

Pengenaan Pajak Daerah terhadap Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum

Bahrul Ulum Annafi
Universitas Brawijaya, Indonesia
bahrulannafi@ub.ac.id

Resa Yuniarsa Hasan
Universitas Brawijaya, Indonesia

Luna Dezeana Ticoalu
Universitas Brawijaya, Indonesia

Abstrak:

Otonomi Daerah di Indonesia memberikan konsekuensi bahwa pemerintah harus memberikan sumber-sumber pendapatan kepada daerah. Salah satu sumber pendapatan yang diberikan oleh Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah adalah kewenangan untuk memungut Pajak Daerah, ketentuan ini diatur dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah. Salah satu potensi untuk meningkatkan Pendapatan Pajak Daerah adalah Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH) di daerah. Perubahan status Perguruan Tinggi Negeri dari Badan Layanan Umum menuju PTN-BH ternyata juga memunculkan implikasi dalam sektor perpajakan yang juga turut berubah. Penelitian ini mencoba melihat efek dari penerapan PTN-BH terhadap perpajakan daerah PTN-BH. Metode yang digunakan adalah yuridis normatif dengan pendekatan *statute approach* dan *philosophical approach*. Diketahui bahwa, pada dasarnya PTN-BH juga dapat menjadi Wajib Pajak untuk beberapa jenis pajak tertentu, karena tidak termasuk dalam yang dikecualikan sebagai Wajib Pajak. Karena itu, koordinasi dengan instansi terkait dan pemenuhan ketentuan perpajakan penting dilakukan.

Kata Kunci: Otonomi Daerah; Pajak; PTN BH.

Abstract:

Regional Autonomy in Indonesia has the consequence that the government must provide sources of income to the regions. One source of income given by the Central Government to Regional Governments is the authority to collect Regional Taxes, this provision is regulated in Law Number 1 of 2022 concerning Financial Relations between the Central Government and Regional Governments. One of the potentials for increasing Regional Tax Revenue is the Legal Entity State Universities (PTN-BH) in the regions. The change in the status of State Universities

from Public Service Agency to PTN-BH apparently also gave rise to implications in the taxation sector which also changed. This research tries to see the effect of implementing PTN-BH on PTN-BH regional taxation. The method used is normative juridical with a statute approach and a philosophical approach. It is known that, basically PTN-BH can also become a Taxpayer for certain types of taxes, because it is not included in those excluded as Taxpayers. Therefore, coordination with relevant agencies and compliance with tax provisions is important.

Keywords: Regional Autonomy; Tax; PTN BH.

Submitted: 29/03/2025 | Reviewed: 30/05/2025 | Accepted: 20/06/2025

Copyright © 2025 by Author(s). This work is licensed under a Creative Commons Attribution-ShareAlike 4.0 International License. All writings published in this journal are personal views of the authors and do not represent the views of this journal and the author's affiliated institutions.

I. PENDAHULUAN

Dalam rangka mewujudkan cita-cita kesejahteraan masyarakat Indonesia yang tercantum dalam Pembukaan UUD 1945, otonomi daerah menjadi salah satu instrumen utama yang diharapkan dapat memaksimalkan potensi daerah. Salah satu aspek penting dari otonomi daerah adalah pengelolaan sumber-sumber pendapatan daerah, yang melibatkan pemungutan pajak daerah. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah memberikan dasar hukum yang jelas tentang kewenangan daerah untuk memungut pajak, salah satunya yang dapat dimanfaatkan oleh daerah adalah pajak yang berasal dari Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH) yang beroperasi di wilayahnya.

PTN-BH, sebagai hasil dari perubahan status perguruan tinggi negeri (PTN) menjadi badan hukum, berpotensi untuk menjadi subjek pajak daerah. Dengan adanya perubahan ini, PTN-BH tidak hanya terikat oleh ketentuan perpajakan pusat, tetapi juga kewajiban untuk memenuhi kewajiban pajak daerah sesuai dengan peraturan yang berlaku di daerah masing-masing. Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Nomor 34/PJ/2017 yang menetapkan bahwa PTN-BH adalah subjek pajak dalam negeri, memberikan pedoman bahwa PTN-BH wajib memenuhi kewajiban perpajakan, khususnya terkait dengan Pajak Penghasilan (PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Namun, terdapat tantangan dalam implementasi perpajakan bagi PTN-BH terkait dengan pajak daerah. Sebagaimana tercatat dalam SE DJP tersebut, meskipun pajak penghasilan dan PPN telah diatur dengan

cukup jelas, belum ada ketentuan yang secara eksplisit mengatur tentang pajak daerah yang berkaitan dengan PTN-BH. Hal ini mengindikasikan adanya ruang kosong dalam regulasi yang perlu segera diatasi. Mengingat PTN-BH memiliki potensi untuk memberikan kontribusi signifikan terhadap pendapatan daerah, keberadaan regulasi yang lebih jelas mengenai perlakuan pajak daerah terhadap PTN-BH menjadi suatu kebutuhan yang mendesak.

Sejatinnya, Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan.¹ Dalam kacamata Rachmat Sumitro, pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari kas rakyat ke sektor pemerintah) berdasarkan Undang-Undang untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*. Penghasilan negara adalah berasal dari rakyatnya melalui pungutan pajak, dan atau dari hasil kekayaan alam yang ada di dalam negara itu (*natural resource*). Dua sumber itu merupakan sumber terpenting yang memberikan penghasilan kepada negara. Penghasilan tersebut untuk membiayai kepentingan umum yang akhirnya juga mencakup kepentingan pribadi individu seperti kesehatan rakyat, pendidikan, kesejahteraan, dan sebagainya. Pungutan pajak merupakan penghasilan masyarakat yang kemudian dikembalikan lagi kepada masyarakat melalui pengeluaran-pengeluaran rutin dan pengeluaran-pengeluaran pembangunan, yang akhirnya digunakan untuk kepentingan seluruh masyarakat baik yang membayar pajak maupun tidak.

Penelitian-penelitian terdahulu terkait aspek perpajakan dalam PTN-BH hanya terfokus pada PPh dan PPn yang merupakan bagian dari pajak pusat, tapi tidak menyentuh pada aspek pajak daerah. Selain itu, penelitian terdahulu lebih banyak melihat dari Aspek non hukum seperti ekonomi, kebijakan publik, dan lain sebagainya, kajian dari sisi Hukum Pajak masih tergolong minim. Sehingga dalam penelitian kali ini, penulis tertarik untuk melakukan kajian terhadap Pengenaan Pajak Daerah bagi Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum.

¹ Anjar Puspitasari, *Analisis Potensi Penerimaan Pajak Reklame Dalam Meningkatkan Pendapatan Pajak Daerah Di Kota Batu (Studi Pada Badan Keuangan Daerah Kota Batu)*. (Sarjana Tesis, Universitas Brawijaya, 2017).

Penelitian ini menjadi penting untuk merumuskan terkait status PTN-BH terhadap pajak daerah, apakah dapat menjadi Wajib Pajak, atau justru dikecualikan sebagai wajib pajak, sehingga ada kepastian hukum, bagi PTN-BH atau Pemerintah Daerah dalam pengelolaan Pajak Daerah. Dalam Hukum Pajak, kepastian hukum untuk ditentukan sebagai Wajib Pajak adalah hal yang sangat penting, karena akan terkait dengan kewajiban-kewajiban terkait perpajakan yang lainnya. Permasalahan yang muncul selama ini adalah terkait dengan status perubahan status badan Hukum PTN-BH, dari awalnya pengelolaan keuangan yang mengikuti Kementerian Induk, menjadi bentuk pengelolaan yang keuangannya dikecualikan dari APBN, sehingga menjadi pengelolaan tersendiri. Karena itu, perlu ada penjelasan terkait dengan status perpajakan PTN-BH terhadap Pajak Daerah.

Penelitian ini adalah penelitian yuridis normatif di bidang pajak daerah, yaitu mencari dan mengkaji norma-norma hukum yang ada di bidang Pajak Daerah dan kemungkinan pengimplementasiannya untuk PTN-BH. Pendekatan yuridis atau biasa disebut dengan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), menurut Peter Mahmud yaitu pendekatan dengan menggunakan legislasi dan regulasi peraturan perundang-undangan sesuai dengan Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan,² dalam penelitian kali ini penulis memfokuskan kepada Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.

