



NASKAH AKADEMIK

RANCANGAN PERATURAN DAERAH KOTA SURABAYA

TENTANG

**PENERAPAN SISTEM ONLINE TERHADAP PAJAK PARKIR,
PAJAK HOTEL, PAJAK RESTORAN, DAN PAJAK HIBURAN**

Disusun Oleh Tim Ahli

Disampaikan Pada Acara Rapat BPP DPRD Kota Surabaya

14 September 2015

2015

DAFTAR ISI

BAB I : PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang	1
B. Identifikasi Masalah.....	3
C. Maksud dan Tujuan	4
D. Metode	5
BAB II : KAJIAN TEORITIS DAN PRAKTIS EMPIRIS	
A. Asas-asas Perpajakan.....	6
B. Tinjauan Teoritis.....	8
C. Kajian Empiris.....	14
BAB III : EVALUASI DAN ANALISIS PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN TERKAIT DENGAN SISTEM PEMBAYARAN PAJAK SECARA ELEKTRONIK	
A. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945	20
B. Undang-Undang No. 28 Tahun 1999.....	22
C. Undang-undang No. 17 Tahun 2003	22
D. Undang-Undang No. 16 Tahun 2009.....	23
E. Undang-Undang No. 28 tahun 2009	27
F. Undang-Undang No. 25 Tahun 2009.....	29
G. Undang-Undang Nomor 43 Tahun 2009	30
H. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008	31
I. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008	32
J. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011	33
K. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 68 Tahun 1999.....	34
L. Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2005	35
M. Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2007.....	37
N. Peraturan Pemerintah No. 41 Tahun 2007.....	38
O. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006.....	40
P. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 53 Tahun 2011.....	41
Q. Peraturan Pemerintah No. 96 Tahun 2012 tentang Pelaksanaan UU No. 25 Tahun 2009.....	42
R. Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia No. 36 Tahun 2012	43
BAB IV : LANDASAN FILOSOFIS, SOSIOLOGIS DAN YURIDIS	
A. Dasar Filosofis.....	45

B. Dasar Sosioekonomis.....	47
C. Dasar Yuridis.....	49

BAB V : RUANG LINGKUP RAPERDA

A. Ruang Lingkup	50
B. Materi Muatan Raperda	50

BAB VI : PENUTUP

A. Rangkuman.....	52
B. Rekomendasi.....	53

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

PENERAPAN SISTEM ONLINE TERHADAP PAJAK PARKIR, PAJAK HOTEL, PAJAK RESTORAN, DAN PAJAK HIBURAN

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pada dasarnya pembangunan yang sedang dilaksanakan oleh Pemerintah saat ini mempunyai tujuan untuk mencapai tingkat kemakmuran rakyat yang tinggi. Hal ini sedasar dengan arah tujuan bangsa Indonesia sebagaimana tertuang dalam Pembukaan UUD 1945 alinea ke-4 yang mengatur tujuan negara, yaitu

“...melindungi segenap Bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial...”

Pelaksanaan pembangunan tersebut harus bersandar pada sumber pendanaan yang tersedia yakni APBN (Anggaran Pendapatan Belanja Negara) sebagaimana diatur dalam Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Pasal 1 angka 7 Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dinyatakan bahwa APBN adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.

Berbagai upaya telah ditempuh oleh pemerintah untuk menyeimbangkan anggaran pengeluaran dan pemasukan dalam APBN. Salah satunya dengan menggali potensi sektor perpajakan di Indonesia yang mampu memberikan andil bagi penerimaan negara.

Dalam banyak literatur keuangan negara disebutkan bahwa sumber utama penerimaan negara berasal dari pajak. Menurut Prof. Dr. P.J.A. Adriani (Pemimpin Internasional Bureau of Fiscal Documentation) ¹

- Pajak adalah :

kontribusi kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

Ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak adalah :

- a. Pajak dipungut berdasarkan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya;
- b. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah;

¹ Brotodihardjo Santoso R., *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT. Refika Aditama, Bandung, 1998, hal. 2.

- c. Pajak dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun daerah;
- d. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus dipergunakan untuk membiayai *public investment*;
- e. Pajak dapat pula mempunyai tujuan yang tidak budgeter yaitu mengatur.²

Target penerimaan negara dari sektor perpajakan yang semakin meningkat dari tahun ke tahun dengan didukung oleh upaya pemerintah untuk melakukan ekstensifikasi dan intensifikasi perpajakan dalam segala bidang, hal ini tentunya harus dilandasi oleh regulasi perpajakan yang memberikan keseimbangan hak dan kewajiban antara *tax payers rights* dan pemungut pajak (fiskus) dengan bersandarkan pada prinsip negara hukum dan prinsip demokrasi. Implementasi dari kedua prinsip tersebut, setiap pungutan yang membebani rakyat maka harus dituangkan dalam undang-undang. Hal mana dikarenakan pajak merupakan peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor pemerintah (untuk membiayai pengeluaran negara) tanpa ada jasa timbal balik (*gegen prestasi*) yang langsung ditunjuk. Hal ini sedasar dengan pengaturan dalam perubahan ketiga Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD NRI 1945) Pasal 23 A dinyatakan, "pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang."

Pada hakekatnya pembebanan pajak kepada masyarakat untuk keperluan pembangunan tentunya sangat tidak mudah. Hal mana dikarenakan apabila pembebanan pajak terlalu tinggi, masyarakat akan terbebani. Namun apabila pembebanan pajak terlalu rendah, maka pembangunan tidak akan berjalan karena penerimaan negara dari sektor perpajakan terlalu rendah. Atas hal tersebut perlu adanya suatu reformasi perpajakan (*tax reform*) yang memberikan keadilan dan kepatutan bagi *tax payers* dan pemungut pajak (fiskus), serta pihak ketiga.

