

# **LAPORAN AKHIR**

## **PENYUSUNAN NASKAH AKADEMIK RAPERDA KOTA SALATIGA TENTANG PERUBAHAN PERDA KOTA SALATIGA NOMOR 11 TAHUN 2011 TENTANG PAJAK DAERAH**



**KERJASAMA ANTARA  
PEMERINTAH KOTA SALATIGA**

*dengan*

**CENTER FOR REGULATION REFORM FOR  
DEVELOPMENT**

**UNIVERSITAS KRISTEN SATYA WACANA**

**2014**

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang**

Berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 1 UU Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan diperoleh pemahaman bahwa penyusunan Rancangan Undang-Undang, Rancangan Peraturan Daerah Provinsi, atau Rancangan Peraturan Daerah Kabupaten/Kota sebagai solusi terhadap permasalahan dan kebutuhan hukum masyarakat harus didasarkan pada sebuah Naskah Akademik. Lebih lanjut, ketentuan tersebut dimaknai bahwa Naskah Akademik pada dasarnya adalah naskah yang memuat hasil penelitian atau pengkajian hukum dan hasil penelitian lainnya terhadap suatu masalah tertentu yang dapat dipertanggungjawabkan secara ilmiah mengenai pengaturan masalah tersebut dalam suatu Rancangan Undang-Undang, Rancangan Peraturan Daerah Provinsi, atau Rancangan Peraturan Daerah Kabupaten/Kota sebagai solusi terhadap permasalahan dan kebutuhan hukum masyarakat.

Ketentuan yang sama juga terdapat dalam Bab I angka 17 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 1 Tahun 2014 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah, hanya saja, sesuai dengan konteks hierarkinya, pengertian Naskah Akademik di dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri No.1 Tahun 2014 tidak dikaitkan dengan Rancangan Undang-Undang, melainkan hanya Rancangan Perda Provinsi atau Perda Kabupaten/Kota.

Pemaknaan tentang Naskah Akademik semacam itu pada hakikatnya mengandung tiga proposisi yang saling berkaitan, yaitu:

1. Naskah Akademik dimaksudkan untuk menjadi sebuah dokumen akademik yang sah secara ilmiah (*scientifically*)

- valid*), karena disusun berdasarkan penelitian/pengkajian hukum dan hasil penelitian lainnya;
2. Naskah Akademik dimaksudkan untuk memberikan legitimasi bagi pembuatan rancangan instrumen regulasi, baik berupa Rancangan Undang-undang, Rancangan Peraturan Daerah Provinsi, atau Rancangan Peraturan Daerah Kabupaten/Kota; dan
  3. Naskah Akademik merupakan bagian dari upaya penyelesaian permasalahan (*problem-solving*) dan pemenuhan kebutuhan hukum (*legal need fulfilment*) masyarakat dan pemerintah melalui penerbitan instrumen regulasi.

Dengan pemahaman seperti itu dapat dikatakan bahwa Naskah Akademik merupakan “penghubung” antara permasalahan dan kebutuhan hukum masyarakat yang berada pada ranah empirik dengan upaya menyelesaikan permasalahan dan memenuhi kebutuhan hukum itu melalui instrumen regulasi yang berada pada ranah normatif-preskriptif. Dengan posisi seperti itu, substansi Naskah Akademik pada akhirnya akan sangat mempengaruhi profil instrumen regulasi yang disusun berdasarkan Naskah Akademik yang bersangkutan.

Naskah Akademik yang didasarkan pada kajian komprehensif yang secara tepat dapat mengidentifikasi permasalahan dan kebutuhan hukum masyarakat di bidang tertentu akan menghasilkan instrumen regulasi yang bisa merespons permasalahan dan kebutuhan hukum tersebut secara baik. Sebaliknya, Naskah Akademik yang kurang bisa mengidentifikasi permasalahan dan kebutuhan hukum masyarakat pada gilirannya akan menghasilkan instrumen regulasi yang kurang responsif dan tidak bisa memberikan solusi yang akurat terhadap permasalahan dan kebutuhan hukum riil masyarakat.

Oleh karena itu, kajian akademik dan penyusunan Naskah Akademik merupakan langkah penting yang akan

menentukan apakah instrumen regulasi yang dihasilkan akan memiliki legitimasi untuk menjawab permasalahan dan kebutuhan hukum yang ada atau tidak. Lebih lanjut, ketika sebuah Naskah Akademik secara ideal mampu menjadi landasan legitimasi dari sebuah instrumen regulasi, menurut Morgan & Yeung, instrumen regulasi tersebut akan memiliki daya persuasi yang bernalar sehingga mendorong penerimaan masyarakat atas instrumen itu, tanpa perlu dipaksakan.<sup>1</sup>

Secara garis besar, ada tiga aspek legitimasi yang oleh undang-undang dipersyaratkan untuk dicakup oleh Naskah Akademik, yaitu legitimasi dari sisi filosofis, legitimasi dari sisi yuridis dan legitimasi dari sisi sosiologis merupakan aspek penting untuk menjamin agar sebuah instrumen regulasi pada akhirnya dapat menjalankan fungsi idealnya.

Aspek legitimasi filosofis berguna untuk memastikan agar instrumen regulasi yang hendak dibentuk bisa memiliki keselarasan filosofis dengan sumber-sumber hukum yang ada (*existing legal sources*), sehingga tercipta koherensi filosofis antara instrumen regulasi dengan berbagai sumber hukum yang ada.

Aspek legitimasi yuridis menghendaki agar instrumen regulasi yang hendak dibuat memiliki koherensi substansial serta terharmonisasikan baik secara vertikal maupun horizontal dengan peraturan perundang-undangan yang lain, serta memiliki rujukan hukum yang jelas.

Sementara aspek legitimasi sosiologis diperlukan untuk memastikan supaya regulasi yang hendak dibuat pada akhirnya dapat membumi dan berfungsi efektif sebagai sebuah instrumen kebijakan untuk mengatur aktivitas masyarakat dalam kerangka memecahkan masalah atau memenuhi kebutuhan hukum masyarakat.

---

<sup>1</sup> Bronwen Morgan & Karen Yeung, *An Introduction to Law and Regulation - Text and Materials*, Cambridge University Press, Cambridge, 2007, Hal. 221.

Berkaitan dengan penjelasan yang telah diuraikan, Kota Salatiga saat ini tengah merencanakan untuk melakukan perubahan terhadap Peraturan Daerah Kota Salatiga Nomor 11 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah (untuk selanjutnya disebut Perda No. 11 Tahun 2011). Dalam rangka perubahan tersebut tentu dibutuhkan kajian akademik pada aspek-aspek yang sudah disebutkan di atas, untuk kemudian hasilnya nanti dituangkan menjadi suatu Naskah Akademik sebagai dasar dalam melakukan perubahan terhadap Perda No. 11 Tahun 2011.

Secara teoretis dan yuridis, pajak sangat penting fungsinya sebagai sumber pembiayaan dalam aktivitas penyelenggaraan pemerintahan. Dalam kaitan itu UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ditegaskan bahwa “pajak daerah ... merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai pelaksanaan pemerintahan daerah.”<sup>2</sup> Hal yang prinsip dari UU No. 28 Tahun 2009 adalah pemberian kewenangan kepada daerah dalam memungut pajak daerah.

Khusus pajak daerah pada tingkat Kabupaten/Kota ditentukan jenisnya sebagai berikut:

1. pajak hotel;
2. pajak restoran;
3. pajak hiburan;
4. pajak reklame;
5. pajak penerangan jalan;
6. pajak mineral bukan logam dan batuan;
7. pajak parkir;
8. pajak air tanah;
9. pajak sarang burung walet;
10. pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan; dan
11. bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> Menimbang huruf c UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>3</sup> Pasal 2 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009.

Di luar ketentuan tersebut, Kabupaten/Kota tidak dibolehkan menambah jenis pajak daerah dari yang sudah ada,<sup>4</sup> tetapi dapat tidak memungut pajak daerah tersebut manakala potensinya tidak memadai atau merupakan kebijakannya sendiri.<sup>5</sup>

Berkaitan dengan kepentingan Kota Salatiga yang hendak melakukan perubahan Perda No. 11 Tahun 2011, isu utamanya adalah peluang secara yuridis untuk dapat melakukan perubahan terhadap Peraturan Daerah yang sudah berlaku sebelumnya. Secara yuridis digariskan bahwa pemungutan pajak daerah harus didasarkan pada Peraturan Daerah.<sup>6</sup> Dalam pengertian demikian, karena daerah memiliki kewenangan untuk membentuk Peraturan Daerah dalam rangka pemungutan pajak daerah maka hal itu berarti bahwa daerah juga memiliki kewenangan, secara *mutatis mutandis*, untuk melakukan perubahan terhadap Peraturan Daerah, dalam hal ini Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah.

Dengan berlakunya UU No. 28 Tahun 2009 maka asas yang digariskan di dalamnya adalah adanya keleluasaan daerah dalam penetapan tarif. Penjelasan Umum UU No. 28 Tahun 2009 menyatakan: “kemampuan Daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya semakin besar karena Daerah dapat dengan mudah menyesuaikan pendapatannya sejalan dengan adanya peningkatan basis pajak daerah dan diskresi dalam penetapan tarif.” Pengertian ini dapat dibaca sebagai “peluang” yuridis bagi daerah dalam membentuk atau mengubah Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah dengan agak lebih leluasa.

Membentuk atau mengubah Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah juga tidak boleh sewenang-wenang meskipun peluang yang ada nampak memberikan keleluasaan, dalam

---

<sup>4</sup> Pasal 2 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>5</sup> Pasal 2 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>6</sup> Pasal 96 ayat (1) UU No. 28 Tahun 2009.

hal ini “diskresi dalam penetapan tarif”. Oleh karena itu kewenangan daerah dalam memungut pajak daerah juga dikenakan pembatasan, yaitu prinsip pajak yang baik dengan pengertian: “tidak menyebabkan ekonomi biaya tinggi dan/atau menghambat mobilitas penduduk, lalu lintas barang dan jasa antardaerah dan kegiatan ekspor-impor.”<sup>7</sup> Strategi tersebut ditempuh dengan jalan menetapkan dalam undang-undang batas atas atau maksimal tarif pajak dengan implikasi daerah tidak boleh menentukan tarif pajak daerah melebihi itu.

Dalam konteks tersebut maka perubahan Perda No. 11 Tahun 2011 dimungkinkan secara materi muatan, yaitu mengenai penetapan tarif sepanjang tidak melebihi batas atas tarif pajak yang ditentukan dalam UU No. 28 Tahun 2009. Selain itu, peluang untuk melakukan perubahan juga dimungkinkan manakala kepentingannya adalah dalam rangka perbaikan atau penyempurnaan terhadap pengaturan dalam Perda yang ada untuk disesuaikan dengan tuntutan UU No. 28 Tahun 2009 sendiri yang mengatur mengenai materi muatan minimal dalam suatu Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah.<sup>8</sup>

Secara yuridis pembentukan Peraturan Daerah harus didahului oleh Naskah Akademik maka dalam konteks itulah diperlukan sebuah kajian akademik komprehensif yang hasilnya nanti disusun dalam wujud Naskah Akademik sebagai salah satu mata rantai yang diperlukan dalam proses perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah.

Dalam konteks demikian maka *rationale* Naskah Akademik ini secara keseluruhan adalah sejalan dengan pengertian yang telah dikemukakan di awal yaitu: untuk memberikan legitimasi bagi pembuatan Peraturan Daerah dimaksud dan sekaligus sebagai bagian dari upaya

---

<sup>7</sup> Penjelasan Umum UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>8</sup> Pasal 95 UU No. 28 Tahun 2009.

penyelesaian permasalahan(*problem-solving*) dan pemenuhan kebutuhan hukum (*legal need fulfilment*) masyarakat dan pemerintah melalui penerbitan instrumen regulasi.

## **B. Identifikasi Masalah**

Berdasarkan uraian tersebut, beberapa permasalahan yang dapat diidentifikasi dan akan menentukan cakupan dari penyusunan Naskah Akademik ini adalah sebagai berikut:

1. Bagaimana landasan filosofis, sosiologis dan yuridis yang berkaitan dengan kewenangan Kota Salatiga untuk melakukan perubahan terhadap Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah?
2. Bagaimana pokok-pokok materi muatan di dalam berbagai peraturan perundang-undangan yang terkait dengan perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah?
3. Pokok-pokok materi apa saja yang direkomendasikan untuk dimuat di dalam perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah di Kota Salatiga berdasarkan kajian akademik terhadap aspek-aspek filosofis, sosiologis dan yuridis?

## **C. Tujuan dan Kegunaan Penyusunan Naskah Akademik**

Penyusunan Naskah Akademik ini dimaksudkan untuk mencapai tujuan-tujuan berikut:

1. Menyusun Naskah Akademik yang berisi kajian filosofis, sosiologis dan yuridis yang akurat dalam rangka perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah;
2. Mengidentifikasi aspek-aspek yang membutuhkan pengaturan dalam rangka perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah di Kota Salatiga serta mengakomodasikan pengaturan tersebut ke dalam sebuah rancangan perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah;

3. Menyusun rancangan perubahan Peraturan Daerah yang komprehensif dan akomodatif tentang pajak daerah dengan mempertimbangkan secara patut antara beban pajak yang harus ditanggung oleh wajib pajak dengan *ability to pay*-nya supaya pemungutan pajak tersebut mencerminkan keadilan (*fairness*), sehingga setelah diwujudkan dalam bentuk Peraturan Daerah akan mampu memberikan kepastian hukum para wajib pajak daerah di Kota Salatiga sebagai sumber pembiayaan dalam aktivitas penyelenggaraan pemerintahan.

#### **D. Metode**

##### 1. Jenis Penelitian

Penyusunan Naskah Akademik ini menggunakan dua jenis penelitian yang berbeda untuk mengkaji aspek-aspek legitimasi regulasi secara komprehensif, yaitu penelitian hukum dan penelitian empirik.

*Penelitian hukum* terutama dipergunakan untuk mengkaji aspek-aspek legitimasi filosofis dan yuridis, sedang penelitian empirik dipakai untuk melakukan kajian legitimasi sosiologis. Penelitian hukum dilakukan melalui dua tahapan. *Pertama*, dilakukan inventarisasi terhadap berbagai peraturan perundang-undangan yang memiliki relevansi dengan regulasi daerah tentang pajak daerah. *Kedua*, peraturan perundang-undangan yang sudah diinventarisasikan kemudian akan dianalisis dengan bertumpu pada dua aspek, yaitu aspek filosofis dan aspek yuridis. Analisis terhadap aspek filosofis dilakukan terhadap materi muatan peraturan perundang-undangan yang telah diabstraksikan pada ranah meta-yuridis dengan berpangkal pada nilai-nilai filsafati yang bersumber dari konstitusi sebagai sumber hukum formal yang tertinggi.

Kajian terhadap aspek yuridis dilakukan terhadap norma-norma peraturan perundang-undangan yang

memberi dasar kewenangan daerah maupun yang menentukan substansi pengaturan yang harus diakomodasikan dalam penyusunan perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah.

*Penelitian empirik* terutama dipergunakan untuk mendeskripsikan aspek legitimasi sosiologis yang juga hendak dipakai sebagai salah satu dasar untuk menyusun Naskah Akademik. Ada dua instrumen utama yang dipergunakan untuk mendapatkan data dalam penelitian empirik, yaitu:

a. *Focussed Group Discussion* (FGD)

FGD dalam konteks ini dipahami sebagai forum diskusi yang melibatkan para *stakeholder* dalam kegiatan perpajakan yang terdiri dari komponen-komponen masyarakat yang mewakili kepentingan wajib pajak, DPRD dan Pemerintah Kota, baik yang mengarah pada pengungkapan berbagai persoalan yang telah ada dalam kegiatan perpajakan (*existing problems*), persoalan yang berpotensi muncul (*potential problems*), maupun harapan-harapan dalam pengelolaan kegiatan perpajakan (*expectations*), terutama terkait dengan persoalan perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah bagi wajib pajak. Proses FGD dalam penyusunan Naskah Akademik ini akan diintegrasikan ke dalam *public hearing* yang diselenggarakan selama proses penyusunan Naskah Akademik.

b. *Key Informant Interview* (KII)

KII pada dasarnya merupakan proses penggalian data yang dilakukan dengan mewawancarai figur-figur yang dipandang memiliki kapasitas untuk memaparkan informasi yang dibutuhkan. Dalam proses penyusunan Naskah Akademik ini, KII akan dilakukan dengan representasi wajib pajak, kepala SKPD yang terkait dengan pengelolaan keuangan

daerah (Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah atau DPPKAD), serta akademisi/representasi lembaga akademik yang memiliki fokus studi pada perpajakan dan perekonomian di daerah.

Penelitian yang dilakukan dalam kerangka penyusunan Naskah Akademik ini adalah penelitian deskriptif-analitis, yaitu dimaksudkan untuk mendeskripsikan dan menganalisis permasalahan-permasalahan serta menganalisis upaya-upaya pengaturan mengenai pajak daerah di Kota Salatiga.

## 2. Pedoman Penyusunan Naskah Akademik

Penyusunan Naskah Akademik perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah didasarkan pada peraturan perundang-undangan relevan yang mengatur tentang naskah akademik, yaitu:

- a. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan;
- b. Peraturan Presiden Nomor 87 Tahun 2014 tentang Peraturan Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan; dan
- c. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 1 Tahun 2014 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah.

## 3. Pengumpulan dan Pengolahan Data

Sebagaimana telah dikemukakan, pengumpulan dan pengolahan data dilakukan dengan beberapa cara, yaitu:

### a. *studi dokumen*

Studi dokumen pada dasarnya dilakukan terhadap dua kategori dokumen, yaitu peraturan perundang-undangan dan dokumen pendukung lainnya. Studi terhadap dokumen yang berupa

peraturan perundang-undangan terutama dimaksudkan untuk membahani analisis yang bermuara pada legitimasi filosofis dan yuridis. Sementara studi terhadap dokumen pendukung lainnya dimaksudkan untuk melengkapi baik analisis terhadap legitimasi filosofis, yuridis maupun sosiologis.

b. *Focussed Group Discussion* (FGD)

*FGD* diselenggarakan dengan tujuan mengungkapkan berbagai permasalahan, baik riil maupun potensial, dan harapan-harapan dari berbagai *stakeholder* tentang pengaturan pajak daerah. Pihak-pihak yang diharapkan terlibat dalam FGD antara lain:

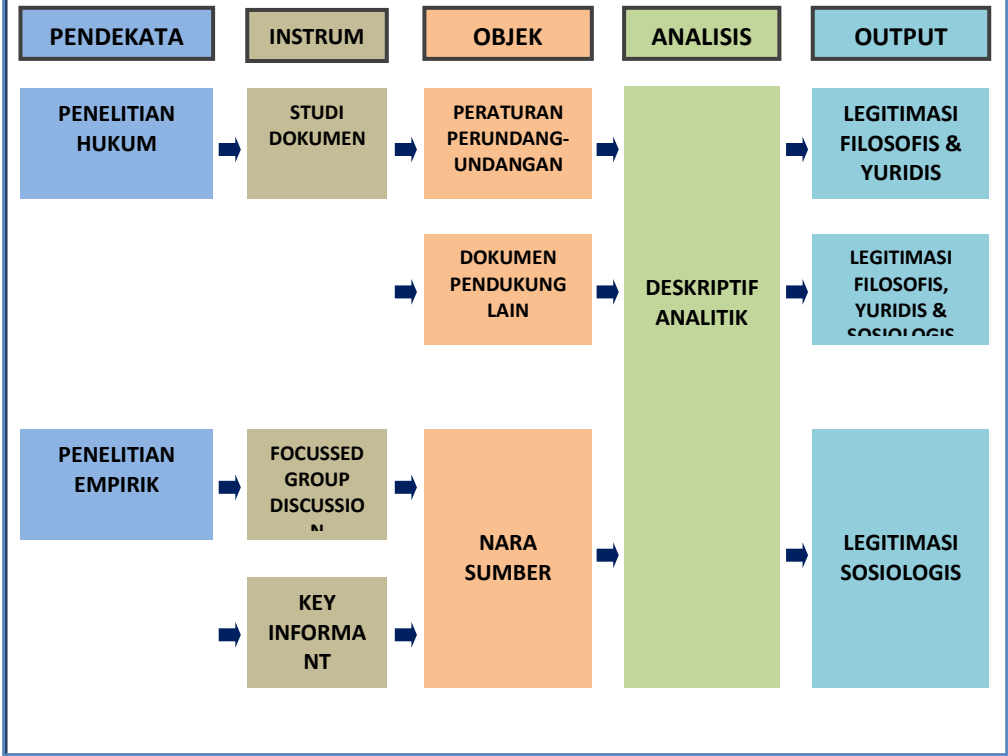
- 1) Wajib pajak di Kota Salatiga;
- 2) SKPD Kota Salatiga yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan daerah;
- 3) Anggota DPRD Kota Salatiga;
- 4) Institusi akademik yang memiliki fokus kegiatan pada perpajakan dan perekonomian.

c. *Key Informant Interview* (KII)

KII dilakukan untuk mengonfirmasi dan mendalami informasi yang muncul di dalam FGD. KII dilakukan dengan narasumber yang dipandang memiliki kapasitas untuk memberikan informasi secara akurat. KII setidaknya dilakukan dengan narasumber yang memiliki latar belakang keahlian dibidang perpajakan dan perekonomian serta narasumber yang berasal dari SKPD Kota Salatiga yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan daerah.

