

PEMBAHARUAN PENGELOLAAN PENERIMAAN NEGARA BUKAN PAJAK

(Reforming the Management of Non-Tax State Revenue)

Dwi Agustine Kurniasih

Pusat Analisis dan Evaluasi Hukum Nasional

Badan Pembinaan Hukum Nasional

Jl. Mayjen Sutoyo No.10 Cililitan Jakarta

Email: dwi2nd@gmail.com

Naskah diterima: 13 Juni 2016; revisi: 14 Juli 2016; disetujui: 15 Agustus 2016

Abstrak

Pengelolaan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) yang dilaksanakan oleh kementerian/lembaga berdasarkan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBP masih dihadapkan pada beberapa tantangan, antara lain mengenai pembayaran dan penyetoran PNBP, dasar hukum pemungutan dan penetapan tarif PNBP, perencanaan PNBP dan penggunaan dana yang bersumber dari PNBP, serta pengawasan dan pemeriksaan PNBP. Permasalahan yang diangkat dalam tulisan ini adalah bagaimana konsep *earmarked revenue* tidak lagi tepat digunakan dalam pengaturan PNBP di masa mendatang; serta bagaimana keterpenuhan asas-asas hukum nasional dalam penyusunan materi muatan pengaturan PNBP. Dengan menggunakan pendekatan normatif, dapat disimpulkan bahwa pendekatan *earmarked* dalam pengelolaan PNBP merupakan kebijakan untuk mendesain suatu pendapatan tertentu menjadi sumber pendanaan bagi kegiatan pelayanan umum tertentu, sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 8 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBP. Penggunaan konsep *earmarked* dalam pengelolaan PNBP menimbulkan permasalahan-permasalahan, oleh karena itu perlu ada pembaharuan agar jenis kegiatan yang bisa digunakan dari penerimaan PNBP, tidak saja terbatas bagi unit yang menghasilkan PNBP namun bagaimana penerimaan tersebut dapat dimanfaatkan sebesar-besarnya untuk kepentingan umum. Pada akhirnya, pemungutan PNBP yang membebani masyarakat harus didasarkan beberapa prinsip hukum nasional seperti keadilan, kepastian, dan kemanfaatan dalam rangka mendukung terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*) dalam penyelenggaraan negara, pengelolaan PNBP perlu diselenggarakan secara profesional, terbuka, dan bertanggung jawab sesuai dengan asas-asas yang ditetapkan dalam Undang-Undang tentang Keuangan Negara.

Kata Kunci: pengelolaan, penerimaan, pajak.

Abstract

The management of non-tax state revenue (PNBP) by the ministry/institution based on Act Number 10 year 1997 about Non-Tax State Revenue still face some challenges such as the payment and deposit of PNBP, legal ground for collecting and promulgating PNBP rate, PNBP planning, utilization of funds from PNBP, and control and inspection of PNBP. The problem chosen as the focus of this research is about consideration not to use *earmarked revenue* concept anymore in future regulation; and about the fulfillment of national law principles in forming the substance of PNBP regulation. Using normative approach, it can be concluded that *earmarked* approach is a policy that design a certain revenue to fund certain public service as regulated in Article 8 Verse (1) Act Number 20 Year 1997 about Non-Tax State Revenue. Applying *earmarked* conceptual in PNBP management cause many problems so a renewal to this conception is need— so the type of activities that can be funded by PNBP won't be limited to those which belongs to the unit producing it but also to other units within same Ministry. In the end, the collection of PNBP which lays burden on the people must be based on some national law principles such as justice, legal certainty, and expediency in order to create good governance in the state management. PNBP management should be organized professionally, open, and responsible according to the principles stipulated by the State Finance Act.

Keywords: management, revenue, tax

A. Pendahuluan

Aspek penerimaan negara pada prinsipnya ditopang oleh dua unsur pokok yaitu Penerimaan Perpajakan dan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) serta didukung oleh penerimaan hibah. Dua hal tersebut diatur dalam aturan yang berbeda. Untuk penerimaan perpajakan tersebar pengaturannya di beberapa peraturan perundang-undangan antara lain Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan, dan lain sebagainya. Sedangkan untuk penerimaan negara yang bersumber dari PNBP hingga saat ini belum terdapat perubahan atas dasar hukum pemberlakuannya yaitu Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP).

Pada awalnya penerimaan negara yang sering dibahas oleh para ahli ekonomi hanya dari sisi perpajakan semata. Padahal ada jenis penerimaan negara yang walaupun jumlahnya tidak sebesar pajak, namun kontribusinya cukup signifikan untuk membiayai belanja negara yaitu PNBP. Potensi PNBP untuk turut menyumbang penerimaan negara tidak dapat dipandang sebelah mata. Setidaknya dikenal 4 (empat) kategori besar PNBP yaitu penerimaan sumber daya alam, pendapatan bagian laba BUMN, PNBP lainnya dan pendapatan Badan Layanan Umum (BLU). Namun sayangnya, pengelolaan PNBP belum dikelola dengan optimal sehingga

potensi kontribusinya terhadap penerimaan negara belum dapat maksimal.

Dalam dimensi hukum adanya amandemen keempat Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan ditetapkannya paket undang-undang di bidang Keuangan Negara¹, Undang-Undang PNBP membutuhkan penyesuaian atau perubahan, antara lain, terkait beberapa hal diantaranya mengenai definisi, ruang lingkup PNBP, kewenangan Menteri Keuangan selaku *Chief Financial Officer* dan Bendahara Umum Negara, kewenangan Menteri/Pimpinan Lembaga selaku *Chief Operational Officer* dalam pengelolaan PNBP, peyeteran, perencanaan, penggunaan, pengawasan, dan pemeriksaan PNBP.

Dalam sistem pengelolaan keuangan negara, PNBP memiliki dua fungsi utama yaitu fungsi *budgetary* dan *regulatory*. Selaku fungsi *budgetary*, PNBP berperan besar dalam memberikan kontribusi terhadap pendapatan Negara. PNBP merupakan penyumbang pendapatan negara terbesar kedua setelah pendapatan perpajakan. Sebagai fungsi *regulatory*, PNBP merupakan instrumen strategis dalam mengarahkan dan menetapkan regulasi dan kebijakan Pemerintah Pusat di berbagai sektor pemerintahan.

Dalam upaya menjalankan fungsi *budgetary*, Pemerintah Pusat melakukan kegiatan intensifikasi dan ekstensifikasi guna menggali potensi PNBP sehingga tercapainya optimalisasi PNBP. Optimalisasi PNBP dilakukan dengan memperhatikan karakteristik dari tiap jenis PNBP dalam rangka mewujudkan ketahanan dan kesinambungan fiskal serta pengelolaan bidang-bidang pemerintahan yang bertanggung

¹ Dalam Pasal 1 Undang-undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBP disebutkan definisi Penerimaan Negara Bukan Pajak adalah seluruh penerimaan pemerintah pusat yang tidak berasal dari penerimaan perpajakan.

jawab. Sebagai contoh adalah kebijakan pengelolaan PNBP untuk jenis yang berasal dari perizinan dan pemanfaatan Sumber Daya Alam berbeda dengan pengelolaan PNBP dari jenis yang berasal dari kegiatan pelayanan kepada masyarakat.

