh negara-negara pihak. Kovenan tersebut mengatur bahwa:

*“Each State Party to the present Covenant undertakes to take steps, individually and through international assistance and cooperation, especially economic and technical, to the maximum of its available resources, with a view to achieving progressively the full realization of the rights recognized in the present Covenant by all appropriate means, including particularly the adoption of legislative measures.”*<sup>41</sup>

Kewajiban negara untuk tampil proaktif tersebut tidak lepas dari kapasitas negara sebagai pihak yang terikat dalam Kovenan. Adapun jenis-jenis hak yang harus dilindungi oleh negara antara lain: hak atas pekerjaan, hak atas kondisi kerja yang layak (*vide* Pasal 7); hak untuk bergabung dalam serikat kerja (*vide* Pasal 8); hak atas jaminan sosial (*vide* Pasal 9); hak atas perlindungan bagi buruh migran dan keluarganya (*vide* Pasal 10); hak atas standar hidup yang layak, termasuk hak atas pangan, pakaian, dan tempat tinggal (*vide* Pasal 11); hak atas kesehatan (*vide* Pasal 12); hak atas pendidikan (*vide* Pasal 13); dan hak atas kebudayaan (*vide* Pasal 14).

Dalam kaitannya dengan fungsi negara di bidang fiskal, pajak menjadi prasyarat dari terpenuhinya hak atas standar hidup yang layak dan hak atas jaminan sosial. Lebih lanjut, protokol pelaksanaan Kovenan HAM Ekosob, sebagaimana dalam *The Limburg Principles on The Implementation of The International Covenant on Economic, Social, and Cultural Rights*, dan *Maastricht Guidelines on Violations of Economic, Social, And Cultural Rights* meletakkan empat kewajiban negara sehubungan dengan pemenuhan hak ekosob ini.

**Pertama**, negara wajib menghormati (*to respect*), dalam arti, negara harus memastikan akses terhadap hak-hak ekosob yang selama ini dinikmati masyarakat—dengan tidak mengurangnya.

**Kedua**, negara wajib melindungi (*to protect*) hak warga terhadap hak ekosob dengan memastikan tidak terjadi upaya-upaya yang menghalangi hak warga negara untuk mengaksesnya. Tidak boleh terjadi diskriminasi atas kelompok

<sup>41</sup> Perserikatan Bangsa-Bangsa, *Kovenan Internasional tentang Hak Ekonomi, Sosial, dan Budaya*, (New York: Geneva, 1974), Pasal 4 Ayat (1), diunduh dari <https://www.ohchr.org/en/professionalinterest/pages/ccpr.aspx> diunduh tanggal 23 Oktober 2019.



tertentu dalam upayanya mendapatkan pemenuhan atas hak ekosob, baik oleh negara maupun pihak lain.

**Ketiga**, negara wajib memenuhi (*to fulfill*) segala produk hukum dan kebijakan, baik itu keputusan politik ataupun peraturan perundang-undangan, hingga sistem pemerintahan yang dikembangkan dan dijalankan, seperti sistem administrasi dan yudisial, serta instrumen lainnya yang dimiliki negara, ditujukan untuk menjamin warga negara dalam mendapatkan hak-hak ekosob sebagai hak asasinya. Negara harus berusaha agar hak ekosob semakin luas cakupannya sehingga tidak ada lagi yang terpaksa tidak mendapatkan akses pendidikan.

**Keempat**, negara wajib mengembangkan (*to promote*), dalam arti negara harus terus mendorong pemenuhan hak ekosob masyarakat, yang dibuktikan dengan semakin maju dan inklusif kualitas perekonomian dan sosio-kultural masyarakatnya dari tahun ke tahun.

Terhadap keempat kewajiban di atas, ada dua pendapat umum dalam kaitannya dengan upaya pemenuhan. Pandangan pertama melihat dengan kaca mata kumulatif, bahwa keempat kewajiban masing-masing mutlak dilaksanakan (kumulatif). Dalam arti itu, kegagalan negara dalam melakukan salah satu kewajibannya merupakan bentuk pelanggaran terhadap hak-hak tersebut. Sementara, pandangan yang kedua relatif lebih lentur, karena kewajibannya dilekatkan pada konteks kemampuan suatu negara melakukan pemenuhan. Artinya, perlu disesuaikan antara jenis-jenis kewajiban dengan kemampuan negara itu sendiri, jika negara tersebut tidak cukup modal sosial untuk memenuhi (dalam arti menyediakan infrastruktur sosial kepada masyarakat), maka negara seminimal-minimalnya harus tetap bisa melaksanakan salah satu kewajiban, misalnya sebatas menghormati atau melindungi eksistensi hak-hak ekonomi masyarakat, sampai kemudian terdapat cukup sumber daya untuk memenuhinya.

#### **2.4.1. Bentuk Implementasi Pemenuhan Hak Ekosob dalam Perkembangannya**

Meski bentuk-bentuk kewajiban dalam Kovenan telah diatur, namun pada pelaksanaannya negara diberikan keleluasaan untuk mengadaptasikan sesuai dengan kemampuannya. Dalam hal ini, standar pemenuhan HAM tidak cukup dilihat dalam paradigma minimalisme.<sup>42</sup> Karena itu, diperlukan terobosan-terobosan dalam konteks pemenuhannya, yang bersifat adaptatif dengan kebijakan-kebijakan fiskal yang dijalankan. Dari keempat kewajiban negara yang diletakkan dalam Kovenan, berdasarkan pola-pola pendekatan kewajibannya kita dapat mengidentifikasi dua skema pendekatan pemenuhan HAM ekosob dalam tatanan kebijakan perpajakan, antara lain:

##### **a. Implementasi Aktif: Negara sebagai Aktor yang Memungut Pajak sebagai Sumber Pembiayaan dalam Pemenuhan HAM Ekosob**

Wacana pemerintah mempromosikan HAM akan tidak ada artinya tanpa disertai upaya yang memadai untuk mengumpulkan dana yang diperlukan, untuk menyediakan makanan, air, pakaian, tempat tinggal, dan perawatan medis dasar yang menjadi prasyarat minimum hak ekosob.

