

## KEBIJAKAN PERPAJAKAN DALAM INVESTASI

Oleh :

Ari Purwadi

### ABSTRACT

*Formerly in new economic policy in the Orde baru era. "Tax Holiday" and "Tax Allowance" is- launched to en chance capital inflow to Indonesia to accelerate Indonesian Development. However, by the renewal of UU National Tax/1983, is then given based on tax power, so that will be no difference tax treatment between national and foreign investor.*

*Keywords : Economic Policy, tax holiday, tax treatment*

### PENDAHULUAN

Berbicara tentang pajak, maka pandangan kita mengarah kepada negara. Tiada negara tanpa pajak. Kehidupan negara tanpa pajak tidak lebih suatu utopia. Negara tradisional ataupun modern, kolonial ataupun nasional, kapitalis atau sosialis, semuanya memungut pajak. Pajak merupakan fenomena historis. Sebagai fenomena historis selalu hadir baik pada masa lalu maupun pada masa kini. Sebab pajak merupakan salah satu cara penting dana yang selalu ada dalam upaya menghimpun dana negara untuk membiayai semua tujuannya. Seringkali persoalan pajak terletak pada ada atau tidak adanya pajak, melainkan persoalan inipun merupakan fenomena yang timbul, hampir di setiap negara yang selalu menghadapi rakyatnya yang melaksanakan kewajiban membayar tanpa menggerutu.

Suatu negara yang sedang membangun memerlukan dana agar dapat melakukan pembangunan. Dana yang diperoleh negara ini berasal dari sumber-sumber penghasilan negara. Salah satu sumber penerimaan negara ini adalah berasal dari pajak. Definisi pajak memuat unsur-unsur sebagai berikut :

1. Pajak merupakan iuran atau kewajiban menyerahkan sebagian kekayaan (pendapatan) kepada negara.
2. Penyerahan iuran bersifat wajib sehingga pelaksanaannya dapat dipaksakan.
3. Penyerahan iuran itu berdasarkan undang-undang atau perundang-undangan.
4. Tidak ada jasa timbal (tegen prestatie) yang dapat di tunjuk, artinya antara pembayaran pajak dengan prestasi dari negara tidak ada hubungan

langsung.

5. Dana yang dikumpulkan oleh negara yang berasal dari pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran umum yang berguna untuk rakyat. (Bahari, 1999, h. 21 – 22).

Sedangkan R. Santoso Brotodiharjo memberikan ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak yaitu :

1. Pajak dipungut berdasarkan kekuatan undang-undang atau peraturan perundang-undangan.
2. Dengan pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontra prestasi individual oleh pemerintah.
3. Pemungutan pajak dilakukan oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukkan untuk pengeluaran negara atau untuk membiayai public investment ; dan
5. Pajak dapat mempunyai tujuan yang tidak budgeter yaitu mengatur. (R. Santoso Brotodiharjo, 1993 : 6 – 7).

Fungsi mengatur dalam fungsi pemungutan pajak mempunyai peranan perpajakan (fiscal policy) bagi pemerintah dalam menyelenggarakan politiknya dengan segala bidang. Bahkan pada negara modern fungsi mengatur justru menjadi tujuan politik dari pajak. Dalam fungsi mengatur inilah terletak suatu lapangan yang luas bagi perpajakan, baik dalam bidang ekonomi maupun dalam bidang sosial budaya. (Bohari, 1999 : 101)

Soemitro Djojohadikoesoemo mengatakan

bahwa fiscal policy sebagai suatu alat pembangunan harus mempunyai satu tujuan yang simultan, yaitu secara langsung menemukan dana-dana yang akan digunakan untuk public investment dan secara tidak langsung digunakan untuk menyalurkan private saving ke arah sektor--sektor yang produktif, sekaligus digunakan untuk mencegah pengeluaran-pengeluaran yang menghambat pembangunan.

(R. Santoso Brotodiharjo, h. 205).

Selanjutnya dikatakan untuk mencapai tujuan tersebut maka fiscal policy harus didasarkan atas kombinasi tarif pajak yang tinggi (baik pajak langsung maupun pajak tidak langsung dengan suatu fleksibilitas pembebasan pajak dan pemberian insentif (atau dorongan-dorongan untuk merangsang private investment diharapkan.

