



**SINKRONISASI ANTARA HUKUM PAJAK
DENGAN UNDANG-UNDANG NOMOR 40 TAHUN 2007
TENTANG PERSEROAN TERBATAS MENGENAI TANGGUNG
JAWAB SOSIAL PERUSAHAAN (CSR)**

Anto Sibarani
Bismar Nasution
Mahmul Siregar
Suhaidi

antosibarani@gmail.com

ABSTRACT

Different regulations between Law No. 40 of 2007 on Limited Liability Companies with Tax Law at the expense of corporate social responsibility cause injustice and legal uncertainty for companies that implement CSR, and can trigger the employer conducts tax evasion efforts. Legal research was conducted to determine the synchronization between the Tax Law with Law No. 40 of 2007 on Limited Liability on CSR. Law No. 40 of 2007 on Limited Liability Company requires companies to implement CSR since the start of operations and budgeted at the beginning of the year, although not reaching earnings, while the Law Number 36 Year 2008 regarding Income Tax through Government Regulation No. 93 of 2010 stipulates that only companies that have make a profit in the previous year which may charge CSR.

Keywords: CSR, Synchronization, Tax Law

I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) di Indonesia diatur dalam beberapa peraturan perundang-undangan, antara lain: UU Nomor 25 tahun 2007 tentang Penanaman Modal (UUPM), UU Nomor 4 Tahun 2009 tentang Pertambangan Mineral dan Batubara (UU Minerba), UU Nomor 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi, UU Nomor 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara dan UU Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (UUPT).

Pengaturan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) di antara undang-undang yang ada tidak seragam. UU Nomor 25 tahun 2007 tentang Penanaman Modal mewajibkan seluruh penanam modal melaksanakan program tanggung jawab sosial (CSR) perusahaan sedangkan UU Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas hanya mewajibkan korporasi yang kegiatan usahanya di bidang dan/atau berkaitan dengan sumber daya alam melaksanakan tanggung jawab sosial perusahaan. Pengaturan sumber pembiayaan tanggung jawab sosial perusahaan juga masih belum seragam.

Menurut amanah UU Nomor 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara dana tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) diambil dari laba bersih perusahaan yang berarti bukan merupakan biaya bagi perusahaan,¹ sedangkan menurut UU Nomor 40 tahun 2007 sebagaimana disebutkan dalam Pasal 74

¹ Lihat Pasal 88 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara.

ayat (2), sumber pembiayaan tanggung jawab sosial perusahaan wajib dianggarkan dan diperhitungkan sebagai biaya bagi perseroan.

Dengan disahkannya UU Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) oleh perseroan yang sebelumnya merupakan tanggung jawab non hukum berubah menjadi tanggung jawab hukum (*liability*). Tanggung jawab sosial perusahaan harus dimaknai bukan lagi hanya sekedar *responsibility* karena bersifat *voluntary*, tetapi harus dilakukan sebagai *mandatory* dalam makna *liability* karena disertai dengan sanksi. Tanggung jawab sosial perusahaan dalam konteks penanaman modal harus dimaknai sebagai instrumen untuk mengurangi praktek bisnis yang tidak etis.²

Berkaitan dengan biaya tanggung jawab sosial perusahaan (CSR), UU Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan yang merupakan perubahan keempat atas UU No.7 Tahun 1983 telah mengakomodirnya dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i sampai m yang mengatur jenis-jenis sumbangan sehubungan dengan tanggung jawab sosial perusahaan yang dapat dibiayakan oleh perusahaan yaitu: sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional, penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia, pembangunan infrastruktur sosial, fasilitas pendidikan serta pembinaan olahraga yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah. Hal ini berarti semakin banyak biaya terkait CSR yang boleh menjadi pengurang penghasilan bruto yang diatur dalam UU PPh Nomor 36 Tahun 2008.

Pengaturan lebih lanjut biaya CSR diatur melalui PP Nomor 93 Tahun 2010 yang memuat persyaratan yang cukup ketat bagi perusahaan yang memperoleh insentif perpajakan terkait biaya CSR, yaitu: hanya perusahaan/Wajib Pajak yang telah memperoleh keuntungan secara fiskal yang dapat membebaskan biaya tanggung jawab sosial perusahaan (memperoleh insentif pajak penghasilan). Wajib Pajak yang belum memperoleh keuntungan secara fiskal (menurut laporan SPT Tahunan) tidak memperoleh insentif PPh atau tidak dapat membebaskan biaya-biaya terkait pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan .

Adanya perlakuan yang berbeda terhadap Wajib Pajak yang berkomitmen melaksanakan tanggung jawab sosial perusahaan dalam rangka memenuhi kewajiban sebagaimana diatur dalam Pasal 74 UU Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas dapat mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar pajak (*tax compliance*) dan bahkan dapat mendorong Wajib Pajak untuk melakukan upaya penghindaran pajak (*tax avoidance*). Adanya kewajiban bagi perseroan untuk menganggarkan biaya CSR pada awal tahun berbanding adanya ketidakpastian apakah memperoleh insentif pajak atau tidak, tergantung kinerja perseroan pada akhir tahun.

