BUNGA RAMPAI

AKUNTANSI PEMERINTAH INDONESIA KONTEMPORER

Penguatan Laporan Akuntansi Pemerintah dalam Mendukung Fiskal Berkelanjutan

BUNGA RAMPAI
AKUNTANSI PEMERINTAH
INDONESIA KONTEMPORER

Penguatan Laporan Akuntansi Pemerintah dalam
Mendukung Fiskal Berkelanjutan

Asqolani, dkk

Politeknik Keuangan Negara STAN

BUNGA RAMPAI AKUNTANSI PEMERINTAH INDONESIA KONTEMPORER

Penguatan Laporan Akuntansi Pemerintah dalam Mendukung Fiskal Berkelanjutan

Hak Cipta © Penulis

Penulis
Asqolani, Ali Tafriji Biswan dan Erikha Anindita Putri Hidayat, Budhi Setyawan dan Keksia Sebastiani, Erny Arianty dan Akhmad Khabibi, I Gede Made Artha Dharmakarja, M. Zaky Faturahman, Rania Arya Putri dan Tiara Rinayu Sunsatyasih, Tomy Dwi Yulianto dan Masruri Muchtar, Riofaldi Asido Glemento Sihombing, Ria Dewi Ambarwati, Ruth Natalia dan Deni Herdiyana, Soffan Marsus.

Editor
Primandita Fitriandi

Penata Letak & Desain Sampul
Apriansyah Ridwan Arif

Diterbitkan oleh
Politeknik Keuangan Negara STAN
Jl. Bintaro Utama Sektor V, Bintaro Jaya
Tangerang Selatan, Banten, Indonesia 15222
Telp. 021 7361654-58 Fax. 021 7361653

Cetakan Perdana: Desember 2022
Bunga Rampai Akuntansi Pemerintah Indonesia Kontemporer
Tangerang Selatan: Unit Penerbitan Politeknik Keuangan Negara STAN, 2022
96 hlm: 18 cm x 25 cm.
ISBN: 978-623-6784-46-4

Isi di luar tanggung jawab percetakan

Kata Pengantar

Assalamu alaikum Wr Wb. Semangat Pagi dan salam sejahtera untuk kita semua. Bunga Rampai dengan tema "Penguatan Laporan Akuntansi Pemerintah dalam Mendukung Fiskal Berkelanjutan" ini disusun oleh Unit Kajian Akuntansi Pemerintahan Indonesia Kontemporer (APIK) PKN STAN. Pusat Kajian APIK merupakan inisiatif dari civitas akademika PKN STAN sebagai respons atas perlunya perhatian dalam bentuk penelitian dan pengembangan, serta penyebaran keilmuan dalam bentuk seminar, sosialisasi, diskusi, dan diseminasi isu-isu dan topik-topik di bidang pengelolaan akuntansi pemerintahan, termasuk di dalamnya namun tidak terbatas pada akuntansi pemerintah pusat, akuntansi pemerintah daerah, pendapatan negara bukan pajak, perpajakan, keuangan daerah, dan perbendaharaan.

Tujuan dari penyusunan bunga rampai ini adalah untuk menambah literasi dan pembahasan isu-isu terkini terkait akuntansi pemerintah yang dapat dimanfaatkan dalam rangka keberlanjutan fiskal. Diharapkan bunga rampai ini dapat berguna tidak hanya lingkup akademisi namun dapat berkontribusi dalam pengembangan ilmu pengetahuan dan praktisi akuntansi pemerintahan di Indonesia.

Terima kasih.

Tangerang Selatan, Desember 2022
Kepala Pusat Penelitian dan Pengabdian
Kepada Masyarakat,

Dyah Purwanti

Daftar Isi

Kata Pengantar i
Daftar Isi ii
Green Bonds: Suatu Ancangan Akuntansi Berwawasan Lingkungan 1
Studi Komparatif Adopsi IPSAS 23 Negara-Negara ASEAN 9
Kajian Ekstensifikasi Cukai Detergen 18
Sejauh Mana Peran Surat Berharga Syariah Negara Dalam Pembangunan Ekonomi di Indonesia 31
Studi Keuangan Publik: Analisis Penyediaan Barang Publik di DKI Jakarta 38
Dampak Covid-19 Terhadap Penerimaan Cukai di KPPBC TMC Kediri 48
Analisis Penerapan Akuntansi Pendapatan Cukai Minuman Mengandung Etil Alkohol (MMEA) 62
Penerapan Akuntansi Pendapatan Perpajakan Berbasis Akrual pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Pematangsiantar 79
Menimbang Kesesuaian IPSAS Dengan Konsep Sustainabilitas 84

Green Bonds: Suatu Ancangan Akuntansi Berwawasan Lingkungan

Oleh Ali Tafriji Biswan dan Erikha Anindita Putri Hidayat

Abstrak

Pembangunan untuk mengejar ketertinggalan tidak boleh menafikan aspek lingkungan. Pembangunan itu telah menyedot anggaran dan sumber daya tidak sedikit. Yang juga patut diingat, pembangunan telah memberikan beban berat pada bumi, pada planet ini. Oleh karena itu, pembangunan berwawasan lingkungan harus terus diwacanakan, termasuk bagaimana pembiayaan pembangunan dibuat. Sudah seharusnya pembiayaan pembangunan pun mengadopsi cara-cara hijau. Salah satunya melalui *green bonds*. Studi ini mengupas bagaimana instrumen *green bonds* yang dirintis PT Sarana Multi Infrastruktur (Persero) atau PT SMI dimanfaatkan untuk mendukung pembangunan dengan memperhatikan pelestarian lingkungan.

Isu Pelestarian Lingkungan yang Menguat

Pelestarian lingkungan menjadi isu hangat di kancah pertemuan internasional. Upaya mengurangi emisi dan polusi dengan tujuan mempercepat pemulihan kondisi lingkungan dan menggalakkan gaya hidup ramah lingkungan terus didengungkan. Hal ini wujud nyata negara-negara di dunia menghargai planet tempat berpijak. Paling tidak itulah yang disampaikan oleh *International Monetary Funds* dalam pertemuan tahunannya bersama *World Bank* dan Menteri Keuangan RI yang diselenggarakan pada bulan Oktober 2018 silam di Nusa Dua, Bali (djpb, 2019). Pertemuan tersebut mengangkat topik strategis "*Green Finance for Sustainable Development*".

Negara-negara di seluruh dunia yang sedang berfokus pada tahap pembangunan harus saling mengingatkan bahwa keseimbangan alam sama pentingnya seperti pembangunan (investasi). Penurunan kualitas lingkungan di tengah maraknya pembangunan negeri mendorong wacana *green finance.* Hal ini merupakan bentuk nyata dalam upaya menjalankan *sustainable development*. Maka dari itu, pemerintah menerbitkan Peraturan Presiden *Sustainability Development Goals* (SDGs) Nomor 59 Tahun 2017 tentang Pelaksanaan Pencapaian Tujuan Pembangunan Berkelanjutan.

Salah satu bentuk dari *green finance* adalah *green bonds*. *Green bonds* merupakan efek bersifat utang yang dana hasil penerbitannya diinvestasikan ke proyek ramah lingkungan (Ehlers & Packer, 2016). Dengan adanya *green bonds*, akuntansi telah mendorong para investor memiliki wawasan lingkungan atas proyek yang dikembangkannya. Insentif bebas pajak juga diberikan atas *green bonds* (kontan.co.id, 19/10/2020). Dengan begitu, proyek-proyek ramah lingkungan akan lebih mudah mendapatkan pembiayaannya. Hal ini bagus karena pembangunan memberikan eksternalitas positif bagi keberlanjutan lingkungan di sekitarnya.

Hingga saat ini di Asia Tenggara, Indonesia merupakan negara pertama yang menerbitkan *green bonds* (bareksa.com, 20/01/2022). Emiten pelopor pelaksanaan *green bonds* adalah PT Sarana Multi Infrastruktur (Persero), disingkat PT SMI. Persero ini

merupakan unit yang menjalankan misi khusus atau *special mission vehicles* (SMV) di bawah Kementerian Keuangan, yakni bergerak di bidang pembiayaan dan penyiapan proyek infrastruktur. Dilansir dari situs resminya, PT SMI menjadi katalis percepatan pembangunan infrastruktur Indonesia melalui produk pembiayaan yang inovatif, unik, dan fleksibel. Salah satu wujud komitmen PT SMI dalam menciptakan pembangunan Indonesia berwawasan lingkungan adalah sinerginya dengan Kementerian Keuangan mewujudkan *SDG Indonesia One*, sebuah *platform* terintegrasi yang menggabungkan dana publik dan swasta (melalui *blended finance*). Pembiayaan bauran tersebut hanya disalurkan untuk proyek infrastruktur berorientasi lingkungan berkelanjutan. Hal ini selaras dengan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) dan Rencana Pembangunan Jangka Panjang Nasional (RPJPN) tentang upaya pengimplementasian *Sustainability Development Goals* (SDGs) berupa *green financing.*

Dalam era pandemi Covid-19, perkembangan *green bonds* di Indonesia juga tetap meningkat pesat seiring meningkatnya transaksi *financial technology* (fintech). Era pandemi menyadarkan banyak pihak untuk tidak mengandalkan instrumen dalam wujud fisik (misalnya berbasis kertas), namun bergeser ke penyediaan instrumen yang lebih efisien dan memanfaatkan teknologi informasi. *Green bonds* dapat terus menjadi instrumen efisien sekaligus sumber pembiayaan alternatif masa depan yang selaras dengan cita-cita pelestarian lingkungan dunia.

Seperti yang telah dijelaskan di atas tentang betapa krusial kehadiran *green bonds* dalam mewujudkan *sustainable development*, penulis menelusuri konseptual *green bonds* hingga penerapannya, terutama pada PT SMI. Artikel sederhana ini akan melengkapi khazanah kajian *green bonds* mendatang seiring isu aktual pembangunan berkelanjutan.

Konsep Green Bonds dan Isu Greenwashing

Berdasarkan *Green Bonds Principle* yang diterbitkan oleh International Capital Market Association (ICMA) yang mana diperbarui tahun 2021, *green bonds* adalah sebuah tipe instrumen obligasi yang hasil atau jumlah ekuivalennya akan secara eksklusif diaplikasikan untuk pembiayaan maupun pembiayaan kembali proyek hijau baru maupun bekas, sebagian atau secara utuh, yang mana selaras dengan empat inti komponen *Green Bonds Principle*. Di Indonesia, *green bonds* diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 60 Tahun 2017 (PJOK 60) tentang Penerbitan dan Persyaratan Efek Bersifat Utang Berwawasan Lingkungan (*Green Bond*).

Green bonds Indonesia bermula dari bentuk nyata komitmen Indonesia dalam menyediakan sumber pendanaan untuk proyek berwawasan lingkungan. Ini adalah kepedulian Indonesia terhadap perubahan iklim yang semakin tidak menentu. Pada akhirnya disadari pembangunan membawa dampak ketidakseimbangan alam. Maka, perilaku yang berakibat pada ketidakseimbangan, bahkan ketidakadilan terhadap alam, harus dihentikan. Kesadaran ini seolah membuka mata dunia dan Indonesia tentang bagaimana mendanai proyek yang ramah lingkungan yang bersifat energi terbarukan. Meski realisasi biayanya akan relatif besar, namun kepedulian lebih berharga.

Pembangunan berwawasan lingkungan juga bermakna sinkron dengan prinsip keuangan berkelanjutan. Penerbitan *green bonds* tercatat pertama kali oleh *World Bank* pada tahun 2007, dan telah mencapai penerbitan yang diakumulasikan senilai USD 521 miliar pada akhir 2018 (*Climate Bond Initiative*, 2019). Sementara itu, penerbitan *green bonds* di Indonesia pertama kali dipelopori oleh Kementerian Keuangan yang berwujud *green sukuk* pada tahun 2018. Dari sisi Badan Usaha Milik Negara (BUMN), pelopor penerbitan *green bonds* yaitu PT Sarana Multi Infrastruktur (Persero) yaitu sejak tahun 2018.

Pengklasifikasian *green bonds* dilakukan lembaga riset andal. Lembaga ini bertugas untuk menyiapkan pendapat atas kerangka kerja *green bonds* suatu perseroan, menyiapkan pedoman penilaian sekaligus pemilihan proyek yang layak mendapat dana dari *green bonds*, serta menilai kekuatan kerangka kerja *green bonds* suatu Perseroan dalam memenuhi tujuan perseroan terkait lingkungan. Lembaga tersebut adalah *Center for International and Environmental Research-Oslo* (CICERO). Disepakati secara global bahwa CICERO ini merupakan pusat penelitian interdisipliner untuk penelitian iklim dan studi lingkungan di Oslo. CICERO didirikan oleh Pemerintah Norwegia pada tahun 1990. Menurut CICERO selaku ahli lingkungan, *green bonds* terbagi dalam 4 klasifikasi warna sesuai dengan penilaiannya:

- Warna Hijau Tua (*Dark Green*). *green bonds* ini ditujukan untuk proyek-proyek jangka panjang yang rendah karbon untuk mendukung ketahanan iklim di masa depan,
- Warna Hijau Sedang (*Medium Green*). *green bonds* ini ditujukan untuk proyek-proyek yang memiliki visi jangka panjang, namun belum memungkinkan untuk dicapai.
- Warna Hijau Muda (*Light Green*). *green bonds* ini ditujukan untuk proyek-proyek yang mendukung ramah lingkungan, namun bukan bagian dari visi jangka panjang, dan
- Warna Cokelat (*Brown*). Warna ini mengisyaratkan bahwa *green bonds* tersebut tidak relevan atau bertentangan dengan keberlanjutan (visi jangka panjang yang rendah emisi) dan tidak mendukung ketahanan iklim.

Keempat jenis warna tersebut bertujuan sebagai upaya transparansi kepada para investor *green bonds* supaya mengetahui dan dapat membandingkan kerangka kerja *green bonds* perusahaan yang mereka danai terhadap risiko perubahan iklim.

Berdasarkan klasifikasi tersebut, hendaknya Persero secara jujur mencatat dan melaporkan tindakannya yang berdampak lingkungan ke publik. Jika transparansi dan pertanggungjawaban lingkungan tidak terwujud, *green bonds* akan menjadi tumpukan instrumen kurang berguna. Saat ini penerapan *green bonds* terancam dengan adanya risiko *greenwashing* -apa yang dalam dunia akuntansi disetarakan dengan *windows dressing* (upaya menutup-nutupi keburukan). Menurut Direktorat Jenderal Pengelolaan Pembiayaan dan Risiko, *greenwashing* merupakan aktivitas yang perusahaan menyampaikan bahwa mereka bertanggung jawab terhadap lingkungan hidup sehingga mendapatkan keuntungan dari *green bonds* namun perusahaan tersebut tidak benar-benar memiliki proyek atau instrumen keuangan hijau yang bertujuan untuk menyelamatkan dan melestarikan lingkungan (id.undp.org).

Yang menjadi pertanyaan, akankah *greenwashing* dilakukan PT SMI? Dalam beberapa literatur, *greenwashing* dianggap bagian dari strategi *marketing*, atau strategi komunikasi perusahaan tentang suatu produk yang dipasarkan dengan embel-embel *sustainability development.* Itu akan mencitrakan perusahaan yang ramah lingkungan (segi produk, *value*, maupun perusahaan tersebut), tanpa benar-benar melakukan kegiatan berdampak pada kelestarian lingkungan. Menurut hemat penulis, *green bonds* PT SMI sudah semestinya terlepas dari hal itu karena ketika ia menyalurkan dana artinya dana tersebut dialirkan pada proyek-proyek yang sudah ditetapkan sebelumnya dengan kategori tadi POJK 60. Kendali dan pemilihan instrumen dilakukan di awal dan sepanjang proses sehingga misinya benar-benar mendukung infrastruktur ramah lingkungan.

Sustainable Development Goals dan SDG Indonesia One

Populasi penduduk Indonesia menduduki peringkat keempat terbanyak setelah China, India, dan Amerika Serikat (inews.co, 2022). Transaksi ekonomi Indonesia terus bertumbuh, menjadikannya berada pada klasifikasi *upper-middle Income* di Asia Tenggara

(World Bank, 2021). Peningkatan ekonomi dan populasi kian bertambah hingga berdampak pada bertambahnya pembangunan lapangan pekerjaan maupun infrastruktur yang terkadang tanpa disadari berdampak pada perubahan iklim. Pertumbuhan yang kian meningkat tersebut apabila tidak diikuti dengan pola pikir dan upaya mendukung keberlanjutan akan terasa kurang adil. Maka dari itu, solusi untuk mengubah pola pikir konvensional menjadi pola pikir ekonomi yang berkeberlanjutan dibutuhkan sebagai mitigasi perubahan iklim dan arah perekonomian berkelanjutan yang lebih dapat dipertanggungjawabkan. Semua pihak harus menyadari bahwa pembangunan yang sedang marak-maraknya dilakukan ini memberikan beban pada bumi, pada atmosfer yang dihuni umat manusia. Menjadi keharusan kita menjaga keseimbangan orang, pembangunan, dan planet yang kita huni.

Sustainable Development Goals (SDGs) yang dicetuskan dalam Peraturan Presiden Nomor 59 Tahun 2017 tentang Pelaksanaan Pencapaian Tujuan Pembangunan Berkelanjutan menjadi langkah awal dalam mitigasi perubahan iklim. Hal ini juga tertuang dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) 2020-2024. *Sustainable Development Goals* disahkan pada tanggal 25 September 2015 di markas besar Perserikatan Bangsa-Bangsa sebagai bentuk rencana aksi partisipatif secara global guna mengakhiri kemiskinan, kesenjangan sosial, dan yang paling utama yaitu melindungi lingkungan (sdg2030, 2017). SDGs tersebut berlaku secara universal sehingga seluruh negara di dunia berkewajiban secara moral untuk melaksanakan dan mencapai 17 tujuan dan 169 target dari SDGs yang diharapkan akan tercapai pada 2030. Tujuan-tujuan SDGs tersebut antara lain menghapus kemiskinan, mengakhiri kelaparan, kesehatan yang baik dan kesejahteraan, pendidikan bermutu, kesetaraan *gender*, akses air bersih dan sanitasi, energi bersih dan terjangkau, pekerjaan layak dan pertumbuhan ekonomi, infrastruktur, industri, dan inovasi, mengurangi ketimpangan, kota dan komunitas yang berkelanjutan, konsumsi dan produksi yang bertanggung jawab, penanganan perubahan iklim, menjaga ekosistem laut, menjaga ekosistem darat, perdamaian, keadilan, dan kelembagaan yang kuat, serta kemitraan untuk mencapai tujuan.

Salah satu bentuk nyata upaya dunia dalam mewujudkan *Sustainable Development Goals* yaitu dengan mengubah pola pikir dan praktik keuangan yang berkelanjutan dan berwawasan lingkungan atau yang dikenal dengan *green financing*. Pembiayaan hijau ini menjadi cikal bakal pola pikir praktik obligasi berwawasan lingkungan (*green bonds)*.

Dalam implementasinya, *Sustainable Development Goals* (SDGs) membutuhkan dana yang tidak sedikit. Oleh karena itu, PT SMI dan Kementerian Keuangan berkreasi menghasilkan *platform* atau wadah sebagai jembatan untuk melakukan *blended finance*. Ini merupakan skema strategis penggunaan pembiayaan untuk mobilisasi pembiayaan tambahan menuju pembangunan berkelanjutan di negara-negara berkembang sehingga tidak membebani APBN karena berasal dari swasta juga (OECD, 2018). Pada akhirnya pembangunan oleh pemerintah tetap harus menggaet swasta. Hal ini selaras dengan konsep *New Public Management* 1984, menemukan kembali peran pemerintah bekerja sama dan memberdayakan sektor swasta atau masyarakat.

Skema *blended finance* tersebut dilaksanakan PT SMI dan Kementerian Keuangan dengan menggunakan *platform* bernama *SDG Indonesia One*. *Platform* diharapkan mampu mendorong percepatan pembangunan dan pencapaian SDGs di Indonesia. Di tahun 2019, PT SMI meningkatkan nilai komitmen *SDG Indonesia One* menjadi sebesar US$ 3,05 miliar atau setara Rp 42,8 triliun. Dengan dana tersebut, PT SMI terus mendukung upaya pemerintah dalam merekonstruksi dan melakukan rehabilitasi daerah yang terkena bencana seperti Palu, Sigi, dan Donggala, Sulawesi Tengah (CNN Indonesia, 2019).

Kita juga terus mendukung kondisi *green bonds* di PT SMI semakin bagus, terus menjaga praktik obligasi sesuai tujuan semula dalam prospektus Persero. Dapat dicatat di

sini, *green bonds* PT Sarana Multi Infrastruktur (Persero) juga mendapatkan rating idAAA dari Pefindo dan BBB dari Fitch Ratings (pefindo.com, 2021). PT SMI juga mendapat opini audit Wajar Tanpa Pengecualian/Modifikasian selama 13 tahun berturut-turut (ptsmi.co.id). Di era pandemi Covid-19, kinerja PT SMI pun tetap baik dan sudah semestinya tanpa melakukan praktik *greenwashing* yang ditakutkan banyak kalangan.

Peninjauan Terus-Menerus Aspek Regulasi untuk Penguatan Praktik Green Bonds

Regulasi sejatinya diciptakan guna mendapat kelancaran dalam mengelola sesuatu. Ada beberapa regulasi yang mengatur tentang *green bonds* di Indonesia antara lain Peraturan OJK Nomor 60 Tahun 2017 (PJOK 60) tentang Penerbitan dan Persyaratan Efek Utang Berwawasan Lingkungan (*Green Bond*) yang diterbitkan oleh regulator pasar modal di Indonesia yaitu Otoritas Jasa Keuangan, *Indonesia Green Taxonomy* yang juga diterbitkan oleh Otoritas Jasa Keuangan pada tahun 2022, dan *Green Bonds Principle* yang diterbitkan oleh *The International Capital Market Association* (ICMA) pada bulan Juni 2021.

POJK 60 yang diterbitkan oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dengan tujuan sebagai bentuk nyata tindak lanjut dari kajian OJK terhadap perkembangan *green bonds* di Indonesia pada tahun 2016, juga sebagai tindak lanjut dari *Roadmap* Keuangan Berkelanjutan di Indonesia yang diterbitkan oleh OJK sebelumnya, serta untuk memberikan landasan dan kepastian hukum kepada emiten Indonesia yang akan melakukan kegiatan usaha berwawasan lingkungan (KUBL) yaitu penawaran *green bonds*. Secara umum, POJK 60 ini membahas tentang beberapa pokok pengaturan antara lain penerbitan *green bonds* hanya dapat dilakukan untuk membiayai atau pembiayaan ulang kegiatan usaha berwawasan lingkungan (KUBL), kegiatan usaha ataupun kegiatan lain yang dapat dibiayai oleh *green bonds*, kewajiban emiten untuk mendapatkan penilaian atau pendapat dari ahli lingkungan atas kegiatan yang dibiayai oleh *green bonds*, penggunaan dana hasil penawaran *green bonds*, dan kewajiban yang harus dilakukan oleh emiten ketika *green bonds* yang dijalankan tidak lagi diklasifikasikan sebagai *green bonds* atau menyimpang dari target awal emiten dan regulasi yang berlaku. Meski ke depan dimungkinkan adanya penyesuaian-penyesuaian, POJK 60 masih menjadi pedoman utama dalam penawaran efek berwawasan lingkungan bagi para emiten.

Untuk pertama kalinya pada 2022 Otoritas Jasa Keuangan bekerja sama dengan delapan kementerian di Indonesia menerbitkan regulasi terkait panduan aktivitas ekonomi hijau yang berisi taksonomi untuk mengklasifikasikan sektor atau subsektor yang sebelumnya telah dikategorikan hijau. Di samping itu, regulasi juga dapat mengantisipasi praktik *greenwashing.* Menurut OJK, penciptaan industri yang ramah lingkungan tidak cukup hanya menyampaikan strategi komunikasi yang memberikan citra ramah lingkungan, baik pada produk maupun tujuan perusahaan tanpa benar-benar melakukan kegiatan yang berdampak bagi lingkungan dan kelestariannya. *Greenwashing* seperti ini selalu menjadikan investor *green bonds* resah. Maka, OJK menjawab permasalahan tersebut dengan menerbitkan regulasi yaitu *Indonesia Green Taxonomy* 2022 (ojk/go/id).

Taksonomi hijau OJK tersebut diterbitkan karena beberapa urgensi yaitu antara lain, kebutuhan standardisasi mengenai definisi dan kriteria hijau, kebutuhan *monitoring* secara berkala pada implementasi penyaluran pembiayaan ke sektor hijau, serta kebutuhan penyempurnaan laporan atas aspek lingkungan yang dilakukan oleh industri jasa keuangan. Mengacu pada *Indonesia Green Taxonomy* 2022, ada beberapa daftar klasifikasi kegiatan usaha pada taksonomi hijau yaitu antara lain energi, kehutanan, pertanian, limbah, *Industrial Processes and Product Use* (IPPU), dan lainnya. Untuk mempermudah penetapan klasifikasi atas kategori usaha, OJK juga telah menetapkan beberapa klasifikasi warna, yaitu hijau untuk kegiatan usaha yang meningkatkan kualitas atas perlindungan dan pengelolaan lingkungan hidup, kuning untuk kegiatan usaha yang memenuhi beberapa kriteria ambang

batas hijau, serta merah untuk kegiatan usaha yang dikategorikan sebagai aktivitas berbahaya. *Indonesia Green Taxonomy* tidak semata-mata disusun oleh OJK tanpa analisis praktikal terlebih dahulu. Ada beberapa negara yang dijadikan *benchmark* oleh OJK dalam penyusunan regulasi tersebut antara lain Tiongkok, *European Union* (EU), dan ASEAN. Ketiga negara/organisasi tersebut sudah lebih dahulu menjalankan praktik taksonomi hijau sebelum Indonesia.

Indonesia menyadari dirinya merupakan bagian dari organisasi dunia, seperti ASEAN, G20, dan UNESCO. Praktik terbaik dari organisasi-organisasi tersebut diambil dan dimanfaatkan untuk mendukung praktik nyata pembangunan berkelanjutan. Otoritas Jasa Keuangan selaku regulator jasa keuangan di Indonesia juga merupakan bagian dari kerangka *The International Organization of Securities Commissions* (IOSCO). Maka, sudah sewajarnya regulasi-regulasi yang diterbitkan oleh OJK dan Indonesia mengacu pada organisasi-organisasi dunia tersebut. Contoh nyatanya adalah POJK 60 yang tetap mengacu pada *Green Bonds Principle* yang diterbitkan oleh *The International Capital Market Association* (ICMA) yang diperbarui pada tahun 2021 (icmagroup.org).

Berbeda dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 71 tentang Instrumen Keuangan yang membahas pengakuan, pengukuran, serta pelaporan instrumen keuangan, ada 4 (empat) komponen yang diatur dalam *Green Bonds Principle*, yaitu penggunaan hasil, proses evaluasi dan seleksi proyek, pengelolaan hasil, dan pelaporan (ojk.go.id).

Penggunaan hasil *green bonds* menurut *Green Bonds Principle* haruslah untuk mendanai proyek hijau yang mendukung energi terbarukan, efisiensi energi, pengurangan polusi, serta pengelolaan lingkungan yang berkelanjutan, keanekaragaman hayati dan biota laut, transportasi yang bersih dalam artian menghasilkan sedikit polusi, keberlanjutan dan pengelolaan air, adaptasi perubahan iklim, produk yang disesuaikan dengan siklus ekonomi dan eko-efisiensi produk. Dalam melakukan evaluasi dan seleksi proyek, *Green Bonds Principle* juga menekankan bahwa penerbit *green bonds* harus berkomunikasi dengan investor dengan sejelas mungkin tentang apakah proyek yang didanai tersebut mendukung tujuan keberlanjutan lingkungan, informasi lengkap proyek, dan risikonya. Dalam pengelolaan dana hasil *green bonds*, *Green Bonds Principle* menekankan kepada emiten tentang transparansi kepada investor dan merekomendasikan agar dana pengelolaan dana tersebut diaudit oleh pihak eksternal yang berwenang. Sementara pada proses pelaporan, *Green Bonds Principle*s menekankan bahwa emiten harus menyediakan data secara berkala yang akan diperbaharui setiap tahun sampai alokasi masa *green bonds* tersebut selesai dilaksanakan. Laporan *green bonds* juga harus mencakup daftar proyek yang didanai oleh *green bonds* secara detail dan berapa banyak dana yang telah dialokasikan. *Green Bonds Principle*s juga merekomendasikan emiten untuk menggunakan indikator kinerja kualitatif maupun kuantitatif dalam melaporkan *green bonds*-nya. Dengan demikian, berdasarkan uraian tersebut, ternyata aspek akuntansi pada *green bonds* sangat menonjol aspek pelaporan dan pengungkapannya dibandingkan akuntansi obligasi konvensional.

Lalu bagaimana jika proyek yang didanai ternyata dalam praktiknya melakukan penyimpangan sehingga tidak lagi dapat diklasifikasikan sebagai *green bonds*? Mengacu pada Pasal 14 POJK 60, ada dua opsi apabila proyek yang didanai oleh *green bonds* sudah tidak sesuai dengan kriteria atau klasifikasi yang diperkenankan oleh regulator dalam hal ini OJK dan sekaligus menyimpang dari apa yang sudah ditargetkan oleh emiten dalam prospektusnya. Opsi pertama, emiten penerbit harus melakukan pembelian kembali untuk menebus *green bonds* tersebut. Hal ini jelas membutuhkan dana yang tidak sedikit terlebih lagi apabila kondisi pasar *green bonds* pada saat itu memiliki bunga pasar efektif yang lebih tinggi dibandingkan bunga kuponnya (harga premium). Opsi kedua, pemberian kompensasi berupa kenaikan kupon atas efek bersifat utang berwawasan lingkungan sehingga *green*

bonds tersebut menjadi diskon. Maka dari itu, emiten penerbit harus senantiasa menjaga agar proyek yang didanai tetap *on track, yakni* konsisten dengan perencanaan *green bonds* sebelumnya di prospektus, dan sesuai dengan regulasi yang ada.

Simpulan dan Saran

Green bonds merupakan efek bersifat utang berwawasan lingkungan yang pada praktiknya, dana hasil penerbitan akan digunakan untuk pendanaan maupun pendanaan kembali proyek-proyek berkelanjutan untuk mewujudkan *Sustainable Development Goals*. Walaupun memiliki diversifikasi dalam pengelolaan dananya, *green bonds* masih termasuk dalam efek surat utang. Secara praktik akuntansi, tidak ada perbedaan pengakuan, pengukuran, dan pelaporan *green bonds* dengan obligasi konvensional, hanya saja *green bonds* membutuhkan tambahan dokumen khusus guna transparansi dampak lingkungannya.

Peneliti menyadari bahwa sumbangsih pemikiran terkait *green bonds* masih tahap permukaan. Namun, sebagai bentuk kepedulian akan akuntansi berwawasan lingkungan, peneliti berharap PT SMI dapat lebih menjalin kerja sama baik dengan kementerian maupun lembaga lainnya dalam menggali potensi proyek-proyek hijau yang dapat didanai dengan *green bonds.* Ke depannya pemerintah juga mengatur dan memberikan insentif dan pengawasan yang jelas agar target pelestarian lingkungan tercapai. Jika pajak *green bonds* tidak berbeda jauh dengan pajak obligasi konvensional, insentif menjadi kurang menarik bagi investor. Terakhir, pemerintah dapat mendorong komunitas pengkaji lingkungan merumuskan kriteria dan Batasan pembangunan hijau agar mendukung akuntansi dan pelaporan (hal-hal apa saja yang harus dimuat) terkait *green bonds*.

REFERENSI

Antara News. (2022). Taksonomi Hijau Perkuat Instrumen Hijau dan Berkelanjutan. Diakses tanggal 23 April 2022, dari https://www.antaranews.com/berita/2711845/ojk-taksonomi-hijau-perkuat-instrumen-hijau-dan-berkelanjutan#mobile-nav.

Biswan & Mahrus. (2020). Praktik Akuntansi Keuangan Menengah. Banten: PKN STAN Press.

CNN Indonesia. (2019). Pendanaan SDG Indonesia One Naik 23 Persen Oktober 2019. Diakses tanggal 16 April 2022, dari https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20191028155350-92-443548/pendanaan-sdg-indonesia-one-naik-23-persen-oktober-2019.

DBS (2021). Apa itu Greenwashing dan Bagaimana Mengenalinya?. Diakses tanggal 19 April 2022, dari https://www.dbs.com/spark/index/id_id/site/articles/livemorekind/2021-apa-itu-Greenwashing.html.

Ehlers, T. & Packer, F. (2016). green bonds: Certification, Shades of Green, and Environmental Risks. The G20 Green Finance Study Group.

Green Campus Universitas Indonesia. (2020). Greenwashing: Ketika Realita Tak Sehijau Kata-Kata. Diakses tanggal 26 April 2022, dari http://green.ui.ac.id/Greenwashing-ketika-realita-tak-sehijau-kata-kata/

ICMA. (2021). The Green Bonds Principles: Voluntary Process Guidelines for Issuing green bonds. Paris: ICMA Group.

Ikatan Akuntan Indonesia (2016). PSAK 71: Instrumen Keuangan. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.

Indonesia. (2017). Peraturan Presiden Nomor 59 Tahun 2017 tentang Pelaksanaan dan Pencapaian Tujuan Pembangunan Berkelanjutan.

Indrawati, Iin. (2020). Akuntansi Keuangan Lanjutan. Banten: Politeknik Keuangan Negara STAN.

Inews. (2020). 20 Negara dengan penduduk terbanyak di dunia 2022. Diakses tanggal 20 April 2022, dari https://www.inews.id/news/nasional/20-negara-dengan-penduduk-terbanyak-di-dunia-2022-ada-apa-saja#:~:text=Urutan%20Penduduk%20Terbanyak%20di%20Dunia,Berikut%20urutan%20lengkapnya.

Kementerian Keuangan . (2018). Blended Finance: Antara Manfaat dan Tantangan dalam Penerapannya. Diakses tanggal 14 April 2022, dari kpbu.kemenkeu.go.id/read/1130-1294/umum/kajian-opini-publik/blended-finance-antara-manfaat-dan-tantangan-dalam-penerapannya.

Kementerian Keuangan. (2020). Studi Mengenai Green Sukuk Ritel di Indonesia. Jakarta: Direktorat Jenderal Pengelolaan Pembiayaan dan Risiko.

Kieso, dkk. (2018). Intermediate Accounting IFRS Edition (3rd Edition). Singapore: Wiley.

Otoritas Jasa Keuangan. (2017). Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK) Nomor 60 Tahun 2017 tentang Penerbitan dan Persyaratan Efek Bersifat Utang Berwawasan Lingkungan (green bonds). Jakarta: Otoritas Jasa Keuangan.

Otoritas Jasa Keuangan. (2021). The Future of Finance: Roadmap Keuangan Berkelanjutan Tahap II (2021-2025). Jakarta: Sustainable Finance Indonesia.

Otoritas Jasa Keuangan. (2022). Indonesia Green Taxonomy. Jakarta: Sustainable Finance Indonesia.

PT Sarana Multi Infrastruktur. (2018). Laporan Keuangan Audited 2018.

PT Sarana Multi Infrastruktur. (2018). Prospektus Green Bonds.

PT Sarana Multi Infrastruktur. (2019). Laporan Keuangan Audited 2019.

PT Sarana Multi Infrastruktur. (2020). Laporan Keuangan Audited 2020.

PT Sarana Multi Infrastruktur. (2020). Laporan Obligasi Berwawasan Lingkungan.

PT Sarana Multi Infrastruktur. (2021). Annual Report 2021.

PT Sarana Multi Infrastruktur. (2021). Laporan Keuangan Audited 2021.

PT Sarana Multi Infrastruktur. (2021). Laporan Obligasi Berwawasan Lingkungan.

SDG2030. (2018). Apa itu SDGs?. Diakses tanggal 21 April 2022, dari https://www.sdg2030indonesia.org.

World Bank. (2015). What are green bonds? Washington DC: The World Bank.

Studi Komparatif Adopsi IPSAS 23 Negara-Negara ASEAN

Oleh Asqolani dan Budi Mulyana

Standar akuntansi pemerintahan secara internasional terkait penerimaan pajak dan piutang pajak terdapat dalam International *Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) 23 *Revenue from Non-Exchange Transaction*. Penerapan standar tersebut berbeda-beda diantara negara-negara khususnya di ASEAN. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan studi literatur yang bertujuan melakukan studi komparatif adopsi IPSAS 23 di 10 Negara ASEAN yang dapat dijadikan rujukan dalam penyempurnaan standar akuntansi di sektor publik secara internasional. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Malaysia, Filipina, dan Singapura telah mengadopsi IPSAS 23.

Pendahuluan

Salah satu yang menarik dibahas terkait standar akuntansi sektor publik adalah rekomendasi dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas standar akuntansi dalam Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) yaitu pencatatan, pengakuan, dan pelaporan penerimaan negara dari pajak dan piutang pajak. Dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Nomor 26a/LHP/XV/05/2021, BPK melihat penatausahaan piutang pajak yang belum memadai di DJP dan meminta agar perlunya penerapan standar akuntansi piutang pajak secara internasional (Badan Pemeriksa Keuangan, 2021).

International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) merupakan standar akuntansi berlaku internasional yang dikembangkan oleh IPSAS Board (IPSASB) untuk diimplementasikan pada entitas sektor publik. IPSASB adalah badan yang bernaung di bawah International Federation of Accountants (IFAC) yang merupakan organisasi profesi akuntansi di tingkat Internasional. IPSAS dibentuk atas munculnya kebutuhan informasi keuangan entitas sektor publik yang konsisten dan dapat dibandingkan. Diharapkan pengimplementasian IPSAS pun dapat membantu entitas sektor publik dalam mencapai tujuannya yaitu pertanggungjawaban dan transparansi (Rosdini, 2020).

Adapun manfaat dengan adanya adopsi IPSAS dalam standar akuntansi pemerintahan oleh ACCA (the Association of Chartered Certified Accountants) adalah

1. *Greater accountability and transparency*
2. *Better decision-making*
3. *Data consistency and application*
4. *Improved efficiency*
5. *Sound financial management*
6. *Professionalization and access to talent*
7. *Broader economic and social advantages*
8. *Government stability*
9. *International comparability* (The Association of Chartered Certified of Accountants, 2017)

Sampai dengan awal tahun 2022, terdapat 43 standar IPSAS, Tiga Recommendation Practice Guidelines (RPG), dan lima standar IPSAS yang tidak lagi berlaku yaitu IPSAS 6, 7, 8, 15, dan 25 (IPSASB, 2022a). IPSAS terkait penerimaan negara yaitu:

IPSAS No.	Title
	Conceptual Framework
IPSAS 1	Presentation of Financial Statements
IPSAS 2	Cash Flow
IPSAS 6	Consolidated and Separate Financial Statements
IPSAS 9	Revenue from Exchange Transactions
IPSAS 22	Disclosure of Financial Information about the General Government Sector
IPSAS 23	Revenue from Non – Exchange Transactions (Taxes and Transfer)
IPSAS 32	Services Concession Arrangements: Grantor
IPSAS 33	First - time Adoption of Accrual Basic IPSASs

Sumber : diolah

Standar akuntansi piutang pajak secara internasional terdapat dalam IPSAS 23 *Revenue from Non – Exchange Transactions (Taxes and Transfer)* (IPSASB, 2022b). Piutang pajak yang dimaksud adalah penerimaan pajak yang berasal dari transaksi non pertukaran (*non-exchange transaction*) terjadi karena suatu entitas menerima suatu barang/ jasa atau nilai tertentu tanpa langsung memberikan suatu nilai yang setara, misalnya entitas penerimaan pajak. Berdasarkan Undang-Undang KUP Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1 Ayat 1, pajak merupakan sebuah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang. Kontribusi wajib tersebut tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara.

Tujuan dan Manfaat Penulisan

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memberikan gambaran tentang status adopsi Standar Akuntansi Sektor Publik Internasional (IPSAS) di dalam negara-negara anggota ASEAN di tingkat negara.

Manfaat dari penelitian ini adalah memberikan informasi tentang perkembangan terkini mengenai adopsi IPSAS 23 di negara-negara ASEAN. Hasil dari penelitian ini dapat digunakan sebagai benchmark dalam proses adopsi IPSAS 23 di Indonesia.

Metodologi Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan metode studi komparatif. Penelitian ini difokuskan pada penerapan IPSAS 23 *Revenue from Non – Exchange Transactions (Taxes and Transfer).* Data berasal dari data sekunder dengan studi literatur.

Pembahasan

Dalam pembahasan berikut ini akan dilakukan perbandingan penerapan standar akuntansi dalam mencatat piutang pajak pada negara-negara ASEAN. Dipilihnya negara-negara di ASEAN karena negara-negara tersebut secara geografis dan karakteristik memiliki kedekatan serta keanggotaan dalam *The ASEAN Federation of Accountants* (AFA). Selain itu urgensi penerapan IPSAS juga dikaitkan dengan manfaat dalam memberikan laporan yang lebih baik, dapat dibandingkan, dan transparan sehingga mampu menarik investor ke

negara tersebut dalam memperoleh investasi *(foreign direct investment/*FDI) (Ali, 2009). Pembahasan ini juga akan mencakup empat metode dalam membangun standar akuntansi pemerintah (SAP) masing-masing negara dan kaitannya dengan IPSAS, yaitu adopsi, adaptasi, menciptakan sendiri, atau campuran dari ketiga ancangan itu (Hoesada, 2009). Adopsi IPSAS sebagai *benchmark* dapat digunakan dalam mendukung harmonisasi praktik akuntansi sektor publik dan memberikan fasilitas bagi perbandingan secara internasional atas keuangan pemerintahan (IPSASB, 2011).

IPSAS 23 Revenue from Non-Exchange Transaction

IPSAS 23 adalah standar terkait *Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes And Transfers*), dipublikasikan pertama kali pada bulan Desember 2006 dan telah dilakukan beberapa amandemen atau penyempurnaan, terakhir terkait COVID-19 pada bulan November 2020 (IPSASB, 2022a, 2022b). Cakupan dalam IPSAS 23 meliputi:

a. *Taxes (direct and indirect)*
b. *Grants from national governments, other levels of government, and international agencies*
c. *Fines and other penalties imposed for breaches of the law*
d. *Certain fees and charges*
e. *Bequests*
f. *Gifts and donations, including goods in-kind and services in-kind; and*
g. *The forgiveness of debt or assumption of the entity's liabilities by another entity.*

Hal lain yang terdapat dalam IPSAS 23 adalah pencatatan atas pajak yang diterima sebelum adanya peristiwa kena pajak (*taxable event*) dalam bentuk pencatatan dalam *advance receipt liability dan advance receipts of resources* (Berger, 2012). Berikut ini adalah ulasan penerapan IPSAS khususnya IPSAS 23 dalam standar akuntansi pemerintahannya.

a. Indonesia

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang berlaku di Indonesia untuk Pemerintah Pusat dan pemerintah daerah dilakukan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) sesuai Pasal 57 UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan sejalan dengan Pasal 32 UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Standar akuntansi pemerintahan saat ini sesuai dengan lampiran III PP 71 Tahun 2010, dilakukan dengan merujuk pada produk International Federation of Accountant (IFAC) yaitu International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Oleh sebab itu Indonesia tidak mengimplementasikan secara penuh IPSAS dalam penerapan standar akuntansi pemerintahnya (Sukmadilaga et al., 2015) melainkan mengadopsi dengan modifikasi (ADB, 2018).