Dalam skema implementasi aktif ini, upaya pemenuhan Hak Ekosob dianggap sudah ada sejak negara mengambil langkah aktif di sektor kebijakan. Pajak menjadi instrumen yang membiayai program pemerintah dalam menunaikan kewajibannya memenuhi hak-hak ekosob masyarakat. Karena pajak diperlukan untuk merealisasikan hal tersebut, maka tindakan

---

<sup>42</sup> Joshua Cohen, "Minimalism about Human Rights," dalam *Journal of Political Philosophy*, Vol 12, (2004): 210-13.

pemungutan pajak yang dilakukan negara dapat dianasir sebagai wujud permulaan dalam kewajibannya mempromosikan HAM Ekosob.

Model implementasi ini diberlakukan dalam Pasal 4 Ayat (2) Deklarasi PPB tentang Hak atas Pembangunan 1986, yang mengatur bahwa negara memiliki kewajiban untuk *memastikan telah melakukan semua langkah yang diperlukan* untuk merealisasikan hak atas pembangunan dan memastikan, yang antara lain, kesetaraan kesempatan bagi semua dalam akses mereka ke sumber daya dasar, pendidikan, layanan kesehatan, makanan, perumahan, pekerjaan dan distribusi pendapatan yang adil.<sup>43</sup> Dalam perspektif ini realisasi hak-hak ekosob tidak mungkin dilakukan tanpa intervensi aktif dalam kebijakan fiskal: pajak adalah *conditio sine qua non* dari adanya pelayanan yang diberikan negara. Dalam pengertian ini, penerimaan pemerintah dari pajak merepresentasikan ‘pengambilan langkah-langkah yang terukur’ di sektor kebijakan dalam upaya memenuhi HAM ekosob masyarakat.

#### **b. Implementasi secara Pasif: Pembebasan Kewajiban Pajak sebagai Bentuk Pemenuhan HAM Ekosob**

Dalam situasi-situasi tertentu, pemenuhan hak ekonomi tak melulu harus membebaskan pemenuhannya kepada negara secara aktif. Misalnya dalam kondisi terjadi disparitas penghasilan yang menyebabkan ketimpangan, maka cara negara untuk memenuhi hak-hak ekosob orang miskin adalah, salah satunya, dengan membebaskan mereka dari kewajiban pajak yang notabene menjadi beban ekonomi. Implementasi ini kebalikan dari mekanisme aktif sebelumnya, yang menyebut bahwa cara pemenuhan HAM oleh negara yang dilakukan negara adalah dengan membebaskan orang tersebut dari kewajiban yang memberatkan ekonominya.<sup>44</sup>

Implementasi pasif ini juga bisa disinkronasi dengan ketentuan dalam pasal 28H Ayat (4) UUD 1945, yang menyatakan bahwa: “*Setiap orang berhak mempunyai hak milik pribadi dan hak milik tersebut tidak boleh diambil secara sewenang-wenang oleh siapapun.*” Dalam makna yang lebih luas, legalitas pengambilan pajak bukan hanya diukur dari ada atau tidaknya undang-undang yang menjadi landas normatifnya, namun pada layak atau tidaknya seseorang untuk dibebaskan kewajiban bayar pajak berdasarkan kondisi sosio-ekonominya.

Pandangan libertarianisme menjadi kental dalam implementasi ini mengingat pembebasan pajak menjadi salah satu manifestasi peran negara dalam pemenuhan hak ekosob masyarakat, yakni memberdayakan potensi ekonomi seseorang. Hal ini dapat dijustifikasi mengingat cara pengimplementasian HAM bukan sesuatu yang bersifat dogmatik dan statis.<sup>45</sup> Karena itu, dalam pelaksanaannya moderasi dan adaptasi

---

<sup>43</sup> Sakido Fukuda, Terra Lawson-Remer, *et.al*, *Fulfilling Social and Economic Rights*, (New York: Oxford University Press, 2015), hal. 43.

<sup>44</sup> Pendekatan ini diadopsi dari cara kerja negara dalam pemenuhan HAM Sipol yang mewajibkan negara berperan pasif. Artinya, negara memenuhi kewajibannya dalam bentuk pasif, yakni sebatas menghormati hak-hak ekonomi seseorang dengan tidak mengintervensi penghasilan yang didapatkannya. Namun, mekanisme pasif hanya dapat diberlakukan terhadap populasi masyarakat dengan tingkat penghasilan di bawah rata-rata level kesejahteraan.

<sup>45</sup> *Committee on Economic, Social, and Cultural Rights General Comment No. 13* of 1999 menerapkan indikator yang menjadi acuan dalam pemenuhan HAM ekosob, antara lain: ketersediaan sumber daya negara (*availability*), kesempatan terhadap akses masyarakat (*accessability*), penerimaan dari masyarakat (*acceptability*), dan penyesuaian dengan latar belakang negara tersebut (*adaptability*).

dimungkinkan sepanjang pemenuhannya tetap dilakukan sesuai kerangka normatif yang menjadi asas universal.

Penting untuk dicermati bahwa kedua mekanisme ini tidak bersifat alternatif, melainkan kumulatif. Artinya, mekanisme dimaksud hanya bisa diukur sepanjang dilekatkan pada latar belakang sosio-ekonomi masing-masing kelompok masyarakatnya. Pengecualian sebagaimana dalam mekanisme pasif tidak berarti sepenuhnya membebaskan seseorang dari kewajiban pajak dan terkait perpajakan: meski seseorang dibebaskan dari PPh karena penghasilannya di bawah standar penghasilan kena pajak, namun ia tetap harus secara berkala melakukan pelaporan pajak, agar mekanisme pasif ini tidak disalahgunakan oleh pihak-pihak yang tak bertanggungjawab.