Penelitian yang dilakukan Spicer, Song dan Yarbrough menemukan hubungan yang signifikan antara *tax fairness* dan *tax evasion*, dimana ketika pembayar pajak menganggap bahwa sistem pajak adalah adil maka tingkat penghindaran pajak (*tax evasion*) akan berkurang, atau dengan kata lain pembayar pajak semakin patuh dalam membayar pajaknya.³

² Sukarmi, *Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (Corporate social Responsibility) dan Iklim Penanaman Modal*, dunduh dari <http://www.ditjenpp.kemenkumham.go.id> pada tanggal 10 Februari 2013.

³ Banu Witono, 'Peranan Pengetahuan Pajak Pada Kepatuhan Wajib Pajak Pajak,' *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Volume 7, Nomor 2, September 2008, hal.197.

Berdasarkan uraian di atas, perlu dilakukan penelitian lebih mendalam tentang sinkronisasi antara Undang-Undang Perpajakan dengan Undang-undang Perseroan Terbatas mengenai tanggung jawab sosial perusahaan sebagai suatu karya ilmiah dalam bentuk tesis dengan judul: Sinkronisasi Antara Hukum Pajak Dengan Undang-undang Nomor 40 Tahun 2007 Tentang Perseroan Terbatas Mengenai Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (CSR).

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut di atas, maka dalam penelitian ini akan diteliti dan dikaji permasalahan-permasalahan sebagai berikut:

- a. Bagaimanakah pengaturan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) di Indonesia?
- b. Bagaimanakah pengaturan CSR menurut Hukum Pajak Indonesia?
- c. Apakah sudah terdapat sinkronisasi pengaturan CSR antara UU Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas dengan Hukum Pajak Indonesia?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dikemukakan di atas, maka penelitian ini bertujuan:

- a. Untuk mengetahui pengaturan CSR di Indonesia.
- b. Untuk mengetahui pengaturan biaya CSR menurut Hukum Pajak Indonesia.
- c. Untuk mengetahui sinkronisasi pengaturan CSR antara UU Nomor 40 tentang Perseroan Terbatas dengan Hukum Pajak Indonesia.

D. Manfaat Penelitian

- a. Manfaat teoritis
Hasil penelitian ini dapat dijadikan bahan kajian lebih lanjut bagi para akademisi maupun dan masyarakat umum serta diharapkan dapat memberi manfaat guna menambah khasanah ilmu hukum secara umum dan secara khusus hukum perusahaan dan hukum pajak di Indonesia.
- b. Manfaat praktis
Dengan penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi pemerintah/badan legislatif dalam menentukan kebijakan maupun regulasi dalam upaya pengembangan hukum nasional ke arah pengaturan tanggung jawab sosial perusahaan dan mensinkronisasikannya dengan hukum pajak di Indonesia.

II. KERANGKA TEORI

Dalam analisis sinkronisasi peraturan perundang-undangan dapat digunakan beberapa teori diantaranya adalah teori dari Hans Kelsen yang dikenal dengan *stufentheorie*. Menurut Hans Kelsen (1881-1973), pemuka kaum *positivism* bahwa hukum itu adalah peraturan perundang-undangan yang tertulis. Dalam kaitannya dengan hierarki norma hukum, Hans Kelsen mengemukakan *Stufentheorie* mengenai jenjang norma hukum, norma-norma hukum itu berjenjang-jenjang dan berlapis-lapis dalam suatu hierarki tata susunan. Suatu norma yang lebih rendah berlaku, bersumber, dan berdasar pada norma yang lebih tinggi, norma yang lebih tinggi berlaku, bersumber dan berdasar pada norma yang lebih tinggi lagi. Demikian seterusnya sampai pada

suatu norma yang tidak dapat ditelusuri lebih lanjut dan bersifat hipotetis dan fiktif, yaitu Norma Dasar (*Grundnorm*).⁴

Norma dasar adalah norma yang ditetapkan terlebih dahulu oleh masyarakat dan merupakan gantungan bagi norma-norma yang merupakan gantungan bagi norma-norma yang berada dibawahnya, sehingga suatu norma dasar itu dikatakan *pre supposed*. Dalam hal tata susunan/hierarki sistem norma, jika norma dasar itu berubah akan menjadi rusaklah sistem norma yang ada dibawahnya.⁵ Demi kepastian hukum, suatu undang-undang tidak boleh bertentangan dengan undang-undang lainnya dan suatu peraturan tidak boleh bertentangan dengan peraturan baik yang diatas, maupun dengan peraturan yang disampingnya.⁶

Fuller mengajukan suatu pendapat untuk mengukur apakah suatu saat dapat berbicara mengenai adanya suatu sistem hukum. Fuller menekankan pada isi hukum positif (*positive legal content*), oleh karena harus dipenuhi delapan azas (*principles of legality*).⁷ Prinsip kelima yang dikemukakan Fuller yang berbunyi suatu sistem tidak boleh mengandung peraturan-peraturan yang bertentangan satu sama lain paralel atau ekuivalen dengan sinkronisasi aturan yaitu mengkaji sampai sejauh mana suatu peraturan hukum positif tertulis tersebut telah sinkron atau serasi dengan peraturan lainnya baik secara horizontal maupun vertikal. Peraturan-peraturan juga harus disusun dalam rumusan yang dapat dimengerti dan jelas sehingga tidak menimbulkan bermacam penafsiran.

