



SALINAN

**PUTUSAN**  
**Nomor 3/PUU-XVI/2018**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA**

**MAHKAMAH KONSTITUSI REPUBLIK INDONESIA**

[1.1] Yang mengadili perkara konstitusi pada tingkat pertama dan terakhir, menjatuhkan putusan dalam perkara Pengujian Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang diajukan oleh:



I. Nama : **Jestin Justian**  
Pekerjaan : Mahasiswa  
Alamat : Jalan Sunter Karya Blok HA 6 Nomor 6, Jakarta  
Sebagai ----- **Pemohon I;**

II. Nama : **Agus Prayogo**  
Pekerjaan : Karyawan  
Alamat : Cempaka Putih Tengah IIA/14, Jakarta  
Sebagai ----- **Pemohon II;**

III. Nama : **Nur Hasan**  
Pekerjaan : Pensiunan  
Alamat : Komplek DKI Blok C-1 Nomor 6, Jakarta  
Sebagai ----- **Pemohon III;**

Selanjutnya disebut sebagai ----- **para Pemohon;**

[1.2] Membaca permohonan para Pemohon;

Mendengar keterangan para Pemohon;

Memeriksa bukti-bukti para Pemohon;

- Mendengarkan dan membaca keterangan Presiden;
- Mendengarkan dan membaca keterangan Dewan Perwakilan Rakyat;
- Membaca dan mendengar keterangan keterangan Ahli para Pemohon;
- Membaca dan mendengar keterangan ahli Presiden;
- Membaca kesimpulan para Pemohon dan Presiden;

## 2. DUDUK PERKARA

[2.1] Menimbang bahwa para Pemohon telah mengajukan permohonan dengan surat permohonan bertanggal 28 Desember 2017, yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut Kepaniteraan Mahkamah) pada hari Kamis, tanggal 28 Desember 2017, berdasarkan Akta Penerimaan Berkas Permohonan Nomor 215/PAN.MK/2017 dan dicatat dalam Buku Registrasi Perkara Konstitusi dengan Nomor 3/PUU-XVI/2018 pada hari Rabu, tanggal 3 Januari 2018, yang telah diperbaiki dan diterima di Kepaniteraan Mahkamah pada tanggal 26 Januari 2018, yang pada pokoknya menguraikan hal-hal sebagai berikut:

### A. KEWENANGAN MAHKAMAH KONSTITUSI

1. Bahwa Pasal 24 ayat (2) UUD 1945 menyatakan, *“Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang dibawahnya dan oleh sebuah Mahkamah Kontitusi”*;-----
2. Bahwa Pasal 24C ayat (1) UUD 1945 menyatakan, *“Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji undang-undang terhadap Undang-Undang Dasar, memutus sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan oleh Undang-Undang Dasar, memutus pembubaran partai politik, dan memutus perselisihan tentang hasil pemilu”*;-
3. Bahwa berdasarkan ketentuan di atas, Mahkamah Konstitusi mempunyai hak atau kewenangan untuk melakukan pengujian undang-undang (UU) terhadap UUD 1945 yang juga didasarkan pada Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi menyatakan, *“Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk: (a) menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945”*;-

4. Mahkamah Konstitusi dibentuk sebagai lembaga pelindung konstitusi (*the guardian of contitution*). Apabila terdapat undang-undang yang berisi atau terbentuk bertentangan dengan konstitusi (*unconstitutional*), maka Mahkamah Konstitusi dapat menganulirnya dengan membatalkan keberadaan UU tersebut secara menyeluruh ataupun per pasalnya;-----
5. Bahwa sebagai pelindung konstitusi, Mahkamah Konstitusi juga berhak memberikan penafsiran terhadap sebuah ketentuan pasal-pasal yang ada di undang – undang agar berkesesuaian dengan nilai-nilai konstitusi. Tafsir Mahkamah Konstitusi terhadap konstitusionalitas pasal-pasal dari undang-undang tersebut merupakan tafsir satu-satunya (*the sole interpreter of constitution*) yang memiliki kekuatan hukum. Sehingga terhadap pasal – pasal yang memiliki makna ambigu,tidak jelas, dan/atau multitafsir dapat pula dimintakan penafsirannya kepada Mahkamah Konstitusi;-----
6. Bahwa berdasarkan hal-hal di atas, maka jelas bahwa Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia berwenang untuk memeriksa dan mengadili permohonan pengujian ini. Bahwa oleh karena objek permohonan pengujian ini adalah UU PBB terhadap UUD 1945. Maka berdasarkan itu, Mahkamah Konstitusi berwenang untuk memeriksa dan mengadili permohonan *a quo*;--

#### **B. KEDUDUKAN HUKUM (*LEGAL STANDING*) PARA PEMOHON**

1. Bahwa pengakuan hak setiap warga negara Indonesia untuk mengajukan permohonan pengujian UUD 1945 merupakan satu indikator perkembangan ketatanegaraan yang positif yang merefleksikan adanya kemajuan bagi penguatan prinsip-prinsip Negara Hukum;-----
2. Bahwa Mahkamah Konstitusi, berfungsi antara lain sebagai “*guardian*” dari “*constitutional rights*” setiap warga negara Republik Indonesia. Mahkamah Kontitusi merupakan badan yudisial yang bertugas menjaga hak asasi manusia sebagai hak konstitusional dan hak hukum setiap warga negara. Dengan kesadaran inilah para Pemohon kemudian memutuskan untuk mengajukan Permohonan Pengujian Pasal 4 ayat (1) dan (2) UU PBB;-----
3. Bahwa berdasarkan Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi beserta penjelasannya menyatakan bahwa yang dapat mengajukan permohonan pengujian undang-undang terhadap UUD 1945 adalah mereka yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya yang diberikan oleh UUD 1945 dirugikan oleh

berlakunya undang-undang yaitu: (a) perorangan WNI, (b) kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip negara kesatuan RI yang diatur dalam undang-undang, (c) badan hukum publik dan privat, atau (d) lembaga negara”;-----

4. Berdasarkan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 006/PUU-III/2005 dan putusan-putusan Mahkamah Konstitusi yang hadir berikutnya, Mahkamah Konstitusi yang hadir berikutnya, Mahkamah Konstitusi telah menentukan 5 syarat mengenai kerugian konstitusional sebagaimana dalam Pasal 51 ayat (1) UU Mahkamah Konstitusi, yakni sebagai berikut:

- a. *harus ada hak dan/atau kewenangan konstitusional pemohon yang diberikan oleh UUD NRI 1945;*
- b. *hak dan/atau kewenangan konstitusional tersebut oleh Pemohon dianggap dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;*
- c. *kerugian konstitusional tersebut harus bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;*
- d. *adanya hubungan sebab-akibat (causal verband) antara kerugian dimaksud dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;*
- e. *adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian konstitusional seperti yang didalilkan tidak akan atau tidak terjadi;*

5. Bahwa para Pemohon adalah warga negara Indonesia yang merasa hak konstitusionalnya dirugikan dengan berlakunya UU PBB bertentangan dengan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945;-----

6. **PEMOHON I** adalah seorang warga negara Indonesia dan seorang mahasiswa Universitas Tarumanagara dimana pada tanggal Jumat, 22 Desember 2017, melalui dana yang diberikan oleh orang tua melakukan pembelian sebidang tanah yang berada di Blok A1 Kavling 12a, Bhumi Indah Persada yang terletak di provinsi Jawa Barat, Kabupaten Kerawang, Kecamatan Cikampek, dan Kelurahan Dawuan Barat (**bukti P-10**) dengan akta PPJB Nomor 20;-----

7. Status atas tanah tersebut belum sepenuhnya menjadi miliknya karena dalam proses pengurusan surat bukti hak atas tanah tersebut masih dalam bentuk akta Perjanjian Pengikatan Jual Beli (**bukti P-10**) (selanjutnya PPJB) dan belum menjadi Akta Jual Beli (selanjutnya AJB). Hal ini dilakukan karena apabila PPJB dijadikan sebagai AJB maka sebagai konsekuensinya perlu membayar pajak bumi dan bangunan sedangkan **PEMOHON I** merupakan seorang mahasiswa yang belum bekerja sehingga belum mampu membayar kewajiban tersebut. Oleh karena itu **PEMOHON I** hilang kesempatan untuk memperoleh hak atas tanah tersebut;-----
8. **PEMOHON I** dirugikan/kehilangan tanah bangunan seluas 30/60 m2 dan bila membuat AJB perlu membayar Pajak Bumi dan Bangunan sebesar **Rp. 59.568/tahun (bukti P-10)**;-----
9. **PEMOHON II** seorang warga negara Indonesia dan seorang karyawan swasta yang sudah berkeluarga dan dikaruniai sejumlah 3 orang anak. **PEMOHON II** yang mewakili ibu mertuanya yang sudah tua dan sakit, yang saat ini tinggal bersama-sama di Jl. Cempaka Putih Tengah IIA No.14 (**bukti P-11**) dan disinilah kerugian terjadi baik secara ekonomi dan sosial;-
10. **PEMOHON II** tidak dapat membayar Pajak Bumi dan Bangunan sehingga objek rumah tersebut terakumulasi tunggakan pajak sejumlah **Rp. 63.778.715** pada akhir tahun 2017 (**bukti P-11**), dan berpotensi terusir ke daerah pinggiran Jakarta dengan harus menjual rumah yang kemudian dipakai untuk memenuhi kewajiban pajak;-----
11. Secara sosial, **PEMOHON II** mengalami kerugian karena akibat penunggakan pajak yang dilakukan oleh **PEMOHON II** atau keluarganya, rumah pemohon kedua yang didiami bersama keluarga dipasangkan stiker **PENGUMUMAN “Belum Membayar Pajak PBB P-2 oleh badan pajak & retribusi Pemprov DKI” (bukti P-11)**, yang merusak harga diri dan nama baik **PEMOHON II** maupun keluarga besarnya dilingkungannya;-----
12. **PEMOHON III** seorang warga negara Indonesia yang dikaruniai 3 anak dan seorang pensiunan pegawai negeri yang bekerja dalam unit biro administrasi wilayah Provinsi DKI Jakarta sejak Juli 2009 dan bertempat tinggal di Jl. Sunter Karya C1 No. 6 (**bukti P-12**);-----

13. Sejak pensiun, ia hidup hanya dari uang pensiun pokok sejumlah **Rp. 1.783.700** yang ia terima setiap bulan (**bukti P-12**) yang cukup kecil untuk memenuhi kebutuhan bulannya;-----
14. Selama **20 tahun** terakumulasi tunggakan pajak serta denda sebesar **Rp. 5.456.403 (bukti P-12)**, sehingga tidak kuat membayar pajak PBB yang setiap tahun yang cenderung meningkat, dan berpotensi terusir ke daerah pinggiran Jakarta dengan harus menjual rumah yang diperoleh dari hasil kerja dan keringatnya sejak muda yang kemudian dipakai untuk memenuhi kewajiban pajak;-----
15. Keberadaan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB yang memerintahkan para subjek pajak untuk wajib membayar Pajak Bumi dan Bangunan, yang karena memberatkan memberi kemungkinan besar untuk seseorang kehilangan hak atas suatu tanah baik yang akan diperoleh ataupun sudah diperoleh, yang dalam kasus ini setidaknya dialami oleh para Pemohon;-----
16. Dengan demikian, keberadaan UU PBB secara faktual atau setidaknya potensial merugikan hak-hak konstitusional para Pemohon. Kehadiran Undang-Undang *a quo* dengan cara langsung maupun tidak langsung telah merugikan para Pemohon dan warga lainnya yang selama ini merasa ataupun mengalami kerugian;-----
17. Demikian para Pemohon telah memenuhi kualitas maupun kapasitas sebagai Pemohon Pengujian Undang-Undang terhadap UUD 1945 sebagaimana ditentukan dalam Pasal 51 huruf c UU Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi *juncto* UU Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan UU Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi, maupun sejumlah putusan Mahkamah Konstitusi yang memberikan penjelasan mengenai syarat-syarat untuk menjadi Pemohon Pengujian Undang-Undang terhadap UUD 1945. Sehingga, jelas pula keseluruhan para Pemohon memiliki hak dan kepentingan hukum mewakili kepentingan publik untuk mengajukan permohonan pengujian UU PBB terhadap UUD 1945;-----

### C. ALASAN PERMOHONAN (POSITA)

#### Ruang Lingkup Pasal yang Diuji Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 UU PBB

##### Ayat (1)

“Yang menjadi Subyek Pajak adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan.

Ayat (2)

“Subyek Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi Wajib Pajak menurut Undang-undang ini.

#### I. Ketentuan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 UU PBB Bertentangan dengan Hak Bertempat Tinggal Yang Dijamin Dalam Pasal 28H UUD 1945

1. Bahwa salah satu kebutuhan terpenting manusia selain kebutuhan akan makanan dan pakaian adalah kebutuhan **bertempat tinggal**. Bertempat tinggal sebagaimana termaksud di dalam ketentuan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 yang dengan tegas menyatakan, “*Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, **bertempat tinggal**, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan*”; -----
2. Untuk memahami konsep **bumi dan bangunan** perlu dijelaskan dahulu mengenai pengertian Bumi dan Bangunan. **Bumi** menurut Pasal 1 ayat (4) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria adalah “*permukaan bumi, termasuk pula tubuh bumi di bawahnya serta yang berada di bawah air*” (**bukti P-4**) dan pengertian **Bangunan** menurut Pasal 1 angka 2 UU PBB adalah “*konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada tanah dan/atau perairan*”. Permukaan bumi menurut Pasal 1 ayat (4) UUPA adalah **tanah**. Baik secara yuridis maupun harafiah, bumi dapat dan sering diartikan sebagai tanah , tanah secara umum merupakan tempat dilakukan aktivitas membangun rumah dan bertempat tinggal (bangunan);-----
3. Dari penjelasan di atas, dapat dilihat suatu hubungan erat antara tanah dan bangunan yang dipergunakan sebagai tempat tinggal. Tempat tinggal dapat diartikan sebagai tempat di mana seseorang berdiam dan melakukan mayoritas kegiatannya. Bertempat tinggal ini pun bukan hanya sebagai hak konstitusional yang diberikan oleh UUD NRI 1945

tapi juga merupakan **hak asasi manusia**, hak dasar setiap manusia yang diakui secara universal di seluruh muka bumi;-----

4. Pengertian Hak Asasi Manusia menurut:

a. UU Nomor 39 Tahun 1999 tentang HAM (**bukti P-5**):

*“seperangkat hak yang melekat pada diri manusia sebagai makhluk ciptaan Tuhan YME. dimana hak tersebut merupakan anugerah yang wajib di dilindungi dan hargai oleh setiap manusia guna melindungi harkat serta martabat setiap manusia”;*

5. Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 frasa **bertempat tinggal**, mengandung makna memberi jaminan kepada setiap orang untuk memiliki tempat hunian (papan) agar dapat hidup atau *survive*. Di dalamnya termasuk jaminan untuk mendapat manfaat dari satu objek Bumi dan Bangunan. Bahwa setiap objek Bumi dan Bangunan (papan) otomatis memberi manfaat sebagai tempat bernaung maupun berlindung dari perubahan iklim dan cuaca, melindungi dari curahan hujan dan panasnya terik matahari, mencegah serangan binatang buas, tempat mengistirahatkan badan maupun pikiran dengan aman, dan sebagainya. Manfaat ini merupakan manfaat dasar yang diberikan oleh suatu objek bumi dan bangunan. Sementara itu dalam Undang Undang PBB manfaat yang diperoleh dari suatu obyek Tanah dan Bangunan dikenakan pajak berulang ulang setiap tahun. Tentu hal ini sangat bertentangan dengan jaminan manfaat yang dilindungi oleh Hak Asasi Manusia sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD;-----

6. Melihat statistik **Jumlah Penduduk Miskin Menurut Provinsi (2007-2017)** dari BPS, tingkat kemiskinan di Indonesia mencapai 26,58 juta orang (10,12 persen) pada akhir bulan September 2017 (**bukti P-13**). Berdasarkan statistika tersebut tidak semua warga negara dapat/ sanggup membayar PBB bahkan sebagian penduduk menengah pun berat untuk memenuhi kewajiban PBB. Sesuai konstitusi, negara bukan hanya menjamin hak bertempat tinggal, tetapi juga sebagai konsekuensi menjamin tempat tinggal negara perlu melindungi hak bertempat tinggal dari segala regulasi yang dapat merugikan hak bertempat tinggal.-----

7. Menyandingkan PBB (yang merupakan pajak retribusi daerah) dengan pajak retribusi daerah lainnya seperti Pajak Kendaraan, Parkir, ataupun

pajak Restoran terdapat perbedaan yang signifikan yaitu, objeknya. Dimana PBB mengenakan pajak pada manfaat **tempat tinggal** yang merupakan kebutuhan primer dan tidak mempunyai suatu alternatif lain ataupun substitusi. Tidak mungkin bagi seseorang dapat memperoleh perlindungan yang aman tanpa memiliki atau menempati suatu objek bumi dan bangunan, tidak mungkin bagi seseorang tinggal dibawah kolong jembatan, dipinggir rel kereta api, dipinggir kali maupun tempat tempat umum lainnya. Sedangkan untuk pajak-pajak lainnya yang juga menjadi sumber pendapatan asli daerah merupakan objek pajak yang dapat disubstitusikan. Seperti Pajak Kendaraan dan Parkir hanya dikenakan untuk kendaraan pribadi, dimana seseorang tidak akan dikenakan pajak apabila ia tidak memiliki kendaraan dan/atau menggunakan fasilitas umum yang sudah disiapkan dalam masyarakat. Begitu juga Pajak Restoran, seseorang tidak akan dikenakan Pajak Restoran apabila tidak berhidang di restoran dan tetap mempunyai substitusi seperti memasak dan menghidang yang disajikan di kediaman sendiri;-----

8. Dalam UU Pajak Bumi dan Bangunan alasan mempunyai suatu hak dan memperoleh manfaat dijadikan landasan dikenakannya pajak. Sehingga alasan ini sangatlah bertentangan dengan frasa ***bertempat tinggal*** yang didalamnya ***menjamin adanya hak untuk memiliki dan memperoleh manfaat atas objek*** yang dimiliki, seperti yang diatur dalam konstitusi UUD NRI 1945; -----
9. Bahwa dalam Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, setiap pembeli objek dikenakan BPHTB (Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan) sebesar 5% dari nilai jual-beli objek pajak (**bukti P-6**);-----
10. Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan, pada saat dilakukan transaksi jual beli objek Tanah dan Bangunan dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau Bangunan Beserta Perubahannya, dikenakan pajak. Dengan ketentuan ini, pada saat menjual, penjual dikenakan PPH ( Pajak Penghasilan) sebesar 2,5% dari jumlah bruto nilai jual-beli objek pajak (**bukti P-7**);----

11. Dari uraian diatas terlihat, pada saat pembelian suatu obyek Bumi dan Bangunan sudah dikenakan BPHTB (bea perolehan hak atas tanah dan bangunan). Jadi untuk objek yang sama sejak awal sudah dikenakan bea maupun pajak. Kemudian pada saat objek tersebut dijual juga dikenakan pajak penghasilan yang sifatnya final. Sementara itu sesuai UU PBB atas objek yang sama juga dikenakan pajak PBB setiap tahun. Dengan dikenakan lagi PBB yang dipungut setiap tahun, maka berarti untuk objek yang sama dipungut bea/pajak berkali kali dengan persentase yang berbeda-beda;-----
12. Berbagai regulasi pemerintah dapat dijadikan sebagai yurisprudensi seperti, Peraturan Gubernur Provinsi DKI Jakarta Nomor 259 Tahun 2015 tentang Pembebasan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan Atas Rumah, Rumah Susun Sederhana Sewa dan Rumah Susun Sederhana Milik Dengan Nilai Jual Objek Pajak Sampai Dengan Rp1.000.000.000,00 (**bukti P-8**); dan Peraturan Walikota Cilegon Nomor 11 Tahun 2015 tentang Perubahan atas Peraturan Walikota Cilegon Nomor 23 Tahun 2013 tentang Petunjuk Pelaksanaan Peraturan Daerah Kota Cilegon Nomor 4 Tahun 2013 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (**Bukti P-9**). Kedua peraturan tersebut merupakan kebijakan Pemerintah untuk meringankan masyarakat;-----

## **II. Ketentuan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB Bertentangan dengan Konsep Negara Kesejahteraan yang terdapat dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945**

1. Mengenai negara kesejahteraan, terlebih dahulu dimulai dengan pengertian negara kesejahteraan, negara kesejahteraan (*Welfare State*) adalah negara yang pemerintahannya menjamin terselenggaranya kesejahteraan rakyat. Dalam mewujudkan kesejahteraan rakyatnya harus didasarkan pada lima pilar kenegaraan yaitu sebagai berikut:
  - Demokrasi ( *Democracy* )
  - Penegakan Hukum ( *Rule of Law* )
  - Perlindungan Hak Asasi Manusia
  - Keadilan Sosial ( *Social Justice* )
  - Anti Diskriminasi;

2. Negara kesejahteraan menurut J.M.Keyness dan Smith ide dasar negara kesejahteraan beranjak dari abad ke-18 ketika Jeremy Bentham mempromosikan gagasan bahwa pemerintah memiliki tanggung jawab untuk menjamin *the greatest happiness (atau welfare) of the greatest number of their citizens*. Tokoh lain yang turut mempopulerkan sistem kesejahteraan negara adalah Sir William Beveridge dan T.H. Marshall;-
3. Kesejahteraan bila kaitkan dengan pajak, dimana sejarah awal perpajakan di Indonesia merupakan suatu upeti yang dibayarkan oleh rakyat kepada raja. Kemudian pada masa penjajahan Inggris di awal abad 19 (1811 – 1816) pajak bumi dikenal dengan nama Land Rent. Jenis pajak ini diperkenalkan oleh Sir Stanford Raffles, seorang Gubernur Jenderal Inggris di Indonesia;-----
4. Pada masa penjajahan Belanda (1816 - 1942) pemungutan Land Rent tetap diterapkan. Dimana Pemerintah Belanda mewajibkan kepada penduduk Indonesia untuk menanam 20% lahan pertanian dengan tanaman tertentu yang ditentukan oleh Belanda. Kemudian dibuatlah aturan untuk Land Rent dengan ordonansi-ordonansi, obyek pajaknya adalah tanah milik adat, sehingga pada waktu itu tanah dibedakan menjadi tanah milik adat dan tanah hak barat. Pajak tersebut bersifat memaksa, dan digunakan untuk memperkuat penjajah sekaligus merugikan rakyat, akan tetapi seiring dengan terjadinya perkembangan di masyarakat maka pajak tersebut telah diubah dan dibuatlah suatu ketentuan yang mengatur lebih signifikan mengenai pajak tersebut dengan dibuatnya suatu undang-undang, dimana tujuan dari pajak tersebut adalah untuk mensejahterakan rakyat dan digunakan untuk pembangunan akan tetapi pada dasarnya tetap mengandung unsur-unsur upeti di dalamnya;-----
5. Di dalam negara kesejahteraan sebagaimana yang telah dijelaskan di atas yang harus memenuhi kelima unsur tersebut, Indonesia yang sedang menuju ke arah negara kesejahteraan, pada dasarnya jika melihat pajak bumi dan bangunan itu bertentangan dengan 2 syarat dari negara kesejahteraan diatas yaitu Hak Asasi Manusia dan Keadilan Sosial;-----

6. Meninjau dari Hak Asasi Manusia, pajak bumi dan bangunan bertentangan dengan Hak Asasi Manusia karena didalamnya terdapat unsur upeti yang seharusnya unsur tersebut dihilangkan karena bertentangan juga dengan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 yang berhubungan dengan hak untuk bertempat tinggal dan juga Pasal 33 ayat (3) UUD 1945 yang berhubungan dengan bumi, air, dan kekayaan alam lainnya dikuasai oleh negara dan digunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat, walaupun dikuasai oleh negara, namun dalam hal UUD tersebut tidak disebutkan bahwa negara berhak untuk memungut hasil upeti;-----
7. Kemudian meninjau dari Keadilan Sosial, pajak bumi dan bangunan dapat dikatakan bertentangan karena tidak semua warga masyarakat dapat membayar pajak bumi dan bangunan tersebut, sehingga menurut kami hal tersebut tidak memenuhi unsur keadilan sosial;-----

#### **D. PETITUM**

Berdasarkan alasan-alasan tersebut di atas, Pemohon memohon kepada Mahkamah Konstitusi untuk menjatuhkan putusan sebagai berikut:

1. Mengabulkan permohonan Pemohon untuk seluruhnya;
2. Menyatakan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB bertentangan dengan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum;
3. Memerintahkan pemuatan Putusan ini dalam Berita Negara Republik Indonesia sebagaimana mestinya;

**ATAU** apabila Mahkamah Konstitusi berpendapat lain, mohon putusan yang seadil-adilnya (*ex aequo et bono*).

[2.2] Menimbang bahwa untuk menguatkan dalilnya, para Pemohon telah mengajukan alat bukti surat/tulisan yang diberi tanda bukti P-1 sampai dengan bukti P-13, sebagai berikut:

1. Bukti P-1 : Fotokopi Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Bukti P-2 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan;
3. Bukti P-3 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang

- Perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan;
4. Bukti P-4 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria;
  5. Bukti P-5 : Fotokopi Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia;
  6. Bukti P-6 : Fotokopi Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli, atas Tanah dan/atau Bangunan Beserta Perubahannya;
  7. Bukti P-7 : Fotokopi Peraturan Gubernur Provinsi DKI Jakarta Nomor 259 Tahun 2015 tentang Pembebasan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan Atas Rumah, Rumah Susun Sederhana Sewa dan Rumah Susun Sederhana Milik Dengan Nilai Jual Objek Pajak Sampai Dengan Rp1.000.000.000,00 (Satu Miliar Rupiah);
  8. Bukti P-8 : Fotokopi Peraturan Walikota Cilegon Nomor 11 Tahun 2015 tentang Perubahan atas Peraturan Walikota Cilegon Nomor 23 Tahun 2013 tentang Petunjuk Pelaksanaan Peraturan Daerah Kota Cilegon Nomor 4 Tahun 2013 tentang Pajak Bumi dan Bangunan;
  9. Bukti P-9 : Alat Bukti PEMOHON I (menambah bukti fotokopi Akta Notaris/PPAT);
  10. Bukti P-10 : Alat Bukti PEMOHON I (menambah bukti Kartu Tanda Mahasiswa);
  11. Bukti P-11 : Alat Bukti PEMOHON II (menambah bukti foto tanda "Pemberitahuan Belum Melunasi PBB", KTP ibu mertua, dan Kartu Keluarga istri);
  12. Bukti P-12 : Alat Bukti PEMOHON III (menambah bukti daftar dan total tunggakan pajak);
  13. Bukti P-13 : Statistik Jumlah Penduduk Miskin menurut Provinsi dari Tahun 2007-2017

Selain itu, para Pemohon mengajukan 3 orang ahli yang bernama Mohammad Ryan Bakry, Muhammad Ilham Hermawan, dan Aartje Tehupeiory, yang diterima keterangan tertulisnya di Kepaniteraan Mahkamah pada tanggal 26 Februari 2018 dan 9 Maret 2018, dan didengar keterangannya dalam persidangan pada tanggal 28 Februari 2018 dan 13 Maret 2018, serta keterangan 1 orang saksi yang bernama Moh. Hasan Ismail yang didengarkan keterangannya dalam persidangan tanggal 13 Maret 2018, yang pada pokoknya adalah sebagai berikut:

### 1. Mohammad Ryan Bakry

Refleksi filosofis merupakan "*point de vue*" yang argumentatif, seyogianya membawa kita kepada pemikiran yang lebih dalam mengenai fenomena, baik berdasarkan *internal point of view* maupun *eksternal point of view* terhadap suatu kajian yang kritis, rasional, dan humanisme terhadap lingkup pribadi, masyarakat, maupun negara.

