

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Sumber-Sumber Penerimaan Daerah tercantum dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (“APBD”). APBD bersumber dari Pendapatan Daerah, Belanja Daerah, dan Pembiayaan Daerah.¹ Pendapatan Daerah berasal dari Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Transfer dari Pemerintah Pusat, dan lain-lain pendapatan yang sah. Pendapatan Asli Daerah merupakan pendapatan yang diperoleh pemerintahan daerah atas pelaksanaan kegiatan pemerintahan dan pelayanan kepada masyarakat, serta pemanfaatan sumber daya yang dimiliki Pemerintah Daerah. Pendapatan Asli Daerah antara lain bersumber dari Pajak Daerah, Retribusi Daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan pendapatan lainnya yang sah.² Pendapatan Transfer dari Pemerintah Pusat merupakan penerimaan berupa Dana Perimbangan yang bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (“APBN”).³

Besarnya pendapatan daerah sering kali dijadikan indikator tingkat kemajuan

¹ Peraturan Daerah Provinsi DKI Jakarta Nomor 9 Tahun 2024 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2025, Pasal 2, hlm. 6.

² *Ibid.*, Pasal 2-6, hlm. 6-8.

³ *Ibid.*, Pasal 5, hlm. 7-8.

suatu daerah. Semakin tinggi Pendapatan Asli Daerah, semakin berkurang tingkat ketergantungan Pemerintah Daerah pada Pemerintah Pusat untuk memenuhi APBD.

Pajak Daerah yang merupakan sumber pendapatan daerah harus diatur dengan berlandaskan pada keberpihakan pada wajib pajak yang lemah, dijalankan secara konsisten, agar memberikan dampak yang positif pada wajib pajak perorangan dan perusahaan, serta tercapainya fungsi dan tujuan Pajak Daerah.

Salah satu pertimbangan diberlakukannya Pajak Daerah adalah bahwa Pajak Daerah merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang penting untuk membiayai pelaksanaan Pemerintahan Daerah.⁴ Sumber pendapatan daerah ini wajib dibayarkan oleh setiap warga negara yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif untuk membayar pajak. Pajak yang telah dipungut dikelola oleh Pemerintah dan dimaksudkan untuk memajukan dan menyejahterakan masyarakat.⁵

Pajak bersifat wajib, bahkan bersifat memaksa sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 23A Undang Undang Dasar 1945 (selanjutnya disingkat “UUD

⁴ Undang Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak dan Retribusi Daerah, bagian Menimbang huruf c, hlm. 1.

⁵ Pembukaan Undang Undang Dasar 1945 Alinea ke-empat menyatakan bahwa “Kemudian daripada itu untuk membentuk suatu Pemerintah Negara Indonesia yang 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, maka disusunlah kemerdekaan kebangsaan Indonesia itu dalam suatu Undang-Undang Dasar Negara Indonesia, yang terbentuk dalam suatu susunan negara Republik Indonesia yang berkedaulatan rakyat dengan berdasar kepada Ketuhanan Yang Maha Esa, kemanusiaan yang adil dan beradab, Persatuan Indonesia dan Kerakyatan yang dipimpin oleh hikmat kebijaksanaan dalam permusyawaratan/perwakilan, serta dengan mewujudkan suatu keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.”

1945”).⁶

Pajak Daerah secara formal diberlakukan di Negara Republik Indonesia sejak tahun 1957. Peraturan perundang-undangan mengenai Pajak Daerah mengalami perkembangan dan perubahan dalam beberapa periode yang ditandai dengan dikeluarkannya Undang Undang dan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang Undang, yaitu:⁷

1. Undang-Undang Darurat Nomor 11 Tahun 1957 tentang Peraturan Umum Pajak Daerah;
2. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
3. Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
4. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
5. Undang-Undang Cipta Kerja Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja, yang kemudian dibatalkan dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja.

⁶ Undang Undang Dasar 1945 Pasal 23A menyatakan bahwa Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Pasal 1 ayat 10 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah menyatakan 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.

⁷ Yohana Fransiska Aurelia Vivian. 2022. Sejarah Pajak Daerah di Indonesia. PT Mitra Pajakku, <https://artikel.pajakku.com/sejarah-pajak-daerah-di-indonesia> [diakses tanggal 15/01/2023 pukul 21.00].

Dalam perkembangan perundang-undangan Pajak Daerah tersebut terdapat banyak perubahan mengenai cakupan objek atau jenis pajak, pengenaan tarif pajak, kewenangan pungutan Pajak Daerah, mekanisme pungutan dan pelaporan pajak, pengawasan terhadap pungutan pajak, perimbangan penerimaan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Kewenangan pungutan Pajak Daerah mengalami perubahan sehubungan dengan jenis pajak yang dapat dipungut. Pada awalnya, ditetapkan paling sedikit 4 jenis pajak yang dapat dipungut oleh Pemerintah Daerah tingkat ke I, dan 18 jenis pajak yang dapat dipungut oleh Daerah lain dari Daerah tingkat ke I berdasarkan Undang-Undang Darurat Nomor 11 Tahun 1957.⁸

⁸ Undang-Undang Darurat Nomor 11 Tahun 1957 tentang Peraturan Umum Pajak Daerah menyatakan dalam:

Pasal 13 bahwa “Selain yang ditunjuk dengan atau berdasarkan Undang-undang pajak daerah yang dapat dipungut oleh Daerah tingkat ke I adalah antara lain:

- a. pajak atas izin menangkap ikan diperairan umum di dalam wilayahnya;
- b. pajak sekolah yang semata-mata diperuntukkan membiayai pembangunan rumah-rumah sekolah rakyat, yang menjadi beban daripada Pemerintah Daerah;
- c. opsen atas pokok pajak kekayaan (“Ordonnansi pajak kekayaan 1932”);
- d. opsen atas pajak (cukai) penjualan bensin.”

Pasal 14 bahwa “Selain yang ditunjuk dengan atau berdasarkan Undang-undang, pajak daerah yang dapat dipungut oleh Daerah lain dari Daerah tingkat ke I adalah antara lain:

- a. pajak atas pertunjukkan dan keramaian umum;
- b. pajak atas reklame sepanjang tidak diadakan dengan memuatnya dalam majalah atau warta harian;
- c. pajak anjing;
- d. pajak atas izin penjualan atau pembikinan petasan dan kembang api;
- e. pajak atas izin penjualan minuman yang mengandung alkohol;
- f. pajak atas kendaraan tidak bermotor;
- g. pajak atas izin mengadakan perjudian;
- h. pajak atas tanda kemewahan mengenai luas dan penghiasan kubur;
- i. pajak karena berdiam di suatu daerah lebih dari 120 hari dalam suatu tahun pajak, kecuali untuk perawatan di dalam rumah sakit atau sanatorium, dan juga atas penyediaan rumah lengkap dengan perabotnya untuk diri sendiri atau keluarganya selama lebih dari 120 hari dari suatu tahun pajak, semua itu tanpa bertinggal tetap di daerah itu, dengan ketentuan, bahwa mereka yang berdiam di luar daerahnya guna menjalankan tugas yang diberikan oleh Negara atau daerah, tidak boleh dikenakan pajak termaksud;
- j. pajak atas milik berupa bangunan serta halamannya yang berbatasan dengan jalan umum di darat atau di air, atau yang terletak di sekitarnya, dan juga atas milik berupa tanah kosong yang berbatasan atau yang mempunyai jalan keluar pada jalan-jalan tersebut; pajak ini dapat dipungut atas dasar sumbangan yang layak untuk pembiayaan

Sedangkan berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 ditetapkan 5 jenis pajak yang dapat dipungut oleh pemerintah provinsi dan 11 jenis pajak yang dapat dipungut oleh pemerintah kabupaten/kota.⁹ Dengan adanya perubahan kewenangan pungutan pajak, terjadi pula perubahan pengenaan tarif pajak, mekanisme pungutan dan pelaporan pajak, pengawasan terhadap pungutan pajak, dan perimbangan penerimaan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Peraturan pelaksanaan terhadap undang-undang yang diterbitkan sebagai pengganti dari undang-undang sebelumnya juga perlu mendapat perhatian. Pembentukan peraturan daerah mengalami peningkatan pesat sejak desentralisasi pemberian kewenangan dan otonomi daerah diberlakukan dengan Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah, dan kemudian digantikan dengan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004. Namun berdasarkan data

-
- k. penerangan dan/atau pembangunan air serta kotoran oleh daerah; pajak atas milik berupa bangunan serta keturutannya atau tanah kosong yang terletak dalam bagian tertentu dari daerah, pajak mana dipungut tiap-tiap tahun untuk paling lama 30 tahun atas dasar sumbangan yang layak guna pembiayaan pekerjaan yang diselenggarakan oleh atau dengan bantuan daerah dan yang menguntungkan milik-milik tersebut;
 - a. pajak atas milik berupa bangunan serta halamannya yang berbatasan dengan jalan umum di darat atau di air atau dengan lapangan, atau pajak atas tanah yang menurut rencana bangunan daerah yang telah disahkan, akan dipergunakan sebagai tanah bangunan dan terletak dalam lingkungan yang ditentukan oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah;
 - m. pajak sekolah yang semata-mata diperuntukkan membiayai pembangunan rumah sekolah rendah untuk pelajaran umum dan pembelian perlengkapan pertama;
 - n. opsen atas pokok pajak daerah tingkat atasan sepanjang kemungkinan pungutan opsen itu diberikan dalam peraturan;
 - 1. pajak daerah tingkat itu.