Fungsi mengatur ini berarti bahwa pajak sebagai alat bagi pemerintah untuk mencapai suatu tujuan tertentu baik dalam bidang ekonomi, moneter, sosial, kultural maupun dalam bidang politik. Dalam fungsi mengatur ini adakalanya pemungutan pajak dengan tarif yang tinggi atau sama sekali dengan tarif nol persen. Fungsi mengatur dalam bidang ekonomi dapat dicontohkan dengan adanya kebijakan perpajakan (fiscal policy) dalam bidang investasi, yang berupa "tax holiday". Kebijakan investasi pada 1967 adalah pemerintah membuka kesempatan kepada pihak luar negeri untuk menanamkan modalnya di Indonesia. Dengan memberikan banyak holiday, maka diharapkan banyak investor asing yang akan

menanamkan modalnya yang sangat dibutuhkan dalam pembangunan ekonomi Indonesia. Jadi tujuan yang hendak dicapai oleh pemerintah melalui pembebasan pajak (tax holiday) untuk menarik sebanyak mungkin para investor modalnya di Indonesia. Pengaturan mengenai investasi di Indonesia telah dilaksanakan melalui Undang-undang Nomor 1 tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing (selanjutnya ditulis UUPMA), sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 tahun 1970 dan Undang-Undang Nomor 6 tahun 1968 tentang Penanaman Modal Dalam Negeri (selanjutnya ditulis UUPMDN), sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 6 tahun 1970 dan Undang-undang Nomor 6 tahun 1970 beserta peraturan pelaksanaannya. Dalam melaksanakan kedua undang-undang itu dan agar undang itu sesuai dengan kebutuhan dan perkembangan, Pemerintah Indonesia telah mengeluarkan berbagai peraturan. Sebagaimana negara-negara berkembang lainnya, penanam modal di Indonesia juga dimaksudkan untuk membiayai pembangunan ekonominya.

Oleh karena itulah dapat dimaklumi pada saat-saat awal pelaksanaan undang-undang itu, diciptakan iklim yang menyenangkan bagi penanam modal agar para investor tertarik untuk membangun industri. Kemudahan dan berbagai insentif tersebut, terutama untuk penanam modal asing diberikan pada tahap awal pembangunan. Selanjutnya berbagai dan insentif mulai dikurangi dan bahkan diterapkan

berbagai pembatasan.

Tulisan ini akan mencoba membahas mengenai bagaimana kebijakan perpajakan dalam investasi. Fasilitas perpajakan pada awalnya diberikan oleh ketentuan hukum di bidang investasi, yaitu oleh UUPMA dan UUPMDN. Namun pada perkembangannya pengaturan fasilitas perpajakan di bidang investasi diatur dalam ketentuan hukum perpajakan. Hal ini disebabkan sejak tahun 1983 telah tercipta suatu sistem hukum pajak nasional, sehingga pemberian fasilitas perpajakan dibidang investasi diatur dalam Undang-undang Perpajakan. Oleh karena itu, pembahasan kebijakan perpajakan dalam investasi dilakukan dengan membedakan :

1. Bagaimana pengaturan kebijakan perpajakan dalam ketentuan hukum investasi, dan
2. Bagaimana pengaturan perpajakan dalam hukum pajak.

## **PEMBAHASAN**

### **Pengaturan Intensif Pajak Dalam Ketentuan Penanaman Modal-Penanaman Modal**

Sebenarnya menurut I<etetapan MPRS No. XXIII/MPRS/1996, modal asing hanyalah merupakan suatu MPRS pelengkap, sesuatu yang bersifat komplementer.

Namun, pada perkembangannya ternyata modal asing masuk ke Indonesia benar-benar menjadi faktor yang utama dalam pembangunan ekonomi bangsa. Hal ini terjadi karena berbagai kemudahan

dan insentif yang diberikan oleh peraturan perundang-undangan. Bahkan ada yang mengatakan bahwa Indonesia merupakan suatu surga bagi modal asing.

Tap MPRS No. XXIII/MPRS/I 966 merupakan pembaruan kebijakan ekonomi dengan menggunakan prinsip ekonomi yang dianut adalah rasional dan efisien. Oleh Abdul Hakim G. Nusantara mengatakan bahwa pada dasarnya kebijakan hukum ekonomi kita (*economic legal policy*) bercorak kapitalisasi usaha-usaha untuk mengejar profil yang maksimal dan akumulasi modal (modal). Contohnya adalah UUPMA.

Prinsip ekonomi yang rasional dan efisien yang dianut tersebut bertujuan untuk mengintegrasikan dengan sistem ekonomi internasional yang dikuasai dunia kapitalis. Hasilnya adalah modal asing mau masuk ke Indonesia.

Pemberian fasilitas kepada modal asing tentu saja menyebabkan terjadinya Kecemburuan bagi pengusaha nasional. Mereka merasa tidak mendapat perlakuan yang sama. Oleh karena itu, timbul kekhawatiran bahwa dunia usaha Indonesia akan didominasi oleh pihak asing, sehingga kemudian diundangkan UUPMDN.

Pasal 15 UUPMA mengatur "Kepada perusahaan-perusahaan asing diberikan kelonggaran-kelonggaran perpajakan dan pungutan lainnya sebagai berikut :

*a. Pembebasan dari :*

1. Pajak Perseroan atas keuntungan untuk jangka

waktu 5 (lima) tahun dihitung dari usaha tersebut berproduksi;

2. Pajak devisa atas bahan laba dibayarkan kepada pemegang saham, sejauh laba tersebut diperoleh dalam jangka waktu yang tidak melebihi waktu (lima) tahun dihitung dari saat usaha tersebut mulai berproduksi.
3. Pajak persero atas keuntungan termasuk dalam pasal 19 sub a, yang ditanam kembali dalam perusahaan yang bersangkutan di Indonesia, untuk jangka waktu tertentu yang tidak melebihi jangka waktu 5 (lima) tahun dihitung dari saat penanaman kembali.
4. Bea masuk pada waktu pemasukan barang-barang perlengkapan tetap ke dalam tetap ke dalam wilayah Indonesia seperti mesin, alat-alat kerja atau pesawat-pesawat yang diperlukan untuk menjalankan perusahaan itu;
5. Bea materai Modal atas penempatan modal yang berasal dari penanaman modal asing.