Penelitian ini menggambarkan secara menyeluruh terkait kewajiban PTN-BH terhadap Pajak Daerah, termasuk di dalamnya terkait dengan pengecualian sebagai Wajib Pajak yang juga merupakan bagian dari pengelolaan Pajak Daerah. Sehingga bisa menjadi terang benderang posisi PTN-BH terhadap Pajak daerah yang ada. Selain itu, juga bisa turut membantu pemerintah daerah dalam pengelolaan Pajak Daerah.

II. PENGELOLAAN KEKAYAAN NEGARA YANG DIPISAHKAN

Sebagai suatu konsep yang menggambarkan perekonomian nasional, keuangan negara membutuhkan proses yang cakupannya meliputi semua penerimaan negara yang diperoleh dari sumber-sumber perpajakan dan bukan pajak. Selain itu, semua pengeluaran negara yang

² Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum* (Jakarta: Kencana, 2005).

membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan selama tahun anggaran yang bersangkutan dan semua penerimaan serta pengeluaran negara sebagai akibat penarikan dan atau pemberian pinjaman oleh pemerintah. Dalam menentukan posisi keuangan negara pada dasarnya bergantung pada kebijakan dasar pemerintahan pada saat itu. Oleh sebab itu, kebijakan keuangan negara sepantasnya harus memberikan prioritas tinggi secara sama pentingnya pada stimulan bagi perekonomian. Penyusunan tersebut tentu sejalan dengan garis kebijakan negara yang terumuskan dalam formatnya dalam bentuk peraturan perundang-undangan. Sebagai stimulan perekonomian, sering kali dalam kebijakan keuangan negara sering kali tidak terfokus pada konsep fondasi yang kuat. Terdapat kekurangan yang menjadi titik dasar dalam kebijakan keuangan negara Indonesia. Titik dasar dalam kebijakan keuangan negara sering kali menjadi penentu pengambilan kebijakan selanjutnya yang digambarkan dalam peraturan perundang-undangan. Misalnya, konsep keuangan negara yang dimaknai sebagai seluruh keuangan yang ada di mana pun, tentu akan membawa efek domino yang kurang strategis dari segi hukum dan ekonomi.³

Saat ini sektor pajak memiliki peran penting, Direktorat Jenderal Pajak telah melakukan berbagai upaya untuk memaksimalkan penerimaan pajak, diantaranya dengan meningkatkan jumlah wajib pajak. Jika wajib pajak sadar dan patuh membayar pajak maka penerimaan pajak juga akan meningkat. Tahun 1983 pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak melakukan reformasi perpajakan dengan mengubah sistem pemungutan pajak *Official Assessment System* menjadi *Self-Assessment System*. *Self-Assessment System* bukanlah sebuah *voluntary system* (sistem perpajakan yang mengandalkan wajib pajak untuk melaporkan pendapatan mereka secara bebas dan sukarela, menghitung kewajiban pajak mereka dengan benar, dan melakukan pengajuan pengembalian pajak tepat waktu), dimana diasumsikan bahwa warga negara akan dengan sukarela mematuhiya walaupun hal itu secara ekonomis merugikannya. Sehingga dalam realitanya sistem ini sulit dijalankan sesuai harapan, dan berpotensi terjadi penyalahgunaan. Oleh karena itu, penerapan sistem ini belum bisa meningkatkan kepatuhan perpajakan. Di Indonesia Sistem *self-Assessment* memiliki peranan penting dalam memenuhi kewajiban wajib pajak.⁴

³ Galang Asmara, *Hukum Administrasi Negara* (Depok: Rajawali Pers, 2024).

⁴ Nur Farida Liyana, "MENAKAR MASALAH DAN TANTANGAN ADMINISTRASI PAJAK: KEPATUHAN PAJAK DI ERA SELF-ASSESSMENT SYSTEM" (2019) 1:1 Jurnal Pajak dan Keuangan Negara 6.

Setiap wajib pajak yang memiliki NPWP juga diharapkan menjadi wajib pajak yang aktif dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Dengan sistem tersebut wajib pajak diberi wewenang, kepercayaan, dan tanggung jawab untuk menghitung, memperhitungkan, membayar serta melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang. Kewajiban perpajakan harus dilaksanakan sesuai dengan UU Perpajakan yang berlaku.⁵

Ketika kita berbicara terkait dengan kewenangan yang dimiliki oleh organ-organ negara, kita tidak akan bisa melepaskan diri dari perbincangan terkait dengan status kelembagaan masing-masing organisasi tersebut. Memahami posisi kelembagaan akan memudahkan dalam memahami bagaimana memosisikan sebuah lembaga negara terkait dengan kewenangan dan pelaksanaan kewenangannya.

Pendidikan adalah sarana untuk memecahkan persoalan yang berkembang dalam masyarakat, bersifat responsif dan akomodatif terhadap masyarakat luas, memajukan taraf berpikir dan kebudayaan masyarakat, menghasilkan temuan-temuan baru yang bermanfaat dan mengabdikan untuk kepentingan masyarakat, bangsa dan negara.⁶ Secara historis, pengembangan kualitas pendidikan bangsa Indonesia telah diperjuangkan oleh para *founding fathers and mother* sejak awal kemerdekaan pada tahun 1945.⁷ Dalam pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia (UUD NRI) Tahun 1945, telah disebutkan bahwa salah satu tujuan dibentuknya pemerintah negara Indonesia adalah untuk memajukan kesejahteraan umum, (dan) mencerdaskan kehidupan bangsa.⁸ Bahkan amanat UUD NRI Tahun 1945 mengenai pendidikan diperinci dengan setiap warga negara berhak mendapat pendidikan dengan Pemerintah mengusahakan dan menyelenggarakan satu sistem pendidikan nasional, yang meningkatkan keimanan dan ketakwaan serta akhlak mulia dalam rangka mencerdaskan kehidupan bangsa, yang diatur dengan undang-undang, serta Pemerintah memajukan ilmu pengetahuan dan teknologi dengan

⁵ Ratih Kumala & Ahmad Junaidi, "Pengaruh Pemahaman Peraturan Pajak, Tarif Pajak, Lingkungan, dan Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak pada UMKM" (2020) 1:1 Jurnal Ekonomi, Manajemen, Bisnis, dan Sosial 48-55.

⁶ Diana Sekar Angraini, "EKSISTENSI PERGURUAN TINGGI NEGERI BADAN HUKUM TERHADAP PENYELENGGARAAN PENDIDIKAN TINGGI" (2019) 6:2 JIHK 33-52.

⁷ RM AB Kusuma, *Sistem Pemerintahan Pendiri Negara Versus Sistem Presidensial Orde Reformasi* (Jakarta: Badan Penerbit FH UI, 2011).

⁸ Fitra Arsil, *Teori Sistem Pemerintahan: Pergeseran Konsep dan Saling Kontribusi Antar Sistem Pemerintahan di Berbagai Negara* (Depok: Rajawali Pers, 2017).

menjunjung tinggi nilai-nilai agama dan persatuan bangsa untuk kemajuan peradaban serta kesejahteraan umat manusia.⁹

Adapun, turunan dari amanat dari konstitusi tersebut dapat dilihat dari dibentuknya Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional (selanjutnya disebut dengan UU Sisdiknas), tertulis, Pemerintah dan pemerintah daerah berhak mengarahkan, membimbing, membantu dan mengawasi penyelenggaraan Pendidikan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta Pemerintah dan pemerintah daerah wajib untuk memberikan layanan dan kemudahan, serta menjamin pendidikan yang bermutu bagi warganya tanpa diskriminasi.¹⁰

Perguruan tinggi adalah institusi pendidikan yang bertugas menyelenggarakan kegiatan pendidikan, pengajaran, penelitian, dan pengabdian kepada masyarakat di berbagai bidang ilmu pengetahuan dan teknologi.¹¹ Perguruan tinggi berperan dalam menyiapkan sumber daya manusia yang mampu berperan di tengah masyarakat melalui penguatan kemampuan akademik dan keterampilan. Sebagai institusi pendidikan, tugas utamanya adalah membangun karakter serta menghasilkan lulusan yang berkualitas guna mendorong kemajuan bangsa. Agar peran tersebut dapat dijalankan secara optimal, diperlukan tata kelola perguruan tinggi yang adaptif dan mandiri. Proses status pengelolaan PTN dimulai dari transformasi PTN-Satker (Satuan Kerja Kementerian) menjadi PTN-BLU (Badan Layanan Umum), lalu menjadi PTN-BH (Badan Hukum) yang memungkinkan manajemen keuangan yang lebih fleksibel dan mandiri.

