

**REKONSTRUKSI REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN
DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH
DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH
YANG BERBASIS NILAI KEADILAN**

**Oleh :
H. NOVRI OMPUSUNGGU, S.H., M.H.
NIM. 10302000247**

DISERTASI

**Untuk memperoleh gelar Doktor dalam Bidang Ilmu Hukum
Pada Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA)**



**PROGRAM DOKTOR (S3) ILMU HUKUM (PDIH)
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS ISLAM SULTAN AGUNG (UNISSULA) SEMARANG
TAHUN 2022**

**REKONSTRUKSI REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN
DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH
DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH
YANG BERBASIS NILAI KEADILAN**

Oleh :

H. NOVRI OMPUSUNGGU, S.H., M.H.

NIM. 10301900119

DISERTASI

**Untuk memperoleh gelar Doktor dalam Bidang Ilmu Hukum
Pada Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA)**

**Dipertahankan pada tanggal
Di Universitas Islam Sultan Agung**



**PROGRAM DOKTOR (S3) ILMU HUKUM (PDIH)
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS ISLAM SULTAN AGUNG (UNISSULA) SEMARANG
TAHUN 2022**

LEMBAR PENGESAHAN

**REKONSTRUKSI REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN
DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH
DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH
YANG BERBASIS NILAI KEADILAN**

Disusun Oleh :

H. NOVRI OMPUSUNGGU, S.H., M.H.
NIM. 10302000247

DISERTASI

Untuk memenuhi salah satu syarat ujian
guna memperoleh gelar Doktor dalam Bidang Ilmu Hukum

Telah disetujui oleh Promotor dan Co-Promotor pada tanggal
seperti tertera di bawah ini :

Semarang, Juni 2022

PROMOTOR

CO-PROMOTOR

Prof. Dr. Hj. Anis Mashdurohatun, S.H., M.Hum.
NIDN. 06.2105.7002

Dr. H.M. Erham Amin, S.H., M.H.
NIDN. 0023.04.5802

Mengetahui,

Ketua Program Studi Ilmu Hukum
Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung



Prof. Dr. Hj. Anis Mashdurohatun, S.H., M.Hum.
NIDN. 06.2105.7002

PERNYATAAN ORIGINALITAS PENELITIAN

Saya yang bertanda yang di bawah ini :

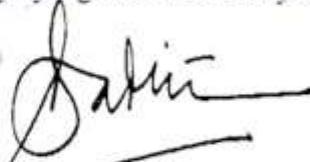
Nama : **H. NOVRI OMPUSUNGGU, S.H., M.H.**
NIM : 10302000247
Program Studi : Program Doktor Ilmu Hukum (PDIH)
Fakultas : Hukum
Alamat : Kabupaten Tanah Bumbu Provinsi
Kalimantan Selatan
No. Hp/Email : 081251955585/ novrishmh@gmail.com

Dengan ini Saya menyatakan, bahwa :

1. Karya Tulis Saya, Disertasi ini, adalah asli dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan Gelar Akademi (Sarjana, Magister, dan/atau Doktor), baik di Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang maupun di Perguruan Tinggi lain.
2. Karya Tulis ini murni gagasan, rumusan, dan penelitian Saya sendiri, tanpa bantuan pihak lain, kecuali arahan dari Tim Pembimbing/Tim Promotor dan masukan Tim Peneleah/Tim Penguji.
3. Dalam Karya Tulis ini tidak terdapat karya atau pendapat yang telah ditulis atau dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan disebutkan nama pengarang dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Pernyataan ini Saya buat dengan sesungguhnya dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam Pernyataan ini, maka Saya bersedia menerima sanksi akademik serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di Perguruan Tinggi ini.

Semarang, Juni 2022

Saya yang Membuat Pernyataan,



H. NOVRI OMPUSUNGGU, S.H., M.H.

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

MOTTO :

“Yang demikian itu karena sesungguhnya Allah tidak akan mengubah sesuatu nikmat yang telah diberikan-Nya kepadasuatu kaum, hingga kaum itu merubah apa yang ada pada diri mereka sendiri dan Sesungguhnya Allah Maha mendengar lagi Maha mengetahui.”
(Q.S. Al-Anfal/8:53).

PERSEMBAHAN :

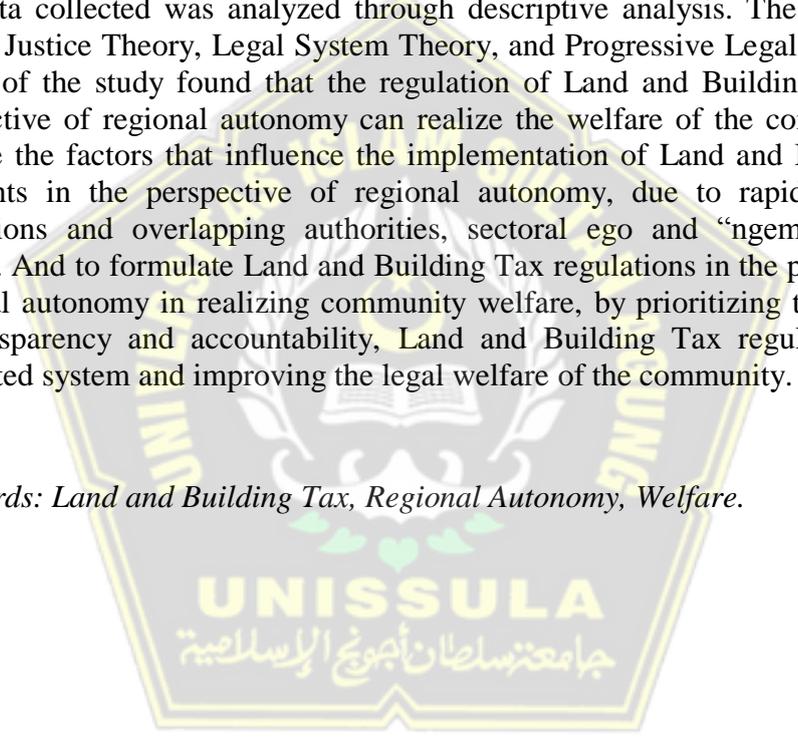
Karya ini, Saya persembahkan untuk :

1. Ytc. Kedua Orang Tua Saya.
2. Ytc. Isteri Saya, dan Anak-Anak Kami.
3. Ytc. Saudara-Saudara Kami.
4. Yth. Rekan-Rekan Seperjuangan PDIH 16 Unissula.
5. Akses dan Klien, Rekan Sejawat.

ABSTRACT

The purpose of this study is to analyze the regulation of Land and Building Tax in the perspective of regional autonomy. Also to analyze the factors that affect the implementation of the payment of Land and Building Tax in the perspective of regional autonomy. And to formulate Land and Building Tax regulations in the perspective of regional autonomy in realizing public welfare. The research method used is juridical empirical. This research is a qualitative research, the type of data used is primary and secondary data. The technique of collecting data is through literature study and field focus group discussions, interviews and questionnaires). The data collected was analyzed through descriptive analysis. The legal theory used is Justice Theory, Legal System Theory, and Progressive Legal Theory. The results of the study found that the regulation of Land and Building Tax in the perspective of regional autonomy can realize the welfare of the community. To analyze the factors that influence the implementation of Land and Building Tax payments in the perspective of regional autonomy, due to rapid changes in regulations and overlapping authorities, sectoral ego and “ngemplang” legal culture. And to formulate Land and Building Tax regulations in the perspective of regional autonomy in realizing community welfare, by prioritizing the principles of transparency and accountability, Land and Building Tax regulations in an integrated system and improving the legal welfare of the community.

Keywords: Land and Building Tax, Regional Autonomy, Welfare.



ABSTRAK

Tujuan dalam penelitian ini adalah untuk menganalisis regulasi Pajak Bumi dan Bangunan dalam perspektif otonomi daerah. Juga untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi pelaksanaan pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan dalam perspektif otonomi daerah. Dan untuk memformulasikan regulasi Pajak Bumi dan Bangunan dalam perspektif otonomi daerah dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat. Metode penelitian yang digunakan adalah yuridis empiris. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif, jenis data yang digunakan data primer dan sekunder. Teknik pengumpulan data melalui studi kepustakaan dan lapangan fokus grup diskusi, wawancara dan kuisisioner). Data yang terkumpul dianalisis melalui deskriptif analistik. Teori hukum yang digunakan adalah Teori Keadilan, Teori Sistem Hukum, dan Teori Hukum Progresif. Hasil penelitian menemukan, bahwa regulasi Pajak Bumi dan Bangunan dalam perspektif otonomi daerah dapat mewujudkan kesejahteraan masyarakat. Untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi pelaksanaan pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan dalam perspektif otonomi daerah, karena regulasi yang cepat dilakukan perubahan dan tumpang tindih kewenangan, ego sektoral dan budaya hukum “ngemplang”. Dan untuk memformulasikan regulasi Pajak Bumi Dan Bangunan dalam perspektif otonomi daerah dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat, dengan mengedepankan prinsip transparansi dan akuntabilitas, regulasi Pajak Bumi dan Bangunan dalam sistem yang terintegrasi serta meningkatkan kesejahteraan hukum masyarakat.

Kata Kunci : Pajak Bumi dan Bangunan, Otonomi Daerah, Kesejahteraan.

SUMMARY OF DISSERTATION

I. INTRODUCTION

A. Background

Normatively, regional autonomy is the authority of an autonomous region to regulate and manage the interests of the local community according to its own initiative based on the aspirations of the community in accordance with applicable laws and regulations. With regional autonomy, it means that most of the authority that was previously in the Central Government has been handed over to the Autonomous Regional Government, so that the Autonomous Regional Government can respond more quickly to the demands of the local community according to their capabilities.

The importance of the existence of Land and Building Tax (PBB) as a source of regional revenue, but also strategic and significant influence on various aspects of activities and people's lives. As is known, almost all human activities take place on earth and are related to the issue of earth and buildings.

Therefore, with the existence of regional autonomy that can increase the acceleration of development that is more focused on the region and with quality, in this study it is very relevant to raise this problem in a dissertation study with the title : **RECONSTRUCTION OF LAND AND BUILDING TAX REGULATION FROM CENTRAL GOVERNMENT TO LOCAL GOVERNMENT IN THE PERSPECTIVE OF LOCAL AUTONOMY BASED ON THE VALUE OF JUSTICE.**

B. Problem Formulation

Based on the background of the problems described above, the problem can be formulated as follows:

1. Why is the regulation of land and building taxes from the central government to local governments in the perspective of regional autonomy not based on the value of justice?
2. What are the weaknesses of land and building tax regulations from the central government to local governments in the perspective of regional autonomy that are not based on the current value of justice?

3. How is the reconstruction of land and building tax regulations from the central government to local governments in the perspective of regional autonomy based on the value of justice?

C. Research Objectives

The aims of the author in this study are:

1. To analyze land and building tax regulations from the central government to local governments in the perspective of regional autonomy that is not based on the value of justice.
2. To analyze the weaknesses of land and building tax regulations from the central government to local governments in the current regional autonomy perspective.
3. To reconstruct land and building tax regulations from the central government to local governments in the perspective of regional autonomy based on the value of justice.

D. Research Use

Usefulness that can be expected from the results of this study are as follows:

1. Theoretically, the results of this research are expected to be useful for the development of science in the field of law, especially in the field of constitutional law related to land and building tax (PBB), especially for academics.
2. Practically, the results of this study are expected to be input for practitioners and Stakeholders (Stakeholders) in this case the Regional Government in managing Land and Building Tax (PBB). However, a scientific work does not have to have practical benefits, in other words, practical benefits in a scientific work are optional, there may or may not be.
3. The results of this study are expected to be able to provide solutions related to problems regarding the implementation of regional autonomy in the regulation of Land and Building Taxes.

E. Framework of Thought

Conceptual Framework

1. Reconstruction

The word reconstruction according to the Big Indonesian Dictionary (KBBI) comes from the word 'construction' which can be interpreted as a building, arrangement and relationship of words in a sentence or group of words. The arrangement and relationships between these words are important because they will determine the meaning of a word.

2. Understanding Taxes

P.J.A. Adriani (formerly Professor of Tax Law at the University of Amsterdam, then Head of the International Bureau of Fiscal Documentation, also in Amsterdam) in his book R. Santoso Brotodihardjo, stated that taxes are contributions to the state (which can be imposed) owed by those who are obliged to pay them. according to the Regulations, with no return of achievement, which can be directly appointed, and whose purpose is to finance general expenses related to the task of the state to administer the Government.

3. Definition of Regional Taxes and Regional Levies

Regional taxes and regional levies are one of the important sources of regional income to finance the administration of regional governments to strengthen regional autonomy that is broad, real, and responsible. The role of taxes in development is seen in every project implemented by the government, it is always stated that "projects built are financed from tax funds that have been collected from the community".

4. Object of Regional Retribution

The objects of regional levies are certain types of services provided by the regional government. Certain types of services which according to socio-economic considerations are eligible to be used as objects for levies, then by the Regional Government a levy is levied.

5. Regional autonomy

In the terminology of government science and state administrative law, the word autonomy is often associated with regional autonomy and autonomous regions. Therefore, the definition of autonomy, regional autonomy and autonomous

regions will be discussed. Autonomy is defined as self-government, and is defined as freedom of independence, not independence.

6. Understanding the Value of Justice

The law was created so that each individual member of the community and state administrators take any necessary action to maintain the social order and achieve the goal of living together or vice versa so as not to take an action that can damage the order of justice. Each violation will be punished according to the level of the violation itself. Law embodies a value because it is a norm. The law embodies the order of values as well as moral values, and that is only meaningful when the law is seen as a norm.

Theoretical Frameworks

1. Theory of Justice as Grand Theory

Aristotle, who is famous in his book, *Rhetorica*, considers that the law is in charge of making justice. Likewise in tax law because in essence tax is a transfer of wealth from the private sector to the state sector, and can be forced. So in order not to cause resistance, tax collection must meet several conditions.

If you look at the libertarian theory of John Rawls, it doesn't seem to contradict the concept of justice in Islam even though it's basically not like that either. However, John Rawls's theory of justice, slightly reflects on the concept of Islamic justice, which gives real rights to each individual according to the size of what they do.

Theology of Justice From an Islamic perspective, justice is essentially a relative concept. Whenever someone asserts that what he considers his just rights is legitimate. The original Muslim thinkers revisited a classical conception of justice when they realized that its relevance to reality was significantly preceded by the material advantages received by humans from the standards of justice in western society.

2. Legal System Theory as Middle Theory

Lawrence M. Friedman, argues that the effectiveness and success of law enforcement depends on 3 (three) elements of the legal system, namely: the structure of law, the substance of the

law, and the legal culture. In simple terms, Lawrence M. Friedman's theory is indeed difficult to refute the truth. However, it is less realized that Lawrence M. Friedman's theory is actually based on his sociological perspective (sociological jurisprudence).

3. Progressive Legal Theory as Applied Theory

Progressive law is a legal development thought initiated by Satjipto Rahadjo, who holds the view that law is made for humans, not humans for law, so that man-made law should not reduce honor and respect to the extent stated in the Act. The emergence of the idea of progressive law was motivated by the state of Indonesia's post-reform law which did not come close to the ideal goal, namely the law for the welfare of society.

II. RESEARCH METHODS

1. Research Paradigm

In this study the paradigm used is the Constructivism Paradigm, which views the reality of social life not as a natural reality, but is formed from the results of construction. Therefore, the Constructivism Paradigm depends on the events or reality that is formed.

2. Research Type

The type of research used in the writing of this dissertation is normative juridical, which is to approach the problem based on legal rules or norms that are the object of discussion, but are supported by socio-legal research as a complement, in the form of empirical data as auxiliary data.

3. Approach Method

Method The approach in this research is to use a socio-legal approach. To quote Wheeler and Thomas, socio-legal studies are an alternative approach that examines the doctrinal study of law. In principle, socio-legal studies are legal studies, which use a social science methodological approach in a broad sense.

4. Research Type

The type of research used in this study is the State Approach to find legal voids or legal ambiguities regarding the applicable legal regulations relating to the issues raised. In connection with the problems in this research, the Norm Inventory Phase is carried out on regulations that are always related to the role of Regional Autonomy

in the delivery of Land and Building Tax (PBB) from the Central Government to the Regional Government.

5. Legal Material Collection Techniques

The technique of collecting primary data used in this dissertation is through observation and interviews. Observation is research conducted directly on the object under study by conducting interviews with research resource persons.

6. Analysis and Processing of Legal Materials

The data analysis used is qualitatively inductive, which is defined as an activity to analyze data comprehensively, namely secondary data from various literatures and literature in the form of books, laws and regulations, journals, research reports or other scientific works. The data analysis was carried out after the examination, grouping, processing and evaluation were first carried out so that the reliability of the data was known, and then analyzed qualitatively.

III. RESEARCH RESULT

A. Land and Building Tax Regulations from the Central Government to Regional Governments in the Perspective of Regional Autonomy Not yet Based on the Value of Justice Fiscal decentralization in Indonesia has not yet occurred in revenue assignments, as evidenced by the lack of adequate taxing power for regions in the field of taxation. The percentage of revenue sharing policy when viewed from the point of view of fiscal interests, then the policy can affect domestic revenue posts, especially the state tax revenue sector. The national fiscal balance can be disrupted if it is not followed by a policy to increase the collection authority for the regions. Land and building tax regulations contained in RI Law Number 12 of 1985 in conjunction with RI Law Number 12 of 1994 concerning Land and Building Taxes, RI Law Number 1 of 2022 concerning Financial Relations between the Central Government and Regional Governments and Regulations Regions, Rural and Urban Land and Building Taxes (PBB-P2), do not yet reflect the value of justice for taxpayers, because the imposition of Land and Building Taxes is only based on the Sales Value of Tax Objects (NJOP), and there is no other alternative that can be selected and determined. by the Regional Government, and the absence of guidelines in the assessment of Land and Building Tax objects, resulting in losses and injustices for taxpayers.

B. Weaknesses of Land and Building Tax Regulations from the Central Government to Regional Governments in the Perspective of Regional Autonomy Not yet

The closed list system used in the Law of the Republic of Indonesia Number 28 of 2009 concerning Regional Taxes and Regional Levies (UUPDRD) has a purpose other than to anticipate arbitrariness in tax collection as well as to provide legal protection to taxpayers. Nevertheless, there is a weakness in the implementation of the closed list system which is used in the Law of the Republic of Indonesia Number 28 of 2009 concerning Regional Taxes and Regional Levies (UUPDRD).

Weaknesses in the regulation of Land and Building Taxes after the transfer from the central government to local governments, namely: a) in legal substance, Law of the Republic of Indonesia Number 12 of 1985 in conjunction with Law of the Republic of Indonesia Number 12 of 1994 concerning Land and Building Taxes, Law No. - Law of the Republic of Indonesia Number 1 of 2022 concerning Financial Relations between the Central Government and Regional Governments, and Regional Regulations concerning Rural and Urban Land and Building Taxes (PBB-P2) have not regulated the types and techniques of appraising Land and Building Tax objects, so that field appraisers do not have adequate guidelines in carrying out their duties; b) in terms of legal structure, there are very few appraisers of land and building tax objects in regencies/municipalities, concurrently with other duties, and lack of education and training; c) in legal culture, taxpayers who feel aggrieved, do not know or do not want to take an objection to the tax payable.

C. Reconstruction of Land and Building Tax Regulations from the Central Government to Regional Governments in the Perspective of Regional Autonomy Based on the Value of Justice

When compared to the people of Japan and Australia, the tax awareness of the Indonesian people is lower than the tax awareness of the two countries. In fact, the corporate/corporate tax rates and individual tax rates in those two countries are much higher than the corporate/corporate tax rates and individual tax rates in Indonesia.

This means that a systematic and serious effort is needed from all elements of the nation to increase tax awareness, because the tax contribution is very significant. This shows that efforts to build tax awareness for all levels of society is an urgent matter to be followed up.

The ideal reconstruction in the regulation of the Rural and Urban Land and Building Tax (PBB-P2) based on the value of justice is the collection of the Rural and Urban Land and Building Tax (PBB-P2) that is not burdensome and detrimental to the community, by providing an alternative to the imposition of land and land taxes. buildings through the Sales Value of Tax Objects (NJOP), and the appropriate assessment of Rural and Urban Land and Building Tax objects (PBB-P2). As a supporting reconstruction in value reconstruction, legal reconstruction is carried out by amending RI Law Number 12 of 1985 in conjunction with RI Law Number 12 of 1994 concerning Land and Building Tax, and/or adding RI Law Number 12 of 1985 in conjunction with Law No. -Law of the Republic of Indonesia Number 12 of 1994 concerning Land and Building Tax, with rules for evaluating the object of Land and Building Tax and rules for objections to tax payable.

IV. CONCLUSION

1. Land and building tax regulations contained in Law of the Republic of Indonesia Number 12 of 1985 in conjunction with Law of the Republic of Indonesia Number 12 of 1994 concerning Land and Building Taxes, Law of the Republic of Indonesia Number 1 of 2022 concerning Financial Relations between the Central Government and Regional Governments and Regional Regulations, Rural and Urban Land and Building Taxes (PBB-P2), do not yet reflect the value of justice for taxpayers, because the imposition of Land and Building Tax is only based on the Selling Value of Tax Objects (NJOP), and there is no other alternative that can be chosen. and determined by the Regional Government, and there are no guidelines in the assessment of the object of Land and Building Tax, thus causing losses and injustice to taxpayers.
2. Weaknesses in the regulation of Land and Building Taxes after the transfer from the central government to local governments, namely: a) in legal substance, Law of the Republic of Indonesia Number 12 of 1985 in conjunction with Law of the Republic of Indonesia Number 12 of 1994 concerning Land and Building Tax , RI Law Number 1 of 2022 concerning Financial Relations between the Central Government and Regional Governments, and Regional Regulations concerning Rural and Urban Land and Building Taxes (PBB-P2) have not regulated the types and techniques of appraising land and building tax

objects, so that appraisers in the field does not have adequate guidelines in carrying out its duties; b) in terms of legal structure, there are very few appraisers of land and building tax objects in regencies/municipalities, concurrently with other duties, and lack of education and training; c) in legal culture, taxpayers who feel aggrieved, do not know or do not want to take an objection to the tax payable.

3. The ideal reconstruction in the regulation of Rural and Urban Land and Building Tax (PBB-P2) which is based on the value of justice is the collection of Rural and Urban Land and Building Tax (PBB-P2) which is not burdensome and detrimental to the community, by providing an alternative to taxation land and buildings through the Sales Value of Tax Objects (NJOP), and an appropriate assessment of Rural and Urban Land and Building Tax objects (PBB-P2). As a supporting reconstruction in value reconstruction, legal reconstruction is carried out by amending RI Law Number 12 of 1985 in conjunction with RI Law Number 12 of 1994 concerning Land and Building Tax, and/or adding RI Law Number 12 of 1985 in conjunction with Law No. -Law of the Republic of Indonesia Number 12 of 1994 concerning Land and Building Tax, with rules for evaluating the object of Land and Building Tax and rules for objections to tax payable.

V. IMPLICATIONS

1. Theoretical Implications, the results of this study have theoretical implications, namely that progressive steps are needed to prepare adequate regulations, after the transfer of land and building taxes from the central government to local governments, namely changes and/or additions to regulations in the Law RI Number 12 of 1985 in conjunction with Law of the Republic of Indonesia Number 12 of 1994 concerning Land and Building Taxes, and Law of the Republic of Indonesia Number 1 of 2022 concerning Financial Relations between the Central Government and Regional Governments.
2. Practical implications, for legislators to immediately change and adjust the legal substance of the Rural and Urban Land and Building Tax (PBB-P2) in RI Law Number 12 of 1985 in conjunction with RI Law Number 12 of 1994 concerning Land Tax and Buildings, and Law of the Republic of Indonesia Number 1 of 2022 concerning Financial Relations between the Central Government and Regional

Governments, and for Regional Heads and DPRD to immediately amend and adjust the substance of the Regional Regulation on Rural and Urban Land and Building Tax (PBB-P2) with The law governing Rural and Urban Land and Building Tax (PBB-P2).



RINGKASAN DISERTASI

I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Secara normatif otonomi daerah adalah kewenangan daerah otonom untuk mengatur dan mengurus kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat sesuai dengan Peraturan Perundang-Undangan yang berlaku. Dengan otonomi daerah berarti telah memindahkan sebagian besar kewenangan yang tadinya berada di Pemerintah Pusat diserahkan ke Pemerintah Daerah Otonom, sehingga Pemerintah Daerah Otonom dapat lebih cepat dalam merespons tuntutan masyarakat daerah sesuai dengan kemampuan yang dimiliki.

Pentingnya eksistensi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai sumber penerimaan daerah, tetapi juga strategis dan signifikan pengaruhnya terhadap berbagai aspek kegiatan dan kehidupan masyarakat. Seperti diketahui, hampir semua kegiatan manusia berlangsung di atas bumi dan terkait dengan persoalan bumi dan bangunan.

Oleh karena itu, dengan adanya otonomi daerah yang dapat meningkatkan akselerasi pembangunan yang lebih fokus di daerah dan berkualitas, maka dalam penelitian ini sangatlah relevan untuk mengangkat permasalahan tersebut dalam suatu penelitian disertasi dengan judul : **REKONSTRUKSI REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH YANG BERBASIS NILAI KEADILAN.**

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan di atas, maka dapat dirumuskan masalahnya sebagai berikut :

1. Mengapa regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam perspektif otonomi daerah belum berbasis nilai keadilan ?
2. Apa sajakah kelemahan-kelemahan regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam perspektif otonomi daerah belum berbasis nilai keadilan saat ini ?
3. Bagaimana rekonstruksi regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam perspektif otonomi daerah berbasis nilai keadilan ?

C. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari Penulis dalam Penelitian ini adalah :

1. Untuk menganalisis regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam perspektif otonomi daerah belum berbasis nilai keadilan.
2. Untuk menganalisis kelemahan-kelemahan regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam persepektif otonomi daerah saat ini.
3. Untuk merekonstruksi regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam perspektif otonomi daerah berbasis nilai keadilan.

D. Kegunaan Penelitian

Kegunaan yang dapat diharapkan dari Hasil Penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Secara Teoritis, Hasil Penelitian ini diharapkan dapat berguna bagi perkembangan Ilmu Pengetahuan dalam bidang hukum, khususnya bidang Hukum Tata Negara yang berhubungan dengan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), terutama bagi kalangan akademisi.
2. Secara Praktis, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan bagi kalangan praktisi dan *Stake Holder* (Pemangku Kepentingan) dalam hal ini Pemerintah Daerah dalam mengelola Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Namun demikian suatu Karya Ilmiah tidak harus mempunyai manfaat praktis, dengan kata lain manfaat praktis dalam suatu Karya Ilmiah merupakan suatu yang opsional, boleh ada dan boleh tidak.
3. Hasil penelitian ini diharapkan mampu memberikan pemecahan yang ada terkait permasalahan mengenai penyelenggaraan otonomi daerah dalam pengaturan Pajak Bumi dan Bangunan.

E. Kerangka Pemikiran

Rangkaian Kerangka Konseptual

1. Rekonstruksi

Kata rekonstruksi menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) berasal dari kata „konstruksi“ yang dapat diartikan sebagai bangunan, susunan dan hubungan kata dalam kalimat atau kelompok kata. Susunan dan hubungan antar kata ini menjadi penting karena akan menentukan makna dari suatu kata.

2. Pengertian Pajak

P.J.A. Adriani (pernah menjabat Guru Besar dalam Hukum Pajak pada Universitas Amsterdam, kemudian Pemimpin *International Bureau of Fiscal Documentation*, juga di Amsterdam) dalam bukunya R. Santoso Brotodihardjo, dikemukakan bahwa Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang

terutang 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 yang berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan Pemerintahan.

3. Pengertian Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Pajak Daerah dan Retribusi Daerah merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah untuk memantapkan otonomi daerah yang luas, nyata, dan bertanggung jawab. Peran pajak dalam pembangunan terlihat dalam setiap proyek yang dilaksanakan pemerintah selalu disampaikan, bahwa "proyek yang dibangun dibiayai dari dana pajak yang telah dikumpulkan dari masyarakat".

4. Objek Retribusi Daerah

Obyek Retribusi Daerah adalah berbagai jenis jasa tertentu yang disediakan oleh Pemerintah Daerah. Jenis jasa-jasa tertentu yang menurut pertimbangan sosial ekonomi layak untuk dijadikan objek retribusi, maka oleh Pemerintah Daerah dipungut retribusi.

5. Otonomi Daerah

Dalam terminologi ilmu pemerintahan dan hukum administrasi negara, kata otonomi ini sering dihubungkan dengan otonomi daerah dan daerah otonom. Oleh karena itu, akan dibahas pengertian otonomi, otonomi daerah dan daerah otonom. Otonomi diartikan sebagai pemerintahan sendiri, dan diartikan sebagai kebebasan atas kemandirian, bukan kemerdekaan.

6. Pengertian Nilai Keadilan

Hukum diciptakan agar setiap individu anggota masyarakat dan penyelenggara negara melakukan sesuatu tindakan yang diperlukan untuk menjaga tatanan sosial dan mencapai tujuan kehidupan bersama atau sebaliknya agar tidak melakukan suatu tindakan yang dapat merusak tatanan keadilan. Setiap pelanggaran akan mendapatkan sanksi sesuai dengan tingkat pelanggaran itu sendiri. Hukum mewujudkan sebuah nilai karena ia merupakan sebuah norma. Hukum mewujudkan tatanan nilai sekaligus nilai moral, dan itu hanya bermakna bilamana hukum dipandang sebagai sebuah norma.

Rangkaian Kerangka Teoretik

1. Teori Keadilan sebagai *Grand Theory*

Aristoteles yang telah terkenal dalam bukunya, *Rhetorica*, menganggap bahwa hukum bertugas membuat adanya keadilan. Demikian pula dalam hukum pajak karena pada hakekatnya pajak merupakan peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor negara,

dan dapat dipaksakan. Maka agar tidak menimbulkan perlawanan, pemungutan pajak harus memenuhi beberapa syarat.

Bila melihat teori dari John Rawls yang bersifat libertarian, sepertinya tidak bertentangan dengan konsep keadilan dalam Islam walaupun pada dasarnya juga tidak sesuai seperti demikian. Akan tetapi teori keadilan John Rawls, sedikit bercerminkan pada konsep keadilan Islam, di mana memberikan hak yang sebenar-benarnya hak pada tiap individu sesuai dengan ukuran apa yang mereka kerjakan.

Teologi Keadilan Perspektif Islam, keadilan secara hakiki merupakan suatu konsep yang relatif. Kapan saja seseorang menegaskan, bahwa yang ia pertimbangkan atas haknya yang adil itu sah. Para pemikir muslim semula meninjau kembali suatu konsepsi klasik tentang keadilan ketika mereka menyadari, bahwa relevansinya dengan realitas secara signifikan didahului oleh keuntungan-keuntungan material yang diterima oleh manusia dari standar-standar keadilan di kalangan masyarakat barat.

2. Teori Sistem Hukum sebagai *Middle Theory*

Lawrence M. Friedman, mengemukakan bahwa efektif dan berhasil tidaknya penegakan hukum tergantung 3 (tiga) unsur sistem hukum, yaitu : struktur hukum (*structure of law*), substansi hukum (*substance of the law*), dan budaya hukum (*legal culture*). Secara sederhana, teori Lawrence M. Friedman itu memang sulit dibantah kebenarannya. Namun, kurang disadari bahwa teori Lawrence M. Friedman tersebut sebenarnya didasarkan atas perspektifnya yang bersifat sosiologis (*sociological jurisprudence*).

3. Teori Hukum Progresif sebagai *Applied Theory*

Hukum progresif merupakan pemikiran perkembangan hukum yang digagas oleh Satjipto Rahadjo, berpandangan bahwa hukum dibentuk untuk manusia bukan manusia untuk hukum, sehingga hukum buatan manusia seharusnya tidak mereduksi kemuliaan dan hormat sebatas yang dikatakan dalam Undang-Undang. Munculnya gagasan hukum progresif itu dilatabelakangi oleh keadaan hukum Indonesia pasca reformasi yang tidak kunjung mendekati tujuan ideal, yaitu hukum yang mensejahterakan masyarakat.

II. METODE PENELITIAN

1. Paradigma Penelitian

Dalam penelitian ini paradigma yang digunakan adalah Paradigma Konstruktivisme, yakni memandang realitas kehidupan sosial bukanlah sebagai realitas yang natural, tetapi terbentuk dari hasil konstruksi. Oleh karena itu, Paradigma Konstruktivisme bergantung pada peristiwa atau realita yang dibentuk.

2. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penulisan disertasi ini adalah yuridis normatif, yaitu melakukan pendekatan terhadap permasalahan didasarkan pada kaidah atau norma hukum yang menjadi obyek pembahasan, namun ditunjang dengan penelitian hukum sosiologis (*socio legal research*) sebagai pelengkap, berupa data empiris sebagai data pembantu.

3. Metode Pendekatan

Metode Pendekatan dalam penelitian ini adalah menggunakan pendekatan sosio legal. Mengutip pendapat Wheeler dan Thomas, studi sosio-legal adalah suatu pendekatan alternatif yang menguji studi doktrinal terhadap hukum. Pada prinsipnya studi sosio-legal adalah studi hukum, yang menggunakan pendekatan metodologi ilmu sosial dalam arti yang luas.

4. Tipe Penelitian

Tipe Penelitian yang digunakan dalam Penelitian ini adalah Tipe Pendekatan Perundang-Undangan (*Statue Approach*) untuk menemukan kekosongan hukum atau kekaburan hukum terhadap aturan-aturan hukum yang berlaku yang berkaitan dengan permasalahan yang diangkat. Berkaitan dengan permasalahan dalam Penelitian ini, maka Tahap Inventarisasi norma dilakukan pada Peraturan-Peraturan yang selalu berkaitan dengan peran Otonomi Daerah dalam penyerahan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah.

5. Teknik Pengumpulan Bahan Hukum

Teknik mengumpulkan data primer yang digunakan dalam disertasi ini, adalah melalui observasi dan wawancara. Observasi merupakan penelitian yang dilakukan secara langsung kepada objek yang diteliti dengan melakukan wawancara kepada nara sumber penelitian.

6. Analisis dan Pengolahan Bahan Hukum

Analisis data yang digunakan adalah secara kualitatif induktif, yang diartikan sebagai kegiatan menganalisis data secara komprehensif, yaitu data sekunder dari berbagai kepustakaan dan literatur baik yang berupa buku, peraturan perundang-undangan, jurnal, laporan penelitian atau karya ilmiah lainnya. Analisis data dilakukan setelah terlebih dahulu diadakan pemeriksaan, pengelompokan, pengolahan dan evaluasi sehingga diketahui reabilitas data tersebut, lalu dianalisis secara kualitatif.

III. HASIL PENELITIAN

A. Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Dari Pemerintah Pusat Ke Pemerintah Daerah Dalam Perspektif Otonomi Daerah Belum Berbasis Nilai keadilan

Desentralisasi fiskal di Indonesia belum terjadi pada *revenue assignment*, yaitu terbukti dengan tidak dimilikinya *taxing power* yang memadai bagi daerah di bidang perpajakan. Kebijakan prosentase *revenue sharing* apabila dipandang dari sudut kepentingan fiskal, maka kebijakan tersebut dapat berpengaruh terhadap pos penerimaan dalam negeri khususnya sektor penerimaan pajak negara. Keseimbangan fiskal nasional dapat terganggu, apabila tidak diikuti oleh kebijakan untuk meningkatkan kewenangan pemungutan bagi daerah. Regulasi pajak bumi dan bangunan yang terdapat dalam Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dan Peraturan Daerah, Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2), belum mencerminkan nilai keadilan bagi wajib pajak, karena dalam pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan hanya berdasarkan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), dan tidak ada alternatif lain yang dapat dipilih dan ditetapkan oleh Pemerintah Daerah, dan tidak adanya pedoman dalam penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan, sehingga menimbulkan kerugian dan ketidakadilan bagi wajib pajak.

B. Kelemahan-Kelemahan Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Dari Pemerintah Pusat Ke Pemerintah Daerah Dalam Perspektif Otonomi Daerah Belum Saat Ini

Closed list system yang dipakai dalam Undang-Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UUPDRD) mempunyai tujuan selain untuk mengantisipasi kesewenangan dalam pemungutan pajak juga dalam rangka memberi perlindungan hukum terhadap wajib pajak. Meskipun demikian, ada kelemahan diterapkannya sistem *closed list system* ini yang dipakai dalam Undang-Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UUPDRD).

Kelemahan-kelemahan regulasi Pajak Bumi dan Bangunan pasca pengalihan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, yaitu : a) secara substansi hukum, Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, dan Peraturan Daerah tentang Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan

Perkotaan (PBB-P2) belum mengatur jenis dan teknik penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan, sehingga penilai di lapangan tidak memiliki pedoman yang memadai dalam melaksanakan tugasnya; b) secara struktur hukum, keberadaan penilai objek pajak bumi dan bangunan di kabupaten/kota sangat sedikit, rangkap dengan tugas lain, dan kurang mendapat pendidikan dan pelatihan; c) secara budaya hukum, wajib pajak yang merasa dirugikan, tidak mengetahui atau tidak mau menempuh upaya keberatan terhadap pajak terhutang.

C. Rekonstruksi Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Dari Pemerintah Pusat Ke Pemerintah Daerah Dalam Perspektif Otonomi Daerah Berbasis Nilai Keadilan

Apabila dibandingkan dengan masyarakat Jepang dan Australia, maka kesadaran pajak rakyat Indonesia lebih rendah dibandingkan dengan kesadaran pajak kedua negara tersebut. Padahal, tarif pajak badan/perusahaan dan tarif pajak perorangan di kedua negara itu jauh lebih besar dari tarif pajak badan/perusahaan dan tarif pajak perorangan di Indonesia.

Hal ini berarti diperlukan adanya upaya sistematis dan sungguh-sungguh dari segenap elemen bangsa untuk meningkatkan kesadaran pajak, karena kontribusi pajak yang sangat signifikan. Ini menunjukkan, bahwa upaya untuk membangun kesadaran pajak bagi seluruh lapisan masyarakat adalah hal yang mendesak untuk ditindaklanjuti.

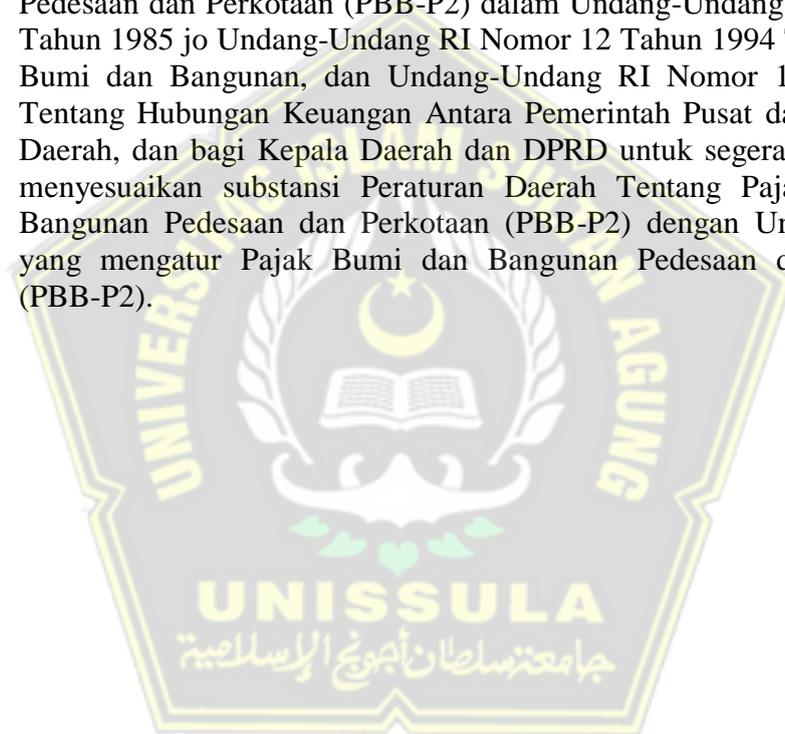
Rekonstruksi yang ideal dalam regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yang berbasis nilai keadilan adalah pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yang tidak memberatkan dan merugikan masyarakat, dengan memberikan alternatif selain pengenaan pajak bumi dan bangunan melalui Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), dan penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yang tepat. Sebagai rekonstruksi pendukung dalam rekonstruksi nilai, maka rekonstruksi hukum dilakukan dengan merubah Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan/atau menambah Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dengan aturan penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan dan aturan keberatan terhadap pajak terhutang.

IV. SIMPULAN

1. Regulasi pajak bumi dan bangunan yang terdapat dalam Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dan Peraturan Daerah, Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2), belum mencerminkan nilai keadilan bagi wajib pajak, karena dalam pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan hanya berdasarkan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), dan tidak ada alternatif lain yang dapat dipilih dan ditetapkan oleh Pemerintah Daerah, dan tidak adanya pedoman dalam penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan, sehingga menimbulkan kerugian dan ketidakadilan bagi wajib pajak.
2. Kelemahan-kelemahan regulasi Pajak Bumi dan Bangunan pasca pengalihan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, yaitu : a) secara substansi hukum, Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, dan Peraturan Daerah tentang Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) belum mengatur jenis dan teknik penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan, sehingga penilai di lapangan tidak memiliki pedoman yang memadai dalam melaksanakan tugasnya; b) secara struktur hukum, keberadaan penilai objek pajak bumi dan bangunan di kabupaten/kota sangat sedikit, rangkap dengan tugas lain, dan kurang mendapat pendidikan dan pelatihan; c) secara budaya hukum, wajib pajak yang merasa dirugikan, tidak mengetahui atau tidak mau menempuh upaya keberatan terhadap pajak terhutang.
3. Rekonstruksi yang ideal dalam regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yang berbasis nilai keadilan adalah pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yang tidak memberatkan dan merugikan masyarakat, dengan memberikan alternatif selain pengenaan pajak bumi dan bangunan melalui Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), dan penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yang tepat. Sebagai rekonstruksi pendukung dalam rekonstruksi nilai, maka rekonstruksi hukum dilakukan dengan merubah Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan/atau menambah Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dengan aturan penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan dan aturan keberatan terhadap pajak terhutang.

V. IMPLIKASI

1. Implikasi Teoritis, hasil studi ini mempunyai implikasi yang bersifat teoritis, yaitu diperlukan langkah-langkah progresif untuk menyiapkan regulasi yang memadai, pasca pengalihan pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, yaitu perubahan dan/atau penambahan aturan dalam Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
2. Implikasi Praktis, bagi pembentuk Undang-Undang untuk segera merubah dan menyesuaikan substansi hukum Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dalam Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, dan bagi Kepala Daerah dan DPRD untuk segera merubah dan menyesuaikan substansi Peraturan Daerah Tentang Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dengan Undang-Undang yang mengatur Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2).



KATA PENGANTAR

Puji Syukur, Penulis ucapkan kepada **TUHAN YANG MAHA ESA**, karena atas Penyertaannya dan BerkatNya, Penulis dapat menyelesaikan Disertasi inidengan baik dan tepat waktu.

Disertasi dengan Judul : **REKONSTRUKSI REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH YANG BERBASIS NILAI KEADILAN**, merupakan sebuah ikhtiar Penulis untuk memberikan konstribusi pemikiran terhadap berbagai persoalan yang berkaitan dengan deforestasi.

Penulis sepenuhnya menyadari, bahwa kesempatan, bimbingan, arahan, dan petunjuk serta dorongan semangat dari berbagai pihak tentunya sangat berperan dalam penyelesaian disertasi ini. Oleh karena itu, izinkanlah dalam kesempatan ini Penulis menyampaikan penghargaan dan ucapan terima kasih yang setinggi-tingginya, kepada :

- A. Pimpinan dan Staff, Tenaga Pengajar**, Program Doktor (S3) Ilmu Hukum (PDIH) Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang :
1. Yang Terhormat dan Terpelajar, **Bapak Prof. Dr. H. GUNARTO, S.H., S.E., Akt., M.Hum.**, Rektor Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang.
 2. Yang Terhormat dan Terpelajar, **Bapak Dr. BAMBANG TRI BAWONO, S.H., M.H.**, Dekan Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang.
 3. Yang Terhormat dan Terpelajar, **Ibu Prof. Dr. Hj. ANIS MASHDUROHATUN, S.H., M.Hum.**, Ketua Program Doktor Ilmu Hukum (PDIH) Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang, sebagai Promotor.

4. Yang Terhormat dan Terpelajar, **Ibu Prof. Dr. Hj. Sri Endah Wahyuningsih, S.H., M.Hum.**, Sekretaris Program Doktor Ilmu Hukum (PDIH) Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang.
5. Yang Terhormat dan Terpelajar, Bapak **Dr. H.M. ERHAM AMIN, S.H., M.H.**, Dosen Fakultas Hukum Universitas Lambung Mangkurat (ULM) Banjarmasin, sebagai Co-Promotor.
6. Yang Terhormat dan Terpelajar, semua Dosen Program Doktor Ilmu Hukum (PDIH) Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang.
7. Yang Terhormat dan Terpelajar, **Bapak Dr. MUHAMMAD NGAZIS, S.H., M.H.**, Staff Akademik Program Doktor Ilmu Hukum (PDIH) Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang.
8. Yang Terhormat dan Terpelajar, **Bapak NAILUL MUKORROBIN, S.Psi., M.Si.**, Staff Akademik Program Doktor Ilmu Hukum (PDIH) Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang.
9. Yang Terhormat dan Terpelajar, **Ibu ERNA SUNARTI, S.Pd., M.Hum.**, Staff Keuangan Program Doktor Ilmu Hukum (PDIH) Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang.

B. Keluarga

1. Ytc. Isteri Saya, **Hj. TIRTA APNI.**
2. Ytc. Anak Kami, **ILHAM SANGAP ARITONANG.**
3. Ytc. Anak Kami, **TALITA AZZAHRA ARITONANG.**
4. Ytc. Anak Kami, **HANA ARDILA ULI ARITONANG.**
5. Ytc. Anak Kami, **MITALINA HUMAIRA ARITONANG.**
6. Ytc. Saudara-Saudara Kami di mana pun berada.

C. Akses dan Klien

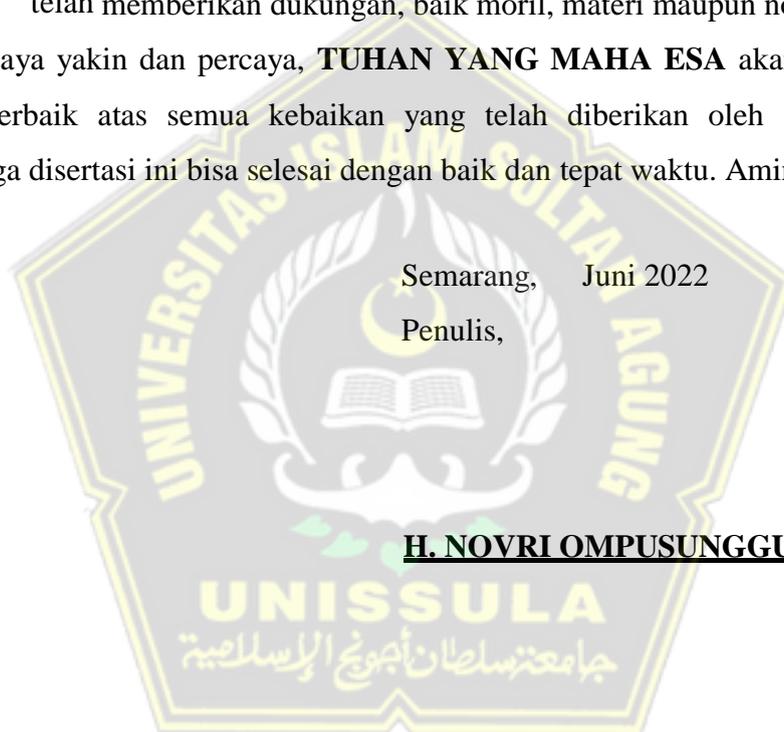
1. Yang Terhormat dan Terpelajar, **Bapak MARDANI H. MAMING**, Ketua Umum BPP HIPMI.
2. Yang Terhormat dan Terpelajar, **Bapak FREDY RIKALTRA, S.H., M.H.**, Ketua Kelas Program Doktor Ilmu Hukum (PDIH) Fakultas Hukum Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang, Angkatan 16 (PDIH 16 UNISSULA).
3. Semua Pihak yang tidak dapat Penulis sebutkan satu persatu, yang telah memberikan dukungan, baik moril, materi maupun non materi.

Saya yakin dan percaya, **TUHAN YANG MAHA ESA** akan memberikan yang terbaik atas semua kebaikan yang telah diberikan oleh semua pihak, sehingga disertasi ini bisa selesai dengan baik dan tepat waktu. Amin.

Semarang, Juni 2022

Penulis,

H. NOVRI OMPUSUNGGU, S.H., M.H.



DAFTAR ISI

PENGESAHAN DISERTASI	i
MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	ii
PERNYATAAN ORIGINALITAS.....	iii
ABSTRACT	iv
ABSTRAK	v
SUMMARY OF DISSERTATION.....	vi
RINGKASAN DISERTASI.....	xvi
KATA PENGANTAR.....	xxv
DAFTAR ISI.....	xxviii
DAFTAR TABEL.....	xxxii
DAFTAR SKEMA	xxxiii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang.....	1
B. Rumusan Masalah.....	10
C. Tujuan Penelitian	11
D. Kegunaan Penelitian	12
E. Kerangka Konseptual.....	12
F. Kerangka Teoritik.....	24
G. Kerangka Pemikiran	50
H. Metode Penelitian	51
I. Originalitas Penelitian.....	60
J. Sistematika Penulisan	67
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	69
A. Landasan Yuridis Konsitusional Pemungutan Pajak Di Indonesia.....	69
B. Pengertian, Fungsi dan Jenis Pajak.....	71
1. Pajak Dipungut Berdasarkan Undang-Undang.....	75
2. Pajak Dapat Dipaksakan	75
3. Diperuntukkan Bagi Keperluan Pembiayaan Umum Pemerintah	75
4. Tidak Dapat Ditunjukkannya Kontraprestasi Secara Langsung.....	75
5. Berfungsi Sebagai Budgetair dan Regulerend	76
C. Asas dan Stelsel Pemungutan Pajak	80
1. Sistem Fiktif.....	81
2. Sistem Nyata (Riil)	82
3. Sistem Campuran.....	82
D. Pajak Daerah.....	84
1. Pengertian Pajak Daerah.....	84
2. Jenis Pajak daerah.....	87
3. Kriteria Pajak Daerah.....	89
a. Kecukupan dan Elastistitas	90

b.	Keadilan.....	90
c.	Kapasitas Administratif.....	92
d.	Kesepakatan Politis.....	93
e.	Efisiensi Ekonomi.....	94
f.	Kesesuaian Sebagai Pajak Daerah.....	95
4.	Objek Pajak daerah.....	95
5.	Subjek dan Wajib Pajak Daerah.....	96
6.	Retribusi Daerah.....	97
a.	Pengertian Retribusi Daerah.....	97
b.	Objek Retribusi Daerah.....	98
E.	Sejarah Pajak Daerah dan Pajak Bumi dan Bangunan.....	99
1.	Pemungutan Pajak Atas tanah Sampai Masa VOC.....	100
2.	Pemungutan Pajak Atas Tanah Masa Penjajahan Inggris.....	101
3.	Pemungutan Pajak atas Tanah Masa Penjajahan Hindia Belanda.....	102
4.	Pemungutan Pajak atas Tanah Masa Penjajahan Jepang.....	103
5.	Pajak atas tanah yang Berlaku Setelah Indonesia Merdeka.....	104
6.	Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan.....	105
F.	Kemandirian dan Kewenangan Pemerintah Daerah.....	106
G.	Pajak Sebagai Sumber Pendapatan Untuk Pembangunan Daerah.....	110
H.	Peran Otonomi Daerah Dalam Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah.....	112
I.	Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah Dalam Rangka Otonomi Daerah.....	123
J.	Pajak dan Pajak Bumi dan Bangunan Dalam Islam.....	135

BAB III	REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH BELUM BERBASIS NILAI KEADILAN.....	138
A.	Reformasi Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.....	138
B.	Latar Belakang dan Tata Cara Pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan menjadi Pajak Daerah.....	156
1.	Peraturan Daerah.....	173
2.	Peraturan Kepala Daerah.....	175
3.	Peraturan Kepala Daerah tentang Tata Cara Pengajuan Keberatan.....	178
4.	Peraturan Kepala Daerah tentang Tata Cara Pengembalian Kelebihan Pembayaran PBB-P2.....	180
C.	Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan yang belum Berbasis Nilai Keadilan.....	180
1.	Pajak Bumi dan Bangunan dalam UU Nomor 12 Tahun 1985 juncto UU Nomor 12 Tahun 1994.....	180
2.	Pajak Bumi dan Bangunan dalam UU Nomor 1	

Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah	194
a. Pendekatan Perbandingan Harga Pasar (<i>Apple to Apple</i>).....	210
b. Pendekatan Biaya (<i>Cost Approach</i>).....	210
c. Pendekatan Pendapatan (<i>Income Approach</i>)	211

BAB IV KELEMAHAN-KELEMAHAN REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH SAAT INI.....216

A. Kelemahan Substansi Hukum Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan	216
1. Penetapan Nilai Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan & Perkotaan.....	216
2. Penerapan <i>Close List System</i> Serta Implikasinya Dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB).....	221
3. Substansi UU PBB Belum Disesuaikan Dengan Pengalihan PBB Dari Pemerintah Pusat Kepada Pemerintah Daerah.....	233
4. Belum Ada Aturan Khusus Mengenai Jenis dan Teknik Penilaian Objek Pajak Bumi dan Bangunan...	235
5. Evaluasi dan Pengawasan Peraturan Daerah Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD)	237
B. Kelemahan Struktur Hukum Dalam Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan.....	242
C. Kelemahan Budaya Hukum Dalam Membayar Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan.....	257

BAB V REKONSTRUKSI REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH BERBASIS NILAI KEADILAN264

A. Perbandingan Hukum Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) di Negara Jepang dan Australia	264
1. Jepang	267
2. Australia.....	271
B. Rekonstruksi Nilai Keadilan Dalam Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan	272
C. Rekonstruksi Norma Hukum Pajak Bumi dan Bangunan Berbasis Nilai Keadilan.....	291
1. Faktor Struktur/Aparat Penilai.....	307
2. Faktor Substansi.....	308
3. Faktor Sosial Ekonomi	309
4. Faktor Politik	310

BAB VI PENUTUP322

A. Simpulan.....	322
B. Saran	324
C. Implikasi Kajian.....	325
DAFTAR PUSTAKA	327
Buku-Buku/Literatur	327
Peraturan Perundang-undangan	329
Jurnal/Rujukan Elektronik/Online	330



DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 1.1. Originalitas Penelitian	60
Tabel 3.1. Perbandingan Objek, Tarif, Dan Dasar Pengenaan Pbb Dalam Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 Jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan	192
Tabel 3.2. Perbandingan Objek, Tarif, dan Dasar Pengenaan Pbb Dalam Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 Jo Undang- Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan Dengan Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintah Daerah	205
Tabel 5.1. Rekonstruksi Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 Jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan	313
Tabel 5.2. Rekonstruksi Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintah Daerah	320



DAFTAR SKEMA

Halaman

Skema 1.1. Kerangka Pemikiran.....	50
------------------------------------	----



BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 menegaskan, bahwa Negara Republik Indonesia adalah berdasar atas hukum, tidak berdasar atas kekuasaan belaka. Ini berarti hukum memegang peranan penting bagi kehidupan negara dan masyarakat. Hukum merupakan pedoman tingkah laku bagi segenap anggota masyarakat yang meliputi semua aspek kehidupan, demi terwujudnya ketertiban dan keadilan. Kurangnya rasa keadilan yang dilindungi hukum akan merupakan salah satu sumber keresahan masyarakat.¹

Secara normatif otonomi daerah adalah kewenangan daerah otonom untuk mengatur dan mengurus kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat sesuai dengan Peraturan Perundang-Undangan yang berlaku. Dengan otonomi daerah berarti telah memindahkan sebagian besar kewenangan yang tadinya berada di Pemerintah Pusat diserahkan ke Pemerintah Daerah Otonom, sehingga Pemerintah Daerah Otonom dapat lebih cepat dalam merespons tuntutan masyarakat daerah sesuai dengan kemampuan yang dimiliki.²

¹ Djoko Prakoso, *Upaya Hukum Yang Diatur Didalam KUHAP*, Aksara Persada Indonesia, Jakarta, 1987, hlm. 21.

² Otonomi Daerah merupakan administrasi pemerintahan yang senantiasa berubah dari waktu ke waktu. Perkembangannya tergantung pada politik pemerintahan dan hubungan antara Pusat dan Daerah. Untuk ini lihat: Samsul Wahidin. 2016. *Pendulum Otonomi Daerah dari Masa*

Oleh karena kewenangan membuat kebijakan (Perda) sepenuhnya menjadi wewenang daerah otonom, maka dengan otonomi daerah pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan akan dapat berjalan lebih cepat dan lebih berkualitas. Kemudian wacana desentralisasi fiskal muncul dengan mulai diberlakukannya kebijakan pemerintah tentang otonomi daerah tersebut, yang dilaksanakan secara efektif Tanggal 1 Januari 2001. Kebijakan tersebut diwujudkan dalam Undang-Undang, yaitu :

1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 1999 jo Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 jo Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah (sekarang sudah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2015 dan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 2015).
2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2008 Tentang Perubahan Kedua Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah (sekarang sudah dicabut dengan dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014) dan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 1999 jo Undang-Undang

Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah.³

Saat ini Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 1999 jo Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah, telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Dalam kaitan ini, banyak hal yang justru sudah menggejala pada awal implementasi otonomi daerah, seperti tarik menarik kewenangan antara pusat dan daerah, bermunculannya Peraturan Daerah dan Keputusan Kepala Daerah yang bertentangan dengan kepentingan umum dan Peraturan Perundang-Undangan lainnya, Daerahisme dan Profesionalisme Pegawai, sampai kepada wacana untuk menjadikan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai Pajak Daerah.

Masalah Keuangan Daerah juga selalu mendapat tempat yang penting dalam setiap kebijaksanaan pemerintahan daerah. Untuk dapat menyelenggarakan urusan rumah tangganya, Daerah harus mempunyai sumber sendiri, sehingga tidak perlu selalu tergantung pada sumber-sumber dari Pemerintah Pusat.

Otonomi Daerah pada awalnya dianggap sebagai suatu jawaban atas masalah yang ditimbulkan dari kecenderungan sentralisasi perencanaan dan pengelolaan sumber daya pembangunan yang terbukti selama ini ternyata tidak mendorong adanya pengembangan potensi Sumber Daya Manusia (SDM) dari sisi

³ Untuk ini lihat dalam buku Aris Djaenuri, *Hubungan Keuangan Pusat-Daerah*. Jakarta: Ghalia Indonesia. Buku ini mengulas secara terinci hubungan keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dimaksud, 2016.

prakarsa, sumber daya ekonomi setempat dan partisipasi masyarakat. Salah satu soal yang selalu muncul ialah soal ketergantungan Pemerintah Daerah pada bantuan dari Pemerintah Pusat. Meskipun telah diambil berbagai upaya selama bertahun-tahun yang lalu untuk menyerahkan wewenang memungut Pajak kepada Pemerintah Daerah, sumber daya Pemerintah Daerah tetap saja pada umumnya pada tingkat yang rendah.⁴

Kompleksitas persoalan Otonomi Daerah di Indonesia juga terkait dengan hubungan keuangan pusat dan daerah. Walau terdapat kepentingan yang sama antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah untuk mengembangkan kontrol atas keuangan, namun kedua pihak juga memiliki kelemahan yang sangat mengganggu mekanisme pengelolaan keuangan pusat dan daerah. Pada tingkat daerah, terdapat persoalan *Akuntabilitas* dan *Responsibilitas* pengelolaan keuangan serta belum terbentuknya sistem yang sempurna untuk memastikan setiap rupiah uang rakyat dikelola secara bertanggung jawab oleh Pemerintah Daerah.

Otonomi Daerah dan desentralisasi justru sering disebut sebagai desentralisasi korupsi akibat berpindahnya tempat penyelewengan kekuasaan dari pusat ke daerah. Sedang pada tingkat Pemerintah Pusat, orang telah sama-sama maklum tentang rivalitas yang sangat tinggi antar Departemen dalam pengelolaan keuangan untuk daerah.

⁴ Samsul Wahidin. Op.Cit. Hlm. 34.

Dari perkembangan antara pro dan kontra atas kedua Undang-Undang tersebut, berkembang pemikiran untuk menjadikan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai pajak daerah. Di Indonesia, salah satu kebijakan pajak dari Pemerintah Pusat yang mempunyai pengaruh cukup signifikan terhadap APBD, yaitu Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Oleh karena itu dalam merumuskan kebijakan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah senantiasa melakukannya dengan penuh kehati-hatian karena Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) terkait dengan berbagai aspek lainnya yang sangat sensitif, baik secara ekonomi maupun secara politik. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), jika dirancang baik-baik dapat menjadi sumber penerimaan yang besar, stabil dan elastis. Kadar elastisitas tergantung pada sampai seberapa jauh tanah bersangkutan dapat ditaksir dengan teratur dan dapat dinilai menurut harga pasar yang berlaku. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dapat juga memperkuat Peranan Pemerintah Daerah, karena membuka peluang besar Pajak yang lebih luas bagi Penerimaan Pemerintah sendiri. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang efektif akan menciptakan sumber penerimaan yang kuat bagi Pemerintah Daerah dan memperkecil kebutuhan akan bantuan dari Pemerintah Pusat. Hal ini dapat dilaksanakan dengan adanya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRB), khususnya yang dimaksud Pasal 182 sebagai sinyal untuk memberlakukan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai pajak daerah yang akan berlaku efektif pada tanggal 1 Januari 2014.

Saat ini Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, telah dicabut dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Walaupun kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) tidaklah terlalu besar dalam Struktur Penerimaan Negara, tetapi sangat berarti dan tidak mungkin dihilangkan. Seperti diungkapkan oleh Santoso Brotodihardjo, bahwa :
”betapapun kecilnya jumlah uang yang akan dapat masuk ke dalam Kas Negara, uang itu selalu akan dapat dipergunakan sebagai sumbangan untuk menutupi biaya-biaya pemerintahannya”.

Namun demikian, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) termasuk Jenis pajak yang sulit dalam pengadministrasiannya dan mempunyai efisiensi pemungutan yang rendah karena jumlah objek pajaknya yang cukup banyak. Akan tetapi bukan kebetulan apabila wacana untuk menjadikan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai pajak daerah muncul ke permukaan sebagai bagian dari desentralisasi fiskal bersamaan dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah

Mencermati upaya untuk menjadikan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai Pajak Daerah, ada beberapa hal yang perlu dipertanyakan. Apakah upaya tersebut sudah Objektif dan sudah didukung dengan penelitian atau merupakan

hasil pengkajian yang mendalam ? Apakah upaya tersebut memang benar-benar merupakan tuntutan dari masyarakat, sehingga mencerminkan kebijakan yang *bottom up* atau hanya pemikiran-pemikiran yang parsial dari sekelompok kepentingan ? Dari pertanyaan-pertanyaan tersebut di atas tentu bila Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dilimpahkan dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah dimungkinkan adanya kekosongan hukum. Dalam bidang Perpajakan sendiri, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) terkait dengan beberapa Pajak lainnya. NJOP (Nilai Jual Objek Pajak) yang merupakan salah satu produk dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) telah dimanfaatkan untuk berbagai kepentingan. NJOP sebagai dasar pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) juga menjadi dasar perhitungan PPh Final atas Penjualan Properti, serta Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) atas hak yang telah diterima oleh pembeli. Bahkan masyarakat dan institusi tertentu juga menggunakan NJOP sebagai dasar dalam penghitungan kegiatan Kredit Perbankan, Gadai, Tukar Guling (*Ruislag*), ganti rugi, penilaian Asset Pemerintah dan Swasta, dan kegiatan lainnya.

Pajak pada mulanya merupakan suatu Upeti (Pemberian Cuma-Cuma) namun sifatnya merupakan kewajiban yang dapat dipaksakan dan harus dilaksanakan oleh Rakyat kepada seorang Raja atau Penguasa. Rakyat memberikan upetinya kepada Raja waktu itu berupa natura seperti ternak, padi atau hasil tanaman lainnya seperti pisang, kelapa dan lain-lain.⁵ Pemberian yang dilakukan rakyat pada saat itu digunakan untuk keperluan atau kepentingan Raja

⁵ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, 2007, *Hukum Pajak* Edisi 3, Jakarta: Salemba Empat, Hal. 1.

atau Penguasa setempat. Sedangkan imbalan atau prestasi yang dikembalikan kepada Rakyat tidak ada karena sifatnya hanya untuk kepentingan sepihak dan seolah-olah ada tekanan secara psikologis karena kedudukan Raja yang lebih tinggi status sosialnya dibandingkan rakyat. Dalam perkembangannya sifat upeti yang diberikan oleh Rakyat tidak lagi hanya untuk kepentingan Raja saja. Tetapi sudah mengarah kepada kepentingan Rakyat itu sendiri. Artinya, pemberian yang dilakukan Rakyat kepada Raja atau Penguasa digunakan untuk kepentingan umum seperti untuk menjaga keamanan Rakyat, memelihara jalan, pengairan sawah, membangun sarana sosial lainnya seperti taman, serta kepentingan umum lainnya.

Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sendiri merupakan pajak yang mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 1986 berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985. Kemudian Undang-Undang ini diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 dan mulai berlaku terhitung 1 Januari 1995. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah penerimaan pajak pusat yang sebagian besar hasilnya diserahkan kepada daerah, karena Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) termasuk Jenis pajak yang penerimaannya dibagikan kepada daerah sebagai bagi hasil dana perimbangan (*revenue sharing*). Imbangan pembagian penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan Pasal 18 serta melalui Peraturan Pemerintah (PP) Republik Indonesi Nomor 16 Tahun 2000 Tanggal 10 Maret 2000 dan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : 82/KMK.0412000 Tanggal 21 Maret 2000

Tentang Pembagian Hasil Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, yaitu untuk Pemerintah Pusat sebesar 10 % (persen) yang dikembalikan lagi ke Daerah dan untuk Daerah sebesar 90% (persen). Dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) tersebut dimasukkan dalam Kelompok Penerimaan Bagi Hasil Pajak.⁶

Pada masa mendatang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) tidak hanya memfokuskan pada peningkatan penerimaan, tetapi mempunyai banyak fungsi lainnya (*multipurpose*). Pemanfaatan data Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) berbasis teknologi informasi yang komprehensif yang terintegrasi mulai dari SISMIOP (Sistim Informasi Manajemen Obyek Pajak) yang kemudian dikembangkan ke arah Bank Data Nasional melalui program SIG PBB (Sistim Informasi Geografis PBB), yaitu dengan mempetakan secara digital semua objek pajak PBB dan kemudian *melinkkan* semua data PBB yang telah mencakup ± 84 juta objek pajak dan ± 75 juta wajib pajak dalam program SIN (*Single Identification Number*), yaitu program pengisian peta tersebut dengan data dari subjek pajak yang berkaitan dengan semua nomor identitas dari subjek pajak seperti KTP, SIM, STNK, NPWP, Tagihan Air, Listrik, dan Telepon dan lain sebagainya bahkan sampai ke Nomor Rekening Bank dari subjek pajak, sehingga nantinya memungkinkan semua Instansi yang terkait seperti Kantor Pelayanan Pajak, Badan Pertanahan Nasional, Perbankan, Dinas Kependudukan, Imigrasi,

⁶ Darwin, *Pajak Bumi dan Bangunan*. Jakarta: Mitra Wacana Media, Jakarta, 2010, hlm. 24.

bahkan Kepolisian dapat menggunakan dan mengaksesnya melalui Bank data SIN PBB.

Sedemikian pentingnya eksistensi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai sumber penerimaan daerah, tetapi juga strategis dan signifikan pengaruhnya terhadap berbagai aspek kegiatan dan kehidupan masyarakat. Seperti diketahui hampir semua kegiatan manusia berlangsung di atas bumi dan terkait dengan persoalan bumi dan bangunan.

Oleh karena itu, dengan adanya otonomi daerah yang dapat meningkatkan akselerasi pembangunan yang lebih fokus di daerah dan berkualitas, maka dalam penelitian ini sangatlah relevan untuk mengangkat permasalahan tersebut dalam suatu penelitian disertasi dengan judul : **REKONSTRUKSI REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH YANG BERBASIS NILAI Keadilan.**

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan di atas, maka dapat dirumuskan masalahnya sebagai berikut:

1. Mengapa regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam perspektif otonomi daerah belum berbasis nilai keadilan ?

2. Apa sajakah kelemahan-kelemahan regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam perspektif otonomi daerah belum berbasis nilai keadilan saat ini ?
3. Bagaimana rekonstruksi regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam perspektif otonomi daerah berbasis nilai keadilan ?

C. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari Penulis dalam Penelitian ini adalah :

1. Untuk menganalisis regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam persepektif otonomi daerah belum berbasis nilai keadilan. dan menjelaskan tentang penyelenggaraan Otonomi Daerah belum berbasis nilai keadilan.
2. Untuk menganalisis kelemahan-kelemahan regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam persepektif otonomi daerah saat ini.
3. Untuk merekonstruksi regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam persepektif otonomi daerah berbasis nilai keadilan.