Selain itu, kebijakan PTKP tidak berarti meniadakan beban pajak terhadap kewajiban pemotongan pajak-pajak terkait lainnya, misalnya pajak pertambahan nilai (PPn), pajak bumi bangunan, pajak kendaraan bermotor dan seterusnya. Dengan demikian, mekanisme ini hanya dapat berguna ketika dilekatkan pada kondisi latar belakang penghasilan si subjek pajak tersebut, sebagaimana dalam Tabel 1 dapat diuraikan sebagai berikut:

<b>Mekanisme</b>	<b>Bentuk Kewajiban Pemenuhan Hak Ekosob</b>	<b>Target Populasi</b>
Implementasi secara Aktif	<i>To Fulfill &amp; To Promote</i>	Masyarakat dengan tingkat ekonomi menengah ke atas
Implementasi secara Pasif	<i>To Respect &amp; To Protect</i>	Masyarakat miskin, dengan tingkat ekonomi di bawah kesejahteraan

(Tabel 1. Perbandingan Mekanisme Implementasi Aktif dan Pasif)

Dengan menetapkan pemungutan pajak penghasilan dalam skema progresif (mekanisme implementasi aktif) diharapkan transfer kesejahteraan dapat terealisasi dengan menitikberatkan kewajiban implementasi pada peran negara untuk secara pro-aktif mengambil langkah pemenuhannya. Sementara, dengan menetapkan kriteria Penghasilan Tidak Kena Pajak (mekanisme implementasi pasif), maka persoalan mendasar tentang daya beli masyarakat diharapkan mampu diselesaikan, yakni dengan menjaga kemampuan konsumsi masyarakat, yang secara paralel diprediksi akan memperbaiki kondisi sosio-ekonomi masyarakat, yang bermuara pada pertumbuhan laju perekonomian dari sektor riil.<sup>46</sup>

## 2.5. Rasionalisasi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) dalam Filsafat Ekonomi

PTKP adalah salah satu wujud implementasi pemenuhan hak ekonomi dalam bentuk kebijakan yang meringankan. Gagasan utamanya adalah, jika masyarakat yang berpenghasilan rendah dibebaskan dari pemotongan pajak penghasilan, maka masyarakat tersebut mampu memaksimalkan potensi ekonominya dalam memenuhi kebutuhan-kebutuhan dasar kehidupannya.<sup>47</sup> Dalam merancang

<sup>46</sup> Yoga Sukmana, 'Menko Darmin: Penghasilan Tidak Kena Pajak Harusnya Naikkan Daya Beli', artikel dalam portal berita Kompas, diunggah tanggal 21 Juli 2017, diakses dari <https://ekonomi.kompas.com/read/2017/07/21/151440826/menko-darmin--penghasilan-tidak-kena-pajak-harusnya-naikkan-daya-beli> tanggal 24 Oktober 2019.

<sup>47</sup> Estu Suryowati, 'Ekonom: Arah Kebijakan Peningkatan PTKP Sudah Benar', artikel dalam Kompas, diunggah tanggal 7 April 2016, diakses dari

langkah-langkah strategis pemenuhan hak eksoib, pemerintah dapat membuat kebijakan pembebasan pajak bagi kelompok masyarakat berpenghasilan rendah karena isu yang menjadi prioritas utamanya adalah perbaikan atas daya beli masyarakat terlebih dahulu.

Sejalan dengan ini, ekonom pemenang nobel, Amartya Sen, dalam bukunya *Development as Freedom* menjelaskan relasi antara pembangunan dengan kebebasan manusia (dalam arti kemampuan seseorang untuk berdaya di bidang ekonomi dan sosial). Baginya, untuk mengukur kesejahteraan harus menggunakan variabel bukan hanya ekonomi, namun juga kemerdekaan seseorang memenuhi hak-hak fundamentalnya. Jika menggunakan perspektif Sen, pajak penghasilan seharusnya tidak dilihat mutlak sebagai kewajiban pada semua orang karena idealnya pemungutannya hanya dikenakan pada subjek yang nyata-nyata mampu membayar. Pembebasan pajak dibenarkan demi merealisasikan kesejahteraan, yang dalam pemaknaannya, adalah kemerdekaan ekonomi. Sepanjang pajak masih menjadi beban yang memberatkan kemerdekaan ekonomi seseorang (dalam konteks kapasitas dan kesempatan), maka tak patut untuk mengenakan pajak penghasilan terhadapnya. Dengan kata lain, Sen ingin mengatakan bahwa meski pajak dibutuhkan sebagai bentuk timbal balik ke masyarakat namun pengenaannya harus tetap didasarkan kondisi sosio-ekonomi yang riil dalam skala individual. Dalam konteks PTKP sendiri, pertimbangannya lebih cenderung struktural, dalam arti, banyak variabel lintas sektor yang memengaruhinya. Dalam konteks ekonomi, krisis finansial global yang terjadi dalam dekade terakhir berdampak signifikan pada penurunan daya beli di masyarakat. Implikasi dari penurunan tersebut adalah pertumbuhan ekonomi mengalami pelambatan. Pelambatan demikian membuat masyarakat dalam strata ekonomi bawah rentan menjadi pihak yang paling terdampak. Kondisi demikian memberi landasan moral kepada Pemerintah untuk membuat terobosan kebijakan pajak dengan menyesuaikan pada kondisi sosio-ekonomi masyarakat.<sup>48</sup> Dalam catatan Kementerian Keuangan tahun 2017, penurunan laju pertumbuhan disebabkan karena daya beli masyarakat yang menurun karena beberapa faktor, seperti pelemahan mata uang rupiah, dan kenaikan harga beberapa komoditas yang merupakan kebutuhan primer masyarakat luas.<sup>49</sup>

Memperhatikan terjadinya perlambatan pertumbuhan ekonomi serta menurunnya tingkat daya beli masyarakat, maka perlu adanya upaya untuk mempercepat dan mendorong tingkat pertumbuhan pada level yang diharapkan. Dalam rangka menjaga arah pertumbuhan ekonomi jangka pendek-menengah, pemulihan tingkat daya beli masyarakat menjadi isu krusial. Karena itu, pemerintah menilai perlu menerapkan beberapa kebijakan pemberian *tax cut* kepada Wajib Pajak orang pribadi, yang salah satunya melalui peningkatan PTKP. Dalam prediksinya, pemberian *tax cut* pada Wajib Pajak orang pribadi diharapkan akan mendorong tingkat konsumsi, yang pada akhirnya memberikan dampak multiplier pada pertumbuhan ekonomi nasional.<sup>50</sup>