Tujuan utama *tax reform* ini adalah untuk lebih menegakkan kemandirian kita dalam membiayai pembangunan nasional dengan jalan lebih mengerahkan lagi segenap kemampuan kita sendiri. Pemerintah menyadari bahwa untuk membiayai pelaksanaan pembangunan kita tidak dapat dan tidak mungkin sekedar mengandalkan kepada peningkatan penerimaan negara dari minyak bumi dan gas alam maupun utang luar negeri. Oleh karena itu, peningkatan penerimaan negara melalui perpajakan di luar minyak bumi dan gas alam merupakan keharusan yang mutlak bagi berhasilnya pelaksanaan pembangunan nasional. Dengan reformasi pajak nasional sistem pajak yang berlaku saat itu akan disederhanakan. Penyederhanaan tersebut mencakup jenis pajak, tarif pajak dan cara pembayaran pajak. Setelah reformasi ini sistem pembayaran pajak akan makin adil dan wajar sedang jumlah wajib pajak akan makin luas,

² Ibid., h. 7.

anjutnya reformasi pajak juga akan dilakukan terhadap aparat pajak (fiskus) baik yang menyangkut prosedur, disiplin tata kerja maupun mental.³

Dengan reformasi hasil pajak diharapkan beban pajak akan makin adil dan wajar, sehingga di satu pihak mendorong wajib pajak melaksanakan dengan kesadaran kewajibannya membayar pajak dan dilain pihak menutup peluang-peluang (loophole) yang selama ini masih terbuka bagi wajib pajak untuk menghindari pajak. Dengan reformasi pajak diharapkan sistem pajak yang sederhana dan mudah dimengerti oleh setiap wajib pajak. Untuk itu, sistem pajak yang didasarkan pada prinsip keadilan dan kewajaran, dan sistem pajak yang memberikan kepastian bagi setiap wajib pajak.⁴

Keberadaan regulasi Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undangundang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (selanjutnya disebut UU KUP) memberikan pengaturan bahwa pemungutan pajak harus seefisien mungkin dan sifat pemungutan pajak pajak yang sederhana. Pengaturan ini diperkuat dengan Undang-Undang No. 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik (selanjutnya disebut UU Informasi dan Transaksi Elektronik) yang mempermudah bagi *tax payers* dan fiskus dan sedasar dengan Undang-undang No. 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik (selanjutnya disebut UU Pelayanan Publik)

Dalam skala lokal pemungutan pajak daerah yang merupakan ujung tombak pendapat asli daerah (PAD) sebagaimana diatur dalam Undang-Undang No. 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (selanjutnya disebut UU PDRB), tentunya juga perlu disinkronkan dengan pemungutan pajak pusat dalam hal pengaturan pemungutan pajak harus seefisien mungkin dan sifat pemungutan pajak pajak yang sederhana dalam rangka optimalisasi penerimaan daerah dari sektor pajak daerah.

B. Identifikasi Masalah

Keberadaan regulasi UU KUP memberikan pengaturan bahwa pemungutan pajak harus seefisien mungkin dan sifat pemungutan pajak pajak yang sederhana. Pengaturan ini diperkuat dengan Undang-Undang No. 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik yang mempermudah bagi *tax payers* dan fiskus dan sedasar dengan Undang-undang No. 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik

Dalam skala lokal pemungutan pajak daerah yang merupakan ujung tombak pendapat asli daerah (PAD) sebagaimana diatur dalam Undang-Undang No. 28 tahun 2009 tentang Pajak

³ Deddy Sutrisno, dkk. *Buku Ajar Hukum Pajak*, Fakultas Hukum Universitas Airlangga, Surabaya, 2010, hal. 47.

⁴ *ibid*

Daerah dan Retribusi Daerah, tentunya juga perlu disinkronkan dengan pemungutan pajak pusat. Dalam hal pengaturan pemungutan pajak harus seefisien mungkin dan sifat pemungutan pajak yang sederhana dalam rangka optimalisasi penerimaan daerah dari sektor pajak daerah. Dengan demikian, masalah yang dapat diidentifikasi dalam kaitan dengan sistem pembayaran pajak secara elektronik ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah pengaturan sistem pembayaran pajak secara elektronik ini telah sedasar dengan prinsip negara hukum dan demokrasi?
 - Bagaimana mengelola sistem pembayaran pajak secara elektronik menurut prinsip pemungutan pajak?
 - Bagaimana mekanisme tata kelola pemungutan dan pengawasan sistem pembayaran pajak secara elektronik?
2. Siapa yang berwenang mengelola sistem pembayaran pajak secara elektronik dalam rangka peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD) di Kota Surabaya?

C. Maksud dan Tujuan

1. Maksud

- a. Sistem pembayaran pajak secara elektronik dimaksudkan untuk memberikan arah pengaturan pemungutan pajak harus seefisien mungkin dan sifat pemungutan pajak yang sederhana tersebut relevan dengan UU KUP, UU Informasi dan Transaksi Elektronik, UU Pelayanan Publik, dan UU PDRB dalam rangka mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik yang mengedepankan *participation, rule of law, transparency, responsiveness, consensus orientation, equity, effectiveness and efficiency, accountability*.
- b. Secara khusus, Peraturan Daerah tentang Sistem pembayaran pajak secara elektronik ini dimaksudkan untuk mengatur mekanisme pengelolaan, kewenangan pengelolaan, pertanggungjawaban, pembinaan dan pengawasan dalam rangka mewujudkan efisiensi pemungutan pajak dan kesederhanaan sifat pemungutan pajak sehingga dapat mengoptimalkan penerimaan daerah dari sektor pajak daerah.