⁹ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah, Pasal 2 menyatakan bahwa

- (1) Lima (5) Jenis Pajak Provinsi terdiri atas: Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Air Permukaan, dan Pajak Rokok.
- (2) Sebelas (11) Jenis Pajak Kabupaten/Kota terdiri atas: Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan, Pajak Parkir, Pajak Air Tanah, Pajak Sarang Burung Walet, Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Kementerian Dalam Negeri, sebanyak 1.152 dari total 1983 peraturan daerah yang dibatalkan merupakan peraturan daerah tentang pajak dan retribusi daerah. Peraturan daerah tersebut dibatalkan karena pada umumnya bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dan dinilai telah menimbulkan biaya ekonomi tinggi dan menghambat iklim investasi. Pembatalan peraturan daerah menunjukkan bahwa proses harmonisasi peraturan pusat dengan peraturan daerah tidak berjalan dengan baik.¹⁰ Peraturan Daerah yang bertentangan atau tidak sejalan dengan Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi dapat mengakibatkan ketidakadilan bagi pihak-pihak yang terdampak.

Berdasarkan hasil evaluasi terhadap Peraturan Daerah/Rancangan Peraturan Daerah yang dilakukan oleh Badan Pembinaan Hukum Nasional ditemukan beberapa aspek permasalahan:¹¹

- a. Pajak daerah didasarkan pada keputusan/peraturan kepala daerah, dimana secara yuridis, pungutan tersebut tidak didasarkan atas peraturan daerah sebagaimana diamanatkan undang-undang.
- b. Muatan/materi yang diatur dalam peraturan daerah tidak memenuhi ketentuan sebagaimana diatur dalam undang-undang yang sekurang-kurangnya harus mengatur ketentuan mengenai: nama, objek, subjek, dasar pengenaan tarif, cara penghitungan pajak, wilayah pungutan, masa pajak, penetapan, tata cara

¹⁰ Muhammad Sapta Murti, *Harmonisasi Peraturan Perundang-undangan, Roundtable Discussion* oleh Direktorat Jenderal Peraturan Perundang-undangan Kementerian Hukum dan Hukum dan Hak Asasi Manusia pada tanggal 29-30 Maret 2010, Jakarta: website Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia, Media Publikasi Peraturan Perundang-undangan dan Informasi Hukum.

¹¹ Tjip Ismail, dan Tim, *Analisis Dan Evaluasi Tentang Pajak Dan Retribusi Daerah*, Jakarta: Badan Pembinaan Hukum Nasional, Kementerian Hukum Republik Indonesia, 2013, hlm. 23-26.

pembayaran dan penagihan, kedaluwarsa, sanksi administratif dan tanggal mulai berlakunya peraturan daerah. Sementara peraturan daerah tentang retribusi daerah sekurang-kurangnya harus mengatur ketentuan mengenai: nama, objek, subjek, golongan retribusi, cara mengukur tingkat penggunaan jasa, prinsip yang dianut dalam penetapan struktur dan besarnya tarif retribusi, wilayah pungutan, penentuan pembayaran, tempat pembayaran, angsuran dan penundaan pembayaran, sanksi administratif, penagihan, penghapusan piutang retribusi yang kedaluwarsa dan tanggal mulai berlakunya peraturan daerah.

- c. Objek pajak untuk jenis pajak daerah dan retribusi daerah tertentu ditetapkan lebih luas dari yang ditetapkan dalam undang-undang. Hal ini menyebabkan subjek pajak membayar yang seharusnya bukan merupakan objek pajak daerah.
- d. Pungutan daerah tumpang tindih dengan pajak pusat atau pajak provinsi, dimana fungsi pelayanan dan perizinan merupakan kewenangan pusat atau BUMN, atau merupakan kewenangan provinsi.
- e. Pungutan retribusi cenderung bersifat pajak karena tidak terlihat adanya pelayanan nyata yang diberikan oleh daerah, dan merintangai arus barang yang mengakibatkan ekonomi biaya tinggi.
- f. Masa retribusi tidak sesuai dengan masa berlakunya izin. Retribusi yang bersifat penggantian biaya administrasi perizinan, dikenakan setiap tahun oleh daerah dengan berbagai istilah seperti daftar ulang atau perpanjangan, walaupun izin usaha seharusnya berlaku selama usaha masih beroperasi.

- g. Pelayanan-pelayanan yang bersifat pembinaan dan pengawasan yang tidak memerlukan biaya besar dan yang berkaitan dengan administrasi umum pemerintahan seperti pendaftaran usaha dan pemberian izin tertentu tidak selayaknya dikenakan retribusi karena kegiatan tersebut bersifat layanan publik yang harus diselenggarakan oleh Pemerintah Daerah.
- h. Jenis pajak atau retribusi daerah tertentu kurang memperhatikan aspek ekonomi dan kepentingan umum, sehingga tidak memiliki dasar pertimbangan yang kuat, baik dilihat dari aspek ekonomi maupun kepentingan umum.

Pada tahun 2016, Menteri Dalam Negeri telah membatalkan 3.143 peraturan daerah karena merupakan peraturan yang dinilai menghambat pertumbuhan ekonomi daerah dan memperpanjang jalur birokrasi, menghambat investasi, dan kemudahan berusaha.¹²

Untuk mengatasi hambatan-hambatan peraturan terhadap pungutan pajak daerah, berdasarkan Pasal 18 Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 2021, Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan melakukan pemantauan dan evaluasi terhadap Peraturan Daerah mengenai Pajak dan Retribusi dan/atau peraturan pelaksanaannya yang berpotensi:¹³

¹² HUMAS Sekretariat Kabinet Republik Indonesia. 2016. "Kemendagri Resmi Umumkan 3.143 Perda Yang Dibatalkan". <https://setkab.go.id/kemendagri-resmi-umumkan-3-143-perda-yang-dibatalkan/> [diakses tanggal 15/01/2023 pukul 21.00].

¹³ Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 2021 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Dalam Rangka Mendukung Kemudahan Berusaha dan Layanan Daerah, telah dikeluarkan sebagai pelaksanaan terhadap Undang-undang Cipta Kerja Nomor 11 tanggal 2 November 2020, dimana Undang-Undang ini telah dibatalkan dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja.

- a. bertentangan dengan kepentingan umum;
- b. bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi;
- c. tidak sesuai dengan Kebijakan Fiskal Nasional; dan/atau
- d. menghambat ekosistem investasi dan kemudahan dalam berusaha.

Peraturan Pajak Daerah sangat penting untuk mendukung penerimaan Pajak Daerah yang merupakan salah satu sumber pendapatan daerah untuk membiayai pelaksanaan Pemerintahan Daerah.

Ada berbagai sumber pendapatan Pemerintah Provinsi DKI Jakarta, di antaranya Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Berdasarkan Realisasi Penerimaan Pajak Daerah Provinsi Daerah Khusus Ibukota Jakarta (untuk selanjutnya disingkat “Provinsi DKI Jakarta”) dari tahun 2017 sampai dengan 2021 sebesar rata-rata Rp33,8 triliun per tahun, terdapat 12 (dua belas) jenis pajak daerah berdasarkan penerimaan mulai dari yang tertinggi ke yang terendah:¹⁴

1. Pajak Bumi dan Bangunan
2. Pajak Kendaraan Bermotor
3. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (untuk selanjutnya disingkat “BPHTB”)
4. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor
5. Pajak Restoran
6. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (untuk selanjutnya disingkat “PBBKB”)

¹⁴ Pejabat Pengelola Informasi dan Dokumentasi (PPID) Pemerintah Provinsi DKI Jakarta, "Penyuluhan Pajak DKI Jakarta" <penyuluhan.pajakdki@jakarta.go.id> tanggal 6 Juni 2022 tentang Realisasi Penerimaan Pajak Daerah DKI Jakarta tahun 2017 sampai 2021.

7. Pajak Reklame
8. Pajak Hotel
9. Pajak Rokok
10. Pajak Penerangan Jalan
11. Pajak Parkir
12. Pajak Hiburan

Di urutan pertama pengelompokan penerimaan Pajak Daerah terbesar di Provinsi DKI Jakarta diperoleh dari Pajak Bumi dan Bangunan dan BPHTB dengan objek pajak Tanah. Di urutan kedua adalah Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, dan PBBKB dengan objek pajak Kendaraan Bermotor dan Bahan Bakarnya. Di urutan ketiga adalah Pajak Restoran dan Pajak Hotel dengan objek pajak di sektor Pariwisata.

Pajak Bumi dan Bangunan merupakan jenis pajak dengan penerimaan tertinggi di Provinsi DKI Jakarta. Dasar pungutan Pajak Bumi dan Bangunan adalah Nilai Jual Objek Pajak (untuk selanjutnya disingkat “NJOP”) Bumi dan Bangunan.¹⁵ NJOP Bumi ditentukan berdasarkan Zona Nilai Tanah (untuk selanjutnya disingkat “ZNT”). ZNT merupakan zona geografis yang terdiri dari sekelompok objek pajak yang mempunyai suatu Nilai Indikasi Rata-rata yang dibatasi oleh batas penguasaan/pemilikan objek pajak dalam satu wilayah administrasi desa/kelurahan. ZNT tidak terikat batas blok.¹⁶

¹⁵ Peraturan Gubernur Daerah Khusus Ibukota Jakarta Nomor 124 Tahun 2024 tentang Nilai Jual Objek Pajak Bumi Dan Bangunan di Perdesaan dan Perkotaan Tahun 2024.

