
JURNAL HUKUM STAATRECHTS

(FAKULTAS HUKUM UNIVERSITAS 17 AGUSTUS 1945 JAKARTA)

PRINSIP KESETARAAN PEMUNGUTAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI OBAT-OBATAN ANTARA PELAYANAN KESEHATAN DAN PERLINDUNGAN INDUSTRI DALAM NEGERI

Aloysius Eka Kurnia¹, Fanni Maghriza²
Fakultas Hukum Universitas 17 Agustus 1945 Jakarta
Email: Aloysius.kurnia@uta45jakarta.ac.id, fannijakarta@gmail.com

Abstrak

Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) bagi bahan baku obat-obatan pada prinsipnya ditujukan sebagai pelaksana fungsi redistribusi bagi pelayanan kesehatan di Indonesia. Walaupun PPN terhadap bahan baku obat-obatan dapat dimanfaatkan negara bagi pelayanan kesehatan di Indonesia, di sisi lain juga memberikan beban tersendiri bagi masyarakat dalam mengakses obat-obatan sebagai komponen pelayanan kesehatan. Adapun dalam kaitannya dengan hukum administrasi negara, alat penerimaan pajak dapat diklasifikasikan sebagai instrumen administrasi dalam mencapai tujuan pelayanan publik sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku. Penerapan PPN bagi bahan baku obat-obatan yang memiliki dua sisi dampak bagi pelayanan kesehatan masyarakat akan sangat relevan apabila dikaji dari sudut pandang prinsip kesetaraan dalam penerapan pajak oleh pemerintah. Melalui penelitian Yuridis normatif ini akan dianalisis terkait prinsip kesetaraan dalam pemungutan Pajak Pertambahan Nilai bagi industri farmasi dalam mengimpor bahan baku obat-obatan dan penerapan PPN bagi bahan baku obat supaya semua masyarakat dapat menjangkau dan bisa berobat tanpa memikirkan mahalnnya harga obat yang dikenakan PPN sebelumnnya.

(Kata Kunci: Pajak Pertambahan Nilai; Obat-obatan; Prinsip; Kesetaraan)

Abstract

The collection of Value Added Tax (VAT) for raw materials for medicines is principally intended to implement the redistribution function for health services in Indonesia. Although VAT on raw materials for medicines can be utilized by the State for health services in Indonesia, on the other hand it also provides a separate burden for the community in accessing medicines as a component of health services. Meanwhile, in relation to state administrative law, tax instruments can be classified as administrative instruments in achieving public service goals in accordance with applicable laws and regulations. The application of VAT for raw materials for medicines which has a two-sided impact on public health services will be very relevant when examined from the point of view of the principle of equality in the application of taxes by the Government. Through this juridical normative research, it will be analyzed related to the principle of equality in the collection of Value Added Tax for the pharmaceutical industry in importing raw materials for medicines. so that all people can reach and can seek treatment without an explanation of the high price of drugs that were previously subject to VAT.

(Keywords: Value Added Tax; Drugs; Principle; Equality)

A. Pendahuluan

Negara Republik Indonesia dalam amanat Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD NRI 1945) yaitu merupakan negara yang berlandaskan hukum. Terdapat keberadaan republik Indonesia adalah negara yang tunduk terhadap hukum telah secara mutlak tertuang dalam Pasal 1 Ayat 3 UUD NRI 1945.¹ Pasal tersebut memiliki inti utama yaitu keberadaan Indonesia sebagai negara hukum dan mengakui beberapa prinsip diantaranya prinsip pembatasan dan pemisahan wilayah, menjamin atas perlindungan hak asasi rakyat, menjamin terselenggaranya peradilan yang merata, dan juga menjamin adanya keadilan bagi rakyat termasuk juga masalah penyalahgunaan wewenang oleh pemerintah.²

Negara menjamin atas tiap-tiap hak manusia yang berlaku yang sebagaimana tertuang dalam Pasal 28A sampai J UUD 1945. Penulis memfokuskan pada Pasal 28H ayat 1 yang berbunyi “Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan”. Pada pasal tersebut yang disebutkan terdapat kata pelayanan kesehatan yang mana pelayanan kesehatan dan salah satu instrumen pelayanan publik yakni yang terdapat di dalam undang-undang Nomor 25 tahun 2009 tentang pelayanan publik. Pasal 5 ayat (4) huruf a menjelaskan “Jasa publik dalam/atau ketentuan ini sebagai contohnya terkait, antara lain pelayanan kesehatan (puskesmas dan rumah sakit), masih dengan pasal yang sama ayat (4) huruf c yaitu adalah “Misi negara adalah kebijakan untuk mengatasi permasalahan tertentu, kegiatan tertentu, atau mencapai tujuan tertentu yang berkenaan dengan kepentingan dan manfaat orang banyak, sebagai contoh: pada poin satu “jasa pelayanan kesehatan bagi masyarakat miskin oleh rumah sakit swasta” dari kutipan diatas kenyataan-nya yang terjadi misi negara masih belum tercapai”. Misi negara dalam mencapai misi-nya kesetaraan pelayanan kesehatan

¹ Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

² Aloysius Eka Kurnia, *Kompetensi Peradilan Tata Usaha Negara Dalam Memeriksa Keputusan Menteri Dalam Negeri Dan Keputusan Gubernur Tentang Hasil Evaluasi Rancangan Peraturan Daerah*, hlm, 388

masih banyak faktor yang menghambat untuk mencapai misi tersebut, salah satu-nya pajak terhadap bahan baku obat.³