2. Tujuan

- a. Mewujudkan *good governance* dalam Sistem pembayaran pajak secara elektronik yang mengedepankan *participation, rule of law, transparency, responsiveness, consensus orientation, equity, effectiveness and efficiency, accountability*.
- b. Mewujudkan penyelenggaraan Pemerintahan daerah dalam melaksanakan pelayanan pemerintahan, pembangunan dan kemasyarakatan sesuai kewenangannya;

- c. Mewujudkan mekanisme pengelolaan, kewenangan pengelolaan, pertanggungjawaban, pembinaan dan pengawasan dalam rangka mewujudkan efisiensi pemungutan pajak dan kesederhanaan sifat pemungutan pajak;
- d. Meminimalisir biaya administrasi pemungutan pajak, sehingga mampu mengoptimalkan penerimaan daerah dari sektor pajak;
- e. Memberikan kemudahan bagi *tax payer* dan fiskus dalam melaksanakan kewajiban dan hak perpajakannya

Metode

Dengan menimbang bahwa tataran persoalan yang dikaji ini adalah (1) prinsip negara hukum dan demokrasi dalam pengaturan sistem pembayaran pajak secara elektronik, prinsip pemungutan pajak dalam mengelola sistem pembayaran pajak secara elektronik, dan kewenangan mengelola sistem pembayaran pajak secara elektronik dalam rangka peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD) di Kota Surabaya, serta mekanisme tata kelola pemungutan dan pengawasannya. Di samping itu (2) membuat peraturan dari yang sebelumnya belum ada menjadi ada, maka metode yang digunakan dalam penyusunan naskah akademik ini adalah kualitatif deskriptif yang menggunakan pendekatan sosio yuridis. Pendekatan tersebut merupakan suatu bentuk pendekatan dari aspek hukum yang diikuti dengan aspek di luar hukum, seperti: sosial, ekonomi, politik. Dalam kajian akademik ini tidak dipaparkan data statistik maupun kuantitatif.

BAB II KAJIAN TEORITIS DAN PRAKTEK EMPIRIS

Bab ini memuat uraian mengenai materi yang bersifat teoritis dan praktek empiris serta implikasinya.

A. Asas-asas Perpajakan.

1. Asas Keadilan

a. Menurut Teori yang mendasari pengertian.

- 1) Asas *Equality* yaitu: Pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu dikenakan pada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak (*ability to pay*) dan sesuai dengan manfaat yang diterima.
- 2) Asas *Certainty* yaitu: Penetapan pajak hendaknya tidak sewenang-wenang, jadi wajib pajak harus mengetahui kapan membayar dan batas waktu pembayaran
- 3) Asas *Convenience of Payment* yaitu: membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan Wajib Pajak, misalnya pada saat memperoleh penghasilan.
- 4) Asas *Economy* yaitu: biaya pemungutan dan pemenuhan kewajiban pajak bagi Wajib Pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang dipikul.

b. Teori yang memisahkan hak negara memungut pajak

1) Teori Kepentingan

Teori kepentingan ini memperhatikan beban pajak yang harus dipungut dari masyarakat. Pembebanan ini harus didasarkan pada kepentingan setiap orang pada tugas pemerintah termasuk perlindungan jiwa dan raganya. Oleh karena itu, pengeluaran negara untuk melindunginya dibebankan pada masyarakat

2) Teori Gaya Pikul

Teori ini mengandung bahwa dasar keadilan pemungutan pajak terletak dalam jasa-jasa yang diberikan oleh negara kepada masyarakat berupa perlindungan jiwa dan harta bendanya. Oleh karena itu, untuk kepentingan perlindungan, maka masyarakat akan membayar pajak menurut daya pikul seseorang.

3) Teori Asas Daya Beli

Teori ini didasarkan pada pendapat bahwa penyelenggaraan kepentingan masyarakat dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak yang bukan kepentingan individu atau Negara, sehingga lebih menitikberatkan pada fungsi mengatur.

2. Asas Manfaat

Pengenaan pajak hendaknya seimbang dengan keuntungan (manfaat) yang didapat wajib pajak dari jasa-jasa publik yang diberikan oleh pemerintah. Berdasarkan kriteria ini, maka pajak dikatakan adil bila seseorang yang memperoleh kenikmatan lebih besar dari jasa-jasa publik yang dihasilkan oleh pemerintah dikenakan proporsi lebih besar. Fungsi negara adalah memberikan perlindungan terhadap kekayaan warga, dan karenanya pemiliknya berkewajiban ikut membayar keperluan-keperluan negara.

3. Asas Pembuatan Undang-undang

a. Asas Yuridis

Untuk menyatakan suatu keadilan, hukum pajak harus memberikan jaminan hukum kepada negara atau warganya. Oleh karena itu, pemungutan pajak harus didasarkan pada undang-undang. Landasan hukum pemungutan pajak di Indonesia adalah pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945.

b. Asas Ekonomis

Asas ekonomi ini lebih menekankan pada pemikiran bahwa negara menghendaki agar kehidupan ekonomi masyarakat terus meningkat. Untuk itu, pemungutan pajak harus diupayakan tidak menghambat kelancaran ekonomi, sehingga kehidupan ekonomi tidak terganggu.

c. Asas Finansial

Berkaitan dengan hal ini, fungsi pajak yang terpenting adalah fungsi budgeter nya, yakni untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas Negara. Sehubungan dengan itu, agar diperoleh hasil yang besar, maka biaya pemungutannya harus sekecil-kecilnya.

