



JH Ius Quia Iustum is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License. Which Permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited

Kewenangan Pemerintah Pusat dan Daerah dalam Kerangka *Green Tax Reform*

Siti Rahma Novikasari

**Departemen Hukum Administrasi Negara Fakultas Hukum Universitas Islam
Indonesia Yogyakarta Indonesia
Jln. Kaliurang Km. 14,5 Sleman Yogyakarta Indonesia
194100105@uui.ac.id**

Received: 7 Desember 2022; *Accepted:* 5 September 2023; *Published:* 6 Oktober 2023

DOI: 10.20885/iustum.vol30.iss3.art2

Abstract

This research is aimed at examining the dynamics of the authority of the Central Government and Regional Governments as well as examining the expansion of authority that can be granted within the framework of green tax reform. This research uses juridical legal research methods with historical, conceptual, statutory, and comparative approaches. The results of the study concluded that the 3 (three) green tax reforms that have been implemented in Indonesia have strengthened several authorities, however, there are degraded authorities such as the authority to impose sanctions, resolve administrative disputes and budget authority. The authority of the central government and regional governments needs to be expanded and strengthened in the next green tax reform, specifically in the form of the authority to add potential types of environmental taxes in the regions, the authority for green budgeting, tax incentives/fiscal convenience, and the reorganization of the authority to grant administrative sanctions and resolve disputes administratively.

Keywords: Authority; Environmental Tax; Government; Green Tax Reform

Abstrak

Penelitian ini ditujukan untuk mengkaji dinamika kewenangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah serta menelaah perluasan kewenangan yang dapat diberikan dalam kerangka *green tax reform*. Peneliti ini menggunakan metode penelitian hukum yuridis dengan pendekatan historis, konseptual, pendekatan perundang-undangan, dan pendekatan komparatif. Hasil kajian menyimpulkan bahwa, 3 (tiga) *green tax reform* yang telah terlaksana di Indonesia memberikan penguatan pada beberapa kewenangan, meskipun demikian terdapat kewenangan yang terdegradasi seperti kewenangan pemberian sanksi, penyelesaian sengketa administratif dan kewenangan anggaran. Kewenangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah perlu diperluas dan diperkuat dalam *green tax reform* selanjutnya secara spesifik dalam bentuk kewenangan menambah jenis pajak lingkungan hidup yang potensial di daerah, kewenangan *green budgeting*, insentif perpajakan/kemudahan fiskal, dan pengaturan kembali kewenangan pemberian sanksi administrasi serta penyelesaian sengketa administratif.

Kata-kata kunci: Kewenangan; Pajak Lingkungan Hidup; Pemerintah; Reformasi Pajak Hijau.

Pendahuluan

Aktivitas manusia mulai dari ranah domestik hingga aktivitas bisnis secara keseluruhan berpotensi memberikan dampak negatif terhadap lingkungan hidup, seperti pencemaran udara (*air pollution*), pencemaran air (*water pollution*), dan pencemaran tanah (*soil pollution*). Lingkungan hidup yang tercemar dapat merusak keanekaragaman hayati (*harm to biodiversity*) serta membahayakan bagi kesehatan masyarakat. Menyadari dampak pencemaran tersebut, maka muncul tuntutan adanya keadilan lingkungan hidup (*environmental justice*) untuk melakukan upaya agar mencapai kelestarian lingkungan untuk semua kelompok masyarakat secara adil tanpa memandang latar belakang sosial dan ekonomi dalam pengembangan, penerapan, dan penegakan kebijakan lingkungan hidup.

Akses terhadap lingkungan hidup yang baik dan sehat merupakan salah satu hak dasar masyarakat yang dijamin dalam Pasal 28H ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Oleh karena itu, Pemerintah Indonesia sebagai *duty bearer* berkewajiban melakukan upaya aktif dalam pemenuhan dan perlindungan hak atas lingkungan hidup yang baik dan sehat. Salah satu upaya yang dilakukan oleh Pemerintah Indonesia adalah mengadopsi konsep pajak lingkungan hidup melalui agenda reformasi perpajakan. Di samping itu, mendasarkan pula pada keterikatan pemerintah Indonesia dengan berbagai perjanjian internasional di bidang lingkungan hidup menjadikan *green tax reform* urgen dilakukan di Indonesia.

Pajak lingkungan hidup merupakan suatu pendekatan konsep yang menggunakan instrumen pajak untuk mengoreksi eksternalitas negatif (*negative externalities*) yang digagas oleh Artur Cecil Pigou dan dikenal sebagai *Pigouvian Taxation*.¹ Analisis dan rekomendasi umum (*General Distribution*) *Organisation for Economic Co-Operation and Development* (OECD/GD(92)81) menyebutkan bahwa penerapan pajak merupakan instrumen ekonomi yang efisien dan bentuk spesifik penerapan prinsip pencemar membayar (*polluter-pays principle*).² Pencemar harus menanggung biaya pelaksanaan pencegahan dan pengendalian pencemaran yang

¹ Dirk Heine, et,al, *Environmental Tax Reform: Principles from Theory and Practice to Date*, IMF Working Paper, WP/12/180, 2012, hlm. 7.

