

# PENGATURAN PAJAK DAERAH DI PROVINSI DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA DAN KOTA YOGYAKARTA\*

Adrianto Dwi Nugroho\*\* dan Mailinda Eka Yuniza\*\*\*

Bagian Hukum Pajak dan Bagian Hukum Administrasi Negara Fakultas Hukum  
Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta  
Jalan Sosio Justicia Nomor 1 Bulaksumur, Sleman, D.I. Yogyakarta 55281

## *Abstract*

*The enactment of Act Nr. 28 of 2009 on Local Taxes and Local Levies would allegedly pose some juridical impact on local tax collection at the provincial and district/cities throughout Indonesia. The juridical impact would at least occur to local regulations governing local taxes, Regional Government Revenue and Expenditure (APBD), and the oversight of local regulation by the provincial and district/city governments. This research is a normative-empirical research, which aims to analyse changes of local taxes law in Act Nr. 28 of 2009. This study offers an insight of the impact of this Act on local tax collection in the special province of Yogyakarta.*

**Keywords:** local taxes, Special Province of Yogyakarta, Yogyakarta City.

## *Intisari*

Pemberlakuan UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah disinyalir akan menimbulkan beberapa dampak yuridis terhadap pemungutan pajak daerah di tingkat provinsi dan kabupaten/kota di seluruh Indonesia. Dampak yuridis tersebut setidaknya terjadi terhadap produk hukum daerah yang mengatur tentang pajak daerah, Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), dan pengawasan produk hukum daerah oleh pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota. Penelitian ini merupakan penelitian normatif-empiris, yang bertujuan menganalisis perubahan pengaturan tentang pajak daerah dalam UU No. 28 Tahun 2009, sehingga melalui penelitian ini terlihat dampak yuridis penegakan UU ini pada pengumpulan pajak lokal di Provinsi DIY.

**Kata Kunci:** pajak daerah, DIY, Kota Yogyakarta.

## *Pokok Muatan*

A. Latar Belakang Masalah .....	131
B. Metode Penelitian .....	131
C. Hasil Penelitian dan Pembahasan .....	132
1. Rasionalisasi Perubahan Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia .....	132
2. Perubahan Pengaturan tentang Pajak Daerah dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 .....	134
3. Dampak Pemberlakuan UU PDRD terhadap Pemungutan Pajak Daerah di Provinsi DIY dan Kota Yogyakarta.....	140
D. Penutup .....	143

\* Laporan Hasil Penelitian Antar Bagian Fakultas Hukum Universitas Gadjah Mada Tahun 2010.

\*\* Alamat korespondensi: adriantodwi@yahoo.com.

\*\*\* Alamat korespondensi: mailindahk@yahoo.com.

### A. Latar Belakang Masalah

Salah satu hal penting terkait dengan otonomi daerah adalah desentralisasi fiskal. Desentralisasi fiskal adalah suatu proses distribusi anggaran dari tingkat pemerintahan yang lebih tinggi kepada pemerintahan yang lebih rendah untuk mendukung fungsi atau tugas pemerintahan yang dilimpahkan. Desentralisasi fiskal merupakan konsekuensi logis dari diterapkan kebijakan otonomi daerah. Prinsip dasar yang harus diperhatikan adalah *money follow functions*, artinya penyerahan atau pelimpahan wewenang pemerintah membawa konsekuensi anggaran yang diperlukan untuk melaksanakan kewenangan tersebut.

Berkaitan dengan pembiayaan otonomi daerah (desentralisasi fiskal), UU No. 25 Tahun 1999 sebagaimana telah diganti dengan UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah memberikan kewenangan kepada pemerintah daerah untuk membuat kebijakan yang bisa memperkuat pembiayaan program pembangunan dan penyelenggaraan pemerintahan daerah, terutama melalui peningkatan pendapatan asli daerah (PAD). Batasan yang diberikan undang-undang adalah pemerintah daerah dilarang mengeluarkan kebijakan dalam bentuk Peraturan Daerah yang menyebabkan ekonomi biaya tinggi dan yang menghambat mobilitas penduduk, lalu lintas barang dan jasa antar daerah, serta kegiatan ekspor/impor.<sup>1</sup> Salah satu upaya yang dapat dilakukan daerah untuk meningkatkan penerimaan daerah adalah dengan memungut pajak dan retribusi daerah. Kewenangan pemerintah daerah untuk memungut pajak dan retribusi daerah ini diatur dalam UU No. 34 Tahun 2000 yang merupakan penyempurnaan dari UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD).

Dalam perjalanannya, UU PDRD ini menimbulkan beberapa kondisi yang menyebabkannya

harus mengalami penggantian. UU tentang PDRD ini kemudian diganti dengan UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Adapun beberapa tujuan perubahan UU PDRD adalah untuk memperbaiki sistem pemungutan pajak daerah; penguatan perpajakan lokal (*local taxing empowerment*); meningkatkan efektivitas pengawasan pungutan daerah; dan menyempurnakan pengelolaan pajak daerah.<sup>2</sup> Pemberlakuan UU PDRD yang baru disinyalir akan menimbulkan beberapa dampak yuridis terhadap pemungutan pajak-pajak daerah di tingkat provinsi dan kabupaten/kota di seluruh wilayah Indonesia. Dampak yuridis tersebut setidaknya terjadi terhadap produk-produk hukum daerah yang mengatur tentang pajak-pajak daerah, anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) dan pengawasan produk hukum daerah oleh pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota.

Berdasarkan pada permasalahan yang telah dielaborasi di atas, dapat dirumuskan sebagai permasalahan dalam penelitian ini, yaitu bagaimanakah perbedaan pengaturan mengenai pajak daerah yang terdapat dalam UU No. 18 Tahun 1997 *jo.* UU No. 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dengan UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dan apa sajakah alasan perubahan pengaturan tersebut? Selain itu, apa sajakah dampak yuridis yang ditimbulkan dari pemberlakuan UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap pemungutan Pajak Daerah di Provinsi DI Yogyakarta dan Kota Yogyakarta?

### B. Metode Penelitian

Penelitian mengenai “Dampak Yuridis Pemberlakuan UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD) terhadap Pendapatan Daerah Provinsi DIY dan

<sup>1</sup> Lihat Pasal 7 Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.

<sup>2</sup> *Ibid.*

Kota Yogyakarta” ini merupakan penelitian normatif-empiris. Penelitian hukum normatif meliputi penelitian terhadap perubahan-perubahan pengaturan tentang pajak daerah berdasarkan UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana telah diubah dengan UU No. 34 Tahun 2000 (UU PDRD Lama) dan UU No. 28 Tahun 2009 (UU tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD Baru) beserta latar belakang kondisi normatif yang menyebabkan perubahan pengaturan tersebut. Sementara itu, penelitian hukum empiris meliputi penelitian terhadap proyeksi dampak yuridis pemberlakuan UU PDRD Baru. Dampak yuridis tersebut diidentifikasi dan dianalisis terhadap produk-produk hukum daerah yang mengatur tentang pajak daerah, anggaran pendapatan dan belanja daerah, dan pembagian kewenangan antara pemerintah pusat dan daerah.