*b. Keringanan*

1. Atas pengenaan pajak perseroan suatu tarif yang proporsional setinggi-tingginya puluh per seratus untuk jangka waktu yang tidak melebihi 5 (lima) tahun sesudah jangka pembebasan sebagai yang dimaksud dalam angka 1 tersebut.
2. Dengan cara memperhitungkan kerugian yang di derita selama jangka waktu pembebasan yang dimaksud pada huruf 1 angka 1, dengan keuntungan yang harus di kenakan pajak setelah

jangka waktu tersebut di atas.

3. Dengan mengizinkan pengusutan yang dipercepat atas alat-alat perlengkapan tetap.

Pasal 16 UUPMA mengatur :

- (1) Pemberian kelonggaran-kelonggaran perpajakan dan pungutan lain tersebut dalam pasal 15 dilakukan dengan mengingat prioritas mengenai bidang-bidang usaha sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 5.
- (2) Selain kelonggaran-kelonggaran perpajakan dan pungutan-pungutan lain tersebut dalam ayat (1) pasal 1 maka berdasarkan Peraturan Pemerintah dapat diberikan tambahan kelonggaran-kelonggaran itu kepada suatu perusahaan modal asing yang sangat diperlukan bagi pertumbuhan ekonomi.

Undang-undang No. 11 Tahun 1970 Tentang Perubahan dan Tambahan UU No. 1 Tahun 1967 tentang PMA masih juga diberikan kelonggaran perpajakan bagi PMA, sebagaimana tersebut dalam pasal 1, yang berbunyi sebagai berikut :

1. Pasal 15 diubah dan seluruhnya sehingga berbunyi sebagai berikut :

*Ke-1. Bea Materai Modal*

Pembebasan bea materai modal atas penempatan modal atas penempatan modal yang berasal dari penanaman modal asing.

*Ke-2. Bea masuk dan Pajak Penjualan*

Pembebasan atau keringanan bea masuk dan pembebasan pajak penjualan (impor), pada waktu pemasukan tetap ke dalam wilayah Indonesia seperti mesin--mesin, alat-alat kerja atau

diperlukan untuk menjalankan perusahaan itu.

*Ke-3. Bea Batik Nama*

Pembebasan Bea Batik Nama atas akte pendaftaran kapal untuk pertama kalinya di Indonesia yang dilakukan dalam masa 2 (dua) tahun setelah saat mulai berproduksi satu dan lain hal dengan memperhatikan jenis usahanya.

*Ke-4. Pajak Perseroan*

- a. Kompensasi kerugian seperti yang diatur dalam pasal 7 Ord. PPs 1925.
- b. Kompensasi kerugian yang di derita selama 6 (enam) tahun pertama sejak pendirian seperti yang diatur dalam pasal 7 ayat (2). Ord. PPS 1925.
- c. Penghapusan dipercepat seperti yang diatur lebih jauh, sesuai pasal 4 ayat (4) Ord. PPS 1925.
- d. Perangsang Penanaman seperti yang diatur dalam pasal 4 b. Ord PPS 1925.
  1. Pembebasan pajak deviden selama 2 (dua) tahun terhitung saat mulai berproduksi atas bagian laba yang dibayarkan kepada para pemegang saham, sejauh deviden tersebut di negara si penerima tidak dikenakan pajak atas laba atau pendaftaran.
  - b. Jangka waktu 2 (dua) tahun tersebut dapat diperpanjang dengan tambahan bebas pajak sebagaimana yang diatur

dalam pasal 6 ayat (2).

2. Pasal 16 diubah seluruhnya sehingga berbunyi sebagai berikut :

(1) Kepada badan-badan baru yang menanamkan modalnya di bidang produksi yang mendapatkan prioritas dari Pemerintah, Menteri Keuangan berwenang memberikan pembebasan pajak perseroan untuk jangka waktu (dua) tahun terhitung dari perusahaan tersebut mulai berproduksi.

(2) Menteri Keuangan dapat memperpanjang waktu masa. bebas pajak termaksud pada ayat (1) pasal ini dalam hal di ketentuan sebagai berikut :

- a. Apabila penanaman modal tersebut dapat menambah dan menghemat devisa negara secara berarti diberikan tambahan masa bebas pajak 1 (satu) tahun.
- b. Apabila penanam modal tersebut dilakukan di luar Jawa, diberikan tambahan masa bebas pajak 1 (satu) tahun.
- c. Apabila penanaman modal tersebut memerlukan modal besar, karena keperluan membangun sarana/atau menghadapi resiko yang lebih besar dari yang sewajarnya diberikan tambahan masa bebas pajak 1 (satu) tahun.
- d. Dalam hal-hal yang oleh pemerintah diprioritaskan secara khusus diberikan masa bebas pajak 1 tahun.