² Piciu Gabriela Cornelia dan Trica Carmen Lenuta, Trends in the Evolution of Environmental Taxes, *Procedia Economic and Finance*, Vol 3, 2012, hlm. 720.

diinternalisasikan sebagai biaya eksternalitas. Pajak yang digunakan sebagai biaya eksternalitas lingkungan hidup tersebut direfleksikan sebagai biaya atas produksi dan/atau konsumsi atas barang dan jasa yang menyebabkan pencemaran. Sehingga negara tidak diperkenankan untuk memberikan bantuan pengendalian pencemaran seperti subsidi atau kemudahan perpajakan kepada pencemar.³

OECD mendorong negara-negara anggota untuk mengadopsi dan menerapkan bentuk-bentuk pajak lingkungan hidup di wilayah yurisdiksinya. Beberapa negara di Asia yang telah menerapkan pajak lingkungan hidup antara lain Malaysia⁴, China⁵, Korea,⁶ dan sebagainya. Negara-negara Eropa telah lama menerapkan pajak lingkungan hidup, negara yang tergabung dalam *European Environment Agency* (EEA) menerapkan pajak atas energi, karbon, kendaraan, dan kegiatan yang mencemari udara serta air.⁷

Pengaturan pajak lingkungan hidup pertama kali dinormakan pada Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1982 tentang Ketentuan Pokok Pengelolaan Lingkungan Hidup, pada Pasal 10 ayat (3) disebutkan bahwa hak menguasai dan mengatur oleh negara atas sumber daya alam, memberikan wewenang kepada negara untuk mengatur pajak dan retribusi lingkungan. Di bidang perpajakan, gagasan pengaturan pajak lingkungan hidup muncul pada agenda reformasi perpajakan jilid ke-3 pada tahun 1997 di mana salah satu alasan adanya reformasi perpajakan tersebut adalah guna menunjang usaha pelestarian ekosistem, sumber daya alam, dan lingkungan hidup.⁸ Hingga kemudian diundangkan melalui Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak dan Retribusi Daerah *jo*. Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000. Mendasarkan pada undang-undang

³ OECD, *The Polluter-Pays Principle OECD Analyses and Recommendation*, Paris, 1992, hlm. 20-21.

⁴ Natrah Saad, dan Zaimah Zainol Arifin, *Implementation of Green Tax In Malaysia: An Explanatory Study*, *Growth*, Vol. 6, No. 1, 2019, hlm. 13.

⁵ Xiuyue Deng, dan Hao Huang, *Green Tax Policy, Environmental Decentralization and Energy Consumption: Evidence from China*, *Modern Economy*, Vol. 11, No. 9, September 2020, hlm. 1529.

⁶ Heon-Goo Kim, *On the Views of Carbon Tax in Korea*, *American Journal of Applied Sciences*, 5 (11), 2008, hlm. 1558.

⁷ European Environmental Agency, *Environmental Taxation and EU Environmental Policies*, EEA, Copenhagen, 2016, hlm 5.

⁸ Mariawan dan Zaenal Arifin, *Analisis Kinerja Keuangan Penerimaan Pajak Penghasilan Badan Usaha Pada Periode Sebelum dan Setelah Reformasi Pajak Tahun 2000 (Studi Kasus Pada Badan Usaha di Wilayah Kabupaten Sleman, Kulonprogo dan Gunungkidul)*, *Sinergi Kajian Bisnis dan Manajemen, Edisi Khusus on Finance*, 2005, hlm. 69.

tersebut pemerintah daerah memiliki kewenangan untuk memungut pajak lingkungan, serta diberikan kewenangan untuk mengatur sendiri jenis pajak baru (*open list*) yang ditujukan untuk menjaga kelestarian lingkungan hidup.⁹ Pada perubahan aturan pajak daerah dan retribusi daerah melalui Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (selanjutnya disebut dengan UU PDRD), sifat *open list* tersebut dihapuskan yang menyebabkan pemerintah daerah tidak memiliki kewenangan untuk menentukan jenis pajak baru di luar yang telah ditentukan dari UU PDRD. Jenis-jenis pajak lingkungan hidup yang hanya dipungut oleh pemerintah daerah berdasarkan UU PDRD, mencorakkan pajak lingkungan hidup merupakan pajak daerah.

Ditinjau dari sisi kebijakan lingkungan hidup, revisi Undang-Undang Nomor 23 Tahun 1997 tentang Pengelolaan Lingkungan Hidup melalui Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2009 (selanjutnya disebut UUPPLH) melengkapi aspek legalitas pengaturan pajak lingkungan hidup di Indonesia. Diatur dalam Pasal 43 ayat (3) huruf b bahwa penerapan pajak sebagai instrumen perencanaan pembangunan dan kegiatan ekonomi sebagai bentuk insentif dan/atau disinsentif. Dalam pasal penjelasan diberikan pula definisi yuridis pertama kali tentang pajak lingkungan hidup yakni pungutan oleh pemerintah dan pemerintah daerah terhadap setiap orang yang memanfaatkan sumber daya alam, seperti pajak pengambilan air bawah tanah, pajak bahan bakar minyak, dan pajak sarang burung walet.