D. Kegunaan Penelitian

Kegunaan yang dapat diharapkan dari Hasil Penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Secara Teoritis, Hasil Penelitian ini diharapkan dapat berguna bagi perkembangan Ilmu Pengetahuan dalam bidang hukum, khususnya bidang Hukum Tata Negara yang berhubungan dengan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), terutama bagi kalangan akademisi.
2. Secara Praktis, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan bagi kalangan praktisi dan *Stake Holder* (Pemangku Kepentingan) dalam hal ini Pemerintah Daerah dalam mengelola Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Namun demikian suatu Karya Ilmiah tidak harus mempunyai manfaat praktis, dengan kata lain manfaat praktis dalam suatu Karya Ilmiah merupakan suatu yang Opsional, boleh ada dan boleh tidak.⁷
3. Hasil penelitian ini diharapkan mampu memberikan pemecahan yang ada terkait permasalahan mengenai penyelenggaraan otonomi daerah dalam pengaturan Pajak Bumi dan Bangunan.

E. Kerangka Konseptual

Konsepsi adalah salah satu bagian terpenting dari teori. Peranan konsep dalam penelitian adalah untuk menghubungkan dunia teori dan observasi, antara

⁷ Gusti Mgurah Agung, *Manajemen Penulisan Skripsi, Tesis, dan Disertasi, Kiat-Kiat untuk Mempersingkat Waktu Penulisan Karya Ilmiah yang Bermutu*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2004, hlm. 154.

abstraksi dan realitas.⁸ Konsep diartikan sebagai kata yang menyatakan abstraksi yang digeneralisasikan dari hal-hal yang khusus,⁹ yang disebut dengan definisi operasional. Pentingnya definisi operasional adalah untuk menghindari perbedaan pengertian atau penafsiran mendua (dubius) dari suatu istilah yang dipakai. Selain itu, dipergunakan juga untuk memberikan pegangan pada proses penelitian ini. Oleh karena itu, dalam rangka penelitian ini, perlu dirumuskan serangkaian definisi operasional sebagai berikut :

1. Rekonstruksi

Sebelum mendefinisikan rekonstruksi, terlebih dahulu peneliti akan menjelaskan pengertian konstruksi, karena kata konstruksi pada rekonstruksi merupakan kata yang menerangkan kata rekonstruksi itu sendiri. Tujuannya adalah agar dapat mengetahui secara jelas perbedaan-perbedaan dari makna-makna tersebut, sehingga mampu memberikan pemahaman maksud dari penelitian ini.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia edisi keempat, konstruksi adalah susunan dan hubungan kata dalam kalimat atau kelompok kata. Makna suatu kata ditentukan oleh konstruksi dalam kalimat atau kelompok kata.¹⁰

Menurut Sarwiji yang dimaksud dengan makna konstruksi (*construction meaning*) adalah makna yang terdapat dalam konstruksi

⁸ Masri Singarimbun dan Sofian Effendi, *Metode Penelitian Survei*. Jakarta, LP3ES, 1989, hlm. 34.

⁹ Sumadi Suryabrata. 1998. *Metodologi Penelitian*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm. 3.

¹⁰ Hasan Alwi, *Kamus Besar Bahasa Indonesia Edisi Keempat*, PT. Balai Pustaka, Jakarta, 2007.

kebahasaan.¹¹ Jadi, makna konstruksi dapat diartikan sebagai makna yang berhubungan dengan kalimat atau kelompok kata yang ada didalam sebuah kata dalam kajian kebahasaan. Konstruksi dapat juga didefinisikan sebagai susunan(model, tata letak) suatu bangunan (jembatan, rumah, dan lain sebagainya)¹²

Rekonstruksi dalam Black Law Dictionary berasal dari kata *Reconstruction* yang artinya: *Act of constructing again. It presupposes the nonexistence of the thing to be reconstructed, as an entity; that the thing before existing has lost its entity.*¹³

Rekonstruksi dirumuskan secara umum sebagai penyusunan kembali ataupun usaha untuk memeriksa kembali kejadian yang sebenarnya terhadap suatu delik yang dilakukan dengan mengulangi kembali peragaannya sebagaimana kejadian yang sebenarnya.¹⁴

Kata konstruksi ini dalam kenyataannya adalah konsep yang cukup sulit untuk dipahami dan disepakati kata konstruksi mempunyai beragam interpretasi, tidak dapat didefinisikan secara tunggal, dan sangat tergantung pada konteksnya.

Beberapa definisi konstruksi berdasarkan konteksnya perlu dibedakan atas dasar : proses, bangunan, sistem, kegiatan, bahasa dan perencanaan. Dari

¹¹Sarwiji Suwandi, *Semantik Pengantar Kajian Makna*, Media Perkasa, Yogyakarta, 2008.

¹² Pusat Bahasa, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Edisi Ketiga, Balai Pustaka, Jakarta, 2005.

¹³ Henry Campbell Black, *Black's Law Dictionary*, Sixth Edition, 1990, hlm. 1272.

¹⁴ Andi Hamzah, *Kamus Hukum*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1989, hlm. 88.

beberapa uraian diatas definisi makna konstruksi dalam konteks hubungannya dengan penelitian ini memiliki arti suatu bentuk atau tata cara pemberian bantuan hukum di Indonesia.

Selanjutnya pembaharuan atau rekonstruksi secara terminologi juga memiliki berbagai macam pengertian, dalam perencanaan pembangunan nasional sering dikenal dengan istilah rekonstruksi.

Rekonstruksi memiliki arti bahwa “re”berarti pembaharuan sedangkan “konstruksi” sebagaimana penjelasan diatas memiliki arti suatu bentuk atau sistem. Beberapa pakar mendefinisikan rekonstruksi dalam berbagai interpretasi.

B.N Marbun mendefinisikan secara sederhana penyusunan atau penggambaran kembali dari bahan-bahan yang ada dan disusun kembali sebagaimana adanya atau kejadian semula.¹⁵ Sedangkan menurut James P. Chaplin, *reconstruction* merupakan penafsiran data psikoanalitis sedemikian rupa, untuk menjelaskan perkembangan pribadi yang telah terjadi, beserta makna materinya yang sekarang ada bagi individu yang bersangkutan.¹⁶ Salah satunya seperti yang disebutkan Yusuf Qardhawi rekonstruksi itu mencakup tiga poin penting, yaitu pertama, memelihara inti bangunan asal dengan tetap menjaga watak dan karakteristiknya. Kedua, memperbaiki hal-hal yang telah runtuh dan memperkuat kembali sendi-sendi yang telah lemah. Ketiga,

¹⁵B.N. Marbun, *Kamus Politik*, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta, 1969, hlm. 469.

¹⁶James P. Chaplin, *Kamus Lengkap Psikologi*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1997, hlm. 421.

memasukkan beberapa pembaharuan tanpa mengubah watak dan karakteristik aslinya. Dari sini dapat dipahami bahwa pembaharuan bukanlah menampilkan sesuatu yang benar-benar baru, namun lebih tepatnya merekonstruksi kembali kemudian menerapkannya dengan realita saat ini.¹⁷

Berdasarkan uraian diatas, maka peneliti memaknai rekonstruksi dalam penelitian ini adalah pembaharuan konsep regulasi pajak bumi dan bangunan di Indonesia, agar bernilai keadilan bagi kesejahteraan masyarakat.

2. Pengertian Pajak

P.J.A. Adriani (pernah menjabat Guru Besar dalam Hukum Pajak pada Universitas Amsterdam, kemudian Pemimpin *International Bureau of Fiscal Documentation*, juga di Amsterdam) dalam bukunya R. Santoso Brotodihardjo, dikemukakan bahwa Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang 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 berhubung dengan tugas Negara untuk menyelenggarakan Pemerintahan.¹⁸

Sommerfeld, memberikan pengertian bahwa Pajak adalah suatu pengalihan sumber-sumber yang wajib dilakukan dari sektor swasta kepada sektor pemerintah berdasarkan peraturan tanpa suatu imbalan kembali yang

¹⁷Yusuf Qardhawi, *Problematika Rekonstruksi Ushul Fiqih*. Al-Fiqh Al-Islâmî bayn Al-Ashâlah wa At-Tajdîd, Tasikmalaya, 2014.

⁸R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Cet. Pertama Edisi Keempat, PT. Refika Aditama, Bandung, 2003, hlm. 154.

langsung dan seimbang, agar pemerintah dapat melaksanakan tugas-tugasnya dalam menjalankan pemerintahan.

3. Pengertian Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Pajak Daerah dan Retribusi Daerah merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah untuk memantapkan otonomi daerah yang luas, nyata, dan bertanggung jawab. Peran pajak dalam pembangunan terlihat dalam setiap proyek yang dilaksanakan pemerintah selalu disampaikan, bahwa proyek yang dibangun dibiayai dari dana pajak yang telah dikumpulkan dari masyarakat.

Dalam upaya menyederhanakan dan memperbaiki jenis dan struktur pajak daerah, meningkatkan pendapatan daerah, memperbaiki sistem perpajakan dan distribusi daerah, maka diterbitkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD), yang mana ini merupakan langkah strategis untuk lebih memantapkan kebijakan desentralisasi fiskal khususnya dalam rangka membangun hubungan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah yang lebih ideal.

Dalam perkembangannya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dicabut dengan UU Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Pasal 1 angka 21 UU Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah disebutkan bahwa : Pajak Daerah adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Sedangkan pengertian Retribusi Daerah dijelaskan dalam Pasal 1 angka 22 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, yang dimaksud dengan Retribusi Daerah adalah : pungutan Daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan.

Unsur – unsur yang melekat dalam Retribusi, antara lain :

- a. Pungutan Retribusi harus berdasarkan Undang-Undang.
- b. Pungutannya dapat dipaksakan.
- c. Pemungutannya dilakukan oleh Negara.
- d. Digunakan sebagai pengeluaran Masyarakat Umum.
- e. Imbalan atau Prestasi dapat dirasakan secara langsung oleh Pembayar Retribusi.

4. Objek Retribusi Daerah

Obyek Retribusi Daerah adalah berbagai jenis jasa tertentu yang disediakan oleh Pemerintah Daerah. Jenis jasa-jasa tertentu yang menurut pertimbangan sosial ekonomi layak untuk dijadikan objek retribusi, maka oleh Pemerintah Daerah dipungut retribusi. Jasa-jasa tersebut dikelompokkan ke dalam 3 (tiga) golongan, yakni :

a. Retribusi Jasa Umum

Objeknya adalah pelayanan yang disediakan oleh Pemerintah Daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang badan atau pribadi.

b. Retribusi Jasa Usaha

Objeknya adalah pelayanan yang diberikan oleh Pemerintah Daerah dengan menganut prinsip komersial.

c. Retribusi Perijinan Tertentu,

5. Otonomi Daerah

Dalam terminologi ilmu pemerintahan dan hukum administrasi negara, kata otonomi ini sering dihubungkan dengan otonomi daerah dan daerah otonom. Oleh karena itu, akan dibahas pengertian otonomi, otonomi daerah dan daerah otonom. Otonomi diartikan sebagai pemerintahan sendiri.¹⁹ dan diartikan sebagai kebebasan atas kemandirian, bukan kemerdekaan.²⁰

¹⁹ Mushnun, 1978, dalam Dharma Setyawan Salam, 2004, Ibid., hlm. 16.

²⁰ Ateng Syafrudin, *Pasang Surut Otonomi Daerah*, Binacipta, Bandung, 1985, hlm. 23.

Sedangkan otonomi daerah sendiri memiliki beberapa pengertian, yaitu :

- a. Pendewasaan politik rakyat lokal dan proses mensejahterakan rakyat.²¹
- b. Adanya pemerintahan lebih atas memberikan atau menyerahkan sebagian urusan rumah tangganya kepada pemerintah bawahannya. Sebaliknya pemerintah bawahan yang menerima sebagian urusan tersebut telah mampu melaksanakan urusan tersebut.²²
- c. Pemberian hak, wewenang, dan kewajiban kepada daerah memungkinkan daerah tersebut dapat mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri untuk meningkatkan daya guna dan hasil guna penyelenggaraan pemerintahan dalam rangka pelayanan terhadap masyarakat dan pelaksanaan pembangunan.²³
- d. Otonomi Daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri Urusan Pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia.²⁴

6. Pengertian Nilai Keadilan

Menurut Kamus Bahasa Indonesia, nilai adalah sifat-sifat (hal-hal) yang penting dan berguna bagi kemanusiaan. Atau sesuatu yang

²¹ J. Wajong, *Administrasi Keuangan Daerah*, Ihtiar, Jakarta, 1975, hlm. 74-87.

²² Thoah, 1985, hal 27 dalam Dharma Setyawan Salam, 2004, Op., Cit., hlm. 89.

²³ Johannes Fernandez, *Mencari Bentuk Otonomi Daerah dan Upaya Memacu Pembangunan Regional di Masa Depan*, dalam Jurnal Ilmu-ilmu Sosial (JIIS), No. 2, Kerjasama PAU-ISUI dengan PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1992, hlm. 27.

²⁴ Pasal 1 Angka 6 UU RI Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah.

menyempurnakan manusia sesuai dengan hahikatnya. Misalnya nilai etik, yakni nilai untuk manusia sebagai pribadi yang utuh, seperti kejujuran, yang berkaitan dengan akhlak, benar salah yang dianut sekelompok manusia.²⁵ Dalam kamus Bahasa Indonesia lainnya, Nilai artinya sifat-sifat atau hal-hal yang penting atau berguna bagi kemanusiaan.²⁶

Menurut Milton Rekeach dan James Bank, nilai adalah suatu tipe kepercayaan yang berada dalam ruang lingkup sistem kepercayaan dalam mana seseorang bertindak atau menghindari suatu tindakan, atau memiliki dan dipercayai.²⁷

Menurut Scheler, nilai merupakan kualitas yang tidak tergantung pada benda. Benda adalah sesuatu yang bernilai. Ketidaktergantungan ini mencakup setiap bentuk empiris, nilai adalah kualitas apriori. Ketergantungan tidak hanya mengacu pada objek yang ada di dunia seperti lukisan, patung, tindakan, manusia, dan sebagainya, namun juga reaksi kita terhadap benda dan nilai.²⁸

Kata *justice* memiliki kesamaan dengan kata *equity* yaitu keadilan, yang dapat diartikan sebagai berikut :

- a. Keadilan (*justice*), tidak memihak (*impartial*), memberikan setiap orang haknya (*his due*).

²⁵ Tim Penulis, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional dan Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2012, hlm. 963.

²⁶ W.J.S. Purwadaminta, *Kamus Umum Bahasa Indonesia*, Balai Pustaka, Jakarta, 1999, hlm. 677.

²⁷ H. Una Kartawisastra, *Strategi Klarifikasi Nilai*, P3G Depdikbud, Jakarta, 1990, hlm. 1.

²⁸ Risieri Frondizi, *Pengantar Filsafat Nilai*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2001, hlm. 114.

- b. Segala sesuatu layak (*fair*), atau adil (*equitable*).
- c. Prinsip umum tentang kelayakan (*fairness*) dan keadilan (*justice*) dalam hal hukum yang berlaku.²⁹

Menurut Aristoteles (filosof Yunani) dalam teorinya menyatakan bahwa ukuran keadilan adalah :

- a. Seseorang tidak melanggar hukum yang berlaku, sehingga keadilan berarti sesuai hukum atau (*lawfull*), yaitu hukum tidak boleh dilanggar dan aturan hukum harus diikuti.
- b. Seseorang tidak boleh mengambil lebih dari haknya, sehingga keadilan berarti persamaan hak (*equal*)³⁰

Pembagian keadilan menurut Aristoteles dalam bukunya Etika, membagi keadilan kedalam dua golongan, yaitu :

- a. Keadilan distributif, yakni keseimbangan antara apa yang didapati (*he gets*) oleh seseorang dengan apa yang patut didapatkan (*he deserves*).
- b. Keadilan korektif, yakni keadilan yang bertujuan mengoreksi kejadian yang tidak adil, sebagai bentuk keseimbangan (*equality*) antara apa yang diberikan dengan apa yang diterimanya.³¹

Keadilan hanya dapat dapat muncul berdasarkan ketentuan hukum positif berupa undang undang yang ditentukan secara obyektif. Tata aturan ini adalah hukum positif. Inilah yang dapat menjadi objek ilmu, bukan hukum

²⁹ Munir Fuady, *Dinamika Teori Hukum*, Ghalia Indonesia, Bogor, 2010, hlm. 91.

³⁰ Ibid, hlm. 93.

³¹ Ibid, hlm. 109

secara metafisik. Teori ini disebut the pure theory of law yang mempresentasikan hukum sebagaimana adanya tanpa mempertahankan dengan menyebutnya adil, atau menolaknya dengan menyebut tidak adil. Teori ini mencari hukum yang riil dan nyata, bukan hukum yang benar.³²

Menurut Hans Kelsen, nilai keadilan bersifat subjektif, sedangkan eksistensi dari nilai-nilai hukum dikondisikan oleh fakta-fakta yang dapat diuji secara objektif. Keadilan dalam arti legalitas adalah suatu kualitas yang tidak berhubungan dengan isi tata aturan positif, tetapi dengan penerapannya. Keadilan adalah penerapan hukum yang sesuai dengan yang ditetapkan oleh suatu tata hukum. Dengan demikian keadilan berarti mempertahankan tata hukum secara sadar dalam penerapannya. Inilah keadilan berdasarkan hukum³³

Keadilan dapat dimaknai sebagai legalitas. Adalah adil jika suatu aturan diterapkan pada semua kasus di mana menurut isinya memang aturan tersebut harus diaplikasikan. Adalah tidak adil jika suatu aturan diterapkan pada satu kasus tetapi tidak pada kasus lain yang sama. Menurut legalitas, pernyataan bahwa tindakan individu adalah adil atau tidak adil berarti *legal* atau *ilegal*, yaitu tindakan tersebut sesuai atau tidak dengan norma hukum yang valid untuk menilai sebagai bagian dari tata hukum positif. Keadilan

³² Ibid, hlm. 22.

³³ I Dewa Gede Atmadja, *Filsafat Hukum*, Setara Press, Malang, 2013, hlm. 80.

menurut Hans Kelsen adalah legalitas, sehingga tolok ukur hukum yang adil adalah sah menurut hukum.³⁴

Keadilan menurut hukum atau yang sering dimaksud dalam keadilan hukum (*legal justice*) adalah keadilan menurut undang-undang dan berkenaan dengan pemberian sanksi atas hasil penerapan undang-undang yang dilanggar. Hal ini menunjukkan bahwa jika seseorang telah melanggar keadilan tersebut, maka akan dikenakan hukuman lewat proses hukum.³⁵

Hukum diciptakan agar setiap individu anggota masyarakat dan penyelenggara negara melakukan sesuatu tindakan yang diperlukan untuk menjaga tatanan sosial dan mencapai tujuan kehidupan bersama atau sebaliknya agar tidak melakukan suatu tindakan yang dapat merusak tatanan keadilan. Setiap pelanggaran akan mendapatkan sanksi sesuai dengan tingkat pelanggaran itu sendiri. Hukum mewujudkan sebuah nilai karena ia merupakan sebuah norma. Hukum mewujudkan tatanan nilai sekaligus nilai moral, dan itu hanya bermakna hukum dipandang sebagai sebuah norma.³⁶

F. Kerangka Teoretik

Teori berasal dari kata *theoria* dalam Bahasa latin, yang berarti “perenungan” yang berasal dari kata *Thea* dalam Bahasa Yunani berarti “cara” atau “hasil pandang” yaitu suatu konstruksi di dalam cita atau ide manusia,

³⁴ Ibid, hlm. 81.

³⁵ Ibid, hlm. 87.

³⁶ Hans Kelsen, *Teori Hukum Murni*, (Penerjemah : Raisul Mutaqien), Nusa Media, Bandung, 2014, hlm. 75.

dibangun dengan maksud untuk menggambarkan secara reflektif fenomena yang dijumpai di alam pengalaman. Dari kata “*thea*” ini pulalah dating “*theater*” yang berarti “pertunjukan” atau “tontonan”. Dengan demikian istilah “teori” selain mengandung arti “pertunjukan” juga berarti sesuatu yang dapat dipertunjukan.³⁷

Kerangka teori adalah kerangka pemikiran atau butir-butir pendapat teori, tesis mengenai suatu permasalahan yang dapat dijadikan sebagai bahan pegangan teoritis bagi peneliti atau penulis.³⁸

Dalam dunia ilmu, teori menempati kedudukan yang penting. Ia memberikan sarana kepada kita untuk bisa merangkum serta mamahami masalah yang kita bicarakan lebih baik. Hal-hal semula tampak tersebar dan berdiri sendiri bisa disatukan dan tunjukkan kaitannya satu sama lain secara bermakna. Teori dengan demikian memberikan penjelasan dengan cara mengorganisasikan dan mensistematisasikan masalah yang dibicarakan.³⁹

Teori bisa juga mengandung subjektivitas, apalagi berhadapan dengan suatu fenomena yang cukup kompleks seperti hukum ini. Oleh karena itu muncul berbagai aliran dalam ilmu hukum, sesuai dengan sudut pandang yang dipakai oleh orang-orang yang tergabung dalam aliran-aliran tersebut.⁴⁰

Setiap penelitian yang membutuhkan teori yang mendukung atau relevan dengan topik tulisan yang bersangkutan, serta berkaitan langsung dengan

³⁷ C.S.T Kancil dan Christine S.T., *Sejarah Hukum*, PT Suara Harapan Bangsa, Jakarta, 2011, hlm. 87.

³⁸ Purnama Teoria Sianturi, *Perlindungan Hukum Terhadap Pemberi Barang Jaminan Tidak Bergerak Melalui Lelang*, Mandar Maju, Bandung, 2008, hlm. 10.

³⁹ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2014, hlm. 268.

⁴⁰ Ibid.

permasalahan. Teori pun memberikan bekal kepada kita apabila akan mengemukakan hipotesis. Karena hipotesis dalam penelitian dapat digunakan sebagai tolak ukur sekaligus tujuan penelitian dalam bentuk pembuktian dituangkan dalam simpulan.⁴¹

Fungsi teori dalam sebuah penelitian menurut Sugiyono adalah :

1. Teori digunakan untuk memperjelas dan mempertajam ruang lingkup, atau konstruksi variable yang akan diteliti.
2. Untuk merumuskan hipotesis dan menyusun instrument penelitian, dan
3. Memprediksi dan membantu menemukan fakta tentang sesuatu hal yang hendak diteliti.⁴²

Fungsi teori dalam penelitian disertasi ini adalah untuk memberikan arahan/petunjuk dan meramalkan serta menjelaskan gejala yang diamati.⁴³ Dalam penelitian disertasi ini, diuraikan teori-teori yang digunakan untuk menganalisis ketiga masalah yang diajukan dalam bagian rumusan masalah. Teori tersebut dapat dibagi menjadi 3 tataran, yaitu : Teori Keadilan sebagai *Grand Theory* (Teori Makro/Utama), Teori Sistem Hukum sebagai *Middle Range Theory* (Teori Meso/Menengah), dan Teori Progresif sebagai *Applied Theory* (Teori Mikro/Terapan/Aplikasi).

⁴¹ Suteki dan Galang Taufani, *Metodologi Penelitian Hukum (Filsafat, Teori dan Praktik)*, Rajawali Pers, Depok, 2018, hlm 83-84.

⁴² Sugiyono, *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif*, Alfabeta, Bandung, 2009, hlm. 92.

⁴³ Lexy J. Moleong, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Remaja Rosdakarya Bandung, 1993, hlm. 35.

1. Teori Keadilan sebagai *Grand Theory*

Objeknya adalah kegiatan tertentu Pemerintah Daerah dalam rangka pemberian ijin kepada orang badan atau pribadi yang dimaksudkan untuk pembinaan, pengaturan, pengendalian dan pengawasan atas kegiatan pemanfaatan ruang, penggunaan Sumber Daya Alam, barang prasarana, atau fasilitas.

Mengenai tujuan hukum pada umumnya, kita pernah mendengar ajaran berbagai sarjana, Aristoteles yang telah terkenal dalam bukunya, *Rhetorica*, menganggap bahwa hukum bertugas membuat adanya keadilan. Demikian pula dalam hukum pajak karena pada hakekatnya pajak merupakan peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor negara, dan dapat dipaksakan. Maka agar tidak menimbulkan perlawanan, pemungutan pajak harus memenuhi beberapa syarat.

Asas keadilan ini harus senantiasa dipegang teguh, baik dalam prinsip mengenai Peraturan Perundang-Undangannya maupun dalam prakteknya sehari-hari. Inilah sendi pokok yang seharusnya diperhatikan baik-baik oleh setiap negara untuk melancarkan usahanya mengenai pemungutan pajak. Maka dari itu, syarat mutlak bagi pembuat Undang-Undang (Pajak), juga syarat mutlak bagi aparatur setiap pemerintah yang berkewajiban melaksanakannya adalah pertimbangan-pertimbangan dan perbuatan-perbuatan yang adil pula. Syarat keadilan dibagi menjadi :

a. Keadilan Horizontal

Wajib pajak mempunyai kemampuan membayar (Gaya Pikul) sama harus dikenakan pajak yang sama.

b. Keadilan Vertikal

Wajib pajak mempunyai kemampuan membayar (Gaya Pikul) tidak sama harus dikenakan Pajak yang tidak sama.

Dalam mencari keadilan, salah satu jalan yang harus ditempuh ialah mengusahakan agar supaya pemungutan pajak diselenggarakan secara umum dan merata. Artinya bahwa pajak dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar (*ability to pay*) pajak tersebut, dan sesuai dengan manfaat yang diterimanya. Di atas telah diuraikan bahwa hukum pajak harus mengabdikan kepada keadilan. Lepas dari kenyataan, bahwa pada pelaksanaannya pembuat Undang-Undang pajak harus selalu memegang teguh kepada asas keadilan, seringkali juga dipersoalkan, apakah pemungutan pajak oleh suatu negara berdasarkan pula atas keadilan ? Apa dasar hukumnya, maka ada kewajiban membayar Pajak, dengan perkataan lain: atas dasar apakah maka negara seakan-akan memberikan hak kepada diri sendiri untuk membebani rakyat dengan yang disebut Pajak itu ? Maka sejak abad ke 18 timbullah teori-teori guna memberikan dasar menyatakan keadilan (*justification*) kepada hak negara untuk memungut pajak dari rakyatnya.

Bila melihat teori dari John Rawls yang bersifat libertarian, seperti halnya tidak bertentangan dengan konsep keadilan dalam Islam walaupun pada dasarnya

juga tidak sesuai seperti demikian. Akan tetapi teori keadilan John Rawls, sedikit bercerminkan pada konsep keadilan Islam, di mana memberikan hak yang sebenar-benarnya hak pada tiap individu sesuai dengan ukuran apa yang mereka kerjakan. Berbeda dengan teori keadilan Jeremy Bentham, yang memberikan kebahagiaan yang sebesar-besarnya kepada golongan terbanyak walaupun ada golongan minoritas yang tertindas.

Teologi Keadilan Perspektif Islam, keadilan secara hakiki merupakan suatu konsep yang relatif. Kapan saja seseorang menegaskan, bahwa yang ia pertimbangkan atas haknya yang adil itu sah. Para pemikir muslim semula meninjau kembali suatu konsepsi klasik tentang keadilan ketika mereka menyadari, bahwa relevansinya dengan realitas secara signifikan didahului oleh keuntungan-keuntungan material yang diterima oleh manusia dari standar-standar keadilan di kalangan masyarakat barat. Karena alasan ini, para pakar muslim terbagi dalam 2 (dua) kelompok mazhab, dalam persoalan adopsi norma-norma barat tentang keadilan, yaitu :

a. Mazhab Revitalis/Mazhab Fundamentalis

Terdiri dari para pakar yang menolak standar-standar asing karena tidak konsisten dengan standar-standar Islam atas dasar sekularisme.

b. Mazhab Modernis

Terdiri dari pakar-pakar yang mendapatkan pendidikan mereka di barat atau dalam institusi-institusi dan pola-pola model barat, mereka menganjurkan adopsi standar-standar sekular di bawah pengaruh ideal barat tanpa harus

memikirkan relevansinya terhadap tradisi-tradisi Islam.

Suatu kontroversi berpusat pada “Apakah suatu standar Islam sesuai dengan keadilan sosial (distributif) atau bertentangan dengannya ?” Persoalan ini mungkin bisa dijawab atau sekurang-kurangnya dijelaskan melalui suatu diskusi tentang apakah hubungan antara hak milik dan individu benar-benar didasarkan atas prinsip-prinsip libertarian.

Pada dasarnya konsep keadilan dalam Islam bukanlah “kesamaan”, tapi “kesebandingan”. Adil itu jika sebanding yang ia dapat dengan yang ia kerjakan, bukan sama dengan yang orang lain dapatkan. Hal ini sesuai dengan pendapat John Rawls, yaitu setiap orang mempunyai hak yang sama untuk kaya, bukan hak untuk memiliki kekayaan yang sama.⁴⁴

Sedangkan teori keadilan yang berlaku di Indonesia, adalah keadilan yang didasarkan pada Pancasila dalam kedudukannya sebagai dasar negara dan filosofi bangsa Indonesia. Telaah tentang keseimbangan sebagai dasar keadilan dalam Pancasila tidak terlepas dari aspek filosofisnya. Aspek filosofis dimaksud secara konstitusional dicantumkan pada alinea ke-2 dan ke-4 Pembukaan UUD RI Tahun 1945 (UUD RI 1945).

Di dalam konstruksi yuridis dari keadilan berdasarkan Pancasila didasarkan atas keseimbangan antara keadilan itu sendiri, kepastian hukum dan kemanfaatan bagi penyelesaian konflik di dalam interaksi antara subyek hukum. Makna dari keseimbangan antara keadilan dan kepastian hukum dan

⁴⁴ Achmad Ali, *Mengungkap Teori Hukum (Legal Theory)*, Op., Cit., hlm. 283.

kemanfaatan ini berorientasi pada terwujudnya kesejahteraan ini dipahami sebagai kebutuhan masyarakat Indonesia baik yang bersifat rohani ataupun jasmani. Secara yuridis hal ini tentu saja menunjuk kepada seberapa besar kemampuan hukum untuk dapat memberikan kemanfaatan kepada masyarakat⁴⁵.

Sehubungan dengan keadilan berdasarkan Pancasila ini, Mochtar Kusumaatmadja menyatakan bahwa dalam negara hukum (*Rule of law*) untuk Republik Indonesia harus menganut asas dan konsep Pancasila yang terkandung dalam Pembukaan UUD RI 1945, sebagai dasar untuk mewujudkan keadilan hukum dan keadilan sosial. Dasar dimaksud adalah sebagai berikut :

- a. Asas Ketuhanan (mengamanatkan bahwa tidak boleh ada produk hukum nasional yang anti agama).
- b. Asas Kemanusiaan (mengamanatkan bahwa hukum nasional harus menjamin, melindungi hak asasi manusia).
- c. Asas Kesatuan dan Persatuan (mengamanatkan bahwa hukum Indonesia harus merupakan hukum nasional yang berlaku bagi seluruh bangsa Indonesia, berfungsi sebagai pemersatu bangsa).
- d. Asas Demokrasi (mengamanatkan bahwa kekuasaan harus tunduk pada hukum yang adil demokratis).

⁴⁵Otje Salman Soemadiningrat dan Anthon F. Susanto, *Teori Hukum (Mengingat, Mengumpulkan Dan Membuka Kembali)*, Refika Aditama, Bandung, 2004, hlm. 156-157.

- e. Asas Keadilan Sosial (mengamanatkan bahwa semua warga negara mempunyai hak yang sama bahwa semua orang sama dihadapan hukum).⁴⁶

Dalam kaitan ini, teori hukum pembangunan menurut Mochtar Kusumaatmadja, bahwa hukum tidak hanya meliputi asas dan kaidah yang mengatur kehidupan manusia dalam masyarakat termasuk lembaga dan proses di dalam mewujudkan berlakunya kaidah itu dalam kenyataan⁴⁷. Sementara itu dalam buku ke III dengan judul Hukum Masyarakat dan Pembinaan Hukum Nasional bahwa hukum adalah keseluruhan kaidah dan asas yang mengatur kehidupan manusia dalam masyarakat termasuk lembaga dan proses di dalam mewujudkan berlakunya hukum itu dalam kenyataan⁴⁸.

Nilai dari keadilan dan maknanya untuk kepastian hukum dan kemanfaatan yang harus seimbang ini, merupakan nilai dasar dari ideologi pancasila. Untuk itu, pemahaman terhadap Pancasila sebagai dasar dari teori keadilan disarankan agar mempergunakan dua pendekatan. Pendekatan ini dimaksudkan untuk memperoleh pemahaman secara utuh dan menyeluruh mengenai Pancasila. Pendekatan tersebut adalah pendekatan yuridis-konstitusional dan pendekatan komprehensif.⁴⁹

⁴⁶ Mochtar Kusumaatmadja, *Pembinaan Hukum Dalam Rangka Pembangunan Nasional*, Bina Citra, Bandung, 1972, hlm. 11.

⁴⁷ Ibid, hlm. 39.

⁴⁸ Ibid, hlm. 15.

⁴⁹ Ibid.

Pendekatan yuridis-konstitusional diperlukan guna meningkatkan kesadaran akan peranan Pancasila sebagai sumber dari segala sumber hukum, dan karenanya mengikat seluruh bangsa dan negara Indonesia untuk melaksanakannya. Pelaksanaan Pancasila mengandaikan tumbuh dan berkembangnya pengertian, penghayatan dan pengamalannya dalam keseharian hidup kita secara individual maupun sosial selaku warga negara Indonesia.

Pendekatan komprehensif diperlukan untuk memahami aneka fungsi dan kedudukan Pancasila yang didasarkan pada nilai historis dan yuridis-konstitusional Pancasila: sebagai dasar negara, ideologi, ajaran tentang nilai-nilai budaya dan pandangan hidup bangsa Indonesia. Telaah tersebut dilakukan dengan pertimbangan bahwa selain merupakan *philosophische grondslaag* (Bld), dasar filsafat negara Republik Indonesia, Pancasila pun merupakan satu kesatuan sistem filsafat bangsa atau pandangan hidup bangsa (Ing: *way of life*; Jer: *weltanschauung*).⁵⁰

Sebagai dasar dari keseimbangan antara keadilan, kepastian hukum dan kemanfaatan dalam Pancasila ini, dapat dicermati pada perspektif historis, sebagai dasar dari *historical interpretation*⁵¹ yang menjadi dasar pemikiran dan orientasi dari para founding fathers Indonesia.

Rumusan lima dasar negara (Pancasila) tersebut kemudian dikembangkan oleh “Panitia 9” yang dihasilkan oleh kepanitiaan

⁵⁰ Ibid.

⁵¹ Ibid.

beranggotakan 9 orang sesuai namanya. Ke sembilan orang tokoh nasional, yakni para wakil dari golongan Islam dan Nasionalisme. Mereka adalah : Ir. Soekarno, Drs. Mohammad Hatta, Mr. A.A. Maramis, Abikusno Tjokrosoejoso, Abdulkahar Muzakir, H.A. Salim, Mr. Achmad Subardjo, K.H. Wachid Hasjim, Mr. Muhammad Yamin.

Rumusan sistematis dasar negara oleh “Panitia 9” itu tercantum dalam suatu naskah Mukadimah yang kemudian dikenal sebagai “Piagam Jakarta”, yaitu : 1) Ke-Tuhanan dengan kewajiban menjalankan syariat Islam bagi pemeluk-pemeluknya; 2) Menurut dasar kemanusiaan yang adil dan beradab; 3) Persatuan Indonesia; 4) Kerakyatan yang dipimpin oleh hikmat kebijaksanaan dalam permusyawaratan perwakilan; 5) Mewujudkan suatu keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.

Pada perkembangan berikutnya, yaitu berdasarkan Konstitusi RIS (1949) dan UUD RI Sementara (1950) bahwa di dalam kedua konstitusi yang pernah menggantikan UUD RI 1945 tersebut, Pancasila dirumuskan secara „lebih singkat“ menjadi : 1) Pengakuan Ketuhanan Yang Maha Esa; 2) Perikemanusiaan; 3) Kebangsaan; 4) Kerakyatan; 5) Keadilan sosial.

Sementara itu di kalangan masyarakat pun terjadi kecenderungan menyingkat rumusan Pancasila dengan alasan praktis pragmatis atau untuk lebih mengingatnya dengan variasi sebagai berikut : 1) Ketuhanan; 2)

Kemanusiaan; 3) Kebangsaan; 4) Kerakyatan atau Kedaulatan Rakyat; 5) Keadilan sosial.⁵²

Keanekaragaman rumusan dan atau sistematika Pancasila itu bahkan tetap berlangsung sesudah Dekrit Presiden 5 Juli 1959 yang secara implisit tentu mengandung pula pengertian bahwa rumusan Pancasila harus sesuai dengan yang tercantum dalam Pembukaan UUD RI 1945.

Dalam perkembangan berikutnya, berdasarkan Instruksi Presiden RI Nomor 12 Tahun 1968 rumusan yang beraneka ragam itu selain membuktikan bahwa jiwa Pancasila tetap terkandung dalam setiap konstitusi yang pernah berlaku di Indonesia, juga memungkinkan terjadinya penafsiran individual yang membahayakan kelestariannya sebagai dasar negara, ideologi, ajaran tentang nilai-nilai budaya dan pandangan hidup bangsa Indonesia. Menyadari bahaya tersebut, pada tanggal 13 April 1968, pemerintah mengeluarkan Instruksi Presiden RI Nomor 12 Tahun 1968 yang menyeragamkan tata urutan Pancasila seperti yang tercantum dalam Pembukaan UUD RI 1945.

Pada dimensi keseimbangan yang terkandung dalam Pancasila itu, dapat dipahami bahwa meskipun nama “Pancasila” tidak secara eksplisit disebutkan dalam UUD RI 1945 sebagai dasar negara, tetapi pada alinea keempat Pembukaan UUD RI 1945 itu secara jelas disebutkan bahwa dasar negara Indonesia adalah keseluruhan nilai yang dikandung Pancasila.

⁵² Laboratorium Pancasila, *Pancasila Dasar Negara*, Laboratorium Pancasila IKIP Malang, 1999, hlm. 36.

Dengan demikian menarik pernyataan bahwa secara yuridis-konstitusional, “Pancasila adalah Dasar Negara yang dipergunakan sebagai dasar mengatur-menyelenggarakan pemerintahan negara. Mengingat bahwa Pancasila adalah Dasar Negara, maka mengamalkan dan mengamankan Pancasila sebagai Dasar Negara mempunyai sifat imperatif/memaksa, artinya setiap warga negara Indonesia harus tunduk dan taat kepadanya. Siapa saja yang melanggar Pancasila sebagai Dasar Negara, ia harus ditindak menurut hukum, yakni hukum yang berlaku di Negara Indonesia.”⁵³

Pernyataan tersebut sesuai dengan posisi Pancasila sebagai sumber tertinggi tertib hukum atau sumber dari segala sumber hukum. Dengan demikian, segala hukum di Indonesia harus bersumber pada Pancasila, sehingga dalam konteks sebagai negara yang berdasarkan hukum (*Rechtsstaat*), Negara dan Pemerintah Indonesia „tunduk“ kepada Pancasila sebagai „kekuasaan“ tertinggi.

Di dalam kedudukan tersebut, Pancasila juga menjadi pedoman untuk menafsirkan UUD RI 1945 dan atau penjabarannya melalui peraturan-peraturan operasional lain di bawahnya, termasuk kebijaksanaan-kebijaksanaan dan tindakan-tindakan pemerintah di bidang pembangunan, dengan peran serta aktif seluruh warga negara.

Keadilan yang didasarkan pada Pancasila ini, secara yuridis-konstitusional, Pancasila adalah dasar negara. Namun secara

⁵³ Darji Darmodihardjo, *Santiaji Pancasila*, Pustaka, Bandung, 1984, hlm. 45.

multidimensional, ia memiliki berbagai sebutan (fungsi/posisi) yang sesuai pula dengan esensi dan eksistensinya sebagai kristalisasi nilai-nilai budaya dan pandangan hidup bangsa Indonesia. Hal ini disebabkan bahwa Pancasila sering disebut dan dipahami sebagai :

- a. Jiwa Bangsa Indonesia;
- b. Kepribadian Bangsa Indonesia;
- c. Pandangan Hidup Bangsa Indonesia;
- d. Dasar Negara Republik Indonesia;
- e. Sumber Hukum atau Sumber Tertib Hukum bagi Negara Republik Indonesia;
- f. Perjanjian Luhur Bangsa Indonesia pada waktu mendirikan Negara;
- g. Cita-cita dan Tujuan Bangsa Indonesia;
- h. Filsafat Hidup yang mempersatukan Bangsa Indonesia.

Dengan demikian nilai keadilan berdasarkan Pancasila adalah didasarkan pada keadilan sosial. Tepatnya adalah keadilan sosial berdasarkan Pancasila. Kata adil dalam Pancasila disebutkan tak kurang dari dua kali yaitu pada sila kedua dan sila kelima. Pada perspektif teoritik bahwa bangsa Indonesia telah meyakini Pancasila sebagai ideologi dan falsafah negara yang implikasi otomatisnya Pancasila adalah kebenaran.

Kata adil pada sila kedua bermakna kemanusiaan yang adil dengan keadilan sosial. Hal ini bukan berarti keadilan pada bidang lain tidak termasuk dalam makna Pancasila. Tetapi di sini ada susunan arti keadilan

yang disebutkan secara eksplisit dalam Pancasila, yaitu keadilan sosial sebagai urutan pertama dan utama dengan pengurutan hirarkis.

Maknanya bahwa manakala ada keadilan pada bidang lain yang bertentangan dengan makna keadilan utama dan pertama tersebut maka makna keadilan utama dan pertama tersebut harus dimenangkan dengan alasan makna itu diperoleh langsung dari Pancasila. Dengan demikian makna keadilan Pancasila secara universal tetap bersifat linier dengan nilai keadilan pada umumnya.

2. Teori Sistem Hukum sebagai *Middle Theory*

Menurut William A. Shrode dan Dan Voich, sistem adalah “*a system is a set of interrelated parts working independently and jointly, in pursuit of common objectives of the whole, within a complex environment*”.⁵⁴

Carl J. Friedrich mengemukakan sistem sebagai suatu keseluruhan, terdiri dari beberapa bagian yang mempunyai hubungan fungsional, baik antar bagian-bagian maupun hubungan fungsional terhadap keseluruhannya, sehingga hubungan itu menimbulkan suatu ketergantungan antar bagian-bagian yang akibatnya jika salah satu bagian tidak bekerja dengan baik akan mempengaruhi keseluruhannya.⁵⁵

R. Subekti mengemukakan, konseptual sistem sebagai berikut: Suatu sistem adalah suatu susunan atau tataan yang teratur, suatu keseluruhan yang

⁵⁴ Tatang M. Amirin, *Pokok-pokok Teori Sistem*, CV. Rajawali, Jakarta, 1986, hlm. 11.

⁵⁵ Moh. Kusnardi dan Harmaily Ibrahim, *Pengantar Hukum Tata Negara Indonesia*, Pusat Studi Hukum Tata Negara Fakultas Hukum Universitas Indonesia dan CV Sinar Bakti, Jakarta, 1981, hlm. 171.

terdiri atas bagian-bagian yang berkaitan satu sama lain, tersusun menurut suatu rencana atau pola, hasil dari pemikiran, untuk mencapai tujuan. Dalam sistem yang baik, tidak boleh terjadi pertentangan atau perbenturan antara bagian-bagian tersebut dan juga tidak boleh terjadi duplikasi atau tumpang tindih (*overlapping*) diantara bagian-bagian itu”.⁵⁶

Adapun Satjipto Rahardjo menyatakan: “Sistem ini mempunyai pengertian yang penting untuk dikenali, sekalipun dalam pembicaraan-pembicaraan keduanya sering dipakai secara tercampur begitu saja, yaitu: pertama, pengertian sistem sebagai jenis satuan, yang mempunyai tatanan tertentu. Tatanan tertentu disini menunjuk kepada suatu struktur yang tersusun dari bagian-bagian dan kedua, sistem sebagai suatu rencana, metode atau prosedur untuk mengerjakan sesuatu. Pemahaman yang umum mengenai sistem mengatakan, suatu sistem adalah suatu kesatuan yang bersifat kompleks, yang terdiri dari bagian-bagian yang berhubungan satu sama lain. Disini menekankan pada ciri keterhubungan dari bagian-bagiannya, tetapi mengabaikan cirinya yang lain, yaitu bahwa bagian-bagian tersebut bekerja bersama secara aktif untuk mencapai tujuan pokok dari kesatuan tersebut. Sedang pemahaman sistem sebagai metode dikenal melalui cara-cara pendekatan terhadap suatu masalah yang disebut pendekatan-pendekatan sistem. Pendekatan ini mengisyaratkan kepada kita agar menyadari

⁵⁶ R. Subekti, “*Beberapa Pemikiran Mengenai Sistem Hukum Nasional Yang Akan Datang*”. Makalah dalam Seminar Hukum Nasional Keempat Tahun 1979 Buku II, Binacipta, Bandung, 1993, hlm. 99.

kompleksitas dari masalah-masalah yang kita hadapi dengan cara menghindari pendapat yang terlalu menyederhanakan persoalan dan dengan demikian menghasilkan pendapat yang keliru.⁵⁷

Dari beberapa pengertian di atas, terlihat ciri-ciri utama sistem seperti yang diungkapkan oleh Elias M. Awad sebagai berikut : 1) bersifat terbuka; 2) merupakan suatu keseluruhan yang bulat dan utuh (*wholisme*); 3) sub sistem-sub sistem tersebut saling ketergantungan; 4) kemampuan untuk dengan sendirinya menyesuaikan diri dengan lingkungannya; 5) kemampuan untuk mengatur diri sendiri; 6) mempunyai tujuan atau sasaran.⁵⁸

Ciri-ciri utama sistem juga dikemukakan oleh William A. Shrode dan Dan Voich sebagai berikut: 1) mempunyai tujuan; 2) merupakan suatu keseluruhan yang bulat dan utuh (*wholisme*); 3) memiliki sifat terbuka; 4) melakukan kegiatan transformasi; 5) terdapat saling kaitan (ada interaksi); 6. mempunyai mekanisme kontrol.⁵⁹

Kemudian Sudikno Mertokusumo mengibaratkan sistem hukum sebagai gambar mozaik, yaitu gambar yang dipotong-potong menjadi bagian-bagian kecil untuk kemudian dihubungkan kembali, sehingga tampak utuh seperti gambar semula. Masing-masing bagian tidak berdiri sendiri lepas hubungannya dengan lain, tetapi kait mengait dengan bagian-bagian lainnya. Tiap bagian tidak mempunyai arti di luar kesatuan itu. Di dalam kesatuan itu

⁵⁷ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*. Bandung: Alumni, Bandung, 1986, hlm. 88-89

⁵⁸ Tatang M. Amirin. Op., Cit., hlm. 21.

⁵⁹ Ibid, hlm 22-23.

tidak dikehendaki adanya konflik atau kontradiksi. Kalau sampai terjadi konflik, maka akan segera diselesaikan oleh dan di dalam sistem itu sendiri.⁶⁰

Hans Kelsen yang merupakan tokoh yang berdiri pada pandangan positivistik mengenai hukum yang terkenal dengan teori hukum murninya, merumuskan bahwa hukum adalah suatu tatanan perbuatan manusia. “Tatanan adalah suatu sistem aturan. Hukum adalah seperangkat peraturan yang mengandung semacam kesatuan yang dipahami melalui sebuah sistem,⁶¹

Lawrence M. Friedman, mengemukakan bahwa efektif dan berhasil tidaknya penegakan hukum tergantung 3 (tiga) unsur sistem hukum, yaitu : struktur hukum (*structure of law*), substansi hukum (*substance of the law*), dan budaya hukum (*legal culture*). Secara sederhana, teori Lawrence M. Friedman itu memang sulit dibantah kebenarannya. Namun, kurang disadari bahwa teori Lawrence M. Friedman tersebut sebenarnya didasarkan atas perspektifnya yang bersifat sosiologis (*sociological jurisprudence*).⁶² Adapun yang perlu diuraikan, sebagai berikut :

⁶⁰ Sudikno Mertokusumo, *Mengenal Hukum (Suatu Pendahuluan)*. Liberty, Yogyakarta, 1991, hlm. 102-103.

⁶¹ Hans Kelsen, *Teori Umum Tentang Hukum dan Negara*, Nusamedia & Nuansa, Bandung, 2006, Hlm 3

⁶² Aliran Sociological Jurisprudence semula berkembang di Amerika yang dipelopori oleh Roscoe Pound, kemudian berkembang di Benua Eropa dipelopori oleh Eugen Ehrlich (Tahun 1826 s/d Tahun 1922). Ia memberikan pendapat, bahwa titik pusat dari perkembangan hukum itu tidak terletak pada pembuat Undang-Undang atau ilmu hukum, tidak pula berpangkal dari putusan hakim, tetapi berpangkal dari masyarakat itu sendiri. Hukum yang baik adalah hukum yang sesuai dengan hukum yang hidup di dalam masyarakat. Kata sesuai berarti, bahwa hukum itu mencerminkan nilai-nilai atau norma-norma yang hidup di dalam masyarakat. Lihat <http://www.informasiahli.com/2016/04/filsafat-hukum-aliran-sociological-jurisprudensi.html> diakses pada Tanggal 09 Februari 2022 Jam. 12.40 Wib.

a. Struktur Hukum (*Structure of Law*).

“The structure of a system is its skeleton or framework; is is the permanent shape, the institutional body of the system, the trough rigid nones that keep the process flowing within bounds --- The structure of a legal system consists of element of this kind; the number and size of courts; their jurisdiction (that is, what kind of cases they hear, and how and why); and modes of appeal frim one court to another. Structure also means how the legislature is organized, how many members ---, what a predisent can (legally) do or not do, what procedures the police department follows, and so on. Structure, in a way, is a kind of cross section of the legal system ? A kind of still photograph, which freezes the action.”⁶³

Berdasarkan pengertian tersebut secara singkat dapat dikatakan, bahwa struktur hukum berkaitan dengan kelembagaan atau penegak hukum termasuk kenerjanya (pelaksanaan hukum).

b. Substansi Hukum (*Substance of The Law*).

*“The substance is composed of substantive rules and rules about how institution should behave. By this is meant the actual rules, norm, and behavioral patterns of people inside the system --- the stress here is on living law, not just rules in law books”.*⁶⁴

Substansi berarti aturan, norma, dan pola perilaku orang-orang di dalam sistem yang sebenarnya penekanan adalah hukum hidup (*living law*), bukan hanya peraturan dalam Perundang-Undangan (*law in book*). Substansi atau isi hukum sebagai acuan dalam penegakan hukum mempunyai peran penting sebagai pedoman atau pegangan bagi penegak hukum dalam melakukan wewenangnya. Hal ini berarti kelemahan isi

⁶³ Lawrence M. Friedman, *American Law : An Introduction*. Ner York : W.W. Norton and Co, 1984, hlm.5.

⁶⁴ Lawrence M. Friedman, Loc., Cit.

hukum akan mengakibatkan penegakan hukum tidak efektif, sehingga tujuan yang hendak dicapai tidak terpenuhi.

c. Budaya Hukum (*Legal Culture*).

“The legal culture, system their beliefs, values, ideas and expectation. Legal culture refers, then, to those parts of general culture customs, opinions, ways of doing and thinking that bend social forces toward from the law and in particular ways, --- in other word, is the climate of social thought and sosial force wicch determines how law is used, avoided, or abused”.

Budaya hukum yang diartikan sistem kepercayaannya, nilai-nilai, idea dan dugaan. Budaya hukum merujuk kemudian ke kebiasaan budaya umum, cara melakukan pendapat dan berpikir ke arah kekuatan sosial dari hukum dan dengan cara tertentu --- dengan kata lain, apakah iklim pemikiran sosial dan kekuatan sosial pasti menentukan bagaimana hukum digunakan, dihindari, atau disalahgunakan”.⁶⁵ Kultur hukum menyangkut budaya hukum yang merupakan sikap manusia (termasuk budaya hukum aparat penegak hukumnya) terhadap hukum dan sistem hukum. Sebaik apapun penataan struktur hukum untuk menjalankan aturan hukum yang ditetapkan dan sebaik apapun kualitas substansi hukum yang dibuat tanpa didukung budaya hukum oleh orang-orang

⁶⁵ Bandingkan dengan <https://dedeandreas.blogspot.co.id/2015/03/teori-sistem-hukum-lawrence-m-friedman.html>, Teori Sistem Hukum Lawrence M. Friedman, diakses pada Tanggal 09 Februari 2022 Jam 16.35 Wib.

yang terlibat dalam sistem dan masyarakat, maka penegakan hukum tidak akan berjalan secara efektif”.⁶⁶

3. Teori Hukum Progresif sebagai *Applied Theory*

Gagasan Hukum Progresif muncul karena prihatin terhadap kualitas penegakan hukum di Indonesia terutama sejak terjadinya reformasi pada pertengahan tahun 1997. Jika fungsi hukum dimaksudkan untuk turut serta memecahkan persoalan kemasyarakatan secara ideal, maka yang dialami dan terjadi di Indonesia sekarang ini adalah sangat bertolak belakang dengan cita-cita ideal tersebut.

Akibat warisan sistem Eropa Kontinental, hukum Indonesia sejak lama tumbuh dan berkembang dalam ranah positivisme. Positivisme yang membuat norma selalu mengkristal diranah *Das Sollen* tidak dapat menyesuaikan dengan perubahan *Das Sein* yang selalu mengikuti dinamika perubahan sosial yang terus terjadi. Sehingga, semakin kita mempelajari keteraturan (hukum), kita justru akan menemukan sebuah ketidakteraturan (*Teaching order finding disorder*).⁶⁷

Dalam kebekuan semacam ini mau tidak mau kita harus segera mencari “sesuatu yang lebih cair” atau mencairkan kebekuan tersebut dengan cara mengkonsepsikan, menjabarkan dan menerapkan suatu konsep dan “cara berhukum” yang berhati nurani, konsep berhukum yang membebaskan, bukan

⁶⁶ <http://tugasmakalah96.blogspot.co.id/2017/04/sistem-hukum-menurut-lawrence-m.html>
Loc., Cit.

⁶⁷ Satjipto Rahardjo, *Membedah Hukum Progresif*, Penerbit Buku Kompas, Jakarta, 2006, hlm. viii.

hukum yang bersumber pada dogmatis tekstualisme tirani dan kekuasaan semata. Suatu cara berhukum yang diwujudkan dalam konsep berhukum ideal berbasis progresif untuk menghindari kekacauan- kekacauan hukum yang timbul dari hegemoni sporadis paradigma positivisme.

Berfikir progresif, menurut Satjipto Raharjo berarti harus berani keluar dari mainstream pemikiran absolutisme hukum, kemudian menempatkan hukum dalam posisi yang relatif. Dalam hal ini, hukum harus diletakkan dalam keseluruhan persoalan kemanusiaan. Bekerja berdasarkan pola pikir yang determinan hukum memang perlu, namun itu bukanlah suatu yang mutlak dilakukan manakala para ahli hukum berhadapan dengan suatu masalah yang jika menggunakan logika hukum modern akan menciderai posisi kemanusiaan dan kebenaran. Bekerja berdasarkan pola pikir hukum yang progresif (paradigma hukum progresif), tentu saja berbeda dengan paradigma hukum positivistic-praktis yang selama ini (sebelum kelahiran hukum progresif, lebih cenderung diajarkan) di perguruan tinggi.⁶⁸

Penegakan hukum progresif adalah menjalankan hukum tidak sekedar menurut kata-kata hitam-putih dari peraturan (*according to the letter*), melainkan menurut semangat dan makna lebih dalam (*to the very meaning*) dari undang-undang atau hukum.⁶⁹

⁶⁸Satjipto Rahardjo, *Hukum Progresif Sebagai Dasar Pembangunan Ilmu Hukum Indonesia, Menggagas Hukum Progresif Indonesia*, Pustaka Pelajar, Semarang, 2006, hlm. 9.

⁶⁹ Satjipto Rahardjo (i), Op., Cit., hlm. 6.

Hukum Progresif berarti hukum yang bersifat maju. Istilah hukum progresif, diperkenalkan oleh Satjipto Rahardjo, yang dilandasi asumsi dasar bahwa hukum adalah untuk manusia. Hal ini akibat dari rendahnya kontribusi ilmu hukum dalam mencerahkan bangsa Indonesia, dalam mengatasi krisis, termasuk krisis dalam bidang hukum itu sendiri. Adapun pengertian hukum progresif, adalah mengubah secara cepat, melakukan pembalikan yang mendasar dalam teori dan praktis hukum, serta melakukan berbagai terobosan.⁷⁰ Pengertian sebagaimana dikemukakan oleh Satjipto Rahardjo tersebut berarti hukum progresif adalah serangkaian tindakan yang radikal, dengan mengubah sistem hukum (termasuk merubah peraturan-peraturan hukum bila perlu) agar hukum lebih berguna, terutama dalam mengangkat harga diri serta menjamin kebahagiaan dan kesejahteraan manusia.

Hukum progresif di mulai dari asumsi dasar bahwa hukum adalah institusi yang bertujuan mengantarkan manusia kepada kehidupan yang adil, sejahtera dan membuat manusia bahagia atau dengan perkataan lain hukum progresif merupakan hukum yang ingin melakukan pembebasan baik dalam cara berpikir maupun bertindak dalam hukum, sehingga mampu membiarkan hukum itu mengalir saja untuk menuntaskan tugasnya mengabdikan kepada manusia dan kemanusiaan.

⁷⁰ Ibid.

Adapun Karakteristik dari hukum progresif, mencakup:

- a. Hukum progresif merupakan tipe hukum responsif, sekaligus menolak otonomi hukum yang bersifat final dan tak dapat diganggu gugat;
- b. Hukum progresif peduli terhadap hal-hal yang bersifat *meta-yuridical* dan mengutamakan “*the search for justice*”;
- c. Hukum progresif juga mengidealkan agar hukum dinilai dari tujuan sosial dan akibat dari bekerjanya hukum;
- d. Hukum progresif menghadapkan mukanya kepada “*completenss, adequacy, fact, actions and powers*”. Oleh sebab itu, hukum progresif ingin membongkar tradisi pembuatan putusan hakim atas dasar konstruksi semata. Hal demikian perlu dilakukan agar hukum sesuai dengan kebutuhan hidup yang nyata dari masyarakatnya;
- e. Hukum progresif mengandung substansi kritik terhadap pendidikan hukum, pembuatan, pelaksanaan sampai dengan penegakan hukum;
- f. Hukum progresif menempatkan faktor manusia lebih penting dan berada di atas peraturan. Unsur greget pada manusia seperti *compassion, emphaty, sincerety, edification, commitment, dare* dan *determination*, dianggap lebih menentukan daripada peraturan yang ada. Berdasarkan pandangan demikian, maka hukum progresif sepakat dengan ungkapan “berikan saya jaksa dan hakim yang baik, maka dengan peraturan yang burukpun saya bisa membuat putusan yang baik”;

- g. Hukum progresif menempatkan konsep progresivisme untuk menampung segala aspek yang berhubungan dengan manusia dan hukum, baik pada saat ini maupun kehidupan ideal di masa mendatang.⁷¹

Memahami istilah progresivisme dalam konteks hukum progresif dapat dijabarkan sebagai berikut:

- a. Progresivisme bertolak dari pandangan bahwa pada dasarnya manusia adalah baik, dengan demikian hukum progresif mempunyai kandungan moral yang kuat. Progresivisme ingin menjadikan hukum sebagai institusi yang bermoral.
- b. Hukum progresif mempunyai tujuan berupa kesejahteraan dan kebahagiaan manusia, maka sebagai konsekuensinya hukum selalu dalam proses menjadi. Oleh karena itu hukum progresif selalu peka terhadap perubahan masyarakat di segala lapisan.
- c. Hukum progresif mempunyai watak menolak status quo ketika situasi ini menimbulkan kondisi sosial yang dekadent dan koruptif. Hukum progresif memberontak terhadap status quo, yang berujung pada penafsiran hukum yang progresif.
- d. Hukum progresif mempunyai watak yang kuat sebagai kekuatan pembebasan dengan menolak status quo. Paradigma “hukum untuk

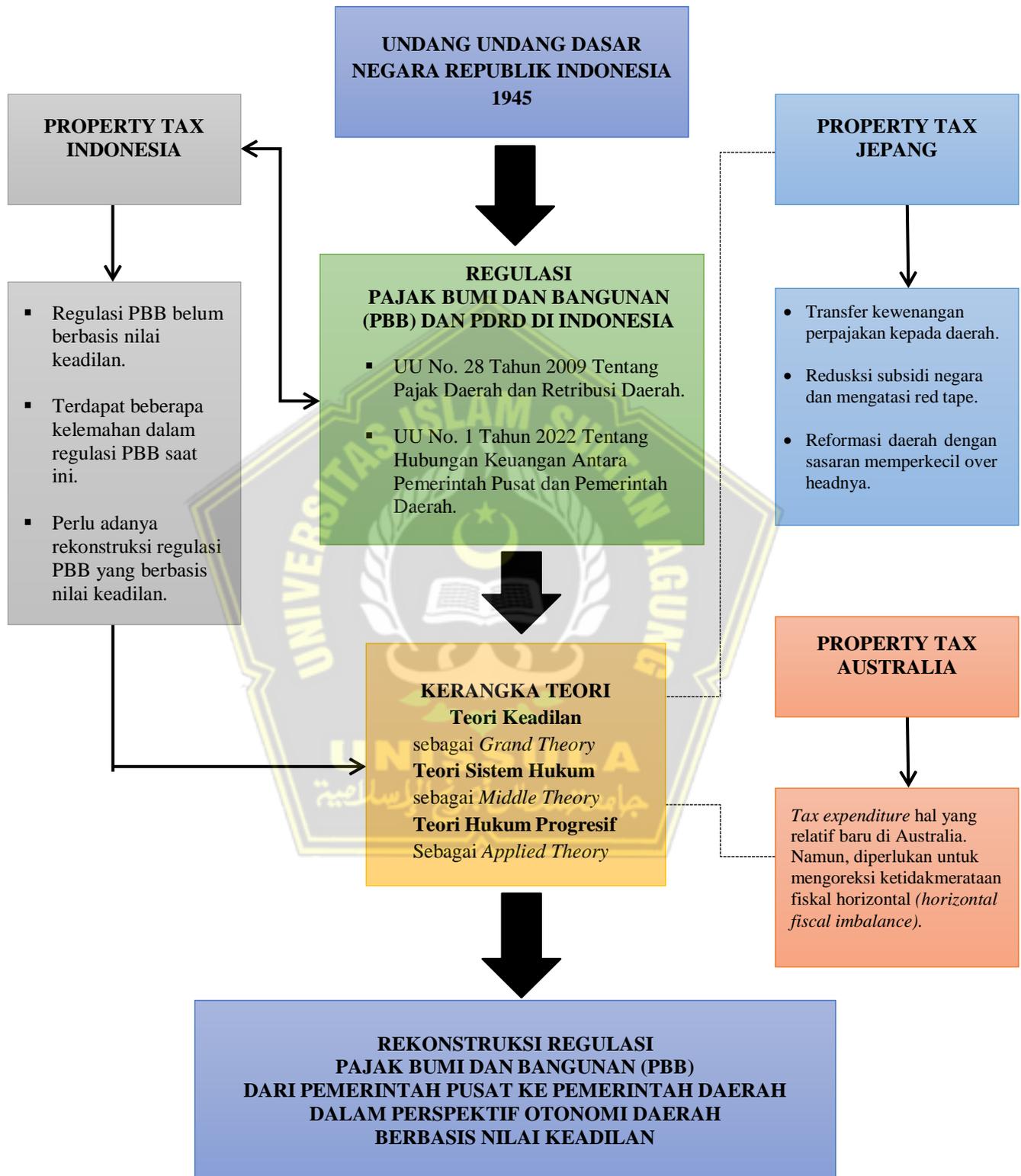
⁷¹ Sudjito, *Hukum Dalam Pelangi Kehidupan*, Gadjah Mada University Press, Yogyakarta, 2012, hlm. 134 & 136.

manusia” membuatnya merasa bebas untuk mencari dan menemukan format, pikiran, asa, serta aksi yang tepat untuk mewujudkannya.⁷²



⁷² Mahmud Kusuma, *Menyelami Semangat Hukum Progresif, Terapi Paradigma Bagi Lemahnya Hukum Indonesia*, Antony Lib, Yogyakarta, 2009, hlm. 60.

G. Kerangka Pemikiran



H. Metode Penelitian

Penelitian secara ilmiah dilakukan oleh manusia untuk menyalurkan hasrat ingin tahu yang telah mencapai taraf ilmiah, yang disertai dengan suatu keyakinan bahwa setiap gejala akan dapat ditelaah dan dicari hubungan sebab akibatnya atau kecenderungan yang timbul.⁷³

Sehubungan dengan kegiatan penelitian tersebut, Soerjono Soekanto, menyatakan bahwa : “penelitian merupakan suatu Kegiatan Ilmiah yang berkaitan dengan Analisa dan Konstruksi yang dilaksanakan secara Metodologis, Sistematis dan Konsisten”.

Metodologis berarti sesuai dengan metode atau cara tertentu; sistematis adalah berdasarkan suatu sistem, sedangkan konsisten berarti tidak adanya hal-hal yang bertentangan dalam suatu karangan tertentu.⁷⁴

Sehubungan dengan peranan dan fungsi metodologi dalam penelitian ilmiah, Soerjono Soekanto, dalam bukunya “Pengantar Penelitian Hukum”, menyatakan bahwa metodologi pada hakekatnya memberikan pedoman tentang tata cara seseorang Ilmuwan mempelajari, menganalisa dan memahami lingkungan-lingkungan yang dihadapinya.⁷⁵

Dengan demikian dapat dikatakan, bahwa metodologi merupakan bagian yang harus ada untuk memberikan bobot pada Penelitian Ilmiah. Jadi penelitian hukum berarti suatu kegiatan ilmiah yang ditujukan untuk mempelajari beberapa gejala hukum tertentu dengan jalan menganalisanya.

⁷³ Soerjono Soekanto, 1986, *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta: UI-Press, Hal. 3.

⁷⁴ *Ibid*, Hal. 42.

⁷⁵ *Ibid*, Hal. 6.

Disamping itu juga mengadakan pemeriksaan yang mendalam terhadap fakta-fakta hukum untuk selanjutnya mengusahakan suatu pemecahan atas masalah-masalah yang timbul dari hasil-hasil penelitian yang bersangkutan. Sejalan dengan tuntutan dalam penyusunan karya ilmiah, maka dalam bab ini akan dijelaskan langkah-langkah yang dipakai dalam melakukan penelitian seperti yang akan digambarkan di bawah ini :

1. Paradigma Penelitian

Paradigma adalah suatu cara pandang untuk memahami kompleksitas dunia nyata. Paradigma tertanam kuat dalam sosialisasi para penganut dan praktisinya. Paradigma menunjukkan pada mereka apa yang penting, absah, dan masuk akal. Paradigma juga bersifat normatif, menunjukkan kepada praktisinya apa yang harus dilakukan tanpa perlu melakukan pertimbangan eksistensial atau epistemologis yang panjang.⁷⁶

Bogdan & Biklen menyatakan bahwa paradigma adalah kumpulan longgar dari sejumlah asumsi, konsep, atau proposisi yang berhubungan secara logis, yang mengarahkan cara berpikir dan penelitian.⁷⁷

Sedangkan Baker mendefinisikan paradigma sebagai seperangkat aturan yang (1) membangun atau mendefinisikan batas-batas; dan (2) menjelaskan bagaimana sesuatu harus dilakukan dalam batas-batas itu agar

⁷⁶ Deddy Mulyana, 2003. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. PT Remaja Rosdakarya. Bandung. Hlm 9

⁷⁷ Mackenzie, N. & Knipe, S. 2006. "Research dilemmas: Paradigms, Methods and Methodology." *Issues In Educational Research*, 16(2), 193-205

berhasil.⁷⁸ Cohenn & Manion membatasi paradigma sebagai tujuan atau motif filosofis pelaksanaan suatu penelitian.⁷⁹

Paradigma penelitian yang digunakan dalam disertasi ini adalah Paradigma Konstruktivisme. Lain dengan paradigma positivisme, paradigma konstruktivisme, melihat fenomena “realitas” sebagai produk dan penciptaan kognitif manusia.⁸⁰ Konstruktivisme, seperti dipaparkan oleh Guba dan Lincoln, mengadopsi ontologi kaum relativis (*ontologi relativisme*), epistemologi transaksional, dan metodologi hermeneutis atau dialektis. Tujuan penelitian dari paradigma ini diarahkan untuk menghasilkan berbagai pemahaman yang bersifat rekonstruksi, dengan tema-tema sifat layak dipercaya (*trustworthiness*) dan otentisitas (*authenticity*)⁸¹

Paradigma konstruktivisme, yaitu paradigma yang hampir merupakan antitesis dari paham yang meletakkan pengamatan dan objektivitas dalam menemukan suatu realitas atau ilmu pengetahuan. Paradigma ini memandang ilmu sosial sebagai analisis sistematis terhadap *socially meaningful action* melalui pengamatan langsung dan terperinci terhadap pelaku sosial yang bersangkutan menciptakan dan memelihara/ mengelola dunia sosial mereka.⁸²

⁷⁸ Lexy J Moleong. 2004. *Metodologi Penelitian Pendidikan Kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya. Hlm 49

⁷⁹Mackenzie, N. & Knipe, S. *Loc Cit*

⁸⁰ Peter L Berger, Thomas Luckmann. 1969. *Die gesellschaftliche Konstruktion der Wirklichkeit*. Frankfurt am Main. Hlm 1. Von Foerster, Heinz. 1985. *Sicht und Einsicht. Versuche zu einer operativen Erkenntnistheorie*. Braunschweig/Wiesbaden. hlm 39

⁸¹ Norman K. Denzin dan Yvonna S. Lincoln, *Handbook Qualitative Research*. Yogyakarta :Pustaka Pelajar, hlm 124.