¹⁶ *Ibid.*

Luas tanah di wilayah Provinsi DKI Jakarta pada tahun 2019 sampai dengan 2021 adalah 664,10 km², yang terdiri dari Kota dan Kabupaten dimulai dari yang terluas tercatat sebagai berikut:

1. Kota Administrasi Jakarta Timur: 182,70 km²
2. Kota Administrasi Jakarta Selatan: 154,32 km²
3. Kota Administrasi Jakarta Utara: 139,99 km²
4. Kota Administrasi Jakarta Barat: 124,44 km²
5. Kota Administrasi Jakarta Pusat: 52,38 km²
6. Kabupaten Kepulauan Seribu: 10,18 km²

Jakarta Timur memiliki luas wilayah terluas, tetapi Jakarta Timur termasuk pemberi kontribusi yang relatif lebih sedikit dibandingkan wilayah lain, seperti Jakarta Selatan, Jakarta Pusat, Jakarta Barat, dan Jakarta Utara. Jakarta Selatan memberikan kontribusi terbesar dalam Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan di DKI Jakarta, dengan luas wilayah nomor 2 terbesar setelah Jakarta Timur. Berdasarkan data Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan, luas tanah tidak berbanding lurus dengan besarnya Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan. Ada wilayah dengan NJOP yang tinggi, sedang dan rendah.

Dengan dibebankannya Pajak Bumi dan Bangunan, masyarakat mengharapkan dapat menikmati sarana dan prasarana perdesaan dan perkotaan sesuai dengan besaran Pajak Bumi dan Bangunan yang telah dibebankan.¹⁷ Sebaliknya, Pajak Bumi dan Bangunan yang terus naik setiap tahunnya akan menjadi beban berat bagi wajib pajak daerah yang memiliki rumah di atas tanah di

¹⁷ *Ibid.*

wilayah dengan tarif Pajak Bumi dan Bangunan tinggi, apalagi bila kemudian wajib pajak daerah tidak lagi aktif bekerja/berusaha atau pensiun di mana penghasilannya berkurang, ada kemungkinan dia tidak akan mampu membayar Pajak Bumi dan Bangunan. Jika hal ini terjadi, wajib pajak daerah dan keluarganya mungkin akan memilih pindah dari rumah yang telah lama ditempatinya karena tidak mampu membayar Pajak Bumi dan Bangunan.¹⁸ Pajak Bumi dan Bangunan yang tinggi juga bisa memberatkan pengusaha yang berusaha di lokasi demikian.

Atas objek pajak kendaraan roda empat atau roda dua, Pajak Kendaraan Bermotor dikenakan dengan besaran tarif yang sama atas nilai objek pajak yang sama mulai dari tahun pajak kendaraan tersebut baru dibeli sampai dengan tahun pajak umur pakai kendaraan di atas 5 (lima) tahun. Penetapan tarif pajak tidak mempertimbangkan penyusutan setiap tahun nilai kendaraan sebagai objek pajak. Pengenaan tarif Pajak Kendaraan Bermotor dengan dasar nilai objek pajak yang sama dengan harga beli kendaraan setiap tahun tersebut tidak dirasakan adil bagi pemilik kendaraan. Di lain pihak Pemerintah Daerah berusaha mengendalikan kemacetan lalu lintas dan menurunkan emisi karbon dari kendaraan bermotor karena jumlah kendaraan bermotor di jalan raya yang terus meningkat, namun belum mengatur pengenaan Pajak Kendaraan Bermotor yang dapat memberi dampak penyelesaian masalah tersebut.

¹⁸ Aartje Tehupeiory, *Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan Cukup Sekali*, sebagai ahli Pemohon memberikan keahliannya dalam sidang perkara uji materi Undang-Undang Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Selasa, 13 Maret 2018 di Ruang Sidang Pleno Gedung Mahkamah Konstitusi [[https://www.mkri.id/public/content/persidangan/ putusan/3_PUU-XVI_2018](https://www.mkri.id/public/content/persidangan/putusan/3_PUU-XVI_2018)]. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 3/PUU-XVI/2018 tanggal 7 Mei 2018 yang menolak Dalil Pemohon yang menyatakan bahwa Pasal 4 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan bertentangan dengan UUD 1945 khususnya dengan hak untuk bertempat tinggal sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945.

Jenis Pajak Daerah lain terkait kendaraan bermotor adalah Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (selanjutnya disingkat “PBBKB”) dengan objek pajak Bahan Bakar Minyak. Pungutan PBBKB didasarkan atas Peraturan Daerah Provinsi DKI Jakarta Nomor 1 Tahun 2024 tentang Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor. Pasal 24 dari Peraturan Daerah ini menetapkan tarif PBBKB sebesar 10% dari nilai jual bahan bakar kendaraan bermotor sebelum dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (selanjutnya disingkat “PPN”) sebesar 12%.¹⁹

Atas objek pajak Bahan Bakar Minyak juga telah dikenakan terlebih dahulu Iuran yang dibayarkan kepada Badan Pengatur Hilir Minyak dan Gas Bumi (disingkat “BPH MIGAS”) dengan besaran 0,075% sampai dengan 0,25% yang dibebankan kepada Badan Usaha yang melakukan kegiatan usaha penyaluran minyak dan gas bumi.²⁰

Baik PBBKB, Iuran BPH MIGAS, PPN, dan/atau Pajak Impor merupakan komponen-komponen biaya yang menambah besaran harga jual bahan bakar kendaraan bermotor yang dibayar oleh pembeli bahan bakar bensin sebagai *end-user* (pengguna akhir). Ada begitu banyak jenis pajak dan retribusi yang dibebankan dalam satu jenis produk Bahan Bakar Minyak. Jika dilihat hanya pada satu jenis pajak, tarif yang dikenakan terlihat seolah-olah kecil. Akan tetapi bila diuraikan dengan lebih rinci, tarif pajak dan retribusi yang dikenakan bisa mencapai lebih dari 20% terhadap harga dasar objek pajak Bahan Bakar Minyak.

¹⁹ Peraturan Daerah Provinsi Daerah Khusus Ibukota Jakarta Nomor 1 Tahun 2024 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, hlm. 15.

²⁰ Pasal 4-5 Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 2019 tentang Besaran Dan Penggunaan Iuran Badan Usaha Dalam Kegiatan Usaha Penyediaan dan Pendistribusian Bahan Bakar Minyak Dan Pengangkutan Gas Bumi Melalui Pipa.

Adapula pungutan pajak dan retribusi daerah lain yang tidak sejalan dengan ketentuan peraturan yang dikeluarkan oleh kementerian sektor bidang usaha tertentu. Pada Pasal 3 ayat (5) Peraturan Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral Nomor 13 Tahun 2018 tentang Kegiatan Penyaluran Bahan Bakar Minyak Bahan Bakar Gas, dan *Liquified Petroleum Gas* disebutkan bahwa “Penyalur wajib menggunakan logo dan merek dagang Badan Usaha Niaga Minyak dan Gas Bumi”, termasuk pada truk tangki Bahan Bakar Minyak. Sementara pada Pasal 7 huruf c Peraturan Gubernur DKI Jakarta Nomor 24 Tahun 2017 tentang Penetapan Nilai Sewa Reklame (“NSR”) Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Reklame disebutkan bahwa perhitungan NSR untuk Reklame Berjalan/Kendaraan, dalam hal ini termasuk Truk Tangki Bahan Bakar Minyak, dikenakan Rp50.000 per meter persegi per hari.

Pencantuman produk Bahan Bakar Kendaraan pada truk tanki Bahan Bakar Minyak, yang penerapannya didasarkan atas Peraturan Menteri Energi Dan Sumber Daya Mineral, dan hal ini dikategorikan sebagai reklame, dengan luasan reklame 20 m² di dua sisi tanki truk Bahan Bakar Minyak misalnya, maka tarif pajak reklame adalah $20 \text{ m}^2 \times 2 \times \text{Rp}50.000 \times 365 \text{ hari} = \text{Rp}730.000.000$ per truk tanki per tahun. Suatu jumlah biaya yang sangat besar sekali sebagai salah satu komponen pajak dan biaya bagi sebuah perusahaan yang bergerak di bidang Perdagangan Eceran Bahan Bakar Minyak, yaitu penyaluran Bahan Bakar Minyak di Stasiun Pengisian Bahan Bakar Umum (“SPBU”).

Pengenaan pajak reklame untuk objek pajak dengan ukuran yang hampir sama diinterpretasikan dan diterapkan secara tidak seragam oleh pemerintah daerah

yang berbeda, misalnya Unit Pelayanan Pungutan Pajak Daerah Kota Jakarta Selatan, Jakarta Barat, Jakarta Timur di Provinsi DKI Jakarta. Di satu wilayah dikenakan pungutan pajak reklame yang besar sekali, sedangkan di wilayah lain dikenakan pungutan pajak reklame dengan besaran sedang atau kecil.

Biaya untuk memperoleh tahapan perizinan terkait Persetujuan Lingkungan (sebelumnya dikenal dengan Izin Lingkungan), Persetujuan Bangunan Gedung (sebelumnya dikenal dengan Izin Mendirikan Bangunan), memerlukan waktu yang lama dan biaya tinggi untuk mendapatkannya. Hal ini memberi dampak pada sektor usaha untuk merealisasikan usahanya. Peraturan Daerah tidak mencantumkan dengan jelas jangka waktu dan tahapan proses pemberian izin, sehingga pengajuan permohonan untuk mendapatkan izin dilakukan dengan bantuan konsultan yang berpengalaman dalam bidang yang dibutuhkan.

Peraturan Daerah yang demikian menimbulkan masalah bagi pengusaha dan perusahaan, karena selanjutnya dapat berdampak pada ketidakpastian dalam berusaha. Pengusaha maupun perusahaan yang telah terlanjur membuka usaha di tempat tertentu mungkin akan berpikir untuk memindahkan usahanya ke tempat lain dengan pengenaan pajak dan retribusi daerah yang sesuai dengan kemampuannya.

Cara pungutan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang dibayarkan oleh

wajib pajak, terdiri dari pajak langsung dan pajak tidak langsung.²¹ Contoh pajak daerah langsung adalah Pajak Bumi dan Bangunan, Pajak Kendaraan Bermotor, Pajak Reklame. Contoh pajak daerah tidak langsung adalah PBBKB, Pajak Hiburan, Pajak Restoran.