Pendirian Perguruan Tinggi Negeri Berbadan Hukum (PTN-BH)¹² dalam beberapa tahun terakhir menimbulkan pro dan kontra, terutama mengenai dampaknya terhadap sistem pendidikan tinggi di Indonesia.

⁹ *Undang-Undang Dasar Negara Indonesia Tahun 1945*, UUD NRI Tahun 1945, Pasal 31 Ayat (1), Ayat (3), dan Ayat (5).

¹⁰ *Undang-Undang Sistem Pendidikan Nasional*, UU Nomor 20 Tahun 2003, Pasal 10 dan Pasal 11.

¹¹ Arindam Chakrabarty & Anil Kumar Singh, "Strategic Reforms in the Higher Education Research Ecosystem in India" (2023) 10:1 *Higher Education for the Future* 86–109.

¹² *Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2012 tentang Pendidikan Tinggi*. Istilah PTN-BH pertama kali diatur dalam pasal 65 ayat (1) *Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2012 tentang Pendidikan Tinggi*, tertulis bahwa: "Penyelenggaraan otonomi perguruan tinggi dapat diberikan secara selektif berdasarkan evaluasi kinerja oleh menteri kepada PTN dengan menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum atau dengan membentuk PTN badan hukum untuk menghasilkan Pendidikan Tinggi bermutu."

PTN-BH pertama kali diatur dalam Pasal 65 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2012 tentang Pendidikan Tinggi, yang memberikan dasar hukum untuk memberikan otonomi pengelolaan keuangan kepada perguruan tinggi. Otonomi ini bertujuan untuk meningkatkan kualitas pendidikan tinggi dengan memberikan kebebasan dalam pengelolaan keuangan, baik melalui pola pengelolaan keuangan negara, badan layanan umum, atau badan hukum. Meskipun PTN-BH masih memperoleh dukungan dana operasional dari pemerintah untuk pelaksanaan Tridharma Perguruan Tinggi, pengelolaan keuangannya tidak lagi sepenuhnya bergantung pada alokasi dana dari APBN.

UU Perguruan Tinggi kemudian diperkuat dengan diundangkannya Peraturan Pemerintah Nomor 4 Tahun 2014 tentang Penyelenggaraan Pendidikan Tinggi dan Pengelolaan Perguruan Tinggi, yang dinyatakan sebagai pilihan dalam Pasal 27 ayat (1), bahwa: pola pengelolaan PTN: (i) dengan pola pengelolaan keuangan negara pada umumnya; (ii) dengan pola pengelolaan keuangan badan layanan umum; atau (iii) sebagai badan hukum.”

Penggambaran tersebut bahwa perubahan status menjadi PTN-BH memberikan implikasi signifikan dalam hal tata kelola, termasuk dalam pengelolaan perpajakan. Sebagai badan hukum, PTN-BH tidak hanya tunduk pada regulasi perpajakan pusat, tetapi juga harus mematuhi kewajiban pajak daerah yang berlaku. Hal ini menciptakan tantangan baru bagi pemerintah daerah dalam menyesuaikan regulasi pajak daerah agar mencakup entitas baru ini, yang sebelumnya tidak terlibat langsung dalam pemungutan pajak daerah. Sebagaimana disebutkan dalam Surat Edaran DJP Nomor 34/PJ/2017, PTN-BH diperlakukan sebagai subjek pajak dalam negeri, namun implementasi pajak daerah terkait PTN-BH masih memerlukan kepastian hukum yang lebih jelas.

Pemerintah pusat dan daerah perlu melakukan penyesuaian regulasi perpajakan yang lebih komprehensif untuk mengatasi tantangan ini. Keberadaan PTN-BH yang berpotensi memberikan kontribusi signifikan terhadap pendapatan daerah memerlukan klarifikasi lebih lanjut mengenai kewajiban pajak daerah yang harus dipenuhi oleh PTN-BH. Tanpa adanya penyesuaian dan klarifikasi ini, potensi pajak daerah dari PTN-BH tidak dapat dimaksimalkan secara optimal, sehingga pemerintah daerah kehilangan sumber pendapatan yang dapat digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

Sebagai perguruan tinggi negeri, PTN-BH yang didirikan oleh Pemerintah yang berstatus sebagai badan hukum publik yang otonom.¹³ Pemaknaan tersebut sebagai suatu Perguruan Tinggi Negeri yang memiliki status PTN-BH diberikan keleluasaan untuk menyelenggarakan pendidikan tinggi secara otonom untuk menghasilkan pendidikan tinggi yang bermutu.¹⁴ Dengan PTN-BH, Perguruan tinggi diberi otonomi penuh untuk mengelola segala hal dalam perguruan tinggi dengan Tingkat turut sertanya pemerintah dalam pengelolaan tersebut dalam level yang minimal.

Otonomi dalam konteks ini adalah keseluruhan kemampuan institusi untuk mencapai misinya berdasarkan pilihannya sendiri.¹⁵ Sebagaimana dinyatakan dalam *Magna Charta Universitatum*, otonomi membutuhkan pengelolaan yang sangat baik dalam bidang akademik, tata kelola dan manajemen keuangan. Perguruan tinggi yang otonom disyaratkan memiliki kepastian tentang *good university governance* (tata kelola universitas yang baik).¹⁶ Akuntabilitas berupa transparansi dan dapat dipertanggung jawabkannya seluruh hal yang dilakukan oleh PTN harus menjadi jiwa dalam tata kelola. Harus dijamin kepastian adanya organisasi yang tertib yang mampu mempertanggungjawabkan setiap sen uang di universitas. Keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan relevansinya dengan kegiatan akademik. Dengan demikian yang dimaksud dengan otonomi pendidikan adalah bagaimana institusi pendidikan dapat mengelola pendidikan sesuai keinginan dan kemampuannya.¹⁷

Kondisi ini berimplikasi pada keharusan Perguruan Tinggi untuk mengelola pendanaannya sendiri, dengan harapan porsi ketergantungan Perguruan Tinggi pada anggaran pemerintah menjadi lebih berkurang. Otonomi dalam perguruan tinggi dianggap sebagai keseluruhan kemampuan institusi untuk mencapai misinya berdasarkan pilihannya sendiri, baik dalam otonomi dalam bidang akademis dan otonomi dalam bidang non akademis khususnya keuangan, sehingga dapat mempercepat pencapaian target serta program unggulan institusi.¹⁸ Beberapa hal yang telah diuraikan di atas membuat beberapa PTN di

¹³ HS Munawir, *Perpajakan* (Yogyakarta: Liberty, 2000).

¹⁴ Diana Sekar Anggraini, *supra* note 6.

¹⁵ Bagir Manan, *Hukum Positif Indonesia: Suatu Kajian Teoritik* (Yogyakarta: FH UII Press, 2004).

¹⁶ *Ibid.*

¹⁷ *Ibid.*

¹⁸ Putri Adibatur Rohmah et al, "Peran Pengetahuan dan Kekuasaan dalam Implementasi PTN-BH di Indonesia" (2024) 9:2 SH 80.

Indonesia mulai mengimplementasikan konsep otonomi dalam perguruan tinggi.