Data yang diperoleh dari penelitian lapangan adalah data primer. Data primer tersebut diperoleh melalui wawancara dengan para narasumber, yaitu Kepala Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Provinsi DI Yogyakarta, Kepala Dinas Pajak Daerah dan Pengelolaan Keuangan Kota Yogyakarta, Kepala Biro Hukum Pemerintah Provinsi DI Yogyakarta, dan Kepala Biro Hukum Pemerintah Kota Yogyakarta. Sementara itu, studi pustaka dilakukan untuk memperoleh data sekunder di bidang hukum. Data sekunder tersebut terdiri dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier yang diperoleh dari studi pustaka. Bahan hukum primer yang utama adalah UU PDRD Baru, sedangkan bahan hukum sekunder yang utama adalah presentasi oleh Reydonnyzar Moenek (Direktur Administrasi Pendapatan dan Investasi Daerah, Direktorat Jenderal Bina Administrasi Keuangan Daerah) yang berjudul “Penyempurnaan Undang-Undang tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah”. Data yang

terkumpul disusun dan dianalisis secara sistematis dengan menggunakan metode kualitatif. Penyajian data dilakukan dengan menggunakan logika deduktif induktif (umum-khusus) dan kemudian dicari hubungan logis di antara aspek-aspek yang berhubungan.<sup>3</sup>

### C. Hasil Penelitian dan Pembahasan

#### 1. Rasionalisasi Perubahan Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia

Berdasarkan hasil penelitian, penulis menemukan hal-hal yang dapat diidentifikasi sebagai rasionalisasi perubahan pengaturan tentang pajak daerah, yaitu sebagai berikut:

- a) adanya perubahan pengaturan mengenai pemerintahan daerah. UU PDRD Lama dibentuk berdasarkan UU No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah dan UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah, sedangkan UU PDRD Baru dibentuk berdasarkan UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan UU No. 12 Tahun 2008. Perubahan signifikan dalam pengaturan mengenai otonomi daerah yang berimplikasi pada pengaturan mengenai pajak daerah adalah perihal perluasan urusan-urusan yang menjadi kewenangan pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota, sehingga memberi konsekuensi pada pembebanan biaya penyelenggaraan urusan-urusan tersebut pada APBD, yang disertai dengan hak bagi pemerintah daerah untuk memperoleh penghasilan dari potensi-potensi yang ada di wilayahnya. Perluasan urusan ini berkaitan dengan upaya mewujudkan pembagian kewenangan secara proporsional yang memenuhi kriteria eksternalitas (dampak/akibat dari pemberian wewenang), akuntabilitas (kedekatan dengan dampak/

<sup>3</sup> Burhan Ashshofa, 1996, *Metode Penelitian Hukum*, Rineka Cipta, Jakarta, hlm. 61.

- akibat dari pemberian wewenang), dan efisiensi (pertimbangan antara ketersediaan sumber daya dengan ketepatan, kepastian, dan kecepatan hasil yang diperoleh).<sup>4</sup> Peraturan Pemerintah No. 38 Tahun 2007 tentang Pembagian Urusan Pemerintahan antara Pemerintah, Pemerintahan Daerah Provinsi, dan Pemerintahan Daerah Kabupaten/Kota mengatur secara rinci bidang-bidang yang menjadi urusan wajib dan urusan pilihan yang harus dilaksanakan oleh pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota. Namun demikian, perubahan pengaturan mengenai pembagian urusan tersebut secara langsung berdampak pada kewenangan memungut retribusi daerah, karena berkaitan dengan jasa atau perbuatan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Dalam konteks pemungutan pajak daerah, ada urusan-urusan yang menjadi wewenang pemerintah daerah (provinsi atau kabupaten/kota) dan berkaitan dengan objek pajak daerah yang dipungut, dan ada juga yang tidak memiliki korelasi. Contohnya, kewenangan pemerintah kabupaten/kota dalam pemberian izin penyelenggaraan dan pembangunan fasilitas parkir untuk umum dibarengi dengan kewenangan memungut pajak dan retribusi parkir. Sementara itu, walaupun kewenangan penyelenggaraan pendaftaran kendaraan bermotor masih menjadi kewenangan pemerintah pusat, namun kewenangan memungut Pajak Kendaraan Bermotor dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor merupakan milik pemerintah provinsi;
- b) terbatasnya kewenangan pemerintah provinsi dalam menetapkan jenis-jenis dan tarif pajak provinsi. Dalam UU PDRD Lama, kewenangan untuk memungut jenis pajak lain selain yang telah diatur dalam UU hanya dimiliki oleh pemerintah kabupaten/kota.
- Dengan kata lain, sistem *open list* dalam penetapan jenis pajak lain tidak berlaku untuk pemerintah provinsi. Selain itu, elemen-elemen pemungutan pajak-pajak provinsi seperti objek, subjek, dan dasar pengenaan pajak serta tarif sudah ditetapkan dalam UU dan Peraturan Pemerintah (Peraturan Pemerintah No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah) seragam di seluruh Indonesia (Pasal 3 ayat (2) UU PDRD Lama). Hal ini menyulitkan pemerintah provinsi untuk melakukan ekstensifikasi pajak, sehingga akan sulit pula meningkatkan PAD-nya;
- c) tidak optimalnya pelaksanaan sistem *open list* oleh pemerintah kabupaten/kota. Ketidak-optimalan ini menyebabkan ketergantungan pemerintah kabupaten/kota pada dana-dana perimbangan dari pemerintah pusat dan/atau pemerintah provinsi. Pasal 2 ayat (4) UU PDRD Lama mengatur bahwa pemerintah kabupaten/kota dapat memungut jenis pajak lain selain yang telah ditetapkan dalam UU, selama memenuhi kriteria: a) bersifat pajak dan bukan retribusi; b) objek pajak terletak atau terdapat di wilayah daerah kabupaten/kota yang bersangkutan dan mempunyai mobilitas yang cukup rendah serta hanya melayani masyarakat di wilayah daerah kabupaten/kota yang bersangkutan; c) objek dan dasar pengenaan pajak tidak bertentangan dengan kepentingan umum; d) objek pajak bukan merupakan objek pajak provinsi dan/atau objek pajak pusat; e) potensinya memadai; f) tidak memberikan dampak ekonomi yang negatif; g) memperhatikan aspek keadilan dan kemampuan masyarakat; dan h) menjaga kelestarian lingkungan. Beberapa indikator tidak optimalnya pemanfaatan sistem *open list* ini adalah, pertama, rata-rata kontribusi PAD terhadap APBD yang hanya 51% untuk provinsi

<sup>4</sup> Lihat Bagian Penjelasan Umum Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.

<sup>5</sup> Reydonnyzar Moenek, "Penyempurnaan Undang-Undang tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah", *Makalah*, Direktorat Jenderal Bina Administrasi Keuangan Daerah, Direktur Administrasi Pendapatan dan Investasi Daerah, Jakarta, 2009.

dan 7% untuk kabupaten/kota.<sup>5</sup> Kedua, adanya agresivitas pemerintah kabupaten/kota untuk menambah jenis-jenis pajak daerah di wilayahnya, namun tidak diiringi dengan penetapan jenis pajak yang sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, sehingga terdapat ketidakpastian hukum dan pembebanan pada ekonomi masyarakat serta menghambat investasi di daerah;<sup>6</sup>

- d) belum efektifnya pengawasan terhadap perda-perda yang mengatur tentang pajak-pajak daerah, baik di tingkat provinsi maupun kabupaten/kota. Pola pengawasan yang dianut dalam UU PDRD Lama adalah pengawasan represif. Secara umum, pengawasan represif diartikan sebagai pengawasan yang dilakukan sesudah dikeluarkan keputusan/ketetapan pemerintah, sehingga bersifat memulihkan suatu tindakan yang keliru.<sup>7</sup> Dalam implementasinya, pengawasan represif terhadap setiap perda yang mengatur pajak daerah dilakukan dengan cara membatalkan setiap perda yang bertentangan dengan undang-undang dan kepentingan umum.<sup>8</sup> Peraturan daerah yang mengatur pajak daerah dalam jangka waktu 15 hari kerja sejak ditetapkan harus disampaikan kepada pemerintah (pusat).<sup>9</sup> Selanjutnya, dalam jangka waktu satu bulan sejak perda tersebut diterima, pemerintah dapat membatalkan perda tersebut.<sup>10</sup> Pola pengawasan represif yang terdapat dalam UU PDRD Lama ditegaskan dalam UU No. 32 Tahun 2004, yang hanya mengenal satu jenis pengawasan, yaitu represif.<sup>11</sup>