Sinkronisasi peraturan perundang-undangan adalah penyalarsan dan penyerasian berbagai peraturan perundang-undangan yang terkait dengan peraturan perundang-undangan yang telah ada dan yang sedang disusun yang mengatur suatu bidang tertentu. Maksud dari kegiatan sinkronisasi adalah agar substansi yang diatur dalam produk perundang-undangan tidak tumpang tindih, saling melengkapi (*suplementer*), saling terkait, dan semakin rendah jenis pengaturannya maka semakin detail dan operasional materi muatannya.⁸

Sinkronisasi peraturan perundang-undangan dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu:

- a. Sinkronisasi Vertikal, yaitu melihat apakah suatu peraturan perundangan-undangan yang berlaku bagi suatu bidang kehidupan tertentu tidak saling bertentangan antara satu dengan lainnya apabila dilihat dari sudut vertikal atau hierarki peraturan perundang-undangan yang ada.⁹
- b. Sinkronisasi Hukum Horizontal, bertujuan untuk menggungkap kenyataan sampai sejauh mana perundang-undangan tertentu serasi secara horizontal, yaitu mempunyai keserasian antara perundang-undangan yang sederajat mengenai bidang yang sama. Sinkronisasi Horizontal dilakukan dengan melihat pada berbagai peraturan perundang-undangan yang sederajat dan

⁴ Hans Kelsen, *General Theory of Law and State*. New York: Russel and Russel, 1945 hal. 113 seperti dikutip Maria Farida Indrati, *Ilmu Perundang-Undangan*, (Yogyakarta: Kanisius 2007), hal. 41.

⁵ Maria Farida Indrati, *Ilmu Perundang-Undangan-Jenis, Fungsi dan Materi Muatan*, (Yogyakarta: Kanisius 2007) hal 41-42.

⁶ *Ibid.*, hal 43

⁷ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2006), hal. 51

⁸ <http://www.penataanruang.net/ta/lapan04/P2/sinkronisasiUU/Bab.4>, diakses pada tanggal 25 Maret 2013.

⁹ Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*, (Jakarta: Rajawali Press, 2003), Cet ke-7, hal 74.

mengatur bidang yang sama atau terkait. Sinkronisasi horisontal juga harus dilakukan secara kronologis, yaitu sesuai dengan urutan waktu ditetapkannya peraturan perundang-undangan yang bersangkutan.¹⁰

III. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. UU Nomor 40 Tahun 2007 Tentang Perseroan Terbatas Tidak Sinkron dengan UU Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan mengenai CSR

Secara hierarki kedudukan UU Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas adalah sejajar dengan UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan sehingga sinkronisasi antara kedua undang-undang ini merupakan sinkronisasi horizontal.

Terkait pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan telah mengakomodirnya dalam Pasal 6 ayat (1) huruf i,j,k,l,dan m, yaitu dengan dapat diakuinya beberapa jenis pengeluaran sumbangan terkait kegiatan tanggung jawab sosial (CSR) sebagai pengurang penghasilan yang dikenakan pajak atau mendapat insentif pajak. Pemberian fasilitas perpajakan untuk biaya tanggung jawab sosial perusahaan oleh UU Nomor 36 tahun 2007 tentang PPh masih dalam lingkup yang terbatas.

Pengaturan lebih lanjut atas kegiatan tanggung jawab sosial perusahaan terbit tiga tahun kemudian, yaitu diatur dengan PP Nomor 93 Tahun 2010 dengan syarat-syarat yang harus dipenuhi oleh perusahaan agar biaya tanggung jawab sosial dapat dibiayakan sebagai pengurang penghasilan kena pajak atau memperoleh insentif pajak, yaitu:

- a. Wajib Pajak mempunyai penghasilan neto fiskal berdasarkan SPT Tahunan PPh sebelumnya;
- b. pemberian sumbangan dan/atau biaya tidak menyebabkan rugi pada Tahun Pajak sumbangan diberikan;
- c. didukung oleh bukti yang sah;
- d. lembaga yang menerima sumbangan dan/atau biaya memiliki NPWP, kecuali badan yang dikecualikan sebagai subjek pajak sebagaimana diatur dalam UU PPh, dan
- e. sumbangan dan/atau biaya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 UU PPh tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto bagi pihak pemberi apabila sumbangan dan/atau biaya diberikan kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagaimana dimaksud UU PPh.