Pajak sebagai instrumen pemerintah dalam melaksanakan fungsi administrasi pelayanan publik dibentuk berdasarkan peraturan perundang-undang yang berlaku. Pajak yang didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang ada dan tidak dapat terlepas oleh prinsip-prinsip negara hukum yang mengamanatkan pelaksanaan urusan pemerintahan berdasarkan hukum. Prinsip negara hukum yang dimaksud merupakan sebuah konsep ketatanegaraan dimana penyelenggara negara, termasuk pemerintah tunduk pada kewajiban hukum yang ada.⁴ Secara sederhana prinsip negara hukum ini dapat pula diartikan bahwa pemegang puncak tertinggi dalam menggerakkan negara adalah hukum itu sendiri.⁵

Eksistensi Negara Republik Indonesia sebagai negara demokratis dan negara hukum tidak dalam kondisi untuk dilaksanakan secara terpisah melainkan secara terintegrasi dalam kerangka negara hukum yang demokratis.⁶ Negara hukum yang demokratis memiliki tujuan untuk membatasi kekuasaan pemerintah dan menolak segala bentuk kekuasaan yang diselenggarakan tanpa batas.⁷ Oleh karena itu penyelenggaraan kekuasaan negara yang seturut dengan prinsip negara hukum yang demokratis membutuhkan supremasi konstitusi yang dalam ketatanegaraan di Indonesia diakomodir melalui keberadaan Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD NRI 1945).⁸

UUD NRI 1945 sebagai konstitusi negara menempati tempat yang penting dalam pelaksanaan prinsip negara hukum yang demokratis. UUD NRI 1945 dapat diartikan sebagai aturan dasar yang berisi garis besar atau pokok kebijaksanaan negara serta kumpulan aturan dalam pemberlakuan dan pemberian kekuatan mengikat pada keseluruhan peraturan

³ Undang-undang NO. 25 tahun 2009 tentang pelayanan publik.

⁴ Bagir Manan, *Lembaga Kepresidenan*, (Jakarta: FH UII Press, 2003), hlm. 11.

⁵ Jimly Asshiddiqie, *Konstitusi dan Konstitusionalisme Indonesia*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2005), hlm. 69

⁶ Jimly Asshiddiqie, *Pokok-Pokok Hukum Tata Negara Indonesia Pasca Reformasi*, (Jakarta: Bhuana Ilmu Populer, 2008), hlm. 299.

⁷ Bagir Manan dan Kuntana Magnar, *Beberapa Masalah Hukum Tata Negara Indonesia*, (Bandung: Alumni, 1993), hlm. 104.

⁸ Jimly Asshiddiqie di dalam Satya Arinanto dan Ninuk Triyanti, *Memahami Hukum dari Konstruksi Sampai Implementasi*, (Jakarta: Rajawali Press, 2009), hlm. 223.

perundang-undangan.⁹ Untuk pemaknaan yang lebih sederhana UUD NRI 1945 di dalam substansinya menggariskan tata cara dalam pembentukan peraturan perundang-undangan lain yang kemudian akan mengikat umum. Oleh karena itu dapat dikatakan melalui UUD NRI 1945 inilah kemudian diturunkan berbagai jenis peraturan yang berfungsi untuk mengatur penyelenggaraan kekuasaan negara berdasarkan pada hukum, termasuk dalam hal penyelenggaraan kekuasaan pemerintahan negara.

Salah satu bentuk penyelenggaraan kekuasaan pemerintahan negara adalah pelaksanaan kebijakan fiskal negara yang ditujukan demi kelancaran pembangunan nasional. Adapun yang dimaksud dengan kebijakan fiskal dapat dicirikan melalui dua komponen, antara lain penerimaan penerimaan pajak dan bukan pajak, dan komponen pengeluaran pemerintah.¹⁰ Pada perspektif teoritis, kebijakan fiskal adalah suatu kebijakan yang dilakukan pemerintah untuk mencapai tujuan perkembangan dan keseimbangan ekonomi secara luas, dengan mengatur penerimaan dan pengeluaran terhadap ekonomi.

Pajak dalam bentuk iuran rakyat kepada kas negara dilakukan berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan dan tidak adanya timbal balik) yang dapat langsung ditunjukkan dan digunakan dalam membayaran pengeluaran umum. Kendati bersifat paksaan, namun pungutan pajak juga wajib dibentuk berdasarkan undang-undang yang berlaku. kaitan dengan PPN pada obat-obatan juga dibentuk atas dasar pengaturan di dalam Undang Undang PPN dan Pajak Barang Mewah. Lebih lanjut di sisi lain beban PPN obat-obatan pada praktiknya beban PPN Obat tersebut membawa dampak bagi akses masyarakat terhadap obat-obatan. Adapun penelitian ini angkat mengangkat dua rumusan masalah:

1. Bagaimanakah keberadaan pengaturan pajak pertambahan nilai bagi produk obat-obatan impor dalam kaitannya dengan fungsi mengatur negara bagi industri farmasi?
2. Bagaimanakah kebijakan hukum yang ideal dalam melindungi industri farmasi dalam negeri dan pemenuhan pelayanan kesehatan dasar bagi masyarakat?

⁹ A. Hamid S. Attamimi di dalam Maria Farida Indrati, *Ilmu Perundang Undangan: Jenis, Fungsi, dan Materi Muatan*, Edisi 1, (Jakarta: Kanisius, 2007), hlm. 49.

¹⁰ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung: Refika Aditama, 2008), hlm. 9.

