JURNAL PAJAK INDONESIA
(Indonesian Tax Journal)
www.jurnal.stan.ac.id/index.php/JPI

PAJAK BAHAN BAKAR KENDARAAN BERMOTOR SEBAGAI *ENVIRONMENTAL TAX*

Lestari Kurniawati
Politeknik Keuangan Negara STAN

Alamat Korespondensi: lestari.kurniawati@pknstan.ac.id

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
20-12-2017

Dinyatakan Diterima
19-01-2018

KATA KUNCI:
Perpajakan, environmental tax, eksternalitas

KLASIFIKASI JEL:
H20, H23, H50

ABSTRAK

This qualitative research aims to explore about the implementation of Indonesian Fuel Tax (Pajak Bahan Bakar kendaraan Bermotor) as environmental tax. Indonesian fuel tax was one of regional tax which is established in 1997 by Indonesian Law Number 18 Year 1997. At the beginning, Indonesian fuel tax rate was 5% but then the government revised it into 10% in 2009. In 2011, government revised this tariff again to 5% flat for all region. This tariff did not support the establishment of Indonesian fuel tax as environmental tax. The tariff revision made some local government have a revenue potential loss. In the other side this tariff revision was also contra productive for government goal to decrease fuel consumption through Indonesian fuel tax. As the tariff revision came from increasing of fuel subsidies, the government policy to remove the gasoline subsidies and make fixed subsidy for diesel became a moment for government to reform the Indonesian fuel tax. This reform aims to establish Indonesian fuel tax as environmental tax. In Pigouvian framework, this tax should get marginal benefit as equal as marginal damages. In other words, the local government revenue should make sure that the tax revenue is able to cover environmental quality enhancement.

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif. Metode penyajian hasil penelitian ini dilakukan dengan eksploratif deskriptif. Metode eksploartif deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif atas implementasi kebijakan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB) di Indonesia. PBBKB merupakan salah satu pajak daerah yang ditetapkan melalui Undang-Udang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak dan Retribusi Daerah sebagaimana terakhir telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009. Melalui Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997, tarif PBBKB pertama kali ditetapkan sebesar 5%. Tarif PBBKB ini mengalami perubahan menjadi paling tinggi sebesar 10% dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009. Namun demikian Pemerintah lalu menurunkan tarif PBBKB menjadi 5% flat untuk semua daerah melalui Perpres Nomor 36 Tahun 2011. Peraturan ini selain menghilangkan potensi penerimaan Pemerintah Daerah dari PBBKB juga bertentangan dengan tujuan PBBKB sebagai regulator untuk membatasi jumlah konsumsi bahan bakar minyak. Kebijakan Pemerintah untuk menghapus subsidi Premium dan memberikan subsidi tetap bagi solar merupakan momentum tepat bagi Pemerintah untuk mengembalikan PBBKB sebagai regulator konsumsi bahan bakar minyak. PBBKB sebagai regulator konsumsi bahan bakar minyak akan dapat terwujud jika terdapat peran Pemerintah Pusat terutama untuk menetapkan perubahan tarif PBBKB. Perubahan tarif PBBKB diharapkan dapat memnuhi konsep Pigouvian framework, dimana penerimaan Pemerintah Daerah dari PBBKB sepadan dengan biaya yang harus dikeluarkan Pemerintah Daerah untuk mengatasi dampak negative konsumsi bahan bakar minyak. Kebijakan penetapan tarif PBBKB ini juga seharusnya diikuti dengan kebijakan *earmarking* dari Pemerintah Daerah agar konsep PBBKB sebagai environmental tax dapat terpenuhi.

Jurnal Pajak Indonesia Vol.1, No.2, (2017), Hal.57-66

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pajak merupakan sumber penerimaan negara yang penting baik bagi Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah. Pasal 2 ayat (4) Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 menyatakan bahwa objek pajak daerah bukan merupakan objek pajak pusat. Salah satu pajak yang dikenakan oleh Pemerintah Daerah adalah Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB).

PBBKB merupakan pajak yang dikenakan atas penggunaan/konsumsi bahan bakar kendaraan bermotor. Sebagai pajak atas konsumsi suatu barang maka pendapatan yang dieroleh dari pajak jenis ini sangat tergantung pada jumlah konsumsi barang tersebut. Sebagai pelumas kegiatan perekonomian, konsumsi bahan bakar minyak meningkat paralel dengan peningkatan kegiatan perekonomian. Peningkatan konsumsi bahan bakar minyak secara otomatis meningkatkan penerimaan Pemerintah dari PBBKB.

Peningkatan penerimaan Pemerintah dari PBBKB menjadi dilema bagi Pemerintah. Dari segi penerimaan, Pemerintah dapat merasa senang karena penerimaan yang meningkat berarti Pemerintah akan dapat membiayai lebih banyak kegiatan Pemerintahan baik operasional rutin maupun proyek-proyek pembangunan Pemerintah. Namun demikian di sisi lain, PBBKB hadir dengan fungsi regulator yaitu menjadi pembatas bagi konsumsi bahan bakar minyak. Peningkatan penerimaan Pemerintah dari PBBKB dapat menjadi indikasi bagi Pemerintah bahwa Pemerintah telah gagal untuk membatasi penggunaan/konsumsi bahan bakar minyak.

Berdasarkan pemaparan tersebut di atas, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui konsep dan gambaran PBBKB di Indonesia dan mengevaluasi atas implementasi PBBKB di Indonesia. Dalam penelitian ini, rumusan masalah yang diharapkan dapat terpecahkan dari penelitian ini adalah: 1) Bagaimana konsep dan gambaran PBBKB di Indonesia, dan 2) Bagaimana implementasi PBBKB di Indonesia apabila dibandingkan dengan praktik pajak bahan bakar yang umum berlaku di dunia.

2. KERANGKA TEORI

2.1. Pajak Dalam Perekonomian

Bagi Pemerintah Pusat, Pajak merupakan sumber penerimaan negara yang utama. Saat ini lebih dari 80% penerimaan negara yang tercantum dalam APBN berasal dari penerimaan perpajakan. Bagi Pemerintah Daerah, pajak dan retribusi daerah merupakan komponen utama pembentuk pendapatan asli daerah. Dalam pengertiannya, pajak merupakan iuran kepada negara yang bersifat dapat dipaksakan berdasarkan undang-undang.