Sistem penagihan dan pungutan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah seperti Pajak Reklame, Pajak Air Tanah, Pajak Bumi dan Bangunan, Retribusi Persetujuan Bangunan Gedung, dan lain-lain, berjalan lambat dan memerlukan proses yang panjang karena prosedur yang tidak sederhana, kurang transparan, dan cenderung berbelit-belit, belum dapat dilakukan secara sistematis dan sederhana. Hal ini diperburuk dengan lambatnya proses perizinan sehingga berakibat ekonomi biaya tinggi yang berdampak pada dunia usaha dan masyarakat. Sistem pungutan pajak yang tidak sederhana tidak mendorong wajib pajak melaporkan pajaknya dan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya, sehingga hal ini berdampak pada penerimaan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.²²

Mengingat begitu banyaknya jenis-jenis Pajak Daerah yang diberlakukan di

²¹ Yohana Fransiska Aurelia Vivian, *Loc.cit.*

Pajak langsung adalah pungutan yang dibebankan kepada Wajib Pajak dan harus dibayarkan secara pribadi atau langsung oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dan tidak dapat dibebankan kepada pihak yang lain. Dilihat dari proses pembayarannya, pajak langsung memiliki sifat pungutan yang teratur dan pembayarannya dilakukan secara berkala. Adapun, pelaksanaan kewajiban pajak langsung dilakukan selama Wajib Pajak memenuhi unsur-unsur atau syarat yang sesuai dengan Undang-undang yang berlaku. Pajak langsung ini pada dasarnya melekat pada pribadi Wajib Pajak, sehingga untuk pelaksanaan hak dan kewajibannya tidak dapat dialihkan kepada pihak yang lain.

Pajak tidak langsung merupakan pajak yang proses pembayarannya dapat dibebankan kepada pihak lain. Jadi, Wajib Pajak memiliki wewenang untuk menyerahkan pembayaran pajak dengan diwakilkan oleh pihak yang lain.

²² Tjip Ismail, dan Tim, *Op.cit.*, hlm. 85-87.

Provinsi DKI Jakarta, maka dalam disertasi ini, Penulis akan melakukan penelitian dan memberikan masukan mengenai rekonstruksi hukum pungutan pajak daerah Provinsi DKI Jakarta yang berkeadilan, dan secara khusus rekonstruksi peraturan Pajak Bumi dan Bangunan yang saat ini memberikan kontribusi terbesar bagi penerimaan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah di Provinsi DKI Jakarta.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas, maka masalah-masalah yang diidentifikasi adalah sebagai berikut:

1. Setiap tahun pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan atas tanah terus meningkat. Kecuali guru dan dosen serta aparatur sipil negara, wajib pajak yang dikenakan tarif Pajak Bumi dan Bangunan yang tinggi, khususnya bagi warga yang sudah lanjut usia, tidak aktif lagi bekerja, atau penyandang disabilitas, akan tidak mampu membayar Pajak Bumi dan Bangunan atas tanah dan rumah yang telah lama dimilikinya. Tidak mudah bagi warga untuk mendapatkan keringanan atau dispensasi Pajak Bumi dan Bangunan.
2. Belum ada peraturan yang memberikan keberpihakan pada golongan wajib pajak yang mempunyai kehidupan tidak layak atau menjadi tidak layak atau penyandang disabilitas, kecuali di provinsi tertentu yang diberikan bagi para purnawirawan Polisi, Tentara Nasional Indonesia (TNI), dan pensiunan Pegawai Negeri Sipil (PNS), pensiunan guru dan dosen, veteran Republik Indonesia, penerima gelar pahlawan nasional, mantan presiden dan wakil

presiden, mantan gubernur dan wakil gubernur. Secara umum pemberian keringanan Pajak Bumi dan Bangunan di Provinsi DKI Jakarta diberikan atas dasar permohonan yang diajukan dan diskresi dari pejabat publik.

3. Atas kesulitan yang dialami warga yang dalam kondisi hidup tidak layak atau warga penyandang disabilitas dalam mendapatkan keringanan Pajak Bumi dan Bangunan, terdapat ketidakadilan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan. Penetapan nilai objek Pajak Bumi dan Bangunan yang tidak sesuai dengan kemampuan tidak sejalan dengan nilai-nilai Pancasila.
4. Pungutan Pajak Kendaraan Bermotor roda empat atau roda dua belum memenuhi nilai keadilan dalam masyarakat. Pajak Kendaraan Bermotor ditetapkan sama setiap tahun, akan tetapi Pemerintah Daerah belum menggunakan Pajak Kendaraan Bermotor sebagai cara untuk mengendalikan kemacetan lalu lintas dan menurunkan gas emisi karbon.
5. Terdapat jenis tarif Pajak Reklame Berjalan/Kendaraan yang ditetapkan tidak sewajarnya sehingga tidak sesuai dengan daya pikul usaha perseorangan maupun perusahaan. Tarif pajak reklame yang memberatkan tidak mendorong investasi dan kegiatan usaha, dan dapat membuat pengusaha menjadi rugi dan menutup peluang lapangan kerja, yang selanjutnya akan menurunkan potensi penerimaan pajak.
6. Dengan mempertimbangkan banyaknya jenis pungutan pajak atas objek pajak Bahan Bakar Minyak yang terdiri dari Pajak Impor, PPN, Iuran BPH MIGAS, PBBKB, banyak biaya dan waktu yang dipakai untuk melakukan pungutan pajak, karena masing-masing jenis pajak tersebut pungutannya

menggunakan mekanisme yang berbeda, tidak terintegrasi. Peraturan hukum perpajakan perlu ditinjau kembali untuk direkonstruksi agar lebih sederhana dari perspektif mekanisme pungutan pajak yang memberi dampak pada kecepatan pungutan pajak dan penurunan biaya penyelenggaraan pungutan pajak, dan kemudian akan berdampak positif bagi perusahaan penyalur Bahan Bakar Minyak, maupun masyarakat sebagai konsumen bahan bakar kendaraan bermotor.

7. Biaya untuk memperoleh tahapan perizinan terkait Persetujuan Lingkungan, Persetujuan Bangunan Gedung (sebelumnya dikenal dengan Izin Mendirikan Bangunan), memerlukan waktu yang lama dan biaya tinggi untuk mendapatkannya. Hal ini memberi dampak pada sektor usaha khususnya yang berskala kecil dan menengah untuk segera merealisasikan usahanya.

C. Rumusan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah-masalah di atas, maka rumusan masalah yang akan menjadi sasaran penelitian adalah:

1. Apakah peraturan pungutan pajak bumi dan bangunan telah memberikan keberpihakan kepada wajib pajak termasuk penyandang disabilitas dengan penghasilan tidak layak bagi kemanusiaan?
2. Mengapa perlu dilakukan rekonstruksi hukum peraturan pungutan pajak bumi dan bangunan terhadap wajib pajak termasuk penyandang disabilitas dengan penghasilan tidak layak bagi kemanusiaan?

3. Bagaimanakah upaya pungutan pajak bumi dan bangunan yang berkeadilan bagi wajib pajak termasuk penyandang disabilitas dengan penghasilan tidak layak bagi kemanusiaan?

D. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan:

- a. Untuk menjelaskan dan menganalisis apakah peraturan pungutan pajak bumi dan bangunan telah memberikan keberpihakan kepada wajib pajak termasuk penyandang disabilitas dengan penghasilan tidak layak bagi kemanusiaan.
- b. Untuk menguraikan dan menganalisis alasan perlu dilakukannya rekonstruksi hukum peraturan pungutan pajak bumi dan bangunan terhadap wajib pajak termasuk penyandang disabilitas dengan penghasilan tidak layak bagi kemanusiaan.
- c. Untuk menemukan dan menganalisis upaya pungutan pajak bumi dan bangunan yang berkeadilan bagi wajib pajak termasuk penyandang disabilitas dengan penghasilan tidak layak bagi kemanusiaan.

2. Kegunaan Penelitian

Adapun kegunaan atau manfaat yang dapat diperoleh dari penelitian ini adalah:

- a. Kegunaan teoretis, yaitu sebagai bahan kajian pengembangan ilmu hukum di bidang Hukum Bisnis dan Hukum Perpajakan, yaitu menemukan rekonstruksi peraturan perundang-undangan terkait Pajak Daerah secara khusus Pajak Bumi dan Bangunan yang memenuhi keadilan bagi wajib pajak termasuk penyandang disabilitas dengan penghidupan tidak layak bagi kemanusiaan.²³
- b. Kegunaan praktis, yaitu untuk memberikan masukan kepada Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah dan instansi-instansi terkait, yaitu Kementerian yang mengatur bidang Keuangan, bidang Agraria dan Tata Ruang, Pemerintah Provinsi DKI Jakarta dan Badan Pendapatan Daerah (“BAPENDA”) Provinsi DKI Jakarta. Penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi bahan rujukan bagi penelitian hukum berikutnya bagi para ahli hukum di bidang Hukum Bisnis dan Hukum Perpajakan.

