



## **KEBIJAKAN *EARMARKING* PAJAK BAHAN BAKAR KENDARAAN BERMOTOR UNTUK PENGENDALIAN LINGKUNGAN DI DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA**

Mifta Septia Ningsih<sup>1)</sup>, Titi M. Putranti<sup>2)</sup>

<sup>1,2</sup> Program Studi Ilmu Administrasi, Universitas Indonesia. Jl. Margonda Raya, Pondok Cina, Kecamatan Beji, Kota Depok, Jawa Barat 16424, Indonesia  
E-mail: [mifta.septia@ui.ac.id](mailto:mifta.septia@ui.ac.id), [titi.putranti@gmail.com](mailto:titi.putranti@gmail.com)

### **Abstrak**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis secara komprehensif kebijakan *earmarking* pajak bahan bakar kendaraan bermotor untuk pengendalian lingkungan di Daerah Istimewa Yogyakarta. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dan disusun secara deskriptif dengan menggunakan berbagai kajian literatur sehubungan dengan konsep terkait, kemudian diperbandingkan dengan implementasi kebijakan *earmarking* di Daerah Istimewa Yogyakarta. Penerapan kebijakan *earmarking* pada pajak lingkungan merupakan hal utama, karena hasil pungutan pajak dapat dialokasikan secara langsung untuk memperbaiki kualitas lingkungan maupun kehidupan sosial masyarakat. Hasil analisis menunjukkan bahwa Daerah Istimewa Yogyakarta secara jelas mengatur terkait alokasi dari pungutan pajak bahan bakar kendaraan bermotor kepada penanggulangan kerusakan lingkungan dan pencemaran udara dalam Peraturan Daerah Nomor 3 Tahun 2011. Peraturan tersebut menunjukkan adanya justifikasi yang kuat dalam penerapan konsep *earmarking*. Argumentasi dari penerapan kebijakan *earmarking* dilakukan untuk menunjang stabilitas ketersediaan dana bagi pemerintah daerah. Besaran alokasi penerimaan tersebut adalah sebesar 10%. Namun penerimaan dari pajak tersebut bukan merupakan satu-satunya sumber dana yang dialokasikan untuk mendanai program-program pengendalian lingkungan yang berada dibawah kewenangan Dinas Lingkungan Hidup dan Kehutanan. Adapun kondisi tersebut dapat melemahkan penerapan kebijakan *earmarking*.

**Kata Kunci:** *Earmarking*, Lingkungan, Pajak Bahan Bakar

## ***EARMARKING POLICY ON MOTOR VEHICLE FUEL TAX AS AN INSTRUMENT OF ENVIRONMENTAL CONTROL IN THE SPECIAL REGION OF YOGYAKARTA***

### **Abstract**

*This study comprehensively analyzed the earmarking policy on motor vehicle fuel tax as an environmental control in the Special Region of Yogyakarta. This qualitative study systematically described relevant literature to be compared with the implementation of earmarking policies in the Special Region of Yogyakarta. Earmarking policy played a major role in environmental taxes for its revenue can be directly allocated for the improvement of the environment and social sector of the community. The result of the analysis showed that the Special Region of Yogyakarta has made clear regulations on the allocation of motor vehicle fuel tax levies for the prevention of environmental damage and air pollution through Regional Regulation Number 3 of 2011. The implementation also implied strong justification for the application of the earmarking policy. Furthermore, the argument of implementation earmarking policy also provided funds for local governments. The amount of the allocation is 10%. However, this tax revenue is not the only source that is used to fund environmental control programs under the authority of the Environment and Forestry Service. These conditions can imply weak justification for the implementation of earmarking policy.*

**Keywords:** *Earmarking, Environment, Fuel Tax*

*Article History: Received: 18 Feb 2022 Revised: 14 Apr 2022 Accepted: 25 Apr 2022*

**PENDAHULUAN**

Kebutuhan untuk meningkatkan produktivitas ekonomi terus mengalami tren kenaikan, terutama bagi Indonesia sebagai negara berkembang. Peningkatan produktivitas tersebut akan diikuti dengan meningkatnya aktivitas ekonomi dalam masyarakat. Semakin meningkatnya aktivitas ekonomi juga akan diiringi dengan peningkatan mobilitas dalam masyarakat. Untuk memudahkan mobilitas tersebut masyarakat membutuhkan transportasi. Indonesia merupakan salah satu negara dengan jumlah transportasi yang mengalami peningkatan disetiap tahunnya.

Peningkatan jumlah kendaraan bermotor hampir terjadi diseluruh daerah yang ada di Indonesia, salah satunya adalah Daerah Istimewa Yogyakarta (D.I Yogyakarta). Berdasarkan Tabel 1 terlihat bahwa selama tiga tahun terakhir jumlah kendaraan bermotor di D.I Yogyakarta terus menunjukkan statistik peningkatan.

**Tabel 1. Jumlah Kendaraan Bermotor D.I Yogyakarta Tahun 2018 - 2020**

Tahun	Jumlah Kendaraan Bermotor
2020	2.910.802
2019	2.861.419
2018	2.725.253

Sumber: Badan Pusat Statistik (2020)

Meningkatnya jumlah kendaraan bermotor pada akhirnya akan diikuti dengan peningkatan kebutuhan akan Bahan Bakar Minyak (BBM). Tabel 2 menunjukkan selama Tahun 2017-2020 penjualan BBM di Indonesia terus mengalami peningkatan karena adanya kebutuhan konsumsi pada kendaraan bermotor. Kebutuhan konsumsi BBM yang terus meningkat dapat menimbulkan eksternalitas negatif pada lingkungan (Kurniawati, 2018). Kondisi ini dikarenakan BBM merupakan produk padat karbon yang bisa menimbulkan permasalahan

lingkungan seperti polusi udara, pemanasan global (*global warming*) hingga dapat menyebabkan perubahan iklim (*climate change*).