Soemitro (1990) mendefinisikan pajak sebagai iuran rakyat kepada kas negara (terdapat peralihan/aliran masuk kas ke sektor pemerintah berdasarkan Undang-Undang) dapat dipaksakan dengan tiada mendapat jasa timbal (tegen prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum. Sementara itu, Mangkoesoebroto (1998) mendefinisikan pajak sebagai suatu pungutan yang merupakan hak prerogatif pemerintah dimana pungutan tersebut didasarkan pada Undang-Undang, pemungutannya dapat dipaksakan kepada subjek pajak dengan tidak ada balas jasa yang langsung dapat ditunjukkan penggunaannya. Berdasarkan dua definisi tersebut, dalam pemungutan pajak terdapat perpindahan/aliran dana dari rakyat/masyarakat sebagai pembayar pajak kepada Pemerintah sebagai pemungut pajak. Perpindahan aliran dana ini juga senada dengan definisi pajak yang diungkapkan oleh Sommerfeld (1994). Dalam definisinya, Sommerfeld (1994) mengemukakan bahwa pajak adalah suatu pengalihan sumber dari sektor swasta ke sektor pemerintah, bukan akibat pelanggaran hukum, namun wajib dilaksanakan, berdasarkan ketentuan yang ditetapkan lebih dahulu, tanpa mendapat imbalan yang langsung dan proporsional, agar pemerintah dapat melaksanakan tugas-tugasnya untuk menjalankan pemerintahan.

Dalam tiga definisi tersebut, pajak mempunyai sifat iuran rakyat kepada Pemerintah yang dapat dipaksakan berdasarkan Undang-Undang dengan tanpa imbal balik secara langsung. Sifat pajak tersebut sebagaimana disebutkan oleh Burton dan Ilyas (2004) yang menyimpulkan bahwa pajak memiliki karakter dasar: 1) pembayaran pajak harus berdasarkan undang-undang, 2) sifatnya dapat dipaksakan, 3) tidak ada kontraprestasi yang langsung dapat dirasakan oleh pembayar pajak, 4) pemungutan pajak dilakukan oleh negara baik Pemerintah pusat maupun Pemerintah Daerah, 5) pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran Pemerintah bagi kepentingan masyarakat umum.

Sebagai iuran yang dapat dipaksakan, pajak merupakan sumber penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai pembangunan. Musgrave (1997) menyatakan bahwa dalam pembangunan ekonomi, pajak dapat melaksanakan fungsi anggaran (*budgetory*) dan fungsi pengaturan (*regulatory*).

Dalam fungsi anggaran (*budgetary*), pajak digunakan sebagai alat untuk memasukkan uang ke kas negara. Karena sifat pajak yang tidak memberikan imbalan secara langsung, penerimaan negara yang berasal dari pajak kemudian digunakan untuk membiayai kegiatan operasional rutin maupun proyek-proyek pembangunan yang dilaksanakan oleh Pemerintah.

Dalam fungsi pengaturan, pajak merupakan bagian dari kebijakan fiskal Pemerintah. Kebijakan-kebijakan di bidang perpajakan dilaksanakan untuk mengarahkan kegiatan perekonomian agar sesuai dengan tujuan pemerintah. Dalamm kebijakannnya, Pemerintah dapat menggunakan pajak untuk mengatur variabel-variabel ekonomi makro untuk mencapai tingkat pertumbuhan ekonomi sebagaimana yang ditargetkan, memperbaiki distribusi pendapatan dan

Jurnal Pajak Indonesia Vol.1, No.2, (2017), Hal.57-66

menjaga stabilitas ekonomi melalui pengaturan konsumsi dan investasi masyarakat.

Pengaturan konsumsi selain digunakan untuk meningkatkan investasi masyarakat dalam rangka meningkatkan pertumbuhan ekonomi juga dapat digunakan untuk membatasi konsumsi atas barang-barang tertentu. Kebijakan Pemerintah untuk membatasi konsumsi atas barang-barang tertentu pada umumnya didasari karena konsumsi atas barang-barang tersebut dapat menimbulkan dampak negatif bagi lingkungan dan/atau kehidupan sosial masyarakat.

Pemerintah juga dapat menerapkan kebijakan penggunaan penerimaan pajak untuk menumbuhkan sektor-sektor tertentu. Dalam kebijakan ini, penerimaan pajak yang berasal dari suatu sektor tertentu, penggunaannya sebagian atau seluruhnya untuk menumbuhkan dan mengembangkan sektor ekonomi dimana pajak tersebut dipungut (*earmarking*). Kebijakan ini diterapkan dalam upaya Pemerintah agar sektor ekonomi penghasil pajak tersebut terjaga pertumbuhannya. Selain itu kebijakan ini juga dapat digunakan oleh Pemerintah sebagai upaya untuk menjaga atau memperbaiki lingkungan yang rusak sebagai akibat konsumsi masyarakat atas suatu barang dari sector tersebut.

Kurniasih (2016) menyatakan bahwa *earmarking* dalam konteks pengelolaan keuangan publik didefinisikan sebagai suatu kondisi dimana sumber pendapatan negara tertentu dialokasikan kepada kegiatan atau pelayanan publik tertentu. Lebih lanjut Kurniasih (2016) menjelaskan bahwa dalam banyak literatur, tujuan pendekatan earmarking adalah menjamin dan melindungi program-program prioritas tertentu dari pergeseran anggaran oleh program prioritas lain. Dalam sudut pandang berbeda, Siahaan (2010) dalam Masihor et al, (2013) menyatakan bahwa earmarking dimaksudkan untuk meningkatkan kualitas pelayanan secara bertahap dan terus menerus dan sekaligus menciptakan *good governance* dan *clean governance*.

Dalam penerapan earmarking, pemerintah dapat menerapkan besaran earmark yang berbeda-beda sesuai dengan tujuan pengalokasian. Sebagai contoh dalam pasal 8 ayat 5 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, pemerintah mengamanatkan untuk earmark pajak kendaraan bermotor minimal 10% yang digunakan untuk pembangunan dan/atau pemeliharaan jalan serta peningkatan moda dan saarana transportasi. Pajak daerah lain yang diermark sebagaimana amanat Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 adalah pajak rokok sebesar 50% dan pajak penerangan jalan tanpa disebutkan jumlahnya.

2.2. *Environmental Tax*

Konsumsi bahan bakar minyak merupakan salah satu kegiatan ekonomi yang menimbulkan dampak negatif. Pada tingkat lokal, konsumsi bahan bakar minyak yang tinggi dapat memicu peningkatan laju polusi udara yang menimbulkan masalah kesehatan. Sementara di tingkat global, penggunaan bahan bakar fosil yang berlebihan meningkatkan gas rumah kaca di atmosfer yang menyebabkan pemanasan global. Polusi udara menurunkan kualitas udara dan mengakibatkan masalah kesehatan. Bappenas (2007) dalam World Bank (2011) menyatakan bahwa timbulnya masalah kesehatan membuat masyarakat harus mengalokasikan proporsi yang lebih besar dari pendapatannya untuk biaya perawatan kesehatan.

