



NASKAH AKADEMIK



**RANCANGAN
PERATURAN DAERAH
PROVINSI BENGKULU**
Tentang
PAJAK DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH

Disusun Oleh:

Tim Kajian
FAKULTAS HUKUM UNIB

*Dilaksanakan Berdasarkan Kerjasama
antara
Badan Pengelolaan Keuangan Daerah Provinsi Bengkulu
Dengan
Fakultas Hukum UNIB*

Bengkulu, Desember 2022

KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Allah, S.W.T yang telah memberikan rahmat dan karunia-NYA sehingga kajian naskah akademis dalam rangka penyusunan Raperda Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ini telah dapat diselesaikan dengan baik.

Penyusunan naskah akademik dalam rangka membentuk peraturan daerah merupakan perintah Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan sebagaimana yang telah beberapa kali diubah terakhir melalui Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022 tentang Perubahan Kedua Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah sebagaimana yang telah diubah melalui Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 120 Tahun 2018 tentang Perubahan terhadap Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah agar materi muatannya dapat lebih komprehensif dan menjadi pedoman dalam kehidupan masyarakat dan menyelesaikan permasalahan hukum yang dihadapi masyarakat, serta secara formal sesuai dengan prosedur pembentukannya.

Naskah Akademik ini pada prinsipnya merupakan kajian literatif, dan empiris yang dilakukan secara intensif dan sistematis terhadap beberapa peraturan perundang-undangan dan penerapannya terkait dengan Pajak dan Retribusi Daerah. Penyusunan Naskah Akademik ini diharapkan dapat ditindaklanjuti dengan pembentukan Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang terkodifikasi dalam satu naskah Peraturan Daerah.

Sebagai sebuah hasil penelitian, tentunya masih terdapat kekurangan dan kelemahan dalam penyusunan naskah akademik yang terutama disebabkan oleh keterbatasan waktu yang diberikan, namun kekurangan dan kelemahan tersebut diharapkan dapat dilengkapi pada saat penyusunan dan pembahasan rancangan peraturan daerah bersangkutan baik dalam tim internal Pemerintah Provinsi Bengkulu,

maupun dalam pembahasan bersama antara Pemerintah Provinsi dan DPRD Provinsi Bengkulu.

Akhir kata, kami ucapkan terima kasih pada Fakultas Hukum UNIB yang telah berhasil menyelesaikan naskah akademik ini tepat pada waktunya, dan semua pihak yang telah berperan serta dalam penyusunan naskah ini, dengan harapan naskah ini dapat kami tindak lanjuti.

Bengkulu, 23 Desember 2022

Kepala Badan Pengelolaan Keuangan
Daerah Provinsi Bengkulu,

Hj. Yuliswani, S.E., MM
NIP. 197007271993032006

DAFTAR ISI

Pengantar	ii
Daftar Isi	iv
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang	1
B. Identifikasi Masalah.....	5
C. Tujuan dan Kegunaan Kegiatan Penyusunan Naskah Akademik	5
D. Metode Penelitian	6
BAB II KAJIAN TEORETIS DAN PRAKTIK EMPIRIS	
A. Kajian Teoretis	10
B. Kajian Terhadap Asas dan Prinsip.....	40
C. Kajian Terhadap Praktik Empiris.....	48
D. Kajian Terhadap Implikasi Penerapan Rancangan Peraturan Daerah.....	64
BAB III EVALUASI DAN ANALISIS PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN TERKAIT	
A. Evaluasi Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Terkait.....	71
B. Analisis Terhadap Peraturan Perundang-Undangan Terkait ...	96
BAB IV LANDASAN FILOSOFIS, SOSIOLOGIS, DAN YURIDIS PERATURAN DAERAH	
A. Landasan Filosofis.....	99
B. Landasan Sosiologis.....	102
C. Landasan Yuridis.....	104
BAB V JANGKAUAN, ARAH PENGATURAN, DAN RUANG LINGKUP MATERI MUATAN PERATURAN DAERAH	
5.1 Arah dan Jangkauan Pengaturan.....	106
5.2 Ruang Lingkup Materi Muatan.....	107
BAB VI PENUTUP	

BAB I

PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG

Indonesia merupakan negara yang berbentuk kesatuan.¹ Merawat negara kesatuan membutuhkan partisipasi bersama penghuni rumah besar Indonesia. Kesepakatan pendiri negara dengan mempertimbangkan luas wilayah negara, yang memiliki keanekaragaman sistem sosial, budaya, dan kearifan lokal yang mewarnainya, maka disepakati negara kesatuan yang diterapkan mengambil konsep negara kesatuan dengan sistem desentralisasi.

Pelaksanaan sistem desentralisasi dalam wilayah negara kesatuan yang sangat luas tersebut, diikuti dengan prinsip otonomi daerah, yakni dengan memberikan kewenangan kepada Pemerintah Daerah dalam menyelenggarakan urusan pemerintahan di daerah. Kewenangan atribusi tersebut tercantum dalam Pasal 18 ayat (2) UUD Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang mengatur bahwa “Pemerintahan daerah provinsi, daerah kabupaten, dan kota mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan”.

Pasca ditetapkannya otonomi daerah sebagai pilar penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia, terjadi transformasi fundamental dalam penyelenggaraan kehidupan bernegara. Daerah yang dahulu hanya dibebankan pelayanan terhadap masyarakat, saat ini bertransformasi sebagai pengemban tanggungjawab yang jauh lebih besar. Salah satu tanggungjawabnya yakni menciptakan kemandirian melalui sumber daya yang dimiliki daerah melalui pengelolaan keuangan daerah. Kemampuan pemerintah dalam mengelola keuangan tercermin dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai kegiatan pelaksanaan tugas pembangunan, serta meningkatkan pemerataan dan keadilan dengan mengembangkan seluruh potensi yang dimiliki oleh masing-

¹Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

masing daerah. Wujud dari kemampuan tersebut terlihat dari kemampuan keuangan daerah untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah daerahnya dengan 2 tingkat proporsi ketergantungan kepada pemerintah pusat yang semakin mengecil dan yang pada akhirnya pendapatan asli daerah harus menjadi bagian terbesar dalam memobilisasi dana penyelenggaraan pemerintah daerah.

Pada akhirnya, Pemerintah Daerah di samping memiliki tugas melayani masyarakat di masing-masing daerahnya. Juga dituntut untuk dapat menciptakan pendapatan asli daerah untuk membiayai operasional dalam pelaksanaan tugas pelayanan publik. Pendapatan Asli Daerah terdiri dari penerimaan dari sektor pajak daerah dan retribusi daerah.

Pengaturan berkenaan pajak daerah dan retribusi daerah secara historis tertuang dalam beberapa peraturan perundang-undangan dan berubah seiring dengan perkembangan masyarakat dan dinamika otonomi daerah yang terjadi di Indonesia. Perubahan atas Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD 2009) yang selama satu dekade ini menjadi pedoman dalam pemungutan pajak dan retribusi di daerah, saat ini diubah melalui Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dengan Pemerintah Daerah, seterusnya disingkat UU HKPD.

Perubahan tersebut mengharuskan Pemerintah Daerah melakukan penyesuaian dalam penarikan pajak dan retribusi, baik dari jenis, cara pemungutan dan tentunya yang paling penting adalah penyesuaian regulasi di daerah sebagai payung hukum pemerintah daerah melakukan pemungutan pajak dan retribusi daerah. Mendasar pada ketentuan UU HKPD, terjadi perubahan terhadap jenis pajak dan retribusi daerah yang harus disesuaikan oleh pemerintah daerah.

Pergeseran jenis pajak dan retribusi daerah menampilkan kebijakan Desentralisasi fiskal pusat ke daerah, yakni terjadinya pergeseran terhadap objek pajak daerah dan retribusi daerah dari

regulasi PDRD 2009 ke rezim UU HKPD 2022. Penjelasan UU HKPD menegaskan:

“Restrukturisasi Pajak dilakukan melalui reklasifikasi 5 (lima) jenis Pajak yang berbasis konsumsi menjadi satu jenis Pajak, yaitu PBJT... Selain integrasi pajak-pajak Daerah berbasis konsumsi, PBJT mengatur perluasan Objek Pajak seperti atas parkir khusus, 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”.² 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”.³

Untuk itu, setiap daerah diminta untuk menyesuaikan dengan ketentuan yang terdapat di dalam UU HKPD 2022. Hal tersebut sebagaimana diatur dalam Pasal 187 huruf b yang mengatur bahwa “Pada saat Undang-Undang ini berlaku Perda mengenai Pajak dan Retribusi yang disusun berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah masih tetap berlaku paling lama 2 (dua) tahun terhitung sejak tanggal diundangkannya undang-undang ini”.

Sebagaimana diketahui, bahwa UU HKPD 2022 ditetapkan pada 5 Januari 2022, dengan demikian batas waktu Pemerintah Daerah untuk menyusun Peraturan Daerah tentang Pajak dan Retribusi Daerah sesuai dengan amanat UU HKPD 2022 yaitu 2 tahun setelahnya, tepatnya Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah wajib sudah diundangkan paling lambat tanggal 5 Januari 2024. Setelah tanggal tersebut Pemerintah Daerah tidak dapat lagi melakukan pungutan terhadap Pajak dan

²Penjelasan Umum UUKPD 2022

³Penjelasan Umum UUKPD 2022

Retribusi Daerah. Untuk itu, Pemerintah Daerah, baik Provinsi maupun Kabupaten dan Kota perlu melakukan penyusunan Rancangan Peraturan Daerah tentang Pajak dan Retribusi Daerah sesuai dengan UU HKPD 2022.

Provinsi Bengkulu merupakan salah satu daerah otonom yang juga wajib menyesuaikan dengan peraturan daerahnya di bidang Pajak dan Retribusi Daerah dengan UU HKPD 2022. Saat ini, Provinsi Bengkulu telah memiliki Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah dengan Nomor 11 Tahun 2019 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu Nomor 2 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah. Peraturan Daerah Nomor 4 Tahun 2020 tentang Perubahan Atas Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu Nomor 11 Tahun 2011 tentang Retribusi Perizinan Tertentu, Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu Nomor 5 Tahun 2020 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu Nomor 10 Tahun 2011 tentang Retribusi Jasa Usaha dan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu Nomor 6 Tahun 2020 tentang Perubahan Ketiga atas Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu Nomor 9 Tahun 2011 tentang Retribusi Jasa Umum.

Berkenaan dengan uraian di atas, Pemerintah Provinsi Bengkulu perlu menyusun Rancangan Peraturan Daerah tentang Pajak dan Retribusi Daerah sesuai dengan UU HKPD 2022 untuk disesuaikan dengan kebutuhan daerah dalam memerankan fungsi pelayanan publik, perlindungan dan pemberdayaan masyarakat Provinsi Bengkulu.

Mengacu pada ketentuan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan sebagaimana yang telah beberapa kali diubah, terakhir melalui Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022 tentang Perubahan kedua Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Produk Hukum Daerah sebagaimana yang telah diubah melalui Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 120 Tahun 2018 tentang Perubahan Atas Peraturan

Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Produk Hukum Daerah, dalam menyusun Rancangan Peraturan Daerah perlu disertai dengan Naskah Akademik.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas maka dapat diidentifikasi beberapa permasalahan, yaitu:

1. Apa permasalahan yang dihadapi oleh masyarakat dan Pemerintah Provinsi Bengkulu terkait Pajak Daerah dan Retribusi Daerah?
2. Mengapa diperlukan adanya Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah?
3. Apa yang menjadi landasan filosofis, sosiologis, dan yuridis pembentukan Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah?
4. Bagaimana jangkauan, arah pengaturan dan ruang lingkup materi muatan dari Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah?