**Tabel 2.**

**Penjualan Bahan Bakar Minyak Indonesia**

Jenis	Tahun			
	2017	2018	2019	2020
AVGAS	2,964	3,808	2,366	1,453
AVTUR	5,371,183	5,717,729	5,030,485	2,774,198
Bensin RON 88	12,492,553	10,754,461	11,685,293	8,640,647
Bensin RON 90	14,487,098	17,706,790	19,410,819	18,143,189
Bensin RON 92	6,188,300	5,643,055	4,254,343	4,056,945
Bensin RON 95	105,481	124,073	117,162	99,549
Bensin RON 98	274,517	259,904	209,407	253,619
Minyak Tanah	613,750	599,712	565,815	525,635
Minyak Solar 48	28,693,019	30,096,578	30,602,558	29,111,893
Minyak Solar 51	391,895	666,191	547,193	507,151
Minyak Solar 53	178,695	199,901	287,043	268,111
Minyak Diesel	98,288	71,239	56,702	42,308
Minyak Bakar	2,079,400	2,233,655	1,6575,675	1,300,292
<b>Total</b>	<b>70,977,143</b>	<b>74,079,096</b>	<b>74,444,861</b>	<b>65,724,990</b>

Sumber: Direktorat Jenderal Minyak dan Gas (2020)

Umumnya eksternalitas negatif tidak diperhitungkan dalam pasar sehingga dapat menyebabkan adanya kegagalan pasar (Hasanah, 2018). Hal tersebut terjadi karena produsen atau konsumen tidak menanggung biaya yang ditimbulkan dari aktivitas ekonomi yang dilakukan. Oleh sebab itu untuk mengatasi permasalahan tersebut dibutuhkan adanya intervensi dari pemerintah sebagai otoritas yang memiliki kendali. Salah satu intervensi yang dapat dilakukan adalah dengan menggunakan instrumen ekonomi yaitu pajak lingkungan, yang juga merupakan turunan dari pajak pigovian. Pajak pigovian merupakan suatu instrumen ekonomi berbasis pasar yang mencoba menginternalisasi eksternalitas yang dihasilkan dari aktivitas ekonomi. Sehingga pembebanan pajak lingkungan harus sebanding kerusakan lingkungan yang disebabkan (Fischer, F., & Miller, 2006).

Indonesia merupakan salah satu negara yang telah menggunakan instrumen pajak untuk mengatasi permasalahan lingkungan. Adapun hal tersebut telah diatur dalam Pasal 42 dan Pasal 43 Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2009 Tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup dan Pasal 31 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 46 Tahun 2017 Tentang Instrumen Ekonomi Lingkungan Hidup. Upaya menggunakan instrumen ekonomi melalui pajak lingkungan tersebut telah diatur dalam Undang-Undang Pajak dan Retribusi Daerah Nomor 28 Tahun 2009 (UU PDRD) (Irianto et al., 2018).

Mengacu kepada permasalahan lingkungan yang diakibatkan oleh konsumsi BBM, pemerintah daerah diseluruh Indonesia berupaya melakukan intervensi melalui instrumen fiskal yaitu pengenaan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBB-KB). PBB-KB merupakan salah satu objek dalam UU PDRD yang lebih lanjut diatur dalam Pasal 16. Pengenaan PBB-KB selain digunakan untuk mengendalikan konsumsi BBM (Kurniawati, 2018) juga digunakan sebagai instrumen dalam rangka efisiensi energi serta untuk mengatasi eksternalitas negatif yang dihasilkan. Adapun upaya tersebut sejalan dengan pendapat Bahl dan Lin (1992) yang menyatakan bahwa secara teoritis alasan pemungutan PBB-KB ialah untuk membebaskan biaya yang sesuai dengan kerusakan lingkungan yang dihasilkan dari konsumsi BBM.

Sebagai bagian dari pajak lingkungan yang berada pada level kewenangan pemerintah daerah, pengenaan PBB-KB diharapkan dapat menjadi instrumen untuk mencapai tujuan pelayanan publik sehubungan dengan pengendalian lingkungan. Adapun konsep yang relevan untuk mendukung tujuan tersebut adalah

*earmarking*. Konsep *earmarking* merupakan kebijakan yang berkaitan dengan pengalokasian penerimaan pajak secara langsung untuk pengeluaran sehubungan dengan pengendalian lingkungan. Adapun penerapan konsep tersebut dinilai dapat meningkatkan kualitas pelayanan publik (Lutfi, 2013) serta dapat menjamin program-program prioritas pemerintah (Kurniawati, 2018).

Kebijakan *earmarking* telah diadopsi dan diterapkan dalam UU PDRD yang dikenal dengan mekanisme bagi hasil atau *revenue sharing*. PBB-KB merupakan salah satu jenis pajak daerah yang terdapat kemungkinan untuk menerapkan *earmarking* (Febriani, 2013). Hal tersebut dapat dilihat dalam Pasal 94 ayat (1) huruf b UU PDRD yang menjelaskan penerimaan dari PBB-KB akan dibagi hasilnya kepada pemerintah kabupaten/kota sebesar 70%. Adapun peruntukkan dari alokasi dana sebesar 70% tersebut diatur oleh masing-masing daerah sesuai dengan kebutuhan. Berdasarkan Pasal tersebut dijelaskan bahwa pemerintah pusat hanya menentukan besaran persentase alokasi dari penerimaan PBB-KB, namun tidak memfasilitasi ketentuan khusus peruntukkan dana bagi hasil tersebut. Kewenangan mengenai pengaturan dari peruntukkan dana bagi hasil tersebut diberikan kepada pemerintah daerah dan disesuaikan berdasarkan kebutuhan masing-masing daerah.