⁸² Dedy N Hidayat, 2003. *Paradigma dan Metodologi Penelitian Sosial Empirik Klasik*. Departemen Ilmu Komunikasi FISIP Universitas Indonesia. Jakarta. hlm 3

Menurut Patton, para peneliti konstruktivisme mempelajari beragam realita yang terkonstruksi oleh individu dan implikasi dari konstruksi tersebut bagi kehidupan mereka dengan yang lain. Dalam konstruktivisme, setiap individu memiliki pengalaman yang unik. Dengan demikian, penelitian dengan strategi seperti ini menyarankan bahwa setiap cara yang diambil individu dalam memandang dunia adalah valid, dan perlu adanya rasa menghargai atas pandangan tersebut.⁸³

2. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penulisan disertasi ini adalah yuridis normatif, yaitu melakukan pendekatan terhadap permasalahan didasarkan pada kaidah atau norma hukum yang menjadi obyek pembahasan, namun ditunjang dengan penelitian hukum sosiologis (*socio legal research*) sebagai pelengkap, berupa data empiris sebagai data pembantu.⁸⁴

3. Metode Pendekatan

Metode Pendekatan dalam penelitian ini adalah menggunakan pendekatan sosio legal. Mengutip pendapat Wheeler dan Thomas, studi sosio-legal adalah suatu pendekatan alternatif yang menguji studi doktrinal terhadap

⁸³ Michael Quinn Patton, 2002. *Qualitative Research and Evaluation Methods*. 3rd Edition. Thousand Oaks. Sage Publications. Inc. California. Hlm 96-97

⁸⁴ Bambang Soenggono, 1998. *Metodologi Penelitian Hukum*, Jakarta : Raja Grafindo Perkasa, hlm.42 dan Soemitro Hanitijo, 1994. *Metodologi Penelitian Hukum dan Juri Metri*, Jakarta : Ghalia Indonesia. hlm.34-35

hukum.⁸⁵ Pada prinsipnya studi sosio-legal adalah studi hukum, yang menggunakan pendekatan metodologi ilmu sosial dalam arti yang luas.⁸⁶

2. Tipe Penelitian

Tipe Penelitian yang digunakan dalam Penelitian ini adalah Tipe Pendekatan Perundangan (*Statue Approach*) untuk menemukan kekosongan hukum atau kekaburan hukum terhadap aturan-aturan hukum yang berlaku berkaitan dengan Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah Dalam Perspektif Otonomi Daerah.

4. Sumber Bahan Hukum

Penelitian Hukum Normatif mempunyai Metode Penelitian Khusus, kekhususan tersebut terletak pada pemecahan problem atau masalah hukum, yang menghasilkan pendapat hukum (dari legal research terhadap legal problem solve, menghasilkan legal opinium).⁸⁷ Dalam penelitian ini untuk memecahkan permasalahan yang diangkat serta menganalisa hal-hal yang menjadi objek penelitian, maka diperlukan adanya bahan hukum. Bahan hukum yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari 3 (tiga) bahan hukum, yaitu :

⁸⁵ R. Banakar & M. Travers, 2005, „*Law, Sociology and Method*“, dalam R. Banakar & M. Travers (eds.), *Theory and Method in Socio-Legal Research*. Onati: Hart Publishing Oxford and Portland Oregon.

⁸⁶ Sulistyowati Irianto, Memperkenalkan kajian sosio-legal dan implikasi metodologisnya. Dalam Sulistyowati Irianto dkk. *Kajian Sosio-Legal*, Denpasar: Pustaka Larasan; Jakarta: Universitas Indonesia, Universitas Leiden, Universitas Groningen, 2012 hlm 3

⁸⁷ Soerjono Soekanto. Op., Cit., Hlm. 22.

a. Bahan Hukum Primer, yaitu bahan hukum utama yang diperoleh dengan cara menginventarisir Peraturan dengan tujuan untuk mengetahui ada atau tidaknya keserasan secara horizontal antara norma-norma yang berupa Peraturan-Peraturan dengan kejadian-kejadian yang muncul alam praktek bidang Ilmu Hukum yang terus berkembang dewasa ini, dimana dalam penelitian ini bahan Hukum Primer terdiri dari :

- 1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (*Amandemen*).
- 2) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembar Negara Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3262) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (Lembar Negara Tahun 2009 Nomor 211, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4953)
- 3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Tahun 1985 Nomor 68, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3312) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12

- Tahun 1994 Tentang Perubahan atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Tahun 1994 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3569).
- 4) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Nomor 5587) sebagaimana telah diubah kedua kali dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 2015 Tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Tahun 2015 Nomor 58, Tambahan Lembaran Negara Nomor 5679).
 - 5) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja (Lembaran Negara Tahun 2020 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Nomor 6573).
 - 6) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 2021 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Nomor 6736).
 - 7) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (Lembaran Negara Tahun 2022 Nomor 4, Tambahan Lembaran Negara Nomor 6757).

- 8) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 65 Tahun 2001 Tentang Pajak Daerah (Lembaran Negara Tahun 2001 Nomor 118).
 - 9) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 66 Tahun 2001 Tentang Retribusi Daerah (Lembaran Negara Tahun 2001 Nomor 119, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4139).
 - 10) Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 170 Tahun 1997 tentang Pedoman Tata Cara Pemungutan Pajak Daerah.
- b. Bahan Hukum Sekunder, merupakan bahan hukum penunjang untuk mengamati dan menganalisis permasalahan yang diperoleh dari semua publikasi tentang hukum yang bukan merupakan dokumen-dokumen resmi. Dalam Penelitian ini Publikasi Hukum tersebut antara lain terdiri dari: Buku, Jurnal Ilmiah, Karya Tulis Ilmiah, Bahan-bahan Hasil Seminar atau Kegiatan Ilmiah lainnya, Majalah, Surat Kabar yang berkaitan dengan pokok permasalahan dan Internet.
- c. Bahan Hukum Tersier, merupakan bahan hukum yang diambil dari Kamus Umum Bahasa Indonesia, Kamus Bahasa Inggris dan Kamus Hukum *Black's Law Dictionary* yang memberikan pengertian tentang Peran Otonomi Daerah dalam penyerahan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah.

5. Teknik Pengumpulan Bahan Hukum

Teknik mengumpulkan data primer yang digunakan dalam disertasi ini, adalah melalui observasi dan wawancara. Observasi merupakan penelitian yang dilakukan secara langsung kepada objek yang diteliti dengan melakukan wawancara kepada nara sumber penelitian.

Sedangkan teknik mengumpulkan data sekunder yang digunakan, adalah :

- a. Inventarisasi Peraturan Perundang-Undangan yang merupakan bahan hukum primer yang berkaitan dengan peran Otonomi Daerah dalam penyerahan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah.
- b. Studi Kepustakaan, yaitu bahan hukum sekunder yang didukung dengan bahan hukum tersier yang dikumpulkan melalui studi kepustakaan kemudian disusun berdasarkan pokok permasalahan.

6. Analisis dan Pengolahan Bahan Hukum

Analisis data yang digunakan adalah secara kualitatif induktif, yang diartikan sebagai kegiatan menganalisis data secara komprehensif, yaitu data sekunder dari berbagai kepustakaan dan literatur baik yang berupa buku, peraturan perundang-undangan, jurnal, laporan penelitian atau karya ilmiah lainnya. Analisis data dilakukan setelah terlebih dahulu diadakan pemeriksaan, pengelompokan, pengolahan dan evaluasi sehingga diketahui reabilitas data tersebut, lalu dianalisis secara kualitatif.

I. Originalitas Penelitian

Tabel. 1.1. Originalitas Penelitian

NO.	PENELITI	HASIL DARI PENELITIAN	KEBARUAN DARI PENELITI
1.	<p>NI'MATUL HUDA</p> <p>DISERTASI</p> <p>UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA YOGYAKARTA, 2009.</p> <p>JUDUL PENELITIAN :</p> <p>HUBUNGAN PENGAWASAN PRODUK HUKUM DAERAH ANTARA PEMERINTAH PUSAT DAN PEMERINTAH DAERAH DALAM NEGARA KESATUAN REPUBLIK INDONESIA</p>	<p>Pertama, Pemerintah Pusat dalam konteks Negara Kesatuan Republik Indonesia berdasarkan UUD NRI 1945 mempunyai kewenangan untuk melakukan kontrol unit-unit pemerintahan daerah Provinsi dan Kabupaten/Kota. Adapun hal tersebut, meliputi : norma hukum yang ditetapkan oleh Pemerintah Daerah melalui produk hukum daerahnya sepanjang untuk kepentingan nasional yang objektif.</p> <p>Kedua, Pemerintah Pusat (Eksekutif) sudah seharusnya tidak diberi kewenangan oleh Undang-Undang untuk menilai dan membatalkan Peraturan Daerah, sebagaimana diatur oleh Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah, atas dasar bertentangan dengan Peraturan Perundang-Undangan</p>	<p>Pertama, Pemerintah Pusat hanya melakukan pengujian terhadap produk hukum daerah atas dasar alasan bertentangan dengan kepentingan umum dengan ruang lingkup yang tidak jelas dan tidak tegas.</p> <p>Kedua, Pemerintah Pusat hanya melakukan Pengawasan Preventif (<i>Executive Preview</i>) yang artinya hanya terbatas pada rancangan Peraturan Daerah yang mengatur Pajak Daerah, Retribusi Daerah, APBD, dan RUTR, serta memberikan pengesahan terhadap rancangan Peraturan Kepada Daerah Tentang APBD.</p> <p>Ketiga, pengawasan Pemerintah Pusat perlu ruang lingkupnya yang tidak hanya pada Peraturan Daerah yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, tetapi pada semua Peraturan</p>

		<p>yang lebih tinggi karena kewenangan</p> <p>Hak Uji Formil/Materiil ada di Mahkamah Agung (MA).</p> <p>Ketiga, dari 554 produk hukum daerah yang dibatalkan oleh Mendagri tidak satu pun yang pembatalannya tepat waktu sebagaimana yang ditentukan oleh Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintahan Daerah jo Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak dan Retribusi Daerah (satu bulan sejak diterimanya Perda) dan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah (enam puluh hari sejak diterimanya Perda). Di samping itu dari 215 produk hukum daerah yang dibatalkan pada masa berlakunya Undang-Undang Republik Indonesia</p>	<p>Daerah yang telah dikeluarkan oleh</p> <p>Pemerintah Daerah.</p>
--	--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------

		<p>Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah, tidak ada satu pun yang ditetapkan dengan Peraturan</p> <p>Presiden, dan semuanya menggunakan dasar hukum Keputusan Mendagri.</p>	
--	--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

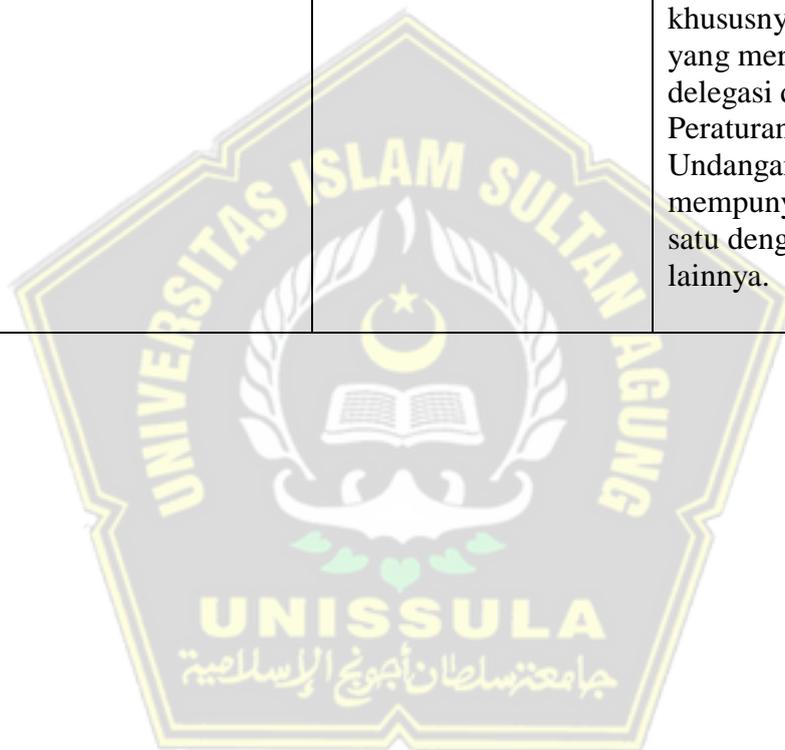


NO.	PENELITI	HASIL DARI PENELITIAN	KEBARUAN DARI PENELITIAN
2.	<p>KADAR PAMUJI</p> <p>DISERTASI</p> <p>UNIVERSITAS GADJAH MADA YOGYAKARTA, 2016.</p> <p>JUDUL PENELITIAN :</p> <p>PENGATURAN PENGELOLAAN PAJAK DAERAH DALAM KERANGKA PELAKSANAAN OTONOMI DAERAH</p>	<p>Pertama, kewenangan daerah untuk menuangkan kebijakan perpajakan daerah ke dalam Peraturan Daerah harus mengikuti arahan dari Pemerintah Pusat, sebagaimana tertuang di dalam Peraturan Perundang-Undangan.</p> <p>Kedua, materi muatan yang dimasukkan ke dalam rumusan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah sudah ditengukan secara limitatif.</p> <p>Ketiga, disiplinnya arahan, Standar Operasional Prosedur (SOP) yang harus diikuti oleh daerah dalam mengelola Pajak Daerah, menunjukkan bahwa daerah sangat terbatas kewenangannya, yaitu hanya untuk melakukan pemungutan Pajak Daerah dan pengalokasian hasil Pajak Daerah ke dalam APBD.</p>	<p>Solusi untuk mengoptimalkan peran daerah dalam pengelolaan Pajak daerah bisa dilakukan dengan melalui :</p> <p>a. Intensifikasi pemungutan Pajak Daerah.</p> <p>b. Pemberian reward maupun insentif untuk meningkatkan tekad masyarakat dalam membayar pajak serta melakukan tindakan penegakan hukum.</p>

NO.	PENELITI	HASIL DARI PENELITIAN	KEBARUAN DARI PENELITIAN
3.	<p>EKA N.A.M. SIHOMBING</p> <p>DISERTASI</p> <p>UNIVERSITAS SUMATERA UTARA MEDAN, 2020.</p> <p>JUDUL PENELITIAN :</p> <p>PENERAPAN ASAS PEMBENTUKAN PERATURAN PERUNDANG UNDANGAN FORMIL DAN MATERIIL DALAM PEMBENTUKAN PERATURAN DAERAH</p>	<p>Pertama, pelaksanaan otonomi daerah mempunyai hubungan yang erat dengan kewenangan pembentukan Peraturan Daerah. Hal ini karena dalam rangka implementasi kebijakan untuk pencapaian tujuan otonomi daerah diperlukan instrumen hukum dalam bentuk produk hukum daerah dalam bentuk Peraturan Daerah.</p> <p>Kedua, pada Peraturan Perundang-Undangan tingkat pusat juga masih terdapat yang tidak mengimplementasikan secara baik asas pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, baik formil maupun materiil.</p> <p>Ketiga, masih adanya Peraturan Daerah yang belum mencerminkan asas-asas pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, baik formil maupun materiil.</p>	<p>Pertama, diperlukan suatu desain regulasi yang dapat menjamin konsistensi dari pembentuk Peraturan Daerah, yaitu : Kepala Daerah dan DPRD, sehingga dapat diatur melalui Peraturan Daerah yang merupakan hal-hal yang menjadi urusan yang diberikan kepada Pemerintah Daerah.</p> <p>Kedua, diperlukan penguatan upaya preventif agar dalam pembentukan Peraturan Daerah mencerminkan asas-asas Peraturan Perundang-Undangan, baik formil maupun materiil. Di mana upaya tersebut dengan melembagakan <i>Executive Preview</i> melalui proses pengharmonisasian program pembentukan Peraturan Daerah melalui instansi vertikal (Kantor Kementerian Hukum dan HAM) disetiap Ibu Kota Provinsi. Hal tersebut dapat diimplementasikan dengan melakukan perubahan terhadap</p>

			<p>tahapan perencanaan sebagaimana diatur</p> <p>dalam ketentuan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 Tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah, sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 120 Tahun 2018.</p> <p>Ketiga, diperlukan upaya konkritisasi penerapan asas Peraturan Perundang-Undangan, baik formil maupun materiil yang dilakukan dengan merumuskan norma secara eksplisit dalam Peraturan Perundang-Undangan yang berkaitan dengan pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Selain itu perlu juga untuk dipertimbangkan agar penerapan tersebut dapat dijasikan salah satu alasan dalam pengajuan permohonan pengujian Peraturan</p>
--	--	--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

		<p>Perundang-Undangan di Mahkamah Agung (MA) dan/atau Mahkamah Konstitusi (MK). Selain itu perlu</p> <p>juga diadopsi model pendekatan <i>Omnibus Law</i> dalam pembentukan Peraturan Daerah, khususnya terhadap yang merupakan delegasi dari beberapa Peraturan Perundang-Undangan yang mempunyai hubungan satu dengan yang lainnya.</p>
--	--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------



J. Sistematika Penulisan

Dalam penulisan disertasi ini terdiri dari 6 (enam) Bab, mulai dari Bab I sampai Bab V yang secara garis besar isinya adalah sebagai berikut :

Bab I merupakan Pendahuluan yang berisikan dan menguraikan mengenai Latar Belakang Masalah, Perumusan Masalah, Tujuan Penelitian, Kegunaan Penelitian, Metode Penelitian, Orsinalitas Penelitian, dan Sistematika Penulisan.

BAB II merupakan Tinjauan Pustaka yang berisi Landasan Yuridis Konstitusional Pemungutan Pajak Di Indonesia, Pengertian, Fungsi dan Jenis Pajak, Asas dan Stelsel Pemungutan Pajak, Pajak Daerah, Sejarah Pajak Daerah dan Pajak Bumi dan Bangunan Kemandirian dan Kewenangan Pemerintah Daerah, Pajak Sebagai Sumber Pendapatan Untuk Pembangunan Daerah , Peran Otonomi Daerah Dalam Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah, Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah Dalam Rangka Otonomi Daerah, dan Pajak dan Pajak Bumi dan Bangunan dalam Islam.

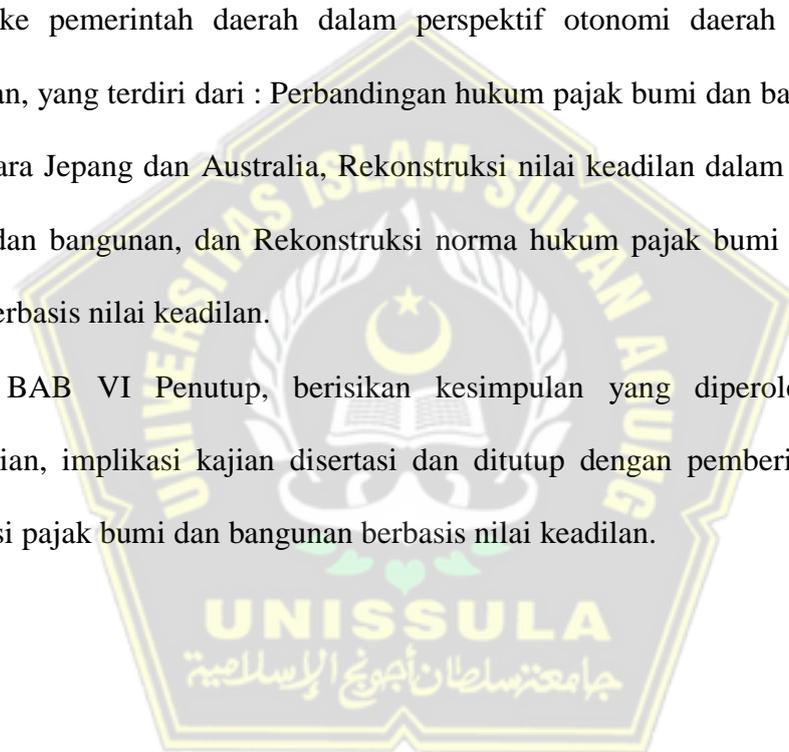
BAB III membahas tentang isu hukum regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam perspektif otonomi daerah belum berbasis nilai keadilan, yang terdiri dari reformasi pajak daerah dan retribusi daerah, latar belakang dan Tata cara pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan menjadi pajak daerah, dan Ketidakadilan dalam Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan.

BAB IV tentang bahasan kelemahan-kelemahan regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam perspektif otonomi

daerah belum berbasis nilai keadilan saat ini, yang terdiri dari : Kelemahan Substansi Hukum Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, Kelemahan Struktur Hukum dalam Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, dan Kelemahan Budaya Hukum dalam Membayar Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan.

BAB V rekonstruksi regulasi pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam perspektif otonomi daerah berbasis nilai keadilan, yang terdiri dari : Perbandingan hukum pajak bumi dan bangunan (PBB) di negara Jepang dan Australia, Rekonstruksi nilai keadilan dalam regulasi pajak bumi dan bangunan, dan Rekonstruksi norma hukum pajak bumi dan bangunan agar berbasis nilai keadilan.

BAB VI Penutup, berisikan kesimpulan yang diperoleh dari hasil penelitian, implikasi kajian disertasi dan ditutup dengan pemberian saran agar regulasi pajak bumi dan bangunan berbasis nilai keadilan.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Yuridis Konstitusional Pemungutan Pajak Di Indonesia

Bahwa di dalam negara hukum modern tugas pokok negara tidak saja terletak pada pelaksanaan hukum, tetapi juga mencapai keadilan sosial (*sociale gerechtigheid*) bagi seluruh rakyat. Sebagai negara berdasar atas hukum, negara Indonesia didirikan untuk melindungi segenap bangsa dan tumpah darah Indonesia. Selain itu adalah untuk memajukan kesejahteraan masyarakat. Sebagai upaya memajukan kesejahteraan umum, objektif yang membuat negara Indonesia jadi terkategori sebagai negara hukum modern (*Moderne Rechtsstaat*) ataupun bercorak *Welfare State* (*Welvaarstaat; Wohlfahrtsstaat*) ditujukan untuk merealisasikan suatu masyarakat adil dan makmur yang merata materiil dan spiritual. Sehubungan dengan hal tersebut, terkandung makna, bahwa negara atau pemerintah Indonesia mempunyai kewajiban yang mutlak untuk menyelenggarakan kesejahteraan rakyat. Untuk menyelenggarakan kesejahteraan rakyat tersebut, pajak berperan sangat sentral dalam memenuhi kebutuhan anggaran untuk itu.

Keberhasilan suatu bangsa dalam melakukan pembangunan nasional sangat ditentukan oleh kemampuan bangsa untuk dapat memajukan kesejahteraan masyarakat. Salah satu usaha yang dapat dilakukan guna mencapai keberhasilan pembangunan nasional adalah melalui kegiatan perpajakan.

Pasal 23 Ayat (2) UUD NRI 1945 (sebelum amandemen) dinyatakan bahwa “Segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang”, sedangkan Pasal 23A UUD NRI 1945 (setelah amandemen ketiga) dinyatakan bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Seyogyanya seluruh masyarakat, terutama penegak hukum mampu membedakan dan memahami maksud pembuat undang-undang dalam mengubah frasa “berdasarkan” menjadi “diatur”.

Perubahan signifikan pada Pasal 23 A yat (2) UUDNRI 1945 menjadi Pasal 23A UUD NRI 1945 (setelah amandemen ketiga) adalah terdapat pada frasa “berdasarkan” menjadi “diatur”. Frasa “berdasarkan” yang tercantum dalam Pasal 23 Ayat (2) UUD NRI 1945 sebelum amandemen dimaksudkan, bahwa dimungkinkan dan/atau diperbolehkan pungutan pajak untuk diatur bukan dengan undang-undang, sepanjang peraturan selain undang-undang tersebut didelegasikan oleh undang-undang. Sedangkan, frasa “diatur” yang tercantum dalam Pasal 23A UUD NRI 1945 setelah amandemen ketiga dimaksudkan bahwa pungutan pajak tidak boleh didelegasikan selain undang-undang.⁸⁸

Pentingnya memahami perubahan frasa “berdasarkan” menjadi “diatur” pada dasar hukum pemungutan pajak dikarenakan Indonesia merupakan negara hukum, sehingga segala sesuatu yang menyangkut tentang pajak juga harus memiliki dasar hukum (aturan perundang-undangan) yang jelas dengan mengacu

⁸⁸Diani Putri Pracasya. *Penerapan Peraturan Perundang-Undangan Pajak Daerah Atas Perubahan Pasal Mengenai Perpajakandaerah Atas Perubahan Pasal Mengenai Perpajakan Dalam Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945* dalam Dharmasisya Jurnal Program Magister Hukum Fakultas Hukum Universitas Indonesia. Vol 1 Nomor 2 (juni 2021) hal 761

pada ketentuan yang tercantum dalam UUD NRI 1945. Hal inipun selaras dengan Penjelasan Umum Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menyatakan bahwa UU Perpajakan dilandasi oleh falsafah Pancasila dan UUD NRI 1945, sehingga sangat penting bagi penegak hukum untuk memahami dasar hukum pemungutan pajak yang tercantum dalam UUD NRI 1945 baik sebelum amandemen ataupun setelah amandemen. Berdasarkan Pasal 23A UUD NRI 1945, dapat dipahami bahwa pajak harus diatur dengan undang-undang mencerminkan bahwa pungutan pajak ditentukan bersama-sama rakyat melalui DPR termasuk penentuan besarnya tarif pajak.⁸⁹

Dengan demikian reformasi berkelanjutan dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan yang merupakan sarana peran-serta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional.⁹⁰

B. Pengertian, Fungsi dan Jenis Pajak

Istilah pajak baru muncul pada abad ke XIX di Pulau Jawa, yaitu pada saat Pulau Jawa dijajah oleh pemerintahan Kolonial Inggris tahun 1811- 1816. Pada waktu itu diadakan pungutan landrente yang diciptakan oleh Thomas Stafford

⁸⁹ Ibid, hlm. 753.

⁹⁰ Fuad Bawazier, “Reformasi Pajak di Indonesia; Tax Reform in Indonesia”, dalam Jurnal Legislasi Indonesia, Vol. 8, No. 1, April 2011, hlm. 14.

Raffles, Letnan Gubernur yang diangkat oleh Lord Minto Gubernur Jenderal Inggris di India. Pada tahun 1813 dikeluarkan Peraturan Landrente Stelsel bahwa jumlah uang yang harus dibayar oleh pemilik tanah itu tiap tahunnya hampir sama besarnya.⁹¹

Istilah pajak berasal dari bahasa Jawa, yaitu “ajeg”, yang berarti pungutan teratur pada waktu tertentu. Pa-ajeg berarti pungutan teratur terhadap hasil bumi sebesar 40 persen dari yang dihasilkan petani untuk diserahkan kepada raja dan pengurus desa. Besar kecilnya bagian yang diserahkan tersebut hanyalah berdasarkan adat kebiasaan semata yang berkembang pada saat itu.⁹² Penduduk menamakan pembayaran landrente itu pajeg atau duwit pajeg yang berasal dari bahasa Jawa “ajeg”, artinya tetap. Jadi, duwit pajeg atau pajeg diartikan sebagai jumlah uang tetap yang harus dibayar dalam jumlah yang sama pada tiap tahunnya.⁹³

Pada saat sekarang, istilah pajak digunakan untuk menerjemahkan istilah kata-kata asing, yaitu *belasting*, *fiscal* (Belanda), *tax*, *fiscal* (Inggris), dan *steuer* (Jerman). Dalam literatur Indonesia sekarang, “fiskal” telah menjadi istilah populer untuk sebutan pajak, walaupun sebenarnya antara kata fiskal dengan pajak terdapat perbedaan pengertian yang luas.⁹⁴

⁹¹ Tunggul Anshari Setia Negara, *Pengantar Hukum Pajak*, Bayu Media Publishing, Malang, 2006, hlm. 3.

⁹² Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu*, Cetakan Pertama, Penerbit Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2006, hlm. 21.

⁹³ Tunggul Anshari Setia Negara, *Op., Cit.*, 2006, hlm. 3.

⁹⁴ *Ibid.*

Istilah fiskal berasal dari bahasa Latin, yaitu *fiscus*, yang berarti keranjang yang berisi uang atau kantong uang. Pada zaman Kerajaan Romawi masih berkuasa, kata *fiscus* dimaksudkan untuk “kantong raja”.⁹⁵

Fiskal (dalam arti luas) mengandung pengertian segala sesuatu yang ada sangkut-pautnya dengan keuangan negara termasuk pajak, sedangkan fiskal dalam pengertian sempit itulah yang disamakan dengan pajak.⁹⁶

P.J.A. Adriani (pernah menjabat Guru Besar dalam Hukum Pajak pada Universitas Amsterdam, kemudian Pemimpin *International Bureau of Fiscal Documentation, juga di Amsterdam*) dalam bukunya R. Santoso Brotodihardjo, dikemukakan bahwa Pajak adalah iuran kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang 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 berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.⁹⁷

Sommerfeld, memberikan pengertian bahwa pajak adalah suatu pengalihan sumber-sumber yang wajib dilakukan dari Sektor Swasta kepada sektor pemerintah berdasarkan peraturan tanpa suatu imbalan kembali yang langsung dan seimbang, agar pemerintah dapat melaksanakan tugas-tugasnya dalam menjalankan pemerintahan.

⁹⁵ Ibid, hlm. 4.

⁹⁶ Ibid,

¹⁵ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Cet. Pertama Edisi Keempat, PT. Refika Aditama, Bandung, 2003, hlm. 154.

Definisi Prancis dalam R. Santoso Brotodihardjo (2003) dikatakan, termuat dalam buku Leroy Beaulieu yang berjudul *Traite de la Science des Finances, 1906*, berbunyi : “*L'impôt et la contribution, soit directe soit dissimulée, que La Puissance Publique exige des habitants ou des biens pour subvenir aux dépenses du Gouvernement*” (“Pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak yang dipaksakan oleh kekuasaan Publik dari penduduk atau dari barang, untuk menutup belanja Pemerintah.”).⁹⁸

Menurut Deutsche Reichs Abgaben Ordnung (RAO – 1919), berbunyi : “*Steuern sind einmalige oder laufende Geldleistungen die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen, und von einem öffentlichrechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einkünften allen aufgelegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft.*” “Pajak adalah bantuan uang secara insidental atau secara periodik dengan tidak ada kontraprestasinya), yang clipungut oleh badan yang bersifat umum (Negara), untuk memperoleh pendapatan, di mana terjadi suatu *Tatbestand* (Sasaran Pajak), yang karena Undang-Undang telah menimbulkan Utang Pajak.”

Berdasarkan pengertian pajak di atas, maka ciri-ciri atau unsur pokok yang lain dari pengertian pajak, adalah :⁹⁹

¹⁶ Muqodim, 1999. *Perpajakan Buku Satu*, UII Press, Yogyakarta, hlm. 1.

⁹⁹ Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, 2006, Op., Cit., hlm. 23-24.

1. Pajak Dipungut Berdasarkan Undang-Undang

Merupakan hal yang sangat mendasar, dalam pemungutan pajak harus didasarkan pada peraturan perundang-undangan. Pada hakikatnya yang memikul beban pajak adalah rakyat, masalah tax base harus melalui persetujuan rakyat yang diwakili oleh lembaga perwakilan rakyat. Hasil persetujuan tersebut dituangkan dalam suatu undang-undang yang harus dipatuhi oleh setiap pihak yang dikenakan kewajiban perpajakan.

2. Pajak Dapat Dipaksakan

Jika tidak dipenuhinya kewajiban perpajakan maka wajib pajak dapat dikenakan tindakan hukum oleh pemerintah berdasarkan undang-undang. Fiskus selaku pemungut pajak dapat memaksakan wajib pajak untuk mematuhi dan melaksanakan kewajiban perpajakannya.

3. Diperuntukkan Bagi Keperluan Pembiayaan Umum Pemerintah

Pemerintahan dalam menjalankan fungsinya, seperti melaksanakan ketertiban, mengusahakan kesejahteraan, melaksanakan fungsi pertahanan, dan fungsi penegakan keadilan, membutuhkan dana untuk pembiayaannya. Dana yang diperoleh dari rakyat dalam bentuk pajak digunakan untuk memenuhi biaya atas fungsi-fungsi yang harus dilakukan pemerintah tersebut.

4. Tidak Dapat Ditunjukkannya Kontraprestasi Secara Langsung

Wajib pajak tidak mendapatkan imbalan secara langsung dengan apa yang telah dibayarkannya kepada pemerintah. Pemerintah tidak memberikan nilai atau penghargaan atau keuntungan kepada wajib pajak secara langsung.

Apa yang telah dibayarkan oleh wajib pajak kepada pemerintah digunakan untuk keperluan umum pemerintah.

5. Berfungsi Sebagai Budgetair dan Regulerend

Pajak berfungsi mengisi kas negara atau anggaran pendapatan negara yang digunakan untuk keperluan pembiayaan umum pemerintahan baik rutin maupun untuk pembangunan. Sedangkan fungsi pajak, pengertian “fungsi” dalam fungsi pajak adalah pengertian fungsi sebagai kegunaan suatu hal. Maka fungsi pajak adalah kegunaan pokok, manfaat pokok pajak. Sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian, pajak memiliki kegunaan dan manfaat pokok dalam meningkatkan kesejahteraan umum, suatu negara tidak akan mungkin menghendaki merosotnya kehidupan ekonomi masyarakatnya. Umumnya dikenal dengan dua macam fungsi pajak, yaitu fungsi budgetair dan fungsi regulerend :¹⁰⁰

- a. *Fungsi Budgetair*, Pajak berfungsi untuk menutup biaya yang harus dikeluarkan pemerintah dalam menjalankan roda pemerintahannya, oleh karena itu pengenaan pajak dipandang dari sudut ekonomi harus diatur seadil-adilnya dan sekali-kali tidak boleh dibelokkan untuk mencapai tujuan-tujuan yang menyimpang. Fenomena historis yang selalu hadir adalah bahwa upaya suatu negara dalam menghimpun dana keuangannya merupakan sarana bagi sumber pembiayaan semua tujuannya. Untuk menjalankan tugas-tugas rutin negara diperlukan biaya. Demikian juga

¹⁰⁰ Mardiasmo, Perpajakan, Penerbit Andi Offset, Yogyakarta, 2005, hlm. 1.

dalam rangka melaksanakan pembangunan nasional. Dalam menjalankan fungsinya pemerintah membutuhkan pengeluaran yang akan dibiayai dengan penerimaan pajak. Pajak berfungsi sebagai alat untuk memasukkan uang dari sektor swasta (rakyat) ke dalam kas negara atau anggaran negara berdasarkan peraturan perundang-undangan. Fungsi budgetair ini merupakan fungsi utama pajak, atau fungsi fiskal (fiscal function), yaitu suatu fungsi di mana pajak digunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan Undang- Undang Perpajakan yang berlaku. Disebut sebagai fungsi utama, karena fungsi inilah yang secara historis pertama kali muncul. Pajak digunakan sebagai alat untuk menghimpun dana dari masyarakat tanpa ada kontraprestasi secara langsung dari zaman sebelum masehi sudah dilakukan. Berdasarkan fungsi ini, pemerintah sebagai pihak yang membutuhkan dana untuk membiayai berbagai kepentingan dengan cara memungut pajak dari penduduknya.¹⁰¹ Memasukkan dana secara optimal bukan berarti memasukkan dana secara maksimal, atau sebesar-besarnya, tetapi usaha memasukkan dana jangan sampai ada yang terlewatkan, baik wajib pajak maupun objek pajaknya. Diharapkan jumlah pajak yang memang seharusnya diterima kas negara benar-benar masuk semua dan tidak ada yang luput dari pengamatanfiskus mengenai objek pajak.

¹⁰¹ Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, 2006, Op., Cit., hlm. 26.

b. *Fungsi Regulerend*, Fungsi regulerend disebut juga fungsi mengatur, yaitu pajak merupakan alat kebijakan pemerintah untuk mencapai tujuan tertentu. Merupakan fungsi lain dari pajak sebagai fungsi budgetair. Di samping usaha untuk memasukkan uang untuk kegunaan kas negara, pajak dimaksudkan pula sebagai usaha pemerintah untuk ikut andil dalam hal mengatur dan bilamana perlu mengubah susunan pendapatan dan kekayaan dalam sector swasta. Fungsi regulerend juga disebut fungsi tambahan, karena fungsi regulerend ini hanya sebagai tambahan atas fungsi utama pajak, yaitu fungsi budgetair. Salah satu prinsip yang harus dipegang teguh di dalam Undang-Undang Perpajakan adalah diberlakukan dan diterapkannya perlakuan yang sama terhadap semua wajib pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang pada hakikatnya sama dengan berpegang teguh pada ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Karena itu, setiap kemudahan dalam bidang perpajakan jika benar-benar diperlukan harus mengacu pada kaidah di atas dan perlu dijaga agar di dalam penerapannya tidak menyimpang dari maksud dan tujuan diberikannya kemudahan tersebut.¹⁰² Tujuan dan maksud diberikannya kemudahan pada hakikatnya untuk memberikan fasilitas perpajakan yang benar-benar diperlukan terutama untuk berhasilnya sektor-sektor kegiatan ekonomi yang berprioritas tinggi dalam skala nasional, mendorong perkembangan dunia usaha dan meningkatkan daya

¹⁰² *Ibid.* hlm 30

saing, mendukung pertahanan nasional, serta memperlancar pembangunan nasional.¹⁰³

Menurut golongannya pajak, terdiri dari :

1. Pajak langsung, yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh : Pajak Penghasilan.
2. Pajak tidak langsung, yaitu pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh : Pajak Pertambahan Nilai.

Menurut sifatnya pajak dibedakan menjadi :

1. Pajak Subjektif, yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Contoh : Pajak Penghasilan.
2. Pajak Objektif, yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Contoh : Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Sedangkan menurut lembaga pemungutnya dikategorikan menjadi :

1. Pajak Pusat, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh : Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, dan Bea Materai.

¹⁰³ Ibid.

2. Pajak Daerah, yaitu pajak dipungut oleh Pemerintah Daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Pajak daerah terdiri atas :
 - a. Pajak Provinsi, contoh : Pajak Kendaraan Bermotor dan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.
 - b. Pajak Kabupaten/Kota, contoh : Pajak Hotel, Pajak Restoran, dan Pajak Hiburan.

C. Asas dan Stelsel Pemungutan Pajak

Dalam proses pemungutan pajak terdapat asas-asas pemungutan pajak yang harus diperhatikan, yaitu :

1. Asas *Equality* (Asas Keadilan).

Pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak (*ability to pay*) dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil dimaksudkan bahwa setiap Wajib Pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah dengan kepentingannya dan manfaat yang diterima.

2. Asas *Certainty* (Asas Kepastian Hukum).

Penerapan pajak itu tidak ditentukan dengan sewenang-wenang. Oleh karena itu, Wajib Pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti pajak yang terutang, kapan harus dibayar, serta batas waktu pembayaran.

3. *Asas Convenience of Payment* (Asas Pemungutan Pajak yang Tepat Waktu).

Kapan Wajib Pajak itu harus membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan Wajib Pajak, misalnya pada saat memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut juga *Pay as You Earn*.

4. *Asas Efficiency* (Asas Efisien atau Ekonomis).

Biaya pemungutan pajak diusahakan sehemat mungkin, jangan sampai terjadi biaya pemungutan pajak lebih besar dari hasil pemungutan pajak.

Kemudian dalam hukum pajak dikenal 3 (tiga) macam cara pemungutan pajak atas suatu penghasilan atau kekayaan, yaitu yang dinamakan sistem nyata, sistem fiktif, dan sistem campuran. Sistem tersebut harus dengan nyata-nyata disebutkan dalam setiap Undang-Undang Perpajakan. Fiskus dan wajib pajak harus menaatinya dan tidak dibenarkan memilih cara yang menyimpang :

1. Sistem Fiktif

Sistem fiktif bekerja dengan suatu anggapan. Diterapkan pada Ordonansi Pajak Pendapatan 1920. Peningkatan atau penurunan pendapatan selama tahun takwim tidak dijadikan sebagai patokan. Memiliki asumsi bahwa pendapatan yang diterima pada tanggal 1 Januari adalah benar-benar merupakan pendapatan yang diterima. Akibatnya banyak wajib pajak yang dinilai berdasarkan pendapatan fiktif atau dinilai berdasarkan pendapatan yang salah. Walaupun kesalahan-kesalahan seperti itu bisa dikoreksi Kembali atau dinilai kembali pada tahun berikutnya. Penilaian pajak tahunan dihitung menurut sistem fiktif. Pendapatan secara total yang diperoleh dari berbagai

sumber sejak tanggal 1 Januari setiap tahun digunakan sebagai jumlah pendapatan yang dikenakan pajak, jumlah ini dapat membedakan dari pendapatan yang nyata apabila wajib pajak tidak mempunyai sumber pendapatan regular.¹⁰⁴

2. Sistem Nyata (Riil)

Sistem nyata mendasarkan pengenaan pajak pada penghasilan yang sungguh-sungguh diperoleh dalam setiap tahun pajak. Berupa besarnya penghasilan sesungguhnya akan diketahui pada akhir tahun. Maka, pengenaan pajak dengan cara ini merupakan suatu pungutan kemudian baru dikenakan setelah lampau tahun yang bersangkutan. Jumlah pendapatan pada akhir tahun menjadi dasar penilaian untuk pengenaan pajak. Pendapatan adalah dasar pengenaan pajak dan bukan jumlah yang diperkirakan.¹⁰⁵

3. Sistem Campuran

Umumnya mendasarkan pengenaan pajaknya atas kedua stelsel di atas, yaitu nyata dan fiktif. Mula-mula mendasarkan pengenaan pajak atas suatu anggapan bahwa penghasilan seseorang dalam tahun pajak dianggap sama besarnya dengan penghasilan sesungguhnya dalam tahun yang lalu. Kemudian setelah tahun pajak berakhir, maka anggapan yang semula dipakai fiskus disesuaikan dengan kenyataannya dengan jalan mengadakan pembetulan-pembetulan, sehingga dengan demikian beralihnya pemungut

¹⁰⁴ Ibid, hlm. 40.

¹⁰⁵ Ibid.

pajak dari sistem nyata. Fiskus dapat menaikkan atau menurunkan pajak yang semula telah dihitung berdasarkan sistem anggapan itu.¹⁰⁶

Mardiasmo menggunakan kata stelsel pajak dalam pemungutan pajak dan membaginya kepada 3 (tiga) stelsel, yaitu :¹⁰⁷

1. Stelsel Nyata (*Riel Stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan yang nyata), sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yakni setelah penghasilan yang sesungguhnya diketahui. Stelsel nyata mempunyai kelebihan atau kebaikan dan kekurangan. Kebaikan stelsel ini adalah pajak yang dikenakan lebih realistis. Sedangkan kelemahannya adalah pajak baru dapat dikenakan pada akhir periode (setelah penghasilan riil diketahui).

2. Stelsel Anggapan (*Fictieve Stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang. Misalnya, penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya, sehingga pada awal tahun pajak sudah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan. Kebaikan stelsel ini adalah pajak dapat dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu pada akhir tahun. Sedangkan kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya.

¹⁰⁶ Ibid

¹⁰⁷ Mardiasmo, 2005, Op.Cit. hal. 6-7

3. Stelsel Campuran

Stelsel ini merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Bila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar dari pada pajak menurut anggapan, maka wajib pajak harus menambah. Sebaliknya, jika lebih kecil kelebihannya dapat diminta kembali.

D. Pajak Daerah

1. Pengertian Pajak Daerah

Secara umum pajak adalah pungutan dari masyarakat oleh negara (pemerintah) berdasarkan undang-undang yang bersifat dapat dipaksakan dan terutang oleh yang wajib membayarnya dengan tidak mendapat prestasi kembali (kontra prestasi/balas jasa) secara langsung, yang hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran negara dalam penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan. Hal ini menunjukkan bahwa pajak adalah pembayaran wajib yang dikenakan berdasarkan undang-undang yang tidak dapat dihindari bagi yang berkewajiban dan bagi mereka yang tidak mau membayar pajak dapat dilakukan paksaan. Dengan demikian, akan terjamin bahwa kas negara selalu berisi uang pajak. Selain itu, pengenaan pajak berdasarkan undang-undang akan menjamin adanya keadilan dan kepastian hukum bagi pembayar

pajak sehingga pemerintah tidak dapat sewenang-wenang menetapkan besarnya pajak.¹⁰⁸

Pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah dan dibedakan menjadi dua yaitu Pajak Daerah Pemerintah Provinsi dan Pajak Daerah Pemerintah Kabupaten/Kota.

Pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Pasal 1 angka 21 UU Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah)

Dengan demikian, pajak daerah merupakan pajak yang ditetapkan oleh Pemerintah Daerah dengan Peraturan Daerah (Perda), yang wewenang pemungutannya dilaksanakan oleh Pemerintah Daerah dan hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran Pemerintah Daerah dalam melaksanakan penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan di daerah. Karena Pemerintah Daerah di Indonesia terbagi menjadi dua, yaitu Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota, yang diberi kewenangan untuk melaksanakan otonomi daerah, pajak daerah di Indonesia

¹⁰⁸ Marihot P Siahaan. 2005. Op.,Cit., hlm. 8.

dewasa ini juga dibagi menjadi dua, yaitu Pajak Provinsi dan Pajak Kabupaten/Kota.¹⁰⁹

Dari segi kewenangan pemungutan pajak atas objek pajak daerah, Pajak Daerah dibagi menjadi 2 (dua) yakni :

- a. Pajak Daerah yang dipungut oleh Provinsi.
- b. Pajak Daerah yang dipungut oleh Kabupaten /Kota.

Perbedaan kewenangan pemungutan antara pajak yang dipungut oleh Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota, yakni sebagai berikut :

- a. Pajak provinsi kewenangan pemungutan terdapat pada Pemerintah Daerah Provinsi, sedangkan untuk pajak Kabupaten/Kota kewenangan pemungutan terdapat pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota.
- b. Objek pajak kabupaten/Kota lebih luas dibandingkan dengan Objek Pajak Provinsi, dan Obyek Pajak Kabupaten/Kota masih dapat diperluas berdasarkan Peraturan Pemerintah sepanjang tidak bertentangan dengan ketentuan yang ada. Sedangkan pajak Provinsi, apabila ingin diperluas objeknya harus melalui perubahan dalam Undang-Undang.

Perpajakan Daerah oleh K. J. Davey diartikan sebagai berikut :¹¹⁰

- a. Pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dengan pengaturan dari daerah sendiri.

¹⁰⁹ Marihot P Siahaan. 2005. *Op.Cit.* hal. 10.

¹⁰⁶ K.J. Davey, 1998. *Pembiayaan Pemerintah Daerah*. Jakarta : Universitas Indonesia, Hal. 39.

- b. Pajak yang dipungut berdasarkan peraturan nasional tetapi penetapan tarifnya dilakukan oleh pemerintah daerah.
- c. Pajak yang ditetapkan dan atau dipungut oleh pemerintah daerah.

2. Jenis Pajak Daerah

Kriteria Pajak daerah secara spesifik dapat diuraikan dalam 4 (empat) hal yakni :

- a. Pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah berdasarkan pengaturan yang dilaksanakan oleh daerah itu sendiri.
- b. Pajak yang dipungut berdasarkan pengaturan dari pemerintah pusat tetapi penetapan besarnya tarif pajak oleh pemerintah daerah.
- c. Pajak yang ditetapkan dan atau dipungut oleh pemerintah daerah itu sendiri.
- d. Pajak yang dipungut dan diadministrasikan oleh pemerintah pusat.

Penggolongan pajak seperti tersebut di atas diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana telah diubah dalam Undang-undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000 Tentang Perubahan Undang-Undang Republik Indonesia tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Pasal 2 Ayat (1) dan (2), serta Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 65 Tahun 2001 Tentang Pajak Daerah. Peraturan Pemerintah tersebut mengatur tentang Objek, Subjek, dasar pengenaan Pajak dan Ketentuan Tarif dari Pajak Daerah yang berlaku, baik sebelum maupun sesudah berlakunya

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000, yang kemudian diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD).

Saat ini Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak daerah dan Retribusi Daerah dicabut dan dinyatakan tidak berlaku lagi oleh Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Selanjutnya pajak daerah saat ini yang hak kewenangan pemungutnya dapat diklasifikasikan menurut wilayah pemungutan pajak dapat dibagi menjadi :

- a. Pajak Daerah Provinsi, yaitu Pajak Daerah yang dipungut oleh Pemerintah Provinsi, terdiri dari :
 - 1) Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di Atas Air.
 - 2) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di Atas Air.
 - 3) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.
 - 4) Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan.
- b. Pajak Daerah Kabupaten/Kota, yaitu Pajak Daerah yang dipungut oleh Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota, terdiri dari :
 - 1) Pajak Hotel.
 - 2) Pajak Restoran.

- 3) Pajak Reklame.
- 4) Pajak Hiburan.
- 5) Pajak Parkir.
- 6) Pajak Penerangan Jalan.
- 7) Pajak Pengambilan dan Pengelohan Bahan galian Golongan C.

Tarif pajak provinsi yang berlaku dalam rangka keseragaman akan diatur dalam suatu peraturan pemerintah. Sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang pajak daerah provinsi yang seragam ditentukan dalam suatu peraturan pemerintah. Dalam hal ini, yang berlaku saat ini adalah Peraturan Pemerintah Nomor 65 Tahun 2001 Tentang Pajak Daerah. Sedangkan pajak daerah Kabupaten/Kota, khususnya yang menyangkut masalah tarif pajak Kabupaten/Kota ditentukan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 65 Tahun 2001 Tentang Pajak Daerah dan perlakuannya sama dengan tarif yang terdapat dalam Undang-Undang Pajak Daerah. Tarif tersebut merupakan tarif tertinggi yang dapat ditetapkan oleh Pemerintah Daerah Kabupaten/kota dalam pemungutan Pajak Daerah.

3. Kriteria Pajak Daerah

Untuk menilai potensi dan kinerja suatu jenis pungutan, diperlukan seperangkat kriteria. Secara umum kriteria-kriteria ini dapat digolongkan ke dalam enam butir, yakni kecukupan dan elastisitas; keadilan;

kelayakan/kemampuan administratif; kesepakatan politis; efisiensi ekonomi; kecocokan sebagai pungutan daerah :¹¹¹

a. Kecukupan dan Elastisitas

Persyaratan yang pertama dari suatu sumber penerimaan tentu saja adalah kecukupan dari perolehan sumber tersebut terutama apabila dikaitkan dengan biaya pelayanan yang harus diberikan. Akan tetapi tidak dilupakan bahwa berbagai biaya cenderung tidak stabil karena berbagai sebab, seperti inflasi, pertumbuhan penduduk (khususnya di daerah perkotaan), naiknya standar hidup yang menuntut standar pelayanan yang lebih tinggi, dan karena perencanaan pembangunan nasional memang menetapkan pelayanan untuk diperbaiki dan dikembangkan. Oleh karena itu, sumber-sumber penerimaan seyogyanya cukup elastis, yakni kapasitas untuk meningkatkan pendapatan cukup besar sebagai respons terhadap tekanan meningkatnya permintaan belanja publik. Basis pajak juga seyogyanya meningkat seiring meningkatnya harga, bertambahnya jumlah penduduk, dan ekspansi ekonomi.

b. Keadilan

Persyaratan atau kriteria utama yang kedua adalah keadilan (pemerataan), yakni bahwa beban untuk belanja publik seyogyanya ditanggung oleh masyarakat secara proporsional dengan kekayaan mereka. Dengan

¹¹¹ Kenneth Davey, *Pembiayaan Pemerintahan Daerah*, UI-Press, Jakarta 1988, hal. 40 – 59, dalam Tjip Ismail, 2005, *Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia*, Penerbit Departemen Keuangan Republik Indonesia BadanPengkajian Ekonomi Keuangan dan Kerjasama Internasional Pusat Evaluasi Pajak dan Retribusi Daerah, Jakarta, hal. 197 – 202

demikian, sistem perpajakan akan baik apabila progresif yaitu apabila persentase pendapatan seseorang yang dibayarkan sebagai pajak meningkat seiring dengan peningkatan pendapatan. Sistem tersebut cukup memadai apabila proporsional, yakni persentase pendapatan yang dipajaki sama untuk setiap tingkat pendapatan. Akan tetapi, sistem ini buruk apabila regresif, yaitu jika persentase pendapatan yang dipajaki menurun seiring dengan meningkatnya pendapatan. Dalam hal pajak daerah, persoalan keadilan ini harus dilihat dari tiga dimensi. Pertama, beban pajak harus seimbang antara kelompok masyarakat yang berada di tingkat pendapatan yang berbeda (masalah keadilan vertikal). Kedua, beban harus seimbang antara kelompok dan sumber pendapatan yang berbeda; orang yang menerima pendapatan tetap (gaji) seyogyanya tidak diberi beban lebih jika dibandingkan dengan mereka yang punya pendapatan sama tetapi dari usaha sendiri misalnya dari sektor pertanian (masalah keadilan horizontal). Ketiga, beban pajak juga seyogyanya tidak boleh berbeda hanya karena seseorang tinggal di daerah yang berbeda (keadilan secara geografis). Yang terakhir ini sangat mungkin terjadi untuk mereka yang tinggal di perbatasan daerah (kota) satu dengan yang lain. Keadilan juga seharusnya dinilai dengan melihat kaitan antara penerimaan dan belanja. Adalah cukup adil apabila pajak yang lebih tinggi dikenakan kepada mereka yang tinggal di daerah dengan kualitas pelayanan pemerintah yang sangat baik. Sementara itu, tidak adil

apabila orang secara relatif dikenakan pajak yang lebih berat padahal mereka hanya menikmati pelayanan di bawah standar. Oleh karena itu, dengan alasan keadilan, maka struktur pajak yang progresif sangat diinginkan. Artinya, masyarakat yang berada pada kelompok pendapatan terbawah harusnya menanggung beban pajak yang sangat ringan atau dibebaskan sama sekali. Namun, pengaturan serupa itu lebih mudah dilakukan di negara-negara maju/industri. Di negara-negara sedang berkembang, yang Sebagian besar masyarakat berada pada kelompok pendapatan bawah, besar kemungkinan basis pajak yang dari kelompok pendapatan menengah atas relatif terlalu kecil untuk bisa menanggung semua (atau, sebagian besar) belanja publik.

c. Kapasitas Administratif

Tuntutan kemampuan administrasi dalam hal keahlian, integritas, dan determinasi sangat bervariasi (berbeda-beda) untuk berbagai sumber penerimaan. Variasi yang sangat besar juga terjadi dalam hal waktu dan uang yang digunakan dalam rangka pengumpulan hasilnya. Di banyak negara berkembang mayoritas penduduk bekerja di sektor informal dengan kecenderungan bekerja sendiri, yang pendapatan atau penghasilannya sulit untuk diperkirakan. Biaya administrasi untuk menilai dan menghimpun pajak langsung (pajak pendapatan atau pajak kekayaan) dari masyarakat yang punya karakteristik demikian cenderung sangat tinggi, walaupun perolehan rata-ratanya sangat mungkin rendah.

Di sisi lain, perolehan sangat signifikan bisa diperoleh lewat pajak atas bahan bakar, misalnya dengan biaya administrasi yang relatif rendah. Dalam perekonomian serupa itu ada kecenderungan kuat (atas dasar kemudahan administrasi) untuk banyak bergantung pada pajak-pajak tidak langsung, yang pembebanan bisa dilakukan secara formal atas transaksi-transaksi komersial kepada importir, pabrikan, distributor, pemilik toko, dan lain-lain. Ini tentu saja belum tentu konsisten dengan pertimbangan pemerataan beban pajak.

d. Kesepakatan Politis

Tidak ada satu pajak pun yang populer. Orang punya kecenderungan untuk menghindari membayar pajak apabila ada peluang untuk itu. Oleh karena itulah membayar pajak merupakan kewajiban bagi masyarakat dengan konsekuensi hukum bagi pelanggarnya. Namun, antara satu pajak dengan lainnya tidak memiliki kadar popularitas yang sama. Dengan demikian, terutama sekali untuk pajak-pajak yang tidak populer, dibutuhkan kemauan politis untuk menerapkannya. Sering sensitivitas politik menyebabkan terbawanya focus pembahasan kepada isu-isu spesifik seperti apakah tanah harus dikenakan pajak atau apakah air bersih harus dikenakan pungutan, atau fokus juga bisa terbawa kepada kepentingan kelompok-kelompok tertentu, seperti pemilik tanah, pegawai negeri, dan pengusaha. Secara umum, pajak-pajak akan kurang sensitif secara politis apabila dikenakan secara tidak langsung, dan tidak terlalu

melibatkan banyak pihak. Pada akhirnya, keputusan pembebanan pajak sangat bergantung pada kepekaan masyarakat, pandangan masyarakat secara umum tentang pajak dan nilai-nilai yang berlaku pada masyarakat di suatu daerah. Oleh karena itu, dibutuhkan suatu kesepakatan bersama bila dirasakan perlu dalam pengambilan keputusan perpajakan.

e. Efisiensi Ekonomi

Perpajakan pada dasarnya memiliki dua tujuan, yaitu untuk menyediakan dana bagi kepentingan publik dan mempengaruhi perilaku ekonomi. Pajak jelas sekali amat mempengaruhi keputusan-keputusan individual. Misalnya pajak tanah dan bangunan sangat mempengaruhi keuntungan dalam membangun dan menyewakan rumah; pajak penjualan sangat mempengaruhi harga pembelian pakaian; pajak hiburan sangat mempengaruhi ongkos untuk menonton film di bioskop, dan seterusnya. Oleh karena itu, penilaian atas suatu pajak juga harus dilihat dari pengaruhnya atas keputusan wajib pajak, keinginannya untuk bekerja, mengkonsumsi produk, menabung dan berinvestasi. Kriteria efisiensi ekonomi ini secara umum lebih bermanfaat untuk digunakan dalam menilai pajak pusat daripada pajak daerah. Ada 2 (dua) alasan yang mendasari hal ini. Pertama, Pemerintah Pusat yang bertanggung jawab akan manajemen perekonomian secara keseluruhan (makro) dan yang bisa menggunakan pajak untuk mempengaruhi perilaku ekonomi. Kedua, skala dari pajak -pajak daerah pada umumnya tidak mencukupi untuk

mengubah pilihan-pilihan masyarakat. Namun, apakah pajak daerah akan mempunyai dampak yang buruk atau tidak terhadap perekonomian daerah, haruslah menjadi perhatian yang serius.

f. Kesesuaian Sebagai Pajak Daerah

Administrasi perpajakan oleh daerah memunculkan berbagai pertanyaan yang terkait dengan persoalan layak atau tidak. Beberapa isu yang menyangkut kemampuan administratif telah disinggung. Beberapa hal lain akan disebut berikut ini: **Pertama**, terkait dengan persoalan apakah sudah cukup jelas kepada Pemerintah Daerah mana kewajiban pajak harus dibayarkan. **Kedua**, terkait dengan persoalan pertama itu, apakah tempat pengumpulan pajak yang feasible adalah juga tempat pembayaran secara efektif dilakukan. **Ketiga**, menyangkut kemungkinan variasi dalam penerapan tarif pajak atau aturan-aturan penilaian pajak. Idealnya, Pemerintah Daerah punya kewenangan dalam menentukan tarif, membuat keputusan akan berbagai tingkatan pajak, serta menentukan pelayanan yang diberikannya.¹¹²

4. Objek Pajak Daerah

Pajak dapat dikenakan dengan satu syarat mutlak yang harus dipenuhi adalah adanya Objek Pajak yang dimiliki atau dinikmati oleh wajib pajak. Pada dasarnya objek pajak merupakan manifestasi dari *Taatbestand* (keadaan yang nyata). Dengan demikian, *Taatbestand* adalah keadaan, peristiwa, atau

¹¹² Nick Devas, *Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia*, UI Press, Jakarta, 1989, hlm. 61.

perbuatan yang menurut Peraturan Perundang-Undangan pajak dapat dikenakan pajak. Kewajiban pajak dari seorang wajib pajak muncul (secara objektif) apabila ia memenuhi *Taatbestand*. Tanpa terpenuhinya *Taatbestand* tidak ada pajak terutang yang harus dipenuhi atau dilunasi. Ketentuan dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah maupun Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak secara tegas dan jelas menentukan yang menjadi Objek Pajak pada setiap jenis pajak daerah. Penentuan mengenai objek pajak daerah terdapat pada Peraturan Pemerintah Nomor 65 Tahun 2001 Tentang Pajak Daerah.¹¹³ Kemudian setelah diterbitkannya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UUPDRD) baru ada disebutkan di dalam Pasal 77 Ayat (1) dan Pasal 78 Ayat (2).

5. Subjek dan Wajib Pajak Daerah

Terminologi yang digunakan dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang kemudian diganti dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UUPDRD), yang kemudian dicabut dan dinyatakan tidak berlaku lagi oleh Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan

¹¹³ R. Santoso Brotodihardjo, *Op.Cit.*, Hal. 86.

Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, bahwa yang dimaksud dengan :

a. Subjek Pajak

Orang badan atau pribadi yang dapat dikenakan pajak daerah. Dengan demikian, siapa saja baik orang badan atau pribadi yang memenuhi syarat objeknya ditentukan dalam suatu peraturan daerah tentang pajak daerah, akan menjadi subjek pajak.

b. Wajib Pajak

Orang Badan atau Pribadi yang menurut Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan Daerah diwajibkan untuk melakukan pembayaran pajak yang terutang, termasuk pemungut atau pemotong pajak tertentu. Oleh sebab itu, orang atau badan menjadi wajib pajak apabila telah ditentukan oleh peraturan daerah untuk melakukan pembayaran pajak, serta orang atau badan yang diberi kewenangan untuk memungut pajak dari subjek pajak.

Berdasarkan pengertian di atas menunjukkan, bahwa wajib pajak dapat merupakan subjek Pajak yang dikenakan kewajiban membayar pajak maupun Pihak lain, yang bukan merupakan subjek pajak yang berwenang untuk memungut pajak dari subjek pajak.

6. Retribusi Daerah

a. Pengertian Retribusi Daerah

Berdasarkan Pasal 1 Angka 22 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat

dan Pemerintah Daerah, bahwa yang dimaksud Retribusi Daerah adalah pungutan Daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan.

Pada dasarnya retribusi sama dengan pajak, yang membedakan adalah imbalan atau kontraprestasi dalam retribusi langsung dapat dirasakan oleh pembayar. Unsur-unsur yang melekat dalam retribusi, antara lain :

- a. Pungutan Retribusi harus berdasarkan Undang-Undang.
- b. Pungutannya dapat dipaksakan.
- c. Pemungutannya dilakukan oleh Negara.
- d. Digunakan sebagai pengeluaran Masyarakat Umum.
- e. Imbalan atau Prestasi dapat dirasakan secara langsung oleh Pembayar Retribusi.

b. Objek Retribusi Daerah

Objek retribusi daerah adalah berbagai jenis jasa tertentu yang disediakan oleh pemerintah daerah. Jenis jasa-jasa tertentu yang menurut pertimbangan sosial ekonomi layak untuk dijadikan objek retribusi, maka oleh pemerintah daerah dipungut retribusi. Jasa-jasa tersebut dikelompokkan ke dalam 3 (tiga) golongan, yakni :

- a. Retribusi Jasa Umum, objeknya adalah pelayanan yang disediakan oleh pemerintah daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang badan atau pribadi.

- b. Retribusi Jasa Usaha, Objeknya adalah pelayanan yang diberikan oleh pemerintah daerah dengan menganut prinsip komersial.
- c. Retribusi Perijinan Tertentu, objeknya adalah kegiatan tertentu.

Pemerintah Daerah dalam rangka pemberian ijin kepada orang badan atau pribadi yang dimaksudkan untuk pembinaan, pengaturan, pengendalian dan pengawasan atas kegiatan pemanfaatan ruang, penggunaan Sumber Daya Alam, barang prasarana, atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan.

E. Sejarah Pajak Daerah dan Pajak Bumi dan Bangunan

Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang saat ini dikenal oleh masyarakat luas sebagai pajak atas kepemilikan bumi dan bangunan di Indonesia merupakan perubahan atas berbagai jenis pajak atas bumi (dan juga bangunan) yang sebelum tahun 1986 diberlakukan di Indonesia. Dalam sejarah panjang bangsa Indonesia, pajak atas bumi yang sebelum tahun 1986 diberlakukan di Indonesia. Dalam sejarah panjang bangsa Indonesia, pungutan yang dikenakan atas bumi dan hasil bumi telah dikenakan oleh penguasa kepada rakyat sejak masa penjajahan, bahkan sebenarnya sudah sejak zaman kerajaan-kerajaan. Hanya saja nama pungutan tersebut mungkin belum dibakukan, tetapi pada dasarnya sama saja dengan Pajak Bumi dan Bangunan.

Pada abad ke-17 dan seterusnya, pada saat Indonesia berada dalam penjajahan Belanda dan Inggris, pajak atas bumi diberlakukan secara resmi

dengan nama yang baku. Berbagai jenis pajak atas bumi dan juga bangunan kemudian diterapkan di Indonesia dengan berbagai nama dan aturan, dimana ketentuan tentang pajak tersebut disesuaikan oleh pemerintah yang ketentuan tentang pajak tersebut disesuaikan oleh pemerintah yang berkuasa pada masa tertentu di Indonesia.¹¹⁴

1. Pemungutan Pajak atas Tanah Sampai Masa VOC

Pajak atas tanah sebenarnya sudah berlangsung sejak dahulu kala. Hanya saja dalam berbagai buku sejarah Indonesia tidak dapat ditemukan adanya bukti pemungutan pajak atas tanah di Indonesia pada masa pra sejarah. Hal ini wajar saja mengingat pada masa pra sejarah belum ada bukti-bukti tulisan, yang dapat menggambarkan adanya pemungutan pajak kepada masyarakat. Bukti tertulis tentang adanya pengenaan pajak atas tanah di Indonesia baru ditemukan pada masa sejarah.

Dalam sejarah Indonesia suatu pasukan Belanda yang dipimpin oleh Cornelius de Houtman datang ke Indonesia dengan maksud untuk berdagang di Indonesia pada akhir abad ke-1643. Pada tahun 1602 didirikan “Verenigde Oost-Indische Compagnie” disingkat dengan VOC atau kompeni, yang merupakan suatu persekutuan dagang. Kompeni memperoleh hak monopoli dari pemerintah Belanda, sehingga hanya Kompeni yang boleh berdagang di antara Tanjung Harapan dan Selat Megalhaes. Untuk itu kompeni memperoleh kekuasaan dari pemerintah Belanda, sehingga hanya kompeni

¹¹⁴ Marihot, *Pajak Bumi dan Bangunan di Indonesia (Teori dan Praktik)* Graha Ilmu, Yogyakarta, 2009, hlm. 4.

yang boleh berdagang di antara Tanjung Harapan dan Selat Magelhaes. Untuk itu kompeni memperoleh kekuasaan sebagai pemerintahan dari pemerintah Belanda. Tujuannya adalah untuk memperoleh laba sebanyak-banyaknya. Kompeni melakukan aturan *Verplicte leverantien* atas masyarakat jajahan di Nusantara, yaitu pemberian yang diwajibkan, rata-rata 20% (1/5) dari semua hasil produksi.¹¹⁵

2. Pemungutan Pajak Atas Tanah Masa Penjajahan Inggris

Perebutan kekuasaan oleh negara-negara di Eropa terhadap negara jajahan di Asia menjadi awal masuknya Inggris ke nusantara. Tentara Inggris dalam bulan Agustus 1811 mendarat dari di Pulau Jawa dan menyerang Belanda. Sampai pada tanggal 17 September 1811 Janssens menyerah kepada Inggris. Pemerintah Inggris menunjuk Thomas Stanford Raffles menjadi kepala pemerintahan di Jawa dan daerah taklukannya.¹¹⁶

Sistem pemajakan atas tanah yang diterapkan oleh Raffles diambil dari pajak tanah di Bombay yang sedikit banyak disesuaikan dengan keadaan di Pulau Jawa dan daerah taklukan Inggris lainnya pada waktu itu. Untuk itu Raffles mengeluarkan suatu instruksi yang disebut *Landrevenue Instruction* yang dilaksanakan di Pulau Jawa dan daerah taklukan Inggris lainnya yang merupakan saduran dari *landrevenue* tersebut diciptakan oleh Sultan Akhbar dan Kerajaan Islam Mongol.¹¹⁷

¹¹⁵ Ibid, hlm. 5.

¹¹⁶ Ibid, hlm. 38.

¹¹⁷ Ibid, hlm, 39.

Landrent diberlakukan menurut peraturan yang sudah berlaku di Brits Indie (India). Peraturan baru ini didasarkan kepada dalil, yang dibawa dari India, yaitu bahwa semua tanah adalah milik “*souverign*” (raja) dan kepala-kepala desa dianggap sebagai penyewa dari tanah-tanah yang diusahakan oleh desa. Oleh sebab itu mereka harus membayar sewa atau landrent, berupa barang natura (hasil) yang tetap.¹¹⁸

Landrent sebagai pajak tanah merupakan pengganti dua macam pungutan yang dipungut pada masa kompeni (VOC), yaitu :

- a. *Contingenten*, yaitu pungutan sebagian dari hasil bumi yang jenis tanamannya dipaksakan, dengan harga yang murah sekali di daerah yang langsung dikuasai kompeni.
- b. *Verplichte Leveratien*, yaitu pungutan oleh pemerintah VOC dengan diberi ganti rugi atas dasar persetujuan dengan penduduk dengan perantara raja-raja yang bersangkutan.

