

# **ANALISIS PENGENAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI TERHADAP KONTRAKTOR PERJANJIAN KARYA PENGUSAHAAN PERTAMBANGAN BATUBARA GENERASI III**

## ***Analysis on Imposition of Value Added Tax Towards Contractor of Coal Mining Contract of Work - Third Generation***

**BAMBANG YUNianto**

Puslitbang Teknologi Mineral dan Batubara  
Jalan Jenderal Sudirman 623, Bandung 40211  
Telp. 022 6030483, Fax. 022 6003373  
e-mail: yunianto@tekmira.esdm.go.id

---

### **ABSTRAK**

Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap kontraktor Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara Generasi III telah menimbulkan sengketa di pengadilan pajak. Persoalan tersebut terjadi karena terdapat perbedaan pemahaman terhadap perlakuan Pajak Pertambahan Nilai atas peraturan perundang-undangan di bidang pertambangan mineral dan batubara. Metodologi yang digunakan di dalam kajian ini berdasarkan pada pendekatan keilmuan kebijakan dengan menerapkan metode analisis data sekunder. Hasil analisis data sekunder selanjutnya dimanfaatkan untuk merumuskan dan menjawab pokok persoalan kajian. Berdasarkan analisis data sekunder terdapat perbedaan perlakuan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Pada kontraktor Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara yang ditandatangani sebelum diberlakukan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2009, maka penerapannya diatur sesuai ketentuan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1967 dan produk hukum turunannya, yaitu batubara yang telah mengalami proses pengolahan. Sementara itu, peraturan perpajakannya mengacu kepada Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Penjualan Barang Mewah dengan aturan pelaksanaannya Peraturan Pemerintah Nomor 22 Tahun 1985. Setelah berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000, perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 22 Tahun 1985, maka pengaturannya didasarkan kepada proses pengolahan batubara menjadi briket. Periode setelah diberlakukan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2009, pengenaan Pajak Pertambahan Nilai didasarkan kepada Peraturan Pemerintah Nomor 77 Tahun 2014, perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2010, bahwa pengertian pengolahan meliputi: peningkatan mutu batubara, pembuatan briket batubara, pencairan batubara, gasifikasi batubara, *coal slurry/coal water mixture*. Artinya, batubara yang belum mengalami beberapa jenis pengolahan tersebut masih dianggap sebagai barang tambang yang diambil langsung dari sumbernya, atau belum mengalami peningkatan nilai tambah, atau merupakan golongan barang yang tidak terkena Pajak Pertambahan Nilai.

Kata kunci: pajak pertambahan nilai, peningkatan nilai tambah, batubara

### **ABSTRACT**

*Value added tax to the third Generation contractors of Coal Mining Contract of Work has caused a tax dispute in the court. The dispute occurs caused by the different understanding of treatment to the Value Added Tax concerning the mineral and coal mining legislation. The methodology used in this study was based on the scientific approach to the policy by applying secondary data's methods of analysis. The results of the secondary data analysis were used for formulating and answering the object of the study. Based on the secondary data analysis, there are differences of treatment of the Value Added Tax. The contractors of Coal Mining Contract of Work signed before the enforcement of Law Number 4 Year 2009, where the value added tax was set according to the provisions of Law Number 11 Year 1967 and the law of it's derivatives*

namely coal that had undergone any processing. Meanwhile, the taxation regulation refers to the Law Number 8 Year 1983 on Value Added Tax of Goods and Services and Sales of luxurious goods using the rules of implementation of the Government Regulation Number 22 Year 1985. After enactment of the Government Regulation Number 144 Year 2000 as amendment of the Government Regulation Number 22 Year 1985, the value added tax was based on the processing of coal into briquette. The periods after the Law Number 4 Year 2009 enacted, the Value Added Tax implementation is based on the Government Regulation Number 77 Year 2014 as amendment of the Government Regulation Number 23 Year 2010, in which the definition of processing includes improvement the coal quality, coal briquette, coal liquefaction, coal gasification, coal slurry/coal water mixture. The coal which has not undergone some kinds of the such processing is still classified as mining product obtained directly from the source, or does not experienced any enhancement in value added yet, or it is categorized as goods which does not subjected to Value Added Tax.

Keywords: value added tax, value added, coal, government regulation

## PENDAHULUAN

Analisis pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) terhadap perusahaan pertambangan batubara berizin Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) Generasi III ini didasarkan atas beberapa kasus yang masuk di pengadilan. Persoalan bisa terjadi karena masih adanya perbedaan pemahaman tentang pengenaan PPN terhadap perusahaan PKP2B Generasi I-III antara perusahaan batubara dengan pihak perpajakan. Di samping itu, persoalan terjadi karena adanya perbedaan pemahaman terhadap peraturan perundang-undangan di bidang pertambangan mineral dan batubara. Perbedaan pemahaman ini telah dirasakan sejak pertama kali diterbitkan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 (UU 8/1983) tentang PPN Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Barang Mewah. Di antara pelaku pertambangan sendiri memang sudah terjadi pertentangan, karena umumnya perusahaan pertambangan masih bingung untuk mengikuti atau tidak kewajiban tersebut (Nasution, 2007).

Tulisan ini mencoba menganalisis dari sudut hukum pertambangan mineral dan batubara, dan diharapkan dapat memberi pemahaman yang komprehensif tentang PNT batubara terkait pengenaan PPN, agar dapat diperoleh kepastian hukum dalam berusaha di bidang pertambangan batubara, khususnya PKP2B Generasi III.

Lingkup kajian dibatasi mencakup 3 hal pokok, yaitu:

- 1) Analisis dan pemahaman tentang perbedaan nilai tambah tambang secara akademis ilmiah dan peraturan perundang-undangan di bidang pertambangan mineral dan batubara;
- 2) Analisis dan kajian mengenai dasar hukum pertambangan di bidang pengusahaan batubara berizin PKP2B Generasi III; dan
- 3) Analisis dan interpretasi mengenai dasar hukum PNT dalam peraturan perundang-undangan di

bidang pertambangan mineral dan batubara.

Kajian ini dilakukan secara *deskwork* dalam rangka penelaahan pengenaan PPN dari sudut pandang peraturan perundang-undangan di bidang pertambangan mineral dan batubara terhadap perusahaan pertambangan batubara PKP2B Generasi III. Kajian ini mempertimbangkan aspek kepastian hukum, kepastian berusaha, kedaulatan rakyat/negara, transparansi, dan berkeadilan.

## METODOLOGI

Metodologi kajian menggunakan pendekatan keilmuan kebijakan. Secara epistemologi, filsafat merupakan ilmu pengetahuan yang mendasari ilmu-ilmu pengetahuan lain. Filsafat selalu ada di mana-mana, dan hingga kapan pun, serta filsafat pasti relevan dengan kondisi kekinian dan kedisinian. Relevansi ini terkonsentrasikan dalam kata kebijaksanaan, karena kebijaksanaan merupakan roh kehidupan manusia. Bila kebijaksanaan sudah hilang dalam perbendaharaan manusia, pada hakikatnya kehidupan ini sudah sirna. Yang tampak hanyalah manusia-manusia tak berperikemanusiaan, manusia egoistis yang tidak memperhatikan orang lain, yang penting menguntungkan atau menyenangkan dirinya sendiri (Marjuki, 2013; Afram, 2015; Chimento, 2015; Lawrence, 2015).

Sebagaimana diketahui, kebijakan yang ideal ditetapkan berdasarkan hasil penelitian dan pengembangan. Perkembangan kehidupan modern memungkinkan konsep penelitian dan kebijakan itu berakomodasi dalam suasana serasi. Kini, penelitian dan kebijakan telah menjelma sebagai *field of study* yang disebut dengan 'Penelitian Kebijakan'. Penelitian kebijakan ini diartikan sebagai tindakan-tindakan yang dimaksudkan untuk memecahkan masalah publik. Pemecahan masalah publik oleh pembuat kebijakan dilakukan atas dasar rekomen-

dasi yang dibuat oleh peneliti kebijakan sesuai hasil penelitiannya. Kebijakan tidak dipersepsi dari sudut pandang politik pemerintahan, melainkan kebijakan sebagai objek studi (Meha, 2010; Anderson, 1994; Johns dan Teare, 2015). Kebijakan sebagai *field of study* lebih menekankan pada 'apa yang dikerjakan' daripada 'apa yang diusulkan atau dikehendaki'. Peneliti kebijakan merupakan salah satu subjek yang terlibat dalam perumusan kebijakan. Pihak lain yang terlibat dalam pembuat kebijakan, dalam terminologi penelitian kebijakan, sebagian di antaranya adalah para pemangku kepentingan (Meha, 2010, Widyatama, 2013). Sejalan dengan Rahayu (2011), kebijakan yang dimaksud sebagai latar penelitian kebijakan adalah tindakan-tindakan yang dimaksudkan untuk memecahkan masalah sosial. Pemecahan masalah sosial oleh pembuat kebijakan dalam hal ini, dilakukan atas dasar rekomendasi yang dibuat oleh peneliti kebijakan berdasarkan hasil penelitiannya.

Penelitian kebijakan ini mengoperasionalkan variabel penerimaan dari PPN batubara, salah satu sumber Penerimaan Negara Pajak (PNP) pertambangan yang merupakan sumber utama penerimaan negara untuk berbagai kepentingan pembiayaan negara. Ditemukan penerimaan PPN batubara masih belum semua terpungut dan nilainya masih sangat kecil. Hal ini merupakan potensi pajak untuk mengoptimalkan sumber penerimaan negara dari jenis pajak pertambangan.