Logika berfikir manusia dalam perspektif Auguste Comte berevolusi dari tahap teologis, metafisis dan ilmiah. Jika ditinjau menurut perspektif negara, maka setiap tahap yang dikemukakan Comte memiliki karakteristik pemahaman hukum yang berbeda atas justifikasi penggunaan kekuasaan Negara terhadap rakyatnya. Menurut Fuller, hukum cenderung membentuk derajat (*scale*) yang berbeda dalam pencapaiannya (*excellence*/mutu kebaikan tertinggi sampai *abomination*/kekejian). Pada satu titik ekstrem ketika hukum tidak dapat memenuhi tujuannya untuk memfasilitasi aspek hidup dan kehidupan manusia, maka dapat dikatakan bahwa tidaklah tepat untuk mengatakan sebuah hukum itu adalah hukum. Sehingga penting menjadi pertanyaan, apakah yang menjadi dimensi penentu derajat antara *excellence* dan *abomination*?

Hakikat teori hukum yang dikemukakan oleh Fuller adalah menempatkan hukum dan moral sebagai satu kesatuan. Penolakan terhadap pernyataan "*the law is valid because the law say it is*", adalah esensi pokok awal pemikiran yang dikemukakan Fuller. Kekuasaan negara harus mendasarkan pada substansi moral di masyarakat, sehingga hukum sebagai instrumen utama relasi antara Pemerintah dan Rakyat dapat menyentuh sisi kemanfaatan, sejalan dengan cita-cita luhur yang telah diatur dalam konstitusi. Oleh karena itu, Majelis Hakim Konstitusi yang saya muliakan, permohonan yang didalilkan oleh Pemohon harus dipahami dalam kerangka pemikiran tersebut.

Hukum memiliki originalitas/keasliannya berdasarkan kualitas moral secara umum dari hukum itu sendiri, konsep ini disebut eksternal moralities. Eksternal moralities merujuk pada isi substantif dari aturan hukum, jika tidak merefleksikan moral maka dengan sendirinya akan kehilangan kewibawaan sebagai hukum, konsekuensi logisnya adalah penegakan yang lebih ditekankan pada sisi kekuasaan (*power*). Selanjutnya, terdapat internal moralities dari hukum yang oleh Fuller terbagi atas *moralities of aspiration* dan *moralities of duty*. Moral aspiration adalah berhubungan dengan usaha manusia untuk maksimal dan sebaik-baiknya dalam kehidupannya, sedangkan *moral duty* adalah moral yang mendasarkan aturan hukum untuk memungkinkan pengaturan sosial masyarakat oleh penguasa untuk tujuan yang telah ditentukan. Ciri sederhana dari kedua moral tersebut adalah “...where the morality of aspiration starts at the top of human achievement, the morality of duty starts at the bottom”. Fuller memberikan argumentasi bahwa titik margin utility/kemanfaatan adalah mengenai moral aspiration dan *moral duty*, dalam pengertian bahwa tujuannya sejalan, yakni memaksimalkan titik kebahagiaan dari manusia.

Terhadap dalil para Pemohon bahwa bahwa Pasal 4 ayat (1) “Yang menjadi subjek pajak adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan” dan ayat (2) “Subjek pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi wajib pajak menurut Undang-undang ini” dianggap telah bertentangan dengan Pasal 28H ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 “Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan”.

Sesungguhnya, Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang tentang Pajak Bumi dan Bangunan lebih mengedepankan penegakan melalui sisi kekuasaan/*power* (*eksternal moralities*), inkonsisten dengan usaha manusia untuk maksimal dan sebaik-baiknya dalam kehidupannya (*moral aspiration*), dan menyentuh batasan “keberterimaan tanpa syarat” sebagai moral duty manusia terhadap pengaturan sosial untuk tujuan yang telah ditentukan oleh Penguasa.

Jika merujuk pada pendapat Fuller maka titik margin *utility*/kemanfaatan hukum ditentukan oleh kualitas moral hakikatnya telah ditentukan dalam Pasal

28H ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 bahwa “Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan”. Konsekuensi logisnya dapat dikatakan bahwa norma hukum yang bertentangan akan kehilangan kewibawaan sebagai hukum, hal tersebut adalah menjadi utopia ketika Negara Republik Indonesia dalam Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar 1945 menyatakan “Negara Indonesia adalah negara Hukum.”

Berbicara mengenai esensi *utility*/kemanfaatan maka sangatlah relevan untuk menyimak pendapat ahli hukum ternama yakni Bentham yang dikutip oleh Geoffrey Scare bahwa:

*the tendency which they may have to, or divergency...from, that which may be styled the common end of all of them. The end I mean is Happiness: and this tendency in any act we style its utility...from utility, then we may denominate a principle, that may serve to preside over and govern, as it were, such arrangements as should be made to the several institution.*

*Utility* yang dikemukakan oleh kaum Utilitarian fokus utamanya adalah mengenai kesejahteraan (*welfare*) dari rakyat (manusia) sebagai satu diantara entitas negara. *Utility* merupakan bentuk moral yang mendasari sekaligus membatasi pemangku kekuasaan dalam lingkup negara. Bentham mengatakan: “one man says, he has thing made on purpose to tell him what is rights and what is wrong; and that is called a ‘moral sense’: and then he goes to work at his ease, and says, that such a thing is right, and such a thing is wrong-why? Because my moral sense tells me it is”

Geoffrey Scare memberikan kritik bahwa sesungguhnya Bentham tidak membedakan antara frasa kemanfaatan (*utility*), daya guna (*benefit*), keuntungan (*advantage*), kesenangan (*pleasures*), kebaikan (*good*), dan kebahagiaan (*happiness*), bagi Bentham semua adalah satu kesamaan makna. Hal tersebut justru mengaburkan titik pembeda moralitas yang berkenaan dengan konsep *utility*, sebab menurut pendapat John Stuart Mills bahwa terdapat titik pembeda antara kebahagiaan (*happiness*) dan hal-hal yang membuat kita bahagia.

Benang merah pemahaman Mills bersumber dari pendapat yang dikemukakan oleh Aristoteles bahwa kebahagiaan (*happiness/eudaimonia*) adalah merujuk pada pengembangan jiwa, fikiran dan karakter secara

keseluruhan yang lebih ditujukan pada cita-cita akhir manusia bermartabat. Sebaliknya, kesenangan (*pleasures*) lebih kepada pengalaman, hiburan menyenangkan yang bersifat sementara dan artifisial. Mills memandang kebahagiaan (*happiness*) berdasarkan self development sebagai standar mutu (*standard excellence*). Kesenangan (*pleasures*) menjadi titik penilaian dari kebahagiaan (*happiness*) yang menurut Mills terbagi atas kesenangan superior (*high pleasures*) dan inferior (*lower pleasures*). Pendapat tersebut dikemukakan Mills sebagai berikut:

*it is quite compatible with the principle of utility to recognise the fact, that some kinds of pleasure are more desirable and more valuable than others. It would be absurd that while, in estimating all other things, quality is considered as well as quantity, the estimation of pleasures should be supposed to depend on quantity alone*

Mills menjelaskan bahwa *high pleasure* adalah “*an adequately satisfying human life must thus contain ‘pleasure of the intellect, of feeling and imagination, and of the moral sentiment’*”. Selanjutnya, *lower pleasure* lebih pada sensasi yang bersifat *auxiliary* dan momentum. Kesenangan superior (*high pleasure*) bagi Mills adalah titik tolak ukur utama dari kebahagiaan (*happiness*). Mengikuti logika berfikir tersebut, maka dapat dikatakan bahwa *standard excellence* ditentukan oleh *high pleasure*. Kristalisasi *high pleasure* jika merujuk pada pengertian yang dikemukakan Mills adalah mengenai hak asasi manusia yang bersifat fundamental. Hak asasi menjadi penilaian penting, sebab menurut Jarome J. Shestack, Hak Asasi Manusia adalah hak-hak yang melekat pada manusia karena hakekat dan kodrat kelahiran manusia itu sebagai manusia.

Esensi pengujian Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan terhadap Pasal 28H ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 yang diajukan oleh Pemohon adalah mengenai jaminan terhadap akses untuk bertempat tinggal. Menurut sudut pandang teori Hak Asasi Manusia, terminologi “tempat tinggal” sangat erat kaitannya sebagai hak yang melekat pada manusia karena hakekat dan kodrat kelahiran manusia itu sebagai manusia. Secara internasional hak “tempat tinggal” telah diatur dalam *Universal Declaration of Human Rights, Article 25*:

*“Everyone has the right to a standard of living adequate for the health and well-being of himself and of his family, including food, clothing, housing and medical care and necessary social services, and the right to security in the event of unemployment, sickness, disability,*

*widowhood, old age or other lack of livelihood in circumstances beyond his control'*

Pada lingkup nasional, Pasal 28H ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 bahwa "Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan". Ketentuan-ketentuan tersebut adalah sebagai bentuk pengakuan yang didasarkan atas logika bahwa bangsa-bangsa dunia dan bangsa Indonesia, bahwa hak tempat tinggal merupakan hak yang melekat karena hakekat dan kodrat kelahiran manusia itu sebagai manusia.

Jika merujuk pola pemikiran Mills, maka secara substansi, Pasal 28H ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 menjadi tolok ukur *standard excellence* dari aspek *utility of law* yang yang menjustifikasikan penggunaan kekuasaan negara terhadap rakyatnya. Tempat tinggal menjadi satu diantara basis utama terciptanya *high pleasure*, sebab kepuasan hakiki kehidupan manusia yakni intelektual, perasaan, imajinasi, dan sentimen moral bermuara, tumbuh dan akhirnya mati pada apa yang kita namakan sebagai "tempat tinggal". Secara logika dan akal sehat, argumentasi Pemohon mengenai "potensi terusir dari tempat tinggalnya" karena beban akumulasi pajak yang begitu tinggi, dapat dipahami dan mungkin tidak hanya mewakili ribuan orang, namun jutaan manusia Indonesia yang kehilangan akses tempat tinggal karena adanya Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Bahwa pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang sangat penting artinya bagi pelaksanaan dan peningkatan pembangunan nasional adalah benar adanya, namun jika merujuk pendapat yang dikemukakan oleh Mills, bahwa terdapat pula kemungkinan hasil pajak khususnya pajak bumi dan bangunan digunakan oleh penguasa untuk hal-hal yang bersifat *auxiliary* dan momentum, bukan mengenai kepuasan hakiki kehidupan manusia yakni pembangunan intelektual, perasaan, imajinasi, dan sentimen moral yang merujuk pada *high pleasure*. Pasal 28H ayat (1) bahwa "Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan", secara kontekstual dapat pula dimaknai dengan

perlindungan dari rasa takut akan kehilangan hak hidup sejahtera lahir dan batin serta tempat tinggal.

Rasa takut ini sejalan dengan konsep pemikiran yang dikemukakan oleh Amartya Sen, bahwa kemiskinan sesungguhnya adalah ketika manusia tidak dapat memiliki akses untuk memfungsikan potensinya dengan maksimal dalam rangka mengembangkan hidup dan kehidupannya. Pada akhirnya, penciptaan potensi atau kemampuan manusia, dan bagaimana kemampuan ini digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan di dalam masyarakat dan keluarga, menempatkan “akses” sebagai titik penting.

Sehingga sangat relevan bahwa frasa “tempat tinggal” diartikan sebagai satu diantara akses untuk memfungsikan potensi manusia dengan maksimal dalam rangka mengembangkan hidup dan kehidupannya yang merujuk pada high pleasure. Konsekuensi logisnya adalah bahwa Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan seyogyanya dimaknai pengecualian terhadap objek pajak yang tidak dikenakan pajak bumi dan bangunan terkait dengan tempat tinggal, agar selaras dengan sisi kemanfaatan sebagai basis kualitas moral dari hukum itu sendiri, seperti yang telah dikemukakan oleh Fuller dan Mills.

Mengenai pengecualian terhadap obyek pajak yang tidak dikenakan pajak bumi dan bangunan terkait dengan tempat tinggal, maka seperti yang dikemukakan dalam konsep *Good Governance* yang dewasa ini menjadi satu diantara pilar negara modern selain negara demokrasi dan negara hukum. Henk Addink memisahkan konsep *Good Governance* berdasarkan substansinya, yakni fundamental level GG principles (*Human Rights Administration*), *micro level GG principles (proper administration)*, dan *macro level GG principles (public participation, transparent administration, accountable administration dan effective and efficient administration)*.

Pada hakikatnya GG memfokuskan pada aspek fungsi negara. Substansi fundamental level GG, micro level GG dan macro level GG tidak berdiri sendiri-sendiri, terdapat dialektika antar substansi yang bermuara pada fundamental level GG, yakni nilai-nilai hak asasi manusia. Hal tersebut sejalan dengan pendapat Jarome J. Shestack yakni Hak Asasi Manusia adalah hak-hak yang melekat pada manusia karena hakekat dan kodrat kelahiran manusia itu sebagai manusia. Merupakan suatu inkonsistensi jika pajak sebagai sumber

penerimaan negara yang sangat penting artinya bagi pelaksanaan dan peningkatan pembangunan nasional, hanya memfokuskan pada substansi *micro level GG principles (proper administration)*, dan *macro level GG principles (public participation, transparent administration, accountable administration dan effective and efficient administration)* tanpa didasarkan atas *fundamental level GG*. Pentingnya penyelenggaraan fungsi negara didasarkan atas dialektika antar substansi GG, agar pada akhirnya tercipta sisi kemanfaatan hukum yang kiranya akan membentuk derajat (*scale*) *excellence*/mutu kebaikan tertinggi dalam pencapaiannya.

Alasan filosofis terhadap penghapusan Pajak Bumi dan Bangunan adalah rumah atau tempat tinggal merupakan titik dasar bagi pelaksanaan Hak Asasi Manusia, oleh karenanya setiap warga negara seharusnya terbebas dari rasa takut dan rumah merupakan titik awal dari perlindungan HAM oleh negara, sehingga negara seharusnya tidak memberikan rasa takut dalam hal ini pembebanan pajak lagi terhadap kepemilikan rumah warga negaranya yang dapat menyebabkan warga negara tersebut kehilangan tempat tinggalnya dan ketika hal itu terjadi maka negara inkonsisten dengan tujuannya sendiri sebagaimana tercantum dalam Pembukaan UUD 1945 dan pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan kepada Undang-Undang Pajak Dan Retribusi Daerah bukanlah merupakan sebuah solusi dari suatu masalah.

## 2. Muhammad Ilham Hermawan

Bahwa Perkara Nomor 3/PUU-XVI/2018 ini tentang Pengujian daripada Pasal 4 Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan terhadap Pasal 28H ayat (1), yaitu permasalahan tempat tinggal khususnya tentang frasa “bertempat tinggal”. Maka isu hukum yang akan dijawab oleh ahli dalam hal ini adalah apakah pembebanan pajak terhadap tempat tinggal bertentangan dengan konstitusi atau tidak? Atau dengan kata lain apakah pembebanan pajak terhadap tempat tinggal itu bertentangan atau tidak dengan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945?

Berkaitan dengan frasa bertempat tinggal sebenarnya secara filosofi adalah apa yang menjadi konteks mendasar pembentukan frasa “bertempat tinggal” yang korelasinya langsung kepada Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945. Secara konseptual, dalam Pembukaan UUD 1945 menyatakan bahwa tujuan negara atau pemerintah yaitu memajukan kesejahteraan umum. Maka,

dapat diketahui tujuan negara, yaitu membangun manusia Indonesia seutuhnya untuk kemakmuran lahir dan batin, khususnya dalam hal penyediaan tempat tinggal itu sendiri.

Maka tempat tinggal menjadi salah satu yang membangun manusia Indonesia, baik secara berjati diri ataupun secara mandiri. Tujuan negara inilah yang kemudian mengalir kepada Pasal 28H UUD 1945, yang kemudian menjadi frasa bertempat tinggal. Selain itu, jika kita melihat Pasal 28H UUD 1945 berada dalam rumpun hak asasi manusia, sehingga dapat diketahui bahwa bertempat tinggal adalah hak asasi atau hak dasar bagi warga negara.

Steven Smith mengatakan bahwa untuk memberikan tafsir terhadap suatu makna konstitusi, dapat dilihat pada apa yang menjadi nilai-nilai dasarnya, maka dengan demikian menurut ahli, ada kewajiban dari Pemerintah untuk melindungi hak bertempat tinggal daripada warga negaranya. Pemerintah bertanggung jawab melindungi segenap Bangsa Indonesia untuk bertempat tinggal. Dengan demikian, menurut ahli ada dua peran Pemerintah, baik dalam penyelenggaraan daripada perumahan dan pembiayaan perumahan. Dan dalam hal Pemerintah menjalankan kedua peran tersebut, seharusnya tidak ada suatu regulasi yang dapat menghambat serta memberikan pembebanan kepada warga negara untuk mendapatkan tempat tinggal.

Bahwa makna tekstual dari frasa “bertempat tinggal”. Ahli melihat dari tiga turunan Pasal 28H UUD 1945 itu sendiri, yaitu terhadap Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2002 tentang Bangunan Gedung (UU 28/2002), Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2011 tentang Perumahan dan Kawasan Permukiman (UU 1/2011) dan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2011 tentang Rumah Susun (UU 20/2011).

Dalam Pasal 3 UU 28/2002, dijelaskan bahwa ada beberapa fungsi bangunan gedung. Salah satunya adalah fungsi hunian, fungsi inilah yang kemudian diberikan wujud oleh undang-undang sebagai rumah. Baik rumah tunggal, rumah deret, maupun rumah susun.

Kemudian di dalam UU 1/2011, memang sudah menunjuk kepada kata rumah tinggal yang membagi atas bentuk rumah. Sedangkan di UU 20/2011, fungsi rumah susun dibagi menjadi 2, yaitu fungsi hunian dan fungsi campuran. Sebelum perubahan UU 20/2011, masih ada satu fungsi, yaitu fungsi nonhunian, tetapi setelah perubahan fungsi nonhunian itu dihilangkan, hal

tersebut berarti bangunan kantor tidak dapat dijadikan sebagai tempat tinggal. Maka makna tekstual berdasarkan ketiga undang-undang tersebut berkaitan dengan fungsi hunian dengan dikonkritkan sebagai rumah.

Yang terakhir, secara kontekstual. Ahli melihat pada penafsiran bagaimana makna aspirasional yang muncul pada saat ini? yaitu Fakta kebutuhan perumahan itu sendiri. Kondisi faktual pada saat ini terutama terhadap rumah susun untuk masyarakat berpenghasilan rendah, dengan gambaran sebagai berikut, 29.000.000 masyarakat perkotaan masih tinggal di daerah miskin, 9.000.000 masyarakat masih tinggal di pemukiman kumuh yang akses air minumnya sangat buruk, 11.000.000 akses sanitasinya buruk, 13.000.000 akses pelayanan terhadap kesehatannya buruk. Namun, target Pemerintah terhadap penyediaan perumahan cukup tinggi, yaitu sekitar harus disediakan setidaknya 4.400.000 rumah sewa, dan 1.500.000 rumah layak huni. Kemudian, kebutuhan untuk rumah susun setidaknya harus disiapkan 550 bangunan dan untuk rumah swadaya harus disiapkan 1.750.000 bangunan. Sehingga dengan demikian, kebutuhan untuk terhadap rumah adalah sangat tinggi. Tapi di sisi lain, terjadi *deadlock* antara kebutuhan rumah dengan ketersediaan rumah itu sendiri. Kondisi tersebut menyebabkan harga rumah setiap tahunnya mengalami kenaikan sekitar 20% sampai 15% untuk rumah tunggal, tapi untuk rumah susun sebesar 15% sampai 20%.

Selain fakta terhadap kebutuhan perumahan itu sendiri, terdapat fakta lain bahwa kenaikan tanah pun setiap empat tahun itu kenaikannya 100%. Maka dengan kondisi tersebut, menurut ahli, tidak bisa ada suatu regulasi yang memberikan hambatan terhadap kepemilikan suatu rumah apalagi memberikan beban kepada seorang pemilik rumah. Artinya, ketika rumah dikecualikan sebagai suatu objek pajak, maka tidak bertentangan dengan UUD 1945. Tetapi ketika rumah dibebankan untuk menjadi objek pajak, maka bertentangan dengan Pasal 28H UUD 1945.