3. Pemungutan Pajak atas Tanah Masa Penjajahan Hindia Belanda

Tidak berapa lama aturan landrent berlaku di Pulau Jawa, sudah tersiar kabar, bahwa Napoleon jatuh dan Negeri Belanda mendapat kemerdekaannya kembali. Conventie London tahun 1814 menetapkan, bahwa Belanda akan mendapat tanah jajahannya kembali, kecuali Ceylon dan kedudukannya di Afrika Selatan. Kabar ini mengecewakan Raffles dan

¹¹⁸ Rochmat Soemitro. *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*. PT. Eresco, Bandung, hlm. 202.

pemerintah Inggris umumnya. Penggantiannya, John Fendall, menyerahkan Indonesia kepada Belanda pada tanggal 19 Agustus 1816.¹¹⁹

Saat pemerintah penjajahan Hindia Belanda kembali berkuasa, nama *landrent* diganti menjadi *landrente*. Tata cara dan pelaksanaan pajak atas tanah dengan sistem yang dianut oleh Raffles dilanjutkan dengan beberapa perbaikan yang ditunjuk untuk keadilan dan kepentingan rakyat. Setelah pemerintah Penjajahan Hindia Belanda berkuasa di India Belanda (sekarang Indonesia), diundangkan *Staatsblad* (Lembaran Negara) 1818 Nomor 14, yang berlaku untuk tahun 1818 saja kemudian diganti dengan *Staatsblad* 1819 Nomor 5 yang berlaku untuk tahun 1819 dan untuk tahun-tahun berikutnya yang menentukan bahwa *landrente* ditetapkan perdesa.

4. Pemungutan Pajak atas Tanah Masa Penjajahan Jepang

Selama pemerintahan Bala Tentara Jepang berkuasa di Indonesia mulai bulan Maret 1942 sampai saat Proklamasi Kemerdekaan Republik Indonesia pada tanggal 17 Agustus 1945, pajak tanah dilaksanakan terus seperti biasa dengan segala kegiatannya dan tetap menurut undang-undang pajak tanah 1939, *Staatsblad* 1939 No. 240 sampai dengan 243. Dalam penerapannya pajak tanah (*Landrente*) diganti menjadi pajak bumi.

Instansi yang menyelenggarakan pajak bumi dan bangunan adalah *Gunaekanbu Zaimubu* bagian pajak bumi. Pimpinan-pimpinan instansi yang

¹¹⁹ Redaksi Majalah Berita Pajak, hlm. 40.

menangani pajak bumi bangsa Belanda diganti dengan pimpinan-pimpinan bangsa Indonesia.

Departemen Van Financaien diubah menjadi Gunaekanbu Zaimubu dan sebagai bagian dari Zaimubu dibentuk Zaimubu Shuzeika yang mengurus macammacam pajak dan beacukai. Pendudukan Jepang atas daerah-daerah di luar Pulau Jawa dan Madura berada di bawah kekuasaan bagian lain dari Bala Tentara Jepang, yaitu Minseibu sehingga kekuasaan Kantor Besar bagian Pajak Bumi hanya terbatas di Pulau Jawa dan Madura.

5. Pajak atas tanah yang Berlaku Setelah Indonesia Merdeka

Setelah Indonesia merdeka, berbagai jenis pajak yang sebelumnya dipungut oleh pemerintah penjajahan Belanda maupun Jepang tetap dipungut oleh pemerintah Indonesia, antara lain Pajak Pendapatan, Pajak Perseroan, Aturan Bea Materai 1921 dan Pajak Bumi. Pemungutan pajak pajak tersebut didasarkan pada ordonansi (undang-undang) yang dibuat pada masa penjajahan Belanda karena belum ada undang-undang yang menggantikannya. Penerapan berbagai ordonansi tersebut didasarkan pada ketentuan Peralihan Undang-Undang 1945 yang menyatakan bahwa segala badan negara dan peraturan yang telah ada sebelum Indonesia merdeka masih langsung berlaku, selama belum diadakan yang baru menurut Undang-Undang Dasar 1945.

Dalam perkembangan selanjutnya dilakukan beberapa perubahan dalam pelaksanaan pemungutan pajak tersebut di Indonesia. Dalam hal

pengenaan pajak atas bumi di Indonesia, Landrente yang dipungut berdasarkan Staatsblad 1939 yang ada pada masa penjajahan Jepang diubah menjadi Pajak Bumi dan Bangunan.

6. Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan

Berbagai jenis pajak yang diberlakukan atas tanah dan juga bangunan di Indonesia sampai dengan tahun 1955 mengakibatkan adanya beban pajak berganda bagi masyarakat, karena atas suatu tanah dan bangunan dimungkinkan dipungut lebih dari satu jenis pajak, dan semua dilakukan secara legal karena didasarkan pada ordonansi dan undang-undang. Hal ini membuat wajib pajak enggan membayar pajak seharusnya hanya membayar pajak atas objek pajak yang dimiliki atau dimanfaatkannya saja.

Seiring dengan reformasi perpajakan yang telah dilaksanakan oleh pemerintah dan DPR sejak tahun 1983, maka sistem pemajakan atas tanah dan bangunan di Indonesia juga dirombak total mulai tahun 1986. Hal ini dilakukan dengan menghapus semua jenis pajak yang sampai dengan tahun 1985 dipungut terhadap objek pajak berupa tanah dan atau bangunan dan menggantinya dengan satu jenis pajak yang disebut Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Pemenuhan PBB dilakukan dengan dilandasi pada dasar hukum yang kuat, yaitu Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

F. Kemandirian dan Kewenangan Pemerintah Daerah

Essensi otonomi daerah adalah kemandirian.¹²⁰ Daerah diberikan kemandirian untuk mengatur dan mengurus urusan pemerintahan yang menjadi urusan rumah tangga daerah. Menurut Jimly Asshiddiqie menyatakan, otonomi daerah berarti otonomi masyarakat di daerah-daerah yang diharapkan dapat terus tumbuh dan berkembang keprakarsaan dan kemadiriannya.

Jika kebijakan otonomi daerah tidak diimbangi dengan peningkatan keprakarsaan dan kemandirian masyarakat di daerah-daerah sesuai dengan tuntutan alam demokrasi, maka praktek-praktek kekuasaan yang tidak sesuai, seperti yang dialami sistem lama yang terdesentralisasi akan tetap ada dalam hubungan antara pemerintahan di daerah dengan masyarakatnya.

Momentum otonomi daerah dapat dimanfaatkan dengan sebaik-baiknya oleh pemerintah daerah untuk mengoptimalkan pembangunan di daerahnya. Untuk itu yang perlu dilakukan oleh pemerintah daerah adalah :

1. Melakukan perbaikan lembaga (*institutional reform*).
2. Perbaikan sistem manajemen keuangan publik.
3. Reformasi manajemen publik.¹²¹

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah, yang telah diganti dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah, prinsip

¹²⁰ Bagir Manan, *Menyongsong Fajar Otonomi Daerah*, UII Press Yogyakarta, Cetakan Kedua, 2002, hlm. 244.

¹²¹ Mardiasmo, *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*, Penerbit Andi, Yogyakarta, 2004, hlm. 11.

otonomi daerah menggunakan otonomi seluas-luasnya dalam arti daerah diberikan kewenangan mengurus dan mengatur semua urusan pemerintahan di luar yang menjadi urusan pemerintah yang ditetapkan dengan Undang-Undang. Daerah memiliki kewenangan membuat kebijakan daerah untuk memberikan pelayanan, peningkatan, peran serta, prakarsa dan pemberdayaan masyarakat yang bertujuan pada peningkatan kesejahteraan rakyat.

Wewenang merupakan pengertian yang berasal dari hukum organisasi pemerintahan yang dapat dijelaskan sebagai keseluruhan aturan-aturan yang berkenaan dengan perolehan dan penggunaan wewenang pemerintahan oleh subjek hukum publik di dalam hubungan hukum publik.¹²² Menurut F.P.C.L. Tonnaer, bahwa kewenangan pemerintahan dianggap sebagai kemampuan untuk melaksanakan hukum positif, dengan demikian dapat diciptakan hubungan hukum antara pemerintah dengan warga negara.¹²³

Dalam hukum tata negara, wewenang dideskripsikan sebagai kekuasaan hukum (*rechtmacht*). Jadi dalam konsep hukum publik, wewenang berkaitan dengan kekuasaan. Dalam kaitan dengan kekuasaan, menurut konsep politik, wewenang tidak sama dengan kekuasaan. Di mana kekuasaan (*macht*) hanya menggambarkan hak untuk berbuat atau tidak berbuat, sedangkan wewenang dalam bahasa hukum berarti hak sekaligus kewajiban.¹²⁴

¹²² Ibid, hlm. 101.

¹²³ Ibid.

¹²⁴ Bagir Mana, sebagaimana dikutip Ridwan, Beda Wewenang dan Kekuasaan, Ibid., hlm. 102.

Mengenai cara atau sumber wewenang diperoleh, F.A.M. Stroink dan J.G. Steenbeek menyatakan, bahwa dalam kepustakaan hukum administrasi di kenal adanya 2 (dua) cara utama untuk memperoleh wewenang pemerintahan, yaitu atribusi dan delegasi. Sedangkan Ridwan, H.D. van Wijk/Willem Konijnenbelt berpendapat, bahwa wewenang pemerintahan diperoleh melalui 3 (tiga) cara, yaitu atribusi, delegasi, dan mandat.

Menurut Philipus M. Hadjon, atribusi merupakan pembentukan wewenang tertentu dan pemberiannya kepada organ tertentu. Di mana yang dapat membentuk wewenang adalah organ yang berwenang berdasarkan Peraturan Perundang-Undangan.

Menurut H.D. van Wijk/Willem Konijnenbelt, delegasi adalah pelimpahan wewenang pemerintahan dari satu organ pemerintah kepada organ pemerintah lainnya (*overdracht van een bevoegheid van her ene bestuursorgaan aan een ander*).¹²⁵

Menurut Philipus M. Hadjon menyatakan, bahwa dalam hal pelimpahan wewenang pemerintahan melalui delegasi harus memperhatikan syarat-syarat, sebagai berikut :

1. Delegasi harus definitif dan pemberi delegasi (*delegans*) tidak dapat lagi menggunakan sendiri wewenang yang telah dilimpahkan itu.

¹²⁵ Lihat, Ridwan H.R., Op. Cit., hlm. 104.

2. Delegasi harus berdasarkan ketentuan Peraturan Perundang-Undangan, artinya delegasi hanya dimungkinkan kalau ada ketentuan untuk itu dalam Peraturan Perundang-Undangan.
3. Delegasi tidak kepada bawahan, artinya dalam hubungan hierarki kepegawaian tidak diperkenankan adanya delegasi.
4. Kewajiban memberikan keterangan/penjelasan, artinya pemberi delegasi berwenang untuk meminta penjelasan tentang pelaksanaan wewenang tersebut.
5. Peraturan kebijaksanaan (*beleidsregel*), artinya pemberi delegasi memberikan instruksi/petunjuk tentang penggunaan wewenang tersebut.¹²⁶

Dalam kaitannya dengan pajak daerah dan retribusi daerah, wewenang pemerintah daerah dalam pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah dapat digolongkan wewenang yang diperoleh atas pendelegasian wewenang dari pemegang wewenang atribusi, yaitu pemerintah pusat. Pendelegasian wewenang ini dituangkan dalam suatu Undang-Undang yang mengatur pajak dan retribusi yang diserahkan kepada daerah untuk pemungutannya. Dalam konteks pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah ini, pemerintah daerah harus menerbitkan Peraturan Daerah (Perda) sebagai dasar hukum pemungutan pajak atau retribusi pajak.

¹²⁶ Philipus M. Hadjon, Tentang Wewenang, Makalah pada Penataran Hukum Administrasi, Fakultas Hukum Universitas Airlangga, Surabaya, 1998, hlm. 9 -10, sebagaimana dikutip Ridwan H.R., Ibid., hlm. 108.

G. Pajak Sebagai Sumber Pendapatan Untuk Pembangunan Daerah

Pajak pada mulanya merupakan suatu upeti (pemberian cuma-cuma) namun sifatnya merupakan kewajiban yang dapat dipaksakan dan harus dilaksanakan oleh rakyat kepada seorang raja atau penguasa. Rakyat memberikan upetinya kepada raja waktu itu berupa natura seperti ternak, padi atau hasil tanaman lainnya seperti pisang, kelapa dan lain-lain.¹²⁷

Pemberian yang dilakukan rakyat pada saat itu digunakan untuk keperluan atau kepentingan raja atau pengusaha setempat. Sedangkan imbalan atau prestasi yang dikembalikan kepada rakyat tidak ada karena sifatnya hanya untuk kepentingan sepihak dan seolah-olah ada tekanan secara psikologis karena kedudukan raja yang lebih tinggi status sosialnya dibandingkan rakyat.

Dalam perkembangannya sifat upeti yang diberikan oleh rakyat tidak lagi hanya untuk kepentingan raja saja. Tetapi sudah mengarah kepada kepentingan rakyat itu sendiri. Artinya, pemberian yang dilakukan rakyat kepada raja atau penguasa digunakan untuk kepentingan umum seperti untuk menjaga keamanan rakyat, memelihara jalan, pengairan sawah, membangun sarana sosial lainnya seperti taman, serta kepentingan umum lainnya.

Dengan adanya perkembangan dalam masyarakat, maka sifat upeti yang semula dilakukan secara cuma-cuma dan memaksa tersebut, kemudian dibuat suatu aturan-aturan yang lebih baik agar sifatnya yang memaksa tersebut tetap ada

¹²⁷ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, 2007, *Hukum Pajak Edisi 3*, Jakarta : Salemba Empat, Hal. 1.

namun unsur keadilan lebih diperhatikan. Guna memenuhi unsur keadilan inilah maka rakyat diikutsertakan dalam membuat aturan-aturan dalam pemungutan pajak, yang nantinya akan dikembalikan juga hasilnya untuk kepentingan rakyat itu sendiri.

Adanya perkembangan masyarakat yang akhirnya membentuk suatu negara dan dengan dilandasi unsur keadilan dalam pemungutan pajak, maka dibuatlah suatu ketentuan berupa undang-undang yang mengatur mengenai bagaimana tata cara pemungutan pajak, jenis-jenis pajak, siapa saja yang harus membayar pajak, serta berapa besarnya pajak yang harus dibayar.

Dalam memahami mengapa seseorang harus membayar pajak untuk membiayai pembangunan yang terus dilaksanakan, maka perlu dipahami terlebih dahulu pengertian dari pajak itu sendiri. Untuk mengambil pengertian yang lebih konkrit tentang pajak dapat kita lihat dari pengertian yang diberikan oleh para ahli berikut ini.

Pemungutan pajak merupakan pengalihan kekayaan dari rakyat kepada negara yang hasilnya juga akan dikembalikan kepada rakyat. Oleh sebab itu, pemungutan pajak harus mendapat persetujuan dari rakyat itu sendiri mengenai jenis pajak apa saja yang akan dipungut serta berapa besarnya pemungutan pajak. Proses persetujuan rakyat yang dimaksud hanya dapat dilakukan dengan suatu undang-undang. Sifat pemungutan pajak yang dapat dipaksakan dapat dijelaskan bahwa uang yang dikumpulkan dari pajak akan dikembalikan kepada rakyat dalam bentuk pembangunan serta pelayanan yang diberikan oleh pemerintah.

Supaya ada kepastian dalam proses pengumpulannya dan berjalannya pembangunan serta berkesinambungan, maka sifat pemaksaannya harus ada dan rakyat itu sendiri telah menyetujuinya dalam bentuk undang-undang. Unsur pemaksaan disini berarti apabila wajib pajak tidak mau membayar pajak, pemerintah dapat melakukan upaya paksa dengan mengeluarkan suatu surat paksa agar wajib pajak mau melunasi utang pajaknya.

Wewenang yang dimiliki pemerintah di dalam melakukan pemungutan pajak kepada masyarakat, walaupun mengandung unsur paksaan tidak berarti tanpa didasari suatu aturan hukum. UUD 1945 sebagai konstitusi negara RI dalam Pasal 23 A (hasil amandemen) dengan tegas menyebutkan "*Pajak dan Pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang*". Artinya konstitusi kita sangat melindungi rakyat dari kemungkinan kesewenang-wenangan penguasa (fiskus) di dalam memungut pajak.

H. Peran Otonomi Daerah Dalam Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah

Istilah otonomi atau "*outonomy*" secara etimologis dari bahasa Yunani berasal dari kata "*autos*" yang berarti sendiri dan "*nomous*" yang berarti undang-undang, hukum atau peraturan dan berarti "perundangan sendiri" (*zelfwetgeving*). Menurut *encyclopedia of social science*, bahwa otonomi dalam pengertian orisinal adalah *the legal self sufficiency of social body and its actual independence*.

Otonomi adalah kebebasan dan kemandirian (*vrijheid* dan *zelfsatndigheid*) satuan pemerintahan lebih rendah untuk mengatur dan mengurus

sebagian urusan pemerintahan. Urusan pemerintahan yang boleh diatur dan diurus secara bebas dan mandiri itu menjadi atau merupakan urusan rumah tangga satuan pemerintahan yang lebih rendah tersebut. Kebebasan dan kemandirian merupakan hakikat isi otonomi. Istilah otonomi mempunyai makna kebebasan atau kemandirian (*zelfstandigheid*) tetapi bukan kemerdekaan (*onafhankelijkheid*). Kebebasan yang terbatas atau kemandirian itu adalah wujud pemberian kesempatan yang harus dipertanggungjawabkan. Kebebasan dan kemandirian itu adalah kebebasan dan kemandirian dalam ikatan kesatuan yang lebih besar. Otonomi sekedar subsistem dari sistem kesatuan yang lebih besar. Otonomi adalah fenomena negara kesatuan. Negara kesatuan merupakan landasan dari pengertian dan isi otonomi.

Sedangkan HAW. Widjaja mengatakan bahwa proses peralihan dari sistem dekonsentrasi ke sistem desentralisasi disebut pemerintah daerah dengan otonomi. Otonomi adalah penyerahan urusan pemerintah kepada pemerintah daerah yang bersifat operasional dalam rangka sistem birokrasi pemerintahan. Tujuan otonomi adalah mencapai efektifitas dan efisiensi dalam pelayanan kepada masyarakat. Pelaksanaan otonomi daerah pada hakekatnya merupakan pengejawantahan dari penyelenggaraan pemerintahan negara dan pembangunan nasional untuk mencapai masyarakat yang adil, makmur dan merata, dimana pembangunan daerah yang merupakan bagian integral dari pembangunan nasional

harus mengedepankan prinsip otonomi daerah yang luas, nyata dan bertanggung jawab.¹²⁸

Konteks otonomi sendiri adalah bahwa pemerintah daerah diberi keleluasaan menyelenggarakan dan mengatur sendiri urusan rumah tangganya. Ketentuan Pasal 1 angka 5 UU Nomor 12 Tahun 2008 Tentang Pemerintahan Daerah menyebutkan bahwa otonomi daerah adalah “Hak, wewenang dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan peraturan perundang-undangan”. Sedangkan daerah otonom berdasarkan ketentuan pasal 1 angka 6 UU Nomor 12 Tahun 2008 tentang Pemerintahan Daerah adalah : ”Kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai batas-batas wilayah yang berwenang mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia”.

Dengan otonomi daerah, kewenangan daerah otonomi untuk mengurus daerahnya sesuai dengan keinginan masyarakatnya semakin tinggi. Jika sebelumnya daerah hanya sebagai operator saja dalam pembangunan, maka kini peran daerah meluas menjadi *iniciator, planner, fund rising, supervisor* ataupun *evaluator*. Dengan demikian, paradigma “membangun daerah lebih difokuskan”, mempunyai arti bahwa daerah harus punya inisiatif, prakarsa, kemandirian dalam menyusun, merencanakan dan melaksanakan pembangunan daerah. Asumsinya,

¹²⁸HAW. Widjaja, 2004, *Penyelenggaraan Otonomi Di Indonesia (Dalam Rangka Sosialisasi UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah)*, Jakarta : PT. RajaGrafindo Persada, Hal. 17.

daerah lebih tahu tentang masalah dan potensi yang ada di daerahnya masing-masing.

Apabila perkembangan otonomi daerah dianalisa sejak tahun 1945, akan terlihat bahwa perubahan-perubahan konsepsi otonomi banyak ditentukan oleh para elit politik yang berkuasa pada saat itu. Hal itu terlihat jelas dalam aturan-aturan mengenai pemerintahan daerah sebagaimana yang terdapat dalam UU berikut :¹²⁹

1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 1945

Kebijakan otonomi daerah pada masa ini lebih menitik beratkan pada dekonsentrasi. Kepala daerah hanyalah kepanjangan tangan Pemerintahan Pusat.

2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 1948

Mulai tahun ini kebijakan otonomi daerah lebih menitikberatkan pada desentralisasi. Tetapi masih ada dualisme peran di kepala daerah, di satu sisi ia punya peran besar untuk daerah, tapi juga masih menjadi alat Pemerintah Pusat.

3. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 1957

Kebijakan otonomi daerah pada masa ini masih bersifat dualisme, di mana kepala daerah bertanggung jawab penuh pada DPRD, tpi juga masih alat Pemerintah Pusat.

¹²⁹ Ibid. Hlm. 20.

4. Penetapan Presiden Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1959

Pada masa ini kebijakan otonomi daerah lebih menenknankan dekonsentrasi. Melalui Penpres ini kepala daerah diangkat oleh pemerintah pusat terutama dari kalangan pamong praja.

5. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1965

Pada masa ini kebijakan otonomi daerah menitikberatkan pada desentralisasi dengan memberikan otonomi yang seluas-luasnya bagi daerah, sedangkan dekonsentrasi diterapkan hanya sebagai pelengkap saja.

6. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1974

Setelah terjadinya G.30.S. PKI, pada dasarnya telah terjadi kevakuman dalam pengaturan penyelenggaraan pemerintahan di daerah sampai dengan dikeluarkannya UU No. 5 tahun 1974 yaitu desentralisasi, dekonsentrasi dan tugas pembantuan. Sejalan dengan kebijakan otonomi pada awal Orde Baru, maka pada masa berlakunya UU No. 5 Tahun 1974 pembangunan menjadi isu sentral dibanding dengan politik. Pada penerapannya, terasa seolah-olah telah terjadi proses depolitisasi peran Pemerintah Daerah dan menggantikannya dengan peran pembangunan yang menjadi isu nasional.

7. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 1999

Pada masa ini terjadi lagi perubahan yang menjadikan pemerintahan daerah sebagai titik sentral dalam penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan dengan mengedepankan otonomi luas, nyata dan bertanggung jawab. Untuk selanjutnya UU No. 22 Tahun 1999 direvisi menjadi UU No. 32 Tahun 2004

dan direvisi menjadi UU No.12 tahun 2008. Sedangkan UU No. 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah direvisi menjadi UU No. 33 Tahun 2004. Kedua UU ini merupakan langkah awal dalam memberikan nuansa baru dalam perkembangan otonomi daerah di Indonesia. Konsep otonomi daerah yang dikembangkan merupakan lompatan jauh ke depan dari konsep sentralisasi sebagaimana yang dianut dalam UU No. 5 Tahun 1974 tentang Pemerintahan Daerah, dimana dalam UU ini kedudukan propinsi adalah sebagai daerah otonom dan sekaligus wilayah administrasi yang melaksanakan kewenangan pemerintah pusat yang didelegasikan kepada gubernur. Daerah Propinsi bukan merupakan pemerintah atasan dari daerah kabupaten dan daerah kota. Dengan demikian, daerah otonom propinsi dan daerah kabupaten dan daerah kota tidak melakukan hubungan hierarkhi.

Pemberian kedudukan propinsi sebagai daerah otonom dan sekaligus wilayah administrasi dilakukan dengan pertimbangan sebagaimana penjelasan UU No 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah, bagian umum dasar pemikiran huruf g, yaitu :

1. Untuk memelihara hubungan yang serasi antara pusat dan daerah dalam kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia.
2. Untuk menyelenggarakan otonomi daerah yang bersifat lintas daerah kabupaten dan daerah kota serta melaksanakan kewenangan otonomi daerah yang belum dapat dilaksanakan oleh daerah kota.

3. Untuk melaksanakan tugas-tugas pemerintahan tertentu yang dilimpahkan dalam rangka pelaksanaan asas dekonsentrasi. Meskipun UU No.22 Tahun 1999 sudah dianggap memberikan nuansa baru dalam sistem pemerintahan di Indonesia, namun dalam perkembangannya ternyata tidak sesuai dengan perkembangan keadaan, ketatanegaraan dan tuntutan penyelenggaraan otonomi daerah sehingga perlu diganti. Untuk itu pemerintah mengeluarkan UU No. 12 tahun 2008 tentang Pemerintahan Daerah. Hal ini disebutkan dalam dasar pertimbangan sebagaimana yang terdapat dalam konsideran UU No. 12 Tahun 2008 tentang Pemerintahan Daerah huruf c.

Demikian pula dengan UU No. 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah. Undang-undang ini perlu diganti agar sesuai dengan perkembangan keadaan, kebutuhan dan aspirasi masyarakat dalam memperkokoh landasan pelaksanaan desentralisasi dan otonomi daerah di Negara Kesatuan RI. Untuk itulah pemerintah mengeluarkan UU No.33 Tahun 2004. Hal ini disebutkan dalam Dasar Pertimbangan sebagaimana yang terdapat dalam Konsideran Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang pemerintah daerah huruf d. Walaupun peluang untuk melaksanakan otonomi luas telah tercipta, namun ternyata terdapat berbagai kendala yang dihadapi daerah, antara lain aparat Pemerintah Daerah yang profesional belum cukup memadai, baik kuantitas maupun kualitasnya untuk menjalankan kewenangannya dan pertanggungjawaban atas segala urusan yang sudah diserahkan kepada daerah. Visi untuk memujudkan kesejahteraan masyarakat yang lebih baik melalui otonomi luas

belum sama di antara semua pelaku pembangunan. Koordinasi antar-instansi di daerah masih kurang terselenggara sebagaimana yang diharapkan, apalagi menghadapi perkembangan global yang semakin tajam. Kelembagaan organisasi otonomi daerah belum tertata dengan baik akibat kurangnya pengalaman dan ketergantungan dari pusat yang amat besar.

Dalam perkembangannya di Indonesia otonomi selain mengandung arti “perundangan” (*regeling*), juga mengandung arti “pemerintahan” (*bestuur*). Oleh karena itu, dalam membahas otonomi berarti secara tidak langsung membahas pula mengenai desentralisasi. Hal ini disebabkan kedua hal tersebut merupakan satu rangkaian yang tidak terpisahkan, apalagi dalam kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia. Istilah desentralisasi berasal dari bahasa latin yaitu “*de*” berarti lepas dan “*centerum*” berarti pusat. Jadi berdasarkan peristilahannya desentralisasi adalah melepaskan dari pusat. Menurut Juanda, dalam arti ketatanegaraan, desentralisasi adalah pelimpahan kekuasaan pemerintahan dari pusat kepada daerah daerah yang mengurus rumah tangganya sendiri (daerah-daerah otonom).¹³⁰

Desentralisasi adalah juga cara atau sistem untuk mewujudkan asas demokrasi, yang memberikan kesempatan kepada rakyat untuk ikut serta dalam pemerintahan negara. Indonesia dengan wilayahnya yang cukup luas dan jumlah penduduknya yang banyak serta dengan tingkat heterogenitas yang begitu kompleks, tentu tidak mungkin pemerintah pusat dapat secara efektif menjalankan

¹³⁰ Juanda, *Opcit*, Hal. 120.

fungsi-fungsi pemerintahan tanpa melibatkan perangkat daerah dan menyerahkan beberapa kewenangannya kepada daerah otonom. Untuk melaksanakan fungsi-fungsi pemerintahan dimaksud, salah satunya diperlukan desentralisasi.¹³¹

Lebih tegas dinyatakan oleh Bagir Manan, bahwa penyebutan asas desentralisasi bagi pemerintahan yang otonom adalah berlebihan. Tidak ada otonomi tanpa desentralisasi. Selanjutnya dikatakan, pemerintahan dikaitkan dengan pengertian “pemerintahan daerah” adalah penyelenggaraan pemerintahan daerah otonom oleh pemerintah daerah dan DPRD menurut atau berdasarkan asas desentralisasi.¹³² Pemerintahan dalam ketentuan ini sekaligus mengandung makna sebagai kegiatan atau aktifitas menyelenggarakan pemerintahan dan lingkungan jabatan yaitu pemerintah daerah dan DPRD. Satu hal yang perlu ditambahkan, bahwa pemerintahan daerah memiliki arti khusus yaitu pemerintahan daerah otonom yang dilaksanakan menurut atau berdasarkan asas desentralisasi.

Desentralisasi mengandung dua unsur pokok. Unsur yang pertama adalah terbentuknya daerah otonom dan otonomi daerah. Unsur yang kedua adalah penyerahan sejumlah fungsi pemerintahan kepada daerah otonom. Selain itu bahwa, desentralisasi merupakan instrument pencapaian tujuan bernegara dalam kerangka negara kesatuan bangsa yang demokratis. Tujuan desentralisasi adalah untuk demokratisasi, efektifitas dan efisiensi serta keadilan.

¹³¹ Yosep Riwo Kaho. 1991, *Prospek Otonomi Daerah di Negara RI*, Jakarta : Rajawali Press, Hal. 33.

¹³² Bagir Manan, 2002, *Menyongsong Fajar Otonomi Daerah*, Yogyakarta : Penerbit Pusat Studi Hukum (PSH) Fakultas Hukum UII, Hal. 102.

Untuk itu, harus diperhatikan keseimbangan antara kebutuhan untuk menyelenggarakan desentralisasi dengan kebutuhan memperkuat kesatuan nasional. Dua tujuan utama yang ingin dicapai melalui kebijakan desentralisasi yaitu tujuan politik dan tujuan administrasi. Kebijakan desentralisasi harus dipahami tidak hanya sebagai pelimpahan urusan atau administrasi, melainkan meliputi pelimpahan perencanaan, pengambilan keputusan dan bentuk akuntabilitasnya.¹³³ Seperti dikutip dari Mariun, alasan dianutnya desentralisasi oleh The Liang Gie dalam bukunya : *Pertumbuhan Daerah di Negara Republik Indonesia, 1968*, adalah sebagai berikut :¹³⁴

1. Dilihat dari sudut politik, sebagai permainan kekuasaan, desentralisasi dimaksudkan untuk mencegah penumpukan kekuasaan pada salah satu pihak saja yang pada akhirnya dapat menimbulkan tirani.
2. Dalam bidang politik penyelenggaraan, desentralisasi dianggap sebagai tindakan pendemokrasian, untuk menarik rakyat ikut serta dalam pemerintahan dan melatih diri dalam mempergunakan hak-hak demokrasi.
3. Dari sudut tehnik organisatoris pemerintahan, alasan mengadakan pemerintahan daerah (desentralisasi) adalah semata-mata untuk mencapai suatu pemerintahan yang efisien. Apa yang dianggap lebih utama untuk diurus pemerintah setempat pengurusannya diserahkan kepada daerah. Hal-hal yang lebih tepat ditangan pusat tetap diurus oleh Pemerintah Pusat.

¹³³Eedi Slamet Irianto, Syarifuddin Jurdi, 2005, *Politik Perpajakan, Membangun Demokrasi Negara*, Yogyakarta : UII Press, Hal. 85.

¹³⁴ Mariun, 1975, *Azas-Azas Ilmu Pemerintahan*, Yogyakarta : Fakultas Sosial dan Politik UGM, Hal. 49.

4. Dari sudut kultural, desentralisasi perlu diadakan supaya perhatian dapat sepenuhnya ditumpahkan kepada kekhususan sesuatu daerah, seperti geografi, keadaan penduduk, kegiatan ekonomi, watak kebudayaan atau latar belakang sejarahnya.
5. Dari sudut kepentingan pembangunan ekonomi, desentralisasi diperlukan karena pemerintah daerah dapat lebih banyak dan secara langsung membantu pembangunan daerah.

Dengan demikian, desentralisasi merupakan salah satu sendi dalam negara kesatuan dan mencirikan dari negara demokrasi. Tetapi hal itu tidaklah ada artinya jika dalam implementasinya tidak dilaksanakan secara konsisten dan sungguh sungguh. Dalam realitasnya, desentralisasi yang terjadi di Indonesia sangat jauh dari nilai-nilai ideal. Adanya masalah inkonsistensi didalam penyelenggaraan pemerintahan di daerah merefleksikan bahwa inkonsistensi hukum sering terjadi di dalam perundang-undangan di Indonesia. Tepatnya, inkonsistensi vertikal dan horisontal dalam penyelenggaraan pemerintahan di daerah dan khususnya pada hubungan kewenangan menimbulkan dampak hukum yang mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap kepastian hukum yang dicita-citakan oleh pemerintah.¹³⁵

Mengingat arti pentingnya desentralisasi dan otonomi daerah yang berkembang selama ini dalam wujud penyelenggaraan pemerintahan daerah, memperlihatkan bahwa UUD 1945 merupakan dasar hukum tertulis yang tertinggi

¹³⁵Sudi Fahmi, 2007, *Penyelesaian Konflik Pengaturan Perundang-undangan Pada Era Otonomi Daerah (Studi Kasus Bidang Kehutanan)*, Hal. 165-166

dalam negara, UUD 1945 menjadi dasar dalam penyelenggaraan pemerintahan baik di pusat maupun di daerah. Oleh karena itu, di dalam sistem pemerintahan daerah berdasarkan UUD 1945 berikut peraturan perundang-undangan yang pernah berlaku, sendi-sendi atau asas desentralisasi dan otonomi selalu menjadi dasar dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah, walaupun dalam lingkup substansi dan perwujudannya masih sedang mencari bentuk serta berbagai perkembangan.

Pemerintahan daerah akan dapat terselenggara dengan baik apabila masyarakatnya yakin bahwa mereka adalah bagian dari pemerintahan itu, dan kepentingan mereka dapat terjamin bagi kelanjutan kesejahteraan masyarakat tersebut, dimana hal ini dapat memperkuat pandangan bahwa konsep otonomi seyogyanya berada dalam kerangka acuan pemerintahan yang demokratis. Pemerintahan demokrasi modern tidak lain dari pemerintahan yang “*representative*” dan “*responsible*” serta “*legitimate*”. Fungsi-fungsi pokok pemerintah dalam demokrasi modern mencakup: pelayanan masyarakat atau *public service*, pemberdayaan masyarakat atau *social empowerment*, pembangunan masyarakat atau *community* serta regulasi.

I. Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah Dalam Rangka Otonomi

Daerah.

Secara tradisional, otonomi seringkali diberi arti : “membelanjai diri sendiri”. Dalam kenyataan, tidak pernah ada daerah otonomi atau satuan otonomi

lain, yang benar-benar mampu membelanjai secara penuh rumah tangganya sendiri. Meskipun demikian, ungkapan membelanjai diri sendiri menunjukkan betapa penting keuangan untuk melaksanakan otonomi secara bebas dan mandiri. Bagir Manan menjelaskan, dimanapun keuangan negara selalu ada dalam kekuasaan pemerintah pusat. Sumber keuangan daerah berasal dari bagian-bagian yang diserahkan pusat kepada daerah atau yang dibenarkan digali oleh daerah. Tanpa penyerahan atau pembenaran oleh pusat, daerah tidak dapat menciptakan sendiri keuangan daerah seperti memungut, meminjam apalagi mencetak uang.¹³⁶ Inilah inti hubungan keuangan antara pusat dengan daerah. Keuangan menyangkut kewajiban rakyat banyak, maka segala sesuatu mengenai uang termasuk hubungan keuangan antara pusat dengan daerah harus diatur dengan undang-undang .

Potensi daerah berbeda-beda, ada daerah yang memiliki *financial resources* yang cukup bahkan banyak, tetapi kurang pada unsur lain seperti *human resources* (jumlah dan mutu). Ada pula daerah yang dalam keadaan sebaliknya, memiliki *human resources* yang memadai tetapi kurang pada *financial resources* nya. Bahkan mungkin ada daerah yang memiliki dengan cukup kedua sumber tersebut atau kurang untuk kedua duanya. Apabila tidak diatur secara nasional, dapat terjadi ketidakseimbangan antar daerah. Harus ada mekanisme, baik atas dasar *national public policy* maupun mekanisme antar daerah, yang memungkinkan aliran-aliran *resources* antar daerah yang memberi manfaat sebesar-besarnya pada semua daerah. Ketergantungan daerah kepada pusat oleh

¹³⁶ Bagir Manan, *Opcit*, Hal. 144.

Bagir Manan dikatakan bahwa daerah secara keuangan makin tergantung pada pusat. Peningkatan ketergantungan ini terjadi karena beberapa hal :¹³⁷

1. Urusan pelayanan yang harus dilaksanakan pemerintah daerah makin luas sesuai dengan perkembangan tugas-tugas negara untuk mewujudkan kesejahteraan umum dan kecenderungan pusat untuk menyerahkan urusan tersebut kepada daerah.
2. Sumber-sumber keuangan daerah terbatas. Di Indonesia keterbatasan ini terjadi karena belum pernah ada pembaharuan yang mendasar mengenai sumber pendapatan daerah. Berbagai sumber, karena berbagai pengaruh, perkembangan dan keadaan daerah menjadi tidak efektif lagi.
3. Pemerintah Pusat lebih memilih memberikan subsidi daripada menyerahkan sumber pendapatan. Dengan sistem subsidi, daya kendali terhadap daerah dapat terlaksana lebih efektif.

HAW. Widjaja berpendapat bahwa penyelenggaraan fungsi pemerintahan daerah akan terlaksana secara optimal apabila penyelenggaraan urusan pemerintahan diikuti dengan pemberian sumber-sumber penerimaan yang cukup kepada daerah. Semua sumber keuangan yang melekat pada setiap urusan pemerintah yang diserahkan kepada daerah menjadi sumber keuangan daerah.¹³⁸

Daerah diberi hak untuk mendapatkan sumber keuangan, antara lain berupa kepastian tersedianya pendanaan dari pemerintah sesuai dengan urusan pemerintahan yang diserahkan, kewenangan memungut dan mendayagunakan

¹³⁷ *Ibid*, Hal. 194-195.

¹³⁸ HAW. Widjaja, *Opcit*, Hal. 143.

pajak dan retribusi daerah dan hak untuk mendapatkan bagi hasil dari sumberdaya nasional yang berada di daerah dan dana perimbangan lainnya, hak untuk mengelola kekayaan di daerah dan mendapatkan sumber pendapatan lain yang sah serta sumber-sumber pembiayaan. Dengan pengaturan tersebut dalam hal ini pada dasarnya pemerintah menerapkan prinsip “uang mengikuti fungsi”. Dari penjelasan diatas dapat dikatakan bahwa Undang-Undang Pemerintahan Daerah tidak dapat dipisahkan dari Undang-Undang Perimbangan Keuangan. Tanpa undang-undang yang mengatur keuangan daerah, ketentuan ketentuan pemerintahan daerah tidak dapat dijalankan sebagaimana mestinya. Bahkan dimanapun soal keuangan daerah, hubungan keuangan pusat dengan daerah atau perimbangan keuangan pusat dengan daerah merupakan persoalan yang paling menonjol dalam masalah pemerintahan daerah. Sistem hubungan keuangan pusat dan daerah tidak hanya menentukan kemampuan daerah. Jauh lebih mendasar, hubungan keuangan antara pusat dengan daerah akan menentukan tingkat kemandirian dan kebebasan daerah mengatur dan mengurus rumah tangganya. Tentu saja hubungan keuangan bukan satu-satunya faktor hubungan pusat dengan daerah. Sistem rumah tangga daerah, pengawasan pusat terhadap daerah termasuk faktor-faktor yang harus mendapat perhatian dalam menata hubungan pusat dengan daerah.

Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 menyatakan bahwa sumber penerimaan daerah berasal dari 4 (empat) sumber, yaitu :

1. Pendapatan Asli Daerah (PAD), antara lain berasal dari :

- a. Hasil pajak daerah.
- b. Hasil retribusi daerah.
- c. Hasil perusahaan milik daerah.
- d. Hasil pengelolaan kekayaan daerah lainnya yang dipisahkan.
- e. Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah.

Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan antara lain bagian laba dari BUMD, dan jasa kerja sama dengan pihak ketiga. Lain-lain PAD yang sah antara lain perencanaan daerah di luar pajak dan retribusi seperti jasa giro, dan hasil penjualan aset daerah.

2. Dana Perimbangan, sesuai pasal 6 ayat (1) UU No. 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah terdiri dari beberapa bagian yang merupakan satu kesatuan elemen sumber pembiayaan untuk mendukung pelaksanaan penyelenggaraan kewenangan oleh daerah, antara lain :
 - a. Dana Alokasi Umum (DAU), yang pendistribusiannya didasarkan pada suatu rumus, yang mempunyai tujuan pemerataan dengan memperhatikan potensi dan kebutuhan penduduk, dan tingkat pendapatan masyarakat di daerah (seperti luas daerah, keadaan geografi, jumlah penduduk, dan tingkat pendapatan masyarakat di daerah) sehingga diharapkan perbedaan antara daerah yang maju dengan daerah yang belum berkembang dapat diperkecil.

- b. Dana Alokasi Khusus (DAK), yang dialokasikan untuk membiayai kebutuhan khusus daerah dengan memperhatikan ketersediaan dana dalam APBN.
- c. Bagian Daerah (Bagi Hasil) dari Penerimaan PBB, BPHTB, PPh Perseorangan dan penerimaan Sumber Daya Alam (SDA), merupakan komponen dana perimbangan yang pendistribusiannya dilakukan berdasarkan potensi daerah penghasil.
- d. Dana pinjaman daerah, yaitu dana yang dapat diperoleh dari pinjaman baik dalam maupun luar negeri untuk membiayai sebagian anggaran pembangunan daerah.
- e. Lain-lain penerimaan yang sah, lain-lain pendapatan yang sah antara lain hibah atau dana darurat dari Pemerintah.

Dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan Dana Perimbangan adalah : Bagian daerah dari Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, penerimaan sumber daya alam, dan dana alokasi umum serta dana alokasi khusus.¹³⁹ Pentingnya PAD disebutkan secara tegas dalam ketentuan pasal 3 ayat 1 UU No.33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Dalam ketentuan pasal tersebut disebutkan bahwa PAD bertujuan memberikan kewenangan kepada pemerintah daerah untuk

¹³⁹Syaukani HR, Afan Gaffar, M. Ryaas Rasyid, 2002, *Otonomi Daerah Dalam Negara Kesatuan*, Cetakan I, Jakarta : Pustaka Pelajar, Hal. 202-203.

mendanai pelaksanaan otonomi daerah sesuai dengan potensi daerah sebagai perwujudan desentralisasi.

Biaya penyelenggaraan otonomi daerah harus ditanggung oleh daerah melalui APBD, maka penyerahan kewenangan pemerintahan dari pemerintah pusat kepada daerah haruslah disertai dengan penyerahan dan pengalihan pembiayaan. Daerah harus mampu menggali sumber-sumber keuangan yang ada di daerah, di samping didukung oleh perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah serta antara propinsi dan kabupaten/kota. Pengalaman selama ini menunjukkan bahwa hampir disemua daerah prosentase PAD relatif kecil.

Pada umumnya APBD suatu daerah didominasi oleh sumbangan pemerintah pusat dan sumbangan-sumbangan lain yang diatur dalam peraturan perundang-undangan. Hal ini akan menyebabkan daerah sangat tergantung kepada pemerintah pusat, sehingga kemampuan daerah untuk mengembangkan potensi yang mereka miliki menjadi sangat terbatas. Rendahnya PAD dari suatu daerah bukanlah disebabkan oleh karena secara struktural daerah memang miskin atau tidak memiliki sumber-sumber keuangan yang potensial, tetapi lebih banyak disebabkan oleh kebijakan Pemerintah Pusat. Selama ini sumber sumber keuangan yang potensial dikuasai oleh Pemerintah Pusat.¹⁴⁰

¹⁴⁰Rozali Abdullah, 2000, *Pelaksanaan Otonomi Luas dan Isu Federalisme Sebagai Suatu Alternatif*, Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada, Hal. 47

Machfud Sidik menjelaskan, terkait dengan PAD, tuntutan peningkatan PAD menjadi semakin besar seiring dengan semakin banyaknya kewenangan yang dilimpahkan pemerintah kepada daerah disertai dengan pengalihan personil, peralatan, pembiayaan dan dokumentasi (P3D) kepada daerah dalam jumlah besar. Semakin tinggi kewenangan keuangan yang dimiliki daerah, semakin tinggi pula peranan dalam struktur keuangan daerah, demikian pula sebaliknya.¹⁴¹ Namun, kenyataannya saat ini, peranan PAD di Indonesia dalam membiayai kebutuhan pengeluaran daerah sangat kecil dan sangat bervariasi antar daerah yaitu kurang dari 10% hingga 50%. Sebagian besar daerah hanya dapat membiayai kebutuhan pengeluaran kurang dari 10%.

Peranan PAD yang relatif masih sangat kecil menyebabkan penerimaan pemerintah daerah baik secara langsung maupun tidak langsung sangat tergantung pada transfer dari pemerintah pusat. Hal ini karena selama ini rendahnya PAD tersebut disebabkan oleh sumber-sumber yang masuk dalam kategori PAD umumnya bukan merupakan sumber yang potensial bagi daerah. Oleh karenanya, sejauh ini memang peranan transfer sangat dominan dalam APBD terutama untuk membiayai belanja rutin. Hal ini karena kontribusi PAD terhadap APBD umumnya sangat minim sehingga tidak bisa untuk meng-cover pembiayaan pemerintah daerah. Semakin besar dana yang digali oleh daerah yang diperlihatkan

¹⁴¹Machfud Sidik, 2004, *Prospek dan Problematika Pelaksanaan UU No. 25/1999 tentang Perimbangan Keuangan Pusat-Daerah*, Jurnal Hukum Bisnis, Vol. 23 No. I Tahun 2004, YPHB – Yayasan Pengembangan Hukum Bisnis, Hal. 19.

dengan proporsi PAD terhadap APBD, maka semakin besar pula kepada daerah untuk diberi otonomi. Kedua UU tersebut memberikan harapan yang sangat besar kepada daerah. Proporsi penerimaan daerah akan bertambah secara drastis sejalan dengan diimplementasikannya sistem pembagian sebagaimana dimaksud oleh UU No 33 Tahun 2004.

Keabsahan tersebut akan sangat ditentukan oleh derajat legitimasi dalam pembuatan keputusan di daerah, terutama dengan peraturan daerah. Menurut HAW. Widjaja, konflik antar daerah mungkin terjadi dengan maraknya peraturan daerah (Perda) yang berkaitan dengan pajak dan retribusi untuk meningkatkan PAD. Hal ini terjadi karena satu daerah berambisi untuk mengeksploitasi sumber daya alamnya secara besar besaran sementara daerah lainnya menerima dampaknya sehingga mengenakan aturan yang ketat pula terhadap barang yang masuk ke daerah tersebut.¹⁴² Hal ini menunjukkan bahwa penggalan sumber dana keuangan daerah tersebut dapat menimbulkan suatu yang kontraproduktif. Namun beberapa cara dilakukan untuk meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) tanpa memperhitungkan pengaruhnya terhadap perkembangan ekonomi di daerah tersebut dan ekonomi makro serta cenderung mengabaikan peningkatan kesejahteraan masyarakat dan lingkungan akan tersisihkan.

¹⁴²HAW. Widjaja, *Opcit*, Hal. 76.

Kemudian dalam konteks Indonesia dewasa ini, transfer dana dari pemerintah pusat ke daerah adalah berbentuk Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK). DAU merupakan transfer dana yang bersifat umum (*block grant*), sementara DAK merupakan transfer dana yang bersifat spesifik, yaitu untuk tujuan-tujuan tertentu yang sudah digariskan (*specific grant*). Dengan demikian transfer dana dimaksud tidak termasuk bagi hasil (*revenue sharing*) antara Pemerintah Pusat dan Daerah.

Pasal 18 ayat (2) UUD 1945 menjelaskan : “Prinsip hubungan pusat dan daerah harus dilaksanakan secara selaras dan adil”. Meskipun tidak ada satu ukuran tertentu mengenai hubungan yang adil dan selaras, prinsip ini menunjukkan bahwa daerah berhak memperoleh secara wajar segala sumber daya untuk mewujudkan Pemerintahan Daerah yang mandiri demi kesejahteraan rakyat daerahnya. Karena itu harus ada pengaturan hubungan keuangan dan hak-hak daerah memperoleh bagian dari hasil-hasil daerah serta memperoleh manfaat yang sebesar-besarnya dari segala bentuk eksploitasi sumber daya daerah.

Secara umum penerapan otonomi daerah ternyata juga dapat menimbulkan ketidakpastian dari sisi penerimaan pemerintah daerah. Ketidakpastian itu antara lain disebabkan oleh kurang transparansinya alokasi dana perimbangan dari pemerintah pusat, terutama dalam perhitungan DAU. Beberapa pemerintah daerah menyatakan besarnya

DAU yang diterima tidak sesuai dengan yang diharapkan dan tidak transparansinya proses perhitungan DAU. Selain itu ada ketidakjelasan proses perolehan dana dari dana alokasi khusus (DAK) untuk kabupaten/kota. Lebih lanjut dikatakan, ketidakpastian yang lain adalah lambatnya proses pencairan dana perimbangan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah, baik pemerintah propinsi maupun pemerintah kabupaten/kota.

Beban anggaran Pemerintah Daerah dapat dikatakan semakin meningkat dengan penerapan ekonomi daerah. Distorsi ekonomi dalam penerapan ekonomi daerah sebenarnya juga disebabkan oleh perilaku dari pemerintah daerah sendiri. Beberapa pemerintah daerah secara sempit telah menilai PAD sebagai indikator mengukur keberhasilan melaksanakan otonomi daerah. Artinya semakin tinggi peran PAD dalam penerimaan daerah, semakin mandiri pula daerah itu dari pemerintah pusat. Akibatnya banyak pemerintah daerah berusaha meningkatkan penerimaan pajak/retribusi daerah tanpa menghitung efisiensi ekonomi daerah maupun secara nasional.

Dengan dianutnya sistem dana perimbangan sebenarnya daerah dengan diskresi yang dimilikinya diharapkan mampu mengalokasikan dana kepada pos-pos yang potensial untuk menimbulkan *multiplier effect* dalam rangka mencapai tujuan otonomi daerah berupa peningkatan kesejahteraan masyarakat. Dalam hal ini alokasi sumber-sumber dana

dimungkinkan lebih efektif karena daerah lebih memahami betul bagaimana meningkatkan kemajuan daerahnya.¹⁴³

Tujuan hubungan keuangan pusat-daerah sendiri yang menyangkut pembagian menurut Kenneth Davey adalah bahwa hubungan tersebut menyangkut pembagian tanggung jawab untuk melaksanakan suatu kegiatankegiatan tertentu antara tingkat-tingkat pemerintah dan pembagian sumber penerimaan untuk menutup pengeluaran akibat kegiatan-kegiatan itu.¹⁴⁴

Tujuan utama hubungan ini ialah mencapai perimbangan antara berbagai perimbangan agar antara potensi dan sumberdaya masing masing daerah sesuai. Dengan demikian pada garis besarnya hal-hal yang dapat menjadikan objek perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah adalah meliputi :

a. Dana Alokasi Umum (DAU).

Adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan dengan tujuan untuk pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk membiayai pengeluaran dalam rangka pelaksanaan desentralisasi.

¹⁴³Oentarto Mawardi, 2004, *Permasalahan Implementasi Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999*, Jurnal Hukum Bisnis, Vol. 23 No. I Tahun 2004, YPHB – Yayasan Pengembangan Hukum Bisnis, hlm., 24.

¹⁴⁴Kenneth Davey, *Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia (Hubungan Keuangan Pusat – Daerah di Indonesia)*, Jakarta : UI Press, 1989, hlm. 179.

b. Dana Alokasi Khusus (DAK).

Adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk membantu membiayai kebutuhan khusus.

c. Bagi Hasil Penerimaan (*Revenue Sharing*).

Untuk menambah pendapatan daerah dalam rangka pembiayaan pelaksanaan fungsi yang menjadi kewenangannya dilakukan dengan pola bagi hasil penerimaan pajak dan bukan pajak (Sumber Daya Alam) antara pusat dan daerah.

d. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dan Desentralisasi Fiskal.

PBB di Indonesia merupakan pajak pusat karena pengelolaannya diserahkan sepenuhnya kepada Pemerintah Pusat, walaupun hasil akhirnya yang berupa penerimaan dikembalikan kepada daerah dengan prosentase yang besar. Dalam APBD, penerimaan PBB tersebut dimasukkan dalam kelompok penerimaan bagian daerah dari bagi hasil pajak (*revenue sharing*) salah satu sumber utama penerimaan daerah.

J. Pajak dan Pajak Bumi dan Bangunan dalam Islam

Dalam Al-Qur'an (bahasa Arab) hanya satu kali saja terdapat kata "pajak" yaitu terdapat pada terjemahaan QS. Al-Taubah ayat 29 : Artinya : perangilah orang-orang yang tidak beriman kepada Allah dan tidak (pula) kepada hari kemudian, dan mereka tidak mengharamkan apa yang diharamkan oleh Allah

dan Rasul-Nya dan tidak beragama dengan agama yang benar (agama Allah), (Yaitu orang-orang) yang diberikan Al-Kitab kepada mereka, sampai mereka membayar (*jizyah*) dengan patuh sedang mereka dalam keadaan buruk. Pada ayat tersebut itu, “jisyah” diterjemahkan dengan “pajak”, misalnya terdapat dalam kitab AL-Qur’an dan terjemahannya oleh departemen agama RI terbitan PT syamil bandung. Walaupun demikian, tidak semua kitab menerjemahkan “*jisyah*” menjadi pajak. Kitab Al Quran dan kitab arab terjemahannya oleh departemen Agama RI cetakan kerajaan sudi Arabia atau cetakan CV Diponegoro Semarang, kata “jisyah” didalam QS At-Taubah ayat 9: tetap diterjemahkan dengan “jisyah” saja. Ada pula yang menyebutkan “*jisyah*” lebih tepat disamakan dengan “upeti”, sedangkan “pajak” dipadankan dengan “*dharibah*”¹⁴⁵

Kata kharaj berasal dari bahasa Arab yaitu خروج-جيخ-جر: artinya keluar, atau hasil yang dikeluarkan dari suatu lahan.¹⁴⁶ Menurut al-Mawardi, Kharaj adalah pungutan yang harus dibayar atas tanah yang ditaklukan oleh kaum muslimin kemudian diberikan kembali kepada pemiliknya untuk digarap atau dimanfaatkan. Sebagai imbalannya mereka harus membayar kharaj kepada pemerintah Islam setiap satu tahun sekali. Dalam terminologi keuangan Islam, kharaj adalah pajak atas tanah, dimana Kafir dzimmi pengelola sendiri tanah hasil

¹⁴⁵ Gusfahmi, *Pajak Menurut Syariah* Edisi Revisi, hlm. 9

¹⁴⁶ Luwis Ma'luf, *al-Munjidfi al-Lughah al-alam*, Beirut. Dar al-Masyrik, 1986, hlm. 173. lihat juga Idris al-Marbawi, *Kamus al-Marbawi*, Semarang, tanpa tahun, Juz I, hlm 167

taklukan pasukan muslim dan mereka harus membayar kharaj kepada pemerintah Islam.¹⁴⁷

Al-Mawardi dalam bukunya *al-Ahkam al-Sulthaniyah* menjelaskan bahwa Kharaj adalah pungutan yang harus dibayar atas tanah. Mengenai kharaj ini tidak ada nash tersendiri dari al-Qur'an yang memberi penjelasan tentang kharaj. Oleh karena itu penentuan kharaj diserahkan kepada hasil ijtihad para imam.

Menurut beberapa tokoh ekonom muslim, seperti Yusuf Qardawi, Abdul Qadim Zallum, dan Gaz Inayah, sistem perpajakan disebut adil bila memenuhi tiga kriteria, antara lain : Pertama, pajak harus dipungut untuk membiayai hal-hal yang benar-benar dianggap perlu dan untuk mewujudkan kepentingan maqashid; karena pungutan Pajak Bumi dan Bangunan mempunyai kontribusi yang besar dalam meningkatkan pendapatan Negara. Kedua, beban pajak tidak boleh terlalu memberatkan dibandingkan dengan kemampuan orang untuk memikul dan beban tersebut harus didistribusikan secara adil diantara semua orang yang mampu membayar; Ketiga, dana pajak yang terkumpul dibelanjakan secara jujur bagi tujuan yang karenanya pajak diwajibkan. Sistem pajak yang tidak memenuhi kriteria-kriteria tersebut dianggap sebagai penindasan pemerintah terhadap rakyat.

¹⁴⁷Dwal, *Sistem al-Kharaj Menurut al-Mawardi dan Relevansinya Dengan Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan* (Undang-Undang no. 12 tahun 1985 dan 1994). IAIN Imam Bonjol. Padang. hlm.28

BAB III
REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN
DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH
DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH
BELUM BERBASIS NILAI KEADILAN

A. Reformasi Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Pembangunan hukum merupakan suatu kebutuhan mutlak dalam rangka membangun suatu negara. Untuk berhasilnya suatu pembangunan dipengaruhi produk peraturan yang mengaturnya. Hukum berfungsi memberi kepastian hukum (*rechtssicherheit*), kemanfaatan (*zweckmassigkeit*) dan keadilan (*gerchtigheit*). Disamping itu juga hukum sebagai alat untuk mengatur tata tertib masyarakat. Peraturan yang tumpang tindih atau bertentangan antara undang-undang yang satu dengan undang-undang yang lain sangat merugikan masyarakat dan negara, karena akan menimbulkan “ambiguitas” dan ketidakpastian hukum. Untuk itu hukum sebagai sarana kontrol sosial dapat memberikan solusi dalam rangka memenuhi tuntutan tersebut. Dalam suatu masyarakat yang sedang membangun peranan hukum memegang arti penting, fungsi peranan itu dilakukan dengan memanfaatkan hukum yang dipercaya untuk mengembangkan misinya yang paling baru, yaitu sebagai sarana perubahan sosial (*social engineering*) dan sarana pembinaan hukum di masyarakat (*social control and dispute settlement*).

Kepercayaan ini didasarkan pada hakikat dan potensi hukum sebagai inti kehidupan masyarakat.

Negara kita berdasarkan hukum (*rechstaat*) dan tidak berdasarkan atas kekuasaan belaka (*maachsstaat*), hal ini ditemukan pada beberapa ketentuan, yakni :

1. Penjelasan UUD 1945 mengenai sistem pemerintahan.
2. Penegasan penolakan terhadap kekuasaan yang bersifat absolutisme.
3. Negara hukum di Indonesia.
4. Sejalan dengan negara demokrasi.
5. Kekuasaan kepala negara terbatas bukan tak terbatas.
6. Dalam batang tubuh mengatur rumusan tentang hak-hak kemanusiaan.

Dalam neegara hukum yang bertujuan mensejahterakan seluruh warga negaranya (*welfare state*), pemungutan pajak negara harus didasarkan pada undang-undang. Politik hukum nasional di bidang perpajakan dalam Undang Undang Dasar 1945 Amandemen ke-tiga Bab VII B Pasal 23A, yang menyatakan bahwa “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Sebelumnya dasar pemungutan pajak di Indonesia berdasarkan Pasal 23 ayat (2) UUD 1945, yang menyatakan bahwa “segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang”.

Perubahan dasar pengaturan pajak tersebut, terjadi pada amandemen ketiga pada tanggal 9 November 2001 yang sebelumnya pungutan pajak berdasarkan undang-undang, kemudian diubah menjadi diatur dengan undang-undang, dimana

mengandung perubahan makna yang mendasar. Bagi penganut aliran hukum Positivisme, berpendapat segala pungutan pajak apabila diatur selain dengan undang-undang menjadi tidak sah/ inkonstitusional. Tetapi bagi aliran moderat yang dianut oleh pembuat UU kita, walaupun sahny pungutan pajak harus ditetapkan dengan undang-undang tetapi dapat didelegasikan kepada peraturan perundang-undangan dibawahnya sepanjang masih dikehendaki hierarki perundang-undangan. Akan tetapi peraturan perundang-undangan yang dibawah tidak boleh bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi.

Berbeda dengan pengaturan dasar dalam UUD 1945 sebelum Amandemen, pungutan pajak berdasarkan undang-undang mengandung makna bahwa jenis peraturan-peraturan perundang-undangan selain terdapat dalam hierarki perundang-undangan diakui keberadaanya dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi.

Berbeda halnya dengan peraturan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pengaturan disini bersifat umum dan mengatur batasan mana pemerintah daerah boleh dan dilarang memungut Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Untuk pemberlakuan bagi masing-masing daerah, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 mengamanatkan harus ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

Hal tersebut dapat dimaklumi, karena pajak daerah dan retribusi daerah adalah sekedar sarana untuk penerimaan daerah. Adalah merupakan kewenangan daerah, jenis pajak dan retribusi daerah mana serta besaran taripnya yang akan ditetapkan sebagai pemasok penerimaan APBD atas dasar potensi dan dalam rangka pemikiran hendaknya pungutan pajak dan retribusi daerah tidak menjadi kontra produktif karena faktor persaingan daerah dalam menarik investor bagi daerahnya. Disisi lain, penetapan pungutan pajak daerah dan retribusi daerah dengan Peraturan Daerah, tidak menyalahi hierarki peraturan perundang-undangan sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang No 12 Tahun 2011. Tegasnya, setelah Amandemen Ketiga UUD 1945, Peraturan Menteri Dalam Negeri, Peraturan Menteri Keuangan, dan Peraturan Kepala Daerah tidak boleh lagi mengatur pungutan pajak yang bersifat publik, karena kebijakan tersebut bukan merupakan bagian dari perundang-undangan sebagaimana diatur dalam UU 12 Tahun 2011.

Berbagai jenis pajak yang diberlakukan atas tanah dan juga bangunan di Indonesia sampai dengan tahun 1985 mengakibatkan adanya beban pajak berganda bagi masyarakat, karena atas suatu tanah dan bangunan dimungkinkan dipungut lebih dari satu jenis pajak, dan semua dilakukan secara legal karena didasarkan pada ordonansi dan undang-undang. Hal ini dipandang oleh pemerintah tidak baik dalam suatu sistem perpajakan, karena akan menimbulkan keengganan pada wajib pajak untuk melunasi pajaknya. Seorang wajib pajak seharusnya hanya membayar pajak atas objek pajak yang dimiliki atau

dimanfaatkan nya di mana pengenaan pajak hanya boleh satu kali saja dengan cara pengenaan pajak yang adil bagi semua wajib pajak.

Otonomi daerah di Indonesia telah dilaksanakan sejak 1 Januari 2001. Instrumen regulasi dalam mendukung penyelenggaraan otonomi daerah dituangkan dalam Undang-Undang No. 22 Tahun 1999 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 dan diubah Undang-Undang Nomor 12 tahun 2008 Tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah.

Istilah otonomi atau “outonomy” secara etimologis dari bahasa Yunani berasal dari kata “autos” yang berarti sendiri dan “nomous” yang berarti undang-undang, hukum atau peraturan dan berarti “perundangan sendiri” (*zelfwetgeving*). Menurut encyclopedia of social science, bahwa otonomi dalam pengertian orisinal adalah *the legal self sufficiency of social body and its actual independence*. Otonomi adalah kebebasan dan kemandirian (*vrijheid* dan *zelfsatndigheid*) satuan pemerintahan lebih rendah untuk mengatur dan mengurus sebagian urusan pemerintahan. Urusan pemerintahan yang boleh diatur dan diurus secara bebas dan mandiri itu menjadi atau merupakan urusan rumah tangga satuan pemerintahan yang lebih rendah tersebut. Kebebasan dan kemandirian merupakan hakikat isi otonomi.¹⁴⁸

¹⁴⁸ Bagir Manan. *Perjalanan Historis Pasal 18 UUD 1945*. Unisika Karawang, Jakarta, 1993. Hal 33

Istilah otonomi mempunyai makna kebebasan atau kemandirian (*zelftandigheid*) tetapi bukan kemerdekaan (*onafhankelijkheid*). Kebebasan yang terbatas atau kemandirian itu adalah wujud pemberian kesempatan yang harus dipertanggungjawabkan. Kebebasan dan kemandirian itu adalah kebebasan dan kemandirian dalam ikatan kesatuan yang lebih besar. Otonomi sekedar subsistem dari sistem kesatuan yang lebih besar. Otonomi adalah fenomena negara kesatuan. Negara kesatuan merupakan landasan dari pengertian dan isi otonomi.¹⁴⁹

Seiring dengan reformasi perpajakan yang telah dilaksanakan oleh pemerintah dan DPR sejak tahun 1983, maka sistem pemajakan atas tanah dan bangunan di Indonesia juga dirombak total mulai tahun 1986. Hal ini dilakukan dengan menghapus semua jenis pajak sampai dengan tahun 1985 dipungut terhadap objek pajak berupa tanah dan atau bangunan dan menggantinya dengan satu jenis pajak yang disebut pajak bumi dan bangunan (PBB). Pemungutan PBB dilakukan dengan dilandasi pada dasar hukum yang kuat, yaitu Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.¹⁵⁰

Setelah sembilan tahun Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 diberlakukan sebagai dasar hukum pemungutan pajak bumi dan bangunan, terdapat beberapa perkembangan yang terjadi dalam sistem perpajakan Indonesia sehingga pemerintah bersama dengan DPR melihat perlu dilakukan perubahan dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985. Sehingga keluarlah Undang-

¹⁴⁹ Juanda. *Hukum Pemerintahan Daerah Pasang Surut Hubungan Kewenangan Antara DPRD dan Kepala Daerah*, PT. Alumni, Bandung, 2004. hlm. 129.

¹⁵⁰ Marihot. Op., Cit., hlm. 51-52.

Undang Nomor 12 Tahun 1994. Hanya saja karena yang diubah hanya empat pasal, maka pada dasarnya pasal-pasal lain tidak mengalami perubahan tetap berlaku utuh.

Desentralisasi fiskal merupakan salah satu kebijakan publik yang merupakan bagian dari kebijakan desentralisasi kewenangan yang proses formulasi kebijakannya dilaksanakan pada masa transisi dari pemerintahan yang otoriter menuju pemerintahan yang demokratis. Produk kebijakan yang disusun dalam masa transisi tersebut berada dalam tingkat ketidakpastian sehingga pada satu sisi tuntutan masyarakat yang sangat besar terhadap demokratisasi memperoleh tempat cukup dalam formulasi kebijakan. Sedangkan pada sisi lainnya kepentingan negara terhadap stabilitas pemerintah menjadi terabaikan serta berada di bawah tuntutan demokratisasi.¹⁵¹

Sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 dan beberapa peraturan pelaksanaannya. Dengan adanya manfaat dari penguasaan atau kepemilikan suatu objek tanah dan bangunan, hasil penerimaan PBB digunakan untuk membangun berbagai fasilitas umum yang dapat dinikmati oleh masyarakat.¹⁵²

Rangkaian dalam implementasi desentralisasi kewenangan adalah dilakukannya restrukturisasi kelembagaan dalam pemerintahan khususnya dalam

¹⁵¹ Soekarwo. *Berbagai Permasalahan Keuangan Daerah*. Airlangga University Press, Surabaya, 2003, hlm. 7.

¹⁵² Harry Hartono dan Untung Supardi, *Membedah Pengelolaan Administrasi PBB dan PBHTB. Pengalaman di Pemerintah Pusat dan Refrensi untuk Implementasi Pajak Daerah*. Mitra Wacana Media, 2010, hlm. 73.

pemerintahan di daerah. Di dalam pendekatan desentralisasi yang sangat kuat, makapola dan bentuk restrukturisasi kelembagaan sepenuhnya didesentralisasikan padapemerintah daerah sesuai dengan kebutuhan daerah¹⁵³

Implementasi terhadap kebijakan desentralisasi fiskal dilaksanakan oleh parabirokrat pemerintahan di daerah yang belum mempunyai pengalaman dalam melaksanakan desentralisasi fiskal. Implementasi desentralisasi fiskal semakin tidak efektif dan menimbulkan kerancuan bagi daerah sebagai akibat dari ambivalensi dalam berbagai produk kebijakan tersebut juga disebabkan tidak efektifnya komunikasi antara lembaga pemerintahan, khususnya antara pemerintah pusat dan pemerintah kabupaten/ kota, dimana ketidakefektifan tersebut disebabkan subjektifitas daerah yang berlebihan dalam menginterpretasikan demokratisasi dan desentraslisasi kewenangan yang diberikan.¹⁵⁴

Dalam perkembangannya di Indonesia otonomi selain mengandung arti “perundangan” (*regeling*), juga mengandung arti “pemerintahan” (*bestuur*). Oleh karena itu, dalam membahas otonomi berarti secara tidak langsung membahas pula mengenai desentralisasi. Hal ini disebabkan kedua hal tersebut merupakan satu rangkaian yang tidak terpisahkan, apalagi dalam kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia. Istilah desentralisasi berasal dari bahasa latin yaitu “de” berarti lepas dan “centerum” berarti pusat. Jadi berdasarkan peristilahannya desentralisasi adalah melepaskan dari pusat.

¹⁵³ Ibid, hlm. 8.