Hoesada mengungkapkan strategi kombinasi dalam membangun standar akuntansi pemerintahan di Indonesia, dengan urutan sebagai berikut :

"a. Adopsi suatu SAK asing, bila pas benar dengan budaya, hukum dan kebutuhan bangsa.
b. Adaptasi suatu SAK asing, bila sebagian besar cocok, sebagian kecil dari SAK tersebut perlu dipilih atau dipersempit opsi-opsi perlakuan akuntansi, atau bab-bab atau paragraf yang dikecualikan. Apabila dikecualikan, perkecualian disusun sebagai surat pengantar (*covering letter*), menyebut bab, paragraf dan kalimat yang ditolak saja.
c. Menciptakan sendiri, karena ternyata rujukan SAK asing tersebut belum menerbitkan suatu SAK yang dibutuhkan oleh RI." (Hoesada, 2009)

SAP ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (PP) No. 71 Tahun 2010. SAP dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), dilengkapi dengan Pengantar Standar Akuntansi Pemerintahan dan disusun mengacu kepada Kerangka

Konseptual Akuntansi Pemerintahan. Sampai dengan tahun 2022, terdapat 17 PSAP, 24 Buletin Teknis, dan empat Interpretasi PSAP.

Ketentuan piutang pajak terdapat dalam Peraturan Pemerintah No. 71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan No. 06 mengenai Akuntansi Piutang yang telah diganti dengan Buletin Teknis No. 16 tentang Akuntansi Piutang Berbasis Akrual, Buletin Teknis 24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan, dan Peraturan Dirjen Pajak No. PER-20/PJ/2020 tentang pedoman akuntansi piutang pajak.

Penyusunan dan penyajian LKPP mengacu pada SAP yang ditetapkan dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan atau SAP Berbasis Akrual. Penyajian aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca, serta Pendapatan-LO, Beban dan Surplus/Defisit dari kegiatan non operasional serta Pos Luar Biasa dalam Laporan Operasional adalah berdasarkan basis akrual, yaitu pada saat diperolehnya hak atas aset, hak tagih atas pendapatan dan/atau timbulnya kewajiban tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan oleh Pemerintah. LKPP menyajikan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*Net Realizable Value*) atas piutang jangka pendek dengan memperhitungkan penyisihan atas piutang tidak tertagih yang disajikan pada pos tersendiri dalam Neraca dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Dengan demikian, penyusunan dan penyajian LKPP diharapkan telah sesuai dengan kaidah-kaidah pengelolaan keuangan yang baik di lingkungan pemerintahan.

Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 06 mengenai Akuntansi Piutang sebagaimana telah diganti dengan Buletin Teknis No. 16 tentang Akuntansi Piutang Berbasis Akrual mendefinisikan piutang pajak terjadi pada saat hak negara/daerah untuk menagih timbul. Piutang Pajak adalah piutang yang timbul atas pendapatan pajak sebagaimana diatur dalam undang-undang perpajakan atau peraturan daerah tentang perpajakan, yang belum dilunasi sampai dengan akhir periode laporan keuangan. Sesuai kewenangannya, ada perbedaan jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi, dan Pemerintah Kabupaten/Kota. Buletin teknis ini bersifat umum, baik mencakup pajak maupun non pajak. Selain itu dalam pencatatannya tidak mengenal adanya pencatatan penerimaan pajak yang belum terjadi *taxable event* yaitu dalam akun "*Advance Receipts*".

Sebagai penerapan PP No. 71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak (DJP), diterbitkanlah peraturan dirjen pajak No. PER-20/PJ/2020 tentang pedoman akuntansi piutang pajak. Peraturan ini menguraikan cara pencatatan atas penambahan atau pengurangan saldo piutang pajak, transfer masuk, transfer keluar, penyisihan piutang pajak, penerimaan kembali atas piutang pajak yang telah dihapusbukukan, dan hapus tagihan piutang pajak.

Untuk menyajikan informasi atas transaksi perpajakan yang akurat, valid, berkesinambungan dan terintegrasi, DJP memperkenalkan *Taxpayer Accounting Modul Revenue Accounting System* (TAM RAS) yang merupakan aplikasi untuk melakukan pencatatan akuntansi *double entry* atas transaksi perpajakan yang berkaitan dengan Pendapatan Pajak, Piutang Pajak, dan Utang Kelebihan Pembayaran Pendapatan Pajak sebagaimana diatur dalam SE No. 38/PJ/2020.

DJP juga menerbitkan PER No. 01/PJ/2020 tentang Penggolongan Kualitas Piutang Pajak dan Tata Cara Penghitungan Penyisihan Piutang Pajak. Hal ini didasari penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang berlaku saat ini, nilai Piutang Pajak di neraca belum mencerminkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Sedangkan untuk piutang pajak yang telah daluwarsa berdasarkan ketentuan peraturan perundangan-undangan di bidang perpajakan dan tidak memenuhi kriteria pengakuan aset seharusnya dilakukan penghapusbukuan piutang pajak. Hal ini telah diatur dalam PMK No.

43/PMK.03/2018 tentang Kebijakan Akuntansi Penghapusbukuan Piutang Pajak yang telah Daluwarsa. Penghapustagihan atas piutang pajak yang telah daluwarsa memerlukan prosedur dan penelitian secara berjenjang yang penyelesaiannya dapat melampaui akhir periode pelaporan keuangan.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintah terkait penerimaan pajak dan piutang pajak belum mengacu sepenuhnya pada IPSAS 23 Revenue from Non-Exchange Transaction.

b. Malaysia

Malaysia tidak mengimplementasikan secara penuh IPSAS dalam penerapan standar akuntansi pemerintahnya (Sukmadilaga et al., 2015) dalam bentuk *full compliance with cash-basis* IPSAS (IFAC, 2016).

Untuk standar akuntansi pemerintah untuk piutang pajak, Malaysia telah menerapkan IPSAS 23 dalam *The Malaysian Public Sector Accounting Standard* (MPSAS) di tahun 2013 (*Malaysian Public Sector Accounting Standards 23*, 2013). Dalam standar tersebut, pencatatan penerimaan pajak yang belum terjadi *taxable event* telah dicatat dalam akun "*Advance Receipts*".

Hasil dari penerapan IPSAS tersebut dapat terlihat dari laporan audit *The National Audit Office Malaysia* (NADM) terhadap laporan keuangan pemerintah pusat (*The Federal Government's Financial Statement*) untuk tahun 2016 pada saat implementasi IPSAS yang menyatakan bahwa laporan keuangan telah disusun dengan baik dan sesuai dengan aturan yang berlaku (The Association of Chartered Certified of Accountants, 2017).

c. Filipina

Filipina mengimplementasikan IPSAS melalui standar akuntansi pemerintahannya. Kebijakan dan prinsip akuntansi dasar terdapat dalam *the Philippine Public Sector Accounting Standards* (PPSAS) (Audit, 2014) yang otoritas penyusunannya dilakukan oleh the *Commission on Audit* (COA) (IFAC, 2022c).

Sampai dengan 2015, PPAS telah mengadopsi 28 dari 32 standar dalam *accrual-basis* IPSAS sebagai *Philippine Government Accounting Standards* (PGAS). Salah satunya adalah ketentuan IPSAS 23 yang terdapat dalam seksi 11 yaitu *Revenue from Non-Exchange Transactions* (Philippine, 2018; World Bank, 2014)

d. Vietnam

Vietnam belum mengimplementasikan IPSAS. Standar akuntansi disusun oleh kementerian keuangan (*ministry of Finance*/MOF) yaitu *Vietnamese Accounting Standards* (VAS) *for the private sector* yaitu No.25/2017/ND-CP, No.174/2016/ND-CP, Circular No.107/2017/TT-BTC (The Association of Chartered Certified of Accountants, 2017; Trang, 2012).

World Bank melaporkan walaupun Vietnam sedang melakukan program reformasi manajemen keuangan publik di tahun 2013 namun terdapat kendala dalam transparansi laporan keuangan terutama menyangkut alokasi sumber daya sehingga World Bank merekomendasikan agar Vietnam segera beralih ke standar berbasis akrual untuk laporan keuangan pemerintahnya (The Association of Chartered Certified of Accountants, 2017). Selain itu, isu terkait penerimaan pajak yang tidak dilaporkan secara memadai terutama dalam analisa kebijakan atau pelaporan juga menjadi perhatian oleh World Bank sehingga rekomendasi yang diberikan adalah perlunya laporan keuangan yang disusun dengan memenuhi standar kualitas data yang umum digunakan misalnya dengan menggunakan referensi pada standar IPSAS dan standar statistik pemerintah (*Government Finance*

Statistics/GFS) (World Bank, 2013). Kedepannya diharapkan tersusun *Vietnam Public Sector Accounting Standards* (VPSAS) berdasarkan IPSAS dan aturan domestiknya (IFAC, 2020).

e. Brunei Darussalam

Standar akuntansi keuangan pemerintah Brunei disusun oleh *The Accountant General's Office of the Brunei Darussalam Government*. Saat ini standar akuntansi pemerintah belum mengadopsi IPSAS (IFAC, 2022a).

f. Cambodia

Standar akuntansi keuangan pemerintah Cambodia disusun oleh *The National Audit Authority* (NAA), suatu badan di bawah kementerian Ekonomi dan Keuangan (*the Ministry of Economy and Finance*). Berdasarkan data World Bank tahun 2013, *Public Financial Management Policy Note,* standar akuntansi pemerintahan menggunakan standar domestik yang terdiri dari perpaduan antara akrual dan basis kas (IFAC, 2015).

g. Laos

Standar akuntansi keuangan pemerintah Laos disusun oleh Kementerian Keuangan. Entitas pemerintah menggunakan *cash-basis* IPSAS sesuai *Accounting Law* 2013. Sementara ketentuan *accrual-basis* IPSAS terdapat dalam ketentuan akuntansi (*the Law on Accounting)*, namun pelaksanaannya belum dilakukan (World Bank, 2014).

h. Singapura

Laporan keuangan pemerintah Singapura disusun oleh *the Accounting Standards Council, the Accounting Standards for Statutory Board,* dan *the Accountant-General of Singapore*. Standar akuntansi yang digunakan adalah *Statutory Boards Financial Reporting Standards* (SB-FRS) yaitu berbasis akrual yang elemen-elemennya secara umum konsisten dengan *the International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) (dikenal juga sebagai *Singapore Public Sector Accounting Standards* (The Association of Chartered Certified of Accountants, 2017)) dan *the International Financial Reporting Standards* (IFRS) (IFAC, 2022d).

IPSAS 23 *Revenue from Non-Exchange Transaction (Taxes and Transfers)* telah diadopsi dalam SB-FRS 1001 *Accounting and Disclosure for NonExchange Revenue*. Ketentuan ini akan berlaku efektif mulai 1 Januari 2022. Dalam standar tersebut diatur antara lain penggunaan *Advance receipts* dalam mencatat penerimaan pajak yang belum terjadi (Board, 2018).

i. Thailand

Laporan keuangan pemerintah Thailand menggunakan dasar modifikasi akrual dalam penyusunan laporannya, sementara agen pemerintah menggunakan IPSAS dalam penyusunan laporan keuangannya (World Bank, 2018). Penyusun standar akuntansi sektor publik dilakukan oleh *Comptroller General's Department* (CGD). Sampai dengan November 2017, the CGF telah mengadopsi 9 *Thai Public Sector Accounting Standards* (TPSASs), yang sama dengan 9 standar dalam IPSAS yang diterbitkan pada tahun 2011 (IFAC, 2017; Oraphan, Nakmahachalasint., Kanogporn, 2019; The Association of Chartered Certified of Accountants, 2017). Peneliti belum memperoleh data mengenai standar IPSAS apa saja yang diadopsi dalam standar akuntansi pemerintahnya.

j. Myanmar

Laporan keuangan pemerintah Myanmar disusun dengan menggunakan standar akuntansi berbasis *single-entry modified cash-based accounting system*. Sedangkan untuk

perusahaan milik negara menggunakan *double-entry accounting system* yaitu *Myanmar Financial Reporting Standards* (MFRS) (IFAC, 2022b).

Kesimpulan dan Saran

Dari hasil pembahasan di atas dapat disimpulkan adopsi IPSAS 23 *Revenue from Non-Exchange Transaction (Taxes and Transfers)* dari negara-negara ASEAN telah dilakukan oleh Malaysia, Filipina, dan Singapura. Negara tersebut dapat dijadikan rujukan dalam adopsi IPSAS 23 dalam SAP di Indonesia sesuai dengan rekomendasi BPK. Berikut daftar ringkasan adopsi IPSAS 23 sebagai berikut:

Negara	Adopsi IPSAS 23
Indonesia:	Belum
Malaysia:	Sudah
Filipina:	Sudah
Vietnam:	Belum
Brunei	Belum
Kamboja	Belum
Laos	Belum
Singapura	Sudah
Thailand	Tidak diketahui *)
Myanmar	Belum

Sumber: https://www.ifac.org/system/files/Standards-Adoption-by-Country.pdf (Ifac.org, 2017; Tawiah, 2022; World Bank, 2014)

Indonesia, sebagai negara yang belum mengadopsi IPSAS, dapat mengetahui perkembangan adopsi IPSAS 23 di negara-negara ASEAN. Penerapan IPSAS 23 tersebut diharapkan dapat memenuhi rekomendasi Badan Pemeriksa Keuangan terkait temuan piutang pajak yang berulang.

REFERENSI

ADB, A. D. B. (2018). *PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT SYSTEMS—INDONESIA*. https://www.adb.org/sites/default/files/publication/422361/public-financial-management-systems-indonesia.pdf

Ali, R. (2009). *Adopting accounting norms can draw FDIs*. https://www.mfa.gov.cn/ce/cebn//eng/wlxw/t631635.htm

Audit, C. on. (2014). *THE REVISED CHART OF ACCOUNTS AND THE PHILIPPINE PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS*. http://pagba.com/wp-content/uploads/2014/09/Revised-Chart-of-Accounts.pdf

Badan Pemeriksa Keuangan. (2021). *LHP Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP)*. https://www.bpk.go.id/laporan_hasil_pemeriksaan

Berger, T. M.-M. (2012). Overview of Accrual Basis IPSASs. In *IPSAS Explained* (pp. 51–215). https://doi.org/https://doi.org/10.1002/9781119207887.ch3

Board, the A. S. for S. (2018). *Accounting and Disclosure for Non-Exchange Revenue*. https://www.assb.gov.sg/docs/default-source/sb-frs/sb-frs-(effective-as-at-1-january-2022)/sb-frs_1001_(2022).pdf

Hoesada, J. (2009). *Membahas Masalah Adopsi IPSAS Paripurna Dan Reformasi Basis Akuntansi Menjadi Basis Akuntansi Hak-Kewajiban Paripurna (Full Accrual Basis) Tahun 2009*. http://ksap.org/Riset&Artikel/Art2.pdf

IFAC. (2015). *Adoption of International Standard - Cambodia*. https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/cambodia

IFAC. (2016). *Adoption of International Standards - Malaysia*. https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/malaysia

IFAC. (2017). *Adoption of International Standards - Thailand*. https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/thailand

IFAC. (2020). *Adoption of International Standards - Vietnam*. https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/vietnam

IFAC. (2022a). *Adoption of International Standard - Brunei*. https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/brunei

IFAC. (2022b). *Adoption of International Standard - Myanmar*. https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/myanmar

IFAC. (2022c). *Adoption of International Standard - Philippines*. https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/philippines

IFAC. (2022d). *Adoption of International Standard - Singapore*. https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/singapore

Ifac.org. (2017). *Financial Reporting Standards Adoption by Country*. https://www.ifac.org/system/files/Standards-Adoption-by-Country.pdf

IPSASB. (2011). *Transition to the Accrual Basis of Accounting: Guidance for Public Sector Entities*. https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-study-14-3e.pdf

IPSASB. (2022a). *2022 HANDBOOK OF INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING PRONOUNCEMENTS*. https://www.ipsasb.org/publications/2022-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements-0

IPSASB. (2022b). *IPSAS 23 Revenue from Non-Exchange Transactions*. https://www.ifac.org/system/files/publications/files/A11-IPSAS-23_0.pdf

Malaysian Public Sector Accounting Standards 23. (2013). https://www2.anm.gov.my/PublishingImages/SitePages/Malaysia Public Sector Accounting Standard (MPSAS)/MPSAS 23_09042014.pdf

Oraphan, Nakmahachalasint., Kanogporn, N. (2019). *Implementation of accrual accounting in Thailand's central government*. *Public Money & Management*. https://doi.org/10.1080/09540962.2018.1478516

Philippine, T. governement of. (2018). *The Philippine Public Sector Accounting Standards (PPSAS).* https://www.treasury.gov.ph/wp-content/uploads/2018/01/Volume-I.pdf

Rosdini, D. (2020). *Akuntansi pemerintahan berbasis IPSAS: suatu pengantar*.

Sukmadilaga, C., Pratama, A., & Mulyani, S. (2015). Good governance implementation in public sector: exploratory analysis of government financial statements disclosures across ASEAN countries. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, *211*, 513–518.

Tawiah, V. (2022). The Effect of IPSAS Adoption on Governance Quality: Evidence from Developing and Developed Countries. *Public Organization Review*, 1–20.

The Association of Chartered Certified of Accountants, A. (2017). *IPSAS implementation: current status and challenges*. file:///C:/Users/asqoe/Downloads/pi-IPSAS-implementation-current-status-and-challenges.pdf

Trang, L. T. N. (2012). *Application of IPSAS Standards to the Vietnamese Government Accounting and Financial Statements*. https://trepo.tuni.fi/bitstream/handle/10024/84298/gradu06505.pdf

World Bank. (2013). *VIETNAM FISCAL TRANSPARENCY REVIEW*. https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/18960/882730WP0P12870iew0Final0May0210ENG.pdf;sequence=1

World Bank. (2014). *CURRENT STATUS OF THE ACCOUNTING AND AUDITING PROFESSION IN ASEAN COUNTRIES*. http://www.afa-accountants.org/files/afa_report-printed_version.pdf

World Bank. (2018). *Budgeting in Thailand*. https://sdgs.nesdc.go.th/wp-content/uploads/2021/05/Budgeting-in-Thailand-Full-Report.pdf

Kajian Ekstensifikasi Cukai Detergen

Oleh Budhi Setyawan dan Keksia Sebastiani

Pada tahun 2010 rata-rata pengeluaran per kapita untuk konsumsi detergen adalah sebesar Rp3.710,00 yang kemudian pada tahun 2019 meningkat menjadi Rp7.425,00. Peningkatan konsumsi ini akan berbanding lurus dengan meningkatnya limbah yang dapat mengganggu ekosistem di perairan. Limbah yang dihasilkan oleh detergen mengandung bahan-bahan aktif yang berbahaya bagi kesehatan makhluk hidup dan dapat merusak lingkungan. Dampak buruk detergen dapat dikendalikan salah satunya melalui instrumen cukai, yang menambah harga jual sehingga mengurangi konsumsi atau pembelian detergen oleh konsumen. Dalam penelitian ini digunakan metode deskriptif kualitatif yaitu penelitian yang menilai variabel mandiri tanpa membuat perbandingan atau menghubungkan dengan variabel lain. Penelitian ini dalam simulasi perhitungan tarif cukainya memberikan hasil penerimaan cukai yang cukup signifikan yang diharapkan menambah penerimaan negara sekaligus mengendalikan konsumsi detergen di masyarakat. Dari hasil penelitian akan memberikan implikasi kepada berbagai pihak untuk melakukan kebijakan-kebijakan penyesuaian seperti pemungutan cukai, pengawasan, bahkan inovasi pembuatan sabun tanpa detergen agar tidak menyebabkan pencemaran pada lingkungan.

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Penerimaan cukai tercantum dalam komponen anggaran pendapatan negara sebagai penerimaan pajak yang digunakan untuk membiayai belanja negara. Berdasarkan Undang-undang Cukai dapat kita ketahui objek cukai di Indonesia ada tiga Barang Kena Cukai (BKC), yaitu terdiri dari: etil alkohol atau etanol, dengan segala bahan dan proses pembuatannya; minuman yang mengandung etil alkohol (MMEA) atau konsentrat mengandung etil alkohol, dalam segala kadar dan proses pembuatannya; serta hasil tembakau, yang meliputi sigaret, cerutu, rokok daun, tembakau iris, dan hasil pengolahan tembakau lainnya, dengan segala bahan dan proses pembuatannya.

Indonesia jika dibandingkan dengan negara-negara di dunia masih tergolong negara dengan *extremely narrow coverage* dalam pengenaan cukai. Berbagai variasi jenis barang di negara lain sudah dikenakan cukai, contohnya India yang sudah menerapkan 28 komoditas, dan Thailand yang menetapkan 15 komoditas dan 6 jasa, atau misalnya Belanda yang telah menetapkan 6 komoditas BKC (Ahsan, 2017). Sebagaimana dapat dilihat dari tren defisit pada sisi postur anggaran yang terjadi sejak 2012, penulis merasa perlu ditambahkan sumber pembiayaan untuk anggaran belanja negara, yaitu melalui peningkatan pendapatan negara. Salah satu sumber yang paling mungkin ditingkatkan adalah cukai, berkaca dari *best practice* pajak cukai negara-negara tersebut di atas. Kemudian dari sisi karakteristik BKC penulis merasa masih banyak objek yang dapat dikaji untuk dijadikan BKC, salah satunya detergen, terutama atas karakteristik 'pemakaiannya yang dapat menimbulkan dampak negatif bagi lingkungan hidup'.

1.2 Tujuan dan Manfaat Penulisan

Penelitian ini bertujuan untuk menilai karakteristik detergen sebagai objek ekstensifikasi barang kena cukai serta menghitung potensi penerimaan negara yang dapat dikumpulkan. Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam pembuatan kebijakan ekstensifikasi objek cukai, serta sebagai gambaran penerapan cukai detergen di masa mendatang.

2. KERANGKA TEORI

2.1. Kajian Literatur

Detergen merupakan zat aktif yang digunakan untuk membantu kegiatan pembersihan atau pencucian pakaian. Detergen terdiri dari campuran berbagai bahan aktif atau surfaktan seperti *anionik, nonionik, dan kationik* (Hannan, 2007). Menurut Olson dalam *Poisoning and Drug Overdose*, detergen berbeda dengan sabun. Sabun terbentuk dari garam atau asam lemak dan memiliki toksisitas rendah, dibanding detergen, yang bekerja dengan memanfaatkan reaksi penyabunan atau *saponifikasi*. Pada laman Sentra Informasi Keracunan (SIKer) Nasional BPOM RI dijabarkan bahan-bahan aktif yang umumnya terkandung dalam detergen pencuci pakaian, yaitu surfaktan yang dapat menurunkan tegangan permukaan air; penguat (builder) yang mengurangi ion kalsium dan magnesium pada air; pemutih yang membantu menghilangkan noda dan membunuh bakteri; enzim katalisator yang membantu menghancurkan jenis kotoran tertentu; pengisi (filler) yang bertujuan untuk menyesuaikan bahan aktif dalam detergen; serta bahan tambahan minor lainnya seperti pewangi, pelembut, pewarna, antibusa, antibakteri, atau *antiredeposition agent* yang membantu melepaskan kotoran dari kain. Surfaktan merupakan bahan yang memegang fungsi utama detergen terdiri dari *Branched-Alkilbenzen Sulfonat* (ABS) dan *Linier-Alkilbenzen Sulfonat* (LAS). Surfaktan ABS dengan rantai alkil bercabang, bersifat tidak mudah diuraikan oleh mikroorganisme dan menyebabkan pencemaran air. Sedangkan LAS memiliki rantai alkil lurus yang menyebabkan surfaktan memiliki sifat yang lebih mudah terdegradasi mikroorganisme (Bailey, 1978). Surfaktan ABS tidak terdegradasi secara sempurna oleh bakteri, hanya terdegradasi 17,9 %, sedangkan LAS terdegradasi 96,8% (Visoottiviseth, 1988).

Selain LAS, menurut SIKer Nasional BPOM, Stpp merupakan contoh penguat yang banyak digunakan bersama dengan surfaktan. Stpp menghancurkan partikel kotoran seperti minyak dan lumpur menjadi lebih kecil. Kemudian Stpp juga membantu menahan kotoran tetap berada dalam air cucian, dan mencegah kotoran kembali menempel pada kain.

Di samping manfaatnya tersebut, detergen menghasilkan limbah mengandung bahan-bahan aktif yang berbahaya bagi kesehatan makhluk hidup dan dapat merusak lingkungan. Limbah yang mengalir ke perairan akan menimbulkan dampak negatif terhadap perairan itu sendiri dan makhluk hidup di dalamnya. Kandungan LAS sebagai surfaktan dalam detergen menyebabkan eutrofikasi begitu juga dengan Stpp. Eutrofikasi adalah suatu proses di mana perairan menjadi dipenuhi nutrisi terlarut seperti fosfat, kalsium, dan magnesium (Bagai, 2018). Nutrisi ini menstimulasi pertumbuhan alga, yang mengakibatkan berkurangnya oksigen bagi ikan (Köhler, 2001). Sedangkan komponen detergen yang lebih berbahaya seperti komponen *antropogenetik* seperti herbisida, pestisida, dan konsentrasi logam berat misalnya seng, kadmium, dan timbal yang dapat menyebabkan air menjadi keruh sehingga menghalangi cahaya dan mengganggu pertumbuhan tanaman.

(Widyaningrum, dkk., 2007). Patogen dari air beracun ini menyebabkan penyakit pada manusia atau hewan yang mengonsumsinya.

Selain eutrofikasi, Stpp juga memiliki kemampuan tinggi dalam meningkatkan pH di dalam air yang merupakan akibat dari fungsinya sebagai penguat dalam memisahkan ion kotoran dengan pakaian. Air yang kadar alkalinya terlalu tinggi, atau terlalu basa apabila dikonsumsi oleh manusia akan mengakibatkan kerusakan lambung. Menurut indeks topik BPOM, detergen, yang umumnya bersifat alkali, yang tertelan dalam kadar rendah dapat menimbulkan luka bakar pada mulut, faring, dan esofagus. Dapat pula timbul kolitis, penyempitan esofagus, serta iritasi membran mukosa, iritasi mulut, kerongkongan, dan lambung. Jika tertelan dalam jumlah banyak dapat mengakibatkan gejala fatal seperti gangguan pada sistem saraf pusat. Sedangkan jika terjadi kontak dengan kulit dalam paparan jangka pendek, kulit akan mengalami kemerahan, kering, iritasi, dan nyeri (Briyanto, 2010). Selain itu keadaan air yang pH-nya di atas 9 juga dapat mengganggu pertumbuhan ikan.

Berdasarkan fakta di atas, dapat dikatakan bahwa limbah detergen memberikan *eksternalitas* negatif bagi lingkungan, terutama perairan.

2.2 Landasan Hukum

Dalam Undang-undang nomor 32 tahun 2009 tentang Perlindungan Dan Pengelolaan Lingkungan Hidup (selanjutnya disebut UUPPLH), diatur ketentuan disinsentif yang merupakan instrumen ekonomi sebagai salah satu bentuk upaya pencegahan. Upaya pencegahan terdapat pada pasal 13 UUPPLH sebagai bagian dari pengendalian pencemaran dan/atau kerusakan lingkungan hidup yang dilaksanakan dalam rangka pelestarian fungsi lingkungan hidup. Disinsentif dijelaskan sebagai pengenaan beban atau ancaman moneter dan/atau *nonmoneter* kepada setiap orang ataupun pemerintah dan pemerintah daerah agar mengurangi kegiatan yang berdampak negatif pada cadangan sumber daya alam dan kualitas fungsi lingkungan hidup.

Disinsentif sebagaimana dimuat pada pasal 42 ayat (2) huruf c UU PPLH dapat diterapkan salah satunya dalam bentuk pengenaan pajak lingkungan hidup. Dalam perekonomian, prinsip ini dikenal sebagai *Polluter Pays Principle* atau Pencemar Membayar. Pada detergen, yang dimaksud pencemar adalah produsen yang dari kegiatan produksinya menghasilkan limbah pabrik, atau konsumen yang dari kegiatan menggunakan detergen mencemari perairan. Sehingga instrumen cukai dapat dijadikan sebagai salah satu bentuk disinsentif bagi pencemar tersebut.

Cukai merupakan salah satu jenis pajak yang dikenakan terhadap konsumsi suatu barang. Pungutan pajak cukai sendiri telah ada sejak zaman Dinasti Han di Cina (206SM – 221M) dan periode kekaisaran Mauryan di India (322 SM), yang pada waktu itu dikenakan terhadap teh, alkohol, dan ikan (Cnossen, 1977). Sedangkan menurut Undang-undang Nomor 11 tahun 1995 Jo. Undang– undang Nomor 39 tahun 2007 tentang Cukai (selanjutnya disebut Undang-undang Cukai) Cukai adalah pungutan negara yang dikenakan terhadap barang yang mempunyai sifat atau karakteristik yang ditetapkan dalam. Sifat atau karakteristik dari barang-barang tersebut antara lain:

a. Konsumsinya perlu dikendalikan ;
b. Peredarannya perlu diawasi
c. Pemakaiannya dapat menimbulkan dampak negatif bagi masyarakat atau lingkungan hidup; atau
d. pemakaiannya perlu pembebanan pungutan negara demi keadilan dan keseimbangan.

Apabila dibaca pada Pasal 2 Undang-undang Cukai, antara poin-poin karakteristik cukai ini, digunakan kata "atau" sebagai kata penghubung. Artinya suatu barang dapat dijadikan BKC apabila memenuhi minimal satu dari empat karakteristik yang ada.

2.3 Kerangka Alur Berpikir

Salah satu bentuk intervensi pemerintah untuk mengendalikan aktivitas ekonomi yang menyebabkan *eksternalitas* negatif adalah dengan mengenakan pajak, dalam hal ini cukai. Prinsip ini disebut *pigouvian tax.* Adanya pajak tersebut pada akhirnya akan menyebabkan harga meningkat sehingga mempengaruhi jumlah permintaan ataupun penawaran suatu barang. Sehingga barang yang menimbulkan *eksternalitas* negatif berkurang. *Pigouvian tax* memindahkan biaya kerusakan yang timbul ke struktur biaya konsumsi. Dengan demikian, dampak negatif seperti kesehatan, keamanan, dan kerusakan lingkungan dapat dikendalikan.

Kemungkinan ekstensifikasi objek cukai sudah diproyeksikan dalam Undang-undang Cukai. Pada Pasal 4 ayat 2, jenis barang kena cukai di masa mendatang dapat diperbaharui dengan ditambah atau dikurangi asalkan memenuhi sifat dan karakteristik BKC. Kemudian pada penjelasan ayat tersebut dikatakan bahwa penambahan atau pengurangan jenis BKC dikemukakan oleh Pemerintah kepada Dewan Perwakilan Rakyat dalam rangka pembahasan dan penyusunan Rancangan APBN.

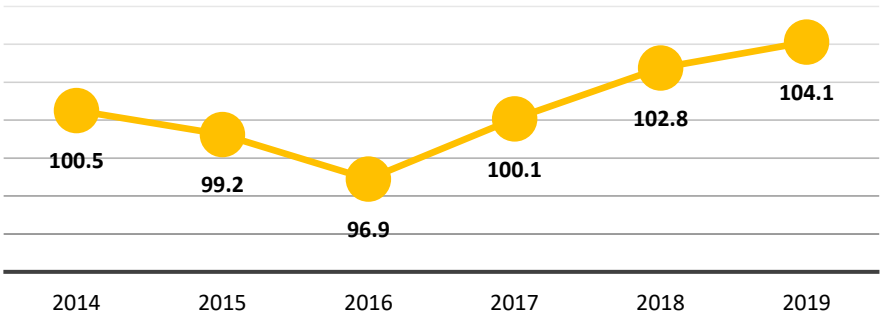
Jika berprinsip pada Undang-undang Cukai, penambahan objek cukai atau BKC harus dikaji berdasarkan karakteristik BKC, sebagaimana selanjutnya dinyatakan bahwa hanya barang-barang yang memenuhi paling sedikit satu dari karakteristik BKC yang dapat dinyatakan sebagai BKC.

3. METODOLOGI PENELITIAN

Dalam penelitian ini digunakan metode deskriptif kualitatif yaitu penelitian yang menilai variabel mandiri tanpa membuat perbandingan atau menghubungkan dengan variabel lain (Garaika & Darmanah, 2019). Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan studi literatur atau metode kepustakaan, termasuk dalam melakukan perbandingan kebijakan cukai di negara lain. Selain itu juga dilakukan simulasi penerimaan cukai detergen dari data konsumsi dengan menggunakan beberapa asumsi tarif cukai.

4. HASIL PENELITIAN

4.1. Data Pendapatan Cukai



Data diolah dari: https://www.kemenkeu.go.id/apbnkita

Berikut disajikan grafik perbandingan persentase penerimaan cukai dari tahun 2014 sampai dengan tahun 2019. Dapat disimpulkan bahwa capaian penerimaan cukai dari tahun ke tahun cenderung meningkat dan melebihi target penerimaan. Terjadi penurunan pada tahun 2015, di mana penerimaan sebesar Rp144.638.836.793.348,00 yang mana hanya 99,2% dari target sebesar Rp145.739.923.240.000,00. Penurunan ini disebabkan karena terjadinya penurunan volume produksi BKC HT sampai dengan bulan Desember 2015 sebesar 348.3 miliar batang, yang mana turun 1,08% dari periode yang sama pada tahun 2014. Hal ini dikarenakan diberlakukannya Peraturan Menteri Keuangan tentang Kebijakan Penundaan Cukai. (DJBC, 2016). Hal yang sama terjadi pada tahun 2016 di mana realisasi penerimaan hanya mencapai 96,9% persen dari target penerimaan yaitu senilai Rp143.525.409.719.204. Setelah melewati tahun 2016, masuk ke penerimaan cukai 2017 sampai saat ini grafiknya terus meningkat dan berada di atas 100%.

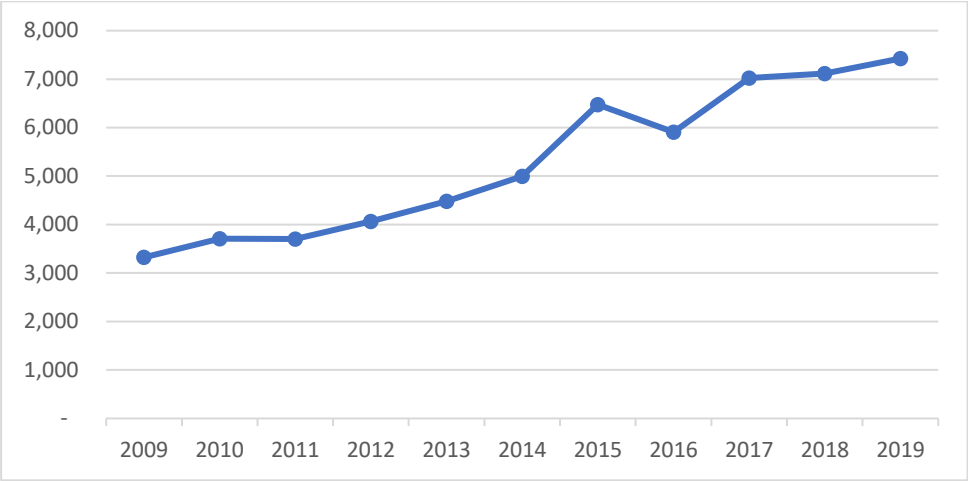
Tahun	Penerimaan Cukai (A)					Pengembalian Cukai	Penerimaan Perpajakan DJBC (B)	% (A/B)
	HT	EA	MMEA	DA	Lainnya			
2014	112.577,5	165.4	5.359,1	22.4	10.5	55.1	161.480,2	73.16
2015	139.562,6	152.8	4.558	399	11.7	45.3	179.466,5	80.62
2016	137.968,2	170.9	5.308,1	67.8	10.4		178.805	80.27
2017	147.719,2	147.1	5.567,5	(158.2)	12.6		192.501,6	79.63
2018	152.941,4	139.2	6.418,8	76.7	12.4		205.469,7	77.67

Data dari DJBC

Penerimaan cukai merupakan penerimaan andalan dari DJBC, yaitu rata-rata sebesar 78,27% dalam lima tahun terakhir. Selain sebagai penerimaan andalan DJBC, peran cukai sendiri cukup signifikan pada postur APBN sebagaimana digambarkan juga pada tabel bahwa rata-rata sebesar 8,83% dari keseluruhan pendapatan dalam negeri, dalam enam tahun terakhir. Hal ini dapat dijadikan pertimbangan bahwa cukai dapat dijadikan pilihan yang paling memungkinkan dalam usaha meningkatkan penerimaan perpajakan tersebut. Salah satu cara agar penerimaan cukai dapat ditingkatkan adalah dengan menambah objek cukai atau jenis BKC.

Diskusi terkait penambahan jenis BKC atau ekstensifikasi ini telah diawali sejak evaluasi komprehensif nasional Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC) bulan Oktober 1998 (Karim, 2001) yang menjadi salah satu topik strategis dari sub bidang sistem dan prosedur cukai yang saat ini telah *bereformasi* menjadi Subdirektorat potensi cukai dan kepatuhan pengusaha BKC. Dalam evaluasi tersebut berdasarkan kemungkinan potensi penerimaan cukainya telah dipilih dua belas jenis barang untuk dikenakan cukai, yaitu sabun, detergen, air mineral, semen, sodium *cyclamate* dan *sacharine*, gas alam, metanol, ban, minuman ringan, kayu lapis, bahan bakar minyak, dan baterai kering/accu (Chandra EM dan Gufraeni. R, 2011). Beberapa evaluasi telah dilakukan dari tahun ke tahun, misalnya pada tahun 2008 mengenai wacana cukai ban dan minuman ringan, sampai dengan pembahasan terakhir mengenai ekstensifikasi cukai pada rapat kerja mengenai ekstensifikasi barang kena cukai berupa kantong plastik tanggal 19 Februari 2020 yang lalu.

4.2 Konsumsi Detergen di Indonesia



Diolah dari data BPS tahun 2009-2019

Grafik ini menunjukkan tingkat konsumsi detergen di Indonesia dari tahun 2009 sampai dengan tahun 2019 cenderung meningkat. Pada 2009 pengeluaran per kapita setiap bulannya untuk konsumsi detergen sebesar Rp3.323,00 dan hingga 2019 telah meningkat menjadi sebesar Rp7.425,00. Sempat terjadi penurunan pada 2016 setelah meningkat cukup signifikan pada 2015, yaitu dari Rp 6.478 ,00 turun menjadi Rp5.909,00. Namun pada 2017 (Rp7.022,00) grafik kembali naik, dan terus naik sampai dengan 2019, meskipun peningkatan dari 2017 hingga 2019 tidak terlalu signifikan. Peningkatan jumlah konsumsi bulanan rata-rata per kapita yang pada grafik tersebut dinyatakan dalam rupiah ini tidak hanya disebabkan oleh kenaikan harga atau penurunan nilai mata uang setiap tahunnya, namun juga dipengaruhi oleh kemampuan daya beli masyarakat, dan tingginya permintaan.

4.3 Benchmark Pengenaan Cukai

Benchmark atau uji patok-duga dilakukan untuk mengetahui bagaimana kebijakan sejenis yang diberlakukan di negara lain. Dengan tersedianya data kebijakan cukai detergen di negara lain, akan dapat memperkuat alasan untuk pengenaan cukai detergen di Indonesia sekaligus melihat besaran tarif cukai yang akan diterapkan. Sebelum kebijakan ditetapkan, tentunya ada pertimbangan lain di dalam negeri yang merupakan bagian dari kepentingan nasional saat ini, misalnya tingkat pertumbuhan ekonomi, inflasi, rasio perpajakan, pendapatan per kapita, daya beli masyarakat, dan lain-lain. Dengan demikian kebijakan yang diambil pemerintah dapat diimplementasikan secara efektif dan tidak ada gejolak resistensi penolakan dari masyarakat.

a. Nigeria

Atas produksinya, Nigeria menentukan sabun dan detergen sebagai *excisable items* berdasarkan identifikasi pada pos 34.01 atau 34.02 dalam kode *Harmonized System*, dengan tarif cukai sebesar 5%. Kemudian untuk biaya pengurusan izin produksi detergen, dikenai biaya ₦1000,00 atau setara dengan Rp38.054,74.

b. India

Atas produksinya, India menentukan detergen sebagai *excisable items* berdasarkan identifikasi pada pos 34.02 dalam kode *Harmonized System*. Dengan tarif cukai sebesar 12.5% dari Harga Eceran Tertinggi. Dalam hal ini detergen termasuk BKC barang

manufaktur lainnya. Berdasarkan informasi pada laman *Central Board of Indirect Taxes and Excise (CBIC)* yang harus ditafsirkan sebagai barang manufaktur adalah konversi bubuk menjadi tablet, pelabelan atau penandaan kembali kontainer yang ditujukan untuk konsumen atau pengemasan kembali dari kemasan curah ke kemasan eceran atau adopsi dari perlakuan lain untuk membuat produk yang dapat dipasarkan kepada konsumen.

c. Nepal

Dasar pengenaan cukai untuk barang produksi dalam negeri adalah harga yang diambil pada waktu dan tempat ketika produsen menjual BKC kepada penyalur, atau harga yang ditetapkan oleh Departemen Penerimaan dalam Negeri atau *Inland Revenue Department (IRD)* berdasarkan biaya produksi. Sedangkan untuk cukai barang impor, harga barang sesuai dengan nilai pabean yang ditetapkan oleh Customs. Tarif cukai yang dikenakan adalah sebesar 5% untuk setiap satuan produksi.

Biaya lisensi untuk manufaktur detergen berdasarkan *Excise Duty Rules,* 2019 (1962) dibebankan sebesar dua puluh Nepal Rupee untuk setiap seratus ribu Rupee modal tetap perusahaan. Biaya lisensi minimum tidak boleh kurang dari dua ribu rupee dan maksimum lima puluh ribu Rupee. Biaya lisensi untuk barang manufaktur selain tembakau, tidak dikenakan terhadap penjualan dan distribusi, hanya terhadap manufakturnya.

d. Prancis

Prancis menerapkan pajak lingkungan atau eco-tax terhadap kandungan fosfat dan turunannya yang ada pada detergen. Eco-tax pada detergen ditetapkan berdasarkan harga jual kepada konsumen, yaitu: senilai 470 *French Francs per ton* untuk detergen mengandung kurang dari 5% Stpp; 520 *French Francs* per ton untuk detergen mengandung 5 sampai 30% Stpp; 570 *French Francs per ton* untuk detergen mengandung lebih dari 30% Stpp (Köhler, 2001). Jika dikonversikan ke dalam satu bungkus detergen seberat satu kilogram, nilai eco-tax-nya kira-kira sebesar 2,35-2,85 French Francs, atau sekitar 2 sampai 3% dari harga jual untuk bubuk konsentrat dan 10% untuk bubuk yang lebih murah.

e. Ukraina

Di Ukraina juga berlaku ketentuan eco-tax. Namun, berbeda dengan Prancis yang secara spesifik mengenakan pajak tersebut kepada produk detergen, Ukraina menggolongkan bahan kandungan detergen yang berupa fosfat ke dalam pajak atas polutan air. Informasi terakhir yang dapat ditemukan terkait nilai eco-tax untuk fosfat adalah sebesar 60,33 Euro per ton pada tahun 2012 (Shkarlet, 2013).

4.4 Analisis

Cukai adalah salah satu instrumen fiskal yang bersifat disinsentif atau penambah beban bagi konsumen. Sejumlah nilai rupiah cukai akan menjadi bagian dari komponen harga jual barang, yang fungsinya sebagai *barrier* atau filter akses masyarakat terhadap barang kena cukai tersebut. Dengan bertambahnya besaran harga barang tersebut, maka akan mengurangi akses atau daya beli bagi sebagian masyarakat, sehingga konsumsi detergen dapat dikendalikan. Hal ini sesuai dengan filosofi cukai di pasal 2 UU Cukai bahwa barang tertentu konsumsinya perlu dikendalikan. Jika dikaitkan dengan asas pencemar membayar seperti tercantum di UU PPLH, maka hal ini juga sesuai bahwa konsumen detergen punya kontribusi dalam pencemaran lingkungan, sehingga cukup beralasan jika konsumen detergen juga menanggung cukai yang melekat pada harga barang tersebut.