Dampak-dampak yang timbul akibat konsumsi bahan bakar minyak tersebut menjadi penyebab timbulnya biaya eksternal (*external cost*) untuk mengatasinya. Fisher [1996) dalam Mukhlis (2009) menyatakan bahwa eksternalitas terjadi bila satu aktivitas pelaku ekonomi (baik produksi maupun konsumsi) mempengaruhi kesejahteraan pelaku ekonomi lain dan peristiwa di luar mekanisme pasar. Lebih lanjut dinyatakan bahwa eksternalitas negatif, dalam konteks biaya, dapat diartikan sebagai biaya terhadap pihak ketiga, selain pembeli dan penjual, pada satu macam barang yang tidak direfleksikan dalam harga pasar. Ketika terjadi eksternalitas negatif, harga barang atau jasa tidak menggambarkan biaya sosial tambahan (*marginal social cost*) secara sempurna pada sumber daya yang dialokasikan dalam produksi. Dengan demikian produsen maupun konsumen akan bersikap *underestimate* terhadap biaya eksternal dari aktivitasnya. Hal ini memungkinkan produsen maupun konsumen menghasilkan *output* dengan kuantitas melebihi kondisi *output* efisien namun mengakibatkan pihak ketiga menderita kerugian yang lebih besar dibanding ketika *output* diproduksi dalam tingkat efisien (Mukhlis, 2009).

Dalam hampir semua persoalan lingkungan, Heine et.al (2012) mengungkapkan bahwa kebijakan fiskal seperti pajak emisi merupakan instrumen yang paling umum digunakan untuk memasukkan biaya kerusakan lingkungan ke dalam harga produk. Pajak yang muncul untuk mengatasi dampak lingkungan merupakan salah satu penerimaan yang penting bagi negara. Pada negara-negara OECD, penerimaan negara dari pajak lingkungan berkontribusi pada kisaran 3-10% dari total penerimaan pajak.

Penerimaan pajak dari pajak lingkungan selain memperkuat posisi fiskal juga menjadi instrumen yang efektif untuk membebankan biaya emisi dalam upaya menurunkan dampak emisi lingkungan dibandingkan dengan peraturan Pemerintah terkait emisi. Pembebanan biaya kerusakan lingkungan melalui pajak dilaksanakan dengan tarif pajak yang berbeda-beda pada setiap negara. Secara umum Heine, et al (2012) mengungkapkan bahwa terdapat dua prinsip desain pajak lingkungan (*environmental tax*). Pertama, pajak lingkungan didesain dengan hanya mempertimbangkan satu distorsi externalitas. Desain ini mendasarkan pada *Pigouvian framework*, dimana pajak lingkungan harus sama dengan tingkat kerusakan marjinal dan secara langsung harus dibebankan pada sumber emisi. Sebagai contoh dari desain pajak ini adalah pajak emisi atas kendaraan bermotor. Dalam kebijakan ini, sumber biaya penanganan kerusakan lingkungan hanya berasal dari pajak yang dibebankan pada harga produk. Dalam desain ini, tarif pajak sama untuk semua jenis bahan bakar dan semua konsumen.

Jurnal Pajak Indonesia Vol.1, No.2, (2017), Hal.57-66

Dalam desain pajak lingkungan yang kedua, Heine et al (2012) mengungkapkan bahwa desain ini mempertimbangkan masalah eksternalitas yang sangat kompleks. Sebagai misal pajak yang dibebankan pada harga jual bahan bakar dapat mengurangi polusi karena harga bahan bakar yang tinggi membuat orang berfikir untuk menggunakan kendaraan. Pengurangan frekuensi penggunaan kendaraan juga berdampak pada berkurangnya kepadatan lalu lintas. Lebih lanjut, berkurangnya frekuensi penggunaan kendaraan bermotor juga berdampak pada turunnya angka kecelakaan lalu lintas. Berbagai dampak positif tersebut selanjutnya akan berpengaruh pada turunnya biaya untuk menangani dampak negatif jika tidak dikenakan pajak emisi atas penggunaan bahan bakar. Namun desain kebijakan pajak seperti ini tidak efektif sepenuhnya karena selain pengenaan pajak emisi bahan bakar, masih ada kebijakan lain yang lebih efektif untuk menangani dampak negatif tersebut seperti membangun jalan tol untuk mengurai kemacetan.

Dalam desain manapun, konsep yang utama dari pajak lingkungan adalah earmarking. Pengenaan pajak untuk mengatasi kerusakan lingkungan akibat konsumsi/penggunaan suatu komoditas harus dikembalikan untuk memelihara/memperbaiki kualitas lingkungan maupun kehidupan sosial masyarakat. Dalam konsep earmarking ini, pendapatan negara yang berasal dari pajak lingkungan ini dapat digunakan sebagian maupun seluruhnya untuk memperbaiki lingkungan. Dengan demikian selain dapat digunakan untuk membiayai penangan kerusakan lingkungan, penerapan pajak lingkungan juga berfungsi sebagai sumber penerimaan negara. Hal ini sebagaimana di disampaikan oleh Pearce (1991) bahwa pajak bahan bakar minyak mempunyai potensi selain untuk meningkatkan perbaikan kualitas lingkungan juga digunakan untuk meningkatkan penerimaan negara sehingga pajak ini memberikan "*double dividend*" bagi pemerintah.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan metode penulisan deskriptif *eksploratory*. Metode ini hanya membahas suatu topik dengan memberikan penggambaran atas topik tersebut, implikasi permasalahan yang timbul atas topik itu dan tidak ditujukan untuk mencari atau menguji solusi terbaik atas permasalahan yang ada. Analisis yang ada biasanya hanya bersifat kualitatif yang ditujukan untuk mengeksplorasi konsekuensi permasalahan yang muncul atas kondisi yang diterangkan dalam topik.

Pendekatan eksploratif dapat didefinisikan sebagai metode penelitian yang bertujuan menghimpun informasi awal yang akan membantu upaya menetapkan masalah dan merumuskan hipotesis. Sedangkan pendekatan deskriptif adalah metode penelitian yang bertujuan memaparkan (mendeskripsikan) sesuatu hal. Pendekatan eksploratif deskriptif dalam penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran dan mengeksplorasi berbagai permasalahan yang muncul terkait implementasi kebijakan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor di Indonesia.