C. Tujuan dan Kegunaan Kegiatan Penyusunan Naskah Akademik

Sejalan dengan permasalahan yang telah diidentifikasi, tujuan dari penyusunan naskah akademik Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah sebagai berikut:

1. Merumuskan permasalahan yang dihadapi oleh masyarakat dan Pemerintah Provinsi Bengkulu terkait Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
2. Menemukan hal-hal penting yang mendasari perlunya penyusunan Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
3. Menempatkan landasan filosofis, sosiologis, dan yuridis yang tepat atas Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

4. Menentukan dan merumuskan jangkauan, arah pengaturan dan ruang lingkup materi muatan dari Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Sementara itu, kegunaan dari penyusunan naskah akademik Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah:

1. Sebagai bahan kajian dan dasar akademis perumusan Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah; dan
2. Sebagai wujud peran aktif Pemerintahan Provinsi Bengkulu dalam memberikan perlindungan terhadap masyarakat Provinsi Bengkulu terkait Pengelolaan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

D. Metode Penyusunan Naskah Akademik

Metode penelitian dalam penyusunan Naskah Akademik Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, menggunakan metode yuridis normatif dan yuridis empiris. Metode yuridis normatif merupakan metode penelitian dengan pendekatan masalah dilakukan dengan cara menelaah, dan menginterpretasikan hal-hal yang bersifat teoritis menyangkut asas-asas hukum berupa konsepsi, peraturan perundang-undangan, pandangan, doktrin hukum, dan sistem hukum yang berkaitan. Pendekatan penelitian ini menekankan pada diperolehnya keterangan berupa naskah hukum yang berkaitan dengan objek yang diteliti, serta hubungan antara satu naskah hukum dengan naskah hukum lainnya yang terkait dengan objek yang diteliti, yang dalam hal ini adalah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Provinsi Bengkulu. Aspek yang dikaji terdiri atas data sekunder penerapan pajak dan retribusi daerah rezim UU PDRD 2009, sebagai bahan analisis pengaturan PDRD Provinsi Bengkulu yang hendak dituangkan ke dalam Peraturan Daerah tentang Pajak dan Retribusi Daerah Provinsi Bengkulu Tahun 2022.

Sementara itu, metode penelitian yuridis empiris yaitu prosedur yang digunakan untuk memecahkan masalah penelitian dengan meneliti data sekunder terlebih dahulu untuk kemudian dilanjutkan dengan mengadakan penelitian terhadap data primer di lapangan. Metode pengumpulan data primernya dilakukan melalui pengamatan, diskusi terfokus dan wawancara mendalam terhadap informan yang dianggap memiliki kompetensi menjelaskan issue politik hukum desentralisasi fiskal melalui penyerahan kewenangan mengatur pajak daerah dan retribusi daerah.

Metode yuridis normatif dalam penyusunan Naskah Akademik Raperda Provinsi Bengkulu tentang Pajak dan Retribusi Daerah diterapkan dalam mengidentifikasi dan mengkaji peraturan perundangan yang mengamanatkan dan mengatur muatan pajak dan retribusi daerah yang hendak disusun, serta mengatur arah kebijakan perpajakan dan retribusi daerah yang akan diimplementasikan Pemerintah Provinsi Bengkulu. Metode yuridis empiris digunakan untuk menelaah dan menganalisis data sekunder dan data primer untuk mendapatkan gambaran mengenai perkembangan pajak dan retribusi daerah Provinsi Bengkulu, kontribusi sector perpajakan dan retribusi terhadap pendapatan asli daerah, permasalahan dan tantangan yang dihadapi rakyat dan Pemerintah Provinsi Bengkulu, dalam menyikapi restrukturisasi dan rasionalisasi desentralisasi fiskal sektor pajak dan retribusi daerah.

Penyusunan Naskah Akademik Raperda Provinsi Bengkulu tentang Pajak dan Retribusi Daerah, dilakukan dengan beberapa tahap, yaitu tahap persiapan, pengumpulan bahan data dan analisis data, serta tahap perumusan rancangan peraturan daerah. Untuk lebih jelasnya mengenai tahapan penyusunan naskah akademik dapat dilihat pada matrik berikut ini.

Tabel 1

Matrik Tahapan Penyusunan Naskah Akademik Raperda Raperda
Provinsi Bengkulu tentang Pajak dan Retribusi Daerah

TAHAPAN	KEGIATAN
TAHAP PERSIAPAN	Kegiatan yang dilakukan pada tahap persiapan meliputi koordinasi personil yang akan dilibatkan dalam penyusunan Naskah Akademik Raperda PDRD, penyamaan persepsi dan penguasaan awal terhadap materi pekerjaan dan wilayah studi, serta persiapan keseluruhan pekerjaan. Pada tahap ini dilakukan juga eksplorasi mengenai substansi Raperda PDRD, serta permasalahan dan isu-isu strategis dalam penyelenggaraan PDRD di Provinsi Bengkulu.
TAHAP PENGUMPULAN DATA DAN INFORMASI	Pada tahap pengumpulan data dan informasi dilakukan pengumpulan data yang dibutuhkan dan sesuai dengan arahan penyusunan naskah akademik. Data dan informasi yang diperoleh kemudian pada tahap analisis data, dikaji secara empiris untuk memperoleh masukan kondisi terkini serta dampak positif dan negatif yang telah ditimbulkan sebagai bahan masukan dalam penyusunan naskah akademik dan rancangan peraturan daerah tentang PDRD.
TAHAP PERUMUSAN DAN PENULISAN NASKAH	Tahap perumusan dan penulisan naskah Raperda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah merupakan kegiatan menyalin isi dari dokumen PDRD Provinsi Bengkulu ke dalam bentuk bahasa hukum. Raperda PDRD Provinsi Bengkulu memuat bab-bab pajak daerah dan bab-bab retribusi daerah, yang diatur dalam satu produk Peraturan Daerah.

A. Struktur Naskah Akademik

Naskah Akademik kegiatan penyusunan Rancangan Peraturan Daerah Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terdiri atas 6 (enam) bab, yaitu:

Bab 1 Pendahuluan

Bab ini berisikan latar belakang, identifikasi permasalahan, tujuan penyusunan naskah akademik, dan metodologi yang digunakan dalam penyusunan naskah akademik ini.

Bab 2 Kajian Teoritis dan Praktik Empiris

Bab ini memuat kajian teoritis terkait pajak daerah dan retribusi daerah sebagai bagian dari kebijakan desentralisasi fiskal. Pada bab ini juga akan dikaji asas-asas, landasan dan tujuan hukum pajak, dan diakhiri dengan kajian terhadap kondisi penyelenggaraan perpajakan daerah Provinsi Bengkulu serta kajian terhadap implikasi penerapan Perda tentang pajak

dan retribusi bagi masyarakat dan Pemerintah Provinsi Bengkulu.

Bab 3 Evaluasi dan Analisis Peraturan Perundang-undangan Bab ini mencakup peraturan perundangan ranah vertikal baik pusat maupun provinsi, dan ranah horizontal antar produk hukum daerah Provinsi Bengkulu. Kelompok peraturan perundang-undangan tersebut sepanjang substansinya berkaitan dengan Perda Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Bab 4 Landasan Filosofis, Sosiologis, dan Yuridis

Bab ini menguraikan landasan filosofis, sosiologis dan yuridis yang melandasi substansi materil dan formil Perda Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Bab 5 Jangkauan, Arah Pengaturan, dan Ruang Lingkup Materi

Bab ini memuat uraian jangkauan, arah pengaturan dan ruang lingkup materi muatan Perda Provinsi Bengkulu tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Juga mengatur sasaran yang akan dituju sebagai subyek dan objek hukum dari peraturan daerah ini.

Bab 6 Penutup

Bab ini berisikan simpulan yang memuat rangkuman pokok pikiran yang berkaitan dengan praktik penyelenggaraan, pokok elaborasi teori, dan asas yang telah diuraikan dalam bab sebelumnya, serta saran dan rekomendasi lanjutan.

BAB II
KAJIAN TEORETIS DAN PRAKTIK EMPIRIS
PENYELENGGARAAN PAJAK DAN RETRIBUSI DAERAH
DI PROVINSI BENGKULU

A. KAJIAN TEORETIS

1. Desentralisasi Fiskal dalam Sistem Negara Kesatuan

Persoalan pajak daerah dan retribusi daerah, seterusnya disingkat PDRD, tidak dapat dipisahkan dari konsep desentralisasi yang melahirkan otonomi daerah. Mengiringi penyerahan urusan pemerintahan kepada daerah melalui politik desentralisasi, maka untuk melaksanakan urusan pemerintahan yang diserahkan ke daerah membutuhkan dukungan anggaran. Solusi memenuhi kebutuhan anggaran tersebut daerah diberi kewenangan menyelenggarakan sistem pungutan daerah, diantaranya berupa pajak dan retribusi daerah. Dalam sistem hubungan keuangan penyerahan kewenangan kepada daerah untuk melakukan pungutan guna mendukung pelaksanaan urusan yang menjadi kewenangannya disebut desentralisasi fiskal, yaitu “pendistribusian tanggungjawab pengambilan keputusan dan pengelolaan dari tingkat pemerintah yang lebih tinggi kepada tingkatan pemerintah yang lebih rendah. Melalui desentralisasi fiskal menjadikan pemerintah lokal memiliki derajat otonomi tertentu di mana setiap pemerintah daerah bertanggungjawab terhadap seluruh rakyat di daerah bersangkutan”⁴.

Desentralisasi fiskal mengiringi desentralisasi politik, yakni kebijakan pendelegasian kekuasaan politik kepada daerah otonom, sehingga memiliki asset dan properti sendiri yang dapat dijadikan sebagai basis pajak dan retribusi daerah yang kemudian menjadi sumber utama pendapatan asli daerah, guna mengongkosi pelaksanaan urusan pemerintahan yang dijadikan kewenangan

⁴Budi Mulyana, *et.al*, 2006. *Keuangan Daerah: Perspektif Desentralisasi Fiskal dan Pengelolaan APBD di Indoensia*, Jakarta: Lembaga Pengkajian Keuangan Publik dan Akuntansi Pemerintah, hlm. 28.

daerah otonom sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pemerintahan Daerah.

Secara teori dikenal 3 model desentralisasi fiskal, *pertama* desentralisasi penuh (*full decentralization*) di mana pendistribusian tanggungjawab, wewenang dan fungsi kepada pemerintah daerah dilakukan secara penuh; *kedua*, dekonsentrasi (*deconcentration*), pemerintah melaksanakan fungsinya di daerah dengan menggunakan sumberdaya dan fasilitas yang disediakan oleh pemerintah sendiri. *Ketiga*, co-administrasi (*co-administration*), pemerintah daerah diberi kewenangan menjalankan fungsi dan peranan pemerintah dengan menggunakan fasilitas yang disediakan oleh pemerintah.

Pelaksanaan desentralisasi fiskal hendaknya memperhatikan 4 (empat) pilar yang saling berkaitan, yaitu *pertama*, pendelegasian tanggungjawab pengeluaran kepada setiap level tingkatan pemerintahan; *kedua*, pendistribusian sumber perpajakan, pemberian tanggungjawab kepada daerah diikuti dengan sumber pendanaan; *ketiga*, transfer pusat kepada daerah dalam rangka menambah pendapatan daerah; dan *keempat*, defisit daerah, pinjaman dan utang, prinsip kehati-hatian daerah dalam menjaga keseimbangan anggaran agar tidak terbebani utang⁵.

Desentralisasi fiskal diterapkan dengan mempedomani beberapa prinsip, diantaranya mendorong terciptanya otonomi daerah; mengedepankan perencanaan model *bottom up*; partisipasi penuh dalam proses demokrasi; pengendalian sumber keuangan oleh pemerintah daerah; dan pembagian sumber daya yang lebih merata antara pusat dan daerah.

Pasca kewenangan fiskal secara terbatas dialihkan ke daerah, maka pelaksanaan desentralisasi fiskal khususnya dalam pemungutan PDRD berupa penetapan besaran tarif PDRD tetap dalam pengawasan ketat oleh pemerintah sebagai pemegang otoritas moneter dan fiskal. Esensi prinsip pengawasan dimaksudkan mengantisipasi dampak ekonomi yang akan

⁵*Ibid*, hlm 29.

dirasakan oleh masyarakat dan daerah, menurunnya iklim investasi di daerah, membebani ekonomi rakyat pada umumnya. Pengawasan oleh pemerintah dilaksanakan melalui proses evaluasi pembentukan Peraturan Daerah tentang PDRD sehingga Peraturan Daerah tentang PDRD yang dibentuk sejalan dengan hasil evaluasi, agar “terhindar dari pelanggaran yang bersifat prosedural (administratif)”⁶.

Selain pengawasan administratif terhadap proses pembentukan Peraturan Daerah, “Pemerintah juga melakukan pengawasan yang bersifat substantif. Pengawasan ini meliputi antara lain memastikan bahwa Pemerintah Daerah tidak melaksanakan pemungutan atas Peraturan Daerah yang telah dibatalkan”⁷. Mekanisme pengawasan Peraturan Daerah tentang PDRD dilaksanakan sesuai prosedur evaluasi yang sudah diatur, baik dalam Undang-Undang Pemerintahan Daerah 2014, maupun *lex specialis*-nya Undang-Undang Hubungan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah Tahun 2022, dan tentunya juga berpedoman pada ketentuan dalam peraturan perundang-undangan di bidang pembentukan peraturan perundang-undangan.