Secara ringkas, aspek-aspek metodologis dari penelitian ini digambarkan dalam Gambar 1 di bawah ini:

**GAMBAR 1 : SKEMA**



#### 4. Analisis data

Data yang diperoleh dari penelitian ini akan diklasifikasikan sesuai dengan tiga aspek yang telah ditentukan sebelumnya, yaitu aspek yang berkaitan dengan legitimasi filosofis, legitimasi yuridis dan legitimasi sosiologis. Setelah itu, data akan dianalisis secara kualitatif dengan bertumpu pada aspek-aspek yang sama.

Analisis terhadap aspek legitimasi filosofis terutama akan dibahani oleh data yang diabstraksikan dari berbagai peraturan perundang-undangan, terutama

dalam konstitusi dan undang-undang yang secara khusus mengatur tentang pajak daerah. Analisis terhadap aspek yuridis akan difokuskan pada dua kategori norma, yaitu norma yang menjadi dasar legitimasi pengaturan pajak daerah oleh pemerintah daerah (kabupaten/kota) dan norma yang menentukan arah serta substansi pengaturan pajak daerah dalam Peraturan Daerah. Analisis terhadap aspek sosiologis terutama akan didasarkan pada berbagai data tentang permasalahan dalam penyelenggaraan pemungutan pajak daerah di Kota Salatiga (baik riil maupun potensial) dan harapan-harapan (*expectations*) yang diperoleh dari FGD dan KII.

Pada tahap akhir analisis, temuan-temuan pada tiga ranah analisis tersebut kemudian akan dipadukan, dideskripsikan dan kemudian juga dituangkan dalam bentuk Rancangan Peraturan Daerah yang dilampirkan pada Naskah Akademik.

## **E. Sistematika**

Penyusunan Naskah Akademik ini didasarkan pada sistematika sebagai berikut:

### **1. Pendahuluan**

Bagian ini memuat latar belakang, tujuan dan sasaran, metodologi dan sistematika.

### **2. Kajian Teoritik dan Praktik Empiris**

Landasan teori berisi teori-teori dan konsep-konsep yang relevan untuk menganalisa problematika dalam penyelenggaraan kegiatan pemungutan pajak daerah di Kota Salatiga terutama yang menjawab secara khusus isu mengenai peluang dalam perubahan pengaturan tentang pajak daerah. Temuan empiris berisi data yang hendak dimanfaatkan untuk mengidentifikasi persoalan-persoalan yang berkaitan dengan legitimasi sosial bagi regulasi mengenai pajak daerah.

### 3. Evaluasi dan Analisis Peraturan Perundang-undangan Terkait

Bagian ini berisi inventarisasi peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pengaturan pajak daerah.

### 4. Landasan Filosofis, Sosiologis dan Yuridis

Muatan utama dari bagian ini adalah hasil kajian terhadap data yang dikategorikan ke dalam tiga basis legitimasi regulasi mengenai pajak daerah, yaitu legitimasi filosofis, sosiologis dan yuridis.

### 5. Jangkauan, Arah Pengaturan dan Ruang Lingkup Materi Muatan Peraturan Daerah

Bagian ini berisi pokok-pokok utama yang dianggap perlu dimasukkan ke dalam rancangan Peraturan Daerah berdasarkan kajian terhadap data penelitian. Substansi bagian ini juga akan dipergunakan sebagai dasar untuk menyusun rancangan perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah.

### 6. Penutup

Bagian ini berisi dua hal pokok, yaitu simpulan dan saran.

## **BAB II**

### **KAJIAN TEORETIS DAN PRAKTIK EMPIRIS**

#### **A. Kajian Teoretis**

Subbab ini mengkaji landasan teoretis perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah. Pembahasan ini akan difokuskan pada dua hal. Pertama, pajak daerah sebagai salah satu bentuk pungutan daerah, yaitu dalam bentuk pajak. Kedua, menjelaskan landasan teoretis perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah dari perspektif perubahan peraturan perundang-undangan secara umum, khususnya peraturan daerah.

##### **1. Pajak Daerah sebagai Pungutan Daerah**

Pajak daerah merupakan jenis spesifik dari pungutan daerah. Pasal 1 angka 10 UU No. 28 Tahun 2009 mendefinisikan pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Sebagai bentuk pungutan daerah yang membebani masyarakat, maka, sesuai asas legalitas, pajak daerah harus dituangkan ke dalam Peraturan Daerah. Pengertian tersebut paralel dengan Pasal 95 UU No. 28 Tahun 2009 yang secara spesifik menentukan bahwa pajak daerah ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

Secara teoretis, pajak daerah sebagai bagian dari pajak pada umumnya, memiliki sejumlah fungsi yang sangat penting dalam pemerintahan. Fungsi yang lazim dituntut dari pajak adalah fungsi anggaran dan fungsi regulasi.

*Fungsi anggaran* mengandung pengertian bahwa pajak merupakan instrumen untuk mengumpulkan dana dari masyarakat yang kemudian digunakan untuk membiayai jalannya pemerintahan dan kegiatan-kegiatan pembangunan.

Sementara *fungsi regulasi* mengandung pengertian bahwa pajak merupakan instrumen untuk mengatur irama kegiatan ekonomi, redistribusi pendapatan dan konsumsi. Pajak merupakan salah satu instrumen dalam kebijakan fiskal yang dapat digunakan untuk mengatur kegiatan-kegiatan ekonomi melalui pasar barang, menanggulangi situasi perekonomian seperti keadaan inflasi atau kelesuan ekonomi.<sup>9</sup>

Pengaturan pajak secara hukum dalam legislasi, di mana pajak daerah melalui Peraturan Daerah, harus dilandasi sejumlah asas karena mengingat sebagai hakikatnya sebagai pungutan memaksa yang tidak diberikan kontraprestasi secara langsung. Menurut Rochmat Soemitro, ahli hukum pajak, asas tersebut adalah asas legalitas, asas kepastian hukum, asas efisien, asas non-disstorsi, asas sederhana dan asas keadilan.

Pertama, *asas legal* (sic: legalitas) bahwa setiap pajak harus didasarkan pada undang-undang (yang secara *mutatis mutandis* pada pajak daerah adalah didasarkan Peraturan Daerah). Kedua, *asas kepastian hukum* yang artinya, ketentuan-ketentuan perpajakan tidak boleh menimbulkan keragu-raguan, harus jelas dan mempunyai satu pengertian sehingga tidak dapat

---

<sup>9</sup> Miyasto, *Sistem Perpajakan Nasional dalam Era Ekonomi Global*, Pidato Pengukuhan Guru Besar, Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro, Semarang, 6 Desember 1997, h. 5-6.

ditafsirkan ganda. Beberapa unsur pengaturan yang relevan dengan asas kepastian hukum adalah mengenai objek pajak, subjek pajak, tempat, waktu, pendefinisian, penyempitan/perluasan, ruang lingkup, penggunaan bahasa hukum dan penggunaan istilah-istilah baku.

Ketiga, *asas efisien* yang berkaitan dengan pemungutannya. Pajak yang dipungut dari masyarakat kemudian digunakan untuk membiayai kegiatan-kegiatan pemerintahan dan pembangunan. Oleh karena itu suatu pungutan pajak harus efisien supaya jangan sampai biaya pemungutannya justru lebih besar dibandingkan dengan penerimaan pajaknya. Keempat, *asas non-distorsi* yang berarti bahwa pajak harus tidak menimbulkan distorsi dalam masyarakat, terutama distorsi ekonomi. Sebagai implikasinya, pengenaan pajak seyogianya tidak menimbulkan kelesuan ekonomi, misalokasi sumber-sumber daya dan inflasi.

Kelima, *asas sederhana (simplicity)*, yang berarti bahwa pengaturan hukum mengenai pajak harus sederhana sehingga mudah dimengerti baik oleh fiskus maupun wajib pajak. Keenam, *asas keadilan*, bahwa alokasi beban pajak pada masyarakat harus mencerminkan keadilan.<sup>10</sup>

Dibandingkan dengan retribusi, isu keadilan menyangkut pajak pada hakikatnya lebih sulit karena, berbeda dengan retribusi, pajak tidak memberikan kontraprestasi langsung. Dalam kaitan dengan aspek keadilan untuk pengaturan hukum terhadap pajak, ada dua teori yang relevan. Pertama,

---

<sup>10</sup> Seperti dikutip dalam *Ibid.*, h. 3-4.

*ability to pay* atau kemampuan membayar dari wajib pajak. Menurut teori ini, alokasi beban pajak dikatakan adil jika seseorang yang mempunyai kemampuan membayar lebih tinggi dikenakan proporsi pajak yang lebih tinggi. Teori yang kedua adalah teori benefit atau *benefit principle*. Menurut teori ini, dikatakan adil jika seseorang yang memperoleh kenikmatan lebih besar dari jasa-jasa publik yang dihasilkan oleh pemerintah dikenakan proporsi beban pajak yang lebih besar.<sup>11</sup>

Selain aspek keadilan yang dimensinya relatif lebih abstrak dibandingkan pada retribusi, isu yang sejatinya lebih substansial di sini adalah rasionalisasi dari keputusan negara/pemerintah dalam menetapkan sesuatu menjadi objek pajak. Sesuai hakikat pengertiannya yang tidak memberikan kontraprestasi secara langsung maka keputusan menetapkan sesuatu menjadi objek pajak adalah isu yang sulit untuk dipecahkan oleh pemerintah karena sifat manfaat yang diperoleh wajib pajak dari pajak yang harus dibayarnya tidak langsung. Dalam pengertian demikian, kewibawaan sistem perpajakan akan dipertanyakan dari banyak aspek seperti: Apakah sistem perpajakan tersebut sudah *fair*? Apakah sistem perpajakan tersebut mampu sebesar-besarnya mendorong pertumbuhan dan kestabilan ekonomi? Apakah hak-hak dan kebebasan wajib pajak sudah terlindungi? Apakah sistem perpajakan tersebut membantu memperkuat negara?<sup>12</sup>

---

<sup>11</sup> Ibid., h. 5.

<sup>12</sup> Yuri Grbich, *Revenue Law: Cases and Materials*, Butterworths, Sydney, 1990, h. 22.

Oleh karena itu, timbul sinisme dalam memandang pajak, terutama tindakan negara atau pemerintah dalam memungut pajak dengan tindakan perampokan. Salah satu bentuk pernyataan sinisme sangat terkenal adalah ungkapan “*taxation without representation is robbery*” di Amerika Serikat. Pernyataan ini mengandung di baliknya teori kontrak sebagai landasan dalam pemungutan pajak yang artinya bahwa wajib pajak membayar pajak karena dirinya setuju dengan pajak yang dibebankan oleh pemerintah. Teori ini sejatinya merelativisasikan hakikat pajak sebagai pungutan yang bersifat memaksa. Elemen paksaan tersebut dikurangi dalam bentuk persetujuan wajib pajak.

Pajak harus diatur dengan undang-undang yang merepresentasikan tindakan rakyat sendiri dalam membentuk hukum, yang *a fortiori* bermakna lebih lanjut bahwa undang-undang tersebut, yang mengatur tentang pajak, adalah bentuk persetujuan rakyat atas pajak yang dibebankan kepada dirinya oleh pemerintah.

Khusus terkait dengan pajak daerah, pembentuk undang-undang sangat menyadari bahwa selain memiliki fungsi anggaran, pajak juga dituntut untuk merealisasikan fungsi regulasi. Untuk itu, UU No. 28 Tahun 2009 secara spesifik melakukan pembatasan yang relatif limitatif berkenaan dengan kewenangan daerah dalam memungut pajak. Penjelasan Umum UU No. 28 Tahun 2009 menegaskan strategi pembatasan tersebut sebagai berikut: “Berkaitan dengan pemberian kewenangan dalam penetapan tarif untuk menghindari penetapan tarif pajak yang tinggi yang dapat menambah beban bagi masyarakat secara berlebihan, Daerah hanya diberi kewenangan untuk

menetapkan tarif pajak dalam batas maksimum yang ditetapkan dalam Undang-Undang ini”.

Lebih lanjut, UU No. 28 Tahun 2009 membuka peluang bagi daerah dalam rangka perluasan basis pajak, tetapi dengan pembatasan, yaitu: pajak daerah (dan retribusi daerah) tidak menyebabkan ekonomi biaya tinggi dan/atau menghambat mobilitas penduduk, lalu lintas barang dan jasa antar daerah dan kegiatan ekspor-impor. Hal ini sesuai dengan prinsip pajak yang baik (Penjelasan Umum UU No. 28 Tahun 2009).

Selain itu, UU No. 28 Tahun 2009 juga membatasi jenis-jenis pajak daerah secara limitatif yang dipilah secara tegas antara jenis pajak daerah pada tingkat provinsi dan jenis pajak daerah pada tingkat kabupaten/kota dengan disertai ketentuan eksplisit bahwa daerah tidak diperbolehkan memungut pajak selain jenis yang telah ditentukan oleh undang-undang ini. Jenis pajak kabupaten/kota meliputi: (a) Pajak Hotel; (b) Pajak Restoran; (c) Pajak Hiburan; (d) Pajak Reklame; (e) Pajak Penerangan Jalan; (f) Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan; (g) Pajak Parkir; (h) Pajak Air Tanah; (i) Pajak Sarang Burung Walet; (j) Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan; dan (k) Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.<sup>13</sup>

Dengan demikian, jika yang menjadi isu adalah perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah, maka beberapa pembatasan yang dikemukakan di atas sangat relevan sebagai pertimbangan. Jika dilakukan *restatement* maka hal-hal yang sifatnya

---

<sup>13</sup> Pasal 2 UU No. 28 Tahun 2009.

esensial dalam perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah secara teoretis adalah hakikat fungsional pajak selain instrumen untuk memperoleh pendapatan bagi pemerintah juga fungsinya sebagai instrumen dalam mengatur kegiatan perekonomian yang diharapkan dapat menghasilkan kesejahteraan umum.

Pada tataran strategi yang lebih teknis, pembatasan tersebut menyangkut batas tarif maksimum dari pajak daerah yang ditetapkan oleh undang-undang berlaku secara *compulsory* serta larangan untuk tidak menciptakan jenis pajak daerah baru di luar ketentuan UU No. 28 Tahun 2009. *A contrario*, di luar batasan-batasan tersebut, perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah sangat dimungkinkan.

## 2. Perubahan Peraturan Daerah

Secara teoretis, suatu peraturan perundang-undangan seyogianya tidak mudah berubah. Hal ini merupakan salah satu tuntutan dalam rangka proses pembentukan peraturan perundang-undangan yang baik. Lon L. Fuller merumuskan delapan prinsip pembentukan peraturan perundang-undangan yang baik yang dikonsepsikan dalam bentuk rumusan negatif “*Eight Ways to Fail to Make Laws*” (delapan kegagalan dalam membentuk peraturan perundang-undangan).<sup>14</sup>

Salah satu dari kegagalan dalam membentuk peraturan perundang-undangan adalah terlalu seringnya mengubah peraturan perundang-undangan

---

<sup>14</sup> Lon L. Fuller, *The Morality of Law*, Yale University Press, New Haven, 1969, h. 38-39.

sehingga subjek hukum tidak mampu menyesuaikan diri terhadap peraturan perundang-undangan tersebut.

Fuller menyadari bahwa peraturan perundang-undangan yang berlaku konstan (*constancy of the law through time*) sangat penting, merupakan suatu ideal.<sup>15</sup> Namun demikian, konstansi tersebut tidak absolut mengingat kebutuhan kemasyarakatan yang berubah seiring dengan berjalannya waktu. Oleh karena itu, prinsip mengenai perubahan terhadap peraturan perundang-undangan yang masuk akal adalah supaya perubahan tersebut tidak terlampau sering. Hal ini supaya subjek hukum tidak mengalami kesulitan dalam menyesuaikan diri, yaitu menentukan posisinya terhadap perubahan tersebut.<sup>16</sup>

Asas yang membenarkan perlunya suatu legislasi (baik pusat maupun daerah) bagi pemerintah dalam memerintah adalah asas legalitas (*wetmatigheid van bestuur*). Asas ini mengandung suatu asumsi bahwa keabsahan hukum dari tindakan tertentu pemerintah *prima facie* didasari oleh legislasi yang berlaku *a priori*.<sup>17</sup> Implikasinya, asas ini merupakan pijakan lebih lanjut yang menjadi motivasi bagi pemerintah dalam membentuk dan memberlakukan legislasi secara umum (pusat maupun daerah).

Dalam kerangka asas negara hukum, pembentukan legislasi merupakan aktivitas yang tunduk pada pembatasan hukum. Pembatasan ini

---

<sup>15</sup> Ibid., h. 79-80.

<sup>16</sup> Ian MacLeod, *Legal Theory*, Palgrave-MacMillan, New York, 2003, h. 108.

<sup>17</sup> I.C. van der Vlies, *Op.cit.*, h. 238.

memiliki pengertian bahwa legislasi seyogianya memenuhi syarat-syarat tertentu, terutama terkait dengan mutu atau kualitasnya.<sup>18</sup> Dalam perkembangan keilmuan kontemporer syarat tersebut dikonsepsikan dengan asas-asas umum pembentukan peraturan perundang-undangan yang baik. Secara katagoris substansi asas-asas tersebut dapat dibedakan menjadi empat jenis, yaitu: (1) asas-asas yang berkaitan dengan proses pembentukan peraturan perundang-undangan; (2) asas-asas yang berkaitan dengan sistematika dan pengumuman peraturan perundang-undangan; (3) asas-asas yang berkaitan dengan urgensi dan tujuan pembentukan peraturan perundang-undangan; (4) asas-asas yang berkaitan dengan isi peraturan perundang-undangan.<sup>19</sup>

Seperti halnya pembentukan legislasi secara umum, perubahan Peraturan Daerah juga seyogianya didukung oleh alasan atau motivasi yang memadai. Hal ini untuk mencegah timbulnya penilaian bahwa pembentukan atau perubahan legislasi tersebut dilakukan dengan sewenang-wenang (*unreasonable*).

Dalam konteks itu, pembentukan (maupun perubahan) legislasi harus mengandung tujuan spesifik dan memiliki urgensi (kemendesakan) untuk diadakannya tindakan tersebut. Hal ini tegas dinyatakan oleh asas-asas umum pembentukan peraturan perundang-undangan yang baik, dalam hal ini asas-asas yang berkaitan dengan proses

---

<sup>18</sup> Ibid.

<sup>19</sup> Ibid., h. 252. Bandingkan dengan UU No. 12 Tahun 2011 yang membedakannya menjadi dua katagori yaitu asas-asas pembentukan dan asas-asas materi muatan (*vide* Pasal 5 & 6).

pembentukan peraturan perundang-undangan, yaitu asas kejelasan tujuan dan asas kemendesakan.

Asas kejelasan tujuan mengandung pengertian bahwa sebelum peraturan perundang-undangan ditetapkan maka pihak-pihak yang berkepentingan harus diyakinkan lebih dulu bahwa tujuan yang hendak dicapai dengan peraturan perundang-undangan itu memang memadai, misalnya mengandung suatu nilai yang hendak dikejar.<sup>20</sup>

Secara teknis, wujud pelaksanaan asas kejelasan tujuan ini adalah: (1) pemerintah menguraikan keadaan-keadaan nyata yang ingin diatasi lewat suatu peraturan perundang-undangan; (2) menjelaskan bagaimana peraturan perundang-undangan mampu melakukan perubahan terhadap hal itu; dan selanjutnya (3) tujuan tersebut dinyatakan secara umum.<sup>21</sup>

Setelah asas kejelasan tujuan terpenuhi maka tuntutan berikutnya adalah asas kemendesakan (urgensi). Asas ini menentukan, manakala dapat dijustifikasi sebelumnya bahwa pembentukan peraturan perundang-undangan memang memiliki tujuan yang jelas, apakah tujuan tersebut memang harus dicapai melalui peraturan perundang-undangan.<sup>22</sup> Dengan demikian asas kemendesakan sangat relevan dalam mengontrol supaya tidak terjadi pembentukan peraturan perundang-undangan secara berlebihan sementara masih terdapat alternatif lain untuk suatu pencapaian tujuan.<sup>23</sup> Dikaitkan dengan

---

<sup>20</sup> Ibid., h. 258.

<sup>21</sup> Ibid., h. 258-259.

<sup>22</sup> Ibid., h. 271.

<sup>23</sup> Ibid., h. 273.

pengertian tersebut maka perubahan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah hanya dimungkinkan sepanjang mampu dirasionalisasi sesuai dengan asas-asas yang dikemukakan tersebut.

## **B. Praktik Empiris**

### **1. Pajak Hotel**

#### **1.1. Pemungutan Pajak Hotel di Salatiga**

Pajak Hotel diatur dalam Perda Kota Salatiga Nomor 11 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah pada pasal 3 sampai pasal 8. Pajak hotel adalah pajak atas pelayanan yang disediakan oleh Hotel. Adapun hotel didefinisikan sebagai fasilitas penyedia jasa penginapan/peristirahatan termasuk jasa terkait lainnya dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga motel, losmen, gubuk pariwisata, wisma pariwisata, pesanggrahan, rumah penginapan dan sejenisnya, serta rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 10 (sepuluh) kamar.

Objek pajak hotel adalah pelayanan yang disediakan oleh hotel dengan pembayaran, termasuk jasa penunjang sebagai kelengkapan hotel yang sifatnya memberikan kemudahan dan kenyamanan, termasuk fasilitas olahraga dan hiburan. Jasa penunjang meliputi fasilitas telepon, faksimile, teleks, internet, fotokopi, pelayanan cuci, seterika, transportasi, dan fasilitas sejenis lainnya yang disediakan atau dikelola hotel.