Dalam penelitian ini, pembahasan penelitian menggunakan studi literatur dan pengumpulan data-data sekunder yang berasal dari berbagai sumber, antara lain: Kementerian Keuangan dalam hal ini Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan dan data dari beberapa Pemerintah Daerah serta hasil-hasil pemikiran berbagai kalangan yang berkaitan dengan topik artikel ini.

4. HASIL PENELITIAN

a. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor dalam Peraturan Perundangan

Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB) merupakan jenis pajak daerah yang dipungut oleh Pemerintah Daerah Tingkat I atau Pemerintah Provinsi. Hal ini sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009. Dalam Undang-undang ini yang dimaksud dengan PBBKB adalah pajak atas bahan bakar yang disediakan atau dianggap digunakan untuk kendaraan bermotor. Meski merupakan penerimaan bagi Pemerintah Daerah Tingkat I (Pemerintah Propinsi), namun dalam Pasal 2 ayat (5) Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 menegaskan bahwa hasil penerimaan PBBKB diserahkan kepada Pemerintah Daerah Tingkat II setelah dikurangi 10% (sepuluh persen) untuk daerah Tingkat I yang bersangkutan. Ketentuan ini kemudian diubah dalam Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 menjadi "Hasil penerimaan PBBKB diberikan kepada Daerah Kabupaten/Kota paling sedikit 70% (tujuh puluh persen)". Dalam Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 ini juga disebutkan bahwa tarif PBBKB ditetapkan paling tinggi sebesar 5% (lima persen).

Objek PBBKB adalah bahan bakar kendaraan bermotor yang disediakan atau dianggap digunakan untuk kendarran brermotor, termasuk bahan bakar yang digunakan untuk kendaraan di air. Yang menjadi subjek PBBKB adalh konsumen bahan bakar kendaraan bermotor. Wajib Pajak bahan bakar kendaraan bermotor adalah orang pribadi atau badan yang menggunakan bahan bakar kendaraan bermotor. Pemungutan PBBKB dilakukan oleh penyedia bahan bakar kendaraan bermotor. Yang dimaksud penyedia bahan bakar kendaraan bermotor adalah produsen dan/atau importir bahan bakar kendaraan bermotor, baik untuk dijual maupun untuk digunakan sendiri.

Dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 disebutkan bahwa dasar pengenaan PBBKB adalah nilai jual bahan bakar kendaraan bermotor sebelum dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Ketentuan tersebut merupakan perubahan atas dasar pengenaan PBBKB yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 yang menyatakan bahwa tarif PBBKB dikenakan atas nilai jual bahan bakar kendaraan bermotor.

Jurnal Pajak Indonesia Vol.1, No.2, (2017), Hal.57-66

Undang-Undang Nomor 28 yahun 2009 juga melakukan perubahan terkait tarif PBBKB. Dalam undang-undang ini, tarif PBBKB berubah dari semula ditetapkan paling tinggi sebesar 5% menjadi ditetapkan paling tinggi sebesar 10% (sepuluh persen). Klausul tambahan terkait tarif PBBKB dalam undang-undang ini adalah adanya ketentuan khusus tarif PBBKB untuk bahan bakar kendaraan umum dapat ditetapkan paling sedikit 50% (lima puluh persen) lebih rendah dari tarif PBBKB untuk kendaraan pribadi. Selain itu, Pemerintah dapat mengubah tarif PBBKB yang sudah ditetapkan dalam Peraturan Daerah dengan Peraturan Presiden. Kewenangan Pemerintah untuk mengubah tarif PBBKB dilakukan dalam hal: (1) terjadi kenaikan harga minyak dunia melebihi 130% (seratus tiga puluh persen) dari asumsi harga minyak dunia yang ditetapkan dalam Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara tahun berjalan; (2) diperlukan stabilisasi harga bahan bakar minyak untuk jangka waktu paling lama 3 (tiga) tahun sejak ditetapkannya Undang-Undang ini. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 juga mengatur bahwa tarif PBBKB ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

Pada tahun 2011, Pemerintah melakukan perubahan tarif PBBKB dari semula paling tinggi sebesar 10% sebagaimana ditetapkan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 menjadi sebesar 5% (lima persen). Perubahan tarif ini ditetapkan melalui Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 36 Tahun 2011 tentang Perubahan atas Tarif Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor. Lebih lanjut, Perpres Nomor 36 Tahun 2011 mengatur bahwa perubahan tarif tersebut hanya berlaku untuk bahan bakar kendaraan bermotor yang disubsidi oleh Pemerintah.

Penetapan tarif paling tinggi sebesar 10% (sepuluh persen) sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 dimaksudkan agar pengenaan dapat dilakukan secara diskriminatif baik antar daerah maupun antar jenis (peruntukan) kendaraan. Peluang pemberlakuan diskriminasi tarif tersebut sebenarnya bertujuan untuk meningkatkan daya saing daerah, karena harga jual per liter BBM dapat berbeda antar daerah. Selain itu, diskriminasi harga tersebut juga secara tidak langsung juga ditujukan agar masyarakat dapat mengurangi konsumsi BBM sedemikian rupa sehingga besaran subsidi dalam APBN dapat dikurangi.

Pada pelaksanaannya, beberapa Pemerintah Daerah yang menetapkan tarif lebih dari 5% (lima persen) ternyata menambah beban subsidi bahan bakar minyak. Pada periode ini Pemerintah masih memberikan subsidi bahan bakar minyak untuk jenis bahan bakar Premium, Solar, dan Minyak Tanah. Banyaknya jenis bahan bakar yang disubsidi dan kenaikan harga bahan bakar minyak impor serta tingginya konsumsi bahan bakar minyak menjadikan beban subisidi bahan bakar minyak meningkat. Dengan demikian perubahan tarif PBBKB diharapkan menjadi salah satu factor untuk menurunkan jumlah subsidi bahan bakar minyak pada periode itu.

b. **Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor Analisis Fungsi Penerimaan dan Fungsi Regulasi**

Realisasi penerimaan PBBKB mengalami peningkatan pada setiap tahun. Pada kurun waktu tahun 2002-2006 realisasi penerimaan PBBKB meningkat rata-rata 23-28 persen setiap tahunnya. Pada tahun 2002, Pemerintah Daerah mencatat penerimaan dari PBBKB sejumlah Rp1,5 triliun. Jumlah ini meningkat menjadi Rp1,9 triliun pada tahun 2003, atau mengalami peningkatan sebesar 26 persen. Jumlah ini terus mengalami peningkatan dari tahun ke tahun. Pada tahun 2004 dan 2005, penerimaan PBBKB Pemerintah Daerah meningkat masing-masing sebesar sebesar 23 persen dan 28 persen. Pada tahun 2006, pertumbuhan penerimaan PBBKB melonjak tajam yaitu meningkat sebesar 80 persen dari tahun sebelumnya. Peningkatan penerimaan PBBKB Pemerintah Daaerah terjadi karena adanya kenaikan harga bahan bakar minyak di dalam negeri sebagai akibat adanya kenaikan harga minyak dunia.