Kemudian, dalam konsep sistem hukum di Indonesia, asas yang berlaku bagi bangunan dan tanah adalah asas pemisahan horizontal. Artinya, terdapat pemisahan antara tanah dengan bangunan dan hal tersebut menjadi ruh dalam Undang-Undang Pokok Agraria yang dicantumkan dalam Pasal 5 dan asas tersebut pulalah yang menjadi dasar terbentuknya UU 28/2002. Dalam Pasal 8 UU 28/2002 dijelaskan bahwa salah satu syarat untuk mendirikan suatu

bangunan, yaitu adanya syarat administrasi berupa bukti kepemilikan bangunan yang harus dimiliki oleh setiap bangunan gedung. Persyaratan tersebut kemudian diatur dalam peraturan pemerintah bahwa bukti kepemilikan bangunan gedung yang disebut dengan Surat Bukti Kepemilikan Bangunan Gedung harus dimiliki oleh setiap orang sebagai pemilik gedung baik di atas tanah pemilik gedung sendiri atau di tanah orang lain. Sehingga, dalam UU 28/2002 mengatur bahwa terdapat 2 objek yang terpisah dan harus dibuktikan dengan bukti kepemilikan yang terpisah pula. Asas tersebut pun ada dalam UU 1/2011 dan juga UU 20/2011, hanya dalam UU 20/2011 berbeda nama bukti kepemilikan saja yaitu untuk rumah susun berupa Sertifikat Kepemilikan Bangunan Gedung Sarusun. Sehingga ketika satuan rumah susun tersebut dibangun di atas tanah milik negara atau tanah wakaf, maka ada dua objek yang terpisah, yaitu tanah dan bangunan dengan 2 bukti kepemilikan yang berbeda pula, dimana bangunan atau satuan rumah susun dibuktikan dengan Sertifikat Kepemilikan Bangunan Gedung, sedangkan tanah dibuktikan dengan Sertifikat Kepemilikan Tanah. Dengan asas pemisahan horizontal tersebut, dapat dikatakan pemilik bangunan bisa saja mengalihkan bangunannya tanpa mengalihkan tanahnya. Dengan demikian, akibat dari diterapkannya asas pemisahan horizontal tersebut maka karakteristik daripada pemungutan pajaknya, harus diterapkan berbeda pula.

Pada konsepnya, penerapan pajak dengan objek pajak berupa tanah hanya dikenakan untuk sekali kepemilikan kecuali terjadi peralihan hak, ketika terjadi peralihan hak kepemilikan pada tanah tersebut maka dikenakan kembali pajak terhadap tanah tersebut. Hal tersebut berbeda dengan objek pajak berupa bangunan yang dikenakan pajaknya setiap tahun. Dua konsep ini menurut ahli, lebih memberikan kemanfaatan bagi masyarakat dengan pengecualian khusus untuk fungsi hunian tidak dikenakan beban pajak dengan tujuan untuk memberikan manfaat kepada masyarakat berpenghasilan rendah.

Bahwa penghapusan Pajak Bumi dan Bangunan yang dimaksud oleh ahli hanya diberlakukan kepada bangunan yang difungsikan sebagai hunian atau dalam hal ini adalah rumah tinggal khususnya untuk masyarakat ekonomi menengah kebawah dan bukan rumah yang digunakan untuk tujuan komersil. Sehingga dalam hal ini, hapusnya Pajak Bumi dan Bangunan ini akan hapus

dengan sendirinya karena merupakan pengecualian dan bukan karena adanya keberatan seperti yang saat ini diatur dalam peraturan perundang-undangan.

### 3. Aartje Tehupeiory

#### A. Latar Belakang

Secara konstitusional dasar kebutuhan setiap orang berhak untuk hidup sejahtera lahir batin bertempat tinggal serta mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat, yang merupakan kebutuhan dasar manusia (kebutuhan primer). Ini diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 yang menyatakan setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan. Pasal ini bermakna bahwa Hak setiap manusia untuk mendapatkan kehidupan yang layak dan sejahtera ini, dianggap amat vital bagi setiap orang. Oleh sebab itu negara mempunyai tugas untuk melindungi kesejahteraan warga negaranya.

Dengan makna Pasal di atas berarti Indonesia sebagai negara hukum wajib melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial. Ini terlihat pada tujuan negara yang terdapat dalam alinea keempat Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945. Menurut Sri Soemantri Martosoewignyo sebagai negara hukum harus mempunyai 4 (empat) kriteria yaitu:

- a. bahwa pemerintah dalam melaksanakan tugas dan kewajibannya harus berdasarkan atas hukum atau peraturan perundang-undangan
- b. adanya jaminan terhadap hak-hak asasi manusia (warganegara)
- c. adanya pembagian kekuasaan dalam negara
- d. adanya pengawasan dari badan-badan peradilan (*rechterlijke controle*) .

Dari kriteria negara tersebut di atas, maka hukum yang dibuat harus melindungi warganya serta bermanfaat bagi masyarakat, sebagaimana yang dikemukakan oleh Jeremy Bentham dalam konsepsinya yang menyatakan bahwa hukum itu harus bermanfaat bagi masyarakat guna mencapai hidup bahagia (*the greatest happiness for the greatest number*). Membentuk undang-undang hendaknya dapat melahirkan undang-undang yang dapat mencerminkan keadilan bagi semua individu. Aspek yuridis dari suatu peraturan

perundang-undangan dimulai dari substansinya, yakni bahwa peraturan itu harus dapat menerjemahkan falsafah yang mendasarinya dalam ketentuan-ketentuannya. Disamping itu wadah suatu pengaturan ditentukan oleh materi muatannya.

Terkait dengan dalil para pemohon yang **pertama** pada:1. Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 “Yang menjadi subyek pajak adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan”. Ayat (2) “Subyek pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi Wajib Pajak menurut undang-undang ini”. Dianggap telah bertentangan dengan Pasal 28H ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 “Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan”. Dalil **kedua** tentang Konsep Bumi dan Bangunan yang diatur di dalam Pasal 1 ayat (4) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria yang menyatakan “Dalam pengertian bumi, selain permukaan bumi, termasuk pula tubuh bumi dibawahnya serta yang berada dibawah air”. Sedangkan bangunan menurut Pasal 1 angka 2 Undang-Undang PBB Nomor 12 Tahun 1985 Bangunan adalah konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada tanah dan/atau perairan.

Dengan dalil di atas, ahli mengambil contoh bagaimana seorang yang sudah pensiun tinggal dikota besar dapat tergusur hanya karena tidak mampu membayar PBB yang semakin lama semakin tinggi atau seorang yang melakukan pembelian rumah akan terkena pembayaran PBB dan biaya Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang ternyata tidak mampu membayar PBB maka akan kehilangan kesempatan untuk memperoleh manfaat dari rumah tersebut. Sekalipun Secara Konstitusi diatur bahwa bumi dan bangunan memberikan keuntungan dan/atau kedudukan sosial ekonomi yang lebih baik bagi orang atau badan yang mempunyai suatu hak atasnya atau memperoleh manfaat dari padanya, dan oleh karena itu wajar apabila mereka diwajibkan memberikan sebagian dari manfaat atau kenikmatan yang diperolehnya kepada negara melalui pajak. Namun dalam praktek pelaksanaan menimbulkan masalah sebagaimana dikemukakan diatas, Menyikapi hal ini

maka saya melihat dalam perspektif Hukum Agraria/Hukum Pertanahan tentang Frasa bertempat tinggal (Bumi dan Bangunan).

### **B. Perumusan Masalah**

Untuk dapat mengungkapkan permasalahan di atas, maka identifikasi rumusan masalah pada keterangan ini dalam perspektif Hukum Agraria/Hukum Pertanahan yakni:

Apakah dapat mereformulasi ulang Undang-Undang tentang PBB yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 *juncto* Undang-undang Nomor 12 Tahun 1994 dengan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 dalam perspektif Hukum Agraria/Hukum Pertanahan?

### **C. Pembahasan**

Dengan merujuk pada ketentuan yang diatur dalam Pasal 1 ayat (4) UU PA Nomor 5 Tahun 1960 menyatakan bahwa: "Dalam pengertian bumi selain permukaan bumi, termasuk pula tubuh bumi dibawahnya serta yang berada dibawah air". Pasal ini memberikan makna hanya permukaan bumi saja, yaitu yang disebut tanah, yang dapat dihaki oleh seseorang. Ini disebabkan tanah mempunyai arti penting dalam kehidupan manusia karena sebagian besar kehidupan manusia bergantung pada tanah.

Salah satunya dimana orang hidup diatasnya dalam bentuk kehidupan papan atau bertempat tinggal (rumah tinggal). Dalam ketentuan konsideran kepala Badan Pertahanan Nasional Nomor 6 Tahun 1998 tentang Pemberian Hak Milik atas Tanah untuk bertempat tinggal (rumah tinggal) menyatakan bahwa: "Bertempat tinggal (rumah tinggal) merupakan kebutuhan primer manusia sesudah pangan dan karena itu untuk menjamin pemilihan bertempat tinggal (rumah tinggal) bagi warganegara Indonesia perlu menjamin kelangsungan hak atas tanah bertempat tinggal (rumah tinggal) tersebut berdiri". Oleh karena itu sebagai Dasar hak Konstitusional tentang pemilikan bertempat tinggal (rumah tinggal) yang dapat dihaki oleh seseorang diatur pada Pasal 28H ayat (1) Undang-Undang Tahun 1945.

Jika merujuk pada pendapat Jeremy Bentham dalam teorinya yaitu manusia bertindak untuk memperbanyak kebahagiaan dan mengurangi penderitaan. Ukuran buruknya perbuatan suatu manusia tergantung pada apakah perbuatan tersebut dapat mendatangkan kebahagiaan atau tidak. Bentham mengemukakan pembentukan hukum harus membentuk hukum yang

adil bagi segenap warga masyarakat secara individual. Namun kelemahannya pada kenyataan tidak setiap manusia mempunyai ukuran yang sama mengenai keadilan, kebahagiaan dan penderitaan. Dengan dalilnya bahwa manusia itu akan berbuat dengan sedemikian rupa sehingga ia mendapatkan kenikmatan yang sebesar-besarnya dan menekan serendah-rendahnya penderitaan. Secara etis standar penilaiannya adalah suatu tindakan itu menghasilkan kebahagiaan. Dengan demikian tujuan akhir perundang-undangan adalah untuk melayani kebahagiaan yang paling besar dari sejumlah terbesar rakyat di samping keadilan dan kepastian hukum adalah memberi manfaat bagi semua orang.

Hukum yang dibuat harus melindungi masyarakat guna mencapai hidup bahagia dan dirasakan oleh sebanyak mungkin orang. Ukuran yang dipakai Utilitarianisme dalam menilai bermanfaat atau tidaknya sesuatu ialah seberapa besar dampaknya bagi kesejahteraan manusia yang dihitung secara ekonomis. Sebagai contoh seorang yang mempunyai bertempat tinggal atau rumah tinggal pribadi dan bangunan diatas tanah yang memberi wewenang baginya untuk menggunakan tanah yang dikuasainya dan bermanfaat untuk menjamin kelangsungan hidupnya untuk bertempat tinggal (rumah tinggal) yang berada ditengah kota namun tidak dapat merasakan kebahagiaan dan kemanfaatan dari bertempat tinggal (rumah tinggal) tergusur hanya karena tidak mampu membayar PBB untuk bertempat tinggal (rumah tinggal) yang semakin lama semakin tinggi. Atau jika seorang melakukan pembelian rumah akan terkena pembayaran PBB dari Bea Perolehan Hah atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) tetapi karena ketidakmampuannya melakukan pembayaran PBB dan Bea Perolehan Hak atas tanah dan bangunan (BPHTB) maka akan kehilangan bertempat tinggal (rumah tinggal) yang merupakan kebutuhan primer dari orang tersebut. Padahal sesungguhnya telah diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, adalah merupakan seagai bentuk pengakuan yang didasarkan atas logika bahwa bertempat tinggal (rumah tinggal) merupakan hak yang melekat pada manusia sebab hakekat dan kodratnya sebagai manusia merupakan hak-hak dasar dari setiap orang.

Dikaitkan dengan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi Bangunan yang menyatakan: (1) yang menjadi subyek pajak adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki,

menguasai dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan. (2) subyek pajak sebagaimana dimaksud ayat (1) yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi Wajib pajak menurut Undang-undang ini. Dalam perspektif Hukum Agraria/ Pertanahan dikenal dengan pendaftaran tanah yang merupakan *Fiscal Cadastre* sebelum Tahun 1961 yaitu pendaftaran tanah dalam rangka pemungutan pajak tanah contohnya: *Verponding Eropa*, *Verponding Indonesia*, *Pajak Bumi* dan sesudah Tahun 1961 dikenal dengan istilah IPEDA kemudian diganti dengan pajak baru yang diberi nama *Pajak Bumi dan bangunan*, disingkat PBB (Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985). Hal ini mempunyai korelasi dengan Bangunan dan Tanaman. Dalam konteks hukum agraria kita menggunakan asas Hukum Adat yaitu asas Pemisahan Horizontal. Menurut asas ini bangunan dan tanaman bukan merupakan bagian dari tanah yang bersangkutan. Maka hak atas tanah tidak dengan sendirinya meliputi pemilikan bangunan dan tanaman yang ada di atasnya. Perbuatan hukum mengenai tanah, tidak dengan sendirinya meliputi bangunan dan tanaman yang ada di atasnya. Ini artinya antara tanah dan bangunan itu dipisahkan. Inilah yang menjadi ruh dalam konteks Undang-Undang Pokok Agraria yang kemudian dicantumkan dalam Pasal 5 dan ini pula yang menjadi dasar terbentuknya Undang-Undang Bangunan Gedung. Maka di dalam Undang-undang bangunan gedung, yaitu di dalam Pasal 8 dijelaskan bahwa salah satu syarat untuk mendirikan suatu bangunan, yaitu adanya syarat administrasi. Syarat administrasinya itu adalah bukti kepemilikan bangunan. Bukti kepemilikan bangunan itu harus dimiliki oleh setiap bangunan gedung, di dalam Pasal 8 Undang-Undang Bangunan Gedung. Dalam praktik dimungkinkan suatu perbuatan hukum mengenai tanah meliputi juga bangunan dan tanaman yang ada di atasnya, asal: 1. Bangunan dan tanaman tersebut secara fisik merupakan satu kesatuan dengan tanah yang bersangkutan. 2. Bangunan dan tanaman tersebut milik yang empunya tanah. 3. Maksud demikian secara tegas disebutkan dalam akta yang membuktikan dilakukannya perbuatan hukum yang bersangkutan.

Esensi terhadap pengujian Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Nomor 12 Tahun 1985 tentang PBB adalah mengenai jaminan terhadap akses untuk bertempat tinggal yang dijamin dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 sangat erat kaitannya dengan hak asasi manusia. Secara Implisit UUD 1945 mengakui hak bertempat

tinggal sebagai hal yang bersifat asasi. Hak yang bersifat asasi, yakni hak yang harus ada pada setiap orang untuk dapat hidup secara wajar sebagai individu yang sekaligus juga sebagai anggota masyarakat, selaras dengan harkat dan martabatnya sebagai pribadi yang terhormat. Dengan demikian hak yang bersifat asasi ini ialah hak yang dipunyai oleh setiap orang yang pada hakikatnya tidak boleh diganggu gugat oleh siapapun dengan alasan apapun. Selama orang tersebut tidak menyalahgunakan haknya atau berbuat sesuatu yang membahayakan atau merugikan orang lain, hak asasi adalah yang tidak dapat tidak harus selalu menyertai kehidupan setiap orang dalam arti yang seharusnya dan sewajarnya. Hal ini menunjukkan bahwa Undang-undang Dasar 1945, yang mengatur tentang Perlindungan Hak untuk bertempat tinggal, ternyata terabaikan, untuk itu diperlukan perlindungan hak untuk setiap orang mengenai hak dan kewajibannya sebagaimana dinyatakan dalam UUPA bahwa kepentingan umum dan kepentingan perseorangan harus saling menyeimbangi dengan memperhatikan asas-asas yang berlaku mengenai penguasaan dan pemilikan tanah dan perlindungan yang diberikan oleh hukum tanah nasional kepada para pemegang hak tanah dan rumah tinggal.

Berdasarkan asas tersebut dapat saja diwajibkan setiap individu membayar pajak menurut ketentuan yang berlaku. Misalnya pada saat membeli tanah untuk keperluan rumah tinggal dikenakan pajak bumi sedangkan pajak bangunan pemberlakuannya untuk warga yang menghuni rumahnya sendiri. Hal ini dilakukan menurut saya hanya dikenakan sekali saja pada saat membeli tanah untuk keperluan rumah tinggal (rumah tinggal untuk kepemilikan). Namun dengan dimintai pajak setiap tahun akan menimbulkan tidak adanya hak secara utuh atas tanah yang dimilikinya sebagai warga negara yang dilindungi oleh konstitusi Undang-undang Tahun 1945. Dengan kata lain tanah dan bangunan ini sesungguhnya milik siapakah atau harus menyewa tanah tersebut. Untuk memberikan solusi demikian saya pikir sesungguhnya tentang obyek pajak dapat dilakukan dengan memberikan pengecualian tentang obyek pajak yang tidak dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan adalah obyek pajak yang digunakan untuk rumah tinggal atau bertempat tinggal yang wajar sehingga memudahkan bagi masyarakat untuk memperoleh hak atas tanah melalui Kantor Wilayah Pertanahan dimana rumah tinggal itu berada. Untuk menjamin kepastian hukum dan kepastian haknya. Serta memberikan manfaat kepada masyarakat tersebut.

#### D. Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan di atas dapat disimpulkan jawaban terhadap pertanyaan Apakah dapat mereformulasi ulang Undang-Undang tentang PBB yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 *juncto* Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 dengan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 dalam perspektif Hukum Agraria/Hukum Pertanahan adalah dapat dengan memberikan kebijakan melalui pengecualian obyek pajak untuk fungsi rumah tinggal yang memberikan manfaat kepada masyarakat yang berpenghasilan rendah.

#### 4. Saksi Moh. Hasan Ismail

Saksi adalah pensiunan pegawai negeri yang merasa keberatan dengan diberlakukannya Pajak Bumi dan Bangunan yang harus dibayarkan setiap tahun, ditambah lagi bagi pensiunan yang hanya mengandalkan uang pensiunan atau tidak memiliki penghasilan tambahan untuk membiayai kehidupannya;

[2.3] Menimbang bahwa terhadap permohonan para Pemohon, Presiden memberikan keterangan yang didengar dalam persidangan pada tanggal 14 Februari 2018, dan keterangan tertulis yang diterima di Kepaniteraan Mahkamah tanggal 26 Maret 2018, pada pokoknya mengemukakan hal sebagai berikut:

#### I. POKOK PERMOHONAN PARA PEMOHON

1. Bahwa para Pemohon berpendapat Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB terkait dengan pengenaan kewajiban membayar pajak terhadap orang yang mempunyai hak atas bumi dan bangunan telah menghilangkan jaminan bagi setiap orang yang memiliki hunian untuk dapat bertahan hidup (bertempat tinggal) serta memperoleh manfaat atas objek pajak tersebut.
2. Bahwa frasa "*orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan*" yang digunakan sebagai konsideran untuk pengenaan Pajak atas Bumi dan Bangunan menurut Para Pemohon bertentangan dengan maksud frasa "*tempat tinggal*" sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945.

## II. KEWENANGAN MAHKAMAH KONSTITUSI

Bahwa Pasal 24C ayat (1) UUD 1945 telah mengatur secara jelas tentang kewenangan Mahkamah Konstitusi, yaitu:

*“Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar, memutus sengketa kewenangan lembaga Negara yang kewenangannya diberikan oleh Undang-Undang Dasar, memutus pembubaran partai politik, dan memutus perselisihan tentang hasil pemilihan umum.”*

Selanjutnya Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut sebagai UU MK) mengatur bahwa:

*“Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk:*

- a. menguji Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;*
- b. memutus sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan oleh Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;*
- c. memutus pembubaran partai politik; dan*
- d. memutus perselisihan tentang hasil pemilihan umum.”*

Bahwa berdasarkan ketentuan-ketentuan tersebut, kewenangan Mahkamah Konstitusi salah satunya adalah menguji konstitusionalitas undang-undang terhadap Undang-Undang Dasar, dan bukan menguji undang-undang terhadap peraturan perundang-undangan di bawahnya. Oleh sebab itu Pemerintah akan menanggapi kewenangan Mahkamah Konstitusi terkait dengan permohonan yang dimohonkan oleh para Pemohon sebagai berikut:

1. Bahwa Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB merupakan **Kebijakan Instrumental Pembuat Undang-Undang yang tidak dapat dilakukan pengujian di Mahkamah Konstitusi** karena pemberlakuan pasal tersebut merupakan pelaksanaan amanat Pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan bahwa *“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang.”*

Berdasarkan ketentuan tersebut, untuk keperluan negara, pengenaan pajak harus didasarkan pada suatu Undang-Undang. Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2)

UU PBB sebagai salah satu perwujudan ketentuan Pasal 23A UUD 1945, di dalamnya mengatur mengenai tata cara yang dipilih oleh pembuat undang-undang berupa penentuan siapa yang menjadi Subjek Pajak dan Wajib Pajak.

Bahwa oleh karena Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB berisi pengaturan mengenai tata cara untuk mencapai tujuan negara dalam rangka menghimpun penerimaan negara berupa pajak, maka dapat dikatakan bahwa Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB merupakan kebijakan instrumental (*instrumental policy*) yang dipilih oleh pembuat undang-undang sebagai penjabaran dari Pasal 23A UUD 1945. Terkait dengan kebijakan instrumental ini, Mahkamah Konstitusi dalam Putusan Nomor 006/PUU-1/2003 tanggal 30 Maret 2004 menyatakan sebagai berikut:

**“... dalam hal Undang-Undang Dasar telah menggariskan bahwa yang harus dijabarkan itu adalah **cara untuk mencapai tujuan, yang berarti memilih kebijakan instrumental (*instrumental policy*), maka menjadi kewenangan dari pembuat undang-undang (Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden) untuk memilih berbagai alternatif...****

**...Mahkamah Konstitusi tidak berwenang melakukan pengujian terhadap kebijakan instrumental yang telah diambil oleh pembuat undang-undang.”**

Berdasarkan kutipan di atas, semakin menjelaskan secara terang benderang, bahwa kebijakan instrumental merupakan kewenangan pembuat undang-undang dalam memilih berbagai alternatif untuk mencapai tujuan negara.

Bahwa berdasarkan hal-hal tersebut di atas, permohonan pengujian terhadap ketentuan sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB oleh para Pemohon bukanlah merupakan objek yang dapat dilakukan uji materiil di Mahkamah Konstitusi. Hal ini disebabkan karena permohonan tersebut diajukan terhadap kebijakan instrumental yang diambil oleh pembuat undang-undang yang telah sesuai dengan amanat Undang-Undang Dasar.

2. Bahwa selain memohon pengujian terhadap kebijakan instrumental yang bukan merupakan kewenangan Mahkamah Konstitusi, dalam permohonan *a quo* para Pemohon juga membenturkan UU PBB dengan beberapa

**regulasi Peraturan Kepala Daerah (Peraturan Gubernur dan Peraturan Walikota)**, dimana para Pemohon berpendapat peraturan daerah tersebut merupakan kebijakan Pemerintah yang meringankan masyarakat, sebagaimana dalam dalil para Pemohon halaman 13 angka 12 diuraikan sebagai berikut:

“Berbagai regulasi Pemerintah dapat dijadikan yurisprudensi seperti Pergub DKI Jakarta No. 259 Tahun 2015 tentang Pembebasan Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan atas Rumah, Rumah Susun Sederhana Sewa dan Rumah Susun Sederhana Milik dengan Nilai Jual Objek Pajak sampai dengan Rp. 1.000.000.000,00 dan Perwali Cilegon No. 11 Tahun 2015 tentang Perubahan atas Peraturan Walikota Cilegon No. 4 Tahun 2013 tentang Pajak Bumi dan Bangunan. Kedua peraturan tersebut merupakan kebijakan Pemerintah untuk meringankan masyarakat”.

Bahwa berdasarkan dalil para Pemohon tersebut dapat dimaknai bahwa menurut Para Pemohon Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB memberikan beban berupa kewajiban pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan terhadap Para Pemohon sedangkan beberapa peraturan kepala daerah sebagaimana disebutkan di atas malah sebaliknya memberikan keringanan kewajiban Para Pemohon untuk membayar Pajak Bumi dan Bangunan. Dengan demikian Para Pemohon telah membenturkan sebuah undang-undang dengan peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang.

Bahwa sebagaimana telah diuraikan sebelumnya, pengujian peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang terhadap undang-undang bukanlah merupakan objek uji materiil di Mahkamah Konstitusi karena kewenangan Mahkamah Konstitusi salah satunya adalah menguji konstitusionalitas undang-undang terhadap Undang-Undang Dasar.