Otonomi tersebut membuat PTN dapat lebih leluasa dalam melakukan seleksi masuk, pemanfaatan sumber daya yang dimiliki, serta mekanisme lainnya untuk meningkatkan sumber pendanaan dari masyarakat. Perguruan tinggi yang diberikan status sebagai PTN-BH tidak lagi harus bertanggungjawab penuh kepada negara, khususnya dalam hal tata kelola.¹⁹ Hal ini dikarenakan fungsi negara mulai direduksi oleh fungsi organ Majelis Wali Amanat (MWA) di internal PTN-BH, sebagai penerapan *checks and balances* dalam pengelolaan akademik maupun tata kelola.²⁰

Implementasi PTN-BH memang memberikan ruang otonomi yang lebih luas bagi institusi pendidikan tinggi. Melalui status ini, perguruan tinggi memiliki keleluasaan untuk menentukan kebijakan internalnya secara mandiri tanpa terlalu bergantung pada pemerintah. Salah satu keuntungan yang kerap disebut adalah fleksibilitas dalam mencari sumber-sumber pendanaan di luar APBN guna mendukung pelaksanaan Tridharma Perguruan Tinggi. Kebijakan ini juga tidak dapat dipungkiri dianggap menyisakan tantangan serius berupa risiko komersialisasi pendidikan yang dapat membatasi akses masyarakat luas, khususnya kelompok tidak mampu, terhadap layanan pendidikan tinggi. Disamping itu, status ini dianggap mengubah orientasi pendidikan perlahan bergeser dari semata-mata mencerdaskan kehidupan bangsa menjadi memenuhi kepentingan pasar dan industri.²¹

Salah satu kekhawatiran yang muncul seiring dengan adanya PTN-BH adalah terkait dengan biaya kuliah yang nantinya ditetapkan oleh PTN seiring dengan minimnya intervensi pemerintah dalam pelaksanaan tata Kelola.²² Apakah PTN-BH tetap menganut prinsip nirlaba atau tidak, dan beberapa hal lainnya. Prinsip nirlaba dalam otonomi perguruan tinggi ini menjadi dasar bahwa peserta didik haruslah dilindungi dalam pembebanan biaya pendidikan yang tidak mampu dipenuhi oleh negara, khususnya pada perguruan tinggi berstatus PTN-BH.²³ Karena dengan

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

²⁰ Diana Sekar Anggraini, *supra* note 6.

²¹ Khanan Saputra, "Dampak Kebijakan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN BH) yang Mengakibatkan Munculnya Komersialisasi Pendidikan" (2023) 5:4 joi 11943–11950.

²² Mizamil, "Status Universitas Indonesia sebagai badan hukum milik negara ditinjau dari hukum keuangan publik" (2006) 36:3 Hukum dan Pembangunan 364–388.

²³ Shofiyatur Rosyidah, *Analisis Konstitusionalitas Pengelolaan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH)* (Sarjana Tesis, Universitas Brawijaya, 2018).

berlakunya UU Perguruan Tinggi, PTN-BH memiliki otonomi yang lebih luas dibandingkan dengan PTN sebagai Satuan Kerja Pemerintah maupun PTN dengan Pola Keuangan BLU.²⁴ Dalam Pasal 65 ayat (3) UU Pendidikan Tinggi, PTN-BH memiliki wewenang-wewenang sebagai berikut:

1. Kekayaan awal berupa kekayaan negara yang dipisahkan kecuali tanah;
2. Tata kelola dan pengambilan keputusan secara mandiri;
3. Unit yang melaksanakan fungsi akuntabilitas dan transparansi;
4. Hak mengelola dana secara mandiri, transparan, dan akuntabel;
5. Wewenang mengangkat dan memberhentikan sendiri dosen dan tenaga kependidikan;
6. Wewenang mendirikan badan usaha dan mengembangkan dana abadi; dan
7. Wewenang untuk membuka, menyelenggarakan, dan menutup program studi.

Selain tata Kelola, salah satu isu yang muncul sejalan dengan lahirnya PTN-BH adalah terkait dengan status pengelolaan keuangan PTN-BH, selama ini, PTN selalu berada di bawah Kementerian, baik itu saat dalam bentuk Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan Kementerian Riset, Teknologi, dan Pendidikan Tinggi, ataupun sekarang di bawah Kementerian Pendidikan, Kebudayaan, Riset, dan Teknologi yang menjadikan pengelolaan keuangan PTN sebelum era PTN-BH menjadi satu dalam anggaran dari Kementerian induk, dengan berubahnya status menjadi PTN-BH, maka secara tata Kelola keuangan juga berubah menjadi masuk dalam kelompok Kekayaan Negara yang Dipisahkan, status pengelolaan keuangan ini, sama dengan status pengelolaan keuangan yang dimiliki oleh badan usaha milik negara/daerah.²⁵

Perbedaan paling mendasar dari sisi kelembagaan terutama di sektor pengelolaan keuangan negara adalah pada penguasaan pengelolaan keuangan negara. Sebelum menjadi PTN-BH pengelolaan keuangan negara untuk PTN berada dalam penguasaan dikuasakan kepada menteri/pimpinan lembaga selaku Pengguna Anggaran/Pengguna Barang kementerian negara/lembaga yang

²⁴ Diana Sekar Anggraini, *supra* note 6.

²⁵ Wahab S Abdul, *Analisis Kebijakan: dari Formulasi ke Implementasi Kebijakan Negara* (Jakarta: Sinar Grafika, 2002).

dipimpinnya.²⁶ Sedangkan ketika berubah status menjadi PTN-BH, maka status penguasaan pengelolaan keuangan PTN-BH, dikuasakan pada Menteri Keuangan.²⁷

Konsep Kekayaan Negara Yang Dipisahkan pada dasarnya ada dalam beberapa peraturan perundang-undangan, selain dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, juga terdapat dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara.²⁸ Dari kedua ketentuan peraturan perundang-undangan tersebut memunculkan terkait konsep kekayaan negara yang dipisahkan yang akan digunakan oleh PTN-BH, apakah menggunakan konsep yang ada dalam UU Keuangan Negara atautakah yang ada dalam UU BUMN, atautakah sesuai ketentuan dalam UU Pendidikan Tinggi. Berdasarkan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 48/PUU-XI/2013 tanggal 18 September 2014 ditemukan kejelasan bahwa, kekayaan negara yang dipisahkan pada PTN BH termasuk ke dalam ruang lingkup keuangan negara, yang berarti tunduk pada ketentuan UU Keuangan Negara.²⁹

III. STATUS PERPAJAKAN PERGURUAN TINGGI NEGERI BADAN HUKUM

Pajak memiliki peran yang sangat penting dalam berbagai aspek kehidupan masyarakat, dan sebagai instrumen utama dalam pembiayaan kegiatan pemerintah, pajak memiliki tiga fungsi utama yang saling mendukung satu sama lain. *Pertama*, fungsi penerimaan pajak yang berfokus pada pengumpulan dana untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah. Dana yang terkumpul melalui pajak digunakan untuk pembiayaan berbagai sektor vital, seperti infrastruktur, pendidikan, kesehatan, dan layanan publik lainnya yang menjadi hak dasar masyarakat. Tanpa sumber pendapatan dari pajak, pemerintah akan kesulitan dalam menyediakan fasilitas yang memadai bagi masyarakat dan mendukung keberlanjutan pembangunan nasional.

Kedua, pajak berfungsi sebagai alat redistribusi kekayaan. Dengan menerapkan sistem pajak progresif, di mana tarif pajak meningkat sesuai dengan tingkat pendapatan individu, pajak bertujuan untuk

²⁶ Neng Setiawati & Nadiatul Khoiroh, "Analisis Pengaruh Pajak dan Retribusi Daerah terhadap Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Pemerintah Provinsi Jambi" (2022) 22:2 JIUBJ 1250.

²⁷ *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*. Pasal 6.

²⁸ Subarsono, *Analisis Kebijakan Publik* (Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2005).

²⁹ Arifin P Soeria Atmaja, *Keuangan Publik Dalam Perspektif Hukum: Teori, Kritik, Dan Praktik* (Jakarta: Rajawali Press, 2009).

mengurangi ketimpangan ekonomi dalam masyarakat. Fungsi redistribusi ini membantu menciptakan kondisi sosial yang lebih adil dan merata, sekaligus memperkecil kesenjangan antara kelompok masyarakat yang kaya dan miskin. Proses ini tidak hanya bermanfaat untuk masyarakat, tetapi juga untuk stabilitas sosial dan ekonomi negara secara keseluruhan.