Penerima PBBKB tertinggi di Indonesia masih didominasi oleh provinsi-provinsi di pulau Jawa, yaitu Provinsi Jawa Barat, DKI Jakarta, Jawa Timur, Jawa Tengah dan Banten. Sedangkan daerah-daerah di luar pulau Jawa yang memiliki realisasi penerimaan PBBKB yang cukup tinggi adalah daerah-daerah yang stabil secara keamanan, memiliki tingkat pertumbuhan ekonomi yang cukup tinggi, serta merupakan daerah penghasil migas seperti Provinsi Sumatera Utara, Kalimantan Timur, Kalimantan Selatan, Sulawesi Selatan, dan Bali dengan proporsi penerimaan PBBKB secara nasional berkisar antara 2-5% setiap tahunnya. Khusus untuk provinsi Bali, tingginya penerimaan PBBKB lebih disebabkan karena daerah tersebut merupakan daerah tujuan wisata internasional.

Data tersebut menunjukkan bahwa penerimaan PBBKB Pemerintah Daerah meningkat pada daerah yang pertumbuhan ekonominya tinggi. Peningkatan penerimaan PBBKB menjadi salah satu sumber penerimaan yang digunakan untuk membiayai kegiatan operasional maupun proyek pembangunan Pemerintah Daerah.

Peningkatan penerimaan PBBKB tidak hanya dipengaruhi oleh peningkatan konsumsi bahan bakar minyak namun dipengaruhi juga oleh peningkatan harga bahan bakar minyak. Dalam hal terjadi kenaikan harga bahan bakar minyak, penerimaan PBBKB Pemerintah Daerah akan meningkat. Hal ini terjadi karena jumlah konsumsi bahan bakar minyak tidak mengalami penurunan meski harga bahan bakar minyak naik. Adanya kenaikan harga bahan bakar minyak tidak mengurangi jumlah konsumsi bahan bakar masyarakat bahkan tren menunjukkan adanya kenaikan jumlah konsumsi. Ini terjadi karena Pemerintah memberikan subsidi harga bahan bakar

Jurnal Pajak Indonesia Vol.1, No.2, (2017), Hal.57-66

minyak di tingkat konsumen akhir sehingga masyarakat tidak mengeluarkan uang lebih banyak meski harga bahan bakar meningkat. Namun pada sisi lain, kenaikan harga bahan bakar minyak menambah jumlah subsidi bahan bakar minyak yang harus diberikan Pemerintah kepada masyarakat.

Selain menambah beban subsidi bahan bakar minyak yang diberikan Pemerintah kepada masyarakat, adanya subsidi bahan bakar minyak juga menggagalkan tujuan Pemerintah untuk menurunkan jumlah konsumsi bahan bakar minyak melalui penetapan tarif PBBKB yang lebih tinggi. Hal ini terbukti dengan penetapan tarif PBBKB paling tinggi 10% dan kenaikan harga bahan bakar minyak, jumlah konsumsi bahan bakar minyak tidak mengalami penurunan. Hal ini yang kemudian menjadi dasar bagi Pemerintah untuk menurunkan tarif PBBKB dari paling tinggi sebesar 10% (sepuluh persen) menjadi 5% (lima persen). Kebijakan Pemerintah untuk menurunkan tarif PBBKB tersebut kurang tepat, karena factor utama yang membebani subsidi bahan bakar minyak bukan tarif PBBKB yang lebih tinggi, namun pemberian subsidi bahan bakar minyak itu sendiri.

Sebagai instrumen kebijakan untuk mengurangi jumlah konsumsi bahan bakar minyak dalam rangka meminimalisasi dampak negatif yang muncul akibat konsumsi bahan bakar minyak, kebijakan tersebut sudah tepat. Penetapan tarif PBBKB paling tinggi sebesar 10% seharusnya dapat memberikan dampak penurunan jumlah konsumsi bahan bakar minyak dalam jumlah yang signifikan. Namun, ~~sayang~~ kebijakan pemberian subsidi bahan bakar minyak kontra produktif dengan kebijakan ini sehingga tujuan Pemerintah untuk menurunkan jumlah konsumsi bahan bakar minyak melalui penetapan tarif PBBKB yang lebih tingi tidak dapat dicapai oleh Pemerintah.

Kebijakan penurunan tarif PBBKB juga tidak mendukung pelaksanaan fungsi budgetary/penerimaan Pemerintah. Turunnya tarif PBBKB mengakibatkan adanya potensi pendapatan Pemerintah yang hilang. Namun demikian secara nominal jumlah Penerimaan Pemerintah dari PBBKB tidak mengalami penurunan. Hal ini terjadi karena jumlah konsumsi bahan bakar minyak terus mengalami peningkatan sehingga secara nominal, penerimaan Pemerintah dari PBBKB tidak mengalami penurunan.

Kebijakan Pemerintah untuk menurunkan tarif PBBKB dari paling tinggi 10% menjadi 5% untuk seluruh Pemerintah Daerah juga kurang tepat. Kebijakan ini menghilangkan kesempatan Pemerintah Daerah untuk menerapkan tarif diskriminasi yang dienakan atas PBBKB. Tarif diskriminiasi memberikan keuntungan bagi Pemerintah Daerah untuk menyesuaikan dengan kondisi dan kebutuhan yang ingin dipenuhi oleh Pemerintah Daerah. Dalam hal Pemerintah Daerah memiliki aktivitas dan pertumbuhan ekonomi yang tinggi, pengenaan tarif PBBKB sebesar 5% merupakan kebijakan *unfavorable*. Dari sisi pendapatan, Pemerintah Daerah kehilangan sejumlah potensi pendapatan dari PBBKB. Di sisi lain tarif PBBKB yang lebih rendah dapat mendorong konsumsi bahan bakar minyak lebih besar. Konsumsi bahan bakar minyak dalam jumlah yang lebih besar dapat mengakibatkan peningkatan dampak negative konsumsi bahan bakar minyak seperti peningkatan polutan yang mengganggu kesehatan masyarakat. Peningkatan dampak negatif tersebut pada ujungnya akan menambah beban pengeluaran Pemerintah Daerah. Beban pengeluaran Pemerintah Daerah dalam hal ini dapat berupa biaya yang harus dikeluarkan Pemerintah untuk mengurangi polusi udara misalnya dengan penghijauan ataupun biaya kesehatan yang harus ditanggung Pemerintah Daerah untuk kesehatan warga masyarakatnya.