¹⁵⁴ Ibid, hlm. 9.

Menurut Juanda, dalam arti ketatanegaraan, desentralisasi adalah pelimpahan kekuasaan pemerintahan dari pusat kepada daerah-daerah yang mengurus rumah tangganya sendiri (daerah-daerah otonom).¹⁵⁵ Desentralisasi adalah juga cara atau sistem untuk mewujudkan asas demokrasi, yang memberikan kesempatan kepada rakyat untuk ikut serta dalam pemerintahan negara. Indonesia dengan wilayahnya yang cukup luas dan jumlah penduduknya yang banyak serta dengan tingkat heterogenitas yang begitu kompleks, tentu tidak mungkin pemerintah pusat dapat secara efektif menjalankan fungsi-fungsi pemerintahan tanpa melibatkan perangkat daerah dan menyerahkan beberapa kewenangannya kepada daerah otonom. Untuk melaksanakan fungsi-fungsi pemerintahan dimaksud, salah satunya diperlukan desentralisasi.¹⁵⁶

Lebih tegas dinyatakan oleh Bagir Manan, bahwa penyebutan asas desentralisasi bagi pemerintahan yang otonom adalah berlebihan.¹⁵⁷ Tidak ada otonomi tanpa desentralisasi. Selanjutnya dikatakan, pemerintahan dikaitkan dengan pengertian “pemerintahan daerah” adalah penyelenggaraan pemerintahan daerah otonom oleh pemerintah daerah dan DPRD menurut atau berdasarkan asas desentralisasi. Pemerintahan dalam ketentuan ini sekaligus mengandung makna sebagai kegiatan atau aktifitas menyelenggarakan pemerintahan dan lingkungan jabatan yaitu pemerintah daerah dan DPRD. Satu hal yang perlu ditambahkan, bahwa pemerintahan daerah memiliki arti khusus yaitu pemerintahan daerah

¹⁵⁵ Juanda. Op., Cit., hlm. 120.

¹⁵⁶ Josef Riwo Kaho. *Prospek Otonomi Daerah di Negera RI*. Rajawali Press, Jakarta, 1991. hlm. 33.

¹⁵⁷ Bagir Manan. *Menyongsong Fajar Otonomi Daerah*. Pusat Studi Hukum Fakultas Hukum UII, Yogyakarta, 2002, hlm, 102.

otonom yang dilaksanakan menurut atau berdasarkan asas desentralisasi. Desentralisasi mengandung dua unsur pokok. Unsur yang pertama adalah terbentuknya daerah otonom dan otonomi daerah. Unsur yang kedua adalah penyerahan sejumlah fungsi pemerintahan kepada daerah otonom.¹⁵⁸

Selain itu bahwa, desentralisasi merupakan instrumen pencapaian tujuan bernegara dalam kerangka negara kesatuan bangsa yang demokratis. Tujuan desentralisasi adalah untuk demokratisasi, efektifitas dan efisiensi serta keadilan. Untuk itu, harus diperhatikan keseimbangan antara kebutuhan untuk menyelenggarakan desentralisasi dengan kebutuhan memperkuat kesatuan nasional. Dua tujuan utama yang ingin dicapai melalui kebijakan desentralisasi yaitu tujuan politik dan tujuan administrasi.¹⁵⁹ Kebijakan desentralisasi harus dipahami tidak hanya sebagai pelimpahan urusan atau administrasi, melainkan meliputi pelimpahan perencanaan, pengambilan keputusan dan bentuk akuntabilitasnya.¹⁶⁰

Seperti dikutip dari Mariun, alasan dianutnya desentralisasi oleh The Liang Gie dalam bukunya : *Pertumbuhan Daerah di Negara Republik Indonesia, 1968*, adalah sebagai berikut :

¹⁵⁸ HAW. Wijaya. *Penyelenggaraan Otonomi di Indonesia. (Dalam Rangka Sosialisasi UU Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah)* PT Rajagrafindo Persada, Jakarta, 2004, hlm. 18.

¹⁵⁹ Ibid, hlm. 50.

¹⁶⁰ Edi Slamet Irianto dan Syarifuddin Jurdi, *Politik Perpajakan, Membangun Demokrasi Negara*. UII Press, Yogyakarta, 2005, hlm. 85.

1. Dilihat dari sudut politik, sebagai permainan kekuasaan, desentralisasi dimaksudkan untuk mencegah penumpukan kekuasaan pada salah satu pihak saja yang pada akhirnya dapat menimbulkan tirani.
2. Dalam bidang politik penyelenggaraan, desentralisasi dianggap sebagai tindakan pendemokrasian, untuk menarik rakyat ikut serta dalam pemerintahan dan melatih diri dalam mempergunakan hak-hak demokrasi.
3. Dari sudut teknik organisatoris pemerintahan, alasan mengadakan pemerintahan daerah (desentralisasi) adalah semata-mata untuk mencapai suatu pemerintahan yang efisien. Apa yang dianggap lebih utama untuk diurus pemerintah setempat pengurusannya diserahkan kepada daerah. Hal-hal yang lebih tepat ditangan pusat tetap diurus oleh Pemerintah Pusat.¹⁶¹
4. Dari sudut kultural, desentralisasi perlu diadakan supaya perhatian dapat sepenuhnya ditumpahkan kepada kekhususan sesuatu daerah, seperti geografi, keadaan penduduk, kegiatan ekonomi, watak kebudayaan atau latar belakang sejarahnya.
5. Dari sudut kepentingan pembangunan ekonomi, desentralisasi diperlukan karena pemerintah daerah dapat lebih banyak dan secara langsung membantu pembangunan daerah.¹⁶²

Dengan demikian desentralisasi merupakan salah satu sendi dalam negara kesatuan dan mencirikan dari negara demokrasi. Tetapi hal itu tidaklah ada artinya jika dalam implementasinya tidak dilaksanakan secara konsisten dan

¹⁶¹ Ibid, hlm. 85.

¹⁶² Mariam. *Asas-Asas Ilmu Pemerintahan*. FISIP UGM, Yogyakarta, 1975, hlm. 49.

sungguhsungguh. Dalam realitasnya, desentralisasi yang terjadi di Indonesia sangat jauh dari nilai-nilai ideal. Adanya masalah inkonsistensi di dalam penyelenggaraan pemerintahan di daerah merefleksikan bahwa inkonsistensi hukum sering terjadi di dalam perundang-undangan di Indonesia. Tepatnya, inkonsistensi vertikal dan horizontal dalam penyelenggaraan pemerintahan di daerah dan khususnya pada hubungan kewenangan menimbulkan dampak hukum yang mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap kepastian hukum yang dicita-citakan oleh pemerintah.¹⁶³

Di negara-negara maju berlaku slogan pemungutan pajak: “no taxation without representation” bahwa tidak ada pajak tanpa persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat atau “*taxation without representation is robbery*” bahwa pemungutan pajak tanpa persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat berarti perampokan. Untuk itu fungsi pajak sangat vital dan strategis dalam penyelenggaraan pemerintah umum, pengaturan ekonomi, pemerataan pendapat dan peningkatan pembagunan memnyebabkan setiap negara menghendaki agar pemungutan pajak dapat terlaksana dengan baik. Apalagi penerimaan negara dari sektor pajak menjadi salah satu indikator kunci keberhasilan Pemerintah. Jika ditarik lebih lanjut, apapun sistempajak yang dilaksanakan maka ukuran keberhasilan akan berpulang pada jumlah setoran pajak pada kas negara. Hal tersebut bukan pekerjaan mudah bagi Kementerian Keuangan khususnya aparaturn Dirljen Pajak, mengingat tingkat kepatuhan wajib pajak (tax payer) masih rendah,

¹⁶³ Sudi Fahmi. *Penyelesaian Konflik Pengatura Perundang-undangan Pada era Otonomi Daerah (Studi Kasus Bidang Kehutanan)*, 2007, hlm. 165-166.

sementara tugas penerimaan negara melalui sektor pajak cenderung naik setiap tahun.

Keberhasilan dalam pemungutan pajak dipengaruhi oleh sistem perpajakan, dalam Undang-Undang Perpajakan Indonesia dikenal dengan ajaran The Four Maxims. Adam Smith (1723-1970) dalam bukunya berjudul *An Inquiry into the Nature and the Cause of the Wealth of Nations* yang diterbitkan 1776 menyatakan atas The Four Maxims itu terdiri dari: equity (keadilan), certainty (kepastian), ekonomis dan efisien (convenience of payment). Akan tetapi dalam prakteknya sukar dipahami dan tidak sederhana dalam implementasinya yang pada akhirnya berujung pada terusiknya rasa keadilan masyarakat pada umumnya dan Wajib Pajak pada Khususnya.

Pada pemungutan pajak hendaknya diperhatikan mengenai ketelitian dan kebenaran administrasi dan fiskus. Hal ini berkaitan dengan munculnya ketidakpuasan dari wajib pajak yang tidak mau menerima tindakan fiskus sehingga menimbulkan adanya sengketa antara wajib pajak dan fiskus. Sengketa pajak sangat terbuka mengingat wajib pajak sering berpendapat untuk membayar pajak itu harus sekecil mungkin bahkan kalau perlu menghindarkan diri dari kewajiban membayar pajak, sedangkan fiskus sebagai pemungut dibebani pemasukan negara dari pajak yang sangat besar.

Kriteria utama yang paling mendasar agar pajak daerah dan retribusi daerah sejalan dengan arti/hakekat sebenarnya dari pungutan tersebut adalah diupayakan kesejahteraan dan memberikan manfaat yang sebesar-besarnya

seluruh rakyat. Terdapat perdebatan yang cukup serius mengenai tujuan bangsa ini, apakah kemandirian ataukah kesejahteraan rakyat yang lebih didahulukan, walaupun dengan jelas dinyatakan dalam Pembukaan UUD 1945 bahwa tujuan negara adalah untuk kesejahteraan rakyat. Kemandirian dimaksud disini adalah sebuah bangsa mandiri yang tidak tergantung pada bangsa-bangsa lain. Terkait dengan dialektika antara kemandirian dan kesejahteraan di era global ini, seharusnya diartikan bahwa kemandirian bangsa lebih diutamakan untuk mendukung dan membangun kesejahteraan rakyat.

Kemandirian bangsa bertujuan mensejahterakan rakyat adalah merupakan suatu keharusan untuk menyelenggarakan pemerintahan dalam suatu negara. Tanpa ada kemandirian posisi pemerintah dari sisi finansial menjadi lemah dan akan terus bergantung pada bantuan luar negeri yaitu berupa pinjaman yang pada akhirnya selain membebani rakyat secara politis kebijakan pemerintah menjadi gamang karena selalu dipengaruhi oleh negara-negara donor dengan berbagai kepentingannya.

Dalam rangka kemandirian itulah peran pajak dan retribusi daerah untuk membiayai pembangunan di Indonesia ini menjadi teramat penting. Disadari bahwa implikasi pungutan pajak dan retribusi daerah akan membawa dampak yang *contraproductive* dilakukan dengan semena-mena tidak sesuai dengan rasa keadilan, dan justru bertentangan dengan tujuan negara yang telah diikrarkan dalam pembukaan UUD-1945, yaitu mensejahterakan rakyat. Oleh karena itu pungutan pajak secara implisit diatur dalam UUD 1945 dasar konstitusi RI yaitu

bahwa pajak “memiliki sifat memaksa untuk keperluan negara”, menjadi penting, hingga makna pajak tidak saja sebagai kewajiban tetapi lebih dari itu merupakan hak warga negara untuk ikut berpartisipasi dalam membiayai pembangunan negara.

Seperti kita ketahuu bersama, bahwa peranan pajak dalam pembangunan di Indonesia menjadi primadona. Dari tahun ke tahun Pajak menunjukkan penerimaan yang menaruk secara signifikan, bahkan di tahun 2010 memasok hingga 78,2% terhadap penerimaan negara. Begitu pentingnya peranan penerimaan pajak guna kelangsungan pembangunan negara, hingga kewenangan diberikan pemerintah untuk memberikan sanksi kepada Wajib Pajak yang lalai melaksanakan kewajibannya baik sanksi berupa bunga, denda dan sanksi itu sendiri harus dilakukan dengan hati-hati, jangan hanya dengan kesewenangan tanpa memperhatikan ketentuan undang-undang yang mengaturnya. Khususnya terhadap sanksi pidana yang diterapkan kepada Wajib Pajak baik yang karena kelalaiannya (culpa) maupun karena kesengajaan (dolus), tetap berpegang pada azas hukum.

Selama ini pajak merupakan otoritas yang sah dilakukan oleh pemerintah pusat, sementara daerah masih menjadi kurir pemerintah pusat untuk memungut uang pajak dari rakyat secara langsung. Pola hubungan antara pemerintah pusat dengan daerah yang didesain dalam konteks politik kooperatif selama ini telah menimbulkan sejumlah riak dan protes dari rakyat di daerah terutama keinginan masyarakat memperoleh keadilan politik ekonomi dan keadilan sosial dari pajak

yang telah mereka setorkan ke negara. Untuk menjawab sejumlah protes dan tuntutan daerah, maka negara membuat suatu gebrakan yang dapat dikatakan sebagai gebrakan politik perpajakan dan demokrasi perpajakan, di mana hubungan keuangan pusat dan daerah segera.

Akan tetapi, otonomi fiskal akan memperoleh dukungan kuat dari rakyat daerah, karena memberikan keuntungan secara ekonomi dan politik bagi pembangunan masyarakat, sekalipun masalah fiskal secara keseluruhan masih merupakan kewenangan pemerintah pusat, tapi ruang yang diperbolehkan oleh Undang-undang mestinya digali oleh elit-elit daerah untuk memperkuat proses politik dan demokrasi lokal yang menjamin terlaksananya suatu sistem pemerintahan yang baik. Dengan dikeluarkannya Undang-undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-undang Nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah.

Kedua produk hukum tersebut telah mengurangi sejumlah kewenangan kepada daerah untuk menggali potensi ekonomi lokal. Dari prespektif politik, produk hukum tersebut di atas dipandang sebagai terobosan untuk membangun relasi pusat dan daerah yang lebih demokratis. Sedangkan dalam prespektif ekonomi, otonomi daerah dipandang memberi peluang bagi adanya alokasi dan distribusi sumber-sumber daerah seperti pajak dengan tujuan untuk memberikan keadilan politik kepada daerah dalam meningkatkan kesejahteraan rakyat. Tegasnya, demokratisasi perpajakan akan sangat ditentukan oleh tersedianya

produk hukum yang mengaturnya serta adanya *political will* dari pemerintah untuk menjalankan aturan hukum yang tersedia.

Produk hukum yang mendukung demokratisasi fiskal sudah tersedia, meskipun belum memadai untuk mendorong demokratisasi fiskal yang selama ini terpusat pada pemerintah, namun aturan hukum yang sudah ada mestinya dijalankan sesuai semangat demokratis, transparansi dan efisiensi. Semua sudah maklum, bahwa daerah selama ini hanya menjalankan sebagian tugas dari tugas pemerintah untuk memberikan pelayanan kepada publik.

Salah satu kebijakan desentralisasi dari paket kebijakan desentralisasi yang dilaksanakan dalam kerangka otonomi daerah di Indonesia adalah kebijakan desentralisasi fiskal, selain desentralisasi politik pemerintahan di mana kewenangan pusat telah terkikis akibat dilepaskannya sejumlah kewenangan kepada daerah. Transfer dana dari pemerintah pusat kepada daerah (*intergovernmental fiscal transfer*) merupakan satu dari beberapa pilar pokok desentralisasi fiskal. Isu-isu lainnya adalah pembagian kewenangan (*expenditure assignment*), pembagian sumber pendapatan (*revenue assignment*), dan pinjaman daerah. Ada sejumlah anggapan bahwa pemerintahan pusat belum sepenuhnya merelakan kekuasaan yang besar diberikan kepada daerah, elite-elite politik pusat masih ingin melakukan intervensi terhadap kehidupan rakyat di daerah.

Konteksnya, desentralisasi fiskal di Indonesia belum terjadi pada *revenue assignment*, yaitu terbukti dengan tidak dimilikinya *taxing power* yang memadai bagi daerah di bidang perpajakan sebagaimana ditunjukkan pada UU Nomor 34

Tahun 2000. Kebijakan prosentase *revenue sharing* apabila dipandang dari sudut kepentingan fiskal, maka kebijakan tersebut dapat berpengaruh terhadap pos penerimaan dalam negeri khususnya sektor penerimaan pajak negara. Keseimbangan fiskal nasional dapat terganggu, apabila tidak diikuti oleh kebijakan untuk meningkatkan kewenangan pemungutan bagi daerah.

Kebijakan desentralisasi politik pemerintahan yang dipekatkan dengan desentralisasi kebijakan fiskal, tentu akan memunculkan sejumlah harapan baru bagi lahirnya suatu keseimbangan sosial politik dalam konteks hubungan antara negara dengan politik. Desentralisasi fiskal harus dapat dilaksanakan secara hati-hati agar tujuan pelaksanaan desentralisasi untuk memberikan pelayanan publik yang lebih baik dan pengambilan keputusan publik yang lebih demokratis serta akuntabilitas publik dapat teratasi.

Machfud Sidik menegaskan, bahwa pelaksanaan desentralisasi fiskal dilakukan dengan mengikuti pembagian kewenangan atau *money follows fimction*. Hal ini berarti bahwa hubungan keuangan antara pusat dan daerah perlu diberi pengaturan sedemikian rupa, sehingga kebutuhan pengeluaran yang akan menjadi tanggung jawab daerah dapat dibiayai dari sumber-sumber penerimaan yang ada dalam pelaksanaan desentralisasi fiskal sebagaimana ditetapkan dalam Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004.

Namun demikian, penerapan konsep *money follows function* tersebut belum dapat dilakukan secara langsung karena sampai saat ini belum ada ukuran

baku yang dapat digunakan sebagai dasar pembiayaan kewenangan tersebut.¹⁶⁴ Untuk itu, arahan kebijakan penyempurnaan dibidang desentralisasi fiskal diupayakan agar dapat mendukung terwujudnya *good governance* dalam penyelenggaraan Pemerintah Pusat.

B. Latar Belakang dan Tata Cara Pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan menjadi Pajak Daerah

Pada tanggal 15 September 2009, telah disahkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 sebagai pengganti Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 dan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dan berlaku secara Efektif pada tanggal 1 Januari 2010.

Latar belakang pembentukan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 antara lain untuk memberikan kewenangan Yang lebih besar kepada daerah dalam mengatur pajak daerah dan retribusi daerah, Meningkatkan akuntabilitas dalam penyediaan layanan dan pemerintahan, memperkuat Otonomi daerah, serta memberikan kepastian hukum bagi masyarakat dan dunia usaha. Hal yang paling fundamental dalam UU 28 Tahun 2009 adalah dialihkannya Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan Dan Perkotaan (PBB-P2) menjadi pajak daerah. Pada awalnya PBB-P2 merupakan Pajak yang proses administrasinya dilakukan oleh pemerintah pusat sedangkan Seluruh penerimaannya dibagikan ke daerah dengan proporsi tertentu.

¹⁶⁴ Machfud Sidik, Loc., Cit., hlm. 179.

Namun, guna Meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, khususnya dari penerimaan PBB, maka paling lambat tanggal 1 Januari 2014 seluruh proses pengelolaan PBB-P2 akan dilakukan oleh pemda. Sedangkan, PBB sektor perkebunan, perhutanan, dan Pertambangan masih tetap menjadi pajak pusat.

Adapun dasar pemikiran dan alasan pokok dari pengalihan PBB-P2 menjadi pajak Daerah, antara lain :

1. Berdasarkan teori, PBB-P2 lebih bersifat lokal (local origin), Visibilitas, objek pajak tidak berpindah-pindah (immobile), dan terdapat hubungan erat Antara pembayar pajak dan yang menikmati hasil pajak tersebut (the benefit tax-link Principle).
2. Pengalihan PBB-P2 diharapkan dapat meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan sekaligus memperbaiki struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).
3. Untuk meningkatkan pelayanan masyarakat (public services), Akuntabilitas, dan transparansi dalam pengelolaan PBB-P2.
4. Berdasarkan Praktek di banyak negara, PBB-P2 atau Property Tax termasuk dalam jenis local tax.

Berdasarkan Pasal 180 angka 5 UU Nomor 28 tahun 2009, masa transisi pengalihan PBB-P2 menjadi Pajak daerah adalah sejak tanggal 1 Januari 2010 sampai dengan 31 Desember 2013. Selama masa transisi tersebut, daerah yang telah siap dapat segera melakukan Pemungutan PBB-P2 dengan terlebih dahulu

menetapkan Peraturan daerah (Perda) Tentang PBB-P2 sebagai dasar hukum pemungutan. Sebaliknya, apabila sampai dengan Tanggal 31 Desember 2013 daerah belum juga menetapkan Peraturan Daerah tentang PBB-P2, Maka daerah tersebut tidak diperkenankan untuk melakukan pemungutan PBB-P2, dan Bagi seluruh masyarakat di daerah yang bersangkutan tidak dibebani kewajiban untuk Membayar PBB-P2.

Sementara itu, berdasarkan amanat Pasal 182 angka 1 UU Nomor 28 Tahun 2009 dan guna mengatur Tahapan persiapan pengalihan PBB-P2, maka pada tanggal 30 November 2010 telah Ditetapkan Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 213/PMK.07/2010 dan Nomor 58 Tahun 2010 tentang Tahapan Persiapan Pengalihan PBB-P2 menjadi pajak daerah. Dalam peraturan bersama dimaksud diatur mengenai Tugas dan tanggung jawab (Kementerian Keuangan, Kementerian Dalam Negeri, dan Pemda), batas waktu penyerahan kompilasi data, batas waktu penyelesaian persiapan Pengalihan kewenangan pemungutan PBB-P2 oleh pemda, serta pemantauan dan Pembinaan.

Namun demikian, setelah implementasi pengalihan PBB-P2 tersebut masih menghadapi Berbagai permasalahan antara lain data piutang, pelayanan PBB-P2 yang belum terselesaikan, dan mekanisme restitusi PBB-P2 yang pajaknya dibayar ketika dikelola Pemerintah Pusat namun putusan pengadilan terjadi setelah PBB-P2 dikelola oleh Daerah. Kondisi demikian mengakibatkan Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 213/PMK.07/2010 dan Nomor 58 Tahun 2010 dicabut dan Diganti dengan Peraturan Bersama

Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 15/PMK.07/2014 dan Nomor 10 Tahun 2014 tentang Tahapan Persiapan Pengalihan PBB-P2 menjadi Pajak Daerah. Dengan adanya peraturan bersama yang baru ini Diharapkan semua permasalahan yang berkaitan dengan pengalihan PBB-P2 menjadi Pajak daerah dapat segera diselesaikan.

Selama ini kedudukan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai pajak pusat terdapat dalam penjelasan Pasal 3 ayat (2) UU No. 12 Tahun 1985 yang diubah dengan UU No. 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, yaitu : “Pajak Bumi dan Bangunan adalah pajak negara yang sebagian besar penerimaannya merupakan pendapatan daerah yang antara lain dipergunakan untuk penyediaan fasilitas yang juga dinikmati oleh Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.” Kedudukan PBB sebagai pajak pusat atau pajak negara tersebut merupakan cerminan negara dalam melakukan fungsinya untuk melayani kebutuhan masyarakat. Dengan luasnya medan tanggung jawab negara, maka negara membutuhkan dukungan finansial dari rakyat. Untuk mengatur hal tersebut maka negara membuat ketentuan yang akan dijadikan pijakan untuk mengimbangi ketimpangan sosial dalam masyarakat dengan pajak. Hal ini ditetapkan dalam Pasal 23A UUD 1945 hasil amandemen, bahwa : “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undangundang”. Akan tetapi negara juga mempunyai beban sosial kemanusiaan, dan untuk memenuhinya negara membuat ketentuan untuk mewajibkan warga negara atas dasar kedaulatan menanggung pembiayaan itu sesuai dengan kemampuan. Hal ini

sesuai amanat dalam UUD 1945 Pasal 23 ayat (1), bahwa negara harus memberikan jaminan yang adil kepada rakyat dengan menggunakan uang pajak untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Negara dalam memfungsikan pajak tidak pernah berubah sesuai dengan fungsi pajak yaitu fungsi anggaran/*budgeter* dan fungsi mengatur/*regulerend*. Apabila negara dalam memungut pajak bertujuan untuk memasukkan sebanyak-banyaknya uang ke kas negara, maka langkah tersebut sesuai dengan fungsi pajak yang pertama. Di mana untuk mewujudkan fungsi pajak pertama tersebut, negara akan membuat kebijakan di sektor perpajakan dengan menetapkan jenis pajak yang variatif serta tarif pajak yang bermacam-macam, sebab tanpa kebijakan seperti ini negara akan mengalami kesulitan dalam menyusun anggaran negara. Kebijakan seperti ini, merupakan suatu keharusan bagi negara yang akan mempertahankan kelangsungan hidupnya. Demikian pula, fungsi pajak yang kedua yaitu fungsi mengatur, di mana pajak di sini bukan semata-mata untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya dalam kas negara, melainkan juga dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu.

Dalam fungsi mengatur ini maka pajak memiliki keterkaitan dengan penyelenggaraan negara, sehingga penting sebagai faktor pertimbangan dalam setiap membuat kebijakan, karena itu kebijakan sektor perpajakan terkait pula dengan persoalan keamanan dan ketertiban masyarakat. Kedudukan PBB dan BPHTB adalah sebagai salah satu sumber pendapatan daerah, dimana kedua pajak tersebut merupakan pajak pusat, sedangkan daerah hanya menerima bagian dari

kedua pajak tersebut sebagai dana perimbangan. Hal ini dijelaskan dalam Pasal 160 ayat (2) huruf a UU No. 32 Tahun 2004 dan Pasal 11 ayat (2). Meskipun penerimaan PBB (termasuk BPHTB) memberikan kontribusi terhadap penerimaan perpajakan yang relatif kecil, namun PBB dan BPHTB merupakan sumber penerimaan yang sangat potensial bagi daerah. Sebagai salah satu jenis pajak langsung, PBB dan BPHTB merupakan pajak negara (pusat) yang seluruh hasil penerimaannya dibagikan kepada daerah dengan mekanisme tertentu.

Pada dasarnya pemungutan PBB dan BPHTB lebih diarahkan pada fungsi distributif, yaitu untuk menciptakan pemerataan, dengan tetap memperhatikan potensi daerah penghasil. Selama ini pengaturan objek pajak, dasar pengenaan pajak, tarif pajak dan teknis PBB di Indonesia diatur dan ditetapkan oleh Pemerintah Pusat, dan Pemerintah Daerah tidak terlibat secara langsung dalam hal tersebut. Pemerintah Daerah terlibat dan berperan aktif yaitu pada pelaksanaan pemungutannya. penerimaan PBB dan BPHTB mempunyai peranan yang relatif lebih signifikan bagi daerah dibanding dengan sumber penerimaan lain yang selama ini digali oleh pemerintah daerah sendiri melalui PAD. Oleh karena itu semua kegiatan pemungutan dan upaya pengamanan penerimaan PBB dan BPHTB menjadi strategis bagi daerah karena terkait dan berdampak terhadap keberhasilan daerah dalam menjalankan kegiatan pelayanan masyarakat dan kegiatan pemerintahan lainnya di daerah.

Setiap negara memiliki aspek kelembagaan dan kepranataan yang berbeda-beda sebagai bentukan dari proses perkembangan ekonomi, kebutuhan dan

struktur ekonomi, dan keadilan sosial masyarakatnya sehingga jenis dan struktur lembaga pengelolaan pajak propertinya secara alamiah akan menyesuaikan dengan proses perkembangan tersebut. Oleh karena itu, pengklasifikasian pajak properti sebagai pajak daerah atau pajak pusat harus dipahami tidak sesederhana menjiplak atau menduplikasi sistem yang berlaku di negara lain. Aspek tinjauan dalam pengelolaan pajak properti, meliputi :

1. Aspek Penerimaan (*Revenue*).

Pajak properti merupakan sumber penerimaan yang potensial bagi daerah, maka dapat dijadikan sebagai pajak daerah.

2. Aspek Pengelolaan (*Administration*).

Aktivitas pengelolaan meliputi : Identifikasi objek/subjek, Basis Data, Penilaian, dan Pemungutan. Dari aspek pengelolaannya, administrasi pajak properti sangat *complicated* dimana pajak properti dikenakan kepada semua objek properti sehingga harus tepat dalam pengklasifikasian tanah dan bangunannya dan membutuhkan biaya mahal dan teknologi tinggi maka sesuai bila menjadi pajak pusat.

3. Aspek Wewenang Perumusan (*Policy*).

Untuk meningkatkan aspek local taxing power, akuntabilitas dan transparansi, lebih sesuai bila menjadi pajak daerah.

Untuk kasus di Indonesia, pembagian kewenangan perpajakan tidak dapat diputuskan secara sepihak hanya oleh Pemerintah Pusat, akan tetapi diperlukan keterlibatan pemerintah daerah guna menghindari terjadinya kontra produktif

kebijakan. Oleh karena itu, pemahaman terhadap konsep pajak oleh para elit birokrasi perpajakan baik di pusat maupun di daerah merupakan faktor penting dalam menentukan keberhasilan pembagian kewenangan. Para ekonom perpajakan memberikan kriteria terhadap penanganan pajak, yaitu pajak yang dikategorisasikan dan direkomendasikan untuk dikelola pusat adalah pajak yang secara sifat atau *nature-nya* bermobilitas tinggi, sedangkan untuk pajak yang sifat atau *nature-nya* tidak berubah direkomendasikan menjadi pajak daerah. Harus dipertimbangkan pula adanya disparitas fiskal yang berkaitan dengan kapasitas fiskal masing-masing daerah.

Disparitas fiskal harus menjadi variabel kebijakan perpajakan, karena akan berkaitan dengan penentuan formulasi pola kewenangan, dan akan berpengaruh terhadap derajat desentralisasi kewenangan serta formulasi transfer dana sepanjang masih diperlukan. Dengan demikian, untuk mencapai tata pengelolaan kewenangan perpajakan yang baik, maka keterlibatan daerah dalam proses pembuatan kebijakan perpajakan tidak dapat diabaikan.

Jadi dapat disimpulkan bahwa sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan, PBB dan BPHTB merupakan Pajak Negara atau Pajak Pusat, sedangkan keberadaan daerah kabupaten/kota hanyalah sebagai daerah yang menjadi penghasil pajak dan hanya berhak menerima bagian dari dana perimbangan yang ditetapkan oleh pemerintah. Berbeda halnya dengan pajak dan retribusi daerah yang ditetapkan dengan peraturan daerah, maka daerah mempunyai kewenangan untuk mengelola dan mengaturnya sendiri.

Beberapa tahun lalu pelaksanaan pemungutan BPHTB dilakukan oleh Pemerintah Pusat namun demikian seluruh penerimaan pajaknya diberikan kembali ke Pemerintah Daerah melalui pola bagi hasil. Namun demikian dengan memperhatikan Pasal 180 angka 6 UU Pajak Daerah dan Reteribusi Daerah yang menyebutkan bahwa UU Nomor 20 tahun 2000 tentang BPHTB tetap berlaku paling lama 1 (satu) tahun sejak berlakunya Undang-undang ini maka tahun 2010 merupakan tahun terakhir bagi Pemerintah Pusat untuk mengelola BPHTB. Selanjutnya, mulai 1 Januari 2011 sangat tergantung dari kesiapan dan minat Kabupaten/Kota untuk menentukan, apakah pengelolaan BPHTB di wilayahnya akan dilaksanakan atau tidak. Dengan pengalihan ini diharapkan BPHTB akan menjadi salah satu sumber PAD yang cukup potensial bagi daerah tertentu, dibandingkan dari keseluruhan penerimaan pajak-pajak daerah selama ini ada.

Disamping itu menurut teori pajak properti internasional yang selama ini dipakai oleh para penggagas UU ini adalah bahwa property tax cenderung lebih bersifat lokal. Fisibilitas dan immobilitasnya menjadi salah satu alasan penting mengapa BPHTB lebih cenderung menjadi pajak daerah. Apalagi jika dikaitkan dengan unsur pelayanan masyarakat, dimana akuntabilitas dan transparansi menjadi isu yang paling disoroti di era otonomi daerah. Pengalaman di banyak negara menunjukkan bahwa beban pajak properti sering dikaitkan langsung dengan pelayanan masyarakat yang diberikan oleh pemerintah daerah, misalnya dalam menyediakan/memelihara sarana-prasarana, sehingga secara logika wajar bila pajak properti dikelola langsung oleh pemerintah daerah. Namun

kenyataannya hal ini masih menimbulkan tanda tanya khusus untuk kasus di Indonesia dan perlu pembuktian untuk beberapa tahun kedepan.

Tentunya untuk bisa melakukan pemungutan BPHTB, Pemerintah Daerah yang bersangkutan harus terlebih dahulu memiliki Peraturan Daerah (Perda) yang mengaturnya, jika tidak memiliki Perda maka Pemerintah Daerah tidak boleh memungut BPHTB. Dengan demikian masyarakat yang akan membeli properti di daerah yang belum memiliki Perda BPHTB tidak perlu membayar pajak tersebut alias gratis karena Perda yang misalnya nanti baru ditetapkan setelah 1 Januari 2011 tidak dapat berlaku surut. Masyarakat juga perlu menyadari bahwa kedepannya akan terjadi keberagaman sistem dan pola pemungutan BPHTB di 492 Kabupaten/Kota, dimana disetiap Pemerintah Daerah diberikan kebebasan untuk mengelola sesuai dengan kemampuannya. Menurut hasil survey kesiapan daerah yang dilakukan oleh Kemenkeu per tanggal 23 Desember 2010 dari 492 daerah yang akan memungut BPHTB, terdapat sekitar 160 daerah yang sudah siap memungut pajak itu (indikator kesiapan adalah Perda sudah siap). Sisanya sebanyak 108 daerah sedang dalam proses penyiapan Perda dan 224 daerah masih belum ada informasi.

Pengalihan wewenang pemungutan sebenarnya adalah merupakan pengalihan seluruh rangkaian kegiatan mulai dari penghimpunan data objek dan subjek pajak, penentuan besarnya pajak yang terhutang, pelaksanaan kegiatan penagihan pajak terhadap Wajib Pajak serta pengawasan penyeterannya yang selama ini dilakukan oleh Pemerintah Pusat. Prinsip dasar pelaksanaan

desentralisasi fiskal menurut UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah *money follows functions*, yaitu fungsi pokok pelayanan publik didaerahkan tentunya masih dengan dukungan pembiayaan pusat melalui penyerahan sumber-sumber penerimaan kepada daerah. Jika dilihat secara seksama inti dari Undang-undang Nomor 28 tahun 2009, antara lain :

1. Pengenaan pajak yang *close list*, artinya Pemda tidak diperkenankan memungut jenis pajak lain selain yang disebutkan dalam UU tersebut.
2. Perubahan pola pengawasan yang semula bersifat represif menjadi ke arah preventif dan korektif.
3. Terdapat sanksi bagi daerah apabila melanggar.
4. Mulai memperkenalkan adanya *earmarking system*, artinya pemanfaatan dari penerimaan masing-masing jenis pajak dan retribusi diutamakan untuk mendanai kegiatan yang berkaitan langsung dengan pelayanan yang bersangkutan.
5. Terdapat pengalihan hak pemungutan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah.

Adapun tujuan penyempurnaan dari UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah :

1. Memperbaiki Sistem Pemungutan pajak dan retribusi daerah.
2. Meningkatkan *Local Taxing Power*, melalui : Perluasan objek pajak daerah dan retribusi daerah.

3. Penambahan jenis pajak daerah dan retribusi daerah (termasuk pengalihan PBB dan BPHTB menjadi Pajak Daerah).
4. Menaikkan tarif maksimum beberapa jenis pajak daerah.
5. Memberikan diskresi penetapan tarif pajak kepada daerah.
6. Meningkatkan Efektifitas Sistem Pengawasan dengan cara :
 - a. Mengubah sistem pengawasan.
 - b. Menganakan sanksi bagi yang melanggar ketentuan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
 - c. Meningkatkan Sistem Pengelolaan melalui penyempurnaan.
 - d. Sistem bagi hasil pajak Provinsi.
 - e. Pengembangan sistem *earmarking*.
 - f. Memberikan insentif pemungutan.

Seiring dengan diberlakukannya Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 yang memberikan diskresi tarif dan perluasan basis pajak, maka diharapkan kemampuan daerah untuk membiayai kebutuhannya akan jauh meningkat. Daerah juga akan lebih mudah dalam menyesuaikan jumlah dan sumber pendapatannya. Dalam hal pengaturan perpajakannya juga terdapat beberapa perbedaan antara Undang-undang BPHTB Nomor 20 Tahun 2000 dengan yang tertera dalam Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Dalam rangka mempersiapkan pengelolaan BPHTB kepada pemerintah kabupaten/kota ini, maka menurut menurut pasal 182 angka 2 UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah diatur bahwa Menteri Keuangan bersama-sama dengan

Menteri Dalam Negeri bersama-sama mengatur tahapan persiapan pengalihan BPHTB sebagai Pajak Daerah dalam waktu paling lama 1 (satu) tahun sejak berlakunya Undang-undang ini. Untuk pelaksanaan persiapan tersebut telah diterbitkan pula Peraturan Bersama (Perber) antara Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 186/PMK.07/2010 dan Nomor 53/2010 tentang tahapan persiapan pengalihan BPHTB sebagai pajak daerah. Menindaklanjuti Perber tersebut kemudian pula telah diatur proses peralihan BPHTB dari Pemerintah Pusat dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak melalui Peraturan Dirjen Pajak Nomor 47/PJ/2010 dan untuk mengakomodasi penataan struktur organisasi Pemda sehubungan dengan pengalihan pajak ini maka diterbitkan pula Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 56/2010.

Persoalan yang mungkin akan timbul dari proses *devolusi* ini adalah antara lain dari segi kemampuan aparat daerah terutama dalam penentuan basis pajak dan pelayanan masyarakatnya. Selain itu, terbuka kemungkinan kecilnya kemauan politik daerah untuk mengenakan tarif yang memadai dan/atau menerapkan sanksi yang keras berhubung terkait langsung dengan kepentingan politik penguasa yang bersangkutan di daerah. Hal lain yang juga kemungkinan dapat menjadi masalah adalah masih terbatasnya pengalaman daerah dalam pengembangan sistem informasi dan pengembangan infrastruktur penunjang. Kesulitan-kesulitan itu pula yang barangkali menyebabkan sebagian daerah masih lebih suka kalau pajak ini tetap menjadi pajak pusat sementara daerah cukup menunggu bagiannya saja.

Jika kita lihat dari sisi penerimaan BPHTB, sebenarnya Pemerintah Pusat hanya akan kehilangan penerimaan sekitar 7,4 triliun rupiah (1%) saja dari total penerimaan pajak di APBN. Namun dari sisi Pemerintah Daerah khususnya bagi daerah yang penerimaan BPHTB-nya kecil, maka dengan *devolusi* ini akan berdampak negatif terhadap PAD-nya. Karena selama ini seluruh Pemda Kabupaten/Kota akan menerima bagi rata sekitar 2 miliar rupiah per tahun. Nah mulai tahun 2011 penerimaan pajak dari bagi rata ini tidak akan diperoleh lagi. Menurut data realisasi penerimaan BPHTB tahun 2009, diperkirakan kemungkinan hanya 89 Kabupaten/Kota (18%) saja yang penerimaan BPHTB-nya akan lebih besar dibandingkan tahun sebelumnya, sisanya akan mengalami penurunan penerimaan.

Tetapi dari sisi pelayanan, dengan jauh berkurangnya Wajib Pajak yang dilayani oleh Pemerintah Pusat, maka diharapkan pelayanan perpajakan akan jauh lebih baik. Pelayanan yang baik akan meningkatkan kepatuhan perpajakan, yang pada akhirnya akan meningkatkan penerimaan pajak. Dilimpahkannya pengelolaan BPHTB kepada Kabupaten/Kota, bukanlah sekadar untuk meningkatkan kemampuan daerah dalam memenuhi kebutuhan pengeluarannya, tetapi juga dalam rangka mengefektifkan pengelolaan administrasi dan pelayanannya. Pemerintah Kabupaten/Kota tentu akan lebih memahami seluk beluk daerahnya serta mengetahui pula apa yang terbaik bagi daerahnya. Dari sisi pelayanan kepada Wajib Pajak, pengelolaan BPHTB diharapkan akan menjadi lebih baik.

Mengingat arti pentingnya desentralisasi dan otonomi daerah yang berkembang selama ini dalam wujud penyelenggaraan pemerintahan daerah, memperlihatkan bahwa UUD 1945 merupakan dasar hukum tertulis yang tertinggi dalam negara, UUD 1945 menjadi dasar dalam penyelenggaraan pemerintahan baik di pusat maupun di daerah. Oleh karena itu, di dalam sistem pemerintahan daerah berdasarkan UUD 1945 berikut peraturan perundang-undangan yang pernah berlaku, sendi-sendi atau asas desentralisasi dan otonomi selalu menjadi dasar dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah, walaupun dalam lingkup substansi dan perwujudannya masih sedang mencari bentuk serta berbagai perkembangan.

Pemerintahan daerah akan dapat terselenggara dengan baik apabila masyarakatnya yakin bahwa mereka adalah bagian dari pemerintahan itu, dan kepentingan mereka dapat terjamin bagi kelanjutan kesejahteraan masyarakat tersebut, dimana hal ini dapat memperkuat pandangan bahwa konsep otonomi sebaiknya berada dalam kerangka acuan pemerintahan yang demokratis. Pemerintahan demokrasi modern tidak lain dari pemerintahan yang “*representative*” dan “*responsible*” serta “*legitimate*”. Fungsi-fungsi pokok pemerintah dalam demokrasi modern mencakup: pelayanan masyarakat atau *public service*, pemberdayaan masyarakat atau *social empowerment*, pembangunan masyarakat atau *community* serta regulasi.¹⁶⁵

¹⁶⁵ Kaloh, *Mencari Bentuk Otonomi Daerah (suatu solusi dalam menjawab kebutuhan local dan tantangan global)*. Reneka Cipta. Jakarta, 1999, hlm. 50.

Pemungutan tersebut dapat diartikan berdasarkan pasal 1 angka 49 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang menerangkan bahwa pemungutan adalah suatu rangkaian kegiatan mulai dari penghimpunan data objek dan subjek pajak atau retribusi, penentuan besarnya pajak atau retribusi yang terutang sampai kegiatan penagihan pajak atau retribusi kepada wajib pajak atau wajib retribusi serta pengawasan penyetorannya.

Wacana untuk pendaerahan PBB P2 sebenarnya sudah bergulir sejak lama. Bahkan menurut situs BPPK ide pendaerahan itu sudah ada sejak tahun 60-an, ketika dahulu PBB P2 lebih dikenal dengan Iuran Pembangunan Daerah (Ipeda) yang saat itu masih dikelola oleh Direktorat Jenderal Moneter. Namun mengingat kondisi saat itu tidak memungkinkan maka wacana tersebut hanya baru sebatas ide saja. Namun tidak disadari dalam perjalanannya wacana itu terus bergulir sampai dengan lahirnya Undang-undang nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD).

Dengan demikian bukan tidak mungkin bahwa pajak bumi dan bangunan sektor0sektor lainnya seperti seperti perkebunan, pertambangan dan kehutanan dapat juga beralih mengingat otonomi daerah dan objek pajak yang tidak akan pernah berpindah-pindah ke daerah lainnya melainkan menjadi objek pajak untuk daerah tersebut saja.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Pajak Bumi dan Bangunan sektor Perdesaan dan Perkotaan (PBB P2) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang

sebelumnya merupakan pajak yang dikelola oleh pemerintah pusat diserahkan pengelolaannya kepada pemerintah daerah. Pelimpahan pengelolaan PBB P2 kepada pemerintah daerah menurut pasal 182 ayat 1 Undang Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah akan dilaksanakan selambat-lambatnya pada 1 Januari 2014.

Perlu diketahui bahwa sebelum berlakunya Undang Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Retribusi Daerah, PBB P2 merupakan pajak yang dipungut dan diadministrasikan oleh pemerintah pusat namun demikian hasilnya seluruhnya diberikan kepada pemerintah daerah. Dengan demikian tentunya pemerintah daerah mempunyai kepentingan yang sangat besar terhadap pajak ini. Pola *tax sharing* seperti ini memang dahulu sangat diperlukan terutama sebagai salah satu sumber penyeimbang pendapatan daerah, sesuai dengan salah satu fungsi pajak itu sendiri yaitu sebagai pengatur (*regulerend*). Namun seiring dengan berkembangnya rezim otonomi daerah dimana daerah diminta untuk lebih mandiri dalam mengelola sumber-sumber pendapatannya maka pola bagi hasil tersebut menurut penggagas Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ini sudah tidak relevan lagi.

Dengan demikian setelah keluarnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang mengamanatkan bahwa pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan dialihkan kepada pemerintah daerah, untuk segera menindaklanjutinya dengan membuat Peraturan Daerah tentang Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan.

Terkait persiapan pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan ke pemerintah daerah kota/kabupaten, maka telah dibuat regulasi berupa Peraturan Bersama Menteri Keuangan Dan Menteri Dalam Negeri Nomor : 213/PMK.07/2010 Nomor 58 Tahun 2010 Tentang Tahapan Persiapan Pengalihan Pajak Bumi Dan Bangunan Perdesaan Dan Perkotaan Sebagai Pajak Daerah, dan Pedoman Umum Pengelolaan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan yang dikeluarkan Dirjen Perimbangan Keuangan Kementerian Keuangan RI, antara lain mengatur :

1. Peraturan Daerah

Sebagai landasan hukum pemungutan PBB-P2, pemda terlebih dahulu harus Menetapkan Perda. Sesuai Pasal 95 Ayat (3) UU 28/2009, Perda tersebut harus mengatur sekurang-kurangnya :

- a. Nama, objek, dan subjek PBB-P2;
- b. Dasar pengenaan, tarif, dan cara penghitungan PBB-P2;
- c. Wilayah pemungutan.
- d. Masa pajak.
- e. Penetapan.
- f. Tata cara pembayaran dan penagihan.
- g. Kedaluwarsa.
- h. Sanksi administratif, dan
- i. Tanggal mulai berlakunya.

Selain itu, Perda tentang PBB-P2 dapat juga mengatur tentang ketentuan mengenai :

- a. Pemberian pengurangan, keringanan, dan pembebasan dalam hal-hal tertentu atas Pokok pajak dan/atau sanksinya.
- b. Tata cara penghapusan piutang pajak yang kedaluwarsa, dan/atau
- c. Asas timbal balik, berupa pemberian pengurangan, keringanan, dan pembebasan Pajak kepada kedutaan, konsulat, dan perwakilan negara asing sesuai dengan Kelaziman internasional.

Sebelum ditetapkan menjadi Peraturan Daerah, Rancangan Peraturan Daerah (Raperda) tentang PBB-P2 wajib disampaikan kepada gubernur dan Menteri Keuangan paling lambat Tiga hari kerja terhitung sejak tanggal persetujuan bersama antara bupati/walikota dan DPRD kabupaten/kota. Gubernur melakukan evaluasi terhadap Raperda untuk menguji Kesesuaian Raperda dengan UU 28/2009, kepentingan umum, dan/atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, dalam proses evaluasi, Gubernur berkoordinasi Dengan Menteri Keuangan. Hasil evaluasi dapat berupa persetujuan atau penolakan. Apabila hasil evaluasi berupa Persetujuan, maka Raperda dapat langsung ditetapkan. Dalam hal hasil evaluasi berupa Penolakan, maka bupati/walikota harus melakukan revisi terlebih dahulu. Peraturan Daerah yang Telah ditetapkan wajib disampaikan bupati/walikota kepada Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan paling lama 7 (tujuh) hari kerja setelah ditetapkan.

2. Peraturan Kepala Daerah

Setelah penetapan Peraturan Daerah tentang PBB-P2, daerah perlu menyusun beberapa Peraturan Kepala Daerah (Perkada), yang mengatur mengenai :

- a. Bentuk dan isi formulir Surat Pemberitahuan Pajak Terutang PBB-P2 (SPPT PBB-P2);
- b. Tata cara pengurangan atau penghapusan sanksi administratif dan pengurangan Atau pembatalan ketetapan PBB-P2;
- c. Tata cara pengajuan keberatan;
- d. Tata cara pengembalian kelebihan pembayaran PBB-P2;
- e. Tata cara pembayaran, penyetoran dan tempat pembayaran PBB-P2;
- f. Tata cara pelaporan PBB-P2;
- g. Tata cara pembetulan ketetapan PBB-P2; dan
- h. Tata cara penagihan PBB-P2.

Substansi pengaturan dalam Perkada sebagaimana tersebut di atas adalah sebagai berikut :

- a. Peraturan Kepala Daerah tentang Bentuk dan Isi Formulir SPPT PBB-P2
Perkada ini mengatur bentuk formulir SPPT PBB-P2 yang berisi informasi/data berkaitan dengan :
 - 1) Nomor seri formulir;
 - 2) Nama kantor Dinas Pendapatan Daerah atau sesuai dengan tugas, pokok dan Fungsi yang memungut;

- 3) Informasi berupa tulisan “SPPT PBB-P2” bukan merupakan bukti kepemilikan hak
- 4) Kode akun;
- 5) Tahun pajak dan jenis sektor “PBB-P2”;
- 6) Nomor Objek Pajak (NOP);
- 7) Letak objek pajak;
- 8) Nama dan alamat wajib pajak;
- 9) Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP);
- 10) Luas bumi dan/atau bangunan;
- 11) Kelas bumi dan/atau bangunan;
- 12) Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) per m² Bumi dan/atau bangunan;
- 13) Total NJOP bumi dan/atau bangunan;
- 14) NJOP sebagai dasar pengenaan PBB-P2;
- 15) Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP);
- 16) NJOP untuk penghitungan PBB-P2;
- 17) Nilai Jual Kena Pajak (NJKP);
- 18) PBB-P2 yang terutang;
- 19) PBB-P2 yang harus dibayar;
- 20) Tanggal jatuh tempo;
- 21) Tempat pembayaran;
- 22) Nama petugas penyampai SPPT;
- 23) Tanggal penyampaian;

24) Tanda tangan petugas; dan

25) Informasi lainnya sesuai kebutuhan.

Untuk mempermudah pengisiannya, Perkada ini dapat mengatur pula mengenai Petunjuk pengisian formulir SPPT PBB-P2.

- b. Peraturan Kepala Daerah tentang Tata Cara Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administratif dan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan PBB-P2.

Perkada ini mengatur tata cara kepala daerah memberikan pengurangan atau Penghapusan sanksi administratif dan pengurangan atau pembatalan atas ketetapan PBB-P2. Dalam hal ini, kepala daerah mendelegasikan kewenangannya kepada Kepala Dinas Pendapatan Daerah atau kepala instansi lainnya yang tugas dan fungsinya Memungut PBB-P2. Sanksi administratif PBB-P2 yang dapat diberikan pengurangan atau penghapusan Adalah sanksi administratif berupa bunga, denda, dan kenaikan yang dikenakan karena Kekhilafan wajib pajak atau bukan karena kesalahan wajib pajak yang tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) PBB-P2 dan Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD). PBB-P2. Ketetapan PBB-P2 yang dapat diberikan pengurangan atau pembatalan adalah Ketetapan berupa SPPT PBB-P2, SKPD PBB-P2, STPD PBB-P2, yang tidak benar. Pengurangan atas ketetapan berupa SPPT PBB-P2, SKPD PBB-P2, STPD PBB-P2 dapat Dilakukan dalam hal terdapat ketidakbenaran atas :

- a. Luas objek;
- b. Nilai Jual Objek Pajak (NJOP); dan/atau
- c. Penafsiran peraturan perundang-undangan PBB, yang terdapat dalam SPPT PBB-P2, SKPD PBB-P2, dan STPD PBB-P2. Pembatalan SPPT PBB-P2, SKPD PBB-P2, STPD PBB-P2 dapat dilakukan apabila SPPT PBB-P2, SKPD PBB-P2, STPD PBB-P2 tersebut seharusnya tidak diterbitkan.

Selain ketentuan tersebut, Perkada ini dapat juga mengatur persyaratan dalam mengajukan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dan permohonan pengurangan atau pembatalan atas ketetapan PBB-P2.

3. Peraturan Kepala Daerah tentang Tata Cara Pengajuan Keberatan

Ketentuan yang dapat diatur dalam Peraturan Kepala daerah (Perkada) ini adalah sebagai berikut :

- a. Syarat bagi wajib pajak untuk dapat mengajukan keberatan adalah manakala besarnya pajak terutang yang tercantum dalam SPPT PBB-P2 atau SKPD PBB-P2 yang diterima dianggap tidak sesuai dengan keadaan obyek yang sebenarnya.
- b. Ketentuan bagi wajib pajak untuk mengajukan keberatan adalah sebagai berikut :
 - 1) Surat pengajuan keberatan dibuat secara tertulis dalam bahasa Indonesia disertai dengan alasan-alasan yang jelas.
 - 2) Surat pengajuan keberatan harus dilampiri bukti-bukti resmi.

- 3) Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan sejak diterimanya SPPT PBB-P2 atau SKPD PBB-P2, kecuali karena kondisi force Majeure.
- 4) Pengajuan keberatan tidak menunda kewajiban membayar pajak.
- 5) Keberatan atas besarnya pajak terutang pada SPPT PBB-P2 atau SKPD PBB-P2 harus diajukan untuk tiap-tiap obyek pajak dengan surat keberatan tersendiri pada tiap tahun pajak.
- 6) Menunjukkan bukti-bukti untuk memperkuat alasan atas keberatannya, antara Lain :
 - a) Fotokopi KTP, Kartu Keluarga, atau identitas wajib pajak lainnya;
 - b) Bukti kepemilikan hak atas tanah/sertifikat;
 - c) Surat pengukuran tanah atau gambar rincian dari tanah yang dimaksud;
 - d) Akte jual beli atau segel (akte jual beli di bawah tangan);
 - e) SPPT PBB-P2 atau SKPD PBB-P2;
 - f) Surat Penunjukan Kavling;
 - g) Ijin Mendirikan Bangunan (IMB);
 - h) Surat keterangan Lurah/Kepala Desa;
 - i) Fotokopi bukti pelunasan PBB tahun sebelumnya; dan
 - j) Bukti resmi lainnya.

Setelah surat keberatan itu diajukan, wajib pajak akan diberi tanda bukti penerimaan.

4. Peraturan Kepala Daerah tentang Tata Cara Pengembalian Kelebihan Pembayaran PBB-P2

Peraturan Kepala Daerah (Perkada) ini memuat ketentuan :

a. Keadaan yang menyebabkan timbulnya kelebihan pembayaran PBB-P2, yaitu apabila :

- 1) PBB-P2 yang dibayar ternyata lebih besar dari yang seharusnya terutang;
- 2) Dilakukan pembayaran PBB-P2 yang tidak seharusnya terutang;
- 3) Ketentuan bagi wajib pajak untuk memperoleh pengembalian pembayaran PBB-P2; dan
- 4) Standard Operating Procedure (SOP) pengembalian kelebihan pembayaran PBB-P2.

C. Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan yang belum Berbasis Nilai Keadilan

1. Pajak Bumi dan Bangunan dalam UU Nomor 12 Tahun 1985 juncto UU Nomor 12 Tahun 1994

Dalam Negara Republik Indonesia yang kehidupan rakyat dan perekonomiannya sebagian besar bercorak agraris, bumi termasuk perairan dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya mempunyai fungsi penting

dalam membangun masyarakat adil dan makmur berdasarkan Pancasila dan Undang Undang Dasar 1945.

Oleh karena itu bagi mereka yang memperoleh manfaat dari bumi dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya, karena mendapat sesuatu hak dari kekuasaan negara, wajar menyerahkan sebagian dari kenikmatan yang diperolehnya kepada Negara melalui pembayaran pajak.

Berbagai jenis pajak yang diberlakukan atas tanah dan juga bangunan di Indonesia sampai dengan tahun 1985 mengakibatkan adanya beban pajak berganda bagi masyarakat, karena atas suatu tanah dan bangunan dimungkinkan dipungut lebih dari satu jenis pajak, dan semua dilakukan secara legal karena didasarkan pada ordonansi dan undang-undang. Hal ini dipandang oleh pemerintah tidak baik dalam suatu sistem perpajakan, karena akan menimbulkan keengganan pada wajib pajak untuk mkelunasi pajaknya. Seorang wajib pajak seharusnya hanya membayar pajak atas objek pajak yang dimiliki atau dimanfaatkannya di mana pengenaan pajak hanya boleh satu kali saja dengan cara pengenaan pajak yang adil bagi semua wajib pajak.

Seiring dengan reformasi perpajakan yang telah dilaksanakan oleh pemerintah dan DPR sejak tahun 1983, maka sistem pemajakan atas tanah dan bangunan di Indonesia juga dirombak total mulai tahun 1986. Hal ini dilakukan dengan menghapus semua jenis pajak yang sampai dengan tahun 1985 dipungut terhadap objek pajak berupa tanah dan atau bangunan, dan menggantinya dengan satu jenis pajak yang disebut Pajak Bumi dan

Bangunan (PBB). Pemungutan PBB dilakukan dengan dilandasi pada dasar hukum yang kuat, yaitu Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Pemberlakuan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 merupakan bagian dari reformasi perpajakan yang telah dilakukan di Indonesia sejak tahun 1983. Dalam konsideran menimbang dinyatakan tentang dasar pertimbangan diterbitkannya Undang Undang Nomor 12 Tahun 1985, yaitu :

- a. Bahwa pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang sangat penting artinya bagi pelaksanaan dan peningkatan pembangunan nasional sebagai pengamalan Pancasila yang bertujuan untuk meningkatkan kemakmuran dan kesejahteraan rakyat, dan oleh karena itu perlu dikelola dengan meningkatkan peran serta masyarakat sesuai dengan kemampuannya;
- b. Bahwa bumi dan bangunan memberikan keuntungan dan atau kedudukan sosial ekonomi yang lebih baik bagi orang atau badan yang mempunyai suatu hak atasnya atau memperoleh manfaat dari padanya, dan oleh karena itu wajar apabila mereka diwajibkan memberikan sebagian dari manfaat atau kenikmatan yang diperolehnya kepada negara melalui pajak;
- c. Bahwa sesuai dengan amanat yang terkandung dalam Garis garis Besar Haluan Negara Tahun 1983 perlu diadakan pembaharuan sistem perpajakan, sehingga dapat mewujudkan peran serta dan

kegotongroyongan masyarakat sebagai potensi yang sangat besar dalam pembangunan nasional;

- d. Bahwa sistem perpajakan yang berlaku selama ini, khususnya pajak kebendaan dan pajak kekayaan, telah menimbulkan beban pajak berganda bagi masyarakat dan oleh karena itu perlu diakhiri melalui pembaharuan sistem perpajakan yang sederhana, mudah, adil, dan memberi kepastian hukum; serta
- e. Bahwa untuk mencapai maksud tersebut di atas perlu disusun undang-undang tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Selain dasar pertimbangan yang telah disebutkan di atas, penjelasan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 menyatakan apa yang menjadi latar belakang dan apa yang diinginkan oleh pemerintah dan DPR dengan pemberlakuan PBB di Indonesia. Dalam penjelasan bagian umum Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 dinyatakan bahwa dalam Negara Republik Indonesia yang kehidupan rakyat dan perekonomiannya sebagian besar bercorak agraris, bumi termasuk perairan dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya mempunyai fungsi penting dalam membangun masyarakat adil dan makmur berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945. Oleh karena itu bagi mereka yang memperoleh manfaat dari bumi dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya, karena mendapat sesuatu hak dari kekuasaan negara, wajar menyerahkan sebagian dari kenikmatan yang diperolehnya kepada negara melalui pembayaran pajak.

Sebelum berlakunya Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, terhadap tanah yang tunduk pada hukum adat telah dipungut pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Prp Tahun 1959 dan terhadap tanah yang tunduk pada hukum barat dipungut pajak berdasarkan Ordonansi Verponding Indonesia 1923 dan Ordonansi Verponding 1928. Di samping itu terdapat pula pungutan pajak atas tanah dan bangunan yang didasarkan pada Ordonansi Pajak Rumah Tangga 1908 serta lain-lain pungutan daerah atas tanah dan bangunan. Sistem perpajakan yang berlaku selama ini, khususnya pajak kebendaan dan kekayaan telah menimbulkan tumpang tindih antara satu pajak dengan pajak lainnya sehingga mengakibatkan beban pajak berganda bagi masyarakat.

Sesuai dengan amanat yang terkandung dalam Garis-garis Besar Haluan Negara perlu diadakan pembaharuan sistem perpajakan yang berlaku dengan sistem yang memberikan kepercayaan kepada wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban serta memenuhi haknya di bidang perpajakan sehingga dapat mewujudkan dan peningkatan kesadaran kewajiban perpajakan serta meratakan pendapatan masyarakat. Oleh karena itu Ordonansi Pajak Rumah Tangga 1908, Ordonansi Verponding Indonesia 1923, Ordonansi Verponding 1928, Ordonansi Pajak Kekayaan 1932, Ordonansi Pajak Jalan 1942, Pasal 14 huruf j, huruf k, dan huruf l Undang-undang Darurat Nomor 11 Tahun 1957 tentang Peraturan Umum Pajak Daerah, Peraturan Pembangunan Daerah (IPEDA), dan lain-lain peraturan

perundang-undang tentang pungutan daerah sepanjang mengenai tanah dan bangunan perlu dicabut.

Peraturan perundang-undangan lainnya terutama yang selama ini menjadi dasar bagi penyelenggaraan pungutan oleh pemerintah daerah, khususnya seperti pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor masih berlaku. Dengan mengadakan pembaharuan sistem perpajakan melalui penyederhanaan yang meliputi macam-macam pungutan atas tanah dan atau bangunan, tarif pajak dan cara pembayarannya, diharapkan kesadaran perpajakan dari masyarakat akan meningkat sehingga penerimaan pajak akan meningkat pula.

Objek pajak dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 adalah bumi dan atau bangunan yang berada di wilayah Republik Indonesia. Dalam mencerminkan keikutsertaan dan kegotongroyongan masyarakat di bidang pembiayaan pembangunan, maka semua objek pajak dikenakan pajak. Dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, bumi dan atau bangunan yang dimiliki oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah dikenakan pajak. Penentuan pengenaan PBB atas objek pajak yang digunakan oleh negara untuk penyelenggaraan pemerintah, diatur lebih lanjut dengan peraturan pemerintah.

Hasil penerimaan PBB diarahkan kepada tujuan untuk kepentingan masyarakat di daerah yang bersangkutan, maka sebagian hasil penerimaan pajak ini diserahkan kepada pemerintah daerah. Penggunaan pajak yang

demikian oleh daerah akan merangsang masyarakat untuk memenuhi kewajibannya membayar pajak me reka yang sekaligus mencerminkan sifat kegotongroyongan rakyat. dalam pembiayaan pembangunan. Karena PBB sebagian besar akan diserahkan kepada pemerintah daerah maka dirasa perlu untuk menetapkan tempat-tempat pembayaran yang lebih mudah dan dekat sehingga pemerintah daerah yang bersangkutan dapat segera memanfaatkan hasil penerimaan pajak guna membiayai pembangunan di masing-masing wilayahnya. Tempat yang lebih dekat tersebut adalah bank, kantor pos dan giro (kantor pos) serta tempat-tempat lain yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan. Bagi wajib pajak dimungkinkan memperoleh pengurangan atas pem bayaran pajaknya, oleh karena sebab-sebab lain yang luar biasa. sehingga wajib pajak tidak mampu membayar pajaknya.

Dari dasar pemikiran dan latar belakang yang telah dikemu kakan di atas, dapat disimpulkan beberapa faktor pendorong la hirnya Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, yaitu :

- a. Pemajakan tanah selama ini (sebelum tahun 1985) menimbulkan kesan adanya pajak berganda (*double taxation*), di mana atas objek yang sama (tanah dan bangunan) dikenakan beberapa jenis pungutan pajak;
- b. Aturan perundang-undangan yang selama ini menjadi dasar hukum pemungutan pajak atas tanah dan atau bangunan yang disusun pada masa kolonial, tidak sesuai lagi dengan falsafah negara Pancasila;

- c. Berbagai undang-undang mengenakan pajak atas harta tidak bergerak sehingga membingungkan masyarakat;
- d. Undang-Undang yang berasal dari zaman kolonial sukar dimengerti oleh rakyat;
- e. Undang-Undang yang berasal dari zaman penjajahan masih tertulis dalam Bahasa Belanda dan perubahan tertulis dalam Bahasa Indonesia sehingga merupakan bahasa gado-gado, sedangkan terjemahan resmi tidak ada;
- f. Undang-Undang zaman kolonial tidak lagi sesuai dengan aspirasi dan kepribadian bangsa Indonesia;
- g. Undang-Undang lama tidak lagi sesuai dengan pertumbuhan ekonomi di Indonesia; serta h. undang-undang yang lama kurang memberikan kepastian hukum.

Selain faktor pendorong atau maksud lahirnya Undang Undang Nomor 12 Tahun 1985, ada berapa hal yang menjadi tujuan diberlakukannya undang-undang yang baru tersebut, yaitu :

- a. menyederhanakan peraturan perundang-undangan pajak sehingga mudah dimengerti oleh rakyat;
- b. memberi dasar hukum yang kuat pada pungutan pajak atas harta tidak bergerak dan sekaligus menyerasikan pajak atas harta tidak bergerak di semua daerah dan menghilangkan kesimpang-siuran dalam penerapannya;

- c. memberikan kepastian hukum kepada masyarakat, sehingga rakyat tahu sejauh mana hak dan kewajibannya;
- d. menghilangkan pajak berganda yang terjadi sebagai akibat berbagai undang-undang pajak yang sifatnya sama;
- e. memberikan penghasilan kepada daerah yang sangat diperlukan untuk menegakkan otonomi daerah dan untuk pembangunan daerah; serta f. menambah penghasilan bagi daerah.

Pemberlakuan UU tentang Pajak Bumi dan Bangunan di Indonesia dimaksudkan untuk menggantikan berbagai jenis pajak yang pada dasarnya memiliki objek yang sama, yaitu atas bumi dan bangunan, yang sampai dengan tahun 1985 berlaku di Indonesia. Karena itu dengan memberlakukan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, pemerintah mencabut tujuh dasar hukum pajak yang selama ini dipungut, baik yang didasarkan pada ordonansi yang dibuat pada masa penjajahan Belanda maupun undang-undang yang dibuat oleh pemerintah Indonesia bersama dengan DPR setelah Indonesia merdeka.

Adapun isi dari Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, antara lain :

a. Objek Pajak

Pasal 2 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, menentukan bahwa

obyek dari pajak bumi dan bangunan adalah bumi dan/atau bangunan. Sedangkan klasifikasi obyek pajak bumi dan bangunan akan diatur dalam Menteri Keuangan. Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, mengatur Objek Pajak yang tidak dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan adalah objek pajak yang :

- 1) Digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum di bidang ibadah, sosial, kesehatan, pendidikan dan kebudayaan nasional, yang tidak dimaksudkan untuk memperoleh keuntungan;
- 2) Digunakan untuk kuburan, peninggalan purbakala, atau yang sejenis dengan itu;
- 3) Merupakan hutan lindung, hutan suaka alam, hutan wisata, taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh desa, dan tanah negara yang belum dibebani suatu hak;
- 4) Digunakan oleh perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik;
- 5) Digunakan oleh badan atau perwakilan organisasi internasional yang ditentukan oleh Menteri Keuangan.

Pasal 3 Ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, mengatur Objek Pajak yang digunakan oleh negara untuk penyelenggaraan pemerintahan, penentuan pengenaan pajaknya diatur lebih lanjut dengan Peraturan

Pemerintah. Pasal 3 Ayat (3) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, menentukan bahwa Besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan sebesar Rp.8.000.000,00 (delapan juta rupiah) untuk setiap Wajib Pajak. Pasal 3 Ayat (4) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, menentukan terkait Penyesuaian besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (3) ditetapkan oleh Menteri Keuangan”.

b. Tarif Pajak

Pasal 5 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, menentukan tarif pajak yang dikenakan atas obyek pajak adalah sebesar 0,5% (lima persepuluh persen).

c. Dasar Pengenaan Pajak

Pasal 6 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, menentukan bahwa dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Obyek Pajak. Pasal 1 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 menjelaskan bahwa Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi

juai beli, Nilai Jual Obyek Pajak ditentukan melalui perbandingan harga dengan obyek lain yang sejenis, atau nilai perolehan baru, atau Nilai Jual Obyek Pajak pengganti. Pasal 6 Ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, menentukan bahwa besarnya Nilai Jual Obyek Pajak sebagaimana dimaksud dalam Ayat (1) ditetapkan setiap tiga tahun oleh Menteri Keuangan, kecuali untuk daerah tertentu ditetapkan setiap tahun sesuai perkembangan daerahnya. Pasal 6 Ayat (3) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, menentukan bahwa dasar penghitungan pajak adalah Nilai Jual Kena Pajak yang ditetapkan serendah-rendahnya 20% (dua puluh persen) dan setinggi-tingginya 100% (seratus persen) dari Nilai Jual Obyek Pajak. Pasal 6 Ayat (4) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, menentukan bahwa pesarnya persentase Nilai Jual Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (3) ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah dengan memperhatikan kondisi ekonomi nasional.

TABEL 3.1.