Ketiga, pajak memiliki fungsi regulasi, yang memungkinkan pemerintah untuk mengatur perilaku ekonomi masyarakat. Salah satu contoh pentingnya fungsi regulasi ini adalah penerapan pajak terhadap barang-barang tertentu yang berdampak negatif terhadap kesehatan atau lingkungan, seperti rokok dan minuman beralkohol. Selain itu, pajak juga dapat digunakan untuk mendorong perilaku positif, seperti mengurangi konsumsi energi fosil dan mendorong penggunaan energi terbarukan. Melalui pajak, pemerintah dapat mempengaruhi keputusan konsumen dan produsen, yang pada akhirnya berkontribusi pada pengelolaan sumber daya alam dan lingkungan yang lebih baik.³⁰ Fungsi stabilisasi pajak berkaitan dengan penggunaan pajak sebagai instrumen untuk menstabilkan perekonomian. Dalam situasi ekonomi yang bergejolak, pemerintah dapat menyesuaikan kebijakan pajak untuk mengontrol inflasi, merangsang pertumbuhan ekonomi, atau mengurangi pengangguran.³¹

Berbagai jenis pajak dikenakan oleh pemerintah untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut. Pajak penghasilan, yang dikenakan pada pendapatan individu dan perusahaan, merupakan salah satu sumber utama pendapatan negara dan berfungsi sebagai alat untuk redistribusi pendapatan. Pajak pertambahan nilai (PPN), yang dikenakan pada konsumsi barang dan jasa, merupakan pajak tidak langsung yang dibebankan pada setiap tahap produksi dan distribusi, namun akhirnya ditanggung oleh konsumen akhir. Pajak properti, yang dikenakan pada kepemilikan properti seperti tanah dan bangunan, berfungsi untuk meningkatkan pendapatan daerah dan mengatur penggunaan lahan. Pajak warisan, yang dikenakan pada transfer kekayaan antargenerasi,

³⁰ Erwin Bachtiar & Sihar Tambun, "Pengaruh Pemahaman Fungsi Pajak dan Manfaat Pajak Terhadap Sikap Nasionalisme Serta Dampaknya Terhadap Niat Menjadi Wajib Pajak yang Patuh" (2020) 5:2 Media Akuntansi Perpajakan 201–211.

³¹ Natanael Ginting & Ferry Irawan, "TINJAUAN KEBIJAKAN INSENTIF PAJAK DI MASA PANDEMI COVID-19 BERDASARKAN FUNGSI BUDGETAIR DAN REGULEREND PAJAK" (2022) 6:1 her, online: <<https://jurnal.ugj.ac.id/index.php/HERMENEUTIKA/article/view/6743>>.

bertujuan untuk mengurangi konsentrasi kekayaan dalam jumlah kecil individu dan mendukung redistribusi kekayaan.³²

Pengenaan pajak tidak hanya berlaku bagi individu, tetapi juga mencakup berbagai entitas hukum seperti perusahaan, lembaga swadaya masyarakat (LSM), dan badan hukum lainnya, termasuk perguruan tinggi. Sebagai subjek pajak, individu dikenakan pajak penghasilan pribadi dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas konsumsi barang dan jasa. Hal ini mencerminkan fungsi pajak sebagai alat untuk mengumpulkan dana guna mendukung berbagai layanan publik yang diberikan oleh pemerintah. Pajak yang dikenakan pada individu mencakup pajak yang dapat langsung memengaruhi daya beli dan pola konsumsi masyarakat.

Perusahaan, sebagai badan hukum yang melakukan kegiatan ekonomi, dikenakan berbagai jenis pajak, termasuk pajak penghasilan perusahaan, PPN, dan pajak properti. Pajak-pajak ini mencerminkan kontribusi perusahaan terhadap pembangunan negara dan fasilitas publik yang diperlukan masyarakat. Perusahaan juga diharapkan untuk mematuhi kewajiban pajak yang sesuai dengan kapasitas ekonominya, yang pada gilirannya berkontribusi pada stabilitas ekonomi nasional.

LSM dan badan hukum lainnya juga dapat dikenakan pajak, terutama jika mereka terlibat dalam kegiatan komersial. Meskipun LSM pada umumnya berfokus pada kegiatan sosial dan kemanusiaan, mereka tetap diharuskan untuk mematuhi kewajiban pajak apabila melakukan kegiatan yang menghasilkan pendapatan. Hal ini dapat mencakup pengenaan pajak atas pendapatan yang diperoleh dari penyelenggaraan kegiatan atau transaksi komersial tertentu.

Salah satu aspek yang perlu diperhatikan adalah pengenaan pajak pada PTN-BH. Perguruan tinggi yang berstatus badan hukum dan melakukan kegiatan komersial, seperti penyediaan layanan pendidikan atau penelitian yang melibatkan pembayaran, dapat dikenakan pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Hal ini memerlukan kejelasan regulasi terkait kewajiban pajak daerah maupun pusat yang harus dipenuhi oleh PTN-BH.³³ Sebagai entitas hukum yang terpisah dari pemerintah, PTN-BH memiliki kewajiban perpajakan yang berbeda dibandingkan dengan instansi pemerintah lainnya. Pengenaan pajak

³² Muhammad Rafi Bakri, Anastasya Utami, & Alif Muhammad Hakim, "Pph atau Ppn: Menakar Kebijakan Perpajakan terhadap Cryptocurrency di Indonesia" (2022) 9:1 Eqien.

³³ Umar Faruq et al, "Konsep Dasar Pajak dan Lembaga yang Dikenakan Pajak: Tinjauan Literatur dan Implikasi untuk Kebijakan Fiskal" (2024) 16:2 JEB 65–70.

pada PTN-BH merupakan konsekuensi dari status hukum dan kegiatan komersial yang dilakukannya.

Apabila berkaca dari Amerika Serikat, universitas dan perguruan tinggi yang memiliki status bebas pajak (*tax-exempt*) tetap dikenai pajak atas pendapatan yang berasal dari kegiatan yang tidak terkait langsung dengan tujuan pendidikan mereka, dikenal sebagai *Unrelated Business Income Tax* (UBIT). Hal ini menunjukkan bahwa meskipun institusi pendidikan memiliki status khusus, kegiatan komersial tetap menjadi objek pajak.³⁴ Pajak ini diperuntukkan untuk aktivitas usaha non-pendidikan seperti penyewaan gedung, pengoperasian hotel, toko buku, atau rumah sakit, sehingga tetap menjadi objek pajak daerah (*municipal taxes*) atau pajak kota. Sebagai contoh, di beberapa negara bagian seperti Massachusetts dan California, pemerintah daerah mengenakan pajak atas properti komersial milik universitas yang menghasilkan keuntungan, serta pungutan khusus seperti *Payments in Lieu of Taxes* (PILOT) untuk institusi nirlaba yang memiliki aset properti besar namun dibebaskan dari pajak.³⁵ Adapun implementasi PTN-BH di Indonesia, seperti di Amerika Serikat, berpotensi *underreporting* pendapatan komersial yang seharusnya menjadi objek pajak, baik di pusat maupun daerah.

Sebagai institusi yang memiliki kegiatan ekonomi dan potensi penerimaan yang cukup besar, PTN-BH berpeluang memberikan kontribusi signifikan terhadap pendapatan daerah melalui pajak daerah. Namun, regulasi terkait pengenaan pajak daerah terhadap PTN-BH sampai saat ini belum ada ketentuan yang mengatur secara eksplisit. Kondisi ini menciptakan ruang kosong dalam tata kelola perpajakan yang berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum serta berimplikasi pada potensi pendapatan asli daerah (PAD) yang belum optimal.

Konsep ini selaras dengan prinsip desentralisasi fiskal yang menempatkan daerah sebagai pihak yang memiliki kewenangan dalam menggali potensi penerimaan untuk mendukung pembangunan dan pelayanan publik. Dalam konteks desentralisasi fiskal, penguatan pajak daerah menjadi aspek krusial untuk memperkuat otonomi daerah dan mengurangi ketergantungan terhadap dana transfer pusat.³⁶

³⁴ Daniel Bedard, *Are Private Nonprofit Colleges And Universities In Compliance With Unrelated Business Income Regulations?* (Tesis, Salem State University, 2018).

³⁵ Julia Quigley, "Payments in Lieu of Trouble: Nonprofit Pilots as Extortion or Efficient Public Finance?" (2018) 26:2 NYU Environmental Law Journal 272-295.

³⁶ Nanda Rahmatul Putra, Aldri Frinaldi & Lince Magriasti, "THE ROLE OF LOCAL OWN-SOURCE REVENUE IN SUPPORTING FISCAL DECENTRALIZATION AND

Pengembangan pajak daerah yang efektif dapat meningkatkan kapasitas fiskal daerah dan mendorong pemerataan pembangunan. Dengan kata lain, dalam skema desentralisasi fiskal yang memberikan kewenangan luas kepada daerah untuk menggali potensi pendapatannya, pengenaan pajak daerah atas aktivitas ekonomi PTN-BH dapat menjadi instrumen strategis untuk meningkatkan PAD.