D.I Yogyakarta merupakan salah satu daerah yang merincikan peruntukkan dana bagi hasil dari pungutan PBB-KB. Berdasarkan Pasal 75 Peraturan Daerah Provinsi D.I Yogyakarta Nomor 3 Tahun 2011 Tentang Pajak Daerah menyebutkan bahwa paling sedikit 10% dari penerimaan PBB-KB dialokasikan untuk menanggulangi pencemaran udara dan kerusakan lingkungan.

Adanya pengaturan yang jelas mengenai peruntukan penerimaan PBB-KB oleh Pemerintah D.I Yogyakarta menimbulkan suatu kepastian hukum dalam kerangka kebijakan *earmarking* pajak lingkungan.

Berdasarkan uraian penjelasan diatas, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis lebih lanjut terkait kebijakan *earmarking* PBB-KB di D.I Yogyakarta dan bagaimana implementasi kebijakan *earmarking* PBB-KB untuk pengendalian lingkungan di D.I Yogyakarta. Sebelum mengetahui bagaimana kebijakan *earmarking*, peneliti terlebih dahulu ingin menjelaskan bagaimana gambaran umum pemungutan PBB-KB di D.I Yogyakarta.

## LANDASAN TEORI

### Implementasi Kebijakan

Implementasi merupakan bagian penting didalam proses kebijakan, karena hal tersebut berkaitan dengan penerapan atau pelaksanaan dari suatu rumusan kebijakan. Implementasi kebijakan memuat definisi sebagai suatu tahap pelaksanaan atau penegakan kebijakan yang dilakukan oleh lembaga atau organisasi yang bersangkutan (Fischer, F., & Miller, 2006). Melalui implementasi, kebijakan secara tertulis dapat direalisasikan menjadi upaya untuk mewujudkan keputusan menjadi nyata yang umumnya dirumuskan dalam undang-undang.

Pada tahapan implementasi, suatu lembaga atau organisasi dalam hal ini lembaga pemerintahan berupaya untuk menguji keberhasilan dari suatu kebijakan kepada masyarakat, serta ikut berupaya untuk melihat dampak atau respon yang dihasilkan dari suatu kebijakan. Oleh karenanya dalam tahapan implementasi perlu untuk mencakup beberapa elemen yang mendukung proses tersebut. Menurut Fischer, F., & Miller,

(2006) tahapan implementasi yang ideal akan mencakup elemen-elemen yaitu (1) spesifikasi rincian program, elemen ini berkaitan dengan teknis bagaimana program dilaksanakan, atau bagaimana hukum harus ditafsirkan, dan (2) alokasi sumberdaya, elemen ini berkaitan dengan siapa yang memiliki ketepatan dan kelayakan untuk menerapkan suatu kebijakan serta berkaitan dengan bagaimana anggaran akan dialokasikan.

### *Earmarking*

*Earmarking* merupakan salah satu pendekatan dalam pengelolaan keuangan publik yaitu berhubungan dengan fungsi alokasi. Pembahasan mengenai fungsi alokasi dalam konsep *earmarking* dijelaskan dengan hasil penerimaan dari sumber tertentu yang secara khusus didedikasikan untuk pengeluaran publik tertentu. Menurut Buchanan (1963) praktek *earmarking* erat kaitannya dengan penerimaan pajak, yaitu dengan menetapkan penerimaan pajak tertentu untuk membiayai pengeluaran publik tertentu. Adapun praktek tersebut sudah dilakukan sejak awal perpajakan yang hingga saat ini berkembang dan menemukan cara menarik untuk dialokasikan kepada pembiayaan sosial, pendidikan, jaminan sosial, program lingkungan dan lain-lainnya (Webber dan Wildavsky dalam Bird, 2014).

Pada proses alokasinya, penerimaan dari kebijakan *earmarking* tersebut memperhatikan faktor-faktor yang mempengaruhi atau eksternalitas yang dihasilkan dari pemungutan pajak tersebut. Secara ringkas hasil dari penerimaan tersebut pada akhirnya dialokasikan kepada program pemerintah yang telah ditetapkan sehubungan dengan pungutan pajak. Adapun definisi tersebut sama halnya dengan yang disebutkan oleh Lutfi, (2013) bahwa istilah

*earmarking* digunakan untuk menjelaskan praktek penerimaan suatu jenis pajak atau kelompok pajak tertentu untuk kegiatan-kegiatan pemerintah tertentu yang telah ditetapkan. Sehingga dapat dikatakan bahwa penerimaan yang diterima atau diperoleh dari praktek *earmarking* terpisah dari penerimaan secara umum atau hanya digunakan untuk mendanai program-program tertentu.

Penerapan alokasi dalam konsep *earmarking* harus ditentukan dalam undang-undang atau peraturan pelaksana lainnya agar tercipta kepastian hukum (McCleary 1991). Disamping itu hal tersebut juga dapat memberikan nilai tambah terhadap hubungan antara wajib pajak dengan otoritas pajak, atau antara penerima manfaat dengan pembayar pajak. Carling, (2007) lebih lanjut menjelaskan bahwa terdapat kondisi yang ideal untuk menerapkan *earmarking* atas dasar efisiensi alokatif, apabila : (1) pajak sepenuhnya digunakan mendanai layanan yang diberikan, dan (2) pajak tersebut dibayar oleh penerima manfaat layanan.