Bagi Daerah dengan aktivitas dan pertumbuhan ekonomi yang tinggi, tuntutan mobilitas kegiatan ekonomi dan tersedianya *resources* bahan bakar dengan harga murah menjadi daya dorong yang kuat untuk meningkatkan jumlah konsumsi bahan bakar. Dalam kondisi ini terjadi inefisiensi penggunaan bahan bakar. Masyarakat cenderung boros dalam menggunakan bahan bakar minyak tanpa memikirkan dampak yang timbul akibat penggunaan bahan bakar minyak yang berlebihan. Hal ini juga didukung dengan habit masyarakat yang kurang sadar untuk menjaga lingkungan dan menghemat sumber daya berbahan utama fosil.

Dalam konsep pajak dengan Pigouvian *framework* (Pigou, 1920), penurunan tarif PBBKB juga menjadi kurang tepat. Konsep ini menegaskan bahwa marginal benefit yang didapatkan karena pengenaan pajak harus sama dengan *marginal cost* atas pengenaan pajak. Dengan tarif PBBKB yang lebih rendah, manfaat (dalam hal ini penerimaan Pemerintah Daerah) menjadi lebih kecil sementara biaya yang dikeluarkan menjadi lebih besar.

Pigouvian *framework* juga memberikan peluang kepada Pemerintah untuk menerapkan tarif pajak yang berbeda-beda baik antar daerah maupun antar jenis kendaraan dan jenis bahan bakar yang digunakan. Tarif PBBKB sebagaimana ditetapkan dalam Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 pada dasarnya telah memberikan peluang untuk diskriminasi tarif ini. Penetapan Perpres Nomor 36 Tahun 2011 menghapuskan konsep diskriminasi dengan menetapkan tarif PBBKB sama untuk seluruh Pemerintah Daerah.

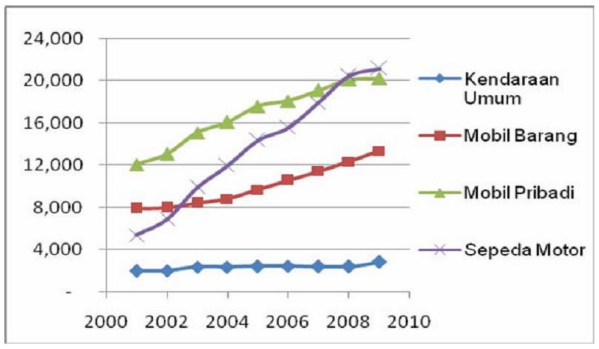
Selain perbedaan tarif PBBKB untuk masing-masing daerah, Pemerintah juga dapat memberlakukan tarif yang berbeda untuk jenis bahan bakar yang digunakan. Perbedaan tarif untuk jenis bahan bakar yang berbeda dapat dilakukan mengingat masing-masing bahan bakar menimbulkan dampak negative pada jumlah yang berbeda. Yuliastuti (2008) dalam laporannya menyatakan bahwa sebagian besar

Jurnal Pajak Indonesia Vol.1, No.2, (2017), Hal.57-66

kendaraan bermotor, terutama yang menggunakan mesin diesel, diperkirakan menjadi penyumbang terbesar polusi udara. Lebih lanjut, Yuliastuti (2008) mengungkapkan bahwa berdasarkan data Bapedalda, 90% kendaraan bermesin diesel mengeluarkan emisi yang melebihi batas standar. Hal ini senada dengan hasil penelitian Kurniawati (2017) yang menyatakan bahwa penurunan jumlah subsidi solar dapat berdampak pada penurunan jumlah emisi CO_2 pada tingkat yang lebih besar dibanding premium dan minyak tanah.

Penerapan tarif PBBKB yang berbeda juga dapat diterapkan pada jenis (peruntukan) kendaraan yang berbeda. Sebagai contoh daerah dengan jumlah kendaraan pribadi paling banyak, kontribusi pollutan terbanyak berasal dari kendaraan pribadi sehingga kendaraan pribadi dapat dikenakan tarif PBBKB yang berbeda. Hal ini didukung oleh hasil penelitian Suryani (2010) jenis kendaraan yang paling banyak beroperasi di jalan menyebabkan tingkat polusi yang lebih tinggi. Dalam hasil penelitiannya, Suryani (2010) memaparkan data bahwa 37% pengguna jalan di Jakarta adalah sepeda motor dan 35% pengguna jalan lainnya adalah mobil pribadi. Sedangkan kendaraan umum hanya sebesar 5% dan mobil barang sebesar 23%. Penelitian ini mengambil objek di DKI Jakarta dimana mobil pribadi merupakan penyumbang emisi karbonmonoksida (CO) terbesar. Dalam penelitian ini disampaikan bahwa demi kenyamanan, sebagian besar penduduk DKI Jakarta masih menggunakan mobil pribadi untuk pergi dan pulang bekerja. Emisi CO di DKI Jakarta berdasarkan jenis kendaraan sebagaimana disajikan pada grafik 1 berikut.

Grafik 1. Emisi CO DKI Jakarta berdasarkan Jenis Kendaraan (ton/tahun)



Sumber: Yuliastuti, 2008

Dalam kondisi tersebut, Pemerintah Daerah DKI Jakarta dapat saja menerapkan tarif PBBKB yang lebih tinggi dari daerah lain. Dalam kondisi ini, kebutuhan Pemerintah Daerah DKI Jakarta adalah mengurangi jumlah kendaraan pribadi yang beroperasi di jalan sehingga jumlah bahan bakar yang digunakan menjadi lebih sedikit dan tingkat polusi udara menjadi lebih rendah. Sesuai dengan Pigouvian *framework*, peningkatan tarif PBBKB dimaksudkan agar Pemerintah Daerah mendapatkan penerimaan yang cukup untuk memperbaiki dampak negatif penggunaan bahan bakar fosil.