Bahwa berdasarkan uraian-uraian tersebut di atas, maka pengujian Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB tersebut tidak dapat dimohonkan uji materiil di Mahkamah Konstitusi dan sudah seharusnya **Mahkamah Konstitusi menyatakan permohonan para Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*)**.

### III. KEDUDUKAN HUKUM (*LEGAL STANDING*) PARA PEMOHON

Bahwa Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 24

Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut sebagai UU MK) jelas mengatur Pemohon adalah pihak yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang, yang meliputi:

- a. perorangan warga negara Indonesia;
- b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam Undang-Undang;
- c. badan hukum publik atau privat; atau
- d. lembaga negara.

Bahwa berdasarkan ketentuan tersebut, agar Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan suatu permohonan uji materiil Undang-Undang terhadap UUD 1945, maka harus dibuktikan bahwa:

1. Pemohon memenuhi kualifikasi untuk mengajukan permohonan sesuai dengan ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK; dan
2. Hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon dirugikan akibat berlakunya Undang-Undang yang diuji.

Mahkamah Konstitusi dalam Putusan Nomor 006/PUU-III/2005 dan Putusan Nomor 010/PUU-III/2005 telah berpendapat bahwa kerugian konstitusional yang timbul karena berlakunya suatu Undang-Undang menurut Pasal 51 ayat (1) UU MK harus memenuhi 5 (lima) syarat, yaitu:

1. adanya hak konstitusional Pemohon yang diberikan oleh UUD 1945;
2. adanya hak konstitusional Pemohon tersebut dianggap oleh Pemohon telah dirugikan oleh suatu Undang-Undang yang diuji;
3. kerugian konstitusional Pemohon yang dimaksud bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya bersifat potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
4. adanya hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan untuk diuji;
5. adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian konstitusional yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi.

Berdasarkan uraian di atas, maka terhadap kedudukan hukum (*legal standing*) para Pemohon akan ditanggapi oleh Pemerintah sebagai berikut:

1. Bahwa para Pemohon terdiri dari 3 (tiga) orang warga negara Indonesia (selanjutnya disebut sebagai WNI) yang masing-masing berprofesi sebagai mahasiswa (selanjutnya disebut sebagai Pemohon I), karyawan swasta (selanjutnya disebut sebagai Pemohon II) dan pensiunan Pegawai Negeri Sipil (selanjutnya disebut sebagai Pemohon III). Alasan para Pemohon mengajukan uji materiil Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB adalah:
  - a. **Pemohon I** merasa kehilangan kesempatan untuk memperoleh satu bidang tanah karena belum mempunyai pendapatan untuk membayar pajak.
  - b. **Pemohon II** mengalami penunggakan pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan atas rumah yang ditempati ibu Pemohon II sehingga rumah tersebut terancam dijual dan ibu Pemohon II harus meninggalkan rumahnya.
  - c. **Pemohon III** berpendapat jumlah pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan yang dibayar oleh Pemohon III meningkat setiap tahun sedangkan keadaan Pemohon III yang telah pensiun mengakibatkan dirinya sudah tidak lagi mempunyai pendapatan untuk membayar pajak tersebut.
2. Bahwa setelah membaca dan mengalisa alasan Para Pemohon, Pemerintah berpendapat bahwa kerugian yang didalilkan Para Pemohon terkait dengan beban pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan tidak mempunyai landasan hukum karena dengan berlakunya ketentuan Pasal 77 sampai dengan Pasal 84 Bagian Enam Belas dan Pasal 180 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (selanjutnya disebut sebagai UU PDRD), ketentuan Pasal 4 ayat (1) dan (2) UU PBB yang mengatur tentang Subjek Pajak yang pada pokoknya menerangkan setiap orang atau badan yang mempunyai hak dan memperoleh manfaat atas bumi dan bangunan merupakan Subjek Pajak yang berkewajiban membayar pajak, berlaku terbatas pada Subjek Pajak PBB Perkebunan, Perhutanan dan Pertambangan.
3. Bahwa Pasal 180 angka 5 UU PDRD secara tegas mengatur sebagai berikut:

*"Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 68, Tambahan*

*Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3312) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3569) yang terkait dengan peraturan pelaksanaan mengenai Perdesaan dan Perkotaan masih tetap berlaku sampai dengan tanggal 31 Desember 2013, sepanjang belum ada Peraturan Daerah tentang Pajak Bumi dan Bangunan yang terkait dengan Perdesaan dan Perkotaan”.*

Dengan Ketentuan Pasal 180 UU PDRD tersebut, maka pengelolaan Pajak Bumi dan Bangunan khusus untuk Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) telah dialihkan menjadi kewenangan Pemerintah Daerah sehingga secara hukum ketentuan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB sepanjang berkaitan dengan Subjek Pajak PBB Sektor Perdesaan dan Perkotaan pun sudah tidak berlaku lagi.

4. Bahwa selain telah kehilangan objek pengujian dengan tidak berlakunya Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB terhadap Subjek Pajak PBB Sektor Perdesaan dan Perkotaan, terhadap kerugian yang didalilkan dialami oleh Para Pemohon, Pemerintah berpendapat hal tersebut sama sekali tidak didasarkan pada pemberlakuan ketentuan *a quo* maupun ketentuan dalam UU PDRD, melainkan karena ketidaktahuan para Pemohon atau para Pemohon tidak menggunakan hak-hak yang telah diberikan berdasarkan ketentuan Pasal 77 sampai dengan Pasal 84 UU PDRD untuk mengajukan keberatan, memohon pengurangan atas beban PBB yang dikenakan berdasarkan tarif yang ditetapkan dalam Peraturan Daerah masing-masing. Bahkan sesuai sifat Pajak Daerah yang bersifat positif list maka UU PDRD telah memberikan kewenangan penuh pada daerah untuk mengenakan atau tidak mengenakan PBB-P2 di daerah masing-masing.
5. Bahwa pola pengaturan perubahan UU PBB melalui pengaturan dalam UU PDRD tersebut memenuhi kaidah *legal drafting* berdasarkan ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan (selanjutnya disebut sebagai UU 12 Tahun 2011), sebagai berikut:

Angka 143 Lampiran II UU 12 Tahun 2011

*“Jika materi muatan dalam Peraturan Perundang-undangan yang baru menyebabkan perubahan atau penggantian seluruh atau sebagian materi muatan dalam Peraturan Perundang-undangan yang lama, dalam Peraturan Perundang-undangan yang baru harus secara tegas diatur mengenai*

*pencabutan seluruh atau sebagian materi muatan Peraturan Perundang-undangan yang lama.”*

Angka 158 Lampiran II UU 12 Tahun 2011

*“Peraturan Perundang-undangan hanya dapat dicabut dengan Peraturan Perundang-undangan yang tingkatannya sama atau lebih tinggi.”*

Bahwa berdasarkan hal tersebut di atas, menurut Pemerintah, para Pemohon dalam permohonan *a quo* tidak memenuhi kualifikasi sebagai pihak yang memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) untuk mengajukan permohonan *a quo* di hadapan Mahkamah Konstitusi, sehingga sangatlah berdasarkan hukum apabila Yang Mulia Ketua/Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi yang memeriksa dan mengadili perkara *a quo* secara bijaksana **menyatakan Permohonan Para Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*)**.

Namun demikian, Pemerintah menyerahkan sepenuhnya kepada Mahkamah Konstitusi untuk mempertimbangkan dan menilainya apakah para Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) atau tidak dalam permohonan Pengujian Undang-Undang *a quo*, sebagaimana yang ditentukan dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK maupun putusan-putusan Mahkamah Konstitusi terdahulu.

#### **IV. KETERANGAN PRESIDEN ATAS MATERI PERMOHONAN YANG DIMOHONKAN UNTUK DIUJI**

##### **A. LANDASAN FILOSOFIS**

Negara Republik Indonesia yang kehidupan rakyat dan perekonomiannya sebagian besar bercorak agraris, bumi termasuk perairan dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya mempunyai fungsi penting dalam membangun masyarakat adil dan makmur berdasarkan Pancasila dan UUD 1945. Oleh karena itu bagi mereka yang memperoleh manfaat dari bumi dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya, karena mendapat sesuatu hak dari kekuasaan negara, maka adalah suatu hal yang wajar jika menyerahkan sebagian dari kenikmatan yang diperolehnya kepada Negara melalui pembayaran pajak.

Sebelum berlakunya UU PBB, pungutan pajak telah diatur dalam suatu peraturan yang terkodifikasi, dimana terhadap tanah yang tunduk pada hukum adat diatur dengan Undang-Undang Nomor 11 Prp Tahun 1958 dan

terhadap tanah yang tunduk pada hukum barat diatur dengan *Ordonansi Verponding Indonesia 1923* dan *Ordonansi Verponding 1928*. Di samping itu terdapat pula pungutan pajak atas tanah dan bangunan yang didasarkan pada Ordonansi Pajak Rumah Tangga 1908 serta lain-lain pungutan daerah atas tanah dan bangunan.

Dengan berlakunya UU PBB, maka sistem perpajakan di atas diperbaharui melalui penyederhanaan yang meliputi macam-macam pungutan atas tanah dan/atau bangunan, tarif pajak dan tata cara pembayarannya yang diatur dalam UU PBB. Objek Pajak dalam Undang-Undang ini adalah bumi dan/atau bangunan yang berada di wilayah Republik Indonesia, dan untuk mencerminkan keikutsertaan dan kegotongroyongan masyarakat di bidang pembiayaan pembangunan, semua Objek Pajak dikenakan pajak. Hasil penerimaan pajak ini diarahkan untuk kepentingan masyarakat di daerah yang bersangkutan, sehingga sebagian besar hasil penerimaan pajak tersebut diserahkan kepada Pemerintah Daerah.

Seiring dengan kebijakan Pemerintah untuk melaksanakan otonomi daerah, Pemerintah Daerah diberikan kewenangan yang seluas-luasnya untuk mengurus dan mengatur pemerintahannya sendiri termasuk kewenangan untuk memungut pajak dari masyarakat yang akan digunakan untuk melaksanakan pembangunan di daerahnya.

Untuk memberikan landasan hukum bagi Pemerintah Daerah dalam memungut pajak, maka pada tanggal 15 September 2009, disahkanlah UU PDRD. Salah satu hal yang fundamental dalam UU PDRD ini adalah dialihkannya Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (selanjutnya disebut sebagai BPHTB) dan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (selanjutnya disebut sebagai PBB-P2) dari pajak pusat menjadi pajak daerah. Pada awalnya PBB-P2 merupakan pajak yang proses administrasinya dilakukan oleh Pemerintah Pusat sedangkan seluruh penerimaannya dibagikan ke daerah dengan porsi tertentu. Namun, guna meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah khususnya penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan, maka seluruh pengelolaan PBB-P2 dilakukan oleh Pemerintah Daerah, dan Pajak Bumi dan Bangunan sektor perkebunan, perhutanan dan pertambangan masih tetap menjadi pajak pusat.

Adapun dasar pemikiran dan alasan pokok dari pengalihan PBB-P2 menjadi pajak daerah, antara lain:

- 1) Berdasarkan teori, PBB-P2 lebih bersifat lokal (*local origin*), visibilitas, objek pajak tidak berpindah-pindah (*immobile*), dan terdapat hubungan erat antara pembayar pajak dan yang menikmati hasil pajak tersebut (*the benefit tax-link principle*);
- 2) Pengalihan PBB-P2 diharapkan dapat meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (selanjutnya disebut PAD) dan sekaligus memperbaiki struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD);
- 3) Untuk meningkatkan pelayanan masyarakat (*public services*), akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan PBB-P2; dan
- 4) Berdasarkan praktek di banyak Negara, PBB-P2 atau *Property Tax* termasuk dalam jenis *local tax*.

Sebagai landasan hukum pemungutan PBB-P2, Pemerintah Daerah terlebih dahulu harus menetapkan Peraturan Daerah (selanjutnya disebut Perda) terkait pemungutan PBB-P2 tersebut.

## B. KETERANGAN PEMERINTAH

Sehubungan dengan dalil-dalil Para Pemohon dalam Permohonannya yang menyatakan bahwa ketentuan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB yang menyatakan:

Pasal 4 ayat (1) UU PBB:

*“Yang menjadi Subjek Pajak adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan.”*

Pasal 4 ayat (2) UU PBB:

*“Subjek Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang dikenakan kewajiban pajak menjadi Wajib Pajak menurut Undang-Undang.”*

Ketentuan di atas oleh para Pemohon dianggap bertentangan dengan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 yang menyatakan:

*“Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan.”*

Sehubungan dengan dalil para Pemohon tersebut, Pemerintah dapat menyampaikan keterangan sebagai berikut:

## 1. UU PBB sebagai Pelaksanaan Pasal 23A UUD 1945

- a. Bahwa UU PBB yang diundangkan pada tanggal 27 Desember 1985 dalam Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1985 Nomor 68 merupakan amanat dari Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 sebelum diamandemen, yang menyatakan bahwa “*segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan Undang-Undang*”. UU PBB mengatur tentang sistematika perpajakan terkait pemungutan pajak atas bumi dan bangunan, mulai dari objek, subjek dan tarif pajak, dasar pengenaan pajak, cara perhitungan pajak, pendaftaran objek pajak sampai kepada tata cara pembayaran dan penagihan pajak terutang serta penyelesaian sengketa terkait pajak tersebut.
- b. Bahwa dibentuknya UU PBB merupakan salah satu upaya Pemerintah untuk melakukan pembaharuan sistem perpajakan dengan menyederhanakan macam-macam pungutan atas bumi dan bangunan serta tarif dan cara pembayarannya. Hal tersebut sejalan dengan landasan filosofis UU PBB dimana masyarakat yang telah menguasai dan/atau menikmati manfaat dari tanah dan bangunan, wajib untuk membayar pajak atas tanah dan bangunan tersebut. Masyarakat tersebut oleh Pasal 4 ayat (1) UU PBB disebut Subjek Pajak, dan kewajibannya untuk membayar pajak diatur dalam Pasal 4 ayat (2) UU PBB.
- c. Bahwa kewajiban membayar pajak tersebut merupakan salah satu dari kewajiban warga negara Indonesia yang diatur dalam UUD 1945 yang telah diamandemen, yaitu kewajiban sebagai warga negara dalam membayar pajak dan retribusi (Pasal 23A UUD 1945)  
Pasal 23A : “*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.*”
- d. Bahwa Pasal 23A UUD 1945 tersebut merupakan dasar hukum dilakukannya pemungutan pajak oleh Negara, mengingat pajak merupakan salah satu sumber penerimaan Negara yang memiliki nilai penting dalam pelaksanaan dan peningkatan pembangunan nasional maupun daerah, termasuk Pajak atas Bumi dan Bangunan. Oleh sebab itu sesungguhnya kedudukan UU PBB, UU PDRD dan

UU Perpajakan lainnya yang berlaku di Negara Kesatuan Republik Indonesia telah sah secara konstitusional karena telah sesuai dengan Pasal 23A UUD 1945. Sebagai perwujudan peran serta masyarakat dalam pembangunan nasional, maka masyarakat pun wajib untuk membayar Pajak Bumi dan Bangunan yang kemudian hasil dari penerimaan pajak tersebut akan dimanfaatkan oleh Pemerintah untuk membangun sarana dan prasana kepentingan umum demi kesejahteraan seluruh warga negara. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa pajak adalah salah satu alat yang menunjang tercapainya tujuan bangsa Indonesia yaitu menciptakan masyarakat yang adil dan makmur sesuai dengan makna yang terkandung dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945.

## **2. Otonomi Pengelolaan PBB Perdesaan dan Perkotaan kepada Pemerintahan Daerah Untuk Peningkatan Penerimaan Daerah.**

- a. Bahwa mengingat hasil penerimaan PBB Perdesaan dan Perkotaan diarahkan kepada tujuan untuk kepentingan masyarakat di daerah bersangkutan dan didukung dengan semangat otonomi daerah, maka berdasarkan UU PDRD pengelolaan PBB Perdesaan dan Perkotaan termasuk hasil penerimaan pajak tersebut diserahkan kepada Pemerintah Daerah.
- b. Pajak Bumi dan Bangunan yang dimaksudkan oleh Para Pemohon telah diatur secara jelas dan tegas dalam UU PDRD. Lebih jelasnya disebutkan dalam beberapa Pasal dalam UU PDRD antara lain:

Pasal 1 angka 45

*“Wajib Pajak adalah orang pribadi atau Badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah”*

Pasal 2 ayat (2)

*“Jenis Pajak Kabupaten/Kota terdiri atas:*

- 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.*”

Pasal 77 ayat (1)

*“Objek Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan adalah Bumi dan/atau Bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau Badan, **kecuali kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perkebunan, perhutanan, dan pertambangan.**”*

### **3. Pengenaan PBB Perdesaan dan Perkotaan telah memperhatikan kemampuan bayar Wajib Pajak**

- a. Bahwa berdasarkan ketentuan dalam Pasal 77 sampai Pasal 84 UU PDRD telah terjadi perubahan *instrumental policy* pembuat undang-undang (DPR dan Presiden) terhadap pencapaian salah satu tujuan bernegara melalui Pengenaan PBB- Sektor Perdesaan dan Perkotaan. Kewenangan pengenaan dan pemungutan PBB dalam UU PDRD yang diserahkan kepada Pemerintahan Daerah diberikan dengan batasan-batasan besaran tarif maksimal yang dapat dikenakan oleh Pemerintah Daerah dan juga kewenangan-kewenangan untuk mengatur agar pelaksanaan pengenaan PDRD memberikan keseimbangan antara kewajiban masyarakat untuk membantu penerimaan daerah yang digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan daerah dengan rasa keadilan bagi masyarakat yang menjalankan kewajiban tersebut.
- b. Tarif Maksimal Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan yang dapat dikenakan Pemerintah Daerah sesuai Pasal 80 UU PDRD Tarif ditetapkan **paling tinggi sebesar 0,3% (nol koma tiga persen) dari Nilai Jual Objek Pajak.**
- c. Kewenangan membuat Peraturan Daerah (Pasal 95 ayat (4) UU PDRD):

*“Peraturan Daerah tentang Pajak dapat juga mengatur mengenai:*

- a. **Pemberian pengurangan, keringanan dan pembebasan dalam hal-hal tertentu atas pokok pajak dan/atau sanksinya;**
- b. *Tata cara penghapusan piutang pajak yang kadaluwarsa; dan/atau*

- c. *Asas timbal balik, berupa pemberian pengurangan, keringanan dan pembebasan pajak kepada kedutaan, konsulat, dan perwakilan negara asing sesuai dengan kelaziman internasional.*
- d. Dari sisi kemampuan bayar Wajib Pajak, Pasal 103 UU PDRD juga memberikan hak bagi Wajib Pajak untuk **mengajukan keberatan** atas penetapan PBB terutang dengan syarat membayar sebesar yang disetujui Wajib Pajak.

Pasal 103 ayat (1) UU PDRD:

**“Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Kepala Daerah atau pejabat yang ditunjuk atas suatu:**

- a. *SPPT;*
  - b. *SKPD;*
  - c. *SKPDKB;*
  - d. *SKPDKBT;*
  - e. *SKPDLB;*
  - f. *SKPDN; dan*
  - g. *Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan perundang-undangan perpajakan daerah.”*
- e. Dari sisi kewenangan Pemerintah Daerah, Pasal 107 UU PDRD juga memberi kewenangan kepada Kepala Daerah **mengurangkan ketetapan pajak terutang** berdasarkan pertimbangan kemampuan membayar Wajib Pajak atau kondisi tertentu objek pajak serta **mengurangkan atau membatalkan Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD).**

Pasal 107 ayat (2) UU PDRD:

**“Kepala Daerah dapat:**

- a. *Mengurangkan atau menghapuskan sanksi administratif berupa bunga, denda, dan kenaikan pajak yang terutang menurut peraturan perundang-undangan perpajakan daerah, dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya;*
- b. *Mengurangkan atau membatalkan SPPT, SKPD, SKPDKB, SKPDKBT, SKPDN atau SKPDLB yang tidak benar;*
- c. *Mengurangkan atau membatalkan STPD;*
- d. *Membatalkan hasil pemeriksaan atau ketetapan pajak yang dilaksanakan atau diterbitkan tidak sesuai dengan tata cara yang ditentukan; dan*
- e. **Mengurangkan ketetapan pajak terutang berdasarkan pertimbangan kemampuan membayar Wajib Pajak atau kondisi tertentu objek pajak.”**

f. Bahkan sesuai sifat Pajak Daerah yang bersifat positif list maka UU PDRD juga memberikan kewenangan penuh pada daerah untuk tidak mengenakan PBB-P2 di daerah masing-masing, sebagaimana yang telah digunakan oleh Pemerintah Provinsi DKI Jakarta tidak mengenakan PBB-P2 atas tanah dan bangunan dengan NJOP di bawah 1 miliar rupiah.

**4. Kerugian yang didalilkan Pemohon I, Pemohon II dan Pemohon III bukan merupakan kategori kerugian konstitusional bahkan apabila sudah menjadi kerugian aktual timbul karena kurangnya pemahaman para Pemohon terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang PBB-Perdesaan dan Perkotaan.**

a. Bahwa terhadap dalil kerugian yang dialami Para Pemohon I pada halaman 7 angka 7 dan angka 8 bahwa Pemohon I dirugikan/kehilangan tanah bangunan seluas 30/60 m<sup>2</sup> karena tidak bisa membuat AJB untuk perolehan tanahnya karena harus membayar Pajak Bumi dan Bangunan sebesar Rp. 59.568,- per tahun terlebih dahulu, menurut Pemerintah merupakan dalil yang sangat mengada-ada mengingat nilai PBB yang harus dibayar untuk kurun waktu 1 (satu) tahun sesungguhnya sangat kecil.

b. Bahwa terkait dalil Pemohon I halaman 13 angka 11 yang menyebutkan bahwa objek yang sama dipungut bea/pajak berkali-kali dengan presentase yang berbeda-beda, dapat Pemerintah sampaikan bahwa Pemohon I telah keliru memahami pengertian Subyek Pajak dan Objek Pajak. Prinsip pemajakan harus memenuhi syarat subjektif dan objektif. Kedua syarat tersebut memunculkan beragam jenis pajak yang masing-masing dari sisi subjek maupun objek dapat dipastikan berbeda. Sebagai contoh atas objek harta berupa tanah dapat muncul beberapa jenis pajak, antara lain:

1) Pajak Bumi dan Bangunan dikenakan atas pemanfaatan objek tanah dan bangunan yang dibebankan pada siapapun yang memanfaatkan objek tanah dan bangunan tersebut (bukan bukti kepemilikan). Dengan demikian Subjek PBB adalah orang yang memanfaatkan tanah dan bangunan, sedangkan objeknya

adalah manfaat dari penggunaan tanah dan bangunan.

- 2) Pada saat terjadi jual beli tanah dan bangunan, bagi penjual akan dikenakan Pajak Penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan karena mendapatkan penghasilan dari penjualan tanah tersebut. Sedangkan Pembeli akan dibebani Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang dikenakan atas peralihan hak tersebut. Dengan demikian Subjek PPh adalah Penjual dan objek PPh adalah penghasilan atas penjualan tanah dan bangunan. Sedangkan Subjek BPHTB adalah pembeli dan objek BPHTB adalah peralihan hak atas tanah dan bangunan tersebut.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa antara PBB, PPh, dan BPHTB tersebut di atas bukanlah pemajakan berkali-kali (berganda) karena Subjek Pajak dan Objek Pajaknya berbeda-beda. Pemohon keliru memahami obyek pajak adalah tanah dan bangunan yang sama, sedangkan objek pajak dibedakan atas pemakaian tanah dan bangunan (PBB), penghasilan dari penjualan tanah dan bangunan (PPh), dan perolehan hak atas tanah dan bangunan (BPHTB). Meskipun atas tanah dan bangunan yang sama, namun objek pajak adalah dari kegiatan/transaksi yang berbeda tentu dengan subjek pajak yang berbeda. Pemajakan berkali-kali (berganda) apabila pajak dikenakan atas subjek dan objek yang sama sekaligus.