E. Kerangka Teori dan Kerangka Konsep

1. Kerangka Teori

Dalam usulan penelitian disertasi ini akan digunakan 3 Teori sebagai penanalisis, yaitu:

²³ Hukum Ekonomi adalah seperangkat norma-norma yang dibuat pemerintah yang mengatur hubungan kegiatan ekonomi yang secara substansial sangat dipengaruhi oleh sistem ekonomi yang digunakan oleh negara yang bersangkutan. Untuk Indonesia, ruang lingkup Hukum Ekonomi didasarkan pada Pasal 33 UUD 1945. [Sumantoro, *Bunga Rampai Permasalahan Penanaman Modal Dan Pasar Modal/Problems of Investment in Equities and Securities*, (Bandung: Bina Cipta, November 1984), hlm. 154].

a. **Teori Tujuan Hukum**

Gustav Radbruch, seorang ahli filsafat hukum Jerman pada abad ke duapuluh, dalam karya utamanya tentang filsafat hukum yaitu "*Rechtsphilosophie*" (artinya "Filsafat Hukum"), telah mengagas teori mengenai Tujuan Hukum yaitu keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum.²⁴

Untuk mencapai ketiga tujuan hukum ini harus menggunakan asas prioritas. Menurut argumentasi Radbruch, keadilan bisa saja menjadi prioritas dan lebih diutamakan dan mengorbankan kemanfaatan bagi masyarakat luas, sebagaimana berikut ini:

"where statutory law is incompatible with the requirements of justice "to an intolerable degree", or where statutory law was obviously designed in a way that deliberately negates "the equality that is the core of all justice", statutory law must be disregarded by a judge in favour of the justice principle" (jika undang-undang tidak sesuai dengan persyaratan-persyaratan keadilan "hingga tingkat yang tidak dapat ditolerir", atau jika undang-undang secara jelas dirancang sedemikian rupa sehingga dengan sengaja meniadakan "kesetaraan yang merupakan inti dari semua keadilan", undang-undang harus diabaikan oleh hakim demi prinsip keadilan).²⁵

Menurut Gustav Radbruch, keadilan dan hukum harus dipandang baik dari segi *das Sollen* dan *das Sein*, "materi" dan "bentuk", sebagai dua sisi mata uang yang saling terkait, materi mengisi bentuk dan bentuk melindungi materi. Nilai keadilan adalah materi yang harus menjadi isi aturan hukum,

²⁴ Radbruch, Gustav, *Law's Image of Human*, London: Oxford Journal Legal Studies Vol. 40, No. 4 (2020), Oxford University Press, 17 Oktober 2020, hlm. 671.

"This turn eventually culminated in the new edition of his Rechtsphilosophie, published in 1932, where Radbruch explicitly related law's individual subject to the principles of justice, purposiveness and legal certainty."

²⁵ *Ibid.*, hlm. 671. Reference: Radbruch, *Rechtsphilosophie* (n 5) 98–100. These principles subsequently resurface in Radbruch, '*Gesetzliches Unrecht und übergesetzliches Recht*' (n 6) 107.

dan aturan hukum adalah bentuk yang harus melindungi nilai keadilan.²⁶

Dengan demikian keadilan memiliki sifat normatif karena berfungsi sebagai prasyarat trasendental yang mendasari tiap hukum positif yang bermartabat.

Keadilan juga memiliki sifat konstitutif, karena keadilan harus menjadi unsur mutlak bagi hukum sebagai hukum. Hukum sebagai pengemban nilai keadilan, menjadi ukuran adil tidaknya suatu tata hukum. Atau dengan kata lain, tanpa keadilan, sebuah aturan tidak pantas menjadi hukum.²⁷

Selanjutnya aspek keadilan harus mencapai tujuan keadilan, yaitu memberikan kebaikan atau kemanfaatan dalam hidup manusia sebagai individu. Dalam hal ini Gustav Radbruch mengakui adanya hukum alam yang mengatasi hukum positif, yaitu:²⁸

- (i) Setiap individu harus diperlakukan dengan keadilan di depan pengadilan.
- (ii) Pengakuan dan penghormatan terhadap hak-hak asasi manusia yang tidak boleh dilanggar.
- (iii) Harus ada keseimbangan antara pelanggaran dan hukuman.

Untuk memastikan tercapainya tujuan hukum, dibutuhkan kepastian hukum yaitu jaminan bahwa hukum berfungsi sebagai peraturan yang ditaati.²⁹

Teori Tujuan Hukum - keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum - dari Gustav Radbruch akan dipakai sebagai pena analisis untuk menjawab permasalahan mengenai konsep hukum perpajakan pada peraturan Pajak

²⁶ Bernard L. Tanya, Yoan N. Simanjuntak, Markus Y. Hage, *Teori Hukum, Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi*, Genta Publishing, Yogyakarta, Cetakan IV, 2019, hlm. 116-117.

²⁷ *Ibid.*, hlm. 117.

²⁸ *Ibid.*, hlm. 119.

²⁹ *Ibid.*, hlm. 118.

Daerah secara umum dan secara khusus terkait Pajak Bumi dan Bangunan di Provinsi DKI Jakarta.

 Gagasan hukum progresif dari Satjipto Rahardjo muncul karena keprihatinan terhadap keadaan hukum di Indonesia yang dipandang tidak kunjung mendekati keadaan ideal, yaitu menyejahterakan dan membahagiakan rakyatnya, bahkan sebaliknya, suatu keterpurukan dan kemunduran, sehingga banyak kekecewaan terhadap keadaan hukum. Kemunduran tersebut terjadi karena dalam pandangannya kejujuran, empati, dan dedikasi dalam menjalankan hukum menjadi suatu yang semakin langka dan mahal. Akibatnya, mafia peradilan, komersialisasi, dan komodifikasi hukum semakin marak terjadi. Negara hukum yang akan dibangun dalam konteks Indonesia harus bertujuan “memajukan kesejahteraan umum” dan “mencerdaskan bangsa.”³⁰

Hukum progresif dipakai untuk mengatasi keterpurukan hukum dengan perubahan lebih cepat, pembalikan yang mendasar, pembebasan, terobosan dan lain-lain. Cara tersebut mula-mula dilakukan dengan menempatkan kedudukan manusia dan kemanusiaan sebagai wacana utama atau primus dalam pembahasan dan penegakan hukum, sehingga dalam hubungan antara hukum dan manusia, berlaku hubungan “hukum untuk manusia, dan bukan manusia untuk hukum”. Hukum itu ada tidak untuk dirinya sendiri, melainkan untuk sesuatu yang lebih besar dan luas, yaitu manusia dan kemanusiaan.

³⁰ M. Zulva Aulia, *Hukum Progresif dari Satjipto Rahardjo: Riwayat, Urgensi, dan Relevansi*, Undang: Jurnal Hukum, Vol. 1, No. 1, 2018, hlm. 162-163.

Setiap ada masalah dalam hukum, hukum-lah yang perlu ditinjau ulang dan diperbaiki, bukan manusia yang dipaksa untuk dimasukkan ke dalam skema hukum.³¹

Menurut Satjipto Rahardjo, sangat penting untuk menghidupkan hukum tertulis dan kaku, dan berhukum secara artifisial yaitu dengan membaca peraturan tidak semata-mata menggunakan logika peraturan, melainkan membaca kenyataan atau apa yang terjadi di masyarakat. Peraturan yang mereduksi kenyataan sosial masyarakat, bahkan mengandung cacat sejak diundangkan, perlu untuk ditafsirkan secara progresif. Menafsirkan peraturan dengan membaca kenyataan di masyarakat, merupakan cara untuk lebih “mengadilkan”, “membenarkan”, “meluruskan” serta “membangkitkan” hukum.³²

Teori Hukum Progresif dari Satjipto Rahardjo akan dipakai sebagai pena analisis untuk menjawab permasalahan mengenai konsep hukum perpajakan pada peraturan Pajak Daerah secara umum dan secara khusus terkait Pajak Bumi dan Bangunan di Provinsi DKI Jakarta.

c. Teori Hukum Pembangunan

Mochtar Kusumaatmadja³³ adalah penggagas lahirnya Teori Hukum

³¹ *Ibid.*, hlm. 166.

³² *Ibid.*, hlm. 168-169.

³³ Lucia Dianawuri. 2023. Biografi Singkat Mochtar Kusumaatmadja, Bapak Hukum Indonesia. PT Tirta Adi Surya, <https://tirto.id/biografi-singkat-mochtar-kusumaatmadja-bapak-hukum-indonesia-gR5n> [diakses tanggal 26/07/2025 pukul 10.00].

Pembangunan, yang pada awalnya tidak dimaksudkan sebagai sebuah “teori” melainkan “konsep” pembinaan hukum yang dimodifikasi dan diadaptasi dari Teori “*Law as a Tool of Social Engineering*” hasil pemikiran Roscoe Pound yang berkembang di Amerika Serikat. Teori Hukum Pembangunan ini juga dipengaruhi oleh cara berpikir dari Harold D. Laswell dan Myres S. McDougal (*Policy Approach*) ditambah dengan teori Hukum dari Roscoe Pound (minus konsepsi mekanisnya) dan disesuaikan dengan kondisi Indonesia.³⁴

Teori Hukum Pembangunan dari Mochtar Kusumaatmadja menyatakan bahwa:

*“Hukum merupakan suatu alat untuk memelihara ketertiban dalam masyarakat. Mengingat fungsinya sifat hukum, pada dasarnya adalah konservatif artinya, hukum bersifat memelihara dan mempertahankan yang telah tercapai. Fungsi demikian diperlukan dalam setiap masyarakat, termasuk masyarakat yang sedang membangun, karena di sini pun ada hasil-hasil yang harus dipelihara, dilindungi dan diamankan. Akan tetapi, masyarakat yang sedang membangun, yang dalam definisi kita berarti masyarakat yang sedang berubah cepat, hukum tidak cukup memiliki fungsi demikian saja. Ia juga harus dapat membantu proses perubahan masyarakat itu. Pandangan yang kolot tentang hukum yang menitikberatkan fungsi pemeliharaan ketertiban dalam arti statis, dan menekankan sifat konservatif dari hukum, menganggap bahwa hukum tidak dapat memainkan suatu peranan yang berarti dalam proses pembaharuan.”*³⁵

Mochtar Kusumaatmadja mendefinisikan hukum sebagai keseluruhan asas-asas dan kaidah-kaidah yang mengatur kehidupan masyarakat, termasuk didalamnya lembaga dan proses untuk mewujudkan hukum itu ke dalam kenyataan.