Berdasarkan ketentuan tersebut, hanya perusahaan yang memperoleh laba pada tahun sebelumnya yang dapat membiayakan pengeluaran tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) atau memperoleh insentif pajak. Untuk memperoleh insentif pajak ketentuan perpajakan juga tidak memperbolehkan dana tanggung jawab sosial disalurkan langsung kepada masyarakat, melainkan harus lembaga yang memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

Adanya syarat bahwa perusahaan/Wajib Pajak yang memperoleh fasilitas perpajakan harus memperoleh keuntungan secara fiskal tahun sebelumnya dan tidak menyebabkan rugi pada tahun pajak sumbangan diberikan menunjukkan bahwa Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menganggap bahwa kebutuhan dana tanggung jawab sosial perusahaan (CSR)

¹⁰ *Ibid.*, hal.75

diambil dari laba perusahaan (secara *after profit*) dan pelaksanaannya bersifat sukarela.

Ada dua dampak negatif yang mengancam dari cara berpikir *after profit* yaitu:

- 1) Dengan mengambil argumentasi CSR sebagai *after profit* maka perusahaan akan menghindari melakukan CSR sebelum masuk ke periode untung. Padahal, dampak negatif perusahaan bisa jadi sudah dimulai ketika perusahaan belum beroperasi (misalnya masa konstruksi). Sudah seharusnya CSR dilakukan oleh perusahaan sejak periode awal ia bersinggungan dengan pemangku kepentingannya.
- 2) Perusahaan juga bisa menghindari melakukan CSR apabila tahun sebelumnya ia mengalami kerugian. Secara logis, perusahaan harus melakukan bisnisnya dengan bertanggung jawab, terlepas dari apakah ia untung atau tidak.

Pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) oleh UU Nomor 40 tahun 2007 yang diatur dalam Pasal 74 menyebutkan bahwa tanggung jawab sosial dan lingkungan merupakan kewajiban perseroan yang dianggarkan dan diperhitungkan sebagai biaya perseroan yang pelaksanaannya dilakukan dengan memperhatikan kepatutan dan kewajaran. Perseroan harus merancang kegiatan tanggung jawab sosial sejak awal tahun dan dimasukkan dalam anggaran perseroan sehingga menganut konsep sebelum laba (*before profit*).

Kewajiban pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan oleh perusahaan menurut UU Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas sudah melekat pada perusahaan saat awal beroperasi tanpa melihat kinerja perusahaan dan pelaksanaannya bersifat *mandatory*. Pembatasan pemberian fasilitas pajak atas biaya CSR oleh UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan jo. PP No. 93 Tahun 2010 mengakibatkan ketidaksinkronan dengan UU Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas dalam mengatur biaya CSR. Perbandingan pengaturan tanggung jawab sosial perusahaan menurut Undang-UU 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas dengan UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan Jo. PP No. 93 Tahun 2010 dapat dirinci pada tabel di bawah ini.

Tabel 1
Perbandingan Pengaturan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (CSR)
Menurut UU No. 40 Tahun 2007 Dengan UU No. 36 Tahun 2008

UU Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas	UU No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan Jo. PP No. 93 Tahun 2010
Tidak mengatur standard CSR yang harus dilakukan perusahaan	Mengatur jenis biaya yang CSR yang memperoleh insentif pajak (diatur di Pasal 6 ayat (1) huruf i, j, k, l, dan m
CSR merupakan kewajiban perseroan yang dianggarkan dan diperhitungkan sebagai biaya bagi perseroan. Kewajiban sudah melekat sejak perusahaan beroperasi.	Hanya perusahaan yang telah memperoleh laba tahun sebelumnya yg dapat membiayakan biaya tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) atau mendapat insentif pajak. Perusahaan yang masih merugi tidak dapat membiayakan CSR
Hanya mewajibkan perusahaan yang bergerak dan/atau berkaitan dengan sumber daya yang wajib	Tidak ada perbedaan perusahaan berdasarkan jenis usaha yang dapat membebaskan CSR asal syarat-syarat

melaksanakan CSR	yang ditetapkan dapat dipenuhi.
Menganut konsep <i>before profit</i>	Menganut konsep <i>after profit</i> (CSR diambil dari laba perusahaan)
-	Untuk memperoleh Insentif pajak dana CSR harus disalurkan melalui lembaga.

Adanya perlakuan yang berbeda terhadap Wajib Pajak (*unfairness*) yang berkomitmen melaksanakan tanggung jawab sosial perusahaan dapat mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar pajak (*tax compliance*) dan bahkan dapat memicu Wajib Pajak untuk melakukan upaya penghindaran pajak (*tax avoidance*). Perusahaan memanfaatkan ketiadaan ketentuan mengenai pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan dengan menggunakan bentuk-bentuk atau jenis tanggung jawab sosial perusahaan untuk mengakomodasi pemenuhan aspek pajak. Perusahaan melakukan penghindaran pajak dengan cara memilih pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan yang dapat memperbesar biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan *bruto*.