B. Metode Penelitian

Dalam penelitian ini menggunakan metode penelitian dengan pendekatan undang-undang yaitu hukum yuridis normatif (*Legal research*). Melalui metode yuridis normatif ini, penelitian akan menggunakan bahan pustaka atau data sekunder yang berkaitan dengan topik penelitian yang peneliti tulis.

Ada terdapat beberapa bahan hukum yang penulis ambil dalam penelitian ini berupa peraturan perundang-undangan yang digunakan dalam penelitian ini diantaranya :

1. UUD NRI Tahun 1945;
2. UU No. 25 TAHUN 2009 tentang pelayanan publik;
3. UU No. 28 Tahun 2007 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan (KUP);
4. UU republik Indonesia nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas UU nomor 7 Tahun 1983 tentang pajak penghasilan;
5. UU Republik Indonesia Nomor 17 tahun 2006 tentang perubahan atas UU nomor 10 tahun 1995 tentang kepabeanan;
6. Undang Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (selanjutnya disebut UU PPN);
7. PERMENKEU nomor 34/PMK.04/2020 tentang pemberian fasilitas kepabeanan dan/atau cukai serta perpajakan atas impor barang untuk keperluan penanganan pandemi corona virus disease 2019 (COVID-19);
8. Surat Edaran yang terbitkan oleh Direktur jendral Pajak dengan nomor SE-06/PJ.52/2000 mengenai pajak pertambahan nilai atas penggantian obat di rumah sakit.

Sedangkan bahan hukum sekunder yang penulis gunakan dalam penelitian jurnal publikasi tentang hukum diataranya : buku hukum , jurnal hukum, tanggapan hukum atau pandangan para ahli hukum yang berkaitan dengan penelitian tersebut.

C. Pembahasan

1) Pajak Pertambahan Nilai Bagi Produk Impor Dalam Kaitannya Dengan Fungsi Mengatur Negara.

Batasan dan definisi pajak bergantung dari sudut mana dalam melihat masalah pajak ini, akan tetapi isi dan tujuannya tetap sama. Tidak adanya pembatasan atau deskripsi pajak secara universal, dan salah satu-nya menawarkan batas dan deskripsi yang beda satu sama lain, akan tetapi batasan dan definisi yang berbeda ini memiliki inti dan tujuan yang sama. Batas dan definisi pajak diusulkan dalam buku yang ditulis oleh N.J. Feldman de overheidsmiddelen van Indonesia. yang menyebutkan "Belastingen zijn aan de overheid (volgens algemene, door haar vastgestelde normen) verschuldigde afdwingbare prestaties, waargeen tegenprestatie tegenover staat en uitsluitend dienen tot dekking van publieke uitgaven" atau dalam terjemahan Bahasa Indonesia dapat dijelaskan. Pajak adalah jasa yang dikenakan secara sepihak (menurut norma yang berlaku umum) oleh otoritas publik, tanpa pertimbangan, dan dimaksudkan hanya untuk menutupi biaya tidak langsung.¹¹

Menurut P.J.A dalam karya tulis R. Santoso Brotodihardjo, mengemukakan pengertian pajak adalah iuran yang dilakukan masyarakat kepada pemerintah (dapat dipaksakan), yang terutang oleh kewajiban menurut undang-undang tanpa adanya timbal balik, dapat ditunjuk secara langsung, dan yang tujuannya untuk menutupi pengeluaran umum yang berkaitan dengan tugas pemerintah untuk menyelenggarakannya.¹² Sedangkan Sommerfeld memberikan arti bahwa pajak merupakan kegiatan transfer sumber penghasilan yang dilakukan dari sektor swasta ke sektor negara di bawah peraturan tanpa pengembalian langsung dan adil agar negara memenuhi tanggung jawab pemerintahannya.¹³

Rochmat Soemitro memberikan arti pajak sebagai iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa-jasa

¹¹ Erly Suandy, *Hukum Pajak*, (Jakarta: Salemba Empat, 2011), hlm. 8.

¹² R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung: Refika Aditama, 2008), hlm. 2.

¹³ Muqodim, *Perpajakan Buku Satu*, (Yogyakarta: UII Press, 1999), hlm. 1.

timbang (kontra-prestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.¹⁴ Adapun pengertian “dapat dipaksakan” menurut Rochmat Soemitro dapat dijelaskan bilamana pajak tidak dibayar, pajak itu dapat ditagih secara paksa dan memberikan pengeritan diantaranya seperti memberikan berkas surat paksaan dan penyitaan, serta melakukan aksi pemberian informasi terhadap pajak yang belum dibayarkan.

Menurut R. Santoso Brotodihardjo pengertian pajak memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- 1) Pajak dipungut atas dasar UU yang berlaku dan aturan pelaksanaan-nya.
- 2) Pembayaran pajak tidak ditunjuk dengan adanya timbal balik individual oleh pemerintah.
- 3) Negara bertugas memungut pajak melalui pemerintah ibukota maupun daerah wilsyah.
- 4) Pajak di gunakan untuk pengeluaran pemerintah, yang dimana dari pemasukkannya masih terdapat kelebihan dari sisa pajak, dapat diperuntukan sebagai biaya *public investment*.
- 5) Pajak juga mempunyai tujuan selain budgeter contoh-nya, yaitu fungsi mengatur mengatur.