Dalam melakukan penelitian terkait ekstensifikasi cukai, berikut asumsi tarif cukai detergen berdasarkan persentase tertentu dari harga dasar detergen per satuan kilogram. Perhitungan akan disimulasikan melalui rata-rata konsumsi bulanan per kapita dalam rupiah menurut survei ekonomi nasional BPS:

Tahun	Konsumsi per kapita (rupiah/bulan)	Jumlah sampel rumah tangga	Jumlah populasi rumah tangga (ribu)	Gambaran total konsumsi (juta rupiah/bulan)
2014	4.999	75.000	64.771,6	323.793,23
2015	6.478	75.000	65.588,4	424.881,66
2016	5.909	73.385	66.385,4	392.271,33
2017	7.022	74.253	67.173,4	471.691,61
2018	7.117	74.019	67.945,5	483.568,12

Diolah dari data BPS tahun 2014-2018

Jumlah konsumsi total merupakan gambaran dari sampel yang diambil secara menyebar dari 34 provinsi dan 514 kabupaten/kota di Indonesia. Nilai tersebut diproyeksikan sebagai Harga Jual Eceran (HJE) karena merupakan jumlah nilai yang dibayarkan oleh konsumen.

Penentuan tarif cukai yang tepat digunakan untuk detergen di Indonesia adalah dengan tarif *ad valorem* atau persentase seperti yang telah diterapkan di Nigeria, India, dan Prancis. *Tarif ad valorem* atau persentase dipilih karena lebih mudah dalam penerapannya dan tidak harus diubah setiap tahunnya. Apabila nilai persentase tarif masih dianggap cukup, maka tarif cukai dapat terus dipertahankan dalam beberapa tahun, karena yang berubah naik adalah harga detergennya, sehingga setelah dikalikan dengan tarif cukai, nilai cukai setiap tahunnya akan naik. Hal ini berbeda dengan pengenaan tarif cukai spesifik yang pengenaannya dengan unit rupiah per kuantitas, misalnya sekian rupiah per kilogram barang. Saat harga naik, jika tarif cukai tidak diubah, maka penerimaan cukai tidak berubah dari tahun ke tahun untuk konsumsi unit barang yang sama. Jika kebijakan ini tidak diubah setiap tahunnya, sedangkan ada perubahan dalam pertumbuhan ekonomi dan inflasinya, maka kebijakan ini berpotensi mendistorsi harga dan tidak efektif dalam pengenaan cukainya. Terkait dengan data detergen, jika konsumsi per kapita dalam satu bulan kita anggap sebagai HJE, maka pada tahun 2018 tarif cukai detergen paling tinggi adalah Rp5.693,60.

Cukai = Tarif cukai x HJE x

Tahun	Gambaran Total Konsumsi	Cukai per bulan	Cukai per tahun
2014	323.793.228.400	40.474.153.550	485.689.842.600
2015	424.881.655.200	53.110.206.900	637.322.482.800
2016	392.271.328.600	49.033.916.075	588.406.992.900
2017	471.691.614.800	58.961.451.850	707.537.422.200
2018	483.568.123.500	60.446.015.438	725.352.185.250

Untuk gambaran potensi penerimaan cukai, apabila tarif yang digunakan mengikuti penerapan tarif cukai detergen di India sebesar 12,5% dan diasumsikan seratus persen rumah tangga di Indonesia menggunakan detergen, maka potensi cukai detergen yang didapatkan dalam satu tahun anggaran kurang lebih adalah sebagai berikut:
Apabila konsumsi detergen pada tahun 2018 diproyeksikan sebagai konsumsi pada tahun berlakunya detergen sebagai BKC, maka gambaran potensi penerimaan cukai yang didapatkan adalah kurang lebih sebesar 725,35 miliar rupiah. Gambaran di atas dapat bias karena sampel hanya menggambarkan intensitas konsumsi 0,1% populasi. Kebutuhan

konsumsi satu rumah tangga dengan rumah tangga lainnya dapat berbeda menurut jumlah anggota keluarga dan kebiasaan penggunaan detergennya. Selain itu belum diperhitungkan kemungkinan kemudahan cukai tidak dipungut untuk BKC yang dibuat oleh rakyat di Indonesia secara sederhana, semata-mata untuk mata pencaharian dan tidak dikemas untuk penjualan eceran, serta kemungkinan-kemungkinan lainnya.

4.5 Implementasi Cukai Detergen

a. Kewajiban dan tanggung jawab cukai

Untuk detergen yang dibuat di Indonesia, cukai mulai terutang pada saat proses pembuatan sampai produk dapat dipakai sebagaimana fungsinya. Pada saat itulah dapat mulai dilakukan pengawasan oleh DJBC. Tanggung jawab cukai untuk detergen yang diproduksi di Indonesia berada pada Pengusaha Pajak atau Pengusaha Tempat Penyimpanan. Sedangkan pada detergen yang diimpor, kewajiban cukai mulai muncul pada saat barang dan sarana pengangkut memasuki daerah pabean dengan tanggung jawab berada pada importirnya sebagaimana diatur dalam Undang-undang Kepabeanan

b. Tarif cukai

Detergen memenuhi karakteristik BKC yang berdampak negatif bagi kesehatan dan lingkungan hidup sehingga cara membatasinya adalah melalui instrumen tarif yang ditentukan sebagai berikut:

1) untuk detergen yang dibuat di Indonesia paling tinggi 1.150% dari harga dasar yang merupakan harga jual pabrik, atau 80% dari harga dasar apabila harga dasar yang dimaksud merupakan harga jual eceran;
2) untuk detergen impor paling tinggi 1.150% dari harga dasar apabila patokan harga berasal dari perhitungan nilai pabean ditambah bea masuk, atau 80% dari harga dasar apabila harga dasar yang dimaksud merupakan harga jual eceran.

c. Pelunasan cukai

Cukai dilunasi pada saat pengeluaran barang kena cukai dari pabrik atau tempat penyimpanan. Sedangkan untuk detergen impor dilunasi pada saat akan keluar dari kawasan pabean atau diimpor untuk dipakai.

Pelunasan cukai di Indonesia dapat dilaksanakan dengan cara pembayaran, pelekatan pita cukai, maupun dengan pembubuhan tanda pelunasan cukai lainnya. Untuk detergen, karena dijual dalam kemasan, dapat melekatkan pita cukai pada kemasan eceran sebagai bukti pelunasan.

Kepada pengusaha pabrik, pelunasan cukai tersebut di atas dapat diberikan penundaan. Penundaan yang diberikan adalah paling lama 90 hari sejak tanggal pemesanan pita cukai. Sedangkan untuk importir, pelunasan cukai detergen impor dapat diberikan dalam jangka waktu paling lama 60 hari sejak tanggal pemesanan pita cukai. Penundaan tersebut dapat diberikan dengan wajib menyerahkan jaminan.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil pembahasan pada bab-bab sebelumnya dapat disimpulkan bahwa dampak negatif yang ditimbulkan dari limbah detergen membahayakan bagi makhluk hidup dan lingkungan. Seiring dengan pertambahan penduduk serta perkembangan aktivitas industri, sumber pencemaran detergen yang berasal dari limbah domestik dan industri ini akan terus meningkat. Masuknya limbah detergen ke perairan akan menurunkan kualitas dan daya guna air. Dalam konsentrasi tertentu dapat merusak organ pernafasan dan pencernaan manusia dan hewan apabila air yang terpapar limbah

tersebut dikonsumsi. Selain itu juga dapat mengganggu pertumbuhan tanaman laut dan ikan.

Pengendalian konsumsi detergen melalui pembebanan cukai dapat dijadikan sebagai salah satu upaya penurunan pencemaran air tanah dan laut. Atas dampak negatif yang ditimbulkan, maka pengenaan cukai pada detergen sesuai dengan filosofis cukai sebagai *pigouvian tax* atau pajak atas *eksternalitas negatif*. Di sisi lain, detergen memenuhi karakteristik barang kena cukai sebagai barang yang pemakaiannya dapat menimbulkan dampak negatif terhadap masyarakat dan lingkungan hidup. Terkait penambahan barang kena cukai juga telah diatur dalam undang-undang cukai.

Pengenaan cukai detergen dapat mencontoh negara-negara *best practice*. Namun, apabila mengacu pada pengenaan cukai terhadap BKC yang ada di Indonesia saat ini, detergen dapat dikenai cukai dengan tarif spesifik yang didapat dari perhitungan nilai tertentu dari harga dasarnya.

Atas perhitungan tarif spesifik sebagaimana diterapkan saat ini di Indonesia terhadap BKC yang sudah ada, potensi cukai konsumsi detergen di Indonesia dalam setahun dengan asumsi tarif yang dikenakan dan harga jualnya mencapai Rp 725.352.185.250,-. Sedangkan untuk implementasi ketentuan cukai terhadap detergen seperti tanggung jawab, saat terutang, fasilitas, tata cara pelunasan, izin, ketentuan pembukuan, dan lain-lainnya mengacu pada Undang-undang Cukai baik dari Undang-undang Cukai maupun setelah perubahan yang terkait penambahan BKC baru.

Mengenai pengenaan cukai terhadap detergen, perlu dilakukan kajian lebih mendalam oleh pemerintah melalui kementerian/lembaga terkait, sehingga diharapkan akan menghasilkan argumentasi yang kuat pada kajian perumusan BKC baru. mengenai pengenaan cukai detergen dengan dasar yang kuat sebelum nantinya direalisasikan dengan Peraturan Pemerintah.

Tidak dapat dipungkiri bahwa pada awal inisiasi terkait penetapan detergen sebagai BKC baru akan timbul gejolak ekonomi. Hal ini dapat diminimalisasi misalnya dengan adanya kegiatan sosialisasi yang memadai. Nantinya pada pengimplementasian kebijakan, rumusan-rumusan yang dipakai harus sesederhana mungkin untuk menghindari kesalahpahaman massal yang menyebabkan kekacauan pada proses administrasi. Sehingga masyarakat dapat mendukung kebijakan pemerintah dalam upaya menurunkan pencemaran air.

Jika kebijakan pungutan cukai nantinya akan diberlakukan. pemerintah harus benar-benar mengalokasikan penerimaan pungutan cukai detergen untuk dampak *eksternalitas* yang ditimbulkan dari detergen. Misalnya alokasi untuk biaya revitalisasi air laut dan sungai. Selain itu, pemerintah maupun pihak swasta diharapkan akan menemukan bahan pengganti mineral LAS dan Stpp pada detergen dengan bahan lain yang ramah lingkungan, misalnya soda kue, lemon, atau lerak.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Penelitian menunjukkan bahwa cukai merupakan instrumen yang bisa digunakan untuk menambah penerimaan negara sekaligus untuk menanggulangi *eksternalitas negatif* dari konsumsi detergen. Namun dalam penerapannya hal ini dapat menimbulkan beberapa implikasi. Terutama implikasi terhadap:

1) DJBC untuk mempersiapkan desain cukai sebagai bentuk implementasi pelunasan cukai detergen;
2) Pegawai DJBC karena adanya pertambahan volume pekerjaan seiring dengan bertambahnya objek cukai baru;

3) Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan terkait dengan pembaruan kebijakan yang berlaku terkait penerapan ketentuan cukai detergen;
4) BKF yang melakukan kajian terkait tarif yang akan dikenakan terhadap cukai detergen;
5) Produsen detergen dan masyarakat sebagai konsumen atas hal-hal baru seperti perubahan harga pasar, pengurusan kewajiban cukai, dan pembayaran cukai.

Pada kajian ini terdapat beberapa keterbatasan yang dapat menjadi pertimbangan untuk kajian selanjutnya yang lebih komprehensif antara lain:
1) Data konsumsi detergen yang ditemukan hanya dalam bentuk nilai rupiah konsumsi per kapita. Data tersebut merupakan hasil survei sosial ekonomi nasional yang dilakukan oleh BPS, di mana nilai yang diperoleh berasal dari sampel yang mewakili sebuah populasi rumah tangga di Indonesia. Rata-rata jumlah sampel dalam lima tahun terakhir adalah 74.331 dari 66.372.860 rumah tangga.
2) Pada data Statistik Industri Manufaktur Indonesia, tersedia nilai produksi detergen dalam satuan kilogram. Namun untuk mengetahui jumlah produksi detergen yang digunakan dalam negeri, pada Statistik Perdagangan Luar Negeri: Ekspor, penulis tidak menemukan nilai ekspor khusus detergen sebagai variabel pengurang. Data ekspor terkait detergen yang dimuat adalah: *Manufacture of soap and detergents, cleaning, and polishing preparations, perfumes and toilet preparations*. Sehingga nilai ekspor yang diberikan adalah total nilai ekspor preparat pembersih.
3) Untuk mengetahui rata-rata konsumsi detergen per orang di negara yang menerapkan cukai atau eco-tax terhadap detergen sebagai pembanding, penulis tidak menemukan data penerimaan cukai khusus detergen di negara-negara tersebut.

Oleh karena hal-hal tersebut di atas, penulis mengasumsikan sampel rata-rata konsumsi detergen per kapita setiap bulannya telah mewakili seratus persen rata-rata konsumsi per bulan rumah tangga di Indonesia.

REFERENSI

Jurnal dan format elektronik

Ahsan, Abdillah. (2017). *Perbandingan Peraturan Cukai di Beberapa Negara*. Diunduh pada tanggal 15 Desember 2019 dari: https://www.researchgate.net/profile/Nur_Wiyono/publication/324122284_Perbandingan_Peraturan_Cukai_di_Beberapa_Negara/links/5dce573192851c382f3e14e5/Perbandingan-Peraturan-Cukai-diBeberapa-negara .pdf.

Bagai, Eric. (2018). *Chemical Water Pollution Caused by Every Day Detergents*. Diambil kembali dari Sciencing: https://sciencing.com/advantages-an d-disadvantages-ofchemical-water-t reatment-12372179.html.

Bailey, R. A., dkk. (2002). *Chemistry of the Enviromental 2nd Edition.* Diambil kembali pada 30 Mei 2020 dari Science Direct: https://www.science direct.com/book/9780120734610/chemistry-of-the-environment.

Briyanto, dkk. (2010). *Detergensi Natrium Dodesilbenzen Sulfonat dengan Penambahan Natrium Tripolifosfat dan Variasi PH*. Diunduh pada tanggal 11 Juni 2020 dari: https://www.neliti.com/publications/230599/detergensi-natrium-dodesil benzensulfonat-dengan-penambaha n-natrium-tripolifosfa.

Chandra, EM, Rini Gufraeni. (2016). *Kajian Ekstensifikasi Barang Kena Cukai pada Minuman Ringan Berkar bonasi*. Diunduh pada taggal 3 Juni 2020 dari: http://journal.ui.ac.id/index.php/jbb/article/view/619/604.

Cnossen, Sijbren. (2005). *Theory and Practice of Excise Taxation Smoking, Drinking*. Diunduh pada taggal 3 Juni 2020 dari: http://journal.ui.ac.id/index.php/jbb/article/view/619/604.

Garaika & Darmanah. (2019). *Metodologi Penelitian*. Hira Tech, Lampung.

Hannan, Henry. (2007). *Technician's Formulation Handbook for Industrial and Household Cleaning Products*. Diunduh pada tanggal 12 Mei 2020 dari: 56 https://www.worl dcat.org/title/technicians-formulatio n-handbook-for-industrialand-house hold-cleaning-products/oclc/166872 307.

Karim, Ibrahim A. (2001). *Ekstensifikasi Barang Kena Cukai dan Permasalahannya dalam Pertumbuhan dan Perkembangan Bea dan Cukai Tahun 1995 hingga Tahun 2000*, Kumpulan Catatan dan Tulisan. Jakarta: Departemen Keuangan.

Köhler, Jonathan. (2001). *Detergent Phosphates and Detergent Ecotaxes: A Policy Assessment*. Cambridge: University Of Cambridge.

Shkarlet, et al. (2013). *Environmental Taxation Evolution in Ukraine: Trends, Challenges and Outlook*. Diunduh pada tanggal 12 Januari 2020 dari: https://mpra.ub.unimuenchen.de/45168/1/MPRA_paper_45168.pdf.

Visoottiviseth, Pornsawan, dkk. (1988). *Microbial Degradation of Anionic Detergent in Natural Water*. Diunduh pada tanggal 8 Juni 2020 dari: https://www.google.com/url?sa =t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKEwi1zbn84qjq AhWk7XMBHTm0A5EQFjABegQIAxAB&url=http%3A%2F%2Fwww.scienceasia.org %2F1988.14.n3%2Fv14_209_217.pdf &usg=AOvVaw3efa46y_EYchybNEVUaXya.

Widyaningrum, dkk. (2007). *Bahaya Kontaminasi Logam Berat dalam Sayuran dan Alternatif Pencegahan Cemarannya*. Diunduh pada tanggal 9 Juni 2020 dari: https://www.google.com/url?sa =t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKEwjSwqeR5Kj qAhUGILcAHXakAf4QFjAAegQIBRAB&url=http%3A%2F%2Fejurnal.litbang.pertania n.go.id%2Findex.php%2Fbpasca%2Farticle%2Fdownload%2F5316%2F4510&usg= AOvVaw3A2OCDq1-TfQahxNbTi1OE.

----------. (1986). *Excise*. Diambil kembali dari Nigeria Customs Service: https://customs.gov.ng/?page_id=3137. (t.thn.). ----------. *The Central Excise Tariff Act, 1985*. Diunduh pada tanggal 9 Januari 2020 dari: http://www.cbic.gov.in/resourc es//htdocs-cbec/excise/cxt2012-13/c xt-act-1213.pdf.

Dokumen Publik atau Peraturan Perundang-undangan

Badan POM. http://ik.pom.go.id/v2016/. Diakses pada tanggal 10 Mei 2020.

Badan Pusat Statistik. 2010-2020. Ringkasan Eksekutif Pengeluaran Dan Konsumsi Penduduk Indonesia 2009-2019. Jakarta: Badan Pusat Statistik.

Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. 2015-2019. *Laporan Keuangan Audited untuk Periode yang Berakhir 31 Desember 2014-2018*. Jakarta: Direktorat Jenderal Bea dan Cukai

Kementerian Keuangan. *Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2014-2019 Audited.* Diunduh pada 17 April 2020 dari: https://www.kemenkeu.go.id/apbnkita. 2015-2020.

Peraturan Menteri Keuangan nomor 158/PMK.010/2018, tentang *Tarif Cukai Etil Alkohol (EA), Minuman Mengandung Etil Alkohol (MMEA), dan Konsentrat yang Mengandung Etil Alkohol.*
Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2009, tentang *Perlindungan dan Pelestarian Lingkungan*.
Undang-Undang Republik Indonesia nomor 39 Tahun 2007, tentang *Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai.*

Sejauh Mana Peran Surat Berharga Syariah Negara Dalam Pembangunan Ekonomi di Indonesia

Oleh Erny Arianty dan Akhmad Khabibi

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji sejauh mana peran Surat Berharga Syariah Negara (SBSN) atau Sukuk Negara berkontribusi dalam mewujudkan pembangunan ekonomi di Indonesia. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif deskriptif dengan menggunakan sumber data sekunder, yaitu jurnal ilmiah, buku-buku yang dijadikan referensi, laporan keuangan, dan sumber lain yang relevan. Hasil penelitian ini menunjukkan SBSN berperan dalam pembangunan ekonomi, khususnya dalam mengembangkan pasar keuangan syariah, mempercepat pembangunan infrastruktur, dan menyejahterakan masyarakat dengan ikut berkontribusi dalam pengentasan kemiskinan, meningkatkan kualitas pendidikan masyarakat dan mengembangkan Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM) sebagai peluang mengatasi pengangguran di Indonesia.

PENDAHULUAN

Dalam mewujudkan semangat kemandirian dalam pembiayaan APBN, pemerintah terus berupaya mengurangi ketergantungan pada sumber pembiayaan yang berasal dari luar negeri danmeningkatkan sumber pembiayaan dalam negeri. Oleh sebab itu sejak tahun 2006 pemerintah melakukan strategi lebih mengutamakan pembiayaan yang bersumber dari pinjaman dalam negeri untuk menutupi defisit APBN. Kebijakan pinjaman dalam negeri yang dilakukan pemerintah dilatarbelakangi adanya kebutuhan pembiayaan defisit APBN dan *refinancing* utang yang jatuh tempo sehingga secara neto terdapat tambahan saldo utang pemerintah setiap periodenya. Seperti yang disajikan pada gambar 1. Persentase defisit APBN tahun 2022 berkisar 4-5%. Walaupun dibandingkan dengan tahun 2021, ada penurunan defisit sebesar 1 %.

Terjadinya defisit APBN disebabkan pemerintah melakukan pengeluaran yang diperuntukkan untuk pembangunan baik itu pembangunan infrastruktur, belanja modal, dan peningkatan kualitas sumber daya bangsa sebagai upaya ikut berkontribusi dalam pembangunan dan pertumbuhan ekonomi. Hal ini sesuai dengan teori endogen yang dibuktikan oleh peneliti Mahruf (2008) bahwa investasi pada modal fisik dan manusia yang dilakukan oleh pemerintah akan mempengaruhi pertumbuhan ekonomi jangka panjang (Mahruf et.al, 2008).

Tabel 1. APBN Tahun 2021 dan RAPBN 2022

Uraian	2021		2022 RAPBN
	APBN	Outlook	
A. PENDAPATAN NEGARA	1.743,6	1.735,7	1.840,7
I. PENDAPATAN DALAM NEGERI	1.742,7	1.733,0	1.840,1

1. Penerimaan Perpajakan	1.444,5	1.375,8	1.506,9
2. Penerimaan Negara Bukan Pajak	298,2	367,2	333,2
II. PENDAPATAN HIBAH	0,9	2,7	0,6
B. BELANJA NEGARA	2.750,0	2.697,2	2.708,7
I. BELANJA PEMERINTAH PUSAT	1.954,5	1.927,0	1.938,3
1. Belanja K/L	1.032,0	1.059,4	940,6
2. Belanja Non K/L	922,6	867,5	977,7
II. TRANSFER KE DAERAH DAN DANA DESA	795,5	770,3	770,4
1. Transfer ke Daerah	723,5	698,4	702,4
2. Dana Desa	72,0	71,9	68,0
C. KESEIMBANGAN PRIMER	(633,1)	(595,3)	(462,2)
D. SURPLUS (DEFISIT) ANGGARAN	(1.006,4)	(961,5)	(868,0)
% Surplus (Defisit) Anggaran terhadap PDB	(5,70)	(5,82)	(4,85)
E. KESEIMBANGAN PRIMER	1.006,4	961,5	868,0

Sumber: Kementerian Keuangan, 2021

Pengeluaran negara tersebut juga dibutuhkan dalam rangka mencapai *Millenium Development Goals* seperti pengentasan kemiskinan, peningkatan kualitas pendidikan, pemberantasan korupsi dan sebagainya, dan juga program pembangunan lainnya seperti pembangunan infrastruktur. Pengeluaran pemerintah lainnya yang cukup besar adalah pemberian subsidi terkait energi dan pangan.

Sifat pengeluaran-pengeluaran tersebut tidak dapat ditunda pelaksanaannya, seperti program pemerintah dalam mengentaskan kemiskinan dimana persentase kemiskinan sampai akhir tahun 2021 masih berkisar di atas 9 % yang dapat lihat pada tabel 1. Pemerintah menetapkan target kemiskinan di tahun 2022 lebih rendah dari tahun-tahun sebelumnya, yaitu di bawah 9 %, yaitu kisaran antara 8,5 % - 9%. (Kementerian Keuangan, 2021).

Tabel 2. Persentase Kemiskinan di Indonesia

Tahun	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**	2021
Prosentase	10,78	10,38	9,74	9,315	9,985	9,925

Sumber: BPS, 2021

Program pembangunan infrastruktur, peningkatan kualitas pendidikan masyarakat Indonesia, peningkatan kesehatan, pengurangan persentase pengangguran merupakan program-program yang harus dilanjutkan dan tentu saja memerlukan dana yang cukup besar. Sementara jumlah penerimaan negara tidak dapat memenuhi kebutuhan tersebut, pemerintah membutuhkan sumber pembiayaan yang berasal dari

utang. Hal ini dilakukan sebagai upaya untuk menjaga agar pertumbuhan ekonomi tetap tumbuh. Namun, pemerintah tetap berupaya meminimalkan risiko yang ditimbulkan dari utang, seperti risiko naiknya nilai kurs, suku bunga, dan risiko lainnya. Seperti yang dijelaskan di awal paragraf salah satu bentuk strategi tersebut adalah kebijakan lebih mengutamakan pinjaman yang bersumber dari dalam negeri, salah satunya bersumber dari Surat Berharga Syariah Negara (SBSN) atau dikenal dengan Sukuk Negara sebagai instrumen pembiayaan APBN (Hariyanto, 2017).

SBSN atau Sukuk Negara merupakan jenis sumber utang dalam bentuk Surat Berharga Negara (SBN). Seperti kita ketahui SBN meliputi Surat Utang Negara (SUN) dan Surat Berharga Syariah Negara (SBSN). Adapun yang membedakan keduanya adalah SBSN merupakan utang negara berbasis syariah yang lebih disebut dengan surat kepemilikan. Selain itu SBSN memiliki *underlying asset* sebagai basis dalam penilaian pinjaman yang dibutuhkan dan imbalan yang diberikan kepada pemegang Sukuk Negara bukan dalam bentuk bunga melainkan imbalan, dalam hal ini disebut Ujroh.

Berdasarkan pada uraian di atas, penulis akan mengkaji sejauh mana dan dalam bentuk apa SBSN berkontribusi dalam pembangunan ekonomi di Indonesia.

METODE PENELITIAN

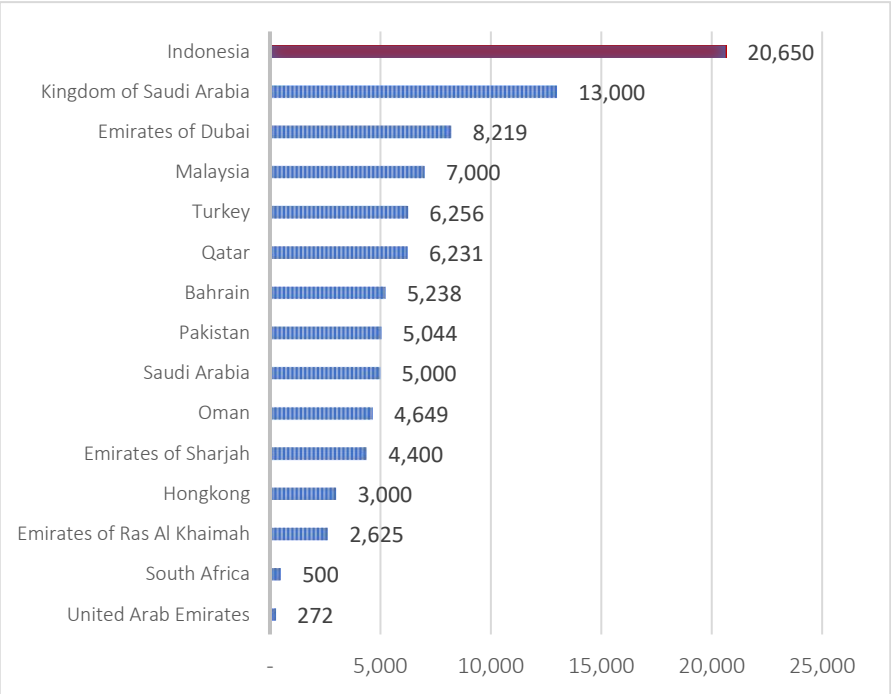
Metode yang digunakan dalam mengkaji peran SBSN terhadap pertumbuhan ekonomi adalah metode kualitatif *deskriptif* dengan menggunakan sumber data sekunder, yaitu artikel ilmiah, buku-buku, dan dokumen lain yang dibutuhkan.

PEMBAHASAN

Seperti yang telah diuraikan pada paragraf sebelumnya, salah satu yang membedakan Sukuk Negara dengan obligasi (SUN) yaitu adanya Underlying asset menjadi dasar dalam menerbitkan Sukuk Negara. *Underlying asset* sendiri merupakan aset yang dijadikan sebagai objek atau dasar transaksi dalam kaitannya dengan penerbitan Sukuk. Aset yang dijadikan sebagai *underlying* dapat berupa barang berwujud maupun tidak berwujud, seperti tanah, bangunan, berbagai jenis proyek pembangunan, serta aset non fisik lainnya seperti jasa (*services).* Penerbitan SBSN memerlukan adanya *underlying asset* karena pada dasarnya SBSN merupakan surat berharga yang mencerminkan bagian kepemilikan atas aset/manfaat/jasa yang menjadi dasar penerbitan SBSN. Hak manfaat adalah hak untuk memiliki dan mendapatkan hak penuh atas pemanfaatan suatu aset tanpa perlu dilakukan pendaftaran atas kepemilikan dan hak tersebut. Keberadaan u*nderlying asset* berfungsi sebagai transaksi riil yang menjadi dasar penerbitan SBSN, dan merupakan salah satu aspek utama yang menjadi pembeda antara penerbitan surat utang dengan sukuk. Tanpa *underlying asset*, surat berharga yang diterbitkan akan memiliki sifat sebagai instrumen utang, karena tidak terdapat transaksi riil yang mendasari penerbitan sukuk tersebut

Kontribusi SBSN dalam menutupi defisit APBN menunjukkan hal yang positif yang dapat dilihat dari nilai penerbitan SBSN yang semakin meningkat. Sejak penerbitan pertama tahun 2008 nilai penerbitan Sukuk Negara 4,7 triliun, penerbitan di tahun-tahun berikutnya mengalami kenaikan di mana tahun 2016 mencapai 179,9 triliun, dan di tahun 2018 mencapai lebih dari 950 triliun (Arianty, 2020). Penerbitan Sukuk Negara di akhir tahun 2020 mencapai 360 triliun (DJPPR, 2021).

Gambar 1. Jumlah Penerbitan Sukuk sampai 2020



Sumber: DJPPR, 2021

Indonesia menjadi negara tertinggi dalam mengoptimalkan pembiayaan yang bersumber dari SBSN. Hal ini dapat dilihat pada gambar 2.

Jumlah penerbitan Sukuk Negara sejak tahun 2008 sampai dengan 2020 sudah mencapai nilai hampir 21.000 triliun. Dengan melihat kenaikan nilai penerbitan Sukuk Negara setiap tahunnya, manfaat dari penerbitan Sukuk Negara sudah terlihat dan risiko yang ditimbulkan juga kecil sehingga pemerintah mempertahankan kebijakan sumber pembiayaan APBN tersebut.

Kebijakan adanya utang dalam bentuk SBSN merupakan strategi yang ditujukan untuk memperoleh sumber pembiayaan dengan biaya dan tingkat risiko yang rendah. Beberapa manfaat dari pembiayaan jenis SBSN lainnya, yaitu dapat menggerakkan perekonomian nasional, tetapi di sisi pembiayaan, SBSN menjadi sumber pembiayaan pembangunan yang sekaligus menjadi instrumen investasi masyarakat yang aman dan memberikan imbal hasil yang baik (Latifah, 2020; Pratiwi, 2017). SBSN juga berperan dalam mengembangkan pasar keuangan syariah yang dapat menggerakkan industri keuangan syariah untuk terus tumbuh (Wahid, 2019). Pada akhirnya SBSN ini juga berkontribusi terhadap penerimaan pajak penghasilan tidak hanya melalui imbalan atau kupon, tetapi juga atas *capital gain* perdagangan SBSN dan juga melalui industri jasa keuangan yang semakin berkembang.

Peran SBSN dalam Percepatan Pembangunan Proyek Infrastruktur yang Mendukung Terwujudnya Akuntabilitas

Dalam rangka percepatan pembangunan, kebutuhan pembangunan infrastruktur

semakin meningkat sehingga dalam hal ini pembiayaan infrastruktur sangat diperlukan sebagai solusi dalam menutupi *financing gap* APBN. Oleh sebab itu, peran DJPPR sangat dibutuhkan dalam hal untuk mengoptimalisasi pengembangan pembiayaan proyek melalui Pinjaman Dalam Negeri (PDN), Pinjaman Luar Negeri (PLN), Sukuk Proyek, dan instrumen PPP yang sudah berjalan selama ini. Selain itu dalam hal pendalaman dan spesialisasi guna pengembangan alternatif instrumen baru untuk percepatan pembangunan infrastruktur.

Peran SBSN dalam mempercepat pembangunan infrastruktur ditandai dengan penerbitan sukuk berbasis proyek atau dikenal dengan *project financing* sukuk pertama kali di tahun 2012 (Hariyanto, 2019). Dana penerbitan sukuk langsung digunakan untuk mendanai proyek-proyek infrastruktur. Hal ini lebih jelas kegunaannya dan proses pertanggungjawabannya dapat dilihat langsung oleh masyarakat di samping pemerintah juga melaporkan informasi sumber dana, nilai, *underlying asset*, maupun *output* yang dihasilkan di Catatan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (CALKPP).

Akad yang digunakan dalam penerbitan SBSN – PBS ini adalah akad *Ijarah Asset to be Leased*. Dalam akad ini dibuat suatu struktur yang memungkinkan pemerintah menyewa aset yang akan diwujudkan di masa depan yang disesuaikan dengan periode konstruksi, namun pemerintah dapat membayar sewa proyek tersebut sejak dimulainya masa konstruksi. Investor sukuk (*sukuk holders*) akan menerima imbalan (ujrah) dari nilai sewa yang telah disepakati dan bernilai tetap (*fixed return*). Pemerintah membayar ujrah dari sumber penerimaan lainnya, misalnya pajak atau PNBP dikarenakan pembangunan proyek tersebut tidak menghasilkan arus kas selama masa konstruksi. Sukuk seri PBS ini terdiri dari dua jenis, yaitu *Project Underlying Sukuk*, yang menggunakan proyek infrastruktur yang telah tercantum di dalam dokumen APBN sebagai dasar transaksinya dan *Project Financing Sukuk (PFS),* proyek infrastruktur yang akan dibiayai melalui penerbitan Sukuk Negara diusulkan oleh Kementerian/Lembaga melalui proses pengusulan proyek sesuai mekanisme APBN, yaitu melalui Badan Perencanaan Pembangunan Nasional (Bappenas) dan diusulkan ke Kementerian Keuangan untuk selanjutnya diusulkan dalam UU APBN tahun bersangkutan.

Total pembiayaan dari SBSN untuk pembangunan proyek infrastruktur dari waktu ke waktu mengalami perkembangan. Sejak pertama kali diterbitkannya Sukuk Negara jenis *project base sukuk* sebesar Rp 0,7 triliun tahun 2013 yang diperuntukkan pembangunan jalur rel ganda kereta api, nilai penerbitan jenis SBSN ini mengalami kenaikan, yaitu tahun 2014 sebesar Rp 1,371 triliun, tahun 2015 sebesar Rp 7, 135 triliun (Harianto, 2019). Sampai dengan akhir tahun 2020 senilai Rp 118 triliun. Proyek-proyek yang telah selesai, meliputi pembangunan jalan dan jembatan di 30 provinsi, pembangunan jalur kereta api di daerah Jawa, Sumatera, dan Sulawesi, pembangunan sumber daya air, pembangunan gedung kampus, laboratorium, taman nasional, gedung KUA, asrama haji, dan pembangunan madrasah.

Peran SBSN dalam Meningkatkan Kesejahteraan Masyarakat

DJPPR terus melakukan inovasi dalam penerbitan jenis SBSN yang salah satunya adalah penerbitan SBSN yang berintegrasi dengan wakaf tunai atau dikenal dengan *Cash Waqf Linked Sukuk* (CWLS). CWLS merupakan bentuk investasi wakaf uang dalam SBSN dimana imbalan dari CWLS tersebut diperuntukkan untuk kegiatan sosial termasuk infrastruktur sosial. Penerbitan CWLS memiliki manfaat ganda di mana dana hasil penerbitan Sukuk CWLS digunakan untuk kepentingan masyarakat, seperti pembangunan jembatan, gedung beberapa universitas, jalan, madrasah, asrama haji dan

lain. Di sisi lain imbalan atas investasi di CWLS langsung diberikan kepada nazhir dan BWI (Badan Wakaf Indonesia) yang penggunaannya untuk kegiatan dan program sosial, seperti sarana prasarana rumah sakit, sekolah.

Penerbitan CWLS pertama kali pada 10 Maret 2020 dengan metode penerbitan *private placement* dengan BWI. Hasil imbalan Sukuk CWLS ini digunakan untuk pembangunan retina *center* di RS Wakaf Achmad Wardi, pembelian ambulan, dan operasi katarak gratis. Hasil imbalan dari Sukuk CWLS seri SW 001 digunakan untuk kepentingan masyarakat. Penerbitan Sukuk CWLS yang kedua, yaitu seri SWR 001 pada tanggal 20 November 2020, hasil imbalan yang diberikan kepada nazhir yang ditunjuk diperuntukkan untuk kepentingan masyarakat, yaitu pemberdayaan UMKM, program bantuan biaya pendidikan, pembiayaan pengobatan pasien duafa, program bantuan alat dengar, dan pemberian beasiswa sarjana. Hasil imbalan CWLS ini juga direncanakan untuk pembangunan hunian berbiaya murah dengan target pembangunan 10 unit rumah untuk tahap pertama.

Penerbitan CWLS seri SWR 002 tanggal 9 Juni 2021 dengan mitra nazhir dan program-program sosial sebagai berikut:

1. Lazis NU dan Muhammadiyah

Imbalan dari Sukuk CWLS akan dimanfaatkan oleh nazir Lazis NU untuk kepentingan masyarakat dalam bentuk pembangunan klinik pesantren, pemberian beasiswa santri duafa, serta pengembangan bantuan modal UMKM. Imbalan yang diperoleh oleh Lazis Muhammadiyah akan digunakan untuk pemberian beasiswa, pemberdayaan UMKM, dan pengadaan Indonesia *mobile clinic*.

2. Baitulmaal Muamalat

Baitulmaal Muamalat juga menjadi mitra dalam penyaluran imbalan Sukuk CWLS yang digunakan sebagai pemberian beasiswa sarjana dan pemberdayaan UMKM.

3. Dompet Duafa Republika (DDR)

Imbalan Sukuk CWLS yang diterima oleh DDR akan dikelola dan disalurkan untuk pemberian beasiswa dan pendidikan siswa duafa sera biaya pengobatan kaum *duafa*.

4. Yayasan Pesantren Al Azhar

Imbalan akan digunakan sebagai bantuan pembiayaan peternak sapi desa binaan.

5. Badan Wakaf Indonesia dan Dewan Da'wah Islamiyah Indonesia

Imbalan Sukuk CWLS juga digunakan untuk kepentingan masyarakat berupa pemberian beasiswa yatim duafa, beasiswa kaderisasi Daí, dan pengadaan *mobile screening retina* dan katarak

6. Wakaf Bangun Nurani Bangsa dan Yayasan Global Wakaf

Imbalan Sukuk CWLS juga akan diberikan kepada masyarakat berupa pemberdayaan masyarakat melalui ternak hewan, renovasi gubug ngaji, pemberian bantuan modal UMKM, penyediaan lumbung beras wakaf

Simpulan

Penerbitan SBSN atau Sukuk Negara menjadi salah satu sumber pembiayaan defisit APBN yang memberikan kontribusi dalam pembangunan ekonomi di Indonesia. Kontribusi yang pertama adalah mengembangkan pasar keuangan syariah, yaitu dengan diterbitkannya berbagai jenis instrumen yang dapat memperluas investor baik investor

domestik maupun internasional dan juga investor retail maupun perusahaan. Penerbitan SBSN juga memberikan peluang industri keuangan syariah seperti perbankan syariah dan asuransi syariah untuk menjadi mitra terkait penerbitan SBSN. Inovasi lainnya dalam mengembangkan pasar keuangan syariah adalah dikembangkannya berbagai struktur akad dan penyiapan infrastruktur yang melibatkan industri. Kontribusi berikutnya adalah ikut andil dalam percepatan pembangunan infrastruktur yang ditandai dengan keseriusan pemerintah menerbitkan SBSN jenis *Project Base Sukuk (PBS)* dengan nilai penerbitan yang terus meningkat dari waktu ke waktu. Peran SBSN berikutnya adalah mensejahterakan masyarakat dengan ikut berkontribusi dalam pengentasan kemiskinan, meningkatkan kualitas pendidikan masyarakat dan mengembangkan UMKM sebagai peluang mengatasi pengangguran di Indonesia.

Daftar Pustaka

Arianty, E. 2020. *How to Improve Shariah Accountability for Sovereign Sukuk in Indonesia*. Jurnal Iqhtishadia. Jurnal Kajian Ekonomi dan Bisnis Islam. Vol 13 (1).

Beik, Irfan S. 2011, Memperkuat Peran Sukuk Negara Dalam Pembangunan EKonomi Indonesia. Jurnal Ekonomi Islam Al-Infaq. Vol 2 (2).65-72

DJPPR, 2020. Sukuk Negara. Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

Arianty.et.al. 2017. Utang Untuk Percepatan Pembangunan Nasional. Pusdiklat Keuangan Umum. Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan. Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

Hariyanto, Eri. 2019. Memahami Project Based Sukuk (PBS). Kementerian Keuangan.

Hariyanto, Eri. 2017. Efektivitas Penerbitan Sukuk Negara Sebagai Instrumen Pembiayaan APBN. Indonesian Treasury Review. Jurnal Perbendaharaan, Keuangan Negara, dan Kebijakan Publik. Vol 2 (1)

Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2021. RAPBN 2022: Pemulihan Ekonomi dan Reformasi Struktural. Siaran Pers 64-KLI-2021

Latifah, Siti. 2020. Peran Sukuk Surat Berharga Syariah Negara (SBSN) dalam Pertumbuhan Pembangunan Ekonomi Indonesia. Jurnal Ilmiah Ekonomi Islam, 6 (3).

Mahruf, Ahmad. Wihastuti, Latri. 2008. Pertumbuhan Ekonomi Indonesia: Determinan dan Prospeknya. Jurnal Ekonomi dan Studi Pembangunan. Vol.9 (1)

Otoritas Jasa Keuangan. 2019. Laporan Perkembangan Keuangan Syariah: Sinergi dalam Membangun Ekosistem Ekonomi dan Keuangan Syariah.

Pratiwi, Angrum. Mainata, Deddy. 2017. Peran Sukuk Negara dalam Pembiayaan Infrastruktur. Al-Tijary Jurnal Ekonomi dan Bisnis Islam. Vol 2 (2)

Studi Keuangan Publik: Analisis Penyediaan Barang Publik di DKI Jakarta

Oleh I Gede Made Artha Dharmakarja, M. Zaky Faturahman, Rania Arya Putri dan Tiara Rinayu Sunsatyasih

Kebijakan tarif pajak progresif untuk kendaraan bermotor di Daerah Khusus Ibukota (DKI) Jakarta merupakan salah satu upaya mengatasi eksternalitas yang berpengaruh terhadap penyediaan barang publik seperti jalan raya dan sarana transportasi publik. Hal ini untuk mengatasi kemacetan parah dan tingginya tingkat polusi udara. Pengenaan pajak terhadap kendaraan bermotor sering menimbulkan akibat yang tidak mudah diprediksi. Hal ini disebabkan respon kebijakan pemerintah mendorong perubahan perilaku konsumen. Tulisan ini menggunakan metode analisis deskriptif berdasarkan teori keuangan publik dan ekonomi. Analisis tersebut bertujuan untuk menjelaskan penyediaan barang publik menggunakan analisis *tax benefit linkage*, *spillovers* dan skala ekonomi. Hasilnya menunjukkan bahwa penerapan suatu kebijakan penyediaan barang publik terkadang tidak secara tepat dapat dicapai karena adanya perbedaan respon.
Kata Kunci: barang publik, kebijakan, pajak progresif, skala ekonomi, *spillovers*

Kepemilikan kendaraan bermotor yang semakin besar akan menimbulkan eksternalitas. Hal ini seiring dengan kenaikan permintaan kendaraan akibat pertambahan jumlah penduduk. Data Badan Pusat Statistik (BPS), pada tahun 2019 jumlah kendaraan bermotor di Provinsi DKI Jakarta 11.839.921 unit. Pada tahun 2020, jumlahnya bertambah menjadi 20.221.821 unit, melebihi jumlah penduduk.