³⁴ Lili Rasjidi & I.B.Wyasa Putra, *Hukum Sebagai Suatu Sistem*, Bandung: Remaja Rosda Karya, 2003, hlm. 183.

³⁵ Mochtar Kusumaatmadja, *Konsep-Konsep Hukum Dalam Pembangunan (Kumpulan Karya Tulis)* Penerbit Alumni, Bandung, 2002, hlm. 14.

Berdasarkan pemikiran tersebut, Mochtar Kusumaatmadja mengemukakan tujuan pokok hukum bila direduksi pada satu hal saja adalah ketertiban yang dijadikan syarat pokok bagi adanya masyarakat yang teratur. Tujuan lain hukum adalah tercapainya keadilan yang berbeda-beda isi dan ukurannya, menurut masyarakat dan zamannya. Selanjutnya untuk mencapai ketertiban diusahakan adanya kepastian hukum dalam pergaulan manusia di masyarakat, karena tidak mungkin manusia dapat mengembangkan bakat dan kemampuan yang diberikan Tuhan kepadanya secara optimal tanpa adanya kepastian hukum dan ketertiban. Fungsi hukum dalam masyarakat Indonesia yang sedang membangun tidak cukup untuk menjamin kepastian dan ketertiban, namun lebih daripada itu yakni sebagai “sarana pembaharuan masyarakat” (*law as a tool of social engineering*) atau “sarana pembangunan.”³⁶

2. Kerangka Konsep

Dalam usulan disertasi ini ada beberapa konsep yang akan diteliti, yaitu:

- a. Pajak adalah pungutan wajib, biasanya berupa uang yang harus dibayar oleh penduduk sebagai sumbangan wajib kepada negara atau pemerintah sehubungan dengan pendapatan, pemilikan, harga beli barang, dan sebagainya.³⁷

³⁶ Lilik Mulyadi, “Teori Hukum Pembangunan Prof. Dr. Mochtar Kusumaatmadja, S.H., LL.M., Sebuah Kajian Deskriptif Analitis,” *Mahkamah Agung Republik Indonesia, Badan Peradilan Umum*, https://badilum.mahkamahagung.go.id/upload_file/img/article/doc/kajian_deskriptif_analitis_teor_i_hukum_pembangunan.pdf. [diakses tanggal 21/07/2025], hlm. 4.

³⁷ Kamus Besar Bahasa Indonesia.

- b. 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.³⁸
- c. Pajak Bumi dan Bangunan adalah jenis pajak yang dikenakan terhadap objek pajak, berupa bumi dan/atau bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau badan.³⁹
- d. Pemerintah adalah badan tertinggi yang memerintah suatu negara (seperti kabinet merupakan suatu pemerintah). Pemerintah Pusat adalah penguasa yang bertugas di pusat yang melingkupi seluruh pemerintah daerah.⁴⁰
- e. Pemerintah daerah adalah penguasa yang memerintah di daerah atau unsur pemerintah daerah yang bertugas menjalankan pemerintahan daerah.⁴¹
- f. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-

³⁸ Undang-undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, Pasal 1 butir 21.

³⁹ *Ibid.*, butir 33.

⁴⁰ *Ibid.*, butir 2.

⁴¹ Kamus Besar Bahasa Indonesia.

undangan.⁴²

- g. Subjek Pajak adalah orang pribadi atau badan yang dapat dikenai pajak.⁴³
- h. Masyarakat yang hidup tidak layak secara kemanusiaan dalam penyelenggaraan kesejahteraan sosial adalah perseorangan, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang memiliki kriteria masalah sosial, yaitu kemiskinan, ketelantaran, kecacatan, keterpencilan, ketunaan sosial dan penyimpangan perilaku, korban bencana, dan/atau korban tindak kekerasan, eksploitasi, dan diskriminasi.⁴⁴
- i. Subsidiaritas, berasal dari kata Latin *subsidiarius* dan berasal dari ajaran sosial Katolik, adalah prinsip pengorganisasian bahwa segala sesuatunya harus ditangani oleh otoritas kompeten yang terkecil, paling rendah, atau paling tidak terpusat. Keputusan politik harus diambil di tingkat lokal jika memungkinkan, bukan oleh otoritas pusat.⁴⁵

F. Metode Penelitian

1. Jenis Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian yuridis normatif evaluatif tentang pungutan

⁴² *Ibid.*, butir 24.

⁴³ *Ibid.*, butir 23.

⁴⁴ Undang Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2009 tentang Kesejahteraan Sosial, Pasal 6, hlm. 6.

⁴⁵ Wikipedia. 2024. "*Subsidiarity (Catholicism)*". [https://en.wikipedia.org/wiki/Subsidiarity_\(Catholicism\)](https://en.wikipedia.org/wiki/Subsidiarity_(Catholicism)). [Diakses 6/10/2025 pukul 04.40].

pajak daerah yang menitikberatkan penelitian kepustakaan yang lebih banyak menelaah dan mengkaji data sekunder, dengan alasan karena masalah yang diteliti sebagai objek adalah keterkaitan peraturan yang satu dengan lainnya dan penerapannya dalam masyarakat.⁴⁶ Metode yuridis normatif evaluatif adalah suatu penelitian yang menuntut persyaratan yang harus dipenuhi, yaitu adanya kriteria, tolok ukur atau standar yang digunakan sebagai pembanding bagi data yang diperoleh. Setelah data tersebut diolah dan merupakan kondisi nyata dari objek yang diteliti. Penelitian evaluatif tersebut bermaksud mengumpulkan data tentang implementasi kebijakan. Data-data yang diperoleh dari sumber data dikumpulkan, diringkas, dianalisa, dan diinterpretasikan secara deskriptif analitis kualitatif dan evaluatif.⁴⁷

2. Spesifikasi Penelitian

Spesifikasi penelitian hukum normatif atau doktrinal yang akan digunakan dalam penelitian disertasi ini adalah pendekatan Interdisipliner, yaitu Ilmu Hukum, Ilmu Ekonomi Publik, serta Filsafat Ilmu, yang mencakup:

- a. Pendekatan historis (*historical approach*), yaitu pendekatan penelitian untuk mengetahui nilai-nilai sejarah yang menjadi latar belakang dan

⁴⁶ Wiwik Sri Widiarty, *Buku Ajar: Metode Penelitian Hukum*, Yogyakarta: Publika Global Media, Cetakan 1, April 2024, hlm. 29-30.

“... penelitian hukum normatif adalah proses penelitian untuk meneliti dan mengkaji tentang hukum sebagai norma, aturan, asas hukum, prinsip hukum, doktrin hukum, teori hukum dan kepustakaan lainnya untuk menjawab permasalahan hukum yang diteliti. Oleh karena itu, berdasarkan pendapat di atas, penelitian hukum normatif biasanya “hanya” merupakan studi dokumen, yakni menggunakan sumber bahan hukum yang berupa peraturan perundang-undangan, keputusan/ketetapan pengadilan, kontrak/perjanjian/akad, asas dan prinsip hukum, teori hukum, dan doktrin/pendapat para ahli hukum.”

⁴⁷ Program Studi Hukum Program Doktor Universitas Kristen Indonesia, *Pedoman Penulisan Disertasi Tahun Akademik 2020/2021*, Jakarta, 2021, hlm. 9.

berpengaruh terhadap nilai-nilai yang terkandung dalam peraturan perundang-undangan.

b. Pendekatan perundang-undangan (*statute approach*)

Pendekatan ini adalah untuk mengkaji bahwa peraturan perundang-undangan yang berlaku tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan lainnya baik secara vertikal, yaitu peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, maupun secara horisontal, yaitu peraturan perundang-undangan yang berlaku pada peraturan perundang-undangan lainnya yang sederajat mengenai bidang yang sama.⁴⁸

c. Pendekatan konsep (*conceptual approach*), yaitu pendekatan dalam penelitian hukum yang memberikan sudut pandang dalam menganalisa permasalahan dan penyelesaiannya dari aspek konsep hukum, maupun menganalisa nilai-nilai yang terkandung sebagai norma dalam suatu peraturan dikaitkan dengan konsep hukum yang digunakan.

3. Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder adalah data yang diperoleh dengan bersumber pada studi kepustakaan yang berkaitan dengan permasalahan yang akan diteliti. Adapun jenis-jenis data yang akan dipakai sebagai bahan penelitian adalah:

a. Bahan hukum primer, yaitu Undang-Undang Dasar 1945; Undang-Undang

⁴⁸ Soerjono Soekanto, dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif, Suatu Tinjauan Singkat* (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 1985), hlm. 74.

Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja, yang dalam Pasal 114 menyebutkan bahwa ketentuan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengacu pada Undang-Undang Nomor 1 tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah; dan juga peraturan perundang-undangan yang terkait.

- b. Bahan hukum sekunder, yaitu bahan yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer,⁴⁹ berupa buku, jurnal, tulisan atau karya ilmiah di bidang hukum, khususnya yang berkaitan dengan Pungutan Pajak dan Retribusi Daerah, Pajak Bumi dan Bangunan, serta data yang dikeluarkan oleh Pejabat Pengelola Informasi dan Dokumentasi (PPID) Pemerintah Provinsi DKI Jakarta, Biro Pusat Statistik.
- c. Bahan hukum tersier, yaitu bahan penunjang yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder⁵⁰, seperti kamus hukum, dan kamus bahasa.

4. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data sekunder kepustakaan dalam penelitian ini dilakukan dengan memperhatikan sumber data, yaitu peraturan perundang-undangan, data penerimaan pajak daerah yang diperoleh dari institusi Pemerintah

⁴⁹ *Ibid.*, hlm. 12.

⁵⁰ *Ibid.*, hlm. 13.