Metode penelitian kebijakan sesungguhnya tidak perlu terlalu terpaku pada metodologi, selama rekomendasinya dapat benar-benar memberikan jalan keluar yang efektif, karena penelitian kebijakan adalah penelitian mencari jalan keluar dari masalah. Para akademisi juga harus lebih arif menentukan metodologi yang dipakai dengan relevansi terhadap masalah yang dihadapi. Studi kebijakan publik pada dasarnya dimaksudkan menguak tindakan-tindakan yang dilakukan pemerintah: mengapa tindakan itu dilakukan, dengan cara dan mekanisme apa dilakukan, untuk kepentingan siapa, dan bagaimana hasil, akibat, dan dampaknya (Sitorus, 2009). Perlu diketahui bahwa penelitian kebijakan bertujuan untuk menghasilkan rekomendasi yang menjadi dasar bagi perumusan kebijakan, menunjang implementasi kebijakan, atau untuk mengetahui kinerja dan dampak dari kebijakan. Mengingat cakupan penelitian kebijakan ini sangat luas, maka untuk dapat menghasilkan rekomendasi yang berbasis pada data empiris diperlukan berbagai metode penelitian. Penelitian kebijakan dapat menggunakan metode penelitian survei, apabila wilayah yang menjadi sasaran kebijakan cukup luas. Penelitian

kebijakan juga sering dilakukan dengan cara menganalisis dokumen yang sudah ada. Dokumen dapat diperoleh dari lembaga yang diteliti atau laporan hasil penelitian. Apabila data bersumber dari dokumen, maka metode penelitian yang tepat digunakan adalah analisis dokumen, sedangkan apabila data bersumber dari laporan hasil penelitian yang sudah ada, maka metode yang digunakan adalah meta analisis (Mulyatiningsih, 2011).

Berdasarkan pertimbangan-pertimbangan di atas, terutama alasan kajian ini dilakukan secara *desk-work* menganalisis data sekunder dokumen lembaga maupun instansi serta data hasil penelitian, maka kajian ini menerapkan metode analisis data sekunder atau sering dinamakan *existing statistics*. Menurut Mulyatiningsih (2011), sumber data sekunder penelitian semacam ini dapat berasal dari basis data instansi, dokumen data statistik atau laporan hasil penelitian. Dalam penelitian analisis data sekunder, peneliti mengumpulkan sumber-sumber informasi melalui sumber data yang ditemukan tersebut. Peneliti menata kembali atau mengombinasikan informasi ke dalam cara baru untuk menjawab pertanyaan penelitian. Penelitian analisis yang ada lebih sering digunakan untuk penelitian deskriptif eksplanatori. Sumber data berasal dari instansi pemerintah (Kementerian Energi, Sumber Daya Mineral dan Kementerian Keuangan, Badan Pemeriksa Keuangan, Asosiasi Pertambangan Batubara Indonesia, dan lainnya), dan dari hasil pencarian berita, baik di media massa cetak maupun internet.

Pengolahan dan analisis data menggunakan analogi dan teknik korelasional/hubungan sebab-akibat terhadap setiap persoalan dan kasus yang sempat terekspos di media massa. Hasil pengolahan data selanjutnya dilakukan analisis yang lebih mendalam untuk menemukan hubungan timbal-balik yang logis antara parameter yang satu dengan parameter yang lainnya sebagai tahapan menyusun jawaban atas kasus-kasus atau persoalan-persoalan yang ditemukan atas pengenaan PPN terhadap PKP2B Generasi III.

### **Konsep Nilai Tambah Tambang**

Secara akademis, pengertian nilai tambah tambang secara akar permasalahan perlu diperoleh sejak masih sebagai sumber daya *in-situ*, di samping yang dapat dihasilkan melalui keterkaitan dengan sektor hilir dengan menyerap kandungan lokal yang sebesar-besarnya, sehingga diperoleh efek ganda secara optimal (Scouller, 2001).

Dari definisi nilai tambah tambang (Soelistijo, 2013) bahwa dari tidak diketahui menjadi sumber daya dan dari sumber daya ke cadangan sudah menyangkut nilai tambah, apalagi setelah mengalami penambangan, pengolahan, dan seterusnya. Pengertian nilai tambah tidak hanya proses pengolahan saja. Di dalam Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2009 (UU 4/2009) tentang Pertambangan Mineral dan Batubara, istilah nilai tambah hanya setelah melalui proses pengolahan (khusus untuk batubara). Apalagi ada pengertian nilai tambah, selain vertikal hulu-hilir, juga nilai kewilayahan, menjadi amat luas. Hal ini dibahas di dalam *APEC Mining Task Force* di Medan tahun 2013, dan tidak ada sanggahan dari peserta (Soelistijo, 2014). Hasil proses transformasi tekno-ekonomi terhadap sumber daya atau komoditas tambang dari kondisi mula menjadi kondisi yang mempunyai nilai ekonomi, nilai guna, dan daya guna yang lebih tinggi daripada sebelumnya, sehingga hal ini memberikan dampak positif terhadap sosial ekonomi dan budaya baik pada skala lokal/daerah, nasional, regional maupun global.

Nilai tambah dalam pengertian tekno-ekonomi dapat diilustrasikan sebagai berikut:

- 1) Nilai Tambah Vertikal:
  - a) Dari kondisi sebelum diketahui apapun dan menjadi sumber daya mineral dan batubara.
  - b) Dari yang berupa sumber daya mineral dan batubara menjadi cadangan mineral dan batubara.
  - c) Dari yang berupa cadangan mineral dan batubara menjadi bijih/mineral dan batubara tertambang.
  - d) Dari barang yang berupa bahan mentah tertambang menjadi bentuk:
    - Logam/mineral diolah dan dimurnikan dan batubara diolah.
    - Aloi/mineral dimurnikan dan batubara diolah lanjut.
    - Barang/mineral dan batubara guna akhir.
- 2) Nilai tambah kewilayahan (regional) yang telah diproses menjadi kondisi sosial ekonomi dan budaya masyarakat setempat yang lebih baik.

#### **Peningkatan Nilai Tambah (PNT) menurut Peraturan Pertambangan Mineral dan Batubara**

Pengertian nilai tambah dalam peraturan perundang-undangan pertambangan mineral dan batubara diistilahkan dengan PNT yang didasarkan kepada Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1967

(UU 11/1967) tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Pertambangan beserta produk hukum turunannya, dan UU 4/2009 beserta produk hukum turunannya. Namun demikian perlu digaribawahi bahwa UU 11/1967 dan Peraturan Pemerintah (PP) turunannya, PNT mineral dan batubara tidak diatur secara tersurat, tetapi hanya diatur secara tersirat melalui pengertian pengolahan dan pemurnian sebagai bagian dari tahapan kegiatan pertambangan, yaitu:

- 1) Pasal 2 huruf f UU 11/1967, definisi pengolahan dan pemurnian: pengerjaan untuk mempertinggi mutu bahan galian serta untuk memanfaatkan dan memperoleh unsur-unsur yang terdapat pada bahan galian itu.
- 2) Pasal 14 UU 11/1967 bahwa usaha pertambangan bahan-bahan galian dapat meliputi:
  - a. penyelidikan umum;
  - b. eksplorasi;
  - c. eksploitasi;
  - d. pengolahan dan pemurnian;
  - e. pengangkutan;
  - f. penjualan.

Dalam PP produk hukum turunan UU 11/1967, juga tidak diatur mengenai nilai tambah tambang. PP 32/1969 tentang Pelaksanaan UU 11/1967 hanya mengatur jenis-jenis Kuasa Pertambangan sesuai dengan tahapan kegiatan usaha pertambangan sebagaimana tertuang dalam Pasal 7 ayat (2):

Kuasa Pertambangan dapat berupa:

- a. Kuasa Pertambangan Penyelidikan Umum;
- b. Kuasa Pertambangan Eksplorasi;
- c. Kuasa Pertambangan Eksploitasi;
- d. Kuasa Pertambangan Pengolahan dan Pemurnian;
- e. Kuasa Pertambangan Pengangkutan;
- f. Kuasa Pertambangan Penjualan.

Sementara itu PP 75/2001 tentang Perubahan Kedua Pelaksanaan UU 11/1967, Pasal 64 ayat (3), mengatakan bahwa pengawasan meliputi:

- a. tahap kegiatan penyelidikan umum, eksplorasi, eksploitasi, pengolahan dan pemurnian, serta pengangkutan dan penjualan;
- b. keselamatan pertambangan;
- c. perlindungan lingkungan pertambangan termasuk reklamasi lahan pascatambang;
- d. konservasi dan peningkatan nilai tambah.

Berbeda dengan UU 11/1967, dalam UU 4/2009 secara tegas diatur PNT tambang, yang dijabarkan ke dalam PP 23/2010 yang diubah pertama oleh PP 24/2012, perubahan kedua oleh PP 1/2014,

dan terakhir perubahan ketiga oleh PP 77/2014. UU 4/2009 mengamanatkan bahwa produk pertambangan Indonesia harus dalam bentuk hasil pengolahan dan pemurnian sebagaimana dimaksud pada pasal-pasal sebagai berikut:

- a. Pasal 95 huruf c “Pemegang IUP dan IUPK wajib meningkatkan nilai tambah sumber daya mineral dan/atau batubara”;
- b. Pasal 102 “Pemegang IUP dan IUPK wajib meningkatkan nilai tambah sumber daya mineral dan/atau batubara dalam pelaksanaan penambangan, pengolahan dan pemurnian, serta pemanfaatan mineral dan batubara”;
- c. Pasal 103 ayat (1) dan ayat (3) “Pemegang IUP dan IUPK Operasi Produksi wajib melakukan pengolahan dan pemurnian hasil penambangan di dalam negeri, yang akan diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah”;
- d. Pasal 170 “Pemegang kontrak karya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 169 yang sudah berproduksi wajib melakukan pemurnian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 103 ayat (1) selambat-lambatnya 5 (lima) tahun sejak Undang-Undang ini diundangkan”.