Adapun dalam undang-undang tidak diuraikan lebih lanjut mengenai ragam fasilitas olahraga dan hiburan namun menetapkan ragam yang tidak termasuk objek pajak hotel, yaitu:

- a. jasa tempat tinggal asrama yang diselenggarakan oleh Pemerintah atau Pemerintah Daerah;
- b. jasa sewa apartemen, kondominium, dan sejenisnya;
- c. jasa tempat tinggal di pusat pendidikan atau kegiatan keagamaan;
- d. jasa tempat tinggal di rumah sakit, asrama perawat, panti jompo, panti asuhan, dan panti sosial lainnya yang sejenis; dan
- e. jasa biro perjalanan atau perjalanan wisata yang diselenggarakan oleh Hotel yang dapat dimanfaatkan oleh umum.

Objek pajak hotel yang ditetapkan dalam Peraturan Daerah Kota Salatiga Nomor 11 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah juga sudah mengacu pada undang-undang. Objek pajak hotel yaitu pelayanan yang disediakan oleh hotel juga meliputi fasilitas penginapan, jasa penunjang serta fasilitas olahraga dan hiburan. Ragam yang tidak termasuk dalam objek pajak hotel juga ditetapkan dalam peraturan daerah sesuai dengan undang-undang. Namun yang berbeda, peraturan daerah ini memberikan penjelasan lebih lanjut mengenai ragam fasilitas olahraga dan hiburan, yang antara lain meliputi pusat kebugaran (*fitness center*), kolam renang, tenis, golf, karaoke, *pub*, diskotik yang disediakan atau dikelola hotel.

Peraturan daerah terkait pelaksanaan pajak hotel di berbagai daerah sudah secara konsisten membatasi ragam objek pajaknya menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009. Ragam objek pajak yang meliputi fasilitas

penginapan, fasilitas penunjang, serta fasilitas olahraga dan hiburan sudah konsisten antara lain pada Peraturan Daerah Kota Bandung Nomor 27 Tahun 2009 tentang Pajak Hotel, Peraturan Daerah Provinsi DKI Jakarta Nomor 11 Tahun 2010 tentang Pajak Hotel, demikian pula dengan daerah lainnya. Sebagai perbandingan, Peraturan Gubernur DKI Jakarta Nomor 193 Tahun 2014 menjelaskan batasan lebih jauh tentang ragam yang termasuk dalam konsep hotel, sebagai berikut:

- a. Hotel adalah fasilitas penyedia jasa penginapan/peristirahatan termasuk jasa terkait lainnya dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga motel, losmen, gubuk pariwisata, wisma pariwisata, pesanggrahan, rumah penginapan dan sejenisnya, serta rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 10 (sepuluh).
- b. Rumah Penginapan (Wisma/Penginapan Remaja) adalah jenis usaha akomodasi untuk penginapan dalam bentuk dan klasifikasi apapun beserta fasilitasnya yang digunakan untuk umum.
- c. Pesanggrahan adalah jenis usaha akomodasi untuk tempat istirahat atau penginapan atau tempat pertemuan baik diusahakan/diselenggarakan oleh orang pribadi/badan atau oleh pemerintah.
- d. Motel adalah jenis usaha akomodasi yang menyediakan tempat dan fasilitas kamar untuk persinggahan dengan waktu pendek (*short time*) dengan tidak menyediakan atau

menyediakan fasilitas penyediaan makanan dan minuman atau fasilitas lainnya.

- e. Losmen (*home stay*) adalah jenis usaha akomodasi yang mempergunakan sebagian dari rumah tinggal atau bangunan lainnya, yang dipergunakan untuk menginap dengan tidak menyediakan atau menyediakan fasilitas penyediaan makanan dan minuman atau fasilitas lainnya.
- f. Gubuk Pariwisata, Pondok Wisata, Resor Wisata, Hunian Wisata, Cottage, Guest House dan Sejenisnya adalah jenis usaha akomodasi yang dipergunakan untuk menginap dengan tidak menyediakan atau menyediakan fasilitas pelayanan, seperti fasilitas penyediaan makanan dan minuman, fasilitas konvensi atau ruang rapat, fasilitas rekreasi atau hiburan, fasilitas olahraga atau fasilitas lainnya.
- g. Rumah Kos adalah jenis usaha akomodasi yang mempergunakan rumah tinggal atau sebagian rumah tinggal atau bangunan yang dipergunakan untuk kos dengan pembayaran, baik dengan tidak menyediakan atau menyediakan fasilitas seperti rumah penginapan atau hotel atau sejenisnya.

Tarif pajak hotel yang ditetapkan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah paling tinggi 10%. Adapun dasar pengenaan pajaknya adalah jumlah pembayaran atau yang seharusnya dibayar kepada Hotel. Lebih lanjut undang-undang mengatur bahwa perlu adanya

penetapan besaran tarif pajak hotel di masing-masing daerah dengan peraturan daerah.

Berdasarkan ketentuan perundang-undangan, masing-masing daerah memiliki kewenangan untuk menetapkan tarif pajak hotel dengan batasan paling tinggi 10%. Terdapat 2 (dua) kelompok praktik yang berlaku di berbagai daerah terkait penetapan tarif tersebut, yaitu :

a. Tarif tunggal

Daerah menetapkan 1 (satu) tarif tunggal yang berlaku untuk seluruh kelompok objek pajak hotel. Beberapa daerah seperti DKI Jakarta, Kota Denpasar, Kabupaten Cianjur, Kabupaten Bandung, Kota Yogyakarta dan Kota Palangkaraya menetapkan tarif 10% untuk seluruh kelompok objek pajak hotel. Selain penetapan tarif pada batas teratas, terdapat pula daerah yang menetapkan tarif dibawah batas atas seperti Kota Singkawang yang menetapkan tarif 8% untuk seluruh kelompok objek pajak hotel.

b. Tarif bertingkat

Daerah dapat menetapkan lebih dari 1 (satu) jenis tarif pajak, yang masing-masing diberlakukan untuk kelompok objek pajak tertentu. Kota Pekanbaru, Kabupaten Sleman dan Kota Depok menetapkan tarif 10% untuk Hotel dan 5% untuk rumah kos. Kota Bandung menetapkan tarif 10% untuk hotel, motel, losmen, gubuk pariwisata, wisma pariwisata, pesanggrahan, rumah penginapan dan sejenisnya. Selanjutnya untuk rumah kos dengan jumlah kamar 11-20 buah dikenakan

tarif 5%, dan diatas 20 buah dikenakan tarif 7%.

Peraturan Daerah Kota Salatiga Nomor 11 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah menetapkan 2 (dua) buah tingkatan tarif pajak hotel, yaitu 10% untuk objek pajak Hotel dan 5% untuk selain Hotel.

## 1.2. Permasalahan Pemungutan Pajak Hotel di Kota Salatiga

Permasalahan yang timbul terkait pemungutan pajak hotel di Kota Salatiga saat ini adalah terdapat resistensi pemungutan pajak dari kelompok wajib pajak tertentu. Kelompok wajib pajak ini memanfaatkan celah dalam Peraturan Daerah Kota Salatiga Nomor 11 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah dalam Pasal 7 mengenai tarif Pajak Hotel. Dalam pasal tersebut ditetapkan 2 (dua) buah tingkatan tarif, masing-masing untuk hotel (tarif 10%) dan selain hotel (5%). Kelompok tertentu merasa tidak tergolong sebagai hotel dengan alasan tidak mencantumkan istilah “hotel” dalam nama usaha mereka. Dengan kondisi ini, mereka menolak untuk dikenakan tarif 10%, dan hanya bersedia dikenakan tarif 5%.

Resistensi pemungutan pajak ini diduga terkait dengan belum adanya batasan yang dijelaskan dalam peraturan daerah mengenai jenis-jenis objek pajak hotel serta jenis-jenis yang bukan merupakan objek pajak hotel. Kondisi multi tafsir akibat ketiadaan definisi yang membatasi objek pajak hotel, dapat dijadikan

sebagai argumentasi resistensi pemungutan pajak.

Sebagai contoh dalam kasus di Kota Salatiga, tempat penginapan yang tidak mencantumkan kata “hotel” dalam nama usahanya dapat berargumentasi bahwa mereka bukanlah hotel, meskipun pada prinsipnya jenis usaha mereka adalah hotel. Argumentasi ini dapat terjadi karena belum adanya definisi yang ditetapkan, dalam rangka memahami/menafsir Peraturan Daerah terkait. Permasalahan semacam ini dapat diatasi dengan menetapkan definisi atas aneka ragam objek maupun bukan objek pajak hotel, seperti yang dilakukan oleh DKI Jakarta melalui Peraturan Gubernur DKI Jakarta Nomor 193 Tahun 2014 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemungutan Pajak Hotel.

Permasalahan pemungutan juga timbul dari pemungut pajak, dimana fakta yang terjadi di Kota Salatiga adalah terdapat pengusaha yang memiliki beberapa rumah kos, dengan jumlah kamar per rumah tidak mencapai 10 buah namun apabila diakumulasikan akan melebihi 10 buah. Pemungut pajak perlu mendapatkan penegasan perlakuan atas fenomena ini, sehingga tidak terjadi kebingungan maupun kesalahan pemungutan.

### 1.3. Analisis Data dan Rekomendasi

#### 1.3.1. Aspek Asas Pajak dalam Aktivitas Pemajakan Hotel

Secara teoritis, praktik pemajakan oleh pemerintah kepada warga negara didasari oleh beberapa asas yang diterima secara umum oleh

masyarakat dunia. Asas-asas pemajakan yang diterima kelazimannya tersebut antara lain adalah empat asas yang dikemukakan oleh Adam Smith, yang disebut sebagai *The Four Cannons Maxims Taxation* (Soemarso, 2007). Keempat asas tersebut adalah (1) keadilan (*equity*); (2) kepastian (*certainty*); (3) ketepatan (*convenience*); dan (4) efisiensi (*efficiency*). Asas-asas tersebut menjiwai praktik pemajakan, sehingga idealnya kebijakan pemerintah akan adil dalam membebani pajak kepada warga negara, berdasarkan pada ketentuan hukum, pengenaan pajak pada saat yang tepat serta biaya pemungutan pajak yang lebih rendah dari manfaat ekonominya.

Pada pajak hotel, peraturan yang mendasari kebijakan praktik pemajakan idealnya juga tidak menyimpang dari asas-asas yang berterima secara umum tersebut. Dimensi keadilan dari Pajak Hotel dapat dilihat dari perspektif keadilan horizontal dan keadilan vertikal (Soemarso, 2007).

Keadilan horizontal dalam pajak hotel dapat dipahami sebagai kondisi dimana hotel dengan kedudukan ekonomi yang sama akan dikenai pajak yang sama besar. Kedudukan ekonomi yang sama disini antara lain dapat diindikasikan oleh penghasilan hotel. Hotel dengan penghasilan yang sama besar, meskipun dengan kondisi variabel lain yang berbeda (jumlah kamar, kelas, tipe dan lain-lain), idealnya dikenai pajak yang sama besar. Adapun keadilan vertikal sendiri ditunjukkan oleh hotel dengan kedudukan ekonomi yang lebih tinggi akan dikenakan pajak hotel yang lebih tinggi pula. Hotel dengan

penghasilan yang lebih tinggi, meskipun dengan kondisi variabel lain yang sama, idealnya akan dikenai pajak yang lebih tinggi pula. Dimensi kepastian pada pajak hotel dapat diantisipasi oleh adanya dasar hukum yang tetap, untuk mencegah kompromistis serta kekaburan praktik pemajakannya. Dimensi ketepatan pajak hotel sendiri, idealnya diimplementasikan melalui penentuan basis pemungutan pajak hotel yang sesuai.

Pajak hotel yang merupakan pajak atas pelayanan hotel idealnya dipungut berdasarkan basis penghasilan yang diterima dari layanan hotel. Situasi ini akan memastikan prinsip *pay as you earn* dari dimensi asas ketepatan. Adapun dimensi asas efisiensi dapat diantisipasi dengan metode pemungutan yang sederhana, untuk memastikan biaya pemungutannya lebih murah dibandingkan penerimaan pajak hotel. Disisi lain, pemungutan pajak hotel juga tidak semestinya mengganggu perekonomian masyarakat Salatiga.

Berdasarkan data BPS (2013), tingkat hunian hotel di Salatiga sepanjang tahun 2012 berkisar antara 35,38%-42,17%. Capaian ini masih dibawah rata-rata tingkat hunian hotel di Indonesia, yang pada tahun 2012 mencapai 65%-70% (Pusat Analisis Informasi Pariwisata (2012) dalam Fadjrina (2013). Kondisi tingkat hunian yang relatif rendah ini mengindikasikan bahwa kondisi usaha perhotelan di Salatiga belum memiliki posisi tawar yang cukup kuat di pasar. Situasi ini perlu juga diantisipasi dengan pembuatan peraturan yang bijak.

### 1.3.2. Penegasan Definisi dan Batasan Hotel

Permasalahan yang timbul dalam pemungutan pajak hotel akibat multi tafsir atas definisi objek pajak hotel perlu diantisipasi dengan pembatasan yang tegas atas definisi dan cakupan objek pajak hotel. Berdasarkan Peraturan Menteri Pariwisata dan Ekonomi Kreatif nomor PM.53/HM.001/MPEK/2013 Tentang Standar Usaha Hotel, usaha hotel didefinisikan sebagai usaha penyediaan akomodasi berupa kamar-kamar didalam suatu bangunan, yang dapat dilengkapi dengan jasa pelayanan makan dan minum, kegiatan hiburan dan/atau fasilitas lainnya secara harian dengan tujuan memperoleh keuntungan.

Dari definisi tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa suatu usaha dikategorikan sebagai hotel apabila menyediakan jasa sebagaimana diuraikan, tanpa dibatasi oleh penggunaan istilah "hotel" atau "selain hotel" pada penamaan usahanya. Sepanjang pada prinsipnya usaha tersebut memberikan layanan sebagaimana diuraikan diatas, dapat dikategorikan sebagai hotel. Demikian juga dapat dijadikan sebagai objek Pajak Hotel.

Jenis-jenis usaha yang dapat dikategorikan sebagai selain hotel, meliputi namun tidak terbatas pada hotel non bintang, hotel bintang, rumah penginapan, pesanggrahan, motel, losmen (*home stay*), gubuk pariwisata, pondok wisata, resor wisata, hunian wisata, *cottage*, *guest house* dan sejenisnya.

### 1.3.3. Penerapan Asas Pemajakan Pada Pemungutan Pajak Hotel

Seperti jenis pajak yang lain, pajak hotel hendaknya diterapkan secara taat asas. Secara ekonomis (asas efisiensi), pajak hotel di Salatiga seharusnya dapat terpenuhi mengingat di Salatiga terdapat 21 usaha perhotelan dengan 637 kamar (BPS, 2013). Harapan ini akan dapat terpenuhi apabila pemungutan dilaksanakan secara efektif.

Pemungutan pajak hotel yang efektif akan dapat ditegakkan apabila terpenuhi asas kepastian, melalui penetapan aturan yang efektif. Peraturan atas pemungutan pajak hotel akan efektif apabila terdapat kejelasan definisi dan batasan objek pajak hotel. Siapa saja yang tergolong hotel dapat diakomodasi oleh pendefinisian hotel. Adapun Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 menyatakan bahwa pajak hotel meliputi juga jasa penunjang sebagai kelengkapan hotel yang sifatnya memberikan kemudahan dan kenyamanan, termasuk fasilitas olahraga dan hiburan. Dengan adanya penegasan ini, maka sudah jelas objek pajak hotel meliputi seluruh jasa yang disediakan oleh hotel. Dengan demikian, layanan-layanan hiburan dan restoran yang disediakan hotel sudah dikenai pajak hotel, sehingga tidak perlu lagi dikenai pajak hiburan atau pajak restoran.

Kepastian atas pemungutan pajak hotel juga perlu ditegaskan pada objek pajak berupa rumah kos. Rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 10 buah merupakan objek pajak hotel. Perlindungan kepada pelaku usaha rumah kos

kecil dilakukan dengan pembatasan minimal jumlah kamar bagi pengusaha yang tidak akan dipungut pajak hotel. Penegakan pemungutan pajak hotel juga perlu dipertegas, dengan diberlakukannya pajak hotel kepada seluruh rumah kos baik yang dimiliki oleh warga Salatiga ataupun warga luar Salatiga.

Asas keadilan (baik horizontal maupun vertikal), akan dapat terpenuhi apabila pemajakan hotel diberlakukan secara konsisten kepada seluruh pihak yang masuk dalam kategori hotel menurut peraturan daerah. Lebih lanjut, hotel dengan kelas yang setara atau kemampuan ekonomi yang setara akan dipungut pajak yang sepadan pula. Terkait hal tersebut, mengingat daya saing usaha hotel di Salatiga yang belum begitu kuat, hendaknya pemungutan pajak hotel mempertimbangkan secara seksama asas ketepatan.

#### 1.3.4. Kondisi Ekonomis dan Sosiologis Pelaku Usaha Hotel

Untuk menetapkan besaran pajak yang akan dipungut kepada wajib pajak, perlu juga dianalisis kemauan serta kemampuan ekonomi wajib pajak. Hal ini juga terkait dengan asas ketepatan, dimana pemungutan pajak tidak boleh sampai mengganggu keberlangsungan usaha wajib pajak. Dari diskusi bersama pemangku kepentingan atas pajak hotel (Perhimpunan Hotel dan Restoran Indonesia (PHRI) Kota Salatiga, DPPKAD dan Bagian Hukum Pemerintah Kota Salatiga) pada tanggal 17 Juni 2015, diperoleh informasi dari para

pelaku usaha hotel bahwa sebenarnya para pengusaha tidak berkeberatan dengan pengenaan pajak sebesar 10%. Para pengusaha berharap pada perhatian yang lebih dari Pemerintah Kota untuk mempromosikan pariwisata sehingga keberlangsungan usaha mereka dapat terdukung.

Terkait keberlangsungan usaha, para pengusaha juga mengharapkan adanya *grace period*, dimana pajak hotel belum dipungut kepada mereka pengusaha hotel yang baru membuka usaha sampai berumur 6 bulan. Diperoleh informasi dari DPPKAD, bahwa tarif 5% pajak hotel adalah diperuntukkan bagi objek pajak berupa rumah kos dengan jumlah kamar melebihi 10 buah. Hal ini sangat beralasan, dimana sebagian besar konsumen rumah kos di Salatiga adalah untuk tujuan pendidikan. Tujuan baik yang perlu didukung, antara lain dengan tidak membebani pajak setara dengan konsumen hotel yang pada umumnya untuk tujuan wisata maupun bisnis.

Berdasarkan analisis tersebut maka tarif pajak hotel yang diusulkan untuk ditetapkan di Kota Salatiga, tidak berubah dengan Perda yang saat ini berlaku yaitu adalah 10% dan 5%. Namun untuk menghindari multitafsir, maka perlu dipertegas mengenai tarif 5% adalah untuk rumah kos dengan jumlah kamar diatas 10 buah.

Batasan jumlah kamar pada rumah kos yang dikenakan pajak hotel semata-mata melihat rumah kos sebagai satu unit rumah yang dipergunakan untuk usaha kos. Bukan dilihat dari akumulasi kamar yang dimiliki oleh seorang

pengusaha pada berbagai rumah kos. Adapun tarif 10% diperuntukkan bagi usaha hotel dengan nama dan fasilitas apapun, yaitu usaha jasa akomodasi selain rumah kos.

## 2. Pajak Restoran

### 2.1. Pemungutan Pajak Restoran di Kota Salatiga

Pajak restoran menurut Perda No. 11 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah didefinisikan sebagai pajak yang dikenakan atas pelayanan yang disediakan oleh restoran. Adapun restoran diartikan sebagai fasilitas penyedia makanan dan/atau minuman dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga rumah makan, kafeteria, kantin, warung, bar dan sejenisnya termasuk jasa boga/katering. Pajak restoran sebagaimana ketentuan dalam Perda tersebut adalah termasuk pada kategori pajak *in personam* yakni pajak yang pengenaannya berdasarkan pada benda (*property*) dan mengabaikan kemampuan bayar (*ability to pay*) dari pemiliknya. Dalam hal ini yang menjadi objek pajak restoran adalah kenikmatan yang diterima oleh penanggung beban pajak

Menurut Perda No. 11 Tahun 2011, dasar pengenaan pajak restoran adalah jumlah pembayaran yang diterima atau yang seharusnya diterima restoran atau dengan kata lain berbasis omset. Restoran dengan omset kurang dari Rp 1.000.000,00/bulan tidak termasuk objek pajak restoran. Sedangkan restoran dengan omset mulai Rp 1.000.000,00/bulan dikenakan pajak dengan sistem tarif progresif yang terbagi atas 3 (tiga) golongan tarif (Pasal 13) yaitu:

- a. Restoran dengan kategori A, yaitu Restoran yang mempunyai nilai penjualan Rp 10.000.000,00 atau lebih per bulan ditetapkan sebesar 10%;
- b. Restoran dengan kategori B, yaitu Restoran yang mempunyai nilai penjualan mulai dari Rp 5.000.000,00 sampai dengan kurang dari Rp 10.000.000,00 per bulan ditetapkan sebesar 5% (lima persen); dan
- c. Restoran dengan kategori C, yaitu Restoran yang mempunyai nilai penjualan mulai dari Rp 1.000.000,00 sampai dengan kurang dari Rp 5.000.000,00 per bulan ditetapkan sebesar 3 %.