2. Konsep Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah

Konsep Hubungan Keuangan antara Pusat dan Daerah diturunkan dari Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945, tepatnya Pasal 18A ayat (1) yang mengatur bahwa:

“Hubungan wewenang antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah provinsi, kabupaten, dan kota, atau antara provinsi dan kabupaten dan kota, diatur dengan undang-undang dengan memperhatikan kekhususan dan keragaman daerah”.

Ketentuan ayat (1) tersebut menjadi landasan konstitusional pembagian kewenangan yang diatur dalam Undang-Undang Pemerintahan Daerah, yang sekarang diatur dengan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014.

⁶*Ibid*, hlm 29

⁷*Ibid*, hlm 29.

Pada ayat (2) diatur pula bahwa:

“Hubungan keuangan, pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam dan sumber daya lainnya antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah diatur dan dilaksanakan secara adil dan selaras berdasarkan undang-undang”.

Pasal inilah yang melandasi lahirnya Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, seterusnya disebut UUKPD yang sekarang ini diatur dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022, yang bertujuan mendukung pendanaan atas penyerahan urusan pemerintahan konkuren kepada Pemerintahan Daerah sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pemerintahan Daerah. Hubungan keuangan pusat dan daerah mengiringi pembagian kewenangan menyelenggarakan urusan pemerintahan (prinsip *money follow function*), artinya bahwa pendanaan mengikuti fungsi pemerintahan yang menjadi kewajiban dan tanggung jawab masing-masing tingkat pemerintahan. Perimbangan keuangan antara Pemerintah dan pemerintahan daerah mencakup pembagian keuangan antara Pemerintah dan pemerintahan daerah secara proporsional, demokratis, adil, dan transparan dengan memperhatikan potensi, kondisi, dan kebutuhan daerah.

Dimensi lain dari hubungan keuangan bukan hanya terkait pola pembagian keuangan dalam rangka mengurangi kesenjangan fiskal antara pusat dengan daerah (*vertical fiscal imbalance*) dan antar daerah (*horizontal fiscal imbalance*), namun juga mencakup dukungan Pemerintah dalam mendorong pertumbuhan ekonomi dan daya saing daerah. Selain itu Pemerintah juga memberikan bimbingan kepada daerah untuk meningkatkan efektivitas pengelolaan keuangan daerah sebagai subsistem pengelolaan keuangan negara termasuk optimalisasi pengelolaan Pendapatan Asli Daerah, seterusnya disingkat PAD, pinjaman daerah dan hibah ke daerah. Berbagai filosofi perimbangan keuangan tersebut juga selaras dengan amanat dari tiga paket undang-undang di bidang keuangan negara, yakni Undang-Undang Keuangan Negara (UU No.

17 Tahun 2003), Undang-Undang Perbendaharaan Negara (UU No. 1 Tahun 2004), dan Undang-Undang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (UU No. 15 Tahun 2004) yang merupakan acuan dasar pelaksanaan UUKPD⁸.

HKPPD merupakan suatu sistem penyelenggaraan keuangan yang mengatur hak dan kewajiban keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah yang dilaksanakan secara adil, transparan, akuntabel, dan selaras berdasarkan undang-undang⁹.

Pola pendanaan kepada daerah dalam kerangka hubungan keuangan antara pusat dan daerah mengacu 3 (tiga) prinsip utama, yaitu “*pertama*, perimbangan keuangan antara Pemerintah dan pemerintahan daerah merupakan subsistem keuangan negara sebagai konsekuensi penyerahan urusan Pemerintah kepada pemerintah daerah; *kedua*, pemberian sumber keuangan negara kepada pemerintah daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi harus memperhatikan stabilitas dan keseimbangan fiskal; dan *ketiga*, perimbangan keuangan antara Pemerintah dan pemerintahan daerah merupakan suatu sistem yang menyeluruh dalam rangka pendanaan penyelenggaraan asas desentralisasi, dekonsentrasi, dan tugas pembantuan”¹⁰. Implementasi ketiga prinsip hubungan keuangan tersebut, apabila dilaksanakan secara optimal dapat mendukung sinkronisasi perencanaan pembangunan nasional dan pertumbuhan ekonomi yang inklusif dengan mengedepankan pembangunan berdimensi kewilayahan yang menempatkan daerah sebagai pusat pertumbuhan. Peran pemerintah daerah sangat dibutuhkan untuk mendukung upaya Pemerintah dalam menjaga keserasian dan keseimbangan antara pertumbuhan dan pemerataan (*growth with equity*)¹¹.

⁸Kementerian Keuangan RI. 2011. *Peningkatan Kualitas Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah dalam Mendorong Pertumbuhan Ekonomi*, Jakarta: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, hlm. 10-11.

⁹Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (UU No. 1 Tahun 2022), Pasal 1 angka 1.

¹⁰*Ibid*, hlm. 12.

¹¹*Ibid*, hlm. 13

Di samping itu, dalam menjaga keselarasan dengan prioritas nasional, pemerintah daerah harus tetap memperhatikan pembangunan daerah yang memprioritaskan pada pengentasan kemiskinan (*pro poor*), menciptakan lapangan kerja (*pro job*), dan mempertahankan kelestarian lingkungan (*pro environment*). Dengan demikian, setiap daerah dapat memberikan kontribusi terbaik dalam rangka pencapaian tujuan pembangunan nasional dengan tetap mengutamakan kemandirian daerah dalam mengelola sumber-sumber keuangan daerah¹².

Pendanaan penyelenggaraan urusan pemerintahan yang diserahkan menjadi kewenangan daerah dibiayai melalui APBD, dengan sumber dana terdiri atas PAD, Dana Perimbangan, Lain-lain Pendapatan Yang Sah, dan Pinjaman Daerah. PAD merupakan pendapatan daerah yang bersumber dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain PAD yang sah. PAD bertujuan untuk memberikan keleluasaan kepada daerah dalam mengoptimalkan potensi pendanaan daerah sendiri dalam pelaksanaan otonomi daerah sebagai perwujudan asas desentralisasi. Adapun pendanaan penyelenggaraan kewenangan pemerintahan yang menjadi tanggung jawab Pemerintah dibiayai dari APBN, baik kewenangan pusat yang didekonsentrasikan kepada gubernur atau ditugaskan kepada pemerintah daerah dan/atau desa atau sebutan lainnya dalam rangka Tugas Pembantuan.

Pada akhirnya pola HKPD sebagai konsekuensi dari hubungan wewenang atau fungsi antara Pemerintah dan pemerintahan daerah diterapkan berpedoman pada prinsip-prinsip, *pertama*, Urusan yang merupakan tugas Pemerintah di daerah dalam rangka dekonsentrasi dibiayai dari dan atas beban APBN; *kedua*, Urusan yang merupakan tugas pemerintah daerah sendiri dalam rangka desentralisasi dibiayai dari dan atas beban APBD; *ketiga*, Urusan yang merupakan tugas Pemerintah atau pemerintah daerah tingkat atasnya, yang dilaksanakan dalam rangka tugas pembantuan,

¹²*Ibid*, hlm. 13

dibiayai oleh Pemerintah atas beban APBN atau oleh pemerintah daerah tingkat atasnya atas beban APBD-nya sebagai pihak yang menugaskan; dan *keempat*, Sepanjang potensi sumber-sumber keuangan daerah belum mencukupi, Pemerintah memberikan sejumlah bantuan”¹³.

Sebagai konsekuensi dari penyelenggaraan pemerintahan dalam rangka desentralisasi yang memberikan kewenangan yang luas kepada daerah, maka daerah dituntut untuk dapat secara mandiri melaksanakan pembangunan, mulai dari sisi perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, maupun pertanggungjawabannya sesuai dengan prinsip-prinsip otonomi daerah. Dalam rangka mendanai penyelenggaraan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah dilakukan dengan *prinsip money follow function*. Hal ini berarti bahwa setiap bentuk penyerahan kewenangan harus diikuti dengan penyerahan pendanaan untuk melaksanakan kewenangan yang sudah diserahkan. Namun selaras dengan esensi otonomi daerah, besarnya sumber pendanaan untuk daerah juga diikuti dengan diskresi dalam hal pembelanjaan sesuai kebutuhan dan prioritas daerah. Dengan demikian, diharapkan agar belanja pemerintah daerah akan benar-benar bermanfaat dan menjadi stimulus fiskal bagi perekonomian di daerah dalam rangka mewujudkan kesejahteraan masyarakat. Oleh karena itu, keberhasilan suatu daerah dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat sangat tergantung pada pemerintah daerah dalam mengalokasikan belanjanya pada program dan kegiatan yang berorientasi pada pelayanan masyarakat (*public service*), menciptakan lapangan kerja, dan mengurangi jumlah penduduk miskin. Selanjutnya, keuangan daerah harus dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan akuntabel sesuai prinsip-prinsip pengelolaan keuangan negara.

¹³Kementerian Keuangan RI. 2011. *Peningkatan Kualitas Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah dalam Mendorong Pertumbuhan Ekonomi*, Jakarta: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, hlm. 15.

3. Kewenangan Daerah dalam Bidang Perpajakan dan Retribusi Daerah

Kata “kewenangan” dalam bahasa hukum tidak sama maknanya dengan kekuasaan (*macht*). Kekuasaan hanya menggambarkan hak untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu. Dalam hukum, kewenangan diartikan sebagai hak dan kewajiban (*rechten en plichten*). Hak mengandung pengertian kekuasaan untuk mengatur sendiri (*zelfregelen*) dan mengelola sendiri (*zelfbesturen*), sedangkan kewajiban secara horizontal berarti kekuasaan untuk menyelenggarakan pemerintahan sebagaimana mestinya, sedangkan kewajiban vertikal berarti kekuasaan untuk menjalankan pemerintahan dalam ikatan tertib pemerintahan Negara secara keseluruhan¹⁴.

Kewenangan bertindak dalam hukum administrasi negara menjadi landasan utama yang menentukan keabsahan tindakan pemerintah dalam menyelenggarakan fungsi pemerintahan, termasuk fungsi pembebanan materi melalui pengaturan pajak dan retribusi daerah. S.F. Marbun menulis, “Asas negara hukum dalam hukum administrasi negara melahirkan legalitas atau asas kewenangan bertindak, atau asas keabsahan dalam penyelenggaraan pemerintahan. Legalitas tindakan pemerintahan itu diperoleh melalui atribusi, yang kemudian secara derivatif, dapat dilimpahkan kepada badan/pejabat tata usaha negara lainnya dengan cara delegasi, dan sub delegasi atau mandat”¹⁵.

Dasar legalitas konstitusional perpajakan nasional diatur dalam Pasal 23A UUD Negara Republik Indonesia 1945 bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Ketentuan ini merupakan dasar konstitusional setiap pungutan pajak di Indonesia, tidak terkecuali pemungutan PDRD, yang mewajibkan penyelenggaraan sistem perpajakan atas dasar undang-undang. Pertimbangan filosofisnya, karena pajak akan menyentuh hak rakyat atau

¹⁴Bagir Manan dalam Ridwan HR. *Op. Cit*, hlm. 72.

¹⁵S.F. Marbun. 1998. *Hukum Administrasi Indonesia*. Buku II. Yogyakarta: Program Magister Hukum Universitas Islam Indonesia, hlm 15.

keadilan rakyat dan digunakan untuk kepentingan penyelenggaraan negara serta kesejahteraan rakyat sendiri¹⁶.

Berdasarkan landasan konstitusional di atas tergambar bahwa ketentuan pemungutan pajak harus diatur dengan peraturan perundang-undangan, yang dibentuk oleh Presiden bersama DPR/DPRD. Pentingnya persetujuan wakil rakyat dalam pengaturan pajak ini karena DPR/DPRD merupakan wadah wakil rakyat. Persetujuan DPR/DPRD atas produk undang-undang atau peraturan daerah tentang pajak, secara yuridis formal dimaknakan rakyat telah menyetujui pembebanan materi berupa pajak dan pungutan lainnya. Hal ini berarti pula rakyat melalui wakil-wakilnya di lembaga perwakilan, telah ikut menentukan kadar kemampuannya dalam membayar pajak dan ikut menentukan sendiri jenis pungutan yang dapat dibebankan dan dipungut dari mereka sendiri. Oleh karena itu jelas bahwa dasar kewenangan fiskus membebani pungutan berupa pajak atas rakyat, sekaligus pembatasan kewenangan fiskus merupakan manifestasi dari keinginan rakyat.