Selain itu McCleary (1991) juga menambahkan bahwa dalam penerapan kebijakan *earmarking* maka dibutuhkan beberapa justifikasi diantaranya penerapan kebijakan tersebut akan menjadi semakin kuat apabila terdapat hubungan antara manfaat yang diterima dari pembayaran pajak, terdapat kepastian hukum dalam pengalokasiannya, memberikan efek stabilitas dalam hal pendanaan barang atau jasa publik, dan dapat mengurangi resistensi yang timbul dari pembayar pajak

### **Pajak Daerah**

Pajak daerah merupakan pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah kepada penduduk yang berada disuatu wilayah tempat pajak tersebut dikenakan (Mardiasmo, 2018). Pada prinsipnya pajak daerah dan

pajak pusat tidak memiliki perbedaan dari sisi kontraprestasi yang diterima yaitu secara tidak langsung, namun perbedaan mencolok terletak pada level pemerintahan yang melakukan pemungutan beserta dengan bagaimana pemerintah menjamin masyarakat daerah selaku wajib pajak tidak berpindah lokasi karena adanya pungutan pajak. Karena sebenarnya jumlah wajib pajak lebih banyak berada didaerah bukan berada di pusat, sehingga sangat penting untuk menjaga hal tersebut. Ini juga merupakan bagian terpenting dalam desentralisasi fiskal, yang mana akan meningkatkan efesiensi yang berasal dari semakin dekatnya pemerintah kepada rakyat (R. Bahl & Bird, 2008).

Untuk memperjelas definisi dari pajak daerah, R. Bahl & Bird, (2008) berpendapat bahwa terdapat enam kondisi yang harus dipenuhi untuk menjelaskan bahwa pajak tersebut sepenuhnya merupakan pungutan daerah, yaitu: 1) Pemerintah daerah dapat memutuskan apakah akan memungut pajak atau tidak, 2) Pemerintah daerah dapat menentukan dasar pengenaan pajak, 3) Pemerintah daerah dapat menentukan tarif pajak, 4) Untuk jenis pajak langsung, pemerintah daerah meng-assess jenis pajak yang dikenakan pada wajib pajak tertentu, 5) Pemerintah daerah membuat aturan mengenai pemungutan pajak, dan 6) Hasil pungutan pajak dikelola oleh pemerintah daerah.

### **Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor**

Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBB-KB) merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi bahan bakar yang digunakan untuk menggerakkan kendaraan bermotor. Pemajakan PBB-KB ini merupakan pendekatan paling umum yang digunakan untuk mengkompensasi biaya sosial dari penggunaan moda transportasi

atas jalan raya. Sebab peningkatan jumlah kendaraan bermotor yang diikuti dengan peningkatan konsumsi BBM akan menimbulkan biaya-biaya sehubungan dengan penggunaan jalan raya, seperti kerusakan jalan, kemacetan, hingga menyebabkan polusi udara. Sehingga dengan membebaskan biaya pada konsumsi BBM akan meningkatkan biaya operasional kendaraan bermotor sehingga pada akhirnya dapat memitigasi eksternalitas negatif yang dihasilkan. Hal tersebut sejalan dengan tujuan pemungutan PBB-KB menurut Bahl dan Lin (1992) yaitu sebagai instrumen energi dalam rangka efisiensi energi serta untuk mengurangi penggunaan jalan dari kemacetan dan mengurangi polusi udara.

PBB-KB merupakan salah satu objek dalam pungutan pajak daerah yang dikategorikan sebagai pajak lingkungan (Irianto et al., 2018). Adapun hal tersebut tercermin dari tujuan pemungutan PBB-KB yaitu untuk mengurangi polusi udara dengan mekanisme kompensasi biaya. Polusi udara merupakan eksternalitas yang umumnya tidak diperhitungkan dalam mekanisme pasar. Oleh karenanya atas dasar tersebut pemerintah perlu untuk melakukan pemungutan PBB-KB untuk mengoreksi kegagalan pasar. Sehingga dengan adanya pemungutan PBB-KB pemerintah dapat mengendalikan kerusakan lingkungan dan meningkatkan biaya-biaya publik sehubungan dengan program pelestarian lingkungan (Herbert Stein, 1998).

## **METODE**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif yang memiliki tujuan untuk memberikan pemahaman yang secara komprehensif terkait suatu permasalahan yang terjadi. Selain itu untuk mendukung analisis yang dilakukan, peneliti melakukan

kajian literatur terhadap berbagai publikasi, penelitian, peraturan perundang-undangan atau berita. Tujuan dari dilakukannya kajian literatur adalah untuk menghubungkan penelitian dengan literatur-literatur sebelumnya dan mengisi celah dari penelitian sebelumnya (Cooper, 1984; Marshall & Rossman, 2006 dalam Creswell 2013)). Neuman, (2014) menambahkan tujuan dari kajian literatur adalah sebagai landasan pembelajaran untuk menciptakan ide-ide terbaru dan penambahan wawasan. Dengan metode ini diharapkan peneliti dapat menjawab permasalahan dengan berlandaskan konsep-konsep dan pemikiran yang relevan. Kajian literatur yang dilakukan oleh peneliti dilakukan dengan cara melakukan studi kepustakaan seperti buku, karya ilmiah, jurnal, surat kabar online, peraturan perundang-undangan perpajakan yang berkaitan dengan topik dalam penelitian serta bahan bacaan lain yang relevan.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Gambaran Umum Pemungutan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor di D.I Yogyakarta**

Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBB-KB) merupakan salah satu jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah. Alasan klasik mengapa pajak ini cocok dipungut pada level daerah adalah bahwa pemerintah daerah merupakan pemerintah yang memiliki akses langsung kepada masyarakat diwilayahnya. Tujuan dari pungutan ini adalah untuk mengatur konsumsi masyarakat akan BBM. Disamping itu pungutan PBB-KB ini juga ditujukan sebagai suatu kebijakan yang berupaya untuk mendukung pengendalian lingkungan. Adapun tujuan tersebut sejalan dengan Pasal 39 PP No. 46 Tahun 2017, yaitu pemungutan

PBB-KB merupakan salah satu instrumen ekonomi yang berfungsi sebagai disinsentif untuk mengurangi dampak negatif pada fungsi lingkungan. Selain itu hal tersebut juga sejalan dengan pendapat Bahl dan Lin (1992) yang menyebutkan bahwa kebijakan PBB-KB merupakan instrumen untuk mencapai efisiensi energi dan mengurangi polusi udara.