Pajak Restoran terdiri dari dua kelompok, yaitu Pajak Rumah Makan dan Pajak PKL Makanan dan Minuman. Pada tahun 2012, Pajak Rumah Makan berkontribusi 96% dan Pajak PKL Makanan dan Minuman hanya berkontribusi 4% terhadap Pajak Restoran. Laju pertumbuhan pajak restoran dari rumah makan adalah 2 (dua) kali dari laju pertumbuhan pajak restoran dari PKL Makanan dan Minuman, sebagaimana terlihat pada tabel berikut ini:

Tabel 2. Komposisi Pajak Restoran

Komponen Pajak Restoran	2008	2012	Pangsa (%)	Laju (%)
Rumah Makan	509.219,281	900.919.292	96,02	12,09
PKL Makanan dan Minuman	27.748,800	37.355.000	3,98	6,13
Pajak Restoran	536.968,081	938.274.292	100,00	11,81

Sumber : Yuwono, dkk, 2013

## 2.2. Permasalahan Pemungutan Pajak Restoran di Kota Salatiga

Setelah peraturan ini diberlakukan (mulai tahun 2012) dalam prakteknya ditemukan masalah sebagai berikut:

- a. adanya kerancuan definisi restoran pada beberapa jenis usaha
- b. tingkat Kepatuhan Pajak Rendah

*Kerancuan definisi* terjadi pada usaha toko roti yang dalam prakteknya menyediakan makanan dan/atau minuman dengan dipungut bayaran yang dibawa pulang. Definisi layanan restoran dalam Perda tersebut adalah termasuk yang di konsumsi ditempat ataupun yang dibawa pulang sehingga ada yang menafsirkan bahwa toko rotipun layak dikenakan Pajak Restoran. Sehubungan dengan itu perlu dipahami sifat dari Pajak Restoran yang sama dengan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yaitu subjek pajak yang menanggung beban pajak adalah konsumen.

Dengan demikian menjadi sangat logis bahwa yang menjadi objek pajak PPN tidak dapat menjadi objek pajak restoran karena menimbulkan pemajakan ganda (*double taxes*) bagi konsumen. Sehubungan dengan itu ketentuan terkait PPN perlu dikaji untuk memperjelas kelayakan toko roti menjadi objek pajak restoran.

*Tingkat kepatuhan wajib pajak* sangat berkaitan dengan kemampuan membayar (*ability to pay*) dan kemauan membayar (*willingnes to pay*) dari wajib pajak. Data-data dari lapangan menunjukkan pajak restoran kurang berterima karena materi pengaturan yang dipandang tidak

adil dan menambah beban pekerjaan sehingga perlu diperbaiki. Materi tersebut menyangkut batasan omset pengusaha wajib pungut, sistem tarif, dan cara pemungutan.

Penelitian Yuwono, dkk menyatakan 80% pelaku usaha restoran mengandalkan penghasilan dari usaha tersebut karena tidak memiliki usaha lain diluar usaha restoran. Sebagian besar pelaku usaha (77%) adalah usaha kecil yang mempekerjakan karyawan berjumlah sampai dengan lima orang. Pengusaha demikian perlu didorong untuk meningkatkan usahanya.

Pada tahun 2012 wajib pajak yang terdaftar dalam database pemda hanya 185 (87%) dari 211 pelaku usaha yang teridentifikasi potensial sebagai wajib pajak (Yuwono, dkk, 2013). Menurut DPPKAD jumlah yang teridentifikasi potensial oleh Yuwono, dkk tidak sebesar yang teridentifikasi oleh petugas karena sebagian besar pelaku usaha enggan menyatakan omset yang sebenarnya jika berhadapan dengan petugas pajak.

Omset pajak sebagai dasar penentuan tarif seharusnya dinilai secara *self assessment* oleh pelaku usaha namun dalam prakteknya sering menimbulkan negosiasi dan pengelakan oleh wajib pajak. Petugas pun kesulitan untuk melakukan pemeriksaan karena tidak adanya pembukuan yang bisa ditelusur. Tingkat kepatuhan pajak restoran berdasarkan data tahun 2012 sangat rendah. Jumlah penunggak pajak mencapai 49% dari 185 wajib pajak terdaftar (Yuwono, dkk, 2013). Alasan penunggakan pajak oleh sebagian besar penunggak pajak (41,7%) adalah karena pajak ini dinilai memberatkan.

Terdapat pula alasan terkendala waktu dalam membayar kewajiban pajaknya sehingga beberapa pelaku usaha menganjurkan agar dilakukan penagihan di tempat usaha.

Subjek pajak restoran adalah pengguna jasa restoran namun umumnya pelaku usaha kecil terpaksa menanggungnya sebagai biaya usaha. Hal ini disebabkan adanya kekhawatiran kehilangan konsumen bila harus menambahkan pajak restoran atas pembayaran konsumen.

Petugas pajak menilai bahwa batasan omset pengusaha wajib pungut sebesar Rp 1.000.000,00 per bulan sesungguhnya sangat tidak wajar dan menimbulkan kesulitan bagi petugas dalam menegakkan aturan tersebut sebab dalam kenyataannya pajak itu ditanggung oleh pengusaha. Jumlah tersebut tidak wajar mengingat rata-rata margin usaha restoran hanya 30% atau setara dengan keuntungan Rp 300.000,00 per bulan. Jika dibandingkan dengan batasan penghasilan tidak kena pajak sebesar Rp 2.025.000, per bulan maka pelaku usaha restoran menanggung pajak lebih tinggi dari penerima penghasilan dalam bentuk lainnya. Batasan omset tersebut bahkan lebih rendah dari UMK Kota Salatiga tahun 2015 sebesar Rp1.287.000,00. Hal ini penyebab petugas memaklumi ketidak-jujuran pengusaha tentang informasi omsetnya.

Di Kota Yogyakarta dan Kabupaten Purwokerto menunjukkan bahwa batas omset bulanan bagi pelaku usaha sebagai pemungut pajak di kedua daerah tersebut adalah Rp 5.000.000,00. Kabupaten Cilacap bahkan sejak tahun 2012 sudah memberlakukan batasan

minimal omset sebesar Rp 3.000.000,00 per bulan. Sementara Kota Batam sudah menetapkan pada besaran Rp 10.000.000,00.

Pelaku usaha kecil di Salatiga umumnya menysasar konsumen dari kalangan mahasiswa atau pekerja berpenghasilan rendah dalam rangka memenuhi kebutuhan makan harian dan bukan untuk tujuan rekreasi. Oleh karena itu pelaku usaha berpendapat sangat tidak mampu memungut pajak dari konsumen yang bahkan pembayarannya kadangkala kurang atau menunggak.

Hasil survei pada konsumen di rumah makan kecil menunjukkan sebanyak 52% responden menyatakan tidak bersedia membayar. Sebanyak 48% responden menyatakan kesediaan membayar apabila telah menjadi aturan dengan besaran tarif yang bersedia dibayarkan berkisar 1%-5%. Responden pada rumah makan besar dan menengah sebanyak 80% menyatakan tarif yang berlaku saat ini sudah wajar dan bisa menerimanya karena sudah tahu dan telah mempertimbangkannya ketika mengunjungi restoran yang memungut pajak. Mayoritas (33%) kelompok responden tersebut bersedia membayar tarif 10%, sebanyak 27% bersedia membayar 5%, sebanyak 27% bersedia membayar tarif pada kisaran 1%-3%, dan selebihnya tidak berpendapat.

Pada gambar 1 terlihat reponden yang menyatakan jumlah omset harian pengusaha yang wajar dikenakan kewajiban memungut adalah omset sebesar Rp 5.000.000,00 dan omset kisaran Rp 200.000,00 sampai dengan Rp 3.000.000,00 sama banyak yakni masing-masing 33%.

Meskipun demikian sebanyak 48% konsumen keliru mempersepsikan pajak restoran sebagai pajak yang ditanggung oleh pengusaha restoran.

Gambar 1.  
Pendapat Konsumen Mengenai Besaran Omset Pengusaha yang Wajib Pungut Pajak Restoran



Sumber : data pimer diolah, 2015

Pengenaan kewajiban memungut pada pelaku usaha skala kecil menciptakan ekstensifikasi pajak namun upaya penagihan harus dilakukan secara intensif. Pelaku usaha kecil menginginkan pendataan dan pembayaran dengan sistem jemput bola artinya didata dan ditagih ke tempat usaha. Kondisi tersebut dinilai berat oleh DPPKAD mengingat personil yang menangani pajak hanya berjumlah 28 orang yang terbagi untuk Bidang

Pendataan dan Pendaftaran 9 orang, Penagihan dan Penerimaan 9 orang, Bagian Penetapan 10 orang.

Upaya merealisasikan pajak dari pelaku usaha kecil dengan cara mengangsur ataupun bantuan alat diantaranya sistem karcis dan pembagian celengan juga sudah pernah dilakukan namun berdasarkan evaluasi tidak berjalan efektif. Gambaran penerimaan pajak dari pelaku usaha di Kota Salatiga dapat dilihat pada tabel 3 diatas. Terlihat bahwa penerimaan dari 150 pelaku usaha hanya mencapai maksimal Rp 10.000.000, 00 per bulan namun upaya menggantinya diakui oleh DPPKAD membutuhkan usaha yang besar.

Tabel 3.

Jumlah Pelaku Usaha dan Kontribusi terhadap Pajak Restoran

Jumlah pelaku usaha	Rata-rata setoran pajak/bulan
150	Rp 5.000.000 s.d. Rp 10.000.000
50	Rp 20.000.000 s.d. Rp 25.000.000
2	Rp 70.000.000 s.d. Rp 100.000.000

*Sumber : Wawancara dengan DPPKAD, 2015*

Terkait besaran tarif, sebagian besar responden yang ditemui di warung kecil menyatakan tidak rela apabila warung-warung kecil ikut dikenakan pajak dan mayoritas menyatakan hanya bersedia membayar sebesar 1%. Sejumlah pelaku usaha berpendapat yang layak dikenakan kewajiban adalah usaha yang memiliki tempat permanen dan berada di jalan besar.

Pembedaan tarif berdasarkan omset juga diakui sulit diimplementasikan oleh petugas pajak. Terdapat cara lain penentuan tarif seperti pada Pemkot Surakarta yang membedakan tarif menurut fasilitas yang disediakan oleh restoran. Perbedaan fasilitas cukup rasional membedakan harga layanan yang juga akan menentukan kelompok pengguna jasa layanan. Restoran dengan fasilitas yang lebih baik menanggung biaya usaha yang lebih besar sehingga harga layanan akan lebih tinggi. Restoran demikian lebih terjangkau oleh konsumen dengan tingkatan ekonomi yang lebih baik dan walaupun dinikmati kelompok ekonomi rendah maka frekuensi kunjungannya akan rendah.

Sistem tarif berdasarkan fasilitas diberlakukan di Kota Surakarta sebagai berikut:

- a. Tarif 10% untuk restoran kategori A yaitu restoran atau rumah makan yang memiliki fasilitas minimal berupa konstruksi bangunan permanen dan atau semi permanen.
- b. Tarif 5% untuk restoran katagori B yaitu restoran atau rumah makan yang memiliki fasilitas konstruksi berupa tenda atau *knock down*.
- c. Untuk Pedagang Kaki Lima (PKL) dikenakan pajak berupa karcis.

Namun sistem ini tidak berterima oleh kelompok pengusaha skala menengah di Kota Salatiga dengan argumen bahwa fasilitas yang baik membutuhkan investasi besar sehingga dengan penambahan pajak dikuatirkan tidak laku karena pembayaran tidak terjangkau oleh konsumen. Oleh karena itu sistem omset lebih

berterima dan mengusulkan adanya *grace period* (tenggang waktu untuk tidak membayar pajak) bagi pengusaha restoran baru selama 3 bulan sejak berusaha. Kelompok ini tetap menyetujui besaran omset sebagai dasar penentuan tarif dan mempertahankan 3 (tiga) lapisan tarif yang berlaku saat ini dengan penyesuaian besaran omset untuk setiap lapisan tarif.

Diusulkan batasan omset pengusaha pemungut pajak restoran dinaikkan dari Rp 1.000.000,00 menjadi Rp 5.000.000,00 dan lapisan tarif ditentukan sebagai berikut:

- a. Tarif 10% bagi restoran dengan omset lebih dari Rp 25.000.000,00;
- b. Tarif 5% bagi restoran dengan omset Rp lebih dari Rp 10.000.000 s.d. Rp 25.000.000,
- c. Tarif 3% bagi restoran dengan omset lebih dari Rp 5.000.000 sampai dengan Rp 10.000.000,

Selain usulan tersebut diatas, *stakeholder* terkait juga menyampaikan usulan lainnya terkait sistem pemungutan pajak restoran di Salatiga yaitu:

1. Pemda perlu melakukan sosialisasi untuk meningkatkan kesadaran membayar pajak misalnya dengan memasang spanduk himbuan atau pemberitahuan adanya pungutan pajak restoran di restoran yang wajib pungut.
2. Sosialisasi sistem pemungutan pajak perlu dilakukan untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat. Pengalaman mendapatkan sosialisasi penentuan omset berbasis *self assesment* dinilai positif oleh pelaku usaha karena memperjelas sistem dan memberikan

- kenyamanan bagi pelaku usaha untuk melakukan kewajiban pajaknya.
3. Perlu kebijakan termasuk kebijakan anggaran pemerintah untuk mendorong pariwisata di Kota Salatiga agar usaha penunjang pariwisata termasuk restoran dapat berkembang dan memberikan kontribusi pada PAD.
  4. Perlu diatur sistem *reward & punishment* bagi wajib pajak yang patuh/melanggar kewajiban pajaknya. Terkait dengan itu perlu diatur mekanisme pemeriksaan pajak sebagai konsekuensi dari sistem *self assessment*, pemberian penghargaan, dan pemberian sanksi. *Reward* perlu dikaitkan juga dengan upaya untuk mendorong perusahaan melakukan *Corporate Social Responsibility (CSR)*.

SKPD terkait juga sudah melakukan beberapa kebijakan dan praktek di lapangan untuk memperbaiki sistem dan merealisasi penerimaan dari pajak restoran, diantaranya:

1. Sejak pada 1 Juni 2015 dikeluarkan surat edaran kepada SKPD terkait pengadaan konsumsi di unit kerja Pemkot Salatiga untuk hanya membeli dari suplier yang telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak Daerah (NPWPD);
2. Tetap mendata wajib pajak yang potensial namun penagihan pajak restoran baru dilakukan pada periode tiga bulan sejak beroperasi.

### 2.3. Analisis Data dan Rekomendasi

Untuk mewujudkan asas keadilan (*equity*) maka pengenaan pajak bagi kelompok berpenghasilan tinggi seharusnya lebih tinggi

daripada kelompok berpenghasilan rendah. Pelaku usaha restoran yang terpaksa menanggung pajak restoran dari konsumennya sementara penghasilan bersihnya dibawah PTKP mendapatkan ketidakadilan dibandingkan dengan pekerja yang mendapat fasilitas Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) sebesar Rp 2.025.000,00 per bulan. Dengan rata-rata margin keuntungan sebesar 30% maka omset bulanan untuk mencapai PTKP bulanan tersebut adalah berkisar pada Rp 6.750.000,00. Sehingga batasan omset pengusaha tidak wajib pungut sebesar kurang dari Rp 1.000.000,00 per bulan tidak menciptakan keadilan dalam hal ini.

Kepastian hukum (*certainty*) harus diberikan bagi para pelaku usaha toko roti dan memberikan kejelasan bagi petugas pajak. Ketentuan dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 18/PMK.010/2015 tentang Kriteria Jasa Boga atau Katering yang Termasuk dalam Jenis Jasa yang Tidak Dikenai Pajak memperjelas bahwa penjualan makanan dan/atau minuman yang dilakukan melalui tempat penjualan berupa toko, kios, baik penjualan secara langsung maupun penjualan secara tidak langsung/pesanan adalah objek PPN. Dengan demikian toko roti tidak layak menjadi objek pajak restoran dalam rangka menghindari pajak ganda dengan PPN. Demikian pula sosialisasi mengenai objek, subjek, tarif, dan sistem pemajakan bagi pelaku usaha restoran agar nyaman dalam melakukan kewajiban pajaknya.

Sistem yang memberikan kenyamanan (*asas convinience*) bagi pembayar pajak harus diperhatikan dalam pengaturan tata cara

pemungutan pajak restoran. Sistem *cash basis* adalah sistem yang sederhana terkait pencatatan usaha dan tidak menimbulkan pembayaran pajak yang akan mengganggu *cash flow* pengusaha yang omsetnya berupa piutang. Bila sistem ini diterapkan dalam penghitungan omset bulanan pengusaha maka pembayaran baru akan dilakukan pada saat yang bersangkutan memiliki dana. Demikian pula sistem pemungutan berkala ke lokasi usaha pelaku usaha kecil yang tidak dapat meninggalkan lokasi usahanya.

Efisiensi pemungutan pajak akan tercapai apabila hasil pemungutan pajak lebih besar daripada biaya yang dikorbankan. Data menunjukkan hasil pemungutan pajak terhadap 150 pelaku usaha tidak lebih dari Rp 10.000.000,00 per bulan dan terhadap 50 pelaku usaha sekitar Rp 25.000.000,00 per bulan. Dua pelaku usaha (KFC & Pizza Hut) sebagai penyumbang terbesar telah memungut pajak dengan sistem register sehingga berbiaya murah dalam pengawasannya. Namun terhadap sekitar 200 wajib pajak dibutuhkan usaha lebih besar untuk merealisasi pembayaran pajaknya.

Upaya penagihan mengeluarkan biaya riil berupa upah pungut namun menimbulkan pula biaya tak kelihatan (*hidden cost*) berupa pengalokasian waktu untuk menarik pajak daripada untuk melakukan pekerjaan lain oleh aparat terkait. Biaya terselubung lainnya adalah melemahnya *trust* diantara pelaku usaha dengan pemerintah, dan terhambatnya perkembangan usaha kecil berupa restoran di Kota Salatiga.

Oleh karena itu pilihan menaikkan batasan omset bagi pengusaha wajib pungut pajak restoran serta batasan omset untuk setiap lapisan tarif pajak akan memberikan manfaat dalam bentuk pengurangan biaya riil maupun *hidden cost*. Keterbatasan data menyulitkan untuk memprediksi jumlah penerimaan pajak restoran apabila perubahan tersebut dilakukan namun pihak DPPKAD secara kualitatif menilai bahwa target PAD masih akan tercapai. Hal ini didasarkan pengalaman lapangan mengamati perbedaan pengakuan omset pelaku usaha dan prediksi omset oleh petugas pajak. Meskipun demikian diakui bahwa pihak DPPKAD akan bekerja keras untuk mendorong pelaku melaporkan omsetnya secara wajar.

Berdasarkan asas keadilan dan efisiensi pemungutan pajak maka usulan menaikkan batasan omset pengusaha untuk ditetapkan sebagai wajib pajak restoran menjadi Rp 5.000.000,00 dan lapisan tarif sebagaimana didiskusikan dalam FGD dengan PHRI di Kota Salatiga adalah layak untuk diterima. Angka batasan omset tersebut adalah sama dengan daerah lain yang dekat dari wilayah Salatiga yaitu DIY dan Purwokerto. Dengan mendasarkan hasil FGD yang melibatkan PHRI dan Dinas terkait diharapkan kebijakan yang diambil akan berterima dalam implementasinya.

Oleh karena hal yang harus diatur dalam perda perubahan adalah:

1. Wajib pajak dengan omset kurang dari Rp 5.000.000,00 adalah bukan wajib pajak restoran;

2. Lapisan pajak restoran didasarkan pada besaran omset pelaku usaha sebagai berikut:
  - a. Restoran dengan omset lebih dari Rp 25.000.000 memungut pajak restoran dengan tarif 10%;
  - b. Restoran dengan omset lebih dari Rp 10.000.000 s.d. Rp 25.000.000 memungut pajak restoran dengan tarif 5%;
  - c. Restoran dengan omset Rp 5.000.000 s.d. Rp 10.000.000 memungut pajak restoran dengan tarif 3%;
3. Perlu pendelegasian pada ketentuan pelaksanaan perda mengenai sistem dan tata cara pemungutan pajak restoran, termasuk mekanisme pembinaan dan pengawasan kepada wajib pajak
4. Dalam penjelasan mengenai bukan objek pajak restoran perlu diperjelas bahwa penjualan makanan dan/atau minuman yang dilakukan melalui tempat penjualan berupa toko, kios, baik penjualan secara langsung maupun penjualan secara tidak langsung/pesanan adalah bukan objek pajak restoran.

### 3. Pajak Hiburan

#### 3.1. Pemungutan Pajak Hiburan di Kota Salatiga

Pajak hiburan menurut Perda No. 11 tahun 2011 tentang Pajak Daerah didefinisikan sebagai pajak atas penyelenggaraan hiburan. Adapun hiburan diartikan sebagai semua jenis tontonan, pertunjukan, permainan/futsal dan/atau keramaian yang dinikmati dengan dipungut bayaran. Objek Pajak Hiburan adalah *jasa penyelenggaraan hiburan dengan dipungut*

*bayaran*. Selanjutnya perda tersebut menjelaskan kegiatan yang tergolong penyelenggaraan hiburan adalah a) tontonan film;b) pagelaran kesenian, musik, tari, dan/atau busana; c) kontes kecantikan, binaraga, dan sejenisnya;d). pameran;e) diskotik, karaoke, klab malam dansejenisnya;f). sirkus, akrobat, dan sulap;g). permainan biliar, golf, dan bowling;h). pacuan kuda, kendaraan bermotor dan permainan ketangkasan;i). panti pijat, refleksi, mandi uap/spa, dan pusat kebugaran (*fitness center*); j) pertandingan olahraga;

Subjek Pajak Hiburan adalah orang pribadi atau Badan yang menikmati hiburan. Wajib Pajak Hiburan adalah orang pribadi atau Badan yang menyelenggarakan Hiburan.