Pemberikan insentif pengurangan pajak diharapkan mendorong pengusaha untuk semakin besar menyalurkan dana-dana CSR-nya kepada kegiatan-kegiatan produktif yang dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan lingkungan sekitarnya serta tidak hanya sekedar bersifat karitatif belaka. Karena pada prinsipnya kewajiban CSR tidak bisa diartikan secara sempit hanya sebagai bentuk penyaluran kekayaan perusahaan kepada masyarakat, namun harus diterjemahkan sebagai ikut sertanya perusahaan untuk mengatasi berbagai persoalan sosial dimana mereka beroperasi, seperti merekrut karyawan dari masyarakat setempat, menjalin kemitraan dengan petani atau pengusaha lokal, serta menanggulangi masalah lingkungan yang mungkin diakibatkan oleh kegiatan produksinya.¹¹

Dari sudut pandang negara, pemberian insentif pengurangan pajak atas tanggung jawab sosial perusahaan bagi perusahaan pada praktiknya menimbulkan suatu dilematis dalam hal penerapannya. Pada satu sisi Penghasilan dari pajak merupakan penyumbang terbesar dalam penerimaan negara di Indonesia.¹² Sehingga dengan adanya pengurangan pajak atas tanggung jawab sosial perusahaan maka akan mengurangi penerimaan negara atau *tax expenditures*, khususnya penerimaan pajak yang berasal dari perusahaan. Sedangkan sisi yang berbeda, CSR merupakan sebuah bentuk tanggung jawab moral perusahaan yang memerlukan insentif dalam pelaksanaannya sebagai suatu konsekuensi logis untuk memberdayakan dan

¹¹ Mukti Fajar ND, *Tanggung Jawab Sosial Perusahaan di Indonesia: Studi Tentang Penerapan Ketentuan Corporate Social Responsibility pada Perusahaan Multinasional, Swasta Nasional dan BUMN di Indonesia*, (Yogyakarta, Pustaka Pelajar, 2010), hal.193.

¹²*Tax Expenditure* adalah hilangnya potensi penerimaan negara dari pajak yang harus dikorbankan oleh pemerintah dengan memberikan beberapa *tax relief* atau pengurangan-pengurangan yang diperkenankan sebagai instrumen kebijakan fiskal untuk mencapai tujuantujuan tertentu yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Dalam implementasinya, *tax expenditure* ini diwujudkan dalam bentuk pembebasan, pengurangan, penyesuaian, kredit dan penangguhan. Batasan untuk menentukan besaran dari pemasukan yang hilang umumnya bersifat subyektif dan berkaitan langsung dengan pengeluaran pemerintah. Namun, batasan itu bisa juga diperluas dengan tidak mengaitkannya secara langsung dengan pengeluaran pemerintah.

meningkatkan kesejahteraan masyarakat serta lingkungan yang merupakan tanggung jawab mutlak dari pemerintah menurut konstitusi.¹³

B. UU Nomor 40 Tahun 2007 Tentang Perseroan Terbatas tidak sinkron dengan UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang UU PPN dan PPnBM mengenai CSR.

UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN dan PPnBM) tidak memberikan insentif pajak secara khusus terhadap penyerahan barang dan/atau jasa kena pajak terkait pelaksanaan tanggung jawab sosial oleh perusahaan.

UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN dan PPnBM) tidak memberikan insentif pajak secara khusus terhadap penyerahan barang dan/atau jasa kena pajak terkait pelaksanaan tanggung jawab sosial oleh perusahaan. Perusahaan yang dalam pelaksanaan kegiatan tanggung jawab sosial dibebani biaya tambahan sebesar 10% (sepuluh persen) dari nilai barang dan/atau jasa kena pajak yang diserahkan. Ketentuan ini mengakibatkan adanya beban tambahan yang harus dipikul oleh perusahaan, khususnya perusahaan yang masih belum memperoleh keuntungan disamping tidak memperoleh insentif Pajak Penghasilan atas biaya-biaya yang dikeluarkan, juga harus terbebani tambahan biaya sebesar 10% (sepuluh persen) Pajak Pertambahan Nilai.

1. Praktek Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (CSR) di Indonesia dan Pengaturan Perpajakannya

a. Pelaksanaan CSR Tanpa Melalui Lembaga Tidak Mendapat Insentif Pajak

Wajib Pajak yang melaksanakan program CSR secara langsung dengan menyelenggarakan sendiri kegiatan sosial atau menyerahkan bantuan/sumbangan ke masyarakat tanpa melalui lembaga resmi tidak dapat membebankan biaya yang dikeluarkan (tidak memperoleh insentif pajak). Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 93 Tahun 2010 mengatur bahwa perusahaan yang mengeluarkan biaya CSR agar dapat membebankan biaya yang dikeluarkan harus memenuhi syarat bahwa lembaga yang menerima sumbangan dan/atau biaya memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak, kecuali badan yang dikecualikan sebagai subjek pajak sebagaimana diatur dalam UU Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Dari sisi Pajak Pertambahan Nilai, korporasi yang melaksanakan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) dengan memberikan barang kena pajak hasil produk perusahaan secara langsung ataupun melalui lembaga resmi harus membayar PPN sebesar 10% (sepuluh persen) dari nilai barang yang diserahkan yang dikategorikan sebagai PPN atas pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas Barang Kena Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 1A ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPnBM.