- c. Bahwa terkait dalil Pemohon II halaman 7 s.d. 8 angka 10 dan 11 yang menyatakan mengalami kerugian karena berpotensi terusir ke daerah pinggiran Jakarta karena menjual rumah untuk memenuhi kewajiban/tunggakan pajak, Pemerintah perlu menegaskan kembali penjelasan di atas bahwa sesuai amanat UU PDRD, pengenaan PBB telah disesuaikan dengan kemampuan bayar Wajib Pajak dan dibuka kemungkinan untuk mengajukan keberatan dan banding, permohonan pengurangan atas penetapan pajak dan pembatalan tagihan pajak. Sebagai warga negara yang baik dan patuh terhadap peraturan perundang-undangan, Pemohon dapat memanfaatkan mekanisme tersebut untuk memenuhi kewajiban perpajakan sesuai

kemampuannya, karena kewajiban PBB bukan hanya dikenakan terhadap diri para Pemohon tetapi seluruh warga negara Indonesia. Kerugian berupa rusaknya harga diri dan nama baik Pemohon II maupun keluarga karena adanya stiker “Belum Membayar Pajak PBB P-2” pada rumah yang didiami bersama keluarga, adalah kerugian yang mengada ada dan yang timbul karena kurangnya pemahaman para Pemohon itu sendiri terhadap ketentuan Perpajakan khususnya PBB yang seharusnya dapat dihindari apabila dilaksanakan sesuai ketentuan UU PDRD dan peraturan pelaksanaannya.

- d. Bahwa terkait dalil Pemohon III halaman 8 angka 13 dan 14, yang menyatakan akumulasi tunggakan pajak dan denda selama 20 tahun sebesar Rp.5.456.403, harus menjual rumah yang diperoleh dari hasil kerja dan keringatnya sejak muda untuk memenuhi kewajiban pajak, Pemerintah menilai bahwa dalil yang Pemohon III uraikan sama dengan dalil Pemohon II. Akumulasi tunggakan pajak serta denda selama 20 tahun sebesar Rp.5.456.403 memperlihatkan keengganan Pemohon III untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan undang-undang. Sesuai ketentuan Pemohon III sebagai pensiunan pegawai negeri sipil (PNS) berhak mendapat pengurangan pajak sehingga apabila **Pemohon III beritikad baik melaksanakan kewajiban perpajakannya dapat mengajukan pengurangan. Terlebih lagi sebagai Pegawai Negeri Sipil (PNS) Pemohon tentu sangat paham bahwa salah satu komponen anggaran yang digunakan untuk membayar gaji PNS dan uang pensiun yang dinikmati Pemohon bersumber dari Pajak (termasuk PBB) yang ditanggung secara gotong-royong oleh seluruh masyarakat. Menjadi ironi apabila Pemohon III menyatakan hak konstitusionalnya dirugikan karena pengenaan pajak yang tidak dibayar selama 20 tahun.**
- e. Bahwa setelah menganalisa dalil permohonan para Pemohon, Pemerintah berpendapat bahwa dalil para Pemohon tersebut jelas merupakan suatu dalil yang patut untuk ditolak oleh Yang Mulia

Ketua/Majelis Hakim Konstitusi yang memeriksa dan mengadili perkara *a quo*.

5. Terhadap dalil para Pemohon bahwa Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB bertentangan dengan Konsep Negara Kesejahteraan (*Welfare State*) karena kerugian yang didalilkan dialami oleh para Pemohon, Pemerintah tidak akan memberikan tanggapan atas dalil tersebut karena para Pemohon telah keliru memahami ruang lingkup PBB dalam Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB dan karena kerugian yang didalilkan Pemohon masih perlu ditanyakan apakah bersifat aktual. Seandainya pun *quod non* kerugian yang didalilkan Pemohon adalah kerugian yang aktual, kerugian tersebut timbul karena ketidakpahaman para Pemohon atas hak yang diberikan UU PDRD untuk melaksanakan kewajiban pembayaran PBB Perdesaan dan Perkotaan sesuai kemampuan para Pemohon.

## V. DAMPAK APABILA PERMOHONAN DIKABULKAN

Bahwa kekeliruan Para Pemohon dalam memahami UU PBB ini sehingga mengajukan uji materi atas ketentuan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB dapat menimbulkan dampak signifikan bagi penerimaan negara dari sektor Perkebunan, Perhutanan dan Pertambangan yang sangat diperlukan oleh Pemerintah dalam melaksanakan tugas menjalankan Pemerintahan. Sebagai Negara agraris dan memiliki kekayaan alam yang sangat banyak, pengenaan PBB atas Perkebunan, Perhutanan dan Pertambangan sebagai Pajak Pusat dimaksudkan untuk memberikan pemerataan manfaat hasil sumber daya alam bagi seluruh masyarakat Indonesia.

Sebagaimana telah Pemerintah jelaskan, Pemerintah berpendapat Permohonan Para Pemohon ini telah kehilangan obyek pengujian karena pengaturan PBB Perdesaan dan Perkotaan (termasuk tempat tinggal) tidak lagi diatur dalam UU PBB sehingga apabila permohonan *a quo* dikabulkan akan menimbulkan kekosongan hukum yang menyebabkan ketidakpastian dalam pelaksanaan PBB sektor perkebunan, perhutanan, dan pertambangan. Pengenaan PBB sektor perkebunan, perhutanan, dan pertambangan akan kehilangan landasan hukum sehingga mengurangi penerimaan negara dan mempengaruhi pelaksanaan APBN dalam melaksanakan kewajiban Negara

kepada masyarakat termasuk untuk mendorong pertumbuhan ekonomi untuk mensejahterakan masyarakat.

## VI. PETITUM

Berdasarkan penjelasan dan argumentasi tersebut di atas, Pemerintah memohon Mahkamah dapat memberikan putusan sebagai berikut :

1. Menerima Keterangan Presiden secara keseluruhan;
2. Menyatakan bahwa peraturan perundang-undangan yang dimohonkan untuk diuji bukanlah merupakan objek yang dapat diajukan uji materiil di Mahkamah Konstitusi;
3. Menyatakan bahwa Pemohon tidak mempunyai kedudukan hukum (*Legal Standing*);
4. Menolak permohonan pengujian Pemohon seluruhnya atau setidaknya menyatakan permohonan pengujian Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijke verklaard*);
5. Menyatakan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan tidak bertentangan dengan Pasal 28H ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Bahwa untuk memperkuat keterangannya, Pemerintah kemudian mengajukan keterangan ahli yang bernama Machfud Sidik, yang diterima keterangan tertulisnya di Kepaniteraan Mahkamah pada tanggal 20 Maret 2018, serta didengar keterangannya dalam persidangan pada tanggal 26 Maret 2018, yang pada pokoknya adalah sebagai berikut:

Pengenaan pajak properti telah berjalan lama, setidaknya-tidaknya beberapa Abad sebelum Masehi (Woolery, 1989). Demikian pula di awal abad IV pada masa kerajaan Romawi, Diocletim (Hancock, 1995) telah memperkenalkan pajak tanah yang disebut *poll-tax*. Klasifikasi tanah sebagai dasar pengenaan pajak properti pada masa itu dibagi menjadi empat kelas, yaitu tanah yang ditanami pepohonan, tanaman buah-buahan, tanaman gandum dan sejenisnya, dan tanah untuk peternakan. Tiap-tiap kelas tanah tersebut dibagi lagi menjadi beberapa subkelas. Tanah dengan klasifikasi yang tinggi dikenakan pajak tanah yang tinggi pula. Dari

latar belakang historis ini dapat dilihat bahwa pajak properti khususnya pajak tanah tergolong sebagai salah satu jenis pajak tertua yang dikenakan oleh sebagian besar negara di dunia yang sampai saat ini tetap dipertahankan untuk dipungut oleh sebagian besar negara di dunia (*best-practice*). Sejalan dengan latar belakang historis pengenaan pajak tanah di dunia, pengenaan pajak atas tanah di Indonesia juga sudah berlaku selama berabad-abad. Sejatinya, membayar jasa untuk properti dalam jumlah yang proporsional dengan ciri-ciri properti tersebut, seperti nilai, ukuran, atau lokasi merupakan suatu hal yang sederhana dan logis. Sejarah dan kesederhanaan konsep tersebut mungkin telah memicu dalil pertama dari perpajakan, yaitu "Pajak yang telah berlaku sejak masa lalu dan bertahan sampai saat ini, adalah pajak yang baik".

Pada masa penjajahan, pajak atas tanah berupa sewa tanah dinamakan *Landrente*. *Landrente* dikenakan terhadap semua jenis tanah yang produktif. Selanjutnya *Landrate* berkembang menjadi *Land Tax* atau yang disebut dengan Pajak Tanah yang kemudian berubah nama menjadi Pajak Bumi. Pada tahun 1959, ditetapkan Pajak Hasil Bumi yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1959 tentang Pajak Hasil Bumi (PHB). Objek yang dikenakan Pajak Hasil Bumi adalah : (a) Tanah pekarangan; (b) Tanah-tanah yang menghasilkan seperti: tanah-tanah sawah; tanah-tanah dengan tanaman yang berumur pendek; (c) tanah-tanah dengan tanaman yang berumur panjang; (d) tanah-tanah lain seperti tambak (empang), tanah pegaraman, hutan nipah, tanah rawa dan lain-lain sebagainya; (e) Tanah-tanah yang ditanami tetapi belum memberikan hasil; (e) Tanah-tanah yang tidak menghasilkan.

Pada awal Orde Baru, kebijakan pemberian otonomi seluas-luasnya terhadap Pemerintah Daerah merupakan salah satu isu yang sangat penting saat itu. Kebijakan yang muncul berikutnya dalam rangka pemberian otonomi kepada Pemerintah Daerah adalah dengan mengubah Pajak Hasil Bumi menjadi Iuran Pembangunan Daerah (IPEDA). Perubahan tersebut berdasarkan Surat Keputusan Menteri Iuran Negara Nomor PM.PPU 1-1-3 tanggal 29 November 1965 yang berlaku mulai 1 November 1965. Dengan adanya ketentuan IPEDA, sektor-sektor yang menjadi Objek pengenaan pajak mulai meluas dari yang sebelumnya pada UUPHB tahun 1959 terbatas pada tanah pertanian dan pekarangan. Sektor yang dikenakan dalam IPEDA serta tarif yang diberlakukan adalah:

1. Sektor Perkotaan, untuk perumahan dikenakan 0,09% dari nilai jual, sedangkan untuk usaha dikenakan 0,18% dari nilai jual.
2. Sektor Perdesaan, untuk sawah dan ladang dikenakan 5% x hasil bersih.
3. Sektor Perkebunan, untuk tanah yang menghasilkan 5% x hasil bersih 1 tahun. Untuk emplasemen berlaku tarif perkotaan setempat.
4. Sektor Pertambangan minyak dan gas bumi, berlaku tarif khusus UU tentang Pertamina. Sektor Pertambangan non-minyak dan gas bumi berlaku tarif perkotaan setempat.

Adanya Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (UU PBB), maka tujuh jenis pungutan atas tanah dan/atau bangunan dicabut dan tidak lagi berlaku, sebagaimana dijelaskan dalam Penjelasan UU PBB berikut ini:

*“Oleh karena itu Ordonansi Pajak Rumah Tangga 1908, Ordonansi Verponding Indonesia 1923, Ordonansi Verponding 1928, Ordonansi Pajak Kekayaan 1932, Ordonansi Pajak Jalan 1942, Pasal 14 huruf j, huruf k, dan huruf l Undang-undang Darurat Nomor 11 Tahun 1957 tentang Peraturan Umum Pajak Daerah, Iuran Pembangunan Daerah (Ipeda), dan lain-lain peraturan perundang-undang tentang pungutan daerah sepanjang mengenai tanah dan bangunan dicabut.”*

Penjelasan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (UU PBB) menekankan empat filosofi utama dari pemberlakuan UU PBB ini, yaitu a) *benefit received principle*, b) meminimalkan beban pajak berganda, c) penyederhanakan pemungutan pajak untuk meningkatkan *tax compliance* agar *tax revenue* bisa meningkat, d) mendorong partisipasi masyarakat dalam pembangunan melalui kegotongroyongan rakyat dalam pembiayaan pembangunan.

***Benefit received principle*** merupakan filosofi pemungutan PBB di Indonesia sebagaimana terlihat dalam Penjelasan Umum atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, sebagaimana dikutip berikut ini:

*“Dalam Negara Republik Indonesia yang kehidupan rakyat dan perekonomiannya sebagian besar bercorak agraris, bumi termasuk perairan dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya mempunyai fungsi penting dalam membangun masyarakat adil dan makmur berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945.”*

Oleh karena itu bagi mereka yang **memperoleh manfaat** dari bumi dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya, karena mendapat sesuatu hak dari

kekuasaan negara, wajar **menyerahkan sebagian dari kenikmatan** yang diperolehnya kepada Negara melalui pembayaran pajak.

Filosofi penting lainnya dalam pengenaan PBB adalah **meminimalkan beban pajak berganda** dengan mencabut jenis-jenis pajak yang tumpang tindih antara satu dengan lainnya. Hal ini dapat dilihat dalam Penjelasan UU PBB sebagaimana dapat dilihat dalam kutipan berikut ini:

*“Sistem perpajakan yang berlaku selama ini, khususnya pajak kebendaan dan kekayaan yang telah menimbulkan **tumpang tindih** antara satu pajak dengan pajak lainnya sehingga mengakibatkan **beban pajak berganda** bagi masyarakat”*

Filosofi penting dari UU PBB lainnya adalah kesederhanaan dalam pemungutan pajak untuk meningkatkan kesadaran perpajakan dari masyarakat sehingga penerimaan pajak akan meningkat pula. Dengan mengadakan pembaharuan sistem perpajakan melalui penyederhanaan yang meliputi macam-macam pungutan atas tanah dan/atau bangunan, tarif pajak dan cara pembayarannya, diharapkan kesadaran perpajakan dari masyarakat akan meningkat sehingga penerimaan pajak akan meningkat pula.

Teorema desentralisasi mengatakan bahwa pengeluaran untuk semua pelayanan harus didesentralisasikan kecuali ada skala ekonomi atau kecuali ada efek *spillover* atau eksternalitas yang tidak dapat diperbaiki. Desentralisasi fiskal membuat Pemerintah akan lebih dekat dengan masyarakat dengan cara menggeser ketergantungan kepada Pemerintah Pusat untuk mengambil keputusan tentang tingkat dan kombinasi pajak dan pengeluaran pemerintah daerah. Desentralisasi memberikan manfaat kepada masyarakat terutama untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat karena tiga alasan:

- (1) Jika masyarakat mendapatkan lebih banyak dari apa yang mereka inginkan (misalnya. Pajak yang lebih rendah atau pengeluaran yang lebih tinggi, kombinasi yang berbeda dari fungsi pengeluaran, dll) kesejahteraan mereka akan meningkat;
- (2) Warga akan lebih bersedia membayar pajak jika mereka menerima pelayanan yang menurut mereka memiliki nilai lokal yang mereka butuhkan, karena itu, peningkatan beban pajak yang seimbang dengan pelayanan yang memadai kurang mendapat perlawanan dari masyarakat, daripada yang telah terjadi pada sistem pemerintahan yang lebih terpusat, dan

- (3) Desentralisasi menjanjikan tingkat pelayanan yang lebih efisien. Karena pemilih dalam pemilu membayar untuk pelayanan publik di daerah dalam bentuk pajak dan retribusi, mereka merasa bahwa mereka dapat meminta pejabat setempat untuk bertanggung jawab atas pemberian pelayanan pada tingkat kuantitas dan kualitas dikehendaki masyarakat. Masyarakat pemilih tidak puas dengan pelayanan publik, mereka mungkin akan menyingkirkan para pejabat yang melanggar tersebut pada pemilihan umum berikutnya.

### **Penggalian Sumber-Sumber Keuangan Pemerintah Daerah**

Proses desentralisasi perpajakan dan penyerahan urusan pemerintahan ke tingkat pemerintahan yang lebih rendah merupakan unsur penting dalam reformasi fiskal, baik di negara maju maupun negara berkembang. Desentralisasi didukung dengan alasan bahwa pemerintah Pusat tidak mungkin dapat memenuhi tuntutan kebutuhan barang dan jasa publik yang secara terus-menerus meningkat. Pemerintah Pusat sering gagal meningkatkan efisiensi fiskal, karena Pemerintah Pusat seringkali mengabaikan perbedaan setempat dalam hal budaya, lingkungan dan kekayaan sumber alam, di samping perbedaan dalam faktor ekonomi dan sosial. Mendekatkan Pemerintah ke masyarakat seharusnya akan meningkatkan akuntabilitas dalam pemberian pelayanan dan juga meningkatkan efisiensi dalam alokasi dengan menutup celah antara pengeluaran dan sumber pendapatan.

Dalam era otonomi daerah saat ini, daerah diberikan kewenangan yang lebih besar untuk mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri. Tujuannya terutama adalah untuk lebih mendekatkan pelayanan pemerintah kepada masyarakat, memudahkan masyarakat untuk memantau dan mengontrol penggunaan dana yang bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), selain untuk menciptakan persaingan yang sehat antar daerah dan mendorong timbulnya inovasi. Sejalan dengan kewenangan tersebut, Pemerintah Daerah diharapkan lebih mampu menggali sumber-sumber keuangan khususnya untuk memenuhi kebutuhan pendanaan pemerintahan dan pembangunan daerah melalui Pendapatan Asli Daerah (PAD). Tuntutan peningkatan PAD semakin besar seiring dengan semakin banyaknya kewenangan pemerintahan yang dilimpahkan kepada daerah dalam jumlah besar. Masih terbatasnya basis Pajak Daerah saat ini, khususnya Pajak Daerah Kabupaten/Kota. Meskipun sejak UU PDRD diterapkan, secara nominal penerimaan pajak daerah terus meningkat, namun persentase kontribusi PAD dalam Pendapatan APBD

masih sangat kecil khususnya pada level Pemerintahan kabupaten/kota, yaitu rata-rata 11% secara nasional.

Dana Perimbangan dalam rangka mendukung pelaksanaan otonomi daerah, meskipun jumlahnya relatif memadai, khususnya Dana Alokasi Umum (DAU) yakni sekurang-kurangnya sebesar 26 persen dari Penerimaan Dalam Negeri Neto yang tertuang dalam APBN, namun daerah harus lebih kreatif dalam meningkatkan PAD-nya untuk meningkatkan akuntabilitas dan keleluasaan dalam pendanaan Belanja Daerah. Sumber-sumber penerimaan daerah yang potensial harus digali secara maksimal, namun tentu saja dalam koridor peraturan perundang-undangan yang berlaku, termasuk diantaranya adalah pajak daerah dan retribusi daerah yang menjadi penopang utama PAD. Dalam rangka meningkatkan kemampuan keuangan daerah agar dapat melaksanakan urusan rumah-tangganya sendiri, Pemerintah melakukan berbagai kebijakan perpajakan daerah, diantaranya dengan menetapkan UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagai pengganti dari UU Nomor 34 Tahun 2000. Pemberian kewenangan dalam pengenaan pajak dan retribusi daerah, diharapkan dapat lebih mendorong Pemerintah Daerah terus berupaya untuk mengoptimalkan Pendapatan Asli Daerah (PAD), khususnya yang berasal dari pajak daerah dan retribusi daerah, termasuk di dalamnya Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan.

### **Sumber Pendapatan Asli Daerah**

Tantangan kebijakan desentralisasi fiskal di berbagai Negara seperti yang dikemukakan oleh White, dan Smoke (2001), menyangkut 3 hal terutama sebagai berikut:

*The first challenge relate to the design of sound Intergovernmental organizational arrangement. For example, unclear assignments of functions Among levels of government Threaten to side track decentralization reforms in some countries. The second challenge concerns the development of robust financial mechanisms for channeling money to subnational government. In some countries, the failure to allocate sufficient own-source revenues to local government could hamper Reviews their ability to deliver services, for example. The third challenge relates to accountability of local government and the capacity of Reviews their management system. Attenuated accountability and weak management-of both financial and human-resource constraint could effective implementation of decentralized function by subnational entity.*

Ketiga tantangan tersebut berkaitan erat dengan penerapan kebijakan desentralisasi fiskal sebagai bagian penting dari tata kelola organisasi publik yang

lebih baik. Dalam konteks tata kelola organisasi publik, desentralisasi fiskal merupakan kebijakan yang mengkombinasikan pelimpahan wewenang penyelenggaraan fungsi pelayanan publik antar tingkat pemerintahan dengan pengelolaan sumber daya fiskal untuk mendanai fungsi-fungsi tersebut. Tata kelola organisasi publik perlu dikedepankan karena selama lebih dari empat dekade, reformasi ekonomi di berbagai belahan dunia umumnya terfokus pada peranan pasar dan mengecilkan pentingnya organisasi sektor publik dalam capaian tujuan yang lebih luas seperti stabilitas ekonomi, kesinambungan pertumbuhan ekonomi dan penyediaan pelayanan dasar secara memadai bagi rakyat di seluruh pelosok wilayah negara.

Dalam konteks tata kelola pemerintahan tersebut, desentralisasi fiskal menempatkan stabilitas ekonomi, kesinambungan pertumbuhan ekonomi dan penyediaan pelayanan dasar sebagai elemen kunci yang menjadi perhatiannya dengan meningkatkan efisiensi, transparansi dan akuntabilitas. Praktik internasional memperlihatkan bahwa sejumlah negara seperti India, Filipina, Kolombia, Indonesia dan Brazil telah melimpahkan penyelenggaraan sejumlah pelayanan publik pada pemerintah sub-nasional dalam rangka mengurangi beban pemerintah pusat dan lebih mengandalkan tingkat pemerintahan yang lebih rendah yang kerap kali kurang termanfaatkan dan belum menggali potensinya secara optimal.

Dengan meningkatnya efisiensi yang signifikan, maka desentralisasi fiskal juga akan mendorong terjadinya pertumbuhan. Pada saat yang bersamaan, hal ini akan mengurangi biaya operasional dan informasi dalam pemberian pelayanan dan merampingkan kegiatan sektor publik, yang pada akhirnya akan memfasilitasi konsolidasi fiskal dan meningkatkan kinerja ekonomi makro secara keseluruhan. Pada umumnya di negara berkembang, karena tidak tersedianya sumber pendapatan pada tingkat daerah, maka analisis fiskal antar tingkat pemerintahan dimulai dengan memusatkan fokus pada alokasi pendapatan dan penggalangan alternatif. Pemerintah Daerah umumnya tidak mempunyai sumber daya yang memadai untuk melaksanakan pelayanan yang paling mendasar pada tingkat daerah. Oleh karena itu, syarat utama dalam tanggung jawab pengalokasian sumber pembelanjaan alternatif adalah mengidentifikasi struktur dasar pendapatan yang dapat menjadi sumber daya yang memadai untuk penyelenggaraan pemerintahan daerah yang memadai dan pemberian layanan. Dengan adanya

desentralisasi fiskal, Pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota biasanya menerima sejumlah basis pajak ditambah Bagi hasil pajak, tetapi karena alasan-alasan politik, keadilan dan efisiensi, basis pajak ini seringkali tidak mencukupi untuk menutupi pengeluaran Pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota sedangkan mereka pada umumnya juga menerima transfer dana dari Pemerintah Pusat. Berarti, masalah utama tetap berkisar pada seputar sumber pendapatan Pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota. Pertama, pendapatan yang diberikan hampir dapat dipastikan tidak akan mencukupi kebutuhan belanja daerah, hal ini berarti bahwa program transfer dana dari Pemerintah Pusat tetap dibutuhkan. Kedua, Pemerintah Daerah seringkali menggunakan terlalu banyak sumber pendapatan yang tidak produktif yang perolehannya lebih rendah dari biaya yang dikeluarkan untuk memungutnya. Ketiga, kurangnya perhatian yang menjamin pelaksanaan yang efektif juga akan mengganggu sumber pendapatan. Keempat, setiap sumber pendapatan daerah mempunyai masalah desain yang serius, misalnya basis pendapatan yang statis, struktur yang terlalu rumit dan mekanisme pemungutan yang tidak efektif.

Oleh karena itu kesejahteraan masyarakat tidak akan maksimal jika semua orang menerima jumlah yang ditentukan secara nasional yang sama terkait dengan kuantitas dan kualitas pelayanan publik, yang tidak memperhitungkan keanekaragaman dalam preferensi antara yurisdiksi lokal dan kesediaan untuk membayar biaya pelayanan berupa pajak (Tiebout, 1956). Kelebihan dari desentralisasi pelayanan dasar menjadi lebih jelas: Pemda memiliki keunggulan informasi dalam mengidentifikasi preferensi masyarakat serta memiliki fleksibilitas untuk merespon kondisi lokal. Dengan demikian, Pemda harus menjadi penyedia pelayanan yang paling penting dari pelayanan dasar, terutama untuk penduduk berpenghasilan rendah, dalam rangka meningkatkan pemerataan dalam distribusi prasarana dan untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas. Hal ini menunjukkan bahwa transfer dana secara adil, sumber daya manusia dan fiskal harus menyertai pengalihan tanggung jawab kepada Pemerintah Daerah.