3. Pasal 17 diubah seluruhnya sehingga berbunyi sebagai berikut :

Pelaksanaan ketentuan-ketentuan dalam pasal 15 dan pasal 16 ayat (1) dan ayat (2) ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Pada dasarnya, "tax holiday" dari perangsang modal asing masuk ke Indonesia. Meskipun pada awalnya sampai dengan tahun 1973 amat mengesankan jumlah modal asing yang masuk ke Indonesia, namun pada periode-periode -tahun berikutnya terjadi pasang surut modal asing yang masuk ke Indonesia.

Erman Rajaguguk mencatat penyebab mundurnya modal asing, yaitu :

- a. Berbagai peraturan yang demikian baik dirumuskan dapat menimbulkan keraguan dan ketidakpastian bagi para investor asing karena pelaksanaannya tidak sebagaimana yang diharapkan.
- b. Prosedur birokrasi yang berbelit-belit dan memakan waktu lama, dan ;
- c. Perangsang-perangsang dan berbagai fasilitas yang diberikan dirasakan kurang memadai lagi.

(Eman Rajaguguk, 1985:2-5)

Adapun mengenai PMDN, yang peraturan pokoknya diatur dalam UU PMDN, ketentuan perangsangnya diperinci dalam UU No. 12 tahun 1970.

Dalam UU PMDN pembebasan dan

keringanan perpajakan diberikan pada modal yang ditanam dalam usaha-usaha rehabilitasi, pembaharuan, dan pembangunan baru di bidang-bidang pertanian, perkebunan, kehutanan, perikanan, peternakan, pertambangan, perubahan rakyat, pariwisata, prasarana, dan usaha-usaha produktif lainnya. modal yang ditanam dalam usaha-usaha tersebut dibebaskan dari pengenaan Pajak Kekayaan.

Berdasarkan Undang-undang Nomor 12 Tahun 1970 diatur : Kepada perusahaan-perusahaan yang menanam modalnya dalam usaha-usaha dibidang termaksud dalam pasal 9 ayat (1) diberikan kelonggaran-kelonggaran perpajakan sebagai berikut :

*Ke-1. Bea Materai Modal*

Pembahasan Bea Materai Bea masuk dan penempatan modal.

*Ke-2. Pembahasan Bea Masuk dan Pajak Penjualan.*

Pembebasan atau keinginan bea masuk dan pembebasan pajak penjualan (impor) pada waktu pemasukan barang-barang modal (termasuk) alat-alat perlengkapan, yang diperlukan untuk usaha-usaha pembangunan dan rehabilitasi ke dalam wilayah Indonesia.

*Ke-3. Bea Balik Nama*

Pembebasan Bea Balik Nama atas pendaftaran kapal untuk pertama kalinya di Indonesia yang dilakukan dalam masa sampai dengan 2 (dua) tahun setelah saat mulai berproduksi satu dan lain

dengan memperhatikan jenis usahanya.

*Ke-4. Pajak Perseroan*

Kelonggaran-kelonggaran di dalam pajak perseroan :

- a. Kompensasi kerugian seperti yang diatur dalam pasal 7 ayat (1) Ordonansi Pajak Perseroan 1925;
- b. Kompensasi kerugian yang diderita selama 6 (enam) tahun pertama sejak pendirian seperti yang diatur dalam pasal 7 ayat (2) Ordonansi Pajak Perseroan 1925 ;
- c. Penghapusan dipercepat seperti yang diatur lebih jauh sesuai dengan pasal 4 ayat (4) Ordonansi Pajak Perseroan 1925 ;
- d. Perangsang penanaman seperti yang diatur dalam pasal 4b Ordonansi Pajak Perseroan 1925.

*Ke-5. Pajak Dividen*

- a. Pembebasan Pajak Dividen selama 2 (dua) tahun terhitung dari saat mulai berproduksi atas bagian laba yang dibayarkan kepada para pemegang saham.
- b. Jangka waktu 2 tahun tersebut dapat diperpanjang dengan tambahan masa bebas pajak sebagaimana yang diatur dalam pasal 13 ayat (2).

Perubahan dalam pasal 12 UU No. 6 Tahun 1968 yang tersebut di atas kemudian dijelaskan sebagai berikut. Pasal 12 yang baru, mengatur tentang kelonggaran-kelonggaran perpajakan yang

diberikan kepada perusahaan-perusahaan modal dalam Negeri :

Ke-1 Pembebasan bea materai modal atas penempatan modal, semula diatur dalam pasal 11 (lama).

Ke-2 Pembebasan atas keringanan bea masuk dari pembebasan pajak penjualan (impor) semula diatur dalam pasal 15 (lama).