## 2. Perubahan Pengaturan tentang Pajak Daerah dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009

Perubahan substansial mengenai pajak daerah dilakukan oleh UU PDRD Baru. Menurut Moenek,<sup>12</sup> ada sepuluh perubahan dalam UU PDRD Baru berkaitan dengan pemungutan pajak daerah, yaitu a) perubahan sistem *open list* menjadi *closed list*; b) perluasan objek pajak daerah; c) penambahan jenis pajak daerah; d) peningkatan tarif maksimum beberapa jenis pajak daerah; e) pemberian diskresi penetapan tarif pajak daerah kepada pemerintah provinsi; f) perubahan pengawasan pembentukan perda tentang pajak daerah; g) penetapan bagi hasil pajak provinsi; h) pengalokasian (*earmarking*) hasil penerimaan pajak daerah; dan i) pengaturan mengenai insentif pemungutan bagi pemerintah daerah. Dari kesepuluh perubahan tersebut, hanya empat kategori perubahan yang akan dibahas dalam penelitian ini.

Adapun tujuan umum perubahan pengaturan tersebut, berdasarkan latar belakang sebagaimana telah dielaborasi dalam sub-bab sebelumnya, adalah untuk menyesuaikan pengaturan mengenai pemungutan pajak daerah dengan peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintahan daerah, terutama untuk meningkatkan kemandirian dan akuntabilitas daerah dalam memperoleh sendiri penerimaan daerahnya, serta, pada saat yang bersamaan, meningkatkan kepastian hukum bagi Wajib Pajak dan memperbaiki iklim investasi di daerah.<sup>13</sup> Hal ini diwujudkan melalui perubahan pengaturan, sebagai berikut:

<sup>6</sup> *Ibid.*

<sup>7</sup> Diana Halim Koentjoro, 2007, *Hukum Administrasi Negara*, Ghalia Indonesia, Bogor, hlm. 74.

<sup>8</sup> Lihat Penjelasan Umum Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 *jo.* Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>9</sup> Lihat Pasal 25A ayat (1) Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 *jo.* Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>10</sup> Lihat Pasal 25A ayat (3) Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 *jo.* Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>11</sup> Lihat Pasal 145 Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.

<sup>12</sup> Reydonnyzar Moenek, *Loc.cit.*

<sup>13</sup> Lihat Penjelasan Umum Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

**a) Perluasan Objek Pajak Daerah, Penambahan Jenis Pajak Daerah, dan Penerapan Sistem *Closed List***

Perluasan objek pajak daerah dilakukan dengan cara menambah cakupan objek pajak untuk jenis pajak daerah yang sudah ada sesuai dengan prinsip-prinsip pemungutan pajak yang baik, antara lain tidak menghambat mobilitas penduduk, barang dan jasa antar daerah serta kegiatan ekspor impor.<sup>14</sup> Perluasan objek pajak tersebut dilakukan untuk jenis-jenis pajak provinsi dan pajak kabupaten/kota. Pajak-pajak provinsi yang mengalami perluasan objek pajak adalah Pajak Kendaraan Bermotor (selanjutnya, PKB) dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (selanjutnya, BBN-KB), dimana Pasal 3 ayat (3) dan Pasal 9 ayat (3) UU PDRD Baru meniadakan pengecualian kendaraan milik pemerintah (pusat) dan pemerintah daerah sebagai objek PKB dan BBN-KB. Dalam Pasal 2 ayat (2) dan Pasal 14 ayat (4) Peraturan Pemerintah No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah, yang merupakan peraturan pelaksanaan UU PDRD Lama, kepemilikan/penguasaan serta penyerahan kendaraan bermotor oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah dikecualikan dari objek pajak.

Sementara itu, jenis-jenis pajak kabupaten/kota yang diperluas objeknya secara signifikan yaitu Pajak Hotel, Pajak Restoran, dan Pajak Hiburan. Pasal 32 ayat (3) UU PDRD Baru meniadakan pengecualian pelayanan tinggal di asrama yang tidak diselenggarakan oleh pemerintah (pusat) dan pemerintah daerah, dan (jasa) pertokoan, perkantoran, perbankan, salon yang dipergunakan oleh umum di hotel sebagai objek pajak. Dalam Pasal 38 ayat (2) Peraturan Pemerintah No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah (selanjutnya, PP Pajak Daerah Lama),

kegiatan-kegiatan tersebut dikecualikan dari pemungutan Pajak Hotel. Selanjutnya, objek pajak Pajak Restoran juga diperluas oleh Pasal 37 ayat (1) UU PDRD Baru hingga mencakup pelayanan usaha jasa boga dan catering,<sup>15</sup> yang dalam pengaturan sebelumnya (Pasal 43 ayat (2) PP Pajak Daerah Lama) dikecualikan dari objek pajak. Terakhir, cakupan Pajak Hiburan diperluas oleh Pasal 42 ayat (2) UU PDRD Baru, sehingga meliputi hiburan berupa kontes kecantikan, binaraga, dan sejenisnya; pameran; sirkus, akrobat dan sulap; permainan *golf* dan *bowling*; pacuan kuda dan (perlombaan) kendaraan bermotor; serta refleksi dan pusat kebugaran. Jenis-jenis hiburan ini tidak termasuk dalam definisi “hiburan” sebagaimana diatur dalam Pasal 48 ayat (1) PP Pajak Daerah Lama dan penjelasannya.

Perluasan objek pajak juga terjadi, walaupun tidak secara substansial, terhadap Pajak Reklame (memasukkan reklame apung sebagai objek pajak),<sup>16</sup> Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (memasukkan mineral bukan logam dan batuan lainnya sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan sebagai objek pajak).<sup>17</sup> Sementara itu, penyempitan objek pajak dilakukan terhadap Pajak Parkir, yang mengecualikan penyelenggaraan parkir oleh perkantoran yang hanya digunakan untuk karyawannya sendiri sebagai objek pajak.<sup>18</sup> Dalam UU PDRD Baru terdapat penambahan satu jenis pajak provinsi, yaitu Pajak Rokok. Secara singkat, objek pajak rokok adalah konsumsi rokok<sup>19</sup> yang meliputi sigaret, cerutu, dan rokok daun.<sup>20</sup> Pajak Rokok tidak dipungut atas rokok yang tidak dikenai cukai berdasarkan peraturan perundang-undangan di bidang cukai.<sup>21</sup> Dasar Pengenaan Pajak Rokok adalah cukai rokok dan tarif Pajak Rokok ditetapkan secara definitif sebesar 10% (Pasal 28–29 UU PDRD Baru).