---

<https://money.kompas.com/read/2016/04/07/175004326/Ekonom.Arah.Kebijakan.Peningkatan.PTKP.Sudah.Benar?page=all>

<sup>48</sup> Kementerian Keuangan - Bid. Kebijakan Pajak dan PNPB II-PKPN BF, *Penyesuaian Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagai Instrumen Fiskal Stimulus Pertumbuhan Ekonomi Tahun 2015*, (Jakarta: Pusat Kebijakan Keuangan Negara, 2015). Dalam laporan Kementerian Keuangan tahun 2015, pada triwulan pertama tahun 2015 pertumbuhan perekonomian turun sebesar 0.18% (q-to-q) menjadi 4.71% (y-on-y), sedangkan pada periode yang sama di tahun 2014, tumbuh lebih besar yaitu 5.14%. Faktor ini yang kemudian melatarbelakangi urgensi Pemerintah untuk meningkatkan PTKP periode tahun 2016-2019.

<sup>49</sup> *Ibid.*, hal. 4.

<sup>50</sup> *Ibid.*

Dengan kata lain, penyesuaian PTKP diposisikan sebagai instrumen fiskal yang diharapkan mampu menstimulasi pertumbuhan ekonomi.

Dalam laporan *World Social Protection Report* (2017-2019) hampir setengah dari penduduk dunia belum terpenuhi, setidaknya satu atau lebih, hak-hak ekosobnya.<sup>51</sup> Misalnya, ada sekitar 18.000 anak di bawah umur yang meninggal setiap hari karena sebab yang sepatutnya dapat dicegah, seperti kelaparan atau kesehatan. Selain itu, hampir 48% (empat puluh delapan persen) manusia di atas usia pensiun (55 tahun) tidak menerima jaminan pensiun yang layak, dan 73% (tujuh puluh tiga persen) populasi dunia masih belum memiliki akses terhadap sistem jaminan sosial yang berkualitas. Dengan demikian, terdapat relasi ekonomi tidak langsung antara pajak dan peran negara dalam memenuhi Hak Ekosob.

## 2.6. Dampak PTKP terhadap Akses Hak Ekonomi Masyarakat

Sebagaimana telah diuraikan dalam bagian sebelumnya, pemenuhan HAM Ekosob dapat dilakukan dengan cara-cara yang adaptatif (*adaptability*), dalam arti menyesuaikan diri dengan dinamika sosial di masyarakat. Dalam hal ini, kebijakan PTKP adalah bentuk adaptasi tersebut. Dalam teori ekonomi makro, dampak kebijakan fiskal PTKP dapat memengaruhi sisi permintaan (*demand side effect*) dan penawaran (*supply side effect*) atas pasar. Hipotesisnya, pasar yang sehat akan menstimulasi pertumbuhan perekonomian yang sehat. Dari sisi penawaran, PTKP mempunyai implikasi jangka panjang dengan mengatasi masalah keterbatasan kapasitas produksi. Kebijakan belanja negara juga dapat memberikan dampak jangka menengah panjang, dalam hal belanja tersebut digunakan pada belanja modal yang dapat mendukung perekonomian, seperti pembangunan infrastruktur fisik dan sosial.

Sedangkan dari sisi permintaan, pemerintah menggunakan pendekatan Keynesian, bahwa dalam kondisi resesi perekonomian yang berbasis mekanisme pasar tidak akan mampu untuk pulih tanpa intervensi dari Pemerintah. Intervensi ini melingkupi mekanisme pasif sebagaimana dibahas sebelumnya. Penyesuaian kebijakan fiskal disinyalir akan mampu menggerakkan perekonomian karena peningkatan pengeluaran pemerintah atau pemotongan pajak mempunyai efek multiplier, dengan cara menstimulasi tambahan permintaan untuk barang konsumsi.

Skema pelaksanaannya, pemerintah memberlakukan *tax cut* dengan mengurangi tarif pajak ataupun mengurangi objek pajaknya. Beberapa bentuk *tax cut* yang diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan antara lain adalah 1) pemberian penurunan tarif PPh untuk perusahaan go-public sebagaimana diatur dalam Pasal 17 Ayat (2b); 2) penurunan tarif untuk Wajib Pajak dengan skala usaha tertentu (UMKM) sebagaimana diatur dalam Pasal 31E; 3) pemberian *tax allowance* sebagaimana diatur dalam Pasal 31A; 4) penyesuaian lapisan penghasilan bagi Wajib Pajak orang pribadi yang diatur dalam Pasal 17 Ayat (3); dan 5) penyesuaian penghasilan tidak kena pajak (PTKP) sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (3). Dengan adanya pengurangan beban pajak bagi masyarakat, maka masyarakat akan memiliki daya beli yang lebih tinggi atau akan meningkatkan *disposable income* mereka.

Penyesuaian PTKP dilakukan dengan mempertimbangkan harga kebutuhan pokok masyarakat. Salah satu instrumen sebagai indikator kebutuhan harga masyarakat adalah penetapan besarnya upah minimum bagi pekerja. Pada tahun 2015 misalnya, Pemerintah Daerah telah melakukan penetapan penyesuaian besarnya upah minimum provinsi (UMP) ataupun upah minimum kabupaten/kota (UMK). Besarnya UMP atau UMK sendiri dihitung dan ditetapkan berdasarkan tingkat kebutuhan hidup layak dan memperhatikan produktivitas dan pertumbuhan ekonomi. Kebutuhan

---

<sup>51</sup> International Labour Organization, *World Social Protection Report: Universal Protection to Achieve Sustainable Development Goals, 2017-2019*, (Geneva: ILO, 2017), hal. 23.