Dewasa ini pemerintah sedang melaksanakan reformasi perpajakan yang sejalan dengan *Global Taxation Rezim* untuk mengikuti perubahan perpajakan internasional hingga tantangan ekonomi.¹⁰ Salah satu materi reformasi perpajakan saat ini adalah upaya pemerintah untuk meningkatkan penerapan pajak sebagai instrumen ekonomi lingkungan hidup,¹¹ mewujudkan

⁹ Dahliana Hasan dan Dinarjati Eka Puspitasari, Tinjauan terhadap Rencana Penerapan Pajak Lingkungan sebagai Instrumen Perlindungan Lingkungan Hidup di Indonesia, *Mimbar Hukum*, Vol 23, No 3, Oktober 2008, hlm. 535.

¹⁰ Endang Larasati, "Reformasi Perpajakan untuk Penciptaan Keadilan, Peningkatan Kepatuhan, dan Penguatan Fiskal", 2021 <https://fiskal.kemenkeu.go.id/publikasi/siaran-pers-detil/326> diakses pada 9 Juni 2022.

¹¹ Siti Ruhama Mardhatillah, Implementing Environmental Economic Instrument in Indonesia: Constraints and Challenges, *1st Borobudur International Symposium on Humanities, Economics and Social Sciences (BIS-HESS 2019)*, hlm. 69.

pembangunan berkelanjutan, berwawasan lingkungan,¹² dan upaya pemerintah Indonesia untuk memenuhi target penurunan emisi gas rumah kaca.¹³ Adapun 2 (dua) undang-undang dengan muatan pajak lingkungan hidup yang diterbitkan dalam kerangka reformasi perpajakan antara lain:

- a. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, menjadi dasar kewenangan pemerintah dalam memungut pajak karbon sebagai salah satu pajak lingkungan hidup yang baru diadopsi di Indonesia; dan
- b. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, menjadi dasar kewenangan pemerintah daerah dalam memungut pajak-pajak lingkungan hidup di daerah.

Adanya reformasi perpajakan dewasa ini memberikan atribusi kewenangan pemungutan pajak lingkungan hidup pada pemerintah dan pemerintah daerah. Hal ini merubah paradigma lama, yang mengkategorikan pajak lingkungan terbatas pada lingkup pajak daerah. Sehingga lebih lanjut, penulis hendak mengkaji dan mengevaluasi dinamika kebijakan pajak lingkungan hidup di Indonesia berdasarkan konsepsi *Pigouvian Taxation* dan pedoman teknis yang diterbitkan oleh OECD. Selain itu dikaji pula perkembangan *green tax reform* pada negara-negara anggota OECD yang menerapkan pajak lingkungan hidup, dalam hal memberikan gagasan perluasan dan pembatasan kewenangan pemungutan dan pengelolaan pajak lingkungan hidup oleh pemerintah dan pemerintah daerah di Indonesia.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, rumusan masalah yang akan dijawab melalui penelitian ini antara lain, *pertama*, bagaimana perkembangan kewenangan pemerintah pusat dan daerah di bidang pajak lingkungan hidup? *kedua*, bagaimana desain kewenangan pemerintah pusat dan daerah di bidang lingkungan hidup dalam kerangka *green tax reform*?

¹² Rani Desita Wahyuningsih, dkk, Urgensi Penerapan *Green Tax* untuk Mendukung *Environmentally Sustainable Development* di Era Revolusi Industri 4.0, *Prosiding Seminar Nasional Ekonomi dan Perpajakan*, Vol 1, No 1, 2021, hlm. 35.

¹³ Siti Rahma Novikasari dan Siti Ruhama Mardhatillah, The Challenges of Carbon Tax Adoption in Indonesia: The Legal System Perspective, *Prosiding Seminar Nasional Hukum Perdata*, FH UII 2020, hlm. 80.

Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan gambaran yang komprehensif terkait dengan dinamika kewenangan pemerintah pusat dan daerah di bidang pajak lingkungan hidup, serta memberikan desain perluasan kewenangan pemerintah pusat dan daerah di bidang pajak lingkungan hidup dalam kerangka *green tax reform* dalam rangka pelaksanaan kewajiban negara untuk memberikan lingkungan hidup yang layak dan sehat bagi masyarakat.

Metode Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif yaitu penelitian yang mengkaji asas, konsep dan norma hukum. Pendekatan yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan konseptual (*conceptual approach*), pendekatan historis (*historical approach*), pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), dan pendekatan komparatif (*comparative approach*). Data diperoleh melalui studi kepustakaan dan dianalisis dengan menggunakan metode analisis kualitatif untuk menjawab permasalahannya secara deskriptif.