<sup>14</sup> Lihat Penjelasan Umum Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>15</sup> *Ibid.*

<sup>16</sup> Lihat Pasal 47 ayat (2) huruf g Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>17</sup> Lihat Pasal 57 ayat (1) huruf kk Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>18</sup> Lihat Pasal 62 ayat (2) huruf b Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>19</sup> Lihat Pasal 26 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>20</sup> Lihat Pasal 26 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>21</sup> Lihat Pasal 26 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Terakhir, Pajak Rokok baru mulai diberlakukan pada tanggal 1 Januari 2014.<sup>22</sup>

Adanya penambahan jenis pajak provinsi juga diikuti dengan pengurangan jenis pajak provinsi. Pajak Kendaraan di Atas Air dan Bea Balik Nama Kendaraan di Atas Air dihilangkan dari jenis pajak provinsi. Sementara itu, Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan dibagi menjadi Pajak Air Tanah untuk Pemerintah Provinsi, dan Pajak Air Permukaan untuk Pemerintah Kabupaten/Kota. Penambahan jenis pajak daerah juga diberlakukan untuk pajak-pajak kabupaten/kota. Dalam UU PDRD Baru terdapat penambahan 4 (empat) jenis pajak kabupaten/kota, yaitu Pajak Air Tanah, Pajak Sarang Burung Walet, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) Pedesaan dan Perkotaan serta Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). Kedua jenis pajak yang disebut terakhir merupakan penambahan jenis pajak kabupaten/kota yang berasal dari pendaerahan pajak pusat. Pengalihan PBB Pedesaan dan Perkotaan menjadi pajak kabupaten/kota dilakukan dalam kurun waktu sampai dengan 31 Desember 2013, sementara pengalihan BPHTB menjadi pajak kabupaten/kota dilakukan dalam kurun waktu satu tahun sejak UU PDRD Baru berlaku.<sup>23</sup> Perlu diketahui bahwa UU PDRD Baru memungkinkan pemerintah daerah (provinsi dan kabupaten/kota) untuk tidak memungut pajak-pajak yang telah diatur dalam undang-undang tersebut, apabila potensinya kurang memadai atau pembebanan pajaknya tidak sesuai dengan kebijakan daerah dalam peraturan daerah.<sup>24</sup>

Perubahan terakhir berkaitan dengan objek pajak daerah adalah penetapan jenis pajak daerah berdasarkan sistem *closed list*. Sistem ini menggantikan sistem *open list* yang diterapkan pada UU PDRD Lama. Secara harfiah, arti kata *open list* berarti daftar terbuka dan *closed list*

berarti daftar tertutup. Hal ini berarti bahwa dalam UU PDRD lama terdapat suatu daftar jenis pajak, yang mana daftar tersebut sifatnya terbuka dan masih dimungkinkan bagi pemerintah kabupaten/kota untuk memungut jenis pajak daerah selain yang ada dalam daftar (yang telah ditentukan oleh pemerintah pusat), sepanjang memenuhi kriteria yang telah ditentukan dalam Pasal 2 ayat (4) UU PDRD Lama. Berbeda dengan UU PDRD Lama, UU PDRD Baru tidak memungkinkan pemerintah daerah memungut jenis-jenis pajak selain yang sudah ditentukan dalam undang-undang.<sup>25</sup>

#### **b) Perubahan Tarif Maksimum dan Penetapan Tarif Pajak Daerah**

Perubahan pengaturan selanjutnya yang terdapat dalam UU PDRD Baru berkaitan dengan tarif pajak-pajak daerah. Perubahan tersebut mencakup perubahan jenis tarif dari proporsional ke progresif, perubahan tarif maksimum untuk beberapa jenis pajak provinsi dan kabupaten/kota, dan kewenangan pemerintah provinsi untuk menetapkan tarif pajak-pajak provinsi. Selain itu, dalam beberapa jenis pajak kabupaten/kota ditetapkan tarif yang berbeda-beda untuk objek pajak yang berbeda. Dalam Pajak Hiburan, yang memiliki tarif maksimum umum 35%, tarif pajak maksimum untuk hiburan berupa pagelaran busana, kontes kecantikan, diskotek, karaoke, klab malam, permainan ketangkasan, panti pijat, dan mandi uap/spa, tarif maksimum yang berlaku adalah 75%, sementara hiburan berupa kesenian rakyat/tradisional dapat dikenai tarif maksimal 10% (Pasal 45 UU PDRD Baru). Perbedaan tarif juga terdapat dalam Pajak Penerangan Jalan, yang memiliki tarif maksimum umum 10%, dan tarif maksimum khusus 3% (untuk penggunaan listrik sumber lain oleh industri dan pertambangan) serta 1.5% (untuk listrik yang dihasilkan sendiri) (Pasal 55 UU PDRD Baru).

<sup>22</sup> Lihat Pasal 181 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>23</sup> Lihat Pasal 182 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>24</sup> Lihat Pasal 2 ayat (4) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>25</sup> Pasal ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Perubahan signifikan dilakukan oleh UU PDRD Baru dengan penggunaan tarif progresif untuk jenis pajak PKB dan BBN-KB. Progresivitas tersebut didasarkan pada jumlah kendaraan bermotor yang dimiliki/dikuasai oleh Wajib Pajak (untuk PKB) dan periode pelaksanaan penyerahan kendaraan bermotor (untuk BBN-KB). Penerapan tarif progresif dalam pajak-pajak objektif seperti PKB dan BBN-KB merupakan suatu terobosan baru dalam pemungutan pajak di Indonesia. Secara konseptual, penerapan tarif progresif berkaitan dengan pelaksanaan prinsip *ability to pay* dalam perpajakan, yang berarti beban pajak seorang WP harus dapat merefleksikan kemampuan ekonominya dalam menanggung beban pajak tersebut, relatif terhadap WP lainnya.<sup>26</sup> Dengan kata lain, penerapan tarif progresif lebih relevan dalam konteks pemungutan pajak-pajak subjektif, seperti Pajak Penghasilan (PPh). Adapun penerapan tarif progresif pada jenis pajak PKB dan BBN-KB berkaitan dengan upaya mengurangi kemacetan di daerah perkotaan.<sup>27</sup> Penerapan tarif progresif diharapkan memberi efek jera pada WP yang memiliki satu jenis kendaraan lebih dari satu buah.

Dari tabel di atas juga dapat disimpulkan bahwa upaya mengurangi kemacetan di daerah perkotaan juga dilakukan dengan menaikkan tarif maksimum untuk jenis pajak PKB, BBN-KB dan PBB-KB. Selain tarif maksimum, untuk jenis pajak PKB dan BBN-KB juga ditetapkan tarif minimum untuk menghindari perang tarif antar daerah sekaligus menghindari perilaku masyarakat yang memindahkan kendaraan bermotornya ke daerah lain yang lebih rendah beban pajaknya.<sup>28</sup> Sementara itu, jenis-jenis pajak kabupaten/kota yang mengalami kenaikan tarif

maksimum adalah Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (maksimal 25%) dan Pajak Parkir (maksimal 30%). Khusus untuk kenaikan tarif maksimum Pajak Parkir, persentase kenaikannya cukup signifikan, yaitu 10%, atau 50% dari tarif maksimum dalam PP Pajak Daerah. Kenaikan tarif maksimum pajak tersebut dapat dikatakan sebagai kompensasi dari penerapan sistem *closed list* dalam penetapan pajak-pajak kabupaten/kota, sehingga diharapkan tidak memberi dampak signifikan terhadap realisasi penerimaan pajak daerah.

### c) Pengawasan Pembentukan Perda tentang Pajak Daerah

Dalam UU PDRD Lama, perda tentang pajak daerah yang telah ditetapkan oleh kepala daerah bersama DPRD wajib disampaikan kepada pemerintah (pusat) dalam jangka waktu 15 hari sejak ditetapkan.<sup>29</sup> Selanjutnya, pembatalan terhadap perda yang bertentangan dengan kepentingan umum dan/atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dilakukan dalam jangka waktu 1 bulan sejak diterima oleh pemerintah (pusat).<sup>30</sup> Dalam konteks pengawasan perda sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 53 Tahun 2007 tentang Pengawasan Peraturan Daerah dan Peraturan Kepala Daerah, pengawasan tersebut dapat dikategorikan sebagai klarifikasi. Dalam tipe pengawasan ini, pengkajian dan penilaian untuk mengetahui kesesuaian peraturan yang dibentuk dengan kepentingan umum dan/atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dilakukan terhadap perda dan peraturan kepala daerah yang sudah ditetapkan.<sup>31</sup>

Dalam UU PDRD Baru, pengawasan represif ini tetap dipertahankan. UU PDRD Baru

<sup>26</sup> Barry Larking, 2005, *IBFD International Tax Glossary 5<sup>th</sup> Edition*, IBFD, Amsterdam, hlm. 1.