Dasar pengenaan Pajak Hiburan adalah jumlah uang yang diterima atau yang seharusnya diterima oleh penyelenggara Hiburan. Jumlah uang yang seharusnya diterimasebagaimana dimaksud adalah termasuk potongan harga dan tiket cuma-cuma yang diberikan kepada penerima jasa hiburan.

Tarif Pajak Hiburan ditetapkan sebagai berikut:

- a. tontonan film ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen);
- b. pagelaran kesenian, musik, tari, dan/atau busana modern ditetapkan sebesar 10 % (sepuluh persen);
- c. pagelaran kesenian, musik, tari dan/atau busana tradisional ditetapkan sebesar 5% (lima persen);

- d. kontes kecantikan ditetapkan sebesar 20% (dua puluh persen);
- e. binaraga ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) dan sejenisnya;
- f. pameran ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen);
- g. diskotik, klab malam, dan sejenisnya ditetapkan sebesar 25% (dua puluh lima persen);
- h. karaoke ditetapkan sebesar 25% (dua puluh lima persen);
- i. sirkus, akrobat, dan sulap ditetapkan sebesar 20% (dua puluh persen);
- j. permainan biliard dan bowling ditetapkan sebesar 15% (lima belas persen);
- k. golf ditetapkan sebesar 15% (lima belas persen);
- l. pacuan kuda, kendaraan bermotor, dan permainan ketangkasan ditetapkan sebesar 20% (dua puluh persen);
- m. panti pijat ditetapkan sebesar 15% (lima belas persen);
- n. refleksi dan pusat kebugaran (*fitness center*) ditetapkan sebesar 15% (lima belas persen);
- o. mandi uap/spa ditetapkan sebesar 25% (dua puluh lima persen); dan
- p. pertandingan olahraga ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen).

### 3.2. Permasalahan Pemungutan Pajak Hiburan di Kota Salatiga

Sejak pemberlakuan perda No. 11 tahun 2011 tentang pajak daerah ada beberapa persoalan terkait pengaturan pajak hiburan yaitu:

1. Ada ketidakjelasan permainan futsal sebagai objek pajak hiburan.

2. Ketidakjelasan apakah tempat hiburan yang menyediakan berbagai macam hiburan akan dikenakan satu (1) tarif pajak ataukah berbeda sesuai jenis objek yang ada

Masalah ketidakjelasan *permainan futsal sebagai objek pajak hiburan* disebabkan dalam pengertian hiburan menurut Perda Nomor 11 tahun 2011 futsal termasuk sebagai hiburan meskipun dalam rincian mengenai objek pajak pada pasal 16 ayat (2) futsal tidak lagi disebutkan. Definisi tersebut berbeda dengan definisi UU Nomor 29 tahun 2009 yang tidak menyebutkan tentang futsal. Potensi pajak dari fasilitas layanan futsal sudah menjadi perhatian di sejumlah daerah untuk menjadi objek pajak daerah.

Namun daerah yang telah berkonsultasi dengan Kementerian Keuangan diantaranya Kota Tasikmalaya mendapatkan jawaban dari Kementerian Keuangan bahwa futsal adalah termasuk kategori olahraga, bukan permainan ketangkasan sehingga tidak bisa dikenakan pajak hiburan seperti halnya billiar. Meskipun demikian beberapa Pemda tetap mengupayakan untuk mengusulkan hal ini dengan harapan akan mendapatkan jawaban yang berbeda dari Kementerian Keuangan.

Di Kota Salatiga jasa penyewaan lapangan futsal berkembang dalam 5 tahun terakhir. Survei telah dilakukan terhadap tujuh (7) usaha penyewaan lapangan futsal di Kota Salatiga. Sebanyak empat (4) orang responden adalah pemilik dan 3 orang berstatus sebagai pengelola usaha. Usaha futsal yang disurvei adalah Arena Futsal, Dipo Futsal, Salatiga Futsal, Putra Abadi

Futsal, Hantera Futsal, Kecandran Futsal, dan Planet Futsal. Berdasarkan perkiraan pengelola mengenai status/pekerjaan para pengguna layanan terlihat bahwa pengguna didominasi oleh mahasiswa (38%) dan pelajar (36%), selebihnya adalah karyawan (24%) dan wisatawan (0,2%). Omset harian pelaku usaha berkisar antara Rp 200.000,00 s.d. Rp 1.200.000,00. Bila diproyeksikan pengakuan pemilik/pengelola mengenai kondisi bisnisnya maka penghasilan dari seluruh pelaku usaha di Kota Salatiga berkisar antara Rp 142.000.000,00 sampai dengan Rp 1.000.000.000,00 dalam setahun.

Terkait pertanyaan kemampuan dan kemauan memungut pajak dari pengguna jasa hiburan, 50% pelaku menyatakan tidak mau dan tidak sanggup untuk memungut pajak tersebut. Alasan yang diungkapkan adalah a) sebagian besar pengguna adalah pelajar dan mahasiswa; b) kegiatan ini adalah kegiatan olahraga; c) Pengguna dari kalangan tidak mampu; d) kuatir bila futsal dipersepsikan sebagai barang mahal; e) masih sulit menaikkan harga; e) membuka usaha futsal dengan tujuan membantu mereduksi perilaku negatif anak muda; g) investasi untuk usaha ini besar tarifnya sudah mahal dan khawatir tidak terjangkau mahasiswa dan pelajar. Kalaupun akan dikenakan pajak, para pelaku usaha mengharapkan adanya *grace period* selama 6 tahun. Dalam periode tersebut diperkirakan *break event point* (BEP) sudah tercapai sehingga tarif usaha akan leluasa diatur pada jumlah yang terjangkau pengguna layanan termasuk untuk pemungutan pajak.

Penelitian juga telah dilakukan terhadap 30 pengguna jasa usaha futsal. Responden di dominasi oleh karyawan (50%), selanjutnya mahasiswa dan pelajar (38%), wisatawan, dll (12%). Mayoritas reponden (94%) mengunjungi tempat futsal empat (4) kali dalam sebulan atau sekali seminggu dengan rata-rata waktu bermain dua (2) jam dan rata-rata pembayaran Rp 10.000,00 per orang. Jumlah pembayaran per personil dipandang masih wajar. Namun bagi grup yang mendapat fasilitas dari kantor memandang akan kesulitan jika tarif per jam yang saat ini berkisar Rp 50.000,00 s.d. Rp 75.000,00 dinaikkan atau ditambah dengan pajak hiburan.

Terkait kemauan dan kemampuan membayar pajak hiburan, jumlah yang menyatakan kesediaan (52%) berbeda sangat tipis dengan yang menyatakan tidak bersedia (48%). Alasannya bagi yang bersedia adalah: a) asal dikembalikan kepada kegiatan olahraga; b) asal menggunakan karcis; c)tarif saat ini masih wajar. Sedangkan alasan dari yang tidak bersedia adalah: a) main futsal hanya untuk olahraga bukan kegiatan profesional; b) memandang yang seharusnya dikenakan adalah pelaku usaha; dan c) menambah pengeluaran yang sebenarnya hanya disisihkan dari kebutuhan hidup untuk kuliah. Terkait kemampuan membayar, 68% reponden menyatakan mampu membayar dan selebihnya (32%) menyatakan tidak mampu membayar. Meskipun demikian hanya 29% responden yang menyebutkan jumlah yang sanggup dibayarkan dengan mayoritas menyebut prosentase tarif sebesar 10% persen dari pembayaran.

Ketidakjelasan pemberlakuan tarif hiburan pada penyelenggara hiburan beraneka jenis muncul karena adanya temuan BPK mengenai pengenaan tarif pajak tunggal pada arena bermain Dreamland. Pada saat penelitian ini dilakukan, usaha aneka hiburan yang beroperasi di Salatiga hanya ada satu (1) yakni Dreamland. Objek hiburan yang ditawarkan di arena tersebut mencakup arena permainan, kolam renang (wahana air) dan bioskop 4 dimensi. Jenis *game center* sudah ditutup karena kurang peminat. Layanan hiburan dapat dipilih diantara paket terusan (artinya satu tiket untuk beberapa objek permainan) ataukah pembayaran per wahana. Diberlakukan diskon bagi pengunjung berkelompok (rombongan) dengan jumlah 50 orang atau lebih. Layanan pemesanan *lunch box* tersedia bagi rombongan yang membutuhkan yang pengadaannya dari usaha catering di Kota Salatiga.

### 3.3. Analisis Data dan Rekomendasi

Potensi pendapatan dari usaha futsal tergolong besar. Dengan proyeksi omset berkisar Rp 142.000.000,00 sampai dengan Rp 1.000.000.000,00 maka dengan pengenaan tarif terendah hingga yang tertinggi saat ini (5% s.d. 25%) maka potensi pajak berkisar antara Rp 7.000.000,00 hingga Rp 25.000.000,00 per tahun. Dengan tarif 10% sebagaimana yang disampaikan oleh pengguna yang rela membayar pajak maka potensi pajak berkisar Rp 14.200.000,00 hingga Rp 100.000.000,00 per tahun. Meskipun sebagian besar responden menyatakan mampu membayar

namun jumlah yang menyatakan tidak bersedia membayar berbeda tipis dengan yang menyatakan kesediaan membayar. Adapun pelaku usaha merasa tidak yakin untuk dapat melakukan pemungutan mengingat karakteristik pengguna jasa yang didominasi mahasiswa dan pelajar. Kondisi demikian berpotensi menimbulkan penghindaran pajak dan inefisiensi dalam pemungutan pajak tersebut.

Keberadaan lapangan futsal sesungguhnya menjadi alternatif bagi masyarakat untuk melakukan kegiatan olahraga dengan semakin minimnya fasilitas publik yang tersedia. Adapun pengalaman pemda lain mengajukan usaha futsal sebagai objek pajak hiburan yang ditolak oleh Kemenkeu menunjukkan keberpihakan pemerintah untuk mendorong perkembangan futsal sebagai olahraga dan pengembangan prestasi. Pajak sebagai instrumen perolehan dana untuk melakukan pembangunan bagi masyarakat tidak harus dipungut apabila masyarakat yang menjadi tujuan pembangunan bisa membangun diri dan masyarakatnya. Mendorong upaya masyarakat hidup sehat termasuk melalui kegiatan futsal dapat dilakukan pemerintah dalam bentuk dukungan fasilitas pembebasan pajak.

Sehubungan dengan pemberlakuan tarif bagi usaha hiburan beraneka jenis maka kondisi administrasi keuangan wajib pajak harus dipertimbangkan. Wajib pajak yang mampu melakukan pembukuan akan dapat memisahkan omset untuk setiap jenis usaha secara akurat dan selanjutnya memungkinkan pemeriksaan pajak dilakukan secara efisien. Namun kebijakan

pemerintah pusat saat ini terkait administrasi perpajakan bagi usaha kecil mengarah pada penyederhanaan sistem misalnya tarif tunggal 1% berbasis omset bagi pengusaha tertentu dengan omset hingga Rp 4.800.000.000,0 (PP No. 41 Tahun 2013 tentang Barang Kena Pajak yang tergolong Mewah Berupa Kendaraan Bermotor yang Dikenakan Pajak Penjualan atas Barang Mewah). Hal ini berlatar belakang adanya kendala melakukan pembukuan oleh usaha kecil. Dengan demikian pilihan untuk memberlakukan berbagai macam tarif pada usaha hiburan aneka jenis dapat dilakukan apabila pelaku usaha dapat menjamin bahwa sistem pembukuannya *auditable* (layak ditelusuri).

Bagi pelaku usaha yang tidak dapat melakukan pembukuan maka pemberlakuan tarif tunggal akan memberikan kemudahan penghitungan. Tarif tunggal dapat ditentukan berdasarkan tarif tertinggi dari berbagai jenis hiburan yang disediakan. Cara tersebut sederhana dalam prakteknya namun berpotensi mendapat tentangan apabila pajak yang akan dibayar lebih tinggi daripada pemberlakuan tarif untuk setiap jenis hiburan. Namun ketentuan tersebut dapat menjadi insentif bagi pelaku usaha untuk melakukan pembukuan usaha yang berguna bagi pengembangan usahanya.

#### 4. Pajak Parkir

##### 4.1. Pemungutan Pajak Parkir di Kota Salatiga

Pajak Parkir menurut Perda No. 11 tahun 2011 tentang Pajak Daerah didefinisikan sebagai pajak atas penyelenggaraan tempat parkir diluar

badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor. Parkir diartikan sebagai keadaan tidak bergerak suatu kendaraan yang tidak bersifat sementara. Sesuai dengan definisinya maka ditetapkan objek pajak parkir adalah penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor.

Tempat parkir berikut ini tidak termasuk objek pajak parkir menurut Perda No. 11 tahun 2011:

- a. Penyelenggaraan tempat parkir oleh Pemerintah, Pemerintah Provinsi, dan Pemerintah Daerah;
- b. Penyelenggaraan tempat parkir oleh perkantoran yang hanya digunakan untuk karyawannya sendiri;
- c. Penyelenggaraan tempat parkir oleh kedutaan, konsulat, dan perwakilan negara asing dengan asas timbal balik.

Subjek Pajak Parkir adalah orang pribadi atau Badan yang melakukan penyelenggaraan parkir kendaraan bermotor. Wajib Pajak Parkir adalah orang pribadi atau Badan yang menyelenggarakan tempat Parkir. Dasar pengenaan Pajak Parkir adalah jumlah pembayaran atau yang seharusnya dibayar kepada penyelenggara tempat parkir. Jumlah yang seharusnya dibayar termasuk potongan harga parkir dan parkir cuma-cuma yang diberikan

kepada penerima jasa Parkir. Tarif Pajak Parkir ditetapkan sebesar 20% (dua puluh persen).

#### 4.2. Permasalahan Pemungutan Pajak Parkir di Kota Salatiga

Sejak pemberlakuan perda No. 11 tahun 2011 tentang pajak daerah ada beberapa persoalan terkait pengaturan pajak parkir yaitu:

1. Ada keracunan definisi penyelenggara parkir
2. Ada kerancuan mengenai subjek pajak parkir
3. Ada kerancuan penentuan objek tertentu sebagai pajak parkir ataukah retribusi parkir
4. Ada kerancuan pengenaan pajak di lokasi tertentu milik pemerintah daerah
5. Ada tempat parkir yang peruntukannya untuk usaha memperdagangkan kendaraan bermotor

*Kerancuan definisi* penyelenggara parkir terjadi pada beberapa lokasi parkir antara lain:

- a. Perkantoran yang menyediakan parkir untuk karyawan dan nasabahnya, hal ini disebabkan adanya aturan pengecualian dalam perda tersebut bagi penyelenggaraan tempat parkir oleh perkantoran yang hanya digunakan untuk karyawannya sendiri. Sedangkan terdapat fakta di lapangan mengenai fasilitas parkir bagi nasabah/konsumen.
- b. Kantor/toko/kios yang memiliki tempat parkir dan tukang parkir yang tidak mencantumkan tulisan bebas parkir dan dalam prakteknya petugas parkir kadangkala menerima uang dari pengguna parkir.
- c. Kantor/toko/kios yang memiliki tempat parkir dan tidak memiliki tukang parkir, fenomena di lapangan menunjukkan tempat parkir seperti

ini menjadi objek retribusi parkir dengan alasan pemilik tempat parkir tidak memungut parkir.

*Kerancuan mengenai subjek pajak parkir* terjadi karena dalam Perda No 11 tahun 2011 disebutkan bahwa subjek pajak parkir adalah orang pribadi atau badan yang melakukan penyelenggaraan parkir kendaraan bermotor. Batasan subjek tersebut oleh pengguna jasa parkir diartikan sebagai pengusaha parkir sehingga tidak sepatasnya pajak dipungut dari pengguna jasa parkir.

*Kerancuan objek* sebagai objek pajak parkir ataukah objek retribusi parkir terjadi pada beberapa objek antara lain:

- a. Tempat parkir Salatiga Plaza, semula dipungut sebagai retribusi parkir sedangkan saat ini telah dikelola pihak ketiga
- b. Tempat parkir Mall Tamansari merupakan tanah Pemda yang telah dikerjasamakan dengan pihak ketiga dan diatas lahan tersebut diselenggarakan parkir oleh pihak ketiga. Namun pengunjung Mall Tamansari yang parkir di badan jalan umum kadangkala dipungut dengan tarif parkir Mall Tamansari

Ada pula kerancuan pengenaan pajak di lokasi milik pemerintah yang telah menjadi BLUD dalam hal ini tempat parkir BLUD RSUD Salatiga. Setelah menjadi BLUD maka RSUD menyelenggarakan parkir dengan tarif khusus sedangkan salah satu objek yang dikecualikan dari pajak parkir menurut Perda Nomor 11 tahun 2011 adalah penyelenggaraan tempat parkir oleh pemerintah. Terdapat pula tempat parkir yang peruntukannya untuk usaha memperdagangkan

kendaraan bermotor namun tidak diatur dalam peraturan ini.

#### 4.3. Analisis Data dan Rekomendasi

Permasalahan pemungutan pajak parkir di Kota Salatiga secara garis besar dapat dipilah atas dua persolan utama yaitu definisi dalam Perda yang kurang jelas dan masalah ketidak pahaman pelaksana di lapangan. *Persoalan definisi yang tidak jelas* adalah berkaitan dengan definisi subjek pajak yang diartikan sebagai orang pribadi atau badan yang melakukan penyelenggaraan parkir kendaraan bermotor. Pada UU No. 28 tahun 2009 disebutkan bahwa subjek pajak parkir adalah orang pribadi atau badan yang melakukan parkir kendaraan bermotor sedangkan wajib pajaknya adalah orang pribadi atau badan yang menyelenggarakan tempat parkir.

Dari definisi tersebut nampak jelas yang menjadi penanggung pajak parkir adalah pengguna jasa parkir. Hal ini sesuai dengan prinsip pemungutan pajak daerah yang tidak boleh menimbulkan pajak ganda. Pelaku usaha parkir merupakan subjek pajak dan wajib pajak yang dipungut pemerintah pusat dalam bentuk pajak penghasilan dari usaha parkirnya.

Dengan demikian apabila dikenakan kewajiban membayar pajak parkir akan menimbulkan pajak ganda pada pelaku usaha. Pengguna jasa parkir menjadi subjek pajak karena dengan memiliki kendaraan bermotor maka yang bersangkutan memiliki status ekonomi yang lebih baik sehingga akan memenuhi rasa keadilan masyarakat apabila dikenakan kewajiban untuk berkontribusi lebih kepada daerah dalam bentuk

pajak parkir. Dengan demikian definisi pada pajak parkir seharusnya mengikuti definisi dalam UU Nomor 28 tahun 2009.

Masalah ketidakpahaman pelaksana di lapangan yang pertama adalah tidak bisa membedakan pajak parkir dan retribusi parkir. Retribusi parkir dibayarkan karena ada kontraprestasi langsung dari daerah sedangkan pembayaran pajak tidak ada kontraprestasi langsung oleh pemerintah kepada pembayar pajaknya. Dalam hal pajak parkir, kontraprestasi oleh pemerintah berbentuk penyediaan tempat parkir oleh daerah/negara. Sehingga parkir di lahan daerah/negara akan dikenakan retribusi parkir sedangkan parkir di tempat parkir yang dikelola sebagai tempat usaha akan dikenakan pajak parkir. Sehingga kasus kerancuan pemungutan parkir di Mall Tamansari tidak perlu terjadi karena parkir yang dikelola oleh Mall Tamansari telah adalah bagian dari usaha pengelolanya. Sehingga objek yang demikian adalah objek pajak parkir dengan jumlah pembayaran yang ditentukan sendiri oleh penyelenggara. Sedangkan parkir di bahu jalan disekitar kompleks Mall Tamansari adalah objek retribusi parkir.

Terkait dengan adanya pengecualian pajak parkir di tempat penyelenggaraan parkir oleh Pemerintah, Pemerintah Provinsi, dan Pemerintah Daerah hal tersebut dimaksudkan untuk tidak menimbulkan pemungutan ganda dengan retribusi atau menimbulkan pungutan di tempat pelayanan publik yang memberatkan masyarakat dalam menerima pelayanan publik. Namun hal ini tidak

berlaku bagi lahan pemda yang telah dikelola oleh pihak ketiga sebagai bentuk usaha atau dikelola oleh unit pemerintah yang berbentuk Badan Layanan Umum (BLU). Penyerahan kekayaan daerah untuk dikelola pihak lain akan mengikuti ketentuan dalam perjanjian tersebut sehingga apakah akan ada pungutan berbentuk retribusi ataukah sebagai pajak akan ditentukan oleh klausul tersebut.

Untuk layanan pemerintah yang dikelola dalam bentuk Badan Layanan Umum termasuk BLUD RSUD Kota Salatiga maka berdasarkan PP 23 tahun 2005 disebutkan unit layanan tersebut diberikan fleksibilitas dalam pola pengelolaan keuangannya. Fleksibilitas yang dimaksudkan adalah berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

Praktek bisnis yang sehat sebagaimana disebutkan dalam definisi BLU adalah termasuk penerapan prinsip efisiensi dan produktifitas. Dengan kewenangan tersebut maka unit kerja BLUD dapat menentukan kebijakan untuk menggali pendapatan dan mengelola biayanya. Dengan demikian penyelenggaraan parkir di lokasi BLUD adalah salah satu usaha produktif untuk menggali pendapatan dalam rangka mengelola layanan yang diberikan. Oleh karena kewenangan tersebut maka pungutan parkir yang berlaku di BLUD bukanlah retribusi karena pemakaian fasilitas negara namun tergolong pajak parkir dari penyelenggaraan usaha parkir. Hal ini berlaku untuk semua BLU/BLUD yang kelak ada diwilayah Pemerintah Kota Salatiga. Adapun

definisi BLU dalam PP 23 tahun 2005 adalah instansi di lingkungan Pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.

