

Implikasi Undang-Undang Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah Terhadap Pengaturan Pajak dan Pendapatan Asli Daerah

A.Ishni Bukit Jaya

Mahasiswa Magister Hukum Keuangan Publik dan Perpajakan Universitas Indonesia

Badan Keuangan Aset Daerah Pemerintah Daerah Kota Tangerang Selatan

aishnibukitjaya@gmail.com

Abstrak

Salah satu tujuan utama penerapan UU HKPD adalah upaya pemerintah untuk memperkuat sistem desentralisasi fiskal yang diharapkan akan membawa dampak positif terhadap pengaturan pajak daerah dan peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Artikel ini bermaksud menganalisis implikasi UU HKPD terhadap pengaturan pajak daerah dan peningkatan PAD. Berdasarkan penelitian doktrinal dengan menggunakan data sekunder dan analisis kualitatif, dapat disimpulkan bahwa *Pertama*, UU HKPD menghadirkan nuansa reformatif dalam pengaturan pajak daerah; *Kedua*, berdampak negatif atau menurunkan penerimaan pajak Provinsi, dan sebaliknya berdampak positif atau meningkatkan penerimaan pajak Kabupaten/Kota, sehingga memengaruhi komponen PAD.

Kata Kunci: Desentralisasi Fiskal, Pengaturan Pajak, Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Abstract

*One of the primary goals of implementing the Law regarding Financial Relations Between The Central And Regional Governments (HKPD Law) is the government's efforts to strengthen the fiscal decentralization system. This is expected to positively impact local taxation arrangements and increase local own-source revenue (PAD). This article aims to analyze the implications of the HKPD Law on local taxation arrangements and the increase in PAD. Based on doctrinal research using secondary data and qualitative analysis the following conclusions can be drawn that **First**, Law regarding Financial Relations Between The Central And Regional Governments (HKPD Law) leads to reformative changes in regional tax arrangements; **Second**, Law regarding Financial Relations Between The Central And Regional Governments (HKPD Law) negatively impacts or reduces provincial tax revenues, and conversely, it positively impacts or increases Regency/City tax revenues, thus affecting the PAD component.*

Keywords: Fiscal Decentralization, Tax Arrangements, Local Own-Source Revenue (PAD)

A. Pendahuluan

Tidak bisa dipungkiri bahwa pemberian otonomi yang luas dan desentralisasi merupakan pilihan politik hukum¹ yang menguat dan dipilih saat awal gelombang gerakan reformasi 1998 sampai dengan saat ini.² Otonomi dan desentralisasi merupakan sebuah kesepakatan politis yang

¹ Sudah banyak penjelasan mengenai definisi politik hukum yang diberikan oleh para ahli di pelbagai macam literturnya. Dalam artikel ini, politik hukum didefinisikan sebagai kebijakan hukum (*legal policy*) atau kebijakan resmi negara yang akan diberlakukan, baik pembuatan hukum baru atau mengganti hukum lama demi mencapai tujuan bernegara, sesuai dengan amanat Pembukaan UUD 1945. Baca Moh. Mahfud MD, *Politik Hukum Di Indonesia*, edisi revisi, (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2009), hlm. 9.

² Perdebatan mengenai bentuk negara federal v. kesatuan muncul kembali saat gelombang reformasi 1998. Perdebatan itu muncul sebagai akibat maraknya pemikiran dari pelbagai daerah seperti Papua, Aceh, Kalimantan

berada pada status *conditio sine qua non*,³ yang bertujuan agar integrasi bangsa sebagai negara kesatuan tetap dalam satu bingkai.⁴ Seiring berjalan dengan gerakan reformasi, politik hukum dalam sektor perpajakan, yaitu mengamandemen ketentuan Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 yang berbunyi: “..., pajak untuk keperluan negara *berdasarkan undang-undang*”, diubah pada Bab VII B Pasal 23A UUD NRI 1945 menjadi “..., pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara *diatur dengan undang-undang*”. Perubahan basis konstitusional pajak, yang sebelumnya berbunyi “*berdasarkan undang-undang*”, menjadi “*diatur dengan undang-undang*”, memiliki esensi fundamental, yaitu hal-hal yang berkaitan dengan pajak dan pungutan lain yang bersifatnya memaksa (*imperative*), agar memenuhi derajat konstitusional harus diatur dengan undang-undang. Apabila pajak atau pungutan lainnya tidak diatur dengan undang-undang, maka menjadi *inkonstitusional*.⁵ Oleh karena itu, di negara-negara maju memegang teguh pepatah/adagium “*no taxation without representation*” atau “*taxation without*

Timur dan Riau, untuk memisahkan diri (*disintegrasi*) dari negara kesatuan. Dalam tataran *yuridis*, bentuk negara federal dan kesatuan merupakan dua *entitas* yang berbeda, baik secara *yuridis* maupun *politis*. Negara federal adalah penggabungan beberapa negara (bagian) yang masing-masing memiliki kedaulatan politik. Sedangkan kesatuan merupakan bentuk negara yang diimplementasikan ke dalam bentuk penyerahan wewenang dan tanggungjawab kepada daerah untuk mengatur sendiri urusannya, namun tetap dalam bingkai instrument hukum. Tjip Ismail, *Potret Pajak Daerah di Indonesia*, edisi pertama (Jakarta: Prenadamedia Grup, 2018), hlm. 1-3; baca juga, Prisca O Rumokoy, “Politik Hukum Desentralisasi Fiskal Di Era Otonomi Daerah”, *Jurnal Hukum Unsrat*, Vol. 21 No. 3, (2013), hlm. 86-100, tersedia di <https://ejournal.unsrat.ac.id/v3/index.php/jurnalhukumunsrat/article/view/1149>, diakses 20 Oktober 2023.

³ Adissya Mega Christia dan Budi Ispriyarso, “Desentralisasi Fiskal Dan Otonomi Daerah Di Indonesia”, *Jurnal Law Reform*, Vol. 15, No. 1, (2019), hlm. 150, DOI: <https://doi.org/10.14710/lr.v15i1.23360>.

Langkah awal politik hukum pemberian otonomi luas dan desentralisasi agar keutuhan bangsa tetap dalam satu bingkai negara kesatuan, diejawantahkan dengan adanya amandemen ke-2 UUD NRI 1945, Pasal 18 ayat (2) berbunyi: “*Pemerintahan daerah provinsi, daerah kabupaten, dan kota mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan*”. Selanjutnya, ayat (5) berbunyi, “*Pemerintahan daerah menjalankan otonomi seluas-luasnya kecuali urusan pemerintahan yang oleh undang-undang ditentukan sebagai urusan Pemerintah Pusat*.” Pada ayat (6) menyatakan, “*Pemerintahan daerah berhak menetapkan peraturan daerah dan peraturan-peraturan lain untuk melaksanakan otonomi dan tugas pembantuan*.” Bandingkan dengan *ibid.*, hlm. 154. Berdasarkan basis konstitusi ini, kemudian pembangunan politik hukum otonomi dan desentralisasi, Pemerintah menerbitkan UU Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah. Undang-Undang ini berlaku efektif selama kurang dari 3 (*tiga*) tahun, karena pada 15 Oktober 2004, Pemerintah menerbitkan UU Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Dalam rangka penyempurnaan UU Nomor 32 Tahun 2004, pada 2 Oktober 2014 diterbitkan lagi UU Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, yang kemudian dilakukan perubahan dalam bentuk Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (PERPPU) Nomor 2 Tahun 2014 yang kemudian ditetapkan menjadi UU Nomor 2 Tahun 2015 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah Menjadi Undang-Undang. Demikian juga UU Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah digantikan dengan UU Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Lihat Tjip Ismail, *Analisis Dan Evaluasi Tentang Pajak Dan Retribusi Daerah*, (Jakarta: Badan Pembinaan Hukum Nasional, Kementerian Hukum Dan Hak Asasi Manusia RI, 2013), hlm. 8.

⁴ Warkhatun Najidah, “Menata Kembali Desentralisasi Indonesia Dalam Bingkai Negara Kesatuan Republik Indonesia”, *Jurnal Yuriska*, Vol. 2, No. 1, (2010) : 65, <https://journal.uwgm.ac.id/index.php/yuriska/article/download/199/147>.

⁵ Tjip Ismail, “Implementasi Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Di Era Otonomi Daerah”, *Jurnal Masalah-Masalah Hukum*, Vol. 40, No. 2, (2011) : 259, <https://ejournal.undip.ac.id/index.php/mmh/article/view/10477/8353>.

representation is robbery”.⁶ Adagium ini mengandung prinsip bahwa setiap pungutan pajak atau pungutan lain yang bersifat memaksa harus melalui/persetujuan legislatif (*representation*) sebagai manifestasi akan prinsip kedaulatan rakyat.⁷

Berkaitan dengan pembiayaan otonomi daerah (desentralisasi fiskal), pemerintah pada prinsipnya telah memberikan kewenangan kepada daerah untuk dapat membuat instrument kebijakan dari sisi penerimaan (*tax policy*).⁸ Pasca reformasi, kewenangan daerah untuk untuk memungut pajak daerah (selanjutnya disebut pajak) diatur dalam UU Nomor 34 Tahun 2000,⁹ kemudian dicabut dan diganti dengan UU PDRD.¹⁰ Dalam perkembangannya, pengaturan pajak yang diatur dalam UU PDRD telah dicabut dan diganti dengan UU HKPD.¹¹ Hal ini terlihat dalam Pasal 189 ayat (1) huruf b UU HKPD, berbunyi: “..., pada saat undang-undang ini mulai berlaku: .., b. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah..., dinyatakan tidak berlaku dan dicabut”.¹² Melalui UU HKPD yang mulai diundangkan dan berlaku pada 05 Januari 2022, daerah dituntut untuk menyusun Peraturan Daerah (Perda) baru mengenai pengaturan pajak, dengan waktu paling lama 2 (*dua*) tahun terhitung sejak tanggal diundangkannya UU HKPD tersebut.¹³

⁶ *Op.Cite*, Ismail, *Analisis Dan Evaluasi ...*, hlm. 9.

⁷ *Ibid.*

⁸ Minollah, *Pajak Daerah: Kajian Teoritik dan Konseptual*, cet. pertama (Jakarta: Pustaka Bangsa, 2020), hlm. 8.

⁹ *Undang-Undang Tentang Perubahan atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*. UU Nomor 34 Tahun 2000, LN Tahun 2000, No. 246, TLN No. 4048.

¹⁰ *Undang-Undang Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*. UU Nomor 28 Tahun 2009, LN Tahun 2009, No. 130, TLN No. 5049, selanjutnya disebut UU PDRD. Salah satu pertimbangan diubahnya UU Nomor 34 Tahun 2000 menjadi UU PDRD dikarenakan, daerah banyak membuat pengaturan pajak yang menimbulkan duplikasi pemungutan antara pajak pusat dan daerah. Dalam UU PDRD, Pemerintah membatasi kepada daerah hanya boleh memungut pajak dan retribusi sebagaimana telah ditetapkan dalam undang-undang PDRD. Hal ini lazim disebut dengan sistem *closed list/limited tax*. Lihat Tjip Ismail, *Potret Pajak Daerah*, hlm. 10-11 dan hlm. 13.

¹¹ *Undang-Undang Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah*. UU Nomor 1 Tahun 2022, LN Tahun 2022 Nomor 4, TLN Nomor 6757. Selanjutnya disebut UU HKPD. UU HKPD, Pasal 189 ayat (1) huruf b (Ketentuan Peralihan).

¹² *Ibid.*, Pasal 189 ayat (1) huruf b (Ketentuan Peralihan).

¹³ 05 Januari 2022 sampai dengan 05 Januari 2024, daerah harus mempersiapkan konsep Raperda pajak dan retribusi sekaligus berkomunikasi dengan DPRD. Sampai dengan 05 Januari 2024, daerah harus sudah ada Perda. Pungutan pajak masih tetap berlaku berdasarkan UU PDRD sampai dengan ditetapkan Perda baru berdasarkan UU HKPD. Untuk jenis pajak, seperti BBNKB, MBLB, Opsen PKB, Opsen BBNKB, dan Opsen Pajak MBLB mulai berlaku sampai dengan 05 Januari 2025. Perhatikan UU HKPD, Pasal 187 huruf b, c, dan d (Ketentuan Peralihan). Baca juga, Budi Ernawan, “Kebijakan Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah”, *Direktorat Jenderal Bina Keuangan Daerah*, hlm. 36, tersedia di https://keuda.kemendagri.go.id/asset/kcfinder/files/Rakornas_Kasubdit%20Pendapatan%20Daerah%20Wilayah%201%20%28Sumatera%29.pdf, diakses 04 April 2024.