Tabel 1. Jumlah Penduduk Provinsi DKI Jakarta (jiwa)

Tahun	2019	2020	2021
Jumlah	10.557.810	10.562.088	10.609.681

Sumber: BPS DKI Jakarta

Eksternalitas negatif (Mankiw, 2020) adalah dampak dari sebuah tindakan seseorang atau suatu pihak terhadap kondisi pihak lain yang bersifat merugikan. Beberapa bentuk akibat bertambahnya penggunaan kendaraan bermotor meliputi kemacetan, kebisingan, kecelakaan, polusi udara yang berdampak pada kesehatan masyarakat, penurunan produktivitas pekerja, peningkatan biaya kesehatan, dan kerusakan jalan. Pemerintah membuat kebijakan untuk mengatasi hal tersebut demi mewujudkan kesejahteraan masyarakat.

Pemerintah DKI Jakarta menetapkan kebijakan berupa Peraturan Daerah Nomor 2 Tahun 2015 tentang Perubahan Peraturan Daerah DKI Jakarta Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pajak Kendaraan Bermotor yang menerapkan tarif pajak progresif kendaraan bermotor yang dimiliki oleh orang pribadi. Tarif pajaknya 2%, dan terdapat kenaikan 0,5% atas setiap satu tambahan kepemilikan selanjutnya sampai kepemilikan ke sembilan belas. Peraturan ini bertujuan untuk menekan pembelian kendaraan bermotor agar kepadatannya berkurang.

Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) termasuk dalam jenis pajak provinsi bagian dari pajak daerah. PKB adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi

atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan dan kesejahteraan masyarakat di daerah tersebut. Subjek dari pajak kendaraan bermotor adalah orang pribadi atau Badan yang memiliki serta menguasai kendaraan bermotor. Sedangkan objek dari pajak kendaraan bermotor adalah kepemilikan dan/atau penguasaan kendaraan bermotor. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009, pengenaan PKB sebesar perkalian dari dua unsur pokok yaitu nilai jual kendaraan bermotor dan bobot yang mencerminkan secara relatif tingkat kerusakan jalan atau pencemaran lingkungan akibat penggunaan Kendaraan Bermotor. Hanya sedikit daerah di Indonesia yang menerapkan kebijakan PKB progresif ini.

DKI Jakarta berhasil menyerap pendapatan dari PKB sebesar Rp 8,8 triliun di tahun 2019. Kontribusi penerimaan PKB terhadap pendapatan daerah setiap tahun rata-rata mengalami peningkatan. Adanya penghindaran dilakukan wajib pajak berupa mutasi kendaraan keluar daerah antara lain disebabkan tarif pajak di Jakarta cenderung lebih besar dibandingkan di luar daerah.

Berdasarkan data dari lembaga *Tomtom Traffic Index*, tingkat kemacetan di DKI Jakarta tahun 2017 sebesar 61% dan menduduki peringkat ke-4 kota termacet sedunia. Tahun 2018 kemacetan di Jakarta turun ke peringkat ke-7 dengan persentase kemacetan 53%. Pada 2019 kemacetan Jakarta tercatat masih sama dengan tahun sebelumnya. Persentase kemacetan Jakarta turun ke level 36% dan 34% pada tahun 2020 dan 2021, dan menduduki peringkat ke-46 dunia. Hal ini disebabkan oleh situasi pandemi *covid-19* sehingga banyak warga yang tidak dapat beraktivitas secara normal.

Data BPS menunjukkan jumlah kecelakaan lalu lintas di DKI Jakarta sebesar 8.052 kasus pada 2020, lebih kecil dibandingkan tahun 2019 dengan 8.877 kasus. Pemerintah berusaha mengurangi tingkat kecelakaan kendaraan bermotor di jalan raya dengan mendorong kesadaran tertib lalu lintas seperti menggunakan helm bagi pengendara motor, sabuk pengaman bagi pengendara mobil, pemeriksaan berkala kendaraan dan mematuhi peraturan dan rambu lalu lintas. Pengenaan PKB progresif merupakan salah satu upaya pemerintah daerah mengatasi eksternalitas negatif tersebut.

Penerimaan PKB di Indonesia tidak proporsional dengan pencemaran udara. Kualitas udara yang buruk di Jakarta dapat disebabkan oleh beberapa faktor, namun sektor transportasi dan industri menduduki peringkat kedua penyebab polusi udara. Hasil perhitungan Dinas Lingkungan Hidup DKI Jakarta dan *Vital Strategies* tahun 2020 menemukan bahwa sektor transportasi menjadi sumber utama polusi udara untuk polutan partikel halus Nitrogen Oksida (Nox), dan Karbon Monoksida (CO).

Karakteristik Barang Publik

Barang publik memiliki karakteristik *non-rivalry* dan *non-excludable*. Barang publik tersedia untuk semua orang dan tidak ada persaingan yang terjadi saat mengkonsumsinya. Saat seseorang ingin menggunakan barang publik tersebut tidak membatasi ketersediaannya untuk orang lain. Walaupun setiap orang mempunyai pilihan berbeda, namun tetap mendapatkan manfaat yang sama. Konsumsi barang ini juga bebas biaya sehingga tidak ada diskriminasi terhadap setiap orang yang menikmatinya. Misalnya saat menikmati perjalanan di jalan desa yang sepi penduduk, kita bisa bebas menikmati suasana perjalanan tanpa kemacetan, kebisingan dan polusi. Pengguna jalan tidak perlu membayar jalur yang dilewati dan setiap orang mempunyai kesempatan yang sama. Penggunaan jalan oleh seseorang tidak mengurangi ketersediaannya bagi orang lain.

Karakteristik tersebut hampir mustahil kita temukan pada penggunaan jalan publik di kota Jakarta. Jalanan yang macet membuat penggunanya harus rela antri berjam-jam, bersaing dengan cara berangkat lebih awal. Untuk sebagian orang yang ingin menghindari jalan umum akan memilih jalan tol berbayar sehingga penggunaannya menjadi eksklusif.

Inilah salah satu pertimbangan pemerintah dalam membuat kebijakan publik, yaitu mengembalikan pemanfaatan barang publik sesuai karakteristiknya. Pemanfaatannya yang optimal akan mendorong tingkat kesejahteraan masyarakat menjadi lebih baik.

Masalah Penyediaan Barang Publik

Ahli ekonomi Charles Tiebout (Gruber, 2016) menyatakan bahwa penyediaan barang publik oleh pemerintah cenderung tidak efisien karena dua faktor, yaitu masalah *shopping* dan *competition.* Masalah *shopping* timbul ketika belanja pemerintah daerah dalam rangka penyediaan barang publik tidak sesuai dengan yang diinginkan masyarakat. Barang publik menjadi tidak efisien karena tidak dapat "mempertemukan" keinginan pemerintah dalam satu bentuk layanan berbeda dengan layanan yang dibutuhkan masyarakat. Misalnya pemerintah ingin menyediakan layanan sarana transportasi publik sehingga mengorbankan sebagian lajur jalan publik menjadi sempit. Di sisi lain, masyarakat meminta agar akses jalan publik diperlebar agar mengurangi kemacetan.

Masalah lain barang publik menjadi tidak efisien adalah tidak adanya persaingan dalam penyediaan layanan. Ketika suatu layanan dimonopoli oleh pemerintah, maka tidak ada kontrol efisiensi karena hilangnya pembanding yang bisa membuat pengguna layanan beralih. Pengguna layanan hanya pasrah menerima karena tidak ada alternatif.

Model *Tiebout* mengusulkan untuk memecah layanan publik tunggal oleh pemerintah pusat dengan melakukan desentralisasi layanan di setiap pemerintah daerah. Pemerintah daerah yang lebih dekat dengan masyarakat setempat dapat meningkatkan responnya terhadap permintaan warga. Adanya layanan publik di tiap daerah dapat mempromosikan kompetisi antar pemerintah daerah. Persaingan antar daerah dalam memberikan pelayanan pada masyarakatnya akan meningkatkan inovasi pemerintah lokal.

Tiebout menekankan bahwa tingkat dan kombinasi pembiayaan barang publik bertaraf lokal dan pajak yang dibayar oleh masyarakat merupakan kepentingan politis masyarakat lokal dengan pemerintah daerahnya. Masyarakat akan memilih untuk tinggal di daerah yang pelayanan publiknya baik. Ketika warga masyarakat tidak puas dengan tingkat atau kualitas penyediaan barang publik di satu daerah, terdapat dua hal yang dapat dilakukan. Warga akan pindah ke daerah lain yang memberikan layanan lebih baik. Hal ini disebut "*Vote with their feet*". Pilihan lain adalah warga meminta pemerintah agar memperbaiki layanannya. Masyarakat mendorong perubahan layanan publik melalui lembaga legislatif (DPRD) untuk menyampaikan aspirasinya.

Tiebout (Gruber, 2016) berargumen bahwa kemampuan individu untuk berpindah antar daerah memberikan solusi seperti mekanisme pasar untuk permasalahan barang publik lokal. Belanja yang sesuai dengan kebutuhan menyebabkan efisiensi seperti dalam pasar swasta. Kompetisi menyebabkan harga dan jumlah barang publik berada di titik ekuilibrium sebagaimana dalam pasar swasta.

Insiden Pajak

Penjelasan *tax benefit linkage* menggunakan alat analisis insiden pajak berupa grafik yang menghubungkan antara jumlah permintaan dan penawaran kendaraan terhadap jumlah penerimaan pajak. Perubahan tersebut lalu dianalisis dan dikaitkan dengan kebijakan penyediaan barang publik. Penjelasan ini menggunakan metode deskriptif, menggabungkan analisis keuangan publik dan ekonomi.

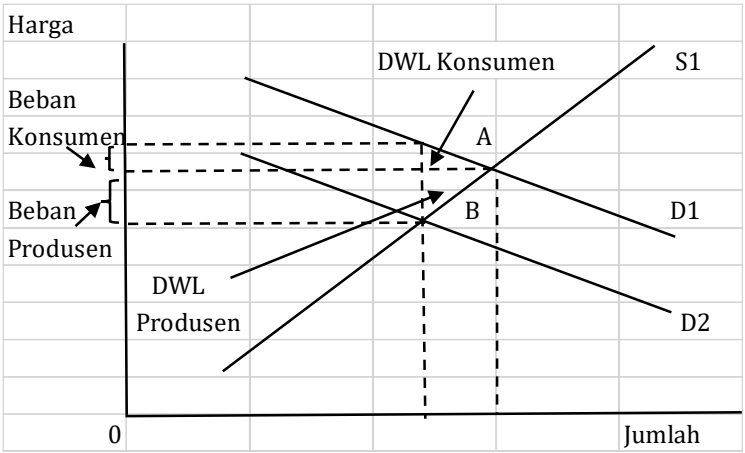
Perekonomian dinyatakan efisien ketika mekanisme pasar bekerja secara optimal tanpa ada campur tangan pemerintah. Jumlah output (barang atau jasa) dan harga pada keseimbangan pasar merupakan manfaat yang paling optimal dari sisi permintaan (*demand*) konsumen dan sisi penawaran (*supply*) produsen. Pajak yang dikenakan pemerintah terhadap suatu output akan menimbulkan mekanisme pasar tidak bekerja

optimal dan menimbulkan kerugian atau *deadweight loss.* Kerugian efisiensi pasar terjadi ketika pengenaan pajak mendorong kenaikan harga dan mengurangi permintaan konsumen maupun penawaran produsen. Pada penjelasan menggunakan bentuk kurva, pajak yang menyebabkan hilangnya manfaat marjinal sosialnya (kurva permintaan) melebihi biaya marjinal sosial (kurva penawaran) yang seharusnya bisa dinikmati konsumen dan diproduksi produsen digambarkan dalam bentuk segitiga.

Kebijakan pemerintah yang mengenakan pajak kepada salah satu sisi, produsen atau konsumen, menimbulkan pembagian beban pajak. Insiden pajak menunjukkan pihak mana di antara konsumen atau produsen, yang menanggung beban pajak yang sebenarnya. Sebagai contoh, ketika pemerintah mengenakan pajak terhadap perusahaan (sisi penawaran atau produsen), maka perusahaan bisa mengalihkan sebagian beban pajak tersebut kepada para pemilik perusahaan, memungut dari upah yang dibayar kepada pekerjanya, atau menaikkan harga produk yang dijual dan ditanggung konsumennya.

Pengenaan pajak terhadap pemilik kendaraan (konsumen) ditunjukkan dalam gambar 1. Kendaraan bermotor sebagai barang mewah dan harga yang mahal ditunjukkan dengan bentuk kurva permintaan (D) yang elastis. Ketika harganya naik akan mendorong konsumen mengalihkan belanjanya. Kurva permintaan digambarkan dalam bentuk yang lebih landai. Sedangkan dari sisi penawaran (S), produksi kendaraan bermotor cenderung kurang elastis, karena tidak mudah mengalihkan produksi kendaraan bermotor dalam jangka pendek. Selain itu juga karena biaya investasi yang besar dan membutuhkan pengembangan teknologi yang kompleks mendorong produsen bertahan walau terdapat kenaikan harga akibat pajak. Kurva penawaran digambarkan dalam bentuk yang lebih curam.

Gambar 1. Insiden Pajak Kendaraan



Sumber: diolah sendiri

Akibat pengenaan pajak kendaraan kepada konsumen, harga kendaraan menjadi lebih mahal sehingga permintaan kendaraan turun. Hal ini ditunjukkan dengan pergeseran kurva ke bawah. Akibatnya jumlah konsumsi barang berkurang dan menimbulkan inefisiensi sebesar segitiga DWL. Dalam kasus ini, ketika kurva permintaan lebih elastis daripada kurva penawaran, beban pajak lebih sedikit ditanggung konsumen daripada produsen. Pengenaan pajak kepada konsumen bisa dialihkan sebagian bebannya kepada produsen.

Penelitian Terdahulu

Penelitian oleh Lazuardi (2021) menyatakan bahwa pembebanan pajak kendaraan bermotor di Indonesia tidak proporsional dengan pencemaran yang dihasilkan. Selain itu, pengenaan pajak tidak memberikan disinsentif bagi pengguna kendaraan dengan emisi yang buruk. Prinsip pencemar harus menanggung dampak polusi belum diakomodasi dalam sistem PKB di Indonesia.

Penelitian lain oleh Ermawati dan Widiastuti (2014) menyimpulkan bahwa pengenaan tarif pajak progresif kendaraan bermotor memiliki hubungan yang kuat dan positif terhadap perilaku penghindaran pajak di DKI Jakarta sebesar 42,5%, sedangkan sisanya dipengaruhi faktor lain.

Suharyadi, Martiwi dan Karlina (2019) menjelaskan adanya hubungan yang sangat kuat antara PKB dengan pajak daerah. Hubungan positif ini membuktikan jika pendapatan PKB semakin besar maka penerimaan pajak daerah akan meningkat.

Penelitian lain menunjukkan bahwa semakin tinggi faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor maka akan meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak kendaraan bermotor. Pada akhirnya hal itu dapat meningkatkan penerimaan PKB di daerah (Ni'matussoliha, 2019).

Penelitian selanjutnya oleh Hadi (2020) menyatakan dana untuk penyediaan dan pemeliharaan jalan dan moda transportasi umum di DKI Jakarta tidak bersumber langsung dari hasil PKB, namun dari total pendapatan yang terdapat di APBD. Faktor pendukung penerapan *earmarking* PKB adalah partisipasi aktif dari masyarakat dalam penyusunan anggaran di musrenbang. Sedangkan rendahnya pengetahuan perangkat pemerintah daerah mengenai *earmarking* dan sistem penganggaran yang tidak selaras menjadi penghambat hal tersebut.

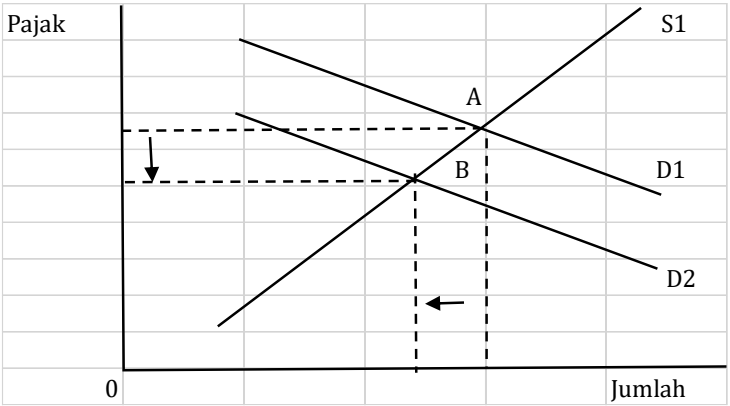
Analisis penyediaan sarana publik

Implikasi normatif atas model *Tiebout* menjadi prinsip dalam penyediaan barang publik, untuk menentukan tingkatan pemerintahan mana yang akan menyediakan layanannya. Penyediaan barang publik yang efisien ditentukan oleh tiga faktor, yaitu *tax benefit linkage, spillovers dan skala ekonomi.*

Tax benefit linkages

Tax benefit linkages menunjukkan adanya hubungan antara pajak yang dibayar masyarakat dengan barang dan jasa publik yang mereka dapatkan sebagai imbalannya. Jika hubungan antara pajak yang dibayar dan manfaat yang diterima masyarakat itu kuat, maka sebaiknya layanan barang publik diselenggarakan oleh pemerintah lokal. Kerelaan pembayar pajak meningkat ketika manfaat pajak dirasakan secara langsung.

Gambar 2: Insiden Pajak Kendaraan yang Menurunkan Permintaan Kendaraan Bermotor



Sumber: diolah sendiri

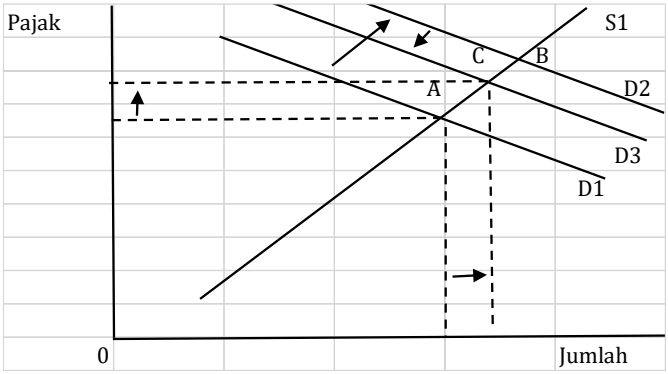
Pengenaan pajak progresif atas kendaraan bermotor akan mengurangi minat membeli kendaraan yang kedua dan seterusnya. Pengenaan pajak akan mendorong kenaikan harga dan penurunan permintaan yang ditunjukkan dengan pergeseran kurva permintaan ke bawah. Akibatnya jumlah barang konsumsi turun dan berkurangnya basis pajak sehingga penerimaan pajak kendaraan juga turun (gambar 2). Penurunan permintaan kendaraan akan mengurangi penggunaannya sehingga bisa menekan eksternalitas negatif pada jalan publik. Jika masyarakat melihat hubungan yang kuat antara pengenaan tarif pajak progresif yang secara tidak langsung menurunkan kepadatan lalu lintas dan meningkatkan kenyamanannya maka penyediaan barang publik jalan sebaiknya disediakan oleh pemerintah daerah setempat. *Tax benefit linkages* kuat.

Kebijakan pajak progresif bukanlah satu-satunya kebijakan pemerintah DKI Jakarta dalam mengelola transportasi darat. Kebijakan lain untuk mengatasi kemacetan adalah peraturan plat nomor ganjil-genap yang melintas di jalan utama kota Jakarta. Kebijakan ini membatasi hanya kendaraan dengan nomor yang sesuai tanggal ganjil atau genap saja yang boleh melewati jalan tertentu. Dalam kondisi ini, keseimbangan ekonomi semula sudah menimbulkan eksternalitas sehingga kebijakan pajak menimbulkan eksternalitas tambahan. Kebijakan plat nomor ganjil-genap juga mampu mengembalikan fungsi barang publik jalan dan meningkatkan manfaatnya bagi masyarakat. Barang publik lain seperti transportasi publik berupa bus kota dan kereta juga akan memperoleh kenaikan permintaan.

Namun akibat kebijakan plat nomor ganjil-genap juga bisa menimbulkan dampak yang berkebalikan. Permintaan kendaraan roda empat bisa meningkat, karena setiap warga sekarang ingin memiliki kendaraan dengan nomor plat yang berbeda (gambar 3). Hal ini ditunjukkan dengan pergeseran kurva permintaan ke atas, dari D1 ke D2, yang mendorong kenaikan jumlah kendaraan dan penerimaan pajak. Namun akibat pengenaan pajak progresif, tidak semua orang meningkatkan konsumsinya untuk menghindari pajak yang makin besar. Maka kurva permintaan D2 turun menjadi D3. Pada keseimbangan akhir, jumlah konsumsi barang dan penerimaan pajak meningkat, namun tidak sebesar dampak kebijakan plat nomor ganjil-genap. Hasilnya sarana publik jalan raya bertambah macet, makin polutif dan eksternalitas negatif meningkat. Jika pengaruh kebijakan pajak progresif lebih kuat daripada kebijakan plat nomor ganjil-genap, dan masyarakat tidak merasakan manfaat atas pembayaran pajak progresif dan kemacetan jalan maka sebaiknya urusan pemeliharaan sarana jalan publik itu diserahkan kepada pemerintah pusat. *Tax benefit linkages* lemah.

Pemerintah daerah bisa memanfaatkan peningkatan hasil dari pajak progresif untuk mengatasi dampak eksternalitas tersebut yang digunakan untuk membiayai kebijakan lain yang relevan, misalnya memperbaiki jalan rusak, memperlebar jalan untuk menaikkan kapasitasnya, menanam pohon untuk mengurangi polusi, dan lain-lain. Jika hubungan ini cukup kuat maka sebaiknya penyediaan sarana publik jalan dilakukan oleh pemerintah daerah. *Tax benefit linkages* kuat.

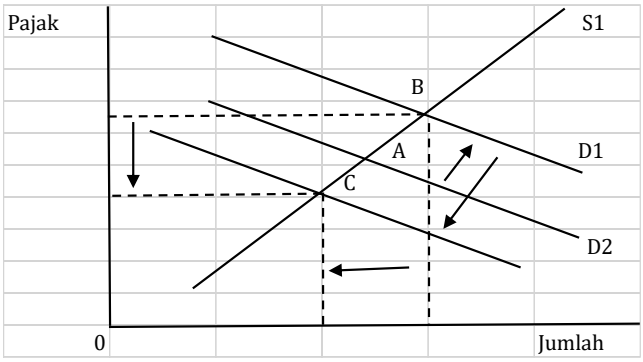
Gambar 3: Insiden Pajak Kendaraan Bersama Kebijakan Lain yang Menaikkan Permintaan Kendaraan Bermotor



Sumber: diolah sendiri

Akibat lain atas pengaruh kebijakan plat nomor ganjil-genap yang secara simultan bekerja bersama dengan kebijakan pengenaan pajak progresif, adalah penurunan permintaan kendaraan dalam jumlah besar, ditunjukkan dengan pergeseran kurva permintaan D2 menjadi D3 (gambar 4). Selain tidak mau membayar pajak yang lebih besar, penurunan ini juga disebabkan adanya konsumen yang beralih moda transportasi menggunakan fasilitas publik lainnya, seperti Bus Transjakarta, kereta listrik, kereta MRT dan LRT. Pada keseimbangan akhir, jumlah konsumsi barang dan penerimaan pajak akan menurun. Hasilnya eksternalitas negatif pada penggunaan jalan publik menurun, dengan konsekuensi pendapatan pajak juga berkurang.

Gambar 4: Insiden Pajak Kendaraan Bersama Kebijakan Lain yang Menurunkan Permintaan Kendaraan Bermotor



Sumber: diolah sendiri

Dari penjelasan ini tampak bahwa akibat pengenaan pajak progresif, pengaruh terhadap jumlah konsumsi dan penerimaan pajak tidak dapat dipastikan, karena

bergantung pada besarnya pengaruh kebijakan terhadap perilaku konsumen. Jika masyarakat melihat bahwa pembayaran pajak kendaraan tidak memberikan manfaat secara langsung, maka kemungkinan konsumen akan tetap meningkatkan konsumsinya, dengan risiko menanggung beban pajak lebih besar. Sebaliknya, jika masyarakat melihat bahwa pembayaran pajak kendaraan mampu memberikan manfaat secara langsung, misalnya terpeliharanya jalan publik, tersedianya sarana transportasi publik yang nyaman, terjangkau dan memadai, maka kemungkinan konsumen akan menurunkan konsumsinya, dan menikmati beban pajak yang lebih kecil.

Pada intinya, jika hasil pengenaan pajak progresif digunakan secara langsung untuk pembangunan dan pemeliharaan jalan publik maka kebijakan penyediaan barang publik tersebut sebaiknya menjadi tanggung jawab pemerintah lokal. Meskipun pengenaan pajak progresif belum tentu digunakan untuk penyediaan barang publik, namun secara tidak langsung mengakibatkan penggunaan kendaraan turun dan berkurangnya polusi dan kemacetan sehingga menciptakan kenyamanan sarana publik.

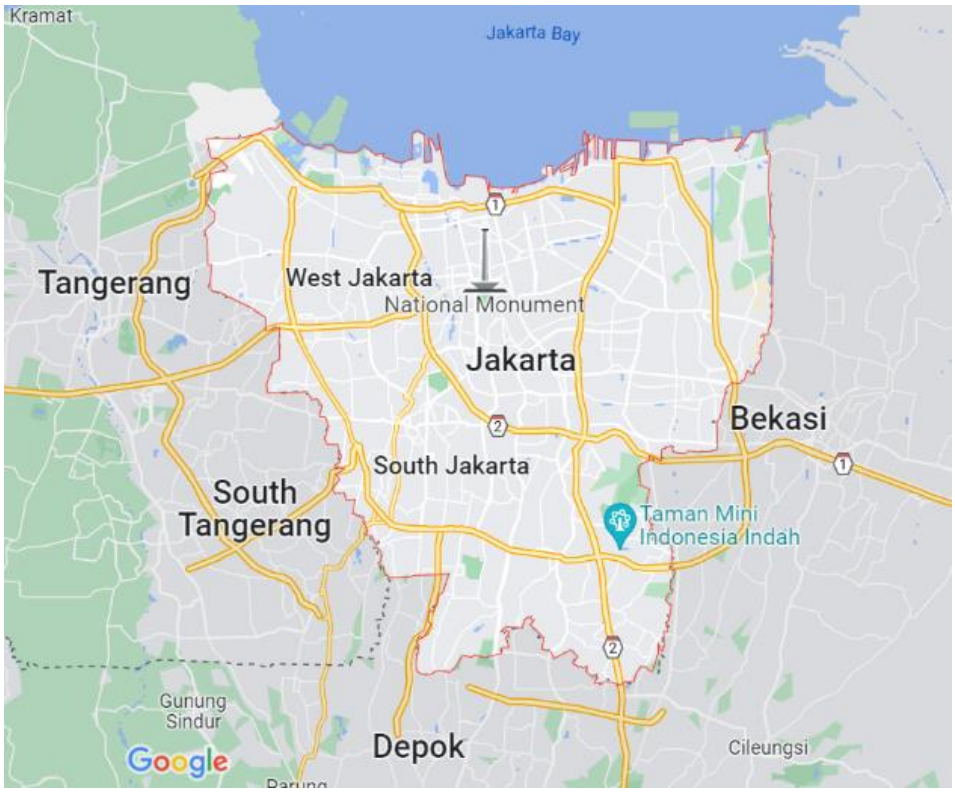
Spillover

Pendekatan lain untuk menganalisis penyediaan barang publik adalah menilai adanya *spillover* atau limpahan atas keberadaannya. Ini merupakan bentuk eksternalitas yang menghubungkan antara ketersediaan barang publik dengan manfaat yang diperoleh konsumen yang tidak ikut andil dalam pembiayaannya. Jika barang publik lokal memiliki limpahan yang terbatas ke komunitas lain, maka barang tersebut sebaiknya disediakan oleh pemerintah daerah setempat. Namun jika barang publik lokal dapat dinikmati oleh komunitas lain meskipun tidak menanggung pembayaran pajaknya, maka barang tersebut sebaiknya disediakan oleh pemerintah yang lebih tinggi.

Penyediaan barang publik sarana jalan dan transportasi lainnya di kota Jakarta terbagi antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Dasar pertimbangannya adalah kota Jakarta juga merupakan ibukota negara, sehingga beberapa fasilitas publik tidak murni disediakan sendiri oleh pemerintah daerah. Dengan demikian, pemanfaatan sarana publik ini mempunyai *spillover* bagi warga lain di luar kota Jakarta.

Perluasan di wilayah Jakarta sampai daerah lain di sekitarnya (dikenal istilah Bodetabek) yang pesat dan kurang terkendali akan meningkatkan biaya transportasi, mengurangi tingkat mobilitas, dan menurunkan kualitas hidup. Kebutuhan pergerakan masyarakat mencapai 88 juta orang setiap harinya, dari total jumlah penduduk Jabodetabek sebesar 33,83 juta jiwa (Naomy, 2021). Disini digambarkan bahwa besarnya arus pekerja dari luar kota ke Jakarta dapat mendorong jumlah penduduk bertambah dua kali lipat dalam waktu jam kerja, dari pagi sampai sore atau malam hari. Pada malam hari, jumlah penduduk Jakarta kembali seperti semula. Arus keluar masuk kota Jakarta yang masif mendorong pemerintah daerah DKI Jakarta menyediakan barang dan layanan publik yang tidak hanya dinikmati warga setempat. Eksternalitas berupa *spillover* ini bisa membuat PKB yang diterima DKI Jakarta tidak sepenuhnya digunakan untuk memperbaiki layanan publik jalan dan sarana pendukung transportasi lainnya.

Gambar 5: Arus Mobilitas Kota Jakarta dan Sekitarnya



Sumber: diolah sendiri dari Google Maps
Keterangan:

→ : Arus masuk Jakarta di pagi hari
→ : Arus keluar Jakarta di malam hari

Kebijakan pemerintah daerah memungut pajak progresif tentu tidak akan berpengaruh terhadap penyediaan barang publik yang mempunyai *spillover* jika tidak dibarengi dengan kebijakan yang sama di daerah lain. Penyediaan sarana publik lebih efisien diselenggarakan oleh pemerintah pusat. Dengan demikian, *tax benefit linkage* antara pajak yang dipungut daerah juga mempunyai manfaat yang rendah bagi pembayarnya.

Skala Ekonomi

Penyediaan barang publik juga perlu mempertimbangkan skala ekonomi. Model *Tiebout* menyatakan bahwa belanja pemerintah lokal harus fokus pada program yang berbasis luas dengan eksternalitas dan skala ekonomi yang rendah.

Status DKI Jakarta sebagai ibukota negara mendorong penyediaan fasilitas publik harus tersedia untuk menampung, tidak hanya warga lokal maupun daerah lain, namun juga perhatian warga dunia. Dengan demikian jalanan dan fasilitas publik yang ada di kota Jakarta mempunyai skala besar. Barang publik seperti ini lebih efisien disediakan oleh pemerintah pusat. Sehingga kebijakan PKB progresif di kota Jakarta tidak banyak berpengaruh terhadap penyediaan barang publik jalan dan sarana transportasi lainnya.
Pendapatan PKB tersebut akan lebih bermanfaat untuk digunakan dalam memberikan layanan publik yang bersifat eksklusif bagi warga kota Jakarta saja. Contohnya, menyediakan layanan kesehatan gratis bagi warga yang terkena penyakit akibat polusi

udara, menyediakan bantuan saringan udara di rumah warga, angkutan gratis bagi penduduk lokal, dan berbagai layanan lain bagi warga kota Jakarta saja. Tentu hal ini sekaligus akan meningkatkan *tax benefit linkage* dan mendorong kepatuhan dan partisipasi warga Jakarta dalam membayar pajak.

Simpulan

Pembuatan kebijakan PKB progresif untuk mengatasi eksternalitas negatif atas penggunaan barang publik tidak semata-mata untuk mendorong peningkatan pendapatan daerah, tetapi lebih pada mengurangi eksternalitas tersebut. Secara sederhana, masyarakat akan menilai pendapatan pajak tersebut seharusnya digunakan untuk meningkatkan penyediaan barang publik. Namun akibat perbedaan kewenangan tingkat pemerintah yang harus menyediakan layanan publik berdasarkan analisis efisiensi, maka belum dapat disimpulkan secara jelas hubungan antara kebijakan PKB progresif dengan penyediaan layanan publik yang seharusnya bisa dikonsumsi semua orang. Namun karena kebijakan PKB ditetapkan oleh pemerintah daerah, dalam rangka meningkatkan pendapatan dan kepatuhan pembayaran pajak, maka pendapatan pajak cenderung digunakan untuk penyediaan layanan publik yang bersifat lokal dan eksklusif bagi warga daerah itu sendiri. Meskipun karakteristik barang publik di Jakarta yang sekaligus menjadi ibukota negara mempunyai *spillover* dan skala ekonomi yang luas.

REFERENSI

Ermawati, E., & Widiastuti, N. P. E. (2014). Dampak Pengenaan Tarif Pajak Progresif Kendaraan Bermotor di Propinsi DKI Jakarta. InFestasi, 10(2), 103-114.

Gruber, J. (2016). Public finance and public policy: s tour through the Book.

Hadi, B. B. (2020). Analisis Penerapan Earmarking Tax Atas Pajak Kendaraan Bermotor Di Provinsi Dki Jakarta Tahun Pajak 2018.

https://www.tomtom.com/en_gb/traffic-index/ranking/

Lazuardi, M. H. (2021). Kebijakan Pajak Kendaraan Bermotor, Dikaji dari Prinsip Pencemar Membayar. Jurnal Hukum Lingkungan Indonesia, Vol. 7, No. 2.

Mankiw, N. G. (2020). Principles of macroeconomics. Cengage Learning.

Naomy. (2021). https://www.beritatrans.com/artikel/217811/ Polana-Laju-Komuter-di-Jabodetabek-Terus-Meningkat/

Ni'matussoliha, T. (2019). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor Dalam Mengurangi Eksternalitas (Studi Pada Kota Malang) (Doctoral dissertation, Universitas Brawijaya).

Omri, A., & Hadj, T. B. (2020). Foreign investment and air pollution: Do good governance and technological innovation matter? Environmental Research.

Suharyadi, D., Martiwi, R., & Karlina, E. (2019). Pengaruh Pajak Kendaraan Bermotor Terhadap Penerimaan Pajak Daerah Pada BPRD Provinsi DKI Jakarta. Moneter-Jurnal Akuntansi dan Keuangan, 6(2), 149-156.

Dampak Covid-19 Terhadap Penerimaan Cukai di KPPBC TMC Kediri

Oleh: Tomy Dwi Yulianto dan Masruri Muchtar

Pandemi Covid-19 mempengaruhi berbagai aspek kehidupan manusia, terutama sektor perekonomian. Penerimaan pajak sektor perdagangan mengalami penurunan khususnya di sektor penerimaan cukai. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah pandemi Covid-19 ini mempengaruhi penerimaan cukai khususnya di Kantor Pengawasan dan Pelayanan Bea dan Cukai (KPPBC) Tipe Madya Cukai Kediri dan mengidentifikasi faktor lain yang juga mempengaruhi penerimaan cukai. Ini merupakan penelitian kualitatif deskriptif berupa studi kasus. Hasil menunjukkan dengan adanya pandemi penerimaan cukai di wilayah Kediri meningkat yang berbanding terbalik dengan penurunan penerimaan cukai pada APBN 2020. Pemerintah agar terus memperhatikan kondisi yang sedang terjadi, termasuk pandemi Covid-19, agar terjadi keseimbangan antara fungsi *budgetair* dan fungsi *regulerend* terkait penerimaan cukai.
Keyword: *cukai, covid, hasil tembakau, tarif*

1. Pendahuluan

Pada akhir tahun 2019, muncul sebuah fenomena baru bagi seluruh masyarakat di dunia. Kejadian luar biasa ini diawali dengan munculnya sebuah virus baru yang dikenal sebagai virus Corona. Virus ini pertama kali muncul di sebuah kota di Cina, lebih tepatnya di Kota Wuhan. Virus tersebut dengan cepat menyebar ke seluruh negara di dunia, termasuk Indonesia (Hanoatubun, 2020). Pada bulan Maret 2020, kasus virus yang dikenal dengan *Coronavirus Disease-19* (Covid-19) muncul pertama kali di Indonesia. Setelah bulan Maret 2020, kasus Covid-19 di Indonesia terus meningkat. Fenomena ini mempengaruhi banyak sekali bidang dalam kehidupan manusia. Salah satu sektor yang terpengaruhi oleh adanya pandemi Covid-19 adalah perekonomian. Dengan adanya pandemi ini, penerimaan pajak sektor perdagangan juga mengalami penurunan (Hanoatubun, 2020).

Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC) yang merupakan salah satu institusi pemerintahan di bawah Kementerian Keuangan memiliki beberapa tugas pokok dan fungsi yaitu menyelenggarakan perumusan dan pelaksanaan kebijakan di bidang pengawasan, penegakan hukum, pelayanan dan optimalisasi penerimaan negara di bidang kepabeanan dan cukai sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sedangkan peran utama dari DJBC ada empat yakni: *trade facilitator, industrial assistance, community protector*, dan *revenue collector*.

Dengan melihat beberapa peranan utama dari DJBC, institusi ini memiliki fungsi untuk memungut penerimaan negara, salah satunya adalah cukai. Cukai merupakan salah satu instrumen fiskal yang cukup penting sebagai alat pengumpul penerimaan negara. Selain itu, cukai juga memiliki fungsi sebagai alat kontrol untuk membatasi konsumsi masyarakat terhadap barang-barang yang dianggap memiliki dampak negatif (Surono & Purwanto, 2018). Berdasarkan Undang-undang Nomor 39 tahun 2007, cukai adalah pungutan negara yang dikenakan terhadap barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik yang ditetapkan dalam Undang-undang Cukai. Cukai memiliki dua fungsi yaitu sebagai alat *budgetair* dan sebagai alat *regulerend* (Surono & Purwanto, 2018). Saat ini barang yang

menjadi objek cukai adalah etil alkohol, minuman mengandung etil alkohol (MMEA), dan produk hasil tembakau.

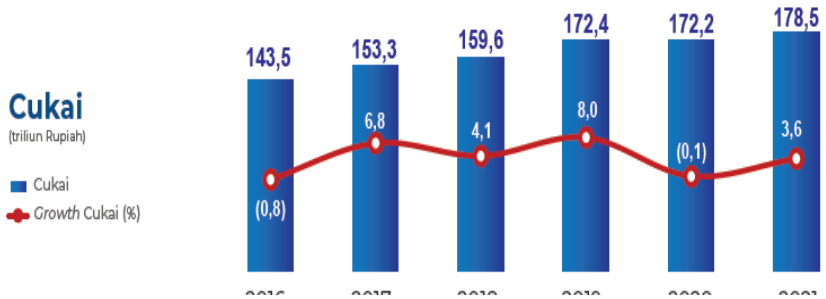
Tabel 1 Realisasi Penerimaan DJBC

JENIS PENERIMAAN	2016	2017	2018	2019	2020
BEA MASUK	32,47	35,06	39,09	37,53	32,35
CUKAI	143,53	153,29	159,58	172,42	176,31
BEA KELUAR	3,00	4,15	6,76	3,53	4,28
TOTAL	179,00	192,50	205,43	213,39	212,94
PERTUMBUHAN	-0,3%	7,5%	6,7%	3,9%	-0,25%
RATA RATA PERTUMBUHAN	5,6%				

Jika kita lihat tabel 1, penerimaan negara dari seluruh jenis penerimaan bea masuk, bea keluar, dan cukai, pungutan cukai merupakan penerimaan terbesar yang berhasil dihimpun oleh DJBC. Namun dengan adanya pandemi Covid-19 ini, setiap lini perekonomian akan mengalami penurunan pendapatan. Hal ini akan berdampak pada pengusaha barang kena cukai, yang akhirnya juga akan berdampak pada penurunan pungutan cukai negara.

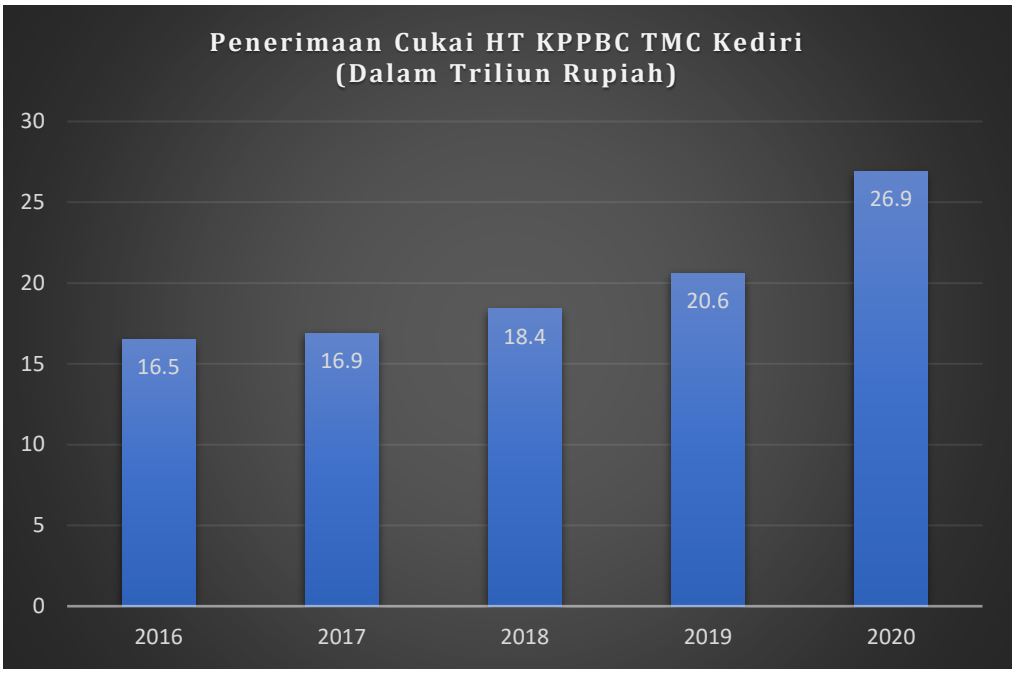
Sesuai Undang-Undang No. 20 Tahun 2019 dijelaskan bahwa rencana pendapatan cukai nasional sebesar Rp. 180,53 Triliun. Namun dengan adanya pandemi Covid-19 ini, pemerintah telah merubah struktur APBN. Dalam Peraturan Presiden No. 54 Tahun 2020, dijelaskan bahwa pendapatan cukai diubah dari yang awalnya sebesar Rp. 180,53 Triliun menjadi Rp. 172,9 Triliun. Dalam hal ini, kita dapat melihat bahwa dengan adanya pandemi Covid-19 ini mengakibatkan penurunan pendapatan cukai. Bahkan jika kita melihat pada APBN tahun 2019, pendapatan cukai yang telah direvisi ini lebih rendah 0,01 % dari pendapatan cukai pada APBN 2019.

Berdasarkan gambar 1, terlihat bahwa mulai tahun 2016 hingga tahun 2019 penerimaan cukai terus meningkat tiap tahunnya. Namun pada tahun 2020 terjadi penurunan penerimaan cukai. Meskipun pada RAPBN 2021 dijelaskan bahwa penerimaan cukai pada tahun 2020 terjadi penurunan tren, realisasi yang terjadi di lapangan,



Gambar 1 Penerimaan Cukai

penerimaan cukai khususnya untuk barang kena cukai berupa hasil tembakau di wilayah Kediri terjadi kenaikan penerimaan cukai hasil tembakau yang cukup signifikan. Hal ini terlihat pada gambar 2 berupa Penerimaan Cukai HT KPPBC TMC Kediri.



Gambar 2 Penerimaan Cukai Hasil Tembakau KPPBC TMC Kediri

Berdasarkan penjelasan di atas, penulis melakukan penelitian dengan tujuan untuk mengetahui apakah pandemi Covid-19 ini mempengaruhi penerimaan cukai di wilayah KPPBC TMC Kediri dan mengetahui faktor lain yang juga mempengaruhi penerimaan cukai dalam beberapa tahun terakhir di wilayah KPPBC TMC Kediri.