Untuk perkantoran dan toko yang menyelenggarakan parkir untuk karyawan/nasabah/konsumen sepanjang tidak memungut biaya parkir pada dasarnya bukanlah usaha parkir. Penyediaan tempat parkir adalah salah satu upaya pengusaha menarik pelanggan dengan memberikan fasilitas kenyamanan parkir.

Pengalokasian area produktif sesungguhnya mengandung *opportunity cost* bagi perusahaan. Area yang seharusnya bisa digunakan untuk kegiatan produktifnya lainnya telah dikorbankan menjadi fasilitas parkir bagi nasabah/konsumen. Oleh karena itu pemungutan retribusi parkir di arena para pengusaha yang banyak ditemui di lapangan telah menimbulkan beban ganda bagi pengusaha. Beban ganda itu adalah *opportunity cost* dari pengalokasian area parkir dan *opportunity cost* bila ditinggalkan pelanggan yang tidak nyaman dengan pemungutan retribusi parkir yang salah. Untuk itu perlu memperjelas aturan kepada petugas di lapangan.

Tempat parkir oleh pengusaha yang memperdagangkan kendaraan motor merupakan kebutuhan usaha. Tempat demikian umumnya tidak dimaksudkan untuk tempat parkir oleh pihak lainnya dan tidak melakukan parkir di lahan negara kecuali karena perjanjian tertentu.

Untuk menghindari penafsiran yang salah maka objek demikian harus diperjelas sebagai yang dikecualikan dari objek pajak parkir.

Berdasarkan uraian diatas maka dalam perda perubahan terkait pajak parkir perlu diubah definisi subjek pajak dengan *mengikuti defenisi dalam UU No. 28 tahun 2009 yakni orang pribadi atau badan yang melakukan parkir kendaraan bermotor*. Demikian pula *perlu* memasukkan tempat parkir yang semata-mata digunakan untuk memperdagangkan kendaraan motor sebagai bukan objek pajak parkir. Adapun masalah lainnya yang merupakan ketidak pahaman petugas bisa diatasi dengan sosialisasi dan penegakan sanksi bagi pelanggar.

## 5. Pajak Sarang Burung Walet

### 5.1. Pemungutan Pajak Burung Walet di Kota Salatiga

Perda Kota Salatiga Nomor 11 Tahun 2011 secara spesifik mengatur pajak sarang burung walet dalam Pasal 39 sampai dengan Pasal 44. Definisi pajak sarang burung walet yang ditetapkan dalam peraturan daerah ini sama dengan yang ditetapkan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pajak sarang burung walet adalah Pajak atas kegiatan pengambilan dan/atau pengusahaan sarang burung walet (UU 28/2009 dan Perda 11/2011).

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 membatasi objek pajak sarang burung walet sebagai pajak atas pengambilan dan/atau pengusahaan Sarang Burung Walet (UU no. 28/2009). Adapun batasan burung walet juga

sudah diuraikan dalam undang-undang ini, dimana burung walet sendiri merupakan satwa yang termasuk marga *collocalia*, yaitu *collocalia fuchliap haga*, *collocalia maxina*, *collocalia esculanta*, dan *collocalia linchi*. Peraturan Daerah Kota Salatiga Nomor 11 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah mengimplementasikan bagian dari Undang-Undang No 28 Tahun 2009 terkait penetapan yang tidak termasuk objek pajak sarang burung walet yaitu pengambilan sarang burung walet yang telah dikenakan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP).

## 5.2. Permasalahan Pemungutan Pajak Sarang Burung Walet di Kota Salatiga

Praktik pemungutan pajak sarang burung walet di Kota Salatiga sampai saat ini belum terealisasi, meskipun sudah ditetapkan pada tersebut. Tidak terealisasinya pemungutan pajaksarang burung walet di Kota Salatiga ini disebabkan oleh kondisi minimnya potensi kegiatan perusahaan sarang burung walet. Hal ini juga terkonfirmasi oleh Dinas Pertanian dan Perikanan Kota Salatiga yang menginformasikan bahwa menurut sepengetahuan dinas, tidak terdapat usaha sarang burung walet di Kota Salatiga. Kondisi ini wajar mengingat kondisi geografis Kota Salatiga yang kurang sesuai bagi walet.

Menurut Nugroho dan Sukma (2005), berdasarkan perilaku burung walet, daerah yang paling potensial bagi pengembangan walet adalah daerah basah dengan musim hujan lebih dari enam bulan setahun, daerah hutan tropis, daerah

pertanian yang subur, dan daerah perikanan yang banyak terdapat kolam, tambak, atau di dekat pantai. Lebih lanjut, pada umumnya populasi walet berpotensi untuk berkembang pada daerah dengan ketinggian maksimal 600 meter di atas permukaan laut.

Dari gambaran geografis yang menjadi prasyarat populasi walet tersebut, dapat menjadi latar belakang penjelasan kecilnya potensi walet di Kota Salatiga. Kondisi geografis ini juga menjadi faktor sulitnya menentukan target potensi pajak sarang burung walet di Kota Salatiga. Hal ini juga pernah dibuktikan oleh praktisi di Salatiga, dimana pernah terdapat usaha sarang walet di Jl. Pematangan, namun tidak berkembang karena kondisi alam dan ketersediaan makanan kurang mendukung.

Koloni walet di daerah Jawa pada umumnya merupakan walet campuran, dalam arti dalam suatu rumah walet dihuni oleh burung sriti dan walet (Budiman, 2008). Keberadaan sriti tersebut disebabkan karena memang pada awalnya sriti ditempatkan untuk mengundang walet datang, karena tempat tersebut bukanlah habitat asli walet namun merupakan habitat buatan. Kedua jenis burung ini relatif mempunyai ciri-ciri bentuk, tempat bersarang, dan makanan serta daerah perburuan yang sama. Sehingga masyarakat awam kesulitan dalam membedakan bentuk maupun sarang dari burung walet dan burung sriti (Nugroho dkk., 1994). Untuk mampu membedakannya, diperlukan keahlian teknis yang memadai.

Kondisi umum yaitu walet bercampur sriti di Jawa ini juga menjadi salah satu kendala teknis pemungutan pajak sarang burung walet di Kota Salatiga. Petugas pemungut pajak memerlukan kecakapan teknis yang memadai untuk dapat menilai ada atau tidaknya potensi sarang burung walet di suatu usaha.

### 5.3. Analisis Data dan Rekomendasi

Pada pajak sarang burung walet, peraturan yang mendasari kebijakan praktik pemajakan idealnya juga tidak menyimpang dari asas-asas yang berterima secara umum. Pada permasalahan praktik pemajakan sarang burung walet di Kota Salatiga, asas pemajakan yang dapat menjadi dasar pendekatan adalah asas ketepatan (*convenience*) dan efisiensi (*efficiency*). Asas ketepatan perlu diperhatikan khususnya di Kota Salatiga, agar supaya pengenaan pajak sarang burung walet tepat sasaran mengingat tipologi koloni walet di Jawa yang merupakan kategori campuran.

Pemajakan yang tepat hanya akan menysasar pengusaha yang sudah berhasil memanen sarang walet. Mereka yang belum berhasil memanen sarang walet bahkan yang belum berhasil mengundang walet ke rumah waletnya semestinya tidak memenuhi syarat objektif untuk dipajaki. Terkait dengan hal tersebut, untuk menilai apakah suatu usaha memenuhi syarat objektif untuk dipajaki, diperlukan keahlian teknis yang memadai dari petugas pajak.

Realisasi dari melengkapi keahlian teknis ini perlu juga dipertimbangkan *cost-benefit* nya.

Melengkapi kemampuan teknis adalah suatu investasi, yang tidak hanya senilai biaya pelatihan, namun juga ongkos sumber daya lain yang didedikasikan khusus untuk pemajakan sarang burung walet. Apabila investasi ini bernilai relatif signifikan terhadap hasil pajak sarang burung walet yang mungkin diperoleh, maka terpenuhi asas efisiensi.

Dilain pihak potensi pajak sarang burung walet di Kota Salatiga belum dapat dikonfirmasi (bahkan lebih diyakini potensinya sangat kecil), maka asas efisiensi menjadi hal yang sangat penting untuk diperhatikan. Dengan mempertimbangkan potensi pajak sarang burung walet, serta kebutuhan investasi yang spesifik maka pajak sarang burung walet sebaiknya tidak dijalankan di Kota Salatiga sampai Pemerintah Kota Salatiga memiliki kecukupan dan keyakinan data dan fakta bahwa pajak sarang burung walet secara teknis dan ekonomis layak untuk dijalankan.

Untuk saat ini disarankan bahwa pajak sarang burung walet dicabut dari peraturan daerah. Sehubungan dengan itu maka pajak sarang burung walet perlu dihapus sebagai objek pajak daerah di Kota Salatiga.

## 6. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan

### 6.1. Pemungutan Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan di Salatiga

Pajak mineral bukan logam dan batuan sebagai pajak daerah sudah ditetapkan melalui Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, khususnya

dalam Pasal 57 sampai dengan Pasal 61. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan didefinisikan sebagai pajak atas kegiatan pengambilan mineral bukan logam dan batuan, baik dari sumber alam di dalam dan/atau permukaan bumi untuk dimanfaatkan. Adapun Mineral Bukan Logam dan Batuan adalah mineral bukan logam dan batuan sebagaimana dimaksud di dalam peraturan perundang-undangan di bidang mineral dan batubara (UU 28, 2009).

Lebih lanjut dalam undang-undang tersebut, dijelaskan mengenai jenis-jenis material yang termasuk objek mineral bukan logam dan batuan adalah : asbes; batu tulis ; batu setengah permata; batu kapur; batu apung; batu permata; bentonit; dolomit; feldspar; garam batu (halite); grafit; granit/andesit; gips; kalsit; kaolin; leusit; magnesit; mika; marmer; nitrat; opsidien; oker; pasir dan kerikil; pasir kuarsa; perlit; phospat; talk; tanah serap (fullers earth); tanah diatome; tanah liat; tawas (alum); tras; yarosif; zeolit; basal; trakkit

## 6.2. Permasalahan Pemungutan Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan di Salatiga

Selama ini Pemerintah Kota Salatiga belum melakukan pemungutan terhadap Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan sebab dinilai tidak ada realisasi aktivitas penambangan material-material yang dikategorikan sebagaimana dalam Perda. Hal ini terkonfirmasi oleh informasi yang diperoleh dari Kantor Lingkungan Hidup Kota Salatiga, bahwa terkait material-material tersebut diatas terdapat potensi untuk dilakukan penambangan di

Kota Salatiga. Berdasarkan data Kantor Lingkungan Hidup Kota Salatiga beberapa material yang potensial adalah:

- a. Tanah urug tersusun lempung pasir dan fragmen andesit. Luas penyebaran tanah urug seluas 11.653.000 m<sup>2</sup> dengan cadangan terdiri dari lempung pasir sebesar 701.800.000 m<sup>3</sup> atau 1.744.674.800 ton, sedangkan fragmen andesit 340.825.000.000 m<sup>3</sup> atau 915.774.300 ton;
- b. Lempung tersusun oleh kaolinite, plagioklas dan monomori onit. Luas penyebaran 421.000 m<sup>2</sup>, cadangan sebesar 388.500 m<sup>3</sup> atau 827.893 ton;
- c. Andesit berupa lava dan boulder andesit, luas penyebaran seluruhnya 69.200 m<sup>2</sup>, dengan cadangan 132.150 m<sup>3</sup> atau 332.621.155 ton;
- d. Mangan dengan luas penyebaran 2.680.000 m<sup>2</sup> cadangan 2.010.000 m<sup>3</sup>.

Atas potensi tersebut belum dilakukan penambangan di Kota Salatiga. Demikian pula pajak atas Mineral Bukan Logam dan Batuan belum dipungut di Kota Salatiga. Kantor Lingkungan Hidup Kota Salatiga menilai bahwa apabila direalisasikan maka potensi cadangan yang dimiliki sebenarnya tidak sebanding dengan kerusakan yang ditimbulkan.

Kontribusi yang potensial akan dihasilkan tidak sebanding dengan biaya pemulihan dan reklamasi yang diperlukan akibat kerusakan lingkungan, karena jumlah potensi cadangannya relatif kecil. Dampak lingkungan yang akan ditimbulkan pun dinilai cukup signifikan mengingat wilayah Kota Salatiga merupakan

daerah imbuan air tanah dengan daerah Cekungan Air Tanah (CAT) Rawa Pening, dan wilayah di sekitar Kecamatan Sidorejo merupakan kawasan lindung bagi daerah di sekitarnya.

### 6.3. Analisis Data dan Rekomendasi

Pada pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan, apabila pemajakan akan dilaksanakan, maka idealnya juga tidak menyimpang dari asas-asas pemajakan yang berterima secara umum. Asas yang perlu diperhatikan secara khusus adalah asas ketepatan dan asas efisiensi.

Dari segi asas ketepatan, pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan sebaiknya tidak dilaksanakan mengingat berbagai dampak lingkungan yang dapat terjadi. Wilayah bahan mineral non logam dan batuan yang tersedia di Kota Salatiga perlu dipertahankan keberadaannya sebagai daya dukung dan daya tampung wilayah. Selanjutnya dari segi asas efisiensi sebaiknya pajak mineral bukan logam dan batuan juga sebaiknya tidak dilaksanakan mengingat konsekuensi biaya reklamasi lingkungan yang tidak sebanding dengan kontribusinya pada PAD. Dengan memperhatikan asas ketepatan dan asas efisiensi, maka jenis Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan direkomendasikan untuk tetap tidak dipungut.

### **BAB III**

## **EVALUASI DAN ANALISIS PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN TERKAIT**

#### **A. Kewenangan Untuk Membentuk Peraturan Daerah**

Dalam rangka pemenuhan tuntutan hukum, upaya pengaturan yang dilakukan oleh daerah (provinsi dan kabupaten/kota) harus dapat dibenarkan sesuai dengan hukum, baik menyangkut aspek kewenangan maupun aspek substansi atau materi muatannya. Karena *output* pengaturan tersebut adalah produk hukum daerah berupa Peraturan Daerah maka landasan untuk kewenangan tersebut adalah kewenangan legislasi yang melekat pada satuan pemerintahan daerah.

Sebagai asas atau prinsip hukum, tindakan daerah membentuk Peraturan Daerah secara umum harus didasari adanya kewenangan. Untuk mengidentifikasi kewenangan tersebut maka perlu ditelusur sumbernya yang valid yaitu peraturan perundang-undangan (khususnya undang-undang).<sup>24</sup> Secara teoretis pengertian demikian dikonsepsikan sebagai asas legalitas. Oleh karena itu, sesuai asas legalitas, sebelum suatu subjek hukum, termasuk pemerintah, menginisiasi tindakan, maka perlu dilihat terlebih dahulu peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar tindakan yang menentukan kapasitasnya bertindak. Hal yang sama berlaku pula untuk tindakan daerah dalam menginisiasi pembentukan Peraturan Daerah.

Karena yang menjadi persoalan spesifik di sini adalah kewenangan daerah untuk membentuk Peraturan Daerah maka peraturan perundang-undangan yang perlu diprioritaskan sebagai rujukan adalah peraturan

---

<sup>24</sup>Kewenangan ini secara teori disebut kewenangan atributif.

perundang-undangan terkait dengan pemerintahan daerah. Dalam kasus ini peraturan perundang-undangan dimaksud adalah UU No. 23 Tahun 2014 (sebagaimana diubah terakhir dengan UU No. 2 Tahun 2015) tentang Pemerintahan Daerah. Sesuai dengan UUD NRI 1945, sistem yang dianut dalam hubungan antara Pemerintah (Pusat) dan daerah adalah negara kesatuan yang desentralistik.

Dalam rangka asas desentralisasi sebagai dasar untuk penyelenggaraan negara Indonesia sebagai negara kesatuan maka pemerintahan daerah provinsi, daerah kabupaten dan kota mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan.<sup>25</sup> Kemudian, hubungan wewenang antara pemerintah pusat dengan pemerintahan daerah provinsi, kabupaten dan kota atau antara provinsi dengan kabupaten dan kota, diatur dengan undang-undang dengan memperhatikan kekhususan dan keragaman daerah.<sup>26</sup> Dengan demikian asas otonomi daerah adalah asas dalam rangka penyelenggaraan negara kesatuan yang desentralistik. Yang dimaksud dengan otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia.<sup>27</sup>

Dengan demikian, pada negara kesatuan, mendiskusikan sumber kewenangan daerah (dalam hal ini secara khusus adalah kabupaten/kota) untuk membentuk Peraturan Daerah kabupaten/kota sangat bergantung pada prinsip desentralisasi dan otonomi.

---

<sup>25</sup> Pasal 18 ayat (2) UUD NRI 1945.

<sup>26</sup> Pasal 18A ayat (1) UUD NRI 1945.

<sup>27</sup> Pasal 1 angka 6 UU No. 23 Tahun 2014.

Sepanjang suatu urusan pemerintahan telah didesentralisasikan kepada daerah otonom dan kabupaten/kota sebagai daerah otonom diberikan otonomi oleh Pemerintah berdasarkan undang-undang maka daerah kabupaten/kota tersebut memiliki kewenangan untuk membentuk Peraturan Daerah.

Daerah otonom dalam sistem negara kesatuan yang desentralistik di Indonesia menyelenggarakan berdasarkan asas otonomi dan tugas pembantuan urusan pemerintahan di luar urusan pemerintahan yang menjadi domain pemerintah pusat yang telah digariskan secara eksplisit meliputi: politik luar negeri, pertahanan, keamanan, yustisi, moneter dan fiskal, dan agama.<sup>28</sup> Pola hubungan antara pemerintah pusat dan daerah di Indonesia digariskan secara eksplisit sebagai berikut:

- a. Daerah berhak menetapkan kebijakan Daerah untuk menyelenggarakan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah.
- b. Daerah dalam menetapkan kebijakan Daerah sebagaimana dimaksud huruf a wajib berpedoman pada norma, standar, prosedur, dan kriteria yang telah ditetapkan oleh Pemerintah Pusat.
- c. Dalam hal kebijakan Daerah yang dibuat dalam rangka penyelenggaraan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah tidak mempedomani norma, standar, prosedur, dan kriteria sebagaimana dimaksud pada huruf b Pemerintah Pusat membatalkan kebijakan Daerah sebagaimana dimaksud pada huruf b.<sup>29</sup>

Dengan memperhatikan batasan tersebut maka implikasi yuridis terkait dengan penyelenggaraan

---

<sup>28</sup> Pasal 10 ayat (1) UU No. 23 Tahun 2014.

<sup>29</sup> Pasal 17 UU No. 23 Tahun 2014.

pemerintahan daerah kabupaten/kota adalah kewajiban harmonisasi atau sinkronisasi vertikal dengan kebijakan Pemerintah Pusat, termasuk dalam pembentukan produk hukum daerah yaitu Peraturan Daerah, meskipun penyelenggaraan pemerintahan daerah tersebut dasarnya adalah asas otonomi daerah. Kondisi ini dipertegas dengan adanya ketentuan bahwa Pemerintah Pusat melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh daerah.<sup>30</sup>

Batasan hukum dalam rangka pembentukan Peraturan Daerah menurut Pasal 14 UU No. 12 Tahun 2011 adalah sebagai berikut:

“Materi muatan Peraturan Daerah Provinsi dan Peraturan Daerah Kabupaten/Kota berisi materi muatan dalam rangka penyelenggaraan otonomi daerah dan tugas pembantuan serta menampung kondisi khusus daerah dan/atau penjabaran lebih lanjut Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi”.

Berdasarkan ketentuan tersebut ada tiga kriteria bagi kewenangan pembentukan Peraturan Daerah oleh provinsi dan kabupaten/kota yaitu: (1) dalam rangka penyelenggaraan otonomi daerah dan tugas pembantuan (hal ini mengacu pada urusan pemerintahan yang didesentralisasikan kepada daerah otonom baik urusan wajib atau pilihan); (2) kondisi khusus daerah; (3) penjabaran atau pelaksanaan lebih lanjut peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi. Oleh karena itu sepanjang tetap dalam koridor atau mengacu pada ketiga kriteria tersebut maka daerah berwenang membentuk suatu Peraturan Daerah. Hal yang prinsip sebagai pembatasan yang bersifat formal adalah hirarki peraturan perundang-undangan. Pembatasan tersebut mengandung

---

<sup>30</sup> Pasal 7 ayat (1) UU No. 23 Tahun 2014.

pengertian bahwa kekuatan mengikat suatu peraturan perundang-undangan ditentukan oleh hirarkinya.<sup>31</sup> Untuk lebih konkretnya kaidah tersebut memiliki dua makna, yaitu: (1) peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi mendasari peraturan perundang-undangan yang lebih rendah; (2) peraturan perundang-undangan yang lebih rendah tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi (*lex superior derogat legi inferiori*).