Berkenaan dengan definisi pajak sebagaimana telah disebutkan di atas dapat dipahami bahwa sesungguhnya Pajak merupakan instrumen memaksa yang dimiliki oleh negara berdasarkan Undang Undang yang digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah serta tujuan lainnya dalam kaitannya untuk mengatur masyarakat. Lebih lanjut menurut Rochmat Soemitro Pajak memiliki tiga fungsi utama, yaitu fungsi budgeter, fungsi mengatur, dan fungsi dalam mengganggu inflasi.¹⁵

Fungsi yang pertama dari pajak adalah merupakan fungsi Budgeter dapat dijelaskan bahwa pajak memiliki tujuan yaitu mendapatkan sumber daya sebanyak-banyaknya dalam kas yang dimiliki oleh negara, dengan tujuan sebagai penggunaan pengeluaran

¹⁴ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung: Refika Aditama, 2008), hlm. 6.

¹⁵ Rochmat Soemitro, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, (Bandung: PT. Eresco, 1988), hlm. 2.

negara. Fungsi kedua dari pajak merupakan fungsi mengatur dapat dijelaskan bahwa melalui pajak pemerintah dapat membatasi konsumsi masyarakat terhadap suatu barang atau jasa, melindungi industri dalam negeri dari peredaran produk impor, dan lain sebagainya. Lebih lanjut melalui fungsi ketiga pajak yang adalah instrumen penanggulangan inflasi, Pemerintah dapat menjaga stabilitas harga suatu barang dan/atau jasa melalui kebijakan peringanan atau penaikan pajak di masyarakat.

Berbeda dengan pendapat Rochmat Soemitro, Fidel menjelaskan bahwa Pajak secara umum memiliki 4 fungsi yang ditujukan bagi masyarakat, yaitu¹⁶:

- 1) Fungsi finansial (*budgeter*), adalah pajak yang diterima oleh pemerintah untuk digunakan sebagai sumber dana dalam membiayai pengeluaran pemerintah
- 2) Fungsi mengatur (*regulerend*), adalah pajak yang diterima digunakan sebagai alat koordinasi kegiatan dan pelaksanaan suatu kebijakan pada pemerintahan terhadap sosial dan ekonomi. Contoh-nya adalah memajakkan suatu produk yang memberikan efek candu guna mengurangi dari penggunaan produk tersebut;
- 3) Fungsi stabilitas, yaitu adanya pajak yang diterima negara memiliki sumber daya dalam melakukan suatu kebijakan yang memiliki keterkaitan dengan konsistensi harga sehingga inflasi terhadap ekonomi dapat dilakukan kontrol. Hal tersebut dapat dilakukan dengan mengatur dari jalan peredaran peruangan di negara, penerimaan pajak dan pengeluaran terhadap pajak yang sesuai dengan target.
- 4) Fungsi redistribusi pendanaan, yaitu pajak yang diterima oleh negara akan digunakan sebagai pembiayaan dalam kepentingan masyarakat, termasuk juga untuk biaya pembangunan, yang nantinya hal ini akan membuka lapangan kerja untuk meningkatkan pendapatan masyarakat.

Berkaitan dengan fungsi pajak yang sesungguhnya ditujukan bagi keberlangsungan hajat hidup masyarakat, pemungutan pajak dalam praktiknya perlu dilaksanakan secara tepat demi menghindari terjadinya hambatan atau perlawanan oleh masyarakat. Adapun

¹⁶ Fidel, *Pajak Penghasilan*, (Jakarta: Carofin Publishing, 2008), hlm. 3.

pemungutan pajak yang dimaksud harus memenuhi beberapa syarat pemungutan pajak dapat dijelaskan yaitu¹⁷:

1) Syarat keadilan.

Dalam melakukan pemungutan terhadap pajak dilakukan secara adil agar sesuai undang-undang yang berlaku yang diyakini yaitu adalah mencapai tingkat keadilan yang didasarkan pada peraturan dan undang undang yang mengatur pajak secara meluas;

2) Syarat yuridis.

Dalam melakukan pemungutan pajak, harus didasarkan oleh undang-undang dan peraturan lain yang berlaku

3) Syarat ekonomis.

Dalam proses pemungutan pajak tidak diperkenankan untuk mengganggu kelancaran pada kegiatan perekonomian, dari produk dan perdagangan, sehingga tidak menimbulkan inflasi keuangan.

4) Syarat finansial.

Dalam melakukan pemungutan pajak harus efisien dan sesuai dengan fungsi dari budgetair. Biaya pemungutan pajak harus ditekan sehingga biaya yang dikeluarkan lebih rendah dari hasil pemungutannya.

5) Sistem pemungutan pajak sederhana.

Dalam pembuatan sistem pemungutan pajak harus dibuat secara sederhana sehingga memudahkan dan mendorong masyarakat dalam membayar pajak.

Syarat pemungutan pajak yang dimaksud di atas sejatinya memiliki kesesuaian dengan asas-asas perpajakan yang dapat dijelaskan sebagai berikut¹⁸:

1) Asas keadilan.

Prinsip keadilan harus dijunjung tinggi dalam prinsip perundang-undangan ataupun praktik keadilan sehari-hari. Poin utama yang perlu diperhatikan adalah semua negara

¹⁷ Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Revisi*, (Yogyakarta: Andy Offset, 2008), hlm. 2.

¹⁸ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung: Refika Aditama, 2008), hlm. 26.

harus memberikan perhatian khusus untuk memulai bisnis pengumpulan pajak mereka. Bagian dari pencarian keadilan adalah untuk memastikan bahwa pajak dikumpulkan secara luas dan adil.