2. Tinjauan Pustaka

Sektor penerimaan negara terdampak dengan adanya pandemi ini. Salah satunya adalah penerimaan negara dari sektor cukai. Penerimaan cukai merupakan penerimaan yang berasal dari pungutan negara terhadap barang-barang tertentu yang mempunyai sifat dan karakteristik tertentu yang disebut Barang Kena Cukai (BKC). Penerimaan cukai adalah salah satu sumber penerimaan negara yang dikelola oleh Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Direktorat Jenderal Bea dan Cukai mengelola penerimaan negara yang berasal dari bea masuk, bea keluar, dan cukai. Dari ketiga penerimaan negara tersebut, penerimaan cukai merupakan penerimaan negara tertinggi yang dikelola oleh DJBC. Selain itu, cukai memiliki dua fungsi yaitu fungsi budgetair dan regulerend (Surono & Purwanto, 2018).

Penerimaan cukai ini dapat berasal dari cukai etil alkohol (EA), minuman mengandung etil alkohol (MMEA), dan hasil tembakau. Penerimaan cukai ini dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor antara lain adalah Produk Domestik Bruto (PDB) per kapita, nilai tukar, dan produksi barang (Putriana, 2015).

a. Produk Domestik Bruto (PDB) per Kapita

Pendapatan per kapita adalah besarnya pendapatan rata-rata penduduk di suatu negara pada periode tertentu. Rumus pendapatan perkapita adalah Produk Domestik Bruto (PDB) dibagi dengan total penduduk suatu negara. Mankiw (2006) menjelaskan “Pendapatan

nasional adalah total pendapatan yang diperoleh penduduk suatu negara dalam produksi barang dan jasa". Waluyo (2016) menyatakan "Nilai dari pendapatan nasional ini merupakan gambaran dari kegiatan (aktivitas) ekonomi secara nasional pada periode tertentu".

PDB per Kapita merupakan nilai pasar dari barang dan jasa yang diproduksi di suatu negara pada suatu periode tertentu dibandingkan dengan jumlah penduduknya (Sitinjak, 2016). PDB dapat digunakan untuk mengukur total pendapatan maupun total pengeluaran untuk barang dan jasa. Sehingga, PDB per kapita menggambarkan rata-rata pendapatan dan pengeluaran seseorang dalam bidang perekonomian.

b. Nilai Tukar

Nilai tukar merupakan suatu nilai atau harga yang harus dibayar dengan mata uang dalam negeri untuk memperoleh mata uang asing/luar negeri. Nilai tukar ini biasa kita kenal dengan sebutan kurs. Exchange rate atau kurs adalah perbandingan harga atau nilai yang berbeda dari dua valuta yang dipertukarkan (Nopirin, 1999). Kurs valuta asing dapat juga diartikan sebagai jumlah rupiah yang setara dengan mata uang lain yang ditukarkan. Faktor yang menyebabkan perubahan kurs valuta asing diantaranya fluktuasi harga komoditas impor dan ekspor, terjadinya inflasi dan rasio *Return on Investment* (Sukirno, 2004).

c. Produksi Barang

Produksi barang merupakan suatu proses yang harus dilalui untuk menghasilkan suatu produk atau barang. Jumlah produksi hasil tembakau akan mempengaruhi jumlah cukai yang harus dibayarkan oleh perusahaan kepada pemerintah. Semakin tinggi jumlah produksi suatu perusahaan maka penerimaan cukai yang akan diterima oleh pemerintah akan semakin tinggi juga. Begitu pun sebaliknya, apabila jumlah produksi hasil tembakau menurun, penerimaan cukai juga akan menurun.

3. Metode Penelitian

Dalam proses pengumpulan data, metode penelitian yang digunakan oleh penulis adalah metode penelitian kualitatif. Dalam metode penelitian kualitatif terdapat beberapa jenis metode antara lain, metode etnografi, metode studi kasus, metode fenomenologi, dan metode grounded theory (Hayati, 2020). Dalam penelitian ini penulis menggunakan metode studi kasus. Pada metode studi kasus ini biasanya melibatkan studi terperinci dari suatu kasus tertentu, dalam hal ini merupakan kasus Covid-19. Metode pengumpulan dan analisis data yang biasanya digunakan mencakup observasi dan wawancara. Pada metode ini, penulis memperoleh data terkait karya tulis melalui beberapa cara, antara lain:

1. Wawancara

Wawancara dilakukan dengan memberikan beberapa pertanyaan kepada beberapa narasumber yakni pengusaha barang kena cukai dan pejabat bea cukai Kediri. Hal ini ditujukan untuk memperoleh data atau informasi secara langsung dari pihak terkait.

2. Observasi

Data atau informasi diperoleh dari sumber utama. Dalam hal ini, penulis memperoleh data dari pengusaha barang kena cukai atau pejabat bea cukai Kediri terkait penerimaan/pendapatan cukai KPPBC Kediri selama beberapa tahun terakhir dan membandingkannya pendapatan cukai antara sebelum dan sesudah pandemi Covid-19.

Dengan metode ini, informasi atau data yang diperoleh penulis adalah data terkait gambaran umum KPPBC TMC Kediri, data penerimaan cukai, data pemesanan pita cukai, dan informasi lain yang dapat diperoleh secara langsung dari sumber informasi. Studi ini juga menggunakan pendekatan metode kepustakaan. Metode penelitian kepustakaan merupakan kegiatan penelitian dilakukan dengan cara mengumpulkan informasi dan data dengan bantuan berbagai macam material yang ada di perpustakaan atau sumber dari internet yang berkaitan dengan masalah yang ingin dipecahkan (Asmendri & Sari, 2020).

Dalam hal ini, penulis akan menggunakan pendekatan ini untuk mencari data terkait permasalahan yang ada. Data tersebut dapat berupa Peraturan Menteri, Peraturan Presiden, Undang-undang Republik Indonesia, dan data terkait lainnya yang dapat diperoleh melalui internet maupun perpustakaan.

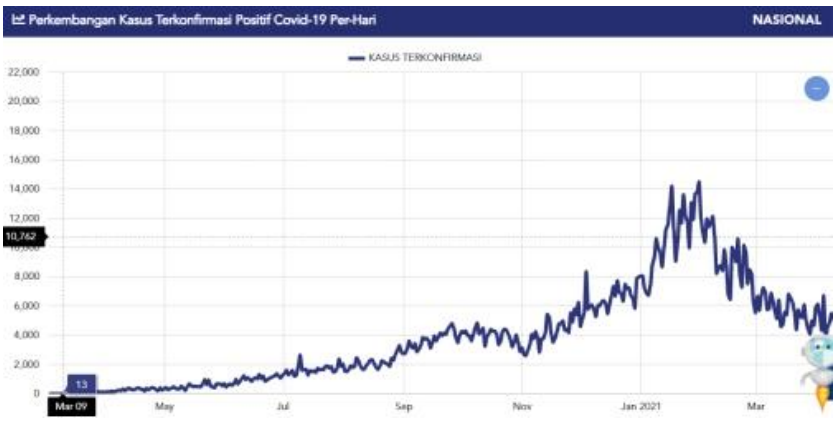
4. Hasil Analisis dan Pembahasan

Coronavirus Disease 2019

Saat ini hampir di seluruh dunia sedang dilanda pandemi *Coronavirus Disease* 2019 atau Covid-19. Fenomena pandemi ini tentu memberikan dampak terhadap kehidupan yang ada di dunia. Situasi pandemi berdampak pada hampir setiap lini kehidupan, misalnya pada bidang pendidikan, ekonomi, dan bidang lainnya. Pada bidang pendidikan, pandemi Covid-19 ini menyebabkan seluruh kegiatan belajar-mengajar dilakukan secara daring (Aji, 2020). Dengan proses belajar-mengajar secara daring, kegiatan belajar dilakukan di rumah masing-masing peserta didik. Hal ini berimplikasi munculnya beberapa kendala seperti cara pembelajaran siswa, kesulitan dalam proses penilaian, dan termasuk peluang mendapatkan pekerjaan setelah lulus pendidikan.

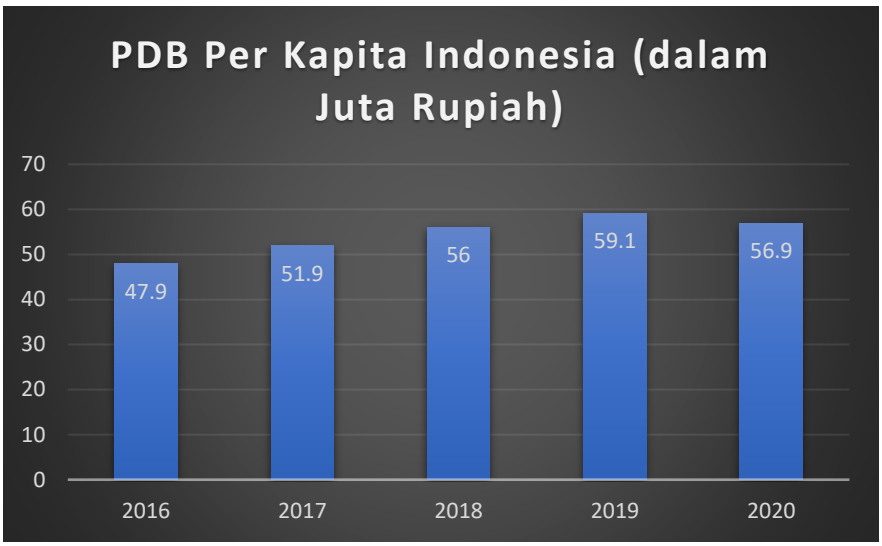
Selain pada bidang pendidikan, pandemi Covid-19 ini juga memberikan dampak kepada bidang perekonomian. Pada dasarnya, pembangunan ekonomi sebuah negara itu bertujuan untuk mencapai kemakmuran masyarakat melalui pertumbuhan ekonomi yang tinggi dan distribusi pendapatan yang merata. Pada situasi pandemi Covid-19 yang terjadi di Indonesia, terjadi kombinasi antara dua unsur yaitu unsur eksternal berupa kepanikan keuangan dan lemahnya ekonomi nasional baik sektor perbankan maupun riil (Hanoatubun, 2020). Kedua faktor tersebut saling mempengaruhi, di mana ketika gejolak eksternal timbul, perekonomian nasional yang lemah akan mudah terkena dampak negatif sehingga gejolak yang terjadi dalam waktu singkat akan berubah menjadi krisis ekonomi yang terjadi di negara kita.

Salah satu contohnya adalah seseorang yang berprofesi/bekerja sebagai seorang pedagang, pada hari-hari sebelum terjadi pandemi, ia biasa berjualan di tempat yang ramai seperti tempat wisata, pasar, dan tempat keramaian yang lainnya. Namun saat terjadi pandemi Covid-19, banyak tempat wisata, pasar dan tempat keramaian lainnya yang ditutup oleh pemerintah. Hal ini ditujukan untuk mengurangi penyebaran virus corona yang terus



Gambar 3 Kasus Positif Covid-19

meningkat. Dengan ditutupnya tempat-tempat tersebut akan mengakibatkan para pedagang yang biasa berjualan di tempat tersebut tidak mempunyai penghasilan tetap karena mereka juga harus tetap memenuhi kebutuhan hidup mereka.
Berdasarkan data pada gambar 3 terlihat bahwa semenjak kasus pertama yang diumumkan pada bulan maret 2020, kasus Covid-19 terus meningkat secara cepat. Peningkatan kasus Covid-19 yang cepat ini juga disebabkan oleh masyarakat Indonesia yang kurang memiliki kesadaran untuk mematuhi protokol kesehatan yang telah ditetapkan oleh pemerintah.
Situasi pandemi Covid-19 ini juga memberikan beberapa dampak yang lain yaitu menyebabkan penurunan Produk Domestik Bruto (PDB) per Kapita suatu negara.



Gambar 4 PDB Per Kapita Indonesia tahun 2016 - 2020

Berdasarkan data pada gambar 4, dapat kita lihat bahwa Produk Domestik Bruto (PDB) per kapita Indonesia terus meningkat dari tahun 2016 hingga tahun 2019. Namun, pada tahun 2020, terjadi penurunan PDB per kapita sebesar 2,2 juta rupiah atau sebesar minus 3,7%.
Dikutip dari Irawan (2021), Satu Kahkonen, World Bank Country Director for Indonesia and Timor Leste, menekankan, penurunan pendapatan per kapita berdampak signifikan terhadap penurunan pendapatan tenaga kerja yang berimplikasi ke konsumsi rumah tangga dan laju pemulihan ekonomi. Sehingga, menurut penulis dengan terjadinya penurunan pendapatan tenaga kerja, maka tiap orang akan mengurangi konsumsi barang yang bukan merupakan prioritas dari orang tersebut. Mereka akan lebih mendahulukan suatu hal yang mereka anggap prioritas atau suatu hal yang berupa kebutuhan primer, contohnya kebutuhan pangan, biaya yang perlu dikeluarkan tiap bulan seperti biaya listrik dan biaya lainnya.

Kenaikan Tarif Cukai Hasil Tembakau

Kebijakan terkait kenaikan tarif cukai hasil tembakau selalu diperbaharui setiap tahunnya. Pada penelitian kali ini, penulis menggunakan kebijakan terkait tarif cukai hasil tembakau mulai dari tahun 2017 hingga tahun 2020. Pada tahun 2017 akhir, pemerintah mengeluarkan peraturan terkait perubahan tarif cukai pada PMK No. 146/PMK.010/2017 tentang Tarif Cukai Hasil Tembakau. Peraturan tersebut mulai berlaku pada tanggal 01 Januari 2018.

Pada akhir tahun 2018, pemerintah menandatangani PMK terkait tarif cukai. Peraturan yang ditandatangani adalah PMK No. 156/PMK.010/2018 yang mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2019. Berdasarkan siaran pers Kementerian Keuangan yang berjudul "Kemenkeu Terbitkan Kebijakan Tarif Cukai 2019", peraturan ini mencakup informasi terkait tidak adanya kebijakan kenaikan tarif cukai hasil tembakau dan tidak ada perubahan terkait batasan Harga Jual Eceran (HJE) minimum, sehingga ketentuan terkait tarif cukai hasil tembakau masih mengacu pada peraturan sebelumnya yaitu PMK No. 146/PMK.010/2017. Selain informasi tersebut, pada PMK No. 156/PMK.010/2018 berisi tentang adanya penambahan ketentuan terkait HJE minimum untuk Hasil Pengolahan Tembakau Lainnya (HPTL).

Pada tahun 2019, lebih tepatnya akhir tahun 2019, pemerintah kembali mengeluarkan peraturan pembaharuan terkait tarif cukai hasil tembakau. Peraturan yang dikeluarkan atau dibuat oleh pemerintah adalah PMK No. 152/PMK.010/2019 tentang Perubahan Kedua atas PMK Nomor 146/PMK.010/2017 tentang Tarif Cukai Hasil Tembakau. Peraturan ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2020. Pada peraturan ini, terdapat beberapa perubahan terkait tarif cukai hasil tembakau. Perubahan tarif cukai ini diberikan kepada beberapa jenis hasil tembakau yaitu, sigaret kretek mesin, sigaret putih mesin, sigaret kretek tangan, sigaret putih tangan, sigaret kretek tangan filter, dan sigaret putih tangan filter. Untuk hasil tembakau dengan jenis tembakau iris, klobot atau rokok daun, cerutu, dan sigaret kelembak kemenyan tidak mengalami perubahan tarif cukai. Kenaikan tarif tertinggi dikenakan pada sigaret putih mesin untuk golongan II B dengan kenaikan tarif sebesar 32,39 persen. Idris (2019) menyatakan bahwa Sri Mulyani, Menteri Keuangan Republik Indonesia, mengatakan bahwa kenaikan cukai hasil tembakau atau rokok ini didasarkan atas 3 (tiga) pertimbangan, antara lain adalah untuk mengurangi konsumsi, mengatur industri, dan meningkatkan penerimaan negara.

Kemudian, pada akhir tahun 2020, pemerintah kembali memperbaharui peraturan terkait tarif cukai hasil tembakau. Pada akhir tahun 2020, pemerintah menandatangani PMK No. 198/PMK.010/2020 tentang Tarif Cukai Hasil Tembakau. Pada peraturan ini, kebijakan kenaikan tarif cukai hanya dikenakan pada 4 (empat) jenis produk hasil tembakau yaitu, sigaret kretek mesin, sigaret putih mesin, sigaret kretek tangan filter, dan sigaret putih tangan filter. Kebijakan kenaikan tarif cukai hasil tembakau ini paling tinggi dikenakan terhadap produk dengan jenis sigaret putih mesin untuk produsen golongan I. Kebijakan kenaikan tarif yang dikenakan terhadap produk tersebut adalah sebesar 18,35 persen.

Fauzia (2021) menyatakan bahwa Menteri Keuangan Republik Indonesia Sri Mulyani Indrawati mengaku bahwa dalam perumusan tarif baru cukai hasil tembakau ini terdapat banyak pertimbangan dalam menetapkan peraturan tersebut pada situasi pandemi Covid-19 saat ini. Hal-hal yang dipertimbangkan antara lain seperti keberlangsungan usaha maupun hidup banyak orang, yaitu para petani bahan baku produk hasil tembakau dan juga pegawai atau pekerja di industri produk hasil tembakau tersebut. Namun di lain sisi, kenaikan ini juga perlu dilakukan untuk terus menekan jumlah perokok. Selain itu, tarif sigaret kretek tangan tidak ada kebijakan kenaikan tarif dikarenakan pemerintah juga memikirkan nasib tenaga kerja atau buruh yang bekerja di pabrik hasil tembakau tersebut. Jika dilihat dari data kenaikan tarif cukai, kenaikan tarif cukai pada masa pandemi Covid-19 ini tidak setinggi pada tahun 2019, sebelum pandemi Covid-19 ada di Indonesia. Pada tahun 2020 awal, rata-rata kenaikan tarif cukai hasil tembakau ini sebesar 21,56 persen, sedangkan pada tahun 2021 awal, rata-rata kenaikan tarif cukai hasil tembakau hanya sebesar 16,56 persen saja. Selain itu, pada tahun 2021 juga kebijakan untuk kenaikan tarif produk hasil tembakau berupa sigaret kretek tangan tidak ada kenaikan seperti satu tahun sebelumnya.

Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerimaan Cukai Hasil Tembakau

Dalam berbagai aspek kehidupan, terdapat bermacam-macam faktor yang dapat mempengaruhi hasil suatu hal. Begitu juga dengan penerimaan cukai. Penerimaan cukai ini terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi jumlah dari penerimaan cukai tersebut. Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Agilta Putriana (2015) terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi penerimaan cukai hasil tembakau. Faktor-faktor yang dimaksud oleh Agilta Putriana (2015) adalah faktor PDB per kapita, nilai tukar, dan produksi hasil tembakau.

1. Produk Domestik Bruto (PDB) per Kapita

Produk Domestik Bruto (PDB) per kapita secara garis besar merupakan rata-rata besaran pendapatan penduduk suatu negara. Hal ini disebabkan, PDB per kapita dihitung dengan membagi pendapatan nasional suatu negara dengan jumlah penduduk negara tersebut. Sehingga dapat dihasilkan rata-rata besaran pendapatan tiap penduduk di suatu negara. PDB per kapita ini biasanya digunakan untuk mengetahui bagaimana perkembangan ekonomi suatu negara yang kemudian akan digunakan oleh pemerintah dalam mengambil tindakan selanjutnya. Apabila PDB per kapita suatu negara meningkat, hal tersebut akan berbanding lurus dengan meningkatnya penerimaan negara dan pendapatan tiap penduduk.

Selama masa pandemi Covid-19, PDB per kapita Indonesia untuk tahun 2020 terjadi penurunan dari Rp. 59,1 Juta menjadi Rp. 56,9 Juta. PDB per kapita Indonesia pada tahun 2020 hampir menyentuh angka yang sama seperti tahun 2018. Berdasarkan penjelasan terkait perbandingan antara PDB per kapita suatu negara terhadap pendapatan penduduk Indonesia, maka dengan menurunnya PDB per kapita Indonesia di masa pandemi Covid-19 ini juga menyebabkan menurunnya pendapatan penduduk Indonesia.

Satu Kahkonen, *Country Director for Indonesia and Timor Leste*, menyebutkan bahwa penurunan pendapatan per kapita berdampak secara signifikan terhadap penurunan pendapatan tenaga kerja yang akan berimplikasi ke konsumsi rumah tangga dan laju pemulihan ekonomi (Irawan, 2021). Sehingga dengan terjadinya penurunan pendapatan per kapita ini dapat menyebabkan menurun atau berkurangnya konsumsi rumah tangga. Selain itu, hal ini juga menyebabkan laju pemulihan ekonomi terhambat.

Penurunan pendapatan ini dapat dicontohkan seperti seorang pedagang yang dalam kehidupan normalnya berjualan di tempat keramaian seperti di pasar, terminal, stasiun, taman hiburan, atau tempat lainnya. Dengan adanya pandemi Covid-19 ini menyebabkan pedagang tersebut tidak dapat berjualan di tempat biasanya dia berjualan dikarenakan tempat tersebut ditutup demi kesehatan masyarakat. Tanpa berjualan, pedagang tersebut tidak akan mendapat pemasukan untuk kebutuhan dia sehari-hari misalnya, membeli makan, membayar listrik, membayar biaya sekolah anaknya, dan kebutuhan pokok lainnya.

2. Nilai Tukar

Nilai tukar merupakan suatu nilai atau harga yang harus dibayar dengan mata uang dalam negeri untuk memperoleh mata uang asing/luar negeri. Nilai tukar ini biasa kita kenal dengan sebutan kurs. Kita mengenal kurs yang digunakan secara internasional sebagai nilai tukar merupakan mata uang US Dollar.

Nilai tukar ini akan mempengaruhi penerimaan cukai apabila dalam proses pembuatan ataupun proses yang melibatkan pasar internasional. Misalnya, dalam proses pembuatan hasil tembakau berupa rokok, suatu perusahaan membutuhkan bahan baku untuk pembuatan rokok tersebut dan perusahaan tersebut mengimpor bahan baku dari luar negeri. Apabila ketika proses membeli bahan baku tersebut rupiah sedang melemah dan US Dollar sedang menguat, pastinya perusahaan tersebut hanya membeli bahan baku dengan jumlah yang sedikit. Hal tersebut akan mengakibatkan jumlah rokok yang dibuat hanya sedikit dan penerimaan cukai yang masuk juga akan berkurang. Begitu pun sebaliknya, ketika rupiah menguat dan US Dollar sedang melemah.

Tabel 2 Data Importasi Tembakau Indonesia

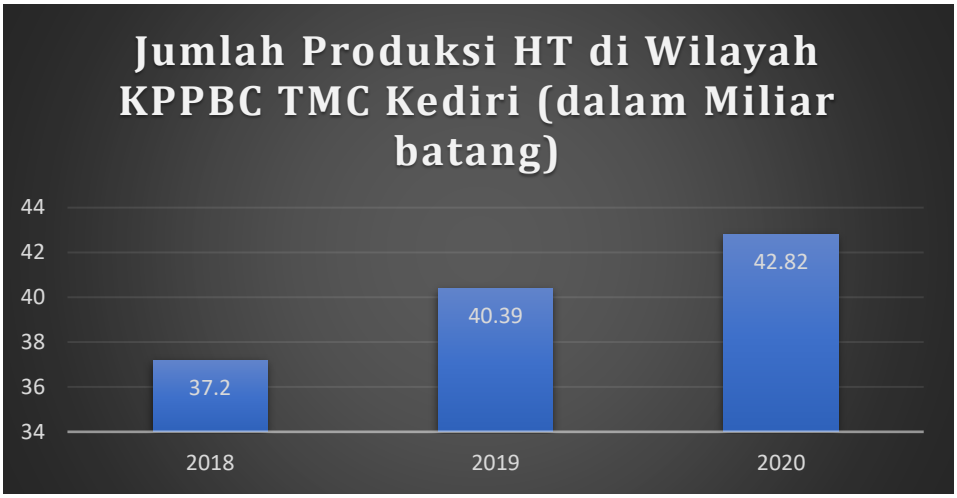
Tahun	Berat Bersih (Kg)	Nilai CIF (US$)
2016	81.501,9	477.261,9
2017	119.544,9	618.664,1
2018	121.389,5	695.714,7
2019	110.923,0	580.359,9
2020	110.275,0	550.412,4

Dari data importasi tembakau yang dilakukan Indonesia selama 5 (lima) tahun terakhir pada tabel 2, dapat dijelaskan bahwa mulai tahun 2016 hingga tahun 2018 importasi tembakau terus meningkat dan jumlah importasi tembakau mulai menurun dari tahun 2019 hingga tahun 2020. Dari data pada tabel 1, dapat dijelaskan bahwa tembakau masih impor sebagian dari luar negeri, sehingga nilai tukar akan berpengaruh terhadap penerimaan cukai.

3. Produksi Hasil Tembakau

Faktor selanjutnya yang mempengaruhi penerimaan cukai merupakan faktor produksi hasil tembakau. Penerimaan cukai hasil tembakau dihitung dengan dasar jumlah satuan BKC dikali tarif cukai apabila menggunakan sistem tarif spesifik. Sedangkan, untuk penghitungan cukai menggunakan sistem tarif advalorum menggunakan harga dasar (harga jual eceran) dikali dengan tarif cukai advalorum. Penghitungan cukai yang dikenakan terhadap hasil tembakau mayoritas menggunakan sistem tarif spesifik, kecuali untuk hasil tembakau dengan jenis hasil produk tembakau lainnya yang menggunakan sistem tarif advalorum karena tarif yang dikenakan terhadap HPTL berupa persentase sedangkan untuk hasil tembakau selain HPTL menggunakan tarif per batang atau gram.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka jumlah produksi hasil tembakau akan mempengaruhi jumlah cukai yang harus dibayarkan oleh perusahaan kepada pemerintah. Semakin tinggi jumlah produksi suatu perusahaan maka penerimaan cukai yang akan diterima oleh pemerintah akan semakin tinggi juga. Begitupun sebaliknya, apabila jumlah produksi hasil tembakau menurun, penerimaan cukai juga akan menurun.



Gambar 5 Jumlah Produksi HT di Wilayah KPPBC TMC Kediri

Berdasarkan gambar 5, jumlah produksi hasil tembakau di wilayah KPPBC TMC Kediri terus meningkat tiap tahunnya. Produksi hasil tembakau di wilayah KPPBC TMC Kediri hanya berasal dari 4 (empat) jenis produk hasil tembakau yaitu sigaret kretek tangan, sigaret kretek mesin, sigaret putih mesin, dan klobot atau rokok daun. Data terkait jumlah produksi tiap jenis hasil tembakau dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3 Produksi HT di Wilayah KPPBC TMC Kediri

Jenis Hasil Tembakau	2018	2019	2020
SKT	5,887,604,038	5,661,497,024	6,239,547,482
SKM	30,843,685,860	34,362,756,180	36,247,274,486
SPM	351,849,080	322,605,800	302,720,200
KLB	113,240,616	42,128,382	34,737,210
Total	37,196,379,594	40,388,987,386	42,824,279,378

Dari data pada tabel 3 dapat dijelaskan bahwa jenis produk sigaret putih mesin dan klobot jumlah produksinya mengalami penurunan tiap tahunnya. Berbeda dari sigaret putih mesin dan klobot, sigaret kretek mesin selalu mengalami kenaikan jumlah produksi tiap tahunnya. Sedangkan untuk sigaret kretek tangan pada tahun 2019 sempat mengalami penurunan. Namun pada tahun 2020 sigaret kretek tangan mengalami kenaikan jumlah produksi yang cukup signifikan.

Berdasarkan informasi yang diperoleh penulis melalui wawancara dengan narasumber, peningkatan produksi SKT pada tahun 2020 disebabkan karena dengan adanya pandemi

Covid-19 ini, banyak masyarakat yang lebih memilih untuk mengkonsumsi produk hasil tembakau SKT. Hal ini disebabkan karena harga jual produk SKT lebih murah jika dibandingkan dengan produk SKM. Selain itu, narasumber juga menjelaskan bahwa dalam membuat produk SKT harus diimbangi dengan pembuatan produk SKM dengan perbandingan 1:4. Perbandingan ini berarti, tiap produksi 1 batang SKT, perusahaan tersebut harus mengimbangi dengan produksi 4 batang SKM. Sehingga, tiap perusahaan hasil tembakau yang awalnya hanya berfokus pada produk SKT, perusahaan tersebut juga diwajibkan membuat produk SKM. Hal ini juga bertujuan untuk menjalankan fungsi cukai sebagai alat budgetair. Dengan adanya kebijakan seperti itu, maka apabila SKT mengalami kenaikan jumlah produksi, pasti produk SKM juga akan mengalami kenaikan jumlah produksi.

4. Tarif Cukai Hasil Tembakau

Selain ketiga faktor yang telah dijelaskan, terdapat faktor lain yang juga mempengaruhi penerimaan cukai hasil tembakau. Kenaikan tarif cukai hasil tembakau juga mempengaruhi penerimaan cukai hasil tembakau. Tarif cukai hasil tembakau dapat mempengaruhi penerimaan cukai karena tarif cukai merupakan salah satu variabel dalam memperoleh penerimaan cukai. Tiap tahunnya tarif cukai mengalami perubahan terkait besaran tarif cukai per batang atau gramnya. Meskipun dengan adanya kenaikan tarif cukai ini menyebabkan kenaikan harga jual hasil tembakau/rokok, masyarakat pasti akan mencari alternatif dengan membeli atau mengonsumsi rokok dengan harga yang lebih terjangkau, misalnya rokok SKT. Rokok SKT pada tahun 2020 ini tidak mengalami kenaikan tarif, berbeda dengan Rokok SKM yang dikenakan kebijakan kenaikan tarif.

Berdasarkan faktor-faktor terkait penerimaan cukai yang telah dibahas oleh penulis, pihak pemerintah agar terus memperhatikan situasi yang sedang terjadi. Misalnya, pada masa pandemi Covid-19 ini, terjadi penurunan PDB per kapita yang tentunya menggambarkan bahwa terjadi juga pendapatan tiap penduduknya dan juga menurunnya perekonomian negara. Dengan hal seperti pemerintah dapat mengeluarkan kebijakan terkait kenaikan tarif cukai yang telah dikaji dan dibahas dampak kedepannya untuk perusahaan industri BKC khususnya hasil tembakau. Kebijakan terkait kenaikan tarif yang tidak terlalu signifikan akan membuat perusahaan industri hasil tembakau tetap hidup dan berkembang. Namun, dengan harga yang meningkat juga akan membuat tingkat produksi menurun. Hal ini akan sesuai dengan dua fungsi cukai yaitu sebagai alat budgetair dan alat regulerend. Di satu sisi penerimaan akan tetap ada dengan kenaikan tarif. Di lain sisi, produksi akan menurun yang pastinya akan sesuai dengan fungsi regulerend yaitu mengendalikan konsumsi hasil tembakau.

Hubungan Antara Pandemi Covid-19 Dengan Penerimaan Cukai Hasil Tembakau di Wilayah KPPBC Tipe Madya Cukai Kediri

Pandemi Covid-19 yang melanda Indonesia mulai dari tahun 2020 telah menyebabkan banyak sekali perubahan dalam kehidupan tiap penduduk di Indonesia. Berdasarkan pembahasan yang telah dilakukan penulis di atas, pandemi Covid-19 ini mengakibatkan penurunan PDB per kapita Indonesia yang cukup signifikan. PDB per kapita merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi penerimaan cukai. PDB per kapita berbanding lurus dengan penerimaan cukai. Sehingga berdasarkan hal tersebut, pandemi Covid-19 yang menyebabkan terjadinya penurunan PDB per kapita juga akan berdampak pada penurunan penerimaan cukai.

Namun, faktor yang mempengaruhi penerimaan cukai tidak hanya PDB per kapita. Terdapat faktor lain yang dapat mempengaruhi penerimaan cukai. Faktor lain tersebut adalah jumlah produksi hasil tembakau. Berdasarkan data yang diperoleh penulis, semenjak tahun 2018 hingga 2020 terjadi kenaikan jumlah produksi hasil tembakau khususnya untuk

jenis sigaret kretek mesin yang terus mengalami kenaikan jumlah produksi tiap tahunnya. Selain meningkatnya jumlah produksi SKM di wilayah KPPBC TMC Kediri, ada juga kenaikan tarif cukai untuk SKM yang diterapkan pada tahun 2020 dan 2021. Sehingga dengan meningkatnya jumlah produksi SKM dan terdapat kenaikan tarif cukai untuk produk SKM, pastinya ini akan mengakibatkan meningkatnya penerimaan cukai di wilayah KPPBC TMC Kediri meskipun sedang berada pada masa pandemi Covid-19.

Selain itu, berdasarkan pada wawancara yang telah dilakukan oleh penulis kepada salah seorang pegawai KPPBC TMC Kediri, didapatkan informasi bahwa meskipun pada APBN dijelaskan bahwa penerimaan cukai secara nasional mengalami penurunan yang disebabkan oleh masa pandemi Covid-19, penerimaan cukai di KPPBC TMC Kediri ini malah mengalami kenaikan yang sangat signifikan. Menurutnya, hal ini disebabkan karena, dengan adanya masa pandemi Covid-19 ini, setiap orang diharuskan untuk diam dirumah saja. Meskipun di rumah saja, setiap orang harus tetap merasa tetap menikmati hidup dengan bahagia. Menurut narasumber konsumsi hasil tembakau merupakan suatu hal yang utama untuk bisa menikmati hidup dengan bahagia. Sehingga tidak dapat dipungkiri lagi bahwa konsumsi rokok pada masa pandemi meningkat secara signifikan.

Selain itu, menurut pegawai KPPBC TMC Kediri pada tahun 2021 ini konsumsi rokok SKT meningkat dikarenakan rokok SKT tidak mengalami kenaikan tarif. Sehingga akan banyak konsumen yang lebih memilih SKT dikarenakan harganya yang lebih terjangkau daripada rokok jenis lain seperti SKM dan SPM.

Maka, pandemi Covid-19 yang muncul di Indonesia sejak bulan Maret tahun 2020 berdampak pada penerimaan cukai di KPPBC Tipe Madya Cukai Kediri. Dampak yang disebabkan dengan adanya pandemi Covid-19 ini adalah meningkatnya konsumsi rokok dengan jenis sigaret kretek tangan. Hal ini bisa disebabkan oleh dampak pandemi yang mengakibatkan PDB per kapita Indonesia turun sehingga pendapatan penduduk Indonesia juga menurun. Dengan menurunnya pendapatan masyarakat, pastinya mereka akan lebih memprioritaskan uang yang mereka miliki untuk kebutuhan pokok seperti kebutuhan pangan, dan lain-lain.

Tetapi dalam melewati masa pandemi Covid-19 ini, kita harus bisa menikmati kehidupan dengan bahagia. Bagi masyarakat yang sudah terbiasa mengkonsumsi rokok, pastinya mereka akan tetap merokok agar mereka bisa tetap menikmati kehidupan seperti biasa. Namun, karena pendapatan menurun, masyarakat pasti akan beralih ke rokok yang memiliki harga yang lebih terjangkau. Oleh karena itu, rokok sigaret kretek tangan merupakan pilihan yang akan dipilih untuk dikonsumsi masyarakat. Rokok sigaret kretek tangan ini tidak mengalami kenaikan tarif cukai sehingga harga rokok SKT ini juga tidak mengalami perubahan. Hal ini menyimpulkan bahwa tarif cukai hasil tembakau dan jumlah produksi menyebabkan meningkatnya penerimaan cukai di KPPBC Tipe Madya Cukai Kediri.

Berdasarkan pembahasan di atas, produsen atau pengusaha pabrik barang kena cukai khususnya hasil tembakau selama masa pandemi Covid-19 harus lebih memperhatikan permintaan barang yang ada di pasar. Hal ini ditujukan agar pihak produsen dapat terfokus pada satu barang yang dapat menguntungkan pihak perusahaan. Selain itu, dengan memperhatikan permintaan pasar, pihak perusahaan akan efektif dan efisien dalam melakukan bisnis. Misalnya, pada saat pandemi, banyak orang lebih suka untuk mengkonsumsi rokok yang murah, sehingga SKT merupakan pilihan yang tepat untuk ditingkatkan jumlah produksinya. Sedangkan untuk SPM, dengan harga yang lebih tinggi dan jumlah permintaan akan rokok SPM yang menurun. Maka, pihak perusahaan dapat menurunkan jumlah produksi SPM.

Selain perusahaan, pihak pemerintah selama masa pandemi Covid-19 dalam hal ini adalah KPPBC Tipe Madya Cukai Kediri, disarankan untuk mengoptimalkan penerimaan yang

terdapat pada wilayah kerjanya. Hal ini dapat dilakukan dengan terus mencapai target penerimaan tiap bulannya. Namun, pihak pemerintah juga tetap harus memperhatikan fungsi cukai selain sebagai alat budgetair. Fungsi regulerend juga harus seimbang dengan fungsi budgetair. Karena selain alasan untuk penerimaan negara, cukai juga ditujukan agar terjadi pengendalian konsumsi BKC khususnya hasil tembakau.

5. Kesimpulan dan Rekomendasi

Kesimpulan

Berdasarkan pada data dan fakta yang telah dibahas, kesimpulan yang dapat ditarik terkait dampak pandemi Covid-19 terhadap penerimaan cukai di KPPBC Tipe Madya Cukai Kediri adalah sebagai berikut:

1. Faktor yang menentukan meningkat atau turunnya penerimaan cukai antara lain:
   a) PDB per Kapita
      Perubahan PDB per kapita ini menggambarkan pendapatan penduduk. Menurunnya PDB per kapita maka pendapatan penduduk juga akan menurun.
   b) Nilai Tukar
      Nilai tukar atau kurs akan berdampak apabila bahan baku tembakau diperoleh dari pasar internasional atau dalam proses pembuatannya membutuhkan bahan bantu dari internasional yang diharuskan menggunakan mata uang internasional.
   c) Produksi Hasil Tembakau
      Perubahan jumlah produksi hasil tembakau suatu daerah akan menyebabkan perubahan pada penerimaan cukai pada daerah tersebut. Hal ini disebabkan, jumlah produksi merupakan salah satu variabel dalam penghitungan cukai yang ditagih kepada produsen barang kena cukai.
   d) Tarif Cukai Hasil Tembakau
      Tarif cukai hasil tembakau juga merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi penerimaan cukai KPPBC TMC Kediri. Tarif cukai ini merupakan variabel yang digunakan dalam penghitungan cukai yang ditagih pada produsen BKC selain jumlah produksi BKC.
2. Pandemi Covid-19 ini memberikan dampak salah satunya adalah dengan menurunnya PDB per kapita suatu negara. Hal ini akan berdampak lurus dengan terjadinya penurunan penerimaan suatu negara.
3. Pandemi Covid-19 yang terjadi di Indonesia khususnya di wilayah KPPBC Tipe Madya Cukai Kediri berdampak pada penerimaan cukai di daerah ini. Namun, dengan adanya pandemi ini penerimaan cukai di daerah KPPBC TMC Kediri meningkat. Hal tersebut berbanding terbalik dengan penurunan penerimaan cukai yang terdapat pada APBN 2020.
4. Pada masa pandemi Covid-19 di wilayah Kediri, jumlah produksi hasil tembakau berupa SKT dan SKM meningkat. Selain itu, juga terdapat kebijakan terkait kenaikan tarif yang ditetapkan pada tahun 2020. Kedua hal tersebut menyebabkan kenaikan penerimaan cukai yang terjadi di KPPBC Tipe Madya Cukai Kediri pada tahun 2020.

Rekomendasi

Berdasarkan hasil analisis yang telah dibahas terkait dampak Covid-19 terhadap penerimaan cukai di KPPBC Tipe Madya Cukai Kediri, berikut ini beberapa upaya yang bisa dipertimbangkan:

1. Selama masa pandemi Covid-19 ini, KPPBC Tipe Madya Cukai Kediri agar dapat mengoptimalkan penerimaan yang terdapat pada wilayah kerjanya dengan cara meningkatkan pelayanan kepada pengguna jasa namun tetap menjalankan fungsi pengawasan karena adanya potensi pelanggaran.
2. Pemerintah agar terus memperhatikan situasi dan kondisi yang sedang terjadi, termasuk pandemi Covid-19, agar terjadi keseimbangan antara fungsi budgetair dan fungsi regulerend dengan selalu melakukan kajian terkait penerimaan cukai.

Keterbatasan

Studi ini menggunakan pendekatan metode penelitian kualitatif, sehingga penelitian selanjutnya perlu dilengkapi dengan analisis kuantitatif yang didukung oleh data-data statistik terkait. Selain itu objek penelitian juga bisa diperluas, bukan hanya penerimaan cukai di KPPBC TMC Kediri, namun bisa mencakup kantor Bea dan Cukai yang mengumpulkan penerimaan cukai di seluruh Indonesia.

REFERENSI

Aji, R. H. (2020). Dampak Covid-19 pada Pendidikan di Indonesia: Sekolah, Keterampilan, dan Proses Pembelajaran. Jurnal Sosial dan Budaya Syar-i. Volume 7 Nomor 5, 395-402.

Asmendri, & Sari, M. (2020). Penelitian Kepustakaan (Library Research) dalam Penelitian Pendidikan IPA. NATURAL SCIENCE: Jurnal Penelitian Bidang IPA, 41-53.

Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (2021). Statistik DJBC. Diakses tanggal 19 Mei 2021, dari https://www.beacukai.go.id/statistik.html

Fauzia, M. (01 Februari 2021). Per Hari Ini, Tarif Cukai Rokok Resmi Naik 12,5 Persen. Kompas.com. https://money.kompas.com/read/2021/02/01/103000026/per-hari-ini-tarif-cukai-rokok-resmi-naik-125-persen?page=all#:~:text=Rata%2Drata%20kenaikan%20tarif%20cukai,tentang%20Tarif%20Cukai%20Hasil%20Tembakau.

Hanoatubun, S. (2020). Dampak Covid-19 Terhadap Perekonomian Indonesia. Journal of Education, Psychology, and Counseling, 146-153.

Hayati, R. (18 Januari 2020). Macam Metode Penelitian dan Penjelasannya. penelitianilmiah.com. https://penelitianilmiah.com/macam-metode-penelitian/

Idris, M. (31 Desember 2019). Sah, Mulai Besok Harga Rokok Naik 35 Persen, Ini Rinciannya. Kompas.com. https://money.kompas.com/read/2019/12/31/155011426/sah-mulai-besok-harga-rokok-naik-35-persen-ini-rinciannya

Irawan, K. I. (08 Februari 2021). PDB Per Kapita Merosot akibat Pandemi Covid-19. Kompas: https://www.kompas.id/baca/ekonomi/2021/02/08/bank-dunia-covid-19-menghapus-pendapatan-per-kapita-dalam-10-tahun/

Mankiw, N. G. (2006). Pengantar Teori Ekonomi Makro. Edisi Ketiga. Jakarta: Salemba Empat

Nopirin. (1999). Ekonomi Internasional. Edisi Ke-3 FEB UGM. Yogyakarta: BPFE

Putriana, A. (2015). Analisis Penerimaan Cukai Tembakau di Indonesia. Bandar Lampung: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Sukirno. (2004). Makroekonomi teori pengantar. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada

Surono, & Purwanto, E. (2018). Teknis dan Fasilitas Cukai. Jakarta: Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

Tim Kementerian Keuangan (2020). Advertorial RAPBN 2021 Percepatan Pemulihan Ekonomi dan Penguatan Reformasi. Jakarta: Direktorat Jenderal Anggaran.

Waluyo, D. E. (2016). Ekonomika Makro. Malang: Universitas Muhammadiyah Malang

Analisis Penerapan Akuntansi Pendapatan Cukai Minuman Mengandung Etil Alkohol (MMEA)

Oleh Riofaldi Asido Glemento Sihombing, Ria Dewi Ambarwati

Pendapatan cukai yang melebihi target pada tahun 2019, antara lain bersumber dari kenaikan penerimaan cukai Minuman Mengandung Etil Alkohol (MMEA). Besarnya nilai pendapatan negara yang berasal dari cukai sudah seharusnya diiringi dengan akuntansi dan pelaporan keuangan yang memadai. Penelitian ini menganalisis penerapan akuntansi pendapatan cukai MMEA pada KPPBC TMP Tipe A Bekasi sebagai salah satu unit kerja di bawah Direktorat Jenderal Bea dan Cukai dengan realisasi cukai MMEA sebesar 95% dari total pendapatan cukai.