Daerah Provinsi DKI Jakarta, maupun pengumpulan bahan-bahan pustaka.⁵¹

Data yang telah diperoleh, dikumpulkan, dihimpun, disusun, dijelaskan secara sistematis, untuk selanjutnya dianalisa, dan isinya dijabarkan secara deskriptif kualitatif (pemaknaan) evaluatif, dan kemudian disampaikan apa yang seharusnya dilakukan (perspektif). Dari data yang diperoleh, dikuatkan dengan analisis normatif akan dapat menunjukkan norma-norma yang benar tentang pungutan Pajak Daerah.

5. Teknik Analisis Data

Analisis dilakukan dengan terlebih dahulu memilih bahan-bahan hukum primer, sekunder, dan tersier yang berhubungan dengan topik penelitian ini, untuk kemudian diteliti dengan pola berpikir sistematis berdasarkan pada logika Ilmu Hukum. Kemudian hasil analisis diinterpretasikan untuk memperoleh pemahaman dan jawaban atas permasalahan yang diteliti dalam penulisan ini.

Dalam penelitian disertasi ini, Penulis:

- a. menganalisa sejarah pembentukan peraturan perundang-undangan pajak daerah di Indonesia;
- b. menganalisa pungutan Pajak Daerah dengan menggunakan teori tujuan hukum (keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum), teori hukum progresif, dan teori hukum pembanguna dengan perspektif Filsafat Pancasila;
- c. menganalisa dalam kaitannya dengan penerapan hukum pajak daerah; serta menganalisa hukum pajak dikaitkan dengan hukum yang lain sehingga lebih

⁵¹ Soerjono Soekanto, dan Sri Mamudji, *Op.cit.* hlm. 13-14.

bersinergi, dalam hal ini hukum tentang bidang pertanahan, bidang perhubungan, sektor usaha minyak dan gas bumi.

Penelitian untuk penulisan disertasi ini adalah penelitian yuridis normatif deskriptif analitis kualitatif evaluatif dengan menggunakan data sekunder sebagai bahan pendukung yang menitikberatkan penelitian pada Peraturan Pajak Bumi dan Bangunan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, mengacu pada asas hukum yang dianut, serta penelitian terhadap sistematika hukum, penelitian terhadap taraf sinkronisasi vertikal dan horisontal.

Hasil penelitian tersebut dituangkan dalam bentuk tulisan yang disusun secara sistematis dan dijabarkan secara deskriptif analitis. Penelitian dalam disertasi ini adalah penelitian doktrinal terhadap penerapan hukum atau hukum yang hidup dalam masyarakat dibandingkan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang berfokus pada kajian kaidah-kaidah norma-norma dalam hukum positif dan mencari formula doktrin hukum dengan jalan menganalisis aturan-aturan hukum yang ada, sehingga menghasilkan penemuan hukum terhadap peraturan perundang-undangan yang dalam pelaksanaannya ternyata muncul pelanggaran-pelanggaran hukum. Norma-norma hukum yang diteliti ada dalam peraturan perundang-undangan terkait pajak daerah secara umum, dan secara khusus Pajak Bumi dan Bangunan di Provinsi DKI Jakarta.

6. Lokasi Penelitian

Penelitian ini mengambil lokasi di Provinsi DKI Jakarta yang mencakup 6 (enam) Kota Administrasi dari Kantor Badan Pendapatan Daerah Provinsi DKI

Jakarta di Jakarta Pusat, berdasarkan data statistik dari Kantor Pusat Data dan Informasi Pendapatan (selanjutnya disingkat “PUSDATIN”) di Jakarta Pusat. Sebagai bahan rujukan hukum dan analisa, penelitian ini juga mengambil penelitian ahli hukum perpajakan negara Jepang, Singapura, dan peraturan pajak properti yang diterapkan di negara-negara lain serta daerah-daerah lain di Indonesia.

7. Orisinalitas Penelitian

7.1. Penelitian Terdahulu dan Kebaruan Gagasan

Dalam penelitian disertasi ini, penulis dengan ini menyatakan bahwa disertasi ini benar-benar dibuat dan ditulis sendiri oleh penulis, dan tidak melakukan plagiarisme. Penulis mengumpulkan disertasi maupun kepustakaan dengan tema yang sama dalam bidang ilmu yang sama dengan tingkat keilmuan yang setara untuk menghindari kesamaan pokok penelitian dan pembahasan. Dalam penelusuran kepustakaan, penulis tidak menemukan penulisan yang sama dengan disertasi yang diterbitkan terdahulu, yaitu:

1. Wiratni Ahmadi, Disertasi: *Pajak Tanah Sebagai Upaya Sinkronisasi Kebijakan Pengenaan Pajak Tanah dan Kebijakan Pertanian di Indonesia*, Universtas Padjajaran, Bandung, 1996.

Kajian disertasi ini menjelaskan bahwa pajak bumi dan bangunan sebagai pajak tanah yang berlaku di Indonesia, baru berperan sebagai sumber penerimaan saja, sedangkan fungsinya sebagai alat pemerataan pendapatan dan alat pengendali penggunaan tanah agar tanah dimanfaatkan lebih optimal belum dilaksanakan. Diperlukan

kebijaksanaan baru dalam bidang perpajakan yang menyangkut tanah sehingga kebijaksanaan pertanahan yang merupakan kemauan politik pemerintah dapat tercapai, yaitu penataan kembali penggunaan, penguasaan dan kepemilikan tanah yang juga objektif landreform di Indonesia yang bertujuan memanfaatkan (menggunakan) tanah sesuai dengan potensinya, disamping membatasi kepemilikan (penguasaan) tanah yang berlebihan untuk tujuan spekulasi.⁵²

2. Agus Santoso Suryadi, *Disertasi: Asas Kepastian Hukum dan Asas Keadilan Dalam Pungutan Pajak-Pajak Atas Pengalihan Hak-Hak Atas Tanah dan atau Bangunan*, Program Doktor Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2003.

Penelitian ini menjabarkan bahwa setiap transaksi pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan dikenakan Pajak Penghasilan, yang dihitung berdasarkan tarif final yang telah ditentukan dikalikan nilai transaksi sebagai dasar pengenaan pajaknya. Pemerintah mengatur pengenaan pajak penghasilan atas transaksi pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan tanpa melihat apakah atas transaksi tersebut diperoleh keuntungan atau menderita kerugian. Asas kepastian hukum dan asas keadilan sebagai asas pungutan pajak oleh negara tidak terpenuhi. Ketidakadilan dalam pungutan pajak atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan dapat diketahui dari: (1) dasar

⁵² Wiratni Ahmadi, *Pajak Tanah Sebagai Upaya Sinkronisasi Kebijakan Pengenaan Pajak Tanah dan Kebijakan Pertanahan di Indonesia*, Universitas Pajajaran, Bandung, 1996, hlm. i-ii Abstrak.

pengenaan pajak yang menurut undang-undang seharusnya adalah tambahan kemampuan ekonomis atau penghasilan neto, (2) ukuran yang harus dipakai untuk “*ability to pay*” adalah seluruh jumlah penghasilan neto (*the global amount of ability to pay*), (3) biaya yang dikeluarkan wajib pajak untuk merealisasikan penghasilan kena pajak, seharusnya diperkenankan untuk dikurangkan untuk menghitung penghasilan yang dikenakan pajak, (4) bagi wajib pajak orang pribadi yang mendapat penghasilan dari penjualan hak-hak atas tanah dan atau bangunan seharusnya menurut undang-undang diberikan pengurangan sejumlah penghasilan yang tidak dikenakan pajak (PTKP), (5) menurut Undang-undang Pajak Penghasilan, semua Wajib Pajak apapun jenis penghasilan yang diterima, apabila jumlah penghasilannya sama, seharusnya dikenakan pajak dengan tarif pajak yang sama, namun tidak diterapkan atas penghasilan dari transaksi hak-hak atas tanah dan atau bangunan, (6) Pasal 17 Undang-undang Pajak Penghasilan mengatur struktur pajak progresif, sehingga bagi Wajib Pajak yang berpenghasilan lebih tinggi dikenakan pajak dengan tarif yang lebih tinggi, sehingga terjadi redistribusi penghasilan untuk menciptakan pembagian penghasilan yang lebih adil, (7) besarnya tarif seharusnya digantungkan kepada jumlah total penghasilan neto yang diterima, sedang dalam sistem yang berlaku sekarang, besarnya tarif tetap saja, sehingga juga tidak ada keadilan vertikal.⁵³

⁵³ Agus Santoso Suryadi, Disertasi: *Asas Kepastian Hukum dan Asas Keadilan Dalam Pungutan*, 37

2. Roesnastiti Prayitno, Disertasi: *Pengaruh Hukum Tanah Nasional Terhadap Transaksi Tanah*, Program Doktor Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2003.

Disertasi ini menjelaskan bahwa tanah merupakan benda yang tetap jumlahnya, sedangkan kebutuhan manusia terhadap tanah semakin meningkat sehingga terjadi penawaran dan permintaan akan tanah yang tidak sebanding. Oleh karena itu, pemindahan hak atas tanah yang dilakukan melalui transaksi tanah tidak dapat dibiarkan dengan mekanisme pasar karena tanah yang semakin langka akan jatuh ke tangan beberapa orang yang mempunyai posisi tawar yang kuat sehingga terjadi monopoli tanah serta *landless* dan *pragmentasi tanah*. Kedua hal ini tidak dibenarkan menurut ketentuan undang-undang karena akan menimbulkan keresahan sosial, konflik sosial, dan sengketa tanah.⁵⁴

4. Tjip Ismail, Disertasi: *Implikasi Otonomi Daerah Terhadap Paradigma Pajak Daerah Di Indonesia*, Program Doktor Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005.