Hal ini senada dengan pernyataan Bacon (2001), yang mengungkapkan bahwa barang-barang yang mengakibatkan timbulnya eksternalitas negative dalam jumlah besar harus diberikan tarif pajak yang tinggi untuk mendorong pengguna mengurangi konsumsinya dan mengurangi dampak negatif yang membahayakan lingkungan masyarakat. Ketentuan ini berlaku bukan saja untuk jenis (peruntukkan) kendaraan namun untuk jenis bahan bakar yang mengakibatkan polusi juga dapat diberlakukan. Sebagai contoh, emisi yang dihasilkan oleh solar jauh lebih berbahaya apabila dibandingkan dengan emisi yang timbul dari penggunaan premium. Namun demikian untuk negara berkembang, permasalahan dapat timbul terkait penerapan tarif PBBKB untuk minyak tanah. Pada negara-negara berkembang, penetapan tarif PBBKB yang rendah dimaksudkan untuk mengurangi biaya penerangan dan memasak bagi masyarakat msikin. Pada beberapa negara berkembang yang telah menghapus minyak tanah dan menggantikannya dengan premium, tarif pajak yang rendah dapat mendorong konsumsi premium yang berlebihan dan berdampak pada tingginya pencemaran udara. Hal ini sekali lagi membuktikan bahwa pemberian subsidi bagi pengguna bahan bakar fosil akan mendorong konsumen untuk bertindak ineficien dalam menggunakan bahan bakar fosil.

Dalam rangka mengurangi beban APBN atas subsidi bahan bakar minyak dan mewujudkan komitmen bangsa Indonesia untuk turut serta menjaga udara bersih, Pemerintah Indonesia melakukan reformasi terkait pemberian subsidi bahan bakar minyak. Reformasi dimulai pada November 2014 dengan melakukan penyesuaian harga bahan bakar minyak bersubsidi dan penerapan subsidi tetap (fixed subsidy) untuk minyak solar serta penghapusan subsidi untuk premium mulai awal tahun 2015. Kebijakan tersebut selain bertujuan untuk meningkatkan fiscal space bagi program-program yang lebih produktif, juga bertujuan untuk meminimalkan kerentanan fiskal yang disebabkan oleh fluktuasi harga minyak dan nilai tukar.

Dalam kurun waktu tahun 2012–2015, Pemerintah telah melakukan beberapa kali penyesuaian harga bahan bakar minyak, sedangkan harga jual minyak tanah tetap Rp2.500 per liter. Pada tanggal 18 November 2014, Pemerintah telah melakukan penyesuaian harga bahan bakar minyak bersubsidi sebesar Rp2.000/liter untuk Premium dan Solar, sehingga harga di pasaran menjadi Rp8.500/liter untuk Premium dan Rp7.500/liter untuk Solar. Pemerintah juga melakukan penghapusan subsidi pada jenis Premium pada bulan Januari 2015 melalui APBNP tahun 2015 dan menetapkan subsidi tetap Rp1.000 per liter untuk jenis minyak solar, sedangkan harga jual minyak tanah tetap pada harga Rp2.500 per liter. Selain

Jurnal Pajak Indonesia Vol.1, No.2, (2017), Hal.57-66

itu, melalui APBNP tahun 2016 Pemerintah menetapkan subsidi tetap Rp500 per liter untuk jenis minyak solar.

Reformasi yang dilakukan Pemerintah terkait pemberian subsidi bahan bakar minyak menjadi momentum bagi Pemerintah untuk kembali menegaskan tujuan pemungutan PBBKB. Dalam penetapan tarif PBBKB, hendaknya Pemerintah dapat memasukkan berbagai pertimbangan termasuk Analisa biaya dan manfaat sebagaimana Pigouvian *framework*. Dengan adanya penghapusan subsidi bahan bakar minyak, Pemerintah dapat mengendalikan konsumsi bahan bakar minyak melalui penetapan tarif PBBKB. Dengan demikian PBBKB dapat berperan sebagai *environmental tax*.

Lebih lanjut diharapkan, peran PBBKB sebagai *environmental tax* dapat diikuti dengan *earmarking*. Penerimaan PBBKB yang diperoleh Pemerintah Daerah, sebagian atau seluruhnya dapat digunakan untuk mengembalikan kualitas lingkungan yang rusak akibat konsumsi bahan bakar minyak. Pemerintah dapat melakukan proyek-proyek yang mendukung perbaikan kondisi polutan di udara maupun menyediakan perawatan kesehatan karena adanya gangguan yang diakibatkan oleh pollutan. Sampai dengan saat ini, Pemerintah Daerah belum secara jelas mengalokasikan penerimaan PBBKB untuk biaya perbaikan lingkungan maupun perawatan kesehatan. Kebijakan ini sebaiknya bukan hanya inisiatif Pemerintah Daerah namun harus ada dukungan kebijakan dari Pemerintah Pusat terutama terkait tarif PBBKB. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, perubahan tarif PBBKB hanya dapat dilakukan Pemerintah melalui Peraturan Presiden sehingga memerlukan campur tangan Pemerintah untuk mewujudkan *environmental tax* bagi masyarakat Indonesia.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Pajak bahan Bakar Kendaraan Bermotor merupakan salah satu pajak yang dipungut oleh Pemerintah Propinsi dengan bagi hasil kepada Pemerintah Kabupaten/Kota. Sebagaimana pajak lainnya, PBBKB juga berfungsi sebagai *budgetary* yaitu sebagai alat untuk memasukkan uang ke kas negara. Namun selain itu PBBKB juga berfungsi sebagai regulator yang digunakan untuk membatasi jumlah konsumsi bahan bakar minyak. Hal ini dilakukan selain karena menghemat sumber daya alam yang tidak dapat diperbaharui juga karena adanya dampak negatif yang ditimbulkan dari konsumsi bahan bakar minyak. Regulasi ini diwujudkan melalui tarif PBBKB. Melalui Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997, tarif PBBKB pertama kali ditetapkan sebesar 5%. Tarif PBBKB ini mengalami perubahan menjadi paling tinggi sebesar 10% dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009. Namun demikian Pemerintah lalu menurunkan tarif PBBKB menjadi 5% flat untuk semua daerah melalui Perpres Nomor 36 Tahun 2011. Peraturan ini selain menghilangkan potensi penerimaan Pemerintah Daerah dari PBBKB juga bertentangan dengan tujuan PBBKB sebagai regulator untuk membatasi jumlah konsumsi bahan bakar minyak. Kebijakan Pemerintah untuk menurunkan tarif PBBKB dilatar belakangi oleh meningkatnya subsidi bahan bakar minyak karena adanya kenaikan harga dan konsumsi dalam jumlah signifikan.