1. Latar Belakang

Pendapatan pajak merupakan salah satu jenis pendapatan pemerintah selain pendapatan negara bukan pajak dan pendapatan hibah. Pajak merupakan salah satu penerimaan negara yang mempunyai kontribusi penting pada pemerataan ekonomi dan pertumbuhan ekonomi (Sihaloho, 2020). Pajak dapat digunakan untuk membiayai anggaran pengeluaran pemerintah (Waluyo, 2009). Kesejahteraan masyarakat dapat tercapai apabila pajak digunakan untuk membiayai kegiatan yang produktif sehingga mendatangkan keuntungan (Saragih, 2018).

Pendapatan cukai merupakan salah satu jenis pendapatan perpajakan pada pemerintah pusat. Menurut Undang-Undang (UU) Nomor 39 tahun 2007 tentang Cukai, cukai adalah pungutan negara yang dikenakan terhadap barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik yang ditetapkan dalam UU Cukai. Cukai dikenakan terhadap Barang Kena Cukai (BKC) yang terdiri dari Etil Alkohol (EA), Minuman Mengandung Etil Alkohol (MMEA), dan Hasil Tembakau (HT). Keberadaan pajak cukai akan meningkatkan pendapatan pemerintah tetapi mempunyai dampak negatif terhadap pertumbuhan ekonomi (Suprihanti, Sinaga, & Kustiari, 2019).

Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) Tahun 2019 menyebutkan bahwa realisasi penerimaan perpajakan yang masih tumbuh positif secara nominal, salah satunya didorong oleh pendapatan cukai dengan capaian sebesar Rp181 triliun. Nilai tersebut mengalami kenaikan sebesar Rp12,59 triliun atau 7,48 persen dibandingkan tahun 2018 yaitu sebesar Rp168,41 triliun.

Gambar 1. Pendapatan Pajak Pemerintah Pusat Tahun 2018-2019

(Dalam Rupiah)

URAIAN	Catatan	JUMLAH		KENAIKAN (PENURUNAN)	
		2019 (Audited)	2018 (Audited)	JUMLAH	%
KEGIATAN OPERASIONAL	E.2.1				
PENDAPATAN OPERASIONAL	E.2.1.1				
PENDAPATAN PERPAJAKAN	E.2.1.1.1				
Pendapatan Pajak Penghasilan	E.2.1.1.1.1	790.341.321.171.014	731.838.117.941.363	58.503.203.229.651	7,99%
Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai	E.2.1.1.1.2	534.938.702.155.774	526.856.640.020.385	8.082.062.135.389	1,53%
Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	E.2.1.1.1.3	21.627.658.921.437	20.136.546.791.758	1.491.112.129.679	7,41%
Pendapatan Cukai	E.2.1.1.1.4	181.009.918.441.271	168.411.747.414.517	12.598.171.026.754	7,48%
Pendapatan Pajak Lainnya	E.2.1.1.1.5	8.600.854.484.661	6.796.688.674.946	1.804.165.809.715	26,54%
Pendapatan Bea Masuk	E.2.1.1.1.6	37.560.846.208.126	39.464.702.540.677	(1.903.856.332.551)	(4,82%)
Pendapatan Bea Keluar	E.2.1.1.1.7	3.432.159.153.269	6.665.716.676.905	(3.233.557.523.636)	(48,51%)
Pendapatan Pajak Lain-lain	E.2.1.1.1.8	22.422.050.495	(27.142.816.314)	49.564.866.809	182,61%
Jumlah Pendapatan Perpajakan		1.577.533.882.586.047	1.500.143.017.244.237	77.390.865.341.810	5,16%

Sumber: Kementerian Keuangan RI (2020)

Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC) dalam Laporan Kinerja tahun 2019 menyampaikan bahwa penerimaan DJBC secara keseluruhan menunjukkan angka positif dengan kenaikan sebesar 3,86% dengan pertumbuhan penerimaan cukai sebesar 8,04%

atau senilai Rp12,83 triliun. Pertumbuhan penerimaan cukai ini sesuai dengan yang disampaikan oleh Sitepu (2016), bahwa cukai tidak semata-mata dipungut untuk pendapatan negara namun penerimaannya justru meningkat setiap tahun.

Meskipun tidak tumbuh *double digits*, pendapatan cukai yang melebihi target, terutama bersumber dari pertumbuhan cukai hasil tembakau dan cukai MMEA memberikan kontribusi kuat terhadap penerimaan negara (Kementerian Keuangan RI, 2020). DJBC, dalam laporan kinerjanya menyebutkan bahwa secara nasional penerimaan MMEA mencapai target karena produksi MMEA tahun 2019 mengalami kenaikan sebesar 2,69%. Capaian positif penerimaan MMEA didorong oleh pertumbuhan MMEA golongan B serta kenaikan tarif MMEA golongan A.

Kantor Pengawasan dan Pelayanan Bea dan Cukai Tipe Madya Pabean (KPPBC TMP) A Bekasi merupakan satuan kerja (satker) yang berada di bawah DJBC. Satker ini bertugas untuk mengumpulkan pendapatan negara berupa penerimaan bea masuk dari kegiatan impor dan cukai dari BKC.

Tabel 1.1. Pendapatan Bea Masuk dan Cukai KPPBC TMP A Bekasi

Uraian	Tahun 2019	Tahun 2018
Pendapatan Cukai	792.936.250.600	1.034.167.713.469
Pendapatan Bea Masuk	180.951.549.238	313.803.878.529
Jumlah Bea Masuk dan Cukai	973.887.799.838	1.347.971.591.998

Sumber: KPPBC TMP A Bekasi (2020), diolah.

Meskipun mengalami penurunan dibandingkan dengan realisasi tahun 2018, Tabel 1 menunjukkan pendapatan bea masuk dan cukai pada KPPBC TMP A Bekasi masih didominasi oleh pendapatan cukai yaitu 81,42 persen dari total pendapatan sebesar Rp973,88 miliar.

Pendapatan cukai pada KPPBC TMP A Bekasi berasal dari 5 (lima) sumber pendapatan yaitu cukai hasil tembakau, cukai etil alkohol, cukai minuman mengandung etil alkohol, denda administrasi cukai, dan cukai lainnya. Tahun 2019 pendapatan cukai-LO pada KPPBC TMP A Bekasi adalah Rp792.936.250.600. Kontribusi terbesar berasal dari pendapatan cukai MMEA yaitu sebesar 95% (persen) dari total pendapatan cukai sebagaimana tersebut pada Tabel 2 sebagai berikut:

Tabel 1.2. Realisasi Pendapatan Cukai pada KPPBC TMP A Bekasi

No	Uraian	Realisasi Tahun 2019 (dalam Rp)
1	Pendapatan Cukai Hasil Tembakau	17.577.347.250
2	Pendapatan Cukai Etil Alkohol	17.382.412.000
3	Pendapatan Cukai Minuman Mengandung Etil Alkohol	752.100.991.600

4	Pendapatan Denda Administrasi Cukai	5.871.307.000
5	Pendapatan Cukai Lainnya	4.192.750
Jumlah Pendapatan Cukai		792.936.250.600

Sumber: KPPBC TMP A Bekasi (2020), diolah.

Besarnya nilai pendapatan negara yang berasal dari cukai sudah seharusnya diiringi dengan akuntansi dan pelaporan keuangan yang memadai, sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat. Pasal 32 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN) dan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Beberapa penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian ini di antaranya dilakukan oleh Ismitania (2012) dengan menganalisis metode pembayaran penerimaan cukai MMEA dengan pelekatan pita cukai. Selain itu Sari et al. (2019) dalam penelitiannya menemukan hubungan yang kuat antara penerimaan cukai MMEA terhadap penerimaan negara di bidang cukai. Masih dengan topik MMEA, Jahratunnisa et al. (2020) meneliti Dampak Implementasi Kebijakan Tarif Cukai MMEA di Sulawesi Bagian Selatan. Terkait dengan penerapan akuntansi, Hariyanto (2012) membahas penerapan akuntansi pemerintah berbasis akrual penuh, yaitu dengan ditetapkannya PP 71 Tahun 2010 tentang SAP. Sementara itu Herdiyana dan Setiabudi (2021) membahas penerapan akuntansi persediaan pita cukai pada KPPBC Tipe Madya Cukai Kediri.

Berbeda dengan beberapa penelitian sebelumnya, penelitian ini meninjau metode pembayaran penerimaan cukai MMEA langsung secara tunai. Selain itu penelitian ini juga lebih berfokus pada analisis penerapan akuntansi pendapatan cukai yang dilakukan oleh KPPBC TMP A Bekasi sebagai salah satu satker dengan penerimaan cukai MMEA yang cukup besar. Bagaimana KPPBC TMP A Bekasi memungut pendapatan cukai MMEA dan menerapkan akuntansi pendapatan cukai menjadi pertanyaan yang menarik untuk dianalisis lebih lanjut.

2. Landasan Teori

2.1. Teori Akuntansi Positif

Atas dasar tujuannya, teori akuntansi dapat dibedakan menjadi dua jenis, yaitu teori akuntansi normatif yang memberikan formula terhadap praktik akuntansi dan teori akuntansi positif yang berusaha menjelaskan dan memprediksi fenomena yang berkaitan dengan akuntansi (Ghozali dan Anis, 2007). Teori normatif yang berada pada *normative period*, yaitu periode 1956-1970 (Harahap, 2008) berusaha menjelaskan apa yang seharusnya dilakukan oleh akuntan dalam proses penyajian informasi keuangan kepada para pemakai dan bukan menjelaskan tentang apakah informasi keuangan itu dan mengapa hal itu terjadi.

Teori akuntansi positif berusaha menjelaskan atau memprediksi fenomena nyata dan mengujinya secara empirik (Godfrey, et al, 1997 dalam Ghozali dan Anis, 2007). Penjelasan atau prediksi dilakukan menurut kesesuaiannya dengan observasi dengan dunia nyata. Tujuan teori akuntansi positif adalah untuk menjelaskan (*to explain*) dan memprediksi (*to predict*) praktik akuntansi. Penjelasan berarti memberikan alasan-alasan terhadap praktik yang diamati. Misalnya, teori akuntansi positif berusaha menjelaskan mengapa perusahaan tetap menggunakan akuntansi *cost historis* dan mengapa perusahaan tertentu mengubah

teknik akuntansi mereka. Sedangkan prediksi terhadap praktik akuntansi berarti teori berusaha memprediksi fenomena yang belum diamati.
Teori akuntansi positif ini relevan dengan topik pembahasan pada karya tulis ini. Pemerintah dituntut untuk memberikan kerangka yang jelas dalam memahami akuntansi, memberikan penjelasan yang spesifik dalam akuntansi, dan memberikan kerangka dalam memprediksi pilihan-pilihan akuntansi. Hal ini dapat dilihat dengan diterbitkannya Standar Akuntansi Pemerintahan oleh pemerintah.

2.2. Definisi dan Klasifikasi Pendapatan Pemerintah Pusat

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) nomor 23 paragraf 6 menyatakan bahwa pendapatan adalah arus kas masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama satu periode yang mengakibatkan kenaikan ekuitas, dan tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Dalam perspektif akuntansi pemerintah, pengertian pendapatan dinyatakan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003. Menurut undang-undang tersebut. pendapatan adalah hak pemerintah pusat yang akan diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 mengklasifikasikan pendapatan ke dalam 2 (dua) jenis pendapatan, yaitu pendapatan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan pendapatan Laporan Operasional (LO). Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara (RKUN) yang menambah saldo anggaran lebih (SAL) dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan-LRA merupakan pendapatan yang diakui dengan basis kas dan disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Pendapatan LO adalah hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan LO merupakan pendapatan yang diakui berdasarkan basis akrual dan disajikan dalam Laporan Operasional (LO).

Pasal 11 ayat 3 UU nomor 17 tahun 2003 mengklasifikasikan pendapatan negara menurut jenis pendapatan, yaitu Pendapatan Perpajakan, Pendapatan Negara Bukan Pajak, dan Pendapatan Hibah.

Pendapatan perpajakan adalah semua pendapatan yang berasal dari pemungutan pajak, baik pajak dalam negeri maupun pajak perdagangan internasional. Secara keseluruhan penyajian pendapatan perpajakan yang dipungut pemerintah pusat dalam laporan keuangan suatu entitas dapat diklasifikasikan menjadi: (1) Pendapatan pajak penghasilan, (2) Pendapatan pajak pertambahan nilai (PPN) dan pajak penjualan atas barang mewah (PPnBM), (3) Pendapatan pajak bumi dan bangunan (PBB) dan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (BPHTB), (4) Pendapatan cukai, (5) Pendapatan bea meterai, dan (6) Pendapatan perpajakan internasional.

Pendapatan Negara Bukan Pajak (PNBP) adalah seluruh pendapatan pemerintah pusat yang tidak berasal dari perpajakan. PNBP terdiri dari: (1) Pendapatan sumber daya alam, (2) Pendapatan bagian pemerintah atas laba BUMN, (3) Pendapatan negara bukan pajak lainnya, dan (4) Pendapatan badan layanan umum (BLU).

Pendapatan hibah adalah penerimaan negara/daerah dalam bentuk devisa, devisa yang dirupiahkan, rupiah, barang, jasa dan/atau surat berharga yang berasal dari pemerintah negara asing, badan/lembaga asing, badan/lembaga internasional, pemerintah lain, badan/lembaga dalam negeri atau perseorangan yang tidak perlu dibayar kembali (Bultek 13, 10). Pasal 38 Undang Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan

Negara menyebutkan, pada Pemerintah Pusat pendapatan hibah hanya boleh dibukukan oleh kementerian keuangan selaku Bendahara Umum Negara (BUN).

2.3. Pendapatan Cukai

Berdasarkan Undang Undang Nomor 39 Tahun 2007, cukai adalah pungutan negara yang dikenakan terhadap barang-barang tertentu yang mempunyai sifat atau karakteristik tertentu. Berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai (Perdirjen BC) Nomor 29 Tahun 2018 tentang Tata Cara Penatausahaan Penerimaan Negara di Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, penerimaan negara atas barang kena cukai terdiri dari: (1) Cukai hasil tembakau; (2) Cukai etil alkohol; (3) Cukai minuman mengandung etil alkohol; (4) Denda administrasi cukai; dan (5) Pendapatan cukai lainnya**.**

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 225/PMK.05/2019 sebagaimana telah diubah dengan PMK Nomor 234/PMK.05./2020 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat, pengakuan pendapatan-LO perpajakan disesuaikan dengan metode pemungutan pajak yang digunakan. Cukai termasuk ke dalam pendapatan perpajakan sehingga pengakuan pendapatan cukai LO mengikuti kebijakan pengakuan pendapatan LO perpajakan. Pendapatan-LO cukai yang dipungut DJBC disesuaikan dengan metode pemungutannya. Terdapat 2 (dua) metode yang digunakan untuk pemungutan cukai, yaitu melalui *self assessment* dan *official assessment*.

Self assessment adalah sistem pemungutan cukai yang memberikan wewenang, kepercayaan dan tanggung jawab kepada pengusaha BKC untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya cukai yang harus dibayar. Pengakuan pendapatan-LO cukai yang dipungut dengan metode *self assessment* diakui pada saat realisasi kas diterima di kas negara dan telah mendapatkan nomor pendaftaran tanpa terlebih dahulu diterbitkan surat ketetapan oleh kantor bea dan cukai (BC). Dokumen sumber pencatatan pendapatan-LO cukai adalah bukti pembayaran yang telah dilakukan pengusaha BKC baik dengan menggunakan formulir maupun bukti transaksi lainnya yang telah mendapatkan validasi diterimanya setoran pada kas negara. Contoh: dokumen pelunasan cukai (CK-1C) dengan cara pembayaran.

Official Assessment adalah suatu sistem pemungutan cukai yang memberikan wewenang kepada pemerintah dalam hal ini kantor BC untuk menentukan besarnya cukai terutang kepada pengusaha BKC. Pendapatan-LO cukai yang dipungut dengan metode *official assessment* diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan cukai dimaksud. Timbulnya hak menagih adalah pada saat otoritas BC telah menerbitkan surat ketetapan yang mempunyai kekuatan hukum mengikat dan harus dibayar oleh pengusaha BKC sesuai ketentuan peraturan yang berlaku. Surat ketetapan tersebut menjadi dokumen sumber untuk mencatat jumlah pendapatan-LO cukai. Contoh: Surat Tagihan Cukai (STCK-1)

Pendapatan-LO cukai yang menggunakan metode *self assessment* diukur dengan menggunakan nilai nominal sebagaimana tercantum dalam tagihan berdasarkan dokumen dasar pembayaran pungutan cukainya. Pada metode *official assessment,* pendapatan-LO cukai diukur dengan nilai nominal yang akan diterima oleh pemerintah sebesar yang tercantum pada surat penetapan atau tagihan

Pendapatan-LRA cukai diakui pada saat kas telah diterima di RKUN. Pengusaha BKC melakukan pembayaran cukai melalui bank persepsi atau kantor pos. Setelah melakukan pembayaran atas pungutan cukai, pengusaha BKC akan mendapatkan Bukti Penerimaan Negara (BPN) yang didalamnya tertera Nomor Transaksi Penerimaan Negara (NTPN).
Pendapatan-LRA cukai diukur dengan menggunakan nilai nominal kas yang masuk ke kas negara dari sumber pendapatan cukai dengan menggunakan asas bruto. Dalam asas bruto

pendapatan dicatat tanpa dikurangkan/dikompensasikan dengan belanja yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.
Entitas pemerintah menyajikan pendapatan cukai dalam mata uang rupiah. Pendapatan-LRA cukai akan disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA), sedangkan pendapatan-LO cukai akan disajikan dalam Laporan Operasional (LO). Rincian lebih lanjut tentang sumber pendapatan cukai LO/pendapatan cukai LRA diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

2.4. Mekanisme Pelunasan Cukai MMEA

Pelunasan cukai diatur dalam PMK Nomor 68 Tahun 2018 tentang Pelunasan Cukai dan untuk tata cara pelunasannya diatur lebih lanjut dalam Perdirjen Bea dan Cukai Nomor 24 Tahun 2018 tentang Tata Cara Pelunasan Cukai. Cukai atas BKC yang dibuat di Indonesia dilunasi pada saat pengeluaran BKC dari pabrik atau tempat penyimpanan, sedangkan cukai atas BKC yang diimpor dilunasi pada saat BKC diimpor untuk dipakai.
Pelunasan cukai MMEA dapat dilakukan dengan 2 (dua) cara yaitu

1. Pembayaran.

   Pelunasan cukai dengan cara pembayaran dilakukan atas MMEA yang dibuat di Indonesia dengan kadar EA sampai dengan 5%. Pembayaran dilakukan melalui Bank Persepsi atau Pos Persepsi secara tunai pada tanggal yang sama dengan dokumen cukai yang menjadi dasar pembayaran yaitu dokumen CK-1C. Dalam hal pengusaha pabrik mendapat kemudahan pembayaran secara berkala, maka pelunasan cukai dapat dilakukan dengan pembayaran secara kredit. Pembayaran berkala adalah sebuah fasilitas yang diberikan kepada pengusaha MMEA dengan menyerahkan jaminan berupa jaminan bank atau jaminan asuransi kepada Kantor BC

   Pada CK-1C Tunai pengusaha MMEA wajib melakukan pembayaran cukai pada tanggal yang sama dengan tanggal CK-1C. Pada CK-1C Kredit pengusaha dapat melakukan pembayaran cukai paling lambat pada tanggal jatuh tempo CK-1C Kredit..

2. Pelekatan Pita Cukai

   Pelunasan dengan cara pelekatan pita cukai dilakukan atas MMEA yang dibuat di Indonesia dengan kadar EA lebih dari 5%, dan MMEA yang diimpor untuk dipakai. Pelekatan pita cukai pada kemasan penjualan eceran atas MMEA yang dibuat di Indonesia dengan kadar EA lebih dari 5%, dilakukan saat di dalam pabrik. Dokumen cukai untuk pemesanan pita cukai MMEA adalah dokumen CK-1A

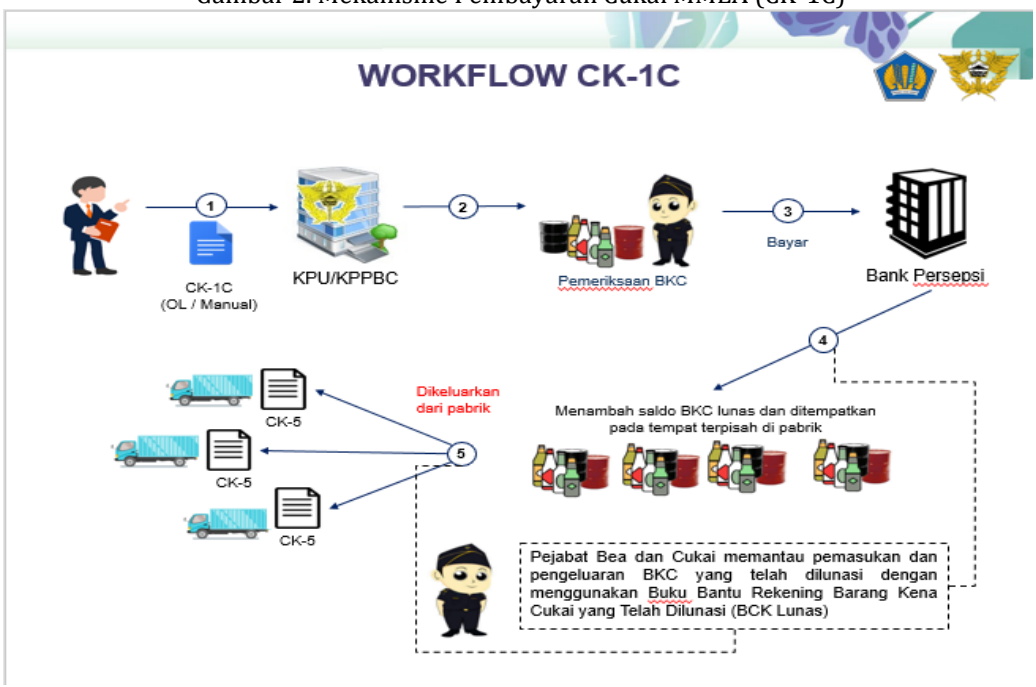
Alur proses pelunasan cukai MMEA dimulai dari pengisian format CK-1C melalui Sistem Aplikasi Cukai-Sentralisasi (SAC-S) oleh pengusaha MMEA. Apabila sudah lengkap dan benar, dilanjutkan dengan mengirimkan pengajuan CK-1C melalui SAC-S. Setelah CK-1C diajukan, petugas BC yang mengawasi pabrik MMEA memeriksa kesesuaian jumlah dan jenis MMEA di gudang penyimpanan dengan dokumen CK-1C yang diajukan. Apabila sesuai maka petugas bea cukai akan menyetujui pengajuan CK-1C dan pengusaha MMEA akan menerima respon dari SAC-S berupa nomor dan tanggal CK-1C.

Untuk CK-1C dengan pembayaran tunai, pengusaha MMEA mencetak kode billing dari Sistem Billing DJBC dan melakukan pembayaran cukai pada tanggal yang sama dengan tanggal CK-1C. Selanjutnya pengusaha MMEA menerima Bukti Penerimaan Negara (BPN) yang diterbitkan bank atau pos persepsi yang memuat Nomor Transaksi Penerimaan Negara (NTPN).

Untuk CK-1C pembayaran berkala, pengusaha MMEA menyerahkan jaminan kepada Pejabat BC pada seksi yang menangani urusan perbendaharaan. Atas penyerahan jaminan ini pengusaha akan menerima bukti penerimaan jaminan (BPJ) dari Pejabat BC pada seksi yang menangani urusan perbendaharaan. Setelah menerima respon dari SAC-S berupa tanggal jatuh tempo CK-1C pembayaran berkala, pengusaha MMEA mencetak kode billing

dari Sistem Billing DJBC, paling lambat pada tanggal jatuh tempo CK-1C berkala dan melakukan pembayaran cukai paling lambat pada tanggal jatuh tempo CK-1C berkala.
Setelah MMEA lunas maka petugas bea cukai menambah saldo BKC lunas dan ditempatkan pada tempat yang terpisah di pabrik. Petugas bea cukai memantau pemasukan dan pengeluaran MMEA yang telah dilunasi dengan menggunakan Buku Bantu Rekening Barang Kena Cukai yang Telah Dilunasi (BCK Lunas). Pengusaha MMEA dapat mengeluarkan MMEA untuk dijual kepada konsumen dengan menggunakan dokumen CK-5 (mutasi barang kena cukai).

Gambar 2. Mekanisme Pembayaran Cukai MMEA (CK-1C)



Sumber: KPPBC TMP A Bekasi (2020)

3. Metode Penelitian dan Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif. Analisis dilakukan dengan membandingkan antara peraturan dengan praktik yang dilakukan oleh KPPBC TMP Tipe A Bekasi dalam menerapkan akuntansi dan pelaporan pendapatan cukai MMEA. Metode pengumpulan data yang digunakan oleh penulis adalah metode studi kepustakaan dan wawancara.

Studi kepustakaan dilakukan dengan cara membaca, mempelajari dan mengumpulkan informasi dari berbagai sumber literatur dan bacaan yang terkait dengan topik yang penulis bahas. Informasi terkini terkait hal-hal teknis juga akan penulis baca dan pelajari dari peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Metode Wawancara dilakukan dengan cara memberikan pertanyaan secara tidak langsung kepada pihak-pihak yang berwenang dan terlibat di bidang cukai pada KPPBC TMP A Bekasi yaitu pelaksana pada Seksi Pelayanan Kepabeanan dan Cukai, pelaksana pada Seksi Perbendaharaan, dan pelaksana yang bertugas sebagai operator SAKTI. Hal ini dilakukan dalam rangka memperoleh data-data pendukung yang valid dan informasi lisan yang relevan terkait masalah yang dibahas oleh penulis.

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

4.1. Mekanisme Pemungutan Cukai MMEA

Pendapatan cukai dari Minuman Mengandung Etil Alkohol (MMEA) adalah sumber pendapatan terbesar pada KPPBC TMP A Bekasi. Terdapat dua pabrik MMEA di bawah pengawasan KPPBC TMP A Bekasi yaitu PT. Delta Djakarta Tbk dan PT. Bali Hai Brewery Indonesia.

Mekanisme pemungutan cukai MMEA yang dilakukan oleh KPPBC TMP A Bekasi adalah sebagai berikut:

a. Penetapan tarif cukai MMEA

   Proses pemungutan cukai MMEA dimulai dari penetapan tarif cukai MMEA. Sebelum MMEA diproduksi, Pengusaha pabrik MMEA terlebih dahulu wajib mengajukan permohonan penetapan tarif kepada Kepala Kantor KPPBC TMP A Bekasi. Permohonan ini wajib melampirkan hasil uji kadar alkohol dari instansi yang telah ditentukan pemerintah. Selanjutnya dalam jangka waktu 5 (lima) hari kerja, Kepala Kantor akan menerbitkan keputusan penetapan tarif cukai atau menolak permohonan.

b. Produksi MMEA

   Setelah mendapatkan penetapan tarif cukai MMEA, Pengusaha pabrik MMEA dapat memproduksi MMEA. Ketika MMEA telah selesai diproduksi timbul hak negara untuk memungut cukai. Pengusaha pabrik MMEA wajib melaporkan setiap MMEA yang telah selesai diproduksi kepada petugas bea cukai dengan menggunakan dokumen pemberitahuan CK-4B (MMEA selesai diproduksi) melalui Sistem Aplikasi Cukai/Excise Services and Information System (ExSIS)

c. Pelunasan cukai MMEA (CK-1C)

   Pabrik MMEA di bawah pengawasan KPPBC TMP A Bekasi memproduksi MMEA dengan kadar etil alkohol sampai dengan 5% (lima persen) atau disebut MMEA golongan A. Untuk pelunasan cukai MMEA golongan A dilakukan dengan cara pembayaran secara tunai sebelum MMEA dikeluarkan dari pabrik. Pembayaran cukai MMEA menggunakan dokumen cukai CK-1C.

   Terdapat 2 cara pembayaran pada CK-1C yaitu: (1) Tunai, yaitu pembayaran yang harus dilakukan pada tanggal yang sama dengan dokumen CK-1C; (2) Kredit, yaitu pembayaran yang dilakukan paling lambat pada saat tanggal jatuh tempo. Cara pembayaran kredit hanya diberikan apabila pengusaha pabrik mendapatkan fasilitas kemudahan pembayaran secara berkala. Pengusaha pabrik yang mendapat fasilitas ini wajib memberikan jaminan ke KPPBC TMP A Bekasi. Fasilitas ini pertama kali diberikan oleh KPPBC TMP A Bekasi pada bulan Oktober tahun 2020 kepada PT. Delta Djakarta Tbk.

   Setelah cukai MMEA dilunasi maka pengusaha pabrik wajib menimbun MMEA yang sudah lunas pada tempat yang berbeda. Hal ini bertujuan agar petugas bea cukai yang mengawasi pabrik MMEA dapat melakukan pengawasan dan membedakan antara MMEA yang lunas dan belum lunas.

d. Pengeluaran MMEA yang telah lunas

   Setelah MMEA dilunasi maka pengusaha pabrik diperbolehkan untuk mengeluarkan MMEA tersebut dengan menggunakan dokumen cukai CK-5 (mutasi barang kena cukai)

4.2. Analisis Klasifikasi Pendapatan Cukai

Berdasarkan Laporan Keuangan Tahun 2019, KPPBC TMP A Bekasi menyajikan pendapatan sesuai dengan sumbernya yaitu pendapatan perpajakan dan pendapatan negara bukan pajak. Pendapatan cukai dikelompokkan ke dalam pendapatan perpajakan Klasifikasi pendapatan ini sesuai dengan klasifikasi pendapatan menurut PMK Nomor 225/PMK.05/2019 sebagaimana diperbarui dengan PMK Nomor 234/PMK.05/2020 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat. KPPBC TMP A Bekasi tidak menyajikan

pendapatan hibah karena pendapatan hibah bukan merupakan kewenangan satuan kerja dan hanya diakui di Bendahara Umum Negara (BUN).
Sumber pendapatan terbesar pada KPPBC TMP A Bekasi adalah pendapatan cukai. Sumber-sumber pendapatan cukai KPPBC TMP A Bekasi lebih rinci diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai berikut:

a. Pendapatan cukai Hasil Tembakau (Kode Akun 411511);
   Merupakan pendapatan yang berasal dari pembayaran pita cukai hasil pengolahan tembakau lainnya (HPTL).
b. Pendapatan cukai Etil Alkohol (Kode Akun 411512);
   Merupakan pendapatan yang berasal dari pembayaran cukai etil alkohol (C2H5OH).
c. Pendapatan cukai Minuman Mengandung Etil Alkohol (Kode Akun 411513);
   Merupakan pendapatan yang berasal dari pembayaran cukai Minuman Mengandung Etil Alkohol.
d. Pendapatan Denda Administrasi Cukai (Kode Akun 411514);
   merupakan pendapatan cukai yang bersumber dari surat ketetapan dalam bentuk Surat Tagihan Cukai (STCK-1) yang diterbitkan KPPBC TMP A Bekasi. Penerbitan dokumen ini dilakukan karena pengusaha pabrik barang kena cukai telah melakukan pelanggaran administrasi di bidang cukai.
e. Pendapatan Cukai lainnya (Kode Akun 411519).
   Merupakan pendapatan cukai yang diterima KPPBC TMP A Bekasi sebagai biaya pengganti pencetakan pita cukai. Dokumen sebagai dasar pembayaran penerimaan cukai ini adalah Surat Pemberitahuan Pengenaan Biaya Pengganti (SPPBP). Dokumen ini diterbitkan ketika pengusaha barang kena cukai tidak merealisasikan pita cukai yang telah dipesannya.

Realisasi pendapatan cukai pada KPPBC TMP A Bekasi tahun 2019 sebesar Rp751.570.926.600 atau 120% dari target penerimaan cukai yang ditetapkan sebesar Rp625.980.582.000. Dari beberapa jenis pendapatan cukai yang terealisasi, pendapatan cukai MMEA merupakan sumber penerimaan cukai terbesar pada KPPBC TMP A Bekasi. Rincian realisasi pendapatan cukai pada KPPBC TMP A Bekasi berdasarkan jenis penerimaan cukai tahun 2019 dapat dilihat pada Tabel 1.2. Pengklasifikasian sumber pendapatan cukai telah sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor 29 Tahun 2018 tentang Tata Cara Penatausahaan Penerimaan Negara di Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.

4.3. Analisis Pengakuan Pendapatan Cukai

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, pendapatan LRA diakui berdasarkan basis kas, sedangkan pendapatan LO diakui berdasarkan basis akrual. Berdasarkan PMK Nomor 225 Tahun 2019 sebagaimana diperbarui dengan PMK Nomor 234/PMK.05/2020 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat, pengakuan pendapatan-LRA perpajakan diakui pada saat kas diterima di RKUN, sedangkan pengakuan pendapatan-LO perpajakan disesuaikan dengan metode pemungutan pajak yang digunakan.

Berdasarkan Buletin Teknis Nomor 24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan, pengakuan pendapatan-LO perpajakan dengan metode pemungutan *self assessment* diakui saat realisasi kas diterima di Bendahara Penerimaan atau Kas Umum Negara tanpa didahului penerbitan surat ketetapan. Pengakuan pendapatan-LO perpajakan dengan metode *official assessment* diakui ketika timbul hak untuk menagih yang ditandai dengan diterbitkannya surat ketetapan oleh otoritas pemerintah.

Pemungutan cukai MMEA pada KPPBC TMP A Bekasi menggunakan metode *self assessment*. Pengusaha MMEA diberi wewenang untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya cukai yang harus dibayar pada dokumen pembayaran cukai

MMEA (CK-1C tunai). Pendapatan-LO cukai MMEA diakui pada saat realisasi kas diterima di kas negara dan pemberitahuan dokumen pembayaran cukai (CK-1C) telah mendapatkan nomor dan tanggal pendaftaran, sedangkan pendapatan LRA cukai MMEA diakui saat kas dari pendapatan diterima di RKUN. CK-1C tunai mewajibkan pelunasan cukai MMEA dibayar pada tanggal yang sama dengan tanggal pendaftaran CK-1C. Oleh karena itu, pendapatan LO dan pendapatan LRA cukai MMEA diakui dan dicatat pada tanggal yang sama.

Pengakuan pendapatan cukai MMEA atas dokumen CK-1C tunai yang dilakukan oleh KPPBC TMP A Bekasi selama tahun anggaran 2019 telah sesuai dengan PMK Nomor 225/PMK.05/2019 sebagaimana diperbarui dengan PMK Nomor 234/PMK.05/2020 dan Buletin Teknis Nomor 24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan. Akan tetapi, berdasarkan hasil penelitian, terdapat jeda waktu pengakuan pendapatan cukai MMEA dan pendapatan perpajakan lainnya di KPPBC TMP A Bekasi. Berdasarkan hasil wawancara dengan operator akuntansi dan pelaporan keuangan pada KPPBC TMP A Bekasi, pendapatan cukai MMEA akan dicatat terlebih dahulu oleh Direktorat Penerimaan dan Perencanaan Strategis (Dit. PPS) Kantor Pusat DJBC. Operator akuntansi dan pelaporan keuangan melakukan jurnal pendapatan secara bulanan setelah Dit PPS pada Kantor Pusat DJBC mendorong data-data penerimaan perpajakan untuk diakui di setiap satuan kerja DJBC. Sistem pemungutan pendapatan perpajakan yang bersifat terpusat ini mengakibatkan pengakuan pendapatan cukai MMEA tidak dapat dilakukan secara *real time* oleh KPPBC TMP A Bekasi.

4.4. Analisis Pengukuran Pendapatan Cukai

Berdasarkan PMK Nomor 225 Tahun 2019 sebagaimana diperbarui dengan PMK Nomor 234/PMK.05/2020 dan Buletin Teknis Nomor 24, pendapatan-LO dan pendapatan-LRA diukur sebesar nilai bruto. Pendapatan-LRA dicatat sebesar nilai nominal kas yang masuk ke kas negara. Pendapatan-LO perpajakan dicatat sebesar nilai nominal yaitu nilai aliran masuk yang telah diterima oleh pemerintah untuk sistem *self assessment* dan nilai aliran masuk yang akan diterima pemerintah untuk sistem *official assessment.*

Pada penerapannya, pendapatan-LO cukai yang diakui oleh KPPBC Tipe Madya Pabean A Bekasi diukur sebesar nilai nominal yang tercantum pada dokumen pemberitahuan cukai maupun surat penetapan/tagihan cukai. Pendapatan-LO cukai MMEA menggunakan metode *self assessment* dan diukur berdasarkan nilai nominal yang telah diterima pemerintah sebesar yang tercantum pada dokumen pembayaran CK-1C. Pendapatan-LRA cukai MMEA diukur sebesar nominal kas yang diterima di kas negara. Hal ini sesuai dengan pengukuran pendapatan pajak menurut PMK Nomor 225 Tahun 2019 sebagaimana diperbarui dengan PMK Nomor 234/PMK.05/2020 dan Buletin Teknis Nomor 24.

4.5. Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan Cukai

Berdasarkan PMK Nomor 225/PMK.05/20199 sebagaimana diperbaharui dengan PMK 234/PMK.05/2020 dan Buletin Teknis Nomor 24, pendapatan-LO perpajakan disajikan pada Laporan Operasional per jenis pajak dalam mata uang rupiah, sedangkan pendapatan-LRA perpajakan disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran per jenis pajak dalam mata uang rupiah. Pendapatan perpajakan juga diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) dengan tujuan untuk memberikan informasi yang relevan mengenai sumber dan jenis pendapatan.

Penyajian dan pengungkapan pendapatan cukai pada Laporan Keuangan KPPBC Tipe Madya Pabean A disusun dengan menggunakan aplikasi Sistem Aplikasi Keuangan Tingkat Instansi (SAKTI). Tugas ini dilakukan oleh operator SAKTI di Bagian Keuangan yang berada di bawah Subbagian Umum. Berdasarkan hasil wawancara dengan operator SAKTI pada KPPBC TMP A Bekasi, tahapan yang dilakukan dalam proses penyajian dan pengungkapan

pendapatan pada Laporan Keuangan dimulai dari membuat jurnal transaksi pendapatan, validasi dan posting, menyusun laporan keuangan.

Penjurnalan pendapatan cukai sebagian besar terbentuk secara sistem pada Modul Penerimaan Negara. Database penerimaan perpajakan bersifat terpusat yaitu berada di Direktorat Penerimaan dan Perencanaan Strategis (Dit. PPS) DJBC. Setiap data penerimaan yang direkam memiliki identitas kantor asal sumber penerimaan. Dit PPS akan mendorong data penerimaan ke setiap satuan kerja secara bulanan untuk dijurnal. Setelah terbentuk jurnal transaksi, operator melakukan validasi dan memposting jurnal-jurnal pendapatan yang sudah di *push* dari Direktorat PPS ke satker-satker untuk selanjutnya diakui sebagai pendapatan masing-masing satker. Operator memastikan NTPN dari setiap penerimaan sudah terbit dan sesuai. Validasi dan posting dilakukan untuk menghasilkan Neraca Saldo sebagai dasar pencetakan laporan keuangan.

Gambar 4.1 Jurnal Pendapatan Cukai MMEA pada aplikasi SAKTI

313121	Diterima dari Entitas Lain	AKRUAL	79,232,864,400.00	0.00
411513	Pendapatan Cukai Minuman Mengandung Ethyl Alkohol	AKRUAL	0.00	79,232,864,400.00
313121	Diterima dari Entitas Lain	KAS	79,232,864,400.00	0.00
411513	Pendapatan Cukai Minuman Mengandung Ethyl Alkohol	KAS	0.00	79,232,864,400.00

Sumber: KPPBC TMP A Bekasi (2019), diolah.

Pendapatan-LRA cukai disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran sedangkan pendapatan-LO cukai disajikan dalam Laporan Operasional. Pendapatan cukai disajikan ke dalam kelompok pendapatan perpajakan. Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Operasional disajikan dalam mata uang rupiah. Realisasi penerimaan perpajakan pada KPPBC TMP A Bekasi tahun 2019 adalah Rp967.014.302.838 atau 107,56% (seratus tujuh koma lima puluh enam persen) dari target penerimaan perpajakan yang ditetapkan sebesar Rp899.013.672.000. Total penerimaan ini mengalami penurunan 4,93% dibandingkan dengan tahun anggaran sebelumnya sebesar Rp1.013.704.261.469.

Gambar 4.2 Penyajian Pendapatan pada LRA TA 2019

Uraian	Catatan	TA 2019			TA 2018
		Anggaran	Realisasi	% Realisasi terhadap Anggaran	Realisasi
A. PENDAPATAN NEGARA DAN HIBAH	B.1				
1 Penerimaan Perpajakan	B.1.1	899.013.672.000	967.014.302.838	107,56	1.013.704.261.469
2 Penerimaan Negara Bukan Pajak	B.1.2	194.361.000	362.277.641	186,39	3.872.503.451
Jumlah Pendapatan Negara dan Hibah		**899.208.033.000**	**967.376.580.479**	**107,58**	**1.017.576.764.920**
B. BELANJA	B.2				
1 Belanja Pegawai	B.2.1	13.491.316.000	13.409.192.065	99,39	13.168.267.434
2 Belanja Barang	B.2.2	14.147.408.000	13.275.046.193	93,83	13.375.330.386
3 Belanja Modal	B.2.3	0	0	0	246.566.772
Jumlah Belanja Negara		**27.638.724.000**	**26.684.238.258**	**96,55**	**26.790.164.592**

Sumber: KPPBC TMP A Bekasi (2020)

Pendapatan Cukai LRA sebesar Rp793.379.635.600 terdiri dari Pendapatan Cukai Hasil Tembakau, Cukai Ethyl Alkohol, Cukai MMEA, Pendapatan Denda Administrasi Cukai, dan Pendapatan Cukai Lainnya secara detail disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan Negara dan Hibah. Pendapatan cukai disajikan dalam kelompok akun pendapatan pajak dalam negeri.