Peraturan mengenai pemungutan PBB-KB berada pada kewenangan pemerintah provinsi atau pemerintah daerah tingkat I di seluruh Indonesia. Untuk dapat menjalankan pemungutan pajak ini, penting bagi pemerintah provinsi untuk menerbitkan peraturan pada level daerah atau disebut sebagai Peraturan Daerah (Perda). Aturan tersebut berfungsi sebagai aturan turunan yang akan digunakan oleh pemerintah provinsi sebagai landasan hukum dan juga sebagai aturan teknis dalam pemungutan pajak daerah.

D.I Yogyakarta merupakan salah satu daerah di Indonesia yang memiliki gelar istimewa karena perbedaan yang dimilikinya dan juga sebagai daerah yang mengatur terkait pemungutan PBB-KB. Melalui Perda No. 3 Tahun 2011 pemerintah D.I Yogyakarta mendukung pelaksanaan UU PDRD untuk mengatur tata cara pemungutan PBB-KB yaitu menghitung, memungut, dan melaporkan pajak terutang hingga pengelolaan hasil pungutan PBB-KB. Aturan mengenai pemungutan PBB-KB lebih lanjut diatur pada Bab V. Adapun Pasal yang dimuat dalam Bab tersebut dimulai dari Pasal 28 hingga Pasal 37 yang secara ringkas menjelaskan tentang (lihat Tabel 3).

Tabel 3. Rincian Aturan PBB-KB D.I Yogyakarta

Bagian	Pasal	Rincian
Pertama	28	Aturan tentang penetapan pungutan

		PBB-KB
	29	Objek PBB-KB
	30	Subjek PBB-KB
Kedua	31	Dasar pengenaan PBB-KB
	32	Tarif PBB-KB
	33	Cara perhitungan PBB-KB
Ketiga	34	Masa Pajak
	35	Pajak Terutang
Keempat	36	Pemungutan dan surat pemberitahuan PBB-KB
Kelima	37	Penyetoran PBB-KB

Sumber: Diolah Peneliti (2022)

Adapun Perda tersebut dibuat untuk mempertegas fungsi pemerintah D.I Yogyakarta sebagai otoritas berwenang serta memperjelas definisi pajak daerah menurut Bahl dan Bird, (2008), bahwa pemerintah daerah berhak untuk mengatur secara terperinci aturan mengenai pungutan suatu jenis pajak daerah. Seperti pada bagian pertama pada Bab V, pemerintah mengatur tentang objek pengenaan PBB-KB yaitu dikenakan atas penggunaan BBM untuk semua kendaraan bermotor termasuk kendaraan air. Sedangkan yang menjadi dasar dari pengenaan PBB-KB adalah nilai jual dari bahan bakar kendaraan bermotor sebelum ditambah dengan pungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Adapun besaran tarif PBB-KB ialah sebesar 5% dan merupakan jenis pajak yang terutang pada setiap masa pajak saat pembeli melakukan pembayaran kepada penyedia BBM.

Selain itu PBB-KB merupakan jenis pajak yang potensial bagi pendapatan asli daerah (PAD) D.I Yogyakarta. Selama 5 (lima) tahun terakhir terlihat bahwa kontribusi penerimaan dari PBB-KB memiliki rata-rata persentase diatas 13%

terhadap total penerimaan pajak D.I Yogyakarta (lihat Tabel 4).

Tabel 4. Penerimaan PBB-KB  
D.I Yogyakarta Tahun 2018 - 2021

Tahun	Target	Realisasi	(%)
2017	219.424	239.782,9	15
2018	219.424	265.535,6	15,4
2019	264.100	276.358,7	15,5
2020	222.968	225.462,3	13,6
2021	223.000	232.244,8	13,7

Sumber: Badan Pendapatan Daerah Provinsi D.I Yogyakarta, 2021.

Berdasarkan Tabel 4, terlihat bahwa selama 5 tahun terakhir realisasi penerimaan PBB-KB terus mengalami peningkatan serta memenuhi target penerimaan yang ditentukan. Adapun gambaran tersebut menunjukkan bahwa, penerimaan PBB-KB dapat dijadikan sebagai instrumen disinsentif yang stabil dalam upaya pengendalian lingkungan. Hal tersebut dikarenakan semakin besar penerimaan PBB-KB maka besaran alokasi dana yang diperuntukkan untuk mitigasi eksternalitas negatif yang dihasilkan dari meningkatnya konsumsi BBM.

### **Kebijakan *Earmarking* PBB-KB di D.I Yogyakarta**

Salah satu tujuan dari pengenaan PBB-KB adalah untuk mengkoreksi kegagalan pasar karena eksternalitas negatif dari aktivitas mengonsumsi BBM. Selain untuk mengatasi eksternalitas, argumentasi terhadap pemajakan atas BBM juga dilakukan untuk memanfaatkan basis pajak yang berkembang pesat (Bahl & Bird, 2008). Hal tersebut didasari asumsi bahwa semakin besar kemampuan seseorang untuk mengonsumsi BBM maka pemerintah daerah akan memperoleh pendapatan yang besar juga.