Menurut Sri Mulyani Indrawati, salah satu tujuan akhir (*ultimate goals*) perubahan UU PDRD menjadi UU HKPD adalah upaya untuk meningkatkan desentralisasi fiskal.¹⁴ Astera Primanto Bhakti menambahkan, salah satu tujuan utama diterbitkannya UU HKPD tersebut, dalam rangka untuk penguatan desentralisasi fiskal.¹⁵ Penguatan desentralisasi fiskal tersebut, diharapkan berdampak pada peningkatan pendapatan asli daerah (PAD).¹⁶ Desentralisasi fiskal dengan pendekatan basis PAD, pada prinsipnya untuk meningkatkan penerimaan daerah, namun harus tetap mengedepankan paradigma perpajakan dalam bingkai otonomi daerah.¹⁷ Sumber PAD itu sendiri, terdiri dari pajak, retribusi, *deviden* pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan penerimaan lain-lain yang sah.¹⁸ Indikator utama desentralisasi fiskal adalah perbandingan antara PAD dengan jumlah pendapatan daerah (APBD).¹⁹

Pada prinsipnya, pajak memiliki 2 (dua) fungsi, yaitu *budgeter* dan *regulerend*. *Budgeter* adalah fungsi pajak sebagai sumber penerimaan yang digunakan untuk membiayai keperluan negara/daerah. Sedangkan *regulerend* adalah fungsi pajak untuk mengatur setiap sendi-sendi kehidupan bermasyarakat. Singkatnya, pajak merupakan suatu alat untuk mencapai tujuan bernegara.²⁰ Pajak merupakan komponen penting, dalam rangka upaya peningkatan kualitas desentralisasi fiskal, yang masuk pada komponen PAD.²¹ PAD merupakan instrumen keuangan daerah yang lebih utama dibandingkan dengan sumber-sumber di luar PAD, karena sifatnya yang elastis, dinamis, dan dapat dipergunakan sesuai prakarsa atau inisiatif sendiri daerah.

¹⁴ Sri Mulyani Indrawati, "Pendapat Akhir Pemerintah Terhadap Rancangan Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah" disampaikan pada Rapat Paripurna DPR RI Dalam Rangka Pembicaraan Tingkat II/Pengambilan Keputusan, Desember 2021, hlm. 7-8, tersedia di <https://berkas.dpr.go.id/setjen/dokumen/persipar-PandanganPendapatKeteranganSambutan-Pendapat-Akhir-Pemerintah-terhadap-RUU-Hubungan-Kuangan-antara-Pemerintah-Pusat-dan-Pemerintahan-Daerah-1638873962.pdf>, diakses 19 Maret 2024.

¹⁵ Astera Primanto Bhakti dalam Pradita Agustina, *et al.*, *Modul UU HKPD: Undang-Undang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah*, (Jakarta: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan Kementerian Keuangan RI, 2022), hlm. v (*kata pengantar*).

¹⁶ Deslina, "Implementasi Desentralisasi Fiskal Berdasarkan UU No. 1 Tahun 2022", *Artikel Dirjen Perbendaharaan Negara*, 26 Januari 2024, tersedia di <https://djpb.kemenkeu.go.id/kppn/sijunjung/id/data-publikasi/artikel/3126-implementasi-desentralisasi-fiskal-berdasarkan-uu-no-1-tahun-2022.html> diakses 21 Mei 2024.

¹⁷ *Op. Cite.*, Badan Keahlian Dewan Perwakilan Rakyat, *Naskah Akademik Rancangan...*, hlm. 10.

¹⁸ Ratna Christianingrum dan Ade Nurul Aida, "Elastisitas Pendapatan Asli Daerah (PAD) di Indonesia Pada Era Otonomi Daerah", *Jurnal Budget*, Vol. 6, No. 1 (2021), hlm. 60, tersedia di <https://ejurnal.dpr.go.id/index.php/jurnalbudget/article/download/73/60/58> diakses 29 Oktober 2023; Baca juga, Telly Sumbu, "Hubungan Pemerintah Pusat dengan Pemerintah Daerah dalam Kerangka Pengelolaan Keuangan Negara dan Daerah" *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum*, Vol. 17, No. 4, (2010), hlm. 567 – 588, DOI: <https://doi.org/10.20885/iustum.vol17.iss4.art4>.

¹⁹ Mudrajat Kuncoro, *Otonomi Daerah: Menuju Era Baru Pembangunan Daerah*, (Yogyakarta: Airlangga, 2014), hlm. 8.

²⁰ *Op. Cite.*, Minollah, *Pajak Daerah ..* hlm. 8..

²¹ LMS Kristiyanti, Mustika Ndaru Cahyani, dan Wikan Budi Utami, "Pengaruh Pajak Daerah, Retribusi Daerah, Dan Pendapatan Asli Daerah Lainnya Yang Sah Terhadap Belanja Daerah Di Kabupaten Dan Kota Provinsi Jawa Tengah", *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, Vol. 23, No. 1 (2022) : 1-11, DOI: <http://dx.doi.org/10.29040/jap.v23i1.2949>.

Sedangkan bentuk pendapatan lainnya yang bersumber dari pusat, sifatnya cenderung mengikat.²² Dengan demikian, dalam rangka melaksanakan otonomi daerah, idealnya daerah harus bertumpu pada sumber kekayaan sendiri, yaitu PAD, khususnya dari aspek pajak daerah.

Mengingat salah satu tujuan akhir (*ultimate goals*) dibentuknya UU HKPD adalah dalam rangka untuk meningkatkan desentralisasi fiskal, yang akan berdampak positif terhadap peningkatan PAD, maka artikel ini akan membuktikannya dengan mengkaji dan menganalisis 2 (*dua*) pokok persoalan, yaitu: *Pertama*, implikasi UU HKPD terhadap pengaturan pajak daerah dan; *Kedua*, implikasinya terhadap peningkatan PAD.

B. Metode Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah yang diteliti, artikel ini merupakan penelitian hukum (*legal research*). Menurut Morris L. Cohen sebagaimana dikutip Peter Mahmud Marzuki mengatakan, “*legal research is the process of finding the law that governs activities in human society*”.²³ Bentuk penelitian ini adalah penelitian normatif/doctrinal yang bertitik bertolak dari norma-norma positif dan doktrin-doktrin yang berkembang.²⁴ Tipologi penelitian adalah deskriptif-analitis dengan pendekatan konseptual (*conceptual approach*) dan perbandingan (*comparative approach*), khususnya akibat adanya perubahan pengaturan perpajakan dari UU PDRD menjadi UU HKPD. Data yang diolah merupakan data sekunder dan dilakukan dengan menggunakan analisis kualitatif, yang terdiri dari sejumlah Peraturan Perundang-Undangan, Putusan Pengadilan, doktrin atau pendapat ahli lainnya, serta sejumlah berita nasional yang sudah terseleksi kebenarannya.

C. Pembahasan

1. Pajak Harus Diatur Dalam 1 (satu) Perda

Pasal 94 UU HKPD berbunyi: “..., untuk seluruh jenis Pajak dan ..., ditetapkan dalam 1 (*satu*) Perda dan menjadi dasar pemungutan Pajak”. Sedangkan materi muatannya, khusus pengaturan pajak yang terdapat dalam Perda, paling sedikit harus memuat yaitu, a. Jenis Pajak; b. Subjek Pajak dan Wajib Pajak; c. Objek Pajak; d. Dasar Pengenaan Pajak; f. Saat Terutang Pajak; h. Wilayah Pemungutan Pajak; i. Tarif Pajak.²⁵

²² M.E. Retno Kadarukmi, “Tinjauan Yuridis Atas Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Dikaitkan Dengan Pelaksanaan Otonomi Daerah”, *Jurnal Ilmiah Administrasi Bisnis*, Vol. 6 No. 2 (2010) : 170, DOI: <https://doi.org/10.26593/jab.v6i2.398.%25p>.

²³ Penulis kutip dalam Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, (Jakarta: Kencana Prenada Media Grup, 2005), hlm. 29.

²⁴ *Ibid.*,

²⁵ *Op.Cite.*, UU HKPD, Pasal 94.

Dalam UU HKPD, pemerintah telah membatasi daerah untuk memungut pajak yang telah ditetapkan dalam undang-undang. Hal ini diatur dalam Pasal 6 ayat (1) UU HKPD yang berbunyi: “.., Daerah dilarang memungut Pajak selain jenis Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2)”. Ketentuan ini sering disebut dengan sistem *closed list/limited tax*. Selain itu, daerah juga tidak diperkenankan memungut jenis pajak lainnya, apabila potensinya kurang memadai dan/atau disesuaikan dengan kebijakan daerah yang ditetapkan dalam Perda. Sebagai contoh, di Kabupaten Mimika tidak ada pemungutan pajak sarang burung walet, karena masyarakat di sana, memang tidak ada yang menjalankan usaha/bisnis sarang burung walet.²⁶

Pengaturan pajak yang wajib disusun dalam 1 (satu) Perda, hal ini merupakan langkah strategis pemerintah untuk dapat meningkatkan efisiensi, transparansi, menyederhanakan administrasi perpajakan dan mempermudah koordinasi, pengawasan dan evaluasi terhadap Perda Pajak. Pendapat ini tentunya didasari pada kondisi di mana, pengaturan pajak yang diatur UU PDRD sebelumnya, sering menimbulkan problematika, dari persoalan tumpang tindih (*overlapping*), duplikasi antara pajak pusat dengan daerah, pengawasan Perda yang lemah, dan adanya Perda-Perda yang menghambat investasi, dan menimbulkan ekonomi lebih tinggi.²⁷ Ditambahkan Tjip Ismail dalam penelitiannya yang menyatakan, walaupun UU PDRD sebelumnya telah membatasi pungutan pajak daerah secara *closed lis/limited tax*, namun kecenderungan daerah untuk melakukan pungutan pajak masih kuat, walaupun dibandingkan dengan era UU 34 tahun 2000 terdapat penurunan.²⁸ Dalam kesempatan lain, Tjip Ismail menunjukkan bahwa materi muatan Perda-Perda yang dibentuk pada era UU PDRD tersebut, ditemukan banyak sekali problematika pengaturan terkait pajak, yang tidak mencerminkan kriteria pajak itu sendiri.²⁹ Untuk itu, dalam mengatasi persoalan agar tidak terjadi problematika pengaturan pajak, maka setidaknya terdapat 6 (enam) kriteria atau indikator pajak daerah, yang perlu dipahami yaitu:

- a. Bersifat pajak, bukan retribusi. Pajak daerah harus sesuai dengan definisi pajak itu sendiri, yaitu iuran wajib bagi orang pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung, yang dapat dipaksakan berdasarkan ketentuan Perundang-undangan. Jika suatu iuran hanya

²⁶ *Op.Cite*, Ismail, *Potret Pajak Daerah...*, hlm. 157.

²⁷ Devi Taurisa, “Pajak Dan Retribusi Daerah Sebagai Penopang Otonomi Daerah Dilema Terhadap Kepastian Hukum Bagi Iklim Usaha”, *University Of Bengkulu Law Journal*, Vol. 5, No. 2 (2020) : 92, DOI: <https://doi.org/10.33369/ubelaj.5.2.89-105>; Baca juga, Fernando Hariandja, “Pajak Daerah dan Restribusi Daerah (PDRD) Dikaitkan dengan Pertumbuhan Investasi”, *Jurnal Suara Hukum*, Vol. 2, No. 2, (2020) : 178, DOI: <https://doi.org/10.26740/jsh.v2n2.p154-183>.

²⁸ *Op.Cite*, Ismail, *Potret Pajak Daerah...*, hlm. 156.