Karena pendapatan yang berasal dari pemerintah setempat umumnya tidak memadai untuk memenuhi kebutuhan pengeluaran Pemerintah Daerah, maka hampir semua pemerintah mempunyai program transfer dana antar tingkat pemerintahan. Dalam program ini terdapat beberapa tujuan yang diantaranya saling berhubungan, tiga diantaranya merupakan tujuan yang terpenting. Pertama, program ini membantu menutup ketidak seimbangan fiskal Pemerintah Daerah

dengan memberikan tambahan pada pendapatan daerah yang minim agar dapat meningkatkan kemampuan Pemerintah Daerah untuk memenuhi kewajibannya. Kedua, transfer dana ini digunakan untuk memenuhi tujuan redistribusi nasional sebagaimana diuraikan di atas dengan membantu menyeimbangkan perbedaan kapasitas fiskal diantara Pemerintah Daerah. Ketiga, pengalihan dana ini digunakan untuk mendorong pembelanjaan lokal atas barang dan jasa tertentu yang bersifat eksternal atau yang dianggap sebagai kebutuhan dasar yang harus didistribusikan dengan lebih merata, walaupun kemampuan untuk membayarnya terbatas. Sebagian besar sistem transfer dana, bahkan di negara berkembang ditujukan, setidaknya di atas kertas, untuk memenuhi tujuan ini.

Diantara berbagai pilihan alokasi pendapatan yang ada, harus dipisahkan antara metode yang memberikan wewenang kebijakan tertentu kepada Pemerintah Daerah (misalnya, pemungutan pajak daerah yang mandiri, pemungutan pajak daerah yang dibantu oleh pusat, dan biaya yang dipungut dari pajak yang bersifat nasional) dengan metode yang pada dasarnya tak lain dari program pengalihan pendapatan (misalnya, pembagian hasil pajak dan hibah dari pendapatan negara). Ketiga pilihan yang memberikan wewenang lebih ke Pemerintah Daerah dapat disebut “pajak daerah”, sementara dua pilihan lainnya pada dasarnya adalah murni pengalihan pendapatan (dana transfer). Pengalaman di dunia internasional menunjukkan bahwa tidak ada keseragaman diantara negara-negara di dunia dalam penggunaan metode alokasi pendapatan yang dipilih. Kombinasi yang tepat dari pada sistem hubungan keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah tergantung kepada lingkungan kelembagaan dan historis dari kelembambagaan tersebut, tingkat kepercayaan antar berbagai tingkatan pemerintahan, prioritas bagi otonomi daerah, tingkat duplikasi administratif yang dapat ditolerir dan kebutuhan perimbangan keuangan antar daerah. Semua negara pada umumnya menggabungkan berbagai metode alokasi, menggabungkan pemungutan pajak daerah yang mandiri, pemungutan pajak daerah yang dibantu oleh pusat dan dan biaya yang dipungut dari pajak yang bersifat nasional dengan bagi hasil pajak dan/atau bagi hasil Non Pajak.

### **Hubungan Kausalitas Antara Penyediaan Barang Publik dan Pengenaan Pajak**

Keberadaan pajak terutama berlangsung sejak lahirnya pemerintahan civil, dan dapat dikatakan bahwa pajak merupakan harga yang harus dibayar oleh

kehidupan masyarakat civil yang demokratis, bebas dan terorganisir (*Musgrave and Musgrave, 1989, Rosen, and Gayer 2014*). Pajak tidak hanya mengandung arti berpindahnya dana masyarakat ke pemerintah untuk menyediakan barang publik dan melaksanakan pelayanan publik yang diinginkan masyarakat, namun pajak juga dimaksudkan sebagai refleksi nilai sosial-budaya dan merealisasikan prioritas permintaan masyarakat dalam pelayanan publik dalam rangka mencapai kemakmuran masyarakat (*social and economic welfare*). Sistem perpajakan harus dimaknai sebagai bagian dari model sosial ekonomi, yang merepresentasikan masyarakat sosial, politik dan kebutuhan ekonomi masyarakat pada periode tertentu, yang berarti bahwa perubahan cita-cita bernegara suatu masyarakat bangsa akan memberikan implikasi terhadap perubahan sistem perpajakan. Karakteristik sistem perpajakan yang harus mengikuti sistem pemerintahan dan tujuan bernegara tersebut, menjelaskan bahwa kenapa pada dasarnya sistem perpajakan antar negara berbeda, dan kenapa sistem perpajakan selalu berubah dari waktu ke waktu. Salah satu aspek dari suatu sistem perpajakan adalah keadilan di bidang perpajakan. Tidak ada sistem perpajakan yang sempurna di berbagai negara termasuk negara-negara OECD (*Organization of Economic Cooperation and Development*), tetapi idealnya sistem perpajakan yang modern seharusnya memenuhi prinsip-prinsip sistem perpajakan yang baik terutama sistem perpajakan seharusnya meminimalkan dampak negatif terhadap kehidupan masyarakat dalam berbagai aspek sosial ekonomi, politik dan keadilan.

Konsep kesetaraan dan keadilan di bidang perpajakan merupakan urat nadi sistem perpajakan yang baik. Pemimpin politik memberi penghargaan kepada cita-cita di hampir setiap bidang pembuatan undang-undang dan peraturan perpajakan. Warga negara, apalagi, amat peka terhadap argumen tentang keadilan di hampir setiap debat kebijakan perpajakan. Namun, semua kontroversi yang bersifat populis tersebut, keadilan pajak kurang dipahami dan sering kali penerapannya tidak sejalan dengan sistem perpajakan yang baik. Konsep keadilan di bidang perpajakan ini sekurang-kurangnya terdiri dari tiga dimensi yang berbeda yaitu: keadilan horizontal, vertikal, dan keadilan individu. Penerapan di antara komponen-komponen ini mempersulit upaya untuk mencari kebijakan pajak yang baik, mendorong debat politik yang lebih banyak menyita retorika keadilan di bidang perpajakan tanpa menyentuh substansinya. Argumen yang paling gencar tentang keadilan di bidang perpajakan adalah pada hubungan yang tidak simetris antara

keadilan vertikal yang paling sering diwujudkan pada penerapan pajak progresif dan struktur pengeluaran dan tuntutan keadilan individu, di mana individu bebas melakukan transaksi yang mereka pilih sendiri. Sementara dukungan untuk beberapa aplikasi keadilan vertikal tampak jelas, dalam penentuan tingkat progresivitas yang tepat, dalam hal ini aspek progresif dalam perpajakan telah terbukti sulit untuk diterapkan.

### **Kinerja Pajak Daerah di Indonesia**

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) mengatur tentang 16 (enam belas) jenis pajak yang menjadi kewenangan pemerintah daerah, yaitu 5 (lima) jenis pajak provinsi dan 11 (sebelas) jenis pajak kabupaten/kota. Sedangkan jenis retribusi daerah yang dapat dipungut oleh pemerintah daerah meliputi 14 (empat belas) jenis retribusi jasa umum, 11 (sebelas) jenis retribusi jasa usaha dan 5 (lima) jenis retribusi perizinan tertentu.

Penetapan jenis PDRD tersebut didasarkan pada pertimbangan bahwa jenis PDRD tersebut secara umum dipungut hampir disemua daerah dan secara teori maupun praktik merupakan jenis pungutan yang baik serta memenuhi kriteria sebagai pungutan daerah. Pemerintah daerah boleh tidak memungut jenis PDRD sebagaimana yang tercantum dalam Undang-Undang tersebut dengan pertimbangan, antara lain, apabila potensi jenis PDRD di daerah tersebut tidak memadai. Penentuan jenis retribusi jasa umum dan retribusi perizinan tertentu yang dapat dipungut oleh pemerintah daerah provinsi dan pemerintah daerah kabupaten/kota didasarkan pada urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan masing-masing daerah sesuai peraturan perundang-undangan, sedangkan untuk retribusi jasa usaha didasarkan pada siapa yang menyediakan jasa. Pemanfaatan hasil penerimaan masing-masing jenis retribusi daerah diutamakan untuk mendanai kegiatan yang bersangkutan dengan tujuan agar pelayanan yang disediakan dapat senantiasa ditingkatkan.

Lebih lanjut dalam ketentuan UU PDRD, Pemerintah melakukan pengawasan secara preventif dan korektif terhadap Perda-perda tentang PDRD yang ditetapkan oleh pemerintah daerah. Pengawasan preventif dilakukan dengan mengevaluasi Raperda sebelum ditetapkan menjadi Perda, sedangkan pengawasan korektif dilakukan dengan mengevaluasi perda tentang PDRD yang telah ditetapkan oleh kepala daerah.

Pengalaman Indonesia dalam penerapan desentralisasi menunjukkan bahwa salah satu titik terlemah dalam sistem ini adalah minimnya sumber penerimaan pajak daerah dan retribusi daerah pada tingkat daerah. Pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota hanya memperoleh pendapatan yang kecil, baik sebagai bagian dari PDB (sekitar 1,5%) atau sebagai bagian dari pengeluaran mereka sendiri (sekitar 15%). Ketidak-seimbangan ini tidak konsisten dengan teori-teori yang ada dan praktek terbaik. Sebagian besar dari hal ini memiliki sejarah yang panjang dimana hanya ada beberapa Provinsi dan Pemerintah Daerah yang sumber pendapatan asli yang besar. Pemerintah Daerah seyogianya memiliki kewenangan untuk memutuskan hal-hal yang terkait dengan perolehan pajak, dan mereka harus memiliki tanggung jawab politik dalam mengenakan pajak yang mungkin akan membebani warganya. Alasannya adalah 'biaya' politik dari pajak daerah mungkin saja tidak sepadan dengan manfaat politik yang diperoleh. Kerja sama antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dibutuhkan dalam hal ini agar dapat mendorong terciptanya pajak dan beban pengguna di tingkat daerah.

Oleh karena itu Pemerintah Daerah perlu mendapatkan tambahan satu atau lebih sumber pendapatan daerah dan kebebasan untuk menentukan tarifnya. Hal ini sudah dilakukan Pemerintah melalui Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 dan PBB secara bertahap telah dialihkan ke tingkatan Pemerintah Daerah yang lebih rendah dan telah melaksanakannya untuk periode antara tahun 2011 sampai tahun 2014. Walaupun demikian, mungkin dapat dipertimbangkan agar Pemerintah Daerah tetap mendapatkan kebebasan untuk menentukan tarifnya di luar rentang sempit yang diperbolehkan dalam Undang-Undang yang baru. Hal yang sama juga diberlakukan untuk BPHTB, yang sudah dialihkan secara penuh ke Pemerintah Daerah sejak 2011. Disini mungkin juga dapat dipertimbangkan pemberian kebebasan dalam menentukan tarif.

Berbagai upaya secara teknis untuk mengimplementasikan komponen keadilan di bidang perpajakan, sulit untuk dilaksanakan secara simultan. Progresivitas dalam pengenaan pajak tetap menjadi batu ujian dalam perdebatan kebijakan perpajakan. Untuk itu, banyak ahli menyarankan bahwa ketika keadilan di bidang perpajakan tidak dapat diterapkan, maka melalui kebijakan fiskal secara utuh koreksi atas kelemahan sistem perpajakan sebaiknya dapat dilakukan terutama melalui kebijakan belanja negara dan daerah. Selain itu, kebijakan pajak yang adil semakin dirancukan dengan pemikiran konvensional tentang pajak yang

sesuai dengan dasar pengenaan pajak berdasarkan penghasilan, konsumsi, kekayaan atau dasar pengenaan pajak yang lain. Suatu basis pajak tertentu sering kali memiliki prinsip-prinsip dan ukuran keadilan dan kesetaraan yang unik, berbeda dengan prinsip-prinsip keadilan dan kesetaraan sistem perpajakan secara umum. Kontroversi dan kompleksitas masalah keadilan di bidang perpajakan ini, memunculkan banyak teori yang memperkuat argumentasi masing-masing. Banyak ekonom, khususnya, sering beranggapan bahwa keadilan lebih merupakan masalah estetika dari pada analisis. Salah satu argumen tentang keadilan di bidang perpajakan adalah sudut pandang efisiensi ekonomi.

### **Kriteria Pajak Yang Baik dan Keadilan Di Bidang Perpajakan**

Para peneliti di bidang perpajakan telah menaruh perhatian besar pada pemikiran klasik tentang keadilan di bidang perpajakan antara lain dipengaruhi oleh pemikiran Adam Smith di abad ke-18 dan Richard Musgrave di abad 20.

Adam Smith dalam bukunya *An Inquiry Into The Nature and Causes of The Wealth of Nations (1776)* antara lain menyatakan suatu sistem perpajakan yang baik harus memenuhi kriteria yang dikenal sebagai *Canons of Taxation*, yang terdiri dari empat kriteria yang dikenal sebagai *Four Criteria for a "good tax"* yaitu :

1. **Equality** – *equal treatment of similarly situated taxpayers. Horizontal equity: all purchasers of the same equity pay the same tax vertical equity: unequally situated taxpayers being taxed on their ability to pay as per progressive taxation philosophies. For mining industry – natural conflicts. Mining goal is the maximization of resource utilization; Taxing authority goal is the maximization of social economic benefits to the individual state of taxing power. It is most important canon of taxation which embodies the principle of equity or justice. It provides the concept of the equality of sacrifice. The amount of the tax paid is to be in portion to the respective abilities of the tax payers. It is not very unreasonable that the rich should contribute to the public expense not only in proportion to their revenue but some thing more than that proportion. **Canon of equality or ability:** Canon of equality, or ability is considered to be a very important canon of taxation. By equality we do not mean that people should pay equal amount by way of taxes to the government. By equality is meant equality of sacrifice, that is people should pay taxes in proportion to their incomes. This principle points to progressive taxation. It states that the rate or percentage of taxation should increase with the increase in income and decrease with the decrease in income. In the words of "The subject of every state ought to contribute towards the support of the government as early as possible in proportion to their respective abilities that is in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the protection of the State".*

2. **Convenient** – a tax that can be readily and easily assessed, collected, and administered. **Canon of convenience:** By this canon, means that the tax should be levied at the time and the manner which is most convenient for the contributor to pay it. For instance, if the tax on agricultural land is collected in installments after the crop is harvested, it will be very convenient for the agriculturists to pay it. Similarly, property tax, house tax, income tax, etc., etc., should be realized at a time when the taxpayer is expected to receive income. The manner of payment of tax should also be convenient. If the tax is payable by cheques, the contributor will be saved from much inconvenience. In the Words of "Every tax ought to be levied at the time or in the manner in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it".
3. **Certainty** – the consistency & stability in the prediction of taxpayers' bills and the amount of revenue collected over time. **Canon of Certainty:** The tax paid by each individual should be certain but not arbitrary. The time of payment, the manner of payment, the quantity to pay, should all to be clear and plain to the contributor. **Canon of certainty:** The Canon of certainty implies that there should be certainty with regard to the amount which taxpayer is called upon to pay during the financial year. If the taxpayer is definite and certain about the amount of the tax and its time of payment, he can adjust his income to his expenditure. The state also benefits from this principle, because it will be able to know roughly in advance the total amount which it is going to obtain and the time when it will be at its disposal. If there is an element of arbitrariness in a tax, it will then encourage misuse of power and corruption in this connection remarks: "The tax which each individual is bound to pay ought to be certain and not arbitrary. The time of payment, the manner of payment, the quantity to be paid all ought to be clear and plain to the contributor and to every other person".
4. **Economy** – compliance and administration of a tax should be minimal in terms of cost. **Canon of Economy:** The canon of economy implies that the expenses of collection of taxes should not be excessive. They should be kept as little as possible, consistent with administration efficiency. If the government appoints highly salaried, staff and absorbs major portion of the yield, the tax will be considered uneconomical. Tax will also to regarded as uneconomical if it checks the growth of capital or causes it to emigrate to other countries, In the words of "Every tax is to be so contrived as both to take out and keep out of the pockets of the people as little as possible over and above what it brings into the public treasury of the state".

Beberapa prinsip sistem perpajakan yang baik yang dikemukakan para ahli yang lain selain Canons of Taxation Adam Smith, antara lain Musgrave (1989), Samuelson and Nordhaus (2005), Stiglitz (2000) secara garis besarnya dapat dikemukakan berikut ini:

1. **Canon of productivity:** The canon of productivity indicates that a tax when levied should produce sufficient revenue to the government. If a few taxes imposed yield a sufficient fund for the state, then they should be preferred over a large number of small taxes which produce less revenue and are expensive in collection.

2. **Canon of elasticity:** Canon of elasticity states that the tax system should be fairly elastic so that if at any time the government is in need of more funds, it should increase its financial resources without incurring any additional cost of collection. Income tax, railway fares, postal rates, etc., are very good examples of elastic tax. The government by raising these rates a little, can easily meet its rising demand for revenue.
3. **Canon of simplicity:** Canon of simplicity implies that the tax system should be fairly simple, plain and intelligible to the tax payer. If it is complicated and difficult to understand, then it will lead to oppression and corruption.
4. **Canon of diversity:** Canon of diversity says that the system of taxation should include a large number of taxes which are economical. The government should collect revenue from its citizens by levying direct and indirect taxes. Variety in taxation is desirable from the point of view of equity, yield and stability.

Dari kutipan tersebut di atas, menurut Adam Smith pengenaan pajak harus memenuhi prinsip-prinsip yang baik yang disebut dengan *the four canons of taxation*, yaitu, (James dan Nobes, 1992: 13) sebagai berikut.

- 1) Prinsip keadilan (*equality*), artinya bahwa beban pajak harus sesuai dengan kemampuan relatif dari setiap wajib pajak. Perbedaan dalam tingkat penghasilan harus digunakan sebagai dasar dalam distribusi beban pajak itu sehingga bukan beban pajak dalam arti uang, tetapi beban riil dalam arti kepuasan yang hilang.
- 2) Prinsip kepastian (*certainty*), pajak hendaknya tegas, jelas, dan menjamin kepastian bagi setiap wajib pajak sehingga mudah dimengerti oleh wajib pajak dan juga akan memudahkan administrasi pemerintah sendiri.
- 3) Prinsip kecocokan (*convenience*), pajak jangan sampai terlalu menekan wajib pajak sehingga wajib pajak akan dengan senang hati melakukan pembayaran pajak kepada pemerintah.
- 4) Prinsip efisiensi (*efficiency*), pajak hendaknya menimbulkan kerugian yang minimal dalam arti jangan sampai biaya pemungutannya lebih besar dari jumlah penerimaan pajaknya dan pajak hendaknya mampu menghilangkan distorsi terhadap tingkah laku wajib pajak (prinsip netralitas).

Berbeda dengan Smith, Stiglitz (2000) berpendapat bahwa sistem perpajakan yang baik memiliki ciri-ciri sebagai berikut.

- 1) Efisiensi ekonomi (*economic efficiency*): sistem perpajakan sedapat mungkin tidak mempengaruhi alokasi sumber daya ekonomi yang efisien.
- 2) Kesederhanaan dalam pengadministrasian (*administrative simplicity*): sistem perpajakan harus mudah, sederhana dan relatif murah dalam pengadministrasiannya.
- 3) Fleksibilitas (*flexibility*): sistem perpajakan harus sedemikian fleksibel untuk menyesuaikan dengan kondisi ekonomi suatu negara.

- 4) Diterima secara politis (*political responsibility*): sistem perpajakan harus dirancang sedemikian rupa sehingga terdapat kepastian tentang seberapa besar masing-masing jenis pajak yang harus ditanggung oleh seseorang yang merefleksikan keinginan masing-masing individu dalam masyarakat.
- 5) Kejujuran (*Fairness*): sistem perpajakan harus mencerminkan keadilan terhadap masing-masing individu dalam masyarakat.

Prinsip perpajakan yang baik menurut Break (1957) harus memenuhi uji standar sebagai berikut.

#### 1. Aspek Teori

- Keadilan (*equality*), mencakup keadilan horizontal dan keadilan vertikal.
- Efisiensi (*efficiency*), meliputi efisiensi fiskal dan efisiensi ekonomi.

#### 2. Praktikal

- Netralitas (*neutrality*)
- Kesederhanaan (*simplicity*)
- Kepastian (*certainty*)
- Likuiditas (*liquidity*)

*Prinsip keadilan* sebagaimana dikemukakan baik oleh Smith, Stiglitz, maupun Break, tersebut di atas, pada dasarnya dapat dilihat dari empat aspek. *Pertama*, kejujuran (*fairness*) yang dikenal sebagai prinsip kemampuan membayar (*ability to pay*) yang pertama kali diperkenalkan oleh Adam Smith lebih dari 200 tahun yang lalu. Dalam hal ini Smith berpendapat bahwa pada dasarnya pajak dikenakan tidak atas dasar kriteria penerimaan maslahat (*the benefit received criterion*), tetapi lebih kepada kemampuan membayar (*ability to pay*). Secara sederhana suatu sistem perpajakan yang adil dalam pelaksanaannya seharusnya tidak memerlukan biaya dan waktu yang berlebihan dan tidak mengganggu tujuan masyarakat untuk mencapai penggunaan sumber ekonomi yang optimal. Ada 3 ukuran yang biasanya dipergunakan untuk mengukur kemampuan seseorang membayar pajak, yaitu: penghasilan konsumsi dan kekayaan. Ketiga-tiganya merupakan ukuran kemakmuran seseorang, tetapi pada umumnya ukuran yang dipakai adalah penghasilan sehingga prinsip kemampuan membayar pajak pada akhirnya diukur dengan suatu konsep pengorbanan sebagai fungsi dari penghasilan seseorang yang dipergunakan untuk membayar pajak. Banyak ahli ekonomi juga berpendapat bahwa konsumsi merupakan pilihan yang lebih baik sebagai dasar pengenaan pajak, yang dikenal dengan cukai, pajak penjualan, atau Pajak Pertambahan Nilai. Dilihat dari segi keadilan horizontal, jenis pajak atas konsumsi dianggap cukup adil

jika indeks keadilan tersebut dinyatakan dari segi konsumsi. Demikian pula dilihat dari segi keadilan vertikal, pajak atas konsumsi akan bersifat proporsional terhadap konsumsi. Akan terlihat tidak adil jika indeksnya dinyatakan dari segi penghasilan. Pengenaan pajak tersebut akan bersifat regresif terhadap penghasilan karena konsumsi sebagai persentase penghasilan akan menurun jika skala penghasilan mengalami kenaikan.

*Kedua*, prinsip keadilan di bidang perpajakan dikenal dengan keadilan horizontal dan keadilan vertikal. Keadilan horizontal mengandung arti bahwa mereka yang mempunyai kemampuan yang sama harus membayar pajak dengan jumlah yang sama (*equals treated equals*), sedangkan keadilan vertikal mengandung arti bahwa mereka yang mempunyai kemampuan lebih besar harus membayar pajak yang lebih besar pula. Penerapan kedua kaidah tersebut memerlukan ukuran kuantitatif mengenai kemampuan membayar. Idealnya, ukuran ini disesuaikan dengan tingkat kesejahteraan secara menyeluruh yang dapat diperoleh seseorang yang meliputi penghasilan, konsumsi, tabungan, pemilikan kekayaan, waktu yang luang untuk rekreasi, dan kenikmatan lainnya. Sayangnya, ukuran yang bersifat komprehensif ini tidak mudah untuk diperoleh, sehingga keadilan dalam pengenaan pajak menurut kaidah ini juga mengandung beberapa kelemahan.