Ke-3 Pembebasan ini merupakan perluasan dari pembebasan menurut pasal 8 Ordonansi Bea Balik Nama 1924, yakni atas kapal-kapal yang didaftarkan pertama kali di Indonesia.

Kapal-kapal yang telah dipergunakan/ didaftarkan di Indonesia tidak memperoleh pembebasan sekalipun bagi investor yang bersangkutan hal itu merupakan pendaftaran untuk pertama kalinya.

Pembebasan tersebut di atas diberikan bilamana pendaftaran dilakukan dalam masa sampai dengan (dua) tahun setelah saat mulai berproduksi.

Menurut pengertian yang berlaku "saat mulai berproduksi", adalah saat suatu usaha baru mulai berproduksi yang hasilnya disalurkan di pasaran. Dengan bagian kalimat terakhir "dengan memperhatikan usahanya dimaksudkan bahwa pembebasan itu hanya diberikan terhadap kapal yang diperlukan dan dipergunakan bidang usahanya.

Ke-4 Kelonggaran-kelonggaran di bidang pajak

perseroan

- a. Kompensasi kerugian yang semula tidak diatur dalam Undang-undang No. 6 Tahun 1968 kini diatur dalam pasal 12 ke-3 huruf a dan pelaksanaannya sesuai dengan pasal 7 ayat (1) Ordonansi Pajak Perseroan 1925, yaitu kerugian dalam sesuatu tahun dapat diperhitungkan dengan laba 4 (empat) tahun berikutnya ;
- b. Kompensasi kerugian 6 tahun pertama sejak pendirian, semula tidak diatur dalam Undang-undang No. 6 Tahun 1968, kini diatur dalam pasal 12 ke-3 huruf b dan pelaksanaannya sesuai dengan pasal 7 ayat (2) Ordonansi Pajak Perseroan 1925; Kerugian tersebut di atas yang lazim tidak disebut kerugian inisial diperhitungkan dengan laba tahun--tahun berikutnya sampai habis.
- c. Penghapusan dipercepat atas pengeluaran-pengeluaran untuk penanaman yang cocok dengan program Pemerintah sebagai yang dimaksud dalam pasal 4 ayat (4) Ordonansi Pajak Perseroan 1935 yang pelaksanaannya diatur dengan surat keputusan Menteri Keuangan;
- d. Perangsang penanaman sebagaimana diatur dalam pasal 4b Ordonansi Pajak Perseroan 1926 berlaku pula bagi perusahaan-perusahaan modal dalam negeri.



Ke 5 Pembebasan pajak dividen semula diatur dalam pasal 12 ayat (1) lama.

Pasal 13 diubah seluruhnya sehingga berbunyi sebagai berikut :

- (1) Kepala badan-badan baru yang susunan menanam modalnya di bidang produksi yang dapat prioritas dari Pemerintah. Menteri Keuangan berwenang memberikan pembebasan pajak perseroan untuk jangka waktu 2 (dua) tahun (masa bebas pajak) terhitung dari saat perusahaan tersebut mulai berproduksi.
- (2) Menteri Keuangan dapat memperpanjang jangka waktu masa bebas pajak termaksud pada ayat (1) pasal ini dalam hal-hal dipenuhi ketentuan-ketentuan sebagai berikut :
  - a. Apabila penanaman modal tersebut dapat menambahkan dan menghemat devisa negara secara berarti, diberikan tambahan masa bebas pajak: 1 (satu) tahun;
  - b. Apabila penanaman modal tersebut dilakukan di luar Jawa, diberikan tambahan masa bebas pajak 1 (satu) tahun;
  - c. Apabila penanaman modal tersebut memerlukan modal yang besar karena keperluan membangun prasarana dan/atau menghadapi resiko yang lebih besar dari yang sewajarnya, diberikan tambahan masa bebas pajak 1 (satu) tahun;
  - d. Dalam hal-hal yang oleh pemerintah

diprioritaskan secara khusus diberikan tambahan masa bebas pajak 1 (satu) tahun.

- (3) Selain kelonggaran-kelonggaran perpajakan termaksud dalam pasal 12 dan pada ayat (1) dan ayat (2) pasal ini dapat diberikan tambahan kelonggaran-kelonggaran lain kepada suatu perusahaan yang sangat diperlukan bagi pertumbuhan ekonomi.

Perubahan pasal 13 UU No. 6 Tahun 1968 tersebut di atas, dijelaskan dalam penjelasan UU No. 12 tahun 1970 sebagai berikut :

Pasal 13 yang baru mengatur tentang masa bebas pajak (tax holiday) yang semula diatur dalam pasal 12. Pasal ini merupakan ketentuan-ketentuan lebih lanjut dari pasal 1 ayat (1) baru Ordonansi Pajak Perseroan 1925.