Secara spesifik sektor PDRD dasar keabsahan kewenangan tindakan daerah dalam menyelenggarakan sistem perpajakan daerah terjadi karena diberikan oleh organ negara melalui peraturan perundang-undangan yang melahirkan kewenangan publik sektor PDRD sebagai kewenangan daerah. Pemangku kewenangan publik sektor perpajakan dan retribusi daerah itu dinamakan fiskus daerah, yang melekat pada kepala daerah. Kewenangan publik (*bevoegdheid, legal power, competence*) itu menjadi dasar bagi kepala daerah menyelenggarakan politik perpajakan daerah, mengatur, melaksanakan dan mengendalikan pungutan daerah bidang PDRD.

Pelaksanaan kewenangan fiskus dalam menyelenggarakan PDRD yang berisi kewenangan pengaturan tarif, pemungutan dan redistribusi PDRD untuk kesejahteraan rakyat diikuti dengan

¹⁶Tjip Ismail. 2007. *Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia*. Jakarta: Yellow Printing, hlm. 41.

pembatasan substansial menyangkut “apa” dan “untuk apa”. Aspek substansi menyangkut “apa”, mengharuskan kepada fiscus dalam melakukan kewenangan sektor PDRD tidak boleh berbuat sewenang-wenang (*willekeur*), fiscus harus bertindak wajar (*kenenlijke on redelijke*). Setiap persoalan yang timbul dalam penerapan PDRD harus senantiasa diselesaikan secara obyektif, sesuai saluran hukum berlaku, dengan mengedepankan kepentingan publik, bukan kepentingan pribadi atau kelompok yang bersifat subyektif.

Aspek substansi menyangkut “untuk apa”, mengharuskan kepada fiscus tidak melakukan perbuatan menyalahgunakan kewenangannya untuk tujuan lain selain yang telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan. Dengan kata lain, ruang lingkup keabsahan tindakan hukum fiscus dalam menyelenggarakan politik hukum PDRD selalu dapat diuji dengan parameter asas-asas umum pemerintahan yang baik.

Pembatasan tindakan fiscus, secara umum seperti dikatakan Kuntjoro Purbopranoto menyatakan bahwa “Tindak pemerintahan tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundang-undangan atau kepentingan umum, tidak boleh melawan hukum (*onrechtmatig*), baik formal maupun materiil dalam arti luas, tidak boleh melampaui kewenangan menurut undang-undang (*kompetentie*)”¹⁷.

Relevan dengan itu, Prajudi Atmosudirdjo, menyatakan “Tindak pemerintahan harus memenuhi *legitimasi* (kegiatan administrasi negara jangan sampai menimbulkan heboh karena tidak diterima masyarakat setempat); *yuridikitas* (tindak pemerintahan tidak boleh melawan hukum dalam arti luas), dan *legalitas* (tidak satupun perbuatan administrasi negara yang dapat dilakukan tanpa dasar suatu ketentuan undang-undang dalam arti luas, dalam hal keadaan darurat, harus ada pembuktian)”¹⁸.

¹⁷*Ibid*

¹⁸Prajudi Atmosudirdjo. 1990. *Hukum Administrasi Negara*. Jakarta: Ghalia, hlm. 83-84

Hukum pajak harus dapat memberi jaminan hukum yang menyatakan keadilan secara tegas, baik untuk negara dan daerah sebagai pemungut pajak maupun untuk warga negara sebagai wajib pajak. Oleh karena itu dalam sebuah negara hukum segala sesuatu yang berkenaan dengan pajak harus ditetapkan dalam Undang-Undang. Rasionalnya karena pajak menjadi instrumen peralihan kekayaan dari sektor privat ke sektor publik guna membiayai pengeluaran negara. Peralihan kekayaan melalui pemungutan pajak itu tidak mengandung unsur paksaan. Itulah sebabnya, dalam pungutan pajak berlaku suatu dalil “*No taxation without representation*” dan “*Taxation without representation is robbery*”¹⁹. Di Indonesia implementasi prinsip “tidak ada pajak tanpa Undang-Undang” tegas diatur dalam konstitusi Pasal 23A yang berbunyi “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang”. Memori penjelasan pasal tersebut naskah sebelum amandemen, menegaskan:

“Betapa caranya rakyat, sebagai bangsa akan hidup dan darimana didapatnya belanja untuk hidup, harus ditetapkan oleh rakyat itu sendiri, dengan perantaraan Dewan Perwakilan Rakyat. Rakyat menentukan nasibnya sendiri, karena itu juga cara hidupnya. Oleh karena penetapan belanja mengenai hak rakyat untuk menentukan nasibnya sendiri, maka segala tindakan yang menempatkan beban kepada rakyat seperti pajak dan lain-lain, harus ditetapkan dengan Undang-Undang, yaitu dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat”.

Prinsip “tidak ada pajak tanpa undang-undang”, melahirkan legalitas bagi pemerintah dalam membebaskan dan melaksanakan pemungutan pajak. Legalitas termasuk legalitas dalam perpajakan, pada dasarnya merupakan salah satu aspek dari negara yang berdasarkan hukum.

Hukum administrasi negara (hukum pajak) merupakan bidang hukum yang dinamis karena mengatur keseimbangan antara kepentingan negara dan kepentingan warga negara. Indonesia sebagai negara kesejahteraan (*welfarestate*) yang bertujuan menyelenggarakan kesejahteraan umum masyarakat, maka dengan

¹⁹R.Santoso Brotodihardjo. *Op.Cit.* hlm. 36-37

menjadikan hukum administrasi negara sebagai sarana kerja, pemerintah berupaya meningkatkan penerimaan pajak ke kas negara atau kas daerah, dengan menerapkan sistem pemungutan pajak yang realistis dan memilih sistem perpajakan yang tepat guna dan berdaya guna²⁰.

Kewenangan pemerintah dalam mengatur perpajakan harus berlandaskan Undang-Undang (asas legalitas), di mana setiap tindakan pemerintah harus memiliki dasar peraturan perundang-undangan yang berlaku, karena asas legalitas menjadi sendi utama dalam suatu negara hukum. Akan tetapi keberadaan asas legalitas tetap akan menjadi problema tersendiri. Sebab, bagaimanapun juga perkembangan ekonomi dan sosial dapat berubah dengan cepat, sedangkan peraturan perundang-undangan selalu ketinggalan dan tidak mungkin dapat mengikuti perkembangan. Sebagaimana dijelaskan oleh *Bagir Manan*, bahwa pembuatan undang-undang ibarat deret hitung, sedangkan perubahan masyarakat bertambah seperti deret ukur. Kecuali itu, peraturan perundang-undangan tidak fleksibel. Tidak mudah menyesuaikan peraturan perundang-undangan dengan perkembangan masyarakat. Peraturan perundang-undangan juga tidak pernah lengkap untuk memenuhi segala peristiwa hukum²¹. *Bagir Manan*, menambahkan penjelasannya bahwa:

"Sebagai ketentuan tertulis (*written law*), peraturan perundang-undangan mempunyai jangkauan yang terbatas sekadar *moment opname* dari unsur-unsur politik, ekonomi (pajak), sosial, budaya dan hankam yang paling berpengaruh pada saat pembentukannya. Oleh karena itu mudah sekali *aus (out of date)* bila dibandingkan dengan perubahan masyarakat yang semakin cepat dan dipercepat"²².

Padahal pemerintah dalam menjalankan fungsi pajak termasuk retribusi harus dapat mengakomodir kebijakan perpajakan yang berkaitan dengan peningkatan perkembangan ekonomi dan sosial yang terjadi. Pertanyaannya, bagaimana jika

²⁰Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat. 2004. *Hukum Pajak dan Permasalahannya*. Bandung: Refika Aditama, hlm. 9

²¹*Ibid*

²²*Ibid*

peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar tindakan pemerintah itu tidak ada?

Menurut *Syofrin Syofyan*, dalam menghadapi kasus konkrit seperti itu "dimungkinkan pemerintah jika tidak memiliki dasar hukum tertulis melakukan tindakan, membuat peraturan sendiri"²³. Peraturan tertulis bentukan pemerintah tersebut dikenal dengan istilah peraturan kebijaksanaan yang diterjemahkan dari istilah *freies ermessen* (Jerman) atau *beleidsregels, bestuurs-regels* (Belanda). Dalam hukum administrasi Indonesia digunakan dengan istilah peraturan kebijaksanaan atau perundang-undangan semu, atau legislasi semu. Namun menurut peneliti, tidak dapat diterapkan dalam hukum pajak, baik pajak pusat maupun daerah, wajib berdasarkan peraturan perundang-undangan. Peluang kebijakan hanya dimungkinkan dalam implementasinya, misalnya pemutihan pajak dan retribusi, dan penghapusan denda-denda.

Ramlan Surbakti menyatakan peluang kebijakan dalam tahapan pembentukan perundang-undangan bidang pajak, (peneliti: dapat diterapkan dalam regulasi pajak daerah dan retribusi daerah):

"Misal besar kecilnya pajak dalam segala bentuknya akan dapat merangsang perluasan usaha. Tarif pajak yang tidak terlalu tinggi merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi kelanjutan dan pengembangan usaha. Besar kecilnya pengeluaran pemerintah dalam berbagai sektor ekonomi merupakan salah satu faktor penting yang mempengaruhi volume dan ruang lingkup kegiatan ekonomi, apabila terdapat kemunduran ekonomi, tarif pajak diturunkan, sebaliknya apabila ekonomi berkembang terlalu cepat, sedangkan bidang lain ketinggalan sehingga terdapat ketidakserasian perkembangan, maka tarif pajak dinaikkan, untuk menunjang semua itu diperlukan penetapan kebijaksanaan yang fleksibel, cepat, efektif dan efisien"²⁴.

Selain secara yuridis formal pajak harus ditetapkan dengan Undang-Undang, maka dalam menyusun Undang-Undang pun nyata-nyata harus diusahakan oleh pembuat Undang-Undang tercapainya keadilan dalam pemungutan pajak. Keadilan dalam

²³*Ibid*, h. 10

²⁴Ramlan Surbakti. 1992. *Memahami Ilmu Politik*. Jakarta: Gramedia, hlm. 190

pemungutan pajak ini paling tidak dapat dicapai dengan memperhatikan pandangan *Adam Smits* dalam bukunya *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, mengenai *the Four Maxims* yaitu asas *equality* (menekankan pentingnya keseimbangan berdasarkan kemampuan masing-masing wajib pajak, tidak boleh ada diskriminasi di antara sesama wajib pajak); *certainty* (menekankan pentingnya kepastian mengenai pemungutan pajak, yaitu kepastian mengenai hukum yang mengaturnya, kepastian mengenai wajib pajak, kepastian mengenai objek pajak, dan kepastian mengenai tata cara pemungutannya); *convenience of payment* (menekankan pentingnya saat dan waktu yang tepat bagi wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya); dan asas *efficiency* (menekankan pada pentingnya efisiensi pemungutan pajak)²⁵. Instrumen untuk menguji apakah suatu Undang-Undang pajak yang sudah ditetapkan memenuhi rasa keadilan, maka tolok ukurnya terletak pada sejauh mana asas-asas pemungutan pajak diintrodusir dalam Undang-Undang pajak bersangkutan.

4. Fungsi Pajak Daerah

Pajak Daerah mempunyai fungsi *budgetair* sekaligus fungsi *regulerend*. Fungsi *budgetair* pajak daerah adalah sebagai alat pemerintah daerah untuk menghimpun dana dari masyarakat untuk membiayai berbagai kepentingan pembangunan daerah. R. Santoso Brotodihardjo menyatakan fungsi *budgetair* adalah fungsi yang letaknya di sektor publik, dan pajak di sini merupakan suatu alat atau sumber untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara yang pada waktunya akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara²⁶.

Pajak-pajak ini terutama akan digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran rutin dan apabila setelah itu masih ada

²⁵Rimsky K.Judisseno. 1999. *Pajak dan Strategi Bisnis Suatu Tinjauan tentang Kepastian Hukum dan Penerapan Akuntansi Di Indonesia*. Gramedia. Jakarta. hlm. 10-11.

²⁶R.Santoso Brotodihardo. 1998. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Refika Aditama, hlm. 205.

sisanya atau surplus, maka surplus ini dapat digunakan untuk membiayai investasi pemerintah (*public saving* atau *public investment*).

P.J.A. Adriani dalam definisinya menekankan bahwa fungsi utama pajak adalah untuk menutupi segala biaya yang dikeluarkan oleh negara (fungsi *budgetair*). Fungsi ini juga tercermin dalam asas *efficiency* atau asas finansial, yang menghendaki adanya pemasukan sebesar-besarnya dengan pengeluaran yang sekecil-kecilnya dari suatu penyelenggaraan perpajakan.