Sejatinya, keberadaan aturan yang mengatur secara tegas pengenaan pajak daerah kepada PTN-BH juga akan mendorong transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan publik. PTN-BH sebagai badan hukum publik yang diberikan otonomi, sudah selayaknya tunduk pada ketentuan perpajakan baik di tingkat pusat maupun daerah. Hal ini sejalan dengan semangat reformasi perpajakan daerah yang diusung UU HKPD, yakni memperluas basis pajak dan memastikan kesetaraan perlakuan pajak di seluruh lapisan masyarakat, termasuk institusi pendidikan tinggi.

Pendidikan tinggi memiliki peran strategis dalam pencerdasan kehidupan bangsa dan kemajuan ilmu pengetahuan serta teknologi. Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 1999 tentang Pendidikan Tinggi, pendidikan tinggi bertujuan untuk menyiapkan peserta didik menjadi anggota masyarakat yang memiliki kemampuan akademik dan/atau profesional serta mengembangkan dan menyebarkan ilmu pengetahuan, teknologi, dan/atau kesenian untuk meningkatkan taraf kehidupan masyarakat dan memperkaya kebudayaan nasional. Dalam UU Pendidikan Tinggi pasal 1 angka 2, pendidikan tinggi didefinisikan sebagai jenjang pendidikan setelah pendidikan menengah yang mencakup berbagai program seperti diploma, sarjana, magister, doktor, profesi, dan spesialis yang diselenggarakan oleh perguruan tinggi berdasarkan kebudayaan bangsa Indonesia.

Pendidikan tinggi merupakan pranata sosial yang mendukung pencapaian cita-cita bangsa dalam mewujudkan masyarakat adil dan makmur.³⁷ Sebagaimana diatur dalam UUD NRI Tahun 1945 Pasal 31 Ayat (1) bahwa, "*Setiap warga negara berhak mendapat pendidikan,*" menunjukkan pendidikan tinggi juga termasuk hak dasar warga negara untuk memperoleh ilmu pengetahuan dan mencerdaskan kehidupan

REGIONAL DEVELOPMENT (Study of Regional Revenue Agency of West Sumatra Province)" (2023) 3:1 SDGs 11–24.

³⁷ Muhammad Solihin, "LIBERALISASI SEKTOR PENDIDIKAN DI INDONESIA TAHUN 2004-2011 EDUCATION SECTOR LIBERALISATION IN INDONESIA, 2004-2011" (2017) 6:1 DMS, online: <<https://www.journal.unrika.ac.id/index.php/jurnaldms/article/view/529>>.

bangsa. Dalam perkembangannya, kebijakan pendidikan nasional juga menghadapi tantangan globalisasi. Globalisasi pendidikan mengandung arti bahwa penyelenggaraan pendidikan dilaksanakan melampaui batas negara melalui jaringan kerjasama yang didukung kemajuan teknologi informasi dan komunikasi. Fenomena ini mendorong setiap negara untuk meningkatkan kualitas sumber daya manusia yang memiliki daya saing global dalam konteks pendidikan sebagai komoditas jasa.

Berkaitan dengan hal tersebut, pemerintah Indonesia melakukan transformasi kelembagaan dengan PTN-BH, yaitu perguruan tinggi negeri yang didirikan pemerintah dengan status badan hukum yang otonom. Regulasi ini diatur dalam Pasal 65 ayat (1) UU Pendidikan Tinggi, yang menyebutkan bahwa "Penyelenggaraan otonomi Perguruan Tinggi sebagaimana dimaksud dalam pasal 65 dapat diberikan secara selektif berdasarkan evaluasi kinerja oleh Menteri kepada PTN dengan menerapkan pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum atau dengan membentuk PTN badan hukum untuk menghasilkan Pendidikan Tinggi bermutu. Statusnya sebagai badan hukum memberikan PTN-BH otonomi yang lebih luas dalam penyelenggaraan pendidikan, termasuk pengelolaan keuangan. Berdasarkan PP No. 26 Tahun 2015 tentang Bentuk dan Mekanisme Pendanaan PTN-BH, sumber pendanaan PTN-BH terbagi menjadi dua aspek utama: 1). Penerimaan dari APBN dalam bentuk BPPTN-BH dan bentuk lainnya; dan 2). sumber selain APBN seperti dana dari masyarakat, biaya pendidikan, pengelolaan dana abadi, usaha PTN-BH, kerjasama tridharma, pengelolaan kekayaan PTN-BH, APBD, serta pinjaman.³⁸

Perubahan status badan hukum yang juga diikuti perubahan status pengelolaan keuangan, tentu memiliki implikasi lain terhadap ketentuan PTN-BH, utamanya terkait dengan status perpajakan PTN-BH. Direktorat Jenderal Pajak sebagai otoritas Pajak menerbitkan Surat Edaran (SE) Nomor 34/PJ/2017 tentang Penegasan Perlakuan Perpajakan bagi Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum. SE ini dikeluarkan karena adanya perubahan pengelolaan keuangan dari BLU menjadi Badan Hukum.³⁹ SE ini berisi rangkuman aturan umum yang berlaku dan beberapa penegasan bagi PTN-BH di Indonesia sehingga diharapkan mendapatkan keseragaman dalam pemahaman dan

³⁸ Feliza Zubair, Retasari Dewi & Ade Kadarisman, "Strategi Komunikasi Publik Dalam Membangun Pemahaman Mahasiswa Terhadap Penerapan PTNBH" (2018) 11:2 JKomProfetik 74.

³⁹ Mey Lina Hamid & Christine Christine, "Aspek Perpajakan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTNBH) di Indonesia" (2019) 7:3 JRAK 419-432.

penafsiran perlakuan perpajakan bagi PTN-BH sesuai dengan undang-undang perpajakan.⁴⁰

Surat Edaran tersebut membagi perpajakan sesuai dengan kewenangan Pemerintah Pusat, yakni terkait dengan PPn dan PPh, yang antara lain sebagai berikut:

1. Perlakuan Pajak Penghasilan

- a. PTN Badan Hukum merupakan subjek pajak dalam negeri karena tidak memenuhi kriteria unit tertentu dari badan pemerintah yang dikecualikan sebagai subjek dalam negeri, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (3) huruf b Undang-Undang terkait Pajak Penghasilan.
- b. Fakultas, departemen/jurusan, program studi, dan lain-lain yang berada di bawah PTN Badan Hukum merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dalam hal kewajiban perpajakan PTN Badan Hukum.
- c. Dalam hal PTN Badan Hukum memiliki usaha dalam bentuk badan hukum yang terpisah, maka setiap badan hukum terpisah tersebut memiliki kewajiban perpajakan tersendiri.
- d. Dalam rangka keseragaman administrasi perpajakan agar dalam penamaan PTN Badan Hukum dikategorikan dalam bentuk badan Lembaga dan Bentuk Lainnya sebagaimana dimaksud dalam Lampiran Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-20/PJ/2013 tentang Tata Cara Pendaftaran dan Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak, Pelaporan Usaha dan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, serta Perubahan Data dan Pemindahan Wajib Pajak, sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-38/PJ/2013.
- e. Bantuan Pendanaan PTN Badan Hukum yang bersumber dari anggaran pendapatan dan belanja negara berupa bantuan Pendanaan PTN Badan Hukum dan yang bersumber dari selain anggaran pendapatan dan belanja negara yang diterima PTN Badan Hukum merupakan objek Pajak Penghasilan.

⁴⁰ Rahmat Saleh & Agus Cahyana, *Tata Cara Pengelolaan Dana Pendapatan Perguruan Tinggi Badan Hukum* (Bogor: IPB, 2016).