Selanjutnya, dalam menjalankan fungsi *regulatory*, PNBP memegang peranan dalam melaksanakan dan mendukung kebijakan pemerintah guna mewujudkan kesejahteraan masyarakat dan kelangsungan generasi yang akan datang. Bentuk pelaksanaan fungsi *regulatory* PNBP sangat berhubungan erat dengan pengaturan terkait tarif dan penggunaan dana yang bersumber dari PNBP. Tujuan pengaturan dan kebijakan tersebut untuk memberikan kepastian hukum, meningkatkan jumlah dan kualitas pelayanan kepada masyarakat serta dalam rangka mendukung pelestarian sumber daya alam dan memperbaiki kualitas lingkungan hidup.

Sebagai tindak lanjut atas pelaksanaan Undang-Undang PNBP telah diterbitkan beberapa peraturan pelaksanaan baik dalam bentuk Peraturan Pemerintah (PP) maupun peraturan di bawahnya, antara lain:

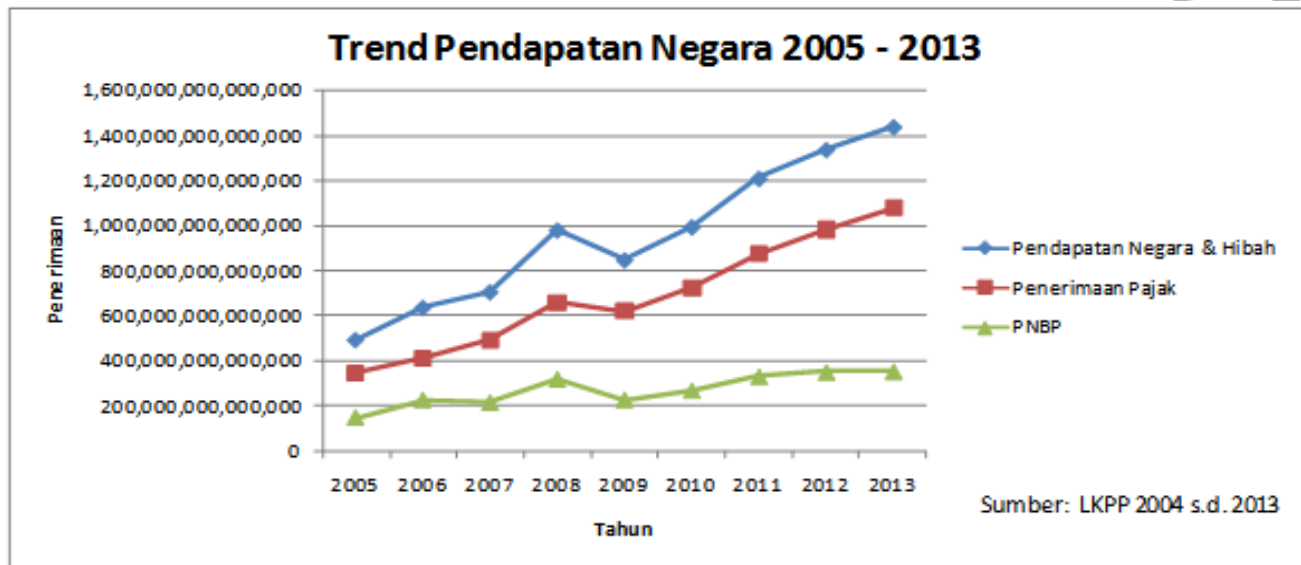
- 1) Peraturan Pemerintah Nomor 22 Tahun 1997 tentang Jenis dan Penyetoran PNBP, sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 52 Tahun 1998;
- 2) Peraturan Pemerintah Nomor 73 Tahun 1999 tentang Tatacara Penggunaan PNBP yang bersumber dari Kegiatan tertentu;
- 3) Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2004 tentang Tatacara Penyampaian Rencana dan Laporan Realisasi PNBP;

- 4) Peraturan Pemerintah Nomor 22 Tahun 2005 tentang Pemeriksaan PNBP;
- 5) Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 2009 tentang tatacara Penentuan Jumlah, Pembayaran dan Penyetoran PNBP yang terutang; dan
- 6) Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2010 tentang Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan atas Penetapan PNBP yang terutang.

Secara komprehensif, sejak diberlakukan Undang-Undang PNBP pada Tahun 1997 hingga Tahun 2014, realisasi PNBP mengalami fluktuasi, namun pada jalur yang positif, yang menjadi unsur pokok dalam menopang APBN. Walaupun telah cukup lengkap regulasi tentang PNBP, tetapi kontribusi PNBP terhadap penerimaan Negara masih relative kecil dan sempat mengalami penurunan pada tahun 2011 namun kembali meningkat pada tahun 2014. Pada 2011 kontribusi PNBP terhadap penerimaan Negara sebesar 27,5%, meningkat sebesar 23,6% di tahun 2014.² Sebagaimana dapat dilihat dari Tabel 1 berikut, pada tahun 2005 pada saat total pendapatan negara dan hibah hanya sekitar 493 triliun rupiah, realisasi PNBP saat itu mencapai 146 triliun rupiah atau sekitar 30%. Sedangkan 9 tahun kemudian, pada tahun 2013, ketika total pendapatan negara dan hibah mencapai 1.432 triliun, realisasi PNBP hanya sekitar 354 triliun yang berarti persentasenya turun menjadi hanya 25%.

² Biro Analisa dan Pelaksanaan APBN Setjen DPR RI, "Pengelolaan PNBP Guna Meningkatkan Penerimaan Negara", Sekretariat Jenderal DPR RI, <http://www.dpr.go.id/doksetjen/dokumen/biro-apbn-apbn-Pengelolaan-PNBP-Guna-Meningkatkan-Penerimaan-Negara-1434527451.pdf>, (diakses 18 Oktober 2016).

Tabel 1. Trend Pendapatan Negara 2005-2013



Sumber : Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2004 s.d. 2013

Potensi kontribusi PNBP dari setiap kementerian dan lembaga masih dapat dioptimalkan baik itu di Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral, Kementerian Kelautan dan Perikanan, Kementerian BUMN dan juga Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia.³ Potensi PNBP tersebut digali dalam rangka menjaga kesinambungan fiskal, mempercepat pembangunan nasional, mewujudkan keadilan bagi negara, serta pembangunan keberlanjutan di sektor pengelolaan SDA untuk generasi Indonesia ke depan.