Fungsi pajak daerah bukan hanya *budgetair*, yaitu untuk memasukan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas daerah, melainkan masih ada fungsi lainnya, yaitu fungsi *regulerend* atau fungsi mengatur, yang sering disebut juga dengan fungsi *nonbudgetair* atau non fiskal²⁷. Fungsi *regulerend* atau fungsi mengatur dari pajak ialah fungsi pajak untuk mengatur tercapainya keseimbangan perekonomian dan politik suatu negara²⁸. Esensi fungsi *regulerend* dari pajak yaitu fungsinya untuk mengatur dan menciptakan iklim usaha yang sehat bagi perkembangan dunia usaha demi tercapainya kesejahteraan bangsa dan negara, serta tercapainya keseimbangan perekonomian dan politik.

Fungsi *budgetair* tidak mengesampingkan fungsi *regulerend*. Sebab, baik fungsi *budgetair* maupun fungsi *regulerend* dalam sistem perpajakan saling mengisi. Kedua-duanya penting. Fungsi *budgetair* dapat mencapai sasaran secara optimal jika roda perekonomian rakyat maju. Artinya makin baik kondisi keseimbangan perekonomian dan politik suatu daerah, maka makin nyata pula sumbangsi pajak daerah melalui fungsi *budgetair*-nya. Fungsi mengatur harus dimaksudkan pula sebagai usaha pemerintah daerah untuk turut campur tangan dalam hal mengatur, dan jika perlu mengubah susunan pendapatan dan kekayaan dalam sektor swasta.

²⁷*Ibid*

²⁸Rimsky J.Judisseno. *Op. Cit.* hlm. 17

Daya dukung fungsi *regulerend* atas fungsi *budgetair* pajak terasa dengan jelas, melalui kontribusi fungsi *regulerend* yang secara tidak langsung dapat meningkatkan kemampuan membayar pajak pada wajib pajak. Artinya dengan makin besarnya kekuatan masyarakat untuk membayar pajak, maka akan makin besar pula perannya terhadap pembiayaan pembangunan. Selain itu masyarakat juga mempunyai hak kontrol terhadap segala kebijaksanaan pemerintah daerah dalam rangka mensejahterakan rakyatnya, yakni bila segala pengeluaran pembangunan daerah ini sebagian besar sungguh-sungguh biayanya dari pemasukan pajak daerah.

5. Pajak Daerah

Batasan “daerah” dalam ketatanegaraan Indonesia meliputi “provinsi dan kabupaten/kota”. Penyebutan pajak daerah di sini dimaksudkan pajak yang kewenangan menyelenggarakannya didelegasikan kepada provinsi dan kabupaten/kota. Pajak Daerah merupakan 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 rakyat²⁹.

Berdasarkan kewenangan memungutnya, pajak daerah dibedakan atas provinsi dan kabupaten/kota. Bagi Provinsi jenis Pajak yang kewenangan menyelenggarakannya didelegasikan kepada Pemerintah Provinsi terdiri atas Pajak Kendaraan Bermotor, Pajak Biaya Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak Alat Berat, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Air Permukaan, Pajak Rokok dan Opsen Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan.

5.1. Pajak Kendaraan Bermotor³⁰

Pajak Kendaraan Bermotor yang selanjutnya disebut dengan PKB adalah Pajak atas kepemilikan dan/atau penguasaan

²⁹Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, Pasal 1 angka 21.

³⁰Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, Pasal 38 s.d Pasal 43.

kendaraan bermotor.³¹PKB dikenakan atas kepemilikan dan/atau penguasaan atas Kendaraan Bermotor. ³² Subjek PKB adalah orang pribadi atau Badan yang memiliki dan/atau menguasai kendaraan bermotor. Dari objek dan subjek tersebut, terdapat pengecualian objek PKB yakni kepemilikan dan/atau penguasaan atas:

- a. kereta api;
- b. Kendaraan Bermotor yang semata-mata digunakan untuk keperluan pertahanan dan keamanan negara;
- c. Kendaraan Bermotor kedutaan, konsulat, perwakilan negara asing dengan asas timbal balik, dan lembaga-lembaga internasional yang memperoleh fasilitas pembebasan Pajak dari Pemerintah;
- d. Kendaraan Bermotor berbasis energi terbarukan; dan
- e. Kendaraan Bermotor lainnya yang ditetapkan dengan Perda.

Berdasarkan Pasal 10 UUKM 2022, ditentukan bahwa Tarif PKB ditetapkan sebagai berikut:

- a. untuk kepemilikan dan/atau penguasaan Kendaraan Bermotor pertama, ditetapkan paling tinggi 1,2Vo (satu koma dua persen); dan
- b. untuk kepemilikan dan/atau penguasaan Kendaraan Bermotor kedua dan seterusnya, dapat ditetapkan secara progresif paling tinggi sebesar 60% (enam persen).

5.2. Pajak Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor³³

Pajak Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (selanjutnya disebut dengan BBNKB) adalah Pajak atas penyerahan hak milik

³¹Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, Pasal 1 angka 33, 34 dan 35.

³²Pada masa berlakunya Undang-Undang PDRD (UU No.28 Tahun 2009), perusahaan besar swasta dengan bidang usaha perkebunan, perhutanan (hutan produksi) dan pertambangan dikenakan PBB sebagai pajak pusat, penerimaannya dibagikan kepada daerah penghasil.

³³Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, Pasal 44 s.d Pasal 49.

kendaraan bermotor sebagai akibat perjanjian dua pihak atau perbuatan sepihak atau keadaan yang terjadi karena jual beli, tukar-menukar, hibah, warisan atau pemasukan ke dalam badan usaha. Kendaraan bermotor yang menjadi objek dalam BBNKB adalah kendaraan bermotor yang terdaftar di wilayah Provinsi.

Dasar pengenaan BBNKB adalah nilai jual Kendaraan Bermotor dengan tarif paling tinggi sebesar 12 %. Pembayaran BBNKB dilakukan sebelum pendaftaran Kendaraan Bermotor. Yang dikecualikan dari objek BBNKB adalah penyerahan atas:

- a. kereta api;
- b. Kendaraan Bermotor yang semata-mata digunakan untuk keperluan pertahanan dan keamanan negara;
- c. Kendaraan Bermotor kedutaan, konsulat, perwakilan negara asing dengan asas timbal balik, dan lembaga internasional yang memperoleh fasilitas pembebasan pajak dari Pemerintah;
- d. Kendaraan Bermotor berbasis energi terbarukan; dan
- e. Kendaraan Bermotor lainnya yang ditetapkan dengan Perda.

5.3. Pajak Alat Berat³⁴

Pajak Alat Berat yang selanjutnya disingkat PAB adalah Pajak atas kepemilikan dan/atau penguasaan alat berat. Objek PAD adalah kepemilikan dan/atau penguasaan atas:

- a. Alat Berat yang dimiliki dan/atau dikuasai Pemerintah, Pemerintah Daerah, dan Tentara Nasional Indonesia/Kepolisian Negara Republik Indonesia;
- b. Alat Berat yang dimiliki dan/atau dikuasai kedutaan, konsulat, perwakilan negara asing dengan asas timbal balik dan lembaga internasional yang memperoleh fasilitas pembebasan pajak dari Pemerintah; dan
- c. kepemilikan dan/atau penguasaan Alat Berat lain yang

³⁴Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, Pasal 50 s.d 59.

diatur dalam Perda.

Dasar pengenaan PAB adalah nilai jual Alat Berat yang ditentukan berdasarkan harga rata-rata pasaran umum alat berat yang bersangkutan. Tarif PAB ditetapkan paling tinggi sebesar 0,2 %.

5.4. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor³⁵

Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (selanjutnya disebut dengan PBBKB) adalah Pajak atau penggunaan bahan bakar kendaraan bermotor dan alat berat. Onjek PBBKB adalah penyerahan BBKB oleh penyedia BBKB kepada konsumen atau pengguna kendaraan bermotor. Sedangkan subjek Pajak PBBKB adalah konsumen BBKB. Dasar pengenaan PBBKB adalah nilai jual BBKB sebelum dikenakan pajak pertambahan nilai. Tarif PBBKB ditetapkan paling tinggi sebesar 10 % (sepuluh persen). Untuk tariff PBBKB kendaraan umum ditetapkan paling tinggi 50 % dari PBBKB kendaraan pribadi.

5.5. Pajak Air Permukaan ³⁶

Pajak Air Permukaan yang selanjutnya disebut dengan PAP adalah Pajak atas pengambilan dan/atau pemanfaatan air permukaan. Objek PAP adalah pengambilan dan/atau pemanfaatan air permukaan. Yang dikecualikan dari objek PAP adalah pengambilan dan/atau pemanfaatan untuk:

- a. keperluan dasar rumah tangga;
- b. pengairan pertanian rakyat;
- c. perikanan rakyat;
- d. keperluan keagamaan;

³⁵Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, Pasal 60 s.d 64.

³⁶Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, Pasal 65 s.d Pasal 70.

- e. kegiatan yang mengambil dan memanfaatkan air laut baik yang berada di lautan dan/atau di daratan (air payau); dan
- f. kegiatan lainnya yang ditetapkan dalam Perda, dengan tetap memperhatikan kelestarian lingkungan dan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Dasar pengenaan PAP adalah nilai perolehan air permukaan yang dihitung berdasarkan hasil perkalian antara harga dasar air permukaan dengan bobot air permukaan. Bobot air permukaan dihitung berdasarkan lokasi pengambilan air, volume air, dan kewenangan pengelolaan sumber daya air.

5.6. Pajak Rokok

Pajak rokok adalah pungutan atas cukai rokok yang dipungut oleh Pemerintah. Rokok yang dimaksud dalam ketentuan pajak ini adalah sigaret, cerutu, rokok daun, dan bentuk rokok lainnya yang dikenai cukai rokok. Wajib Pajak Rokok adalah pengusaha pabrik rokok/produsen dan importir rokok yang memiliki izin berupa nomor pokok pengusaha barang kena cukai. Pajak Rokok dipungut oleh instansi Pemerintah yang berwenang memungut cukai bersamaan dengan pemungutan cukai rokok. Pajak rokok yang dipungut oleh instansi pemerintah disetor ke rekening kas umum daerah provinsi secara proporsional berdasarkan jumlah penduduk. Dasar pengenaan Pajak rokok adalah cukai yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap rokok dengan tarif pajak rokok adalah sebesar 10 % dari cukai rokok.

5.7. Opsen Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (MBLB)³⁷

Opsen Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (selanjutnya disebut dengan MBLB) adalah pungutan tambahan pajak yang dikenakan oleh Provinsi atas pokok Pajak MBLB sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Opsen Pajak MBLB ini dikenakan

³⁷Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, Pasal 71-75.

terhadap pajak terhutang Pajak MBLB. Besaran Pajak MBLB adalah sebesar 25 %.

6. Kebijakan Tarif Pajak Daerah

Daerah diberikan kewenangan sepenuhnya untuk menetapkan besaran tarif pajak daerah yang diberlakukan di daerahnya (ditetapkan dalam Perda) sepanjang tidak melampaui tarif minimum dan maksimum yang tercantum dalam UUKMD. Kewenangan yang lebih luas di bidang perpajakan daerah diharapkan dapat meningkatkan PAD sehingga dapat mengkompensasi hilangnya berbagai jenis pungutan daerah sebagai akibat perubahan *open-list system* menjadi *closed-list system*. Dalam kaitan ini, daerah didorong untuk mengoptimalkan pemungutan jenis pajak daerah yang memiliki landasan hukum yang kuat dan tidak menciptakan jenis pungutan baru yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Kebijakan tarif pajak mempunyai hubungan erat dengan fungsi *budgetair* dari pajak dan fungsi *regulerend*. Dalam menentukan tarif ini pemerintah daerah memegang peranan yang sangat penting. Fungsi *budgetair* pajak tumbuh makin subur sejalan dengan bekerjanya pajak melalui fungsi *regulerendnya*. Dengan fungsi *regulerend* pemerintah dapat mencapai berbagai keadaan yang dikehendaknya, seperti menarik investasi baik berupa penanaman modal asing atau modal dalam negeri, untuk mengembangkan pasar modal, untuk menghambat penggunaan alkohol, atau melindungi produksi lokal dan sebagainya.