Sebagai penjabaran dari UU 4/2009, pemerintah telah mengeluarkan PP 23/2010 tentang Pelaksanaan Kegiatan Usaha Pertambangan Mineral dan Batubara, yang kemudian direvisi oleh PP 1/2014 tentang Perubahan Kedua atas PP 23/2010 tentang Pelaksanaan Kegiatan Usaha Pertambangan Mineral dan Batubara. Khusus terkait dengan kebijakan PNT, PP 23/2010 menegaskan hal-hal sebagai berikut:

- a. Pasal 84 ayat (1): “Pemegang IUP Operasi Produksi dan IUPK Operasi Produksi harus mengutamakan kebutuhan mineral dan/atau batubara untuk kepentingan dalam negeri”;
- b. Pasal 93 ayat (1): “Pemegang IUP Operasi Produksi dan IUPK Operasi Produksi mineral wajib melakukan pengolahan dan pemurnian untuk meningkatkan nilai tambah mineral yang diproduksi, secara langsung atau kerja sama dengan perusahaan, pemegang IUP dan IUPK lainnya”;
- c. Pasal 95:
  - ❖ Ayat (2): “Peningkatan nilai tambah mineral logam dilaksanakan melalui kegiatan pengolahan logam atau pemurnian logam”.
  - ❖ Ayat (3): “Peningkatan nilai tambah mineral bukan logam dilaksanakan melalui kegiatan pengolahan mineral bukan logam”.
  - ❖ Ayat (4): “Peningkatan nilai tambah batuan dilaksanakan melalui kegiatan pengolahan batuan”.
- d. Pasal 96: “Ketentuan lebih lanjut mengenai

tata cara peningkatan nilai tambah mineral dan batubara sebagaimana dimaksud dalam pasal 95 diatur dengan Peraturan Menteri”;

- e. Pasal 112 angka 4 huruf c: “KP, SIPD, dan SIPR, yang masih berlaku wajib melakukan pengolahan dan pemurnian di dalam negeri dalam jangka waktu paling lambat 5 (lima) tahun sejak berlakunya Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2009 tentang Pertambangan Mineral dan Batubara”.

PP 1/2014 spesifik mengatur PNT mineral, yaitu perubahan Pasal 112 PP 23/2010 bahwa masih diperkenankannya pemegang IUP OP logam tertentu untuk melakukan penjualan konsentrat ke luar negeri, apabila pemegang IUP tersebut telah melakukan kegiatan pengolahan. Namun ketentuan ini tidak berlaku bagi komoditas nikel dan bauksit yang dianggap tidak memiliki produk-antara berupa konsentrat, sehingga kedua komoditas tersebut hanya dapat diekspor dalam bentuk hasil pemurnian sesuai peraturan perundang-undangan. Selain itu, komoditas timah, emas, dan perak juga dilarang diekspor dalam bentuk konsentrat.

Sementara itu dalam PP 77/2014, perubahan ketiga atas PP 23/2010, diatur tentang PNT batubara, yaitu perubahan Pasal 95 berikut:

- ❖ ayat (1) Komoditas tambang yang dapat ditingkatkan nilai tambahnya terdiri atas pertambangan:
  - a. mineral logam;
  - b. mineral bukan logam;
  - c. batuan; atau
  - d. batubara.
- ❖ Ayat (5) Peningkatan nilai tambah batubara sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d dilakukan melalui kegiatan pengolahan batubara.

Sementara dalam penjelasan Pasal 94 ayat (1) disebutkan bahwa: “Pengolahan” oleh pemegang IUP dan IUPK Operasi Produksi, meliputi antara lain:

- a. peningkatan mutu batubara;
- b. pembuatan briket batubara;
- c. pembuatan kokas;
- d. pencairan batubara;
- e. gasifikasi batubara termasuk *underground coal gasification*; dan
- f. *coal slurry/coal water mixture*.

“Pengolahan” oleh perusahaan, meliputi antara lain:

- a. pencampuran batubara;
- b. peningkatan mutu batubara;

- c. pembuatan briket batubara;
- d. pembuatan kokas;
- e. pencairan batubara;
- f. gasifikasi batubara; dan
- g. *coal slurry/coal water mixture*.

Sehubungan dengan upaya PNT, Kementerian ESDM telah mengeluarkan Peraturan Menteri ESDM Nomor 8 Tahun 2015 (Permen ESDM 8/2015) tentang Peningkatan Nilai Tambah Mineral Melalui Kegiatan Pengolahan dan Pemurnian Mineral di Dalam Negeri. Permen ESDM ini merupakan produk hukum baru setelah Permen ESDM 7/2012 dicabut oleh Mahkamah Agung dan direvisi dengan Permen ESDM 1/2014. Selain dilakukan beberapa penyesuaian, materi paling penting dari Permen ESDM 1/2014 dan dirubah dengan Permen ESDM 8/2015 adalah masih diperkenalkannya ekspor konsentrat sampai dengan awal tahun 2017 untuk beberapa jenis logam, kecuali nikel, bauksit, emas, perak, dan timah. Hal-hal yang bersifat substantif, tidak ada perbedaan mencolok antara Permen ESDM 8/2015 dengan Permen ESDM 1/2014.

Namun hingga kini, PNT batubara belum dikeluarkan pengaturan juknisnya sebagaimana komoditas mineral (Yunianto, 2014). Keterlambatan pengaturan PNT batubara lebih banyak dikarenakan persoalan nonteknis penyusunan produk hukum tersebut, daripada persoalan mengukur nilai tambah batubara dari proses pengembangan dan pemanfaatan batubara di dalam negeri yang sudah banyak berkembang, seperti: pengolahan yang bertujuan untuk menaikkan kadar batubara, briketisasi, gasifikasi.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Pajak Pertambangan Salah Satu Sumber Penerimaan Utama Negara

Dalam perpajakan pertambangan, khususnya untuk kontraktor PKP2B Generasi III, terdapat 13 jenis macam pajak, termasuk PPN. Kewajiban-kewajiban perpajakan pemegang kontraktor PKP2B Generasi III meliputi:

- A. Pendapatan Negara Bukan Pajak (PNBP):
  - 1) Iuran Tetap untuk Wilayah Perjanjian atau Wilayah Pertambangan,
  - 2) Iuran Eksplorasi/Produksi atas (royalti) batubara yang diproduksi;
- B. Pendapatan Negara Pajak (PNP):
  - 3) Pajak Penghasilan Badan atas Penghasilan yang diterima atau diperoleh kontraktor;

- 4) Pajak Penghasilan Kaaryawan (PPh Pasal 21/Pasal 26);
- 5) Pajak Penghasilan Pasal 23 dan/atau Pasal 26;
- 6) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang-barang Mewah;
- 7) Bea Materai atas Dokumen-dokumen;
- 8) Bea Masuk atas barang-barang yang diimpor ke Indonesia;
- 9) Pajak Bumi dan Bangunan (PPB) untuk Wilayah Perjanjian Karya Batubara atau Wilayah Pertambangan; dan Pemanfaatan tanah dan bangunan di wilayah kontraktor mendirikan fasilitas operasi penambangan;
- 10)Pungutan-pungutan, pajak-pajak, pembebanan-pembebanan dan bea-bea yang dikenakan Pemerintah Daerah di Indonesia yang telah disetujui oleh Pemerintah Pusat;
- 11)Pungutan-pungutan administrasi umum dan pembebanan-pembebanan untuk fasilitas atau jasa dan hak-hak khusus yang diberikan oleh Pemerintah sepanjang pungutan-pungutan dan pembebanan-pembebanan itu telah disetujui oleh Pemerintah Pusat;
- 12)Barang modal dan bahan yang diimpor perusahaan Kontraktor Swasta dalam rangka Perjanjian dibebaskan dari Bea Masuk, pungutan impor, dan Bea Balik Nama sehubungan dengan pemilikan barang-barang tersebut, sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- 13)Bea Balik Nama atas:
  - a. Kendaraan-kendaraan bermotor, yang dipungut oleh Pemerintah Daerah di mana kendaraan-kendaraan tersebut didaftarkan, dengan tarif sesuai dengan peraturan Pemerintah Daerah; dan
  - b. Akte pendaftaran dan pemindahan kapal-kapal atau alat-alat angkutan laut yang beroperasi di Indonesia.

Mengenai PNBP menurut UU 20/ 1997 adalah seluruh penerimaan Pemerintah Pusat yang tidak berasal dari penerimaan pajak. Penerimaan dari pemanfaatan sumber daya alam merupakan salah satu jenis PNPB. Sumber daya alam adalah segala kekayaan alam yang terdapat di atas, di permukaan, dan di dalam bumi yang dikuasai oleh negara. Seluruh PNPB wajib disetor langsung secepatnya ke Kas Negara yang dikelola dalam sistem Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).

Jenis PNBP sektor pertambangan terdiri atas iuran tetap (*landrent*), iuran produksi (royalti), dan

penjualan hasil tambang. Iuran tetap adalah iuran yang dibayarkan kepada negara sebagai imbalan atas kesempatan eksplorasi, studi kelayakan dan eksploitasi pada suatu wilayah usaha pertambangan. Sesuai PP 9/ 2012 tentang tarif iuran tetap yang dikenakan kepada pemegang IUP sebesar US\$ 2-4 per ha/tahun, sedangkan untuk pemegang kontrak karya (KK) dan PKP2B dikenakan tarif iuran tetap sesuai perjanjian yang telah disepakati. Sebagai contoh, untuk PT. Vale Indonesia sebesar US\$ 0-1,5 per ha/tahun, PT. Newmont Nusa Tenggara (NNT) dan PT. Freeport Indonesia (FI) sebesar US\$ 0,025-1,5 per ha/tahun, dan PKP2B sebesar US\$ 2-4 per ha/tahun.

Iuran produksi/royalti menurut PP 55/ 2005 adalah iuran yang dikenakan kepada pemegang kuasa usaha pertambangan atas hasil dari kesempatan kegiatan eksploitasi. Royalti merupakan bentuk pembayaran kepada pemerintah atas upaya-upaya yang dilakukan untuk mengusahakan sumber daya mineral, sebagai kompensasi pemberian hak penguasaan untuk menambang. Sistem penghitungan royalti di Indonesia dengan cara *ad valorem* royalti yang berarti pungutan royalti yang didasarkan atas nilai bahan tambang yang dieksploitasi/dijual menggunakan besaran royalti yang dikenakan kepada perusahaan juga diatur di dalam PP 9/ 2012.