hidup layak, sesuai peraturan pecundang-undangan di bidang ketenagakerjaan adalah mencakup kebutuhan oleh seorang pekerja buruh lajang untuk hidup layak baik secara fisik, non-fisik, dan sosial.<sup>52</sup> Sementara, dalam kaitannya dengan pemenuhan HAM, PTKP beririsan secara langsung dengan kapasitas ekonomi-sosial seseorang. Dalam skala individual, pendekatan kebijakan PTKP memengaruhi kemampuan seseorang untuk memenuhi hak-hak sebagai berikut:

- a. *The right to adequate standard of living* (hak atas standar hidup yang layak), bahwa dengan kebijakan PTKP negara memberikan keringanan bagi seseorang dari kewajiban pengurangan penghasilannya dalam rangka memenuhi standar hidup yang layak.
- b. *The right to adequate food* (hak atas pangan yang layak), bahwa dengan pendekatan PTKP seseorang memiliki kapasitas ekonomis untuk mampu memenuhi kebutuhan pangan yang layak dan terbebas dari kelaparan.
- c. *The right to adequate housing* (hak atas sandang yang layak), bahwa kebijakan PTKP dapat memberikan kesempatan bagi seseorang untuk memenuhi kebutuhan sandang yang layak.

Sementara, dalam skala global kebijakan PTKP menjadi instrumen yang mengakomodir hak atas kesehatan (*the right to health*), hak atas akses terhadap pendidikan (*the right to access education*), hak atas pembangunan (*the right to development*). Dengan demikian, dalam pendekatan hak ekosob, kebijakan peningkatan PTKP sesuai dengan falsafah kewajiban pemerintah dalam pemenuhan hak-hak ekosob seseorang. Perbedaannya, langkah-langkah yang diambil pemerintah bersifat pasif, yakni memberikan kelonggaran pembebanan pajak terhadap masyarakat yang daya belinya terdampak. Hal ini sekaligus merepresentasikan peran negara secara tidak langsung dalam menyediakan kesempatan bagi masyarakat untuk memenuhi kebutuhan-kebutuhannya, sesuai dengan amanah Kovenan Internasional tentang Hak Ekosob.

## **2.7. Upaya Mengoptimalisasi Pemenuhan HAM Ekosob Paska Kebijakan PTKP**

Pemberlakuan peningkatan PTKP berkonsekuensi pada hilangnya potensi penyerapan pajak sebagai sumber pembiayaan program pemenuhan hak Ekosob. Namun, kendala tersebut dapat diatasi dengan melakukan langkah-langkah berikut:

### **2.7.1. Pengendalian Inflasi**

Menurut Hendri Saparini, kebijakan peningkatan PTKP perlu dibarengi dengan kebijakan pengendalian inflasi yang optimal. Dalam hal itu, perlindungan terhadap daya beli masyarakat rentan baru akan memberi *output* yang nyata ketika tingkat inflasi terkendali. Inflasi menjadi isu yang krusial di sini karena selama ini tren kenaikan harga kebutuhan pokok akibat inflasi akan memengaruhi kemampuan seseorang memenuhi kebutuhan dasarnya. Artinya, tanpa memperhatikan tren inflasi, PTKP akan kehilangan fungsi substansialnya, yakni untuk melindungi hak asasi manusia ekosob.

### **2.7.2. Pemberantasan Praktik Pelanggaran Pajak**

---

<sup>52</sup> Besarnya UMP tahun 2015 berkisar antara Rp1.25 juta di Nusa Tenggara Timur dan tertinggi di DKI Jakarta sebesar Rp2.7 juta per bulan. Provinsi Jawa Barat, Jawa Tengah, Jawa Timur, dan DIY tidak menetapkan UMP pada tahun 2015 melainkan masing-masing Pemerintah kota/kabupaten menetapkan UMK. Diantara UMK yang telah ditetapkan, paling tinggi terjadi di Kerawang yaitu sebesar Rp2,96 juta dan terendah di Banyumas yaitu sebesar Rp1,1 juta sebulan. Dibandingkan dengan kondisi UMP tahun Bidang Kebijakan Pajak dan PNPB II-PKPN, BKF 7 2013, yaitu saat terakhir dilakukan penyesuaian PTKP, maka secara rata-rata telah terjadi kenaikan UMP sebesar 31%

Pemberlakuan kebijakan PTKP perlu didukung dengan pemberantasan praktik-praktik pelanggaran pajak. Selama ini, pelanggaran pajak menjadi salah satu daftar teratas penyebab negara kehilangan potensi penyerapannya untuk pembangunan.<sup>53</sup> Hambatan yang wajib dihindari dalam upaya mempromosikan HAM ekosos secara efektif, adalah redistribusi pajak dari yang mampu terhadap mereka yang tidak mampu. Karena itu, pelanggaran pajak oleh oknum-oknum mafia pajak perlu benar-benar diberantas.

Praktik pelanggaran pajak menyiratkan pengurangan pajak yang berimplikasi pada lebih sedikit pendapatan negara yang tersedia untuk mempromosikan pemenuhan hak asasi manusia. Pelanggaran pajak berdampak semakin parah khususnya di negara-negara berkembang, karena praktik tersebut berkontribusi pada peningkatan ketimpangan sosial dan kemiskinan.<sup>54</sup>

Masalah utama dengan pajak langsung adalah, bahwa korporasi dan individu strata ekonomi atas memanfaatkan situasi dengan mencoba menghindarinya melalui mekanisme yang tidak mudah dideteksi oleh administrasi pajak. Yang paling umum adalah penggunaan *tax havens* dan manipulasi *transfer pricing*. Pelanggaran pajak lantas menjadi masalah global yang tentunya membutuhkan solusi yang berprespektif global pula. Selama negara tidak mengambil tindakan keras terhadap praktik pelanggaran pajak, maka negara tidak akan memiliki sumber daya yang cukup untuk mendanai program sosial untuk strata masyarakat termiskin dan paling rentan. Krisis keuangan global akhir-akhir ini menjadi bukti nyata akan hal ini. Negara-negara yang tidak memungut pajak dengan benar tidak dapat menanggapi krisis sejalan dengan kewajiban hak asasi manusia internasional.