Sebagai bagian dari pajak lingkungan, besarnya potensi penerimaan dari PBB-KB

menjadi perihal baik apabila penerimaan tersebut dapat dialokasikan secara khusus untuk tujuan pengendalian lingkungan. Adapun konsep alokasi tersebut dikenal dengan *earmarking*. Kebijakan *earmarking* adalah penerimaan dari pajak yang digunakan untuk membiayai pengeluaran tertentu yang spesifik yang mendapatkan alokasi khusus dikarenakan adanya eksternalitas negatif yang ditimbulkan dari objek pungutan pajak tersebut (Rosdiana dalam Aditya Maulana 2014). Penerapan kebijakan *earmarking* dalam pajak lingkungan adalah hal utama, sebab penerimaan yang diterima dari pajak harus dikembalikan untuk memelihara atau memperbaiki kualitas lingkungan maupun kehidupan sosial masyarakat (Kurniawati 2018). Selain itu penerapan *earmarking* digunakan untuk mendukung akuntabilitas pengenaan pajak, karena alokasi dari pungutan pajak diketahui secara jelas (Lutfi, 2013).

Dalam menganalisis penerapan kebijakan *earmarking* pada penerimaan PBB-KB di D.I Yogyakarta, peneliti menggunakan konsep yang dikemukakan oleh McCleary (1991) dan Carling (2007). Disamping itu peneliti juga melakukan analisis terkait implementasi dari kebijakan *earmarking* dengan menggunakan konsep yang dikemukakan oleh Fischer dan Miller (2006).

### **Kepastian Hukum**

Kebijakan *earmarking* pada penerimaan PBB-KB telah diterapkan oleh pemerintah D.I Yogyakarta. Pemerintah D.I Yogyakarta secara serius dan pasti mengatur perihal tersebut dalam Pasal 75 ayat (2) Perda No. 3 Tahun 2011 tentang bagi hasil dan penggunaan pajak PBB-KB. Pasal tersebut secara jelas menyebutkan dan



mengatur bahwa sebesar 10% dari penerimaan PBB-KB dialokasikan untuk menanggulangi kerusakan lingkungan dan pencemaran udara. Pengaturan secara jelas mengenai peruntukan alokasi dinilai dapat memperkuat kebijakan *earmaking* dari segi kepastian hukum terkait pengaturan kebijakan tersebut dalam undang-undang (McCleary 1991).

### Stabilitas Pendanaan

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Maulana (2014) menyebutkan bahwa latar belakang dari kebijakan *earmarking* pada PBB-KB di D.I Yogyakarta merupakan sebuah inisiatif pemerintah daerah untuk menunjang ketersediaan dana bagi pemerintah daerah untuk mengatasi eksternalitas negatif yang dihasilkan. Adapun perihal tersebut mendukung penerapan kebijakan tersebut dalam rangka stabilitas pendanaan pemerintah dalam penyediaan barang atau jasa publik (McCleary 1991). Disamping itu kebijakan tersebut dilakukan sebagai bentuk kepedulian terhadap lingkungan dan juga sebagai bentuk *reward* yang diberikan kepada masyarakat. Sebab sebagai pajak daerah sudah seharusnya kewenangan tersebut menjadi tanggung jawab pemerintah daerah untuk membangun dan memelihara sebagian besar infrastruktur jalan, mengatur lalu lintas agar tidak terjadi kemacetan, untuk menyediakan transportasi umum, dan juga mengatasi polusi udara yang ditimbulkan.

### Alokasi Penerimaan PBB-KB

Penerimaan PBB-KB di D.I Yogyakarta bukan merupakan salah satu sumber pendapatan yang digunakan untuk penanggulangan kerusakan lingkungan dan pencemaran udara. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Maulana

(2014) menyebutkan bahwa sumber dana untuk program pengendalian lingkungan bukan hanya bersumber dari penerimaan PBB-KB, melainkan terdapat sumber-sumber dana lain. Adapun hal tersebut tidak sejalan dengan pendapat Carling (2007) yang menjelaskan bahwa untuk menerapkan *earmarking* atas dasar efisiensi alokatif bahwa PBB-KB bukan merupakan pajak yang sepenuhnya digunakan mendanai pengendalian lingkungan.

Lebih lanjut keadaan tersebut juga menjelaskan bahwa sumber dana yang mendominasi pembiayaan program tersebut berasal dari dana umum, sehingga dapat disimpulkan bahwa tingkat pendapatan pajak yang dialokasikan tidak mempengaruhi pengeluaran tertentu. Atas keadaan tersebut melemahkan hubungan antara pajak yang dipungut dan belanja khusus pemerintah daerah (Inayati., Gunadi., Rosdiana, 2018) yang pada akhirnya akan melemahkan kebijakan *earmarking* karena masyarakat tidak merasakan manfaat dari pajak yang dibayarkan (McCleary 1991). Walaupun tidak adanya manfaat yang diterima oleh masyarakat dari pajak yang dibayarkan tidak memunculkan adanya resistensi atau penghindaran pajak. Argumentasi tersebut didorong alasan bahwa BBM merupakan kebutuhan pendukung bagi masyarakat untuk mempermudah mobilitas yang dilakukan.