Hasil Penelitian dan Pembahasan

Perkembangan Kewenangan Pemerintah Pusat dan Daerah di Bidang Pajak Lingkungan Hidup

Konstitusi secara tegas menyebutkan dalam Pasal 23A UUD NRI 1945 bahwasanya "*pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang*". Hal ini menegaskan kewenangan pemerintah dan pemerintah daerah dalam memungut pajak yang membebaskan warga negara harus bersumber dari undang-undang. Pemungutan pajak diatur dengan undang-undang bermakna, bahwa pemerintah dan pemerintah daerah tidak dapat memungut jenis pajak yang pengaturan pemungutannya tidak ditegaskan dalam bentuk norma undang-undang. Rumusan Pasal 23A UUD NRI 1945 tersebut mengandung setidaknya 2 (dua) prinsip hukum: Pertama adalah asas legalitas dari sebuah negara hukum dimana pemerintah dalam menjalankan pemerintahan harus berdasarkan hukum yang berlaku. Kedua, merepresentasikan prinsip global di bidang perpajakan yakni "*no taxation without representation*" yang sejalan dengan prinsip-prinsip negara hukum demokrasi.

Salah satu bentuk pajak yang diatur melalui undang-undang adalah pajak lingkungan hidup. OECD memberikan definisi atas pajak lingkungan hidup sebagai:¹⁴

A tax whose tax base is a physical unit (or a proxy of it) that has a proven specific negative impact on the environment. Four subsets of environmental taxes are distinguished: energy taxes, transport taxes, pollution taxes and resources taxes. Taxes should not be confounded neither with payments of rent nor with purchase of an environmental protection service.

Kerangka hukum pajak lingkungan hidup pertama kali dinormakan pada Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1982 tentang Ketentuan Pokok Pengelolaan Lingkungan Hidup, dalam Pasal 10 ayat (3) disebutkan bahwa hak menguasai dan mengatur oleh negara atas sumber daya alam, memberikan wewenang kepada negara untuk mengatur pajak dan retribusi lingkungan. Peraturan perundang-undangan yang mengatur terkait dengan pajak lingkungan hidup mengalami perkembangan seiring dengan perubahan peraturan perundang-undangan di bidang lingkungan hidup serta adanya reformasi perpajakan. Peneliti membagi kajian perkembangan kewenangan pemerintah di bidang pajak lingkungan hidup dalam tiga periode reformasi peraturan yakni:

- a. Reformasi I pada periode tahun 1997-2000 dimana pemerintah mengundangkan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000, dan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 1997 tentang Pengelolaan Lingkungan Hidup;
- b. Reformasi II pada periode tahun 2009 dimana pemerintah mengundangkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, serta Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2009 tentang Perlindungan Lingkungan Hidup; dan
- c. Reformasi III pada periode tahun 2020-2022 dimana pemerintah mengundangkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan

¹⁴ European Union, "Environmental Taxes a Statistic Guide", *Report*, 2013, hlm. 9.

Perpajakan dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.

Berdasarkan 3 (tiga) reformasi perpajakan di bidang lingkungan hidup yang terjadi di Indonesia, menunjukkan adanya dinamika kewenangan pemerintah pusat dan daerah. Adapun perubahan-perubahan kewenangan pemerintah pusat dan daerah pada 3 (tiga) reformasi tersebut dijabarkan dalam tabulasi di bawah ini:

Tabel 1. Dinamika Kewenangan Pemerintah di Bidang Pajak Lingkungan Hidup pada *Green Tax Reform*

| Kewenangan | Reformasi I | Reformasi II | Reformasi III |
|------------------------|--|--|--|
| Pemungutan Jenis Pajak | Jenis Pajak Lingkungan Hidup pada Reformasi I antara lain: 1. Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di Atas Air 2. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor 3. Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan 4. Pajak Pengambilan dan Pengolahan Bahan Galian Golongan C Pemerintah Daerah memiliki kewenangan untuk memungut jenis pajak lainnya (bersifat <i>open-list</i>) | Jenis Pajak Lingkungan Hidup pada Reformasi II antara lain: 1. Pajak Kendaraan Bermotor 2. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor 3. Pajak Permukaan 4. Pajak Rokok 5. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan 6. Pajak Air Tanah 7. Pajak Sarang Burung Walet | Jenis Pajak Lingkungan Hidup pada Reformasi III antara lain: 1. Pajak Kendaraan Bermotor 2. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor 3. Pajak Air Permukaan 4. Pajak Rokok 5. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan 6. Pajak Air Tanah 7. Pajak Sarang Burung Walet 8. Pajak Karbon |
| Pengenaan Tarif Pajak | Kewenangan bebas dalam menentukan | Kewenangan bebas dalam menentukan | Kewenangan bebas dalam menentukan |