Pada tataran implementasi, pengelolaan PNBP yang dilaksanakan oleh kementerian Negara atau lembaga masih dihadapkan pada 4 (empat) aspek permasalahan yaitu pada *pertama*, pada proses perencanaan dimana penentuan jenis dan besaran tarif atas PNBP

tidak sesuai dengan perkembangan di lapangan termasuk juga kondisi ekonomi masyarakat. Selain itu, selama ini penetapan tariff PNBP dianggap kurang fleksibel karena perubahan tariff memerlukan proses birokrasi dan waktu yang panjang. Hal ini dapat berdampak pada adanya kemungkinan PNBP yang dipungut tanpa dasar hukum yang mengakibatkan hilangnya potensi PNBP. *Kedua*, pada proses bisnis pengelolaan PBP terutama mekanisme pemungutan, perhitungan, penyetoran dan sanksi. Beberapa kementerian Negara atau lembaga masih mengalami kesulitan memenuhi ketentuan penyetoran langsung secepatnya ke kas Negara.⁴

Permasalahan *ketiga*, banyaknya kegiatan ilegal dalam sektor usaha penyumbang PNBP seperti *illegal mining* dan *illegal fishing*.

³ Diko Oktara dan Vindry Florentin, "Target PNBP di RAPBN 2017 Diturunkan Ini Alasannya", TEMPO.Co, <https://bisnis.tempo.co/read/news/2016/09/05/087801722/target-pnbp-di-rapbn-2017-diturunkan-ini-alasannya>, (diakses 13 Oktober 2016).

⁴ Lihat Pasal 11 Undang-undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBP. Selanjutnya dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 3/PMK.02/2013 Tentang Tata Cara Penyetoran Penerimaan Negara Bukan Pajak Oleh Bendahara Penerimaan dalam Pasal 4 disebutkan bahwa Penyetoran PNBP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3), dilaksanakan oleh Bendahara Penerimaan setiap akhir hari kerja saat PNBP diterima.

Kegiatan-kegiatan ilegal ini merupakan *potential lost* terhadap penerimaan Negara. Yang keempat adalah permasalahan terkait dengan regulasi dimana dasar hukum dalam pengelolaan PNBPN masih tersebar dalam beberapa undang-undang, baik peraturan di bidang keuangan Negara maupun peraturan perundang-undangan sektoral. Hal ini memungkinkan terjadinya ketidak sinkronan atau disharmonisasi peraturan baik vertikal maupun horizontal yang dapat berdampak pada ketidakpastian hukum.

Berkaitan dengan permasalahan tersebut di atas, maka dalam rangka mengoptimalkan peran PNBPN sebagai salah satu sumber pendapatan negara dan guna mengakomodasi perkembangan berbagai bidang di masyarakat, maka perlu adanya revisi terhadap Undang-Undang PNBPN dan peraturan pelaksanaannya. Revisi terhadap Undang-undang PNBPN ini salah satunya terkait dengan konsep *earmarked revenue* yang terdapat dalam ketentuan di Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBPN.⁵ Perubahan Undang-undang PNBPN terkait dengan *earmarked revenue* ini dimaksudkan agar pengalokasian PNBPN dapat lebih optimal untuk membiayai belanja Negara secara umum.

Sebagian ahli keuangan menganggap konsep *earmarked revenue* tidak efisien dan memperpanjang administrasi, sedangkan pakar keuangan lainnya mengatakan bahwa konsep *earmarked* merupakan jawaban atas kelemahan penganggaran umum yang tidak mampu memberikan kepastian dalam mengalokasikan dana, khususnya kepada unit-unit yang menjalankan pelayanan publik.

Konsep *earmarked revenue* juga dikenal dalam dunia perpajakan dengan sebutan *earmark tax*. *Earmark tax* yang sudah digunakan pada tahun 1960-an di banyak Negara antara lain Amerika, Jepang, Korea, Afrika Selatan, Rusia dan Gerogina ini juga diterapkan oleh Indonesia dalam bentuk *revenue sharing* dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah yang diwujudkan dalam bentuk dana bagi hasil (DBH).⁶

Perbedaan utama penerimaan negara bukan pajak dengan penerimaan perpajakan, bea cukai dan penerimaan negara lainnya adalah adanya penggunaan atas PNBPN yang dipungut atau diterima. Hal ini disebabkan karakteristik dan sifatnya yang eksklusif atau berbeda dengan jenis penerimaan negara yang lain. PNBPN diperoleh dari masyarakat antara lain dari pelayanan kepada masyarakat, tidak semua masyarakat membutuhkannya. Oleh karena itu, dipandang tidak adil bila layanan seperti ini harus dibiayai melalui penerimaan perpajakan yang ditanggung oleh seluruh masyarakat umum. Atas dasar pemikiran di atas, penyediaan layanan tersebut kemudian dilakukan melalui pola *cost sharing*. Artinya, masyarakat pengguna layanan pemerintah tersebut diwajibkan membiayai sebagian dana yang dibutuhkan oleh pemerintah untuk penyediaan layanan dimaksud, dan untuk membiayai layanan tersebut pemerintah menggunakan dana yang diperolehnya dari masyarakat tersebut untuk membiayai masing-masing *output* (jasa atau produk) yang dibutuhkan oleh masyarakat. Konsep ini secara teori disebut *earmarking* atau *earmarked*.

⁵ Lihat Pasal 8 ayat (1) jo ayat (2) dan Penjelasan Pasal 8 ayat (1) jo ayat (2) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBPN.

⁶ Poetri Mutiara Bela, *Analisis earmarking tax atas Pajak Kendaraan Bermotor (Studi earmarking tax di DKI Jakarta)*, (Depok: Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia, 2010), hlm. 65.

Dari uraian di atas maka tulisan ini akan membahas mengenai bagaimana konsep *earmarked revenue* tidak lagi tepat digunakan dalam pengaturan PNBP di masa mendatang; serta bagaimana keterpenuhan prinsip-prinsip hukum nasional dalam penyusunan materi muatan pengaturan PNBP di Masa Mendatang.

B. Metode Penelitian

Berdasarkan permasalahan dan latar belakang di atas, penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan yuridis normatif.⁷ Adapun langkah-langkah yang dilakukan adalah melalui studi kepustakaan/*library research* yang menelaah (terutama) data sekunder berupa: bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Bahan hukum primer meliputi UUD NRI Tahun 1945, undang-undang yang berkaitan dengan pengaturan penerimaan negara bukan pajak.

Sedangkan bahan hukum sekunder diperoleh melalui pengkajian hasil-hasil penelitian, seminar dan/atau lokakarya, buku-buku dan jurnal ilmiah yang terkait dengan pengelolaan keuangan negara dan PNBP. Data sekunder tersebut dapat dilengkapi dengan data primer dari hasil wawancara dengan narasumber yang berkompeten dan representatif.

C. Pembahasan

1. Menghindari Konsep *Earmarking* atau *Earmarked* Dalam Pengaturan PNBP di Masa Mendatang

Earmarking atau *earmarked* merupakan salah satu pendekatan dalam bidang pengelolaan keuangan publik, khususnya

bidang penganggaran atau pengalokasian belanja. Istilah *earmarked* atau *earmarking* dalam konteks pengelolaan keuangan publik didefinisikan sebagai suatu kondisi dimana sumber pendapatan negara tertentu dialokasikan kepada kegiatan atau pelayanan publik tertentu. *Earmarking* sering dikaitkan dalam konteks perpajakan, sehingga kemudian muncul dan populer istilah *earmarked taxes*; *earmarked revenues* atau *earmarked fund*.