Sementara itu secara teoretis, dasar bagi pembentukan Peraturan Daerah secara khusus, dan pembentukan peraturan perundang-undangan secara umum, sangat terkait dengan penyelenggaraan fungsi pemerintahan. Bentuk penyelenggaraan fungsi pemerintahan secara teoretis mencakup dua aspek, yaitu: mengatur (melakukan pengaturan atau *rule-making* sebagai dasar dari tindakan penertiban atau *ordering*) dan mengurus (menyelenggarakan *public service*) atau *ordenede en verzorgende taken*.<sup>32</sup>

Dengan demikian, secara teori, pembentukan peraturan perundang-undangan secara umum, dan pembentukan Peraturan Daerah secara khusus, sangat terkait erat dengan sifat dari penyelenggaraan fungsi pemerintahan yang menjadi prioritas. Ini berarti, jika orientasinya adalah untuk mengarahkan perilaku atau tindakan, maka instrumen yang dapat digunakan oleh pemerintah adalah dengan melakukan pengaturan, yaitu membentuk peraturan perundang-undangan. Dalam pengertian demikian maka daerah memiliki kewenangan untuk membentuk Peraturan Daerah yang bersifat

---

<sup>31</sup> Pasal 7 UU No. 12 Tahun 2011.

<sup>32</sup> N.M. Spelt & J.B.J.M. ten Berge, *Pengantar Hukum Perizinan*, Surabaya: Yuridika, 1993, h. 1.

inheren sesuai fungsinya dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan.

## **B. Kewenangan Pemerintah Daerah Memungut Pajak Daerah**

Permasalahan selanjutnya adalah tentang materi muatan berkenaan dengan Peraturan Daerah yang hendak dibentuk. Sesuai dengan pengertian sebelumnya di atas maka, tentang masalah ini, jawabnya ada pada apakah materi muatan Peraturan Daerah yang bersangkutan adalah materi muatan yang menjadi kewenangan daerah yang terkait dengan urusan pemerintahan yang didesentralisasikan.

Konsep urusan pemerintahan di sini adalah: “fungsi-fungsi pemerintahan yang menjadi hak dan kewajiban setiap tingkatan dan/atau susunan pemerintahan untuk mengatur dan mengurus fungsi-fungsi tersebut yang menjadi kewenangannya dalam rangka melindungi, melayani, memberdayakan, dan menyejahterakan masyarakat.”<sup>33</sup> Urusan pemerintahan yang dapat didesentralisasikan oleh Pemerintah Pusat kepada daerah adalah urusan pemerintahan konkuren, yaitu urusan pemerintahan yang dibagi antara Pemerintah Pusat, provinsi dan kabupaten/kota.<sup>34</sup>

Urusan pemerintahan konkuren yang menjadi kewenangan daerah (provinsi dan kabupaten/kota) tersebut meliputi urusan pemerintahan wajib dan urusan

---

<sup>33</sup> Pasal 1 angka 5 PP No. 38 Tahun 2007. Dalam Pasal 1 angka 5 UU No. 23 Tahun 2014 ditegaskan bahwa sumber dari urusan pemerintahan adalah kekuasaan pemerintahan yang merupakan kewenangan Presiden. Tetapi dalam pelaksanaannya urusan pemerintahan itu dilaksanakan oleh kementerian negara dan penyelenggara pemerintahan daerah.

<sup>34</sup> Pasal 9 ayat (3) UU No. 23 Tahun 2014.

pemerintahan pilihan.<sup>35</sup> Urusan pemerintahan wajib adalah urusan pemerintahan yang wajib diselenggarakan oleh semua daerah.<sup>36</sup> UU No. 23 Tahun 2014 membedakan urusan pemerintahan wajib dalam dua jenis, yaitu: urusan pemerintahan yang berkaitan dengan pelayanan dasar dan urusan pemerintahan yang tidak berkaitan dengan pelayanan dasar.<sup>37</sup> Sementara urusan pemerintahan pilihan adalah urusan pemerintahan yang wajib diselenggarakan oleh daerah sesuai dengan potensi yang dimiliki daerah.<sup>38</sup>

Dalam UU No. 23 Tahun 2014 ditetapkan secara spesifik urusan pemerintahan wajib yang berkaitan dengan pelayanan dasar meliputi:

- a. pendidikan;
- b. kesehatan;
- c. pekerjaan umum dan penataan ruang;
- d. perumahan rakyat dan kawasan permukiman;
- e. ketenteraman, ketertiban umum, dan perlindungan masyarakat; dan
- f. sosial.<sup>39</sup>

Urusan pemerintahan wajib yang tidak berkaitan dengan pelayanan dasar meliputi:

- a. tenaga kerja;
- b. pemberdayaan perempuan dan perlindungan anak;
- c. pangan;
- d. pertanahan;

---

<sup>35</sup> Pasal 11 ayat (1) UU No. 23 Tahun 2014.

<sup>36</sup> Pasal 1 angka 14 UU No. 23 Tahun 2014.

<sup>37</sup> Pasal 11 ayat (2) UU No. 23 Tahun 2014. Sementara yang dimaksud dengan pelayanan dasar adalah pelayanan publik untuk memenuhi kebutuhan dasar warga negara (Pasal 1 angka 16 UU No. 23 Tahun 2014).

<sup>38</sup> Pasal 1 angka 15 UU No. 23 Tahun 2014.

<sup>39</sup> Pasal 12 ayat (1) UU No. 23 Tahun 2014.

- e. lingkungan hidup;
- f. administrasi kependudukan dan pencatatan sipil;
- g. pemberdayaan masyarakat dan Desa;
- h. pengendalian penduduk dan keluarga berencana;
- i. perhubungan;
- j. komunikasi dan informatika;
- k. koperasi, usaha kecil, dan menengah;
- l. penanaman modal;
- m. kepemudaan dan olah raga;
- n. statistik;
- o. persandian;
- p. kebudayaan;
- q. perpustakaan; dan
- r. kearsipan.<sup>40</sup>

Sementara urusan pilihan meliputi:

- a. kelautan dan perikanan;
- b. pariwisata;
- c. pertanian;
- d. kehutanan;
- e. energi dan sumber daya mineral;
- f. perdagangan;
- g. perindustrian; dan
- h. transmigrasi.<sup>41</sup>

Sebagai konsekuensi logis dari penyerahan Urusan Pemerintahan kepada Daerah yang diselenggarakan berdasarkan Asas Otonomi sebagaimana disebutkan diatas, maka dilakukan pula penyerahan sumber keuangan daerah berupa pajak, retribusi daerah maupun dana perimbangan.<sup>42</sup> Hal ini dapat dimengerti karena dalam rangka pelaksanaan kewenangan daerah untuk

---

<sup>40</sup> Pasal 12 ayat (2) UU No. 23 Tahun 2014.

<sup>41</sup> Pasal 12 ayat (3) UU No. 23 Tahun 2014.

<sup>42</sup> Penjelasan Umum UU No. 23 Tahun 2014.

melaksanakan Urusan Pemerintahan, Daerah harus mempunyai sumber keuangan agar Daerah tersebut mampu memberikan pelayanan dan kesejahteraan kepada rakyat di daerahnya.

Undang-Undang No. 23 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah secara menyatakan bahwa Pemerintah pusat memiliki hubungan keuangan dengan Daerah untuk membiayai penyelenggaraan urusan pemerintahan yang diserahkan dan/atau ditugaskan kepada Daerah,<sup>43</sup> dalam hal ini meliputi pemberian sumber penerimaan Daerah berupa pajak daerah dan retribusi daerah.<sup>44</sup> Selanjutnya, dalam Pasal 286 ayat (1) secara tegas dikatakan bahwa mengenai pajak daerah dan retribusi daerah ditetapkan dengan undang-undang dan pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Daerah.<sup>45</sup>

Berdasarkan deskripsi tersebut dapat dirumuskan pengertian sebagai kaidah bahwa sumber keuangan daerah berupa pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah merupakan urusan yang diserahkan kepada daerah sebagai konsekuensi penyerahan Urusan Pemerintahan yang diselenggarakan berdasarkan asas otonomi, oleh karenanya Daerah dapat atau memiliki kewenangan dan kewajiban membentuk Peraturan Daerah terkait Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Dengan demikian, sejatinya Kota Salatiga juga memiliki kewenangan untuk membentuk Peraturan Daerah terkait dengan masalah Pajak Daerah sebagai dasar pemungutan pajak daerah.

---

<sup>43</sup>Pasal 279 ayat (1) UU NO. 23 Tahun 2014.

<sup>44</sup>Pasal 279 ayat (2) UU NO. 23 Tahun 2014.

<sup>45</sup>Pasal 286 ayat (1) UU NO. 23 Tahun 2014.

Dari sisi peraturan perundang-undangan yang bersifat sektoral, yaitu peraturan perundang-undangan yang substansi atau materi muatannya terkait langsung dengan masalah perpajakan, ditemukan banyak ketentuan hukum yang memungkinkan daerah (provinsi maupun kabupaten/kota) untuk melakukan pengaturan ke dalam instrumen Peraturan Daerah hal-hal terkait dengan perpajakan. Namun demikian ada pembatasan yang harus diperhatikan yakni Pemerintah Daerah dilarang melakukan pungutan atau dengan sebutan lain di luar yang diatur dalam undang-undang,<sup>46</sup> dalam hal ini Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Pada pokoknya UU No. 28 Tahun 2009 adalah pemberian kewenangan kepada daerah dalam memungut pajak daerah. Khusus pajak daerah pada tingkat Kabupaten/Kota ditentukan jenisnya sebagai berikut:

- a. pajak hotel;
- b. pajak restoran;
- c. pajak hiburan;
- d. pajak reklame;
- e. pajak penerangan jalan;
- f. pajak mineral bukan logam dan batuan;
- g. pajak parkir;
- h. pajak air tanah;
- i. pajak sarang burung walet;
- j. pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan; dan
- k. bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.<sup>47</sup>

Di luar ketentuan tersebut, Kabupaten/Kota tidak dibolehkan menambah jenis pajak daerah dari yang

---

<sup>46</sup>Pasal 286 ayat (2) UU No. 23 Tahun 2014.

<sup>47</sup> Pasal 2 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009.

sudah ada,<sup>48</sup> tetapi dapat tidak memungut pajak daerah tersebut manakala potensinya tidak memadai atau merupakan kebijakannya sendiri.<sup>49</sup>

Ketentuan di atas merupakan batasan materi muatan yang relevan dalam fungsinya sebagai dasar penderivasian materi muatan dalam menyusun Rancangan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah. Lebih lanjut hal itu akan dijelaskan secara lebih lengkap dan mendetail dalam sub-judul di bawah.

### **C. Prinsip-prinsip Penentuan Pajak Daerah**

Hal yang prinsip dari UU No. 28 Tahun 2009 adalah pemberian kewenangan kepada daerah dalam memungut pajak daerah yang jenisnya telah ditentukan oleh Undang-undang, di luar ketentuan tersebut, Kabupaten/Kota tidak dibolehkan menambah jenis pajak daerah dari yang sudah ada,<sup>50</sup> tetapi dapat tidak memungut pajak daerah tersebut manakala potensinya tidak memadai atau merupakan kebijakannya sendiri.<sup>51</sup>

Adapun prinsip penentuan tarif Pajak dan Retribusi Daerah didasarkan pada dua hal yaitu Prinsip keleluasaan penetapan tarif dan prinsip pajak yang baik, dijelaskan demikian:

#### **a. Prinsip keleluasaan penetapan tarif**

Penjelasan Umum UU No. 28 Tahun 2009 menyatakan: “kemampuan Daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya semakin besar karena Daerah dapat dengan mudah menyesuaikan

---

<sup>48</sup> Pasal 2 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>49</sup> Pasal 2 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>50</sup> Pasal 2 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>51</sup> Pasal 2 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2009.

pendapatannya sejalan dengan adanya peningkatan basis pajak daerah dan diskresi dalam penetapan tarif.”  
b. Prinsip Pajak yang baik

Prinsip pajak yang baik dengan pengertian: “tidak menyebabkan ekonomi biaya tinggi dan/atau menghambat mobilitas penduduk, lalu lintas barang dan jasa antardaerah dan kegiatan ekspor-impor.”<sup>52</sup>

#### **D. Batasan-batasan Dalam Pembentukan Perda Pajak Daerah**

Pajak Daerah adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Berikut ini akan dijelaskan jenis-jenis pajak yang telah ditetapkan oleh undang-undang yang merupakan pembatasan dalam pembentukan Peraturan Daerah mengenai Pajak Daerah sebagai berikut:

##### 1. Pajak Hotel

Menjadi pertanyaan mendasar yang harus dijawab terlebih dahulu adalah apakah yang dimaksud dengan hotel. Jawaban atas pertanyaan ini diperoleh dalam pengertian hotel menurut Pasal 1 angka 20 UU No. 28 Tahun 2009 tentang PDRP sebagai berikut:

Hotel adalah fasilitas penyedia jasa penginapan/peristirahatan termasuk jasa terkait lainnya dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga motel, losmen, gubuk pariwisata, wisma pariwisata, pesanggrahan, rumah penginapan, dan

---

<sup>52</sup> Penjelasan Umum UU No. 28 Tahun 2009.

sejenisnya, serta rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 10 (sepuluh)

Melengkapi pemahaman akan pengertian hotel diatas, dapat dilihat pula pengertian usaha hotel, yaitu sebagai usaha penyediaan akomodasi berupa kamar-kamar di dalam suatu bangunan, yang dapat dilengkapi dengan jasa pelayanan makan dan minum, kegiatan hiburan dan/atau fasilitas lainnya secara harian dengan tujuan memperoleh keuntungan.<sup>53</sup> Berdasarkan pengertian tersebut maka secara implisit diketahui bahwa pada pokoknya hotel didefinisikan sebagai penyediaan akomodasi berupa kamar-kamar dalam suatu bangunan. Sedangkan ada atau tidaknya fasilitas tambahan bukan merupakan penentu kualifikasi hotel.

Selanjutnya, berdasar pada uraian, maka harus dipahami bahwa setiap usaha penyediaan akomodasi berupa kamar-kamar termasuk dalam pengertian hotel, terlepas dari nama yang dipergunakan, misalnya losmen, motel, pondok, griya, wisma, pesanggrahan, pondok wisata, rumah kos dan lain sebagainya. Sehingga dapat ditegaskan kembali bahwa jika ada penyediaan akomodasi berupa kamar-kamar baik dilengkapi dengan pelayanan tambahan ataupun tidak, maka akan termasuk dalam pengertian hotel.

Rumah kos yang dapat dipungut pajak adalah rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 10 (sepuluh). Menjadi pertanyaan adalah apakah pemungutan pajak dapat dilakukan untuk beberapa rumah kos yang dimiliki oleh satu subjek hukum,

---

<sup>53</sup>Lihat Pasal 1 angka 4 Peraturan Menteri Pariwisata dan Ekonomi Kreatif Republik Indonesia No. PM. 53/HM.001/MPEK/2013 tentang Standar Usaha Hotel.

akan tetapi masing-masing rumah kos tersebut memiliki jumlah kamar kurang dari 10 (sepuluh). Dalam hal tersebut perlu diperhatikan bahwa yang menjadi wajib pajak hotel adalah orang pribadi atau badan yang mengusahakan hotel<sup>54</sup> dengan dasar pengenaan pajak hotel adalah jumlah pembayaran atau yang seharusnya dibayar kepada hotel.<sup>55</sup>

Mendasarkan pada dasar pengenaan pajak, maka diketahui bahwa penghitungan didasarkan pada uang yang dibayarkan kepada entitas hotel tertentu. Dengan demikian menjadi jelas bahwa pemungutan pajak tidak dapat dilakukan untuk gabungan beberapa rumah kos yang dimiliki oleh orang yang sama.

Secara prinsip telah diatur bahwa atas pelayanan yang disediakan oleh hotel dengan pembayaran dikenakan pajak hotel.<sup>56</sup> Kewenangan menentukan besaran pajak hotel berada di tangan Pemerintah Daerah<sup>57</sup> melalui Peraturan Daerah<sup>58</sup> dengan batasan ketentuan paling tinggi pajak hotel ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen).<sup>59</sup> Termasuk dalam kewenangan

---

<sup>54</sup>Lihat Pasal 33 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>55</sup>Lihat Pasal 34 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>56</sup>Lihat Pasal 1 angka 20 jo. Pasal 32 UU No. 28 Tahun 2009, dikatakan bahwa Objek Pajak Hotel adalah pelayanan yang disediakan oleh hotel dengan pembayaran, termasuk jasa penunjang sebagai kelengkapan Hotel yang sifatnya memberikan kemudahan dan kenyamanan, termasuk fasilitas olahraga dan hiburan. Lihat juga PP No. 91 Tahun 2010 tentang Jenis Pajak yang dipungut berdasarkan Penetapan Kepala Daerah atau Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak.

<sup>57</sup>Lihat Pasal 2 Ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009 jo Pasal 3 PP No. 91 Tahun 2010 tentang Jenis Pajak yang dipungut berdasarkan Penetapan Kepala Daerah atau Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak.

<sup>58</sup>Lihat Pasal 35 Ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>59</sup>Lihat Pasal 35 Ayat (1) UU No. 28 Tahun 2009.

ini adalah menentukan batasan atau kriteria hotel yang akan dikenakan pajak hotel dan hotel yang diperkecualikan dari kewajiban membayar pajak hotel.

Namun demikian perlu diperhatikan perkecualian yang telah ditetapkan undang-undang sebagai berikut:<sup>60</sup>

1. Jasa tempat tinggal asrama yang diselenggarakan Pemerintah atau Pemerintah Daerah;
2. Jasa sewa apartemen, kondominium dan sejenisnya;
3. Jasa tempat tinggal di pusat pendidikan atau kegiatan keagamaan;
4. Jasa tempat tinggal di rumah sakit, asrama perawat, panti jompo, panti asuhan, dan panti asuhan lainnya yang sejenis;
5. Jasa biro perjalanan atau perjalanan wisata yang diselenggarakan oleh hotel yang dapat dimanfaatkan oleh umum.

## 2. Pajak Restoran

Pajak restoran adalah pajak atas pelayanan yang disediakan di restoran<sup>61</sup> dimana restoran dirumuskan sebagai fasilitas penyedia makanan dan/atau minuman dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga rumah makan, kafetaria, kantin, warung, bar, dan sejenisnya termasuk jasa boga/catering.<sup>62</sup> Dengan demikian terlihat bahwa kriteria restoran diperluas dengan memasukkan jasa boga atau

---

<sup>60</sup>Pasal 32 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>61</sup>Pasal 1 angka 22 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>62</sup>Pasal 1 angka 23 UU No. 28 Tahun 2009.

catering.<sup>63</sup> Sebagai konsekuensi perluasan pengertian pajak restoran ini, jasa bog aatau catering tidak lagi dibebani dengan pajak pertambahan nilai.<sup>64</sup>

Pemerintah Kota Salatiga berhak untuk melakukan pemungutan pajak restoran<sup>65</sup> atas objek pajak restoran berupa pelayanan yang disediakan restoran baik dikonsumsi oleh pembeli di tempat pelayanan maupun di tempat lain.<sup>66</sup> Jelas diatur bahwa definisi restoran dibatasi dengan adanya penyediaan fasilitas pelayanan makan dan minum. Dengan kata lain, apabila suatu tempat yang menjual makanan (selain catering) tapi tidak menyediakan fasilitas pelayanan makan dan minum maka tidak dapat dikategorikan sebagai restoran. Oleh karenanya toko roti bukan merupakan restoran sehingga tidak dapat dipungut pajak restoran.

Namun demikian Undang-Undang memberikan pengecualian dari pemungutan pajak restoran untuk nilai penjualan tertentu yang besarnya ditetapkan melalui Peraturan Daerah.<sup>67</sup> Oleh karenanya diketahui bahwa Pemerintah Kota Salatiga memiliki kewenangan untuk menentukan kriteria restoran dan/atau catering yang tidak termasuk dalam objek pajak restoran berdasarkan penjualan yang dilakukan. Demikian pula daerah memiliki kewenangan untuk menentukan besaran tarif pajak restoran dan jasa boga sesuai dengan pertimbangan

---

<sup>63</sup>Lihat juga penjelasan umum UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>64</sup>Lihat Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 018/PMK.010/2015 tentang Kriteria Jasa Boga atau Katering yang Termasuk dalam jenis Jasa yang Tidak Dikenai Pajak Pertambahan Nilai.

<sup>65</sup>Lihat Pasal 2 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>66</sup>Lihat Pasal 37 ayat (1) dan (2) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>67</sup>Lihat Pasal 37 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009.

daerah. Hal ini merupakan bentuk implementasi prinsip perpajakan yang baik dimana salah satunya yaitu tidak menimbulkan ekonomi biaya tinggi.

### 3. Pajak Hiburan

Pajak hiburan adalah pajak atas penyelenggaraan hiburan<sup>68</sup> dengan objek pajak hiburan adalah penyelenggaraan hiburan dengan dipungut bayaran.<sup>69</sup> Hiburan sendiri diartikan sebagai semua jenis tontonan, pertunjukan, permainan, dan/atau keramaian yang dinikmati dengan dipungut bayaran.<sup>70</sup> Adapun jenis hiburan telah disebutkan dalam undang-undang dengan kewenangan pemerintah daerah untuk mengecualikan penyelenggaraan jenis hiburan tertentu.<sup>71</sup>

Jenis pajak hiburan yaitu:

- a. Tontonan film;
- b. Pagelaran kesenian, music, tari dan/atau busana;
- c. Kontes kecantikan, binaraga, dan sejenisnya;
- d. Pameran;
- e. Diskotik, karaoke, klab malam, dan sejenisnya;
- f. Sirkus, acrobat, dan sulap;
- g. Permainan bilyar, golf, dan boling;
- h. Pacuan kuda, kendaraan bermotor, dan permainan ketangkasan;
- i. Panti pijat, refleksi, mandi uap/spa, dan pusat kebugaran (*fitness center*); dan
- j. Pertandingan olahraga.