4. Asas Yuridiksi Pemungutan Pajak

a. Asas Tempat Tinggal

Negara-negara mempunyai hak untuk memungut atas seluruh penghasilan wajib Pajak berdasarkan tempat tinggal. Wajib Pajak yang bertempat tinggal di Indonesia dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau

diperoleh, yang berasal dari Indonesia atau berasal dari luar negeri (Pasal 4 Undang-undang Pajak Penghasilan).

b. Asas Kebangsaan

Pengenaan pajak dihubungkan dengan suatu Negara. Asas ini diberlakukan kepada setiap orang asing yang bertempat tinggal di Indonesia untuk membayar pajak.

c. Asas Sumber

Negara mempunyai hak untuk memungut pajak atas penghasilan yang bersumber pada suatu Negara yang memungut pajak. Dengan demikian Wajib Pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenai pajak di Indonesia tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak.

B. TINJAUAN TEORITIS

Tujuan dari dilaksanakannya kajian ini adalah untuk meningkatkan efisiensi dengan system pajak online, pelaksanaan dan mekanisme pengontrolannya. Tinjauan teoritis kajian ini diawali dengan teori mengenai *tax assignment* itu sendiri. Berikutnya, dijelaskan pula mengenai implementasi *tax assignment* pada pajak-pajak yang dianalisis secara lebih spesifik.

1. Teori *Tax Assignment*

Salah satu manfaat yang diharapkan bisa didapatkan dari pemerintahan yang terdesentralisasi adalah bahwa pemerintah pada umumnya akan lebih akuntabel dan responsif terhadap kebutuhan dan preferensi warga negara dibandingkan dengan pemerintahan yang terpusat.

Reformasi desentralisasi fiskal yang terjadi di beberapa negara seringkali hanya terfokus pada bentuk yang lemah dari desentralisasi pendapatan, seperti bagi hasil pemerintah pusat dengan pemerintah daerah (Martinez-Vazquez, 2013). Padahal di saat yang sama, telah terdapat kesepakatan umum di antara para ahli dalam desentralisasi bahwa peningkatan akuntabilitas terkait dengan desentralisasi hanya dapat dicapai apabila pemerintah daerah memiliki tingkat otonomi yang memadai tidak hanya dalam mengelola anggaran pengeluarannya, tetapi juga dalam meningkatkan pendapatannya sendiri (Martinez-Vazquez, 2013). Dalam hal ini, jika desentralisasi fiskal yang efektif memerlukan otonomi pendapatan di tingkat pemerintah daerah/lokal, maka terdapat satu pertanyaan yang menjadi penting untuk dikemukakan, yaitu terkait dengan pajak apa yang harus

dialokasikan pada tingkat daerah/lokal. Hal ini dikenal dalam literatur desentralisasi fiskal sebagai permasalahan mengenai *tax assignment*.

Musgrave (1983) mendefinisikan *tax assignment* sebagai suatu pertanyaan mengenai pajak apa, dimana, dan siapa yang memungutnya. Model *Tax Assignment* yang dikembangkan oleh Musgrave (1983) atau lebih dikenal dengan Musgrave Model melakukan pendekatan atas isu yang disebut dengan *multilevel finance*. Secara singkat, Musgrave (1983) berpendapat bahwa stabilisasi secara esensial merupakan masalah pemerintah pusat dalam hal distribusi, sehingga fungsi utama pemerintah daerah/lokal dibatasi seputar alokasi. Berdasarkan hal tersebut, Musgrave (2000) memformulasikan beberapa aturan mengenai *tax assignment* berdasarkan yurisdiksi dan basis pajaknya, yaitu: (1) Pemerintah daerah atau lokal sebaiknya memungut pajak yang basis pajaknya memiliki mobilitas antar yurisdiksi yang rendah; (2) Pajak pribadi dengan tarif pajak yang progresif hanya dapat dipungut oleh daerah dimana basis global dapat diimplementasikan secara efisien; (3) Pajak progresif yang bersifat distributif harus dipungut oleh pemerintah pusat; (4) Pajak yang ditujukan untuk kebijakan stabilisasi dan pajak yang basis pajaknya tidak sama antara satu daerah dengan daerah lain lebih sesuai diberikan kewenangannya kepada pemerintah pusat; dan (5) *Benefit tax* dan retribusi sesuai dan dapat dipungut baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

Selain Musgrave (1983), pembahasan mengenai *tax assignment* juga dipopulerkan oleh Oates (1972). Pada dasarnya, *The Standard Model* yang dikembangkan oleh Oates (1972) relative sama dengan *Musgrave Model* (Bird, 2008), dimana keduanya sama-sama berfokus pada atribut yang diperlukan untuk mendorong keputusan pengeluaran optimal dan juga menekankan pentingnya otonomi pajak untuk membawa akuntabilitas di kalangan pengambil keputusan di tingkat daerah (Martinez-Vazquez, 2013). Oates (1972) mengungkapkan beberapa saran mengenai *tax assignment* khususnya pajak apa saja yang harus diserahkan kepada pemerintah daerah:

"(1) Lower levels of government should, as much as possible, rely on benefit taxation of such mobile economic units as households and mobile factors of production (2) to the extent that non-benefit taxes on mobile economic units are required, for example, for redistributive purposes, only higher levels of government should impose them; (3) If any non-benefit taxes are imposed by lower levels of government, they should be levied only on tax bases that are relatively immobile across local jurisdictions."