<sup>27</sup> Lihat Penjelasan Umum Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>28</sup> Lihat Penjelasan Umum Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>29</sup> Lihat Pasal 5A ayat (1) Undang-Undang Nomor 18 tahun 1997 *jo.* Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>30</sup> Lihat Pasal 5A ayat (2) *jo.* Pasal 5A ayat (3) Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 *jo.* Undang-Undang Nomor 34 tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>31</sup> Lihat Pasal 1 angka 5 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 53 Tahun 2007 tentang Pengawasan Peraturan Daerah dan Peraturan Kepala Daerah.

mengatur bahwa perda tentang pajak daerah yang telah ditetapkan oleh kepala daerah harus disampaikan kepada Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan, dan apabila Menteri Keuangan menganggap perda tersebut bertentangan dengan kepentingan umum dan/atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, maka rekomendasi pembatalan perda disampaikan kepada Menteri Dalam Negeri.<sup>32</sup> Menteri Dalam Negeri selanjutnya merekomendasikan pembatalan perda tersebut untuk ditetapkan dalam suatu peraturan presiden (Pasal 158 ayat (4) *jo.* Pasal 158 ayat (5) UU PDRD Baru). Proses selanjutnya adalah pencabutan perda oleh pemerintah daerah, atau pengajuan keberatan tersebut dapat diajukan pada Mahkamah Agung (Pasal 158 ayat (6) *jo.* Pasal 158 ayat (7) UU PDRD Baru).

Penambahan jenis pola pengawasan terdapat dalam UU PDRD Baru. UU PDRD Baru telah mengakomodir suatu bentuk pengawasan preventif, atau dalam konteks Permendagri No. 53 Tahun 2007, pengawasan dalam bentuk evaluasi. Pasal 157 UU PDRD Baru mengatur bahwa setiap rancangan peraturan daerah (selanjutnya, Raperda) tentang pajak daerah harus melalui evaluasi oleh pemerintahan yang lebih tinggi (untuk perda provinsi oleh Menteri Dalam Negeri dan untuk perda kabupaten/kota oleh Gubernur) dan Menteri Keuangan. Evaluasi dilakukan untuk menguji kesesuaian Raperda tentang pajak daerah dengan UU PDRD Baru, kepentingan umum, dan/atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi.<sup>33</sup> Adapun hasil evaluasi dapat berupa persetujuan atau penolakan. Apabila hasil evaluasi berupa persetujuan, maka Raperda tersebut dapat langsung ditetapkan sebagai perda,<sup>34</sup> dan selanjutnya mengalami proses klarifikasi sebagaimana dijelaskan dalam paragraf sebelumnya. Sebaliknya, apabila hasil evaluasi berupa penolakan, maka Raperda tersebut

dikembalikan kepada pemerintah daerah yang membuatnya untuk diperbaiki dan disampaikan kembali kepada pemerintahan di atasnya.<sup>35</sup> Pasal 159 UU PDRD Baru memberikan sanksi bagi daerah yang tidak menyampaikan Raperda tentang pajak daerah dalam rangka evaluasi dan perda tentang pajak daerah dalam rangka klarifikasi sesuai dengan ketentuan dalam UU PDRD Baru, berupa penundaan dan/atau pemotongan Dana Alokasi Umum dan/atau Dana Bagi Hasil atau restitusi. Dalam hal ini, tidak terdapat pengaturan lebih lanjut perihal restitusi yang dimaksud dalam ketentuan tersebut. Berkaitan dengan hal tersebut, penulis berpendapat bahwa dalam hal Perda dinyatakan bertentangan dengan kepentingan umum dan/atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, maka pemerintah daerah yang melakukan pelanggaran tersebut diwajibkan untuk memberikan restitusi kepada para WP atas jumlah pajak yang pernah dibayarkan oleh para WP.

Berdasarkan paparan-paparan di atas dapat disimpulkan bahwa UU PDRD Baru telah melakukan harmonisasi dengan UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah *jo.* Peraturan Pemerintah No. 79 Tahun 2005 tentang Pedoman dan Pembinaan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah, dan lebih khusus lagi dengan Permendagri No. 53 Tahun 2007 tentang Pengawasan Peraturan Daerah dan Peraturan Kepala Daerah. Penambahan pengaturan tentang pengawasan preventif melalui evaluasi Raperda tentang pajak daerah sebagaimana diatur dalam Pasal 157 UU PDRD Baru telah sesuai dengan Pasal 2 dan Pasal 3 Permendagri No. 53 Tahun 2007, yang mengatur bahwa evaluasi Raperda dilakukan terhadap Raperda provinsi dan kabupaten/kota tentang APBD/perubahan APBD, pajak daerah, retribusi daerah, dan rencana tata ruang.

<sup>32</sup> Lihat Pasal 158 ayat (1) *jo.* Pasal 158 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>33</sup> Lihat Pasal 157 ayat (3) *jo.* Pasal 157 ayat (4) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>34</sup> Lihat Pasal 157 ayat (9) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>35</sup> Lihat Pasal 157 ayat (10) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

**d) Perubahan Persentase dan Penerima bagi Hasil Pajak-pajak Daerah dan Pengalokasian Sebagian Hasil Penerimaan Pajak untuk Kegiatan yang Berkaitan dengan Objek Pajak (*Earmarking*)**

Perubahan signifikan terakhir dalam UU PDRD Baru berkaitan dengan persentase dan penerima bagi hasil pajak-pajak daerah, terutama pajak-pajak provinsi dan pengalokasian sebagian hasil penerimaan pajak untuk beberapa pajak kabupaten/kota untuk kegiatan yang berkaitan dengan objek pajak. Perihal pengaturan tentang bagi hasil pajak-pajak provinsi, terdapat perubahan persentase bagi hasil, yaitu untuk Pajak Rokok (yang sebelumnya tidak ada) sebesar 70% untuk seluruh kabupaten/kota di wilayah provinsi yang bersangkutan; dan Pajak Air Permukaan (sebelumnya, PPPABTAP) sebesar 50% untuk seluruh kabupaten/kota di wilayah provinsi yang bersangkutan, atau 80% jika sumber air hanya berada di satu wilayah kabupaten/kota untuk kabupaten/kota yang bersangkutan (Pasal 94 ayat (1) dan ayat (2) UU PDRD Baru). Bagian untuk masing-masing kabupaten/kota ditetapkan dalam perda provinsi dengan memperhatikan aspek pemerataan dan/atau potensi antar kabupaten/kota (Pasal 94 ayat (3) dan ayat (4) UU PDRD Baru)