| | | | |
|--|---|--|---|
| | tarif dengan aturan batas atas/tarif tertinggi ditentukan oleh UU. | tarif dengan aturan batas atas/tarif tertinggi ditentukan oleh UU. | tarif dengan aturan batas atas/tarif tertinggi ditentukan oleh UU HKPD dan batas terendah ditentukan oleh UU HPP. |
| Penerbitan Peraturan Pelaksana | Kewenangan membentuk peraturan pelaksana di tingkat daerah dalam bentuk produk hukum Peraturan Daerah. | Kewenangan membentuk peraturan pelaksana di tingkat daerah dalam bentuk produk hukum Peraturan Daerah dan Peraturan Kepala Daerah. | Kewenangan membentuk peraturan pelaksana di tingkat daerah dalam bentuk produk hukum Peraturan Pemerintah, Peraturan Daerah dan Peraturan Kepala Daerah. |
| Penerbitan Keputusan Tata Usaha Negara | KTUN menjadi instrumen pemerintah dalam melakukan tindakan hukum di bidang perpajakan. | KTUN menjadi instrumen pemerintah dalam melakukan tindakan hukum di bidang perpajakan. | KTUN menjadi instrumen pemerintah dalam melakukan tindakan hukum di bidang perpajakan. |
| Pemberian Fasilitas Perpajakan | Fasilitas perpajakan diberikan dalam bentuk pengurangan ketetapan, penghapusan atau pengurangan sanksi administrasi pajak daerah. | Fasilitas perpajakan dapat berupa berupa pengurangan atau penghapusan sanksi administratif karena kekhilafan wajib pajak atau bukan karena kesalahannya, mengurangi atau membatalkan STPD, mengurangi ketetapan pajak terutang berdasarkan kemampuan membayar wajib pajak atau kondisi tertentu objek pajak. | Fasilitas perpajakan berupa keringanan, pengurangan, dan pembebasan dan penundaan pembayaran atas pokok dan/atau sanksi pajak dengan memperhatikan kondisi wajib pajak ataupun kondisi objek pajak. Fasilitas perpajakan berupa insentif fiskal dalam bentuk pengurangan, keringanan, dan pembebasan atau penghapusan pokok |

| | | | |
|--|---|---|--|
| | | | pajak dan/atau sanksi pajak untuk kemudahan berinvestasi. |
| Alokasi Pendapatan Pajak | Tidak diatur | Alokasi paling sedikit 10% pajak kendaraan bermotor untuk pembangunan jalan, peningkatan transportasi umum dan alokasi paling sedikit 50% pendapatan pajak rokok untuk pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum | Alokasi pendapatan pajak kendaraan bermotor, pajak rokok dan pajak air tanah. Penerimaan pajak karbon dapat dialokasikan untuk pengendalian perubahan iklim. |
| Pemberian Sanksi Administrasi Penyelesaian Sengketa Administrasi | Sanksi administrasi berupa bunga dan kenaikan sengketa administrasi wajib diselesaikan dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan. Menggunakan kaidah fiktif-positif | Sanksi administrasi berupa bunga dan kenaikan sengketa administrasi wajib diselesaikan dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan. Menggunakan kaidah fiktif-positif | Tidak diatur Tidak diatur |

Adanya reformasi pengaturan berimplikasi pada dinamika kewenangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah di bidang lingkungan hidup. Ditinjau dari perkembangan kewenangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah dalam rangka pemungutan pajak lingkungan hidup pada Reformasi I, Reformasi II, dan Reformasi III di atas, terdapat beberapa evaluasi:

Pertama, jenis pajak lingkungan hidup yang dapat dipungut oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah semakin beragam. Pada ranah pemerintahan di daerah, kepala daerah memiliki kewenangan bebas dalam menentukan jenis-jenis pajak yang akan dipungut di wilayah administrasinya dengan mempertimbangkan potensi objek pajak. Meskipun demikian kewenangan kepala daerah dibatasi oleh sifat norma yang tertutup, dimana potensi-potensi

pengenaan pajak atas aktivitas lain yang memiliki dampak negatif pada lingkungan hidup tidak dapat diimplementasikan.

Pengaturan pajak karbon menjadi salah satu corak reformasi pajak hijau (*green tax reform*), di mana penerapan pajak karbon menjadi anjuran dari berbagai organisasi internasional serta telah diterapkan di berbagai negara untuk menghadapi perubahan iklim. Meskipun demikian, rumusan norma pajak karbon dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan belum merepresentasikan asas kejelasan norma atau asas *certainty* di bidang perpajakan dalam beberapa aspek pengaturan, seperti: 1) kejelasan pembagian kewenangan pemungutan pajak karbon; 2) kejelasan kategori dan jenis aktivitas yang menjadi objek pajak karbon; 3) kejelasan subjek pajak karbon dimana dalam Pasal 13 ayat (6) disebutkan bahwa subjek pajak karbon adalah orang pribadi atau badan, namun pada pasal penjelasan disebutkan bahwa penerapan pajak karbon mengutamakan pengaturan atas subjek pajak badan; dan 4) kejelasan tata cara pemungutan serta pengenaan tarif.