*Ketiga*, beban pajak (*tax incidence*), ialah keadilan yang dikaitkan dengan bukan hanya pada titik-titik mana pajak tersebut harus dibebankan, tetapi siapa sebenarnya yang pada akhirnya menanggung beban pajak tersebut. *Keempat*, keadilan atas dasar manfaat yang diterima oleh wajib pajak (*the benefit-received criterion*) adalah prinsip pengenaan pajak berdasarkan atas manfaat yang diterima oleh wajib pajak atas pelayanan barang publik yang disediakan oleh pemerintah. Namun, setiap orang mempunyai pilihan utama atau preferensi terhadap barang publik yang berbeda-beda sehingga formula pengenaan pajak berdasarkan prinsip ini akan tergantung pada elastisitas pendapatan dan harga terhadap permintaan barang publik. Menurut prinsip ini, beban akhir suatu pajak dapat dilihat dari keseimbangan anggaran pemerintah untuk menyediakan barang-barang publik. Karena setiap orang mempunyai preferensi yang berbeda-beda, maka orang yang berkepentingan dengan penyediaan suatu barang publik akan bersedia membayar sejumlah tertentu sesuai dengan skala permintaannya, sehingga tercapai suatu efisiensi dalam penyediaan barang publik dan belanja pemerintah. Keseimbangan

anggaran dan preferensi masyarakat terhadap barang publik ini dikenal dengan model pertukaran suka-rela (*voluntary exchange model*). Namun, banyak pula penyediaan pelayanan pemerintah seperti pertahanan, keamanan, dan pelestarian lingkungan hidup, serta model pertukaran suka-rela tidak dapat digunakan untuk menetapkan besarnya pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak karena tidak ada seorangpun yang secara suka-rela bersedia untuk menanggung penyediaan barang publik jenis ini.

Selanjutnya, *prinsip kepastian dan likuiditas* mengandung arti bahwa pengenaan pajak harus tegas, jelas, dan memiliki unsur kepastian khususnya atas objek, subjek, dan jumlah pajak yang terutang yang harus ditanggung oleh wajib pajak sehingga mudah dimengerti oleh wajib pajak dan juga akan memudahkan administrasi pemerintah sendiri. Prinsip kepastian dalam pelaksanaan pengenaan pajak secara implisit harus melindungi wajib pajak untuk dibebani pajak melebihi yang seharusnya dibayar. Prinsip kepastian dan kesederhanaan seringkali mengabaikan prinsip keadilan dan efisiensi. Dengan kata lain, suatu peraturan perundangan perpajakan kadang-kadang lebih mengutamakan kepastian dan kesederhanaan untuk menghindari kecanggihan dan kompleksitas perhitungan yang pada akhirnya menimbulkan ketidakpastian. Pertimbangan likuiditas muncul pada saat kewajiban perpajakan harus dipenuhi dengan pembayaran pajak yang terutang dalam bentuk uang daripada dalam bentuk natura.

*Prinsip kecocokan* mengandung arti bahwa dalam pengenaan pajak harus memperhatikan saat yang tepat kapan kewajiban perpajakan tersebut harus ditunaikan oleh wajib pajak sedemikian rupa sehingga wajib pajak dengan sukarela akan memenuhi kewajibannya kepada pemerintah. Untuk itu, setiap pajak harus dipungut pada waktu dan dengan cara yang paling menyenangkan bagi wajib pajak. Misalnya pemungutan PBB di daerah pertanian, seyogyanya dilaksanakan setelah para wajib pajak menjual hasil pertaniannya.

*Prinsip efisiensi* mengandung arti bahwa pengenaan pajak harus benar-benar memperhatikan biaya pemungutan yang sekecil-kecilnya jika dibandingkan dengan penerimaan yang berasal dari pemungutan pajak tersebut, dampak distorsi terhadap keputusan wajib pajak dalam produksi, konsumsi serta mekanisme harga harus dapat diminimalkan. Menurut James dan Nobes (1992: 33-34), dan Ontario Fair Tax Commission (1993), biaya pemungutan yang relatif kecil, pada umumnya berkaitan dengan biaya administrasi pemungutan pajak dan biaya wajib pajak

untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya harus murah dan sederhana mungkin (*on the grounds of efficiency on administrative costs and compliance cost*). Prinsip efisiensi yang dikaitkan dengan dampak distorsi yang minimal, atau pengenaan pajak sedapat mungkin netral terhadap mekanisme harga, keputusan wajib pajak dalam memproduksi dan konsumsi. Hampir semua ahli berpendapat bahwa sangat sulit untuk mendapatkan jenis pajak yang sama sekali tidak memberikan dampak negatif terhadap alokasi sumber daya ekonomi.

### **Penguatan *Local Taxing Power* dan Pengalihan PBB Perdesaan dan Perkotaan Menjadi Pajak Daerah Kabupaten dan Kota**

Dalam menyelenggarakan urusan pemerintahan, Daerah berhak mengenakan pungutan kepada masyarakat. Berdasarkan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menempatkan perpajakan sebagai salah satu perwujudan kenegaraan, ditegaskan bahwa penempatan beban kepada rakyat, seperti pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa diatur dengan Undang-undang. Dengan demikian, pemungutan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah harus didasarkan pada Undang-undang.

Hasil penerimaan Pajak dan Retribusi diakui belum memadai dan memiliki peranan yang relatif kecil terhadap Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) khususnya bagi daerah kabupaten dan kota. Sebagian besar pengeluaran APBD dibiayai dana alokasi dari pusat. Dalam banyak hal, dana alokasi dari pusat tidak sepenuhnya dapat diharapkan menutup seluruh kebutuhan pengeluaran Daerah. Oleh karena itu, pemberian peluang untuk mengenakan pungutan baru yang semula diharapkan dapat meningkatkan penerimaan Daerah, dalam kenyataannya tidak banyak diharapkan dapat menutupi kekurangan kebutuhan pengeluaran tersebut. Dengan kriteria yang ditetapkan dalam Undang-Undang hampir tidak ada jenis pungutan Pajak dan Retribusi baru yang dapat dipungut oleh Daerah. Oleh karena itu, hampir semua pungutan baru yang ditetapkan oleh Daerah memberikan dampak yang kurang baik terhadap iklim investasi. Banyak pungutan Daerah yang mengakibatkan ekonomi biaya tinggi karena tumpang tindih dengan pungutan pusat dan merintangai arus barang dan jasa antardaerah.

Untuk daerah provinsi, jenis Pajak yang ditetapkan dalam Undang-Undang tersebut telah memberikan sumbangan yang besar terhadap APBD. Namun, karena tidak adanya kewenangan provinsi dalam penetapan tarif Pajak, provinsi tidak dapat menyesuaikan penerimaan pajaknya. Dengan demikian,

ketergantungan provinsi terhadap dana alokasi dari pusat masih tetap tinggi. Keadaan tersebut juga mendorong provinsi untuk mengenakan pungutan Retribusi baru yang bertentangan dengan kriteria yang ditetapkan dalam Undang-Undang.

Dengan diberlakukannya Undang-Undang ini, 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. Di pihak lain, dengan tidak memberikan kewenangan kepada Daerah untuk menetapkan jenis pajak dan retribusi baru akan memberikan kepastian bagi masyarakat dan dunia usaha yang pada gilirannya diharapkan dapat meningkatkan kesadaran masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Kapasitas fiskal daerah terutama Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia dapat digolongkan sebagai tidak mencukupi – dalam artian ketergantungan daerah terhadap dana transfer yang relatif besar, kurangnya tingkat akuntabilitas yang memadai dan problema belanja daerah yang tidak efisien dan mungkin menurunkan disiplin fiskal - terutama jika pinjaman lokal menjadi lebih penting. Karena fungsi utama dari sistem Perpajakan dan Retribusi daerah adalah untuk menghasilkan penerimaan, tujuan pertama untuk mengubah paradigma ini adalah untuk memastikan produktivitas pendapatan dari pajak dan retribusi daerah; Reformasi pajak daerah yang mendasar adalah tentang peningkatan penerimaan pajak daerah yang diperlukan untuk layanan pemerintah daerah sambil mempertahankan posisi kompetitif yang memungkinkan pemerintah daerah untuk menarik bisnis dan individu baru dan meningkatkan peluang investasi di daerah yang bersangkutan. Mengumpulkan lebih banyak Pendapatan Asli Daerah dalam jangka menengah dan panjang memerlukan usaha reformasi yang intensif, koheren, dan berkelanjutan atas pajak daerah dan kebijakan dan administrasi perpajakan daerah. Dengan memperluas dasar pengenaan pajak dan menurunkan tarif pajak (*untuk sector tertentu*), pemerintah daerah dapat memiliki dampak yang berarti terhadap kualitas fiskal daerah.

### **Pendapat Atas Permohonan Uji Materi**

Berdasarkan Pasal 23A UUD 1945, dinyatakan bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”

Berdasarkan perintah UUD 1945 tersebut pengaturan pelaksanaan Pasal 23A tersebut, pengenaan pajak daerah dan retribusi daerah diatur dengan undang-undang yaitu UU Nomor 28 Tahun 2009.

Pasal 3 ayat (3) dan ayat (4) UU Nomor 12 Tahun 1994 berbunyi:

Ayat (3), "Besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan sebesar Rp. 8.000.000,00 (delapan juta rupiah) untuk setiap Wajib Pajak".

Ayat (4), "Penyesuaian besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (3) ditetapkan oleh Menteri Keuangan".

Pasal 4 UU Nomor 12 Tahun 1985 berbunyi:

Ayat (1), "Yang menjadi Subyek Pajak adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan".

Ayat (2), "Subyek Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi Wajib Pajak menurut Undang-undang ini".

Pasal 77 ayat (1), ayat (4) ayat (5) dan Pasal 78 ayat (1) dan ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah berbunyi:

Pasal 77 ayat (1) berbunyi:

- (1) Objek Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan adalah Bumi dan/atau Bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau Badan, kecuali kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perkebunan, perhutanan, dan pertambangan.
- (4) Besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan paling rendah sebesar Rp 10.000.000 (sepuluh juta rupiah) untuk setiap Wajib Pajak.
- (5) Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (4) ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

Pasal 78 ayat (1) dan ayat (2) berbunyi:

- (1) Subjek Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan adalah orang pribadi atau Badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas Bumi dan/atau memperoleh manfaat atas Bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas Bangunan.

- (2) Wajib Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan adalah orang pribadi atau Badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas Bumi dan/atau memperoleh manfaat atas Bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas Bangunan.

Pasal 180 angka 5 dan angka 6 UU Nomor 28 Tahun 2009 berbunyi :

Pada saat Undang-Undang ini mulai berlaku:

- 5) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 68, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3312) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3569) yang terkait dengan peraturan pelaksanaan mengenai Perdesaan dan Perkotaan masih tetap berlaku sampai dengan tanggal 31 Desember 2013, sepanjang belum ada Peraturan Daerah tentang Pajak Bumi dan Bangunan yang terkait dengan Perdesaan dan Perkotaan; dan
- 6) Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 44, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3688) sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3988) tetap berlaku paling lama 1 (satu) tahun sejak diberlakukannya Undang-Undang ini.

Berdasarkan UU PDRD, Pasal 180 butir 5 dan 6 menyatakan bahwa:

*“Pada saat undang-undang ini berlaku: Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 68, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3312) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3569) yang terkait dengan peraturan pelaksanaan mengenai Perdesaan dan Perkotaan masih tetap berlaku sampai dengan tanggal*

31 Desember 2013, sepanjang belum ada Peraturan Daerah tentang Pajak Bumi dan Bangunan yang terkait dengan Perdesaan dan Perkotaan; dan

Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 44, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3688) sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3988) tetap berlaku paling lama 1 (satu) tahun sejak diberlakukannya Undang-Undang ini.

Jelaslah bahwa setelah tanggal 31 Desember 2013, UU Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan terkait dengan Perdesaan dan Perkotaan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 68, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3312) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3569) yang terkait dengan peraturan pelaksanaan mengenai Perdesaan dan Perkotaan secara hukum **tidak berlaku lagi**, sehingga saksi ahli sependapat dengan Pemerintah bahwa berdasarkan hukum apabila Yang Mulia Ketua/Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi yang memeriksa dan mengadili perkara *a quo* secara bijaksana **menyatakan Permohonan para Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*)**.

Dalam pada itu, selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 2013, Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota telah melaksanakan pemungutan PBB Obyek Perdesaan dan Perkotaan sebagai Pajak Kabupaten/Kota termaksud DKI Jakarta, berdasarkan Pasal 2 ayat (5) UU PDRD yang berbunyi, "*Khusus untuk Daerah yang setingkat dengan daerah provinsi, tetapi tidak terbagi dalam daerah kabupaten/kota otonom, seperti Daerah Khusus Ibukota Jakarta, jenis Pajak yang dapat dipungut merupakan gabungan dari Pajak untuk daerah provinsi dan Pajak untuk daerah kabupaten/kota*".

**Pasal 2 ayat (1) UU PDRD** menyatakan:

Jenis Pajak provinsi terdiri atas:

- a. Pajak Kendaraan Bermotor;
- b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;
- c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;

- d. Pajak Air Permukaan; dan
- e. Pajak Rokok.

**Pasal 2 ayat (2) UU PDRD** menyatakan:

“Jenis Pajak kabupaten/kota terdiri atas:

- 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.

**Pasal 2 ayat (4) UU PDRD** menyatakan, “Jenis Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) dapat tidak dipungut apabila potensinya kurang memadai dan/atau disesuaikan dengan kebijakan Daerah yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah”.

Berdasarkan ketentuan Pasal 2 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2009 tersebut, jelaslah bahwa PBB Perdesaan dan Perkotaan tidak lagi menjadi obyek PBB berdasarkan UU Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah menjadi UU Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan UU Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan. Sehingga sepanjang yang terkait obyek PBB Perdesaan dan Perkotaan, secara hukum UU Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan UU Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan UU Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan **tidak berlaku lagi**, sehingga Saksi Ahli sependapat dengan Pemerintah bahwa berdasarkan hukum apabila Yang Mulia Ketua/Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi yang memeriksa dan mengadili perkara *a quo* secara bijaksana **menyatakan permohonan para Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*)**.

Dari berbagai pertimbangan, khususnya dari pertimbangan potensi penerimaan, Jenis Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) UU

PDRD dapat tidak dipungut apabila potensinya kurang memadai dan/atau disesuaikan dengan kebijakan Daerah yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

Selanjutnya berdasarkan Pasal 95 ayat (1), ayat (3) dan ayat (4) UU PDRD, menyatakan bahwa:

Ayat (1): Pajak ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

Ayat (3): Peraturan Daerah tentang Pajak paling sedikit mengatur ketentuan mengenai: a. nama, objek, dan Subjek Pajak; b. dasar pengenaan, tarif, dan cara penghitungan pajak; c. wilayah pemungutan; d. Masa Pajak; e. penetapan; f. tata cara pembayaran dan penagihan; g. kedaluwarsa; h. sanksi administratif; dan i. tanggal mulai berlakunya.

Ayat (4): Peraturan Daerah tentang Pajak dapat juga mengatur ketentuan mengenai:

**a. pemberian pengurangan, keringanan, dan pembebasan dalam hal-hal tertentu atas pokok pajak dan/atau sanksinya;** b. tata cara penghapusan piutang pajak yang kedaluwarsa; dan/atau c. asas timbal balik, berupa pemberian pengurangan, keringanan, dan pembebasan pajak kepada kedutaan, konsulat, dan perwakilan negara asing sesuai dengan kelaziman internasional.

Berdasarkan ketentuan tersebut di atas, Peraturan Daerah terkait dapat saja mengatur **pemberian pengurangan, keringanan, dan pembebasan dalam hal-hal tertentu atas pokok pajak dan/atau sanksinya, termasuk keberatan dan banding termasuk menetapkan Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP)** tentunya dengan berbagai pertimbangan yang imparial, dengan memperhitungkan dampaknya terhadap kemampuan Pemerintah Daerah dalam memberikan pelayanan publik kepada masyarakat.

#### **Kesimpulan:**

- 1) Keseimbangan antara mobilisasi pendapatan Daerah dengan Belanja Daerah merupakan suatu hubungan yang *interconnected*, saling keterkaitan antara memberikan ruang keadilan dan meminimalkan distorsi atas pengenaan pajak termasuk PBB Perdesaan dan Perkotaan.
- 2) Dengan berlakunya UU Nomor 28 Tahun 2009, PBB Perdesaan dan Perkotaan tidak lagi tunduk pada UU Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana

telah diubah menjadi UU Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan.

- 3) Mobilisasi sumber-sumber keuangan negara dan daerah harus menjadi salah satu persyaratan utama dalam proses desentralisasi. Pemberian dan *discretionary revenues* kepada daerah tidak harus mengorbankan upaya peningkatan tax effort secara terintegratif. Hendaklah tidak terlalu mudah untuk men-justifikasi suatu pengenaan pajak daerah (termasuk PBB Perdesaan dan Perkotaan) menyalahi prinsip-prinsip pajak daerah dan bertentangan dengan prinsip keadilan dengan argumentasi yang “parsial” yang justru berimplikasi negative terhadap kepentingan masyarakat secara keseluruhan.

### Rekomendasi

Berdasarkan penjelasan dan argumentasi tersebut di atas, Ahli menyarankan Mahkamah Konstitusi dapat memberikan putusan sebagai berikut:

- 1) Menolak permohonan pengujian Pemohon (*void*) seluruhnya atau setidaknya menyatakan permohonan Pemohon tidak dapat diterima (*niet ontvankelijke verklaard*);
- 2) Menerima Keterangan Presiden secara keseluruhan;
- 3) Menyatakan ketentuan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi Dan Bangunan **tidak bertentangan** dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Bahwa dalam persidangan pada tanggal 26 Maret 2018, ahli memberikan keterangan tambahannya, yang pada pokoknya sebagai berikut:

- Bahwa memang pada kenyataannya ada negara yang menerapkan pungutan PBB ini sekali dan bahkan ada pula negara yang tidak menarik pajak dari warga negaranya, sebagai contoh Maldives atau Saudi Arabia. Namun, negara dengan kebijakan tersebut semakin lama semakin sedikit karena sumber pendapatan negaranya semakin lama semakin sedikit sedangkan negara sendiri memiliki tugas atau kewajiban untuk memberikan pelayanan terhadap kebutuhan warga negaranya, lambat laun pendapatan negara untuk

menyediakan kebutuhan warganya semakin tidak ada, sehingga Pemerintah Saudi Arabia pun pada akhirnya menerapkan pajak pertambahan nilai.

- Kebijakan memungut atau tidak memungut pajak ini antara negara yang satu dengan yang lainnya berbeda, sebagai contoh di Australia, PBB atau *property tax* itu dikenakan terhadap *unimproved land*, yaitu tanah yang dilerantarkan saja. Hal tersebut adalah pilihan. Di berbagai negara justru bukan hanya tanah dan bangunan, tetapi termasuk *improvement* yang lain, seperti mesin, alat-alat rumah tangga, televisi, dan sebagainya. Indonesia hanya mengenakan pajak pada tanah dan bangunan, dan yang melekat di tanah.
- Indonesia melalui UU 28/2009 (UU PDRB) dapat memberi keringanan atau bahkan membebaskan seorang warga negara dari PBB, hal tersebut dinamakan *deferred tax*. Pengecualian PBB sebagaimana dimaksud oleh UU PDRB tersebut diserahkan pelaksanaannya pada daerah, apakah objek pajak berupa rumah tinggal dapat dikecualikan dengan syarat-syarat tertentu tentunya bisa karena UU PDRB memberikan keleluasaan untuk itu.
- Pemungutan PBB, hampir diseluruh negara memberlakukannya, hal tersebut menandakan bahwa PBB merupakan pajak yang baik yang biasa dipungut oleh negara seperti Pph, *income tax*, pajak atas konsumsi, pajak atas properti, pajak atas kekayaan, dan sebagainya. Praktik pemungutan pajak itu sendiri sudah berlaku sebelum masehi, bentuk pajak pada saat itu berbentuk upeti kepada raja dan di negara yang modern saat ini pajak merupakan alat bantu demokrasi untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.
- Mengenai tunggakan PBB, dalam sistem perpajakan dari sisi administrasi, tunggakan dapat diselesaikan berdasarkan peraturan daerah masing-masing, dalam UU PDRB terdapat ketentuan daluwarsa selama 5 tahun, namun kembali lagi hal tersebut tergantung dari peraturan daerahnya untuk menentukan kebijakn bagi masyarakat yang tidak mampu membayar PBB dan sebagainya.
- Bahwa PBB tidak terkait langsung dengan kemampuan ekonomi wajib pajak saat itu, apabila pemilik rumah tinggal tidak mampu untuk membayar PBB, maka sistem penundaan seharusnya dapat dilakukan oleh Pemerintah dan hal tersebut sudah jelas dapat dilakukan.

- Penyerahan PBB kepada pemerintah daerah tidak menyebabkan pemerintah daerah kehilangan pijakan dalam menentukan besaran pajak yang boleh dipungutnya. Dalam hal ini pemerintah daerah berkoordinasi dengan pemerintah pusat dalam menetapkan batas berapa besaran pajak yang boleh dipungut oleh pemerintah daerah kepada masyarakatnya.
- Pajak yang dikenakan terhadap bangunan sifatnya adalah tahunan dan karenanya penilaiannya didasarkan pada harga bangunan itu sendiri yang sebenarnya semakin tua maka akan terdepresiasi harganya, namun naiknya pajak bangunan tersebut karena dikombinasikan dengan harga tanahnya.
- PBB walaupun dikategorikan sebagai pajak objektif yang tidak melekat pada kemampuan finansial pemiliknya, namun dalam pemungutannya masih mempertimbangkan *ability to pay* dari pemiliknya. Sebagai contoh, dalam UU PDRD memiliki tarif maksimum pajak sebesar 0.3%, namun daerah dapat membuat kebijakan tersendiri semisal untuk rumah-rumah yang harganya di atas Rp. 1 milyar baru dikenakan pajak dengan tarif sekian persen. Kebijakan yang diberlakukan oleh pemerintah daerah tersebut sangat mempertimbangkan *ability to pay* dari pemilik bangunan.
- Rasionalisasi dari pemungutan pajak khususnya PBB dilakukan tidak hanya sekali tetapi setiap tahun, karena kebutuhan belanja pemerintah daerah untuk memenuhi atau memberikan pelayanan kepada masyarakatnya juga pertahun, dan pajak merupakan sumber dana utama pemerintah terutama daerah untuk memberikan pelayanan tersebut.

[2.4] Menimbang bahwa terhadap permohonan para Pemohon, Dewan Perwakilan Rakyat memberikan keterangannya dalam persidangan pada tanggal 13 Maret 2018, dan diterima keterangan tertulisnya di Kepaniteraan Mahkamah pada tanggal 28 Maret 2018, yang pada pokoknya sebagai berikut:

### 1. Kedudukan Hukum (*Legal Standing*) Para Pemohon

Kualifikasi yang harus dipenuhi oleh Para Pemohon sebagai Pihak telah diatur dalam ketentuan Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 *juncto* Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Mahkamah Konstitusi (selanjutnya disebut UU MK), yang menyatakan bahwa "*Pemohon adalah pihak yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dirugikan oleh berlakunya undang-undang, yaitu:*

- a. perorangan warga Negara Indonesia;
- b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam undang-undang;
- c. badan hukum publik atau privat; atau
- d. lembaga negara.

Hak dan/atau kewenangan konstitusional yang dimaksud ketentuan Pasal 51 ayat (1) tersebut, dipertegas dalam penjelasannya, bahwa yang dimaksud dengan "*hak konstitusional*" adalah "*hak-hak yang diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.*" Ketentuan Penjelasan Pasal 51 ayat (1) ini menegaskan, bahwa hanya hak-hak yang secara eksplisit diatur dalam UUD 1945 saja yang termasuk "*hak konstitusional*".

Oleh karena itu, menurut UU MK, agar seseorang atau suatu pihak dapat diterima sebagai Pemohon yang memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) dalam permohonan pengujian undang-undang terhadap UUD 1945, maka terlebih dahulu harus menjelaskan dan membuktikan:

- a. Kualifikasinya sebagai Pemohon dalam permohonan *a quo* sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang tentang Mahkamah Konstitusi;
- b. Hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya sebagaimana dimaksud dalam "Penjelasan Pasal 51 ayat (1)" dianggap telah dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang *a quo*.

Mengenai batasan kerugian konstitusional, MK telah memberikan pengertian dan batasan tentang kerugian konstitusional yang timbul karena berlakunya suatu undang-undang harus memenuhi 5 (lima) syarat (vide Putusan Nomor 006/PUU-III/2005 dan Nomor 011/PUU-V/2007) yaitu sebagai berikut:

- a. adanya hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon yang diberikan oleh UUD 1945;
- b. bahwa hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon tersebut dianggap oleh Pemohon telah dirugikan oleh suatu undang-undang yang diuji;
- c. kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon yang dimaksud bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya bersifat potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;

- d. adanya hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian dan berlakunya undang-undang yang dimohonkan pengujian;
- e. adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan maka kerugian dan/atau kewenangan konstitusional yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi.