Selain itu, bagi hasil pajak-pajak kabupaten/kota kepada desa, yang sebelumnya diatur dalam Pasal 2A ayat (2) dan ayat (4) UU PDRD Lama, kini ditiadakan. Selanjutnya, ketentuan Pasal 2A ayat (5) tentang penggunaan dana bagi hasil pajak-pajak provinsi oleh kabupaten/kota juga dihilangkan. Sekali lagi, penulis berpendapat bahwa perluasan kewenangan ini bertujuan untuk mengkompensasi potensi menurunnya realisasi penerimaan pajak-pajak kabupaten/kota akibat penerapan sistem *closed list*. Selanjutnya, perubahan terakhir berkaitan dengan penerimaan pajak-pajak daerah adalah terkait pengaturan tentang pengalokasian sebagian penerimaan beberapa jenis pajak daerah (provinsi dan

kabupaten/kota) untuk kegiatan-kegiatan yang berkaitan dengan objek pajak (*earmarking*). Pertama, Pasal 8 ayat (5) UU PDRD Baru mengatur bahwa sedikitnya 10% dari realisasi penerimaan PKB harus dialokasikan untuk pembangunan dan/atau pemeliharaan jalan serta peningkatan moda dan sarana transportasi umum. Kedua, Pasal 31 UU PDRD Baru menentukan bahwa realisasi penerimaan Pajak Rokok, baik yang merupakan bagian provinsi maupun kabupaten/kota, wajib dialokasikan sekurang-kurangnya 50% untuk pendanaan kegiatan pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum oleh aparat yang berwenang. Beberapa contoh kegiatan tersebut adalah sosialisasi bahaya merokok, penyediaan *smoking area* di area umum, dan pemberantasan peredaran rokok ilegal (Penjelasan Pasal 31 UU PDRD Baru). Ketiga, Pasal 56 ayat (3) UU PDRD Baru mengatur mengenai pengalokasian sebagian penerimaan Pajak Penerangan Jalan untuk penyediaan penerangan jalan, walaupun tidak ditentukan persentase minimal alokasi tersebut. Adanya pengalokasian khusus (*earmarking*) ini merupakan suatu terobosan baru yang signifikan dan merupakan penyimpangan dari konsep perpajakan umum bahwa pemungutan pajak tidak memiliki kontra prestasi langsung dengan kegiatan atau objek yang menjadi objek pajak daerah, dan bahwa keseluruhan penerimaan pajak daerah akan dikumpulkan (*pooling*) menjadi satu dan mengisi pos pendapatan pada APBD.

Perubahan-perubahan pengaturan dalam UU PDRD sebagaimana telah dielaborasi di atas merupakan perubahan-perubahan signifikan perihal pengaturan pemungutan pajak-pajak daerah, yang keberadaannya juga diiringi dengan perubahan-perubahan lainnya, seperti pemberian insentif pemungutan pajak daerah bagi pemerintah daerah (Pasal 171 UU PDRD Baru) dan perubahan-perubahan pengaturan mengenai pemungutan retribusi daerah.

### 3. Dampak Pemberlakuan UU PDRD terhadap Pemungutan Pajak Daerah di Provinsi DIY dan Kota Yogyakarta

Dampak yuridis yang ditimbulkan dari pemberlakuan UU PDRD Baru di Provinsi DIY berasal dari: adanya kewajiban bagi Pemerintah DIY untuk segera membentuk peraturan daerah (perda) tentang pajak daerah yang baru, perubahan objek pajak provinsi, dan pengenaan tarif pajak progresif untuk jenis pajak tertentu.

**Pertama**, dapat dipastikan dengan berlakunya UU PDRD Baru akan membawa dampak terhadap pengaturan pajak daerah di Provinsi DI Yogyakarta. Peraturan Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta No. 1 Tahun 2002 tentang Pajak Daerah (Lembaran Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta Tahun 2002 No. 1 Seri B) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta No. 2 Tahun 2007 (Lembaran Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta Tahun 2007 No. 2) perlu diganti. Dalam melaksanakan amanat UU PDRD Baru, Pemerintah Provinsi DIY telah menyiapkan Rancangan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah berdasarkan usulan Gubernur. Raperda tersebut telah disosialisasikan di harian Bernas Jogja tanggal 31 Maret 2010 dan juga diadakan acara Jaring Asmara Raperda Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta tentang Pajak Daerah pada tanggal 31 Maret 2010 oleh Biro Hukum Setda Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta yang dihadiri oleh berbagai kalangan masyarakat. Rencananya, pada bulan Mei 2010 Raperda tersebut disampaikan ke Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Daerah Istimewa Yogyakarta (DPRD DIY). Pada akhir tahun 2010, Raperda tersebut sudah harus disahkan, karena jika belum disahkan maka dikhawatirkan akan terjadi pemungutan pajak berganda dengan Pajak Kabupaten/Kota, yaitu Pajak Air Bawah Tanah.

Bagi Pemerintah Provinsi DI Yogyakarta, tidak ada perubahan secara signifikan mengenai objek pajak yang menjadi kewenangan provinsi (akan dijelaskan di paragraf selanjutnya). Dengan

demikian, adanya pengaturan-pengaturan baru dalam UU PDRD Baru tidak mengganggu pemberlakuan perda-perda yang mengatur tentang pajak daerah dan sedang berlaku di DIY. Selain itu, tidak ada kevakuman/kekosongan hukum yang mengatur mengenai pajak daerah di Provinsi DIY.

**Kedua**, secara keseluruhan, apabila dibandingkan antara UU PDRD Lama dan UU PDRD Baru, pengaturan mengenai objek pajak provinsi relatif sama. Perbedaannya, UU PDRD Lama menyebutkan adanya Pajak Air Bawah Tanah, sedangkan UU PDRD Baru menyatukan Pajak Air Bawah Tanah dan Pajak Air Permukaan. Dalam UU PDRD Lama, Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan dijadikan satu kesatuan menjadi kewenangan pemerintah daerah provinsi. Akan tetapi, dalam UU PDRD Baru, Pajak Air Permukaan menjadi pajak provinsi, sedangkan Pajak Air Tanah menjadi pajak kabupaten/kota. Keberadaan Pajak Air Tanah di provinsi digantikan oleh Pajak Rokok. Jadi, secara tidak langsung dapat dikatakan bahwa pajak provinsi berkurang 1 (-1) yaitu Pajak Air Bawah Tanah, akan tetapi kekurangan itu diganti dengan satu jenis pajak baru (+1), yaitu Pajak Rokok.

**Ketiga**, lahirnya UU PDRD Baru memperkenalkan tarif pajak progresif, yaitu dalam PKB. Aplikasi penerapan pajak progresif dalam Raperda Pajak Daerah adalah pengenaan tarif progresif untuk PKB. Hal tersebut dirasa sudah memberikan keadilan bagi masyarakat, karena tarif pajak progresif hanya dikenakan untuk kepemilikan kendaraan pribadi lebih dari satu.

**Keempat**, berkaitan dengan dampak yang ditimbulkan dari pemberlakuan UU PDRD Baru terhadap APBD, terutama akibat perubahan-perubahan pengaturan mengenai objek pajak daerah, secara umum hal tersebut belum dapat diprediksi. Akan tetapi, Pemerintah Provinsi D.I. Yogyakarta optimis bahwa pemungutan pajak daerah di masa yang akan datang akan lebih besar dibandingkan dengan penerimaan riil pajak saat ini.

Sementara itu, sebagaimana telah disebutkan sebelumnya, UU PDRD Baru mulai berlaku pada tahun 2009. Berbagai perubahan pengaturan, khususnya yang berkaitan dengan pemungutan pajak-pajak kabupaten/kota, dapat dipastikan akan berdampak pada pengaturan pajak daerah di seluruh kabupaten/kota di Indonesia, termasuk di Kota Yogyakarta. Secara umum, Pemerintah Kota Yogyakarta menyambut positif adanya pengundangan UU PDRD Baru menggantikan UU PDRD Lama. Secara diplomatis, Pemerintah Kota Yogyakarta berusaha mengidentifikasi kelebihan dan kekurangan UU PDRD Baru, serta berusaha fokus untuk menjalankan amanat UU PDRD Baru, terutama untuk periode 3 (tiga) tahun ke depan.<sup>36</sup>

Secara umum, dampak yuridis yang ditimbulkan dari pemberlakuan UU PDRD Baru di Kota Yogyakarta berasal dari adanya perubahan penetapan jenis pajak, dari yang semula *open list* menjadi *closed list*, perluasan objek pajak dari beberapa jenis pajak kabupaten/kota, dan peningkatan tarif maksimum untuk beberapa jenis pajak kabupaten/kota.