²⁹ *Op.Cite*, Ismail, *Analisis Dan Evaluasi Tentang ...*, hlm. 41.

dibayar, dalam rangka menggunakan/memanfaatkan suatu pelayanan/perizinan, maka iuran tersebut bukan pajak melainkan retribusi;

- b. Objek pajak terletak di wilayah daerah bersangkutan dan mempunyai mobilitas rendah serta hanya melayani masyarakat bersangkutan. Maksud mobilitas rendah adalah objek pajak sulit untuk dipindahkan. Contoh: Pajak Restoran; Pajak Hotel, dan BPHTB; PBB P-2; Pajak atas Pengambilan Sarang Burung Walet. Sedangkan kriteria hanya melayani masyarakat di wilayah tertentu adalah bahwa beban pajak hanya ditanggung oleh masyarakat lokal, contoh, Pajak Penerangan Jalan (PPJ);
- c. Objek dan dasar pengenaannya tidak bertentangan dengan kepentingan umum. Pajak dimaksudkan untuk kepentingan umum yang lebih luas dengan memperhatikan segala dimensi, baik politik, ekonomi, sosial, budaya, pertahanan dan keamanan;
- d. Objek pajak bukan merupakan objek Pajak Provinsi/Kab/Kota dan/atau objek pajak pusat. Jenis pajak dengan kriteria ini sering disebut pajak ganda/duplikasi pajak (*double tax*). *double tax* adalah pajak dengan objek dan/atau dasar pengenaan yang tumpang tindih dengan objek dan/atau dasar pengenaan pajak lain yang sebagian atau seluruh hasilnya diterima oleh daerah. Contoh: Pajak atas produksi minuman beralkohol. Objek pajak tersebut merupakan objek cukai yang lebih layak dipungut oleh Pusat, karena dampaknya tidak dapat dilokalisasi;
- e. Tidak menimbulkan dampak ekonomi negatif. Pajak tidak menimbulkan alokasi sumber-sumber ekonomi dan tidak merintang arus sumber daya ekonomi antar daerah maupun kegiatan ekspor-impor. Contohnya, pajak yang dipungut atas kegiatan ekonomi tertentu tanpa alasan ekonomis atau sosial yang kuat, contoh: pajak hasil perkebunan; pajak produksi semen; pajak produksi garam; pajak atas transportasi barang atau hewan; pajak atas lalu lintas barang;
- f. Mengedepankan aspek keadilan dan kemampuan masyarakat luas. Aspek keadilan yaitu objek dan subjek pajak harus jelas sehingga dapat diawasi pungutannya dan tarifnya harus dapat diperkirakan oleh wajib pajak, dan memperhatikan keadaan wajib pajak itu sendiri; Objek atau subjek pajak tidak membedakan orang pribadi atau badan tanpa alasan yang kuat; Contoh: pengecualian anggota DPR/D sebagai subjek atau wajib pajak; pajak bangsa asing. Sementara, aspek kemampuan masyarakat luas, yaitu pajak dapat mempertimbangkan kemampuan subjek pajak untuk memikul tambahan atas beban pajak, contohnya pajak atas kendaraan tidak bermotor seperti sepeda.³⁰

³⁰ *Ibid.*, hlm. 41-42

Sejalan dengan pandangan Ismail di atas, Kristiadi menambahkan secara teoritis, pajak daerah seyogyanya harus memenuhi beberapa persyaratan, antara lain: (a). searah dengan kebijakan pusat/satu sama lain tidak bertentangan atau; (b). Sederhana dan tidak banyak jenisnya; (c). Biaya administrasinya rendah; (d). Tidak mencampuri sistem perpajakan pusat; (e). Beban pajak relatif seimbang dan “*tax base*” yang sama diterapkan secara nasional.³¹

Dari uraian fakta dihubungkan dengan karakteristik yang dikemukakan oleh para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa wewenang daerah begitu sangat signifikan dalam menentukan dan memungut pajak. Daerah dapat menetapkan pelbagai jenis pajak sesuai dengan ciri dan karakteristik masing-masing daerah, namun harus tetap memperhatikan batas-batas kriteria pajak itu sendiri.

2. Retrukturisasi Pajak

Terdapat 4 (*empat*) dimensi desentralisasi dalam sistem penyelenggaraan daerah, yaitu: (i). *desentralisasi ekonomi*, kewenangan untuk mengatur dan mengurus pada sektor ekonomi; (ii). *desentralisasi administrasi*, penyerahan wewenang dan tanggung jawab atas beberapa urusan pusat pemerintahan (administrasi) kepada daerah otonom; (iii) *desentralisasi fiskal*, pelimpahan wewenang dan tanggung jawab dari pusat ke daerah berkaitan sumber penerimaan dan pembelanjaan; (iv). *desentralisasi politik*, terbukanya struktur dan instrument dalam rangka partisipasi dan representasi pemilihan jabatan politik.³² Dalam perkembangannya pada dua dekade terakhir, kecenderungan yang terjadi di banyak negara berkembang, pemerintah membuat pelbagai instrument hukum dalam rangka penguatan desentralisasi fiskal.³³

Desentralisasi fiskal adalah proses pengalihan tanggung jawab penerimaan dan pengeluaran dari pusat ke daerah yang diaplikasikan melalui penentuan sumber-sumber penerimaan daerah yang dapat digali sesuai ciri dan karakteristik daerah.³⁴ Berdasarkan konteks ini, desentralisasi fiskal memiliki keterkaitan erat dengan konsepsi hubungan keuangan antara pusat dan daerah, yang mengatur ruang lingkup tata cara sejumlah dana dari pusat dibagi ke berbagai tingkatan pemerintah daerah, dan menggali sumber-sumber penerimaan itu untuk

³¹ Badan Pengkajian Ekonomi, *Keuangan dan Kerjasama Internasional, Evaluasi Pelaksanaan UU Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, dalam Minollah, *Pajak Daerah: Kajian Teoritik dan Konseptual*, cet. pertama (Jakarta: Pustaka Bangsa, 2020), hlm. 10-11.

³² Robert Na Endi Jaweng, dalam Badan Keahlian Dewan Perwakilan Rakyat, *Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah*. (Jakarta: Pusat Perancangan Undang-Undang Badan Keahlian DPR RI, 2020), hlm. 9.

³³ Robert A. Simanjuntak, “Kebutuhan Fiskal, Kapasitas Fiskal, Dan Optimalisasi Potensi PAD” *Working Paper* No. 5, (2003), hlm. 2, tersedia di <https://www.lpem.org/wp-content/uploads/2013/09/WP-5.pdf> diakses 19 Maret 2024.

³⁴ *Op.Cite*, Ismail, “Implementasi Pajak Daerah..”, hlm. 257.

menjalankan kewenangannya dalam sektor publik.³⁵ Pengaturan ini mengandung esensi penting dalam mengatur penyelenggaraan negara dan daerah.³⁶

Penguatan desentralisasi fiskal, bisa dicapai salah satunya dengan penguatan kapasitas fiskal daerah,³⁷ yang dapat dilakukan dengan cara restrukturisasi pajak atau penyederhanaan jenis pajak. Sebelum diberlakukannya UU HKPD, pemerintah dalam kajian akademiknya telah sepakat untuk menyederhanakan jenis pajak.³⁸ Restrukturisasi pajak merupakan suatu langkah strategis dan adaptif yang dilakukan pemerintah dalam mengatasi pelbagai problematika pengaturan pajak yang sebelumnya diatur dalam UU PDRD.³⁹

Menurut Budi Ernawan, restrukturisasi pajak memiliki tujuan, yaitu: (i). menyelaraskan objek pajak pusat dan daerah sehingga terhindar dari adanya duplikasi pemungutan (*double tax*); (ii) penyederhanaan administrasi perpajakan, sehingga manfaat yang diperoleh lebih tinggi dibandingkan dengan biaya pemungutannya; (iii). Mengintergrasikan pemantauan pemungutan pajak pusat dan daerah; dan; (iv). Mendukung kemudahan berusaha, karena adanya simplifikasi administrasi dan memudahkan masyarakat untuk memenuhi kewajiban pajaknya.⁴⁰ Restrukturisasi pajak tersebut tidak mengurangi upaya pemerintah untuk menguatkan *local taxing power* dengan tetap menjaga kemudahan investasi di daerah.⁴¹

Berikut ini adalah perbandingan antara jenis pajak Provinsi yang diatur oleh UU PDRD dan dengan yang diatur oleh UU HKPD.

Tabel 1. Jenis Pajak Provinsi

Pajak Provinsi Undang-Undang PDRD	Pajak Provinsi Undang-Undang HKPD
----------------------------------------------	----------------------------------------------

³⁵ Edward Hutagulung, "Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dengan Pemerintah Daerah Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah", *Jurnal Ilmu Pemerintahan Widyapraja*, Vol. 42 No. 1, (2016) : 1-10, DOI: <https://doi.org/10.33701/jipwp.v42i1.137>.

³⁶ Devas, Nick, *et al.*, dalam Agus Darmawan, "Politik Hukum Penguatan Desentralisasi Fiskal Dalam Meningkatkan Kesejahteraan Masyarakat Daerah", *Jurnal Ilmu Hukum Fiat Justicia*, Vol. 8, No. 1, (2014) : 119, DOI: <https://doi.org/10.25041/fiatjustisia.v8no1.281>;

³⁷ Kapasitas fiskal daerah adalah kemampuan daerah untuk menghimpun pendapatan berdasarkan sumber-sumber yang dimilikinya. Simanjuntak, "Kebutuhan Fiskal, Kapasitas Fiskal...", hlm. 2

³⁸ Tommy, "Pemerintah Rombak Pajak dan Retribusi Daerah Melalui RUU HKPD", <https://www.pajakku.com/read/615fc2a24c0e791c3760b79d/Pemerintah-Rombak-Pajak-dan-Retribusi-Daerah-Melalui-RUU-HKPD> diakses 20 Oktober 2023. Dalam tataran teoritis, upaya restrukturisasi pajak tidak hanya untuk menguatkan kapasitas fiskal daerah, namun dalam perkembangannya untuk menciptakan "*green tax reform*". Untuk diskusi awal, baca Dahliana Hasan, "Konsep Pengenaan Pajak Alat Berat Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017", *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum*, Vol. 28, No. 3 (2021) : 505-526, DOI: <https://doi.org/10.20885/iustum.vol28.iss3.art3>

³⁹ Jauhar Nashrullah, "Penyederhanaan Jenis Pajak Dan Retribusi Daerah Dalam Rangka Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah", *Jurnal At-Tanwir Law Review*, Vol. 3, No. 2 (2023) : 153-164, DOI: <http://dx.doi.org/10.31314/atlarev.v3i2.2233>

⁴⁰ *Op. Cite.*, Ernawan, "Kebijakan Pajak Daerah...", hlm 8.

⁴¹ *Ibid.*,

1	Pajak Kendaraan Bermotor (PKB)	1	Pajak Kendaraan Bermotor (PKB)
2	Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB)	2	Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB)
3	Pajak Bahan Bakar Kendaraan bermotor (PBBKB)	3	Pajak Alat Berat (PAB)
4	Pajak Air Permukaan (PAP)	4	Pajak Bahan Bakar Kendaraan bermotor (PBBKB)
5	Pajak Rokok	5	Pajak Air Permukaan (PAP)
		6	Pajak Rokok
		7	Opsen Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (MLB)

sumber: Pasal 2 ayat (1) UU PDRD dan Pasal 4 ayat (1) UU HKPD

Terlihat pada tabel 1 di atas, jenis pajak Provinsi diketahui tidak ada restrukturisasi pajak, namun terdapat 2 (dua) jenis pajak tambahan yaitu Pajak Alat Berat (PAB) dan Opsen Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (MLB). Dengan demikian jumlah pajak yang dapat dipungut Provinsi terdapat 7 (tujuh) jenis pajak.

Berikut adalah, perbandingan antara pajak daerah Kab/Kota yang diatur dalam UU PDRD dan UU HKPD, sebagai berikut :

Tabel 2. Jenis Pajak Kab/Kota

Pajak Kab/Kota Undang-Undang PDRD		Pajak Kab/Kota Undang-Undang HKPD	
1	Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2)	1	Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2)
2	Pajak Penerangan Jalan (PPJ)		
3	Pajak Parkir		
4	Pajak Hotel	2	Pajak Barang Jasa Tertentu (PBJT)
5	Pajak Restoran		
6	Pajak Hiburan		
7	Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)	3	Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)
8	Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (Pajak MBLB)	4	Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (Pajak MBLB)
9	Pajak Reklame	5	Pajak Reklame
10	Pajak Air Tanah (PAT)	6	Pajak Air Tanah (PAT) Pajak Air Tanah (PAT)
11	Pajak Sarang Burung Walet	7	Pajak Sarang Burung Walet
		8	Opsen Pajak Kendaraan Bermotor (PKB)
		9	Opsen Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB)

sumber: Pasal 2 ayat (2) UU PDRD dan Pasal 4 ayat (2) UU HKPD

Terlihat dalam tabel 2, dalam UU HKPD terdapat restrukturisasi pajak untuk Kab/Kota, di mana sebelumnya dalam UU PDRD terdapat 11 jenis pajak, sekarang menjadi 9 (sembilan) jenis pajak. Restukturisasi dilakukan dengan 2 (dua) cara, yaitu: *pertama*, adanya reklasifikasi 5 (*lima*) jenis pajak yang berbasis konsumsi, seperti Pajak Penerangan Jalan (PPJ); Pajak Parkir;

Pajak Hotel; Pajak Restoran; Pajak Hiburan menjadi satu jenis pajak, yaitu Pajak Barang Jasa Tertentu (PBJT).⁴² Kedua, PBJT mengatur perluasan objek pajak seperti atas parkir valet, objek rekreasi, dan persewaan sarana dan prasarana olahraga (objek olahraga permainan).⁴³ Selain PBJT, terdapat tambahan 2 (dua) jenis pajak baru yaitu Opsen Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) dan Opsen Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB).