2) Asas menurut falsafah hukum

Berdasarkan dari yang sudah diuraikan diatas pajak harus digunakan untuk abdi kepada keadilan. Keadilan tersebut yang dinamakan “asas pemungutan pajak”. Dalam pembuatan undang-undang pajak harus memiliki pandangan yang sama dengan prinsip keadilan dalam pelaksanaannya berpegang teguh kepada prinsip-prinsip keadilan dalam pelaksanaannya, sering dipertanyakan apakah pemungutan pajak nasional juga didasarkan pada keadilan. Contoh pertanyaan yang dipersoalkan adalah apakah pemungutan pajak didasarkan oleh keadilan, apakah ada dasar hukum yang membuat wajib bayar pajak, atas dasar apa negara memberikan hak untuk membebani rakyat dengan pajak pertanyaan-pertanyaan itulah asas yuridis. Undang-undang perpajakan harus dapat memberikan jaminan hukum yang diperlukan bagi negara dan warganya untuk menunjukkan keadilan yang kuat. Oleh karenanya, berkenaan dengan pajak di negara-negara hukum semuanya harus diatur agar pemungutan pajak (termasuk bea masuk dan pajak cukai) kebutuhan nasional hanya dilakukan menurut undang-undang.

3) Asas ekonomi.

Pajak digunakan sebagai alat yang menentukan arah politik pada sudut pandang perekonomian. Suatu negara tidak akan menyetujui dengan turunnya perekonomian pada kalangan masyarakat.

4) Asas finansial.

Berdasarkan sistem budgeter yang berjalan biaya untuk barang diberikan biaya pajak harus sebanding dengan pendapatannya. Oleh karena itu hasil yang dicapai dapat berperan dalam menambah keungan dalam negara untuk menutupi pengeluaran-pengeluaran negara.

Perkonomian saat ini pajak adalah bagian dari kebijakan fiskal yang dijadikan sebagai pengaruh penting yang signifikan dalam membangun ekonomi. Beberapa manfaat pajak sebagai bagian dari kebijakan fiskal negara dapat dijelaskan sebagai berikut¹⁹:

- 1) Pajak adalah suatu alat yang penting dalam membatasi permintaan yang meningkat terhadap produk tertentu yang timbul berdasarkan kegiatan pembangunan.
- 2) Selain untuk mendapat penerimaan pendapatan lebih besar, pajak juga memiliki tujuan lain sebagai awal mula dari dilakukannya investasi.
- 3) Pajak digunakan sebagai transfer sumber daya manusia ke pemerintah supaya sumber daya tersebut dapat digunakan lebih produktif.
- 4) Pajak diharuskan untuk membuat perbaikan ke pola investasi yang ada di dalam perekonomian.
- 5) Pajak digunakan untuk mengurangi perbedaan yang ada dalam pendapatan masyarakat miskin dan kaya.
- 6) Pajak harus mendistribusikan kelebihan sisa pendapatan untuk pembangunan yang berkelanjutan.

Pajak sebagai kebijakan fiskal negara dengan segala manfaat dan tujuan pemberlakuan yang kembali berputang dalam bentuk kebijakan pembiayaan pembangunan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat dalam praktiknya juga terealisasi dalam bentuk penerapan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) untuk obat-obatan. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dalam konsepnya adalah pajak yang diterima dikarenakan atas pembelian dari barang/jasa tersebut.²⁰

Pada pengaturan di dalam UU nomor 42 Tahun 2009 mengenai Perubahan Ketiga Atas Undang Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (selanjutnya disebut UU PPN) disebutkan bahwa ada setidaknya jasa atau barang yang tidak diberikan Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

¹⁹ Erly Suandy, *Hukum Pajak*, (Jakarta: Salemba Empat, 2011), hlm. 13.

²⁰ Lukman Hakim, Sabil Sabil, Amin Setio Lestinarsih, Dwiymatmoko Puji Widodo, Pengaruh Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Laporan Keuangan”, *Jurnal Sistem Informasi, Keuangan, Auditing, dan Perpajakan*, Vol. 4, No. 1, (2019), hlm. 1.

salah satunya adalah jasa pelayanan kesehatan. Undang-undang menerangkan yang termasuk dalam jasa pelayanan medis diantaranya adalah:²¹

- 1) Jasa dokter spesialis, dokter gigi, dan dokter umum
- 2) Jasa dokter hewan
- 3) Jasa ahli kesehatan, contohnya adalah ahli gigi, ahli fisioterapi, ahli gizi, dan ahli akupuntur
- 4) Jasa kebidanan atau ahli kandungan
- 5) Jasa perawat dan paramedis
- 6) Jasa puskesmas, rumah sakit, laboratorium, dan rumah bersalin
- 7) Sanatorium dan kesehatan
- 8) Jasa psikiater dan psikolog
- 9) Jasa pengobatan paranormal dan alternatif lainnya

Pada UU PPN obat-obatan adalah suatu jenis barang yang tidak dapat kena PPN, artinya jual/beli terhadap barang tersebut tidak dipungut PPN. Berdasarkan yang terjadi, Pemerintah melakukan penegasan ulang terhadap pengaturan terhadap PPN obat-obatan. Setelah dibuat-nya Surat Edaran Direktur jendral Pajak yang terbit dengan nomor SE-06/PJ.52/2000 terkait pajak pertambahan nilai terhadap penggantian obat yang ada di rumah sakit, dan juga dijelaskan tentang pemberian obat-obatan kepada unit instalasi apotik/farmasi di rumah sakit.²² Pemberian obat-obatan pada unit instalasi farmasi dapat dibedakan dengan apotik, yaitu instalasi farmasi merupakan suatu tempat yang terpisah dengan rumah sakit. Dalam penggunaannya instalasi farmasi digunakan untuk mengadakan dan penyimpanan alat-alat, dan obatan-obatan kesehatan serta bahan kimia untuk obat-obatan lainnya.