Ayat (1) Berhubung fasilitas masa bebas pajak (tax holiday) ini merupakan fasilitas istimewa, maka fasilitas ini hanya diberikan kepada badan-badan yang baru (didirikan) yang menanam modalnya di bidang produksi yang mendapatkan prioritas dari pemerintah, hal mana akan dinyatakan dengan suatu keputusan Menteri Keuangan.

Ayat (2) Dalam rangka lebih mengarahkan penanaman modal dalam negeri kepada sasaran-sasaran yang dikehendaki oleh pemerintah, maka masa bebas pajak 2 tahun termaksud pada ayat (1) dapat diperpanjang

dalam hal-hal termaksud pada huruf a, b, c, dan d.

Perpanjangan waktu termaksud pada huruf a diperuntukkan bagi perusahaan modal dalam negeri yang menanam modalnya di suatu tempat atau dalam jenis usaha ditentukan oleh pemerintah.

Ayat (3) Ada kemungkinan sesuatu perusahaan yang sangat diperlukan bagi pertumbuhan ekonomi Indonesia dapat membuktikan bahwa kelonggaran-kelonggaran perpajakan seperti tersebut dalam pasal 12 serta ayat (1) dan (2) pasal 13 belum cukup untuk berusaha secara efisien dan efektif. Hal yang demikian dapat terjadi apabila perusahaan tersebut memerlukan modal yang sangat besar untuk investasi atau biaya prasarana. Dalam keadaan yang demikian Menteri Keuangan dapat memberikan kelonggaran-kelonggaran kepada setiap perusahaan yang dianggap pantas untuk diberikannya.

### **Pengaturan Insentif Pajak Dalam Hukum Pajak**

Tax reform dilakukan pada tahun 1983 dengan mewujudkan undang-undang Pajak Nasional 1983. Sebagian besar undang-undang pajak (dalam hal ini disebut Ordonansi) yang berlaku sebelum berlakunya undang-undang pajak nasional 1983 berasal dari ordonansi pajak produk Pemerintah Hindia Belanda. Undang-undang Pajak Nasional

1983 menyempurnakan pajak yang ada dan disesuaikan dengan keadaan banyak yang sesuai dengan perkembangan masyarakat. Dalam konsiderans pertimbangan dari Undang-undang Perpajakan Nasional 1983, dapat disimpulkan -bahwa ada 3 tujuan yang ingin dicapai oleh pemerintah lewat undang-undang ini adalah :

1. Meningkatkan sumber penerimaan negara dalam rangka pembiayaan pembangunan yang dewasa ini kian meningkat, dimana sumber penerimaan negara yang paling utama adalah diharapkan dari pajak--pajak-.
2. Menggerakkan dan meningkatkan partisipasi semua lapisan wajib pajak, yang besar perannya dalam peningkatan penerimaan negara dan pemerintah dapat menjaring wajib pajak sebanyak mungkin.
3. Penyederhanaan struktur pajak yang berlaku agar mudah pelaksanaannya dan penerapannya akan menjadi lebih adil dan merata.

Sistem pemungutan pajak dalam Undang Pajak Nasional 1983 berintikan pemerataan dan kesederhanaan. Pemerataan dalam pengenaan pajak yang akan terlaksana dengan baik, apabila setiap anggota masyarakat yang memenuhi syarat yang ditentukan mendaftarkan diri sebagai wajib pajak sehingga akan tercapai pula pemerataan dalam memikul biaya negara. Yang dimaksud kesederhanaan ialah upaya agar peraturan perundang-undangan pajak itu mudah dipahami dan dilaksanakan oleh

setiap anggota masyarakat. Kepastian hukum tidak akan pernah dirasakan apabila orang tidak paham akan hukum itu sendiri.

Insentif pajak yang selama ini dianggap merupakan rangsangan bagi investasi, maka dengan adanya tak reform 1983 dapat dilihat :

1. Undang-undang pajak nasional 1983 sama sekali tidak menyinggung insentif pajak dalam investasi, bahkan menghapuskan seluruh insentif pajak bagi investasi (baik tax holiday maupun tax allowance). Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan, mencabut :
  - a. Pasal 15 ke-4 dan ke-5 dan pasal 16 Undang-Undang Nomor 1 tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1970 tentang Perubahan dan Tambahan Undang-Undang Nomor I Tahun 1967 Tentang Penanaman Modal Asing.
  - b. Pasal 9, pasal 12 ke-4 dan ke-5 pasal 13 dan pasal 14 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1968 tentang Penanaman Modal Dalam Negeri, sebagaimana telah diubah dengan undang-undang nomor 12 tahun 1970 tentang perubahan dan tambahan Undang-Undang Nomor 6 tahun 1968 Tentang Penanaman Dalam Negeri.
2. Adanya penurunan Penghasilan Badan, laba bersih (ord. PPs. 1925), oleh UUPPh, 1983,

(pasal 17 ayat (1) menjadi :

15% untuk PKP (= Penghasilan Pajak) : Rp. 0 - s/d Rp. 10 juta.

25% untuk PKP : di atas 10 juta s/d Rp. 50 juta.