- f. Harta hibah, bantuan, dan sumbangan yang diterima oleh PTN Badan Hukum dikecualikan sebagai objek Pajak Penghasilan sepanjang memenuhi ketentuan PMK 245/PMK.03/2008.
- g. Sisa lebih adalah selisih dari seluruh penerimaan PTN Badan Hukum yang merupakan objek Pajak Penghasilan selain penghasilan yang dikenakan Pajak Penghasilan tersendiri, dikurangi dengan pengeluaran untuk biaya operasional sehari-hari PTN Badan Hukum.
- h. Sisa lebih yang diterima atau diperoleh PTN Badan Hukum yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana kegiatan pendidikan dan/atau penelitian dan pengembangan yang diselenggarakan bersifat terbuka kepada pihak manapun, dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut dikecualikan sebagai objek pajak sepanjang memenuhi ketentuan PMK 80/PMK.03/2009 jo PER-44/PJ./2009.
- i. Dalam hal PTN Badan Hukum memperoleh penghasilan yang merupakan objek pemotongan dan/atau pemungutan Pajak Penghasilan yang tidak bersifat final, atas penghasilan tersebut merupakan penghasilan bagi PTN Badan Hukum dalam rangka menghitung sisa lebih sebagaimana dimaksud pada angka 7).
- j. Penghasilan yang merupakan objek pemotongan dan/atau pemungutan Pajak Penghasilan yang tidak bersifat final sebagaimana dimaksud pada angka 8) dapat diberikan pembebasan dari pemotongan dan/atau pemungutan Pajak Penghasilan oleh pihak lain sesuai dengan ketentuan PER-1/PJ/2011 sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan PER-21/PJ/2014.
- k. Dalam hal PTN Badan Hukum telah memperoleh pembebasan dari pemotongan dan/atau pemungutan Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud pada angka 9) namun tidak memenuhi ketentuan PMK 80/PMK.03/2009 yang juga mempertimbangkan PER-44/PJ./2009, atas sisa lebih yang diperoleh PTN Badan Hukum diakui sebagai penghasilan yang dikenai Pajak Penghasilan.
- l. Contoh penghitungan mengenai penyediaan dan penggunaan sisa lebih sebagaimana tercantum dalam Lampiran Surat Edaran ini.

- m. Atas penghasilan yang diperoleh dosen dan tenaga kependidikan, baik berstatus Pegawai Negeri Sipil (PNS) maupun non-PNS yang dibayarkan oleh PTN Badan Hukum, berlaku pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang Pajak Penghasilan.
2. Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai
- a. PTN Badan Hukum yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak merupakan Pengusaha Kena Pajak (PKP) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang Pajak Pertambahan Nilai.
 - b. PTN Badan Hukum sebagaimana dimaksud pada angka 1), kecuali pengusaha kecil, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP dan wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang terutang.
 - c. Berdasarkan Pasal 4A ayat (3) huruf g UU Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah diatur bahwa jasa pendidikan termasuk sebagai jenis jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai.
 - d. Kriteria jasa pendidikan yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai diatur dalam ketentuan PMK 223/PMK.011/2014.
 - e. Dengan demikian, dalam hal PKP PTN Badan Hukum melakukan penyerahan jasa yang tidak termasuk dalam jenis jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai, maka wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai terutang atas penyerahan tersebut.
 - f. Bendahara PTN Badan Hukum bukan merupakan bendahara pemerintah sebagaimana dimaksud dalam ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, sehingga tidak melakukan pemungutan PPh Pasal 22 dan PPN atas pembelian barang dan/atau jasa.

Surat Edaran tersebut terlihat mengubah struktur Pajak yang berlaku untuk perguruan tinggi pada saat sebelum dan sesudah berubah menjadi PTN-BH.⁴¹ Seperti, Perubahan tarif PPh 21 untuk PNS Dosen dari sebelumnya final menjadi progresif mengikuti tarif umum UU PPh Pasal 17, pengenaan pajak badan pada universitas dengan dasar pengenaan pajak badan ialah sisa lebih yang harus di investasikan lagi selama empat tahun dalam bentuk sarana dan prasarana dirasa tidak

⁴¹ Carolina Magdalena Lasambouw, "ANALISIS KEBIJAKAN TENTANG OTONOMI PERGURUAN TINGGI DALAM BENTUK BADAN HUKUM PENDIDIKAN" (2013) 5:2 sigmamamu 37-54.

hanya itu saja dalam bentuk non fisik juga diinginkan universitas agar dapat dimasukkan ke dalam penghitungan pajak badan dan penetapan PTN-BH menjadikan PKP dengan melakukan pemusatan NPWP hanya memiliki satu NPWP induk saja dan NPWP Bendahara yang masih digunakan untuk dana yang bersumber dari APBN/APBD. Untuk pengenaan PPh lainnya tidak banyak mengalami perubahan.⁴²

Selain Pajak Pusat berupa PPn dan PPh tersebut, di daerah juga terdapat beberapa jenis pajak lain, dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (UU HKPD) untuk wilayah Kabupaten/Kota terdiri dari: 1). Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2); 2). Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT); 3). Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB); 4). Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (MBLB); 5). Pajak Reklame; 6). Pajak Air Tanah (PAT); dan 7). Pajak Sarang Burung Walet.

Yang mana masing-masing dari jenis Pajak tersebut memiliki karakteristik dan ketentuan yang berbeda satu sama lain, terutama terkait dengan pemenuhan syarat subjektif dan syarat objektifnya dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.⁴³

Dalam hal PBB-P2 yang merupakan pajak atas bumi dan/atau bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau badan. Dalam Pasal 38 ayat (1) UU HKPD, objek PBB-P2 merupakan Bumi dan/atau bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau badan, kecuali kawasan yang digunakan untuk usaha Perkebunan, perhutanan, dan pertambangan. Dalam Pasal yang sama, namun pada ayat (3) lebih lanjut mengatur mengenai objek PBB-P2 yang dikecualikan, dari objek pengecualian yang ada, paling tidak terdapat 2 (dua) kategori yang dapat digunakan jika PTN-BH tidak ingin menjadi Wajib Pajak PBB-P2 tersebut, *pertama*, bumi dan/atau bangunan kantor pemerintah, kantor pemerintahan daerah, dan kantor penyelenggara negara lainnya yang dicatat sebagai barang milik negara atau barang milik daerah. *Kedua*, bumi dan/atau bangunan yang digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum di bidang keagamaan, panti sosial, kesehatan, Pendidikan dan kebudayaan nasional, yang tidak dimaksudkan untuk memperoleh keuntungan.⁴⁴

⁴² Hamid & Christine, *supra* note 37.

⁴³ Manan, *supra* note 13.

⁴⁴ HAR Tillar & Nugroho Riant, *Kebijakan Pendidikan* (Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2009).

Pada kategori pertama, status tanah awal yang dimiliki oleh PTN-BH tercatat sebagai milik negara, karena tidak termasuk kekayaan negara yang dipisahkan berdasarkan ketentuan dalam UU Pendidikan Tinggi, lalu bagaimana dengan status bangunan yang ada di atas tanah tersebut? Maka pada dasarnya bangunan tersebut termasuk pada kategori Bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau badan, karena tidak tercatat sebagai kekayaan negara.

Kategori yang kedua, terkait dengan bumi dan/atau bangunan yang digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum di bidang keagamaan, panti sosial, kesehatan, Pendidikan dan kebudayaan nasional, yang tidak dimaksudkan untuk memperoleh keuntungan. Maka, perlu dicari lebih jauh, apakah dengan perubahan status badan hukum dari BLU menjadi PTN-BH turut mengubah wajah nirlaba perguruan tinggi? Meskipun berubah status menjadi PTN-BH hal tersebut bukan berarti kemudian PTN-BH dapat disamakan dengan lembaga lain yang sama-sama memiliki status kekayaannya dipisahkan seperti BUMN, dalam kenyataannya ternyata perubahan status badan hukum ternyata tidak mengubah sifat nirlaba PTN.⁴⁵ Dengan kondisi tersebut dapat disimpulkan bahwa PTN-BH termasuk dalam pengecualian⁴⁶ sebagaimana dimaksud pada UU HKPD. Dengan begitu, dapat disimpulkan bahwa, untuk PBB-P2, PTN-BH bukan merupakan Wajib Pajak PBB-P2.

IV. KESIMPULAN

Berdasarkan Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Nomor 34/PJ/2017, PTN-BH ditetapkan sebagai subjek pajak dalam negeri, yang mengubah struktur perpajakan perguruan tinggi. Sebelumnya, tarif Pajak Penghasilan (PPh) 21 untuk PNS Dosen bersifat final, kini menjadi progresif sesuai dengan tarif umum Pasal 17 UU PPh. Perguruan tinggi yang berstatus PTN-BH juga dikenakan pajak badan, dengan dasar pengenaan pajak atas sisa lebih yang harus diinvestasikan kembali dalam sarana dan prasarana. Hal ini memperluas pengertian pajak badan untuk mencakup aset non-fisik universitas. Selain itu, PTN-BH diwajibkan untuk melakukan pemusatan Nomor Pokok Wajib Pajak

⁴⁵ Hamid & Christine, *supra* note 37.