Berdasarkan surat edaran Direktur jendral pajak dengan nomor SE-06/PJ.52/2000 yang sudah dijelaskan diatas yaitu instalasi farmasi pada praktiknya adalah memberi obat

²¹ Undang Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

²² Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-06/PJ.52/2000 mengenai Pajak Pertambahan Nilai atas Penggantian Obat di Rumah Sakit

kepada pasien rawat jalan, pasien rawat inap, dan pasien gawat darurat. Dalam aturan pada PPN diterangkan bahwa jasa pelayanan kesehatan tidak dibebani oleh PPN, oleh karenanya obat yang dikonsumsi pada saat gawat darurat atau operasi tidak lagi dibebani oleh PPN dikarenakan kegiatan tersebut merupakan salah satu dari pelayanan dari kesehatan medis. Akan tetapi jika instalasi farmasi dari rumah sakit yang menyediakan obat untuk para pasien yang melakukan rawat jalan, obat yang diberikan harus dilakukan pemungutan PPN dan rumah sakit yang menjadi penyedia pelayanan kesehatan menjadi perusahaan kena pajak. Perihal ini juga terjadi pada apotik rumah sakit yang memberikan obat kepada pasien yang melakukan rawat jalan.

Pada prinsipnya, penerapan PPN oleh Pemerintah terhadap produk obat-obatan ditujukan dalam fungsi mengatur Pajak. Melalui instrumen pajak, Pemerintah hendak mengatur terkait konsumsi impor bahan baku obat dan peredaran obat impor agar tidak mengganggu daya saing obat produk industri dalam negeri.²³ Akan tetapi sesungguhnya industri farmasi dalam negeri masih sangat bergantung pada bahan baku yang diimpor dari luar negeri untuk memenuhi kebutuhan produksi obat-obatan tertentu di dalam negeri.

2. Kebijakan Hukum yang Ideal Dalam Melindungi Industri Farmasi Dalam Negeri dan Pemenuhan Pelayanan Kesehatan Dasar Bagi Masyarakat

Pelayanan Publik yang salah satu bagian-nya adalah pelayanan di bidang Kesehatan merupakan urusan pemerintahan wajib yang harus diselenggarakan oleh Pemerintah sebagai kewajiban dalam sebuah tata Kelola pemerintahan yang baik.²⁴ Melalui penyelenggaraan pelayanan publik di bidang Kesehatan termasuk di dalamnya adalah penyediaan obat-obatan dan alat-alat Kesehatan yang menunjang pengobatan masyarakat sesungguhnya pemerintah telah melaksanakan kewajiban konstitusionalnya untuk

²³ Ratna Sri Mawarti, "Prospek Industri Farmasi di Indonesia", *Jurnal Inspirasi*, Vol. 8, No. 2, (2017), hlm. 71.

²⁴ R.A Hidayat, "Hak Atas Derajat Pelayanan Kesehatan yang Optimal", *Syariah: Jurnal Hukum dan Pemikiran*, Vol. 16, No. 2, (2017), hlm.127.

menjaga dan memenuhi hak dasar masyarakat untuk memperoleh pelayanan kesehatan.²⁵ Hak masyarakat untuk memperoleh pelayanan Kesehatan yang dimaksud adalah bentuk amanat Pasal 28H UUD NRI 1945.

Problematika justru terjadi tatkala penerapan PPN bagi produk bahan baku obat-obatan dan obat-obatan itu sendiri menjadi sebuah beban bagi penyediaan obat-obatan dengan harga yang terjangkau di masyarakat. Tarif PPN sebesar 11% yang ditetapkan oleh Pemerintah membuat pasien yang membutuhkan ketersediaan obat-obatan dengan harga yang terjangkau justru harus mengumpulkan uang lebih guna memperoleh obat-obatan dengan penambahan tarif pajak yang telah diberlakukan oleh Pemerintah. Keadaan tersebut dinilai memberatkan masyarakat, khususnya masyarakat dengan tingkat ekonomi menengah ke bawah yang terkena dampak dari Pandemi Covid 19 di Indonesia.

Kendati Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 34/PMK.04/2020 Tentang Pemberian Fasilitas Kepabeanan Dan/Atau Cukai Serta Perpajakan Atas Impor Barang Untuk Keperluan Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 (COVID-19).²⁶ Namun kebijakan Menteri Keuangan tersebut dapat dilihat di dalam substansi pengaturannya merupakan kebijakan hukum yang bersifat sementara atau insidental. Pembebasan bea impor obat-obatan dan alat Kesehatan melalui Peraturan Menteri Keuangan tersebut tidak menyelesaikan permasalahan terkait keterjangkauan obat-obatan di masyarakat yang dibebani sebagai barang terkena pajak pertambahan nilai. Lebih lanjut Peraturan Menteri Keuangan yang dibentuk pada tahun 2020 yang lalu dalam pengaturannya hanya memuat obat-obatan tertentu yang difungsikan sebagai obat-obatan dalam pencegahan dan penanggulangan covid 19 seperti vaksin, anti-virus, dan multivitamin tertentu. Adapun dalam hal ini tidak semua obat-obatan dapat dibebaskan

²⁵ Diah Pudjiastuti, "Kepastian Hukum Jaminan Pelayanan Kesehatan Bagi Masyarakat Yang Dinyatakan Positif Covid 19 Dalam Rangka Perlindungan Hak Asasi Manusia", *Jurnal Dialektika Hukum*, Vol. 3, No. 2, (2021), hlm. 133.