b. Penggunaan Dana CSR Untuk Lingkungan Hidup Memperoleh Insentif Pajak

Perusahaan dalam menerapkan CSR yang berkaitan dengan lingkungan hidup dan proses produksi, yang meliputi pengendalian polusi dalam menjalankan operasi bisnis, pencegahan dan perbaikan kerusakan lingkungan

¹³ Undang-undang Dasar 1945 (Amandemen), Pasal 33 dan Pasal 34.

akibat pemrosesan sumber daya alam dan konversi sumber daya alam. Dilihat dari ketentuan pajak penghasilan sebagaimana diatur dalam UU Nomor 36 tahun 2008 pasal 6 ayat (1) berbunyi biaya pengolahan limbah merupakan biaya yang dapat dikurangkan sebagai pengurang Penghasilan Kena Pajak. Untuk perusahaan yang bergerak di sektor pertambangan pada Pasal 9 ayat (1) huruf c butir 5 diatur bahwa pembentukan atau pemupukan dana cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan dapat dikurangkan dari Penghasilan Kena Pajak.

Terkait dengan Pajak Pertambahan Nilai, pembelian material yang merupakan Barang Kena Pajak untuk membangun fasilitas pengolahan limbah tetap terutang PPN. Demikian juga atas pembayaran jasa atau imbalan dalam pembangunan fasilitas pengolahan limbah akan terhutang PPh Pasal 21/Pasal 26 atau Pasal 23/Pasal 26 UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

c. Praktek CSR Dalam Bentuk Pemberian Hasil Produk Secara Cuma-cuma Tidak Memperoleh Insentif Pajak

Perusahaan yang melakukan promosi dengan membagi-bagikan produknya sebagai sampel di masyarakat, berdasarkan UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan biaya yang dikeluarkan tersebut bukan biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto (tidak memperoleh insentif pajak) karena merupakan pemberian kenikmatan atau natura seperti yang diatur dalam UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan Pasal 9 ayat (1) huruf e. Apabila perusahaan memilih untuk menyerahkan produknya untuk program tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) maka perusahaan harus membayar PPN sebesar 10% dari nilai produk yang disumbangkan kepada masyarakat.

d. CSR di Bidang Pendidikan dan Kesehatan Diberikan Insentif Pajak

Perusahaan dapat melaksanakan program tanggung jawab sosialnya ke masyarakat berupa aktivitas di bidang pendidikan dan kesehatan. Dalam bidang pendidikan, yang dapat diberikan oleh perusahaan berupa pemberian beasiswa kepada siswa-siswa berprestasi ataupun siswa yang tidak mampu, ataupun sumbangan untuk penyediaan sarana dan prasana sekolah. Di bidang kesehatan, perusahaan biasanya memberikan bantuan penyediaan sarana dan prasarana kesehatan seperti puskesmas, program khitanan massal, imunisasi untuk masyarakat umum dan program lainnya. Apabila program CSR dilaksanakan dalam bentuk pemberian beasiswa, maka berdasarkan Pasal 6 ayat (1) huruf g UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang PPh dapat dibiayakan oleh perusahaan pemberi beasiswa. Dari sisi penerima beasiswa, beasiswa tersebut merupakan penghasilan yang tidak termasuk sebagai Obyek Pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 38 Tahun 2008 pasal 4 ayat (3) huruf l.

e. CSR untuk Pengembangan Regional dan Komunitas Memperoleh Fasilitas Pajak

Dalam mengembangkan wilayah, perusahaan pertambangan dan perkebunan membangun infrastruktur yang sesuai dengan kebutuhan perusahaan, isu perpajakan yang dapat ditarik dari permasalahan tersebut adalah pembangunan infrastruktur wilayah itu akan berakibat positif bagi mobilitas perusahaan dan wilayah sekitar. Sehingga perkembangan perekonomian masyarakat sekitar dapat meningkat. Perusahaan dapat mengurangi biaya-biaya yang terjadi karena ketiadaan infrastruktur. Pembangunan infrastruktur tersebut

dapat dikurangkan sebagai pengurang dalam penghasilan bruto. Sehingga dalam jangka panjang akan terjadi penurunan biaya produksi yang akan berakibat pada meningkatnya laba perusahaan.

C. Sinkronisasi Ketentuan Perpajakan Yang Responsif Untuk Mendukung Keberlanjutan (*Sustainability*) Pelaksanaan CSR

Kini dunia usaha tidak lagi hanya memperhatikan catatan keuangan perusahaan semata (*single bottom line*), melainkan sudah meliputi aspek keuangan, aspek sosial, dan aspek lingkungan biasa disebut *triple bottom line*. Sinergi dari tiga elemen ini merupakan kunci dari konsep pembangunan berkelanjutan (*sustainable development*). Upaya *corporate social responsibility* atau *corporate citizenship* yang berkelanjutan dimaksud untuk mendorong dunia usaha lebih etis dalam menjalankan aktivitasnya agar tidak berpengaruh atau berdampak buruk pada masyarakat dan lingkungan hidupnya, sehingga pada akhirnya dunia usaha akan dapat bertahan secara berkelanjutan untuk memperoleh manfaat ekonomi yang menjadi tujuan dibentuknya dunia usaha.