**PERBANDINGAN OBJEK, TARIF, DAN DASAR PENGENAAN PBB
DALAM UNDANG-UNDANG RI NOMOR 12 TAHUN 1985
Jo UNDANG-UNDANG RI NOMOR 12 TAHUN 1994
TENTANG PAJAK BUMI DAN BANGUNAN**

Indikator	Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan	Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan
Objek	<p>Objek Pajak yang tidak dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan adalah objek pajak yang :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum di bidang ibadah, sosial, kesehatan, pendidikan dan kebudayaan nasional, yang tidak dimaksudkan untuk memperoleh keuntungan; 2. Digunakan untuk kuburan, peninggalan purbakala, atau yang sejenis dengan itu; 3. Merupakan hutan lindung, hutan suaka alam, hutan wisata, taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh desa, dan tanah negara yang belum dibebani suatu hak; 4. Digunakan oleh perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik; 	<p>Objek Pajak yang tidak dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan adalah objek pajak yang :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum di bidang ibadah, sosial, kesehatan, pendidikan dan kebudayaan nasional, yang tidak dimaksudkan untuk memperoleh keuntungan; 2. Digunakan untuk kuburan, peninggalan purbakala, atau yang sejenis dengan itu; 3. Merupakan hutan lindung, hutan suaka alam, hutan wisata, taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh desa, dan tanah negara yang belum dibebani suatu hak; 4. Digunakan oleh perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik;

	5. Digunakan oleh badan atau perwakilan organisasi internasional yang ditentukan oleh Menteri Keuangan.	5. Digunakan oleh badan atau perwakilan organisasi internasional yang ditentukan oleh Menteri Keuangan.
Tarif	0,5% (lima persepuluh persen).	0,5% (lima persepuluh persen)
Dasar Pengenaan	Nilai Jual Objek Pajak	Nilai Jual Objek Pajak
Besarnya NJOP Tidak Kena Pajak	Batas Nilai Jual Bangunan Tidak Kena Pajak ditetapkan sebesar Rp. 2.000.000,- (dua juta rupiah) untuk setiap satuan bangunan.	Besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan sebesar Rp.8.000.000,-



2. Pajak Bumi dan Bangunan dalam UU Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah

Sebagaimana tertuang dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, negara dibentuk dengan tujuan untuk melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial. Selanjutnya berdasarkan Pasal 18 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Negara Kesatuan Republik Indonesia dibagi atas Daerah provinsi, dan Daerah provinsi dibagi atas Daerah kabupaten dan kota. Tiap-tiap provinsi, kabupaten, dan kota mempunyai pemerintahan sendiri. Pemerintah provinsi, kabupaten, dan kota berhak mengatur dan mengurus sendiri Urusan Pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan. Urusan Pemerintahan yang menjadi tanggung jawab Daerah dilaksanakan berdasarkan asas otonomi, sedangkan Urusan Pemerintahan yang bukan merupakan tanggung jawab Pemerintah Daerah dilaksanakan berdasarkan asas dekonsentrasi dan tugas pembantuan. Pelaksanaan Urusan Pemerintahan dari tingkat pusat hingga Daerah merupakan bagian dari kekuasaan pemerintahan yang berada di tangan Presiden sesuai dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 sehingga tidak dapat berjalan

sendiri-sendiri. Hal ini menuntut adanya sinergisme pendanaan atas urusan tersebut dalam rangka pencapaian tujuan bernegara.

Pembagian Negara Kesatuan Republik Indonesia menjadi provinsi, kabupaten, dan kota, dan pembagian Urusan Pemerintahan antarpemerintahan tersebut menimbulkan adanya hubungan wewenang dan hubungan keuangan. Sesuai dengan amanat Pasal 18A ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, hubungan keuangan, pelayanan umum, serta pemanfaatan sumber daya alam dan sumber daya lainnya antara Pemerintah dan Pemerintah Daerah diatur dan dilaksanakan secara adil dan selaras berdasarkan Undang-Undang.

Untuk melaksanakan amanat Pasal 18A ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 tersebut disusunlah Undang-Undang tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah. Penyusunan Undang-Undang ini juga didasarkan pada pemikiran perlunya menyempurnakan pelaksanaan Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah yang selama ini dilakukan berdasarkan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Penyempurnaan implementasi Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah dilakukan sebagai upaya untuk menciptakan alokasi sumber daya nasional yang efisien melalui Hubungan Keuangan

antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah yang transparan, akuntabel, dan berkeadilan, guna mewujudkan pemerataan layanan publik dan peningkatan kesejahteraan masyarakat di seluruh pelosok Negara Kesatuan Republik Indonesia. Dalam mewujudkan tujuan tersebut, Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah berlandaskan pada 4 (empat) pilar utama, yaitu: mengembangkan sistem Pajak yang mendukung alokasi sumber daya nasional yang efisien, mengembangkan Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah dalam meminimalkan ketimpangan vertikal dan horizontal melalui kebijakan TKD dan Pembiayaan Utang Daerah, mendorong peningkatan kualitas Belanja Daerah, serta harmonisasi kebijakan fiskal antara Pemerintah dan Daerah untuk penyelenggaraan layanan publik yang optimal dan menjaga kesinambungan fiskal.

Dalam rangka mengalokasikan sumber daya nasional secara lebih efisien, Pemerintah memberikan kewenangan kepada Daerah untuk memungut Pajak dan Retribusi dengan penguatan melalui restrukturisasi jenis Pajak, pemberian sumber-sumber perpajakan Daerah yang baru, penyederhanaan jenis Retribusi, dan harmonisasi dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja.

Restrukturisasi Pajak dilakukan melalui reklasifikasi 5 (lima) jenis Pajak yang berbasis konsumsi menjadi satu jenis Pajak, yaitu PBJT. Hal ini memiliki tujuan untuk (i) menyelaraskan Objek Pajak antara pajak pusat dan

pajak daerah sehingga menghindari adanya duplikasi pemungutan pajak; (ii) menyederhanakan administrasi perpajakan sehingga manfaat yang diperoleh lebih tinggi dibandingkan dengan biaya pemungutan; (iii) memudahkan pemantauan pemungutan Pajak terintegrasi oleh Daerah; dan (iv) mempermudah masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, sekaligus mendukung kemudahan berusaha dengan adanya simplifikasi administrasi perpajakan. Selain integrasi pajak-pajak Daerah berbasis konsumsi, PBJT mengatur perluasan Objek Pajak seperti atas parkir uale| objek rekreasi, dan persewaan sarana dan prasarana olahraga (objek olahraga permainan).

Pemerintah juga memberikan kewenangan pemungutan Opsen Pajak antara level pemerintahan provinsi dan kabupaten/kota, yaitu PKB, BBNKB, dan Pajak MBLB. Opsen atas PKB dan BBNKB sejatinya merupakan pengalihan dari bagi hasil pajak provinsi. Hal tersebut dapat meningkatkan kemandirian Daerah tanpa menambah beban Wajib Pajak, karena penerimaan perpajakan akan dicatat sebagai PAD, serta memberikan kepastian atas penerimaan Pajak dan memberikan keleluasan belanja atas penerimaan tersebut pada tiap-tiap level pemerintahan dibandingkan dengan skema bagr hasil. Sementara itu, penambahan Opsen Pajak MBLB untuk provinsi sebagai sumber penerimaan baru diharapkan dapat memperkuat fungsi penerbitan izin dan pengawasan kegiatan pertambangan di Daerah. Hal ini akan mendukung pengelolaan Keuangan Daerah yang lebih berkualitas karena perencanaan,

penganggaran, dan realisasi APBD akan lebih baik. Opsen Pajak juga mendorong peran Daerah untuk melakukan ekstensifikasi perpajakan Daerah baik itu bagi pemerintah provinsi maupun pemerintah kabupaten/kota.

Penyederhanaan Retribusi dilakukan melalui rasionalisasi jumlah Retribusi. Retribusi diklasifikasikan dalam 3 (tiga) jenis, yaitu Retribusi Jasa Umum, Retribusi Jasa Usaha, dan Retribusi Perizinan Tertentu. Lebih lanjut, jumlah atas jenis Objek Retribusi disederhanakan dari 32 (tiga puluh dua) jenis menjadi 18 (delapan belas) jenis pelayanan. Rasionalisasi tersebut memiliki tujuan agar Retribusi yang akan dipungut Pemerintah Daerah adalah Retribusi yang dapat dipungut dengan efektif, serta dengan biaya pemungutan dan biaya kepatuhan yang rendah. Selain itu, rasionalisasi dimaksudkan untuk mengurangi beban masyarakat dalam mengakses layanan dasar publik yang menjadi kewajiban Pemerintah Daerah. Rasionalisasi juga sejalan dengan implementasi Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja dalam rangka mendorong kemudahan berusaha, iklim investasi yang kondusif, daya saing Daerah, dan penciptaan lapangan kerja yang lebih luas.

Penyelarasan dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja dilakukan melalui pemberian kewenangan kepada Pemerintah untuk meninjau kembali tarif Pajak Daerah dalam rangka pemberian insentif fiskal untuk mendorong perkembangan investasi di Daerah. Pemerintah dapat menyesuaikan tarif Pajak dan Retribusi dengan penetapan tarif yang berlaku secara nasional, serta melakukan pengawasan dan evaluasi terhadap Perda

mengenai Pajak dan Retribusi yang menghambat ekosistem investasi dan kemudahan dalam berusaha.

Dalam Pasal 189 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah ini secara tegas mencabut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Oleh sebab itu dalam Pasal 38 sampai Pasal 43 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan.

Pasal 38 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 diatur obyek Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, yaitu :

- (1) Objek PBB-P2 adalah Bumi dan/atau Bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau Badan, kecuali kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perkebunan, perhutanan, dan pertambangan.
- (2) Bumi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) termasuk permukaan Bumi hasil kegiatan reklamasi atau pengurukan.
- (3) Yang dikecualikan dari objek PBB-P2 sebagaimana dimaksud pada Ayat (1) adalah kepemilikan, penguasaan, dan/ atau pemanfaatan atas :
 - a. Bumi dan/atau Bangunan kantor Pemerintah, kantor Pemerintahan Daerah, dan kantor penyelenggara negara lainnya yang dicatat sebagai barang milik negara atau barang milik Daerah;

- b. 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;
- c. Bumi dan/atau Bangunan yang semata-mata digunakan untuk tempat makam (kuburan), peninggalan purbakala, atau yang sejenis;
- d. Bumi yang merupakan hutan lindung, hutan suaka alam, hutan wisata, taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh desa, dan tanah negara yang belum dibebani suatu hak;
- e. Bumi dan/atau Bangunan yang digunakan oleh perwakilan diplomatik dan konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik;
- f. Bumi dan/atau Bangunan yang digunakan oleh badan atau perwakilan lembaga internasional yang ditetapkan dengan Peraturan Menteri;
- g. Bumi dan/atau Bangunan untuk jalur kereta api, moda raya terpadu (Mass Rapid Transit), lintas raya terpadu (Light Rail Transit), atau yang sejenis;
- h. Bumi dan/atau Bangunan tempat tinggal lainnya berdasarkan NJOP tertentu yang ditetapkan oleh Kepala Daerah; dan
- i. Bumi dan/atau Bangunan yang dipungut pajak bumi dan bangunan oleh Pemerintah.

Pasal 39 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 diatur subyek Pajak

Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, yaitu :

- (1) Subjek Pajak PBB-P2 adalah orang pribadi atau Badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas Bumi dan/atau memperoleh manfaat atas Bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/ atau memperoleh manfaat atas Bangunan.
- (2) Wajib Pajak PBB-P2 adalah orang pribadi atau Badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas Bumi dan/atau memperoleh manfaat atas Bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas Bangunan.

Kemudian mengenai dasar pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan diatur dalam Pasal 40 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022, yaitu :

- (1) Dasar pengenaan PBB-P2 adalah NJOP.
- (2) NJOP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditetapkan berdasarkan proses penilaian PBB-P2.
- (3) NJOP tidak kena pajak ditetapkan paling sedikit sebesar Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah) untuk setiap Wajib Pajak.
- (4) Dalam hal Wajib Pajak memiliki atau menguasai lebih dari satu objek PBB-P2 di satu wilayah kabupaten/kota, NJOP tidak kena pajak sebagaimana dimaksud pada Ayat (3) hanya diberikan atas salah satu objek PBB-P2 untuk setiap Tahun Pajak.
- (5) NJOP yang digunakan untuk perhitungan PBB-P2 ditetapkan paling rendah 20o/o (dua puluh persen) dan paling tinggi 100% (seratus persen)

dari NJOP setelah dikurangi NJOP tidak kena pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (3).

- (6) NJOP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditetapkan setiap 3 (tiga) tahun, kecuali untuk objek pajak tertentu dapat ditetapkan setiap tahun sesuai dengan perkembangan wilayahnya.
- (7) Besaran NJOP ditetapkan oleh Kepala Daerah.
- (8) Ketentuan lebih lanjut mengenai penilaian PBB-P2 sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diatur dengan Peraturan Menteri.

Kemudian dalam Pasal 41 dan Pasal 42 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 diatur tarif Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, yaitu :

- (1) Tarif PBB-P2 ditetapkan paling tinggi sebesar 0,5% (nol koma lima persen).
- (2) Tarif PBB-P2 sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yang berupa lahan produksi pangan dan ternak ditetapkan lebih rendah daripada tarif untuk lahan lainnya.
- (3) Tarif PBB-P2 sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

Besaran pokok PBB-P2 yang terutang dihitung dengan cara mengalikan dasar pengenaan PBB-P2 sebagaimana dimaksud dalam Pasal 40 Ayat (5) dengan tarif PBB-P2 sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41 Ayat (3).

Dalam Pasal 43 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 diatur pula tahun Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, yaitu :

- (1) Tahun Pajak PBB-P2 adalah jangka waktu 1 (satu) tahun kalender.
- (2) Saat yang menentukan untuk menghitung PBB-P2 yang terutang adalah menurut keadaan objek PBB-P2 pada tanggal 1 Januari.
- (3) Tempat PBB-P2 yang terutang adalah di wilayah Daerah yang meliputi letak objek PBB-P2.

Berdasarkan 2 (dua) regulasi Pajak Bumi dan Bangunan yang diatur dalam UU Nomor 12 Tahun 1985 juncto UU Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, setidaknya terdapat satu aspek yang berpotensi menimbulkan ketidakadilan bagi masyarakat khususnya wajib Pajak Bumi dan Bangunan, yaitu terkait dasar pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan.

Dalam Pasal 6 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, menentukan bahwa dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP). Demikian pula dalam Pasal 40 ayat (1) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022, ditegaskan bahwa : Dasar pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) adalah Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP).

Bahkan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) Tidak hanya dijadikan dasar untuk mengenakan PBB sektor perkotaan dan perdesaan (PBB-P2), tapi juga di bidang perhutanan, perkebunan, dan pertambangan (PBB-P3).



TABEL 3.2.

**PERBANDINGAN OBJEK, TARIF, DAN DASAR PENGENAAN PBB
DALAM UNDANG-UNDANG RI NOMOR 12 TAHUN 1985
Jo UNDANG-UNDANG RI NOMOR 12 TAHUN 1994
TENTANG PAJAK BUMI DAN BANGUNAN
DENGAN UNDANG-UNDANG RI NOMOR 1 TAHUN 2022
TENTANG HUBUNGAN KEUANGAN ANTARA PEMERINTAH PUSAT
DAN PEMERINTAH DAERAH**

Indikator	Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 2 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan	Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah
Objek Kena Pajak	<p>Objek Pajak yang tidak dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan adalah objek pajak yang :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum di bidang ibadah, sosial, kesehatan, pendidikan dan kebudayaan nasional, yang tidak dimaksudkan untuk memperoleh keuntungan; 2. Digunakan untuk kuburan, peninggalan purbakala, atau yang sejenis dengan itu; 3. Merupakan hutan lindung, hutan suaka alam, hutan wisata, taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh desa, dan tanah negara yang belum dibebani suatu hak; 	<p>Bumi dan/atau Bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau Badan, kecuali kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perkebunan, perhutanan, dan pertambangan, kecuali kepemilikan, penguasaan, dan/ atau pemanfaatan atas :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Bumi dan/atau Bangunan kantor Pemerintah, kantor Pemerintahan Daerah, dan kantor penyelenggara negara lainnya yang dicatat sebagai barang milik negara atau barang milik Daerah; 2. Bumi dan/atau

	<p>4. Digunakan oleh perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik;</p> <p>5. Digunakan oleh badan atau perwakilan organisasi internasional yang ditentukan oleh Menteri Keuangan</p>	<p>Bangunan yang digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum di bidang keagamaan, panti sosial, liesehatan, pendidikan, dan kebudayaan nasional, yang tidak dimaksudkan untuk memperoleh keuntungan;</p> <p>3. Bumi dan/atau Bangunan yang semata-mata digunakan untuk tempat makam (kuburan), peninggalan purbakala, atau yang sejenis;</p> <p>4. Bumi yang menrpakan hutan lindung, hutan suaka alam, hutan wisata, taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh desa, dan tanah negara yang belum dibebani suatu hak;</p> <p>5. Bumi dan/atau Bangunan yang digunakan oleh perwakilan diplomatik dan konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik;</p> <p>6. Bumi dan/atau Bangunan yang digunakan oleh badan atau perwakilan lembaga internasional yang ditetapkan dengan Peraturan Menteri;</p> <p>7. Bumi dan/atau Bangunan untuk jalur kereta api, moda raya terpadu (<i>Mass Rapid</i></p>
--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

		<p><i>Transit</i>), lintas raya terpadu (<i>Light Rail Transifl</i>, atau yang sejenis;</p> <p>8. Bumi dan/atau Bangunan tempat tinggal lainnya berdasarkan NJOP tertentu yang ditetapkan oleh Kepala Daerah; dan</p> <p>9. Bumi dan/atau Bangunan yang dipungut pajak bumi dan bangunan oleh Pemerintah.</p>
Tarif	0,5% (lima persepuluh persen).	Paling tinggi 0,5% (lima persepuluh persen)
Penetapan Tarif	Melalui Undang-Undang	Melalui Peraturan Daerah
Dasar Pengenaan	Nilai Jual Obyek Pajak	Nilai Jual Obyek Pajak
Besarnya NJOP Tidak Kena Pajak	Besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan sebesar Rp.8.000.000,- (delapan juta rupiah).	NJOP tidak kena pajak ditetapkan paling sedikit sebesar Rp10.000.000,- (sepuluh juta rupiah) untuk setiap Wajib Pajak.

Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli, NJOP ditentukan melalui perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis, atau nilai perolehan baru, atau NJOP pengganti.

Dalam praktiknya, besar Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) ini akan berpengaruh terhadap jumlah tagihan PBB-P2 atau PBB-P3. Pada sektor properti, Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah nilai yang ditetapkan sebagai dasar pengenaan PBB oleh negara. Pada penerapannya, Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah nilai yang mengalami peningkatan jika sebuah kawasan kian berkembang.

Meski menjadi patokan penting, perhitungan dengan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) memiliki kelebihan dan kekurangan. Untuk kelebihannya, NJOP adalah nilai yang dapat menjadi harga acuan. Sehingga, harga yang tertera sudah menyesuaikan dengan nilai wilayah masing-masing. Karena nilai itu mengikuti sejumlah anasir seperti infrastruktur dan fasilitas maka semakin baik keduanya, maka akan semakin tinggi nilainya. Terakhir, penentu nilai persentasenya adalah kepala daerah.

Mengacu akan manfaat Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) yang juga diperlukan oleh masyarakat, ternyata Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) untuk bumi dan bangunan juga memiliki banyak permasalahan di masyarakat itu sendiri. Permasalahannya adalah Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) tidak membedakan lokasi bangunan. Selain itu, harga tidak membedakan bangunan

tipe berbeda di sekelilingnya. Karena mengikuti tabiat pembangunan, maka nilai persentasenya selalu naik dari tahun ke tahun.

Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) bumi dan bangunan yang tidak sesuai dengan harga pasar, sehingga akan berdampak adanya potential *loss* terhadap pendapatan pemerintah daerah dari perpajakan khususnya pajak bumi dan bangunan (PBB). Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) bumi dan bangunan yang belum sesuai dengan harga pasar dapat ditemukan ketika adanya jual beli tanah di PPAT, dimana harga riil objek jual beli lebih tinggi dari NJOP.

Terkait variabel dalam proses penilaian adalah suatu rangkaian proses atau prosedur yang sistematis, dilakukan untuk mendapatkan suatu tujuan dari dilakukannya penilaian tersebut, dalam hal ini adalah untuk penilaian bumi/tanah dan bangunan/properti. Seorang ekonom dari Inggris yakni Alfred Marshal (1842-1924) mengemukakan sebuah teori untuk mendapatkan jawaban dari pertanyaan seorang klien tentang nilai dari suatu properti. Alfred Marshal memformulasikan teori neo klasik dari nilai sebagai sintesis teori yang dikembangkan sebelumnya.¹⁶⁶

Konsep yang diberikan Alfred Marshal yakni mencakup penentuan nilai properti berdasarkan kapitalisasi pendapatan, pengaruh depresiasi atas bangunan dan tanah, pengaruh dari berbagai tipe bangunan dan penggunaan tanah atas nilai tanah.¹⁶⁷

¹⁶⁶ Agus Prawoto, *Teori Dan Praktek Penilaian Properti*, BPEE, Yogyakarta, 2014, hlm. 127.

¹⁶⁷ Ibid, hlm. 127.

Alfred Marshal juga dikenal sebagai tokoh yang memperkenalkan tiga pendekatan penilaian tradisional, yaitu *market (sales) Comparison*, *replacement cost* dan kapitalisasi pendapatan. Ketiga metode pendekatan penilaian tersebut hingga saat ini masih dipakai sebagai metode pendekatan penilaian atas tanah atau properti di negara-negara di dunia khususnya untuk metode penilaian bumi dan bangunan terhadap Nilai Jual Objek Pajak (NJOP).

Penjabaran dari 3 (tiga) macam cara pendekatan penilaian yang diperkenalkan oleh Alfred Marshal diantaranya, yaitu :

a. Pendekatan Perbandingan Harga Pasar (*Apple to Apple*)

Artinya, dalam suatu penilaian digunakan data perbandingan yang semirip-miripnya. Data perbandingan tersebut hendaklah memiliki lokasi yang sama, tanggal jual atau beli atau sewa menyewa yang asli (*genuine*), dan keadaan properti yang sebanding.¹⁶⁸ Tidak ada aturan yang memberi batasan data perbandingan, akan tetapi biasanya yang digunakan minimal ada tiga data perbandingan, baik itu dari data penawaran maupun dari data PPAT.

b. Pendekatan Biaya (*Cost Approach*)

Pendekatan biaya diperoleh dengan cara menghitung nilai tanah dan bangunan (dalam rangka pembangunan baru dengan utilitas yang sama

¹⁶⁸ Heru Supriyanto, Op., Cit., hlm. 37.

atau menyesuaikan properti yang lama)¹⁶⁹ Dalam pendekatan biaya ini memperhatikan beberapa prosedur sebelum melaksanakan penilaian. Diantara prosedurnya yakni menghitung biaya membangun bangunan, baik biaya reproduksi maupun biaya pengganti. Biaya produksi yang dimaksud adalah perkiraan biaya untuk membangun suatu bangunan, dengan menggunakan harga material dan upah pekerja pada saat tanggal dilakukan penilaian, dengan replika, jenis material standart konstruksi dan kualitas yang sama. Biaya pengganti yakni perkiraan biaya untuk membangun suatu bangunan, dengan menggunakan harga material dan upah pekerja pada saat tanggal dilakukan penilaian, sebagai bangunan pengganti dengan kegunaan, ukuran, desain yang sama, tetapi dengan material yang mungkin berbeda.

c. Pendekatan Pendapatan (*Income Approach*)

Metode pendekatan pendapatan dari Alfred Marshal ini dikembangkan oleh Irving Fisher (1867-1947) dengan teori penilaian pendapatan (*income theory of value*). Teori ini digunakan untuk menilai properti yang dapat menghasilkan pendapatan bagi pemiliknya. Langkah yang dapat dilaksanakan dalam pendekatan ini adalah, dengan menghitung pendapatan kotor dari properti, menghitung biaya operasional, menghitung pendapatan bersih dan proses kapitalisasi.

¹⁶⁹ Ibid, hlm. 54.

Kemudian dasar penilaian bumi untuk klasifikasi penilaian individu, yaitu dengan menganalisa langsung ke lokasi objek yang akan dinilai. Karena penilaian individu ini menggambarkan nilai objek pajak yang sesungguhnya (riil). Hasil penilaian antara penilaian masal dan penilai individu jelas sangat berbeda kalau dalam penilaian individu hasil atau nilai yang diperoleh cenderung lebih tinggi dan hampir mendekati harga pasar.

Mengingat dalam penilaian individu ini, tidak ada aturan tentang petunjuk pelaksanaan (juklak) dan petunjuk teknis (juknis) terhadap penilaian bumi dan bangunan, maka ketika di lapangan yang berperan adalah pengalaman berupa insting dan feeling dari para penilai.

Ada pula penilaian bangunan untuk klasifikasi penilaian masal menggunakan sistem CAV (*Computer Assisted Valuation*). CAV yaitu suatu program untuk penilaian bangunan. Penilaian bangunan dengan menggunakan sistem CAV ini hanya digunakan untuk kepentingan penilaian yang masuk dalam kategori penilaian masal. Teknis penilaian bangunan dengan sistem CAV ini menggunakan aplikasi program SPOP (Surat Pemberitahuan Objek Pajak). Dimana para penilai di Dipenda tinggal memasukan atau menginput item-item atau spesifikasi bahan keseluruhan dari suatu bangunan, kemudian dalam program SPOP akan muncul harga-harga dari spesifikasi bahan material yang dipakai tersebut. Akan tetapi jika itu untuk penilaian bangunan yang termasuk dalam klasifikasi penilaian masal

maka masih ada toleransi misalnya dengan mengurangi spesifikasi material yang dipakai.

Teknis penilaian terhadap bangunan yang termasuk dalam klasifikasi penilaian individu memakai aplikasi DBKB 2000. yaitu daftar yang dibuat untuk memudahkan perhitungan nilai bangunan berdasarkan pendekatan biaya yang terdiri dari biaya komponen utama/ biaya komponen material bangunan dan/ biaya komponen fasilitas bangunan.

Di mana dalam aplikasi DBKB 2000 tersebut harga per item bahan material yang tercantum lebih tinggi dibanding harga per item bahan material di penilaian masal. Sehingga hasil dari penilaian dengan penilaian individu lebih tinggi.

Sumber data yang dipakai dalam penilaian bangunan ini adalah Rencana Anggaran Belanja (RAB). Namun yang menjadi permasalahan adalah ketika wajib pajak tidak melampirkan RAB nya, sehingga penilaian dengan menggunakan perkiraan akibatnya hasil penilaian pasti di bawah harga pasar.

Metode pendekatan yang digunakan untuk penilaian bangunan baik itu yang termasuk dalam kategori penilaian masal bangunan dan penilaian individu bangunan adalah sebagai berikut :

- a. Metode Pendekatan Biaya, dalam penggunaan metode ini ada beberapa prosedur yang dilaksanakan, yaitu :

- 1) penilaian terhadap tanah, menghitung biaya yang dikeluarkan untuk membuat bangunan, ada dua instrument yaitu ;
 - a) Dalam menghitung biaya membangun bangunan dengan memperhatikan biaya reproduksi (*reproduction cost new*) perkiraan biaya membangun melalui harga material, upah pekerja pada saat tanggal penilaian, dengan replika, jenis material, standart konstruksi, dan kualitas yang sama.
 - b) Instrument biaya pengganti (*replacement cost new*), yaitu perkiraan biaya membangun bangunan dengan menggunakan harga material dan upah pada saat tanggal penilaian, sebagai bangunan pengganti dengan kegunaan, ukuran, desain, yang sama, tetapi dengan material yang berbeda. Dalam instrumen ini, biaya yang diperhatikan termasuk biaya langsung misalnya : biaya material, tenaga kerja, keuntugan kontraktor, serta biaya tidak langsung, misalnya, pajak, biaya arsitek, bunga bank dan sebagainya.

b. Metode Penaksiran Biaya

1) Metode Meter Persegi

Metode ini di implementasikan untuk bangunan atau properti yang biasa dibangun dan dijual belikan oleh masyarakat, misalnya rumah dan toko serta apartemen.

2) Quantity Survey Method

Metode ini menjumlahkan biaya atau komponen ketika proses pembangunan sebuah bangunan, metode ini biasanya dipakai oleh para kontraktor yang disebut juga sebagai Rencana Anggaran Biaya/RAB.

Kedua aplikasi tersebut terintegrasi dalam sismiop. Sehingga harga per item terhadap material bangunan tergantung pada daftar harga yang sudah ada di aplikasi tersebut.



BAB IV

**KELEMAHAN-KELEMAHAN REGULASI PAJAK BUMI DAN
BANGUNAN DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH
DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH SAAT INI**

**A. Kelemahan Substansi Hukum Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan
Perdesaan dan Perkotaan**

Substansi Hukum (*Substance of The Law*) berarti aturan, norma, dan pola perilaku orang-orang di dalam sistem yang sebenarnya penekanan adalah hukum hidup (*living law*), bukan hanya peraturan dalam Perundang-Undangan (*law in book*).

Substansi atau isi hukum sebagai acuan dalam penegakan hukum atau aparatur negara (ASN) mempunyai peran penting sebagai pedoman atau pegangan bagi penegak hukum atau aparatur sipil negara dalam melakukan wewenangnya. Hal ini berarti kelemahan isi hukum akan mengakibatkan penegakan hukum atau aparatur sipil negara di lapangan kesulitan dan tidak efektif, sehingga tujuan yang hendak dicapai tidak terpenuhi.

1. Penetapan Nilai Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan & Perkotaan

Terkait Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan & Perkotaan (PBB P2), belum ditetapkannya klasifikasi jenis tanah untuk jenis tanah dan bangunan yang memiliki fungsi usaha sebaiknya diberikan insentif atau pun kebijakan

yang menetapkan tarif lebih rendah dari pada tarif bangunan dengan fungsi pribadi.

Pemberian insentif akan mendorong pertumbuhan usaha dan semestinya ditetapkan dalam regulasi daerah yang panduannya dibuat oleh pemerintah pusat, di mana dalam hal ini sebaiknya pemerintah pusat maupun pemerintah daerah melakukan sinkronisasi antara zona nilai tanah dan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) untuk menjamin kepastian harga tanah di daerah.

Peningkatan harga properti perlu menjadi pertimbangan dalam meninjau penetapan Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP). Diperlukan ada penyesuaian atas besaran Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP), sehingga nilai Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP) relevan dengan situasi dan kondisi terkini (harga properti yang dipengaruhi inflasi).

Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan & Perkotaan (PBB P2) saat ini belum sepenuhnya ramah terhadap diversitas karakter lokal. Penentuan perhitungan tarif Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan & Perkotaan (PBB P2) untuk bangunan sebaiknya mempertimbangkan karakteristik kondisi lokal dan komitmen pembangunan berkelanjutan. Fakta di lapangan menunjukkan, contoh : pelaku usaha di Manokwari merasa, bahwa selama ini perhitungan konstruksi bangunan menggunakan acuan bangunan di Pulau Jawa. Tentunya hal ini berbeda dengan konstruksi bangunan di Tanah Papua, di mana rumah umumnya bangunan setengah kayu dan semen. Pemerintah

pusat perlu mempertimbangkan kearifan lokal dalam penentuan tarif Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan & Perkotaan (PBB P2) melalui pemberian panduan kepada daerah terkait dengan diskresi sesuai dengan keperluan daerah. Selain itu, perlu juga untuk memberikan kriteria khusus bagi bangunan hijau, sehingga memberikan motivasi insentif bagi pekaku usaha untuk mewujudkan pembangunan berkelanjutan.

Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan yang diatur dalam UU Nomor 12 Tahun 1985 juncto UU Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, terdapat ketidakadilan bagi masyarakat khususnya wajib Pajak Bumi dan Bangunan, yaitu terkait dasar pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan.

Dalam Pasal Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, menentukan bahwa dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP). Demikian pula dalam Pasal 40 ayat (1) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022, ditegaskan bahwa : Dasar pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) adalah Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP).

Bahkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) Tidak hanya dijadikan dasar untuk mengenakan PBB sektor perkotaan dan perdesaan (PBB-P2), tapi juga di bidang perhutanan, perkebunan, dan pertambangan (PBB-P3).

Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli, NJOP ditentukan melalui perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis, atau nilai perolehan baru, atau NJOP pengganti.

Dalam praktiknya, besar Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) ini akan berpengaruh terhadap jumlah tagihan PBB-P2 atau PBB-P3. Pada sektor properti, Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah nilai yang ditetapkan sebagai dasar pengenaan PBB oleh negara. Pada penerapannya, Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah nilai yang mengalami peningkatan jika sebuah kawasan kian berkembang.

Meski menjadi patokan penting, perhitungan dengan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) memiliki kelebihan dan kekurangan. Untuk kelebihannya, NJOP adalah nilai yang dapat menjadi harga acuan. Sehingga, harga yang tertera sudah menyesuaikan dengan nilai wilayah masing-masing. Karena nilai itu mengikuti sejumlah anasir seperti infrastruktur dan fasilitas maka semakin baik keduanya, maka akan semakin tinggi nilainya. Terakhir, penentu nilai persentasenya adalah kepala daerah.

Mengacu akan manfaat Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) yang juga diperlukan oleh masyarakat, ternyata Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) untuk bumi dan bangunan juga memiliki banyak permasalahan di masyarakat itu sendiri. Permasalahannya adalah Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) tidak membedakan lokasi bangunan. Selain itu, harga tidak membedakan bangunan

tipe berbeda di sekelilingnya. Karena mengikuti tabiat pembangunan, maka nilai persentasenya selalu naik dari tahun ke tahun.

Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) bumi dan bangunan yang tidak sesuai dengan harga pasar, sehingga akan berdampak adanya potential *loss* terhadap pendapatan pemerintah daerah dari perpajakan khususnya pajak bumi dan bangunan (PBB). Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) bumi dan bangunan yang belum sesuai dengan harga pasar dapat ditemukan ketika adanya jual beli tanah di PPAT, dimana harga riil objek jual beli lebih tinggi dari NJOP.

Terkait variabel dalam proses penilaian adalah suatu rangkaian proses atau prosedur yang sistematis, dilakukan untuk mendapatkan suatu tujuan dari dilakukannya penilaian tersebut, dalam hal ini adalah untuk penilaian bumi/tanah dan bangunan/properti. Seorang ekonom dari Inggris yakni Alfred Marshal (1842-1924) mengemukakan sebuah teori untuk mendapatkan jawaban dari pertanyaan seorang klien tentang nilai dari suatu properti. Alfred Marshal memformulasikan teori neo klasik dari nilai sebagai sintesis teori yang dikembangkan sebelumnya.¹⁷⁰

Konsep yang diberikan Alfred Marshal yakni mencakup penentuan nilai properti berdasarkan kapitalisasi pendapatan, pengaruh depresiasi atas bangunan dan tanah, pengaruh dari berbagai tipe bangunan dan penggunaan tanah atas nilai tanah.¹⁷¹

¹⁷⁰ Agus Prawoto, *Teori Dan Praktek Penilaian Properti*, BPEE, Yogyakarta, 2014, hlm.127.

¹⁷¹ *Ibid.* hal 127

Oleh sebab itu, penentuan hutang pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan idealnya tidak hanya berpatokan kepada Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP). Terdapat beberapa variable lainnya yang dapat dijadikan alternatif atau varian dalam penentuan hutang pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan agar memberikan keadilan bagi masyarakat, khusus bagi masyarakat tidak mampu.

2. Penerapan Close List System Serta Implikasinya Dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB)

Sebagaimana diketahui otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban yang diberikan kepada daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat untuk meningkatkan daya guna dan hasil guna penyelenggaraan pemerintahan dalam rangka pelayanan terhadap masyarakat dan pelaksanaan pembangunan sesuai dengan Peraturan Perundang-Undangan.

Dalam rangka pelayanan terhadap masyarakat dan pelaksanaan pembangunan tersebut pemerintah daerah tentunya membutuhkan dana yang tidak sedikit. Kemandirian suatu daerah serta mengurangi ketergantungan terhadap pemerintah pusat merupakan suatu tuntutan dalam pelaksanaan otonomi daerah, sehingga pengoptimalan terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD) menjadi suatu hal yang harus dilakukan oleh pemerintah daerah sebagai sumber keuangan daerah.

Isyarat, bahwa Pendapatan Asli Daerah (PAD) harus menjadi bagian sumber keuangan terbesar bagi pelaksanaan otonomi daerah menunjukkan bahwa Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan tolak ukur terpenting bagi kemampuan daerah dalam menyelenggarakan dan mewujudkan otonomi daerah. Di samping itu Pendapatan Asli Daerah (PAD) juga merupakan cermin kemandirian suatu daerah.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah bentuk sumber penerimaan yang murni dari daerah yang merupakan modal utama bagi daerah sebagai biaya penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan daerah. Meskipun, Pendapatan Asli Daerah (PAD) tidak seluruhnya dapat membiayai total pengeluaran daerah. Namun, proporsi Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap total penerimaan daerah tetap merupakan indikasi derajat kemandirian keuangan suatu pemerintah daerah.¹⁷²

Sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD) sebagaimana yang tertuang dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, pada Pasal 6, sebagai berikut :

- a. Hasil pajak daerah.
- b. Hasil retribusi daerah.
- c. Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan, dan

¹⁷² Bambang Nurdiansyah, *PAD Modal Membangun Daerah, ekonomi*, Jakarta, Kompasiana.com, 2012, hlm. 1.

d. Lain-lain Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang sah, antara lain :

- 1) Hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan.
- 2) Jasa Giro.
- 3) Pendapatan bunga.
- 4) Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing.
- 5) Komisi, potongan atau pun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh daerah.

Salah satu sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang diandalkan mampu memberi kontribusi besar terhadap penerimaan daerah adalah ajak daerah. Pemungutan pajak termasuk pajak daerah merupakan kewenangan pemerintah, memungut pajak merupakan hak dan kewenangan istimewa yang dimiliki oleh negara.

Rochmat Soemitro menyebut, bahwa wewenang negara dalam memungut pajak sebagai wewenang atau kedaulatan perpajakan (belastingsovereigniteit), yaitu wewenang mutlak yang ada pada negara untuk mengadakan peraturan-peraturan untuk memungut pajak.¹⁷³

Pemerintah meskipun mempunyai kewenangandalam pemungutan pajak, tetapi kewenangan tersebut harus didasarakkan pada hukum. Dasar hukum atas kewenangan pemungutan pajak dalam konstitusi Indonesia diatur dalam UUD NRI 1945 Pasal 23 A, yang berbunyi : “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-

¹⁷³ Rochmat Soemitro, *Hukum Pajak Internasional Indonesia Perkembangan Dan Pengaruhnya*, Eresco, Bandung, 1997, hlm. 8.

Undang”. Dasar hukum pemungutan pajak dalam bentuk Undang-Undang mempunyai arti pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat kepada pemerintah yang tidak ada imbalannya secara langsung dapat ditunjuk. Agar peralihan kekayaan tidak dikatakan menyimpang dari aturan yang ada, sebelum diberlakukan harus mendapat persetujuan dari rakyat terlebih dahulu melalui wakilnya di Dewan Perwakilan Rakyat (DPR).

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Saerah dan Retribusi Daerah merupakan dasar hukum yang memberi kewenangan umum bagi pemerintah daerah untuk melakukan pemungutan pajak. Di samping itu untuk setiap jenis pajak yang dipungut pemerintah daerah haruslah didasarkan pada Peraturan daderah (Perda).

Adapun jenis pajak daerah berdasarkan kewenangan pemungut berdasarkan Undang-Udang RI Nomor 28 Tahun 2009 Pasal 2 Ayat (1) dan (2), dapat dibedakan menjadi :

- a. Pajak Provinsi, terdiri dari :
 - 1) Pajak Kendaraan Bermotor.
 - 2) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor.
 - 3) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.
 - 4) Pajak Air Permukaan, dan
 - 5) Pajak Rokok.

b. Pajak Kabupaten/Kota, terdiri dari :

- 1) Pajak Hotel.
- 2) Pajak Restoran.
- 3) Pajak Hiburan.
- 4) Reklame.
- 5) Pajak Penerangan Jalan.
- 6) Pajak Mineral bukan Logam dan Batuan.
- 7) Pajak Prkir.
- 8) Pajak Air Tanah.
- 9) Pajak Sarang Burung Walet.
- 10) Pajak Bumi dan Bangunan untuk Pedesaan dan Perkotaan (PBB P2),
dan
- 11) Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Konsideran Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, secara implisit menyatakan bahwa tujuan dikeluarkannya Undang-Undang tersebut adalah dalam rangka memberikan dukungan kepada keuangan daerah dengan cara peningkatan perluasan objek pajak daerah dan retribusi daerah dan pemberian diskresi dalam penetapan tarif yang berlaku. Ada beberapa perubahan yang signifikan dari beberapa prinsip yang sangat mendasar yang terlihat dalam Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, antara lain :

- a. Peningkatan kewenangan daerah di bidang perpajakan daerah (penguatan *local taxing power*), antara lain dilakukan dengan menambah jenis pajak baru serta pengalihan dua jenis pajak dari Pajak Pusat menjadi Pajak Kabupaten/Kota, yaitu PBB P2 dan BPHTB.

BPHTB adalah pajak yang dipungut atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. Perolehan hak atas tanah dan bangunan berdasarkan Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) Pasal 85 Ayat (2), dapat diperoleh dari :

- 1) Pemindahan hak, karena :
 - a) Jual beli.
 - b) Tukar menukar.
 - c) Hibah.
 - d) Hibah Wasiat.
 - e) Waris.
 - f) Pemasukan dalam Perseroan Terbatas atau Badan Hukum lainnya.
 - g) Pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan.
 - h) Penunjukan pembeli dalam lelang.
 - i) Pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap.
 - j) Penggabungan usaha.
 - k) Peleburan usaha.

- l) Pemekaran usaha.
- m) Hadiah.
- 2) Pemberian hak baru :
 - a) Kelanjutan pelepasan hak, atau
 - b) Di luar pelepasan hak.

Sebelum dikeluarkannya Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD), Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) merupakan jenis pajak yang kewenangan pemungutannya berada pada pemerintah pusat dengan dasar hukum Undang-Undang RI Nomor 20 Tahun 2000 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). Namun, meskipun BPHTB pemungutannya oleh pemerintah pusat tetapi alokasi dananya sebagian besar untuk perintah daerah, dengan pembagian hasil atau lebih dikenal dengan perimbangan dana. Adapun perimbangan dana bagi hasil Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dapat dirincikan sebagai berikut :

- 1) 20% untuk Pemerintah Pusat (yang kemudian dibagikan oleh Pemerintah Pusat ke seluruh Kabupaten/Kota dengan nilai yang sama besar).
- 2) 80% untuk daerah (16% untuk Pemerintah Provinsi, dan 64% untuk Pemerintah Kabupaten/Kota).

Apabila dilihat dari bagi hasil di atas, meskipun Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) merupakan pajak pusat, tetapi semua hasil penerimaan pajak dialokasikan semua untuk daerah. Lahirnya Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) yang menentukan seluruh hasil pemungutan BPHTB dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Kabupaten/Kota menjadi hal yang dapat dipahami karena titik berat pelaksanaan otonomi daerah berada pada Pemerintah Kabupaten/Kota.

- b. Peningkatan efektivitas pengawasan dan menegaskan kembali aturan pemanfaatan pendapatan pajak daerah.

Antara lain dengan pengawasan terhadap pemungutan pajak itu sendiri serta pengawasan terhadap penggunaan uang pajak yang diterima, bahwa tujuan penerimaan uang pajak harus digunakan untuk meningkatkan pelayanan masyarakat serta pelaksanaan pembangunan.

- c. Pembatasan kewenangan daerah dalam menentukan jenis pajak daerah (penerapan *closed list*).

Penerapan *closed list system* dalam Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD), terlihat pada Pasal 2 Syat (3), bahwa daerah dilarang memungut pajak selain jenis pajak sebagaimana telah ditentukan dalam Undang-Undang. Sebagaimana telah diuraikan bahwa penerapan *closed list system*

diarahkan untuk memperbaiki *open list system* yang ada di Undang-Undang RI Nomor 34 Tahun 2000.

Penerapan *closed list system* dianggap menimbulkan kesewenangan bagi pemerintah daerah dalam pembuatan peraturan pemungutan pajak. Di mana pada saat ada euforia dari daerah dalam memanfaatkan kesempatan yang diberikan oleh Undang-Undang RI Nomor 34 Tahun 2000 untuk membentuk berbagai jenis Pajak Daerah dan Retribusi Daerah baru. Dalam tenggang waktu tahun 2002 - 2009 ada 1717 Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah dan Retrubusi Daerah yang dibatalkan, dengan alasan :

- 1) Menimbulkan biaya ekonomi tinggi.
- 2) Memberatkan masyarakat daerah, dan
- 3) Berdampak kerusakan lingkungan.

Berdasarkan kegagalan penerapan *open list system* inilah, maka Undang-Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) merubah sistem yang dipakai menjadi *closed list system* tersebut.

Closed list system yang dipakai dalam Undang-Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) mempunyai tujuan selain untuk mengantisipasi kesewenang-wenangan dalam pemungutan pajak juga dalam rangka memberi perlindungan hukum terhadap wajib pajak. Meskipun demikian,

ada kelemahan diterapkannya sistem closed list system ini yang dipakai dalam Undang-Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD), antara lain :

- 1) Secara umum pada dasarnya penerapan sistem ini akan terasa kontradiktif bila dikaitkan dengan tujuan dibentuknya Undang-Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) itu sendiri sebagaimana yang telah penulis uraikan, yaitu dalam rangka memberi dukungan kepada pemerintah daerah dalam hal ini Pemerintah Kabupaten/Kota dalam dal pendanaan. Dengan penerapan sistem ini daerah tidak dapat membentuk jenis pajak baru, meskipun daerahnya mempunyai objek yang berpotensi dijadikan sebagai Pajak Daerah maupun Retribusi Daerah.
- 2) Pemerintah daerah tidak dapat berbuat banyak, jika ada ketentuan yang merugikan daerah, atau yang dianggap kurang berpihak pada pemerintah daerah, karena dalam *closed list system* pemerintah daerah harus tunduk pada Undang-Undang. Ketentuan yang tidak berpihak pada pemerintah daerah, seperti adanya beberapa pasal-pasal yang kurang mengakomodir kepentingan daerah serta pasal-pasal yang tidak jelas di dalam Undang-Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) sehingga menimbulkan multi tafsir, yaitu :

- a) Pasal 87 Ayat (4), yang berbunyi : “Besarnya nilai perolehan objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan paling rendah sebesar Rp. 60.000.000,- (Enam Puluh Juta Rupiah,-) untuk setiap wajib pajak”.
- b) Pasal 87 SAyat (5), yang berbunyi : “Dalam hal perolehan hak karena waris atau hibah wasiat yang diterima oleh pribadi yang masih dalam hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus sau derajat ke atas atau ke bawah dengan pemberi hibah wasiat, termasuk suami/isteri, nilai perolehan objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan paling rendah sebesar Rp. 300.000,- (TigaRatus Ribu Rupiah,-).

Hal ini dianggap memberatkan serta mengurangi pemasukan daerah dari sektor Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NOPNJOP) adalah nilai perolehan yang tidak kena pajak atau nilai yang dijadikan pengurang Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP). Rumus perhitungan BPHTB ditentukan $BPHTB = \text{Tarif (x) NPOP} - \text{NOPPTKP}$. Tarif dalam Pasal 88 Ayat (1) ditetapkan 5%.

Jika dilihat dari kepentingan wajib pajak, maka ketentuan dalam Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) dalam Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD)

lebih menguntungkan dibandingkn ketentuan yang tercantum dalam Undang-Undang RI Nomor 20 Tahun 2000 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), sebaliknya jika dilihat dari kepentingan pemerintah ketentuan dalam Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) Pasal 87 Ayat (4) dan (5) dirasa sangat memberatkan.

Tidak adanya kepastian hukum mengenai penetapan waktu dalam memperoleh NPOPTKP khususnya bagi wajib pajak yang memperoleh prolehan hak lebih dari satu perolehan dalam satu tahun, apakah wajib pajak diberikan NPOPTKP di setiap peroleh objek pajak atau hanya satu kali memperoleh pengurangan NPOPTKP untuk semua perolehan ibjek pajak BPHTB dalam satu tahun pajak. Ketidakjelasan aturan mengenai penetapan waktu dalam memperoleh NPOPTKP dalam Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) ini menimbulkan beragam intepretasi yang tentunya menimbulkan kerugian bagi pemerintah daerah.

Beberapa fakta seperti terurai di atas tentunya menimbulkan ketidakadilan bagi Pemerintah Kabupaten/Kota, sementara pemerintah daerah tidak dapat berbuat banyak dikarenakan adanya penerapan *closed list system*.

3. Substansi UU PBB Belum Disesuaikan Dengan Pengalihan PBB Dari Pemerintah Pusat Kepada Pemerintah Daerah

Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994, Pasal 15 Ayat (1), yang menentukan : Wajib pajak dapat mengajukan keberatan pada Direktur Jenderal Pajak, ketentuan ini tidak dapat dipertahankan, karena pajak bumi dan bangunan sudah diserahkan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, sehingga yang tepat menerima keberatan adalah Kepala Dinas Pendapatan Daerah.

Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994, Pasal 15 Ayat (4), yang menentukan : Tanda penerimaan Surat Keberatan yang diberikan oleh pejabat Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk untuk itu atau tanda pengiriman Surat Keberatan melalui pos tercatat menjadi tanda bukti penerimaan Surat Keberatan tersebut bagi kepentingan wajib pajak. Ketentuan ini juga tidak dapat dipertahankan, sehingga yang tepat : Tanda penerimaan Surat Keberatan yang diberikan oleh pegawai Dinas Pendapatan Daerah.

Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994, Pasal 15 Ayat (5), yang menentukan : Apabila diminta oleh wajib pajak untuk keperluan pengajuan keberatan, Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak. Ketentuan ini juga tidak dapat dipertahankan, sehingga yang tepat : Apabila diminta oleh wajib pajak untuk keperluan pengajuan

keberatan, Kepala Dispenda wajib memberikan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak.

Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994, Pasal 16 Ayat (3), yang menentukan : Keputusan Direktur Jenderal Pajak atas keberatan dapat berupa menerima seluruhnya atau sebagian, menolak atau menambah besarnya jumlah pajak yang terhutang. Ketentuan ini juga tidak dapat dipertahankan, sehingga yang tepat : Keputusan Kepala Dispenda atas keberatan dapat berupa menerima seluruhnya atau sebagian, menolak atau menambah besarnya jumlah pajak yang terhutang.

Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994, Pasal 16 Ayat (5), yang menentukan : Apabila jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Ayat (1) telah lewat dan Direktur Jenderal Pajak tidak memberikan suatu keputusan, maka keberatan yang diajukan tersebut dianggap diterima. Ketentuan ini juga tidak dapat dipertahankan, sehingga yang tepat : Apabila jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Ayat (1) telah lewat dan Kepala Dispenda tidak memberikan suatu keputusan, maka keberatan yang diajukan tersebut dianggap diterima.

Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994, Pasal 17 Ayat (1), yang menentukan : Wajib pajak dapat mengajukan banding kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud dalam

Pasal 4 Ayat (6) dan Pasal 16 Ayat (3) dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterimanya surat keputusan oleh wajib pajak dengan dilampiri salinan surat keputusan tersebut. Ketentuan ini juga tidak dapat dipertahankan, sehingga yang tepat : Wajib pajak dapat mengajukan banding kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan yang ditetapkan oleh Kepala Dispenda sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 Ayat (6) dan Pasal 16 Ayat (3) dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterimanya surat keputusan oleh wajib pajak dengan dilampiri salinan surat keputusan tersebut.

Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994, Pasal 18, yang mengatur tentang pembagian hasil pemungutan pajak bumi dan bangunan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah, antara pemerintah daerah provinsi dengan pemerintah daerah kota/kabupaten, juga tidak dapat dipertahankan, sehingga yang tepat : ketentuan Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994, Pasal 18, harus dihapus.

4. Belum Ada Aturan Khusus Mengenai Jenis dan Teknik Penilaian Objek Pajak Bumi dan Bangunan

Penilaian bumi selain menggunakan sistem sismiop sebagaimana yang digunakan untuk penilaian bumi dalam klasifikasi penilaian massal, juga ada penilaian individu. Dalam pelaksanaan penilaian individu, penilai harus meninjau langsung ke objek pajak untuk dinilai. Tetapi dalam pelaksanaan penilaian individu ini tidak adanya petunjuk teknis (juknis) dan

petunjuk pelaksanaan (juklak) yang mengatur tentang pelaksanaan penilaian dilapangan.

Suatu permasalahan tentang substansi hukum yaitu belum adanya aturan khusus terkait penilaian obyek pajak, padahal di dalam Peraturan Perundang-Undangan diperintahkan adanya aturan khusus yang bersifat teknis. Mengingat penilaian obyek pajak bumi dan bangunan ini diatur didalam Peraturan Daerah maka setidaknya-tidaknya ada peraturan dari kepala daerah (PerWali/PerBup) sebagai petunjuk teknis atau petunjuk pelaksanaan kegiatan penilaian bumi dan bangunan.

Dengan adanya petunjuk teknis maupun petunjuk pelaksanaan mengenai penilaian bumi dan bangunan akan berdampak pada hasil penilaian yang objektif serta berdampak pada standar dalam melakukan penilaian. Tidak adanya peraturan yang baku mengenai besaran harga pasar, sehingga sulit menentukan harga pasar yang pasti dari nilai bumi maupun bangunan. Kemudian harga pasar diperoleh dari perbandingan harga transaksi jual beli atau sewa menyewa yang belum tentu harga tersebut benar, sehingga kepastian dari harga besar tersebut juga diperlukan dalam pelaksanaan penilaian bumi dan bangunan. Mengenai klasifikasi objek pajak yang termasuk klasifikasi penilaian massal maupun penilaian individu juga tidak ada aturan yang dalam suatu Pemerintah Daerah.

Dalam praktiknya, selama ini yang dipakai sebagai acuan adalah Keputusan Direktur Jenderal Pajak Republik Indonesia Nomor : KEP -

533/PJ./2000 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Pendataan dan Penilaian Objek dan Subjek PBB. Karena Pajak Bumi dan Bangunan sudah menjadi kewenangan mutlak dari Pemerintah Daerah maka perlu segala sesuatu mengenai permasalahan Pajak Bumi dan Bangunan khususnya penilaian bumi dan bangunan diatur dan dirumuskan secara lengkap dalam Peraturan Daerah.

5. Evaluasi dan Pengawasan Peraturan Daerah Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD)

Pungutan di daerah berupa Pajak Daerah dan Retribusi Daerah merupakan komponen utama dari Penerimaan Asli Daerah (PAD). Melalui PAD, daerah kemudian membiayai penyelenggaraan pemerintahan maupun pelayanan kepada masyarakat. Untuk itu, pemerintah daerah menerbitkan pungutan di daerah dan peraturan daerah sebagai payung hukum pemungutan.

Peraturan daerah yang baik tidak hanya memiliki kesesuaian muatan dengan kriteria-kriteria tersebut, namun juga melalui proses pembuatan yang baik. Menurut Pasal 5 UU No. 12 Tahun 2011: Asas Pembentukan Peraturan Perundang-undangan yang baik meliputi: (i) Kejelasan tujuan, (ii) Kelembagaan atau organ pembentuk yang tepat, (iii) Kesesuaian antara jenis dan materi muatan, (iv) Dapat dilaksanakan, (v) Kedayagunaan dan kehasilgunaan, (vi) kejelasan rumusan, dan (vii) Keterbukaan. Keterbukaan dalam pembuatan suatu kebijakan juga dijamin melalui Pasal 96 UU No.12 Tahun 2011 yang mengatur tentang Partisipasi Masyarakat dalam

pembentukan peraturan perundang-undangan. Sehingga pada proses pembuatan suatu peraturan perundang-undangan, baik di tingkat pusat maupun daerah, harus ada keterlibatan dari seluruh unsur masyarakat, termasuk pelaku usaha.

Pada hakekatnya regulasi terkait evaluasi Menteri atas Rencana Peraturan Daerah (Raperda) dan Peraturan Daerah (Perda) Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD) bukan hal baru, maka dari itu evaluasi Menteri atau Gubernur atas Rencana Peraturan Daerah (Raperda) tidak memberikan garansi bahwa Peraturan Daerah (Perda) bebas dari masalah. Artinya, *tools* metode evaluasi Rencana Peraturan Daerah (Raperda) yang selama ini digunakan perlu dievaluasi kembali sehingga proses evaluasi sungguh-sungguh menciptakan Peraturan Daerah (Perda) yang berkualitas dan/atau bebas masalah.

Proses deliberasi *stakeholder* terkait perlu dijamin dalam pengaturan evaluasi dan pengawasan produk hukum daerah. Di mana fakta selama ini menunjukkan, bahwa proses Rencana Peraturan Daerah (Perda) seringkali tidak melibatkan *stakeholder* sehingga Peraturan Daerah (Perda) tidak efektif pada tahapan implementasi, antara lain karena penolakan *stakeholder* tertentu atau tidak mencerminkan keperluan daerah.

Mekanisme evaluasi produk hukum daerah terkait Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD) perlu diatur lebih lanjut terkait ketetapan tenggat waktu pengawasan. Jangan hanya memberlakukan sanksi terhadap pemerintah

daerah yang tidak mengindahkan hasil *executive review*, namun tidak ada konsekuensi terhadap reviewer yang melakukan peninjauan Rencana Peraturan Daerah (Raperda) melebihi tenggat waktu yang ditetapkan.

Idealnya proses evaluasi Peraturan Daerah (Perda) mampu memberikan kepastian dari sisi metode dan pemanfaatan *platform digital*. Ketentuan ini memerlukan penjabaran lebih lanjut dalam Undang-Undang terkait kewajiban penggunaan metode mekanisme yang menjamin evaluasi Rencana Peraturan Daerah (Raperda) yang berkualitas dan menjadi standar daerah dalam merancang dan/atau merencanakan Peraturan Daerah (Perda). Meski tata cara penerapan standar tersebut nanti diatur dalam peraturan pelaksanaan, namun norma yang menjamin penggunaan metode yang berstandarisasi. Selain itu, mekanisme ini perlu mengatur lebih lanjut terkait pemanfaatan *platform* yang memudahkan daerah dalam menyerahkan Peraturan Daerah (Perda) ke Menteri, misalnya : penggunaan instrumen online sehingga pemerintah pusat bisa melakukan *control by system* seluruh jadwal penyerahan Peraturan Daerah (Perda) seluruh daerah.

Restrukturisasi konsep Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD) diperlukan untuk mengurangi ketergantungan sumber keuangan daerah kepada pemerintah pusat. Perubahan konseptual dari regulasi Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD) sejak masa lalu belum mereduksi permasalahan ketergantungan fiskal daerah. Faktanya, terdapat sebagian besar daerah yang memiliki total Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang rendah.

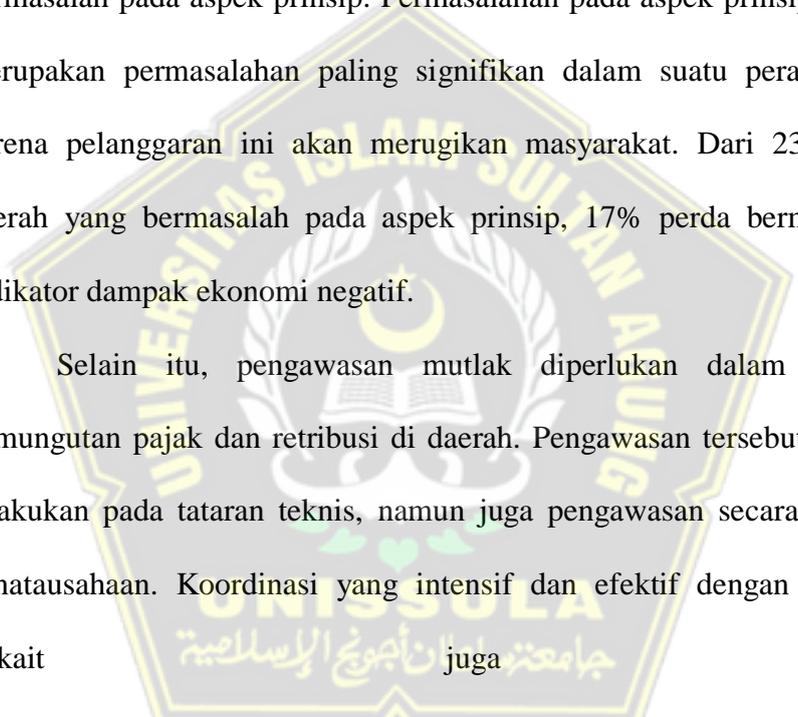
Kondisi ini menyebabkan hadirnya ketergantungan terhadap sumber pendanaan dari pemerintah pusat. Padahal, intensi reformasi kebijakan fiskal sejak dahulu tidak berubah, yaitu mereduksi ketergantungan fiskal daerah.

Pengaturan tarif dan mekanisme perpajakan diharapkan sejalan dengan upaya penguatan daya saing dan pembenahan ekosistem investasi di daerah. Sejumlah regulasi yang menghadirkan potensi *high cost economy* perlu ditinjau secara substansi hingga potensi implikasinya. Perbedaan tarif antara pelaku usaha dan pribadi menjadi agenda penting menuju penguatan daya saing daerah mengingat pajak selama ini dijadikan alasan/dasar atas lemahnya daya saing daerah. Kemudian, penguatan daya saing membutuhkan konsistensi penerimaan, sehingga urgensi penguatan kepatuhan public menjadi agenda penting. Fungsi pajak sebagai *regulerend* perlu ditegaskan kembali agar tercipta keharmonisan dengan fungsi *budgeter* pajak daerah.

Digitalisasi menjadi agenda mendesak dalam pembenahan ketentuan administrasi perpajakan daerah. Tak dapat dipungkiri, bahwa kemajuan zaman membawa kita kepada pintu gerbang digitalisasi sebagai sarana untuk menghadirkan kemudahan dalam berbagai urusan. Digitalisasi perpajakan daerah pada tataran pemungutan hingga pelaporan menjadi prioritas demi emingkatkan penerimaan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD).

Laporan dari Kemendagri, sejak awal desentralisasi (2002) hingga akhir 2009, tercatat bahwa ada 1878 peraturan daerah yang dibatalkan. peraturan daerah yang dibatalkan ini sebagian besar berasal dari perda

pungutan (pajak dan retribusi daerah), dan sisanya adalah peraturan daerah terkait penjualan minuman beralkohol, sumbangan pihak ke tiga dan perda lainnya. KPPOD, dalam studi Tata Kelola Ekonomi Daerah (TKED), menemukan bahwa dari 1.500 peraturan daerah yang dianalisis, 81% peraturan daerah yang dikaji memiliki permasalahan terkait aspek yuridis, 39% memiliki masalah pada aspek substansi, dan 23% bermasalah pada aspek prinsip. Permasalahan pada aspek prinsip inilah yang merupakan permasalahan paling signifikan dalam suatu peraturan daerah karena pelanggaran ini akan merugikan masyarakat. Dari 23% peraturan daerah yang bermasalah pada aspek prinsip, 17% perda bermasalah pada indikator dampak ekonomi negatif.

Selain itu, pengawasan mutlak diperlukan dalam optimalisasi pemungutan pajak dan retribusi di daerah. Pengawasan tersebut tidak hanya dilakukan pada tataran teknis, namun juga pengawasan secara yuridis, dan penatausahaan. Koordinasi yang intensif dan efektif dengan para SKPD terkait  juga perlu dilakukan, termasuk dengan instansi vertikal, sehingga dapat dihindari tindakan atau usaha yang dapat menyebabkan kerugian. Hal ini sangat penting karena kerja pengumpulan dan pengelolaan penerimaan daerah tidak hanya dilakukan oleh satu SKPD saja.

B. Kelemahan Struktur Hukum Dalam Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan

Struktur hukum dalam hal ini berkaitan dengan kelembagaan atau penegak hukum termasuk kenerjanya (pelaksanaan hukum), yang dalam pembahasan ini terkait dengan pihak-pihak yang terlibat dalam pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sektor perdesaan dan perkotaan merupakan salah satu penerimaan yang cukup potensial dalam kerangka pendapatan asli daerah (PAD). Untuk menggarapnya setiap pemerintah daerah seyogyanya mempunyai *database* yang cukup lengkap mengenai bumi dan bangunan di daerah masing-masing. Hal ini sudah barang tentu harus didukung oleh data tanah yang dikeluarkan oleh Kantor Pertanahan setempat dan data bangunan yang tersedia di masing-masing Dinas Pekerjaan Umum (DPU). Jadi yang paling tahu tentang kondisi bumi dan bangunan adalah daerah. Oleh karena itu pengalihan ini merupakan hal yang logis mengingat Pemerintah Pusat tidak mempunyai data selengkap Pemerintah Daerah yang mempunyai wilayah tersebut.

Disamping itu Pemerintah Daerah sebenarnya sudah berpengalaman dalam memungut dan menatausahakan pajak-pajak daerah yang jumlahnya beragam, mulai dari Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di Atas Air, Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Pengambilan Bahan Galian Golongan C, Uang Leges, Retribusi Pemeriksaan Kendaraan Bermotor, Retribusi Terminal

sampai Retribusi Pelelangan Ikan. Pemerintah Daerah yang selama ini terima bersih setoran pajak dari Pemerintah Pusat kini tentu menganggarkan biaya sendiri untuk pemungutan dan penelolaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Pada saat ini Undang-Undang Tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) memberikan tanggung jawab menentukan nilai jual tanah pada Pemerintah Pusat. Meskipun wajib pajak diharuskan memberitahukan letak, nama wajib pajak, dan luas tanah dan bangunan dengan lengkap, jelas dan benar, tetapi adalah tugas pemerintah pusat dalam menaksir nilai jual tanah dan bangunan. Sektor-sektor khusus seperti perkebunan, kehutanan dan pertambangan, dinilai dengan cara tersendiri. Cara menetapkan nilai jual tersebut memungkinkan hitungan nilai jual yang lebih cermat dan karena itu, cara tersebut menciptakan sistem pajak tanah yang lebih adil dan efisien. Menurut Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), penetapan nilai jual tanah diadakan tiga tahun sekali, kecuali ditempat-tempat yang cepat berkembang (misalkan di pinggir kota) penetapan diadakan setiap tahun.

Amanat Pasal 182 angka 1 dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menyatakan bahwa pemungutan dan pengelolaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) menjadi kewenangan Pemerintah Daerah. Pengalihan pengelolaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dari Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah merupakan suatu bentuk tindak lanjut kebijakan otonomi daerah dari desentralisasi fiskal. Hal ini merupakan titik balik dalam pengelolaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan

Bangunan (BPHTB) serta pengelolaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sektor Perdesaan dan Perkotaan. Dengan pengalihan ini maka kegiatan proses pendataan, penilaian, penetapan, pengadministrasian, pemungutan/penagihan dan pelayanan PBB-P2 akan diselenggarakan oleh Pemerintah Daerah (Kabupaten/Kota).

Adapun tujuan dari pengalihan pengelolaan pajak Bumi dan Bangunan sektor Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) menjadi pajak daerah adalah sebagai berikut :

1. Meningkatkan akuntabilitas penyelenggaraan otonomi daerah.
2. Memberikan peluang baru bagi daerah untuk mengenakan pungutan baru (menambah jenis pajak daerah dan retribusi daerah).
3. Memberikan kewenangan yang lebih besar dalam perpajakan dan retribusi dengan memperluas basis pajak daerah.
4. Memberikan kewenangan kepada daerah dalam penetapan tarif pajak daerah.
5. Menyerahkan fungsi pajak sebagai instrumen penganggaran dan pengaturan pada daerah.

Pada prinsipnya secara administrasi terjadi perpindahan pencatatan hasil pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Jika sebelumnya penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) tercatat pada keuangan negara (APBN) dalam penerimaan perpajakan. Kemudian setelah mekanisme peralihan berjalan akan masuk dalam khusus pajak daerah berupa pajak asli daerah (PAD). Pengalihan ini harus disikapi dengan baik bagi Pemerintah Daerah yang belum sama sekali menguasai pengelolaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sampai saat ini.

Kabupaten maupun Kota harus mempersiapkan Sumber Daya Manusia (SDM) maupun sistem informasi yang akan dipergunakan untuk mengelola Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) tersebut. SDM harus mengetahui struktur biaya dari pembentukan NJOP berdasarkan pengamatan di lapangan. Sedangkan berikutnya adalah sistem informasi yang tidak kalah pentingnya dengan SDM dimana sistem ini nantinya akan mengelola data PBB mulai dari pendataan objek pajak, layanan wajib pajak sampai dengan pembayaran PBB.

Administrasi perpajakan merupakan implementasi kebijakan, sehingga pemerintah sebagai pengumpul pajak harus dapat melaksanakan administrasi perpajakan yang mudah diakses masyarakat pembayar pajak yang direpresentasikan dengan transparansi dan akuntabilitas. Administrasi PBB yang paling rumit untuk dilaksanakan adalah pendataan subyek dan obyek pajak, karena PBB merupakan jenis pajak yang dikenakan terhadap seluruh lapisan masyarakat dengan harus memperhatikan aspek keadilan serta meminimalkan dampak terhadap distorsi ekonomi dan sosial. Dalam pengenaan PBB, penerapan *self assessment* sepenuhnya pada wajib pajak dirasakan masih terlalu sulit dan banyak kendalanya, terutama dalam penerapan NJOP, yang disebabkan karena permasalahannya cukup kompleks di dalam menentukan nilai suatu properti. Titik berat penerapan asas *self assessment* dalam pengenaan PBB adalah menekankan kepada usaha untuk lebih meningkatkan kesadaran wajib pajak dalam melaporkan sendiri data-data yang menyangkut tanah dan atau bangunan dengan benar, jelas dan lengkap. Hal ini berbeda dengan Pajak Penghasilan, di mana wajib pajak

sepenuhnya diberikan kewenangan untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang terhutang sedangkan fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi pelaksanaannya.