Kedua, fasilitas perpajakan dapat diberikan oleh pemerintah daerah terbatas sebab 2 (dua) alasan yaitu kondisi subjek/objek pajak serta untuk mendorong peningkatan investasi atau kemudahan berusaha. Dengan adanya berbagai perkembangan jenis pajak serta politik hukum pemajakannya, belum selaras dengan jenis fasilitas yang dapat diberikan sesuai dengan corak pajak karbon itu sendiri. Misalkan bagi orang pribadi dan/atau badan yang melakukan usaha dan/atau aktivitas dengan menggunakan energi baru terbarukan, menggunakan teknologi rendah emisi, dan segala aktivitas yang mendukung dekarbonisasi maupun pemulihan daya dukung dan daya tampung lingkungan, belum mendapatkan dukungan insentif fiskal dari pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah yang diatur secara *rigid* dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Ketiga, adanya kemunduran kepastian hukum pada norma kewenangan alokasi anggaran pendapatan pajak oleh pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah. Pada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah diatur secara *rigid* jenis pajak dan persentase alokasi anggaran

pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Meskipun pada Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah terdapat penambahan jenis pajak yang akan dialokasikan penghasilannya pada aktivitas tertentu, namun undang-undang ini tidak memberikan kepastian atas persentase pendapatan pajak yang akan dialokasikan, serta kejelasan rencana pengeluaran daerah pada APBD yang didanai dengan pajak lingkungan tersebut.

Ketiadaan kepastian hukum juga tercermin pada rumusan norma Pasal 13 ayat (12) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, yang mengatur bahwa penerimaan dari pajak karbon dapat dialokasikan untuk pengendalian perubahan iklim. Berangkat dari rumusan norma ini terdapat dua aspek yang dapat dicermati, yaitu norma dengan frasa “dapat” berimplikasi bahwa pemerintah memiliki kewenangan bebas/*freies ermessen* dalam penggunaan pendapatan negara dari pajak karbon. Sehingga hal ini menjadi tidak selaras dengan politik hukum pembentukan pajak karbon yang ditujukan untuk mencapai *Nationally Determined Contribution* (NCD) sebagai komitmen Indonesia untuk penanganan perubahan iklim global. Selain itu, perumusan norma ini juga tidak diharmonisasikan dengan penggunaan pajak sebagai instrumen ekonomi lingkungan hidup yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2009 tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup *jo.* Peraturan Pemerintah Nomor 22 Tahun 2021 tentang Instrumen Ekonomi Lingkungan Hidup.

Keempat, diundangkannya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah mencabut dan menyatakan tidak berlaku Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja, sehingga sumber kewenangan atribusi bagi pemerintah daerah untuk melakukan tindakan hukum di bidang pajak daerah dalam hal ini yang bercorak lingkungan hidup harus didasarkan pada Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah. Meskipun demikian, didapati materi muatan dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan

antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah tidak mengatur kewenangan terkait dengan sanksi administrasi perpajakan dan penyelesaian sengketa perpajakan, sehingga terjadi kekosongan hukum yang perlu segera direspon oleh pembuat undang-undang.

Desain Kewenangan Pemerintah Pusat dan Daerah di Bidang Lingkungan Hidup dalam Kerangka *Green Tax Reform*

Reformasi perpajakan di bidang lingkungan hidup sebagaimana jamak disebut *green tax reform* yang telah dilakukan di Indonesia pada 3 (tiga) periode sebagaimana telah dielaborasi pada pembahasan pertama mengindikasikan bahwa kewenangan pemerintah mengalami perkembangan. Meskipun demikian, berangkat dari catatan evaluasi atas peraturan perundang-undangan yang mengatur pajak lingkungan hidup, *green tax reform* masih perlu dilaksanakan untuk mendesain ulang kewenangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah dalam rangka memberikan kepastian hukum atas norma pajak lingkungan hidup. Berikut adalah desain kewenangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah di bidang lingkungan hidup, sebagai gagasan dari pelaksanaan reformasi hijau perpajakan selanjutnya.

Pertama, merubah sifat pajak daerah dari *closed-list* kembali menjadi *open-list* sehingga pemerintah daerah memiliki kewenangan untuk memperluas jenis pajak lingkungan hidup yang dapat dipungut sesuai dengan potensi pada masing-masing daerah. Jika merujuk pada jenis-jenis pajak lingkungan hidup yang diterapkan oleh negara-negara anggota OECD, perkembangan jenis pajak lingkungan hidup meliputi sektor transportasi, energi, karbon, udara, air, *biodiversity*, limbah sumber daya, dan *agricultural*.¹⁵

Kedua, penguatan kewenangan alokasi anggaran pendapatan pajak lingkungan hidup untuk aktivitas-aktivitas yang mendukung upaya penanggulangan pencemaran, dan/atau kerusakan dan pemulihan lingkungan hidup, peningkatan kesehatan masyarakat yang terdampak krisis iklim, dukungan riset, dan produksi barang/jasa ramah lingkungan dalam kerangka

¹⁵ Böcker, Thomas dan Robert Finger, European Pesticide Tax Schemes in Comparison: An Analysis of Experience and Developments, *Sustainability*, 2016, Vol 8, hlm. 9.

green budgeting.¹⁶ Secara global negara-negara mulai menerapkan konsep *green budgeting* dalam menjalankan kewenangan penggunaan hasil pajak lingkungan hidup. OECD telah mengeluarkan instrumen berupa *The OECD Paris Collaborative on Green Budgeting* sebagai panduan kebijakan nasional negara-negara anggota untuk membentuk kerangka kebijakan fiskal dan penggunaan anggaran untuk menurunkan emisi gas rumah kaca dan pembangunan lingkungan berkelanjutan.¹⁷