Berdasarkan perkembangan teori mengenai *tax assignment* ini, Bird (2008) mengembangkan sebuah petunjuk umum mengenai *tax assignment*. Petunjuk pertama adalah bahwa keputusan pembiayaan harus mempertimbangkan fungsi yang akan dilakukan (*financing follows function*), sedangkan petunjuk kedua adalah bahwa penentuan *tax assignment* harus dilakukan dengan mempertimbangkan kemampuan dan tanggungjawab pemerintah daerah/lokal dalam menentukan sumber pendapatan baik dalam pengertian politis maupun ekonomis. Kedua petunjuk tersebut dapat dijabarkan ke dalam empat prinsip dasar dalam menentukan *tax assignment*, terutama dalam hal penentuan sumber pendapatan (termasuk pajak) pada pemerintah daerah/lokal (Bird, 2008), yaitu:

"First, ideally own source revenues should be sufficient to enable at least the richest subnational governments to finance from their own resources all locally-provided services primarily benefiting local residents. Second, to the extent possible, subnational revenues should burden only local residents, preferably in relation to the perceived benefits they receive from local services. Third, to the extent possible government at all levels should bear significant responsibility at the margin for financing the expenditures for which they are politically responsible. Fourth, subnational taxes should not unduly distort the allocation of resources" (Bird, 2008).

Prinsip pertama yang diutarakan oleh Bird (2008), terkait dengan sumber pendapatan daerah dimana sumber pendapatan daerah dari basis lokal jumlahnya haruslah memadai dalam membiayai pengeluaran pemerintah daerah terutama dalam penyediaan pelayanan yang memberikan manfaat bagi penduduk lokal. Kedua, pendapatan pemerintah daerah baik pajak atau retribusi hanya boleh membebani penduduk yang mendapat manfaat berupa layanan publik yang disediakan oleh pemerintah daerah. Ketiga, semua level pemerintahan harus memiliki tanggungjawab yang signifikan terhadap segala pengeluaran yang secara politis menjadi tanggung jawabnya, serta keempat, pajak daerah tidak boleh mendistorsi alokasi sumber daya.

Pada perkembangan yang lebih baru, Martinez-Vazquez dan Sepulveda (2011) mengembangkan teori yang lebih general dari *tax assignment* berdasarkan teori-teori yang sebelumnya pernah dibangun. Berbeda dari Musgrave (1983), Oates (1972), dan Bird (2008) yang menekankan pada kemampuan pemerintah daerah menarik pajak dari sumber-sumber lokal (*own source revenues*), Martinez-Vazquez dan Sepulveda (2011) menyebutkan bahwa sesungguhnya solusi optimal dari masalah *tax assignment* adalah dengan membuat biaya marjinal dari

pengumpulan dana publik adalah identik untuk semua unit pemerintah dan untuk semua jenis pendapatan, sehingga pemerintah dapat menggunakan beberapa sumber pendapatan untuk membiayai pengeluarannya. Kerangka umum ini memungkinkan analisis komposisi pendapatan yang optimal di luar pajak dari sumber lokal dengan memasukkan instrumen non-pajak, seperti pembagian pendapatan dan transfer antar pemerintah lainnya.

Menurut *American Institute of Certified Public Accountants* (2013), pengenaan pajak yang baik harus memenuhi kriteria sebagai berikut :

- 1) *Equity and Fairness: Similarly situated taxpayers should be taxed similarly;*
- 2) *Certainty: The tax rules should clearly specify when the tax is to be paid, how it is to be paid, and how the amount to be paid is to be determined;*
- 3) *Convenience of Payment: A tax should be due at a time or in a manner that is most likely to be convenient for the taxpayer;*
- 4) *Economy: in Collection The costs to collect a tax should be kept to a minimum for both the government and taxpayers;*
- 5) *Simplicity: The tax law should be simple so that taxpayers understand the rules and can comply with them correctly and in a cost efficient manner;*
- 6) *Neutrality: The effect of the tax law on a taxpayer's decisions as to how to carry out a particular transaction or whether to engage in a transaction should be kept to a minimum;*
- 7) *Economic Growth and Efficiency: The tax system should not impede or reduce the productive capacity of the economy;*
- 8) *Transparency and Visibility: Taxpayers should know that a tax exists and how and when it is imposed upon them and others;*
- 9) *Minimum Tax Gap: A tax should be structured to minimize noncompliance;*
- 10) *Appropriate Government Revenues: The tax system should enable the government to determine how much tax revenue will likely be collected;*

Berdasarkan berbagai literatur dapat dijelaskan bahwa prinsip umum dalam penentuan *tax assignment* (Martinez-Vazquez, 2013), yaitu: (1) Prinsip manfaat, yang menekankan bahwa sumber pendapatan harus berkorelasi dengan benefit yang disediakan pemerintah, harus diimplementasikan semaksimal mungkin, (2) Sumber-sumber pendapatan daerah harus memiliki basis pajak yang relatif merata antar daerah. Pajak yang dikelola oleh daerah tidak boleh memiliki basis pajak yang berbeda-beda antar daerah untuk membantu meminimalkan kesenjangan fiskal antar pemerintah daerah dan mengurangi beban *equalization*

grant. (3) Sumber pajak daerah sebaiknya memiliki basis pajak yang tidak bergerak untuk meminimalisasi kecenderungan kompetisi pajak antar daerah.