Tarif royalti yang dikenakan untuk IUP produksi mineral utama di Indonesia seperti emas (3,75% dari harga jual/kg), perak (3,25% dari harga jual/kg), tembaga (4% dari harga jual/ton), bijih besi (3% dari harga jual/ton), timah (3% dari harga jual/ton), serta hasil olahan seperti *nickel matte* dan *ferro-nickel* (4% dari harga jual/ton). Berbeda halnya

dengan tarif royalti yang dikenakan kepada pemegang KK dan PKP2B sesuai dengan perjanjian yang telah disepakati. Sebagai contoh, tarif royalti yang dikenakan kepada PT. Freeport Indonesia untuk komoditas tembaga (1,5-3,5% dari harga jual/ton), emas dan perak (1% dari harga jual/kg). Keadaan tersebut berbanding terbalik dengan besaran tarif royalti untuk komoditas batubara yang dikenakan kepada pemegang IUP batubara dengan pemegang PKP2B (Tabel 1).

Dilihat dari sudut pandang ekonomi, pajak layak untuk menjadi tulang punggung negara yang potensial. Dari pajak, pemerintah dapat menyediakan sarana dan prasarana ekonomi seperti: jalan, jembatan, pelabuhan, air listrik, fasilitas kesehatan, pendidikan, keamanan, dan berbagai kepentingan umum lainnya yang bertujuan untuk menyejahterakan masyarakat Indonesia. Pajak memiliki dua fungsi, yaitu fungsi *budgetair* dan fungsi *regulered*. Fungsi *budgetair* artinya pajak sebagai alat menghimpun dana dari masyarakat untuk berbagai kepentingan pembiayaan negara; sedangkan fungsi *regulered* artinya pajak sebagai alat pemerintah untuk mengatur tercapainya keseimbangan perekonomian dan politik suatu negara. Fungsi *regulered* ini umumnya dapat dilihat dalam sektor swasta (Mangoting, 2000).

Perkembangan penerimaan negara dalam satu dekade terakhir menunjukkan tren peningkatan yang pesat. Namun demikian, penerimaan perpajakan dan PNBPN mengalami laju peningkatan yang jauh berbeda. Dalam periode 2006-2012, penerimaan perpajakan meningkat sebesar 107%, sedangkan PNBPN hanya meningkat sebesar 22%. Berdasarkan

Tabel 1. Perbandingan royalti batubara pemegang IUP batubara dan PKP2B

No.	Keterangan	Batubara dengan tingkat kalori (Kkal/kg, <i>airdried basis</i> )	Tarif (dari harga jual/ton)
1	IUP Batubara ( <i>Open pit</i> )	< 5.100	3%
		> 5.100 – 6.100	5%
		> 6.100	7%
2	IUP Batubara ( <i>Underground</i> )	< 5.100	2%
		> 5.100 – 6.100	4%
		> 6.100	6%
3	PKP2B	< 5.100	
		> 5.100 – 6.100	13,5%
		> 6.100	

Sumber: Kemenkeu (2014)

data dari Kementerian Keuangan, kontribusi Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) dari sektor pertambangan umum dan batubara masih lebih kecil daripada potensi yang sebenarnya. Penerimaan PNBP pertambangan umum dan batubara dalam beberapa tahun terakhir sebagai berikut: Rp 8,7 triliun (2007), Rp 12,5 triliun (2008), Rp. 15,3 triliun (2009), Rp 18,6 triliun (2010), Rp 24,2 triliun (2011). Sementara penerimaan pajak sektor ini adalah: Rp 29,3 triliun (2007), Rp 35,4 triliun (2008), Rp 36,1 triliun (2009), Rp 48,3 triliun (2010), Rp 70,5 triliun (2011). Selanjutnya berdasarkan Direktorat Jenderal Pajak (2015), penerimaan pajak pertambangan dan penggalian mengalami penurunan periode 2012-2014 rata-rata sebesar 11,5%, yaitu sebesar Rp 46,9 triliun (2012), Rp 41,3 triliun (2013) dan Rp 36,4 triliun (2014).

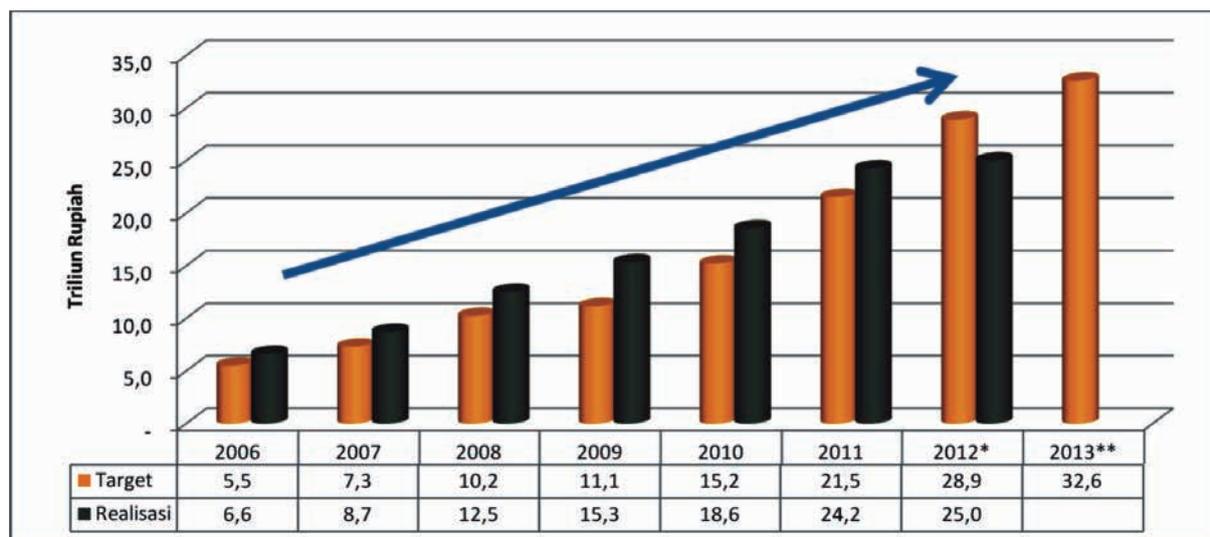
Rendahnya pertumbuhan penerimaan PNBP khususnya dari sektor pertambangan batubara memerlukan penanganan yang serius untuk mengoptimalkan potensi penerimaan negara (Kemenkeu, 2014). Hal ini sejalan dengan Nasution (2007) bahwa peran PPN dan PPn.BM Pertambangan Umum dan Pertambangan Minyak, Gas Bumi masih kecil. Hal ini karena ketentuan PPN dan PPn.BM pada sektor tersebut hanya salah satu dari 4 kanal yang mengatur usaha tambang dan perpajakannya, yaitu: 1. BP Migas (merupakan Badan Usaha yang menangani pajak-pajak usaha pertambangan yang ada); 2. BPKP (Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan, yang menangani masalah *Cost and Recovery* usaha-usaha Pertambangan Minyak ataupun pengeboran, gas bumi dan lainnya); 3. DJAPK (Direktorat Jenderal Anggaran dan Perimbangan Keuangan, merupakan juru bayar negara termasuk pajak-pajak usaha pertambangan yang ada); 4. DJP (Direktorat Jenderal Pajak, menangani masalah administrasi dan memantau kelancaran pot/put. Usaha-usaha pertambangan yang ada (*withholding tax*). Padahal pajak menjadi prioritas pemerintah untuk menjadi sumber penerimaan utama negara. Menurut Suryana (2012), pembayaran pajak oleh perusahaan pertambangan disinyalir masih belum benar, karena jumlah produksi tambang dan harga jual yang dilaporkan ke negara belum sesuai dengan keadaan sebenarnya. Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) menyatakan penyelamatan uang negara dari pertambangan, khususnya migas, mencapai Rp156 triliun. Sementara untuk nonmigas, terutama batubara diindikasikan ada penghindaran pajak yang dilakukan produsen agar lebih untung dengan melakukan ekspor dan malas untuk mengolah hasil tambang di dalam negeri. Padahal nilai

tambah ekspor bahan tambang jauh berlipat-lipat daripada ekspor bahan mentah. Beberapa modus penghindaran pajak tambang, antara lain dengan penambangan di luar rencana tahunan, *transfer pricing*, pengeluaran biaya perusahaan satu grup, kontrak derivatif, pembayaran bunga pinjaman, *non-deductable cost*, dan depresiasi. Memang BPKP dan Kementerian ESDM setiap tahun melakukan audit terhadap pemegang kontrak PKP2B untuk menghitung jumlah royalti dan *deadrent* yang harus dibayar perusahaan PKP2B. Menurut Kementerian ESDM, jumlah total batubara nasional tahun 2012 sebesar 238 juta ton dari perusahaan PKP2B, dan 40 juta ton dari perusahaan di luar PKP2B. Masih menjadi tanda tanya adalah produksi dari perusahaan non-PKP2B.

Berdasarkan data dari Direktorat Pembinaan Program Mineral dan Batubara, Direktorat Jenderal Mineral dan Batubara, Kementerian ESDM (2013) dilihat dari perkembangan PNBP Pertambangan mineral dan batubara tiap tahun mengalami kenaikan dan realisasi selalu di atas target, kecuali untuk tahun 2012 (Gambar 1). Tahun 2012 realisasi tidak tercapai karena dipengaruhi oleh dampak mulai diterapkannya kebijakan PNT mineral, yaitu terjadinya penurunan ekspor sekitar 30% mineral. Penerimaan PNBP pertambangan mineral dan batubara tahun 2006 sekitar Rp 5,5 triliun dan tahun 2012 mencapai Rp 25 triliun lebih.

Lebih lanjut bila dilacak dari penerimaan royalti khususnya dari IUP batubara, terdapat selisih penerimaan negara yang tidak terpungut (Tabel 2). Selisih royalti batubara ini disebabkan oleh banyaknya perusahaan yang memperlakukan PPN batubara yang belum dikembalikan pemerintah, sehingga perusahaan pemegang IUP batubara banyak yang mangkir tidak mau membayar royalti. Padahal antara PPN batubara dengan royalti batubara merupakan persoalan yang berbeda. Dalam penyelesaian kasus seperti ini, APBI tetap minta pemerintah melakukan restitusi PPN terhadap perusahaan PKP2B sesuai kontrak (Fasabeni, 2005). Selisih penerimaan negara dari royalti batubara ini merupakan potensi penerimaan negara yang bisa dioptimalkan dengan perbaikan di bidang perpajakan.