Ketiga, memperluas dasar kewenangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah untuk dapat memberikan fasilitas perpajakan/insentif fiskal dengan dasar pertimbangan adanya aktivitas wajib pajak yang mendukung upaya penanggulangan pencemaran, dan/atau kerusakan dan pemulihan lingkungan hidup, serta *green investment*. Adapun beberapa bentuk insentif yang digunakan oleh berbagai negara dalam upaya dekarbonisasi, mitigasi perubahan iklim dan usaha yang mendukung lingkungan hidup berkelanjutan yang dapat diadopsi oleh Indonesia seperti insentif dekarbonisasi pada industri minyak dan gas bumi berupa pendanaan dan insentif untuk *research and development* pada *commercial projects, carbon capture, utilization, and storage (CCUS)* dan *blue hydrogen*¹⁸ bentuk insentif ini telah diterapkan di Australia dan Kanada.¹⁹ Selain itu terdapat pula model kebijakan *Investment Tax Credit (ITC)* dan *Taxable Income Deduction (TID)* yang telah diterapkan di China untuk industri yang bergerak di bidang manufaktur, pertanian, bangunan, pertambangan, maupun jasa, di mana industri tersebut memiliki komitmen upaya pengurangan emisi polusi dan penghematan energi antara lain berupa aktivitas pengelolaan air limbah, pengembangan dan pemanfaatan biogas untuk aktivitas usaha, konservasi energi, penggunaan peralatan yang mendukung pengurangan emisi.²⁰

¹⁶ Waluyo, *Green Budgeting: Konsep Anggaran Keuangan Daerah Berbasis Isu Lingkungan Hidup Menuju Local Sustainable Development Goals*, Penerbit Widina, 2021, hlm 13.

¹⁷ OECD, European Commission dan International Monetary Fund, *Green Budgeting: Toward Common Principle*, European Union, 2021, hlm. 7.

¹⁸ June Sekera dan Andreas Lichtenberger, *Assessing Carbon Capture: Public Policy, Science, and Societal Need*, *Biophysical Economics and Sustainability*, 2020, Vol 5, hlm. 14.

¹⁹ Australian Government, *Australia's Long-term Emission Reduction Plan: A Whole-of-economy Plan to Achieve Net Zero Emission by 2050*, Australian Government, 2011, hlm. 10. Lihat juga International CSS Knowledge Centre dan RMS Canada, *Incentivizing Large-Scale CCS in Canada*, The International CCS Knowledge Centre, Kanada, 2020, hlm. 24.

²⁰ Jie Mao dan Chunhua Wang, *Tax incentives and Environmental Protection: Evidence from China's Taxpayer Level Data*, *China Finance and Economic Review*, Vol 4, Issue 14, 2016, hlm. 6.

Keempat, memperkuat kewenangan penegakkan hukum oleh pemerintah daerah dalam rangka pemberian sanksi administrasi perpajakan bagi wajib pajak yang melakukan pelanggaran norma-norma perpajakan lingkungan hidup, mengingat kewenangan pemberian sanksi administrasi perpajakan yang sebelumnya diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah namun tidak diatur kembali pada Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.

Kelima, memperkuat kewenangan penyelesaian sengketa administratif di bidang perpajakan oleh pemerintah daerah yang merupakan kewenangan eksekutif dalam rangka *quasi rechtspraak*,²¹ mengingat kewenangan penyelesaian sengketa administratif yang sebelumnya diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah namun tidak diatur kembali pada Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.

Penutup

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah diuraikan, maka dapat disimpulkan bahwa: *Pertama*, pengaturan pajak lingkungan hidup di Indonesia mendasarkan pada kajian peneliti telah melalui tiga periode reformasi. Dengan adanya reformasi pengaturan maka berimplikasi pada adanya dinamika kewenangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah di bidang lingkungan hidup. Disamping kewenangan yang diperkuat sepanjang reformasi, terdapat pula kewenangan yang terdegradasi seperti kewenangan penegakan sanksi, penyelesaian sengketa administratif, dan kewenangan anggaran. Berbagai negara yang telah menerapkan pajak lingkungan hidup terus berbenah diri dengan melakukan berbagai upaya *green tax reform*.

Kedua, pada kajian perbandingan ini terdapat beberapa kewenangan yang dapat diadopsi oleh Pemerintah Indonesia seperti memperluas kewenangan pemungutan pajak daerah dengan membuat norma terbuka/*open-list* yang

²¹ Syofyan Hadi dan Tomi Michael, "Prinsip Keabsahan (*Rechtmatigheid*) Dalam Penetapan Keputusan Tata Usaha Negara", *Jurnal Cita Hukum*, 2017, Vol 5, No. 2, hlm. 397.

memungkinkan pemerintah daerah untuk memungut pajak lingkungan baru sesuai dengan potensi daerahnya. Menerapkan kewenangan *green budgeting* dalam penggunaan hasil pajak lingkungan hidup, serta kewenangan memberikan insentif perpajakan untuk pendukung upaya penanggulangan pencemaran, dan/atau kerusakan dan pemulihan lingkungan hidup, serta *green investment*. Disamping itu, pada *green tax reform* kedepan perlu mengembalikan norma kewenangan pemberian sanksi administratif dan penyelesaian sengketa administratif di bidang perpajakan yang sebelumnya diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah namun tidak diatur kembali pada Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.