35% untuk PKP : di atas Rp. 50 juta

UU PPh 1994 (pasal 17 ayat (1)) menjadi:

10% untuk PKP : Rp. 0 - s/d Rp. 25 juta.

15% untuk PKP : Rp. 0,- s/d Rp. 25 juta s/d Rp. 50 juta

30% untuk PKP : di atas Rp. 50 juta.

UUPh 2000 (pasal 17 ayat 91)) menjadi :

10% untuk PKP : Rp. 0,- s/d Rp. 50 juta.

3. Tarif yang dikenakan adalah tarif progresif artinya makin besar kemampuan daya pukul pajak dari wajib pajak, maka makin besar pula pajaknya.

UU PPh 1994 dalam penjelasannya menyatakan bahwa arah dan tujuan penyempurnaan beberapa ketentuan UU PPh 1983 sebagaimana diubah dengan UU PPh 1991 diantaranya adalah : “dalam rangka menunjang kebijakan pemerintah untuk meningkatkan pertumbuhan dan pemerataan pembangunan nasional di segala bidang, dapat diberikan fasilitas perpajakan kepada wajib pajak yang melakukan penanaman modal di bidang usaha-usaha tertentu dan/atau di daerah tertentu”. Dari penjelasan ini, maka insentif pajak bukan bagi merupakan rangsangan bagi modal asing UU PPh 1994 memberikan insentif pajak sebagaimana diatur dalam pasal 31A, yang berbunyi : “kepada wajib pajak yang melakukan penanaman modal di bidang-

-bidang usaha tertentu dan/atau daerah-daerah tertentu dapat diberikan fasilitas perpajakan yang diatur dengan peraturan pemerintah”.

Kemudian dalam UU PPh 2000 dalam pasal 31 A menetapkan :

1. Kepada wajib pajak yang melakukan penanaman modal di bidang-bidang usaha tertentu dan atau di daerah-daerah tertentu dapat diberikan fasilitas perpajakan dalam bentuk :
  - a. Pengurangan penghasilan neto paling tinggi 30% dari jumlah penanaman yang dilakukan;
  - b. Penyusutan dan amortisasi yang dipercepat;
  - c. Kompensasi kerugian yang lebih lama tetapi tidak lebih dari 10 tahun, dan ;
  - d. Pengenaan pajak penghasilan atas deviden dalam pasal 26 sebesar 10%, kecuali apabila tarif menurut perjanjian perpajakan yang berlaku menetapkan lebih rendah;
2. Fasilitas perpajakan tersebut ditetapkan dengan peraturan pemerintah. Salah satu prinsip yang perlu dipegang adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua wajib pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan kemudahan dalam bidang perpajakan harus mengacu kepada prinsip dan perlu dijaga agar di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan dan diberikannya kemudahan tersebut. Tujuan diberikannya kemudahan pajak ini adalah untuk mendorong kegiatan investasi langsung di Indo-

nesia baik melalui PMA maupun PMDN di bidang-bidang usaha tertentu dan daerah-daerah tertentu yang mendapat prioritas tinggi dalam skala nasional, khususnya penggalakan ekspor.

Selain itu, kemudahan pajak juga diberikan untuk mendorong pengembangan daerah terpencil, seperti yang banyak terdapat di kawasan timur Indonesia, demi tercapainya pemerataan pembangunan. Fasilitas perangsang penanaman ini dapat dinikmati selama 6 tahun, sehingga setiap tahunnya wajib pajak berhak mengurangkan dari penghasilan neto sebesar 5% dari jumlah realisasi penanaman. Demikian pula ketentuan tersebut dapat digunakan untuk menampung kemungkinan perjanjian dengan negara-negara lain dalam bidang perdagangan, investasi dan bidang lainnya (penjelasan pasal 31 A UU PPh 2000).

Apa yang dimaksud dengan daerah tertentu dan bidang usaha tertentu, baik dalam pasal 31 A UU PPh 2000 maupun penjelasannya tidak menyebutkan secara tegas, kecuali menyebut kawasan Indonesia Timur sebagai contoh dan bidang usaha yang mendapat prioritas tinggi dalam skala nasional, khususnya menggalakkan ekspor.

Pengertian secara tegas, dapat dilihat dari ketentuan pasal 1 Peraturan Pemerintah No. 34 Tahun 1994 tentang Fasilitas Perpajakan Atas Penanaman Modal di Bidang-bidang Usaha Tertentu dan/atau di yang berbunyi sebagai berikut :

1. Bidang-bidang usaha tertentu adalah bidang usaha di sektor-sektor kegiatan ekonomi yang

mendapat prioritas tinggi dalam skala nasional khususnya dalam rangka peningkatan ekspor termasuk bidang usaha perkebunan tanaman keras dan pertambangan yang batasannya ditetapkan lebih lanjut dengan Keputusan.