Sementara itu, berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2014 (2015), terkait PPN untuk PKP2B Generasi



Sumber: Direktorat Pembinaan Program Mineral dan Batubara (2013)

Catatan:

\* Finalisasi realisasi PNPB 2012 masih dalam proses Audit BPK – RI

- Penurunan harga batubara sekitar 30% dibandingkan tahun 2011

- Penurunan ekspor Mineral sekitar 30 % dengan adanya pemberlakuan Permen No. 7 Tahun 2012

\*\* Rencana RAPBN-P 2013

Gambar 1. Perkembangan PNPB SDA Pertambangan Umum Tahun 2006-2013

Tabel 2. Verifikasi data ekspor batubara dari pemegang IUP 2009-2012

Tahun	Tonase Ekspor	Nilai Ekspor (US\$)	Potensi Royalti (US\$)	Realisasi Royalti (US\$)	Selisih Kurang Bayar (US\$)
2009	63.339.015	3.414.948.887	204.896.933	83.172.865	121.724.068
2010	284.952.739	17.695.379.800	1.996.595.788	1.399.062.820	597.532.968
2011	142.477.082	9.344.595.332	560.675.720	346.215.107	214.460.613
2012	113.818.336	6.990.475.253	419.428.515	269.445.827	149.982.688

Sumber: Direktorat Pembinaan Program Mineral dan Batubara (2013)

III terdapat temuan selisih pajak masukan sebesar Rp 103,88 miliar (Tabel 3) dari hasil pelaporan terhadap nilai restitusi PKP2B Generasi III Tahun 2014 (Tabel 4).

Dari hasil evaluasi perpajakan ini dapat dijelaskan bahwa terdapat peluang untuk mengoptimalkan penerimaan negara dari potensi perpajakan pertambangan batubara, terutama dari PPN batubara yang

Tabel 3. Koreksi pajak masukan sesuai dengan keputusan *Quality Assurance*

Nama WP	Tanggal PKP2B	Masa Pajak	Nilai Pajak Masukan Yang Dikoreksi	KPP Terdaftar
A5	22-Nov-97	Oktober 2012	3.972.499.688,00	KPP Pratama Jakarta Setiabudi Tiga
A5	22-Nov-97	Jan sd sept 2012	12.445.886.786,00	KPP Pratama Jakarta Setiabudi Tiga
A12	20-Nov-97	2012 dan 2013	87.463.391.717,00	KPP Pratama Jakarta Setiabudi Tiga
Jumlah			103.881.778.191,00	

Sumber: BPK RI (2015)

Tabel 4. Restitusi kepada WP PKP2B Generasi III Tahun 2014

No	Nama WP	Tanggal PKP2B	Nilai Restitusi Per Tahun (dalam Rupiah)				Jumlah
			2010	2011	2012	2013	
1	A3	13-Oct-1999	37.183.294.380	82.980.273.630	198.565.053.574	124.315.323.533	443.043.945.117
2	A4	20-Nov-1997			22.986.411.670	111.502.372.345	134.488.784.015
3	A5	22-Nov-1997			17.466.424.764		17.466.424.764
4	A6	19-Feb-1998				80.154.974.163	80.154.974.163
5	A7	20-Nov-1997		46.122.555.458			46.122.555.458
6	A8	20-Nov-1997	76.909.829.550				76.909.829.550
7	A9	19-Feb-1998			18.704.596.733	133.280.491.408	151.985.088.141
8	A1	20-Nov-1997			88.625.952.751	108.395.605.943	197.021.558.694
9	A10	20-Feb-1998			34.946.099.971	4.872.389.893	39.818.489.864
10	A11	13-Oct-1999	87.280.086.685	71.902.001616	66.601945.689		225.784.033.990
11	A2	20-Nov-1997	251.716.344.275				251.716.344.275
			Total				1.664.512.028.031

Sumber: BPK RI (2015)

nilainya tahun 2014 hanya sebesar Rp 1,66 triliun, atau sekitar 2,75% dari nilai PNP pertambangan dan penggalian sebesar Rp 36,4 triliun. Nilai ini masih bisa dioptimalkan apabila ada perbaikan sistem perpajakan.

Kondisi perpajakan seperti di atas, sangat kental terdapat persoalan belum adanya kesamaan pemahaman dan perspektif dalam hal perpajakan pertambangan, terutama tentang PPN pertambangan. Padahal, pemerintah memerlukan sumber dana pembangunan yang dapat digali dari sumber-sumber penerimaan utama negara, termasuk dari sektor pertambangan.

Reformasi pajak di Indonesia dimulai tahun 1983, yaitu dengan diperkenalkannya prinsip *self assessment* dalam menghitung PPh (Pajak Penghasilan) sejak tahun 1984, dan diberlakukannya PPN menggantikan PPN (Pajak Penjualan) sejak tahun 1985. Setelah itu, reformasi pajak yang signifikan terjadi lagi pada tahun 1994 dan 1997 melalui paket komprehensif perubahan atau penyusunan baru undang-undang perpajakan. Reformasi 1994 dan 1997 ini masing-masing meliputi 4 dan 5 undang-undang dalam bidang perpajakan (Sari, 2009). Lebih lanjut menurut Bawazier (2011), pajak adalah sumber terpenting penerimaan Negara. Oleh karena itu, reformasi pajak harus dilaksanakan secara objektif dengan target dan sasaran yang jelas. Reformasi pajak juga harus memperhatikan aspek keadilan, daya saing ekonomi di dalam negeri ataupun dengan negara-negara pesaing, kelancaran dan kemu-

dahan dalam pelaksanaannya, serta dengan biaya yang efisien. Reformasi pajak tahun 1983, 1994, dan 1997 pada umumnya dinilai berhasil dan bebas dari muatan politik. Keberhasilan ini dapat diukur dari tercapai atau tidaknya target-target penerimaan pajak, *tax ratio*, dan penerimaan masyarakat wajib pajak terhadap perubahan-perubahan yang terjadi. Sebaliknya, reformasi pajak pasca-1997 lebih bernuansa propaganda politik, dikerjakan dengan biaya yang amat mahal oleh konsultan asing, tetapi tidak atau belum memberikan indikasi keberhasilannya.

Sementara itu, dari peningkatan kasus permohonan keberatan dan banding apakah merupakan dampak reformasi pajak, dan merupakan indikator masyarakat semakin sadar pajak, menurut pemahaman Damayanti (2012), terlalu dini jika menyimpulkan bahwa peningkatan itu semata-mata karena wajib pajak semakin sadar akan haknya. Berbeda pandangan, menurut Zulfikar (2012), terdapat beberapa indikator efektivitas reformasi perpajakan, yaitu: penerimaan pajak yang meningkat; terpenuhinya standar integritas oleh KPK; dan peningkatan mutu pelayanan kepada publik yang diakui oleh masyarakat.

#### PKP2B sebagai Instrumen Hukum

Produksi batubara yang dilakukan secara besar-besaran oleh kontraktor pertambangan batubara tentunya membutuhkan suatu peraturan dan undang-undang agar kegiatan operasional berjalan dengan baik. Oleh karena itu, pemerintah memberlakukan

PKP2B dengan kontraktor pertambangan batubara sebagai *lex specialis*. Hal ini dimaksudkan untuk memberikan jaminan kepastian hukum bagi para investor di bidang pertambangan batubara. Selain PKP2B, pemerintah juga menerbitkan undang-undang dan peraturan pemerintah yang dapat mendukung kegiatan pertambangan.

PKP2B merupakan salah satu instrumen hukum dalam bidang pertambangan, khususnya dalam bidang batubara. Perjanjian ini dibuat antara Pemerintah Indonesia dengan perusahaan kontraktor swasta. Instrumen hukum lainnya adalah Kuasa Pertambangan (UU 11/1967) atau IUP (UU 4/2009) yang memberikan wewenang kepada badan/perorangan untuk melaksanakan usaha pertambangan (Nugraha, 2009).

Periode PKP2B Generasi I berlaku sebelum tahun 1983 dinamakan *Coal Cooperation Agreement* (CCA). Sistem perpajakan PKP2B ini berdasarkan kepada UU 35/1953 tentang Pajak Penjualan (PPn). Kewajiban perpajakan PKP2B Generasi I diatur dalam *Article 11 (Taxes and Sharing of production)*. Dalam Pasal 4 Keputusan Presiden Nomor 49 Tahun 1981 tentang ketentuan-Ketentuan Pokok Perjanjian Kerjasama Perusahaan Tambang Batubara antara Perusahaan Negara Tambang Batubara dan Kontraktor Swasta, Kontraktor diwajibkan membayar pajak-pajak dan pungutan kepada Pemerintah, di antaranya adalah Pajak Penjualan. PKP2B Generasi I, antara lain: PT Kendilo Coal Indonesia, PT Indominco Mandiri, PT Multi Harapan Utama dan lainnya.

Periode PKP2B Generasi II selama tahun 1983-1995 dikenal dengan Kontrak Karya Batubara (*Coal Contract of Work*) yang ditandatangani setelah tahun 1983. Sistem perpajakan PKP2B generasi ini berdasarkan kepada UU 8/1983 dan aturan pelaksanaannya, yaitu PP 22/1985. Dalam PKP2B ini diatur secara khusus mengenai kewajiban-kewajiban pajak perusahaan kontrak karya termasuk PPN. Pada PKP2B Generasi II, kewajiban perpajakan yang tercantum pada kontrak karya PKP2B diatur dalam pasal 11 (Pajak, Bea dan Pungutan Negara). Kontraktor PKP2B Generasi II, antara lain: PT Borneo Indobara, PT Mandiri Inti Perkasa, PT Jorong Baru Utama Greston, PT Purbaindo Coal Mining, PT Kartika Sela Bumi Mining, PT Riau Bara Harum, PT Antam Gunung Meratus dan lainnya.