**Pertama**, berkaitan dengan perubahan sistem *open list* menjadi *closed list* yang terdapat dalam UU PDRD Baru, hal tersebut tidak berdampak pada jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Kota Yogyakarta. Selama berlakunya UU PDRD Lama, Pemerintah Kota Yogyakarta tidak memungut pajak selain yang ditentukan dalam Pasal 2 ayat (2) UU PDRD Lama.<sup>37</sup> Dengan kata lain, Pemerintah Kota Yogyakarta tidak memanfaatkan sistem *open list* yang berlaku dalam UU PDRD Lama. Hal ini disebabkan karena Pemerintah Kota Yogyakarta menganggap sistem *open list* merupakan hasil kebijakan politik semata pada waktu diundangkan, dimana penetapan jenis pajak

secara *open list* diusulkan oleh daerah-daerah kaya karena masih terpengaruh euforia otonomi daerah.<sup>38</sup> Lebih jauh lagi, Pemerintah Kota Yogyakarta menganggap sistem *open list*, walaupun di satu sisi memang memungkinkan berkembangnya daerah melalui penerimaannya sendiri, namun di sisi lain dikhawatirkan dapat membuka peluang bagi munculnya pungutan-pungutan liar.<sup>39</sup> Dengan demikian, penerapan sistem *closed list* dalam UU PDRD Baru lebih mengutamakan kesatuan dan nasionalisme di setiap daerah di seluruh Indonesia.<sup>40</sup> Selain itu, bagi Pemerintah Kota Yogyakarta, penerapan sistem *closed list* juga lebih memberikan kepastian hukum, karena jenis objek dan tarif pajak di seluruh kabupaten/kota di Indonesia dapat diseragamkan.<sup>41</sup>

**Kedua**, berkaitan dengan perluasan objek pajak dalam UU PDRD Baru, hal tersebut justru merupakan tantangan bagi Pemerintah Kota Yogyakarta. Contohnya, perluasan objek Pajak Restoran sehingga mencakup usaha *catering*, dan perluasan objek Pajak Air Bawah Tanah sehingga mencakup rumah, perhotelan, dan kos-kosan, sangat potensial.<sup>42</sup> Namun demikian, untuk jenis pajak kabupaten/kota baru, yaitu Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) Pedesaan dan Perkotaan serta BPHTB belum dapat diketahui efektivitasnya, karena kedua jenis pajak tersebut bergantung pada peralihan penjualan tanah, sedangkan di Kota Yogyakarta, jual beli tanah dirasa tidak begitu signifikan.<sup>43</sup> Berdasarkan hasil observasi para penulis, potensi peningkatan penerimaan daerah juga terdapat pada sektor Pajak Hiburan dan Pajak Hotel, seiring dengan bertambahnya jumlah tempat hiburan dan hotel beserta fasilitasnya di Kota Yogyakarta dan adanya perluasan objek

<sup>36</sup> Hasil wawancara dengan Zico Ostaki, Staf Perundang-Undangan pada Bagian Hukum Provinsi D.I. Yogyakarta, 1 April 2010.

<sup>37</sup> Hasil wawancara dengan Kisbiyantoro, Kepala Seksi Penagihan dan Keberatan Dinas Pajak Daerah dan Pengelolaan Keuangan Kota Yogyakarta, 1 April 2010.

<sup>38</sup> *Ibid.*

<sup>39</sup> *Ibid.*

<sup>40</sup> *Ibid.*

<sup>41</sup> *Ibid.*

<sup>42</sup> *Ibid.*

<sup>43</sup> *Ibid.*

pajak: Pajak Hiburan dan Pajak Hotel.

**Ketiga**, berkaitan dengan perubahan pengaturan mengenai tarif maksimum, secara teoretis sudah dipastikan akan menguntungkan pihak Pemerintah Kota Yogyakarta.<sup>44</sup> Hal ini dikarenakan pajak yang terutang pada WP merupakan hasil perkalian tarif dengan dasar pengenaan pajak, sehingga peningkatan tarif akan dapat meningkatkan pajak yang terutang pada WP, dan berarti peningkatan penerimaan bagi Pemerintah Kota Yogyakarta. Namun demikian, hal ini masih harus dibuktikan kebenarannya dalam praktek, karena proses penetapan tarif pajak harus memperhitungkan situasi dan kondisi sosiologis dan penerimaan di masyarakat.<sup>45</sup>

Dalam menetapkan tarif pajak daerah di wilayahnya, Pemerintah Kota Yogyakarta selalu berupaya memenuhi ketentuan-ketentuan sebagai berikut:<sup>46</sup>

- a. penetapan tarif harus dapat diberlakukan 5 (lima) tahun ke depan;
- b. pengidentifikasian *shadow price*, yaitu harga-harga yang berlaku di kabupaten-kabupaten di sekitarnya, yaitu Bantul, Kulonprogo, Sleman, dan Gunungkidul.

**Keempat**, berkaitan dengan dampak yang ditimbulkan dari pemberlakuan UU PDRD Baru terhadap APBD, terutama akibat perubahan-perubahan pengaturan mengenai objek pajak daerah, hal tersebut belum dapat diprediksi. Pasal 180 ayat (1) UU PDRD Baru mengatur bahwa perda-perda tentang pajak daerah untuk jenis-jenis pajak yang diatur dalam UU PDRD Lama masih tetap berlaku untuk jangka waktu paling lama 2 tahun sejak berlakunya UU PDRD Baru. Dengan demikian, dampak riil pemberlakuan UU PDRD Baru terhadap APBD Kota Yogyakarta baru dapat diprediksi apabila perda-perda Kota Yogyakarta tentang pajak daerah telah diberlakukan. Namun,

sebagai prediksi awal, Pemerintah Kota Yogyakarta optimis bahwa pemungutan pajak daerah di masa yang akan datang dapat dipastikan akan lebih besar dan tidak akan mengganggu pos-pos penerimaan daerah yang lainnya.<sup>47</sup>

**Kelima**, berkaitan dengan perubahan pengaturan dalam UU PDRD Baru mengenai pengawasan perda kabupaten/kota tentang pajak daerah, Pemerintah Kota Yogyakarta telah mengakomodasi perubahan tersebut melalui perubahan Peraturan Gubernur Daerah Istimewa Yogyakarta No. 69 Tahun 2008 tentang Mekanisme Pengawasan Produk Hukum Kabupaten/Kota dengan Peraturan Gubernur Daerah Istimewa Yogyakarta No. 43 Tahun 2009 tentang Perubahan atas Peraturan Gubernur Daerah Istimewa Yogyakarta No. 69 Tahun 2008 tentang Mekanisme Pengawasan Produk Hukum Kabupaten/Kota. Peraturan Gubernur ini telah mengakomodasi ketentuan-ketentuan pengawasan perda kabupaten/kota tentang pajak daerah dalam UU PDRD Baru, sehingga potensi pembatalan Perda Kota Yogyakarta tentang pajak daerah di masa yang akan datang semakin kecil.<sup>48</sup> Pemerintah Kota Yogyakarta menyatakan bahwa tingkat pembatalan Perda Kota Yogyakarta saat ini hanya berkisar 1%.<sup>49</sup>

Namun demikian, Pemerintah Provinsi D.I. Yogyakarta, selaku pihak yang akan melakukan pengawasan terhadap Perda Kota Yogyakarta tentang pajak daerah, menyatakan bahwa pengaturan mengenai jangka waktu 15 hari kerja untuk proses evaluasi oleh Gubernur dan Menteri Dalam Negeri serta proses koordinasi dengan Menteri Keuangan dianggap kurang memadai, karena fakta di lapangan menunjukkan bahwa proses tersebut memanfaatkan waktu lebih dari lima belas hari.<sup>50</sup>