Penerapan kebijakan *earmarking* menyiratkan bahwa alokasi tersebut secara langsung diperuntukkan untuk tujuan tertentu. Kondisi tersebut dapat memperkuat hubungan antara pendapatan dan pengeluaran pemerintah apabila terdapat deskripsi yang jelas terkait kerangka alokasi dalam mengimplementasikan kebijakan tersebut. Berdasarkan analisis yang dilakukan dari berbagai peraturan terkait, diketahui bahwa tidak ditemukan deskripsi yang jelas

berkaitan dengan peruntukan alokasi 10% dari penerimaan PBB-KB. Alokasi sebesar 10% tersebut selanjutnya diberikan kepada instansi pemerintah terkait yang bertugas perihal urusan lingkungan hidup.

### **Implementasi Kebijakan *Earmarking* PBB-KB Untuk Pengendalian Lingkungan di D.I Yogyakarta**

Dalam hal untuk menganalisis bagaimana implementasi kebijakan *earmarking* pada penerimaan PBB-KB di D.I Yogyakarta, peneliti menggunakan elemen-elemen yang disebutkan oleh (Fischer, F., & Miller, 2006). Adapun elemen-elemen tersebut yaitu (1) spesifikasi rincian program, elemen ini berkaitan dengan teknis bagaimana program dilaksanakan, dan (2) alokasi sumberdaya, elemen ini berkaitan dengan siapa yang memiliki ketepatan dan kelayakan untuk menerapkan suatu kebijakan serta berkaitan dengan bagaimana anggaran akan dialokasikan.

Program pengendalian lingkungan merupakan salah satu program prioritas pemerintah yang tidak berhubungan dengan pelayanan dasar. Adapun lembaga yang memiliki kewenangan untuk menjalankan program tersebut adalah Dinas Lingkungan Hidup dan Kehutanan (DLHK) D.I Yogyakarta. Karena sumber dana untuk membiayai program tersebut bukan hanya berasal dari pungutan PBB-KB, maka aturan mengenai alokasi tersebut diatur dalam Anggaran Penerimaan dan Belanja Daerah (APBD). Berdasarkan Peraturan Gubernur Nomor 124 Tahun 2021 Tentang Penjabaran APBD Tahun Anggaran 2022 diketahui bahwa program pengendalian lingkungan akan dianggarkan dana sebesar Rp 2.047.415.990.

Berdasarkan anggaran yang diterima, DLHK menggunakannya untuk menjalankan

program sehubungan dengan pengendalian dan pencemaran lingkungan yang diatur dalam Rencana Kerja DLHK. Pokok program tersebut adalah berkaitan dengan: 1) Koordinasi, sinkronisasi dan pelaksanaan pencegahan pencemaran lingkungan hidup dilaksanakan terhadap media tanah, air, udara, dan laut, 2) Pengelolaan sampah dan limbah B3, 3) Peningkatan mutu laboratorium lingkungan, 4) Pengujian parameter kualitas lingkungan, dan 5) Pemberian informasi peringatan pencemaran dan/atau kerusakan lingkungan hidup pada masyarakat.

Berdasarkan program pengendalian lingkungan yang dilakukan DLHK, belum menunjukkan adanya program-program yang secara terperinci menjelaskan tentang bagaimana teknis penanggulangan polusi udara dan kerusakan lingkungan yang dimaksud. Sehingga hal tersebut tidak memenuhi konsep implementasi kebijakan sebagaimana disebutkan oleh Fischer, F., & Miller, (2006).

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

PBB-KB merupakan objek pajak daerah dan termasuk kedalam jenis pajak lingkungan yang potensial karena dapat memanfaatkan basis konsumsi. Potensialnya objek PBB-KB diharapkan dapat meningkatkan penerimaan pajak daerah yang akhirnya diharapkan dapat dialokasikan untuk tujuan pengendalian lingkungan. Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan diatas terlihat bahwa D.I Yogyakarta adalah salah satu daerah yang mengatur dengan jelas terkait kebijakan *earmarking* PBB-KB dalam Perda No. 3 Tahun 2011. Adapun dengan pengaturan yang jelas penting untuk memberikan kepastian hukum atau kejelasan kepada masyarakat tentang pengeluaran

pemerintah yang dibiayai serta memperkuat kebijakan *earmarking*. Disamping itu penerapan kebijakan tersebut dilakukan untuk mendukung stabilitas ketersediaan dana bagi pemerintah daerah dalam menyediakan barang atau jasa kepada publik.

Besaran alokasi penerimaan PBB-KB untuk program penanggulangan kerusakan lingkungan dan pencemaran udara adalah sebesar 10%. Namun diketahui bahwa PBB-KB bukan merupakan salah satu sumber pendapatan yang digunakan untuk penanggulangan kerusakan lingkungan dan pencemaran udara. Artinya bahwa tingkat penerimaan PBB-KB yang dialokasikan tidak mempengaruhi pengeluaran tertentu karena sumber dana yang mendominasi pembiayaan program tersebut adalah dana umum. Adapun kondisi tersebut akan melemahkan penerapan kebijakan *earmarking* dan tidak memenuhi kondisi yang ideal dalam penerapan kebijakan *earmarking* atas dasar efisiensi. Hal tersebut dikarenakan pembayar pajak tidak merasakan manfaat dari pajak yang dibayarkan, atau tidak adanya hubungan antara penerima manfaat dengan pembayar pajak. Walaupun pemerintah D.I Yogyakarta berkata bahwa penerapan konsep tersebut dilakukan untuk memberikan reward kepada masyarakat.

Implementasi kebijakan *earmarking* PBB-KB di D.I Yogyakarta berada pada level kewenangan Dinas Lingkungan Hidup dan Kehutanan serta pengaturan mengenai alokasi tersebut diatur dalam Anggaran Penerimaan dan Belanja Daerah (APBD). Dalam pengimplementasian program-program tersebut, diketahui bahwa belum adanya pengaturan teknis yang terperinci berkaitan dengan penanggulangan polusi udara dan kerusakan lingkungan.