Periode PKP2B Generasi III dimulai tahun 1995 sampai sekarang yang ditandatangani setelah tahun 1994. PKP2B generasi ini mengacu kepada UU

11/1994 beserta aturan pelaksanaannya, yaitu PP 50/1994. Kontraktor PKP2B Generasi III, antara lain: PT Selo Argo Kencono, PT Darma Puspita Mining, PT Tanjung Alam Jaya, PT Batu Alam Selaras, dan PT Eka Satya Dana Tama. UU PPN 1994 dan peraturan pelaksanaannya, kontraktor PKP2B ini berkewajiban untuk :

- a. Melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.
- b. Memungut, menyetor dan melaporkan PPN atas UU PPN 1994 dan peraturan pelaksanaannya.
- c. Memungut, menyetorkan, dan melaporkan PPN dan/atau Pajak Penjualan atas Barang-barang mewah, sebagaimana Pemungut Pajak berdasarkan UU PPN 1994 dan peraturan pelaksanaannya.
- d. Kontraktor dikenakan PPN dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas impor atau pembelian BKP atau perolehan JKP yang berdasarkan UU PPN 1994 dan peraturan pelaksanaannya terutang PPN dan/atau Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- e. Dalam hal Pajak Masukan lebih besar dari Pajak Keluaran untuk suatu masa pajak, maka kelebihan Pajak Masukan tersebut dikompensasikan dengan Pajak Keluaran untuk masa pajak berikutnya, kecuali kelebihan pembayaran Pajak Masukan yang disebabkan ekspor dan/atau penyerahan kepada Pemungut PPN dapat diajukan permohonan pengembalian pada setiap Masa Pajak.

Faktor-faktor ketentuan dalam PKP2B pada Generasi I-PKP2B sampai dengan Generasi III-PKP2B meliputi: dasar hukum, status KP, manajemen operasi, prinsipal, bagi hasil, sarana dan prasarana, pajak perusahaan, divestasi, Indonesianisasi (tenaga kerja), pungutan daerah, *initial cost*, *advance payment*. Generasi I dan II disebut kontrak kerjasama (KKS, *coal cooperation contract*) dan Generasi III disebut PKP2B atau *coal contract of work* (CCOW). Kebijakan divestasi pada PKP2B pada dasarnya sama dengan pada KK. Namun royalti sebesar 13,5% ternyata memang mendatangkan pendapatan negara yang cukup besar dan yang terbesar, apabila dibandingkan terhadap sistem royalti di negara-negara lain di dunia. Hal ini kemungkinan yang menyebabkan menurunnya minat para kontraktor ke Indonesia (Soelistijo, 2011).

Perbedaan antargenerasi terutama didasarkan atas dasar Kepres 49/1981 (Generasi I-PKP2B), Kepres 21/1993 (Generasi II-PKP2B), dan Kepres 75/1996 (Generasi III-PKP2B). Pada dasarnya, kontraktor

mempunyai kewajiban keuangan dan wajib membayar secara langsung berdasarkan ketentuan yang berlaku mengenai 13,5% hasil produksinya kepada prinsipal, iuran tetap pertambangan, pajak perseoran atas laba usaha, berbagai pajak dan pungutan daerah yang telah disetujui Menteri Keuangan, menyeter *witholding tax* atas bunga, dividen dan royalti atas jasa pihak ke tiga serta pajak penghasilan karyawan perusahaan, pajak penjualan, bea meterai dan cukai atas tembakau dan minuman keras. Kontraktor mendapat berbagai fasilitas, antara lain, kontraktor dibebaskan dari kewajiban membayar royalti, karena iuran tersebut telah termasuk dalam 13,5% hasil produksi yang diserahkan kepada prinsipal.

Sebagai catatan pada generasi II-PPK2B memang ditutup untuk PMA dan hanya khusus diperuntukkan bagi PMDN, karena pertimbangan tertentu sesaat. Dari tiga generasi PPK2B tersebut terdapat 17 PMA, delapan dari generasi I-PPK2B dalam tahap produksi dan sembilan dari generasi III-PPK2B yang dalam tahap eksplorasi dari 114 kontraktor yang ada. Dalam beberapa tahun terakhir, dari 8 kontraktor PPK2B tersebut memproduksi sekitar 70-80% dari produksi nasional (Tirtosoekotjo, 2007).

### PPN dan Karakteristiknya

Pajak Pertambahan Nilai (*Value Added Tax* atau *Goods and Services Tax*) adalah pajak yang dikenakan atas setiap pertambahan nilai dari barang atau jasa dalam peredarannya dari produsen ke konsumen. PPN termasuk jenis pajak tidak langsung, maksudnya pajak tersebut disetor oleh pihak lain (produsen/pedagang) yang bukan penanggung pajak atau dengan kata lain, penanggung pajak (konsumen akhir) tidak menyetorkan langsung pajak yang ia tanggung (Ditjen Pajak, 2011).

Mekanisme pemungutan, penyetoran, dan pelaporan PPN ada pada pihak pedagang atau produsen, sehingga muncul istilah Pengusaha Kena Pajak (PKP). Dalam perhitungan PPN yang harus disetor oleh PKP, dikenal istilah pajak keluaran dan pajak masukan. Pajak keluaran adalah PPN yang dipungut ketika PKP menjual produknya, sedangkan pajak masukan adalah PPN yang dibayar ketika PKP membeli, memperoleh, atau membuat produknya (Ditjen Pajak, 2011).

Indonesia menganut sistem tarif tunggal untuk PPN, yaitu sebesar 10%. Dasar hukum utama yang digunakan untuk penerapan PPN di Indonesia UU

8/1983 berikut perubahannya, yaitu UU 11/1994, UU 18/2000, dan UU 42/2009.

### Karakteristik PPN

- Pajak tidak langsung, maksudnya pemikul beban pajak dan penanggung jawab atas pembayaran pajak ke kantor pelayanan pajak adalah subjek yang berbeda.
- Multitahap, maksudnya pajak dikenakan di tiap mata rantai jalur produksi dan jalur distribusi dari pabrikan.
- Pajak objektif, maksudnya pengenaan pajak didasarkan pada objek pajak tanpa melihat kondisi subjek pajak.
- Bersifat netral, yaitu PPN tidak hanya dikenakan pada barang tetapi juga jasa.
- Menghindari pengenaan pajak berganda, karena PPN hanya dikenakan pada pertambahan nilainya saja.
- Dipungut menggunakan faktur.
- PPN dikenakan sebagai pajak atas konsumsi dalam negeri.
- Dihitung dengan metode pengurangan tidak langsung, yaitu dengan memperhitungkan besaran pajak masukan dan pajak keluaran.

### Perkecualian

Pada dasarnya, semua barang dan jasa merupakan barang kena pajak dan jasa kena pajak, sehingga dikenakan PPN, kecuali jenis barang dan jenis jasa sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 4A ayat (2) UU 18/2000 (perubahan kedua UU 8/1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir UU 42/2009 tidak dikenakan PPN. Substansi yang paling penting berkenaan dengan pertambangan dalam Pasal 4A ayat (2) UU 18/2000 yang berisi penggolongan barang yang tidak terkena pajak PPN di antaranya sebagai berikut: 'Penetapan jenis barang yang tidak dikenakan PPN sebagaimana dimaksud dalam ayat 1 di atas didasarkan atas kelompok-kelompok barang sebagai berikut:

- a. barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya;
- b. barang-barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- c. makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya;
- d. uang, emas batangan, dan surat-surat berharga.

Lebih lanjut dalam Pasal 7 PP 50/1994, produk hukum turunan UU 8/1983, yang diubah kesatu dengan UU 11/1994, diubah kedua dengan UU 18/2000, dan terakhir dengan UU 42/2009, dinyatakan; 'Barang hasil pertambangan, penggalan, dan pengeboran, yang diambil langsung dari sumbernya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3; meliputi:

1. minyak mentah;
2. gas bumi;
3. pasir dan kerikil;
4. barang hasil pertambangan, penggalan, pengeboran lainnya yang diambil langsung dari sumbernya.

Perubahan jenis barang tambang yang tidak dikenai PPN kembali diatur sangat jelas untuk batubara sebelum diproses menjadi briket batubara. Dalam PP 144/2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang Tidak Dikenakan PPN, Pasal 2 dinyatakan 'Jenis barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 huruf a adalah: a. minyak mentah; b. gas bumi; c. panas bumi; d. pasir dan kerikil; e. batubara sebelum diproses menjadi briket batubara; dan f. bijih besi, bijih timah, bijih emas, bijih tembaga, bijih nikel, dan bijih perak serta bijih bauksit'.

### Dasar Hukum Pertambangan dan PNT

Perusahaan pertambangan batubara PKP2B Generasi III yang ditandatangani sebelum diberlakukannya UU 4/2009 tentang Pertambangan Mineral dan Batubara memiliki azas yang bersifat "peraturan yang berlaku pada saat kontrak ditandatangani" (*nail down*) dan bersifat *lex specialis*, maka hanya terkena peraturan perundang-undangan sesuai UU 11/1967 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Pertambangan beserta peraturan pelaksanaannya, namun tidak terkena pasal-pasal yang tercantum dalam UU 4/2009 beserta peraturan pelaksanaannya.

Dalam konteks yang berbeda, khususnya dalam aspek perpajakan, perusahaan pertambangan batubara berizin PKP2B Generasi III hanya terkena kewajiban sebagaimana diatur pada UU 8/1983 tentang PPN Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, yang telah diubah beberapa kali terakhir dengan UU 42/2009. Apalagi berdasarkan Pasal 2 huruf (e) PP 144/2000 bahwa pertambahan nilai untuk barang tambang yang berupa batubara kalau sudah diproses menjadi briket batubara. Ini berarti, pengenaan PPN atas perusahaan pertambangan PKP2B Generasi III didasarkan peraturan perpajakan sebelum ditandatanganinya PKP2B,

dan didasarkan apakah telah terjadi PNT yang didasarkan adanya proses pengolahan yang telah menimbulkan kenaikan kalori batubara. Dalam kasus perlakuan PP 144/2000 dikenakan PPN kalau batubara telah mengalami proses pengolahan menjadi briket batubara.