Mencermati salah satu jenis pajak daerah (tambahan) Provinsi, yaitu PAB, maka sebagaimana diketahui pernah diajukan *judicial review* di Mahkamah Konstitusi dalam register Nomor 15/PUU-XV/2017, perihal uji materiil Pasal 1 angka 13, Pasal 5 ayat (2), Pasal 6 ayat (4) dan Pasal 12 ayat (2) UU PDRD.⁴⁴ Amar putusan *a quo* pada pokoknya adalah mengabulkan permohonan para Pemohon untuk seluruhnya, dan memerintahkan kepada pembentuk undang-undang untuk dalam jangka waktu 3 (tiga) tahun melakukan perubahan terhadap UU PDRD khususnya berkenaan dengan pengenaan pajak terhadap alat berat.⁴⁵ Amar putusan *a quo*, didasarkan pada pertimbangan yang pada pokoknya:

“Menimbang..., *Undang-Undang yang baru belum juga diundangkan* maka terhadap alat berat tidak boleh lagi dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang yang lama. Pengaturan demikian tidaklah bertentangan dengan prinsip-prinsip negara hukum sebab tenggang waktu dimaksud memberikan kepastian, keadilan, dan kemanfaatan. Di lain pihak, menurut Pasal 23A UUD 1945, *negara hanya dibenarkan mengenakan pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang*”.⁴⁶ [*italic, pen*].

Hal yang menarik untuk dicermati lagi dalam putusan *a quo* adalah meskipun para Pemohon mengajukan keberatan dengan mengajukan permohonan uji materiil terhadap pasal-pasal PAB, namun secara *implisit* para Pemohon pada prinsipnya tidak keberatan dengan adanya pungutan PAB, sepanjang pengaturan dan normanya jelas.⁴⁷

Mencermati amar dan pertimbangan serta dalil-dalil *posita* dalam putusan *a quo*, dapat diketahui, dasar hukum pemerintah untuk tetap memasukan PAB sebagai salah satu jenis pajak Provinsi merupakan upaya pemerintah untuk mengakomodasi dan mengharmonisasi pengaturan

⁴² *Op.Cite.*, UU HKPD, Pasal 1 angka 42. PBJT adalah “... Pajak yang dibayarkan oleh konsumen akhir atas konsumsi barang dan/atau jasa tertentu”. Objek PBJT merupakan penjualan, penyerahan, dan/atau konsumsi barang dan jasa tertentu yang meliputi: a. Makanan dan/atau Minuman; b. Tenaga Listrik; c. Jasa Perhotelan; d. Jasa Parkir; dan e. Jasa Kesenian dan Hiburan.

⁴³ *Op.Cite.*, Ernawan, “Kebijakan Pajak Daerah...”, hlm 8.

⁴⁴ Pemohon adalah perusahaan yang memiliki dan/atau mengelola alat-alat berat di antaranya seperti *bulldozer*, mesin gilas (*stoomwaltz*), *excavator*, dan lainnya, sebagai aktivitas usaha dalam kegiatan konstruksi, pertanian, pertambangan, dan kehutanan. Lihat Putusan Mahkamah Konstitusi No. 15/PUU-XV/2017, tanggal 19 September 2017 hlm. 3

⁴⁵ *Ibid*, hlm. 182.

⁴⁶ *Ibid*, hlm. 181.

⁴⁷ *Ibid.*, hlm. 37. Bandingkan dengan Hasan, “Konsep Pengenaan Pajak ...”, hlm. 508.

pajak yang didasarkan pada putusan Mahkamah Konstitusi.⁴⁸ Upaya harmonisasi pengaturan jenis pajak dalam UU HKPD, baik dalam daerah Provinsi dan Kab/Kota tidak hanya berdasarkan pada Putusan Nomor 15/PUU-XV/2017 (Pajak Alat Berat), namun juga terdapat dalam Putusan Mahkamah Konstitusi lainnya, seperti: Putusan Nomor 52/PUU-IX/2011, tanggal 18 Juli 2012 (Pajak Golf);⁴⁹ Putusan Nomor 80/PUU-XV/2017, tanggal 13 Desember 2018, (Pajak Penerangan Jalan)⁵⁰.

Dari uraian-uraian di atas, UU HKPD menghadirkan nuansa reformatif dalam meningkatkan ruang gerak daerah untuk mengelaborasi sumber-sumber penerimaannya, dengan cara memperluas basis pajak, khususnya melalui PBJT yang sebelumnya tidak diatur dalam UU PDRD.

3. Perubahan Tarif Pajak

Penyerahan urusan keuangan dari pemerintah pusat kepada daerah dikenal dengan *tax assignment* atau kewenangan perpajakan daerah.⁵¹ *Tax assignment* dikaitkan dengan otonomi daerah dan desentralisasi fiskal, dapat dibedakan menjadi 3 (tiga) aspek, yaitu penentuan basis pajak, penetapan tarif dan administrasi pajak.⁵²

⁴⁸ Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, “Sosialisasi Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 Tentang. Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan. Pemerintahan Daerah”, hlm. 19, tersedia di <https://djpk.kemenkeu.go.id/wp-content/uploads/2022/03/Bahan-Sosialisasi-HKPD.pdf> diakses 21 Mei 2024.

⁴⁹ Para Pemohon adalah badan hukum yang terdiri dari unsur pelaku usaha yang menjalankan kegiatan usahanya di bidang penyelenggaraan olahraga golf dan penggiat olahraga golf. Objek pengujian undang-undang (PUU) dalam perkara *a quo* adalah Pasal 42 Ayat (2) huruf g UU PDRD pada frasa “golf”. Selanjutnya Mahkamah memutus dengan amar putusan yang pada pokoknya “Mengabulkan permohonan para Pemohon untuk seluruhnya dan menyatakan Kata “golf” dalam Pasal 42 ayat (2) huruf g UU PDRD tidak memiliki kekuatan hukum mengikat. Lihat Putusan Mahkamah Konstitusi No. 52/PUU-IX/2011, tanggal 18 Juli 2012, hlm. 1-183.

⁵⁰ Pemohon adalah Asosiasi Pengusaha Indonesia (APINDO), yang diwakili oleh Ketua Umum Ir. Hariyadi Budi Santoso Sukamdani, M.M. Objek pengujian dalam permohonan *a quo* adalah Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1), Pasal 55 ayat (2), Pasal 55 ayat (2), dan Pasal 55 ayat (3) UU PDRD. Pemohon mendalilkan bahwa pasal-pasal dimaksud tidak memberikan perlindungan hukum yang adil bagi Pemohon atas pengenaan pajak atas penggunaan listrik yang dihasilkan sendiri. Padahal, listrik tersebut digunakan sebagai faktor produksi yang seharusnya tidak dikenakan Pajak Penerangan Jalan (PPJ). Apabila merujuk terminologi pengenaan PPJ yang benar, maka seharusnya pengaturan pajak penerangan jalan tidak diformulasikan dalam cakupan yang sangat luas, melainkan terbatas pada penggunaan listrik yang dihasilkan oleh negara melalui PT. PLN. Selanjutnya Mahkamah memutus dengan amar putusan yang pada pokoknya mengabulkan permohonan Pemohon untuk sebagian dan menyatakan Pasal 1 angka 28, Pasal 52 ayat (1) dan ayat (2), serta Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3) UU PDRD tidak memiliki kekuatan hukum mengikat; Memerintahkan kepada pembentuk undang-undang untuk dalam jangka waktu paling lama 3 (*tiga*) tahun melakukan perubahan UU PDRD khususnya berkenaan dengan pengenaan pajak terhadap penggunaan listrik baik yang dihasilkan sendiri maupun yang dihasilkan dari sumber lain selain yang dihasilkan oleh pemerintah (PT PLN) sejak putusan ini diucapkan. Lihat Putusan Nomor 80/PUU-XV/2017, tanggal 13 Desember 2018, hlm. 1-117.

⁵¹ Maghfira Syalendri Alqadri, “Analisis RUU Omnibus Law Perpajakan Terhadap Pemungutan Pajak Daerah”, *Jurnal Hukum Tanjungpura*, No. 2, Vol. 4, (2020) : 125.

⁵² *Op. Cite*, Ismail, *Potret Pajak Daerah...*, hlm. 61.

Jauh sebelum diterbitkannya UU HKPD, pemerintah melalui Rancangan Undang-Undang (RUU) *omnibus law* telah merumuskan perlu adanya kenaikan tarif pajak.⁵³ Hestu Yoga Saksama, mengungkapkan jika RUU *Omnibus Law* sektor perpajakan akan mengatur besaran tarif pajak yang sama atau *fix rate*. Hal ini bertujuan untuk mensinkronkan besaran pajak pusat dan daerah serta antara satu daerah dengan daerah lain, guna mendukung investasi daerah.⁵⁴ Sebagaimana yang telah dijelaskan sebelumnya, kebijakan menaikan pajak tidaklah dapat disalahkan, sepanjang kenaikannya diatur dengan undang-undang, dan memperhatikan kepentingan masyarakat luas.⁵⁵

Selain jenis pajak yang mengalami perubahan, dalam UU HKPD terdapat perubahan tarif pajak. Adapun jenis pajak yang tidak mengalami perubahan tarif dalam UU HKPD antara lain: Pajak Bahan Bakar Kendaraan bermotor (PBBKB), Pajak Air Permukaan (PAP), Pajak Rokok, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), Pajak Reklame, Pajak Air Tanah, dan Pajak Sarang Burung Walet. Sedangkan, sisanya mengalami perubahan tarif. Secara garis besarnya dapat dilihat dalam tabel di bawah ini:

Tabel 2. Tarif Pajak Provinsi dan Kab/Kota

Jenis Pajak		Tarif Pajak	
UU PDRD	UU HKPD	UU PDRD	UU HKPD
		< 1 % / > 2 % (Kepemilikan Pertama)	< 1,2 % > 6 %
PKB	PKB	> 6 % (Kepemilikan Kedua)	< 2% > 10%
		< 0,5 % / > 1% (Kepentingan Umum/Kendaraan lain yang ditetapkan Perda)	> 0,5%
BBNKB	BBNKB	Penyerahan Pertama 20% Penyerahan Kedua dan Seterusnya 1%	> 12% (Hanya penyerahan pertama) Untuk penyerahan kedua dst (kendaraan bekas) bukan merupakan objek BBNKB.
PAB	PAB	(inkostitusional berdasarkan Putusan MK)	> 0,2%

⁵³ Wahyu T.Rahmawati (editor), "Sah! RUU Omnibus Law Perpajakan Berisi Sembilan Undang-Undang". *Majalah Kontan*, 6 Februari 2020, <https://nasional.kontan.co.id/news/sah-ruu-omnibus-law-perpajakan-berisi-sembilan-undang-undang> diakses 31 Oktober 2023.

⁵⁴ Fitria Novia Heriani, "Omnibus Law Perpajakan Bakal Intervensi Aturan Pajak di Daerah", <https://www.hukumonline.com/berita/baca/lt5e114f2683adf/omnibus-law-perpajakan-bakal-intervensi-aturan-pajak-di-daerah/> diakses 31 Oktober 2023.