²⁶ Kendati Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 34/PMK.04/2020

dari fasilitas kepabeanan serta perpajakan impor sebagaimana yang diatur di dalam Peraturan Menteri Keuangan yang dimaksud.

Penerapan pajak sebagaimana yang telah dijelaskan sebelumnya sesungguhnya tidak dilaksanakan secara serta merta tanpa mempertimbangkan prosedur, pendekatan, dan asas-asas umum pemungutan pajak. Asas keadilan sebagai dasar dari pemungutan pajak merupakan salah satu prinsip utama yang harus dipertimbangkan oleh Pemerintah sebagai penyelenggara instrumen pajak di Indonesia. Kendati pungutan pajak produk obat-obatan pada hakikatnya ditujukan untuk memproteksi industri farmasi dalam negeri agar mampu bersaing di dalam negeri, namun kenyataan yang ada tidak semua industri farmasi dalam negeri mampu memenuhi kebutuhan penyediaan obat-obatan tertentu bagi masyarakat.²⁷

Kekurangan yang berujung pada kelangkaan terhadap obat-obatan tertentu di masyarakat menyebabkan pelayanan Kesehatan masyarakat yang merupakan bagian dari pelayanan publik akan ikut terkena dampak negatif. Lebih lanjut dalam kaitannya dengan penerapan PPN bagi obat-obatan langka membuat hanya masyarakat dari kelompok ekonomi tertentu saja yang dapat memperoleh obat-obatan yang dimaksud. Hal tersebut sesungguhnya merupakan bentuk penyimpangan dari asas keadilan dalam penerapan pajak yang mana dalam asas ini instrumen pajak sesungguhnya ditujukan secara umum dan merata.²⁸

Terkait dengan penerapan asas ekonomi dalam pungutan pajak pada praktiknya impor bahan baku obat merupakan sektor penyumbang pendapatan negara yang tidak sedikit jumlahnya. Melalui kegiatan impor bahan baku obat-obatan dari negara lain, dapat dikatakan importir juga memiliki andil dalam peningkatan pendapatan negara melalui pembayaran pajak impor yang ditetapkan oleh Pemerintah. Akan tetapi secara tidak

²⁷ R.N. Putri, "Indonesia Dalam Menghadapi Pandemi Covid-19", *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi*, Vol. 20, No. 2, (2020), hlm. 706.

²⁸ A.D. Irawan, Samudra, K. P., dan Pratama, A, "Perlindungan Hak Asasi Manusia oleh Pemerintah pada Masa Pandemi COVID-19" *Jurnal Citizenship Virtues*, Vol. 1, No. 1, (2021), hlm. 1.

langsung beban pajak impor tersebut sesungguhnya juga dibebankan kepada masyarakat melalui keberadaan PPN yang wajib dibayarkan oleh masyarakat melalui konsumsi obat-obatan yang diedarkan di masyarakat. Apabila pelayanan Kesehatan yang salah satunya adalah penyediaan obat-obatan dapat dikatakan sebagai bentuk dari pelayanan publik yang bersifat nirlaba, maka sesungguhnya PPN terhadap produk obat-obatan menjadi tidak lagi relevan untuk diterapkan oleh karena pembebanan yang terjadi justru dialihkan kepada masyarakat pula dalam konsumsi obat-obatan impor yang dimaksud.

Kenyataan-kenyataan yang ada di dalam praktik penerapan PPN bagi obat-obatan impor sesungguhnya menciptakan ketidak setaraan dalam pembebanan pajak oleh Pemerintah terhadap masyarakat. Ketidak setaraan tersebut dapat dilihat dalam dua dimensi, yaitu pertama melalui pembebanan PPN bagi obat-obatan maka keterjangkauan masyarakat terhadap obat-obatan hanya berpihak pada kelompok ekonomi tertentu yang mampu menjangkau harga obat-obatan dengan tarif pajak yang ditentukan. Kedua, ketidak setaraan yang dimaksud dapat dilihat dari pelaksanaan fungsi mengatur Pajak dimana alih-alih penerapan Pajak ditujukan bagi perlindungan terhadap industri farmasi dalam negeri, namun dampaknya justru berpengaruh terhadap kelancaran pelayanan publik di bidang kesehatan. Oleh karena prinsip kesetaraan, baik dalam kaitannya dengan pemberlakuan Pajak antar-sesama subjek pajak maupun perlindungan sektor-sektor industri tertentu di masyarakat harus dipertimbangkan secara menyeluruh termasuk dengan dampaknya bagi pelayanan publik di masyarakat.

D. Kesimpulan

Penerapan PPN oleh Pemerintah terhadap produk obat-obatan ditujukan dalam fungsi mengatur Pajak. Melalui instrumen pajak, Pemerintah hendak mengatur terkait konsumsi impor bahan baku obat dan peredaran obat impor agar tidak mengganggu daya saing obat produk industri dalam negeri. Akan tetapi sesungguhnya industri farmasi dalam negeri masih sangat bergantung pada bahan baku yang diimpor dari luar negeri untuk memenuhi kebutuhan produksi obat-obatan tertentu di dalam negeri.