⁴⁶ Eka Prihatin, "UU No. 9 TAHUN 2009 TENTANG BADAN HUKUM PENDIDIKAN DALAM KONTEKS MANAJEMEN DAN PEMASARAN PENDIDIKAN" (2017) 6:1 Jurnal Administrasi Pendidikan, online: <<https://ejournal.upi.edu/index.php/JAPSPs/article/view/6300>>.

(NPWP), hanya memiliki satu NPWP induk, sementara NPWP Bendahara digunakan untuk dana yang bersumber dari APBN/APBD. Meskipun pengenaan PPh lainnya tidak banyak berubah, PTN-BH tetap menjadi wajib pajak untuk jenis pajak tertentu karena tidak termasuk dalam pengecualian. Oleh karena itu, koordinasi dengan instansi terkait dan pemenuhan ketentuan perpajakan menjadi sangat penting.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul, Wahab S, *Analisis Kebijakan: dari Formulasi ke Implementasi Kebijakan Negara* (Jakarta: Sinar Grafika, 2002).
- Arsil, Fitra, *Teori Sistem Pemerintahan: Pergeseran Konsep dan Saling Kontribusi Antar Sistem Pemerintahan di Berbagai Negara* (Depok: Rajawali Pers, 2017).
- Asmara, Galang, *Hukum Administrasi Negara* (Depok: Rajawali Pers, 2024).
- Atmaja, Arifin P Soeria, *Keuangan Publik Dalam Perspektif Hukum: Teori, Kritik, Dan Praktik* (Jakarta: Rajawali Press, 2009).
- Bedard, Daniield, *Are Private Nonprofit Colleges And Universities In Compliance With Unrelated Business Income Regulations?* (Tesis, Salem State University, 2018).
- Kusuma, RM AB, *Sistem Pemerintahan Pendiri Negara Versus Sistem Presidensial Orde Reformasi* (Jakarta: Badan Penerbit FH UI, 2011).
- Manan, Bagir, *Hukum Positif Indonesia: Suatu Kajian Teoritik* (Yogyakarta: FH UII Press, 2004).
- Marzuki, Peter Mahmud, *Penelitian Hukum* (Jakarta: Kencana, 2005).
- Munawir, HS, *Perpajakan* (Yogyakarta: Liberty, 2000).
- Puspitasari, Anjar, *Analisis Potensi Penerimaan Pajak Reklame Dalam Meningkatkan Pendapatan Pajak Daerah Di Kota Batu (Studi Pada Badan Keuangan Daerah Kota Batu)*. (Sarjana Tesis, Universitas Brawijaya, 2017).
- Rosyidah, Shofiyatur, *Analisis Konstitusionalitas Pengelolaan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH)* (Sarjana Tesis, Universitas Brawijaya, 2018).
- Saleh, Rahmat & Agus Cahyana, *Tata Cara Pengelolaan Dana Pendapatan Perguruan Tinggi Badan Hukum* (Bogor: IPB, 2016).
- Suandy, Erly, *Hukum Pajak*, (Jakarta: Salemba Empat, 2011).

- Subarsono, *Analisis Kebijakan Publik* (Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2005).
- Tillar, HAR & Nugroho Riant, *Kebijakan Pendidikan* (Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2009).
- Bachtiar, Erwin & Sihar Tambun, “Pengaruh Pemahaman Fungsi Pajak dan Manfaat Pajak Terhadap Sikap Nasionalisme Serta Dampaknya Terhadap Niat Menjadi Wajib Pajak yang Patuh” (2020) 5:2 Media Akuntansi Perpajakan 201–211.
- Chakrabarty, Arindam & Anil Kumar Singh, “Strategic Reforms in the Higher Education Research Ecosystem in India” (2023) 10:1 Higher Education for the Future 86–109.
- Diana Sekar Anggraini, “EKSISTENSI PERGURUAN TINGGI NEGERI BADAN HUKUM TERHADAP PENYELENGGARAAN PENDIDIKAN TINGGI” (2019) 6:2 JIHK 33–52.
- Faruq, Umar et al, “Konsep Dasar Pajak dan Lembaga yang Dikenakan Pajak: Tinjauan Literatur dan Implikasi untuk Kebijakan Fiskal” (2024) 16:2 JEB 65–70.
- Ginting, Natanael & Ferry Irawan, “TINJAUAN KEBIJAKAN INSENTIF PAJAK DI MASA PANDEMI COVID-19 BERDASARKAN FUNGSI BUDGETAIR DAN REGULEREND PAJAK” (2022) 6:1 her, online: <<https://jurnal.ugj.ac.id/index.php/HERMENEUTIKA/article/view/6743>>.
- Hamid, Mey Lina & Christine Christine, “Aspek Perpajakan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTNBH) di Indonesia” (2019) 7:3 JRAK 419–432.
- Kumala, Ratih & Ahmad Junaidi, “Pengaruh Pemahaman Peraturan Pajak, Tarif Pajak, Lingkungan, dan Kesadaran Wajib Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak pada UMKM” (2020) 1:1 Jurnal Ekonomi, Manajemen, Bisnis, dan Sosial 48–55.
- Lasambouw, Carolina Magdalena, “ANALISIS KEBIJAKAN TENTANG OTONOMI PERGURUAN TINGGI DALAM BENTUK BADAN HUKUM PENDIDIKAN” (2013) 5:2 sigmamu 37–54.
- Liyana, Nur Farida, “MENAKAR MASALAH DAN TANTANGAN ADMINISTRASI PAJAK: KEPATUHAN PAJAK DI ERA SELF-ASSESSMENT SYSTEM” (2019) 1:1 Jurnal Pajak dan Keuangan Negara 6.

- Mizamil, "Status Universitas Indonesia sebagai badan hukum milik negara ditinjau dari hukum keuangan publik" (2006) 36:3 Hukum dan Pembangunan 364–388.
- Muhammad Rafi Bakri, Anastasya Utami, & Alif Muhammad Hakim, "Pph atau Ppn: Menakar Kebijakan Perpajakan terhadap Cryptocurrency di Indonesia" (2022) 9:1 Eqien.
- Prihatin, Eka, "UU No. 9 TAHUN 2009 TENTANG BADAN HUKUM PENDIDIKAN DALAM KONTEKS MANAJEMEN DAN PEMASARAN PENDIDIKAN" (2017) 6:1 Jurnal Administrasi Pendidikan, online: <<https://ejournal.upi.edu/index.php/JAPSPs/article/view/6300>>.
- Quigley, Julia, "Payments in Lieu of Trouble: Nonprofit Pilots as Extortion or Efficient Public Finance?" (2018) 26:2 NYU Environmental Law Journal 272–295.
- Rahmatul Putra, Nanda, Aldri Frinaldi & Lince Magriasti, "THE ROLE OF LOCAL OWN-SOURCE REVENUE IN SUPPORTING FISCAL DECENTRALIZATION AND REGIONAL DEVELOPMENT (Study of Regional Revenue Agency of West Sumatra Province)" (2023) 3:1 SDGs 11–24.
- Rohmah, Putri Adibatur et al, "Peran Pengetahuan dan Kekuasaan dalam Implementasi PTN-BH di Indonesia" (2024) 9:2 SH 80.
- Saputra, Khanan, "Dampak Kebijakan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN BH) yang Mengakibatkan Munculnya Komersialisasi Pendidikan" (2023) 5:4 joe 11943–11950.
- Setiawati, Neng & Nadiatul Khoiroh, "Analisis Pengaruh Pajak dan Retribusi Daerah terhadap Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Pemerintah Provinsi Jambi" (2022) 22:2 JIUBJ 1250.
- Solihin, Muhammad, "LIBERALISASI SEKTOR PENDIDIKAN DI INDONESIA TAHUN 2004-2011 EDUCATION SECTOR LIBERALISATION IN INDONESIA, 2004-2011" (2017) 6:1 DMS, online: <<https://www.journal.unrika.ac.id/index.php/jurnaldms/article/view/529>>.
- Zubair, Feliza, Retasari Dewi & Ade Kadarisman, "Strategi Komunikasi Publik Dalam Membangun Pemahaman Mahasiswa Terhadap Penerapan PTNBH" (2018) 11:2 JKomProfetik 74.