⁵⁵ Bandingkan dengan M.E. Retno Kadarukmi, "Tinjauan Yuridis Atas Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Dikaitkan Dengan Pelaksanaan Otonomi Daerah", *Jurnal Ilmiah Administrasi Bisnis*, Vol. 6 No. 2 (2010), hlm. 171-172, DOI: <https://doi.org/10.26593/jab.v6i2.398.%25p>

PBBKB	PBBKB	> 10% Kendaraan Umum > 50%	> 10% Kendaraan Umum > 50%
PAP	PAP	> 10%	> 10%
Pajak Rokok	Pajak Rokok	10%	10%
PBB-P2	PBB-P2	> 0,3%	> 0,5%
BPHTB	BPHTB	> 5%	> 5%
	PBJT		
1. Hotel	1. Jasa Perhotelan;	1. > 10%	1. > 10%
2. Restoran	2. Makan dan	2. > 10 %	2. > 10%
3. Penerangan Jalan	Minuman;	3. Tenaga Listrik	3. Tenaga Listrik
4. Hiburan	3. Tenaga Listrik;	Sumber Lain 3% /	Sumber Lain 3%/
5. Parkir	4. Jasa Kesenian;	Tenaga Listrik yang	Tenaga Listrik
	5. Jasa Parkir	Dihasilkan Sendiri	yang Dihasilkan
		1,5%	Sendiri 1,5%;
		4. Hiburan Malam <35	4. Hiburan Malam: <
		dan >75%	40% / > 75%
		/ Kesenian Rakyat	
		10%;	
		5. Paling Tinggi 30%	5. > 10%
Reklame	Reklame	> 25%	> 25%
Air Tanah	Air Tanah	> 20%	> 20%
MBLB	MBLB	> 25%	> 20%
Sarang Burung Walet	Sarang Burung Walet	> 10%	> 10%

Keterangan:

>(Paling Tinggi)

<(Paling Rendah)

Sumber: diolah dari UU PDRD dan UU HKPD

4. Opsen Pajak

UU HKPD memberikan nuansa reformatif, khususnya terhadap pola hubungan keuangan antara pusat dan daerah, di mana substansi materi muatannya mengandung filosofis perpaduan antara pengaturan perimbangan keuangan antara pusat dan daerah dengan pengaturan pajak yang memiliki tujuan untuk memperkuat otonomi daerah dan desentralisasi fiskal.⁵⁶

UU HKPD memunculkan basis pajak baru yaitu opsen pajak. Opsen adalah “pungutan tambahan pajak menurut persentase tertentu”.⁵⁷ Opsen pajak dikenal juga dengan istilah *piggyback tax system* yaitu suatu cara kewenangan perpajakan yang dimiliki oleh *Sub National Government* (SNG) dengan menambah tarif pajak lokal.⁵⁸ Terdapat 3 (*tiga*) opsen dalam UU HKPD, yaitu opsen Pajak Kendaraan Bermotor (PKB), yang diperuntukan untuk Kab/Kota atas

⁵⁶ Alit Ayu Meinarsari dan Harsanto Nursadi. “Arah Baru Hubungan Keuangan Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah: Sentralisasi Atau Desentralisasi”, *Jurnal Syntax Literate*, Vol. 7, No. 8, (2022) : 10508-10523, DOI: <https://doi.org/10.36418/syntax-literate.v7i8.9120>.

⁵⁷ *Op.Cite.*, UU HKPD, Pasal 1 Angka 61.

⁵⁸ Binus University (Artikel), “Apa Itu Opsen Pajak dalam UU HKPD?”, tersedia di <https://accounting.binus.ac.id/2022/12/12/apa-itu-opsen-pajak-dalam-uu-hkpd/> diakses 20 Oktober 2023.

pokok PKB (Pajak Provinsi).⁵⁹ Opsen BBNKB, opsen yang diperuntukan untuk Kab/Kota atas pokok BBNKB (Pajak Provinsi).⁶⁰ Opsen Pajak MBLB, opsen yang diperuntukan untuk provinsi atas pokok Pajak MBLB (Pajak Kab/Kota).⁶¹ Masing-masing memiliki tarif fix (tetap) sebesar 66% untuk opsen PKB dan opsen BBNKB, serta 25% untuk opsen MBLB.⁶²

Opsen PKB dan opsen BBNKB merupakan pengalihan dari bagi hasil pajak Provinsi yang diperuntukan untuk Kab/Kota. Hal ini bertujuan untuk dapat meningkatkan kemandirian Kab/Kota tanpa menambah beban wajib pajak, karena penerimaan perpajakan akan dicatat sebagai PAD, serta memberikan kepastian atas penerimaan pajak dan memberikan keleluasan belanja atas penerimaan tersebut pada tiap level pemerintahan dibandingkan dengan skema bagi hasil.⁶³

Tujuan adanya opsen pajak Provinsi (Opsen PKB dan Opsen BBNKB), adalah ketika wajib pajak melakukan pembayaran pajak kepada Provinsi, maka atas pajak Provinsi tersebut dapat diterima secara paralel oleh Kab/Kota. Perubahan ini dilakukan mengingat pengaturan sebelumnya, yaitu mekanisme bagi hasil pajak Provinsi kepada Kab/Kota berdasarkan UU PDRD sering terjadi keterlambatan.⁶⁴ Sementara itu, penambahan opsen Pajak MBLB untuk Provinsi sebagai sumber penerimaan pajak baru diharapkan dapat memperkuat fungsi penerbitan izin dan pengawasan kegiatan pertambangan di daerah.⁶⁵ Hal ini juga guna mendukung pengelolaan keuangan daerah yang lebih berkualitas. Skema opsen juga mendorong peran daerah untuk melakukan ekstensifikasi perpajakan, baik Provinsi maupun Kab/Kota.⁶⁶

Berikut ini adalah salah satu contoh perbandingan formulasi penghitungan PKB, dengan skema bagi hasil dan opsen yang diatur dalam UU PDRD dan UU HKPD:

Tabel 3. Perbandingan Formula Penghitungan PKB

UU PDRD	UU HKPD
Pembagian: Provinsi: 70% Daerah (Skema DBH): 30%	Pembagian: Provinsi: 34% Daerah (Skema Opsen): 66%
Contoh Perhitungan: Tarif Lama Nilai Jual Kendaraan (NJK): Rp. 260.000.000,- Tarif PKB: 2%	Contoh Perhitungan: Tarif Baru Nilai Jual Kendaraan (NJK): Rp. 260.000.000,- Tarif PKB: 1.2%

⁵⁹ UU HKPD, Pasal 1 Angka 62.

⁶⁰ UU HKPD, Pasal 1 Angka 63.

⁶¹ UU HKPD, Pasal 1 Angka 64.

⁶² UU HKPD, Pasal 83.

⁶³ Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat, *Naskah Akademis Rancangan Peraturan Daerah Tentang Pajak dan Retribusi Daerah*, (Bandung: tanpa penerbit, 2022), hlm. 31; Baca juga Ernawan, "Kebijakan Pajak Daerah...", hlm. 25; Pajakku, "Glosarium Pajak: Opsen Pajak" tersedia di <https://www.pajakku.com/read/63aa8b4eb577d80e80d8d568/Glosarium-Pajak:-Opsen-Pajak>, diakses 20 Oktober 2023

⁶⁴ *Ibid.*, hlm. 41.

⁶⁵ *Ibid.*,

⁶⁶ *Op.Cite.*, Budi Ernawan, *Kebijakan Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah.*, hlm. 24

Penghitungan (Kasar): NJK x Tarif PKB

Penghitungan (Kasar): NJK x Tarif PKB

Wajib Pajak: Rp5.200.000,-

Wajib Pajak: Rp3.120.000,-

Pembagian: Rp5.200.000,- (100%)

Pembagian: Rp3.120.000,- (100%)

Provinsi: Rp3.640.000,- (70%)

Provinsi: Rp1.060.800,- (34%)

Kab/Kota (DBH): Rp**1.560.000** (30%)

Kab/Kota (Opsen): Rp**2.059.200** (66%)

Sumber: Ernawan (2022)

Mencermati skema perbandingan perhitungan bagi hasil dan opsen PKB yang diatur dalam UU PDRD dan UU HKPD, maka dapat diketahui terdapat keuntungan yang diperoleh dari wajib pajak, yaitu tarif pajak lebih rendah.⁶⁷ Kondisi demikian tentunya, akan berimplikasi terhadap penerimaan pajak Provinsi maupun Kab/Kota. Hal ini dapat dilihat dari tabel di bawah ini:

Tabel 4. Implikasi UU HKPD Terhadap Penerimaan Pajak Daerah

Jenis	UU PDRD (Rp Triliun)		UU HKPD (Rp Triliun)		Delta			
	Prov	Kab/Kota	Prov	Kab/Kota	Rp (Triliun)		%	
Pajak+ Opsen	124,90	54,25	108,57	84,82	-16,33	30,57	-13,08	56,36

Sumber: Kementerian Keuangan (2021)

Angka yang diperoleh berdasarkan analisis perhitungan estimasi pada APBD nasional 2020 tersebut di atas,⁶⁸ dapat diketahui bahwa pengaturan pajak dalam UU HKPD berimplikasi terhadap peningkatan penerimaan pajak Kab/Kota secara nasional sampai dengan (+56,36 %) atau sebesar (+ Rp30,57 Triliun). Sedangkan penerimaan pajak Provinsi mengalami penurunan yang cukup signifikan, sampai dengan (-13,08%) atau sebesar (-Rp16,33 Triliun). Penurunan penerimaan sektor pajak Provinsi, dikarenakan adanya skema opsen, yaitu opsen PKB dan opsen BBNKB yang harus diserahkan ke Kab/Kota.⁶⁹ Kondisi demikian tentunya akan berdampak pada komponen PAD Provinsi dan Kab/Kota.

Mencermati arah kebijakan fiskal terhadap penerimaan pajak dalam UU HKPD yang berimplikasi terhadap peningkatan PAD Kab/Kota dan penurunan terhadap PAD Provinsi tersebut, dapat diketahui karena terdapat fakta empiris yang menunjukkan, bahwa daerah masih

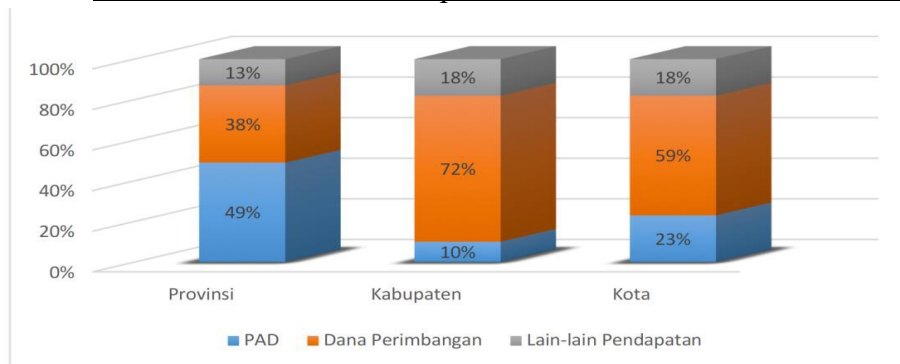
⁶⁷ *Ibid.*,

⁶⁸ Angka estimasi menggunakan data APBD nasional 2020, yang bersumber dari SIKD per-September 2021 yang diolah sesuai kebijakan pajak daerah dalam UU HKPD dan belum mempertimbangkan perluasan objek PBKT. Lihat Kementerian Keuangan, "Sosialisasi Undang-Undang Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah", Desember 2021, hlm. 22

⁶⁹ *Ibid.*,

berhadapan dengan persoalan PAD yang masih rendah. Semangat kemandirian fiskal mengalami *stagnansi*, karena masih banyak daerah yang bergantung pada dana transfer dari pusat (dana perimbangan, dana alokasi umum, dana alokasi khusus, dana bagi hasil).⁷⁰ Kondisi demikian setidaknya dapat dilihat, dalam kurun waktu 2017, menunjukkan dari 508 kab/kota, hanya sekitar 25,2% daerah masuk dalam kategori tinggi dan sangat tinggi. Sedangkan sisanya, daerah masih menggantungkan pemenuhan *fiscal resources*-nya dari pusat daripada PAD.⁷¹ Lebih lanjut, berdasarkan data Kementerian Keuangan, selama kurun waktu 10 (sepuluh) tahun terakhir (2009-2019), khususnya untuk Kab/Kota masih bertumpu pada transfer pusat (dana perimbangan), sebagaimana terlihat dalam grafik di bawah ini.⁷²

Grafik. 1 Rata-Rata Pendapatan APBD Secara Nasional 2010-2019



Sumber: Kemenkeu (dalam Bapenda Kota Tangerang Selatan, 2022)

Mencermati grafik komposisi rata-rata pendapatan APBD secara nasional 2010 s/d 2019 [khusus komponen PAD] diketahui, meskipun dalam UU PDRD sebelumnya terdapat penambahan 2 (dua) jenis pajak baru, khusus untuk daerah Kab/Kota yaitu PBB-P2 dan BPHTB

⁷⁰ Komite Pemantauan Pelaksanaan Otonomi Daerah (KPPOD), *Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Dalam RUU HKPD: Policy Note dan Daftar Inventaris Masalah* (2021) : 2, tersedia di https://www.kppod.org/backend/files/laporan_penelitian/PDRD%20dalam%20RUU%20HKPD_Policy%20Note%20-%20KPPOD.pdf diakses pada 14 Maret 2024; Lihat juga Christianingrum dan Ade Nurul Aida, “Elastisitas Pendapatan Asli...” hlm. 60.