2. Daerah-daerah tertentu adalah daerah terpencil yaitu daerah yang secara ekonomis mempunyai potensi yang layak dikembangkan tetapi keadaan prasarana ekonomi pada umumnya kurang memadai dan sulit dijangkau oleh transportasi umum sehingga untuk mengubah potensi ekonomi yang tersedia menjadi ketentuan ekonomi nyata, penanaman modal menanggung resiko yang cukup tinggi dan masa pengembalian yang relatif panjang, termasuk daerah perairan laut yang mempunyai kedalaman lebih dari 50 meter yang dasar lautnya memiliki cadangan mineral termasuk gas bumi.

Jadi ketentuan pasal 31 A UU PPh 2000 secara eksplisit tidak ada insentif pajak bagi PMA, sehingga merupakan insentif pajak bagi semua wajib pajak, sesuai dengan prinsip keadilan dan merata dalam sistem pemungutan pajak dalam Undang-Undang Pajak Nasional 1983.

Dengan adanya UU PPh 2000 terjadi orientasi pemberian fasilitas pajak berubah. Paralel dengan meningkatnya daya saing nasional untuk mendorong PMA, pemerintah melalui UU PPh 2000 memberikan fasilitas pajak tertentu. Fasilitas tersebut, misalnya untuk usaha-usaha yang berlokasi di

kawasan bonded zone maupun kawasan EPTE (Enterport Produksi untuk Tujuan Ekspor) dan usaha-usaha pionir (khususnya yang berada di kawasan terpencil).

Demikian pula, dalam Undang--Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (UU PPN 1994), investor yang mengekspor hasil produksinya memperoleh insentif pajak sebagaimana yang diatur dalam :

Pasal 7 ayat (2) :

Tarif pajak pertambahan Nilai atas ekspor barang kena Pajak adalah 0%.

Pasal 8 ayat (2) :

Atas ekspor barang Kena Pajak yang Tergolong Mewah dikenakan pajak dengan tarif 0%.

Disamping itu, insentif pajak dalam pasal 9 ayat (14) UU PPN 1994 mengatur Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penggabungan usaha diperbolehkan mengkreditkan pajak masukan yang telah diperoleh oleh pengusaha yang usahanya digabungkan kepalanya, sepanjang faktur pajak masukan telah diterima setelah terjadinya penggabungan.

## **PENUTUP**

Dari uraian di atas, maka dapat disimpulkan

hal-hal sebagai berikut :

1. Pada awalnya, "tax holiday" dan "tax allowance" diberikan oleh investor asing berdasarkan UU PMA. Hal ini ternyata menimbulkan kecemburuan bagi investor dalam negeri, sehingga dikeluarkanlah "tax holiday" dan "tax allowance" bagi investor dalam negeri melalui UU PMDN. Jadi kebijakan perpajakan di bidang investasi diatur dalam 2 bentuk hukum investasi yaitu UU PMA dan PMDN seiring dengan perbedaan investor, yaitu investor swasta asing dan investor swasta dalam negeri. Maksud diadakannya "tax holiday" dan "tax allowance" seiring dengan kebijakan politik pembangunan ekonomi yang dituangkan dalam Tap. MPRS No. XXIII/MPRS/1966, yang cenderung ke arah kapitalisme.
2. Perkembangan berikutnya, kebijakan perpajakan sepenuhnya didasarkan pada tax reform dengan dikeluarkannya UU Pajak Nasional 1983, sehingga persoalan "tax holiday" dan "tax allowance" dikenal, melainkan mengenal pajak. Fasilitas pajak ini di diberikan bagi investor, dengan tidak melakukan diskriminasi antara investor swasta asing dan investor swasta dalam negeri. Hal ini berarti UU Pajak 1983 benar-benar menjalankan prinsip keadilan pajak. Fasilitas pajak berdasarkan sistem UU Pajak Nasional 1983 dengan pembatasan, yaitu untuk bidang-bidang usaha tertentu dan/atau untuk

daerah-daerah tertentu.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Arif Fakrulloh, Zudan, dan H. Hadi Wuryan, **Hukum Ekonomi** (Buku Kesatu), Karya Abditama, Surabaya, 1997.
- Brotodihardjo, R. Santoso, **Pengantar Ilmu Hukum Pajak**, Cet. III, Eresco Bandung, 1993.
- Bohari, H. **Pengantar Hukum Pajak**, Cet. III, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1999.
- Purwadi, Ari, **Beberapa Aspek Efektifitas Pemungutan Pajak, Hukum dan Pembangunan**, No. 4 tahun XVII Agustus 1987.
- Mahmud Mz, Peter, **Pemikiran Mengenai Pembaharuan Undang-undang Penanaman Modal**, Jurnal Hukum Ekonomi, Edisi VIII, Mei 1997.
- Nusantara, Abdul Hakim G., **Politik Hukum Indonesia**, Cet. Indonesia, YLBHI, Jakarta, 1988.
- Rajaguguk, Erman, **Indonesiasi Saham**, Bina Aksara, Jakarta, 1985.
- Habib Adjie (e.al.) (ed), **Penanaman Modal Asing di Indonesia**, Program Pascasarjana Magister Ilmu Hukum, Undip, Semarang, 1995.