Dampak dari pemotongan anggaran paling signifikan diderita oleh populasi berpendapatan rendah. Karenanya, Pemerintah harus mengembangkan mekanisme untuk mengatasi hambatan yang disebutkan di atas. Dengan kata lain, perpajakan harus selalu dilihat dan diukur melalui kacamata HAM. Bahkan, negara perlu melakukan analisis risiko secara mendalam pada potensi pelanggaran HAM yang diakibatkan oleh praktik-praktik pelanggaran pajak. Selain itu, penting untuk melihat dengan kritis terkait sinkronisasi antara pengalokasian pendapatan bersumber pajak tersebut terhadap pembelanjaan. Dalam banyak kasus, pendapatan pajak justru dikelola secara keliru dan disalahgunakan untuk membiayai pembangunan yang nyatanya hanya mengakomodir kebutuhan kelompok atau kelas masyarakat tertentu, bukannya justru memprioritaskan terlebih dahulu pada isu krusial yang diderita kelompok miskin dan rentan.<sup>55</sup> Pada praktik-praktik demikian, sebesar apapun penyerapan akan pajak tidak pernah bisa menghasilkan *output* pemenuhan HAM secara positif. Maka dari itu, dalam perspektif HAM, pemerintah dibenarkan untuk menarik keberpihakan (yang notabene melanggar asas kesetaraan) sepanjang hal itu dimaksudkan untuk menyasar populasi kelas ekonomi bawah dalam tiap-tiap perencanaan belanja dan pembangunan.

---

<sup>53</sup> Yuliana Ratnasari, 'Sri Mulyani Nilai Redistribusi Pajak Mampu Atasi Kemiskinan', artikel dalam portal berita Tirto, diunggah tanggal 18 Oktober 2016, diakses dari <https://tirto.id/sri-mulyani-nilai-redistribusi-pajak-mampu-atasi-kemiskinan-bVgo>

<sup>54</sup> Adam Przeworski, Michael E. Alvarez, *et. al*, *Democracy and Development: Political Institutions and Well-Being in the World, 1950-1990* (Cambridge: Cambridge University Press, 2000).

<sup>55</sup> Lihat: Safyra Primadhyta, 'Bank Dunia Kiritik Anggaran Pendidikan Indonesia', artikel dalam portal berita CNN, diunggah tanggal 22 Juli 2017, diakses dari <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20170321170233-78-201769/bank-dunia-kritik-alokasi-anggaran-pendidikan-indonesia>, pada 25 Oktober 2019.

### III. PENUTUP

#### 3.1. Kesimpulan

Adapun dari tiga isu hukum yang dibahas, dapat ditarik tiga kesimpulan sebagai berikut: *Pertama*, sebagai pihak yang terikat pada *International Bill of Human Rights* yang di dalamnya mencakup kewajiban ratifikasi atas Kovenan Internasional tentang Hak Ekonomi, Sosial, dan Budaya, negara memiliki kewajiban baik secara moral maupun hukum untuk mengambil langkah-langkah pemenuhan atas hak-hak ekonomi, sosial, dan budaya warganya. Ada empat bentuk kewajiban yang diformulasikan dalam Kovenan tersebut, yakni kewajiban memenuhi, kewajiban menghormati, kewajiban melindungi, dan kewajiban mempromosikan. Perkembangan mekanisme implementasi hak ekososial tak lagi bersifat kaku, di mana negara menjadi satu-satunya pihak yang dibebani kewajiban pemenuhan, sebab dalam pelaksanaannya, negara dapat membuat terobosan-terobosan di bidang kebijakan sebagai wujud implementasi kewajibannya, baik itu secara pro-aktif, maupun secara pasif. Hari ini, tak ada lagi delimitasi yang tegas antara Hak Sipol dan Hak Ekososial dalam kehidupan sehari-hari warga negara. Karenanya, negara selaku aktor utama dibenarkan untuk menerapkan pendekatan ekstra normatif, dalam arti, cara pemenuhan hak-hak pada sektor ekososial bisa menggunakan mekanisme pemenuhan hak sipol dan begitu pun sebaliknya, sepanjang kebijakan-kebijakan tersebut dilandasi oleh visi yang sejalan dengan HAM.

*Kedua*, filosofi penerapan kebijakan PTKP didasarkan pada upaya perlindungan atas daya beli masyarakat pada strata ekonomi bawah yang notabene rentan terdampak dari dinamika laju perekonomian negara yang didominasi pelaku-pelaku skala besar. Daya beli sendiri masuk dalam wilayah hak atas kesejahteraan yang merupakan HAM Ekososial. Kewajiban perlindungan sebagaimana dimaksud dalam Kovenan perlu dimaknai lebih luas, tidak hanya diartikan dalam predikat bertindak aktif, namun juga pasif dalam wujud memberikan kebebasan bagi kelompok strata ekonomi masyarakat tertentu dari kewajiban pemotongan pajak penghasilan. Jika ditarik korelasinya dengan tugas negara menerapkan langkah-langkah terukur demi memenuhi hak kesejahteraan seseorang, maka PTKP menjadi relevan sebagai salah satu bentuk pemenuhan HAM ekososial, dengan pendekatan yang baru. Dalam hal itu, dikarenakan penghasilan seseorang akan selalu memengaruhi daya beli maka pada derajat tertentu tingkat penghasilan merepresentasikan tingkat kesejahteraan seseorang. Kebijakan PTKP hanya akan berdaya efektif bilamana kendala-kendala eksternal seperti inflasi dan penyerapan pajak oleh oknum mafia pajak telah ditangani dengan tepat, optimal, dan terukur. Selama ini, persoalan pelanggaran pajak oleh oknum wajib pajak menjadi isu krusial karena tingkat kesulitan penanganannya, khususnya yang bernuansa *white collar*, menjadi kendala penegakan hukum pajak. Padahal, akibat pelanggaran-pelanggaran skala besar tersebut negara jadi kehilangan sumber pembiayaan untuk melaksanakan kewajiban dalam memenuhi hak-hak ekososial masyarakat.