Meskipun begitu, tidak semua kompetisi pajak tidak diinginkan. Kompetisi yang moderat dapat memberikan insentif untuk menjadi lebih efisien. (4) Pajak yang dikelola oleh daerah harus netral secara geografis, dalam arti tidak mengganggu kepentingan nasional dan internasional, tidak mendistorsi lokasi dari aktivitas ekonomi di seluruh wilayah nasional, dan tidak diekspor keluar daerah. Sebab, ekspor keluar daerah akan menyebabkan orang yang membayar pajak tersebut bukanlah orang yang akan menerima manfaat dari pelayanan publik yang disediakan pemerintah daerah tersebut. (5) Harus ada persyaratan kelayakan administratif sehingga pajak daerah dapat diimplementasikan tanpa meningkatkan *compliance cost* dan *administrative cost*. (6) Pajak daerah harus memiliki basis pajak yang secara umum stabil. (7) Pajak daerah harus terlihat dengan jelas sehingga beban pajaknya benar-benar dipahami oleh penduduk setempat meskipun pemerintah daerah bisa memiliki pemikiran lain tentang hal ini. Dan (8) *Tax assignment* harus stabil dari waktu ke waktu. Penetapan *tax assignment* yang berubah-ubah dan tidak stabil akan dapat mengakibatkan kurangnya keseragaman, kompleksitas yang tidak perlu, dan insentif negatif terhadap mobilisasi pendapatan.

Berkaitan dengan konteks Indonesia, Sidik (2007) mengutarakan bahwa secara luas pajak daerah yang baik harus memenuhi ketiga belas kriteria ini:

- 1) *The tax must be suitable as a regional government tax*
- 2) *The tax must be politically acceptable at national and regional levels;*
- 3) *The tax base must not overlap (double taxation);*
- 4) *There is wisdom in avoiding very high tax rate;*
- 5) *The estimated potential yield of the new revenue source should represent a substantial additional contribution to the present total of local revenue;*
- 6) *The gross costs of collecting the revenue must be acceptably small compared to the yield of the revenue;*
- 7) *The tax must not prejudice national economic policies or is not heavily redistributive;*
- 8) *The tax must not seriously change the allocation of economic resources within the regional government area or between regions, nor disrupt intra-or inter-regional trade;*
- 9) *The tax burden must be affordable;*
- 10) *The tax must not be regressive;*

- 11) *The tax must not unfairly discriminate between particular sections of the community;*
- 12) *Ease of administration; and*
- 13) *The tax must not deter taxpayers from taking proper action to comply with environmental conservation needs.*

Ketiga belas kriteria pajak daerah yang secara luas telah diterima di Indonesia tersebut ialah bahwa pajak berada atau muncul dalam wilayah pemerintah daerah tersebut, diterima secara politis pada level nasional dan regional, tidak tumpang tindih dengan jenis pungutan pajak lain, ada kebijakan untuk menghindari tarif pajak yang sangat tinggi, estimasi penerimaan pajak memberikan kontribusi yang berarti bagi penerimaan daerah, total biaya penungutan lebih rendah dibandingkan penerimaannya, tidak merugikan kebijakan ekonomi, tidak mengubah alokasi sumber daya ekonomi dan mengganggu perdagangan dalam atau antar wilayah, beban pajak terjangkau, tidak harus regresif, tidak diskriminatif, administrasi yang mudah, dan pajak tidak menghalangi wajib pajak dalam mengambil tindakan yang tepat untuk memenuhi kebutuhan konservasi lingkungan.

Pertimbangan atas biaya dan kesulitan-kesulitan yang dialami akibat adanya beberapa jenis pajak yang berbeda menjadi salah satu penyebab munculnya isu mengenai penggabungan beberapa jenis pajak sebagai salah satu pendekatan untuk melakukan reformasi pajak. Sebab, menggabungkan dua jenis pajak atau lebih akan mengurangi *administrative cost and compliance cost* dari penerapan pajak tersebut (Martinez-Vazquez, 2013).

Dalam perspektif pajak dan *tax assignment*, terdapat empat langkah kunci untuk menjalankan kanreformasi iklim bisnis lokal (Corthay, 2009): (1) Melakukan inventarisasi komprehensif atas semua instrumen yang melibatkan pembayaran yang dilakukan oleh perusahaan kepada pemerintah daerah; (2) Melakukan pemeriksaan legalitas dokumen. Jika biaya atau retribusi yang ditarik tidak cukup kuat maka instrumen harus dihilangkan atau dilegalisir; (3) Melakukan kategorisasi atas biaya-biaya tersebut, apakah termasuk ke dalam *standard taxes, usercharges, regulatory fees, interest and royalties*, atau *finer and penalties*; dan (4) Lakukan penilaian terhadap tujuan yang sebenarnya dari instrumen tersebut. Jika instrumen memiliki *regulatory purpose*, maka instrumen tersebut dapat tetap dijalankan dengan proses yang dibuat menjadi lebih efisien jika memungkinkan.

Basis pajak untuk *business license tax* juga dapat didefinisikan dalam bentuk legal yang tidak tergantung pada keputusan bisnis (misalnya dengan aturan

penilaian standar). Untuk negara berkembang, *business license tax* dapat berupa flat tax yang tarifnya berbeda-beda antar aktivitas bisnis atau antar sektor (Ahmad dan Krelove, 1999). Penentuannya dapat juga mempertimbangkan karakteristik lain seperti kondisi geografis dari tempat dijalankannya usaha. Dengan sistem seperti ini, kesederhanaan administrasi dan cakupan yang luas akan menjadi potensi pendapatan yang cukup besar. Perusahaan keluarga yang seringkali tidak mempunyai pencatatan yang baik atas transaksinya juga dapat dikenakan pajak dengan prinsip-prinsip dugaan. Sebagai contoh, menurut Ahmad dan Krelove (1999), *business licensetax* dapat diterapkan untuk pedagang kecil dimana omsetnya diperkirakan dengan menggunakan dua atau tiga indikator sederhana seperti misalnya lantai ruang dimana kegiatan bisnis berlangsung atau jumlah karyawan. Dengan demikian *business license tax* ini akan menjadi lebih efisien di tingkat lokal.