Secara teoretis dalam sistem perpajakan, terdapat beberapa macam tarif pajak yang dapat diatur dalam peraturan daerah. *Pertama*, tarif tetap, artinya pajak yang besarnya tetap, tidak berubah, walaupun jumlah yang dijadikan dasar perhitungan berubah. *Kedua*, tarif proporsional atau sebanding adalah tarif pajak yang merupakan persentase yang tetap, tetapi jumlah pajak yang terutang akan berubah secara proporsional sebanding dengan dasar pengenaan pajaknya.

Ketiga, tarif progresif adalah tarif pajak yang persentasenya makin besar jika dasar pengenaan pajaknya meningkat. Jumlah pajak yang terutang akan berubah sesuai dengan perubahan tarif dan perubahan dasar pengenaan pajaknya. *Keempat*, tarif degresif adalah tarif pajak yang persentasenya makin kecil jika dasar pengenaan pajaknya meningkat. Jumlah pajak yang terutang akan berubah sesuai dengan perubahan tarif dan perubahan dasar pengenaan pajaknya.

Kelima, tarif bentham adalah tarif pajak yang memodifikasi tarif proporsional dengan memberikan jumlah tertentu sebagai batas tidak kena pajak, pajak hanya dikenakan atas jumlah yang melebihi batas tidak kena pajak. Tarif Bentham ini di Indonesia diadaptasi dalam pajak bumi dan bangunan serta bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.

7. Retribusi Daerah

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 badan³⁸. Jenis retribusi daerah bersifat limitatif (*closed-list*), pemerintah daerah tidak dapat memungut retribusi selain yang sudah ditetapkan dalam UUHKPD. Pemerintah Daerah dapat mengatur pengecualian pengenaan retribusi atas objek tertentu, namun tidak boleh melakukan perluasan terhadap objek retribusi daerah. Meskipun demikian, untuk mengantisipasi perkembangan penyerahan kewenangan pemerintah kepada pemerintah daerah dan menyesuaikan dengan ketentuan sektoral, dimungkinkan untuk dilakukannya penambahan jenis retribusi daerah yang akan diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah.

Wajib retribusi adalah orang pribadi atau badan yang menurut peraturan perundang-undangan retribusi diwajibkan untuk

³⁸Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, Pasal 1 Angka 22.

melakukan pembayaran retribusi, termasuk pemungut atau pemotong retribusi tertentu. Masa retribusi adalah suatu jangka waktu tertentu yang merupakan batas waktu bagi wajib retribusi untuk memanfaatkan jasa dan perizinan tertentu dari pemerintah daerah yang bersangkutan.

Penentuan jenis retribusi jasa umum dan retribusi perizinan tertentu yang dapat dipungut oleh daerah provinsi dan kabupaten/kota didasarkan pada urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan provinsi dan kabupaten/kota sesuai peraturan perundang-undangan.

Adapun penentuan retribusi jasa usaha didasarkan pada jasa pelayanan yang dapat diselenggarakan/diberikan oleh provinsi dan kabupaten/kota berdasarkan prinsip efisiensi. Pemerintah daerah dapat mengatur pengecualian pengenaan retribusi atas objek tertentu, namun tidak boleh melakukan perluasan terhadap objek retribusi daerah.

7.1. Retribusi Jasa Umum

Retribusi Jasa Umum adalah jasa yang disediakan atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau Badan³⁹. Jenis pelayanan yang merupakan objek Retribusi Jasa Umum meliputi:

- a. pelayanan kesehatan;
- b. pelayanan kebersihan;
- c. pelayanan parkir di tepi jalan umum;
- d. pelayanan pasar; dan
- e. pengendalian lalu lintas.

Retribusi Jasa Umum memiliki beberapa kriteria, yaitu *pertama*, bersifat bukan pajak dan bersifat bukan Retribusi Jasa Usaha atau Retribusi Perizinan Tertentu. Pengenaan retribusi hanya berkaitan dengan penyediaan jasa pelayanan yang secara langsung dapat dinikmati oleh pengguna jasa tetapi jasa tersebut bukan menyangkut kegiatan pembinaan, pengaturan, pengawasan,

³⁹*Ibid*, Pasal 1 angka 66

dan pengendalian. Pengenaan retribusi yang dihitung dengan nilai per komoditi tidak sesuai dengan kriteria ini karena pengenaannya bersifat pajak dan tidak tersirat adanya layanan yang konkrit.

Kedua, Jasa yang bersangkutan merupakan kewenangan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Pengenaan retribusi hanya dapat dilakukan terhadap jasa yang secara eksplisit telah ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan sebagai fungsi dan menjadi kewenangan daerah. *Ketiga*, Jasa tersebut memberi manfaat khusus bagi orang pribadi atau badan yang diharuskan membayar retribusi, di samping untuk melayani kepentingan dan kemanfaatan umum. Pengguna jasa dapat diidentifikasi dan layanan tersebut memberikan manfaat bagi kepentingan masyarakat pada umumnya. Misalnya retribusi pelayanan persampahan, di samping manfaat bagi individu berupa terbebasnya rumah dari sampah, juga akan menyebabkan masyarakat pada umumnya terhindar dari penyebaran bakteri yang berasal dari sampah yang menjadi sumber penyebaran wabah penyakit. *Keempat*, Jasa tersebut layak untuk dikenakan retribusi daerah. Jasa yang akan dikenakan retribusi secara politis harus bisa diterima oleh publik dan besarnya retribusi dapat dipikul oleh masyarakat pada umumnya.

Kelima, Retribusi daerah tidak bertentangan dengan kebijakan nasional mengenai penyelenggaraannya. Sarana publik yang berdasarkan kebijakan nasional wajib disediakan oleh pemerintah dan pelayanannya harus diberikan secara gratis kepada masyarakat umum tidak dapat dikenakan retribusi. Retribusi atas pelayanan pendidikan dasar dan jalan umum tidak sesuai dengan kriteria ini.

Keenam, Retribusi daerah dapat dipungut secara efektif dan efisien, serta merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang potensial. Efektivitas dari pungutan retribusi seharusnya tercermin dalam tingkat kepuasan pengguna jasa sebanding dengan jumlah pembayaran retribusi. Dari segi efisiensi, biaya pemungutan seharusnya lebih rendah dari hasil penerimaan retribusi.

Ketujuh, Pemungutan retribusi daerah memungkinkan penyediaan jasa tersebut dengan tingkat dan/atau kualitas pelayanan yang lebih baik. Dengan tarif retribusi daerah yang wajar, pengguna jasa memperoleh kepuasan atas pelayanan yang diberikan. Penerimaan retribusi seharusnya digunakan oleh pemerintah daerah untuk meningkatkan kualitas pelayanan, antara lain dalam bentuk proses pelayanan yang lebih cepat melalui perbaikan sistem pengelolaan dan administrasi tanpa menaikkan tarif retribusi daerah.

7.2. Retribusi Jasa Usaha

Retribusi Jasa Usaha adalah jasa yang disediakan atau diberikan oleh Pemerintah Daerah yang dapat bersifat mencari keuntungan karena pada dasarnya dapat pula disediakan oleh sektor swasta⁴⁰. Jenis penyediaan/pelayanan barang dan/atau jasa yang merupakan objek Retribusi Jasa Usaha meliputi:

- a. penyediaan tempat kegiatan usaha berupa pasar grosir, pertokoan, dan tempat kegiatan usaha lainnya;
- b. penyediaan tempat pelelangan ikan, ternak, hasil bumi, dan hasil hutan termasuk fasilitas lainnya dalam lingkungan tempat pelelangan;
- c. penyediaan tempat khusus parkir di luar badan jalan;
- d. penyediaan tempat penginapan/pesanggrahan/vila;
- e. pelayanan rumah pemotongan hewan ternak;
- f. pelayanan jasa kepelabuhanan;
- g. pelayanan tempat rekreasi, pariwisata, dan olahraga;
- h. pelayanan penyeberangan orang atau barang dengan menggunakan kendaraan di air;
- i. penjualan hasil produksi usaha Pemerintah Daerah; dan
- j. pemanfaatan aset Daerah yang tidak mengganggu penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi perangkat Daerah dan/atau optimalisasi aset Daerah dengan tidak mengubah status kepemilikan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Retribusi Jasa Usaha memiliki beberapa kriteria, yaitu *pertama*, bersifat bukan pajak dan bersifat bukan Retribusi Jasa Umum atau Retribusi Perizinan Tertentu. Retribusi tidak boleh dikenakan terhadap jasa yang dimaksudkan untuk melayani

⁴⁰*Ibid*, Pasal 1 angka 67

kepentingan umum dan bukan menyangkut kegiatan pembinaan, pengaturan, pengendalian, dan pengawasan.

Kedua, Jasa yang bersangkutan adalah jasa yang bersifat komersial yang seyogyanya disediakan oleh sektor swasta tetapi belum memadai atau terdapatnya harta yang dimiliki/dikuasai daerah yang belum dimanfaatkan secara penuh oleh pemerintah daerah. Jasa yang dikenakan retribusi daerah adalah jasa yang belum sepenuhnya dapat disediakan oleh swasta dimana layanan tersebut bersifat komersial sehingga pemerintah daerah dimungkinkan untuk mengenakan tarif jasa yang di dalamnya sudah termasuk margin keuntungan.

7.3. Retribusi Perizinan Tertentu

Retribusi Perizinan Tertentu adalah kegiatan tertentu Pemerintah Daerah dalam rangka pemberian izin kepada orang pribadi atau Badan yang dimaksudkan untuk pembinaan, pengaturan, pengendalian dan pengawasan atas kegiatan, pemanfaatan ruang, serta penggunaan sumber daya alam, barang, prasarana, sarana, atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan⁴¹. Jenis pelayanan pemberian izin yang merupakan objek Retribusi Perizinan Tertentu meliputi:

- a. persetujuan bangunan gedung;
- b. penggunaan tenaga kerja asing; dan
- c. pengelolaan pertambangan rakyat.

Retribusi persetujuan bangunan gedung merupakan pungutan atas penerbitan persetujuan bangunan gedung oleh Daerah.

Retribusi penggunaan tenaga kerja asing merupakan dana kompensasi penggunaan tenaga kerja asing atas pengesahan rencana penggunaan tenaga kerja asing perpanjangan sesuai wilayah kerja tenaga kerja asing.

⁴¹*Ibid*, Pasal 1 angka 68

Retribusi pengelolaan pertambangan rakyat merupakan pungutan Daerah berupa iuran pertambangan rakyat kepada pemegang izin pertambangan rakyat oleh Pemerintah Daerah dalam rangka menjalankan delegasi kewenangan Pemerintah di bidang pertambangan mineral dan batu bara.

Retribusi Perizinan Tertentu memiliki beberapa kriteria, yaitu *pertama*, Perizinan tersebut termasuk kewenangan pemerintahan yang diserahkan kepada daerah dalam rangka asas desentralisasi. Retribusi yang boleh dipungut hanya terhadap perizinan yang selama ini sudah menjadi kewenangan daerah serta perizinan baru yang pengelolaannya telah diserahkan kepada daerah sebagaimana ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan.

Kedua, Perizinan tersebut benar-benar diperlukan guna melindungi kepentingan umum. Pemberian izin dimaksudkan untuk melindungi kepentingan umum, yaitu melalui kegiatan pembinaan dan pengaturan guna menjaga ketertiban umum dan melalui kegiatan pengawasan dan pengendalian guna menanggulangi dampak negatif dari pemberian izin tersebut.

Ketiga, Biaya yang menjadi beban daerah dalam penyelenggaraan izin tersebut dan biaya untuk menanggulangi dampak negatif dari pemberian izin tersebut cukup besar sehingga layak dibiayai dari retribusi perizinan. Retribusi dikenakan terutama terhadap pemberian izin yang menimbulkan dampak negatif karena memerlukan biaya yang cukup besar untuk menanggulangi dampak negatif atas pemberian izin tersebut.

7.4. Tarif Retribusi Daerah

Tarif Retribusi merupakan nilai rupiah yang ditetapkan untuk menghitung besarnya Retribusi yang terutang. Tarif Retribusi dapat ditentukan seragam atau bervariasi menurut golongan sesuai dengan prinsip dan sasaran penetapan tarif Retribusi. Tarif Retribusi ditinjau kembali paling lama 3 (tiga) tahun sekali. Peninjauan tarif Retribusi dilakukan dengan memperhatikan indeks harga dan perkembangan perekonomian, tanpa melakukan

penambahan objek Retribusi. Penetapan tarif Retribusi hasil peninjauan ditetapkan dengan Perkada⁴².

Besaran retribusi yang terutang dihitung berdasarkan perkalian antara tingkat penggunaan jasa dengan tarif Retribusi. Tingkat penggunaan jasa merupakan jumlah penggunaan jasa yang dijadikan dasar alokasi beban biaya yang dipikul Pemerintah Daerah untuk penyelenggaraan jasa yang bersangkutan⁴³.