Tanggung jawab sosial perusahaan memberikan implikasi positif bagi peningkatan kesejahteraan masyarakat, meringankan beban pembiayaan pembangunan pemerintah, memperkuat investasi dunia usaha, serta semakin kuatnya jaringan kemitraan antara masyarakat, pemerintah dengan dunia usaha.¹⁴ Tanggung jawab sosial perusahaan merupakan strategi bisnis yang dapat digunakan untuk menjaga kelangsungan hidup suatu perseroan. Dalam hal ini, terdapat tiga komponen yang harus diperhatikan oleh perseroan yaitu:¹⁵

- a. **Sustainability Ekonomi.** Dalam melaksanakan program tanggung jawab sosial perusahaan, perusahaan wajib memenuhi tujuan dasarnya yaitu mencari keuntungan. Perusahaan akan dapat menjaga *sustainability* sosial dan lingkungan jika perusahaan tersebut mendapatkan keuntungan.
- b. **Sustainability Sosial.** Berdirinya sebuah perusahaan ditengah masyarakat tentunya akan membawa dampak tertentu pula bagi masyarakat setempat. *Sustainability* sosial terkait dengan upaya perusahaan dalam mengutamakan nilai-nilai yang tumbuh di masyarakat.
- c. **Sustainability Lingkungan.** Perusahaan seringkali dipandang memiliki andil yang besar dalam terjadinya *global warming*. Program CSR merupakan investasi bagi perusahaan demi pertumbuhan dan keberlanjutan (*sustainability*) perusahaan. Hal ini berarti CSR bukan lagi dilihat sebagai sentra biaya (*cost center*) melainkan sebagai sentra laba (*profit center*) di masa mendatang.¹⁶

IV. KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan uraian-uraian pada Bab-bab terdahulu, selanjutnya dapat dirumuskan kesimpulan sebagai berikut:

¹⁴ Isa Wahyudi dan Busyra Azheri, *Corporate Social Responsibility*, (Bandung: In-Trans Publishing, 2008), hal.15

¹⁵ Gunawan Widjaja, *Risiko Hukum & Bisnis Perusahaan Tanpa CSR*, (Jakarta: Forum Sahabat, 2008), hal. 44.

¹⁶ Amin Widjaja Tunggal, *Corporate Social Responsibility (CSR)*, (Jakarta: Harvarindo, 2008), hal. 1.

- a. Pengaturan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) di Indonesia menyebar dalam berbagai peraturan perundang-undangan. Rumusan dan pengertian CSR antara undang-undang tersebut berbeda-beda, namun secara substansi telah mengubah paradigma CSR dari sukarela (*voluntary*) menjadi wajib (*mandatory*).
- b. Biaya terkait CSR diberikan fasilitas perpajakan seperti pengurangan pajak (*tax deduction*) ataupun penghasilan tidak kena pajak (*tax exemption*) namun dalam lingkup yang terbatas, yaitu: sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional, penelitian dan pengembangan, fasilitas pendidikan, pembinaan olah raga dan pembangunan infrastruktur sosial. Untuk mendapat insentif pajak (biaya CSR dapat diakui sebagai biaya) harus dipenuhi persyaratan yang diatur lebih lanjut dalam PP Nomor 93 Tahun 2010. Selanjutnya UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN dan PPnBM) tidak mengatur secara khusus pengenaan PPN atas pelaksanaan CSR. Atas penyerahan barang dan/atau jasa kena pajak tetap terutang PPN sebesar 10% (sepuluh persen) dari nilai penyerahan barang dan jasa yang diserahkan.
- c. Belum terdapat sinkronisasi pengaturan CSR antara UU Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas dengan hukum pajak di Indonesia. Menurut UU Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas kewajiban CSR sudah melekat pada perusahaan sejak awal beroperasi dan merupakan kewajiban yang dianggarkan setiap awal tahun dan merupakan biaya bagi perseroan. UU Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas menganut konsep *before profit* yaitu perusahaan setiap tahun wajib melaksanakan CSR walaupun kinerja keuangan perusahaan belum mencapai laba. Sedangkan UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan melalui PP Nomor 93 Tahun 2010 mengatur bahwa hanya perusahaan yang memperoleh keuntungan pada tahun sebelumnya yang memperoleh insentif pajak atau dapat membebaskan biaya CSR. UU Nomor 36 Tahun 2008 menganut konsep *after profit* yaitu pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan baru dapat dilaksanakan setelah perusahaan memperoleh keuntungan. Ketentuan ini menimbulkan ketidakpastian pengaturan biaya CSR bagi perusahaan.