Salah seorang ekonom yang pertama kali mendalami pendekatan *earmarking* adalah James M. Buchanan dari Virginia University. Dalam salah satu karya tulisnya berjudul *The Economics of Earmarked Taxes*. Buchanan menyatakan bahwa "*earmarking is practice of designating or dedicating specific revenue to the financing of specific public service*"⁸ [Pendekatan *earmarked* merupakan kebijakan untuk mendesain suatu pendapatan tertentu menjadi sumber pendanaan bagi kegiatan pelayanan umum yang juga tertentu].

Berbagai *literatur* menjelaskan bahwa tujuan pendekatan *earmarking* adalah menjamin dan melindungi program-program prioritas tertentu dari pergeseran anggaran oleh program prioritas lain. Selain itu, pendekatan *earmarking* juga bertujuan mengurangi inefisiensi dan mencegah terjadinya korupsi. Namun demikian, banyak juga ekonom yang skeptis terhadap pendekatan *earmarking* ini. Mereka menilai sulit untuk merencanakan sumber dana dan mengalokasikan belanjanya secara tepat, tanpa membutuhkan proses administrasi yang panjang.

Berdasarkan penelitian William McCleary, peneliti World Bank, pendekatan *earmarking*

⁷ Lebih jauh tentang ini lihat Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Peranan dan Penggunaan Perpustakaan di Dalam Penelitian Hukum*, (Jakarta: Pusat Dokumentasi Hukum Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 1979) hlm.15.

⁸ James Buchanan, "The Economics of Earmarked Taxes" *The Journal of Political Economy* Vol. 71, Nomor 5, (1963).

Berdasarkan penelitian *World Bank*, terdapat 4 (empat) tipe pendekatan *earmarking* di beberapa negara dunia dapat dilihat dalam Tabel di bawah ini.¹⁰

Tabel 2. Variasi Pendekatan *Earmarking*

Tipe	Penerimaan (Revenue)	Pengeluaran (Expenditure)	Contoh
A	Pajak atau non pajak tertentu	Pengguna akhir tertentu	Pajak BBM dan PNPB atas kendaraan bermotor untuk investasi jalan raya dan keamanan sosial. Dana sosial untuk pengangguran.
B	Pajak atau non pajak tertentu	Pengguna akhir umum	Pajak tembakau, alkohol dan perjudian untuk program sektor sosial. Pajak dan royalti dari Migas untuk pembangunan sektor keuangan.
C	Pajak umum	Pengguna akhir tertentu	Persentase dari total pendapatan Negara untuk pendidikan. Bagian penerimaan (revenue sharing) untuk kegiatan tertentu.
D	Pajak umum	Pengguna akhir umum	Bagian penerimaan (revenue sharing).

Sumber: William McCleary, *The World Bank Research Observer* Vol. 6 Nomor 1 (Jan 1991)

⁹ William McCleary, "The Earmarking of Government Revenue: a Review of Some World Bank Experience" *The World Bank Research Observer*, Vol. 6, Nomor 1, (1991).

¹⁰ *Ibid.*

Sepanjang praktiknya, alokasi *earmarking* antara lain digunakan untuk tabungan (misalnya berkontribusi untuk *sovereign wealth fund*) dan untuk pengeluaran (investasi atau pengeluaran saat ini). Adapun secara umum Bank Dunia mencatat beberapa isu yang berkembang terkait dengan *earmarking* di beberapa negara, antara lain:

- 1) Di Nigeria, RUU Tanggung Jawab Fiskal mencoba untuk mengalokasikan sebagian dari pendapatan minyak untuk penghematan namun beralih ke persyaratan konstitusional untuk berbagi pendapatan dengan pemerintah negara bagian (IMF Pajak Minyak dan Mineral).¹¹
- 2) World Bank memberikan perhatian serius dengan kebijakan pemerintah Chad dimana pembentukan beberapa pengaturan yang menyebabkan pemisahan anggaran dan sistem manajemen kas untuk transaksi minyak dan non-minyak, termasuk mekanisme untuk menghemat 10 persen dari pendapatan minyak dalam *Future Generation Fund* (Dana Masa Depan Generasi). Namun, tekanan pengeluaran non-minyak dari anggaran negara mengakibatkan tunggakan dan pinjaman mahal, sedangkan aset berkadar rendah sedang berakumulasi di rekening minyak.¹²
- 3) Pengaturan pemekaran *revenue earmarking* menyebabkan masalah likuiditas dan

melemahkan kualitas pengeluaran di Ekuador.¹³

- 4) Aljazair, penciptaan rekening khusus minyak yang dialokasikan untuk proyek-proyek investasi publik tahun jamak telah mempersulit manajemen kas dan mengganggu transparansi dan akuntabilitas.¹⁴

Disadari sepenuhnya bahwa kebijakan *earmarking* PNBPN pada saat penyusunan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBPN merupakan sebuah kompromi antara Kementerian Keuangan selaku pengelola fiskal dengan Kementerian/Lembaga selaku Pengguna Anggaran. Kebijakan *earmarking* ditempuh antara lain agar Kementerian/Lembaga lebih terdorong untuk melaporkan PNBPN secara transparan dan tetap memperoleh insentif yang wajar. Disamping itu, mekanisme *earmarking* lebih menciptakan tingkat kepastian atas ketersediaan pendanaan. Mekanisme penggunaan PNBPN juga memungkinkan adanya revisi pagu belanja Kementerian/Lembaga yang bersumber dari PNBPN jika target PNBPN terlampaui.

Risiko yang mungkin dihadapi adalah adanya *moral hazard* dari Kementerian/Lembaga untuk menggunakan dana PNBPN yang mungkin sama sekali tidak terkait dengan kegiatan pemungutan PNBPN. Sebaliknya, risiko lain yang dapat muncul adalah Kementerian/Lembaga yang sudah memperoleh izin penggunaan dana PNBPN akan

¹¹ "Nigeria", IMF Country Report No. 16/101, April 2016, <https://www.imf.org>, (diakses 10 Oktober 2016).

¹² Rolando Ossowski dan Harvard Halland, *Fiscal Management in Resource-Rich Countries: Essentials for Economists, Public Finance Professionals and Policy Makers*, (Washington DC: World Bank Publications, 2016). Lihat juga: "How Do Revenues Flow?", diambil dari http://web.worldbank.org/archive?websiteid=1210/WEB/0_CO-58.HTM (diakses 10 Oktober 2016).

¹³ *Ibid.*

¹⁴ "Algeria Overview", The World Bank, <http://www.worldbank.org/en/country/algeria/overview> (diakses 10 Oktober 2016).

mengajukan usulan pendanaan kegiatan yang bersumber dari PNBPN dalam jumlah yang kecil. Hal ini bertujuan untuk memperoleh alokasi pendanaan dari sumber Rupiah Murni yang lebih besar, mengingat anggaran kegiatan yang bersumber dari PNBPN dapat direvisi apabila target PNBPN sudah terlampaui.