---

<sup>68</sup>Lihat Pasal 1 angka 24 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>69</sup>Lihat Pasal 42 ayat (1) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>70</sup>Lihat Pasal 1 angka 24 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>71</sup>Lihat Pasal 42 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009.

Melihat pada pengaturan diatas maka dapat diketahui bahwa sarana olahraga (termasuk pusat kebugaran) dan pertandingan olahraga dalam UU ini dikategorikan sebagai hiburan yang dapat dikenai pajak hiburan. Oleh karenanya apabila Pemerintah Kota Salatiga menetapkan sarana olahraga lain (misalnya lapangan tenis, lapangan badminton, lapangan futsal, dll) sebagai objek pajak hiburan, maka hal tersebut tidak bertentangan dengan pengaturan UU.

Memperhatikan pula bahwa UU tidak mengatur secara terbatas jenis hiburan, maka mendasarkan pada definisi hiburan yang ditetapkan oleh UU maka Pemerintah Daerah dapat memberikan pengaturan mengenai jenis pajak hiburan yang lebih mendetail sepanjang masih termasuk dalam definisi hiburan. Oleh karena itu tempat wisata, taman rekreasi, pasar malam, kolam pemancingan, kereta pesiar, dan sejenisnya dapat ditetapkan sebagai objek pajak hiburan.

Namun demikian dalam penetapannya harus memperhatikan asas perpajakan yang baik yaitu tidak mengakibatkan terjadinya ekonomi biaya tinggi, dalam hal ini mencegah penetapan pajak yang tinggi membuat minat masyarakat untuk pergi ke tempat hiburan menjadi menurun sehingga roda perekonomian tersendat.

Menjadi subjek pajak hiburan adalah orang pribadi atau badan yang menikmati hiburan, sedangkan wajib pajak hiburan adalah penyelenggara hiburan.<sup>72</sup> Adapun dasar pengenaan tarif pajak hiburan adalah jumlah uang yang diterima atau yang

---

<sup>72</sup>Lihat Pasal 43 UU No. 28 Tahun 2009.

seharusnya diterima oleh penyelenggara hiburan termasuk potongan harga dan tiket cuma-cuma yang diberikan kepada penerima hiburan.<sup>73</sup>

Besaran tarif pajak hiburan sudah diatur dengan ketentuan paling tinggi sebesar 35% (tiga puluh lima persen)<sup>74</sup> kecuali khusus untuk hiburan berupa pagelaran busana, kontes kecantikan, diskotik, karaoke, klab malam, permainan ketangkasan, panti pijat, dan mandi uap/spa, tarif pajak hiburan dapat ditetapkan paling tinggi sebesar 75% (tujuh puluh lima persen),<sup>75</sup> sedangkan pajak hiburan kesenian rakyat/tradisional dikenakan tarif pajak paling tinggi 10%.<sup>76</sup> Tarif pajak hiburan ditetapkan dengan Peraturan Daerah.<sup>77</sup>

#### 4. Pajak Reklame

Pajak reklame adalah pajak atas penyelenggaraan reklame.<sup>78</sup> Sedangkan reklame adalah benda, alat, perbuatan, atau media yang bentuk dan corak ragamnya dirancang untuk tujuan komersial memperkenalkan, menganjurkan, mempromosikan, atau menarik perhatian umum terhadap barang, jasa, orang, atau badan yang dapat dilihat, dibaca, didengar, dirasakan, dan/atau dinikmati oleh umum.<sup>79</sup> Dikecualikan dari objek pajak reklame adalah reklame yang dilakukan di media massa baik elektronik maupun non elektronik, merek, nama

---

<sup>73</sup>Lihat Pasal 44 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>74</sup>Lihat Pasal 45 ayat (1) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>75</sup>Lihat Pasal 45 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>76</sup>Lihat Pasal 45 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>77</sup>Lihat Pasal 45 ayat (4) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>78</sup>Lihat Pasal 1 angka 26 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>79</sup>Lihat Pasal 1 angka 27 UU No. 28 Tahun 2009.

usaha pada tempat usaha, reklame yang diselenggarakan pemerintah daerah dan penyelenggaraan reklame lain yang ditetapkan dengan peraturan daerah.<sup>80</sup>

Tarif Pajak Reklame ditentukan paling tinggi sebesar 25% yang ditetapkan dengan peraturan daerah.<sup>81</sup> Dengan dasar pengenaan reklame adalah nilai sewa reklame atau nilai kontrak reklame.<sup>82</sup>

#### 5. Pajak Penerangan Jalan

Pajak penerangan jalan merupakan pajak atas penggunaan tenaga listrik baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain.<sup>83</sup> Sebagian hasil pemungutan pajak penerangan jalan digunakan untuk membiayai penerangan jalan.<sup>84</sup> Tarif pajak penerangan jalan ditetapkan paling tinggi 10%<sup>85</sup> yang dihitung dari nilai jual tenaga listrik.<sup>86</sup> Dalam hal ini pemerintah daerah dapat menetapkan adanya pajak penerangan jalan yang dibebankan kepada wajib pajak yaitu pengguna tenaga listrik.<sup>87</sup>

#### 6. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan

Pajak mineral bukan logam dan bebatuan adalah pajak atas kegiatan pengambilan mineral bukan logam dan batuan, baik dari sumber alam di dalam

---

<sup>80</sup>Lihat Pasal 47 ayat (3) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>81</sup>Lihat Pasal 50 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>82</sup>Lihat Pasal 49 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>83</sup>Lihat Pasal 1 angka 28 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>84</sup>Lihat penjelasan umum UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>85</sup>Lihat Pasal 55 ayat (1) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>86</sup>Lihat Pasal 54 ayat (1) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>87</sup>Lihat Pasal 53 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009.

dan/atau permukaan bumi untuk dimanfaatkan.<sup>88</sup> Pada saat ini jenis pajak ini tidak memiliki potensi yang cukup besar di Kota Salatiga.

## 7. Pajak Parkir

Pajak parkir adalah pajak atas penyelenggaraan tempat parkir diluar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor.<sup>89</sup> Sementara parkir diartikan sebagai keadaan tidak bergerak suatu kendaraan yang tidak bersifat sementara.<sup>90</sup>

Dengan demikian jelas bahwa objek pajak parkir adalah penyelenggaraan parkir dan juga penyediaan tempat penitipan sepeda motor.<sup>91</sup> Namun demikian ada pengecualian objek pajak yaitu jika tempat parkir diselenggarakan oleh pemerintah dan pemerintah daerah, perkantoran yang diperuntukkan untuk karyawan sendiri, tempat parkir di perwakilan negara asing, dan tempat lain yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah.<sup>92</sup> Adapun tarif pajak parkir ditetapkan dengan peraturan daerah dengan ketentuan paling tinggi sebesar 30% (tiga puluh persen).<sup>93</sup>

Perbedaan mendasar dengan retribusi parkir, adalah penyelenggara tempat parkir. Apabila tempat parkir disediakan, dimiliki dan/atau dikelola oleh

---

<sup>88</sup>Lihat Pasal 1 angka 29 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>89</sup>Lihat Pasal 1 angka 30 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>90</sup>Lihat Pasal 1 angka 31 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>91</sup>Lihat Pasal 62 ayat (1) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>92</sup>Lihat Pasal 62 ayat (2) UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>93</sup>Lihat Pasal 65 UU No. 28 Tahun 2009.

pemerintah Daerah, maka menjadi objek retribusi parkir,<sup>94</sup> dan dikecualkan dari objek pajak.<sup>95</sup>

8. Pajak air tanah

Diatur dalam Perda tersendiri, oleh karenanya tidak dibahas lebih lanjut.

9. Pajak sarang burung walet

Pajak sarang burung walet adalah Pajak atas kegiatan pengambilan dan/atau pengusahaan sarang burung walet.<sup>96</sup> Nampaknya di Salatiga potensi pajak sarang burung walet tidak besar, oleh karenanya tidak dibahas lebih lanjut.

10. Pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan

Diatur dalam Perda tersendiri, oleh karenanya tidak dibahas lebih lanjut

11. Bea perolehan hak atas tanah dan bangunan

Diatur tersendiri dalam Perda, oleh karenanya tidak dibahas lebih lanjut

---

<sup>94</sup>Lihat Pasal 132 ayat (1) dan (2) jo Pasal 110 ayat (1) huruf e dan Pasal 115 UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>95</sup>Lihat Pasal 62 ayat (2) huruf a UU No. 28 Tahun 2009.

<sup>96</sup>Lihat Pasal 1 angka 35 UU No. 28 Tahun 2009.

## **BAB IV**

### **LANDASAN FILOSOFIS, SOSIOLOGIS DAN YURIDIS**

#### **A. Landasan Filosofis**

Dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah berdasarkan asas atau prinsip otonomi daerah, Daerah dituntut untuk tidak hanya bergantung pada sumber pembiayaan yang berasal dari Pemerintah Pusat, tetapi juga mengembangkan sumber pembiayaan yang berasal dari Daerah sendiri, atau lebih dikenal dengan istilah Pendapatan Asli Daerah. Untuk menyelenggarakan pemerintahan dan menggali sumber-sumber pembiayaan maka Daerah berhak mengenakan pungutan kepada masyarakat.

Pajak Daerah merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai pelaksanaan pemerintahan daerah. Secara konseptual, Pajak Daerah, seperti halnya pajak pada umumnya, adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Sesuai pengertian tersebut, secara teoretis-konseptual, Pajak Daerah berbeda dengan Retribusi Daerah berkenaan dengan sifat dari kontribusi tersebut yang tidak memberikan imbalan atau kontraprestasi secara langsung.

Filosofi yang dikandung dalam pembebanan pembebanan Pajak Daerah adalah sama dengan hakikat fungsional pajak secara umum, yaitu dalam rangka fungsi anggaran dan fungsi regulasi. Fungsi anggaran mengandung pengertian bahwa pajak merupakan instrumen untuk mengumpulkan dana dari masyarakat

yang kemudian digunakan untuk membiayai jalannya pemerintahan dan kegiatan-kegiatan pembangunan. Sementara fungsi regulasi mengandung pengertian bahwa pajak merupakan instrumen untuk mengatur irama kegiatan ekonomi, redistribusi pendapatan dan konsumsi. Pajak merupakan salah satu instrumen dalam kebijakan fiskal yang dapat digunakan untuk mengatur kegiatan-kegiatan ekonomi melalui pasar barang, menanggulangi situasi perekonomian seperti keadaan inflasi atau kelesuan ekonomi.

Secara filosofis, pembebanan Pajak Daerah yang adil seyogianya dilandasi oleh dua pertimbangan teoretis, yaitu kemampuan membayar (*ability to pay*) dan keuntungan atau kenikmatan yang diperoleh (*benefit principle*). Menurut teori kemampuan membayar, alokasi beban pajak dikatakan adil jika seseorang yang mempunyai kemampuan membayar lebih tinggi dikenakan proporsi pajak yang lebih tinggi. Sementara menurut teori benefit, dikatakan adil jika seseorang yang memperoleh kenikmatan lebih besar dari jasa-jasa publik yang dihasilkan oleh pemerintah dikenakan proporsi beban pajak yang lebih besar.

Dua landasan filosofis tersebut sejatinya merupakan bahan pemikiran utama dalam melakukan pengaturan terhadap Pajak Daerah.

## **B. Landasan Sosiologis**

Pajak bagi suatu negara/daerah memiliki dua fungsi yaitu fungsi reguler dan fungsi anggaran. Fungsi reguler artinya pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi. Dalam fungsi anggaran pajak berfungsi sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai baik pengeluaran rutin

maupun pengeluaran modal. Peningkatan sumber dana dari pajak dapat ditempuh melalui *ekstensifikasi* pajak yakni menambah wajib pajak dan objek pajak baru ataupun dengan *intensifikasi* pajak yakni optimalisasi upaya merealisasi penerimaan pajak dari objek serta subjek pajak yang telah tercatat.

Otonomi daerah telah diberikan sejak tahun 2001 termasuk otonomi dalam menggali sumber pendanaan daerah diantaranya berupa pajak dengan batasan rambu-rambu sebagaimana diatur UU Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Dan Retribusi Daerah. Otonomi yang diberikan disertai tuntutan akuntabilitas, reponsibilitas, dan transparansi pemerintah dalam pemungutan dan penggunaan sumber-sumber keuangan tersebut.

Penarikan sumber daya dari masyarakat dalam bentuk pajak daerah haruslah memperhatikan asas-asas pemajakan sebagaimana yang dikemukakan oleh Adam Smith (*The Four Cannons Maxims Taxation*) dan telah diterima kelazimannya yaitu (1) keadilan (*equity*); (2) kepastian (*certainty*); (3) ketepatan (*convenience*); dan (4) efisiensi (*efficiency*). Asas *Equality*, dimaksudkan bahwa pengenaan pajak terhadap subjek pajak hendaknya dilakukan secara seimbang, sesuai dengan kemampuannya dan tidak menimbulkan pemajakan ganda (*double taxes*). Asas *Certainty*, artinya adanya kepastian hukum mengenai subjek, objek, besaran, dan tata cara pemungutan pajak. Asas *Convenience*, dimaksudkan bahwa pajak hendaknya dipungut pada saat paling tepat/ baik bagi para wajib pajak.

Sehubungan dengan faktor kemauan membayar (*willingness to pay*) dan kemampuan membayar (*ability to pay*) masyarakat harus diperhatikan. Asas *Efficiency*, artinya biaya pemungutan pajak hendaknya seminimal mungkin, sehingga biaya pemungutan pajak harus lebih

kecil dari pemasukan pajaknya. Manfaat dan biaya yang harus dipertimbangkan tidak hanya manfaat dan biaya riil namun juga *cost benefit* yang tidak kelihatan (*intangibel*).

### **C. Landasan Yuridis**

Landasan yuridis untuk perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Retribusi Jasa Usaha adalah:

1. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049);
2. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234);
3. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 58, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5679).

## **BAB V**

### **JANGKAUAN, ARAH PENGATURAN DAN RUANG LINGKUP MATERI MUATAN PERATURAN DAERAH**

#### **A. Jangkauan Pengaturan Peraturan Daerah**

Rancangan Peraturan Daerah tentang Perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah ditujukan untuk mengatur pembebanan Pajak Daerah kepada masyarakat. Pembebanan Pajak Daerah didasari pertimbangan bahwa, sesuai dengan konsiderans huruf c UU No. 28 Tahun 2009, Pajak Daerah merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai kelangsungan pelaksanaan atau penyelenggaraan pemerintahan daerah.

Secara teoretis, sebagaimana telah dikemukakan sebelumnya, pajak memiliki dua fungsi yaitu fungsi anggaran dan fungsi reguler. Jangkauan pengaturan dalam perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga ini lebih ditujukan kepada fungsi pertama yaitu fungsi anggaran. Hal ini sangat terkait dengan keberlanjutan dalam jalannya pemerintahan daerah yang menuntut pembiayaan di mana dalam rangka otonomi daerah, pemerintahan daerah tidak dapat selalu bergantung pada Pemerintah Pusat berkenaan dengan sumber-sumber pembiayaannya. Dengan mempertimbangkan pemikiran di atas maka pemungutan Pajak Daerah dapat fungsional dengan tuntutan bahwa Pajak Daerah merupakan sumber pendapatan asli daerah.

Perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah ini juga menyesuaikan dengan perkembangan kemasyarakatan yang terjadi di mana diperlukan penyesuaian-penyesuaian terkait dengan struktur tarif dari Pajak Daerah yang lama yang dianggap

kurang memadai dikaitkan dengan fungsi pajak yaitu fungsi anggaran.

Namun demikian, dalam perubahan ini, instrumentalisasi fungsi anggaran tetap dilakukan dengan memperhatikan fungsi reguler dari Pajak Daerah. Artinya, pemungutan Pajak Daerah tidak semata-mata hanya mempertimbangkan aspek memperbesar pemasukan ke dalam pendapatan Daerah, tetapi juga tetap dilakukan dalam kerangka fungsi reguler supaya pemungutan Pajak Daerah tersebut tidak menimbulkan dampak negatif yang tidak diinginkan seperti terjadinya praktik ekonomi biaya tinggi yang menjadi disinsentif dalam dunia usaha atau bisnis. Dalam perubahan ini hal yang prinsip atau mendasar adalah akuntabilitas dan transparansi kepada masyarakat yang dibebani Pajak Daerah. Perubahan atau perkembangan yang terjadi di lapangan perekonomian adalah faktor penting sebagai dasar dalam penentuan tarif Pajak Daerah dengan tetap mempertimbangkan aspek keadilan.

## **B. Arah Pengaturan Peraturan Daerah**

Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah ditujukan untuk mengatur pembebanan Pajak Daerah kepada masyarakat yang meliputi: Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Parkir, Pajak Sarang Burung Walet, Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan.

Sesuai dengan jangkauan pengaturan yang telah dijelaskan sebelumnya di atas maka arah pengaturan dalam rancangan perubahan Peraturan Daerah ini mencakup penentuan tarif Pajak Daerah dikaitkan dengan kondisi kemampuan membayar subjek retribusi (*ability to pay*) supaya pengaturan tersebut mencerminkan aspek keadilan dari struktur tarif Pajak Daerah.

Arah pengaturan demikian memiliki *ratio legis* sebagai bentuk akuntabilitas pemerintah dalam membebani masyarakat pungutan berupa Pajak Daerah. Dasar perhitungan tarif Pajak Daerah yang jelas merupakan instrumen kontrol bagi masyarakat untuk menilai apakah tarif Pajak Daerah tersebut sudah selayaknya atau tidak dikaitkan dengan kemampuan membayar dari masyarakat.

Sesuai dengan jangkauan dan arah pengaturan maka perubahan-perubahan yang sifatnya pokok dalam perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah ini adalah perubahan dalam formulasi atau perumusan tarif Pajak Daerah dengan didasari oleh perhitungan kembali mengenai struktur tarifnya supaya beban atas Pajak Daerah yang ditanggung oleh Wajib Pajak menjadi jelas atau transparan dan akuntabel.

### **C. Ruang Lingkup Materi Muatan Peraturan Daerah**

Sesuai dengan konstruksi pemikiran yang dikembangkan di atas tentang jangkauan dan arah pengaturan maka dapat dirumuskan ruang lingkup materi muatan rancangan perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah sebagai berikut:

1. Perubahan definisi hotel dan selain hotel (kost-kosan) serta pembedaan tarif berdasarkan kategori hotel dan selain hotel
2. Pembatasan jumlah kamar kost yang dikenakan pajak adalah 10 untuk setiap unit rumah kost-kosan
3. Pengaturan tentang alokasi pendapatan untuk pajak hotel dan restoran untuk pengembangan pariwisata
4. Wajib pajak dengan omset kurang dari Rp 5.000.000,00 adalah bukan wajib pajak restoran
5. Lapisan pajak restoran didasarkan pada besaran omset pelaku usaha sebagai berikut:

- a. Restoran dengan omset lebih dari Rp 25.000.000 memungut pajak restoran dengan tarif 10%;
  - b. Restoran dengan omset lebih dari Rp 10.000.000 s.d. kurang dari Rp 25.000.000 memungut pajak restoran dengan tarif 5%;
  - c. Restoran dengan omset Rp 5.000.000 s.d. kurang dari Rp 10.000.000 memungut pajak restoran dengan tarif 3%.
6. Dalam penjelasan mengenai bukan objek pajak restoran perlu diperjelas bahwa penjualan makanan dan/atau minuman yang dilakukan melalui tempat penjualan berupa toko, kios, baik penjualan secara langsung maupun penjualan secara tidak langsung/pesanan adalah bukan objek pajak restoran.
  7. Mengeluarkan futsal dalam definisi pajak hiburan.
  8. Memberikan alternatif tarif pajak sesuai arena permainan bagi pelaku usaha beragam jenis yang mampu melakukan pembukuan dan tarif tunggal berbasis rata-rata tarif bagi yang tidak dapat melakukan pembukuan
  9. Perlu kejelasan definisi, subjek, dan objek pajak parkir.
  10. Pengecualian tempat parkir yang semata-mata digunakan untuk memperdagangkan kendaraan motor sebagai objek pajak parkir.
  11. Mengeliminasi pajak sarang burung walet dari objek pajak daerah di Kota Salatiga

## **BAB VI PENUTUP**

### **A. Simpulan**

Sesuai hasil pembahasan yang dilakukan di atas dapat dirumuskan beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah dimungkinkan secara hukum sepanjang:
  - a. Sesuai secara kewenangan;
  - b. Materi muatannya tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan nasional;
  - c. Tidak membebani secara tidak masuk akal kepada subjek retribusi.
2. Perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah telah memenuhi asas kejelasan tujuan dan asas kemendesakan (urgensi), dikaitkan dengan perubahan atau perkembangan kemasyarakatan yang terjadi, terutama perubahan atau perkembangan di lapangan ekonomi.
3. Perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah dirasa sangat perlu karena untuk menjamin sustainabilitas atau keberlanjutan dalam penyelenggaraan pemerintahan.

### **B. Saran**

Sebagai tindak lanjut dari hasil penyusunan Naskah Akademik ini maka dapat dilakukan perubahan Peraturan Daerah Kota Salatiga tentang Pajak Daerah dengan mempedomani jangkauan, arah pengaturan dan ruang lingkup materi muatan perubahan peraturan daerah yang telah dirumuskan.