C. KAJIAN EMPIRIS

1. Tinjauan Empiris *Tax Assignment* Secara Umum

Seperti yang telah dijelaskan pada landasan teoritis, argumen ekonomi dasar yang mendukung dilaksanakannya desentralisasi fiskal terkait dengan asumsi dasar bahwa desentralisasi fiskal akan meningkatkan efisiensi ekonomi lokal sehingga pemerintah akan bisa memberikan pelayanan yang lebih baik pada masyarakat karena adanya kedekatan dan keuntungan informasi atau dapat dikatakan lebih akuntabel dan responsif terhadap kebutuhan dan preferensi warga negara dibandingkan dengan pemerintahan yang terpusat. Meskipun pandangan ini telah berkembang luas, namun sesungguhnya temuan empiris mengenai manfaat dari desentralisasi fiskal, terutama mengenai *tax assignment*, masih cenderung *inkonklusif*.

Terkait dengan dampak *tax assignment* terhadap penguatan kapasitas fiskal negara, Lee (2000) menggunakan data-data perpajakan di China tahun 1992 – 1998 dan menemukan bahwa pemerintah pusat China dapat dikatakan gagal dalam melakukan reformasi fiskal sebab penurunan kapasitas fiskal terus berlangsung bahkan di bawah sistem *tax assignment*. Hal ini disebabkan karena dua hal. Pertama, adanya konsesi yang ditawarkan oleh pemerintah pusat ke provinsi-provinsi yang kaya untuk meminta persetujuan untuk melakukan reformasi perpajakan. Meskipun konsesi membuat reformasi pajak lebih mudah diterima oleh seluruh provinsi, namun di China hal ini melemahkan kemampuan pemerintah pusat untuk meningkatkan pendapatan. Kedua, adalah karena

terjadinya *tax evasion* yang meluas terhadap pajak-pajak yang diterapkan oleh pemerintah pusat.

Salah satu studi empiris mengenai manfaat ekonomi dari desentralisasi fiskal secara umum dan *tax assignment* secara khusus juga dilakukan oleh Rodriguez-Pose dan Kroijer (2009). Studi tentang hubungan antara tiga jenis struktur desentralisasi fiskal yaitu *expenditure assignment*, *tax assignment*, dan *transfers from central governments* terhadap pertumbuhan ekonomi di Eropa Timur dan Eropa Tengah. Dengan menggunakan sampel panel data dari 16 negara. Tahun 1990–2004, Rodriguez-Pose dan Kroijer (2009) menemukan bahwa secara umum desentralisasi fiskal bekerja kearah yang berlawanan dari yang diharapkan. Hasilnya menunjukkan bahwa *expenditure assignment* dan *transfers* justru memiliki korelasi yang negatif dengan tingkat pertumbuhan ekonomi. Meskipun begitu, *tax Assignment* tetap memiliki hubungan yang positif terhadap perekonomian dalam jangka waktu menengah (diatas enam tahun).

Temuan empiris ini dengan demikian mendukung teori yang menyebutkan bahwa ketika daerah memiliki *own-source revenue* yang besar dan harus mempertanggungjawabkannya, terdapat kemungkinan yang lebih besar untuk mencapai efisiensi ekonomi yang diinginkan. Kemampuan pemerintah daerah untuk menghasilkan pendapatan lokal dapat meningkatkan tanggung jawab fiskal dan menjadi insentif untuk memenuhi kewajiban pengeluaran dengan cara yang lebih transparan (Rodriguez-Pose dan Kroijer, 2009).

Hasil yang sama juga ditemukan oleh Nguyen dan Anwar (2011) yang melakukan studi terhadap 61 provinsi di Vietnam, bahwa *expenditure assignment* membawa dampak negatif bagi perekonomian sedangkan *tax assignment* memberikan dampak yang positif.

Ismail dan Hamzah(2006) yang melakukan studi mengenai efek dari desentralisasi fiskal terhadap perekonomian Indonesia periode 1992–2002 menemukan bahwa *expenditure assignment* membawa dampak yang positif sedangkan *tax assignment* berdampak negatif bagi ekonomi, meskipun tidak menjelaskan argumen apa yang menyebabkan Indonesia mengalami kasus yang berbeda. Hal ini dapat diperdebatkan kembali mengingat hasil di negara-negara lain menunjukkan arah yang sebaliknya.

Berikut disampaikan kajian empiris pemerintah daerah yang telah melaksanakan pajak online :

Provinsi DKI Jakarta melakukan pada tahun 2013 oleh Jokowi (Gubernur). Pemerintah Daerah menggandeng BRI sebagai mitra untuk

menyiapkan server dan aplikasi yang ditempatkan pada *cash register* wajib pajak (WP). Sekarang (2015) pembayaran ditambah bekerja sama dengan BJB, BNI dan Mandiri menggunakan *system cash management bank* (layanan manajemen kas), menghubungkan WP dengan DPP. WP dapat melakukan pembayaran online dengan fasilitas autodebet rekening BRI. Hasil yang didapatkan yaitu: 1) Peningkatan PAD tajam. 2) Menghindari kebocoran pajak. 3) Manipulasi pengemplang pajak dapat dilacak. Kendala yang dihadapi : 1) Adanya sistem pembukuan perusahaan-perusahaan yang belum menggunakan *system cash register*. 2) Koneksi internet sering terputus dan proses harus diulang dari awal. 3) Pada saat Gubernur sebelumnya (Fauzi Bowo), WP terlalu sedikit yang terdaftar dan buruknya perangkat lunak.