Gambar 4.3 Penyajian Pendapatan Cukai pada LRA Pendapatan Negara dan Hibah TA 2019

KODE	URAIAN	ESTIMASI PENDAPATAN	REALISASI PENDAPATAN				% REALISASI PENDAPATAN
			JUMLAH BULAN INI	JUMLAH S/D BULAN INI	PENGEMBALIAN S/D BULAN INI	JUMLAH NETO S/D BULAN INI	
1	2	3	4	5	6	7	8
A	KAS						
I	PENERIMAAN DALAM NEGERI						
4	PENDAPATAN NEGARA						
41	PENDAPATAN PERPAJAKAN						
412	PENDAPATAN PAJAK PERDAGANGAN INTERNASIONAL						
4121	Pendapatan Bea Masuk						
41212	Pendapatan Bea Masuk Tindakan						
412123	Pendapatan Bea Masuk Tindakan Pengamanan	0	59,172,000	6,047,809,000	0	6,047,809,000	0.00
	Jumlah Penerimaan 41212	**0**	**59,172,000**	**6,047,809,000**	**0**	**6,047,809,000**	**0.00**
	Jumlah Penerimaan 4121	**0**	**59,172,000**	**6,047,809,000**	**0**	**6,047,809,000**	**0.00**
	Jumlah Penerimaan 412	**0**	**59,172,000**	**6,047,809,000**	**0**	**6,047,809,000**	**0.00**
411	PENDAPATAN PAJAK DALAM NEGERI						
4115	Pendapatan Cukai						
41151	Pendapatan Cukai						
411511	Pendapatan Cukai Hasil Tembakau	7,028,100,000	6,128,340,750	17,577,347,250	0	17,577,347,250	250.10
411512	Pendapatan Cukai Ethyl Alkohol	26,305,714,000	2,177,740,000	17,382,412,000	0	17,382,412,000	66.08
411513	Pendapatan Cukai Minuman Mengandung Ethyl Alkohol	625,980,582,000	79,232,864,400	753,645,306,600	2,074,380,000	751,570,926,600	120.06
411514	Pendapatan Denda Administrasi Cukai	0	70,000,000	4,771,177,000	0	4,771,177,000	0.00
411519	Pendapatan Cukai Lainnya	0	0	3,392,750	0	3,392,750	0.00
	Jumlah Penerimaan 41151	**659,314,396,000**	**87,608,945,150**	**793,379,635,600**	**2,074,380,000**	**791,305,255,600**	**120.02**

Sumber: KPPBC TMP A Bekasi (2020)

Pendapatan-LO cukai tahun 2019 adalah sebesar 792.936.250.600. Pendapatan cukai disajikan dalam pendapatan perpajakan yang merupakan bagian dari kegiatan operasional bersamaan dengan pendapatan bea masuk. Realisasi pendapatan perpajakan untuk tahun anggaran 2019 pada KPPBC TMP A Bekasi yaitu sebesar Rp965.871.378.838 atau turun

sebesar 6,6% dari realisasi tahun 2018 sebesar Rp1.034.167.713.469. Pada Laporan Operasional, KPPBC TMP A Bekasi menyajikan Pendapatan Pajak Penghasilan (PPh) dan Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah (PPN dan PPnBM). Pada umumnya PPh dan PPN adalah pendapatan yang dihimpun, diakui, dan disajikan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Berdasarkan hasil wawancara dengan pegawai pada Seksi Perbendaharaan, diperoleh informasi bahwa pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai tersebut adalah Pajak Dalam Rangka Impor (PDRI) yang meliputi Pajak Penghasilan Pasal 22 Impor (PPh Ps 22 Impor) dan Pajak Pertambahan Nilai Impor (PPN Impor). Berdasarkan kebijakan akuntansi pemerintah pusat, PDRI dipungut dengan menggunakan *withholding tax system.* DJP menunjuk pihak ketiga dalam hal ini DJBC untuk melakukan pemungutan PPh Pasal 22 Impor dan PPN Impor. Kedua pendapatan ini pada praktiknya merupakan bagian dari kegiatan operasional yang dilakukan oleh KPPBC TMP A Bekasi, akan tetapi realisasinya menjadi pendapatan yang dihimpun oleh DJP.

Gambar 4.4 Penyajian Pendapatan Cukai pada LO TA 2019

LAPORAN OPERASIONAL
TINGKAT SATUAN KERJA
PER 31 DESEMBER 2019
(DALAM RUPIAH)

Kode Lap : NSAIE1T
Tanggal : 09-02-2021
Halaman : 1

KEMENTERIAN NEGARA/LEMBAGA	:015	KEMENTERIAN KEUANGAN
ESELON 1	:05	DITJEN BEA DAN CUKAI
WILAYAH/PROVINSI	:0800	KANTOR PENGAWASAN DAN PELAYANAN BC BEKASI
SATUAN KERJA	:636736	KANTOR PENGAWASAN DAN PELAYANAN BC BEKASI
JENIS KEWENANGAN	:KD	Kantor Daerah

NAMA PERKIRAAN	JUMLAH
1	2
KEGIATAN OPERASIONAL	
PENDAPATAN OPERASIONAL	
PENDAPATAN PERPAJAKAN	
Pendapatan Pajak Penghasilan	(1,055,795,000)
Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	(6,960,626,000)
Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	0
Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	0
Pendapatan Cukai	792,936,250,600
Pendapatan Pajak Lainnya	0
Pendapatan Bea Masuk	180,951,549,238
Pendapatan Bea Keluar	0
Jumlah Pendapatan Perpajakan	965,871,378,838

Sumber: KPPBC TMP A Bekasi (2020)

Pendapatan perpajakan baik pendapatan LRA maupun LO secara rinci telah diungkapkan pada CaLK. Pendapatan perpajakan pada KPPBC TMP A Bekasi berasal dari 2 (dua) sumber utama yaitu Bea Masuk dan Cukai. KPPBC TMP A Bekasi mengungkapkan pendapatan perpajakan LRA tahun 2019 sebagaimana tersebut pada Gambar 4.5. Rincian realisasi pendapatan cukai yang diungkapkan dalam CaLK berbeda dengan rincian realisasi pendapatan cukai yang disajikan dalam LRA Pendapatan Negara dan Hibah sebagaimana tersebut pada Gambar 4.3. Realisasi pendapatan cukai MMEA yang disajikan pada LRA Pendapatan Negara dan Hibah lebih besar daripada realisasi yang diungkapkan dalam CaLK.

Gambar 4.5 Rincian Pendapatan Perpajakan LRA (dalam Rupiah)

No	Uraian	Estimasi Pendapatan	Realisasi	%
1	Pendapatan Cukai Hasil Tembakau	7.028.100.000	17.577.347.250	250,10%
2	Pendapatan Cukai EA	26.305.714.000	17.382.412.000	66,08%
3	Pendapatan Cukai MMEA	625.980.582.000	751.570.926.600	120,06%
4	Pendapatan Denda Administrasi Cukai	-	4.771.177.000	-
5	Pendapatan Cukai Lainnya	-	3.392.750	-
6	Pendapatan Bea Masuk	239.699.276.000	145.981.716.238	60,90%
7	Pendapatan Denda Administrasi Pabean	-	6.616.935.000	-
8	Pendapatan Bea Masuk Dalam Rangka Kemudian Impor Tujuan Ekspor (KITE)	-	17.060.126.000	-
9	Pendapatan Pabean Lainnya	-	2.461.000	-
10	Pendapatan Bea Masuk Tindakan Pengamanan	-	6.047.809.000	-
Jumlah		**899.013.672.000**	**967.014.302.838**	**107,56%**

Activate Windows

Sumber: KPPBC TMP A Bekasi (2020)

Pada tahun 2019, terdapat pendapatan denda administrasi cukai senilai Rp4.771.177.000. Berdasarkan hasil wawancara dengan pegawai di Seksi Pelayanan Cukai diperoleh informasi bahwa pendapatan denda administrasi cukai berasal denda atas pelanggaran terhadap ketentuan perundang-undangan cukai pada pabrik MMEA PT. Delta Djakarta Tbk dan PT. Bali Hai Brewery. Pelanggaran tersebut adalah: (1) Terdapat produksi MMEA yang tidak diberitahukan dan (2) Terdapat selisih kurang antara saldo buku dengan hasil pencacahan.

Gambar 4.6 Rincian Pendapatan Perpajakan LO

URAIAN	REALISASI TA 2019	REALISASI TA 2018	NAIK (TURUN) %
1. Pendapatan Pajak Penghasilan	Rp (1.055.795.000)	Rp 2.203.749.000	(147,91)
2. Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	Rp (6.960.626.000)	Rp 9.731.547.000	(171,53)
3. Pendapatan Cukai	Rp 792.936.250.600	Rp 708.428.538.940	11,93
4. Pendapatan Bea Masuk	Rp 180.951.549.238	Rp 313.803.878.529	
5. Pendapatan Bea Keluar	Rp -	Rp -	0,00
Jumlah Pendapatan	**Rp 965.871.378.838**	**Rp 1.034.167.713.469**	**(6,60)**

Sumber: KPPBC TMP A Bekasi (2020)

Berdasarkan LRA dan LO Tahun 2019 yang diungkapkan dalam CaLK, terdapat selisih antara pendapatan-LO cukai dan pendapatan-LRA cukai sebesar Rp1.630.995.000. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat piutang pendapatan cukai yang belum disetor oleh wajib pajak atau pengusaha barang kena cukai ke kas negara. Berdasarkan CaLK Laporan Operasional, rincian piutang pendapatan cukai KPPBC TMP A Bekasi dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4.1 Piutang Pendapatan Cukai per 31 Desember 2019

Kode Akun	Uraian	Nilai (dalam Rp)
115163	Piutang Cukai MMEA	530.065.000
115164	Piutang Pendapatan Denda Administrasi Cukai	1.100.130.000
115169	Piutang Pendapatan Cukai Lainnya	800.000
Jumlah Piutang Cukai		1.630.995.000

Sumber: KPPBC TMP A Bekasi (2020), diolah

4.6. Kendala dalam Pemungutan Cukai dan Penerapan Akuntansi Pendapatan Cukai MMEA

Berdasarkan hasil tinjauan dan analisis penulis atas dokumen dan hasil wawancara dengan pegawai pada KPPBC TMP A Bekasi yang terlibat dalam pemungutan cukai MMEA, terdapat beberapa kendala dalam pemungutan cukai dan penerapan akuntansi pendapatan cukai MMEA pada KPPBC TMP A Bekasi. Kendala pertama adalah Sistem Aplikasi Cukai (ExSIS) yang *error* dan tidak dapat diakses. Aplikasi milik DJBC ini sering tidak dapat diakses oleh KPPBC TMP A Bekasi dan Pengusaha BKC. Berdasarkan keterangan dari pegawai di seksi pelayanan cukai, aplikasi ExSIS mengalami *error* sebanyak satu sampai tiga kali dalam seminggu. Rata-rata error berlangsung selama kurang dari 1 (satu) hingga 2 (dua) jam. Atas hal ini KPPBC TMP A Bekasi hanya dapat melapor pada Direktorat Informasi Kepabeanan dan Cukai (Dit. IKC) Kantor Pusat DJBC dan menunggu sampai ada perbaikan. Kendala lainnya adalah pemahaman pegawai atas akuntansi pemerintahan yang kurang memadai. Berdasarkan hasil observasi, operator akuntansi dan pelaporan keuangan SAKTI mengalami kendala dalam memahami akuntansi pemerintahan. Selain karena pola rotasi, operator baru cenderung hanya mengikuti pekerjaan yang biasa dilakukan oleh operator lama. Operator baru kurang mengikuti peraturan terkait akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah serta standar prosedur operasional terkait pekerjaannya. Hal ini menimbulkan resiko terjadinya ketidaksesuaian penerapan akuntansi di KPPBC TMP A Bekasi.

5. Kesimpulan

Mekanisme pemungutan dan pelunasan cukai MMEA pada KPPBC TMP A Bekasi telah sesuai dengan Perdirjen BC tentang Tata Cara Pemungutan Cukai Etil Alkohol, Minuman Mengandung Etil Alkohol, dan Konsentrat yang Mengandung Etil Alkohol serta Perdirjen BC tentang Tata Cara Pelunasan Cukai. Penerapan akuntansi pendapatan cukai MMEA pada TMP A Bekasi secara umum juga sudah sesuai dengan Peraturan Pemerintah tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Peraturan Menteri Keuangan tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat, dan Buletin Teknis tentang akuntansi pendapatan perpajakan. Beberapa kendala yang dihadapi oleh KPPBC Tipe Madya Pabean A Bekasi dalam penerapan akuntansi pendapatan cukai MMEA di antaranya terkait dengan sistem aplikasi yang sering error dan pemahaman pegawai atas akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah yang kurang memadai.

REFERENSI

Brotodihardjo, R. Santoso. (2003). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Refika Aditama.

Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. (2014). Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor PER-01/BC/2014 tentang *Tata Cara Pemungutan Cukai Etil Alkohol, Minuman yang Mengandung Etil Alkohol, dan Konsentrat yang Mengandung Etil Alkohol.*

Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. (2018). Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor PER-29/BC/2018 tentang *Tata Cara Penatausahaan Penerimaan Negara di Direktorat Jenderal Bea dan Cukai*.

Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. (n.d.). *Direktorat Jenderal Bea dan Cukai sebagai Trade Facilitator dan Industrial Assistance. Diakses tanggal 12 Mei 2021*, dari https://www.beacukai.go.id/berita/direktorat-jenderal-bea-dan-cukai-sebagai-trade-facilitator-dan-industrial-assistance.html.

Ghozali, Imam dan Anis Chariri. (2007). *Teori Akuntansi, Edisi 3*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Godfrey, Jayne, Allan Hodgson, Ann Tarca, Jane Hamilton, Scott Holmes. (2010). *Accounting Theory*, *Seventh Edition*. Australia: John Wiley & Sons.

Harahap, Sofyan Syafri. (2008). *Teori Akuntansi, Edisi Revisi.* Jakarta: Rajawali Pers.

Hariyanto, Agus. (2012). *Penggunaan Basis Akrual Dalam Akuntansi Pemerintahan di Indonesia*. Jurnal. STIE Dharma Putra.

Herdiyana, Deni dan Martinus Setiabudi. (2021). *Analisis Penerapan Akuntansi Persediaan Pita Cukai pada KPPBC Tipe Madya Cukai Kediri*. Jurnal. PKN STAN.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2010). Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 23 Tentang *Pendapatan.*

Ismitania, Dewi Maharani. (2012). *Analisis Pelekatan Pita Cukai pada Minuman Mengandung Etil Alkohol Buatan Dalam Negeri*. Skripsi. Universitas Indonesia.

Jahratunnisa, Besse, Afifah, Nurul dan Paramita, Mahardian Hersanti. (2020). *Dampak Implementasi Kebijakan Tarif Cukai Minuman Mengandung Etil Alkohol di Sulawesi Bagian Selatan (Studi pada Kantor Wilayah Bea dan Cukai Sulbagsel.*Jurnal Pabean. Politeknis Bosowa.

Kantor Pengawasan dan Pelayanan Bea dan Cukai Tipe Madya Pabean (KPPBC TMP) A Bekasi. (2020). Laporan Keuangan

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2016). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 215/PMK.05/2016 tentang *Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 213/PMK.05/2013 tahun 2013 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.*

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2016). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 225/PMK.05/2016 tentang *Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Pusat.*

Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2018). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.04/2018 tentang *Pelunasan Cukai*

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2018). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 158/PMK.04/2018 tentang *Tarif Cukai Etil Alkohol, Minuman yang Mengandung Etil Alkohol, dan Konsentrat yang Mengandung Etil Alkohol.*

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2019). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 212/PMK.05/2019 tentang *Jurnal Akuntansi Pemerintahan Pada Pemerintah Pusat.*

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2020). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 225/PMK.05/2019 tentang *Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat*

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2016). Buletin Teknis Standar Akuntansi Pmerintahan Nomor 13 tentang *Akuntansi Hibah*.

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2016). Buletin Teknis Standar Akuntansi Pmerintahan Nomor 24 tentang *Akuntansi Pendapatan Perpajakan*.

Pemerintah Republik Indonesia. (2003). Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003, tentang *Keuangan Negara*.

Pemerintah Republik Indonesia. (2004). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 tentang *Perbendaharaan Negara*.

Pemerintah Republik Indonesia. (2007). Undang-undang Nomor 39 Tahun 2007, tentang *Perubahan atas Undang-undang nomor 11 tahun 1995 Tentang Cukai*

Pemerintah Republik Indonesia. (2010). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan.*

Sari, Dwi Putika, Rahmiyatun, Fitri, Suhaila, Agus, & Suratriadi, Panji. (2019). *Analisis Penerimaan Cukai Minuman Mengandung Etil Alkohol Terhadap Penerimaan Negara di Bidang Cukai pada KPPBC TMP A Jakarta*. Jurnal Mitra Manajemen.Universitas Bina Sarana Informatika

Saragih, A. H. (2018). *An Analysis of Local Taxes Revenue's Effect on Human Development Index.* Jurnal Economia, 14(2), 197–211. Diakses tanggal 12 Mei 2021 dari https://doi.org/10.21831/economia.v14i2.21595

Sihaloho, E.D. (2020). *Analisis pengaruh penerimaan pajak terhadap pertumbuhan ekonomi indonesia: pendekatan vektor autoregressive.* Forum Ekonomi, 22(2), 202–209.

Sitepu, E. M. P. (2016). *Penerapan Earmarking Cukai Hasil Tembakau di Indonesia: Regulasi dan Konsep Ideal*. Kajian Ekonomi & Keuangan, 20(3), 241–259.

Suprihanti, A., Sinaga, B. M., & Kustiari, R. (2019). *Dampak Kebijakan Cukai Rokok Terhadap Distribusi Surplus Ekonomi Industri Rokok Di Indonesia*. Jurnal Agro Ekonomi, 37(1), 1–23.

Suryanovi, Sri. (2014). *Seri Akuntansi Pemerintah Indonesia: Akuntansi Pemerintah Pusat.* Jakarta: Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.

Waluyo, J. (2009). *Peranan Pajak Untuk Meningkatkan Kemandirian Anggaran*. Jurnal Ekonomi Pembangunan: Kajian Masalah Ekonomi Dan Pembangunan, 10(2), 154. Diakses tanggal 12 Mei 2021 dari https://doi.org/10.23917/jep.v10i2.798.

Watts, R. L. Dan J. L. Zimmerman, (1986). *Positive Accounting Theory*, Prentice Hall International Inc, Englewood Cliffs, NJ, USA.

Penerapan Akuntansi Pendapatan Perpajakan Berbasis Akrual pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Pematangsiantar

Oleh Ruth Natalia dan Deni Herdiyana

Penelitian dilakukan untuk mengetahui kebijakan, klasifikasi, pengakuan, pengukuran, dan pelaporan Akuntansi Pendapatan Perpajakan Berbasis Akrual pada (KPP) Pratama Pematangsiantar. Metode penelitian dilakukan melalui kualitatif deskriptif, yang didukung dengan studi kepustakaan dan studi lapangan. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa pencatatan dan pelaporan pendapatan perpajakan telah menerapkan basis akrual serta kebijakan, klasifikasi, pengakuan, pengukuran, dan pelaporan telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan bahwa pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang mempunyai sifat memaksa tanpa mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat. Pendapatan perpajakan merupakan pendapatan negara yang berasal dari pemungutan pajak, baik pajak dalam negeri maupun pajak perdagangan internasional. Secara umum, pendapatan perpajakan dibagi menjadi dua yaitu pendapatan perpajakan-LO dan pendapatan perpajakan-LRA. Perbedaan kedua pendapatan ini terletak pada waktu pengakuan pendapatannya. Pendapatan perpajakan-LO diakui ketika timbulnya hak atas pendapatan dan saat pendapatan direalisasi, sedangkan pendapatan perpajakan-LRA diakui ketika telah diterima di Rekening Kas Umum Negara (RKUN).

Perbedaan pengakuan pendapatan perpajakan ini merupakan implementasi dari Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, SAP berbasis akrual adalah SAP yang mengakui aset, utang, ekuitas, pendapatan, dan beban dalam pelaporan keuangan dengan basis akrual, serta mengakui pembiayaan, belanja, dan pendapatan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang telah ditetapkan APBN/APBD. Oleh karena itu, laporan keuangan yang dihasilkan dari pelaksanaan SAP berbasis akrual diharapkan dapat memberikan informasi yang lebih baik bagi para penggunanya karena lebih transparan dalam melaporkan sumber daya ekonomi yang diperoleh pemerintah dan besar beban yang ditanggung pemerintah saat menjalankan kegiatan pemerintahannya. Selain itu, penerapan akuntansi pemerintah berbasis akrual akan mempengaruhi pengakuan, pencatatan, serta penyajian pendapatan.

Penelitian pendapatan perpajakan berbasis akrual telah dilakukan oleh Goncharov and Jacob (2014) terhadap 26 negara OECD, disimpulkan bahwa negara-negara yang memiliki jumlah layanan publik yang besar akan tetapi sulit untuk memprediksi pengeluaran masa depan memerlukan pendapatan perpajakan berbasis akrual. Namun, negara-negara yang memiliki siklus pendapatan perpajakan yang besar dari berbagai sumber alternatif lebih memilih untuk menggunakan pendapatan perpajakan berbasis kas.

Yuwana et all (2016) berpendapat bahwa penerapan basis akrual pada akuntansi pendapatan perpajakan dapat menimbulkan permasalahan pada saat pengakuan pendapatan. Hal ini mungkin terjadi karena adanya kompleksitas pengakuan pendapatan perpajakan yang berbeda-beda yang harus disesuaikan dengan sistem pemungutan

pajaknya. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 225/PMK.05/2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat, pemungutan pajak di Indonesia dilakukan dengan tiga metode yaitu *official assessment*, *self assessment*, dan *withholding tax system*. Dalam metode *official assessment system*, pihak otoritas perpajakan akan menentukan serta menghitung terlebih dahulu kewajiban perpajakan masyarakat. Selanjutnya, Wajib Pajak (WP) akan menerima perhitungan tersebut dan menyetorkan kewajiban perpajakannya.
Melalui metode *self assessment*, masyarakat akan melaksanakan kewajiban pajaknya masing-masing sesuai ketentuan di undang-undang perpajakan. Masyarakat akan melakukan kewajiban seperti mendaftarkan diri, menghitung, menyetor, serta melaporkan kewajiban perpajakannya sendiri kepada otoritas perpajakan. Sebaliknya, metode *withholding tax system* memberikan wewenang kepada pihak ketiga untuk memungut pajak terutang kepada WP. Menurut Maisyarah, 2019 pelaksanaan SAP berbasis akrual pada pendapatan perpajakan juga bisa menimbulkan kendala pada pendapatan perpajakan yang dipungut dengan metode *self assessment*, dan kesulitan untuk melakukan estimasi pendapatan pajak yang akurat.

Widjajarso (2011) dalam Abdullah (2017) menyatakan bahwa pemungutan pajak dengan metode *self assessment* membuat WP harus menghitung dan melaksanakan kewajiban pajaknya sendiri. Hak pajak tersebut dikatakan masih belum final karena kemungkinan adanya restitusi meskipun telah terdapat Surat Pemberitahuan (SPT). Oleh karena itu, dokumen SPT sebagai dasar dalam penentuan hak tagih dapat menimbulkan masalah. Kompleksitas permasalahan pada penerapan akuntansi pendapatan perpajakan timbul dari jenis pajak dan karakteristiknya, jumlahnya yang sangat signifikan, serta ketentuan yang mendasari saat pengenaan dan terutang pendapatan perpajakan (*Buletin Teknis Nomor 24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan*, 2016).

Klasifikasi Pendapatan Perpajakan

Pendapatan perpajakan pemerintah pusat terdiri atas pendapatan pajak dalam negeri dan pendapatan pajak luar negeri. Lebih lanjut, berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 225/PMK.05/2019, pendapatan pajak dalam negeri terdiri dari Pendapatan Pajak Penghasilan (PPh), Pendapatan Pertambahan Nilai (PPN) dan Pendapatan Penjualan Barang Mewah (PPnBM), Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Pendapatan Pajak Lainnya.

PPh merupakan pajak yang dikenakan untuk setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diperoleh WP, yang meliputi PPh Non Migas, PPh Minyak dan Gas Bumi (Migas), PPh Ditanggung Pemerintah (DTP). Sementara itu, PPN adalah pajak tidak langsung yang dikenakan atas setiap penyerahan barang kena pajak maupun pemanfaatan jasa kena pajak. Selain itu, PPnBM merupakan pajak yang dikenakan saat penyerahan maupun impor barang yang termasuk dalam kategori barang kena pajak mewah. Pendapatan PPN dapat dibagi menjadi PPN Impor, PPN Dalam Negeri, dan PPN Lainnya, sedangkan pendapatan PPnBM terdiri dari PPnBM Dalam Negeri, PPnBM Impor, dan PPnBM Lainnya.

PBB merupakan pajak yang dikenakan atas perolehan manfaat dari bumi dan bangunan yang biasanya dimanfaatkan oleh sektor perhutanan, pertambangan, perkebunan, dan sektor-sektor lainnya. Selanjutnya, Pendapatan Pajak Lainnya yang terdiri dari pendapatan dari penjualan benda meterai, pendapatan bea meterai, pendapatan PPn batu bara, penerimaan dana hasil penjualan benda meterai, pendapatan bunga penagihan pajak, serta pendapatan pajak tidak langsung lainnya.

Pengakuan dan Pencatatan Pendapatan Perpajakan

Sesuai dengan PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas, pendapatan-LRA diakui ketika telah diterima di RKUN. Dalam hal ini, bukti pembayaran WP menjadi

dokumen sumber untuk mencatat pendapatan perpajakan-LRA. Dokumen sumber pencatatan tersebut meliputi Surat Setoran Pajak (SSP) dan bukti penerimaan negara (BPN) lainnya yang telah divalidasi.

Apabila terjadi pengembalian penerimaan pajak (retribusi) di periode yang sama maupun yang berbeda dari tahun pajak dengan tahun anggarannya, baik pengembalian pendapatan perpajakan-LRA dan pendapatan perpajakan-LO merupakan pengembalian yang bersifat normal dan berulang (*recurring*). Pengembalian pendapatan perpajakan-LRA akan mengurangi pendapatan pada periode terjadinya pengembalian dan diakui pada saat kas keluar dari RKUN. Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) dan Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak (SPMKP) akan digunakan sebagai dokumen sumber untuk mencatat pengembalian pendapatan perpajakan-LRA. Sebaliknya, pengembalian pendapatan perpajakan-LO diakui ketika telah terjadi penerbitan surat ketetapan pajak dari otoritas perpajakan.

PSAP 12 tentang Laporan Operasional menyatakan bahwa pendapatan-LO diakui ketika timbul hak atas pendapatan atau saat pendapatan tersebut telah terealisasi. Berbeda dengan pengakuan pendapatan perpajakan-LRA, pengakuan pendapatan perpajakan-LO disesuaikan dengan metode pemungutan pajak yang digunakan. Pendapatan perpajakan-LO yang dipungut melalui metode *self assessment* dan *withholding tax system* diakui pada saat kas telah diterima oleh Bendahara Penerimaan maupun RKUN tanpa adanya penerbitan surat ketetapan terlebih dahulu dari pemerintah. Dokumen sumber yang biasanya dijadikan bukti pembayaran pajak dengan metode ini adalah SSP, SSPCP, serta BPN yang telah divalidasi.

Pemungutan pendapatan perpajakan-LO dengan metode *official assessment* akan diakui ketika telah timbul hak untuk menagih pendapatan tersebut. Hak untuk menagih timbul pada saat surat ketetapan pajak telah diterbitkan oleh otoritas perpajakan. Setelah itu, surat ketetapan pajak tersebut akan dijadikan dasar dalam pencatatan pendapatan perpajakan-LO dengan metode *official assessment*. Contohnya, Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) dan Surat Tagihan Pajak (STP).

Pada praktiknya, PPh, PPN, PBB, serta PPnBM yang diterima pembayarannya melalui pemotongan Surat Perintah Membayar (SPM) dan Modul Penerimaan Negara (MPN), dan akan dibukukan berdasarkan potongan SPM dan daftar pembayaran pajak pada aplikasi MPN dimana transaksi tersebut dicatat pada periode 1 Januari - 31 Desember. Sementara itu, penerimaan PPh Migas akan dicatat berdasarkan data penerimaan PPh Migas dari Dit. Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) pada Ditjen Anggaran yang telah dilakukan rekonsiliasi dengan Dit. Pengelolaan Kas Negara (PKN) pada Ditjen Perbendaharaan.

KPP Pratama Pematangsiantar juga mengakui serta mencatat penerimaan pajak dalam valuta asing. Penerimaan pajak dalam valuta asing ini akan dicatat berdasarkan data penerimaan PPh Valas yang telah diverifikasi oleh Dit. PKN. Berdasarkan praktik yang terjadi di KPP Pratama Pematangsiantar pengakuan pendapatan perpajakan sudah diimplementasikan dengan tepat.

Pengukuran Pendapatan Perpajakan

Pendapatan perpajakan-LRA diukur sesuai dengan nilai nominal yang diterima di kas negara. Sementara itu, pengukuran pengembalian pendapatan perpajakan-LRA adalah sebesar nilai nominal uang yang dikeluarkan dari RKUN. Akuntansi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dibukukan sesuai dengan jumlah brutonya, tanpa dikurangi dengan belanja/pengeluaran untuk memperoleh pendapatan tersebut. Hal ini dapat dikecualikan jika pengurang terhadap pendapatan tersebut bersifat variabel atau tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu.

Sama seperti pengakuan pendapatan perpajakan-LO, pengukuran pendapatan perpajakan-LO juga berbeda-beda sesuai dengan metode pemungutan pajak yang digunakan. Pemungutan pendapatan perpajakan-LO dengan metode *self assessment* dan *withholding tax system* diukur berdasarkan nilai nominal yang telah diterima oleh pemerintah. Sebaliknya, pendapatan perpajakan-LO yang dipungut dengan metode *official assessment* diukur sesuai dengan nilai nominal yang telah ditetapkan pemerintah sebelumnya. Terkait dengan restitusi, pengembalian pendapatan perpajakan-LO diukur sesuai dengan nilai nominal yang terdapat pada ketetapan pajak yang diterbitkan oleh otoritas perpajakan.

Pos-pos pendapatan perpajakan di laporan keuangan akan dilaporkan dalam mata uang rupiah. Dalam hal terdapat transaksi pendapatan yang diukur dalam mata uang asing, baik pendapatan perpajakan-LO maupun pendapatan perpajakan-LRA akan dibukukan dalam mata uang rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

Pada praktiknya, KPP Pratama Pematangsiantar akan melakukan rekonsiliasi pendapatan secara nasional dengan Direktorat Jenderal Perbendaharaan untuk menjaga validitas data penerimaan pajak di Laporan Keuangan KPP Pratama Pematangsiantar. Oleh karena itu, KPP Pratama Pematangsiantar akan membandingkan data transaksi penerimaan pajak yang terdapat di database Modul Penerimaan Negara (MPN), pemotongan SPM, atau database Sistem Akuntansi Instansi (SAI) dengan database Sistem Akuntansi Umum (SAU).

Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan Perpajakan

Secara umum, pendapatan perpajakan disajikan dalam mata uang rupiah di LRA dan LO. Apabila terdapat transaksi dalam mata uang asing, maka perlu dilakukan penjabaran dengan menggunakan kurs transaksi bank sentral pada tanggal transaksi. Penyajian pendapatan perpajakan di LRA harus mencantumkan nilai anggaran yang terdapat di Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) dan nilai realisasi untuk satu periode pelaporan.

SAP juga menjelaskan bahwa laporan keuangan harus menyajikan informasi yang lengkap bagi penggunanya, dan wajib mengungkapkan semua informasi yang relevan di dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Secara umum, CaLK berisi penjelasan naratif mengenai angka-angka yang terdapat di laporan keuangan. Informasi dalam CaLK biasanya mencakup kebijakan akuntansi yang digunakan serta pengungkapan informasi lainnya sesuai dengan yang ketentuan yang diatur pada SAP. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang harus dijelaskan dalam CaLK meliputi dasar pengukuran yang digunakan, penerapan kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan masa transisi SAP, serta setiap kebijakan tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan. Contohnya seperti pengakuan pendapatan-LO, pengukuran belanja dan sebagainya.

Buletin Teknis Nomor 24 menjelaskan bahwa informasi yang harus diungkapkan dalam CaLK mengenai pendapatan perpajakan yaitu 1) kebijakan akuntansi untuk mengakui dan mengukur pendapatan perpajakan; 2) informasi kebijakan fiskal, ekonomi makro, pencapaian target Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), kendala dan hambatan yang dihadapi dalam mencapai target, serta daftar-daftar yang rinci mengenai angka-angka yang perlu untuk dijelaskan lebih lanjut; 3) penjelasan jika terdapat perubahan undang-undang perpajakan dan dampak perubahan tersebut terhadap akuntansi pendapatan perpajakan.

CaLK diharapkan bisa memberikan informasi mengenai kenaikan dan penurunan pendapatan perpajakan menurut jenisnya. Selain itu, CaLK sebaiknya menyajikan penyebab kenaikan dan penurunan masing-masing jenis pendapatan perpajakan. Hal ini akan membantu KPP Pratama dalam melihat potensi jenis pendapatan perpajakan yang bisa dibangun untuk meningkatkan pendapatan negara.

Berdasarkan penyajian yang terdapat di Laporan Keuangan KPP Pratama Pematangsiantar di tahun 2019, pendapatan PPN memiliki porsi kenaikan tertinggi jika

dibandingkan dengan jenis pendapatan perpajakan yang lain. PPh Non Migas menjadi jenis pendapatan perpajakan yang memiliki nilai tertinggi di tahun 2019, sedangkan PPnBM menjadi jenis pendapatan perpajakan terendah di tahun 2019.

Secara keseluruhan, dapat disimpulkan bahwa KPP Pratama Pematang Siantar telah menerapkan basis akrual dalam pencatatan dan pelaporan pendapatan perpajakan dan telah dibantu dengan aplikasi SAKTI dan SPAN dalam penyusunan laporan keuangan. Lebih lanjut, kebijakan akuntansi pendapatan perpajakan telah sesuai dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 dan juga klasifikasi pendapatan perpajakan baik untuk Laporan Operasional maupun Laporan Realisasi Anggaran telah sesuai dengan PSAP 02 dan PSAP 12.

Daftar Pustaka

Goncharov, I., & Jacob, M. (2014). *Why do countries mandate accrual accounting for tax purposes? Journal of Accounting Research, 52*(5), 1127-1163.

Abdullah, R. (2017). Analisis Akuntansi Pendapatan Perpajakan dalam Rangka Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual.

Buletin Teknis Nomor 24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan. (2016).

Maisyarah, R. (2019). Analisis Akuntansi Pendapatan Perpajakan Dalam Rangka Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Belawan.

Wirawan Purwa Yuwana, A. D. (2016). Analisis atas Pengakuan Pendapatan Pajak dan Migas Saat Permulaan Implementasi Basis Akrual pada Akuntansi Pemerintah Pusat.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 225/PMK.05/2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

Buletin Teknis Nomor 24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan. (2016).

Menimbang Kesesuaian IPSAS Dengan Konsep Sustainabilitas

Oleh Soffan Marsus

Pemikiran akan pentingnya sustainabilitas telah meningkat sejak tahun 1960-an akibat berbagai fakta perusakan lingkungan dan kesenjangan sosial. Pada perusahaan komersial, terdapat tantangan apakah tujuan sustainabilitas masih selaras dengan tujuan laba perusahaan. Sementara konsep sustainabilitas dalam administrasi publik berfokus pada perlunya menciptakan kondisi yang menguntungkan untuk meningkatkan *financial sustainability*. Makalah ini melihat apakah *conceptual framework* IPSAS telah memiliki kesesuaian dengan semangat dan nilai-nilai sustainabilitas.

Menurut Brundtland (1987), sustainabilitas (atau keberlanjutan; *selanjutnya penyebutan akan saling dipertukarkan*, pen.) berarti memenuhi kebutuhan kita sendiri tanpa mengorbankan kemampuan generasi mendatang untuk memenuhi juga kebutuhan mereka sendiri. Sementara menurut *United States Environmental Protection Agency* (2022), sustainabilitas adalah konsep yang berlandaskan pada prinsip bahwa segala sesuatu yang kita butuhkan untuk kelangsungan hidup dan kesejahteraan kita, baik secara langsung maupun tidak langsung, bergantung kepada lingkungan alam kita. Mengejar keberlanjutan adalah menciptakan dan memelihara kondisi ketika manusia dan alam dapat hidup dalam harmoni yang produktif untuk mendukung generasi sekarang dan yang akan datang.

Dalam pandangan *University of* Alberta - *Office of Sustainability* (2022) dalam konteks sustainabilitas, selain sumber daya alam, kita juga membutuhkan sumber daya sosial dan ekonomi. Sustainabilitas bukan hanya tentang *environtalisme*, karena dalam pengertian sustainabilitas terkandung juga perhatian terhadap kesetaraan sosial dan pembangunan ekonomi. Meskipun konsep sustainabilitas adalah ide yang relatif baru, gerakan sustainabilitas ini secara keseluruhan berakar pada ide keadilan sosial, konservasionisme, internasionalisme, dan gerakan lainnya yang sudah tumbuh cukup lama. Pada akhir abad kedua puluh, mayoritas ide-ide ini bersatu dalam slogan gerakan baru, yaitu *'sustainability development*.'

Latar Belakang Konsep Sustainabilitas

Globalisasi telah memperbaiki kualitas kehidupan manusia di satu sisi, namun juga bertanggung jawab atas berbagai kerusakan yang terjadi di atas bumi, di sisi yang lain. Dengan globalisasi akses manusia ke teknologi tinggi, teknologi informasi, dan peningkatan perdagangan terbuka secara merata. Akibat terbukanya akses ini, konsumsi dan persaingan juga meningkat mengikuti perkembangan ekonomi global. Menurut Rimmel (2021) naiknya tingkat produksi dan konsumsi berdampak besar terhadap lingkungan. Bahan mentah dikirim ke konsumen di seluruh dunia, dan berdasarkan hasil penelitian, transportasi bertanggung jawab atas 75 persen emisi karbon dioksida di seluruh dunia. Konsumsi dan industrialisasi di seluruh dunia juga meningkatkan emisi zat berbahaya bagi lingkungan, deforestasi dan monokultur, penangkapan ikan berlebihan di laut dan pengurangan keanekaragaman hayati. Peningkatan suhu di planet kita sebagai akibat dari emisi karbon dioksida yang sangat meningkat karena industrialisasi menyebabkan perubahan curah hujan, naiknya permukaan laut dan mencairnya gletser dan salju.

Pemikiran akan pentingnya sustainabilitas telah meningkat sejak tahun 1960-an akibat berbagai fakta perusakan lingkungan dan kesenjangan sosial. Berbagai pemangku kepentingan perusahaan, seperti pelanggan, lembaga pemerintah atau organisasi aktivis, menjadi peduli untuk memastikan kegiatan-kegiatan perusahaan tidak lagi mengancam keberlanjutan atau daya dukung bumi untuk tetap bisa mendukung survival perusahaan-perusahaan tersebut. Maka perusahaan-perusahaan didorong agar dalam laporannya menambahkan pelaporan lingkungan, sosial dan ekonomi sebagai pelengkap laporan keuangan perusahaan (Delfgaauw, 2000). Masyarakat mulai menuntut lebih dari sebelumnya bahwa perusahaan harus menunjukkan lebih banyak tanggung jawab atas tindakan mereka.

Istilah sustainabilitas lahir atas prakarsa PBB. Pada tahun 1983, PBB menunjuk mantan perdana menteri Norwegia Gro Harlem Brundtland untuk menjalankan *World Commission on Environment and Development*. Komisi dibentuk atas fakta banyak negara masih menghadapi kemiskinan ekstrem, setelah beberapa dekade upaya untuk meningkatkan standar hidup melalui industrialisasi masih belum berhasil. Tampaknya pembangunan ekonomi dengan mengorbankan kerusakan ekologis dan kesetaraan sosial tidak mengarah pada kemakmuran yang bertahan lama. Dunia jelas perlu menemukan cara baru untuk menyelaraskan ekologi dengan kemakmuran.

Pengertian Sustainabilitas Lebih Lanjut

Setelah bekerja empat tahun, "Komisi Brundtland" merilis laporan akhirnya dengan tajuk "*Our Common Future*". Definisi sustainabilitas di awal tulisan ini, dikutip dari laporan tersebut, yaitu: *sustainability development is development that meets the needs of the present without compromising the ability of future generations to meet their own needs*. Laporan Brundtland menjadikan isu keberlanjutan sebagai topik penting dan pelaporan keberlanjutan dari perusahaan semakin meningkat sejak laporan tersebut dirilis. Pelaporan keberlanjutan adalah cara bagi perusahaan untuk secara sukarela memberikan informasi kinerja non-keuangan yang dibutuhkan oleh pemangku kepentingan mereka (Gray, Kouhy & Lawers, 1995 dalam Rimmel, 2021).

Definisi keberlanjutan lainnya yang diterima secara luas adalah yang dijelaskan oleh Komisi Eropa dalam *Green Paper* mereka tentang *Promoting a European Framework for Corporate Social Responsibility* (EC, 2001 dalam Rimmel, 2021)*:*

> *A concept where companies integrate social and environmental problems into their business operations and their interaction with their stakeholders on a voluntary basis. Being socially responsible not only fulfills legal expectations but also goes beyond conformity and invests "more" in human capital, the environment and stakeholder relations.*

Diterjemahkan secara bebas berarti bahwa sustainabilitas adalah sebuah konsep yang mendorong agar perusahaan mengintegrasikan masalah sosial dan lingkungan ke dalam operasi bisnis mereka dan ke dalam interaksi mereka dengan pemangku kepentingan, secara sukarela. Bertanggung jawab secara sosial tidak hanya memenuhi harapan hukum tetapi juga melampaui sekadar konformitas dengan hukum dan menginvestasikan "lebih" pada *human capital*, pada lingkungan, dan pada hubungan antar pemangku kepentingan.

Menurut Rimmel (2021), Komisi Eropa telah mendorong isu-isu keberlanjutan untuk mulai mengatur persyaratan laporan sustainabilitas untuk bisnis. Di Swedia, perusahaan milik negara telah diwajibkan sejak 2008 untuk memberikan laporan keberlanjutan. Sejak tahun 2016, perusahaan-perusahaan besar di Swedia diwajibkan untuk menyajikan laporan keberlanjutan dan laporan tersebut akan memberikan informasi tentang bagaimana perusahaan bekerja dengan isu-isu yang berkaitan dengan lingkungan, kondisi sosial, karyawan, korupsi dan hak asasi manusia.

Sustainabilitas dan Perusahaan Komersial

Kajian sustainabilitas terutama berkembang saat ini di sektor komersial. Pada perusahaan komersial, terdapat tantangan apakah tujuan sustainabilitas masih selaras dengan perusahaan komersial yang bertujuan laba. Saat tantangan ini belum tersimpulkan final sekarang ini, akan selalu menarik untuk mengetahui bagaimana perusahaan mendefinisikan sustainabiltas, bagaimana mereka mengelolanya, mengapa mereka terlibat dalam kegiatan yang terkait dengan sustainabilitas, dan bagaimana mereka menilai serta mengomunikasikan keterlibatan ini.

Adams et al. (2014) menguji dampak menargetkan sustainabilitas terhadap kinerja keuangan perusahaan. Bagi perusahaan komersial, sustainabilitas dianggap memiliki potensi tidak hanya untuk penciptaan nilai bagi pemegang saham, tetapi juga, sifat tidak berwujud dari upaya keberlanjutan, membuat replikasi oleh pesaing jauh lebih sulit untuk dicapai. Para peneliti berusaha untuk menentukan apakah perusahaan dengan ukuran sustainabilitas yang relatif tinggi lebih mampu mencapai kinerja saham yang lebih unggul. Hasil penelitian mereka menyimpulkan bahwa 76% dari CEO yang disurvei oleh McKinsey mengatakan bahwa terlibat dalam sustainabilitas berkontribusi positif terhadap nilai pemegang saham dalam jangka panjang. Berdasarkan hasil penelitian, tampak bahwa upaya keberlanjutan perusahaan dapat digunakan untuk membangun loyalitas merek dan reputasi perusahaan yang seharusnya berkorelasi positif dengan maksimalisasi kekayaan pemegang saham jangka panjang. Namun, juga jelas bahwa upaya keberlanjutan yang dilakukan oleh perusahaan publik tidak menghasilkan harga saham yang lebih tinggi atau *return* yang lebih besar kepada pemegang saham dalam jangka pendek.

Sementara itu makalah lshehi et al. (2018) melakukan *literature review* mengenai dampak keberlanjutan perusahaan terhadap kinerja keuangan perusahaan. Mereka menggunakan *content analysis* dan menemukan bahwa 78% publikasi melaporkan hubungan positif antara keberlanjutan perusahaan dan kinerja keuangan. Variasi dalam metodologi penelitian dan pengukuran variabel menyebabkan pandangan yang berbeda tentang hubungan tersebut. Lebih jauh lagi, hasil mereka menunjukkan bahwa perlahan-lahan para peneliti mengganti konsep sustainabilitas total dengan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) yang lebih sempit. Konsep CSR sebagaimana telah disebutkan di muka, didominasi oleh dimensi sosial dari sustainabilitas, dan tidak banyak mencakup dimensi lingkungan dan ekonomi.

Di lain pihak, penelitian Jyoti & Khanna (2021) lebih pesimis. Kedua peneliti, yang mengkaji dampak kinerja perusahaan yang memperhatikan keberkelanjutan terhadap kinerja keuangan perusahaan sektor jasa yang terdaftar di Bursa Efek Mumbai, menghasilkan hubungan negatif yang signifikan antara skor lingkungan dengan *return on assets* (ROA) dan *return on capital employed* (ROCE) dari perusahaan terpilih. Sebaliknya, hanya skor sosial yang menunjukkan hubungan negatif yang signifikan dengan *return on equity*. Skor gabungan lingkungan, sosial, dan tata kelola juga signifikan secara negatif dengan ROA dan ROCE.