Ketergantungan terhadap obat-obatan yang diimpor dari luar negeri pada praktiknya juga tidak hanya berlaku di tataran industri, melainkan juga masyarakat. Kenyataan-kenyataan yang ada di dalam praktik penerapan PPN bagi obat-obatan impor sesungguhnya menciptakan ketidak setaraan dalam pembebanan pajak oleh Pemerintah terhadap masyarakat. Ketidak setaraan tersebut dapat dilihat dalam dua dimensi, yaitu pertama melalui pembebanan PPN bagi obat-obatan maka keterjangkauan masyarakat terhadap obat-obatan hanya berpihak pada kelompok ekonomi tertentu yang mampu menjangkau harga obat-obatan dengan tarif pajak yang ditentukan. Kedua, ketidak setaraan yang dimaksud dapat dilihat dari pelaksanaan fungsi mengatur Pajak dimana alih-alih penerapan Pajak ditujukan bagi perlindungan terhadap industri farmasi dalam negeri, namun dampaknya justru berpengaruh terhadap kelancaran pelayanan publik di bidang Kesehatan. Oleh karena prinsip kesetaraan, baik dalam kaitannya dengan pemberlakuan Pajak antar-sesama subjek pajak maupun perlindungan sektor-sektor industri tertentu di masyarakat harus dipertimbangkan secara menyeluruh termasuk dengan dampaknya bagi pelayanan publik di masyarakat.

E. Daftar Pustaka

Buku/Artikel/Jurnal

- Asshiddiqie, Jimly. 2005. *Konstitusi Dan Konstitusionalisme Indonesia*. Jakarta: Sinar Grafika.
- . 2008. *Pokok-Pokok Hukum Tata Negara Indonesia Pasca Reformasi*. Jakarta: Bhuana Ilmu Populer.
- Bagir, Manan, and Kuntana Magnar. 1993. *Beberapa Masalah Hukum Tata Negara Indonesia*. Bandung: Alumni.
- Brotodihardjo, R Santoso. 2008. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Refika Aditama.
- Farida Indrati, Maria. 2007. *Ilmu Perundang Undangan: Jenis, Fungsi, Dan Materi Muatan*. 1st ed. Jakarta: Kanisius.
- Fidel. 2008. *Pajak Penghasilan*. Jakarta: Carofin Publishing.
- Hakim, Lukman, Sabil, Amin Setio Lestningsih, and Dwiyatmoko Puji Widodo. 2019. "Pengaruh Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Laporan Keuangan." *Jurnal Sistem Informasi, Keuangan, Auditing, Dan Perpajakan* 4 (1): 1.
- Hidayat, R.A. 2017. "Hak Atas Derajat Pelayanan Kesehatan Yang Optimal." *Syariah: Jurnal Hukum Dan Pemikiran* 16 (2): 127.
- Irawan, A.D, Samudra K.P, and Pratama A. 2021. "Perlindungan Hak Asasi Manusia Oleh Pemerintah Pada Masa Pandemi COVID-19." *Jurnal Citizenship Virtues* 1 (1): 1.
- Kurnia, Aloysius Eka. 2020. "Kompetensi Peradilan Tata Usaha Negara Dalam Memeriksa Keputusan Menteri Dalam Negeri Dan Keputusan Gubernur Tentang Hasil Evaluasi Rancangan Peraturan Daerah." *Jurnal Rechts Vinding: Media Pembinaan Hukum Nasional* 9 (3): 387. <https://doi.org/10.33331/rechtsvinding.v9i3.472>.
- Manan, Bagir. 2003. *Lembaga Kepresidenan*. Jakarta: FH UI Press.
- Mardiasmo. 2008. *Perpajakan Edisi Revisi*. Yogyakarta: Andy Offset.
- Mawarti, Ratna Sri. 2017. "Prospek Industri Farmasi Di Indonesia." *Jurnal Inspirasi* 8 (2): 71.
- Mohamad, I.R. 2019. "Perlindungan Hukum Atas Hak Mendapatkan Pelayanan Kesehatan Ditinjau Dari Aspek Hak Asasi Manusia." *Akademika* 8 (2): 8.
- Muqodim. 1999. *Perpajakan Buku Satu*. Yogyakarta: UII Press.
- Pudjiastututi, Diah. 2021. "Kepastian Hukum Jaminan Pelayanan Kesehatan Bagi Masyarakat Yang Dinyatakan Positif Covid 19 Dalam Rangka Perlindungan Hak Asasi." *Jurnal Dialektika Hukum* 3 (2): 133.
- Putri, R.N. 2020. "Indonesia Dalam Menghadapi Pandemi Covid-19." *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi* 20 (2): 706.
- Rochmat, Sienutrim. 1988. *Pengantar Singkat Hukum Pajak*. Bandung: PT Eresco.
- Satya, Arinanto, and Triyanti Ninuk. 2009. *Memahami Hukum Dari Konstruksi Sampai*

Implementasi. Jakarta: Rajawali Press.

Suandy, Erly. 2011. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.

Peraturan dan Putusan Hukum

Republik Indonesia. n.d. "Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945."

Republik Indonesia. n.d. "Undang Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah."

Republik Indonesia. n.d. "Undang-Undang No. 25 Tahun 2009 Tentang Pelayanan Publik"

Republik Indonesia. n.d. "Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.34/PMK.04/2020 Tentang Pemberian Fasilitas Kepabeanan Dan/Atau Cukai Serta Perpajakan Atas Impor Barang Untuk Keperluan Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 (COVID-19)."

Republik Indonesia. n.d. "Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-06/PJ.52/2000 Mengenai Pajak Pertambahan Nilai Atas Penggantian Obat Di Rumah Sakit."