Penetapan besaran tarif retribusi harus mengacu kepada prinsip dan sasaran penetapan tarif untuk masing-masing jenis retribusi daerah. *Pertama*, Tarif Retribusi Jasa Umum ditetapkan dengan memperhatikan biaya penyediaan jasa yang bersangkutan, kemampuan masyarakat, aspek keadilan, dan efektivitas pengendalian atas pelayanan tersebut. Biaya dimaksud meliputi biaya operasi dan pemeliharaan, biaya bunga, dan biaya modal.

Kedua, Tarif Retribusi Jasa Usaha didasarkan pada tujuan untuk memperoleh keuntungan yang layak. Keuntungan yang layak adalah keuntungan yang diperoleh apabila pelayanan jasa usaha tersebut dilakukan secara efisien dan berorientasi pada harga pasar, dan *ketiga*, Tarif Retribusi Perizinan Tertentu didasarkan pada tujuan untuk menutup sebagian atau seluruh biaya penyelenggaraan pemberian izin yang bersangkutan. Biaya penyelenggaraan pemberian izin dimaksud meliputi penerbitan dokumen izin, pengawasan di lapangan, penegakan hukum, penatausahaan, dan biaya dampak negatif dari pemberian izin tersebut. Pemanfaatan hasil penerimaan masing-masing jenis retribusi daerah diutamakan untuk mendanai kegiatan yang berkaitan dengan jenis layanan bersangkutan yang pengalokasiannya ditetapkan dengan Perda.

Berkenaan dengan tarif pajak dan retribusi, dalam UUHKPD membuka kelehan kepada pemerintah untuk mengatur tarif seragam secara nasional. Pemerintah dapat menerapkan kewenangan mengatur tarif PDRD seragam tersebut dalam rangka

⁴²*Ibid*, Pasal 92 – 93.

⁴³*Ibid*, Pasal 90 - 91.

mendukung kemudahan berusaha dan berinvestasi. Kewenangan pemerintah dalam pengawasan dan evaluasi tarif merupakan bagian dari pelaksanaan kebijakan fiskal nasional dan untuk mendukung kebijakan kemudahan berinvestasi serta untuk mendorong pertumbuhan industri dan/atau usaha yang berdaya saing tinggi serta memberikan perlindungan dan pengaturan yang berkeadilan, Pemerintah sesuai dengan program prioritas nasional dapat melakukan penyesuaian terhadap kebijakan PDRD yang ditetapkan oleh Pemerintah Daerah.

Kebijakan fiskal nasional yang berkaitan dengan PDRD berupa:

- a. dapat mengubah tarif PDRD dengan penetapan tarif PDRD yang berlaku secara nasional, yang mencakup tarif atas jenis Pajak provinsi dan jenis Pajak kabupaten/kota, dan mencakup tarif atas objek retribusi jasa umum, jasa usaha dan perizinan tertentu; dan
- b. pengawasan dan evaluasi terhadap Perda mengenai PDRD yang menghambat ekosistem investasi dan kemudahan dalam berusaha⁴⁴.

Antisipasi kemungkinan adanya Perda PDRD yang menghambat investasi dan kemudahan berusaha dilakukan melalui evaluasi rancangan Perda PDRD, untuk Raperda PDRD Kabupaten/Kota dilakukan oleh gubernur, menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan dalam negeri, dan Menteri Keuangan⁴⁵. Mekanismenya rancangan Perda kabupaten/kota mengenai PDRD yang telah disetujui bersama oleh DPRD kabupaten/kota dan bupati/wali kota sebelum ditetapkan wajib disampaikan kepada gubernur, menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan dalam negeri, dan Menteri Keuangan, paling lama 3 (tiga) hari kerja terhitung sejak tanggal persetujuan⁴⁶. Gubernur melakukan evaluasi terhadap rancangan Perda PDRD kabupaten/kota untuk menguji kesesuaian rancangan Perda

⁴⁴*Ibid*, Pasal 97.

⁴⁵*Ibid*, Pasal 98 ayat (3).

⁴⁶*Ibid*, Pasal 98 ayat (4).

dengan ketentuan UUHCPD, kepentingan umum, dan/atau peraturan perundang-undangan lain yang lebih tinggi⁴⁷.

Menteri Dalam Negeri dan gubernur dalam melakukan evaluasi Raperda PDRD kabupaten/kota berkoordinasi dengan Menteri Keuangan. Dalam pelaksanaan koordinasi, Menteri Keuangan melakukan evaluasi dari sisi kebijakan fiskal nasional. Hasil evaluasi yang telah dikoordinasikan dengan Menteri Keuangan dapat berupa persetujuan atau penolakan. Hasil evaluasi rancangan Perda PDRD kabupaten/kota disampaikan oleh gubernur kepada bupati/wali kota dalam jangka waktu paling lama 15 (lima belas) hari kerja sejak diterimanya rancangan Perda dimaksud dengan tembusan kepada Menteri Keuangan⁴⁸.

Hasil evaluasi berupa penolakan disampaikan dengan disertai alasan penolakan. Dalam hal hasil evaluasi berupa persetujuan, rancangan Perda dimaksud dapat langsung ditetapkan. Dalam hal hasil evaluasi berupa penolakan, rancangan Perda dimaksud dapat diperbaiki oleh bupati/wali kota bersama dengan DPRD yang bersangkutan, untuk kemudian disampaikan kembali kepada Gubernur dan Menteri Keuangan⁴⁹.

Perda yang telah ditetapkan oleh bupati/wali kota disampaikan kepada Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan paling lama 7 (tujuh) hari kerja setelah ditetapkan untuk dilakukan evaluasi. Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri melakukan evaluasi Perda kabupaten/kota tentang PDRD yang telah berlaku untuk menguji kesesuaian antara Perda dimaksud dengan kepentingan umum, ketentuan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, dan kebijakan fiskal nasional. Dalam hal berdasarkan evaluasi Perda bertentangan dengan kepentingan umum, peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, dan/atau kebijakan fiskal nasional, Menteri Keuangan merekomendasikan dilakukannya perubahan atas Perda PDRD kepada Menteri Dalam Negeri. Penyampaian rekomendasi perubahan Perda oleh Menteri

⁴⁷*Ibid*, Pasal 98 ayat (6).

⁴⁸*Ibid*, Pasal 98 ayat (10).

⁴⁹*Ibid*, Pasal 98 ayat (11), (12) dan ayat (13).

Kuangan kepada Menteri Dalam Negeri dilakukan paling lama 20 (dua puluh) hari kerja sejak tanggal diterimanya Perda. Berdasarkan rekomendasi perubahan Perda yang disampaikan oleh Menteri Keuangan, Menteri Dalam Negeri memerintahkan bupati/wali kota untuk melakukan perubahan Perda dalam waktu 15 (lima belas) hari kerja. Jika dalam waktu 15 (lima belas) hari kerja, bupati/wali kota tidak melakukan perubahan atas Perda PDRD tersebut, Menteri Dalam Negeri menyampaikan rekomendasi pemberian sanksi kepada Menteri Keuangan. Sanksi yang dikenakan kepada daerah berupa penundaan atau pemotongan DAU dan/atau DBH yang dilaksanakan oleh Menteri Keuangan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan⁵⁰.

B. Kajian Terhadap Asas dan Prinsip yang Terkait dengan Penyusunan Norma Hukum dalam Peraturan Daerah Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Analisis terhadap penentuan asas relevan dalam penyusunan norma yang hendak diatur dalam raperda PDRD selain memperhatikan berbagai aspek bidang kehidupan terkait dengan issue pengaturan PDRD yang hendak diatur yang berasal dari hasil penelitian. Juga memuat asas-asas yang memang harus diperhatikan dalam pembentukan raperda itu sendiri, baik asas materi muatan maupun asas pembentukannya.

Bagian pertama, asas yang bersumber dari hasil penelitian. Kontribusi penelitian ilmuwan dengan pendekatan normatif, menyimpulkan asas penting yang harus diperhatikan dalam pemungutan pajak termasuk pajak daerah, yaitu asas keadilan, yuridis, ekonomis dan asas finansial. Berkenaan dengan asas keadilan, bahwa upaya mencari keadilan dalam pemungutan pajak sudah dilakukan oleh banyak pemikir hukum dan filsafat, satu diantaranya ialah Adam Smith (1723-1790) dalam bukunya

⁵⁰*Ibid*, Pasal 99.

Wealth of Nations mengemukakan ajarannya sebagai asas pemungutan pajak yang populer dengan *the Four Maxims*, yang secara garis besarnya mengajarkan:

- 1) Pembagian tekanan pajak di antara subjek pajak masing-masing hendaknya dilakukan seimbang dengan penghasilan yang dinikmati masing-masing di bawah perlindungan pemerintah (*principle of equality*);
- 2) Pajak yang harus dibayar oleh seseorang harus terang dan tidak mengenal kompromis di sini harus jelas kepastian hukum mengenai subjek, objek dan besarnya pajak serta waktu pembayarannya (*principle of certainty*);
- 3) Pajak hendaknya dipungut pada saat yang paling baik bagi wajib pajak (*principle of convenience of payment*);
- 4) Pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat-hematnya, jangan sekali-kali biaya pemungutan pajak melebihi pemasukannya (*principle of efficiency*)⁵¹.

Asas keadilan. Keadilan dalam pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara atau daerah merupakan distributiva dan justitia legalis. Oleh karena itu dalam pengaturannya akan mengikuti nilai objek, makin besar kekayaan, penghasilan seseorang, badan hukum atau badan usaha, makin besar beban pajaknya. Begitu pula sebaliknya. Dalam penjatuhan hukuman, makin berat kesalahan seseorang atas beban perpajakannya, makin tinggi pula hukuman yang dijatuhkan berupa denda-denda, penyitaan aset, pencabutan izin, dan sebagainya.

Penerapan asas keadilan dalam pemungutan pajak lebih konkret dapat dicermati melalui kebijakan tarif yang ditetapkan pemerintah dan pemerintah daerah. Misalnya kebijakan tarif pajak progressif akan dirasakan kurang adil, jika keadaan perekonomian rakyat dalam kondisi tidak stabil. Demikian juga dengan tarif pajak proporsional, masih belum merupakan cara yang paling adil.

UUHKPD cermat sekali mengakomodasi asas keadilan distributif dalam pengaturan tarif pajak daerah, yang wujudkan melalui pembatasan tarif maksimum, di mana ruang kebijakan memutuskan di level daerah diserahkan kepada pembentuk Perda

⁵¹Rimsky K.Judisseno. *Loc. Cit.* h. 10-11.

PDRD. Apakah akan menerapkan plafon tarif paling tinggi atau menentukan sendiri di bawah batas maksimum.

Pembentuk Perda PDRD dalam memutuskan kebijakan tarif tentu harus memperhatikan daya beli masyarakat, kondisi sosial ekonomi masyarakat. Oleh karena itu dalam kebijakan pengaturan tarif dirasakan berkeadilan, jika kenaikan persentasenya diterapkan bertahap. Barangkali itu pula pesan tersembunyi yang dijadikan pertimbangan dalam UUHKPD sehingga ditentukannya batas tarif atas. Selanjutnya menjadi pedoman bagi pembentuk Perda PDRD menggunakan ruang kebijakan menyesuaikan tarif PDRD dengan memperhitungkan kondisi sosial ekonomi masyarakat dan daerahnya. Oleh karena itu, Perda PDRD “harus dapat memberi jaminan hukum guna menyatakan keadilan yang tegas, baik untuk negara maupun untuk warganya”⁵².

Asas yuridis. Asas yuridis pada hakikatnya mengandung makna, bahwa legalitas setiap tindakan pemungutan pajak yang dilakukan pemerintah akan dianggap sah secara hukum apabila didasarkan atas peraturan perundang-undangan perpajakan (*no taxation without representation*). Keberadaan Perda PDRD, merupakan instrumen perlindungan hukum, baik bagi fiscus daerah dalam melaksanakan kewajibannya memungut pajak dan retribusi, maupun bagi wajib pajak daerah dan retribusi daerah dalam mendapatkan perlindungan atas tindakan pemerintahan yang dilakukan fiscus daerah dalam melakukan pemungutan pajak dan retribusi daerah.