Kebijakan Pemerintah untuk menghapus subsidi Premium dan memberikan subsidi tetap bagi solar merupakan momentum tepat bagi Pemerintah untuk mengembalikan PBBKB sebagai regulator konsumsi bahan bakar minyak. PBBKB sebagai regulator konsumsi bahan bakar minyak akan dapat terwujud jika terdapat peran Pemerintah Pusat terutama untuk menetapkan perubahan tarif PBBKB. Perubahan tarif PBBKB diharapkan dapat memenuhi konsep Pigouvian *framework*, dimana penerimaan Pemerintah Daerah dari PBBKB sepadan dengan biaya yang harus dikeluarkan Pemerintah Daerah untuk mengatasi dampak negatif konsumsi bahan bakar minyak. Kebijakan penetapan tarif PBBKB ini juga seharusnya diikuti dengan kebijakan *earmarking* dari Pemerintah Daerah agar konsep PBBKB sebagai *environmental tax* dapat terpenuhi.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Penelitian ini berupaya untuk memberikan gambaran konsep Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB) dilihat dari sudut pandang fungsi *budgetary* dan *regulatory*. Konsep PBBKB sebagai *environmental tax* belum dapat diimplementasikan di Indonesia. Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan gambaran implementasi PBBKB sebagai environmental tax di Indonesia. Sebagai implikasi atas hasil penelitian ini, Pemerintah perlu meninjau kembali pengaturan tarif PBBKB dan penggunaan penerimaan PBBKB oleh Pemerintah Daerah. Hal ini dilakukan agar PBBKB dapat diimplementasikan sebagai *environmental tax* di Indonesia. Namun demikian, penelitian ini memiliki keterbatasan data yaitu jumlah penerimaan PBBKB di seluruh Pemerintah Daerah belum tersedia, sehingga hasli penelitian ini hanya berupa gambaran umum.

Dalam penelitian selanjutnya, penyertaan data penerimaan PBBKB di seluruh Pemerintah Daerah beserta penggunaannya akan lebih dapat memberikan gambaran dengan tepat implementasi PBBKB sebagai *environmental tax* di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA (*REFERENCES*)

Buku dengan Pengarang Tunggal:

Soemitro, Rochmat. "Asas dan Dasar Perpajakan, Bandung: Eresco, 1990, hal 2

In-text reference: Soemitro, (1990)

Mangkoesoebroto. Teori Ekonomi Makro. STIE YKPN. (1998))

In-text reference: Mangkoesoebroto, (1998)

Franzoni, A. Luigi. 1999. Tax Evasion and Tax Compliance. Italy: University of Bologna.

In-text reference: Franzoni, (1999)

Pigou, A.C. (1920) The Economics of Welfare, New York: Macmillan.
In-text reference: Pigou (1920)
Nurmantu, Safri. (2010) Pengantar Ilmu Perpajakan. Jakarta: Granit.
In-text reference: Nurmantu, (2010)

Buku dengan dua pengarang:
Richard Burton dan Wirawan B. Ilyas, Hukum Pajak, Penerbit Salemba Empat, 2004)
In-text reference: Burton dan Ilyas (2004)
Sommerfeld, Ray M., Silvia A. Madeo, Kenneth E. Anderson, Betty R. Jackson. Concepts of Taxation. 1994. Dryden Press, FL.
In-text reference: Sommerfeld (1998)

Jurnal Ilmiah
Irianto, Edi Slamet. "An Empirical Study of Tax as an Instrument of Democratization." Bisnis & Birokrasi Journal 19.3 (2013).
In-text reference: Irianto (2013)
Jhingan, M. L. Monetary Economics. Konark, 1994.
In-text reference: Jhingan (1994)
Mukhlis, Imam, (2009), Eksternalitas, Pertumbuhan Ekonomi dan Pembangunan Berkelanjutan dalam Perspektif Teoritis, Jurnal Ekonomi Bisnis Tahun 14 Nomor 3.
In-text reference: (Mukhlis, 2009)
Musgrave, Richard A. "Devolution, grants, and fiscal competition." The Journal of Economic Perspectives (1997): 65-72.
In-text reference: Musgrave, 1997

Artikel Jurnal dengan No. Halaman Bersambung:
Kurniawati, L. (2017). DAMPAK PENURUNAN SUBSIDI BAHAN BAKAR MINYAK: ANALISIS SISTEM NERACA SOSIAL EKONOMI INDONESIA. *INFO ARTHA*, *1*(2), 91-110.
Kurniasih, D. A. (2016). PEMBAHARUAN PENGELOLAAN PENERIMAAN NEGARA BUKAN PAJAK. *Jurnal Rechts Vinding: Media Pembinaan Hukum Nasional*, *5*(2), 213-228.
Masihor, A. S., Saerang, D. P. E., & Karamoy, H. ANALISIS PENERAPAN KEBIJAKAN EARMARKING TAX PADA PEMUNGUTAN PAJAK KENDARAAN BERMOTOR DI PROVINSI SULAWESI UTARA. Jurnal Riset Akuntansi *GOING CONCERN* Vol. 8 Nomor.4 hal 108, Desember 2013.
Rahayu, Ning. 2007. Kebijakan Baru Direktorat Jenderal Pajak Dalam Pengajuan Restitusi PPN dan Perencanaan Pajak untuk Menghadapinya. Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi, Bisnis & Birokrasi, Vol. 15, No.1 (Januari).
In-text reference: Rahayu (2007)
Pearce, D. (1991) The role of carbon taxes in adjusting to global warming," Economic Journal, 101 (407) 938{48.
In-text reference: Pearce (1991)
Suryani, Anih Sri, Studi Beban emisi Pencemaran Udara Karbonmonoksida Dari Kendaraan Bermotor di DKI Jakarta, Jurnal Aspirasi Vol.1 no.1 (hal 75-102), Juni 2010.
In-text reference: Suryani (2010)

Kertas Kerja:
World Bank, (Maret, 2011), Perkembangan Triwulanan Ekonomi Indonesia -Mengulangi Tahun 2008?, Publikasi No. 60152.
In-text reference: (World Bank, 2011)
Bacon, Robert, Petorleum Taxes, Public Policy For The Private Sector, World Bank Group Private Sector and Infrastructure Network, September 2001
In-text reference: Bacon, 2001
Heine, D., Norregaard, J., & Parry, I. (2012). Environmental tax reform: principles from theory and practice to date.
In-text reference: Heine et.al, (2012)
Yuliastuti, Ambar, Estimasi Sebaran Keruangan Emisi Gas Buang Kendaraan Bermotor Di Kota Semarang, Universitas Diponegoro, 2008
In-text reference: Yuliastuti (2008)

Peraturan Perundang-undangan
Republik Indonesia. Undang-Undang Nomor 18 tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Republik Indonesia. Undang-Undang Nomor 34 tahun 2000 Tentang Undang-Undang Nomor 18 tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Republik Indonesia. Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 Tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 34 tahun 2000 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

----------. Peraturan Presiden Nomor 36 Tahun 2011 Tentang Perubahan Tarif Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.

Jurnal Pajak Indonesia Vol.1, No.2, (2017), Hal.57-66