Di Indonesia, konsep *earmarking* kurang dikenal dibandingkan dengan pendekatan-pendekatan lain di bidang pengelolaan keuangan. Salah satu penyebabnya karena pendekatan *earmarking* tidak disebutkan secara eksplisit dalam ketentuan perundang-undangan. Berbeda dengan pendekatan lain, seperti *performance based budgeting*, *unified budgeting* atau *medium term expenditure framework* yang secara jelas disebutkan dalam ketentuan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Namun banyak orang tidak menyadari bahwa pengaturan PNBPN dikelola dengan menggunakan pendekatan *earmarking*. Dalam Pasal 8 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBPN, disebutkan bahwa "sebagian dana dari suatu jenis PNBPN dapat digunakan untuk kegiatan tertentu yang berkaitan dengan jenis PNBPN tersebut oleh instansi yang bersangkutan". Secara tersirat ketentuan pasal tersebut menegaskan penerapan konsep *earmarking* dalam pengelolaan keuangan yang bersumber dari PNBPN. Dalam prakteknya di

Indonesia konsep *earmarking* dilaksanakan dalam sistem pengelolaan PNBPN yang dikelola oleh kementerian Negara atau lembaga dalam rangka menjalankan fungsinya memungut dan menyetorkan PNBPN ke Kas Negara serta melayani masyarakat pada saat yang bersamaan. Praktek tersebut dilaksanakan dengan prinsip bahwa penerimaan dapat digunakan terhadap kegiatan yang berkaitan dengan jenis penerimaannya, dan dapat digunakan oleh instansi yang menghasilkan PNBPN.¹⁵ Kedua prinsip tersebut merupakan prinsip pokok dalam model *earmarking* PNBPN.

Sementara itu penerapan konsep *earmarked revenue* di Indonesia sering dipertentangkan dengan pendekatan dalam sistem penganggaran umum atau *general public fund*. Pertentangan ini dilandasi argumen keadilan (*fairness*). *General public fund* memastikan bahwa biaya yang sudah dipungut dari masyarakat pengguna jasa akan kembali tidak hanya pada sekelompok masyarakat pengguna jasa namun lebih kepada seluruh masyarakat.¹⁶

Sejalan dengan itu, ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menggunakan pendekatan penganggaran terpadu (*unified budget*) dimana akan mengintegrasikan seluruh proses perencanaan dan penganggaran ke dalam satu proses. Sebelumnya, penganggaran untuk belanja rutin dan pembangunan dilakukan secara

¹⁵ Lihat Penjelasan Pasal 8 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBPN yang menyebutkan bahwa Ketentuan ini dimaksudkan untuk memberikan kepastian alokasi pembiayaan kegiatan tertentu yang berkaitan dengan jenis Penerimaan Negara Bukan Pajak. Dana yang dapat dialokasikan adalah dana dari jenis Penerimaan Negara Bukan Pajak yang berkaitan dengan kegiatan tertentu tersebut. Dana dari pengalokasian tersebut hanya dapat digunakan oleh instansi atau unit yang menghasilkan Penerimaan Negara Bukan Pajak yang bersangkutan. Penggunaan Penerimaan Negara Bukan Pajak tersebut dilakukan secara selektif, dan dengan tetap memenuhi terlebih dahulu ketentuan Pasal 4 dan Pasal 5. Penggunaan dana Penerimaan Negara Bukan Pajak tersebut dilakukan dengan terlebih dahulu mengajukan usulan rencana penggunaan kepada Menteri.

¹⁶ Holley Hewitt Ulbrich, "To Earmark or Not to Earmark", Policy Brief Jim Self Center on the Future Strom Thurmond Institute Clemson University (2010): 2.

terpisah dengan menggunakan dua dokumen yang terpisah pula. Melalui pendekatan anggaran terpadu, proses perencanaan dan penganggaran serta dokumen penganggarnya telah disatukan. Selain itu klasifikasi belanja rutin dan pembangunan telah ditiadakan dan dilebur menjadi belanja pemerintah pusat. Kondisi ini merupakan konsekuensi logis dari penerapan pendekatan *earmarking revenue*.

Dalam sistem penganggaran umum, pendapatan negara dihimpun dari sumber-sumber pendapatan yang telah ditetapkan dalam Undang-Undang, yaitu penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak (PNBP) dan hibah.¹⁷ Pendapatan negara tersebut dianggarkan sesuai dengan prioritas nasional pemerintah dan program atau kegiatan yang diusulkan oleh masing-masing kementerian Negara atau lembaga. Dalam pendekatan *earmarking*, sebagian pendapatan negara yang bersumber dari PNBP, dianggarkan untuk membiayai kegiatan tertentu sesuai dengan prioritas dari unit kerja yang menghasilkan PNBP tersebut.

Terdapat 4 (empat) unsur penting dari konsep *earmarking* dalam pengelolaan PNBP, yaitu:

- 1) PNBP fungsional yang dipungut dan disetor ke Kas Negara harus berdasarkan Undang-Undang atau Peraturan Pemerintah yang mengatur mengenai Tarif PNBP dan wajib disetor secara langsung secepatnya ke Kas Negara dan dikelola dalam sistem APBN;
- 2) Ijin penggunaan dana yang bersumber dari PNBP berasal dari Menteri Keuangan¹⁸;

- 3) Adanya ketentuan terkait dengan jenis kegiatan yang dapat dibiayai dari PNBP¹⁹;
- 4) Satuan Kerja (Satker) yang akan menggunakan dana tersebut adalah satker penghasil PNBP tersebut.

Konsep *earmarking revenue* pada PNBP yang bersumber dari kementerian Negara atau lembaga ternyata hanya dapat diterapkan untuk penerimaan PNBP fungsional yaitu penerimaan yang berasal dari hasil-hasil pungutan kementerian Negara atau lembaga atas jasa yang diberikan sehubungan dengan tugas pokok dan fungsinya dalam melaksanakan fungsi pelayanan kepada masyarakat. Sedangkan PNBP yang bersifat umum yang tidak berasal dari tugas pokok dan fungsinya, seperti penerimaan sewa, penerimaan hasil penjualan barang inventaris kantor yang tidak digunakan, hasil penyimpanan uang Negara pada bank pemerintah atas jasa giro atau penerimaan kembali uang gaji atau tunjangan pada prinsipnya tidak bisa di-*earmark* atau digunakan kembali oleh Kementerian Negara atau Lembaga penghasil PNBP.

Pada prinsipnya Kewajiban kementerian Negara atau lembaga penghasil PNBP adalah menyetorkan langsung PNBP tersebut dan tidak boleh digunakan langsung untuk membiayai pengeluaran. Hal ini sejalan dengan ketentuan yang diatur dalam Pasal 4 dan Pasal 5 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBP, Pasal 3 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Pasal 16 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang

¹⁷ Lihat ketentuan Pasal 11 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

¹⁸ Lihat ketentuan Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 73 Tahun 1999 tentang Tatacara Penggunaan Penerimaan Negara Bukan Pajak yang Bersumber dari Kegiatan Tertentu.