Provinsi Jawa Timur menggunakan Samsat Online, *Samsat Payment Point*, *Samsat Corner*, *Samsat Drive Thru* e-samsatonlienjatim Pengesahan STNK dan bayar pajak tahunan di samsat keliling, samsat induk dengan menunjukkan STNK dan KTP.

Provinsi Jawa Barat, masyarakat dapat membayar pajak dengan sistem online. melalui ATM, EDC, atau langsung datang ke kantor Bank Jabar Banten. BJB tahun 2013 menerima pembayaran pajak se-Jabar 3.4 T, target tahun 2014 menggunakan *Cash management* dengan perusahaan besar, *internet banking* dan *mobile banking*. Adapun kendala yang dihadapi adalah rendahnya kesadaran masyarakat membayar pajak, Kesalahan pendataan hingga 2 (dua) kali pencatatan nomor, pembayaran terbatas pada bank tertentu

Kota Batam *System self assessment*, sedang dikaji tahun ini (2015). Untuk meningkatkan PAD dari sektor pajak, yakni pajak hotel, restoran, hiburan, dan parkir khusus. Target peningkatan PAD 20%. Adapun kendala yang dihadapi yaitu biaya yang harus dipersiapkan untuk pengadaan peralatan, sumber daya pegawai sebagai operator yang belum ada dan masalah regulasi yang memayungi penerapan sistem tersebut dan masih terbatas pada hotel berbintang.

Kota Banjarmasin System berbasis digital SDM yang mengelola bukan dari Pemerintah Kota Banjarmasin, pemberdayaan WP sendiri oleh bank yang dijadikan mitra kerja sama. pengadaan perangkat seperti alat penghitung uang, computer, printer maupun server (data center) pihak bank bekerjasama dengan PT. Finnet Indonesia selaku anak perusahaan dari PT. Telekomunikasi Indonesia. Diterapkan sejak tahun 2012. Temuan yang ada (1) dasar pelaksanaan Perda Nomor 11, 12 dan 13 tahun 2011 tentang pajak hiburan, hotel, rumah makan dan Restoran. 2) pengadaan proyek pemasangan alat ditanggung Bank Kalsel 3)

sangat akurat dalam merekam data pajak, sehingga upaya manipulasi data bisa dihilangkan, 4) peningkatan PAD dari sektor pajak bisa berhasil baik. 4) Meningkatkan kesadaran WP dalam 3 tahun, PAD meningkat dari 35 miliar menjadi 200 miliar. 5) Tak ada lagi pertemuan aparat pemungut pajak dengan pengusaha. Pemerintah Kota hanya menyiapkan regulasi yang memayungi penerapan sistem pajak online. Setiap WP yang belum memiliki sistem pengelolaan, dapat menyewa. Bagi WP yang telah memiliki sistem cukup diberikan alat perekam data yang disebut *black box* untuk memonitoring data transaksi/jual beli disisi penjual (memonitor pajak untuk Pemerintah) ataupun untuk melihat proses transaksi (bagi pelanggan itu sendiri). Kemudian dari sisi akses pengiriman data ke data *center* akan menggunakan teknologi *Virtual Private Network* (VPN) artinya tidak semua orang dapat mengaksesnya, dan data yang dikirimkan akan di enkripsi sehingga tetap terjaga kerahasiannya. Kendala yang dihadapi 1) server atau jaringan sering bermasalah, atau putus-sambung. 2) Koneksi internet lemah 3) Alat yang terpasang di WP masih terbatas.

Kota Jayapura Sistem Informasi Pajak Online Daerah (Simpoda) yang berbasis komputer. "Dapat membaca penerimaan pajak secara *Real Time* yang diterima oleh masing-masing WP ditetapkan sejak tahun 2015 oleh Dispenda. Hasil temuan : 1) Hasil kerja sama Dispenda dengan Bank Papua dan PT Finet Indonesia Jakarta, 2) memperpendek jaringan birokrasi dan menghindari pembukuan ganda yang dilakukan oleh WP hotel dan restaurant, 3) mengoptimalkan PAD di bidang hotel, restoran dan hiburan. 4) mengurangi tingkat pelarian dan penggelapan pajak Tax Avoida / Tax Avoisen, 5) Tahap pertama, terealisasi 100 WP dari 470 WP. Kendala yang dihadapi yaitu : 1) SDM terbatas, topografi dengan kontur tanah yang bergelombang bukit dan gunung dan hanya sebagian wilayah saja yang produktif, 2) WP tidak transparan, 3 Keterbatasan alat, 4 Sistem administrasi yang masih menggunakan manual.

Kota Bogor dengan System e-SPTPD yaitu aplikasi yang dibangun berbasis web dikembangkan sebagai sarana wajib pajak untuk mendaftarkan, membayar dan melaporkan kewajiban pajak daerahnya secara online serta dapat diakses dimana saja. terkoneksi secara *real time* dengan system informasi pajak asli daerah (SIMPAD) yang sudah berjalan di Dispenda kota Bogor di tetapkan sejak tanggal 3 September 2014 oleh Arya Bima selaku Walikota. Hasil temuan: 1) Pemberian reward/piagam dan hadiah kepada WP didasari atas beberapa kriteria kepatuhan membayar pajak, 2) Mengurangi pengemplangan pajak oleh pengusaha dengan pemasangan alat *toping box* di mesin kasir. 3) PAD melebihi