PBB termasuk jenis pajak yang sulit dalam pengadministrasiannya dan mempunyai efisiensi pemungutan yang rendah karena jumlah obyek pajaknya yang cukup banyak. Oleh karena itu, dalam pelaksanaannya disadari bahwa penyempurnaan sistem pemungutan merupakan prioritas dalam upaya meningkatkan penerimaan PBB. Untuk lebih memberikan kepastian hukum dan pelayanan kepada wajib pajak melalui ketersediaan basis data obyek dan subyek PBB yang memadai, mulai tahun 1999 dikembangkan suatu sistem yang memadukan dan menyelaraskan data *alfanumeris* dan data grafis obyek PBB yang dikenal dengan SIG PBB (Sistem Informasi Geografis PBB). Sistem ini terintegrasi dengan aplikasi SISMIOP (Sistem Informasi Manajemen Obyek Pajak) dan menekankan pada analisa spasial atau keruangan yang selama ini tidak tertampung dalam aplikasi SISMIOP. Kemudian sejalan dengan perkembangan teknologi, pengadministrasian PBB tahun 2000 mulai memprioritaskan suatu program Bank Data Nasional yaitu SIN (*Single Identification Number*) untuk memadukan semua informasi dari subyek dan obyek PBB.

Program SIN tersebut merupakan program pengisian peta SIG dengan data dari subyek pajak yang berkaitan dengan semua nomor identitas dari subyek pajak seperti KTP, SIM, STNK, NPWP, tagihan air, listrik, dan telepon dan lain sebagainya bahkan sampai ke nomor rekening Bank dari subyek pajak, sehingga

nantinya memungkinkan semua instansi yang terkait seperti, Badan Pertanahan Nasional, Perbankan, Dinas Kependudukan, Imigrasi, bahkan Kepolisian dapat menggunakan dan mengaksesnya melalui Bank Data SIN PBB, dengan tujuan untuk memudahkan penggunaan data antar instansi, sehingga program ini menjadi program nasional melalui PBB.

Program-program yang dijalankan oleh Departemen Keuangan dalam hal ini adalah Direktorat Jenderal Pajak pada akhirnya bertujuan untuk meningkatkan profesionalisme di bidang pelayanan kepada semua subyek PBB. Sudah barang tentu semua upaya tersebut memerlukan biaya yang tidak sedikit karena penggunaan teknologi tinggi. Seandainya administrasi yang sudah berjalan sekian lama tersebut diberikan kepada daerah dengan konsekuensi daerah yang mengadakan semua peralatan dan sumber daya manusianya, maka pertanyaan tentang desentralisasi fiskal seharusnya ditujukan langsung ke semua daerah baik daerah kaya maupun daerah miskin, sehingga jawaban atas kepentingan tersebut dapat terwakili secara obyektif.

Administrasi perpajakan meliputi SDM, struktur organisasi, anggaran, serta sistem dan prosedurnya tidak hanya menyulitkan bagi fiskus sebagai pengumpul dan pemungut pajak akan tetapi memberatkan bagi pembayar pajak karena birokrasinya masih panjang dan mahal dan pada akhirnya menimbulkan biaya ekonomi tinggi sehingga penerimaan pajak tidak optimal. Desentralisasi pemerintahan seharusnya segera direspon dengan kebijakan desentralisasi administrasi perpajakan terutama terhadap jenis pajak yang obyeknya tetap dan

tidak dapat dipindahkan seperti PBB dan BPHTB. Bahwa pada aspek SDM, aparatur profesionalisme dan manajemen kepegawaian masih merupakan masalah. Hal itu antara lain masih tercermin dari belum optimalnya adopsi dan aplikasi manajemen sumber daya manusia aparatur yang berbasis kompetensi. Fakta yang cukup memprihatinkan adalah belum banyak dirumuskan standar kompetensi. Selain aspek kompetensi, tantangan pada sumber daya manusia aparatur juga meliputi jumlah dan distribusi menurut lembaga dan daerah. Penataan perlu dilakukan untuk mewujudkan jumlah dan komposisi yang tepat sesuai dengan kebutuhan baik dari sisi internal maupun eksternal instansi pemerintah.

Selanjutnya dijelaskan bahwa kualitas sumber daya manusia (SDM) di daerah belum memadai terutama berkaitan dengan budaya masyarakat dan aparat yang terbiasa dengan paradigma pembangunan yang bersifat sentralistis. Pemberdayaan masyarakat akan terhambat jika SDM belum optimum, dimana peningkatan pendidikan juga akan menjadi tanggung jawab pemerintah daerah. Memang kendala yang dihadapi adalah kebutuhan akan sumber daya manusia, akan tetapi tidak boleh ada dalih bahwa secara klasik sebenarnya belum ada kesiapan dengan sumber daya manusia.

Apabila demikian, akan menunggu beberapa tahun lagi baru siap. Semua ini dan sungguh-sungguh, secara terencana, terprogram dan prioritas sesuai dengan kebutuhan. Kendala eksternal yaitu ketidakseriusan pusat dalam menerapkan otonomi daerah, seperti masih meragukan ketidaksiapan daerah menerima otonomi, masalah pendapatan asli daerah (PAD), dan SDM yang

berkualitas. Ada kesan penanganan pusat masih setengah hati dan pertimbangan keuangan yang tidak proporsional antara pusat dan daerah perlu penanganan serius terjadwal dengan skala tampaknya masih terasa.

Demikian pula salah satu kendala otonomi yang terjadi, adalah terbatasnya kapasitas sumber daya manusia aparatur baik di pusat maupun di daerah. Keterbatasan ini menimbulkan perbedaan persepsi dalam menafsirkan dan memahami konsep, di mana kondisi ini sebenarnya tidak terlepas dari sistem kerja dan regulasi yang berlaku selama ini, sehingga mengakibatkan mereka seperti kehilangan kreatifitas dan inovasi dalam melaksanakan tugasnya. Dalam situasi global, sekarang sudah menjadi tuntutan adanya kemampuan bersaing dan kerja keras segenap lapisan termasuk birokrat dalam pelaksanaan otonomi daerah. Kemampuan daya saing ditentukan oleh sumber daya manusia yang berkualitas, memiliki ketrampilan yang tinggi, kreatif, inovatif, berdisiplin, penguasaan teknologi dan profesional dan kepemimpinan (*leadership*). Pada akhirnya yang perlu diperhatikan adalah hal-hal, sebagai berikut :

1. Meningkatkan Pelayanan.

Otonomi daerah jangan membebani masyarakat, tetapi bagaimana memberikan kesejahteraan kepada masyarakat. Bila ternyata dampaknya justru mengakibatkan biaya ekonomi tinggi yang membebani masyarakat, hal itu bertentangan dengan semangat otonomi daerah. Otonomi daerah membutuhkan pemimpin yang cerdas dan kreatif, jangan hanya berpikir memungut uang rakyat (pajak dan retribusi), tetapi harus berpikir bagaimana

memberikan pelayanan terbaik kepada masyarakat. Dalam era perdagangan bebas (era globalisasi) apabila tidak memberikan pelayanan yang baik, maka investor akan mempertimbangkan kembali keinginan untuk menanamkan modalnya (investasi). Pemimpin daerah yang cerdas akan memberikan insentif kepada dunia usaha agar bersedia berinvestasi di daerahnya, bahkan ia harus berpikir memberi diskon kepada dunia usaha agar berlomba-lomba menanamkan modalnya di daerahnya.

2. Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD).

Dalam pelaksanaan otonomi daerah apabila terlalu menekankan pada perolehan PAD maka masyarakat akan terbebani dengan berbagai pajak dan retribusi dengan maksud “pencapaian target”. Memang itu menjadi fenomena yang terjadi sekarang ini, padahal sebenarnya bukan PAD yang dipacu jika membebani masyarakat, tetapi *Product Domestic Bruto* (PDRB). Banyak hal yang dapat dikembangkan, tergantung kreativitas daerah (kepala daerah), jangan semata-mata memungut pajak. Masyarakat menjadi bingung dan apatis dengan berbagai pajak yang membebani, baik yang lama maupun yang baru, apalagi terkesan masih ada pajak yang legal maupun illegal. Bila ada kemudahan, jaminan keamanan bagi para investor, tentu saja para investor akan datang ke daerahnya, perekonomian akan berkembang, PDRB akan meningkat yang secara otomatis memperkuat PAD daerah itu.

Pada akhirnya dapatlah diambil kesimpulan bahwa kriteria efisiensi juga menjadi ukuran apabila desentralisasi fiskal akan digulirkan, yaitu pendekatan

dalam pembagian urusan pemerintahan dengan mempertimbangkan tersedianya sumber daya (personil, dana, dan peralatan) untuk mendapat ketepatan, kepastian, dan kecepatan hasil yang harus dicapai dalam penyelenggaraan bagian urusan pemerintahan. Artinya apabila suatu bagian urusan dalam penanganannya dipastikan akan lebih berdaya guna dan berhasil guna bila ditangan oleh daerah provinsi dan/atau daerah kabupaten/kota maka dapat diselenggarakan oleh Pemerintah Daerah, ataupun sebaliknya, apabila suatu bagian urusan akan lebih berdaya guna atau berhasil guna bila ditangani oleh pemerintah pusat maka lebih baik diselenggarakan oleh pemerintah pusat. Untuk itu, pembagian bagian urusan harus disesuaikan dengan memperhatikan ruang lingkup wilayah beroperasinya bagian urusan pemerintahan tersebut. Ukuran hasil guna dan daya guna tersebut dilihat dari besarnya manfaat yang dirasakan oleh masyarakat yang harus dihadapi.

Namun demikian yang perlu diperhatikan pula adalah adanya landasan hukum yang pasti berkaitan dengan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai pajak daerah yang akan memberikan kontribusi yang besar untuk daerah dalam meningkatkan pendapatan asli daerahnya (PAD). Sebagaimana seperti yang dimaksud dalam Pasal 182 angka 1 dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang intinya menyatakan bahwa Menteri Keuangan (Menkeu) dan Menteri Dalam Negeri (Mendagri) mengatur tahapan persiapan pengalihan dalam waktu paling lambat 31 Desember 2013. Kemudian pada tanggal 30 November 2010 diterbitkanlah Peraturan Bersama

Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 213/PMK.07/2010 – Nomor 58 Tahun 2010 tentang Tahapan Persiapan Pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan Sebagai Pajak Daerah.

Pada garis besarnya Peraturan Bersama Menteri Keuangan (Mekeu) dan Menteri Dalam Negeri (Mendagri) mengatur secara teknis tentang tahapan persiapan pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan sebagai pajak daerah dengan ketentuan ada batas waktu tertentu. Sehingga apabila dengan batas waktu tertentu tersebut tahapan persiapan tidak bisa dilaksanakan maka akan terjadi kekosongan hukum. Oleh karena itu Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 dan Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri (Mendagri) adalah merupakan embrio atau sebagai pencetus/pengagas segera dibentuknya ketentuan yang baku mengenai pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai pajak daerah.

Hal ini tentu perlu ditindaklanjuti dengan program yang nyata untuk membentuk payung hukum baru berkaitan dengan pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai pajak daerah yang jelas akan dapat memperbesar pendapatan asli daerah (PAD). Payung hukum yang dibentuk karena ada kekosongan hukum tersebut di atas akan menjadi landasan hukum bagi pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) menjadi pajak daerah. Payung hukum ini adalah merupakan pembentukan dari adanya Peraturan Bersama Menteri Keuangan (Menkeu) dan Menteri Dalam Negeri (Mendagri) yang telah diatur dalam Pasal 182 angka 1 dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah

dan Retribusi Daerah. Sehingga keberadaan payung hukum baru tersebut komprehensif berlakunya dengan Peraturan Bersama Menteri Keuangan (Menkeu) dan Menteri Dalam Negeri (Mendagri) tersebut.

Payung hukum untuk mengisi kekosongan hukum yang berkaitan dengan pelimpahan wewenang dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah yang komprehensif dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRB) dapat berupa Peraturan Pemerintah (PP) atau Peraturan Daerah (Perda). Bagaimanapun juga bila Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) menjadi pajak daerah tentu kepastian hukum dituntut untuk direalisasikan/diwujudkan segera sebagai dasar Pemerintah Daerah (Kabupaten/Kota) dalam memungut dan mengelola Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) tersebut seefektif dan seefisien mungkin dalam rangka meningkatkan pembangunan dan kemakmuran daerah. Hal ini tidak terlepas dari peran otonomi daerah dalam menata keuangannya sendiri untuk memenuhi keperluan daerah itu sendiri.

Namun demikian masih banyak pemerintah daerah Kabupaten maupun Kota yang belum siap menyambut amanat dari Pasal 182 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD) dengan membuat semacam payung hukum berupa Peraturan Daerah (Perda) untuk menjamin adanya legalitas pengalihan pengelolaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah. Hal ini tentu akan menjadi kendala tersendiri bagi pemerintah daerah setempat di tingkat Kabupaten

dan Kota untuk segera mendapatkan pemasukan pajak dalam membangun daerahnya secara mandiri, efektif dan efisien. Kendala tersebut di atas belum termasuk kendala yang berhubungan dengan *Standard Operating Procedure* (SOP), Sumber Daya Manusia (SDM), struktur organisasi dan tata kerja, sarana dan prasarana yang memadai termasuk adanya kerjasama dengan pihak-pihak terkait seperti misalnya Notaris & PPAT, Badan Pertanahan Nasional (BPN) setempat dan instansi lain baik swasta maupun pemerintah (lembaga keuangan / perbankan).

Terkait dengan pihak-pihak yang terlibat dalam pemungutan pajak bumi dan bangunan, terdapat pula pihak yang juga berperan penting termasuk dalam pemungutan pajak bumi dan bangunan, yaitu penilai atau profesi penilai.

Umumnya para penilai di Dinas Pendapatan Daerah di Indonesia sedikit yang mempunyai latar belakang atau lulusan pendidikan penilai murni. Atau setidaknya tidaknya para penilai sudah mendapatkan sertifikasi dari Menteri Keuangan atau Badan Pertanahan Nasional serta dari lembaga swasta penilai semisal MAPPI. Selain itu, tidak ada pula Pendidikan dan Latihan untuk para penilai di Dinas Pendapatan Daerah, sehingga umumnya para penilai berusaha untuk meningkatkan kompetensinya secara otodidak.

Hal demikian berbeda dengan para penilai di Direktorat Jenderal Kekayaan Negara (DJKN), penilai di Direktorat Jenderal Pajak (DJP) serta penilai swasta (MAPPI). Di tiga instansi tersebut para penilai sangat ditekankan kompetensi dan kualifikasi, sebagaimana diatur dalam peraturan yang

menaunginya, sehingga para penilai dalam menjalankan tugasnya sesuai dengan Koridor Kode Etik Penilai (KEPI) dan Standar Penilaian di Indonesia atau SPI.

Penilai adalah orang perseorangan yang melakukan kegiatan penilaian sesuai dengan keahlian dan profesionalisme yang dimiliki dan menjadi anggota asosiasi profesi penilai yang diakui oleh pemerintah serta mengacu kepada Standar Penilaian Indonesia (SPI), Kode Etik Penilai Indonesia (KEPI) dan standart keahlian lainnya yang terkait dengan kegiatan penilaian.

Jika ditelaah secara singkat, profesi penilai mulai dikenal sekitar tahun 1970, tepatnya ketika Indonesia membuka pintu masuk investasi asing dan mengaktifkan kembali kegiatan pasar modal.

Hal ini erat kaitannya dengan perubahan model ekonomi Indonesia, dari ekonomi tertutup menuju ekonomi terbuka yang ditandai dengan dikeluarkannya Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing (PMA). Dalam beberapa dekade terakhir, terjadi eskalasi yang signifikan bagi Penilai sebagai salah satu profesi yang menunjang perekonomian nasional.

Peran tersebut setidaknya terbagi dua, yaitu sektor publik dan sektor swasta. Di sektor publik, penilai memiliki peran strategis dalam menjalankan beberapa fungsi antara lain adalah pengelolaan dan optimalisasi aset negara, praktik pembebasan tanah untuk kepentingan umum, serta untuk kepentingan perpajakan. Adapun di sektor swasta, penilai berperan penting dalam mengawal terciptanya kegiatan ekonomi yang transparan dan akuntabel.

Tercatat hingga tahun 2019, total penilai publik yang ada di Indonesia berjumlah 725 orang, sedangkan satu dekade sebelumnya, jumlah penilai publik hanya berjumlah 291 orang. Jika dirata-rata pertumbuhan jumlah Penilai Publik per tahun kurang lebih sebesar 14%. Angka tersebut cukup besar jika dibandingkan dengan rata-rata pertumbuhan ekonomi nasional selama 10 tahun terakhir yang berkisar antara 5% – 6,5%.

Adapun para penilai tersebut tersebar di beberapa instansi seperti Kantor Jasa Penilai Publik, Institusi Perbankan, Kementerian Keuangan, Kantor Pertanahan, Institusi Keuangan Non-Bank, Kantor Akuntan Publik, dan instansi lainnya. Dalam menjalankan praktik penilaian di Indonesia, hingga saat ini penilai baru memiliki payung hukum setingkat Peraturan Menteri Keuangan. Peraturan terakhir yang berlaku adalah PMK No. 56/PMK.01/2017 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan No. 101/PMK.01/2014 tentang Penilai Publik. Pada peraturan tersebut diatur beberapa hal fundamental antara lain yaitu klasifikasi izin penilai publik, bidang jasa penilaian, dan jenis badan usaha kantor jasa penilai publik.

Adapun terkait dengan standar penilaian yang berlaku di Indonesia, PMK No. 101 memandatkan bahwa Standar Penilaian Indonesia (SPI) adalah pedoman dasar yang wajib dipatuhi oleh penilai dalam melakukan praktik penilaian. Mengingat pentingnya peran penilai dalam menilai suatu objek pajak khususnya Pajak Bumi dan Bangunan, maka perlu dilakukan Pendidikan dan Latihan secara

berkala untuk meningkatkan pengetahuan dan keterampilan calon penilai agar akurat dan obyektif dalam menilai dan menghitung dan suatu obyek pajak.

C. Kelemahan Budaya Hukum Dalam Membayar Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan

Budaya hukum yang diartikan sistem kepercayaannya, nilai-nilai, idea dan dugaan. Budaya hukum merujuk kemudian ke kebiasaan budaya umum, cara melakukan pendapat dan berpikir kearah kekuatan sosial dari hukum dan dengan cara tertentu dengan kata lain, apakah iklim pemikiran sosial dan kekuatan sosial pasti menentukan bagaimana hukum digunakan, dihindari, atau disalahgunakan¹⁷⁴.

Untuk mengoptimalkan potensi pendapatan daerah dari sektor Pajak Bumi dan bangunan (PBB), pemerintah daerah memiliki dua alat utama (*measures*), yaitu :

1. Penerapan Kebijakan (*Policy Measures*).

Mengandalkan kebijakan yang berwujud penerbitan ketentuan-ketentuan pemerintah daerah yang menyangkut masalah pokok.

2. Langkah-langkah administratif (*Administration Measures*).

Berkaitan dengan kapasitas administratif pemerintah daerah terutama di bidang yang berkaitan dengan pendapatan daerah, seperti : organisasi, sistem dan prosedur, sistem informasi, dan sumber daya manusia.

¹⁷⁴ Bandingkan dengan <https://dedeandreas.blogspot.co.id/2015/03/teori-sistem-hukum-lawrence-m-friedman.html>, Teori Sistem Hukum Lawrence M. Friedman, diakses pada Tanggal 09 Februari 2022 Jam 16.35 Wib.

Ada beberapa langkah untuk mengatasi kendala-kendala yang menghambat optimalisasi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) Dalam Peningkatan Pendapatan Daerah, antara lain :

1. Melakukan penyuluhan-penyuluhan dan sosialisasi.

Dalam melakukan penyuluhan-penyuluhan dan sosialisasi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) hendaknya petugas yang berwenang dapat menyesuaikan waktu yang tepat kepada masyarakat dengan tidak mengganggu aktivitas masyarakat.

2. Petugas yang berwenang hendaknya memberitahukan kepada masyarakat mengenai sanksi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) untuk menumbuhkan kesadaran masyarakat, apabila membayar setelah tanggal jatuh tempo.
3. Melakukan pendaftaran serta pendataan ulang secara cermat dan teliti terhadap wajib pajak dan objek pajaknya, jangan sampai ada objek pajak yang terlewatkan atau ada objek pajak lama yang sudah tidak ada, tapi masih terdata yang menyebabkan data menjadi tidak akurat.
4. Memperkuat proses pemungutan, meningkatkan pengawasan, meningkatkan kapasitas penerimaan melalui perencanaan yang lebih baik dan melakukan koordinasi dengan instansi terkait di daerah.
5. Hendaknya diberikan reward bagi wajib pajak yang membayar lebih dulu dan/atau tepat waktu. Juga kepada petugas pemungut pajak yang berkerja dengan baik guna memberikan motivasi agar pencapaian target penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dapat secara optimal direalisasikan.

Salah satu kendala dalam pemungutan pajak, termasuk pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan adalah membangun kesadaran membayar pajak. Hal ini tentu tidak mudah dan bukan hanya menjadi tanggung jawab instansi pajak. Peranan ini dapat dilaksanakan oleh lembaga pendidikan dan masyarakat pada umumnya. Muatan pendidikan kesadaran pajak, meliputi :

1. Penyampaian informasi kebijakan umum perpajakan.
2. Manajemen umum perpajakan.
3. Manajemen dan transparansi penggunaan pajak untuk pembangunan yang bermuara pada peningkatan kesadaran membayar pajak.

Pentingnya peranan pemerintah dan masyarakat dalam peningkatan kesadaran pajak sejalan dengan pernyataan *Organization of economic Cooperation and Development (OECD)*, bahwa “*Civil society also has a role in promoting tax payer education so that an informal debate can take place on tax policy in general, and tax incentives management and transparency in particular*”. Hal ini mempunyai arti, bahwa masyarakat madani juga mempunyai peran dalam mempromosikan pendidikan kesadaran pajak, sehingga terbangun pengertian tentang kebijakan pajak secara umum dan pengelolaan insentif serta keterbukaan pajak secara khusus.

Menurut Soemitro, bahwa kesadaran pajak (*tax consciousness*) rakyat Indonesia masih rendah dan perlu ditingkatkan melalui pendidikan yang lebih terstruktur agar rakyat Indonesia mengerti fungsi dan kegunaan pajak dalam masyarakat dan manfaat bagi diri pribadi. Selanjutnya ditambahkannya, bahwa

kesadaran pajak harus diikuti dengan rasa tertarik untuk membayar pajak (*tax madidness*) dan akhirnya menumbuhkan sikap disiplin dalam membayar pajak (*tax discipline*).

Soemitro membedakan antara kepatuhan membayar pajak dengan kesadaran membayar pajak, yaitu :

1. Kesadaran membayar pajak lebih tinggi kedudukannya dari kepatuhan membayar pajak.
2. Kesadaran membayaran pajak dilandasi oleh pemahaman akan kegunaan dan manfaat pajak masyarakat dan dirinya sendiri (*morally autonomous*), sedangkan kepatuhan membayar pajak itu lbih didorong oleh faktor eksternal sehingga bersifat heteronomi secara moral (*morally heteronomous*).

Apabila dibandingkan dengan masyarakat Jepang dan Australia, maka kesadaran pajak rakyat Indonesia lebih rendah dibandingkan dengan kesadaran pajak kedua negara tersebut. Padahal, tarif pajak badan/perusahaan dan tarif pajak perorangan dikedua negara itu jauh lebih besar dari tarif pajak badan/perusahaan dan tarif pajak perorangan di Indonesia.

Hal ini berarti diperlukan adanya upaya sistematis dan sungguh-sungguh dari segenap elemen bangsa untuk meningkatkan kesadaran pajak, karena kontribusi pajak yang sangat signifikan. Ini menunjukkan, bahwa upaya untuk membangun kesadaran pajak bagi seluruh lapisan masyarakat adalah hal yang mendesak untuk ditindaklanjuti.

Menurut Schutz dalam Liliweri, terdapat 3 (tiga) kebutuhan antar pribadi pada setiap individu, yakni : kebutuhan inklusi, kontrol, dan afeksi. Kebutuhan untuk mengadakan dan mempertahankan interaksi dan asosiasi dengan lingkungan sosialnya yang menyenangkan / memuaskan. Adapun konsep hubungan yang menyenangkan/ memuaskan tersebut mencakup hubungan psikologi yang menyenangkan dengan orang lain. Hal ini dapat dipahami/dimengerti dari sisi tingkah laku inklusi dan tipe inklusi (*social, undersocial, oversocial, dan inklusi patologi*). Dalam tatanan tertentu teori tingkah laku inklusi dapat diaplikasikan dalam membangun kesadaran inklusi membayar pajak.

Tingkah laku inklusi adalah tingkah laku yang ditujukan untuk mencapai pemuasan kebutuhan untuk berasosiasi, bergabung dan mengelompokkan diri dengan orang lain. Dalam konteks membayar pajak, berdasarkan teori inklusi ini dapat diasumsikan bahwa pada dasarnya setiap orang memiliki kebutuhan membayar pajak, mkarena setiap orang memiliki kebutuhan untuk diterima atau bergabung dengan kelompok pembayar pajak yang diasosiasikan/dicitrakan sebagai kelompok warga negara yang baik (*good citizen*).

Interaksi antar para pembayar pajak dapat dicitrakan sebagai interaksi psikososial yang menyebarkan, terlebih lagi jika kelompok pembayar pajak tersebut dipublikan. Kondisi tersebut akan merupakan penguatan (*reinforcement*) yang mendorong peningkatan kesadaran pajak. Dengan demikian pembayar pajak akan merasa dipandang oleh public, bahwa yang bersangkutan sejajar atau

termasuk kelompok orang-orang yang terhormat karena telah memenuhi kewajiban pajaknya.

Contoh konkret, tingkah laku membayar pajak dapat dilihat di daerah-daerah pedesaan di mana disiplin pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) cukup tinggi. Di mana kontrol sosial terhadap kewajiban membayar pajak cukup tinggi melalui Kepala Desa/Kepala Kampung yang telah memiliki daftar pembayar Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Meskipun pada awalnya terkesan adanya penekanan, namun pada perjalanannya kondisi tersebut akan berubah menjadi kebiasaan (*habit*) yang kemudian akan bertransformasi menjadi kesadaran. Jadi ini logis, karena pada dasarnya orang tidak dikelompokkan kepada orang yang tidak taat pajak. Di mana keadaan tersebut secara psikologis tidak menyenangkan.

Tingka laku inklusi ada yang positif dan ada yang negatif. Ada 4 (empat) kategori inklusi yang positif, khususnya dalam konteks upaya meningkatkan kesadaran pajak, yaitu :

1. Setiap orang membutuhkan keadaan bersama-sama dengan orang lain (*togetherness*). Dalam hal ini perlu adanya instrumen/alat/situasi di mana para pembayar pajak dikondisikan merasa bersama-sama dengan pembayar pajak lainnya.
2. Dalam konteks kegiatan sebagaimana tersebut di atas, maka akan terjadi saling berinteraksi antar sesama pembayar pajak meskipun hanya secara virtual.

3. Tumbuhnya perasaan menjadi bagian dari kelompok pembayar pajak sebagai warga negara terhormat sesuai dengan motto “Orang Bijak, Taat Pajak”.
4. Selanjutnya para wajib pajak/pembayar pajak berkelompok atau bergabung (*association*) sesama pembayar pajak, bisa salam arti langsung tatap muka atau secara virtual.

Kemudian faktor masyarakat juga menjadi bahan pertimbangan untuk menentukan besarnya NJOP karena akan berdampak pada besarnya pajak terutang kepada wajib pajak. Penetapan NJOP yang tinggi tentu akan berpengaruh kepada besaran tarif PBB, hal demikian dikhawatirkan menimbulkan gejolak sosial di masyarakat karena PBB ini merupakan jenis pajak massal. Pertimbangan kemampuan wajib pajak untuk membayar pajak, termasuk PBB sangat menjadi dasar pertimbangan bagi pemerintah daerah, meskipun ada mekanisme bagi wajib pajak untuk melakukan banding keberatan pajak yang dikenakan kepada dirinya, akan tetapi mekanisme demikian jarang di tempuh oleh wajib pajak. Oleh sebab itu, dasar kemampuan masyarakat dan menghindari terjadinya gejolak di masyarakat, menjadi faktor utama mengapa penilaian bumi dan bangunan terhadap NJOP PBB umumnya masih di bawah harga pasar.

BAB V

REKONSTRUKSI REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN

DARI PEMERINTAH PUSAT KE PEMERINTAH DAERAH

DALAM PERSPEKTIF OTONOMI DAERAH

BERBASIS NILAI KEADILAN

A. Perbandingan Hukum Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) di Negara Jepang dan Australia

Secara umum bahwa di belahan dunia ini, baik negara-negara maju (*develop states*) maupun negara-negara berkembang (*underdevelop states*) dilaksanakan asas desentralisasi dalam sistem penyelenggaraan pemerintahannya. Desentralisasi telah menjadi perhatian utama hampir sebagian besar negara di dunia, baik itu yang berbentuk negara federal (*federal state*) maupun yang berbentuk negara kesatuan (*unitary state*).¹⁷⁵

Desentralisasi telah dianggap sebagai suatu „resep mujarab“ yang mampu melahirkan kebijakan-kebijakan yang dapat mengatasi berbagai persoalan yang dihadapi negara. Tentu saja, pendekatan, format, derajat, ataupun orientasi desentralisasi yang ditempuh akan berbeda antara negara-negara yang sudah maju dan negara-negara berkembang, antara satu negara dengan negara yang lainnya.¹⁷⁶

¹⁷⁵Hendrikus T. Gedeona, *Desentralisasi fiskal: kajian perbandingan ketidakseimbangan fiskal vertikal di indonesia dan jepang* dalam <http://jia.stialanbandung.ac.id>

¹⁷⁶ *Ibid*

Berdasarkan data yang dikemukakan oleh Syah dan Thomson, dari 192 negara di dunia di tahun 2001 sebanyak 24 negara federal dari 20 negara kesatuan dengan elemen federal. Artinya secara implisit data tersebut dapat diinterpretasi bahwa 148 negara lainnya merupakan negara kesatuan berdesentralisasi (*decentralized unitary state*) atau negara kesatuan yang tidak berdesentralisasi.¹⁷⁷

Sementara Cohen dan Peterson mengemukakan bahwa 106 dari 116 negara berkembang yang diklasifikasikan oleh PBB menganut desentralisasi. Bukti-bukti ini semakin memperkuat argumentasi bahwa desentralisasi merupakan konsep yang dipergunakan berbagai negara untuk melakukan pembangunan di daerah.¹⁷⁸

Dengan perkataan lain, menurut Smith desentralisasi dianggap merupakan suatu kondisi penting (*necessity condition*) yang diperlukan oleh negara (berkembang) untuk melakukan pembangunan di bidang politik, sosial, dan ekonomi bagi masyarakat. Karena desentralisasi dapat memindahkan proses pengambilan keputusan ke tingkat pemerintahan yang lebih dekat dengan masyarakat. Untuk melaksanakan kewenangan yang diberikan itu, kebutuhan keuangan menjadi salah satu komponen penting dan utama bagi Pemerintah Daerah (Pemda) dalam melaksanakan pembangunannya. Oleh karena itu,

¹⁷⁷Shah, A. dan Thomson. 2002. *Implementing Decentralized Local Government: A Treacherous Road with Potholes, Detours and Road Closure; Prepared for "Can Decentralization Help Rebuild Indonesia"?*. Atlanta: Paper in Georgia State University.

¹⁷⁸ Hoessein, B. 2008. *Format Desentralisasi dan Dekonsentrasi dalam Memperkokoh Negara Kesatuan Republik Indonesia*. Makalah disajikan pada Orasi Ilmiah Wisuda XXVII STIA LAN Bandung.

desentralisasi fiskal merupakan salah satu unsur penting dalam format kebijakan desentralisasi di negara manapun.¹⁷⁹

Transfer keuangan biasanya terjadi antara berbagai tingkat pemerintahan, termasuk hubungan fiskal antara Pemerintah Pusat dengan Pemerintah Daerah, yang dapat dilihat, dari aspek penerimaan anggaran maupun pengeluaran anggaran.

Menurut Boex belakangan ini terdapat tiga kebijakan penting yang dicoba untuk dijawab oleh para ahli ekonomi dalam kaitan dengan hubungan fiskal antara Pempus dan Pemda. Ketiga kebijakan tersebut adalah, *pertama*, sistem hubungan fiskal yang fair antar pemerintah pada tiap tingkat pemerintahan dengan menyediakan kecukupan sumber daya untuk memenuhi tanggungjawab pengeluaran. Hal ini sering disebut sebagai keseimbangan fiskal secara vertikal, sebaliknya kalau tidak fair dan melahirkan ketidakseimbangan antara penyelenggaraan urusan dan kapasitas pembiayaannya maka disebut ketidakseimbangan fiskal vertikal. *Kedua*, disparitas fiskal yang besar antar daerah, yaitu adanya perbedaan pemerataan dan keseimbangan kemampuan pemerintah regional atau lokal untuk memenuhi keperluan pelayanan publik. Hal ini dikenal dengan ketidakseimbangan fiskal horizontal. *Ketiga*, penentuan dampak dari karakteristik regional yang berbeda dan kebijakan desentralisasi yang

¹⁷⁹Smith, B.C., *Decentralization*. 1985. The Territorial Dimension of State, London George Allen & Unwin.

berbeda tentang alokasi sumberdaya antara Pemda. Untuk keperluan analisis ini, maka fokus pembahasan hanya tertuju pada ketidakseimbangan fiskal vertikal.¹⁸⁰

Ketidakseimbangan fiskal vertikal mengacu pada ketidaksesuaian (mismatch) antara sarana penerimaan dan kebutuhan pengeluaran pada berbagai tingkat pemerintahan, atau menurut pemikiran Hyman (1996), terjadi ketidakseimbangan antara kapasitas fiskal (*fiscal capacity*) dan kebutuhan fiskal (*fiscal need*) dalam hubungan keuangan pusat-daerah.¹⁸¹

1. Jepang

Penyelenggaraan perpajakan di Jepang dibedakan berdasarkan pajak nasional dan pajak daerah. Trend kebijakan desentralisasi fiskal menunjukkan terdapat upaya-upaya untuk memberikan kewenangan perpajakan yang lebih besar bagi daerah, dengan memperluas basis pajaknya. Signifikan kemajuan yang dicapai diindikasikan dengan perimbangan keuangan yang memperlihatkan alokasi penerimaan pajak dalam proporsi maupun jumlahnya cenderung mengalami peningkatan. Menurut Shigeru Naiki kondisi tersebut digerakkan oleh reformasi trinitas (*trinity reform*), yakni: (1) transfer kewenangan perpajakan kepada Pemda dan konsolidasi basis keuangannya; (2) reduksi subsidi negara dan mengatasi red tape, yang berarti memberi kebebasan yang lebih besar kepada Pemda.; dan (3) reformasi Pemda dengan

¹⁸⁰ Boex, J. 2001. *An Introductory Overview of Intergovernmental Fiscal Relations*. International Studies Program. Andre Young School of Policy Studies.

¹⁸¹ Hyman, D. N. 1996. *Public Finance: A Contemporary Application of Theory to Policy*, The Dryden Press, Harcourt Brace College Publishers.

sasaran memperkecil pengeluaran dan biaya over-headnya, sehingga pada gilirannya juga dapat mengurangi transfer dari negara (pajak yang dialokasikan kepada daerah).¹⁸²

Perimbangan penerimaan pajak di Jepang pada tahun fiskal 2002 memperlihatkan bahwa komposisi penerimaan pajak nasional dan pajak daerah adalah 3:2. Namun dalam penempatannya, daerah justru menerima alokasi dengan proporsi yang lebih besar, di mana rasio alokasi pusat-daerah adalah 2:3. Dengan pola pembagian tersebut, secara nasional porsi pajak daerah di Jepang memberi posisi yang sangat signifikan dalam struktur anggaran pemerintahan daerah, yakni sekitar 34,4 persen. Bandingkan dengan transfer untuk keperluan umum (LAT) dengan porsi 20,8 persen dan porsi alokasi nasional sebesar 13,8 persen, maka dapat dikatakan bahwa tingkat kemandirian pemerintah daerah di Jepang dalam pembiayaan urusan pemerintahannya sangat tinggi. Sistem transfer Pusat-Daerah di Jepang umumnya didasarkan pada dua program bantuan (grant programmes) yakni: (1) pajak alokasi lokal (local allocation tax); LAT, yang merupakan transfer untuk tujuan umum yang bersifat lumpsum, yang juga diarahkan untuk keseimbangan fiskal, dan (2) transfer untuk keperluan khusus yang disediakan oleh Pempus untuk mencapai tingkat standar pelayanan minimum yang diharapkan. Pemerintah Jepang sangat memperhatikan masalah disparitas atas

¹⁸² Naiki, S. 2006. *Recent Development in Japanes Local Government*. Diseminasi Direktur Pusat Kajian Pemda Jepang.

daerah. LAT memainkan peran penting dalam mekanisme pemerataan antar daerah di Jepang.¹⁸³

LAT merupakan piranti yang digunakan untuk mengatasi ketimpangan horizontal dalam kapasitas fiskal dengan menjamin sarana yang memadai bagi Pemda untuk menyediakan pelayanan publik dan infrastruktur berdasarkan standar nasional. Sumber LAT terdiri dari pembagian lima pajak nasional, yakni pajak pendapatan, pajak minuman keras, pajak korporasi, pajak konsumsi dan pajak tembakau.

Formula distribusi LAT dibedakan berdasarkan kebutuhan keuangan daerah yang bersifat mendasar (basic financial needs) dan penerimaan keuangan daerah yang mendasar (basic financial revenue). Selain itu, juga terdapat transfer yang bersumber dari bagi hasil pajak. Proporsinya tidak besar, namun keberadaannya secara teoritis menjadi variabel yang cukup signifikan dalam menganalisis ketidakseimbangan fiskal vertikal, khususnya dalam mengukur koefisien ketidakseimbangan fiskal vertikal. Secara rinci jenis-jenis penerimaan Pemda di Jepang, terdiri dari: (1) pajak lokal, (2) transfer dari Pempus; (3) penerimaan lainnya (non-pajak) dan (4) pinjaman (public debt). Transfer dari Pemerintah Pusat ini terdiri dari tiga unsur, yakni : (1) LAT; (2) pajak transfer (bagi hasil pajak pusat), dan (3) transfer untuk keperluan spesifik.¹⁸⁴

¹⁸³ Massimo Di Domenico. & Alberto Zanardi. 2004. *Comparing Intergovernmental Fiscal Relations in Japan and Italy: Assesment and Sugestions*. Broccony University Bologna: Prometeia Group

¹⁸⁴ Hendrikus T. Gedeona. *Loc Cit*

Menurut Hidetaka Yoneyama, peraturan di Jepang, kalau rumah rusak atau kosong lalu dibongkar jadi tanah saja, maka pajaknya (*koteizei*) akan naik 6 (enam) kali lipat. Namun, hanya rumah kosong tertentu yang akan diberikan surat peringatan agar dikelola dengan baik dan dilarang dibiarkan kosong. Izin tinggal emilik akan dicabut pemerintah, jika tak mengindahkan peringatan.

Pemerintah juga berhak menghancurkan rumah tersebut, tapi pajak tidak berubah, tidak sampai 6 (enam) kali lipat. Pemerintah punya hak untuk membangun dan/atau menggunakan bangunan yang tidak diurus tersebut (hak pemilik akan hilang).

Pemerintah daerah di Jepang banyak mencari rumah kosong yang ditinggalkan pemiliknya untuk menjadi daya tarik wisatawan datang ke sana, yang mana rumah kosong (*akiya*) tersebut dirombak/diperbaiki/direnovasi pemerintah daerah setempat lalu disewakan/dikontrakkan kepada orang lain dengan harga yang lebih murah/terjangkau. Dengan demikian, rumah tersebut tidak kosong dan pemerintah mendapat pemasukan.

Rumah kosong (*akiya*) jelas berdampak pada lingkungan di sekitarnya. Apalagi jika rumah tersebut tidak terawat, maka akan menimbulkan ketidaknyamanan bagi pemilik rumah di sampingnya.

2. Australia

Sistem pemerataan fiskal di Australia mengakomodasi keduanya (kapasitas fiskal dan kebutuhan fiskal). Sistem Pemerataan Fiskal di Australia dikenal sebagai salah satu sistem yang paling komprehensif di dunia.¹⁸⁵

Australia di mana sasaran yang dideklarasikan adalah untuk mengoreksi ketidakmerataan fiskal horizontal (*horizontal fiscal imbalance*) yang berarti ketidakmampuan negara bagian untuk menyediakan pelayanan dengan standar nasional tertentu kepada penduduknya pada tingkat pajak yang relatif sama.¹⁸⁶

Tax expenditure merupakan hal yang relatif masih baru di Australia dan baru dipahami/dimengerti secara baik dalam 10 – 15 tahun terakhir oleh *Australian Treasure*. Namun demikian, aparatur pemerintahan selain *Australian Treasure* dan masyarakat secara umum masih belum memahami konsep *tax expenditure* ini secara baik.

Di Australia, *Tax expenditure* didefinisikan sebagai “*result from a provision of the tax law that causes a deviation from the standard tax treatment that would apply to an activity or class of taxpayer – that is, from the benchmark tax treatment*”. Jadi, *tax expenditure* merupakan pengurangan

¹⁸⁵Rye, Richard C. & Searle, Bob 1997, 'Expenditure Needs: Institution and Data', Chapter 3 in: Financing Decentralized Expenditures: An International Comparison of Grants, edited by Ehtisham Ahmad, Edward Elgar Publishing Ltd, Cheltenham UK.

¹⁸⁶ Mathews, Russell. 1994, *Fiscal Equalisation -Political, Social and Economic Linchpin of Federation*, The Inaugural Russell Mathews Lecture on Federal Financial Relations, Federalism Research Centre, Australian National University, Canberra.

penerimaan pajak sebagai konsekuensi dari konsesi atas standard perpajakan yang berlaku (*tax benchmark*).

Tax expenditure yang diterapkan di Australia secara umum dikelompokkan ke dalam jenis-jenis, sebagai berikut :

- a. Perbedaan Pajak (*Tax Exemptions*).
- b. Penurunan/peningkatan tarif pajak atas kelompok dan/atau sektor tertentu (*Reduction/increase in tax rates for certain groups and/or sectors*).
- c. Potongan Pajak (*Tax Rebates*).
- d. Pengurangan Pajak (*Tax Deductions*).
- e. Penangguhan Pajak (*Tax Deferral*).

B. Rekonstruksi Nilai Keadilan Dalam Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan

Dari Teori Keadilan Klasik yang senantiasa menjadi rujukan adalah teori keadilan Aristoteles. Pada perspektif ini, keadilan di pahami dalam arti kesamaan.¹⁸⁷ Aristoteles membuat perbedaan penting antara kesamaan numerik dan kesamaan proporsional. Kesamaan numerik mempersamakan setiap manusia sebagai satu unit. Inilah yang sekarang biasa dipahami tentang kesamaan dan yang dimaksudkan ketika dinyatakan semua warga adalah sama di depan hukum. Kesamaan proporsional memberi tiap orang apa yang menjadi haknya sesuai dengan kemampuannya, prestasinya, dan sebagainya. Inilah keadilan yang tentunya juga relatif.

¹⁸⁷ Keadilan senantiasa mendapat tempat utama dalam pengkajian filsafat hukum. Untuk edisi Indonesia lihat misalnya: Soetiksna. 1970. *Filsafat Hukum II*. Jakarta: Pradnya Paramita. Hal. 80 dan seterusnya, khususnya tentang filsafat keadilan oleh para filsuf Yunani.

Aristoteles¹⁸⁸ membedakan keadilan menjadi keadilan distributif dan keadilan korektif. Keadilan distributif berlaku dalam hukum publik. Keadilan korektif berlaku dalam lapangan hukum secara komprehensif diterapkan ketika para pihak menerima Putusan Hakim. Keadilan distributif memberi pemahaman, bahwa imbalan yang sama rata diberikan atas pencapaian yang sama rata.

Pada keadilan kedua, yaitu keadilan korektif bahwa yang menjadi persoalan ialah ketidaksetaraan yang disebabkan oleh peristiwa hukum akibat terjadinya interaksi antar pihak. Misalnya, pelanggaran kesepakatan, dikoreksi dan dihilangkan. Secara konkret, berdasarkan penafsiran kekinian keadilan distributif menurut Aristoteles berfokus pada distribusi yang berangkat dari keseimbangan yang diukur dari hasil interaksi masyarakat pada masanya. Hal ini tentu berbeda ukuran keadilan itu dari masyarakat yang satu dengan masyarakat lainnya.

Dalam Bahasa Gustav Radbruch¹⁸⁹ adalah untuk memperoleh 3 (tiga) hal : Kepastian Hukum, Keadilan dan Kemanfaatan. Kepastian hukum merujuk kepada

¹⁸⁸ Aristoteles disebut sebagai Bapak Ilmu Pengetahuan dan Bapak Logika. Ia merupakan salah seorang Filosof Yunani, satu dari tiga Filosof Yunani yang paling berpengaruh. Sama seperti Plato, Aristoteles 384 SM atau 2400 tahun yang lalu. Aristoteles produktif berkarya. Diantara karya Aristoteles yang terkenal adalah *Physics*, *Metaphysics*, *Nicomachean Ethics*, *Politics* dan *De Anima*. Filsafatnya tentang logika manusia yang menjadi dasar keadilan. Bahwa dalam pandangannya merupakan suatu sistem berpikir deduktif (*deductive reasoning*), sebuah metode berfikir yang sampai saat ini masih dianggap sebagai dasar dari setiap dasar berfikir. Walau demikian, ia menyadari pula pentingnya observasi, eksperimen dan berpikir induktif (*inductive thinking*). Cara untuk sampai kepada pemikiran demikian adalah dengan *silogisme*. Suatu cara penarikan kesimpulan baru dari fakta yang kemudian dirunut sehingga merupakan kinerja sebuah analisis yang berangkat dari fakta konkret.

¹⁸⁹ Gustav Radbruch, (1878 – 1949), seorang ahli hukum dan filsuf hukum Jerman. Pernah menjabat sebagai menteri kehakiman Jerman. Karya-karyanya tentang [filsafat hukum](#), di antaranya karya utamanya "*Rechtsphilosophie*" (Filsafat Hukum, 1932), diterjemahkan ke berbagai bahasa. Di samping [Hans Kelsen](#) dan [H.L.A. Hart](#) Radbruch dianggap sebagai salah satu

proses yang oleh sebagian orang disebut sebagai keadilan prosedural. Keadilan substansial merupakan tujuan yang secara substantif hendak dicapai oleh hukum. Sementara kemanfaatan, bahwa keberadaan hukum itu tidak bebas nilai. Hukum ada bukan untuk hukum itu sendiri, namun harus bermanfaat bagi manusia, khususnya para pencari keadilan yang mendambakan keadilan dengan segala daya.

Ketiganya tujuan hukum atau penegakan hukum ini bersifat simetris. Tidak terpisah dan saling terkait. Tidak ada yang utama atau diutamakan, satu dari yang lain. Ketiganya merupakan substansi, sebatas yang bisa dibahasakan oleh manusia yang secara universal menjadi tujuan hukum di mana pun. Ditegakkan melalui sistem peradilan dengan sistem atau tradisi hukum apapun. Termasuk di Indonesia, di dalam pelaksanaan hukum melalui Sistem Peradilan Umum, Sistem Peradilan Militer, Sistem Peradilan Agama, Sistem Peradilan Tata Usaha Negara. Termasuk sengketa di Mahkamah Konstitusi (MK).

Gustav Radbruch, seorang Filosof Hukum dan seorang *Legal Scholar* dari Jerman yang mengajarkan konsep 3 (tiga) ide unsur dasar hukum. Ketiga konsep dasar tersebut dikemukakannya pada era Perang Dunia II. Tujuan hukum yang dikemukakannya tersebut oleh berbagai pakar diidentikkan juga sebagai tujuan hukum. Adapun 3 (tiga) tujuan hukum tersebut sebagaimana dinyatakan adalah Keadilan, Kepastian, dan Kemanfaatan.

ahli filsafat hukum yang paling berpengaruh pada abad ke duapuluh. Ia yang dikenal mendeskripsikan tentang tujuan hukum pada masanya, dan dijadikan rujukan sampai sekarang.

Tentang keadilan, dalam bahasa sederhana dinyatakan bahwa di dalam keadilan terdapat aspek filosofis yaitu norma hukum, nilai, keadilan, moral, dan etika. Hukum sebagai pengemban nilai keadilan, memiliki sifat normatif sekaligus konstitutif bagi para pencari keadilan. Keadilan menjadi landasan moral hukum dan sekaligus tolak ukur sistem hukum positif. Tanpa keadilan, sebuah aturan tidak dapat difungsikan sebagai hukum.

Namun demikian substansi keadilan itu sendiri masih menjadi perdebatan. Keadilan bersifat maya atau semu. Kendatipun demikian satu hal yang nyata bahwa keadilan itu terkait dengan pendistribusian yang merata antara hak dan kewajiban. Demikian sentral dan dominan kedudukan dan peranan dari nilai keadilan bagi hukum, sehingga Gustav Radbruch menyatakan "*rechct ist wille zur gerechtigkeit*" (hukum adalah kehendak demi untuk keadilan).¹⁹⁰

Akan halnya kepastian hukum itu adalah kepastian Undang-Undang atau Peraturan, Segala macam cara, metode dan lain sebagainya harus berdasarkan Undang-Undang atau Peraturan. Di dalam kepastian hukum terdapat hukum positif dan hukum tertulis. Hukum tertulis ditulis oleh lembaga yang berwenang, mempunyai sanksi yang tegas, sah dengan sendirinya ditandai dengan diumumkannya di Lembaga Negara. Kepastian hukum merupakan pertanyaan yang hanya bisa dijawab secara normatif, bukan sosiologis. Kepastian hukum

¹⁹⁰ Begitu banyak teori keadilan yang dikemukakan oleh para filsuf, mulai dari jaman dahulu sampai sekarang. Semua teori tersebut mencermati keadilan dalam perspektif yang sangat terbatas, sebatas kekuatan kontemplasi pencetusnya. Tidak ada yang sama di antara berbagai teori tentang keadilan. Ada yang mencermati dari eprspektif distribusi (teori keadilan Aristoteles), ada yang mencermati dari perspektif ekonomi (Teori Keadilan John Rawls), ada yang didasarkan atas dogma keagamaan, seperti keadilan dalam agama Islam, dalam agama Hindu, dan sebagainya.

secara normatif adalah ketika suatu peraturan dibuat dan diundangkan secara pasti karena mengatur secara jelas dan logis.¹⁹¹

Kepastian hukum secara sosiologis terwujud manakala ada ketaatan hukum. Ketaatan dari warga masyarakat yang menjadi alamat dari aturan hukum itu sendiri. Dengan ditaatinya hukum oleh masyarakat berarti masyarakat memang memerlukan hukum itu sebagai media interaksi dan pedoman pergaulan bagi semuanya tanpa kecuali. Berfungsinya hukum secara sosiologis akan terwujud manakala dalam penerapannya bersifat *equal*, atau mengandung kebersamaan. Kesamaan di dalam perlakuan hukum (*equality before the law*)¹⁹².

Bekerjanya hukum di masyarakat efektif atau tidak berkorelasi dan secara langsung membawa akibat kepada bermanfaat atau tidaknya hukum.¹⁹³ Dalam nilai kemanfaatan, hukum berfungsi sebagai alat untuk memotret fenomena

¹⁹¹ Lon Fuller (1902 - 1978) ahli hukum Universitas Harvard di dalam the *Morality of Law* mengajukan 8 (delapan) asas yang harus dipenuhi oleh hukum, sebagai dasar kepastian hukum. Kedelapan asas tersebut adalah:1. Suatu sistem hukum yang terdiri dari peraturan-peraturan, tidak berdasarkan putusan-putusan sesat untuk hal-hal tertentu;2. Peraturan tersebut diumumkan kepada publik;3. Tidak berlaku surut, karena akan merusak integritas sistem;4. Dibuat dalam rumusan yang dimengerti oleh umum;5. Tidak boleh ada peraturan yang saling bertentangan;6. Tidak boleh menuntut suatu tindakan yang melebihi apa yang bisa dilakukan; 7. Tidak boleh sering diubah-ubah; dan 8. Harus ada kesesuaian antara peraturan dan pelaksanaan sehari-hari. Pendapat Lon Fuller ini dapat dinyatakan bahwa harus ada kepastian antara peraturan dan pelaksanaannya. Dengan demikian sudah memasuki ranah aksi, perilaku, dan faktor-faktor yang memengaruhi bagaimana hukum positif dijalankan.

¹⁹² Persamaan di hadapan hukum atau *equality before the law* merupakan asas terpenting dalam penerapan prinsip hukum modern. Asas ini menjadi salah satu sendi doktrin *rule of law* yang menjadi dasar penegakan hukum di Negara yang menyatakan dirinya sebagai Negara hukum. *Equality before the law* bersumber dari pengakuan terhadap individual freedom, yang menjadi dasar dari hak Asasi manusia. Sehubungan dengan hal ini, terkenal ungkapan Presiden Amerika Serikat ketiga, Thomas Jefferson yang juga pencetus Deklarasi kemerdekaan Amerika Serikat. Ia menyatakan, bahwa *that all men are created equal*, bahwa semua manusia itu diciptakan sama. Sebuah prinsip dasar dalam kaitannya dengan hak – hak dasar Manusia.

¹⁹³ Kemanfaatan hukum (*utility, doelmatigheid*) sebagai tujuan ketiga, bahwa seluruh subyek hukum pada dasarnya mengharapkan adanya mamfaat dalam pelaksanaan penegakan hukum. Manfaat untuk menciptakan ketenteraman dan kebahagiaan seluruh subyek hukum. Jangan sampai penegakan hukum justru menimbulkan keresahan masyarakat. Jadi kehadiran hukum secara filosofis harus membawa manfaat, bukannya malah mendatangkan mudarat.

masyarakat atau realitas sosial. Dapat memberi manfaat atau berdaya guna (*utility*)¹⁹⁴ bagi Masyarakat. Penganut Aliran Utilitas menganggap bahwa tujuan hukum semata-mata untuk memberikan kemanfaatan atau kebahagiaan yang sebesar-besarnya bagi sebanyak-banyaknya warga masyarakat. Penanganannya didasarkan pada filsafat sosial, bahwa setiap warga masyarakat mencari kebahagiaan, dan hukum merupakan salah satu alatnya.

Salah seorang tokoh Aliran Utilitas adalah Jeremy Bentham (1748- 1832). Ia Seorang Filsuf, Ekonom, Yuris, dan Reformers Hukum yang memiliki kemampuan untuk memformulasikan prinsip kegunaan/kemanfaatan (*utilitas*) menjadi doktrin etika, yang dikenal sebagai *Utilitarianism* atau *Madzhab Utilitis*. Prinsip utility tersebut dikemukakan oleh Bentham dalam karya besarnya : *Introduction to the Principles of Morals and Legislation* (1789).

Bentham mendefinisikannya sebagai sifat segala benda tersebut cenderung menghasilkan kesenangan, kebaikan, atau kebahagiaan, atau untuk mencegah terjadinya kerusakan, penderitaan, atau kejahatan, serta ketidakbahagiaan pada Pihak yang kepentingannya dipertimbangkan. Aliran Utilitas menganggap, bahwa pada prinsipnya tujuan hukum itu sekadar untuk menciptakan kemanfaatan atau kebahagiaan bagi masyarakat.

¹⁹⁴ Utility sebagai sebuah aliran hukum klasik merujuk pada aliran utilitarianisme. Merupakan sebuah teori yang dicetuskan oleh David Hume (1711–1776) tentang kemanfaatan yang didasarkan pada ketidaksetujuannya pada ajaran moralitas yang berkembang saat itu. Lebih lengkap kemudian Utilitarianisme dicetuskan oleh Jeremy Bentham (1748 – 1832) dan dikembangkan oleh John Stuart Mill ([1806](#) – [1873](#)). Prinsipnya bahwa manfaat itu berorientasi pada kebahagiaan yang menjadi dambaan manusia. Kebahagiaan adalah satu-satunya kebaikan intrinsik, dan penderitaan adalah satu-satunya kejahatan intrinsik.

Aliran Utilitas memasukkan ajaran moral praktis yang menurut penganutnya bertujuan untuk memberikan kemanfaatan atau kebahagiaan yang sebesar-besarnya bagi sebanyak mungkin Warga Masyarakat. Bentham berpendapat, bahwa negara dan hukum semata-mata ada hanya untuk manfaat sejati, yaitu kebahagiaan mayoritas rakyat.

Namun demikian konsep utilitas pun mendapatkan kritikan tajam seperti halnya yang dialami oleh nilai pertama di atas, sehingga dengan adanya kritik-kritik terhadap prinsip kemanfaatan hukum tersebut, maka John Rawls, mengembangkan sebuah teori baru yang menghindari banyak masalah yang tidak terjawab oleh utilitarianism. Teori kritikan terhadap utilitas dinamakan Teori Rawls atau *Justice as Fairness* (Keadilan sebagai Kejujuran).

Bahwa era kini, merupakan masa mutakhir yang disebut Masyarakat Pasca Industri (*Post Industrial Society*), selanjutnya diakronimkan dengan *Mapasin*. Sekarang ini, di sini, kita berada pada awal masa Mapasin sebagaimana deskripsi *Futurolog*¹⁹⁵ dan menjadi bagian sangat penting karena pada masyarakat tersebut terjadi berbagai perubahan yang serba radikal dan fundamental. Perubahan radikal terjadi pada elemen yang menyangkut sisi perangkat penunjang yang terdiri dari fasilitas hidup dengan segala konsekuensinya.

¹⁹⁵ Futurology dalam bahasa egaliter artinya adalah peramal masa depan tentang suatu fenomena yang didasarkan pada parameter ilmiah. Dasarnya bukan mistis. Future dalam bahasa inggris yang artinya masa depan dan logos dalam bahasa Yunani yang berarti ilmu pengetahuan. Futurologi adalah ilmu yang mempelajari tentang masa depan secara ilmiah. Pengertian lain adalah ilmu yang mempelajari apa yang akan terjadi dimasa datang dengan dasar hukum alam. Kebenaran dari hasil prediksinya memang tidak bisa 100% benar tetapi mendekati kebenaran.

Perubahan fundamental terjadi pada nilai-nilai kemanusiaan yang menjadikan esensi dari nilai-nilai masa sebelum itu. Nilai-nilai dimaksud, apa lagi jauh sebelum itu menjadi tidak relevan dinilai kuno dan lamban. Nilai-nilai yang pada masa lalu begitu ketat dipegang dipersepsikan sebagai sesuatu yang *out of date*. Tidak berguna, tidak efektif dan hanya dikenangkan sebagai nostalgia tanpa makna. Pergeseran terhadap persepsi yang demikian cepat ini mengharuskan adanya penyesuaian pada berbagai dimensi dari kebijakan dalam arti luas.

Pada era sekarang, semua elemen masyarakat dalam komunitas negara Indonesia harus menyadari. Ibarat kompetisi, supaya tidak tertinggal dan ditinggalkan. Sebagai rakyat Indonesia harus menyadari posisi ini, untuk tidak terpelanting dari kancah persaingan global, sehingga hanya menjadi penonton. Posisi ini harus disadari, dengan terus mengasah keterampilan dan jati diri agar mempunyai cira diri sebagai bagian dari komunitas dunia yang mampu berkompetisi dengan penuh optimistis.

Dalam hal sistem peradilan¹⁹⁶ pun harus menyesuaikan diri dengan fenomena perubahan yang ada. Tidak semata terpaku pada paradigma dan teori lama. Tidak statis pada kajian tentang hukum dan keadilan pada masa lalu, tradisional dan cocok dengan kondisi pada jaman itu. Kini para pencari keadilan

¹⁹⁶ Sistem Peradilan merujuk pada keseluruhan komponen peradilan nasional, yang dilaksanakan oleh kuasa yang berproses dalam praktik peradilan. Berkaitan pula dengan hirarki kelembagaan peradilan maupun aspek aspek yang bersifat prosedural yang saling berkait dan terintegrasi sedemikian rupa, sehingga terwujud suatu keadilan hukum. Tujuannya dari hal ini adalah untuk mewujudkan keadilan hukum. Secara teknis, sistem peradilan di Indonesia terdiri dari Peradilan Umum dan Peradilan Khusus. Peradilan umum adalah peradilan bagi para pencari keadilan (*justisiabelen*) pada umumnya, baik menyangkut kasus pidana maupun perkara perdata. Peradilan khusus terdiri atas peradilan agama, pengadilan militer dan Peradilan Tata Usaha Negara. Ketiga peradilan ini mengadili masalah hukum tertentu, disebabkan oleh materi permasalahan maupun menyangkut subyek hukumnya.

dan umumnya para penggelut hukum hidup pada era yang sudah sangat berbeda. Oleh karena itu pencarian dan pencapaian keadilan harus didasarkan pada waktu dan tempat yang relevan. Yaitu sekarang, di sini.

Era itu terbayang sebagai satu *future era* dengan berbagai perubahan sebagaimana dikemukakan di atas. Pada era itu, berbagai persepsi mengemuka, baik dari masyarakat awam, teknisi, teknokrat maupun teknolog tentang fenomena informasi.¹⁹⁷ Tetapi yang pasti bahwa semua elemen masyarakat, bahkan individual mempunyai persepsi yang sama, bahwa betapa penting makna sebuah informasi bagi kehidupan sehari-hari. Informasi tak lagi menjadi komoditas sekunder tetapi sifatnya sudah primer, bahkan *very primair*.¹⁹⁸

Kedua, kinerja perangkat pendukung melalui teknologi kabel serat optik yang mengantar berbagai informasi dengan sinar laser. Berbagai pekerjaan yang pada masa sebelum itu dilaksanakan secara manual atau dengan semi manual dapat dilakukan serba otomatis dan tidak terikat ruang. Informasi melalui sarana komunikasi dapat dilakukan dengan sangat efektif dan efisien. Inovasi ini

¹⁹⁷ Para pakar menyebut bahwa abad XXI ini disebut sebagai era Informasi. Di abad ini teknologi yang paling banyak diproduksi dan menjadi kecenderungan subyek hukum adalah teknologi media informasi. Menjamurnya perangkat elektronik yang menjadi alat elaborasi alam maya seperti gadget, laptop, note book hand phone dan sebagainya adalah contoh yang bisa dicermati, betapa dalam kehidupan manusia mutakhir berbagai produk yang mengelaborasi alam maya ini cenderung dan gandrung mengakses informasi.

¹⁹⁸ Pada masa lalu informasi belum menjadi kebutuhan pokok, manakala komunikasi antarperson dilaksanakan secara tardisional. Seiring dengan semakin banyaknya jumlah manusia, informasi menjadi produk yang sangat penting atau menjadi kebutuhan primer. Kebutuhan primer merupakan tuntutan secara alamiah yang harus dipenuhi. Manusia akan berusaha sedemikian rupa untuk memenuhi kebutuhan primer yang sangat penting dimaksud. Ketika kebutuhan ini tidak terpenuhi manusia akan mengalami kesulitan. Itulah sebabnya mengapa sehingga kebutuhan ini disebut juga dengan kebutuhan dasar.

berkembang pesat bahkan menyangkut sisi-sisi teknologi yang tak terpikir pada masa lalu.

Angan-angan ilmiah yang tergambar pada film-film fiksi tentang eksploitasi ruang angkasa, pesawat udara dengan kapasitas besar dan sistem yang sebelumnya tak terbayangkan. Pesawat terbang yang teknisnya tidak harus ber-ruang kecil dan sempit, atau tidak lagi terikat dengan daya tarik bumi. Intinya semakin canggih menjadikan mobilitas komunal dan individual semakin efektif.

Ketiga, era yang disebut informasi dan komunikasi itu akan menghadirkan HDTV (*High Definition Television*) yang merupakan refleksi dari kecanggihan teknologi yang akan mengakses siaran secara langsung setiap informasi dengan kualitas teks dan gambar jauh lebih sempurna.

Sebagai contoh, munculnya *flatscreen video display* (layar datar) yang sudah familiar dengan manusia saat ini, dan semua itu menyebabkan terpinggirkannya stasiun televisi dan informasi serta komunikasi berbasis internet.¹⁹⁹ Keberadannya menjadi pesaing berat terhadap media cetak sebagai media informasi strategis sekarang.

Industri informasi dan komunikasi menggeliat kuat, memaksa perubahan gaya hidup yang serba mengandalkan teknologi informasi dan komunikasi tersebut. Kecanggihan teknologi televisi yang dikembangkan dari inovasi TV kabel ini akan memberikan berbagai pilihan menu kepada para pencintanya. Saat

¹⁹⁹ Internet (*Interconnected Network*), mengembangkan komunikasi di dunia maya (*cyberspace*). Pada dasarnya merupakan jaringan global yang menghubungkan komputer yang satu dengan lainnya, dan berfungsi di seluruh dunia. Dengan Internet, komputer dapat saling terhubung untuk berkomunikasi dan saling berbagi informasi. Begitu mengglobalnya informasi menjadikan Internet menciptakan seolah dunia ini tanpa sekat atau tanpa batas.

ini kita sedang berada pada area ini, yang terus akan berproses maju di masa datang.

Keempat, mengemukanya teknologi terpadu dari perangkat teknis yang dalam konsep para teknisi Indonesia disebut 3 – K (Komunikasi – Komputer – Kendali) yang serba bermultifungsi. Terwujudnya terminal komunikasi dalam satu media yang berfungsi sebagai komputer, televisi, telepon visual, penyimpan dan pengakses data, alat kerja, penerima dan pengakses informasi serta pengendali kebutuhan lainnya. Hal ini tentu saja menjadikan hidup dan keseharian terasa lebih mudah.

Namun seperti dapat dipahami, dari sisi lain akan lahir pola-pola masyarakat yang karena kalah dalam persaingan lalu terpinggirkan dan menjadi kelompok marginal.²⁰⁰ Mereka yang tak kebagian akses ini pada umumnya menjadi kekuatan *pressure* kehidupan komunal yang efektif. Mereka itu tidak dapat dibiarkan begitu saja akan tetapi harus memperoleh bagian dari perkembangan berbagai elemen. Bukan karena jumlahnya lebih banyak dari kelompok penikmat era *future* itu sendiri, lebih dari itu juga kelompok marginal tersebut yang sejatinya, dalam bahasa sosiologis menjadi target sekaligus tujuan dari berbagai program administrasi negara.

²⁰⁰ Pada dasarnya kelompok marjinal adalah seumpulan orang yang miskin akses sosial atau bahkan tak punya akses untuk melangsungkan kehidupannya. Dari sisi jumlah atau efek dari aktivitas kehidupan yang ditumbulkan sangat kecil jika diukur dari eksistensi komunitas masyarakat. Yang kelompok ini dalam bahasa sosial disebut sebagai masyarakat pra-sejahtera. Marjinal adalah kelompok yang terpinggirkan. Kelompok kelas bawah yang tidak masuk dalam hitungan sosial.

Secara sederhana, gambaran di atas akan menjadikan dunia ini sebagai satu *Desglob* (Desa Global) seperti dituturkan oleh Mc. Luhan. Khalayak adalah aktornya, bumi adalah panggungnya fasilitas adalah kostumnya dan informasi serta komunikasi sebagai Sutradaranya. Ibarat pertandangan yang akan menjadi pemegang adalah Mereka yang menguasai informasi. Seperti dikatakan Pakar ini dalam bahasa Mozaik : *“Siapa yang menguasai informasi ia akan menjadi raja. Siapa yang merajai infomasi ia boleh berbangga karena mempunyai kekuasaan setara dengan tiga seperempat kekuasaan dari yang ada di dunia”*.

Gambaran tentang pengakses dan selanjutnya penyampai informasi, dan karena itu pada level yang lebih jauh bisa mempengaruhi opini publik digambarkan dalam kalimat sebagai : politisi yang tak harus mempertanggungjawabkan kebijakan dan berbagai statementnya. Lembaga tempat pengakses informasi, digambarkan sebagai pilar kekuatan keempat, setelah Legislatif, Eksekutif dan Judikatif. Penting dan bahkan strategis sifatnya.

Perubahan fundamental pada perilaku akan menjadi kajian menarik pada Mapasin. Hal itu sekurangnya digambarkan oleh Alfin Toffler seorang futurolog – dan dipercaya atau tidak sebagian dari deskripsi futurenya sekarang sudah dapat kita cermati kebenarannya. Di dalam bukunya *The Third Wave (New York : Morrow, 1980)* dan satu lagi bukunya : *Previews and Premises (New York : Morrow, 1983)* ia menguraikan kecenderungan perubahan terhadap pola kehidupan dan membawa kecenderungan perubahan terhadap *performance* dan laku warga Mapasin.

Ramalan yang didasarkan pada penelitian secara cermat, dan dikembangkan dari karya Daniel Bell (seperti tertuang dalam hasil kajiannya : *The Coming Post Industrial Society : New York, Basic Book bertahun 1973*) yang mencermati perilaku manusia sejak tahun 50-an dan selanjutnya mendeskripsi bagaimana laku warga pada Mapasin.