Asas ekonomis. Asas ekonomi menghendaki, bahwa keseimbangan dalam kehidupan ekonomi tidak boleh terganggu oleh kebijakan pemerintah di bidang perpajakan, bahkan pajak dengan fungsi *regulerendnya* harus mampu memupuk keseimbangan pertumbuhan ekonomi. Pemungutan pajak tidak boleh mengganggu kelancaran perdagangan dan perindustrian

⁵²R.Santoso Brotodihardjo. 1998. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Eresco.h. 36

komoditas vital yang dibutuhkan warga masyarakat. Sektor penanaman modal, jangan sampai suatu perusahaan pailit karena beban pajak daerah yang berat. Memaksa tarif tinggi, negara dan daerah berpotensi dihadapkan pada masalah besar, yakni meningkatnya pengangguran karena pemutusan hubungan kerja oleh beberapa perusahaan, sebagai alternatif mensiasati kewajiban perpajakan.

Asas finansial. Asas finansial mengajarkan bahwa pajak yang dipungut harus cukup untuk membiayai pengeluaran negara dan daerah. Oleh karena itu dalam pemungutan PDRD tidak boleh lebih besar pasak daripada tiang, lebih besar ongkos pemungutan daripada pajak yang masuk ke kas negara/daerah. Kebijakan pemutihan PDRD, kebijakan menjadikan bukti lunas pajak sebagai syarat untuk perizinan tertentu, yang biasa dilakukan daerah kabupaten/kota, sangat relevan dengan asas finansial.

Bagian kedua, Asas yang bersumber dari peraturan perundang-undangan sektoral. PDRD merupakan bagian dari keuangan negara dan daerah, maka dalam pembentukan Raperda PDRD perlu memperhatikan asas pengelolaan keuangan negara dan daerah, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. UU Keuangan Negara dalam Pasal 3 ayat (1) mengatur “Keuangan Negara dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan”.

Selanjutnya dalam Penjelasan Umum ditegaskan bahwa:

“Asas-asas Umum Pengelolaan Keuangan Negara Dalam rangka mendukung terwujudnya *good governance* dalam penyelenggaraan negara, pengelolaan keuangan negara perlu diselenggarakan secara profesional, terbuka, dan bertanggung jawab sesuai dengan aturan pokok yang telah ditetapkan dalam Undang-Undang Dasar. Undang-Undang tentang Keuangan Negara perlu menjabarkan aturan pokok yang telah ditetapkan dalam Undang-Undang Dasar tersebut ke dalam asas-asas umum yang meliputi baik asas-asas yang telah lama dikenal dalam pengelolaan keuangan negara, seperti asas tahunan, asas universalitas, asas kesatuan, dan asas spesialisasi maupun asas-asas baru sebagai

pencerminan *best practices* (penerapan kaidah-kaidah yang baik) dalam pengelolaan keuangan negara, antara lain akuntabilitas berorientasi pada hasil; profesionalitas; proporsionalitas; keterbukaan dalam pengelolaan keuangan negara; dan pemeriksaan keuangan oleh badan pemeriksa yang bebas dan mandiri. Asas-asas umum tersebut diperlukan pula guna menjamin terselenggaranya prinsip-prinsip pemerintahan daerah. Dengan diadopsinya asas-asas umum tersebut di dalam Undang-undang tentang Keuangan Negara, pelaksanaan Undang-undang ini selain menjadi acuan dalam reformasi manajemen keuangan negara, sekaligus dimaksudkan untuk memperkuat landasan pelaksanaan desentralisasi dan otonomi daerah di Negara Kesatuan Republik Indonesia”.

Asas pengaturan PDRD merujuk pula pada PP Nomor 12 Tahun 2019, Pasal 3 ayat (1) “Pengelolaan Keuangan Daerah dilakukan secara tertib, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan, kepatutan, manfaat untuk masyarakat, serta taat pada ketentuan peraturan perundang-undangan”.

Penjelasan Pasal 3 Ayat (1) menegaskan bahwa Yang dimaksud dengan:

“Tertib” adalah Keuangan Daerah dikelola secara tepat waktu dan tepat guna yang didukung dengan bukti administrasi yang dapat dipertanggungjawabkan.

“Efisien” adalah pencapaian Keluaran yang maksimum dengan masukan tertentu atau penggunaan masukan terendah untuk mencapai Keluaran tertentu”.

“Ekonomis” adalah perolehan masukan dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada tingkat harga yang terendah”.

“Efektif” adalah pencapaian Hasil Program dengan Sasaran yang telah ditetapkan, yaitu dengan cara membandingkan Keluaran dengan Hasil”.

“Transparan” adalah prinsip keterbukaan yang memungkinkan masyarakat untuk mengetahui dan mendapatkan akses informasi seluas-luasnya tentang Keuangan Daerah”.

“Bertanggung jawab” adalah perwujudan kewajiban seseorang atau satuan kerja untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan”.

“Keadilan” adalah keseimbangan distribusi kewenangan dan pendanaannya”.

“Kepatutan” adalah tindakan atau suatu sikap yang dilakukan dengan wajar dan proporsional”.

“Manfaat untuk masyarakat” adalah Keuangan Daerah diutamakan untuk pemenuhan kebutuhan masyarakat”.

“Taat pada ketentuan peraturan perundang-undangan” adalah Pengelolaan Keuangan Daerah harus sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan”.

Bagian ketiga, asas pembentukan peraturan perundang-undangan (Perda PDRD). Ada 2 (dua) kelompok asas yang harus diperhatikan dalam penyusunan norma hukum yang akan diatur dalam Raperda tentang PDRD.

Pertama, asas berkenaan dengan penyusunan norma hukum yang meliputi asas formal dan materil. Asas yang bersifat formil sudah ditentukan dalam Pasal 5 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022, yaitu meliputi:⁵³

a) Asas Kejelasan Tujuan

Asas kejelasan tujuan mengandung makna bahwa setiap pembentukan peraturan perundang-undangan harus mempunyai tujuan yang jelas yang hendak dicapai. Kejelasan tujuan ini menurut *Van der Vlies* terbagi dalam 3 tingkatan, yaitu:⁵⁴

- 1) kerangka kebijakan umum bagi peraturan yang akan dibuat;
- 2) tujuan tertentu dari peraturan yang akan dibuat; dan
- 3) tujuan dari berbagai bagian dalam peraturan.

Berdasarkan asas tujuan yang jelas tersebut, maka Pembentukan Raperda *a quo*, memiliki tujuan meningkatkan PAD yang bermuara pada peningkatan level kemampuan keuangan daerah, dan kesejahteraan masyarakat Provinsi Bengkulu.

⁵³Penjelasan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan Pasal 5 dan Pasal 6.

⁵⁴I.C.Van der Vlies, *Handboek Wetgeving*, alih bahasa Linus Dolujawa, *Buku Pegangan Perancang Peraturan Perundang-undangan*, Departemen Hukum dan HAM RI, 2005, h. 258

b) Asas Kelembagaan atau Pejabat Pembentuk yang Tepat

Asas kelembagaan atau pejabat pembentuk yang tepat mengandung makna, bahwa setiap jenis peraturan perundang-undangan harus dibuat oleh lembaga negara atau pejabat pembentuk peraturan perundang-undangan yang berwenang. Peraturan perundang-undangan tersebut dapat dibatalkan atau batal demi hukum apabila dibuat oleh lembaga negara atau pejabat yang tidak berwenang.

Berdasarkan asas kelembagaan, perangkat daerah yang menyelenggarakan urusan pemerintahan bidang keuangan daerah (bidang pendapatan daerah) merupakan lembaga yang dipandang tepat menginisiasi penyusunan raperda tentang PDRD sebagai perpanjangan tangan Gubernur Bengkulu.

c) Asas Kesesuaian Antara Jenis, Hierarki dan Materi Muatan

Asas kesesuaian antara jenis, hierarki dan materi muatan mengandung makna, bahwa dalam pembentukan raperda *a quo* benar-benar memperhatikan materi muatan yang tepat sesuai dengan jenis dan hierarki peraturan perundang-undangan. Pengaturan PDRD Provinsi Bengkulu memuat norma perilaku bagi aparatur pemungut PDRD dan subyek, wajib PDRD, yang memiliki kesamaan persepsi dalam memahami kewajiban PDRD.

Garansi pentaatan atas norma yang diatur dalam raperda *a quo* diupayakan dengan mengatur ketentuan sanksi pidana dengan batas ancaman paling lama 6 (enam) bulan atau denda paling banyak Rp50.000.000.- (lima puluh juta rupiah).

d) Asas Dapat Dilaksanakan

Asas dapat dilaksanakan mengandung makna bahwa setiap pembentukan peraturan harus memperhitungkan efektivitas suatu regulasi di dalam masyarakat, baik secara filosofis, sosiologis maupun yuridis.

Berdasarkan asas dapat dilaksanakan, maka penyusunan Raperda *a quo* dilakukan melalui diskusi terfokus yang

melibatkan perangkat daerah terkait (Dinas Pertanian, Dinas Pekerjaan Umum, Badan Keuangan Daerah, Badan Pol PP, Dinas Kesehatan, RSUD M. Yunus, Dinas Perhubungan, Dinas Pariwisata, Dinas Pemuda dan Olahraga, Biro Hukum. Pelibatan dinas dan badan serta *stake holder* dalam diskusi terfokus bertujuan mengakomodir kepentingan semua *stake holder*, agar semua merasa memiliki dan berperan dalam membuat regulasi tersebut (*sense of belonging*), bersamaan dengan itu, *stake holder* diharapkan memberikan informasi yang dibutuhkan, sehingga diperoleh pengayaan fakta empirik (sosiologis), dan issue permasalahan hukum terkait PDRD, kemudian dianalisis dan ditemukan solusi penyelesaiannya.

e) Asas Kedayagunaan dan Kehasilgunaan

Asas kedayagunaan dan kehasilgunaan mengandung makna bahwa setiap peraturan perundang-undangan dibuat karena memang dibutuhkan dan bermanfaat dalam mengatur PDRD yang harmoni dengan daya beli masyarakat. Kedayagunaan dicapai melalui kebijakan tarif yang sepadan dengan kemampuan daya beli subyek pajak, dan kehasilgunaan dicapai melalui peningkatan kesadaran masyarakat memenuhi kewajiban perpajakan, yang berimplikasi pada peningkatan pendapatan asli daerah. Pada akhirnya pendapatan asli daerah yang terkumpul dari PDRD dialokasikan untuk penguatan fungsi pemerintahan (enmarking) yang makin mensejahterakan masyarakat Provinsi Bengkulu.

f) Asas Kejelasan Rumusan

Asas kejelasan rumusan mengandung makna bahwa penyusunan Raperda *a quo* harus memenuhi persyaratan teknis penyusunan peraturan perundang-undangan, penggunaan bahasa hukum seperti pilihan kata atau istilah, yang jelas dan mudah dimengerti, sehingga tidak menimbulkan berbagai macam interpretasi dalam pelaksanaannya.

g) Asas Keterbukaan

Asas keterbukaan mengandung makna bahwa dalam pembentukan Raperda *a quo* mulai dari perencanaan, penyusunan, pembahasan, pengesahan atau penetapan, dan pengundangan bersifat transparan. Asas partisipasi menjadi garansi dibukanya ruang partisipasi masyarakat untuk memberikan masukan selama proses pembentukan Raperda *a quo* yang terjadi pada setiap tahapan pembentukannya.

Selain asas formal sebagaimana diuraikan di atas, pembentukan raperda *a quo* harus memenuhi asas-asas yang bersifat materiil, yang meliputi asas pengayoman, asas kemanusiaan, asas kebangsaan, asas kekeluargaan, asas kenusantaraan, asas bhinneka tunggal ika, asas keadilan, asas kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan, asas ketertiban dan kepastian hukum, dan asas keseimbangan, keserasian dan keselarasan.

Penyusunan norma Raperda *a quo* sudah dilakukan dengan taat asas terhadap asas dan prinsip umum pembentukan peraturan perundang-undangan, baik aspek formal dalam pembentukannya maupun aspek substansial yang berkenaan dengan materi muatan peraturan perundang-undangan.

C. Kajian Terhadap Praktik Penyelenggaraan PDRD Kondisi yang ada, Serta Permasalahan yang Dihadapi Masyarakat Provinsi Bengkulu

1. Praktik Empiris Pengaturan PDRD Rezim UU PDRD 2009

Praktik penyelenggaraan pemungutan PDRD Provinsi Bengkulu era Undang-Undang PDRD (UU No. 28 Tahun 2009) sudah dilaksanakan terhadap semua jenis pajak daerah yang ditetapkan dalam UU PDRD 2009. Penyelenggaraan pemungutan PDRD tersebut berpedoman pada Peraturan Daerah tentang PDRD dan Peraturan Bupati sebagai peraturan pelaksanaan.