Pasal 2 huruf f UU 11/1967 mengatakan bahwa pengolahan dan pemurnian adalah pengerjaan untuk mempertinggi mutu bahan galian serta untuk memanfaatkan dan memperoleh unsur-unsur yang terdapat pada bahan galian itu. Permasalahannya, dalam kasus nilai tambah batubara sejauh mana proses pengolahan yang telah memiliki nilai tambah atau telah terjadi peningkatan kalori batubara.

Proses pengolahan batubara untuk meningkatkan kualitas batubara terdiri atas beberapa tahap yang perlu dilakukan secara terintegrasi. Secara garis besar, proses pengolahan batubara dibagi menjadi 4 tahap, yang menurut Albrecht (1980) dibagi menjadi: kominusi (pemecahan dan peremukan/ penggerusan/penggilingan), pengayakan, konsentrasi, dan pengurangan kadar air. Pada kenyataannya, proses pengolahan batubara tidak mengikuti seluruh tahap proses tersebut, karena tujuan pengolahan batubara bukan saja untuk meningkatkan kualitas, melainkan dilakukan karena untuk memudahkan transportasi ke tempat/pelabuhan pembeli/pengguna. Beberapa perusahaan PKP2B Generasi III hanya melakukan 2 dari 4 tahap pengolahan, yaitu kominusi dan pengayakan (*sizing*), sebelum menjual batubaranya kepada konsumen. Dengan hanya melakukan 2 dari 4 tahap tersebut. Ketiadaan penjelasan dalam peraturan yang berlaku saat itu (UU 11/1967 dan peraturan pelaksanaannya), membuat segala sesuatunya dapat ditafsirkan secara berbeda-beda (bersifat multitafsir) dan tergantung kepentingan masing-masing. Bahkan konsep Albrecht (1980) tentang pengolahan batubara juga barangkali sudah tidak relevan lagi untuk diterapkan saat ini.

Sesuai dengan perkembangan teknologi, peningkatan mutu batubara lebih difokuskan kepada upaya untuk mengurangi kandungan air di dalam batubara. Air yang terkandung dalam batubara ini terdiri atas air bebas dan air lembap. Air bebas adalah air yang terikat secara mekanik dengan batubara pada permukaan dalam rekahan atau kapiler yang mempunyai tekanan uap normal; sedangkan air lembap adalah air yang terikat secara fisik pada struktur pori-pori bagian dalam batubara dan mempunyai tekanan uap yang lebih rendah daripada tekanan uap normal. Kandungan air dalam batubara baik air bebas maupun air lembap merupakan faktor

yang merugikan, karena memberikan pengaruh yang negatif terhadap biaya transportasi dan proses pembakarannya.

Penurunan kadar air dalam batubara, dapat dilakukan dengan cara mekanik atau perlakuan panas. Kadar air bebas dapat dikurangi secara efektif dengan cara mekanik, sedangkan penurunan kadar air lembap harus dilakukan dengan cara pemanasan. Kandungan air adalah faktor yang paling menentukan dalam pembriketan tanpa bahan perekat dari batubara kalori rendah. Mekanisme ikatan umumnya berupa ikatan hidrogen antara partikel batubara melalui gugus fungsi oksigen yang terkandung dalam permukaan partikel batubara. Kandungan air yang tersisa di dalam batubara setelah proses pengeringan berubah menjadi *multilayer moisture region*.

Pengontrolan kandungan air di dalam produk akan sangat menentukan kepada optimasi kekuatan briket dan meminimalisasi sifat *shrinkage* dan mudah pecah ketika proses *equalibration* dengan kelembaban udara pada saat proses penyimpanan dan penanganan transportasinya. Kandungan air juga merupakan salah satu faktor penyebab swabakar dari briket (produk hasil pengeringan) dalam proses penyimpanan. Panas (akibat proses adsorpsi) akan timbul ketika air teradsorpsi kembali kedalam briket. Hal ini dapat saja terjadi ketika bertambahnya kelembaban udara atau hujan kecil sekalipun, jika pada saat proses penyimpanan dalam kondisi kelembaban udara yang kering, sehingga secara parsial briket menjadi kering. Kenaikan temperatur briket yang dihasilkan akan mengakibatkan terjadinya proses oksidasi oleh udara ke titik tempat terjadinya proses swabakar briket tersebut. Dari hasil penelitian, setiap kenaikan temperatur briket sebesar 10°C akan mengakibatkan kecepatan oksidasi bertambah dua kali lipat.

#### **PNT dengan Teknologi Peningkatan Mutu Batubara**

Berdasarkan Pusat Sumber Daya Geologi (2012), sumber daya batubara di Indonesia terdapat sekitar 161 miliar ton dengan cadangan sebesar 41 miliar ton. Sebagian besar batubara Indonesia merupakan batubara kalori rendah. PNT batubara didasari oleh pemikiran yang bertumpu kepada meningkatkan manfaat ekonomi dari keberadaan sumber daya alam dan konservasi sumberdaya batubara tersebut agar dapat dimanfaatkan seoptimal mungkin untuk energi di dalam negeri. Penanganan batubara kalori rendah (<5.000 kkal) memerlukan kebijakan

husus dikarenakan jumlahnya yang cukup besar. Kebutuhan energi dari pemanfaatan batubara kalori rendah ini ke depan akan semakin tinggi untuk memenuhi kebutuhan energi domestik melalui peningkatan kualitas batubara, bukan untuk diekspor (Mutia, 2008).

Berbagai teknologi peningkatan kualitas batubara di dunia sedang dan telah dikembangkan saat ini, baik yang masih dalam skala pilot maupun yang telah memasuki skala komersial. Amerika Serikat, beberapa negara Eropa, Australia, Jepang, dan Indonesia merupakan negara-negara yang berupaya mengembangkan teknologi peningkatan kualitas batubara tersebut. Indonesia, selain mengembangkan teknologi UBC (*Upgraded Brown Coal*) bersama dengan Jepang, juga mengembangkan teknologi sendiri berupa proses *Coal Drying and Briquetting* (CDB) yang memiliki keunggulan, karena proses dilakukan tanpa menggunakan media lain, seperti minyak tanah dan residu, sehingga biaya proses akan jauh lebih murah, dan peralatan utama lebih sedikit. Dengan demikian, nilai investasi akan jauh lebih murah dibandingkan dengan teknologi lainnya.

Pada dasarnya, tujuan utama peningkatan mutu batubara adalah meningkatkan kalori yang semula antara 5.000 Btu/lb-9.000 Btu/lb menjadi antara 10.500 Btu/lb-12.500 Btu/lb, dengan menggunakan temperatur antara 150-550°C, tekanan antara 0,2 Mpa-12 Mpa. Kapasitas pabrik berkisar antara 3 ton/hari-1.000 ton/hari, dengan produk yang dihasilkan berupa serbuk, briket, atau bahan bakar padatan. Kebijakan untuk meningkatkan mutu batubara didukung oleh PP 77/2014 tentang Perubahan Kedua PP 23/2010 tentang Pelaksanaan Kegiatan Usaha Pertambangan Mineral dan Batubara, Penjelasan Angka 9 Pasal 94 ayat (1), yang berbunyi: "Pengolahan" oleh pemegang IUP dan IUPK Operasi Produksi, meliputi antara lain:

- a. peningkatan mutu batubara;
- b. pembuatan briket batubara;
- c. pembuatan kokas;
- d. pencairan batubara;
- e. gasifikasi batubara termasuk *underground coal gasification*; dan
- f. *coal slurry/ coal water mixture*.

"Pengolahan" oleh perusahaan, meliputi antara lain:

- a. pencampuran batubara;
- b. peningkatan mutu;
- c. pembuatan briket batubara;
- d. pembuatan kokas;
- e. pencairan batubara.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

1. Pajak pertambangan merupakan salah satu sumber utama penerimaan negara, namun belum optimal dipungut, karena masih ada perbedaan pemahaman dalam hal perpajakan pertambangan, pengelolaan pajak, dan adanya pelanggaran dari wajib pajak. Reformasi pajak yang dimulai tahun 1983, kemudian 1994 dan 1997, harus dilaksanakan secara objektif dengan target dan sasaran yang jelas. Reformasi pajak diharapkan dapat mengoptimalkan potensi sumber penerimaan negara dari pertambangan. Saat ini masih terdapat potensi sumber penerimaan negara dari PPN batubara yang belum optimal terpungut yang disebabkan oleh adanya perbedaan pemahaman tentang nilai tambah batubara sesuai UU PPN dan UU pertambangan mineral dan batubara yang diatur dalam kontrak PKP2B.
2. Perusahaan pertambangan berizin PKP2B Generasi III yang ditandatangani sebelum diberlakukannya UU 4/2009 menganut sistem *nailed down*, maka hanya tunduk kepada UU 11/1967 dan produk hukum turunannya. Konsep pengolahan batubara untuk meningkatkan nilai tambah, dalam perspektif hukum pertambangan belum diatur dalam UU 11/1967 dan produk hukum turunannya.
3. Barang pertambangan yang diambil langsung dari sumbernya yang termasuk barang tidak terkena PPN ini dapat memberikan insentif dan disinsentif, yaitu merupakan insentif bagi penambang langsung (PKP2B), akan tetapi merupakan disinsentif bagi pembeli yang bukan merupakan pemegang izin usaha melalui PKP2B. Barang tambang yang bukan merupakan Barang Kena Pajak dan atas penyerahannya tidak terutang PPN dan Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak. Status batubara yang bukan Barang Kena Pajak menyebabkan kontraktor pertambangan batubara tidak dapat mengkreditkan Pajak Masukan yang dibayar atas perolehan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak sehingga tidak dapat melakukan restitusi atas kelebihan PPN.
4. Mengacu pada PP 77/2014 turunan UU 4/2009, pengertian pengolahan meliputi: peningkatan mutu batubara, pembuatan briket

batubara, pencairan batubara, gasifikasi batubara, *coal slurry/coal water mixture*. Artinya, batubara yang belum mengalami beberapa jenis pengolahan tersebut masih dianggap sebagai barang tambang yang diambil langsung dari sumbernya, atau belum mengalami PNT, atau merupakan golongan barang yang tidak terkena PPN.