Daftar Pustaka

Buku

- Australian Government, *Australia's Long-term Emission Reduction Plan: A Whole-of-economy Plan to Achieve Net Zero Emission by 2050*, Australian Government, 2011.
- European Environmental Agency, 2016, *Environmental Taxation and EU Environmental Policies*, EEA, Copenhagen.
- International CSS Knowledge Centre dan RMS Canada, *Incentivizing Large-Scale CSS in Canada*, The International CCS Knowledge Centre, Kanada, 2020.
- Mariawan dan Zaenal Arifin, Analisis Kinerja Keuangan Penerimaan Pajak Penghasilan Badan Usaha Pada Periode Sebelum dan Setelah Reformasi Pajak Tahun 2000 (Studi Kasus Pada Badan Usaha di Wilayah Kabupaten Sleman, Kulonprogo dan Gunungkidul), *Sinergi Kajian Bisnis dan Manajemen, Edisi Khusus on Finance*, 2005.
- OECD, *The Polluter-Pays Principle OECD Analyses and Recommendation*, Paris, 1992.
- OECD, European Commission dan International Monetary Fund, *Green Budgeting: Toward Common Principle*, European Union, 2021

Jurnal/ Report

- Böcker, Thomas dan Robert Finger, *European Pesticide Tax Schemes in Comparison: An Analysis of Experience and Developments*, *Sustainability*, 2016.
- Cornelia, Piciu Gabriela dan Trica Carmen Lenuta, *Trends in the Evolution of Environmental Taxes*, *Procedia Economic and Finance*, Vol 3, 2012.

- Deng, Xiuyue, dan Hao Huang, Green Tax Policy, Environmental Decentralization and Energy Consumption: Evidence from China, *Modern Economy*, Vol. 11, No. 9, September 2020.
- European Union, "Environmental Taxes a Statistic Guide", *Report*, 2013
- Hadi, Syofyan dan Tomi Michael, Prinsip Keabsahan (*Rechmatigheid*) Dalam Penetapan Keputusan Tata Usaha Negara, *Jurnal Cita Hukum*, 2017, Vol 5, No. 2.
- Hasan, Dahliana dan Dinarjati Eka Puspitasari, Tinjauan Terhadap Rencana Penerapan Pajak Lingkungan sebagai Instrumen Perlindungan Lingkungan Hidup di Indonesia, *Mimbar Hukum*, vol 23, No 3, Oktober 2008.
- Heine, Dirk, et,al, Environmental Tax Reform: Principles from Theory and Practice to Date, *IMF Working Paper*, WP/12/180, 2012.
- Kim, Heon-Goo, On the Views of Carbon Tax In Korea, *American Journal of Applied Sciences*, 5 (11), 2008.
- Mao, Jie dan Chunhua Wang, Tax incentives and Environmental Protection: Evidence from China's Taxpayer Level Data, *China Finance and Economic Review*, Vol 4, Issue 14, 2016.
- Mardhatillah, Siti Ruhama, Implementing Environmental Economic Instrument in Indonesia: Constraints and Challenges, *1st Borobudur International Symposium on Humanities, Economics and Social Sciences (BIS-HESS 2019)*
- Novikasari, Siti Rahma dan Siti Ruhama Mardhatillah, The Challenges of Carbon Tax Adoption in Indonesia: The Legal System Perspective, *Prosiding Seminar Nasional Hukum Perdata*, FH UII 2020.
- Saad, Natrah, dan Zaimah Zainol Arifin, Implementation of Green Tax in Malaysia: An Explanatory Study, *Growth*, Vol. 6, No. 1, 2019.
- Sekera, June dan Andreas Lichtenberger, Assessubf Carbon Capture: Public Policy, Science, and Societal Need, *Biophysical Economics and Sustainability*, 2020, vol 5.
- Wahyuningsih, Rani Desita, dkk, Urgensi Penerapan *Green Tax* untuk Mendukung Environmentally Sustainable Development di Era Revolusi Industri 4.0, *Prosiding Seminar Nasional Ekonomi dan Perpajakan*, Vol 1, No 1, 2021.

Peraturan Perundang-Undangan

- Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1982 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Pengelolaan Lingkungan Hidup (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1982 Nomor 12, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1982 Nomor 3215)

Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 1, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3679)

Undang-Undang Nomor 23 Tahun 1997 tentang Pengelolaan Lingkungan Hidup (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 68, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3699)

Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4048)

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049)

Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2009 tentang Perlindungan Lingkungan Hidup (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 140, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5059)

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 245, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6573)

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 4, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6757)

Website

Endang Larasati, "Reformasi Perpajakan untuk Penciptaan Keadilan, Peningkatan Kepatuhan, dan Penguatan Fiskal", 2021 <https://fiskal.kemenkeu.go.id/publikasi/siaran-pers-detil/326> diakses pada 9 Juni 2022.