#### 3.2. Saran

Sebagai bentuk perlindungan daya beli dalam rangka membangun pemberdayaan ekonomi, besaran PTKP yang ideal seharusnya di atas rata-rata upah minimum regional. Hanya dengan kondisi tersebut PTKP akan bisa benar-benar optimal mendorong daya beli yang sehat melampaui standar minimum kesejahteraan. Jika ambang selisih antara PTKP dan upah minimum rata-rata ditetapkan terlalu kecil, kesempatan untuk mengembangkan potensi ekonomi seseorang dengan sendirinya juga akan terbatas. Keterbatasan itu membuat seseorang terperangkap dalam stagnansi pertumbuhan ekonomi. Karena itu, dibutuhkan kajian yang matang sebelum menentukan tingkat PTKP secara berkala.



Pemberlakuan kebijakan PTKP berkonsekuensi pada mengurangnya potensi penerimaan negara dari sektor pajak penghasilan untuk pemenuhan HAM Ekosob. Untuk menambal hilangnya penerimaan negara akibat PTKP tersebut, pengoptimalisasian pemberantasan serta pemulihan kerugian negara akibat praktik-praktik pelanggaran pajak yang dilakukan oknum korporasi, mafia pajak, dan pelaku-pelaku skala besar dapat ditingkatkan. Pemenuhan hak ekonomi masyarakat strata menengah ke bawah dalam bentuk PTKP sebagai salah satu bentuk perlindungan hak asasi manusia hanya akan berjalan maksimal jika disertai dengan penegakan hukum yang efektif terhadap pelanggaran pajak. Karena pelanggaran pajak pada umumnya akan beririsan dengan lintas yurisdiksi hukum negara, maka perlu adanya komitmen di level internasional terkait penanganannya dalam bentuk pembuatan traktat-traktat baik bilateral maupun multilateral.

## DAFTAR PUSTAKA

### **Peraturan Perundang-Undangan & Perjanjian Internasional**

- Indonesia. 1945. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Amandemen Ke-IV. Lembaran Negara Nomor 14 Tahun 2006.
- . 2005. Undang-Undang tentang Pengesahan atas Kovenan Internasional tentang Hak-hak Ekonomi, Sipil, dan Budaya, No. 11 Tahun 2005. Lembaran Negara Nomor 118 Tahun 2005, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4557.
- . 2008. *Undang-Undang tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan*, No. 28 Tahun 2008. Lembaran Negara Nomor 133 Tahun 2008.
- Perserikatan Bangsa-Bangsa. 1966. *Kovenan Internasional tentang Hak Ekonomi, Sosial, dan Budaya*. New York & Geneva. Diunduh dari <https://www.ohchr.org/en/professionalinterest/pages/ccpr.aspx> diunduh tanggal 23 Oktober 2019.

### **Literatur: Buku, Jurnal, Artikel Ilmiah**

- Alfitri. 2016. 'Ideologi Welfare State dalam Dasar Negara Indonesia: Analisis Putusan Mahkamah Konstitusi Terkait Sistem Jaminan Sosial Nasional'. Artikel dalam *Jurnal Konstitusi*, Vol. 9(3): 449-472.
- Anggraeni, Tyas Dian. Agustus 2016. 'Keterpenuhan Prinsip Keadilan dalam UU Pengampunan Pajak', dalam jurnal *Rechtvinding*, Vol. 5 (2): 165-181.
- Ayza, Bustamar. 2017. *Hukum Perpajakan Indonesia*, Edisi Pertama. Jakarta: Kencana.
- Budiati, Indah. Larasaty, Putri. *et. al.* 2017. *Indikator Kesejahteraan Rakyat 2017L Pemerataan Akses Pelayanan Kesehatan menuju Indonesia Sehat*. Jakarta: Badan Pusat Statistik.
- Byrne, Donna M. 1999. 'Locke, Property, and Progressive Taxes' dalam *Nebraska Law Review*, Vol. 78 (3): 700-738. Cohen, Joshua. 2004. "Minimalism about Human Rights". *Journal of Political Philosophy*, Vol 12: 210-13.
- Center for Economic and Social Rights (CESR). What is Economic, Social, and Cultural Rights?', artikel online dalam portal CESR, diunggah pada tanggal tak diketahui, diakses dari <http://www.cesr.org/what-are-economic-social-and-cultural-rights> tanggal 22 Oktober 2019.
- Dylan, Jacob. 2017. 'Taxes and Its Role in the Fall of the Roman Empire', artikel dalam portal Community Tax, diunggah tanggal 14 Agustus