¹⁹ Lihat ketentuan Pasal 8 ayat (2) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBP yang menyebutkan kegiatan yang dapat menggunakan PNBP yaitu penelitian dan pengembangan teknologi; pelayanan kesehatan; pendidikan dan pelatihan; penegakan hukum; pelayanan yang melibatkan kemampuan intelektual tertentu; dan pelestarian sumber daya alam.

Perbendaharaan Negara. Ketiga peraturan perundang-undangan ini dengan tegas melarang kementerian Negara atau lembaga penghasil PNBP menggunakan secara langsung PNBP tersebut untuk membiayai kegiatan operasionalnya.

Sayangnya, ketentuan larangan terhadap penggunaan langsung PNBP ini banyak dilanggar oleh Kementerian Negara atau lembaga terutama penggunaan langsung dari penerimaan sewa ruangan atau gedung yang digunakan untuk membiayai pembayaran listrik, pemeliharaan gedung dan bangunan.²⁰ Selain itu adanya batasan waktu pengajuan revisi anggaran hanya sampai dengan pertengahan bulan Oktober menjadi salah satu faktor penyebab terjadinya penggunaan langsung PNBP oleh kementerian Negara atau lembaga. Hal ini menimbulkan dilema bagi Kementerian Negara atau Lembaga terutama pada saat ada permintaan pelayanan di bulan Nopember dan Desember. Mengingat pelayanan di maksud harus tetap diberikan sedangkan di sisi lain hal ini akan mengakibatkan adanya kelebihan realisasi penerimaan PNBP tetapi biaya pelayanan tidak bisa dicairkan mengingat DIPA sudah tidak bisa dilakukan revisi lagi.

Beberapa kritik lain yang muncul dalam pengelolaan PNBP ini adalah bahwa penggunaan dana yang diterima dari masyarakat pengguna layanan tertentu tersebut sering terkendala aturan birokratis. Hal ini pada gilirannya menyebabkan kualitas layanan tidak sesuai dengan yang diharapkan oleh masyarakat. Rendahnya kualitas layanan pemerintah tersebut bukan saja diwujudkan dalam norma

waktu yang relatif lama, tetapi juga dalam kualitas layanan dalam arti yang sebenarnya.

Hal yang demikian dapat dipahami, mengingat penggunaan penerimaan negara bukan pajak tetap terikat pada sistem dan prosedur umum yang berlaku dalam pengelolaan keuangan negara. Ketentuan yang mengharuskan bahwa semua penerimaan dan pengeluaran Negara tercatat dalam anggaran pendapatan dan belanja negara, dan baru dapat dipergunakan setelah diotorisasikan oleh lembaga legislatif membuat penerimaan maupun pengeluaran jenis ini tidak memiliki perbedaan maupun fleksibilitas sebagaimana diharapkan. Hal tersebut masih ditambah lagi dengan prosedur pengeluaran negara yang seringkali cukup berbelit.

Oleh karena itu, perlu ada pembaharuan pengelolaan PNBP terutama terkait dengan penggunaan konsep *earmarked revenue* dimana agar jenis kegiatan yang bisa digunakan dari penerimaan PNBP, tidak saja terbatas bagi unit yang menghasilkan PNBP namun bagaimana penerimaan tersebut dapat dimanfaatkan sebesar-besarnya untuk kepentingan umum (tidak hanya diperuntukkan bagi sekelompok orang saja).²¹ Sehingga terdapat fleksibilitas dalam penentuan prioritas penggunaan PNBP. Sebagai gantinya, Kementerian Negara atau lembaga penghasil PNBP dapat diberikan *reward* semacam imbalan prestasi jika telah berhasil mencapai target PNBP yang sudah ditetapkan. Penggunaan PNBP untuk kepentingan masyarakat yang lebih luas penting dalam rangka optimalisasi pengelolaan penggunaan PNBP dan juga prinsip keadilan (*fairness*).

²⁰ Alimuddin Baso, "Menyoal Ketidakpatuhan Pengelolaan PNBP," *Buletin Pengawasan Kementerian ESDM Volume 8 No. 4* (2011), hlm. 10.

²¹ Holley Hewitt Ulbrich, *Loc.Cit.*

2. Keterpenuhan Asas-asas Hukum Nasional Dalam Penyusunan Materi Muatan Pengaturan PNBP di Masa Mendatang

Pemungutan PNBP yang membebani masyarakat harus didasarkan pertimbangan secermat mungkin. Pemungutan PNBP juga harus menghitung dampak pengenaan terhadap masyarakat, kegiatan usaha dan beban biaya yang ditanggung pemerintah atas penyelenggaraan kegiatan pelayanan. Selain itu, pemungutan PNBP juga harus memperhatikan aspek keadilan agar beban yang wajib ditanggung masyarakat memiliki bobot yang wajar dan memberikan kemungkinan perolehan keuntungan serta tidak menghambat kegiatan usaha yang dilakukan masyarakat. Berikut beberapa prinsip yang terkait dengan penyusunan materi muatan dalam pengaturan PNBP di masa mendatang:

a. Prinsip Keadilan (*Equity atau Fairness*)

Asas keadilan ini diambil dari asas yang terkandung dalam konsep perpajakan. Sebagaimana pendapat Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nations* yang mengatakan sebagai berikut :

*"The subject of every State ought to contribute towards the support of the government, as nearly as possible, in proportion to their respective abilities; that is, in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the protection of the State".*²²

Namun asas ini dapat digunakan dalam penyusunan norma di pengaturan yang terkait dengan PNBP dimana pungutan PNBP yang dilakukan oleh negara kepada masyarakat tidak boleh diskriminatif. Pengertian diskriminatif dalam hal ini adalah PNBP harus dapat memperlakukan masyarakat yang berbeda level

pendapatannya dan masyarakat dalam level pendapatan yang sama dengan adil. Ketika membicarakan tentang "keadilan" berarti membicarakan mengenai persamaan.

Persamaan disini dapat dilihat dalam 2 (dua) cara yaitu persamaan vertikal dan persamaan horizontal. Persamaan vertikal melihat bagaimana pajak akan mempengaruhi keluarga yang berbeda level pendapatannya, dari yang miskin dan juga yang kaya. Persamaan horizontal ketika pihak yang akan membayar sejumlah uang untuk PNBP akan membayar dalam jumlah yang sama, tanpa melihat perbedaan kemampuan atau pendapatan masyarakat.

Penentuan besaran PNBP yang dipungut oleh Negara dari masyarakat akan melihat kondisi masyarakat secara keseluruhan, tanpa melihat kemampuan masyarakat tiap-tiap daerah. Hal ini akan terkait mengingat kondisi geografis Indonesia dari Sabang sampai Merauke dimana kemampuan masyarakat yang berbeda. Oleh karena itu perlu diambil titik tengah yang dapat digunakan untuk mengukur kemampuan masyarakat Indonesia secara umum.