<sup>44</sup> *Ibid.*

<sup>45</sup> *Ibid.*

<sup>46</sup> Hasil wawancara dengan Zico Ostaki, *Loc.cit.*

<sup>47</sup> Hasil wawancara dengan Kisbiyantoro, *Loc.cit.*

<sup>48</sup> Hasil wawancara dengan Zico Ostaki, *Loc.cit.*

<sup>49</sup> *Ibid.*

<sup>50</sup> Hasil wawancara dengan Adi Bayu Kistanto, *Loc.cit.*

Sementara itu, langkah-langkah harmonisasi produk hukum daerah tentang pajak daerah terhadap perubahan-perubahan pengaturan dalam UU PDRD Baru adalah dengan:<sup>51</sup>

- 1) Menyusun produk hukum daerah tentang pajak daerah yang disertai dengan kajian akademis dalam bentuk Naskah Akademik (NA). Pembuatan NA sekaligus dapat mengetahui harmonisasi antara produk hukum daerah yang satu dengan yang lainnya. Contohnya adalah dalam pembuatan produk hukum daerah tentang pajak parkir dilakukan pembuatan NA agar tidak terjadi tumpang tindih dengan pengaturan dalam produk hukum daerah tentang retribusi parkir;
- 2) Pembentukan Tim Pengkaji Perda. Tim tersebut akan dibagi lagi menjadi 2 berdasarkan mekanisme pembahasan pengkajian yang dilakukan, yaitu:
  - a) Tim Pengkaji baru (*draft* baru), dengan acuan produk hukum baru. Pengkajian oleh tim ini dilakukan dengan perspektif 3 tahun ke depan; dan
  - b) Tim Pengkaji perda yang akan dikaji (perda lama). Pengkajian terhadap perda-perda lama sekaligus membahas permasalahan yang terjadi di masyarakat berkaitan dengan pemungutan pajak yang diatur dalam perda tersebut.

Produk hukum daerah tentang pajak daerah dapat berbentuk perda dan peraturan walikota (Perwal). Perda-perda tentang pajak daerah sifatnya *regelingen* atau mengatur, sedangkan pengaturan secara teknis terdapat di berbagai Perwal. Pengaturan dalam Perwal ini selain mudah dan cepat, juga lebih tepat untuk mengatur hal-hal teknis berkaitan dengan pemungutan pajak-pajak kabupaten/kota.<sup>52</sup>

Dari paparan-paparan di atas dapat disimpulkan bahwa Pemerintah Provinsi D.I. Yogyakarta dan Pemerintah Kota Yogyakarta menyambut baik perubahan-perubahan yang terdapat dalam UU PDRD Baru. Dengan kata lain, dampak yuridis yang ditimbulkan dari perubahan-perubahan tersebut terhadap produk hukum

daerah tentang pajak daerah bersifat positif. Selain itu, upaya-upaya harmonisasi dengan UU PDRD Baru telah dilaksanakan oleh Pemerintah Provinsi D.I. Yogyakarta dan Pemerintah Kota Yogyakarta agar pemungutan pajak-pajak daerah pasca pemberlakuan UU PDRD Baru dapat memiliki dasar hukum.

#### D. Penutup

Berdasarkan paparan-paparan di atas, dapat ditarik sebagai kesimpulan dalam penelitian ini, sebagai berikut: **Pertama**, perubahan substansial mengenai pajak daerah dilakukan oleh UU PDRD Baru. Ada empat perubahan dalam UU PDRD Baru yang dibahas dalam penelitian ini, yaitu: (a) perluasan objek pajak daerah, penambahan jenis pajak daerah & penerapan sistem *closed list*; (b) perubahan tarif maksimum dan penetapan tarif pajak daerah; (c) pengawasan pembentukan Perda tentang pajak daerah; dan (d) perubahan persentase dan penerima bagi hasil pajak-pajak daerah dan pengalokasian sebagian hasil penerimaan pajak untuk kegiatan yang berkaitan dengan objek pajak (*earmarking*). Hal-hal yang dapat diidentifikasi sebagai rasionalisasi perubahan pengaturan tentang pajak daerah dari peraturan yang lama ke peraturan yang baru, adalah sebagai berikut: (a) Adanya perubahan pengaturan mengenai pemerintahan daerah; UU PDRD Lama dibentuk berdasarkan UU No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah dan UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah, sedangkan UU PDRD Baru dibentuk berdasarkan UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan UU No. 12 Tahun 2008; (b) Terbatasnya kewenangan Pemerintah Provinsi dalam menetapkan jenis-jenis dan tarif pajak provinsi; (c) Tidak optimalnya pelaksanaan sistem *open list* oleh pemerintah kabupaten/kota, sehingga menyebabkan ketergantungan pemerintah kabupaten/kota pada dana-dana

<sup>51</sup> Hasil wawancara dengan Zico Ostaki, *Loc.cit.*

<sup>52</sup> *Ibid.*

perimbangan dari pemerintah pusat dan/atau pemerintah provinsi; dan (d) Belum efektifnya pengawasan terhadap perda-perda yang mengatur tentang pajak-pajak daerah, baik di tingkat provinsi maupun kabupaten/kota.

**Kedua**, secara umum, Pemerintah Provinsi D.I. Yogyakarta dan Pemerintah Kota Yogyakarta menyambut baik perubahan-perubahan yang terdapat dalam UU PDRD Baru. Dengan kata lain, dampak yuridis yang ditimbulkan dari perubahan-perubahan tersebut terhadap produk hukum daerah tentang pajak daerah bersifat positif. Selain itu, upaya-upaya harmonisasi dengan UU PDRD Baru telah dilaksanakan oleh Pemerintah Provinsi D.I. Yogyakarta dan Pemerintah Kota Yogyakarta agar pemungutan pajak-pajak daerah pasca pemberlakuan UU

PDRD Baru dapat memiliki dasar hukum. Adapun dampak yuridis yang ditimbulkan dari pemberlakuan UU PDRD Baru di Provinsi D.I. Yogyakarta berasal dari adanya kewajiban bagi Pemerintah Provinsi D.I. Yogyakarta untuk segera membentuk peraturan daerah (perda) tentang pajak daerah yang baru, karena terdapat perubahan objek pajak provinsi, dan pengenaan tarif pajak progresif untuk jenis pajak tertentu. Sementara itu, dampak yuridis yang ditimbulkan dari pemberlakuan UU PDRD Baru di Kota Yogyakarta berasal dari adanya perubahan penetapan jenis pajak, dari yang semula *open list* menjadi *closed list*, perluasan objek pajak dari beberapa jenis pajak kabupaten/kota, dan peningkatan tarif maksimum untuk beberapa jenis pajak kabupaten/kota.

#### DAFTAR PUSTAKA

##### A. Buku

Ashshofa, Burhan, 1996, *Metode Penelitian Hukum*, Rineka Cipta, Jakarta.

Koentjoro, Diana Halim, 2007, *Hukum Administrasi Negara*, Ghalia Indonesia, Bogor Selatan.

Larking, Barry, 2005, *IBFD International Tax Glossary 5th Edition*, IBFD, Amsterdam.

##### B. Makalah/Presentasi

Moenek, Reydonnyzar, "Penyempurnaan Undang-Undang tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah", *Makalah*, Direktorat Jenderal Bina Administrasi Keuangan Daerah Direktur Administrasi Pendapatan dan Investasi Daerah, Jakarta, 2009.

##### C. Peraturan Perundang-undangan

Undang-Undang No. 18 tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 No. 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia No. 3685).

Undang-Undang No. 34 tahun 2000 tentang

Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. tentang Perubahan atas UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 No. 246, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia No. 4048).

Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara No. 125 Tahun 2004, Tambahan Lembaran Negara No. 4437).

Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 No. 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia No. 4438).

Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 No. 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia No. 5049).

Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 53 Tahun 2007 tentang Pengawasan Peraturan Daerah dan Peraturan Kepala Daerah.