⁷¹ Badan Keahlian Dewan Perwakilan Rakyat, *Naskah Akademik Rancangan..*, hlm. 55. Transfer dana yang dimaksud merupakan instrumen yang digunakan untuk mengatur mengenai perimbangan keuangan antara pusat dan daerah yang terdiri dari: a). Dana Perimbangan, yaitu dana yang bersumber dari APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk membiayai kebutuhannya; b). Dana Alokasi Umum (DAU) yaitu dana yang er sumber dari APBN, yang dialokasikan untuk pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya; c). Dana Alokasi Khusus (DAK). Dana yang berasal dari APBN, yang dialokasikan untuk membantu membiayai kebutuhan tertentu; d). Dana Bagi Hasil (DBH), yaitu (1) dana pembagian hasil penerimaan dari sumber daya alam, antara lain: minyak bumi, gas alam, pertambangan, kehutanan, dan perikanan, dan (2) penerimaan perpajakan (*tax sharing*) lainnya, antara lain: Pajak Perseorangan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPn), dan lain-lain. Lihat Agus Darmawan, “Politik Hukum Penguatan Desentralisasi Fiskal Dalam Meningkatkan Kesejahteraan Masyarakat Daerah”, *Jurnal Ilmu Hukum Fiat Justicia*, Vol. 8, No. 1, (2014), hlm. 119. DOI: <https://doi.org/10.25041/fiatjustisia.v8no1.281>; Bandingkan dengan Muhammad Safar Nasir, “Analisis Sumber-Sumber Pendapatan Asli Daerah Setelah Satu Dekade Otonomi Daerah”, *Jurnal Dinamika Ekonomi Pembangunan*, Vol. 2, No. 1 (2019) : 30-45. DOI: <https://doi.org/10.14710/jdep.2.1.30-45>.

⁷² Pemerintah Daerah Kota Tangerang Selatan, *Naskah Akademis Rancangan Peraturan Daerah Tentang Pajak dan Retribusi Daerah*, (Badan Pendapatan Daerah: tanpa penerbit, 2022), hlm.73.

yang berdampak pada kenaikan PAD, namun kenaikan tersebut belum mampu menutup selisihnya terhadap kenaikan kebutuhan belanja (APBD) yang jauh lebih besar sehingga masih mengandalkan dana dari pusat..⁷³ Hal ini berbanding terbalik dengan komposisi PAD Provinsi, yang relatif lebih kuat untuk memenuhi kebutuhan belanjanya [49 %].

5. Pengawasan dan Evaluasi Raperda dan Perda Pajak Daerah

Sebagaimana yang telah diuraikan sebelumnya, dalam rangka pengawasan dan pemantauan dalam rangka otonomi daerah dan desentralisasi, pada prinsipnya Pemerintah memiliki kewenangan untuk memantau dan mengevaluasi proses desentralisasi fiskal.⁷⁴ Dalam beberapa bidang, daerah masih memerlukan bantuan kepada pemerintah, berkaitan dengan hal-hal yang mendasar dan teknis, khususnya kebijakan-kebijakan yang berkaitan dengan desentralisasi fiskal.⁷⁵ Berkaitan dengan pengawasan dan evaluasi Rancangan Peraturan Daerah (Raperda) dan Perda Pajak telah diatur dalam UU HKPD. Untuk yang masih Raperda, diatur dalam Pasal 98 ayat (1) s/d ayat (9). Sedangkan untuk yang sudah menjadi Perda diatur dalam Pasal 99 ayat (1) s/d ayat (7). Terhadap pengawasan dan evaluasi dalam bentuk Raperda disebut dengan *executive preview* dan terhadap pengawasan dan evaluasi dalam bentuk Perda disebut dengan *executive review*.⁷⁶

Mekanisme *executive preview* terhadap Raperda Provinsi tentang Pajak, adalah sebagai berikut:

- a) Raperda Provinsi yang telah disetujui bersama oleh DPRD Provinsi dan Gubernur, sebelum ditetapkan menjadi Perda, wajib disampaikan kepada Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan untuk dilakukan evaluasi, paling lama 3 (tiga) hari kerja terhitung sejak tanggal persetujuan dimaksud;
- b) Menteri Dalam Negeri melakukan evaluasi Raperda, untuk menguji kesesuaian dengan UU HKPD, kepentingan umum, dan/atau peraturan perundang-undangan lain yang lebih tinggi;
- c) Menteri Dalam Negeri dalam melakukan evaluasi, berkoordinasi dengan Menteri Keuangan;

⁷³ *Ibid.*, hlm. 73-74. Bandingkan dengan Christianingrum dan Ade Nurul Aida, "Elastisitas Pendapatan Asli...", hlm. 59-60.

⁷⁴ Baca kembali, Adissya Mega Christia dan Budi Ispriyarso, "*Desentralisasi Fiskal Dan Otonomi...*", hlm. 160

⁷⁵ Herwastoeti, "Konsep Desentralisasi Fiskal Terhadap Otonomi Daerah", *Jurnal Humanity*, Vol. 5, No. 2, (2010) : 101, <https://ejournal.umm.ac.id/index.php/humanity/article/view/836>.

⁷⁶ Diskusi mengenai pelebagaan *executive preview* dan *executive review* dalam pengawasan dan evaluasi pengaturan pajak, dapat dibaca di Imam Soebechi, *Judicial Review Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2012) : 196-215.

- d) Hasil evaluasi yang telah dikoordinasikan dengan Menteri Keuangan dapat berupa persetujuan atau penolakan;
- e) Menteri Keuangan melakukan evaluasi dari sisi kebijakan fiskal nasional dan hasil evaluasinya dapat berupa persetujuan atau penolakan yang disampaikan oleh Menteri Dalam Negeri kepada Gubernur, dalam jangka waktu paling lama 15 (lima belas) hari kerja sejak diterimanya Raperda dimaksud;
- f) Hasil evaluasi berupa penolakan harus disertai dengan alasan penolakan, sehingga Raperda dimaksud dapat diperbaiki oleh Gubernur bersama DPRD yang bersangkutan, untuk kemudian disampaikan kembali kepada Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan;
- g) Dalam hal hasil evaluasi berupa persetujuan, Raperda dimaksud dapat langsung ditetapkan menjadi Perda.

Sementara itu, mekanisme *executive preview* terhadap Raperda Kab/Kota adalah sebagai berikut:

- a) Raperda Kab/Kota yang telah disetujui bersama oleh DPRD dan Bupati/Walikota, sebelum ditetapkan menjadi Perda, wajib disampaikan kepada Gubernur dan Menteri Keuangan untuk dilakukan evaluasi, paling lama 3 (tiga) hari kerja terhitung sejak tanggal persetujuan dimaksud;
- b) Gubernur melakukan evaluasi terhadap Raperda, untuk menguji kesesuaian dengan UU HKPD, kepentingan umum, dan/atau peraturan perundang-undangan lain yang lebih tinggi;
- c) Gubernur dalam melakukan evaluasi berkoordinasi dengan Menteri Keuangan;
- d) Hasil evaluasi yang telah dikoordinasikan dengan Menteri Keuangan dapat berupa persetujuan atau penolakan;
- e) Menteri Keuangan melakukan evaluasi dari sisi kebijakan fiskal nasional dan hasil evaluasinya dapat berupa persetujuan atau penolakan yang disampaikan oleh Gubernur kepada Bupati/Walikota dalam jangka waktu paling lama 15 (lima belas) hari kerja sejak diterimanya Raperda yang dimaksud;
- f) Hasil evaluasi berupa penolakan harus disertai dengan alasan penolakan, sehingga Raperda dimaksud dapat diperbaiki oleh Bupati/Walikota bersama DPRD yang bersangkutan, untuk kemudian disampaikan kembali kepada Gubernur dan Menteri Menteri Keuangan;
- g) Dalam hal hasil evaluasi berupa persetujuan, Raperda dimaksud dapat langsung ditetapkan menjadi Perda.

Mencermati proses *executive preview* terhadap Raperda Provinsi/Kab/Kota tersebut di atas, pada prinsipnya memiliki kesamaan dalam UU PDRD sebelumnya.⁷⁷ Tujuan dari *executive preview* tersebut dalam rangka untuk meningkatkan efektifitas pengawasan pungutan pajak agar mencapai daya guna dan hasil guna yang optimal.⁷⁸

Lebih lanjut, mekanisme *executive review* terhadap Perda pajak yang diatur dalam UU HKPD adalah sebagai berikut:

- a) Raperda yang telah ditetapkan menjadi Perda disampaikan kembali kepada Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan paling lama 7 (tujuh) hari kerja setelah ditetapkan untuk dilakukan evaluasi terhadap Perda Provinsi/Kab/Kota dalam rangka menguji kesesuaian antara Perda dimaksud dengan kepentingan umum, ketentuan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, dan kebijakan fiskal nasional;
- b) Dalam hal evaluasi Perda tersebut bertentangan dengan kepentingan umum, peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, dan/atau kebijakan fiskal nasional, maka Menteri Keuangan merekomendasikan dilakukannya perubahan atas Perda dimaksud melalui Menteri Dalam Negeri;
- c) Penyampaian rekomendasi perubahan Perda dilakukan paling lama 20 (dua puluh) hari kerja sejak tanggal diterimanya Perda;
- d) Berdasarkan rekomendasi tersebut, Menteri Dalam Negeri memerintahkan Gubernur/Bupati/Walikota untuk melakukan perubahan Perda dalam waktu 15 (lima belas) hari kerja.

Mencermati ketentuan mengenai *executive review* Perda pajak yang diatur dalam UU HKPD, maka terdapat perbedaan fundamental, khususnya mengenai pembatalan Perda Pajak yang diatur dalam UU PDRD sebelumnya, yaitu:

- a) Raperda yang telah ditetapkan menjadi Perda disampaikan kembali kepada Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan paling lama 7 (tujuh) hari kerja setelah ditetapkan untuk dilakukan evaluasi terhadap Perda Provinsi/Kab/Kota dalam rangka menguji kesesuaian antara Perda yang dimaksud dengan kepentingan umum, ketentuan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, dan kebijakan fiskal nasional;
- b) Penyampaian rekomendasi pembatalan oleh Menteri Keuangan kepada Menteri Dalam Negeri dilakukan paling lambat 20 (dua puluh) hari kerja sejak tanggal diterimanya Perda dimaksud;

⁷⁷ *Ibid.*, hlm. 202-203.

⁷⁸ *Ibid.*, hlm. 200.

- c) Keputusan pembatalan Perda ditetapkan dengan Peraturan Presiden (Perpres) paling lama 60 (enam puluh) hari kerja sejak diterimanya Perda yang dimaksud;
- d) Paling lama 7 (tujuh) hari kerja, kepala daerah harus memberhentikan pelaksanaan Perda dan selanjutnya DPRD bersama Gubernur/Bupati/Walikota mencabut Perda yang dimaksud;
- e) Jika daerah tidak menerima keputusan pembatalan Perda yang dimaksud, Kepala Daerah dapat mengajukan keberatan (*judicial review*) ke Mahkamah Agung;
- f) Jika keberatan dikabulkan sebagian atau seluruhnya, putusan Mahkamah Agung menyatakan Perpres tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat.⁷⁹

Mencermati ketentuan perbandingan *executive review* sebagaimana diatur dalam UU PDRD dan UU HKPD, maka terdapat perbedaan yang fundamental, di mana UU HKPD tidak ada ketentuan *eksplisit* yang mengatur mengenai upaya hukum keberatan (*judial review*) yang dapat dilakukan Kepala Daerah, apabila keberatan terhadap Perpres pembatalan pajak dimaksud. Artinya, UU HKPD tidak memberikan peluang kepada Kepala Daerah untuk mengajukan keberatan (*judicial review*) kepada Mahkamah Agung terhadap Perpres pembatalan Perda Pajak yang dimaksud. Kemudian ditegaskan kembali, apabila Kepala Daerah tidak melakukan perubahan atas Perda tersebut, Menteri Dalam Negeri menyampaikan rekomendasi pemberian sanksi kepada Menteri Keuangan berupa penundaan atau pemotongan Dana Alokasi Umum dan/atau Dana Bagi Hasil (DBH).⁸⁰

Tidak adanya pengaturan secara *eksplisit* dalam UU HKPD mengenai mekanisme *judicial review* tersebut, menurut pandangan penulis bahwa sistem pengawasan dan evaluasi terhadap Perda pajak memberikan kesan lebih ke arah sentralistik dan merupakan bentuk pengabaian atas penguatan pelembagaan *judicial review* yang telah menjadi isu konstitusional selama ini.⁸¹ Pandangan ini didasarkan, karena upaya keberatan (*judicial review*) terhadap Perpres pembatalan Perda Pajak yang dimohonkan oleh Kepala Daerah yang dimaksud bahwa dalam faktanya sering dikabulkan Mahkamah Agung.⁸²

6. Pemerintah Berwenang Meninjau Kembali Tarif Pajak Daerah

Pelimpahan wewenang kepada daerah untuk dapat membuat pelbagai instrument kebijakan pajak merupakan esensi penting dalam upaya peningkatan otonomi daerah dan

⁷⁹ UU PDRD, Pasal 158 ayat (1) s/d ayat (9). Bandingkan dengan *Ibid.*, hlm. 208.