- Dome, Takou. 2009. 'Bentham and J.S. Mill on the Tax Reform', dalam *Utilitas*, Vol. 11(3), November 1999, dipublikasikan oleh Cambridge University: 320-339.
- Du Rivage, Justin. 2017. *Revolution Against Empire: Taxes, Politics, and the Origin of American Independence*. New Haven dan London: Yale University Press.
- Duff, David G. 2005. 'Private Property and Tax Policy in a Libertarian World: A Critical Review', dalam *Canadian Journal of Law and Jurisprudence*, Vol. 18 No. (1), 2005: 23-44, diunduh dari [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=719742](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=719742), tanggal 22 Oktober 2019.
- Fukuda, Sakido. Lawson-Remer, Terra. *et.al.* 2015. *Fulfilling Social and Economic Rights*. New York: Oxford University Press.
- Hegel, Georg Wilhelm Friedrich. 2001. *The Philosophy of History*. Ontario: Batchone Books.
- Hopkins, Keith. 1980. 'Taxes and Trade in the Roman Empire (200 B.C.-A.D. 400)' dalam *Journal of Roman Studies*, Vol. 70: 101-125.
- Hinton, R.W.K. 1995. 'The Mercantile System in the Time of Thomas Mun', dalam *The Economic History Review*, Vol 7(3), 1995: 277-290
- Ireland, David. Juli 2019. 'What Marxist Tax Policies Look Like', dalam *Historical Materialism*, Vol 27(2), Brill: 188-221.
- Irianto, Sulistyo. 2011. 'Memperkenalkan Sosiolegal dan Implikasi Metodologisnya', dalam Sulistyo Irianto dan Sidharta (Ed), *Metode Penelitian Hukum: Konstelasi dan Refleksi*. Jakarta: Yayasan Obor Indonesia.
- Kementerian Keuangan. 2015. *Penyesuaian Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagai Instrumen Fiskal Stimulus Pertumbuhan Ekonomi Tahun 2015*. Jakarta: Pusat Kebijakan Keuangan Negara.
- Lukmana Putri, Rolalita. 2016. *Pengaruh Motivasi Membayar Pajak dan Tingkat Pendidikan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Pada Kantor Wilayah Direktorat Pajak DI Yogyakarta*. Skripsi. Yogyakarta: Universitas Negeri Yogyakarta. diunduh dari <http://eprints.uny.ac.id/30925/1/SKRIPSI.pdf>, pada tanggal 22 Oktober 2019.
- Lisnaa, Vera. Sinagab, Bonar M. *et. al.* Juli 2013. 'Dampak Kapasitas Fiskal terhadap Penurunan Kemiskinan: Suatu Analisis Simulasi Kebijakan', dalam *Jurnal Ekonomi dan Pembangunan*, Vol 14(1): 1-26.
- Mutua, Makau W. Januari 2009. 'The Ideology of Human Rights', artikel dalam *Virginia Journal of International Law*, Vol. 36 No. (3).
- Mangoting, Yenni. November 2001. 'Pajak Penghasilan: Sebuah Kebijaksanaan', dalam *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 3(2): 142-156.
- Mansury, R. 1996. *Panduan Konsep Utama Pajak Penghasilan Indonesia: Perubahan Undang-Undang Dalam Tahun 1994*. Jilid III. Jakarta: PT Bina Rena Pariwara.
- McDonald, James. 2015. 'Tax Day in Ancient Egypt', artikel dalam *Jstor Daily*, diakses dari <https://daily.jstor.org/tax-day-ancient-egypt/>, tanggal 21 Oktober 2019, pukul 15.27 WIB.
- Mokyr, Joel. 2003. 'Merchantilism, the Enlightenment, and Industrial Revolution', makalah yang dipresentasikan dalam Conference in Honor of Eli F. Heckcher, Stockholm Mei, 2003, diunduh dari <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.506.6317&rep=rep1&type=pdf> tanggal 23 Oktober 2019.
- Prastowo, Yustinus. 2016. 'Sejarah Pajak dan Peradaban: Pendasaran Baru bagi Paradigma Baru Kebijakan Pajak', makalah dalam seminar 'Ngaji Pajak' yang diselenggarakan oleh Center for Indonesia Taxationa Analysis (CITA), 10 Juni 2016 di Wisma Korindo, Jakarta Selatan.

Przeworski, Adam. Alvarez, Michael E. *et. al.* 2000. *Democracy and Development: Political Institutions and Well-Being in the World, 1950-1990*. Cambridge: Cambridge University Press.

Smith, Adam. 2007. *An Inquiry into the Nature of Causes of the Wealth of Nations*. Amsterdam: Metalibrary.

### **Berita Dan Lainnya**

Agustiyanti. 'Penghasilan Tidak Kena Pajak Turun Daya Beli Makin Lesu', artikel dalam portal berita CNN, diunggah tanggal 20 Juli 2017, diakses dari <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20170720152959-78-229205/penghasilan-tidak-kena-pajak-turun-daya-beli-makin-lesu> tanggal 25 Oktober 2019.

Estu Suryowati, 'Ekonom: Arah Kebijakan Peningkatan PTKP Sudah Benar', artikel dalam Kompas, diunggah tanggal 7 April 2016, diakses dari <https://money.kompas.com/read/2016/04/07/175004326/Ekonom.Arah.Kebijakan.Peningkatan.PTKP.Sudah.Benar?page=all>

Newswire. 'Perbandingan Tingkat Pengangguran Terbuka, Zaman Siapa Lebih Baik?', artikel dalam portal berita Bisnis, diunggah tanggal 11 Agustus 2019, diakses dari <https://ekonomi.bisnis.com/read/20190811/12/1135052/perbandingan-tingkat-pengangguran-terbuka-zaman-siapa-lebih-baik> tanggal 25 Oktober 2019.

Kementerian Keuangan, 'Asas-asas Pemungutan Pajak', artikel dalam portal informasi Direktorat Pajak, diakses dalam <https://www.pajak.go.id/id/asas-pemungutan-pajak> pada tanggal 24 Oktober 2019.

N.S. Gill, 'Economic Reason for the Fall of Rome', artikel dalam portal sejarah dan kebudayaan ThoughtCo, diunggah tanggal 1 Juli 2019, diakses dari <https://www.thoughtco.com/economic-reasons-for-fall-of-rome-118357>, tanggal 22 Oktober 2019.

Safyra Primadhyta, 'Bank Dunia Kiritik Anggaran Pendidikan Indonesia', artikel dalam portal berita CNN, diunggah tanggal 22 Juli 2017, diakses dari <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20170321170233-78-201769/bank-dunia-kritik-alokasi-anggaran-pendidikan-indonesia>, pada 25 Oktober 2019.

Yuliana Ratnasari, 'Sri Mulyani Nilai Redistribusi Pajak Mampu Atasi Kemiskinan', artikel dalam portal berita Tirto, diunggah tanggal 18 Oktober 2016, diakses dari <https://tirto.id/sri-mulyani-nilai-redistribusi-pajak-mampu-atasi-kemiskinan-bVgo>

Yoga Sukmana, 'Menko Darmin: Penghasilan Tidak Kena Pajak Harusnya Naikkan Daya Beli', artikel dalam portal berita Kompas, diunggah tanggal 21 Juli 2017, diakses dari <https://ekonomi.kompas.com/read/2017/07/21/151440826/menko-darmin-penghasilan-tidak-kena-pajak-harusnya-naikkan-daya-beli> tanggal 24 Oktober 2019.