Setidaknya, digambarkan laku itu sebagai berikut : *Pertama*, terjadinya Demassifikasi di segala bidang, berbagai perangkat komunikasi media akan digantikan oleh perangkat komunikasi individual. Tiap orang dapat memilih dan memilah jenis serta konfigurasi informasi yang paling sesuai dengan kebutuhan, kegemaran dan kecenderungan pribadi. Di dalam aspek ekonomi, konsumen jadi prosumen. Proses produksi yang terpusat di pabrik-pabrik dikendalikan oleh konsumen dari jarak jauh sehingga seluruh produk dapat memenuhi serta menjangkau selera individu sesuai dengan keinginan dan bahkan orientasinya.

Kedua, mengemukakan tuntutan Desentralisasi dengan mengedepannya paradigma hak daripada kewajiban. Hal itu sebagai konsekuensi dari mengedepannya aktivitas individu yang berorientasi pada pola hidup hedonisme. Sementara itu pada saat yang sama juga smengemuka tuntutan yang didasari atas HAM (Hak Asasi Manusia) yang ukuran serta substansinya semakin sumir. Pada era itu, orang bisa bekerja kapan dan di mana saja secara elektronik. Kerja Kantor (*Telemuting*), Belanja (*Teleshopping*), Transaksi Keuangan (*Telebanking*) dan

sebagainya. Pusat-Pusat aktivitas terbagi hingga orang lebih memilih tinggal jauh dari pusat keramaian (atau tepatnya kebisingan).

Ketiga, Sinkronisasi yang selama ini, khususnya pada Masyarakat Era Industri begitu digandrungi akan berubah. Pemaknaan terhadap ruang dan waktu bergeser sedemikian rupa sehingga orang dapat menggali informasi dan berkonfirmasi sesuka dan secukupnya. Tak terikat lagi dengan jadwal. Interaksi menjadi melembaga dan bersifat defersifikatif. Hubungan individu yang mengedepankan kontak personal secara fisik menjadi kurang relevan.

Di sini terjadi pergeseran pengertian terhadap berbagai istilah yang selama ini menjadi lambang hubungan individual. Rumah tinggal yang selama ini merupakan tempat untuk pulang (*coming home*), berubah menjadi *electronic cottage*. Posisi anggota keluarga bukan semata sebagai “pelengkap” akan tetapi menjadi demikian penting untuk membantu pencari nafkah melakukan pekerjaan dalam waktu yang luwes.

Keempat, berubahnya pola-pola hidup khususnya dalam memperlakukan energi. Pengembangan Bioteknologi seperti pertanian tanpa lahan, pembuatan berbagai bahan komposit yang akan menggantikan bahan baku (apa lagi yang bersifat alami) menjadi serba “bersih”, sehingga tidak boros energi dan tidak mencemarkan. Komunikasi menggantikan transportasi yang pada satu ketika akan sampai pada puncak kejenuhan dengan segala konsekuensinya. Pada waktu yang digambarkan itu, orang hanya akan bepergian untuk berwisata serta rekreasi atau

kebutuhan lain yang mengharuskan kehadiran fisik. Bukan untuk bekerja atau memenuhi kebutuhan pokok hidup.

Dengan demikian keadilan itu berada di alam maya. Ibarat sebuah benda, keberadaan keadilan itu bagaikan bayangan yang sukar dijangkau. Kian dikejar, bahkan semakin jauh. Dalam kinerja hukum, adil bagi suatu subjek hukum belum tentu atau kalau tidak boleh dinyatakan pasti tidak adil bagi subjek hukum yang lain. Hal demikian bukan pesimis. Namun pada tataran praktis memang demikian adanya.²⁰¹

Dalam kaitan ini, subyek hukum terutama yang bergelut dan menggeluti dunia hukum sebagai pilihan profesi harus berorientasi kepada keadilan yang berbeda substansinya dengan apa yang diteorikan oleh Gustav Radbruch dan tokoh pemikir lainnya, yang mengeksplorasi keadilan, kepastian hukum dan kemanfaatan pada jamannya. Tidak terpaku kepada keadilan konvensional yang niscaya sangat berbeda orientasinya dengan apa yang menjadi substansi tuntutan dan aspirasi para pendamba keadilan.

Teori Keadilan juga disampaikan oleh Sayyid Qutb dalam buku : *Al-Adalah al-Ijtima, iyyah fi al-Islam*.²⁰² Menurut Qutb, keadilan sosial dalam Islam mempunyai karakter khusus, yaitu kesatuan yang harmoni. Islam memandang

²⁰¹ Dalam bahasa romantisme, keadilan bagaikan mimpi. Ada asas *lex dura sed tamen scripta* (hukum itu kejam tetapi memang begitulah bunyinya). Mau tidak mau, suka tidak suka untuk mencapai keadilan kendatipun bagi sementara pihak dinilai tidak adil hukum harus ditegakkan. Kejam dan kaku menjadi wajah hukum dalam merengkuh keadilan. Keharusan untuk tidak memihak dan tidak mempertimbangkan siapapun pihak yang akan terkena penegakan hukum menjadikan hukum berwajah kaku dan kejam. Asas *equality before the law* merupakan dasar yang secara konsisten harus ditegakkan dalam hukum, demi mencapai keadilan.

²⁰² *Ibid.*

manusia sebagai kesatuan harmoni dan sebagai bagian dari harmoni yang lebih luas dari alam raya di bawah arahan Penciptanya. Keadilan Islam menyeimbangkan kapasitas dan keterbatasan manusia, individu dan kelompok, masalah ekonomi dan spiritual dan variasi-variasi dalam kemampuan individu. Ia berpihak pada kesamaan kesempatan dan mendorong kompetisi. Ia menjamin kehidupan minimum bagi setiap orang dan menentang kemewahan, tetapi tidak mengharapkan kesamaan kekayaan.

Salah satu kriteria dalam merancang sistem perpajakan adalah perlu diterapkan prinsip keadilan. Keadilan pajak (*tax equity*) berarti bahwa wajib pajak menyumbang fair share (bagian yang wajar) atas cost of government (biaya pemerintah). Keadilan pajak mencakup dua hal yaitu keadilan vertical (*vertical equity*) dan keadilan horizontal (*horizontal equity*). Keadilan vertical sering dijelaskan dengan kalimat “seseorang yang penghasilannya lebih besar akan membayar pajak lebih besar”. Sementara itu, keadilan horizontal dijelaskan dengan kalimat “dua orang yang mempunyai penghasilan yang sama sehingga akan membayar pajak dalam jumlah sama”. Keadilan vertical ditinjau dari subjeknya (orang yang membayar pajak) sedangkan keadilan horizontal dilihat dari aspek objeknya.

Terdapat 2 pendekatan yang dapat digunakan untuk mengukur keadilan pajak yang dibebankan kepada masyarakat yaitu yang disebut dengan prinsip manfaat (*benefit principle*) dan kemampuan membayar (*ability to pay principle*).

Pembebanan jasa kepada konsumen jasa public yang mempunyai pendapat berbeda dapat dilakukan secara professional, progresif, atau regresif.²⁰³

Dari sudut keadilan, tarif pajak progresif adalah yang terbaik. Konsep manfaat khusus didasarkan atas pandangan bahwa pajak harus dikenakan pada manfaat khusus yang diterima oleh pembayarinya. Contoh mengenai hal ini adalah pajak tontonan; pajak reklame; opzetten bensin, told dan lain-lain. Kadang-kadang pengenaan pajak yang langsung dikaitkan dengan manfaat ini mengakibatkan biayanya menjadi terlalu tinggi. Dalam hal ini, pajak dikenakan terhadap barang-barang komplementernya, misalnya SWP3D (sumbangan wajib pembangunan dan pemeliharaan prasana daerah). Dalam hal ini, pajak dikenakan terhadap kendaraan bermotor, walaupun tujuan pengenaannya adalah untuk pemeliharaan jalan. Dalam konsep kemampuan membayar kaitan antara pajak (sisi penerimaan) dengan manfaat (sisi pengeluaran) tidak diperhatikan. Jumlah jasa-jasa yang harus disediakan ditetapkan, kemudian setiap WP membayar sesuai kemampuan. Ada beberapa ukuran untuk menentukan kemampuan membayar, yaitu (a) penghasilan (*income*); (b) konsumsi (*consumption*); (c) kekayaan (*wealth*).

Selain ukuran tersebut di atas, keadaan dari pembayar pajak juga harus diperhatikan. Masalah yang kemudian timbul adalah cara mengukur minimum kehidupan atau kebutuhan primer. Ada anggapan bahwa kebutuhan primer tidak sekedar kebutuhan fisik minimum belaka. Tetapi, termasuk didalamnya adalah semua kebutuhan yang diperlakukan untuk menjamin kehidupan yang sepadan

²⁰³ Murthi, N. W., Budhi, M. K. S., & Purbadharmaja, I. B. (2015). *Pengaruh Pajak Progresif Terhadap Perilaku Konsumtif, Basis Pajak, Kepatuhan Wajib Pajak dan Pendapatan Daerah Provinsi Bali*. E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana, 12, 1001–1028.

dengan martabat manusia dengan mengindahkan peradaban yang ada. Walaupun demikian, mereka sepakat bahwa pengeluaran mewah dan kebutuhan-kebutuhan social yang membedakan kedudukan seseorang dengan orang lain adalah layak untuk dikeluarkan dari kebutuhan primer. Susunan keluarga juga dipengaruhi oleh faktor-faktor lain, yaitu keadaan keuangan Negara, distribusi pendapatan dan daya beli uang. Setelah ukuran untuk menentukan kemampuan membayar dapat ditetapkan, persoalan lain yang perlu dipecahkan adalah bagaimana mengkaitkan kemampuan membayar ini dengan pajak yang harus dibayar.

Asas keadilan menentukan kemampuan seseorang yang besar harus membayar pajak yang lebih besar pula²⁰⁴ Ketentuan ini, sering dianggap belum cukup. Pembayaran pajak yang lebih besar tersebut haruslah tidak dipandang dari sisi absolutnya saja, tetapi juga dari sisi relatifnya. Dalam kaitan ini muncul pengenaan pajak yang progresif. Pajak yang dikenakan secara progresif akan terasa lebih adil dibandingkan dengan pengenaan yang proporsional. Apalagi pajak yang dikenakan secara regresif. Progresivitas, proporsionalitas serta regresivitas pajak berkenaan dengan beban pajak yang harus ditanggung dikaitkan dengan kemampuan membayar. Ketiga hal tersebut dapat dihubungkan dengan tarif maupun dasar pengenaan pajak. Kewajiban utang dan penagihan pajak muncul karena adanya undang-undang yang memberikan hak kepada Negara memungut pajak.

²⁰⁴ Wulandari, S., & Budiaji, A. (2017). *Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 46 Tahun 2013 terhadap Kepatuhan dalam Memenuhi Kewajiban Perpajakan*. *Jurnal Ekonomi Islam*, 8(239–268).

Menurut Musgrave, masalah penting yang selalu timbul dari sistem perpajakan adalah keadilan distribusi beban pajak pada berbagai golongan pendapatan dalam masyarakat. Pada umumnya keadilan dalam sistem pajak selalu didasarkan pada tolok ukur kemampuan seseorang untuk membayar pajak, atau dengan kata lain didasarkan pada tingkat pendapatan atau pengeluarannya. Sistem pajak yang ada harus dapat menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pendapatan seseorang, semakin besar proporsi beban pajak yang harus ditanggungnya. Penerapan keadilan pajak sebagaimana dimaksud di atas, pada pajak dengan basis konsumsi ternyata banyak menemui kesulitan untuk bisa diwujudkan.²⁰⁵

Berdasarkan uraian di atas perlu dilakukan rekonstruksi nilai keadilan dalam regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan yang terdapat dalam UU Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana yang diubah dengan UU Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan dan dalam UU Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, khususnya terkait dengan dasar penentuan pajak bumi dan bangunan, yang selama ini hanya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP).

Padahal penerapan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) terhadap pajak terhutang, tidak membedakan lokasi bangunan. Selain itu, harga tidak membedakan bangunan tipe berbeda di sekelilingnya, sehingga belum memberikan keadilan bagi wajib pajak bumi dan bangunan yang tidak mampu

²⁰⁵Musgrave dalam Gathot Subroto, *Selayang Pandang Sejarah Keadilan Pajak Dan Penerapannya* diunduh melalui <https://bppk.kemenkeu.go.id/content/artikel>

atau terlancur tinggal atau berdiam di wilayah pusat kota, wilayah perkantoran, atau dipinggiran perumahan elit. Dalam kondisi ini wajib pajak Bumi dan Bangunan cenderung untuk menghindari membayar pajak jika mereka menganggap system pajak tidak adil.

Rasa ingin diperlakukan adil adalah suatu hal yang lumrah. Demikian pula halnya dengan melakukan pembayaran pajak, wajib pajak juga ingin diperlakukan secara adil. Asas keadilan dan kesamaan yang dimaksud dalam kebijakan perpajakan adalah wajib pajak yang berada dalam keadaan yang sama harus dikenakan beban pajak yang sama dan adil. Sama dan adil di sini memaksudkan secara proposional sesuai dengan manfaat dan kemampuan wajib pajak tersebut dalam membayar pajak.

C. Rekonstruksi Norma Hukum Pajak Bumi dan Bangunan Berbasis Nilai Keadilan

Undang-Undang Dasar 1945 secara jelas menyebutkan, perpajakan merupakan salah satu perwujudan kenegaraan, melalui proses pemungutan kepada masyarakat yang bersifat memaksa dan harus diatur dalam bentuk undang-undang yang mengatur, sebagai dasar pengenaan. Pemerintah telah mengeluarkan beberapa peraturan baik dalam bentuk undang-undang, maupun peraturan pelaksana lainnya yang berhubungan dibidang perpajakan dan Retribusi. Peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan merupakan payung hukum yang harus ada saat dilaksanakannya proses pemungutan kepada

masyarakat. Tanpa adanya peraturan yang mengatur mengenai pemungutan, sama diartikan pemerintah telah melakukan pemungutan ilegal, dengan mengatas namakan pajak dan retribusi.

Tujuan pembangunan adalah untuk mewujudkan tujuan nasional, yaitu melindungi segenap bangsa dan seluruh tumpah darah Indonesia, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut serta melaksanakan ketertiban dan perdamaian dunia. Intinya pembangunan nasional dimaksudkan untuk mewujudkan kesejahteraan rakyat.

Dilihat dari segi prosesnya, kegiatan pembangunan merupakan serangkaian upaya atau kegiatan yang berlangsung tanpa henti (*sustainable*), dengan menaikkan tingkat kesejahteraan masyarakat dari generasi ke generasi. Hal ini berarti, bahwa pembangunan merupakan rangkaian upaya untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat.

Pajak Bumi dan Bangunan merupakan pajak yang ditunjuk secara luas yang dikenakan baik atas kepemilikan maupun pemanfaatan bumi dan atau bangunan. Karena itu setiap kepemilikan atau pemanfaatan atas bumi dan atau bangunan di Indonesia akan dikenakan pajak. Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan tidak terkait sama sekali dengan bukti kepemilikan tanah dan atau bangunan.²⁰⁶

PBB adalah pajak negara yang bersifat kebendaan. Pajak kebendaan pada umumnya tidak memperhatikan keadaan wajib pajak dalam penentuan besarnya

²⁰⁶ Marihot. *Op.Cit.* hal 79

pajak terutang tetapi mendasarkan pada objek pajak yang sesuai ketentuan undang-undang pajak harus dikenakan pajak. Objek pajak, baik yang besar maupun yang kecil, akan dikenakan pajak sesuai dengan keadaan objek pajak tersebut. Pada PBB besarnya pajak terutang sepenuhnya didasarkan pada keadaan objek pajak yang tercermin pada besarnya NJOP bumi dan atau bangunan.²⁰⁷

Pajak Bumi dan Bangunan adalah pajak yang dikenakan atas harta tidak bergerak, oleh sebab itu yang dipentingkan adalah objeknya dan oleh karena itu keadaan atau status orang atau badan yang dijadikan subjek tidak penting dan tidak mempengaruhi besarnya pajak terutang. Hal ini membuat PBB disebut juga pajak yang objektif. Walaupun pajak ini merupakan pajak yang objektif tetapi dipungut dengan surat ketetapan pajak yang pada prinsipnya dikeluarkan oleh fiskus setiap tahun pajak. Dari sisi pihak yang menanggung beban pajak, PBB termasuk dalam pajak langsung karena PBB terutang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak yang namanya tercantum pada surat ketetapan pajak yaitu SPPT dan SKP yang tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain.

Perbedaan antara satu periode dengan periode lainnya terletak, antara lain pada prioritas pembangunan yang akan dilaksanakan. Contoh : periode pemerintahan Presiden Republik Indonesia Joko Widodo (Jokowi) yang merumuskan Sembilan Agenda Prioritas (Nawacita) yang akan dijalankan dalam pelaksanaan pembangunandi era pemerintahannya, yang isinya adalah sebagai berikut :

²⁰⁷ *Ibid.* hal 77

1. Menghadirkan kembali negara untuk melindungi segenap bangsa dan memberikan rasa aman kepada seluruh warga negara.
2. Membuat pemerintah selalu hadir dengan membangun tata kelola pemerintahan yang bersih, efektif, demokrasi, dan terpercaya.
3. Membangun Indonesia dari pinggiran dengan memperkuat daerah-daerah dan desa dalam kerangka negara kesatuan.
4. Memperkuat kehadiran negara dalam melakukan reformasi sistem dan penegakan hukum yang bebas korupsi, bermartabat, dan terpercaya.
5. Meningkatkan kualitas hidup manusia dan masyarakat Indonesia.
6. Meningkatkan produktivitas rakyat dan daya saing di pasat Internasional, sehingga bangsa Indonesia bisa maju dan bangkit bersama bangsa-bangsa Asia lainnya.
7. Mewujudkan kemandirian ekonomi dengan menggerakkan sektor-sektor strategis ekonomi domestik.
8. Melakukan revolusi karakter bangsa.
9. Memperteguh kebhinnekaan dan memperkuat restorasi sosial Indonesia.

Sebagai upaya untuk memenuhi kewajiban pemerintah yang berkaitan dengan tugasnya dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan demi menjaga proses pembangunan, pemerintah menetapkan pajak dan retribusi sebagai salah satu sumber penerimaan negara . Bila melihat perkembangan penerimaan pajak pada APBN maka tampak bahwa pajak telah menjadi primadona yang mendominasi penerimaan negara saat ini. Dalam rangka peningkatkan penerimaan

negara dari sektor pajak, pemerintah berupaya menggali potensi pajak seluas mungkin. Baik dengan dengan cara mencari dan menerapkan jenis pajak sesuai dengan kondisi masyarakat yang ada saat ini. Berbagai jenis pajak diterapkan, mungkin pada waktu berikutnya dihilangkan atau dihapus dengan berbagai pertimbangan, dan kemudian dipungut dan diberlakukan kembali. Salah satunya yang menjadi pembicaraan masyarakat, yaitu saat diberlakukannya Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah, pengganti dari UU No. 18 Tahun 1997.

Diundangkannya UU No. 28 Tahun 2009, suatu bentuk apresiasi pelaksanaan otonomi Daerah yang memberikan kewenangan yang semakin besar kepada Daerah dalam rangka penyelenggaraan Pemerintah Daerah yang berbasis pelayanan kepada masyarakat. Hal ini dikarenakan masih minimnya Pendapatan Asli Daerah (PAD), basis pajak daerah yang masih terbatas, banyaknya Peraturan Daerah bermasalah perihal pemungutan, dan lemahnya pengawasan pungutan daerah yang dikarenakan sistem pengawasan masih bersifat represif juga penerapan sanksi yang belum maksimal.

Untuk itu, setiap perluasan basis pajak Daerah harus tetap menjunjung tinggi prinsip pajak yang baik, dengan tidak boleh menyebabkan timbulnya ekonomi biaya tinggi dan menghambat mobilitas penduduk, lalulintas barang dan jasa dan lainnya. Karena selama ini begitu besarnya ketergantungan daerah terhadap adanya dana perimbangan pusat yang kurang mencerminkan

akuntabilitas Daerah, berakibat Pemerintah Daerah tidak didorong untuk mengalokasikan anggaran secara efektif dan efisien.

UU No. 28 tahun 2009 merupakan peraturan yang memuat pajak daerah dan retribusi daerah, dimana di dalamnya terdapatnya empat jenis pajak baru yang diberikan wewenang sepenuhnya kepada daerah yaitu Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB P2), Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang sebelumnya menjadi wewenang pusat, Pajak Sarang Burung Walet sebagai pajak Kabupaten/Kota serta Pajak Rokok yang merupakan pajak baru bagi Propinsi. Disamping itu juga terdapat empat jenis retribusi baru bagi daerah yaitu Retribusi Pelayanan Tera Ulang, Retribusi Pendidikan, Retribusi Pengendalian Menara Telekomunikasi, dan Retribusi Izin Usaha Perikanan.

Perihal pengalihan wewenang pungutan BPHTB dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah sebagai mana yang diamanatkan UU No. 28 Tahun 2009. Bahwa, tujuan terbesar pengalihan BPHTB tidak lain untuk meningkatkan *local taxing power* Kabupaten dan Kota yang selama ini belum berjalan secara maksimal, walaupun lokalitas objek PBB P2 (Pajak Bumi Bangunan Perdesaan dan Perkotaan) dan BPHTB berlokasi didaerah Kabupaten dan Kota. Disamping itu juga hampir disetiap negara telah menetapkan *Property Tax* dan *Property Transfer* sebagai salah satu pajak daerah. Inilah yang menjadi pertimbangan utama pengalihan PBB P2 dan BPHTB. Pengalihan BPHTB dari Pusat dan Daerah tidak hanya sebatas pemungutan/penagihan, melainkan juga pada

pendataan, penilaian, penetapan, pelayanan yang menyeluruh disamping pengadministrasian yang harus dilaksanakan daerah

Namun pengalihan ini tidak semudah yang diduga, walaupun persiapan-persiapan telah dijalani oleh daerah. Melalui Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri No. 186/PMK.07/2010 No. 53 Tahun 2010 tentang Tahapan Persiapan Pengalihan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Sebagai Pajak Daerah. Untuk itu masing-masing dari Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri bersama-sama membuat formula dan pentahapan pengalihan supaya dapat berjalan dengan lancar. Dari Kementerian Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak akan mengkompilasi segala permasalahan yang timbul sebagai bahan acuan oleh Pemerintah Daerah untuk menyusun Peraturan Daerah (Perda) dan Peraturan Kepala Daerah, membuat standard operating procedure (SOP) terkait BPHTB, disamping melakukan pemantauan dan pembinaan pelaksanaan pengalihan kewenangan pemungutan BPHTB kepada Pemerintah Daerah.

Sedangkan dari Kementerian Dalam Negeri, lebih mengarah pada pembinaan dalam bentuk memberikan bimbingan, konsultasi dan pelatihan sebagai supervisi dalam rangka pengalihan kewenangan pemungutan BPHTB tersebut.

Tugas yang terberat saat ini, jelas diemban oleh Pemerintah Daerah dalam rangka menerima pengalihan kewenangan pemungutan BPHTB. Pemerintah Daerah bertugas dan bertanggung jawab untuk menyiapkan dari sarana dan prasarana, struktur organisasi dan tata kerja, sumber daya manusia, Peraturan

Daerah, Peraturan Kepala Daerah dan SOP, melaksanakan kerja sama dengan pihak-pihak terkait, antara lain kepada Kantor Pelayanan Pajak, Perbankan, Kantor Pertanahan, Kantor Lelang, serta kepada Notaris/PPAT, Pemerintah Daerah juga harus membuka rekening BPHTB pada bank yang ditunjuk menjadi bank persepsi.

Untuk terlaksananya ketentuan tersebut, Pemerintah Daerah harus segera membuat Peraturan Daerah (Perda) sebagai payung hukum untuk dapat memungut BPHTB tersebut kepada masyarakat. Perda adalah sesuatu yang sangat utama disamping dikeluarkannya Peraturan Kepala Daerah sebagai dasar pemungutan. Karena dalam Perda pajak tersebut harus memuat segala hal yang bersifat teknis perpajakan dari nama, objek dan subjek pajak sampai pemberian sanksi administratif, yang tidak boleh berlaku surut.

Dikarenakan UU No. 28 Tahun 2009, diundangkan pada tanggal 15 September 2009 dan diberlakukan satu tahun sejak diundangkan. Yang mana berdasarkan pasal 185 menyebutkan, UU ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari. Jelas, efektivitas diberlakukannya UU No. 28 Tahun 2009, menyangkut pelaksanaan pelimpahan wewenang pemungutan BPHTB kepada Pemerintah Daerah mulai dilaksanakan dan diberlakukan pada tanggal 1 Januari 2011. Sempitnya waktu berakibat masih banyaknya Pemerintah Daerah belum mengeluarkan Perda mengenai BPHTB. Karena itu bagi Pemerintah Daerah yang belum memiliki Perda tidak diperkenankan untuk melakukan pemungutan

BPHTB terhutang kepada masyarakat dalam rangka proses pengalihan hak atas tanah dan bangunan.

Ada sebagian daerah hanya meng copy paste Perda daerah lain tanpa melakukan kajian menyeluruh melihat potensi apa yang ada pada daerah dan apa yang menjadi kendala pada daerah saat diberlakukan UU ini. Misalnya dalam menentukan besarnya Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP) untuk setiap peralihan hak atas tanah dan bangunan yang menetapkan paling rendah Rp. 60.000.000,- (enampuluh juta rupiah). Pada hal sebelumnya melalui UU No. 20 tahun 2000 tentang Perubahan Atas UU No. 21 Tahun 1997 Tentang BPHTB, NPOPTKP itu ditetapkan secara regional setinggi-tingginya Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah). Mungkin pengenaan NPOPTKP itu pada wilayah kota-kota besar yang tingkat harga jual tanah dan bangunannya setiap tahunnya naik di tafsiran 20 sampai 30 % tidak masalah. Hal ini akan timbul masalah pada daerah yang potensinya kenaikan harga jualnya tidak begitu besar. Karena pengenaan besarnya NPOPTKP Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) baru bisa dikenakan BPHTB terhutang apabila transaksi peralihan hak atas tanah dan bangunan tersebut harus di atas Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah). Kita tahu masih banyaknya masyarakat untuk peralihan tanah dan bangunan dibawah Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) walaupun nilai transaksinya di atas nilai tersebut.

Untuk itu, diberlakukannya UU No. 28 Tahun 2009 perihal mengenai pengalihan pungutan BPHTB dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah harus

tetap dikritisi, apakah dengan diberlakukannya UU ini akan meningkatkan PAD Daerah atau malah sebaliknya. Jika hal ini memang tidak mungkin menjadi potensi bagi daerah khususnya bagi daerah-daerah kecil dan daerah yang baru melaksanakan pemekaran, dapat melaksanakan hak uji materi terhadap UU ini. Karena filosofi diberlakukannya UU ini, tidak lain harus tetap memperhatikan aspek keadilan bagi masyarakat dan kondisi daerah yang bersangkutan .

Pemungutan pajak yang hendak dilakukan agar tidak menimbulkan polemik hukum dikalangan wajib pajak dengan pejabat pajak, terlebih dahulu diketahui dan dipahami mengenai dasar hukum mengapa negara berkehendak memungut pajak kepada warganya. Pemungutan pajak oleh negara tanpa memiliki dasar hukum yang sah, berarti negara melalui pejabat pajak melakukan perampasan dan bahkan merupakan perampokan bagi kekayaan warganya sebagai wajib pajak. Sebenarnya pemungutan pajak tidak boleh dilakukan oleh negara sebelum ada hukum yang mengaturnya karena negara Indonesia adalah negara hukum.

Dalam pemungutan pajak terdapat asas bahwa yang berwenang melakukan pemungutan pajak adalah negara yang tidak boleh dilimpahkan kepada pihak swasta. Hanya pemerintah termasuk aparatnya selaku wakil negara yang berwenang melakukan pemungutan pajak, sedangkan pihak swasta tidak diperkenankan atau dilarang melakukan pemungutan pajak karena masalah pajak melibatkan rakyat sebagai wajib pajak pada umumnya untuk menyerahkan sebagian kekayaannya kepada negara sehingga tidak ada ketentuan hukum yang

berlaku, yang membolehkan pihak swasta melakukan pemungutan pajak. Kecuali bila dimasa mendatang terdapat pemikiran untuk melibatkan pihak swasta sebagai pemungut pajak. Maka, hal itu wajib ditetapkan terlebih dahulu dalam Undang-Undang Pajak dengan berbagai persyaratan untuk itu.

Dalam konteks Undang- Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, bukanlah pihak penyelenggara misalnya Dinas atau Instansi terkait (Dinas Kebersihan,penyelenggara Perparkiran dll) baik dia orang pribadi atau badan yang berhak melakukan pemungutan pajak melainkan orang pribadi atau badan sebagai wajib pajak. yang memungut pajak adalah pemerintahan daerah kabupaten/kota.

Negara dalam hal ini (pemerintah pusat atau daerah) dalam melakukan pemungutan pajak terikat pada yurisdiksi dari negara atau daerah yang bersangkutan. Yurisdiksi adalah ruang lingkup penggunaan wewenang untuk memungut pajak pada warganya maupun warga negara asing yang bertempat tinggal atau berkedudukan dinegara tersebut sehingga tidak menimbulkan pembebanan berat bagi yang kena pajak. Secara tegas maupun secara tersirat dalam hukum pajak diatur mengenai pengelompokan yurisdiksi pemungutan pajak. Pengelompokan yurisdiksi pemungutan pajak tersebut bertujuan untuk menghindari pengenaan pajak yang bersifat ganda. Sehingga masalah pemungutan dan penetapan tarif pajak termasuk dalam hal perparkiran, Undang-Undang hanya mengatur tentang prinsip-prinsip untuk dijadikan pedoman bagi pemerintah daerah, yang selanjutnya masing-masing daerah menetapkan perdanya.

Hubungan antara pemerintah sebagai fiskus dengan rakyat sebagai wajib pajak mencakup penggunaan uang hasil, yang pada gilirannya harus dipertanggung jawabkan kepada rakyat. Karena pajak itu dipungut dari sebagian harta kekayaan sebagian warga masyarakat untuk memenuhi kebutuhan umum, maka penggunaan hasil pungutan pajak harus dapat dirasakan oleh masyarakat secara umum. Hasil pungutan pajak tersebut tidak boleh disalahgunakan untuk kepentingan pribadi atau kelompok tertentu, karena jika demikian, maka hubungan yang dimaksud menjadi tidak terealisasi.²⁰⁸

Mengenai penentuan tarif Undang-Undang mengatur untuk memberikan kewenangan bagi daerah dalam menentukan tarif yang dapat memberikan kontribusi bagi daerahnya, namun kewenangan yang diberikan ini oleh Undang-Undang dibatasi, tujuannya untuk menghindari penetapan tarif pajak yang tinggi yang dapat menambah beban bagi masyarakat secara berlebihan. Daerah hanya diberi kewenangan untuk menetapkan tarif pajak dalam batas maksimum yang ditetapkan dalam Undang-Undang.

Berbicara tarif pajak maka ini ada kaitan dengan tujuan hukum pajak yaitu untuk membuat keadilan dalam pemungutan pajak, keadilan dalam prinsip maupun pelaksanaannya. Dengan demikian pemungutan pajak tidaklah dapat terlepas dari keadilan dan pemungutan pajak harus adil dan merata, sehingga seluruh wajib pajak akan merasakan tekanan yang sama dalam pembayaran

²⁰⁸ Y. Sri Pudyatmoko, 2007, *Penegakan dan Perlindungan Hukum di Bidang Pajak*, Jakarta : Salemba Empat, Hal. 2.

pajaknya. Dengan demikian tarif yang berlakupun harus mencerminkan keadilan, tarif yang berlaku dalam pemungutan pajak adalah sebagai berikut :

1. Tarif Pajak yang Proporsional atau Sebanding.

Tarif yang proporsional ialah tarif pemungutan pajak dengan menggunakan prosentase yang tetap (tidak berubah) berapapun jumlah yang digunakan sebagai dasar pengenaan pajak, sudah barang tentu pajak yang dibayar selalu akan berubah sesuai dengan jumlah yang dikenakan pajak. Semakin besar jumlah yang digunakan sebagai dasar pengenaan pajak semakin besar pula jumlah pajak yang terhutang, tetapi kenaikan ini diperoleh dengan prosentase yang sama.

2. Tarif Pajak yang Menurun (*Degressief*).

Tarif yang menurun ialah tarif pemungutan pajak yang menggunakan prosentase yang semakin kecil dengan semakin besarnya jumlah yang digunakan sebagai dasar pengenaan pajak. Walaupun prosentase pemungutannya semakin kecil namun tidak berarti bahwa pajak yang terhutang juga semakin kecil, bahkan akan semakin besar dengan semakin besarnya jumlah yang dikenakan pajak.

3. Tarif Pajak Tetap.

Tarif yang tetap adalah tarif pemungutan pajak dengan jumlah yang sama untuk setiap jumlah, sehingga besarnya pajak yang terhutang tidak bergantung pada suatu jumlah (nilai obyek) yang dikenakan pajak.

4. Tarif Pajak yang Progresif atau Meningkatkan.

Tarif pemungutan pajak dengan prosentase pemungutan yang semakin naik dengan semakin besarnya jumlah yang dikenakan pajak. Tarif pajak yang progresif dapat dibagi lagi menjadi :²⁰⁹

a. Tarif Progresif Proporsional.

Tarif pajak yang progresif proporsional adalah tarif pemungutan pajak dengan prosentase yang naik dengan semakin besar jumlah yang digunakan sebagai dasar pengenaan pajak, namun kenaikan prosentase untuk setiap jumlah tertentu adalah tetap.

b. Tarif Pajak yang Progresif Degresif.

Tarif pemungutan pajak dengan prosentase yang naik dengan semakin besar jumlah yang dapat digunakan sebagai dasar pengenaan pajak, namun kenaikan prosentase untuk setiap jumlah tertentu setiap kali menurun.

c. Tarif Pajak yang Progresif-Progresif.

Tarif pemungutan pajak dengan prosentase yang naik dengan semakin besar jumlah yang digunakan sebagai dasar pengenaan pajak, dan kenaikan prosentase untuk setiap jumlah tertentu setiap kali naik.

Dari uraian tersebut di atas dapat diberikan penekanan bahwa dengan adanya otonomi daerah, desentralisasi pajak terutama yang berkaitan dengan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) diharapkan akan dapat memberikan sumbangsih

²⁰⁹ S. Munawir, 1987, *Pokok-Pokok Perpajakan*, Yogyakarta : Liberty, Hal. 10-11.

atau kontribusi dalam pembangunan daerah dalam rangka pemerataan dan keseimbangan pembangunan untuk mencapai kemakmuran masyarakat yang demokratis. Sehingga Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) tidak lagi dikelola oleh pemerintah pusat akan tetapi dapat dikelola sendiri oleh pemerintah daerah yang dapat memberikan dan menjadi sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD).

Pengalaman internasional menyarankan desentralisasi terhadap fungsi pajak properti harus bertahap dalam basis kapasitas. Hasil kapasitas dari motivasi yang sesuai dan individu terampil, dapat memberikan infrastruktur yang relevan (kantor, gedung dan peralatan termasuk sistem komputer dan hardware, perbaikan dan pemasangan), yang dapat bekerja efektif. Kumpulan kapasitas tersebut dapat mengembangkan dengan cepat kapasitas penilaian, karena permintaan selanjutnya untuk tenaga terampil dan pemanfaatan pasar properti.

Di Indonesia permintaan penilaian kapasitas lama berkembangnya, terutama di luar Jakarta. Pengalaman internasional juga menyarankan agar biaya efektif penilaian kedua seharusnya dikembangkan melalui peningkatan dasar ketrampilan seperti pengembangan macam dan akurasi fiskal cadaster. Kumpulan kapasitas tersebut dapat didesentralisasikan dengan cepat, kapasitas penilaian akan lebih lama. Dalam beberapa kasus, banyak alasan untuk memisahkan fungsi pengumpulan dari penilaian (mungkin karena terdapat konflik kepentingan) dan Pemerintah Daerah sering menentukan fungsi pemungutan sementara Pusat/Provinsi menentukan fungsi penilaian. Reformasi seharusnya dimulai dari fungsi penilaian bersama Pusat lalu didesentralisasikan secara bertahap dimulai

dari Provinsi dan kota besar. Tidak seperti desentralisasi di semua fungsi, dan penilaian perbagian, akan timbul pada semua Pemda pada negara yang luas seperti Indonesia. Pendekatan asimetrik adalah yang relevan.

Terkait dengan rekonstruksi norma Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang diatur dalam UU Nomor 12 Tahun 1985 juncto UU Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan dan UU Nomor 1 Tahun 2002 tentang Hubungan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah yang dinilai belum berbasis keadilan adalah terkait dengan penetapan pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan yang dilakukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP).

Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli, NJOP ditentukan melalui perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis, atau nilai perolehan baru, atau NJOP pengganti.

Dalam praktiknya, besar Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) ini akan berpengaruh terhadap jumlah tagihan PBB-P2 atau PBB-P3. Pada penerapannya, Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah nilai yang mengalami peningkatan jika sebuah kawasan kian berkembang.

Meski menjadi patokan penting, perhitungan dengan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) memiliki kelebihan dan kekurangan. Untuk kelebihannya, NJOP adalah nilai yang dapat menjadi harga acuan. Sehingga, harga yang tertera sudah menyesuaikan dengan nilai wilayah masing-masing. Karena nilai itu mengikuti

sejumlah anasir seperti infrastruktur dan fasilitas maka semakin baik keduanya, maka akan semakin tinggi nilainya. Terakhir, penentu nilai persentasenya adalah kepala daerah.

Mengacu akan manfaat Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) yang juga diperlukan oleh masyarakat, ternyata Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) untuk bumi dan bangunan juga memiliki banyak permasalahan di masyarakat itu sendiri. Permasalahannya adalah Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) tidak membedakan lokasi bangunan. Selain itu, harga tidak membedakan bangunan tipe berbeda di sekelilingnya. Karena mengikuti tabiat pembangunan, maka nilai persentasenya selalu naik dari tahun ke tahun.

Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) bumi dan bangunan yang tidak sesuai dengan harga pasar, sehingga akan berdampak adanya *potential loss* terhadap pendapatan pemerintah daerah dari perpajakan khususnya pajak bumi dan bangunan (PBB). Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) bumi dan bangunan yang belum sesuai dengan harga pasar dapat ditemukan ketika adanya jual beli tanah di PPAT, dimana harga riil objek jual beli lebih tinggi dari NJOP. Terdapat beberapa faktor-faktor yang mempengaruhi besaran NJOP, yaitu :

1. Faktor Struktur/Aparat Penilai

Penilai adalah orang perseorangan yang melakukan kegiatan penilaian sesuai dengan keahlian dan profesionalisme yang dimiliki dan menjadi anggota asosiasi profesi penilai yang diakui oleh pemerintah serta mengacu kepada standart penilaian indonesia (SPI), kode etik Penilai Indonesia (KEPI) dan

standart keahlian lainnya yang terkait dengan kegiatan penilaian. Dengan luasnya wilayah suatu kabupaten/kota maka tentunya di perlukan aparat yang cukup, khususnya dalam hal penilaian bumi dan bangunan, yang mempunyai latar belakang atau lulusan pendidikan penilai murni atau setidak- tidaknya para penilai sudah mendapatkan sertifikasi dari Menteri Keuangan atau pihak lain.

2. Faktor Subtansi

Penilaian bumi selain menggunakan sistem sismiop sebagaimana yang digunakan untuk penilaian bumi dalam klasifikasi penilaian masal, juga ada penilaian individu. Dalam pelaksanaan penilaian individu, penilai harus meninjau langsung ke objek pajak untuk dinilai. Tetapi dalam pelaksanaan penilaian individu ini tidak adanya petunjuk teknis (juknis) dan petunjuk pelaksanaan (juklak) yang mengatur tentang pelaksanaan penilaian dilapangan. Suatu permasalahan tentang subtansi sering dijumpai tidak adanya berbagai Undang – Undang yang belum mempunyai peraturan pelaksanaan, padahal didalam Undang – Undang tersebut diperintahkan demikian³⁴. Karena penilaian bumi dan bangunan ini diatur didalam Peraturan Daerah maka setidak - tidaknya ada peraturan dari kepala daerah (Perwal/ Perbub) sebagai petunjuk teknis atau petunjuk pelaksanaan kegiatan penilaian bumi dan bangunan. Dengan adanya petunjuk teknis maupun petunjuk pelaksanaan mengenai penilaian bumi dan bangunan akan berdampak pada hasil penilaian yang objektif serta berdampak pada standar

dalam melakukan penilaian. Tidak adanya peraturan yang baku mengenai besaran harga pasar, sehingga sulit menentukan harga pasar yang pasti dari nilai bumi maupun bangunan. Kemudian harga pasar diperoleh dari perbandingan harga transaksi jual beli atau sewa menyewa yang belum tentu harga tersebut benar. Sehingga kepastian dari harga besar tersebut juga diperlukan dalam pelaksanaan penilaian bumi dan bangunan. Mengenai klasifikasi objek pajak yang termasuk klasifikasi penilaian masal maupun penilaian individu juga tidak ada payung hukum dari Pemerintah Daerah. Selama ini yang dipakai acuan adalah Keputusan Direktur Jenderal Pajak Republik Indonesia Nomor : KEP - 533/PJ./2000 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Pendataan dan Penilaian Objek dan Subjek PBB. Karena Pajak Bumi dan Bangunan sudah menjadi kewenangan mutlak dari Pemerintah Daerah maka segala sesuatu mengenai permasalahan PBB khususnya penilaian bumi dan bangunan dirumuskan dalam Peraturan Daerah secara menyeluruh.

3. Faktor Sosial Ekonomi

Faktor dimasyarakat juga menjadi bahan pertimbangan untuk menentukan besarnya NJOP karena akan berdampak pada besarnya pajak terutang kepada wajib pajak. Tetapi NJOP yang tinggi berpengaruh kepada besaran tarif PBB, hal demikian dikhawatirkan ada gejolak sosial dimasyarakat karena PBB ini adalah pajak masal. Pertimbangan kemampuan wajib pajak untuk membayar pajak juga menjadi dasar pertimbangan ketika PBB masih menjadi

kewenangan Dirjektorat Jenderal Pajak (DJP). Meskipun ada mekanisme bagi wajib pajak untuk melakukan banding keberatan pajak yang dikenakan kepada dirinya, akan tetapi mekanisme demikian jarang di tempuh oleh wajib pajak. Sehingga dasar kemampuan dan gejolak dimasyarakat tersebut juga menjadi faktor mengapa penilaian bumi dan bangunan terhadap NJOP PBB masih dibawah harga pasar.

4. Faktor Politik

NJOP berdasarkan Undang Undang Nomaor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah ditetapkan oleh Kepala Daerah. Antara Kepala Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD), NJOP dan proses penilaian bumi dan bangunan sangat berkaitan. Dengan artian jika Kepala Daerah menginginkan kenaikan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dari sektor PBB otomatis Dinas Pendapatan Daerah akan melakukan penilaian ulang atau *rezoning (menzona ulang)* untuk menaikkan NJOP PBB. Dan sebaliknya jika Kepala Daerah tidak menginkan kenaikan Pendapatan Asli daerah (PAD) dari sektor PBB naik, maka tidak akan ada penilaian ulang.

Selain itu aspek penilaian merupakan suatu proses penentuan harga tanah dan bangunan berdasarkan kenyataan yang ada dengan mempertimbangkan berbagai variabel yang relevan. Penilaian dalam PBB dilaksanakan dalam dua pendekatan, yaitu penilaian massal dan penilaian individual. Penilaian massal adalah suatu pendekatan terhadap objek pajak yang jumlahnya banyak dan dilakukan bersamaan dalam suatu periode tertentu. Sedangkan penilaian

individual merupakan suatu cara penilaian objek pajak dengan mempertimbangkan karakteristik dari tanah dan/atau bangunan.

Kualitas penilaian dapat diukur dengan beberapa cara, antara lain assessment rasio, klasifikasi dan ketentuan nilai jual bumi dan bangunan yang diatur dalam Surat Keputusan Menteri Keuangan No. 523/KMK.04/1998 tanggal 18 Desember 1998 yang disesuaikan setiap tiga tahun dengan pengecualian untuk daerah yang perkembangan pembangunannya pesat dilakukan setiap tahun.

Penetapan adalah perhitungan besarnya PBB terhutang yang harus dibayar oleh wajib pajak berdasarkan Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) yang diterbitkan oleh Ditjen Pajak Depkeu. Formulasi perhitungan ini diatur secara jelas dalam UU Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana telah disempurnakan dalam UU Nomor 12 Tahun 1994.

Besarnya tarif PBB adalah 0,5 persen, sedangkan NJKP ditetapkan serendah-rendahnya 20 persen dan setinggi-tingginya 100 persen dari NJOP. Dari elemen-elemen tersebut maka perhitungan PBB terhutang dilakukan berdasarkan rumus, sebagai berikut :

$$\text{PBB terhutang} = \text{Tarif} \times \text{NJKP}$$

Dengan ditetapkannya undang-undang pajak daerah dan retribusi daerah yang baru, yaitu UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, maka terdapat sedikit perubahan tentang cara penghitungan nilai PBB, yaitu besarnya NJOPTKP ditetapkan paling rendah sebesar Rp10 juta untuk setiap

Wajib Pajak dan tarif PBB Perdesaan dan Perkotaan ditetapkan paling tinggi sebesar 0,3 persen.

Oleh sebab itu perlu dilakukan rekonstruksi norma dalam menentukan pajak bumi bangunan terhutang yang selama ini hanya didasarkan kepada Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), dengan usulan agar Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) tidak mutlak dilakukan oleh walikota atau Bupati dalam menentukan pajak bumi bangunan terhutang.



TABEL 5.1.
REKONSTRUKSI
UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 12 TAHUN 1985 Juncto
UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 12 TAHUN 1994
TENTANG
PAJAK BUMI DAN BANGUNAN

No.	Pasal	Alasan Direkonstruksi	Rekonstruksi (Usulan Perubahan)
1.	Pasal 6 Ayat (1) : Dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Objek Pajak.	Variabel pengenaan PBB berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak tidak memberikan keadilan bagi masyarakat tidak mampu yang rumahnya berdiri dipinggiran pusat kota atau dipinggiran perumahan elit, karena NJOP tidak membedakan lokasi bangunan. Selain itu, harga tidak membedakan bangunan tipe berbeda di sekelilingnya.	Pasal 6 Ayat (1) : Dasar pengenaan pajak adalah tidak mutlak berdasarkan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP)
2.	Pasal 15 Ayat (1) :Wajib pajak dapat mengajukan keberatan pada Direktur Jenderal Pajak atas : a. Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang; b. Surat Ketetapan Pajak.	Perubahan ini untuk menyesuaikan pengalihan pajak bumi dan bangunan P2 dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah.	Pasal 15 Ayat (1) : Wajib pajak dapat mengajukan keberatan pada Kepala Dispenda atas : a. Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang; b. Surat Ketetapan Pajak

<p>Pasal 15 Ayat (2) : Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan menyatakan alasan secara jelas.</p> <p>Pasal 15 Ayat (3) : Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterimanya surat sebagaimana dimaksud dalam Ayat (1) oleh wajib pajak, kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.</p> <p>Pasal 15 Ayat (4) : Tanda penerimaan Surat Keberatan yang diberikan oleh pejabat Direk- torat Jenderal Pajak yang ditunjuk untuk itu atau tanda pengiriman Surat Keberatan melalui pos tercatat menjadi tanda bukti penerimaan Surat Keberatan tersebut bagi kepentingan wajib pajak.</p> <p>Pasal 15 Ayat (5) : Apabila diminta oleh wajib pajak untuk keperluan pengajuan</p>		<p>Pasal 15 Ayat (2) : Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan menyatakan alasan secara jelas.</p> <p>Pasal 15 Ayat (3) : Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterimanya surat sebagaimana dimaksud dalam Ayat (1) oleh wajib pajak, kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.</p> <p>Pasal 15 Ayat (4) : Tanda penerimaan Surat Keberatan yang diberikan oleh pejabat Kepala Dispenda yang ditunjuk untuk itu atau tanda pengiriman Surat Keberatan melalui pos tercatat menjadi tanda bukti penerimaan Surat Keberatan tersebut bagi kepentingan wajib pajak.</p> <p>Pasal 15 Ayat (5) : Apabila diminta oleh wajib pajak untuk keperluan pengajuan keberatan, Kepala Dispenda wajib memberikan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak.</p>
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p>keberatan, Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak.</p> <p>Pasal 15 Ayat (6) : Pengajuan keberatan tidak menunda kewajiban membayar pajak.</p>		<p>Pasal 15 Ayat (6) : Pengajuan keberatan menunda kewajiban membayar pajak.</p>
3.	<p>Pasal 16 Ayat (1) : Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima, harus memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan.</p> <p>Pasal 16 Ayat (2) : Sebelum surat keputusan diterbitkan, wajib pajak dapat menyampaikan alasan tambahan atau penjelasan tertulis.</p> <p>Pasal 16 Ayat (3) : Keputusan Direktur Jenderal Pajak atas keberatan dapat berupa menerima seluruhnya atau sebagian, menolak atau menambah besarnya jumlah pajak yang</p>	<p>Perubahan ini untuk menyesuaikan pengalihan pajak bumi dan bangunan P2 dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah</p>	<p>Pasal 16 Ayat (1) : Kepala Dispenda dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima, harus memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan.</p> <p>Pasal 16 Ayat (2) : Sebelum surat keputusan diterbitkan, wajib pajak dapat menyampaikan alasan tambahan atau penjelasan tertulis.</p> <p>Pasal 16 Ayat (3) : Keputusan Kepala Dispenda atas keberatan dapat berupa menerima seluruhnya atau sebagian, menolak atau menambah besarnya jumlah pajak yang terhutang.</p> <p>Pasal 16 Ayat (4) : Dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan atas ketetapan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10</p>

	<p>terhutang.</p> <p>Pasal 16 Ayat (4) : Dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan atas ketetapan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 Ayat (2) huruf a, wajib pajak yang bersangkutan harus dapat membuktikan ketidak benaran ketetapan pajak tersebut.</p> <p>Pasal 16 Ayat (5) : Apabila jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah lewat dan Direktur Jenderal Pajak tidak memberikan suatu keputusan, maka keberatan yang diajukan tersebut dianggap diterima.</p>		<p>Ayat (2) huruf a, wajib pajak yang bersangkutan harus dapat membuktikan ketidak benaran ketetapan pajak tersebut.</p> <p>Pasal 16 Ayat (5) : Apabila jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah lewat dan Kepala Dispenda tidak memberikan suatu keputusan, maka keberatan yang diajukan tersebut dianggap diterima.</p>
4.	<p>Pasal 17 Ayat (1) : Wajib pajak dapat mengajukan banding kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 Ayat (6) dan Pasal 16 Ayat (3) dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterimanya surat keputusan oleh wajib</p>	<p>Perubahan ini untuk menyesuaikan pengalihan pajak bumi dan bangunan P2 dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah</p>	<p>Pasal 17 Ayat (1) : Wajib pajak dapat mengajukan banding kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan yang ditetapkan oleh Kepala Dispenda sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 Ayat (6) dan Pasal 16 Ayat (3) dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterimanya surat keputusan oleh wajib pajak dengan dilampiri salinan</p>

	pajak dengan dilampiri salinan surat keputusan tersebut.		surat keputusan tersebut.
5.	<p>Pasal 18 Ayat (1) : Hasil penerimaan pajak merupakan penerimaan negara yang dibagi antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dengan imbalan pembagian sekurang-kurangnya 90% (sembilan puluh persen) untuk Pemerintah Daerah Tingkat II dan Pemerintah Daerah Tingkat I sebagai pendapatan daerah yang bersangkutan.</p> <p>Pasal 18 Ayat (2) : Bagian penerimaan Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud dalam Ayat (1), sebagian besar diberikan kepada Pemerintah Daerah Tingkat II.</p> <p>Pasal 18 Ayat (3) : Imbalan pembagian hasil penerimaan pajak sebagaimana dimaksud dalam Ayat (1) dan Ayat (2) diatur dengan Peraturan Pemerintah.</p>	Perubahan ini untuk menyesuaikan pengalihan pajak bumi dan bangunan P2 dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah	Hapus

6.		<p>Teknik dan syarat penilaian obyek PBB, yaitu penilaian massal dan penilaian individual perlu datur dalam perubahan UU PBB agar jadi pedoman yang kuat dan jelas dalam menerapkan teknik penilaian obyek PBB, agar tidak merugikan wajib pajak.</p>	<p>Penilaian obyek pajak bumi dan bangunan dilakukan dengan 2 (dua) cara penilaian, yaitu : 1) penilaian secara masal, dan 2) penilaian secara individu. Teknik penilaian objek pajak bumi dan bangunan disesuaikan dengan obyek yang akan dinilai, setelah dilakukan observasi di lapangan.</p> <p>Penilaian objek PBB dengan cara individual pada umumnya diterapkan untuk objek pajak non standar dan khusus, atau yang bernilai tinggi (tertentu), ataupun objek pajak yang jika dinilai dengan <i>Computer Assisted Valuation (CAV)</i> hasilnya tidak mencerminkan nilai yang sebenarnya karena keterbatasan aplikasi program.</p> <p>Objek PBB Non Standar adalah objek-objek pajak yang memenuhi salah satu dari kriteria-kriteria luas tanah > 10.000 m², luas bangunan > 1.000 m², dan jumlah lantai > 4 lantai.</p> <p>Sedangkan yang dimaksud dengan objek PBB khusus adalah objek pajak yang memiliki konstruksi khusus atau keberadaannya memiliki arti yang khusus seperti: lapangan golf,</p>
----	--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

			<p>pelabuhan laut, Pelabuhan udara, jalan tol, pompa bensin dan lain-lain.</p> <p>Penilaian objek PBB secara individual dilakukan dengan memperhitungkan seluruh karakteristik dari objek pajak tersebut secara rinci. Dalam penilaian individual, pelaksanaan pendataan dilakukan dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP) dan Lampiran Surat Pemberitahuan Objek Pajak (LSPOP) serta Lembar Kerja Objek Khusus (LKOK) untuk data tambahan atau informasi tambahan.</p> <p>Penilaian bangunan untuk klasifikasi penilaian massal menggunakan sistem <i>Computer Assisted Valuation (CAV)</i>.</p> <p>CAV, yaitu suatu program untuk penilaian bangunan.</p> <p>Penilaian bangunan dengan menggunakan sistem CAV ini hanya digunakan untuk kepentingan penilaian yang masuk dalam kategori penilaian massal.</p>
--	--	--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

TABEL 5.2.
REKONSTRUKSI
UNDANG-UNDANG RI NOMOR 1 TAHUN 2022
TENTANG
HUBUNGAN KEUANGAN ANTARA PEMERINTAH PUSAT
DAN PEMERINTAH DAERAH

No.	Pasal	Alasan Direkonstruksi	Rekonstruksi (Usulan Perubahan)
1.	Pasal 40 Ayat (1) : Dasar pengenaan PBB-P2 adalah Nilai Jual Obyek Pajak	Variabel pengenaan PBB berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak tidak memberikan keadilan bagi masyarakat tidak mampu yang rumahnya berdiri dipinggiran pusat kota, karena NJOP tidak membedakan lokasi bangunan. Selain itu, harga tidak membedakan bangunan tipe berbeda di sekelilingnya.	Pasal 40 Ayat (1) : Dasar pengenaan pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan adalah tidak mutlak berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)
2.	Pasal 40 Ayat (4) : Dalam hal Wajib Pajak memiliki atau menguasai lebih dari satu objek PBB-P2 di satu wilayah	Adanya aturan yang menentukan wajib pajak yang memiliki atau menguasai lebih dari satu obyek PBB-P2 di satu	Pasal 40 Ayat (4) : Dalam hal Wajib Pajak memiliki atau menguasai lebih dari satu objek PBB-P2 di satu wilayah kabupaten/ kota, NJOP

	<p>kabupaten/kota, NJOP tidak kena pajak sebagai-mana dimaksud pada Ayat (3) hanya diberikan atas salah satu objek PBB-P2 untuk setiap Tahun Pajak.</p>	<p>wilayah kabupaten/ Kota, maka hanya satu obyek PBB-P2 yang harus dibayar setiap tahunnya. Ketentuan ini kabur, karena tidak jelas sampai berapa makna lebih dari 1 obyek PBB-P2 yang dimiliki dan dikuasai wajib pajak. Selain itu, ketentuan ini sangat menguntungkan wajib pajak yang banyak memiliki aset untuk terhindar dari kewajiban untuk bayar PBB.</p>	<p>tidak kena pajak sebagaimana dimaksud pada Ayat (3) wajib pajak yang bersangkutan tetap harus PBB-P2 untuk setiap Tahun</p>
3.	<p>Pasal 47 Ayat (1) : Tarif Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) ditetapkan paling tinggi sebesar 5% (lima persen)</p>	<p>Tarif Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) ditetapkan paling tinggi sebesar 5% (lima persen) dinilai tinggi, cukup ditetapkan paling tinggi sebesar 2,5% (dua koma lima persen) untuk Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) Non Subsidi dan 1% (satu persen) Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) yang bersubsidi.</p>	<p>Pasal 47 Ayat (1) : Tarif Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) ditetapkan paling tinggi sebesar 2,5% (dua koma lima persen) untuk Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) Non Subsidi dan 1% (satu persen) Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) yang bersubsidi.</p>

BAB VI

PENUTUP

A. Simpulan

1. Regulasi pajak bumi dan bangunan yang terdapat dalam Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dan Peraturan Daerah, Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2), belum mencerminkan nilai keadilan bagi wajib pajak, karena dalam pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan hanya berdasarkan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), dan tidak ada alternatif lain yang dapat dipilih dan ditetapkan oleh Pemerintah Daerah, dan tidak adanya pedoman dalam penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan, sehingga menimbulkan kerugian dan ketidakadilan bagi wajib pajak.
2. Kelemahan-kelemahan regulasi Pajak Bumi dan Bangunan pasca pengalihan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, yaitu : a) secara substansi hukum, Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah,

dan Peraturan Daerah tentang Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) belum mengatur jenis dan teknik penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan, sehingga penilai di lapangan tidak memiliki pedoman yang memadai dalam melaksanakan tugasnya; b) secara struktur hukum, keberadaan penilai objek pajak bumi dan bangunan di kabupaten/kota sangat sedikit, rangkap dengan tugas lain, dan kurang mendapat pendidikan dan pelatihan; c) secara budaya hukum, wajib pajak yang merasa dirugikan, tidak mengetahui atau tidak mau menempuh upaya keberatan terhadap pajak terhutang.

3. Rekonstruksi yang ideal dalam regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yang berbasis nilai keadilan adalah pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yang tidak memberatkan dan merugikan masyarakat, dengan memberikan alternatif selain pengenaan pajak bumi dan bangunan melalui Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), dan penilaian objek Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yang tepat. Sebagai rekonstruksi pendukung dalam rekonstruksi nilai, maka rekonstruksi hukum dilakukan dengan merubah Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan/atau menambah Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dengan aturan penilaian objek

Pajak Bumi dan Bangunan dan aturan keberatan terhadap pajak terhutang.

B. Saran

1. Kelemahan substansi Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dalam Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, untuk jangka pendek dapat disesuaikan atau dilengkapi dengan Peraturan Bupati/Walikota agar pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) memberikan keadilan bagi masyarakat.
2. Kelemahan substansi hukum, dalam Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, dan Peraturan Daerah Tentang Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) ditindaklanjuti dengan perubahan substansi pasca Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) diserahkan kepada Pemerintah Daerah. Kelemahan struktur hukum, ditindaklanjuti dengan penambahan dan peningkatan kualitas penilai obyek pajak di kabupaten/kota. Sedangkan kelemahan

budaya hukum, ditindaklanjuti dengan peningkatan sosialisasi regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) kepada masyarakat, termasuk haknya untuk keberatan terhadap pajak terhutang.

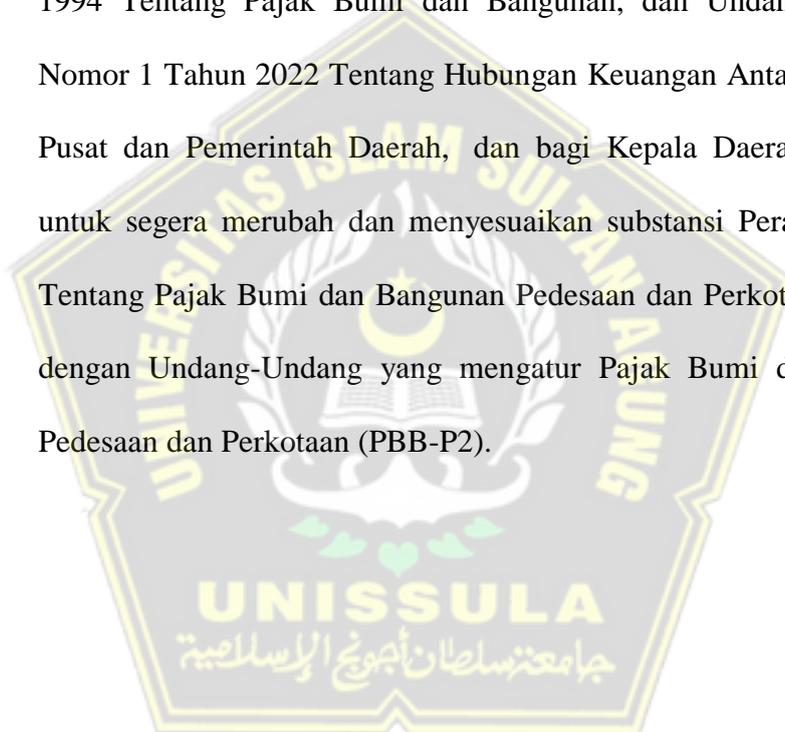
3. Rekonstruksi regulasi Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yang berbasis nilai keadilan, diawali dengan merubah Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, yang secara substansi disesuaikan dengan Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, kemudian baru dilakukan perubahan terhadap Peraturan Daerah Tentang Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2).

C. Implikasi Kajian

1. Implikasi Teoritis, hasil studi ini mempunyai implikasi yang bersifat teoritis, yaitu diperlukan langkah-langkah progresif untuk menyiapkan regulasi yang memadai, pasca pengalihan pajak bumi dan bangunan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, yaitu perubahan dan/atau penambahan aturan dalam Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun

2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

2. Implikasi Praktis, bagi pembentuk Undang-Undang untuk segera merubah dan menyesuaikan substansi hukum Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dalam Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1985 jo Undang-Undang RI Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, dan bagi Kepala Daerah dan DPRD untuk segera merubah dan menyesuaikan substansi Peraturan Daerah Tentang Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dengan Undang-Undang yang mengatur Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2).



DAFTAR PUSTAKA

Buku-Buku/Literatur

- A. Black, James dan Dean J. Champion. 1999. *Metode dan Masalah Penelitian Sosial*. Bandung : PT. Refika Aditama.
- Agung, I Gusti Ngurah. 2004. *Manajemen Penulisan Skripsi, Tesis, dan Disertasi. Kiat-Kiat untuk Mempersingkat Waktu Penulisan Karya Ilmiah yang Bermutu*. Jakarta : RajaGrafindo Persada.
- B. Miles, Matthew dan A. Michael Huberman. 1992. Edisi Indonesia, *Analisa Data Kualitatif Tentang Sumber Metode-Metode Baru*. Jakarta : UI Press.
- Brotodihardjo, R. Santoso. 1995. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung : Eresco.
- _____. 2003. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Cet. Pertama Edisi Keempat. Bandung : PT. Refika Aditama.
- Campbell, Handry. 1994. *Black's Law Dictionary*. 6th ed., St. Paul MN. West Publishing Co.
- Davey, K.J. 1988. *Pembiayaan Pemerintahan Daerah*. Jakarta : UI-Press.
- Djaenuri, Aris. 2016. *Hubungan Keuangan Pusat-Daerah*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Djuhadiat S, Jajat. 1993. *Modul DPT III Pengantar Hukum Pajak*. Jakarta : Departemen Keuangan-BPLK.
- Faisal, Sanapiah. 1990. *Penelitian Kualitatif : Dasar-dasar dan Aplikasi*. Malang : Yayasan A3.
- Hanitijo Soemitro, Ronny. 1998. *Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri*. Jakarta : Ghalia Indonesia.
- HR, Ridwan. 2003. *Hukum Administrasi Negara*. Yogyakarta : UII Press.
- Iskandar, Rusli K, Dalam SF. Marbun dkk. 2001. *Dimensi-Dimensi Pemikiran Hukum Administrasi Negara*. Yogyakarta : UII Press.

- Kurniawan, Panca & Agus Purwanto. 2006. *Pajak Daerah & Retribusi Daerah di Indonesia*. Malang : Bayumedia.
- Mahi, Raksaka. 2002. *Tinjauan terhadap UU No. 34 Tahun 2000. Secara Teori dan Praktek serta Arah Perubahannya*, Makalah Workshop :“Dampak Pelaksanaan UU No. 34 Tahun 2000 Terhadap Dunia Usaha/Iklm Investasi dan Arah Perubahannya”. Jakarta.
- Maschab, Mashuri. 1988. *Sistem Pemerintahan Indonesia (Menurut UUD 1945)*. Jakarta : Bina Aksara.
- Muqodim. 1999. *Perpajakan Buku Satu*. Yogyakarta : UII Press.
- Mustaqiem. 2008. *Pajak Daerah dalam Transisi Otonomi Daerah*. Yogyakarta : FH UII Press.
- Nurcholis, Hanif. 2007. *Teori dan Praktik Pemerintahan dan Otonomi Daerah*. Jakarta : Gramedia.
- P. Siahaan, Marihot. 2006. *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*. Jakarta : Raja Grafindo Persada.
- Riwayadi, Susilo & Suci Nur Anisyah. *Kamus Popupler Ilmiah Lengkap*. Surabaya : Sinar Terang.
- Rosdiana, Haula dan Rasin Tarigan. 2005. *Perpajakan Teori dan Aplikasi*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Sidik, Machfud. 2002. *Makalah Seminar Nasional, Desentralisasi Fiskal, Kebijakan, Implementasi dan Pandangan ke Depan Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah*. Yogyakarta.
- Soekamto, Soerjono dan Sri Mamudji. 2004. *Penelitian Hukum Normatif*. Jakarta : Raja Grafindo Persada.
- Soekanto, Soerjono. 1986. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta : UI-Press.
- _____. 2007. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta : UI Press.
- Soemitro, Rochmat. 1988. *Pengantar Singkat Hukum Pajak*. Bandung : PT. Eresco.
- _____. 1991. *Asas dan Dasar Perpajakan I*. Bandung : PT. Eresco.

- Suandi, Erly. 2000. *Hukum Pajak*. Jakarta : Salemba Empat.
- Sunarno, Siswanto. 2008. *Hukum Pemerintahan Daerah di Indonesia*. Jakarta : Sinar Grafika.
- Sunggono, Bambang. 2007. *Metodologi Penelitian Hukum*. Jakarta : Raja GrafindoPersada.
- Tanya, Bernard L., Yoan N. Simanjuntak dan Markus Y. Hage. 2010. *Teori Hukum, Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi*. Yogyakarta : Genta Publishing.
- Wahidin, Samsul. 2016. *Pendulum Otonomi Daerah dari Masa ke Masa*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Widjaja, H.A.W. 2002. *Otonomi Daerah dan Daerah Otonomi*. Jakarta : Raja Grafindo Persada.
- Wignjosoebroto, Soetandyo. 2005. *Desentralisasi dalam Tata Pemerintahan Kolonial Hindia-Belanda (Kebijakan dan Upaya Sepanjang Babak Akhir Kekuasaan Kolonial di Indonesia 1900-1940)*. Malang : Bayumedia Publishing.

Peraturan Perundang-Undangan

- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (*Amandemen*).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Perubahan atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 1999 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 2004 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perubahan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2008 Tentang Perubahan Kedua Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Perubahan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintahan Daerah.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 27 Tahun 2008 Tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Peraturan Pemerintah Nomor 65 Tahun 2001 Tentang Pajak Daerah.

Peraturan Pemerintah Nomor 66 Tahun 2001 Tentang Retribusi Daerah.

Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 213/PMK.07/2010 – Nomor 58 Tahun 2010 tentang Tahapan Persiapan Pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan Sebagai Pajak Daerah.

Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 170 Tahun 1997 Tentang Pedoman Tata Cara Pemungutan Pajak Daerah.

Jurnal/Rujukan Elektronik/Online

Lubis, Solly. *Masalah-Masalah Hukum Dalam Pelaksanaan Otonomi Daerah*. Makalah Disampaikan Pada : Seminar Pembangunan Hukum Nasional VIII, Tema Penegakan Hukum Dalam Era Pembangunan Berkelanjutan. Diselenggarakan Oleh : Badan Pembinaan Hukum Nasional Departemen Kehakiman dan Hak Asasi Manusia RI. Denpasar, 14 – 18 Juli 2002.

Prodjoharjono, Soepomo. *Format Hubungan Keuangan Pusat - Daerah*. Sumber : <http://pomphy.blogspot.com>, diakses pada tanggal 02 April 2013.

Suganda. *Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)*. Sumber : <http://www..suganda.co.id>, diakses pada tanggal 01 April 2013.

Suwandi, I Made. *Hubungan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dari Aspek Kewenangan (Dalam Koridor UU No. 32 Tahun 2004)*. Sumber : <http://sakatik.blogspot.com>, diakses pada tanggal 02 April 2013.

Zaini, Afrizal Woyla Putra. *Pajak Bumi dan Bangunan Sebagai Penunjang Pembangunan Daerah*. Sumber : <http://afrizalwszaini.wordpress.com>, diakses pada tanggal 03 April 2013.