Penerimaan dalam negeri bagi APBN dalam rangka pembiayaan kegiatan pemerintah maupun pelaksanaan kebijakan fiskal semakin penting. Sumber utama penerimaan dalam negeri masih didominasi oleh penerimaan perpajakan yang dari tahun ke tahun peranannya menunjukkan kenaikan. Sistem pemerintahan di Indonesia berubah sejak

Pajak-Pajak Atas Pengalihan Hak-Hak Atas Tanah dan atau Bangunan, Program Doktor Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Depok, 2003, hlm. xii-xiii Abstrak.

⁵⁴ Roesnastiti Prayitno, Disertasi: *Pengaruh Hukum Tanah Nasional Terhadap Transaksi Tanah*, Program Doktor Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Depok, 2003, hlm. Abstrak.

diundangkannya UU Nomor 22 Tahun 1999 dan UU Nomor 25 Tahun 1999, yang kemudian diubah dengan UU Nomor 32 Tahun 2004 dan Nomor 33 Tahun 2004. Perubahan mendasar adalah bahwa segala urusan pemerintahan kecuali kewenangan di bidang politik luar negeri, pertahanan, keamanan, yustisi, moneter dan fiskal nasional, dan agama menjadi kewenangan daerah. UU Nomor 22 Tahun 1999 dan UU Nomor 25 Tahun 1999 merupakan tonggak bersejarah beralihnya sistem pemerintahan dari sentralistik ke desentralistik.

Esensi otonomi adalah kemandirian, yaitu kebebasan untuk berinisiatif, dan bertanggung jawab sendiri dalam mengatur dan menyusun pemerintahan yang menjadi urusan rumah tangganya yang selama ini merupakan urusan pemerintah pusat. Idealnya otonomi daerah dibiayai dari sumber-sumber pendapatan dari daerah itu sendiri, khususnya pajak daerah, karena peranan pajak daerah terhadap Pajak Asli Daerah (PAD) masih dominan, yaitu 83,09% di Provinsi, dan 37,72% untuk Kabupaten/Kota.

Disimpulkan dalam disertasi ini bahwa paradigma pajak daerah yang semula merupakan iuran yang dapat dipaksakan tanpa adanya imbalan kontraprestasi harus diubah, dengan penegasan mengenai adanya imbalan/kontraprestasi yang diprioritaskan untuk membiayai pelayanan terhadap sektor pajak daerah yang bersangkutan.⁵⁵

⁵⁵ Tjip Ismail, Disertasi: *Implikasi Otonomi Daerah Terhadap Paradigma Pajak Daerah Di Indonesia*, Program Doktor Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Jakarta, 2005, hlm. Abstrak.

5. Kadar Pamuji, Disertasi: *Pengaturan Pengelolaan Pajak Daerah Dalam Kerangka Pelaksanaan Otonomi Daerah*, Program Doktor Fakultas Hukum Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 2016.

Disertasi ini menjelaskan bahwa kewenangan daerah untuk menuangkan kebijakan perpajakan daerah ke dalam Peraturan Daerah harus mengikuti arahan dari pusat sebagaimana tertuang di dalam peraturan perundang-undangan. Materi muatan yang dimasukkan ke dalam rumusan peraturan daerah tentang pajak daerah sudah ditentukan secara limitatif. Ketatnya arahan, standar operasional maupun prosedur yang harus diikuti oleh daerah dalam mengelola pajak daerah, menunjukkan bahwa daerah sangat terbatas kewenangannya. Kewenangan yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah dalam pengelolaan pajak daerah adalah kewenangan untuk melakukan pungutan pajak daerah dan pengalokasian hasil pajak daerah kedalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Solusi untuk mengoptimalkan peran daerah dalam pengelolaan pajak daerah, dilakukan dengan melalui intensifikasi pungutan Pajak Daerah, pemberian *reward* maupun insentif untuk meningkatkan animo masyarakat dalam membayar pajak serta melakukan tindakan penegakan hukum.⁵⁶

7.2. Preskriptif / Novelty / State of Art

⁵⁶ Kadar Pamuji, Disertasi: *Pengaturan Pengelolaan Pajak Daerah Dalam Kerangka Pelaksanaan Otonomi Daerah*, Program Doktor Fakultas Hukum Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 2016, hlm. Abstrak.

Disertasi ini memiliki *Novelty/State of Art* dalam konsep hukum perpajakan yaitu bahwa Wajib Pajak termasuk Penyandang Disabilitas dengan penghasilan tidak layak bagi kemanusiaan, masyarakat yang tidak dapat menghasilkan dari dirinya sendiri, dengan asas subsidiaritas harus dibebaskan dari pungutan Pajak Bumi dan Bangunan dan Pajak Daerah lainnya agar memenuhi nilai-nilai keadilan, kemanfaatan, kesejahteraan, ketertiban, kepastian dan keterbukaan.

Dengan pendekatan subsidiaritas, pelaksanaan segala putusan mengenai pungutan Pajak Bumi dan Bangunan dan Pajak Daerah lainnya dilakukan oleh unit-unit otoritas Pemerintah Daerah yang paling dekat, paling terpusat dengan wajib pajak termasuk penyandang disabilitas dengan penghasilan tidak layak bagi kemanusiaan. Paradigma pungutan pajak daerah yang merupakan pungutan yang dapat dipaksakan sesuai Pasal 23A UUD 1945 harus diubah secara progresif jika diperhadapkan dengan wajib pajak termasuk penyandang disabilitas dengan penghasilan yang tidak layak bagi kemanusiaan, yang tidak dapat menghasilkan dari dirinya sendiri. Sebagai otoritas, Pemerintah Daerah didorong untuk memenuhi **asas subsidiaritas**, dekat dengan masyarakat dan mampu mendengar, berempati terhadap jeritan dan kesusahan masyarakat yang hidup tidak layak yang tidak mempunyai kemampuan untuk membayar Pajak Bumi dan Bangunan, serta pajak daerah lainnya dan memberikan keberpihakan kepada mereka. Wajib pajak yang demikian harus dibebaskan dari Pungutan Pajak Daerah sebagai salah satu upaya Pemerintah Daerah untuk tidak membuat kehidupan wajib pajak

tersebut menjadi semakin tertekan dan tidak sejahtera, bahkan selanjutnya memberikan kepada wajib pajak apa yang menjadi hak-haknya tanpa mempersyaratkan pemenuhan kewajiban perpajakannya karena ketidakmampuan wajib pajak memenuhi kewajibannya.

Konsep subsidiaritas juga dapat diimplementasikan pada sebuah badan yudikatif independen yang dibentuk untuk menjadi otoritas kompeten yang paling dekat dengan masyarakat, dimaksudkan agar keputusan yang diberikannya tepat sasaran dan berhasil guna untuk diterapkan pada individu, keluarga, atau kelompok masyarakat dengan kehidupan tidak layak bagi kemanusiaan untuk lebih mengadilkan, membenarkan, meluruskan memberikan kepastian, serta membumikan hukum pungutan Pajak Bumi dan Bangunan dan Pajak Daerah lainnya.

G. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan penelitian ini dijabarkan dalam 5 (lima) bab, yaitu:

Bab I : Bab ini menguraikan tentang latar belakang masalah, rumusan permasalahan, tujuan penelitian, kerangka penelitian, metode penelitian, dan orisinalitas penelitian.

Bab II : Bab ini berisikan tentang sejarah perkembangan pemberlakuan peraturan Pajak Daerah di Indonesia, pengertian , fungsi dan jenis Pajak Daerah, nilai-nilai yang terkandung sebagai norma dalam sejarah perkembangan peraturan Pajak Daerah, pengertian konstruksi,

rekonstruksi dan dekonstruksi hukum, teori dan pendapat para ahli yang mendasari rekonstruksi hukum Pajak Daerah.

BAB III : Bab ini berisikan tentang penjabaran manusia sebagai subjek hukum, menjadi subjek pajak dan/atau Wajib Pajak Daerah, pembahasan dan analisa mengapa individu yang hidup tidak layak dapat menjadi subjek pajak dan/atau Wajib Pajak Daerah dalam peraturan Pajak Daerah, bagaimana seharusnya keberpihakan kepada individu termasuk penyandang disabilitas yang hidup tidak layak serta dukungan terhadap pertumbuhan sektor usaha yang kecil dan lemah, analisa aspek yuridis pemenuhan hak dan kewajiban individu terhadap peraturan Pajak Daerah secara khusus Pajak Bumi dan Bangunan dengan perspektif Filsafat Pancasila. Bab ini juga berisi pembahasan pentingnya melakukan rekonstruksi hukum Pajak Daerah dan dalam hubungannya dengan Pajak Bumi dan Bangunan dan pemberian saran rekonstruksi hukum pajak daerah dan secara khusus Pajak Bumi dan Bangunan.

Bab IV : Bab ini berisi tentang pembahasan dan analisa mengenai bagaimanakah nilai-nilai yang benar dalam pungutan Pajak Daerah dan secara khusus Pajak Bumi dan Bangunan yang berpihak bagi masyarakat yang hidup tidak layak; terkait kewenangan pungutan pajak daerah, apakah negara dapat berbisnis; pentingnya merubah paradigma hukum Pajak Daerah dari feodal menjadi yang berpihak pada yang populis dan lemah/rentan; tantangan untuk negara dan Pemerintah Daerah apakah dapat tidak mengenakan warganya dengan Pajak Bumi dan Bangunan sebagai

bagian dari Pajak Daerah. Bab ini juga berisi usulan rekonstruksi hukum Pajak Daerah dan dalam hubungannya dengan Pajak Bumi dan Bangunan tentang bagaimana seharusnya pengelolaan Pajak Daerah bukan sekedar memenuhi kewenangan pungutan Pajak Daerah.

Bab V : Bab ini berisikan simpulan atas pokok permasalahan sebagaimana diuraikan dalam Bab II, Bab III, dan Bab IV, dan akhirnya ditutup dengan penyampaian rekomendasi atas permasalahan yang diteliti