## Saran

Berdasarkan analisis yang dilakukan, maka peneliti mengajukan saran berkaitan dengan perlunya untuk memperhatikan hubungan dari penerima manfaat dengan pembayar pajak. Hal tersebut perlu dilakukan untuk meningkatkan kepercayaan publik dan juga dapat meningkatkan akuntabilitas pemerintah. Selain itu penting juga bagi pemerintah untuk memperjelas program-program pengendalian lingkungan yang dibiayai oleh penerimaan PBB-KB. Ini dilakukan untuk memperkuat penerapan kebijakan *earmarking*.

## DAFTAR PUSTAKA

- Aditya Maulana. (2014). *Analisis Kebijakan Earmarked Tax Pada Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB) Di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta*. Depok: Universitas Indonesia. Skripsi.
- Badan Pendapatan Daerah Provinsi D.I Yogyakarta. (n.d.). *Penerimaan PBB-KB D.I Yogyakarta Tahun 2018 - 2021*. <http://bappeda.jogjaprov.go.id/dataku/tahun> akses 2022.
- Badan Pusat Statistik. (2020). *Jumlah Kendaraan Bermotor*. [https://www.bps.go.id/indikator/indikator/view\\_data\\_pub/0000/api\\_pub/V2w4dFkwdFNLNU5mSE95Und2UDRMQT09/da\\_10/1](https://www.bps.go.id/indikator/indikator/view_data_pub/0000/api_pub/V2w4dFkwdFNLNU5mSE95Und2UDRMQT09/da_10/1) tahun akses 2022.
- Bahl, R., & Bird, R. (2008). Subnational taxes in developing countries: The way forward. *Public Budgeting and Finance*, 28(4), 1–25. <https://doi.org/10.1111/j.1540-5850.2008.00914.x>
- Bahl, R. W. dan J. F. L. (1992). *Urban Public Finance in Developing Countries*. The International Bank for Reconstruction and Development – The World Bank.
- Bird, R. M. (2014). *Earmarking in Theory and Korean Practice \* ITP Paper 0513*. July 2005.
- Buchanan, J. M. (1963). (1963). *The*

- Economics of Earmarked Taxes* Author ( s ): James M . Buchanan Source : *Journal of Political Economy* , Oct ., 1963 , Vol . 71 , No . 5 ( Oct ., 1963 ), pp . 457-469 Published by: The University of Chicago Press Stable URL : [https://www.jstor.org/stable.71\(5\),457-469](https://www.jstor.org/stable/71(5),457-469).
- Carling, R. (2007). Tax Earmarking Is It Good Practice? *Perspectives on Tax Reform*, 12.
- Creswell, J. W. (2013). *Research Design Pendekatan Penelitian Kualitatif, Kuantitatif, dan Mixed*. 1-308. file:///C:/Users/Hp/Documents/buku\_creswell.pdf
- Direktorat Jenderal Minyak dan Gas, K. E. dan S. D. M. (n.d.). *Statistik Minyak dan Gas Bumi Tahun 2020*. <https://migas.esdm.go.id/> tahun akses 2022.
- Febriani. (2013). *Kajian Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor Menjadi Earmarking Tax*. Depok: Universitas Indonesia. Skripsi.
- Fischer, F., & Miller, G. J. (2006). *Handbook Of Public Policy Analysis : Theory, Politics, And Methods*. Taylor & Francis Group.
- Hasanah, H. (2018). *Penerapan Konsep Pajak Lingkungan Terhadap Pemakaian Bahan Bakar Kendaraan Bermotor Sebagai Upaya Mitigasi Perubahan Iklim: Analisis Terhadap Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB)*. Depok: Universitas Indonesia. Skripsi.
- Herbert Stein. (1998). *Tax Policy In Twenty-First Century*. John Wiley & Sons, Inc.
- Inayati., Gunadi., Rosdiana, H. (2018). Earmarking Tax Policy on Local Taxation in Indonesia: Towards Pro Fiscal Legitimacy and Budget Flexibility Policy. *KnE Social Sciences*, 3(10), 372. <https://doi.org/10.18502/kss.v3i10.2922>
- Irianto, E. S., Rosdiana, H., Sardjono, L. F., & Tambunan, M. R. U. D. (2018). Fiscal legitimacy of environmental taxation: Challenges for green growth policy. *E3S Web of Conferences*, 52, 1-8. <https://doi.org/10.1051/e3sconf/20185200012>
- Kurniawati, L. (2018). Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor Sebagai Environmental Tax. *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, 1(2), 57-66. <https://doi.org/10.31092/jpi.v1i2.192>
- Lutfi, A. (2013). *Pemungutan Pajak Daerah Berkonsep Earmarking Tax dan Akuntabilitasnya Abstrak*. October 2013.
- Mardiasmo. (2018). *Perpajakan*. Andi.
- Neuman, W. L. (2014). *Social Research Methods: Qualitative and Quantitative Approaches*. Pearson Education Limited.
- Peraturan Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta Nomor 3 Tahun 2011 Tentang Pajak Daerah.
- Peraturan Gubernur Nomor 124 Tahun 2021 Tentang Penjabaran Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2022
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor. 46 Tahun 2017 Tentang Instrumen Ekonomi Lingkungan Hidup
- Undang – Undang Nomor. 28 Tahun 2009 Tentang Pajak dan Retribusi Daerah
- Undang – Undang Nomor. 32 Tahun 2009 Tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup.
- William McCleary. (1991). The Earmarking tax of Government Revenue. A review of some world bank experience. *The World Bank Research Observer*, Vol 6. No 1.