⁸⁰ UU HKPD, Pasal 100 ayat (1), berbunyi: “Pelanggaran terhadap ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 98 dan Pasal 99 oleh Daerah dikenakan sanksi berupa penundaan atau pemotongan DAU dan/atau DBH”

⁸¹ Diskusi mengenai isu konstitusional ini dapat dibaca, Soebechi, *Judicial Review Perda...*, hlm. 13-44.

⁸² Terhadap beberapa contoh kasus *judicial review* Perpres pembatalan Perda pajak yang dikabulkan oleh Mahkamah Agung dapat dibaca dalam *ibid*, hlm. 216-260.

kualitas desentralisasi fiskal, khususnya dalam dalam aspek peningkatan investasi daerah (*capital investment*).⁸³ Namun dalam perkembangannya, ekstensifikasi objek pajak sering menimbulkan beberapa problematika, khususnya menimbulkan duplikasi pengaturan pajak pusat dan daerah serta menghambat ekosistem investasi daerah.⁸⁴

Sebelum diterbitkan UU HKPD, kewenangan pemerintah berwenang meninjau kembali tarif pajak daerah telah diatur dalam RUU *Omnibus Law* yang dalam perkembangannya telah menjadi UU Cipta Kerja.⁸⁵ Dalam peraturan tersebut, pemerintah memiliki wewenang untuk dapat menyesuaikan/meninjau kembali tarif pajak daerah dan memerintahkan kepada Kepala Daerah untuk dapat memberikan insentif fiskal guna mendukung perkembangan investasi di daerah.⁸⁶ Untuk itu, salah satu poin utama lainnya terbitnya UU HKPD adalah pemerintah memiliki kewenangan untuk menyesuaikan/ menetapkan tarif pajak yang telah ditetapkan dalam Perda sebelumnya. Hal ini diatur secara tegas dalam Pasal 97 ayat (1) dan (2) UU HKPD, berbunyi sebagai berikut:

“...., dalam rangka pelaksanaan kebijakan fiskal nasional dan untuk mendukung kebijakan kemudahan berinvestasi serta untuk mendorong pertumbuhan industri dan/atau usaha ..., Pemerintah sesuai dengan program prioritas nasional dapat melakukan penyesuaian terhadap kebijakan Pajak..., yang ditetapkan oleh Pemerintah Daerah; ..., Kebijakan fiskal nasional yang berkaitan dengan Pajak ... berupa: dapat mengubah tarif Pajak ... dengan penetapan tarif Pajak dan ... yang berlaku secara nasional; dan pengawasan dan evaluasi terhadap Perda mengenai Pajak dan ... yang menghambat ekosistem investasi dan kemudahan dalam berusaha”.

Adanya kewenangan pemerintah untuk dapat menyesuaikan tarif pajak daerah, guna mendukung kegiatan investasi di daerah tersebut, diketahui karena pelimpahan wewenang kepada daerah untuk dapat membuat instrument kebijakan pajak (*tax policy*) sebagaimana diatur dalam UU 34 Tahun 2000 dan UU PDRD sebelumnya masih sangat luas, sebaliknya kewenangan pemerintah pusat untuk mengevaluasi dan meninjau kembali terhadap Perda-Perda yang menghambat investasi di daerah masih sangat terbatas.

Kondisi demikian pernah diungkapkan dalam hasil monitoring *International Monetary Fund* (IMF) pada 2004 yang meminta kepada pemerintah untuk segera mencabut Perda-Perda yang menghambat mobilitas barang dan jasa di daerah sebanyak 100 (seratus) Perda.⁸⁷

⁸³ *Op.Cite.*, Darmawan, “Politik Hukum Penguatan ...” hlm. 119.

⁸⁴ Benny Gunawan Ardiansyah, “Implikasi Putusan Mahkamah Konstitusi Terhadap Pajak Daerah (Studi Kasus Pajak Golf), *Jurnal Pajak Indonesia*, Vol.1, No.2, (2017) : 5, DOI: [10.31092/JPI.V1I2.156](https://doi.org/10.31092/JPI.V1I2.156).

⁸⁵ *Undang-Undang Tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang*. UU Nomor 6 Tahun 2023, LN Tahun 2023, Nomor 41, TLN Nomor 6856, selanjutnya disebut UU Cipta Kerja.

⁸⁶ *Ibid.*, Pasal 156 A.

⁸⁷ R. Endang Rasyid, “Masalah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah”, *Majalah Berita Pajak*, No. 1508, (2004) : 28.

Selanjutnya hasil monitoring Komite Pemantauan Pelaksanaan Otonomi Daerah (KPPOD) pada 2019, ditemukan sebanyak 347 dari total 1.109 Perda bermasalah dan memberatkan iklim investasi di daerah. Dari seluruh Perda tersebut, kajian KPPOD menemukan bahwa Perda terkait pengaturan pajak menjadi yang dominan menghambat investasi di daerah.⁸⁸

Dalam perkembangannya, untuk mengimplementasikan UU HKPD, pemerintah telah menerbitkan PP Nomor 35 Tahun 2023,⁸⁹ yang mulai berlaku pada 16 Juni 2023 yang lalu. Pemerintah menerbitkan *beleid* tersebut agar dapat dijadikan pedoman bagi daerah dalam rangka menyusun perda dan peraturan kepala daerah mengenai pajak. Hal tersebut dapat dilihat dalam bagian menimbang:

“...., untuk memberikan pedoman bagi pemerintahan daerah dalam menyusun peraturan daerah dan peraturan kepala daerah mengenai pajak daerah dan .., perlu menetapkan Peraturan Pemerintah tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah”;

Dalam PP Nomor 35 Tahun 2023 tersebut, terdapat hal-hal penting mengenai kewenangan pemerintah untuk melakukan penyesuaian tarif pajak yang sudah ditetapkan menjadi Perda, yaitu Pemerintah dapat melakukan penyesuaian tarif pajak dalam rangka mendukung program prioritas nasional.⁹⁰ Produk hukumnya adalah Peraturan Presiden dan penyesuaian tarif pajak dilakukan setelah berkoordinasi dengan menteri terkait bidang perekonomian.⁹¹ Dalam hal jangka waktu penyesuaian tarif pajak yang ditetapkan dalam Peraturan Presiden telah berakhir, tarif yang ditetapkan dalam Perda mengenai pajak dapat diberlakukan kembali.⁹²

Dari uraian di atas, maka dapat dipahami bahwa arah kebijakan (*legal policy*) pemerintah untuk dapat meninjau kembali tarif pajak yang sudah ditetapkan dalam Perda, merupakan langkah pemerintah untuk mendukung kegiatan investasi di daerah dan upaya untuk mendorong daerah agar dapat memberikan insentif fiskal kepada pelaku usaha di daerahnya guna mendukung kemudahan berusaha dan berinvestasi.

D. Penutup

⁸⁸ Hilda Julaika, “Ada 347 Perda Hambat Investasi, Soal Pajak dan Retribusi Dominan”, *Media Indonesia*, 20 November 2019, tersedia di <https://mediaindonesia.com/ekonomi/272837/ada-347-perda-hambat-investasi-soal-pajak-dan-retribusi-dominan> diakses 30 Oktober 2023.

⁸⁹ *Peraturan Pemerintah tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah*. PP Nomor 35 Tahun 2023, LN Tahun 2023 No.85, TLN No. 6881.

⁹⁰ PP Nomor 35 Tahun 2023, Pasal 118 ayat (1), berbunyi: “...., Program prioritas nasional, proyek strategis nasional yang ditetapkan oleh Pemerintah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan”.

⁹¹ *Ibid.*, Pasal 118 ayat (4), berbunyi “Peraturan Presiden ... paling sedikit mengatur: (a). proyek strategis nasional yang mendapat fasilitas penyesuaian tarif; (b). jenis Pajak dan/atau Retribusi yang akan disesuaikan; (c). besaran penyesuaian tarif; (d). mulai berlakunya penyesuaian tariff (e). jangka waktu penyesuaian tarif; dan (f). Daerah yang melakukan penyesuaian tarif.

⁹² *Ibid.*, Pasal 120 ayat (4).

Setidaknya terdapat 6 (enam) implikasi UU HKPD terhadap pengaturan pajak daerah yaitu: (i). Pajak harus diatur dalam 1 (satu) Perda; (ii). Restrukturisasi pajak; (iii). Perubahan atau penyesuaian tarif pajak; (iv). Memunculkan basis pajak baru, adanya opsen pajak dan penambahan jenis pajak; (v). Pengawasan dan evaluasi Raperda dan Perda pajak, yang lebih mencerminkan kedudukan pemerintah ke arah sentralistik dan cenderung mengabaikan paradigma pelembagaan *judicial review*, dan (vi). Pemerintah berwenang meninjau kembali tarif pajak daerah, dalam rangka menyukseskan program strategis nasional (PSN) dan kemudahan investasi daerah. Kondisi demikian, menghadirkan nuansa reformatif dalam pengaturan pajak daerah.

Berkaitan dengan implikasi terhadap peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD), yaitu meskipun untuk provinsi terdapat penambahan 2 (dua) jenis pajak baru, yaitu PAB dan Opsen MBLB, berdasarkan estimasi perhitungan dengan mendasarkan pada APBD Nasional 2020, yang dianalisis sesuai arah kebijakan pajak daerah dalam UU HKPD, ditemukan fakta bahwa terdapat penurunan penerimaan sektor pajak yang cukup signifikan, sampai dengan (-13,08%) atau sebesar (-Rp16,33 Triliun). Hal ini berbanding terbalik dengan penerimaan pajak Kabupaten/Kota, di mana terdapat peningkatan sampai dengan (+56,36 %) atau sebesar (+Rp30,57 Triliun). Penurunan penerimaan pajak Provinsi dan meningkatnya penerimaan pajak Kab/Kota, dikarenakan adanya skema opsen PKB dan opsen BBNKB yang harus diserahkan ke Kab/Kota. Kondisi demikian akan berdampak pada komponen PAD.