### Saran

1. Pemerintah, dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak-Kementerian Keuangan dan Kementerian ESDM dengan kontraktor PKP2B Generasi III menyamakan persepsi terhadap persoalan PPN batubara.
2. Sesuai dengan semangat reformasi di bidang pajak, diperlukan perbaikan sistem pemungutan pajak untuk PPN batubara, agar salah satu sumber penerimaan negara ini dapat terpungut sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku.

## UCAPAN TERIMA KASIH

Ucapan terima kasih penulis sampaikan kepada Ir. Darsa Permana-peneliti Puslitbang tekMIRA dan Dr. Ir. Ukar W. Soelistijo, M.Sc, APU, dosen Unisba dan dosen luar biasa pascasarjana ITB yang telah bersedia diajak berdiskusi memberikan masukan berharga dan konstruktif dalam tulisan ini.

## DAFTAR PUSTAKA

- Afram, F., 2015. Education epistemology- a border subject in the context of new social sciences. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, Vol. 203, p. 276-279.
- Albrecht, M. C., 1980. *Coal preparation processes, unit and bulk materials handling*, American Society of Mechanical Engineers Annual Meeting, San Francisco, CA, August 1980, p. 279-288.
- Anderson, J. E., 1994. *Public policymaking*. An introduction. Boston, Toronto: Houghton Mifflin Company, 322 p.
- Anonim, 2014. *Kajian Evaluasi Tarif Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) Mineral dan Batubara*, Kementerian Keuangan Republik Indonesia <http://www.kemenkeu.go.id/Kajian/kajian-evaluasi-tarif-penerimaan-negara-bukan-pajak-pnbp-mineral-dan-batubara>, 7 April 2014.

- Anonim, 1999. *Work Agreement for Coal Mining Enterprises between The Government of The Republik of Indonesia and PT Tanjung Alam Jaya*.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2015. Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2014, *Laporan Hasil Pemeriksaan atas sistem Pengendalian Intern, Nomor: 74b/LHP/XV/05/2015*, Tanggal 25 Mei 2015, 248 hal.
- Bawasir, F., 2011. Reformasi Pajak di Indonesia-Tax Reform in Indonesia. *Jurnal Legislasi Indonesia*, Vol. 8, No. 1, hal. 1-12.
- Chimisso, C., 2015. Narrative and epistemology: Georges Canguilhem's concept of scientific ideology. *Studies in History and Philosophy of Science*, part A, Vol.54, p. 64-73.
- Damayanti, D., 2012. *Indikator Dibalik Naiknya Permohonan Keberatan dan Banding*, viewed 7 Agustus 2012, hal. 1.
- Direktorat Jenderal Pajak, 2011. *Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pelaporan Usaha untuk Dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP)*, [www.pajak.go.id/sites/default/files/BookletPPN](http://www.pajak.go.id/sites/default/files/BookletPPN), hal. 45.
- Direktorat Pembinaan Program Mineral dan Batubara, 2013. *Pengelolaan Penerimaan Negara Bukan Pajak Sumber Daya Alam Pertambangan Umum*, Direktorat Jenderal Mineral dan Batubara, Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral, Surabaya, 18 Juni 2013.
- Fasabeni, M., 2005. APBI minta pemerintah berikan restitusi PPN. *Tempo Interaktif* 13 Juli 2005.
- Johns, C.M. and Teare, R., 2015. A review of policy research articles: progress at the science-policy interface? *Journal of Great lake Research*, Vol. 41, issue 3, p. 697-706.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2014. *Kajian Evaluasi Tarif Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) Mineral dan Batubara*, laman <http://www.kemenkeu.go.id/Kajian/kajian-evaluasi-tarif-penerimaan-negara-bukan-pajak-pnbp-mineral-dan-batubara>, 7 April 2014.
- Keputusan Presiden Nomor 75 Tahun 1996 tentang Ketentuan Pokok Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara.
- Lawrence, R.J., 2015. Advances in transdisciplinarity: epistemologies, methodologies and processes. *Futures*, Vol.65, p. 1-9.
- Mangoting, Y., 2000. Menyongsong tax reform 2001: khusus pajak penghasilan, *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, Vol. 2, No. 2, hal. 116-126.
- Marjuki, M., 2013. *Kebijakan dalam filsafat, analisis manfaat filsafat terhadap masa depan manusia*, <http://marjuki0.blogspot.co.id/2013/12/kebijaksanaan.html>, hal. 2-3.
- Meha, N., 2010. *Studi penelitian kebijakan*, <http://me-has3paudunj2010.blogspot.co.id/2011/01/studi-penelitian-kebijakan.html>, hal. 1-7.
- Mulyatiningsih, E., 2011. *Metode penelitian evaluasi kebijakan pendidikan*, <http://staff.uny.ac.id/sites/default/files/pengabdian/dra-endang-mulyatiningsih-mpd/4cmetode-penelitian-evaluasi-kebijakan-pendidikan.pdf>.
- Mutia, F. 2008. Added value komoditas tambang, student Paper Contest, *Temu Profesi Tahunan (THT) XVII Perhapi*, Palembang 24-25 Juli 2008, hal. 532-540.
- Nasution, L.H., 2007. Ketentuan tentang PPN dan PPNBM pada Perusahaan Pertambangan Umum dan Pertambangan Minyak, Gas Bumi sebagai Pemungut Pajak. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi dan Keuangan Publik*, Vol. 2, No. 2, Juli 2007, hal. 159-167.
- Nugraha, 2009. *Analisa perlakuan Pajak Pertambahan Nilai bagi Kontraktor Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara Khususnya Generasi Pertama*, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Departemen Ilmu Administrasi Program Pascasarjana Kekhususan Administrasi dan Kebijakan Perpajakan Universitas Indonesia, Jakarta, hal. 112.
- Peraturan Pemerintah No. 32 Tahun 1969 Tentang : Pelaksanaan Undang Undang No. 11 Tahun 1969 Tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Pertambangan.
- Peraturan Pemerintah Nomor 75 Tahun 2001 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Pemerintah Nomor 32 Tahun 1969 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1967 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Pertambangan.
- Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2010 tentang Pelaksanaan Kegiatan Usaha Pertambangan Mineral dan Batubara.
- Peraturan Pemerintah Nomor 77 Tahun 2014 tentang Perubahan Ketiga atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2010 tentang Pelaksanaan Usaha Pertambangan Mineral dan Batubara.
- Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994.

- Peraturan Pemerintah Nomor 14 Tahun 1998 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 50 Tahun 1994 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994, sebagaimana telah Diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 36 Tahun 1996.
- Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.
- Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan 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.
- Pusat Sumber Daya Geologi, 2012. *Laporan akhir pemutakhiran data dan neraca energi fosil tahun anggaran 2011*, Bandung, 75 hal.
- Rahayu, S., 2011. *Penelitian deskriptif-penelitian kebijakan*, <http://pelawiselatan.blogspot.co.id/2011/01/penelitian-deskriptif-penelitian.html>, hal. 2-3.
- Sari, L.M., 2009. *Analisis dampak reformasi pajak 2009 terhadap kinerja pajak di Indonesia (Khusus PPN dan PPNBM)*, Universitas Negeri Surabaya, <http://dokumen.tips/documents/analisis-dampak-reformasi-pajak-2009-terhadap-kinerja-pajak-di-indonesia-khusus.html>, 20 hal.
- Scouller, B., 2001. Pertambangan dan peluang-suatu permulaan yang diperlukan. *Perhapi-Pertemuan Tahunan Ke Sepuluh*, Bank Dunia, Jakarta.
- Sitorus, L.E., 2009. *Release and discharge sebagai alternatif penyelesaian masalah (Studi Kasus Kebijakan Penyelesaian BLBI)*, hal. 41-46.
- Soelistijo, U.W., 2011. Dinamika Penanaman Modal Asing (PMA) Bidang Pertambangan Umum di Indonesia, *MIMBAR*, Vol. XXVII, No. 1, hal. 79-86.
- Soelistijo, U.W., 2013. Beberapa indikator nilai tambah ekonomi Indonesia: Sektor energi dan sumber daya mineral. *Jurnal Teknologi Mineral dan Batubara*, Vol. 9, No. 1, hal. 35-49.
- Soelistijo, U.W., 2014. Kebijakan pertambangan mineral dan batubara, *Bahan Kuliah Jurusan Teknik Pertambangan*, Fakultas Teknik Universitas Islam Bandung, hal. 22.
- Suryana, A.B., 2012. *Mencegah kerugian negara dari pajak tambang*, laman Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan, <http://www.pajak.go.id/content/mencegah-kerugian-negara-dari-pajak-tambang>, Selasa, 13 Maret 2012.
- Tirtosoekotjo, S., 2007. Peran pertambangan batubara terhadap pertumbuhan ekonomi: Peluang dan tantangan. Asosiasi Pertambangan Batubara Indonesia – IMA, *Lomba Debat Pertambangan Antar SMU/SMK se Jawa Barat*, disajikan di UNISBA Bandung.
- Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1967 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Pertambangan.
- Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- 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.
- Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2009 tentang Pertambangan Mineral dan Batubara.
- Widyatama, B., 2013. *Konsep dan teori kebijakan publik*, [http://www.kompasiana.com/bastianwidyatama/konsep-dan-teorikebijakan-publik\\_552c58856ea8345e6e8b4568](http://www.kompasiana.com/bastianwidyatama/konsep-dan-teorikebijakan-publik_552c58856ea8345e6e8b4568), hal. 1-2.
- Yunianto, B., 2014. Analisis dampak kebijakan nilai tambah mineral Indonesia terhadap ekspor dan ketenagakerjaan. *Jurnal Teknologi Mineral dan Batubara*, Vol. 10, No. 3, hal. 127-141.
- Zulfikar, A., 2012. *Setengah gelas penuh dalam reformasi perpajakan*, Direktorat Jenderal Pajak, <http://www.pajak.go.id/content/article/setengah-gelas-penuhdalam-reformasi-perpajakan>, Senin, 6 Agustus 2012.