Kemudian, PNBP yang sudah dipungut oleh pemerintah dari masyarakat harus kembali lagi kepada kepentingan masyarakat. Pengaturan pembatasan dimana hanya masyarakat pengguna jasa yang diberikan oleh Pemerintah saja yang dapat menikmati akan melanggar asas keadilan (*fairness*) ini.

b. Prinsip Kepastian (*Certainty*)

Pungutan PNBP didasarkan pada undang-undang, sehingga bagi yang melanggar akan dapat dikenai sanksi hukum. PNBP yang harus dibayar oleh masyarakat harus pasti (*certain*)

²² Adam Smith dan Laurence Dickey, *An Inquiry into the Nature and Causes of The Wealth of Nations*, (Hacket Publishing, 1993).

dan tidak mengenal kompromis (*not arbitrary*). Kepastian hukum yang dipentingkan dalam asas ini adalah subjek, objek, besarnya PNPB dan ketentuan mengenai waktu pembayarannya. Hal ini sesuai dengan pandangan Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nations* yang menyatakan sebagai berikut :

*"The tax each individual is bound to pay ought to be certain, and not arbitrary. The time of payment, the manner of payment, and the quantity to be paid, ought all to be clear and plain to the contributor, and to ever other person".*²³

c. Prinsip Daya Pikul

Pokok pangkal dari prinsip ini adalah bahwa dasar keadilan dalam pemungutan Negara adalah terletak pada jasa-jasa yang diberikan oleh negara kepada warganya, yaitu perlindungan atas jiwa dan harta bendanya. Oleh karena itu dibutuhkan adanya biaya yang harus dipikul oleh warga dalam bentuk pajak dimana tekanan pajak itu haruslah sama beratnya untuk setiap orang. Pajak harus dibayar sesuai dengan daya pikul seseorang dan untuk mengukur daya pikul dapat dilihat dari 2 (dua) unsur yaitu unsur obyektif (penghasilan, kekayaan dan besarnya pengeluaran seseorang) dan unsur subyektif (segala kebutuhan terutama materiil dengan memperhatikan besar kecilnya jumlah tanggungan keluarga).

Profesor W. J. de Langen, gaya pikul menjelmakan cita-cita untuk mendapatkan tekanan yang sama atas individu, seimbang dengan pemuasan kebutuhan yang dapat dicapai oleh seseorang. Prinsip ini hanya mengusulkan supaya dalam pemungut pajak,

pemerintah harus memperhatikan daya pikul dari wajib pajak. Jadi wajib pajak membayar pajak sesuai dengan daya pikulnya.

d. Prinsip Manfaat

Pungutan PNPB oleh negara harus digunakan untuk kegiatan-kegiatan yang bermanfaat untuk kepentingan umum. Dalam rangka mendukung terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*) dalam penyelenggaraan negara, pengelolaan PNPB perlu diselenggarakan secara profesional, terbuka, dan bertanggung jawab sesuai dengan asas-asas yang ditetapkan dalam Undang-Undang tentang Keuangan Negara²⁴, yang meliputi:

- 1) Asas Tahunan, memberikan persyaratan bahwa anggaran negara dibuat secara tahunan yang harus mendapat persetujuan dari badan legislatif (DPR).
- 2) Asas Universalitas (kelengkapan), memberikan batasan bahwa tidak diperkenankan terjadinya percampuran antara penerimaan negara dengan pengeluaran negara.
- 3) Asas Kesatuan, mempertahankan hak *budget* dari Dewan secara lengkap, berarti semua pengeluaran harus tercantum dalam anggaran. Oleh karena itu, anggaran merupakan anggaran bruto, dimana yang dibukukan dalam anggaran adalah jumlah brutonya.
- 4) Asas Spesialitas mensyaratkan bahwa jenis pengeluaran dimuat dalam mata anggaran tertentu/tersendiri dan diselenggarakan secara konsisten, baik secara kualitatif maupun kuantitatif. Secara kuantitatif

²³ *Ibid.*

²⁴ Dalam penjelasan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, telah diatur mengenai asas-asas yang harus digunakan dalam pengelolaan keuangan negara.

artinya jumlah yang telah ditetapkan dalam mata sistem anggaran tertentu merupakan batas tertinggi dan tidak boleh dilampaui. Secara kualitatif berarti penggunaan anggaran hanya dibenarkan untuk mata anggaran yang telah ditentukan.

- 5) Asas Akuntabilitas berorientasi pada hasil, mengandung makna bahwa setiap pengguna anggaran wajib menjawab dan menerangkan kinerja organisasi atas keberhasilan atau kegagalan suatu program yang menjadi tanggung jawabnya.
- 6) Asas Profesionalitas mengharuskan pengelolaan keuangan negara ditangani oleh tenaga yang profesional.
- 7) Asas Proporsionalitas, mengharuskan bahwa pengalokasian anggaran dilaksanakan secara proporsional pada fungsi-fungsi kementerian/lembaga sesuai dengan tingkat prioritas dan tujuan yang ingin dicapai.
- 8) Asas Keterbukaan dalam pengelolaan keuangan negara, mewajibkan adanya keterbukaan dalam pembahasan, penetapan, dan perhitungan anggaran, serta atas hasil pengawasan oleh lembaga audit yang independen.
- 9) Asas Pemeriksaan Keuangan oleh badan pemeriksa yang bebas dan mandiri, memberi kewenangan lebih besar pada Badan Pemeriksa Keuangan untuk melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara secara obyektif dan independen.

Keterpenuhan prinsip-prinsip yang dikenal dalam hukum nasional penting dalam penyusunan materi muatan pengaturan PNBP di masa mendatang. Pengelolaan penerimaan Negara dalam hal ini penerimaan Negara yang bukan berasal dari pajak harus memenuhi rasa keadilan dan pada akhirnya ditujukan untuk sebesar-besarnya kesejahteraan rakyat. Oleh

karena itu penyusunan peraturan perundang-undangan terkait dengan pengelolaan PNBP harus melalui kajian mendalam dengan mempertimbangkan berbagai macam aspek di antaranya adalah kondisi masyarakat, arah kebijakan pelaksanaan fungsi fiskal negara serta kebutuhan riil pendanaan (*ideal budget*).

D. Penutup

Dalam implementasinya, pengelolaan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) yang dilaksanakan oleh kementerian/lembaga dengan berdasarkan pada Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNBP masih dihadapkan pada permasalahan antara lain yang terkait dengan pelaksanaan pengelolaan PNBP, antara lain mengenai pembayaran dan penyetoran PNBP, dasar hukum pemungutan dan penetapan tarif PNBP, perencanaan PNBP dan penggunaan dana yang bersumber dari PNBP, serta pengawasan dan pemeriksaan PNBP. Dari pembahasan yang diuraikan di atas, dapat disimpulkan 2 (dua) hal sebagai berikut.