DAFTAR PUSTAKA

BUKU

- Badan Keahlian Dewan Perwakilan Rakyat. *Naskah Akademik Rancangan Undang-Undang Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah*, (Jakarta: Pusat Perancangan Undang-Undang Badan Keahlian DPR RI, 2020).
- Ismail, Tjip. *Potret Pajak Daerah di Indonesia, edisi pertama*. Jakarta: Prenadamedia Grup, 2018;
- _____. *Analisis Dan Evaluasi Tentang Pajak Dan Retribusi Daerah*, (Jakarta: Badan Pembinaan Hukum Nasional, Kementerian Hukum Dan Hak Asasi Manusia RI, 2013).
- Komite Pemantauan Pelaksanaan Otonomi Daerah (KPPOD), *Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Dalam RUU HKPD: Policy Note dan Daftar Inventaris Masalah*, November 2021, tersedia di https://www.kppod.org/backend/files/laporan_penelitian/PDRD%20dalam%20RUU%20HKPD_Policy%20Note%20-%20KPPOD.pdf, diakses pada 14 Maret 2024.
- Kuncoro, Mudrajad. *Otonomi Daerah: Menuju Era Baru Pembangunan Daerah*, (Yogyakarta: Airlangga, 2014).
- Mahfud MD, Moh. *Politik Hukum Di Indonesia*, edisi revisi, (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2009).
- Marzuki, Peter Mahmud. *Penelitian Hukum*, (Jakarta: Kencana Prenada Media Grup, 2005);
- Minollah, *Pajak Daerah: Kajian Teoritik dan Konseptual*, cet. pertama. Jakarta: Pustaka Bangsa, 2020.
- Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat, *Naskah Akademis Rancangan Peraturan Daerah Tentang Pajak dan Retribusi Daerah*, (Bandung: tanpa penerbit, 2022).
- Pemerintah Daerah Kota Tangerang Selatan, *Naskah Akademis Rancangan Peraturan Daerah Tentang Pajak dan Retribusi Daerah*, (Badan Pendapatan Daerah: tanpa penerbit, 2022).
- Pradita Agustina, et., al., *Modul UU HKPD: Undang-Undang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah*, (Jakarta: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan Kementerian Keuangan RI, 2022), tersedia di <https://djpk.kemenkeu.go.id/wp-content/uploads/2022/04/Buku-Modul-HKPD-rev3-210422.pdf> diakses pada 14 April 2024.
- Soebechi, Imam. *Judicial Review Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2012).

JURNAL

- Ardiansyah, Benny Gunawan. "Implikasi Putusan Mahkamah Konstitusi Terhadap Pajak Daerah (Studi Kasus Pajak Golf)", *Jurnal Pajak Indonesia*, Vol.1, No.2, (2017). DOI: [10.31092/JPI.V1I2.156](https://doi.org/10.31092/JPI.V1I2.156).
- Alqadri, Maghfira Syalendri. "Analisis RUU Omnibus Law Perpajakan Terhadap Pemungutan Pajak Daerah", *Jurnal Hukum Tanjungpura*, No. 2, Vol. 4, (2020), tersedia di <http://jurnal.untan.ac.id/index.php/tlj>, diakses 31 Oktober 2023.

- Christia, Adissya Mega dan Budi Ispriyarso. "Desentralisasi Fiskal Dan Otonomi Daerah Di Indonesia", *Jurnal Law Reform*, Vol. 15, No. 1, (2019), DOI: <https://doi.org/10.14710/lr.v15i1.23360>.
- Christianingrum, Ratna dan Ade Nurul Aida. "Elastisitas Pendapatan Asli Daerah (PAD) di Indonesia Pada Era Otonomi Daerah", *Jurnal Budget*, Vol. 6, No. 1 (2021), tersedia di <https://ejurnal.dpr.go.id/index.php/jurnalbudget/article/download/73/60/58> diakses 29 Oktober 2023.
- Darmawan, Agus. "Politik Hukum Penguatan Desentralisasi Fiskal Dalam Meningkatkan Kesejahteraan Masyarakat Daerah", *Jurnal Ilmu Hukum Fiat Justicia*, Vol. 8, No. 1, (2014), DOI: <https://doi.org/10.25041/fiatjustisia.v8no1.281>.
- Deslina, "Implementasi Desentralisasi Fiskal Berdasarkan UU No. 1 Tahun 2022", Artikel Dirjen Perbendaharaan Negara, 26 Januari 2024, tersedia di <https://djpb.kemenkeu.go.id/kppn/sijunjung/id/data-publikasi/artikel/3126-implementasi-desentralisasi-fiskal-berdasarkan-uu-no-1-tahun-2022.html>, diakses 21 Mei 2024.
- Hasan, Dahliana. "Konsep Pengenaan Pajak Alat Berat Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 15/PUU-XV/2017", *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum*, Vol. 28, No. 3 (2021), DOI: <https://doi.org/10.20885/iustum.vol28.iss3.art3>.
- Hariandja, Fernando. "Pajak Daerah dan Restribusi Daerah (PDRD) Dikaitkan dengan Pertumbuhan Investasi", *Jurnal Suara Hukum*, Vol. 2, No. 2, (2020). DOI: <https://doi.org/10.26740/jsh.v2n2.p154-183>.
- Herwastoeti. "Konsep Desentralisasi Fiskal Terhadap Otonomi Daerah", *Jurnal Humanity*, Vol. 5, No. 2, (2010), tersedia di <https://ejournal.umm.ac.id/index.php/humanity/article/view/836>, diakses 31 Oktober 2023.
- Hutagulung, Edward. "Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dengan Pemerintah Daerah Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah", *Jurnal Ilmu Pemerintahan Widyapraja*, Vol. 42 No. 1, (2016), DOI: <https://doi.org/10.33701/jipwp.v42i1.137>.
- Ismail, Tjip. "Implementasi Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Di Era Otonomi Daerah", *Jurnal Masalah-Masalah Hukum*, Vol. 40, No. 2, (2011), tersedia di <https://ejournal.undip.ac.id/index.php/mmh/article/view/10477/8353>, diakses 10 April 2023.
- Kadarukmi, M.E. Retno. "Tinjauan Yuridis Atas Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Dikaitkan Dengan Pelaksanaan Otonomi Daerah", *Jurnal Ilmiah Administrasi Bisnis*, Vol. 6 No. 2 (2010), DOI: <https://doi.org/10.26593/jab.v6i2.398.%25p>.
- Kristiyanti, LMS, Mustika Ndaru Cahyani, dan Wikan Budi Utami. "Pengaruh Pajak Daerah, Retribusi Daerah, Dan Pendapatan Asli Daerah Lainnya Yang Sah Terhadap Belanja Daerah Di Kabupaten Dan Kota Provinsi Jawa Tengah", *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, Vol. 23, No. 1 (2022), DOI: <http://dx.doi.org/10.29040/jap.v23i1.2949>.
- Meinarsari, Alit Ayu dan Harsanto Nursadi. "Arah Baru Hubungan Keuangan Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah: Sentralisasi Atau Desentralisasi", *Jurnal Syntax Literate*, Vol. 7, No. 8, (2022), DOI: <https://doi.org/10.36418/syntax-literate.v7i8.9120>.
- Nashrullah, Jauhar. "Penyederhanaan Jenis Pajak Dan Retribusi Daerah Dalam Rangka Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah", *Jurnal At-Tanwir Law Review*, Vol. 3, No. 2 (2023), DOI: <http://dx.doi.org/10.31314/atlarev.v3i2.2233>.

- Nasir, Muhammad Safar. “Analisis Sumber-Sumber Pendapatan Asli Daerah Setelah Satu Dekade otonomi Daerah”, *Jurnal Dinamika Ekonomi Pembangunan*, Vol. 2 No. 1, (2019), DOI: <https://doi.org/10.14710/jdep.2.1.30-45>.
- Najidah, Warkhatun. “Menata Kembali Desentralisasi Indonesia Dalam Bingkai Negara Kesatuan Republik Indonesia”, *Jurnal Yuriska*, Vol. 2, No. 1, (2010), tersedia di <https://journal.uwgm.ac.id/index.php/yuriska/article/download/199/147> diakses 31 Oktober 2023.
- Rasyid, R. Endang. “Masalah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah”, *Majalah Berita Pajak*, No. 1508, (2004).
- Rumokoy, Prisca O. “Politik Hukum Desentralisasi Fiskal Di Era Otonomi Daerah”, *Jurnal Hukum Unsrat*, Vol. 21 No. 3, (2013), tersedia di <https://ejournal.unsrat.ac.id/v3/index.php/jurnalhukumunsrat/article/view/1149>, diakses 20 Oktober 2023.
- Simanjuntak, Robert A. “Kebutuhan Fiskal, Kapasitas Fiskal, Dan Optimalisasi Potensi PAD” *Working Paper* No. 5, (2003), tersedia di <https://www.lpem.org/wp-content/uploads/2013/09/WP-5.pdf> diakses 20 Oktober 2023.
- Sumbu, Telly. “Hubungan Pemerintah Pusat dengan Pemerintah Daerah dalam Kerangka Pengelolaan Keuangan Negara dan Daerah” *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum*, Vol. 17, No. 4, (2010), DOI: <https://doi.org/10.20885/iustum.vol17.iss4.art4>.
- Taurisa, Devi. “Pajak Dan Retribusi Daerah Sebagai Penopang Otonomi Daerah Dilema Terhadap Kepastian Hukum Bagi Iklim Usaha”, *University Of Bengkulu Law Journal*, Vol. 5, No. 2 (2020), DOI: <https://doi.org/10.33369/ubelaj.5.2.89-105>.

PUTUSAN PENGADILAN

- Mahkamah Konstitusi, Putusan Nomor 52/PUU-IX/2011, tanggal 18 Juli 2012. Asosiasi Pemilik Lapangan Golf Indonesia, dkk (*Pemohon*);
- _____. Putusan Nomor 15/PUU-XV/2017, tanggal 19 September 2017. PT Tunas Jaya Pratama, dkk (*Pemohon*);
- _____. Putusan Nomor 80/PUU-XV/2017, tanggal 13 Desember 2018. Asosiasi Pengusaha Indonesia (*Pemohon*).

PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN

- Republik Indonesia, Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, UUD 1945.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000, Lembaran Negara Tahun 2000, No. 246, Tambahan Lembaran Negara No. 4048.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, Lembaran Negara Tahun 2009, No. 130, Tambahan Lembaran Negara No. 5049.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022, Lembaran Negara Tahun 2022 No. 4, Tambahan Lembaran Negara No.6757.

Republik Indonesia, Undang-Undang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023, Lembaran Negara Tahun 2023, No. 41, Tambahan Lembaran Negara No. 6856.

Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Ketentuan Umum Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah. Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023, Lembaran Negara Tahun 2023 No. 85, Tambahan Lembaran Negara No. 6881.

Rujukan Lainnya

Binus University, “Apa Itu Opsi Pajak dalam UU HKPD?” <https://accounting.binus.ac.id/2022/12/12/apa-itu-opsen-pajak-dalam-uu-hkpd/>, diakses 20 Oktober 2023.

Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, “Sosialisasi Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah”, tersedia di <https://djpk.kemenkeu.go.id/wp-content/uploads/2022/03/Bahan-Sosialisasi-HKPD.pdf> diakses 21 Mei 2024.

Ernawan, Budi. “Kebijakan Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah”, https://keuda.kemendagri.go.id/asset/kcfinder/files/Rakornas_Kasubdit%20Pendapatan%20Daerah%20Wilayah%20I%20%28Sumatera%29.pdf, diakses 20 Oktober 2023.

Heriani, Fitria Novia. “Omnibus Law Perpajakan Bakal Intervensi Aturan Pajak di Daerah”. <https://www.hukumonline.com/berita/baca/lt5e114f2683adf/omnibus-law-perpajakan-bakal-intervensi-aturan-pajak-di-daerah/> diakses 31 Oktober 2023.

Indrawati, Sri Mulyani., “Pendapat Akhir Pemerintah Terhadap Rancangan Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah” disampaikan pada Rapat Paripurna DPR RI Dalam Rangka Pembicaraan Tingkat II/Pengambilan Keputusan, Desember 2021, tersedia di <https://berkas.dpr.go.id/setjen/dokumen/persipar-PandanganPendapatKeteranganSambutan-Pendapat-Akhir-Pemerintah-terhadap-RUU-Hubungan-Kuangan-antara-Pemerintah-Pusat-dan-Pemerintahan-Daerah-1638873962.pdf>, diakses 19 Maret 2024.

Kementerian Keuangan, “Sosialisasi Undang-Undang Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah”, Desember 2021.

Pajakku, “Glosarium Pajak: Opsi Pajak”, tersedia di <https://www.pajakku.com/read/63aa8b4eb577d80e80d8d568/Glosarium-Pajak:-Opsen-Pajak> diakses 20 Oktober 2023.

Tommy (Artikel), “Pemerintah Rombak Pajak dan Retribusi Daerah Melalui RUU HKPD”, tersedia <https://www.pajakku.com/read/615fc2a24c0e791c3760b79d/Pemerintah-Rombak-Pajak-dan-Retribusi-Daerah-Melalui-RUU-HKPD> diakses 20 Oktober 2023.

Rahmawati, Wahyu T (*editor*). “Sah! RUU Omnibus Law Perpajakan Berisi Sembilan Undang-Undang”. Majalah Kontan, 6 Februari 2020, tersedia di

<https://nasional.kontan.co.id/news/sah-ruu-omnibus-law-perpajakan-berisi-semilan-undang-undang>, diakses 31 Oktober 2023.