B. Saran

Berikut ini adalah saran yang diberikan terhadap pokok permasalahan yang dibahas:

- a. Perlu dilakukan peninjauan ulang terhadap persyaratan perusahaan yang memperoleh fasilitas perpajakan atas biaya CSR yang diatur UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan jo. PP Nomor 93 Tahun 2010, khususnya persyaratan yang mewajibkan perusahaan harus memperoleh keuntungan tahun pajak sebelumnya. Persyaratan ini tidak sesuai dengan prinsip keadilan (*fairness*) dalam pemungutan pajak karena adanya diskriminasi dan dapat menghambat pelaksanaan CSR oleh perusahaan yang berkomitmen melaksanakannya.
- b. Mengakomodir laporan pelaksanaan CSR perusahaan dalam SPT Tahunan PPh Badan perusahaan sehingga pemerintah yang diwakili oleh Direktorat Jenderal Pajak dapat mengawasi secara tidak langsung berapa proporsi biaya CSR.

- c. Diperlukan penyeragaman atau pembakuan defisini CSR, bentuk perusahaan dan bidang usaha yang wajib melaksanakan CSR, serta persentase dana yang dapat dikeluarkan untuk kegiatan CSR. Dengan demikian, ketentuan hukum tentang CSR kedepan akan memiliki prediktabilitas yang tinggi dan menjamin kepastian hukum serta keadilan, sehingga pelaksanaan CSR lebih tertib secara yuridis dan mampu mendorong pembangunan ekonomi negara sebagaimana dikemukakan oleh Burg's.

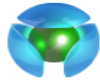
DAFTAR PUSTAKA

I. Buku

- Azheri, Busyra, *Corporate Social Responsibility dari Voluntary menjadi Mandatory*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2012.
- Azheri, Busyra dan Wahyudi Isa, *Corporate Social Responsibility*, Bandung: In-Trans Publishing, 2008.
- Fajar, Mukti ND, *Tanggung Jawab Sosial Perusahaan Di Indonesia: Studi tentang Penerapan Ketentuan CSR pada Perusahaan Multinasional, Swasta Nasional dan BUMN di Indonesia*. Jakarta: Pustaka Pelajar, 2010.
- Farida Indrati, Maria, *IlmuPerundang-Undangan-Jenis, Fungsi dan Materi Muatan*, Yogyakarta: Kanisius, 2007.
- Kusnu Goesniadhie S., *Harmonisasi Hukum dalam Perspektif Perundang-undangan*, Surabaya: JP Books, 2006.
- Lubis, M. Solly, *Ilmu Pengetahuan Perundang-Undangan*, Bandung: Mandar Madju, 2009.
- Mansyuri, *Pajak Penghasilan Lanjutan Pasca Reformasi 2000*, Jakarta: Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan, 2002.
- Nasution, Bismar, *Hukum Kegiatan Ekonomi*, Bandung: Books Terrace & Library, Edisi Revisi, 2003.
- Rahardjo, Satjipto, *Ilmu Hukum*. Bandung : PT. Citra Aditya Bakti, 2000.
- Soekanto, Soerjono dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Ringkas*, Jakarta: Rajawali Pers, 1985.
- Tunggal, Amin W., *Corporate Social Responsibility (CSR)*, Jakarta: Harvarindo, 2008.
- Widjaja, Gunawan, *Risiko Hukum & Bisnis Perusahaan Tanpa CSR*, Jakarta: Forum Sahabat, 2008.

II. Media

- Adams, Wahiduddin, "Harmonisasi Peraturan Perundang-Undangan di Indonesia, Dialektika Pembaruan Sistem Hukum Indonesia", Komisi Yudisial Republik Indonesia Cetakan Pertama, Juli 2012
- Asshiddiqie, Jimly, "Struktur Hukum dan Hukum Struktural Indonesia", Dialektika Pembaruan Sistem Hukum Indonesia, Komisi Yudisial Republik Indonesia Cetakan Pertama, Juli 2012
- Radjagukguk, Erman, "Konsep dan Perkembangan Pemikiran Tentang Tanggung Jawab Perusahaan". <http://www.ermanhukum.com/Makalah>.
- Sukarmi, "Tanggung Jawab Sosial Perusahaan dan Iklim Penanaman Modal", diunduh dari <http://www.ditjenpp.kemenkumham.go.id> pada tanggal 10 Februari 2013.



III. Seminar/Tulisan/Laporan

- Gandhi, L.M., “Harmonisasi hukum menuju hukum responsive”, Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar Tetap pada Fakultas Hukum Universitas Indonesi, (Jakarta 14 Oktober 1995)
- M. Ramli, Ahmad, “Koordinasi dan Harmonisasi Peraturan Perundang-undangan”, Makalah pada Semiloka Keselamatan Kerja di Hotel Bumi Karsa Jakarta Maret 2008.

IV. Peraturan Perundang-undangan

- UU Nomor 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi.
- UU Nomor 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara.
- UU Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal.
- UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas UU Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- UU Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas.
- UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- UU Nomor 4 Tahun 2009 tentang Pertambangan Mineral dan Batubara.