Pertama, konsep *earmarked* merupakan kebijakan untuk mendesain suatu pendapatan tertentu menjadi sumber pendanaan bagi kegiatan pelayanan umum yang juga tertentu. Tujuan *earmarking* adalah menjamin dan melindungi program-program prioritas tertentu dari pergeseran anggaran oleh program prioritas lain. Di Indonesia, konsep *earmarking* kurang dikenal dibandingkan dengan pendekatan-pendekatan lain di bidang pengelolaan keuangan. Salah satu penyebabnya karena konsep *earmarking* tidak disebutkan secara eksplisit dalam ketentuan perundang-undangan. Berbeda dengan pendekatan lain, seperti *performance based budgeting*, *unified budget* dan *medium term expenditure framework* yang disebutkan secara jelas dalam

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Dalam Pasal 8 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang PNB, disebutkan bahwa "sebagian dana dari suatu jenis PNB dapat digunakan untuk kegiatan tertentu yang berkaitan dengan jenis PNB tersebut oleh instansi yang bersangkutan". Walaupun secara tersirat, Pasal 8 tersebut merupakan penegasan penerapan konsep *earmarking* dalam pengelolaan keuangan yang bersumber dari PNB, namun dalam prakteknya konsep *earmarking* telah dilaksanakan dalam sistem pengelolaan PNB yang dikelola oleh kementerian/lembaga dalam rangka menjalankan fungsinya memungut dan menyetorkan PNB ke Kas Negara serta melayani masyarakat pada saat yang bersamaan. Praktek tersebut dilaksanakan dengan prinsip bahwa penerimaan dapat digunakan terhadap kegiatan yang berkaitan dengan jenis penerimaannya, dan dapat digunakan oleh instansi yang menghasilkan PNB. Kedua prinsip tersebut merupakan prinsip pokok dalam model *earmarking* PNB. Hal ini bertentangan dengan pendekatan dalam sistem penganggaran umum atau *general fund budget* sebagaimana disebutkan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003.

Terdapat 4 (empat) unsur penting dari pendekatan *earmarking* dalam pengelolaan PNB, yaitu: (1) PNB fungsional yang dipungut dan disetor ke Kas Negara berdasarkan Undang-Undang atau Peraturan Pemerintah yang mengatur mengenai Tarif PNB; (2) Ijin penggunaan dana yang bersumber dari PNB dari Menteri Keuangan; (3) Kegiatan-kegiatan tertentu yang akan dibiayai dari PNB; (4) Satuan Kerja (Satker) tertentu yang akan menggunakan dana tersebut. Dengan

demikian, maka pendekatan *earmarking* dalam pengelolaan PNB tidak dapat dilaksanakan karena penggunaan PNB menjadi tidak berorientasi pada mendorong peningkatan dan optimalisasi pendapatan negara.

Kedua, Pemungutan PNB yang membebani masyarakat harus didasarkan beberapa asas hukum nasional seperti: keadilan, kepastian dan kemanfaatan. Asas Keadilan (*Equality*) dipenuhi dengan pengaturan bahwa pungutan PNB yang dilakukan oleh negara kepada masyarakat tidak boleh diskriminatif, dimana dalam keadaan yang sama, masyarakat dikenakan pungutan PNB yang sama pula. Asas Kepastian (*Certainty*) dipenuhi dengan pengaturan bahwa pungutan PNB didasarkan pada undang-undang, sehingga bagi yang melanggar akan dapat dikenai sanksi hukum. PNB yang harus dibayar oleh masyarakat harus pasti (*certain*) dan tidak mengenal kompromis (*not arbitrary*). Kepastian hukum yang dipentingkan dalam asas ini adalah subjek, objek, besarnya PNB dan ketentuan mengenai waktu pembayarannya. Besar kecilnya pungutan PNB harus berdasarkan kemampuan masyarakat. Ukuran kemampuan tau daya pikul yang meliputi penghasilan, kekayaan, dan pengeluaran atau belanja masyarakat. Asas Manfaat dipenuhi dengan pengaturan bahwa pungutan PNB oleh negara harus digunakan untuk kegiatan-kegiatan yang bermanfaat untuk kepentingan umum. Dalam rangka mendukung terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*) dalam penyelenggaraan negara, pengelolaan PNB perlu diselenggarakan secara profesional, terbuka, dan bertanggung jawab sesuai dengan asas-asas yang ditetapkan dalam Undang-Undang tentang Keuangan Negara.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Bela, Poetri Mutiara, *Analisis earmarking tax atas Pajak Kendaraan Bermotor (Studi earmarking tax di DKI Jakarta)*, (Depok: Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia, 2010)
- Ossowski, Rolando, dan Harvard Halland, *Fiscal Management in Resource-Rich Countries: Essentials for Economists, Public Finance Professionals and Policy Makers*, (Washington DC: World Bank Publications, 2016)
- Smith, Adam dan Laurence Dickey, *An Inquiry into the Nature and Causes of The Wealth of Nations*, (Hacket Publishing, 1993)
- Soekanto, Soerjono, dan Sri Mamudji, *Peranan dan Penggunaan Perpustakaan di Dalam Penelitian Hukum*, (Jakarta: Pusat Dokumentasi Hukum Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 1979)

Makalah/Artikel/Prosiding/Hasil Penelitian

- Baso, Alimuddin, "Menyoal Ketidapatuhan Pengelolaan PNBPN," *Buletin Pengawasan Kementerian ESDM Volume 8 No. 4* (2011)
- Buchanan, James, "The Economics of Earmarked Taxes" *The Journal of Political Economy* Vol. 71, Nomor 5, (1963)
- Ulbrich, Holley Hewitt, "To Earmark or Not to Earmark", *Policy Brief Jim Self Center on the Future Strom Thurmond Institute Clemson University* (2010)
- McCleary, William, "The Earmarking of Government Revenue: a Review of Some World Bank Experience" *The World Bank Research Observer*, Vol. 6, Nomor 1, (1991)

Internet

- Biro Analisa dan Pelaksanaan APBN Setjen DPR RI, "Pengelolaan PNBPN Guna Meningkatkan Penerimaan Negara", Sekretariat Jenderal DPR RI, <http://www.dpr.go.id/doksetjen/dokumen/biro-apbn-apbn-Pengelolaan-PNBPN-Guna-Meningkatkan-Penerimaan-Negara-1434527451.pdf>, (diakses 18 Oktober 2016)
- Diko Oktara dan Vindry Florentin, "Target PNBPN di RAPBN 2017 Diturunkan Ini Alasannya", TEMPO.Co, <https://bisnis.tempo.co/read/news/2016/09/05/087801722/target-pnbp-di-rapbn-2017-diturunkan-ini-alasannya>, (diakses 13 Oktober 2016)
- "Algeria Overview", The World Bank, <http://www.worldbank.org/en/country/algeria/overview> (diakses 10 Oktober 2016)
- "How Do Revenues Flow?", The World Bank, http://web.worldbank.org/archive?website01210/WEB/0_CO-58.HTM (diakses 10 Oktober 2016)
- "Nigeria", IMF Country Report No. 16/101, April 2016, <https://www.imf.org>, (diakses 10 Oktober 2016)

Peraturan

- Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- Peraturan Pemerintah Nomor 73 Tahun 1999 tentang Tatacara Penggunaan Penerimaan Negara Bukan Pajak yang Bersumber dari Kegiatan Tertentu
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 3/PMK.02/2013 tentang Tata Cara Penyetoran Penerimaan Negara Bukan Pajak Oleh Bendahara Penerimaan