Sustainabilitas pada Sektor Publik

Menurut Caruana et al. (2019) sustainabilitas dalam administrasi publik merupakan bidang yang baru muncul. Literatur sebelumnya, khususnya dalam bidang keuangan, berfokus pada kemungkinan faktor penyebab kesulitan keuangan dan perlunya menciptakan kondisi yang menguntungkan untuk meningkatkan *financial sustainability*. Komisi Eropa (sebagaimana telah disebutkan di muka) dan demikian juga IPSAS, memang telah mengakui kegunaan laporan keuangan pemerintah untuk *financial sustainability* pada entitas sektor publik, namun masih perlu dilihat kembali tentang bagaimana akuntansi

pemerintah berkontribusi terhadap tujuan ini dan bagaimana prospek kontribusi ini ke depan.

Peran sektor publik terkait sustainabilitas ini memiliki dua sisi. Pertama, organisasi sektor publik selaku pemegang otoritas di suatu wilayah (yaitu pemerintahan di berbagai negara). Peran selaku pemegang otoritas ini adalah bagaimana kecenderungan pemerintah dalam menetapkan kebijakan-kebijakan yang pro sustainabilitas kepada perusahaan-perusahaan swasta/komersial dan perusahaan-perusahaan milik negara, yang biasanya juga mengikuti aturan pengelolaan ala swasta. Kedua, peran sektor publik dalam menetapkan dan melaksanakan kebijakan untuk dirinya sendiri, seberapa jauh komitmen dukungan kepada sustainabilitas ini. Peran kedua sektor publik atas sustainabilitas inilah yang akan dicoba dielaborasi lebih jauh pada sisa makalah ini.

Menurut IPSASB (2019) sustainabilitas keuangan entitas sektor publik mencakup kemampuannya untuk mengelola kapasitas keuangannya dalam jangka pendek dan panjang sambil mempertahankan tingkat layanan mereka. Hal ini membutuhkan implementasi kebijakan yang memastikan penyediaan layanan publik yang layak untuk generasi sekarang, sekaligus melindungi kebutuhan masa depan, sehingga memastikan kesetaraan antargenerasi.

Evaluasi nilai publik harus mempertimbangkan *financial sustainability* jangka panjang dari program dan kebijakan politik. Liguori et al. (2012) dalam Caruana et al. (2019) menyoroti keterbatasan laporan keuangan tujuan umum yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan informasi ini. Dari perspektif ini, Antonio dan Hay (1990) dalam Caruana et al. (2019) mengidentifikasi pengungkapan penting mengenai peristiwa saat ini atau yang diharapkan yang akan berdampak pada pengeluaran dan pendapatan di masa depan untuk memasukkan informasi tentang hutang jangka panjang, kewajiban pensiun dan imbalan kerja lainnya. Mengingat bahwa informasi tersebut melibatkan perhitungan statistik dan ekonomis yang biasanya tidak termasuk dalam domain akuntan, orang dapat mempertanyakan bagaimana informasi dari akuntansi sektor publik dapat mendukung kerangka *financial sustainability* bagi pemerintah untuk mencapai hasil yang lebih berkelanjutan.

Beberapa Contoh Praktik Sustainabilitas di Sektor Publik

Dalam peran kedua sektor publik untuk menetapkan dan melaksanakan kebijakan untuk dirinya sendiri, Brown (2011) memberikan banyak contoh praktek menarik yang telah dilaksanakan sektor publik yang mengedepankan pertimbangan aspek sustainabilitas dalam pelaksanaan kegiatan pembangunan di wilayah mereka. Misalnya di Swedia, konsumen telah menuntut lebih dari produsen dalam hal kelestarian lingkungan dan tanggung jawab. Selain konsumen, Pemerintah Swedia juga memberi tekanan lain. Pemerintah Swedia telah menerapkan kebijakan yang membuat produsen energi harus melabeli sumber energi dari produk mereka, apakah pembangkit listrik tenaga air, nuklir, batu bara, dll. Konsumen diizinkan untuk memutuskan pemasok mereka berdasarkan sistem pelabelan ini (Kåberger, 2003 dalam Brown 2011).

Contoh kedua. kebijakan dari *Government Printing Office* (GPO) yang telah menginvestasikan praktik kelestarian lingkungan ke dalam lingkungan kerja mereka. GPO, yang melakukan pekerjaan pencetakan semua dokumen pemerintah federal Amerika Serikat termasuk paspor, telah mengubah berbagai fasilitas kantor mereka, seperti atap, lampu, kaca, sistem pemanas dan pendingin mereka dengan produk energi yang bersifat *sustainable* dan tingkat efisiensi yang tinggi. GPO menghemat biaya operasi dan pada gilirannya menghemat uang pembayar pajak. Entitas pemerintah percaya bahwa praktik lingkungan yang berkelanjutan adalah "bisnis yang baik dan pemerintahan yang baik." Organisasi juga melakukan beberapa audit energi secara berkelanjutan untuk

mengidentifikasi kemungkinan strategi penghematan biaya lainnya. GPO memiliki program sustainabilitas untuk pegawai mereka, yaitu yang memberi penghargaan finansial kepada pegawai yang membuat keputusan yang baik dan ramah lingkungan.

Kebijakan pemerintah dapat membantu organisasi mencapai kesinambungan fiskal (*fiscal sustainability*) dengan menetapkan tolok ukur kelestarian lingkungan (*environmental sustainable benchmark*). Pada tanggal 24 Januari 2007, standar baru untuk efisiensi energi dan standar sustainabilitas di semua bangunan federal ditandatangani oleh Presiden George Bush. Standar ini mengakibatkan perlunya perubahan operasional dan investasi peralatan. Persyaratan lainnya adalah bahwa 15% dari setiap bangunan yang ada di setiap instansi diwajibkan untuk memenuhi prinsip-prinsip sustainabilitas dengan standar tahun 2006 pada tahun 2016 ("*Bush Sustainability Directive Sets Benchmarks for Facilities*").

Keberlanjutan fiskal adalah konsep kemampuan memenuhi tuntutan keuangan saat ini tanpa mengorbankan tuntutan jangka panjang di masa depan (Chapman, 2008 dalam Brown, 2011). Artinya entitas harus mampu bertahan dalam jangka panjang tanpa mengalami defisit bersih jangka panjang. Konsep ini sangat penting bagi sektor publik dan swasta. Chapman (2008) dalam Brown (2011) menyarankan bahwa pemerintah negara bagian dan lokal harus diizinkan untuk memanfaatkan kebijakan publik yang berbeda untuk mendorong pertumbuhan yang diperlukan untuk mendukung "kesejahteraan generasi mendatang".

Baglioni dan Cherubine (1993) dalam Brown (2011) melakukan penelitian di Italia untuk menentukan apakah kebijakan fiskal pemerintah Italia saat ini melanggar batasan anggaran antarwaktu. Italia telah mengalami defisit publik, sekitar 10% dari Produk Nasional Bruto mereka. Kendala anggaran antarwaktu menunjukkan bahwa kebijakan fiskal berkelanjutan jika "…pendapatan bersih yang dihasilkan mampu membayar akumulasi utang dan beban bunga.". Jika suatu entitas pemerintah mengalami defisit sekarang, maka ia harus dapat mengalami surplus di masa depan untuk memastikan pembayaran utangnya.

IFAC, IPSASB, dan IPSAS

International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) mengatur akuntansi oleh entitas sektor publik, dengan pengecualian Badan Usaha Pemerintah. IPSAS dikembangkan oleh *the International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB). IPSASB ini merupakan dewan independen yang didirikan oleh *International Federation of Accountants* (IFAC) untuk mengembangkan dan menerbitkan IPSAS. Untuk akuntansi komersial, IFAC memiliki badan penyusun standar sendiri, yaitu *International Accounting Standard Board* (IASB) yang menerbitkan *International Financial Reporting Standard* IFRS.

Menurut Berger (2012) IFAC adalah organisasi internasional untuk profesi akuntansi yang didirikan pada tahun 1977 dan berdomisili di New York. Berdasarkan anggaran rumah tangga IFAC, misi IFAC adalah untuk melayani kepentingan publik dengan berkontribusi pada pengembangan, adopsi, dan penerapan standar dan panduan internasional berkualitas tinggi; berkontribusi pada pengembangan organisasi akuntansi profesional yang kuat dan kantor akuntan, dan praktik berkualitas tinggi oleh akuntan profesional; mempromosikan nilai akuntan profesional di seluruh dunia; dan berbicara tentang isu-isu kepentingan publik pada profesi akuntan

Berger (2012) lebih lanjut menyampaikan, IFAC mempertimbangkan misi mereka ketika membentuk *Public Sector Committee* (PSC) pada tahun 1986 sebagai komite teknis tetap. PSC awalnya berfokus pada persiapan dan penerbitan studi dan laporan penelitian tentang akuntansi sektor publik (internasional). Pada tahun 2004, PSC berganti nama menjadi IPSASB.

Pada bulan November 2011, Kerangka Acuan IPSASB diperluas. Untuk selanjutnya, tujuan IPSASB tidak hanya untuk menetapkan seperangkat standar untuk *general purpose*

financial statements (*laporan* keuangan bertujuan umum), tetapi juga untuk memperhatikan perkembangan *general purpose financial reports* (GPFR - *pelaporan* keuangan bertujuan umum). GPFR mengacu pada semua laporan keuangan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan informasi dari pengguna yang tidak dapat meminta penyusunan laporan keuangan yang *tailored*, disesuaikan, untuk memenuhi kebutuhan informasi spesifik mereka. IPSASB saat ini mengembangkan dan menerbitkan, untuk kepentingan publik dan di bawah otoritasnya sendiri, standar akuntansi berkualitas tinggi dan publikasi lainnya untuk digunakan oleh entitas sektor publik di seluruh dunia dalam penyusunan GPFR (Berger, 2012).

Pada tanggal 22 November 2011, kedua lembaga penyusun standar internasional dari IFAC, yaitu IASB dan IPSASB mengumumkan kesepakatan untuk memperkuat kerjasama mereka dalam mengembangkan standar akuntansi sektor swasta dan publik. Kesepakatan tersebut dituangkan dalam *Memorandum of Understanding* (MoU), mencerminkan pandangan IASB dan IPSASB bahwa "standar pelaporan keuangan berkualitas tinggi berkontribusi secara signifikan terhadap berfungsinya pasar modal secara efektif dan pertumbuhan ekonomi yang sehat" (Berger, 2012).

Overview IPSAS

Menurut Lorson et al. (2019), meskipun IPSAS didasarkan pada IFRS, ada beberapa perbedaan antara kedua standar akuntansi tersebut. Pertama, terminologi dan referensi pada IFRS harus disesuaikan dengan karakteristik sektor publik dari IPSAS. Kedua, konvergensi IPSAS dengan IFRS terbatas, karena tidak semua persyaratan khusus sektor publik terdapat padanannya di sektor swasta, sehingga tidak ada IFRS-nya. Misalnya, di sektor publik, ada jenis transaksi khusus., seperti pendapatan dari pajak, transfer antar entitas sektor publik, yang tidak ada prakteknya di sektor swasta.

Penerapan IPSAS diharapkan memiliki berbagai manfaat (Lorson et al., 2019):

1. Pemantauan utang dan kewajiban pemerintah untuk melihat implikasi ekonominya: Pengenalan IPSAS dimaksudkan untuk mengurangi ketidakpastian ekonomi dan ancaman signifikan yang ditimbulkan oleh utang yang dikelola secara tidak tepat. Pengungkapan penuh semua aset, kewajiban dan kewajiban kontinjensi sangat penting untuk menilai implikasi ekonomi sebenarnya dari manajemen keuangan sektor publik. Pengungkapan kewajiban dapat mendorong para pejabat pemerintahan untuk membuat keputusan yang berfokus pada keberlanjutan jangka panjang. Misalnya, keputusan pengungkapan kewajiban jangka panjang pemerintah seperti kewajiban pensiun.
2. Transparansi dan akuntabilitas keuangan sektor publik: Sesuai dengan gagasan IPSAS, pemerintah harus menyediakan informasi yang akurat dan lengkap tentang pengeluaran dan transaksi. Informasi ini berfokus pada dampak jangka pendek dan jangka panjang dari pengambilan keputusan. Pelaporan keuangan yang transparan dapat meningkatkan pengambilan keputusan sektor publik dan membuat pemerintah lebih akuntabel kepada warganya.
3. Meningkatkan kepercayaan warga terhadap pemerintah: Penerapan IPSAS juga mempengaruhi hubungan warga-pemerintah, karena warga dipengaruhi oleh keputusan pengelolaan keuangan pemerintah. Pelaporan keuangan yang transparan dengan demikian dapat membantu pemerintah untuk mendapatkan kembali atau meningkatkan kepercayaan warga negara kepada pemerintah.

Saat ini, IPSAS mencakup 42 standar berbasis akrual dan satu standar berbasis kas. Sekali lagi, meski menjadi referensi, IFRS tidak bisa begitu saja diterjemahkan ke IPSAS.

Sebaliknya, karakteristik akuntansi sektor publik harus diperhitungkan. Misalnya, tidak ada IFRS yang sesuai dengan IPSAS 22, IPSAS 23, IPSAS 24 dan untuk Cash Basis IPSAS.

Tujuan pengembangan IPSAS adalah untuk memberikan standar praktik akuntansi di entitas sektor publik di tingkat global. Oleh karena itu, IPSASB bertujuan untuk penggunaan IPSAS secara internasional. Saat ini, kurang lebih 80 negara dan beberapa organisasi internasional menerapkan IPSAS. Dalam hal penerapan standar, tingkat kepatuhan yang berbeda harus dipertimbangkan. Sementara beberapa organisasi sepenuhnya menerapkan IPSAS, yang berarti bahwa mereka menggunakan semua 42 standar, yang lain hanya menerapkan sebagian standar (yaitu memilih standar tunggal atau diterapkan dengan cara yang dimodifikasi).

Selain itu, penerapan IPSAS dapat berbeda antar tingkat pemerintahan (yaitu tingkat pusat, negara bagian dan daerah). Secara umum, kita dapat mengamati tren internasional menuju akuntansi akrual, yang sejalan dengan visi IPSASB.

Kondisi Terkini IPSAS terkait Konsep Sustainabilitas

Sebelum menganalisis lebih lanjut prinsip sustainabilitas pada dokumentasi kerangka kerja konsep IPSAS, dapat disampaikan di sini bahwa pada web IPSAS, Ian Carruthers selaku ketua IPSASB telah menyampaikan beberapa komentar terkait posisi IPSAS saat ini dikaitkan dengan konsep sustainabilitas (IPSASB, 2022). Disebutkan di sana, dalam hal pelaporan sektor publik, pedoman IPSASB yang ada telah memberikan dasar yang kuat untuk pelaporan program-program yang menangani perubahan iklim dan SDGs. Pedoman tersebut di antaranya terdapat dalam *Recommended Practice Guideline (RPG)* 3 tentang *Reporting Service Performance Information*. Pedoman tersebut menurut Ketua IPSASB dapat diterapkan sekarang, bersama dengan *RPG Reporting on the Long-Term Sustainability of an Entity's Finances* yang dapat digunakan untuk menyatukan dampak keuangan dari metrik non-keuangan dan risiko yang dikelola. Ian Carruthers melanjutkan, IPSASB baru-baru ini menambahkan proyek lingkup terbatas pada *Reporting Sustainability Program Information*, dengan tujuan mendukung pengembangan prinsip-prinsip OECD untuk penganggaran hijau melalui kemungkinan penambahan *Implementation Guidance* untuk menunjukkan secara lebih eksplisit bagaimana RPG ini dapat diterapkan dalam konteks *sustainability reporting*.

Pesan di atas menyampaikan bahwa laporan keuangan sendiri tidak akan memberikan semua informasi yang dibutuhkan selain informasi non-keuangan tentang kemajuan menuju target SDG, serta informasi tentang pendorong utama perubahan iklim. Informasi keberlanjutan lainnya juga akan diperlukan. Untuk memulai diskusi, IPSASB telah menerbitkan *Consultation Paper*, *Advancing Public Sector Sustainability Reporting*. Komentar dari publik diminta oleh IPSASB disampaikan sampai dengan 9 September 2022.

Menurut Ketua IPSASB, tujuan dari proses konsultasi publik adalah untuk mengevaluasi permintaan dari pemangku kepentingan untuk panduan pelaporan keberlanjutan spesifik sektor publik global, serta tingkat dukungan untuk IPSASB mengembangkan panduan tersebut, area prioritas untuk cakupan, dan bagaimana hal ini dapat didekati.

Dalam *consultation paper* tersebut, IPSASB mengusulkan melaksanakan hal-hal sebagai berikut:

- IPSASB dapat berfungsi sebagai pembuat standar untuk panduan pelaporan keberlanjutan spesifik sektor publik global, berdasarkan pengalaman, proses, dan hubungan globalnya.
- Mengembangkan panduan awal yang berfokus pada topik persyaratan pengungkapan umum untuk informasi terkait keberlanjutan dan pengungkapan terkait iklim dengan

menggambar pada pekerjaan awal Dewan Standar Keberlanjutan Internasional yang baru dibentuk di area ini.
- Mendekati pengembangan panduan dengan *accelerated pace*, dengan potensi untuk merilis panduan awal pada akhir tahun 2023.

Dokumen lengkap *consultation paper* dapat diunduh pada tautan berikut https://www.ipsasb.org/publications/consultation-paper-advancing-public-sector-sustainability-reporting.

Analisis Kerangka Konseptual IPSAS dengan Sustainabilitas

Kerangka konseptual IPSAS merupakan semacam suatu rumusan teori akuntansi yang mendasari penetapan standar-standar dalam IPSAS. Dokumen kerangka konseptual ini berisi delapan *chapter* dan dilengkapi satu pengantar (*preface*) dan satu appendix. Susunan topik-topik setiap *chapter* adalah sebagai berikut (IPSASB, 2019):
- Preface
- Chapter 1: Role and Authority of the Conceptual Framework
- Chapter 2: Objectives and Users of General Purpose Financial Reporting
- Chapter 3: Qualitative Characteristics
- Chapter 4: Reporting Entity
- Chapter 5: Elements in Financial Statements
- Chapter 6: Recognition in Financial Statements
- Chapter 7: Measurement of Assets and Liabilities in Financial Statements
- Chapter 8: Presentation in General Purpose Financial Reports
- Appendix: Conceptual Framework Due Process Publications

Bagian pengantar terdiri dari 24 paragraf dengan 7 subjudul, yaitu
1. Introduction (4 paragraf)
2. The Volume and Financial Significance of Non-Exchange Transactions (3 paragraf)
3. The Importance of the Approved Budget (2 paragraf)
4. The Nature of Public Sector Programs and the Longevity of the Public Sector (4 paragraf)
5. The Nature and Purpose of Assets and Liabilities in the Public Sector (4 paragraf)
6. The Regulatory Role of Public Sector Entities (2 paragraf)
7. Relationship to Statistical Reporting (5 paragraf)

Bagian Introduction pada Kerangka Konsep

Paragraf pertama bagian *introduction* menjelaskan isi dari *The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities* (*the Conceptual Framework*) yaitu menetapkan konsep yang akan diterapkan dalam pengembangan *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) dan *Recommended Practice Guidelines* (RPGs) yang akan berlaku untuk persiapan dan penyajian *General Purpose Financial Reporting* (GPFR) entitas sektor publik.

Paragraf kedua menyampaikan bahwa tujuan utama dari sebagian besar entitas sektor publik adalah untuk memberikan layanan kepada publik, bukan untuk menghasilkan keuntungan dan menghasilkan *return on equity* kepada investor. Akibatnya kinerja entitas tersebut hanya dapat dievaluasi sebagian dengan memeriksa posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas. GPFR menyediakan informasi kepada pengguna untuk tujuan akuntabilitas dan pengambilan keputusan. Oleh karena itu, pengguna GPFR entitas sektor publik, memerlukan informasi untuk mendukung penilaian hal-hal seperti:
- Apakah entitas memberikan layanannya kepada konstituen secara efisien dan efektif;

- Sumber daya saat ini yang tersedia untuk pengeluaran di masa depan, dan sejauh mana ada batasan atau ketentuan yang melekat pada penggunaannya;
- Sejauh mana beban pembayar pajak tahun depan untuk membayar layanan saat ini telah berubah; dan
- Apakah kemampuan entitas untuk menyediakan layanan telah meningkat atau memburuk dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

Selanjutnya paragraf ketiga mengemukakan kekhasan sektor publik, khususnya pemerintahan, yaitu bahwa pemerintah pada umumnya memiliki kekuatan yang luas, termasuk kemampuan untuk menetapkan dan menegakkan peraturan hukum, dan untuk mengubah peraturan tersebut. Secara global, sektor publik sangat bervariasi baik dalam pengaturan konstitusional maupun metode operasinya.

Jika akan ditambahkan dengan konsep sustainabilitas pada bagian pengantar ini, akan cukup bagus jika dijelaskan pula tentang konsep *triple bottom line*. Yaitu bahwa sektor swasta pun saat ini, tidak hanya fokus kepada profit, tetapi juga kepada dampak planet bumi dan pengembangan kapasitas manusia.

Karakteristik I Sektor Publik Kerangka Konsep IPSAS

Sebagaimana telah disebutkan di atas, bagian pengantar kerangka konsep IPSAS ini terutama menjelaskan ciri-ciri sektor publik. Ciri pertama dijelaskan di *chapter* 1 ini yaitu *The Volume and Financial Significance of Non-Exchange Transactions*. Pada bagian ini dijelaskan apa itu transaksi *non-exchange* (non pertukaran). Dalam sebuah transaksi non-pertukaran, suatu entitas menerima nilai dari pihak lain tanpa secara langsung memberikan nilai yang kira-kira sama sebagai imbalan. Transaksi seperti itu umum terjadi pada sektor publik. Tingkat dan kualitas dari jasa yang diterima oleh individu, atau kelompok individu, biasanya tidak langsung berhubungan dengan tingkat dari pajak yang dikenakan.

Seorang individu atau kelompok mungkin wajib untuk membayar biaya atau **fee** dan / atau mungkin telah memiliki kewajiban untuk membuat kontribusi tertentu untuk mengakses suatu layanan tertentu. Namun, transaksi seperti itu, umumnya merupakan transaksi yang bersifat non-tukar, karena jumlah manfaat yang diperoleh individu atau kelompok individu itu tidak akan sama dengan jumlah biaya yang dibayar atau kontribusi yang diberikan oleh mereka.

Sifat transaksi non-pertukaran mungkin berdampak pada bagaimana mereka diakui, diukur, dan disajikan untuk mendukung penilaian terbaik atas entitas oleh penerima layanan dan penyedia sumber daya.

Karakteristik II Sektor Publik Kerangka Konsep IPSAS

Karakteristik kedua sektor publik menurut kerangka konsep IPSAS adalah *The Importance of the Approved Budget*. Sebagian besar pemerintah dan entitas sektor publik lainnya menyusun dan menyiapkan anggaran. Di banyak yurisdiksi ada persyaratan konstitusional untuk menyiapkan dan menyediakan bagi publik anggaran yang disetujui oleh legislatif. Legislasi sering mendefinisikan isi dokumentasi itu. Legislatif melakukan pengawasan, dan konstituen dan wakil-wakil mereka meminta para pejabat entitas akuntabel secara finansial melalui anggaran dan mekanisme lainnya. Anggaran yang disetujui seringkali menjadi dasar untuk menetapkan tingkat perpajakan, dan merupakan bagian dari proses untuk mendapatkan persetujuan legislatif untuk pengeluaran pemerintah.

Karena signifikansi anggaran yang disetujui, informasi yang memungkinkan pengguna untuk membandingkan hasil keuangan dengan anggaran dapat memfasilitasi penilaian sejauh mana entitas sektor publik telah memenuhi tujuan keuangannya. Informasi tersebut mendorong akuntabilitas dan memberi dasar pengambilan keputusan dalam anggaran

berikutnya. Pelaporan terhadap anggaran biasanya merupakan mekanisme untuk menunjukkan kepatuhan dengan persyaratan hukum yang berkaitan dengan keuangan publik. Kebutuhan para pengguna terkait informasi anggaran dibahas pada Bab 2 dari *The Conceptual Framework*.

Karakteristik III Sektor Publik Kerangka Konsep IPSAS

Karakteristik ketiga sektor publik menurut kerangka konsep IPSAS adalah terkait sifat program dan lamanya usia entitas sektor publik tersebut atau *The Nature of Public Sector Programs and the Longevity of the Public Sector*. Banyak program sektor publik bersifat jangka panjang dan kemampuan untuk memenuhi komitmen tergantung pada hasil pengumpulan pajak dan iuran di masa depan. Banyak komitmen yang timbul dari program sektor publik dan wewenang untuk memungut pajak di masa depan tidak memenuhi definisi liabilitas dan aset. Tentang elemen laporan keuangan dijelaskan pada Bab 5 kerangka konseptual, Elemen dalam Laporan Keuangan. Karena tidak, memenuhi definisi, komitmen dan wewenang tersebut tidak diakui dalam laporan keuangan.

Konsekuensinya, pernyataan posisi keuangan dan laporan kinerja keuangan tidak dapat memberikan semua informasi yang dibutuhkan pengguna pada program jangka panjang, terutama yang memberikan manfaat sosial. Konsekuensi keuangan dari banyak keputusan baru akan berdampak beberapa tahun atau bahkan beberapa dekade ke depan, sehingga GPFR yang berisi informasi keuangan prospektif tentang keberlanjutan jangka panjang dari suatu keuangan entitas dan program-program utama menjadi diperlukan untuk akuntabilitas dan tujuan pengambilan keputusan.

Pada penjelasan karakteristik ini potensial ditambahkan penjelasan pentingnya pemerintah berpihak kepada nilai-nilai sustainabilitas. Perusahaan-perusahaan swasta banyak yang datang dan pergi, Pemerintah pada umumnya tetap berdiri di suatu negara untuk membangun dan berupaya meningkatkan taraf kehidupan rakyat. Maka dalam langkah-langkahnya pemerintah seyogyanya mendukung prinsip-prinsip sustainabilitas.

Karakteristik IV Sektor Publik Kerangka Konsep IPSAS

Karaketristik keempat terkait dengan sifat dan tujuan aset dan liabilitas sektor publik atau *The Nature and Purpose of Assets and Liabilities in the Public Sector*. Di sektor publik, alasan utama untuk memiliki properti, pabrik, peralatan dan aset lainnya adalah karena potensi dari layanan aset-aset tersebut daripada karena kemampuan aset-aset itu menghasilkan arus kas. Karena jenis layanan yang diberikan, sejumlah proporsi yang signifikan dari aset yang digunakan oleh entitas sektor publik dispesialisasikan untuk, misalnya, jalan dan aset militer. Mungkin terdapat pasar yang terbatas untuk aset tersebut dan bahkan, mungkin kemudian perlu adaptasi yang cukup untuk dapat digunakan oleh operator lain. Faktor-faktor tersebut akan memiliki implikasi kepada pengukuran aset-aset tersebut. Pada Bab 7 Kerangka Konsep, yaitu Pengukuran Aset dan Kewajiban dalam Laporan Keuangan, dibahas dasar pengukuran untuk aset.

Pemerintah dan entitas sektor publik lainnya biasanya memiliki aset-aset yang dapat berkontribusi atas karakter sejarah dan budaya suatu bangsa atau regional, sebagai contoh barang-barang seni peninggalan masa lalu, bangunan bersejarah, dan artefak-artefak lain. Pemerintah juga dapat bertanggung jawab untuk mengelola taman nasional dan lokasi-lokasi lainnya yang memiliki signifikansi kealaman dengan flora dan fauna asli. Aset-aset dan area seperti itu umumnya tidak dimiliki untuk dijual, bahkan jika pasar ada. Sebaliknya, pemerintah dan entitas sektor publik memiliki tanggung jawab untuk melestarikan dan mempertahankan aset-aset tersebut untuk generasi sekarang dan mendatang.

Pada penjelasan karakteristik keempat ini juga potensial ditambahkan penjelasan pentingnya pemerintah mengedepankan prinsip-prinsip sustainabilitas. Perolehan aset oleh pemerintah, yang didorong oleh alasan potensi dari layanan aset-aset tersebut, tentunya diharapkan yang berdampak paling maksimal atau paling panjang kepada generasi mendatang.

Karakteristik V Sektor Publik Kerangka Konsep IPSAS

Karakteristik berikutnya dari sektor publik berdasarkan kerangka konsep IPSAS adalah *The Regulatory Role of Public Sector Entities*. Banyak kantor pemerintah dan badan sektor publik lainnya yang memiliki kewenangan untuk mengatur entitas yang beroperasi di sektor ekonomi tertentu, baik secara langsung atau melalui lembaga yang khusus dibentuk. Dasar pemikiran regulasi kebijakan publik adalah untuk melindungi kepentingan publik sesuai dengan tujuan kebijakan publik spesifik. Intervensi atas regulasi juga dapat terjadi jika terdapat ketidaksempurnaan pasar atau kegagalan pasar untuk layanan tertentu, atau untuk mengurangi faktor-faktor seperti polusi, yang dampaknya tidak berjalan melalui penetapan harga. Kegiatan pengaturan tersebut dilakukan sesuai dengan proses hukum.

Pemerintah juga dapat mengatur diri mereka sendiri dan entitas sektor publik lainnya. Pertimbangan mungkin diperlukan untuk menentukan apakah peraturan tersebut memberikan hak-hak kepada, dan kewajiban terhadap, suatu entitas sektor publik yang membutuhkan pengakuan sebagai aset dan kewajiban, atau apakah kemampuan suatu entitas sektor publik untuk mengubah peraturan tersebut memiliki dampak pada bagaimana hak dan kewajiban tersebut dicatat. Bab 5 kerangka konsep membahas tentang hak dan kewajiban tersebut.

Karakteristik VI Sektor Publik Kerangka Konsep IPSAS

Karakteristik keenam atau terakhir sektor publik adalah keterkaitannya dengan pelaporan statistik atau *Relationship to Statistical Reporting*. Pemerintah di banyak negara menghasilkan dua jenis informasi keuangan *ex-post*:

- *Government Finance Statistics* (GFS) atau statistik keuangan pemerintah pada *general government sector* (GGS) untuk tujuan analisis ekonomi makro dan pengambilan keputusan, dan
- *General Purpose Financial Statement* (GPFS) atau Laporan keuangan bertujuan umum (laporan keuangan untuk akuntabilitas dan pengambilan keputusan pada tingkat entitas, termasuk laporan keuangan untuk seluruh entitas pelaporan pemerintah (*whole government*).

Standar menyeluruh untuk statistik makro-ekonomi ditetapkan dalam *Sistem of National Accounts* (SNA). SNA adalah sebuah kerangka kerja dan deskripsi secara sistematis dan rinci dari perekonomian nasional dan komponen-komponennya, termasuk GGS. Standar-standar ini kemudian diimplementasikan di tingkat nasional atau regional, misalnya di Uni Eropa melalui *European System of Accounts*. Pedoman pelaporan GFS termasuk memuat Manual Penyusunan GFS dari IMF.

Ada banyak tumpang tindih antara kedua kerangka kerja pelaporan yang mendukung informasi ini. Namun, pedoman pelaporan IPSAS dan GFS memiliki tujuan yang berbeda. Tujuan pelaporan keuangan oleh entitas sektor publik adalah untuk memberikan informasi tentang entitas pelaporan yang berguna bagi pengguna GPFR untuk tujuan akuntabilitas dan tujuan pengambilan keputusan. Laporan GFS digunakan untuk

a. menganalisis pilihan kebijakan fiskal, kebijakan membuat dan mengevaluasi dampak dari kebijakan fiskal,
b. menentukan dampak pada ekonomi, dan
c. membandingkan hasil fiskal secara nasional dan internasional.

Tujuan, Peran, dan Otoritas Conceptual Framework IPSAS

Bab I *Conceptual Framework* IPSAS menjelaskan peran dan otoritas kerangka kerja konsep. *Conceptual Framework* menetapkan konsep yang mendukung GPFR oleh entitas sektor publik yang mengadopsi basis akuntansi akrual. IPSASB akan menerapkan konsep-konsep ini dalam mengembangkan IPSAS dan RPG yang berlaku untuk persiapan dan penyajian GPFR dari entitas sektor publik (IPSASB, 2019).

Terkait otoritas, *Conceptual Framework* tidak menetapkan persyaratan otoritatif untuk pelaporan keuangan oleh entitas sektor publik yang mengadopsi IPSAS, juga tidak mengesampingkan persyaratan berdasarkan IPSAS atau RPG. Persyaratan otoritatif yang berkaitan dengan pengakuan, pengukuran dan penyajian dari transaksi dan peristiwa dan kegiatan lainnya yang sedang dilaporkan di GPFR ditentukan di dalam IPSAS secara khusus.

Namun *Conceptual Framework* dapat memberikan panduan dalam menangani masalah pelaporan keuangan yang tidak ditangani oleh IPSAS atau RPG. Dalam keadaan ini, penyusun dan pihak-pihak lain dapat merujuk kepada, dan mempertimbangkan penerapan dari, definisi-definisi, kriteria pengakuan, prinsip-prinsip pengukuran, dan konsep-konsep lain yang diidentifikasi dalam *Conceptual Framework*.

Atas definisi tentang *Conceptual Framework* di atas, Lorson et al. (2019) menyampaikan bahwa pendekatan definisi dari *Conceptual Framework* adalah menekankan pada tujuannya. Namun, setelah pada definisi tercakup tujuan akuntansi, yaitu yang akan memandu pembentukan prinsip-prinsip dasar dan konsep-konsep kunci, maka selanjutnya definisi *conceptual framework* tersebut akan diikuti oleh standar-standar yang lebih berorientasi pada prosedur.

Conceptual framework IPSAS menyajikan definisi sebagai struktur teoritis dasar dan menunjuk elemen-elemen utama dari laporan keuangan, yang "*establishes the concepts that underpin general purpose financial reporting [...] by public sector entities that adopt the accrual basis of accounting* (IPSASB, 2019). Konsep-konsep ini adalah *assets, liabilities, revenue, expenses, net financial position, ownership contributions and ownership distributions*. Selain itu *Conceptual framework* juga menguraikan kriteria pengakuan dan pengukuran untuk dipertimbangkan secara keseluruhan dalam standar. *Conceptual framework* juga mendefinisikan tujuan dan pengguna utama GPFR, dan karakteristik kualitatif informasi keuangan. *Conceptual framework* berlaku untuk GPFR pemerintah di semua tingkatan, serta entitas sektor publik lainnya.

Lebih lanjut menurut Lorson et al (2019), karena teori akuntansi telah berkembang dari praktik secara historis, maka *Conceptual framework* mengikuti standar, dan bukan sebaliknya. Oleh karena itu, alasan keberadaan *Conceptual framework* ini mencakup kebutuhan untuk memiliki konsep yang harmonis yang merupakan referensi teoritis eksplisit yang umum (kumpulan konsep dan prinsip berdasarkan postulat atau premis) yang mampu memberikan koherensi pada praktik akuntansi, dan yang memberikan aturan (standar) dan rekomendasi yang harus dijadikan sebagai pedoman. Selain itu *Conceptual Framework* juga berperan untuk memberikan legitimasi pada standar itu sendiri dan pada karya para pembuat standar. Maka dapat disimpulkan bahwa *Conceptual Framework* bukanlah standar, karena tidak menawarkan panduan yang mengikat untuk mengenali, mengukur, menyajikan, dan mengungkapkan transaksi atau topik tertentu. Dalam kasus adanya konflik antara IPSAS dan *Conceptual Framework*, maka persyaratan berdasarkan standar IPSAS yang diberlakukan.

Terkait pengguna dari GPFR, Lorson et al. (2019) menyampaikan, karena kesulitan dalam mengidentifikasi siapa pengguna sebenarnya dari GPFR sektor publik, pada akhirnya, dapat dikatakan bahwa, dalam rezim demokratis, setiap orang dalam populasi dapat dianggap sebagai pengguna atau pengguna potensial dari akuntabilitas organisasi sektor publik. Namun, ini akan menciptakan masalah serius dalam mengidentifikasi kebutuhan informasi mereka dan mendefinisikan pernyataan untuk memuaskan mereka. Namun, dalam konteks demokrasi, ada kewajiban pemerintah untuk bertanggung jawab kepada publik, sehingga akuntabilitas merupakan tujuan implisit dari GPFR sektor publik, terlepas dari siapa penggunanya dan apa kebutuhan mereka.

Di lain pihak menurut Caruana et al. (2019), GPFR dapat mencakup informasi yang menyempurnakan, menggantikan, dan melengkapi laporan keuangan, untuk menanggapi kebutuhan informasi pengguna tentang hal-hal di atas, sehingga memperluas cakupan set laporan keuangan. Faktanya, selain laporan keuangan inti, yang memberikan informasi tentang posisi keuangan entitas, kinerja keuangan dan arus kas, kerangka konseptual IPSASB mengharuskan GPFR untuk memasukkan informasi tentang kepatuhan terhadap anggaran, pencapaian pemberian layanan, informasi keuangan dan non-keuangan prospektif dan laporan naratif sesuai kebutuhan. Namun, semua IPSAS berikutnya fokus pada penyusunan laporan keuangan inti, dengan hanya satu standar yang menjelaskan pengungkapan perbandingan dengan anggaran.

Seperti yang telah dinyatakan, tujuan pelaporan keuangan oleh entitas sektor publik adalah untuk menyediakan informasi tentang entitas yang berguna bagi pengguna GPFR untuk tujuan akuntabilitas dan pengambilan keputusan. Oleh karena itu, pelaporan keuangan bukanlah tujuan itu sendiri, dan tujuannya ditentukan dengan mengacu pada pengguna dan kebutuhan informasi mereka. Dabbicco (Bab 2) menggambarkan ini seperti 'situasi ayam dan telur'. Dia mengklaim bahwa sebelum mencoba memperluas cakupan laporan keuangan, tampaknya lebih tepat untuk menentukan siapa pengguna sebenarnya. Dengan cara ini, kebutuhan mereka akan informasi yang berkaitan dengan keberlanjutan keuangan entitas sektor publik dapat ditentukan. Sangat sulit untuk membayangkan satu set laporan keuangan yang secara komprehensif mencakup kebutuhan semua pengguna potensial. Masalah ini diperburuk ketika pengguna tidak ditentukan.

Ketika sampai pada pengambilan keputusan, Caruana et al. (2019) menunjukkan bahwa, dalam konteks sektor publik, jangka pendek mendominasi pandangan jangka panjang, karena pentingnya menjaga keseimbangan anggaran saat ini lebih diutamakan daripada kebutuhan untuk menjaga kesinambungan pembayaran di masa depan. Argumen mereka, berdasarkan perkembangan skema pensiun Brasil, melemahkan relevansi dari setiap bentuk kerangka akuntansi tertentu yang akan mempromosikan keberlanjutan keuangan, karena kerangka kerja akuntansi bukanlah faktor yang lebih penting yang akan mempengaruhi pengambilan keputusan.

Mengingat keterbatasan laporan keuangan tradisional yang dijelaskan sebelumnya, Caruan et al. (2019) mengeksplorasi perkembangan pelaporan pemerintah yang akan meningkatkan akuntabilitas, transparansi, dan pengambilan keputusan. Mereka membahas pelaporan terintegrasi dan populer, dan kemudian merekomendasikan penggunaan Laporan Populer Terintegrasi yang diusulkan oleh Cohen dan Karatzimas (2015) dalam Caruana et al. (2019). Fokusnya adalah pada kebutuhan informasi warga, karena pandangan bahwa lebih banyak keterlibatan warga akan menghasilkan keputusan yang lebih baik yang mendukung keberlanjutan finansial.

REFERENSI

Adams, M., Thornton, B., & Sepehry, M. (2014). The impact of the pursuit of sustainability on the financial performance of the firm. *Journal of Sustainability and Green Business*, *2*, 1–

14.

Alshehhi, A., Nobanee, H., & Khare, N. (2018). *The Impact of Sustainability Practices on Corporate Financial Performance : Literature Trends and Future Research Potential*. https://doi.org/10.3390/su10020494

Berger, T. M. (2012). *IPSAS Explained: A Summary of International Public Sector Accounting Standards* (First Edit). John Wiley & Sons.

Brown, A. M. (2011). *Exploring the Effectiveness of Environmentally Sustainable Practices in Municipal Government : A Case Study of the City of Knoxville ' s Department of Parks and Recreation* [University of Tennessee]. https://trace.tennessee.edu/utk_gradthes/942

Brundtland, G. H. (1987). Our common future. *Our Common Future*, 1–89. https://doi.org/10.4324/9781912281220

Caruana, J., Brusca, I., Caperchione, E., Cohen, S., & Rossi, F. M. (2019). Exploring the Relevance of Accounting Frameworks in the Pursuit of Financial Sustainability of Public Sector Entities: A Holistic Approach. In *Financial Sustainability of Public Sector Entities: The Relevance of Accounting Frameworks* (pp. 1–19).

Delfgaauw, T. (2000). Reporting on Sustainability Development: A Preparers View. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, *19 Supleme*.

IPSASB. (2019). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements 2019 Edition: Vol. I*. IFAC.

IPSASB. (2022). *Consultation-Overview-Advancing-Public-Sector-Sutainability-Reporting.pdf*.

Jyoti, G., & Khanna, A. (2021). Does sustainability perforcmance impact financial performance ? Evidence from Indian service sector firms. *Sustainable Development*, *1*(April), 1–10. https://doi.org/10.1002/sd.2204

Lorson, P. C., Jorge, S., & Haustein, E. (2019). *European Public Sector Accounting*. Imprensa da Universidade de Coimbra.

Rimmel, G. (2021). Accounting for Sustainability - Historical Development of The Field. In G. Rimmel (Ed.), *Accounting for Sustainability* (pp. 3–15). Routledge.

United States Environmental Protection Agency. (2022). *Learn About Sustainability*. https://www.epa.gov/sustainability/learn-about-sustainability#what

University of Alberta - Office of Sustainability. (2022). *What is Sustainability*. https://www.mcgill.ca/sustainability/files/sustainability/what-is-sustainability.pdf

BUNGA RAMPAI
AKUNTANSI PEMERINTAH INDONESIA KONTEMPORER

Penguatan Laporan Akuntansi Pemerintah dalam Mendukung Fiskal Berkelanjutan

Bunga Rampai dengan tema "Penguatan Laporan Akuntansi Pemerintah dalam Mendukung Fiskal Berkelanjutan" ini disusun oleh Unit Kajian Akuntansi Pemerintahan Indonesia Kontemporer (APIK) PKN STAN. Tujuan dari penyusunan bunga rampai ini adalah untuk menambah literasi dan pembahasan isu-isu terkini terkait akuntansi pemerintah yang dapat dimanfaatkan dalam rangka keberlanjutan fiskal. Tema-tema yang dibahas dalam bunga rampai ini adalah:

- Green Bonds: Suatu Ancangan Akuntansi Berwawasan Lingkungan
- Studi Komparatif Adopsi IPSAS 23 Negara - Negara ASEAN
- Kajian Ekstensifikasi Cukai Detergen
- Sejauh mana Peran Surat Berharga Syariah Negara Dalam Pembangunan Ekonomi Di Indonesia
- Studi Keuangan Publik: Analisis Penyediaan Barang Publik Di DKI Jakarta
- Dampak Covid-19 Terhadap Penerimaan Cukai Di KPPBC TMC Kediri
- Analisis Penerapan Akuntansi Pendapatan Cukai Minuman Mengandung Etil Alkohol (MMEA)
- Penerapan Akuntansi Pendapatan Perpajakan Berbasis Akrual Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Pematangsiantar
- Menimbang Kesesuaian IPSAS Dengan Konsep Sustainabilitas

Politeknik Keuangan Negara STAN
Jl. Bintaro Utama Sektor V, Bintaro Jaya
Tangerang Selatan, Banten, Indonesia 15222
Telp: +6221 7361654-58
Email: unit.penerbitan@pknstan.ac.id

ISBN 978-623-6784-46-4