Jika kelima syarat tersebut tidak dipenuhi oleh para Pemohon dalam perkara pengujian Undang-Undang *a quo*, maka para Pemohon tidak memiliki kualifikasi kedudukan hukum (*legal standing*) sebagai Pemohon.

Menanggapi permohonan para Pemohon *a quo*, DPR RI berpandangan bahwa para Pemohon harus dapat membuktikan terlebih dahulu apakah benar para Pemohon sebagai pihak yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya dirugikan atas berlakunya ketentuan yang dimohonkan untuk diuji, khususnya dalam mengkonstruksikan adanya kerugian terhadap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya sebagai dampak dari diberlakukannya ketentuan yang dimohonkan untuk diuji. Juga apakah kerugian konstitusional para Pemohon yang dimaksud bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya bersifat potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi, dan apakah ada hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian dan berlakunya undang-undang yang dimohonkan untuk diuji.

Bahwa terhadap kedudukan hukum (*legal standing*) para Pemohon, DPR RI memberikan pandangan sebagai berikut:

1. Bahwa terhadap kedudukan hukum Pemohon I yang menerangkan bahwa dirinya adalah seorang mahasiswa yang tidak memiliki pekerjaan sehingga tidak memiliki penghasilan untuk membayar pajak atas tanah yang telah dibeli dengan uang pemberian orang tuanya, yang ketika dalam melakukan proses AJB diharuskan membayar PBB sebesar Rp 59.568,00/tahun. Terhadap hal ini, DPR RI berpandangan bahwa Pemohon I tidak memenuhi syarat kumulatif sebagai pemohon, yaitu dalam hal kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya bersifat potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi, karena Pemohon I belum melakukan proses jual beli yang mengakibatkan peralihan hak atas tanah sehingga kewajiban atas PBB pada tanah tersebut masih menjadi beban pemilik lama yang namanya tertera dan belum menjadi kewajiban/beban Pemohon I. Selain itu, Pemohon I seharusnya sebelum

membeli tanah mempertimbangkan kemampuan finansialnya atas biaya-biaya yang timbul termasuk pajak.

2. Bahwa terhadap kedudukan hukum Pemohon II yang menerangkan bahwa dirinya adalah seorang karyawan swasta yang bersama keluarganya tinggal di rumah atas nama mertuanya yang mana selama bertahun-tahun tidak membayar pajak hingga tunggakannya mencapai 63juta-an pada akhir tahun 2017 sehingga di depan rumah Pemohon II ditempel pengumuman “Belum membayar PBB P-2” oleh badan pajak dan retribusi Pemprov. DKI, sehingga menimbulkan kerugian secara ekonomi dan sosial. Terhadap hal ini, DPR RI berpendapat bahwa Pemohon II tidak memenuhi syarat kumulatif kedudukan hukum sebagai pemohon yaitu dalam hal adanya hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian dan berlakunya undang-undang yang dimohonkan pengujian, karena permasalahan yang disampaikan oleh Pemohon bukanlah suatu akibat dari pemberlakuan pasal *a quo* tetapi dikarenakan kelalaian anggota keluarga Pemohon II sebagai pemilik rumah yang tidak membayar pajak.
3. Bahwa terhadap kedudukan hukum Pemohon III yang menerangkan bahwa dirinya adalah seorang pensiunan PNS Pemprov DKI Jakarta yang hidup dari uang pensiun yang tidak mencukupi untuk memenuhi kebutuhan sehari-hari keluarga Pemohon III sehingga tidak dapat membayar pajak selama 20 tahun hingga tunggakannya mencapai Rp. 5.456.403,00. Terhadap hal ini, DPR RI berpendapat bahwa Pemohon III tidak memenuhi syarat kumulatif kedudukan hukum sebagai pemohon yaitu dalam hal adanya hubungan sebab akibat (*causal verband*) antara kerugian dan berlakunya undang-undang yang dimohonkan pengujian, karena permasalahan yang disampaikan oleh Pemohon III bukanlah suatu akibat dari pemberlakuan pasal *a quo*, tetapi dikarenakan kelalaiannya sebagai subjek pajak untuk membayar PBB terhitung sejak Pemohon III masih bekerja sebagai PNS.

Bahwa terhadap kedudukan hukum (Legal Standing) Para Pemohon, DPR RI berpandangan bahwa Para Pemohon secara keseluruhan tidak memiliki kedudukan hukum (*legal standing*), serta tidak memenuhi persyaratan kerugian konstitusional yang diputuskan dalam putusan Mahkamah Konstitusi terdahulu. Bahwa para Pemohon dalam permohonan *a quo* tidak menguraikan secara konkrit mengenai hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya yang dianggap dirugikan

atas berlakunya ketentuan yang dimohonkan untuk diuji, utamanya dalam mengkonstruksikan adanya kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya yang dirugikan atas berlakunya ketentuan yang dimohonkan untuk diuji tersebut.

Terhadap kedudukan hukum (*legal standing*) para Pemohon, DPR RI menyerahkan sepenuhnya kepada Ketua/Majelis Hakim Mahkamah Konstitusi Yang Mulia untuk mempertimbangkan dan menilai apakah para Pemohon memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) sebagaimana yang diatur dalam Pasal 51 ayat (1) Undang-Undang tentang Mahkamah Konstitusi dan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 006/PUU-III/2005 dan Putusan MK Nomor 011/PUU-V/2007 mengenai parameter kerugian konstitusional.

## **2. Pengujian Materiil Atas Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU Pajak Bumi dan Bangunan**

### **a. Pandangan Umum**

- 1) Bahwa sesuai dengan ketentuan Pasal 23 ayat (2) UUD 1945, ketentuan-ketentuan perpajakan yang merupakan landasan pemungutan pajak ditetapkan dengan undang-undang. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan yang berlaku sejak tahun 1986 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 merupakan landasan hukum dalam pengenaan pajak sehubungan dengan hak atas bumi dan/atau perolehan manfaat atas bumi dan/atau kepemilikan, penguasaan dan/atau perolehan manfaat atas bangunan.
- 2) Bahwa kehidupan dan perekonomian rakyat di Negara Republik Indonesia sebagian besar bercorak agraris. Bumi termasuk perairan dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya mempunyai fungsi penting dalam membangun masyarakat adil dan makmur berdasarkan Pancasila dan UUD 1945. Oleh karenanya, bagi mereka yang memperoleh manfaat dari bumi dan kekayaan alam yang terkandung didalamnya, karena mendapat sesuatu hak dari kekuasaan negara, wajar menyerahkan sebagian dari kenikmatan yang diperolehnya kepada negara melalui pembayaran pajak.
- 3) Bahwa pada mulanya, terhadap tanah yang tunduk pada hukum adat telah dipungut pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Prp Tahun 1959 dan terhadap tanah yang tunduk pada hukum barat dipungut pajak

berdasarkan Ordonansi *Verponding* Indonesia 1923 dan Ordonansi *Verponding* 1928. Disamping itu terdapat pula pungutan pajak atas tanah dan bangunan yang didasarkan pada Ordonansi Pajak Rumah Tangga 1908 serta lain-lain pungutan daerah atas tanah dan bangunan. Sesuai amanat yang terkandung dalam Garis-Garis Besar Haluan Negara perlu diadakan pembaharuan sistem perpajakan yang berlaku dengan sistem yang memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban serta memenuhi haknya di bidang perpajakan sehingga dapat mewujudkan dan meningkatkan kesadaran kewajiban perpajakan serta meratakan pendapatan masyarakat. Oleh karenanya, diundangkan UU Pajak Bumi Dan Bangunan yang kemudian mencabut Ordonansi Pajak Rumah Tangga 1908, Ordonansi *Verponding* Indonesia 1923, Ordonansi *Verponding* 1928, Ordonansi Pajak Kekayaan 1932, Ordonansi Pajak Jalan 1942, Pasal 14 huruf j, huruf k, dan huruf l Undang-Undang Darurat Nomor 11 Tahun 1957 tentang Peraturan Umum Pajak Daerah, Iuran Pembangunan Daerah (Ipeda), dan lain-lain peraturan perundang-undangan tentang pungutan daerah sepanjang mengenai tanah dan bangunan.

#### **b. Pandangan Terhadap Pokok Permohonan**

- 1) Bahwa Pasal 23A UUD 1945 memberikan dasar hukum bagi pemungutan pajak oleh negara kepada rakyat, sekaligus juga mengandung dasar falsafah pajak. Dengan adanya syarat bahwa yang menjadi dasar pemungutan pajak adalah undang-undang, maka dengan sendirinya di dalamnya disyaratkan pula adanya persetujuan dari rakyat terhadap pemungutan pajak. Hal tersebut dikarenakan mekanisme pembentukan undang-undang dilaksanakan oleh pemerintah bersama-sama dengan Dewan Perwakilan Rakyat, yang dalam prosesnya telah meminta masukan dari rakyat yang diwakilinya. Dengan demikian, pemungutan pajak dari rakyat kepada negara telah disetujui oleh rakyat melalui wakil-wakilnya yang duduk di Dewan Perwakilan Rakyat. (Y. Sri Pudyatmoko : "Pengantar Hukum Pajak").
- 2) Bahwa ketentuan yang bagaimana yang harus dituangkan dalam bentuk undang-undang? Sudah barang tentu ketentuan yang bersifat hukum materiil, yaitu ketentuan:

- a. subjek pajak, ketentuan yang mengatur mengenai siapa yang dijadikan subjek pajak, syarat-syarat agar seseorang menjadi subjek pajak, pembagian subjek pajak, dan sebagainya;
  - b. objek pajak, ketentuan yang mengatur mengenai apa yang dijadikan objek pajak dan apa syarat-syaratnya, bagaimana definisinya, apa yang bukan merupakan objek pajak dan sebagainya;
  - c. tarif pajak, ketentuan yang mengatur mengenai berapa besarnya tarif, dalam hal apa tarif diterapkan dan tidak diterapkan, dan sebagainya (Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H. : Asas dan Dasar Perpajakan 1)
- 3) Bahwa ketentuan mengenai tiga hal itu, mutlak harus dituangkan dalam bentuk undang-undang. Sedangkan ketentuan-ketentuan yang sifatnya hukum pajak formal, tidak mutlak harus dituangkan dalam bentuk undang-undang. Akan tetapi tidak ada larangan untuk menuangkan ketentuan-ketentuan hukum pajak formal di dalam ketentuan undang-undang. Dalam praktek ketentuan hukum pajak formal yang merupakan prinsip atau ketentuan pokok dituangkan di dalam ketentuan undang-undang seperti tentang surat pemberitahuan, surat ketetapan pajak, surat keberatan, penagihan, pembukuan, dan sebagainya. Hal demikian dilakukan untuk memberikan kepastian hukum sehingga tidak mudah diubah.
- 4) Bahwa berdasarkan Pasal 23A UUD 1945 menentukan, "*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang*", negara justru diharapkan dapat memberikan perlindungan terhadap kebebasan (*liberty*), persamaan (*equality*), solidaritas sosial (*fraternity*), dan juga hak milik (*property*). Oleh karena itu, ketentuan tentang perpajakan dan pungutan lain yang bersifat memaksa, terutama ketentuan-ketentuan lain yang bersifat materiel, haruslah diatur dengan undang-undang. Ketentuan yang bersifat materiel tentang perpajakan itu berkenaan dengan (i) siapa saja yang dibebani kewajiban membayar pajak dan pungutan memaksa lainnya; (ii) apa saja yang dikenai pajak (objek pajak) dan pungutan memaksa itu; (iii) bagaimana cara menghitung pajak dan pungutan yang harus

dibayar serta cara pelunasannya (*tax base dan tax rate*) (Prof. Dr. Jimly Asshidiqie, S.H. : Perihal Undang-Undang di Indonesia).

- 5) Bahwa DPR RI berpandangan objek pajak bumi dan bangunan tersebut pada prinsipnya merupakan objek yang berada dalam penguasaan negara. Bahwa penguasaan negara tersebut dipergunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat dengan memberikan manfaat dari objek pajak (bumi dan/atau bangunan [Pasal 2 ayat (1) UU *a quo*] tersebut kepada rakyat dalam bentuk hak-hak atas tanah, yang dilakukan berdasarkan peraturan perundang-undangan. Bahwa yang mendapatkan manfaat dari Objek Pajak tersebut adalah orang atau badan (sebagai Subjek Pajak) yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan [Pasal 4 ayat (1) UU *a quo*]. Bahwa orang dan/atau badan sebagai Subyek Pajak yang memperoleh hak atau manfaat dari Obyek Pajak tersebut adalah Wajib Pajak yang dikenakan kewajiban membayar pajak [Pasal 4 ayat (2) UU *a quo*].
- 6) Bahwa pajak merupakan pungutan atau iuran dari masyarakat yang bersifat memaksa juga diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang terakhir kali diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (UU KUP), yang berketentuan:

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

Bahwa atas dasar hal tersebut, menjadi Wajib Pajak adalah merupakan suatu keharusan untuk ikut serta dan gotong royong masyarakat di bidang pembiayaan pembangunan, maka semua Objek Pajak dikenakan pajak. Dalam Undang-undang ini, bumi dan/atau bangunan yang dimiliki oleh Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dikenakan Pajak. Penentuan pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan atas Objek Pajak yang digunakan oleh Negara untuk penyelenggaraan pemerintahan.

- 7) Bahwa Pajak merupakan faktor terpenting bagi keuangan negara dalam menjamin kelangsungan pembangunan nasional tanpa tergantung sumber daya alam dan bantuan asing, seperti pembangunan infrastruktur, pembangunan di bidang pendidikan (untuk kemajuan pendidikan di Indonesia), subsidi di bidang pertanian, peningkatan fasilitas kesehatan, dan lain sebagainya. Hal ini mengandung makna bahwa sistem pajak yang efektif akan mampu menggerakkan roda pembangunan. Dengan demikian, negara dapat menjamin dan mewujudkan hak warga negara sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 yang berketentuan:

*“Setiap orang berhak hidup sejahtera lahir dan batin, bertempat tinggal, dan mendapatkan lingkungan hidup yang baik dan sehat serta berhak memperoleh pelayanan kesehatan.”*

Bahwa telah jelas UU *a quo* adalah sebagai undang-undang perpajakan yang melaksanakan Pasal 23A UUD 1945 telah sesuai dengan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945.

- 8) Bahwa apabila sumber pendanaannya tidak tersedia maka pembangunan tidak dapat dijalankan. Kesulitan pendanaan pembangunan akan mengakibatkan upaya meningkatkan kesejahteraan rakyat sulit diwujudkan. Oleh karena itu wajar apabila kepada wajib pajak diwajibkan memberikan sebagian dari manfaat yang diperolehnya kepada negara melalui pajak. Pemenuhan pajak yang disampaikan juga merupakan perwujudan peran serta dan kegotongroyongan masyarakat di bidang pembiayaan pembangunan nasional. Pada hakekatnya pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan merupakan salah satu sarana perwujudan kegotongroyongan nasional dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional, sehingga dalam pengenaannya harus memperhatikan prinsip kepastian hukum, keadilan dan keserhanaan serta ditunjang oleh sistem administrasi perpajakan yang memudahkan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak.
- 9) Bahwa di samping hak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, ditentukan pula dalam Pasal 27 ayat (1) UUD 1945 bahwa:

*“Segala warga negara bersamaan kedudukannya di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya.”*

Artinya, setiap warga negara mempunyai kedudukan yang sama di mata hukum dan mempunyai kewajiban untuk menjunjung tinggi hukum yang berlaku dengan mematuhi dan melaksanakannya, termasuk melaksanakan undang-undang perpajakan, dalam hal ini mengenai kewajiban pembayaran pajak bumi dan bangunan. Dengan demikian, adanya dan dipenuhinya pajak bumi dan bangunan yang menjadi kewajiban wajib pajak, memberikan jaminan bagi wajib pajak itu sendiri untuk memperoleh haknya sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945.

- 10) Bahwa kerugian yang diuraikan para Pemohon dalam permohonannya bukanlah merupakan akibat berlakunya ketentuan pasal *a quo* dan bukan merupakan permasalahan konstusionalitas norma karena para Pemohon hanya menjelaskan keberatan untuk membayar Pajak Bumi dan Bangunan. Bahwa kewajiban membayar pajak bumi dan bangunan tidak hanya ditujukan kepada para Pemohon saja, akan tetapi ditujukan kepada seluruh warga negara Indonesia yang secara nyata mempunyai suatu hak atas tanah dan/atau memperoleh manfaat atas tanah, dan/atau memiliki, menguasai dan memperoleh manfaat atas bangunan.
- 11) Bahwa jika para Pemohon merasa keberatan terhadap biaya PBB yang terutang, maka sesuai dengan Pasal 19 UU *a quo*, para Pemohon dapat mengajukan pengurangan sepanjang memenuhi persyaratan yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 82/PMK.03/2017 tentang Pemberian Pengurangan Pajak Bumi dan Bangunan. Bahwa dengan demikian kerugian yang didalilkan para Pemohon bukan kerugian konstusionalitas sehingga UU *a quo* tidak bertentangan dengan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945.

### **c. Latar Belakang Pembahasan UU A Quo**

Risalah Rapat Ke 4 Panitia Khusus RUU Pajak Bumi dan Bangunan dan Bea Materai hal 7-8:

Menteri Keuangan: Radius Prawiro:

*“.....Menanggapi bahwa pendapat Fraksi ABRI yang diuraikan tadi pemerintah akan memperhatikan permasalahan itu. Namun karena menyangkut pembuatan suatu UU yang diperkirakan akan mempunyai jangka waktu yang sama umurnya dan betul-betul kita jalankan secara konsisten. Kegiatan pembangunan, kalau seperti apa yang telah kita lakukan selama ini maka sudah barang tentu kita mengharapkan pada keadaan kita yang tidak memprihatinkan. Jadi keadaan yang memprihatinkan itu merupakan suatu ekses karena itu tidak kita nyatakan dalam UU, supaya kita jangan sampai masih mempunyai bayangan, andaikan 50 tahun lagi UU ini masih berlaku masih ada orang yang keadaannya masih memprihatinkan. Itu cita-cita kita aka kita yang tidak dicantumkan dalam uu, tetapi dapat dicatat bahwa intinya dalam kondisi seperti sekarang (mungkin dalam beberapa tahun lagi masih ada barangkali) selama kita betul-betul belum berhasil meningkatkan pendapatan yang secukupnya.*

*Jadi dengan demikian maka untuk itu dapatlah dikeluarkan suatu kebiasaan pemerintah melalui peraturan pemerintah untuk memperhatikan keadaan para warga negaranya yang betul-betul dipandang masih memprihatinkan itu. Sebaliknya sebagai suatu bangsa yang ingin maju dan tidak disebut suatu bangsa yang terlalu miskin, kita tidak cantumkan dalam UU ini.*

*Sehubungan dengan ini maka sebetulnya pemikiran kita supaya suatu kebijaksanaan pemerintah dan nanti diatur mengenai wajib pajak yang tidak mampu. Kemudian mengenai banyak beberapa data dan cara IPEDA yang dapat digunakan sebagai pelaksanaan wajib pajak dan bangunan, dan berapa banyak hal yang baru yang masih harus dipersiapkan bagi wajib pajak bumi dan bangunan dapat kita berikan penjelasan sebagai berikut :*

*Data obyek dan subyek pajak yang selama ini telah ada akan dimanfaatkan dalam pelaksanaan pajak bumi dan bangunan akan datang dan bagi obyek pajak yang datanya belum tercatat maka kepada subyek pajak akan diberikan formulir isian obyek pajak untuk kemudian diisi dan kemudian disampaikan kepada Kantor Direktorat Jenderal Pajak setempat.*

*Disamping itu pemerintah akan selalu mengadakan perbaikan pembaruan data yang bertujuan sel&in untuk meningkatkan akurasi data apdeting daripada yang ada juga untuk menjaring obyek pajak yang selama ini belum terdaftar.*

*Seperti diketahui berdasarkan pengalaman dengan adanya berlakunya UU Pajak yang baru yaitu PPH tahun 1983 ternyata kita dapat menjaring lebih banyak wajib pajak. Jadi dengan demikian menyangkut obyek pajak ini Pajak Bumi dan Bangunan dimaksudkan pula kita dapat menjaring obyek pajak sebanyak mungkin.*

*Ini menyangkut masalah keadilan, jikalau di dalam penerapan suatu UU masih ada yang masih dapat lolos daripada pemenuhan pembayaran wajib pajak ini itu berarti tidak adil, karena ada suatu kelompok yang diberikan suatu kenikmatan untuk tidak membayar pajak sedangkan kelompok lain semua harus memenuhi membayar pajak. Dengan demikian jadi maksud UU yang adil inipun berarti*

*bahwa semuanya hendaknya bisa kejarjaring obyek pajaknya itu untuk kemudian ditetapkan kewajiban UU-nya.....”*

*(Risalah Rapat Ke 4 Panitia Khusus RUU Pajak Bumi dan Bangunan dan Bea Materai hal 7-8)*

Bahwa berdasarkan dalil-dalil tersebut di atas, DPR RI memohon agar kiranya Yang Mulia Ketua Majelis Hakim Konstitusi memberikan amar putusan sebagai berikut:

1. Menyatakan bahwa para Pemohon tidak memiliki kedudukan hukum (*legal standing*) sehingga permohonan *a quo* harus dinyatakan tidak dapat diterima (*niet ontvankelijk verklaard*);
2. Menolak permohonan *a quo* untuk seluruhnya atau setidaknya menyatakan permohonan *a quo* tidak dapat diterima;
3. Menerima keterangan DPR RI secara keseluruhan;
4. Menyatakan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan *juncto* Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan tidak bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
5. Menyatakan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan *juncto* Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan tetap memiliki kekuatan hukum mengikat;

[2.5] Menimbang bahwa Mahkamah telah menerima kesimpulan para Pemohon dan kesimpulan Presiden (Pemerintah), yang diterima Kepaniteraan Mahkamah tanggal 3 April 2018 dan 4 April 2018, yang pada pokoknya para Pemohon serta Presiden (Pemerintah) tetap pada pendiriannya;

[2.6] Menimbang bahwa untuk mempersingkat uraian dalam putusan ini, segala sesuatu yang terjadi di persidangan cukup ditunjuk dalam berita acara persidangan, yang merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan putusan ini.

### 3. PERTIMBANGAN HUKUM

#### **Kewenangan Mahkamah**

[3.1] Menimbang bahwa berdasarkan Pasal 24C ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD 1945), Pasal 10 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 70, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5226, selanjutnya disebut UU MK), dan Pasal 29 ayat (1) huruf a Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076), Mahkamah berwenang, antara lain, mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji Undang-Undang terhadap UUD 1945;

[3.2] Menimbang bahwa oleh karena permohonan para Pemohon adalah permohonan untuk menguji konstiusionalitas norma undang-undang, *in casu* Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1985 Nomor 68, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3312) sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3569) selanjutnya disebut UU PBB terhadap UUD 1945, maka Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*;

#### **Kedudukan Hukum (*Legal Standing*) Pemohon**

[3.3] Menimbang bahwa berdasarkan Pasal 51 ayat (1) UU MK beserta Penjelasannya, yang dapat mengajukan permohonan pengujian undang-undang terhadap UUD 1945 adalah mereka yang menganggap hak dan/atau kewenangan konstitusionalnya yang diberikan oleh UUD 1945 dirugikan oleh berlakunya suatu Undang-Undang, yaitu:

- a. perorangan warga negara Indonesia (termasuk kelompok orang yang mempunyai kepentingan sama);
- b. kesatuan masyarakat hukum adat sepanjang masih hidup dan sesuai dengan perkembangan masyarakat dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia yang diatur dalam undang-undang;
- c. badan hukum publik atau privat; atau
- d. lembaga negara;

Dengan demikian, Pemohon dalam pengujian Undang-Undang terhadap UUD 1945 harus menjelaskan terlebih dahulu:

- a. kedudukannya sebagai para Pemohon sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK;
- b. ada tidaknya kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional yang diberikan oleh UUD 1945 yang diakibatkan oleh berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian dalam kedudukan sebagaimana dimaksud pada huruf a;

[3.4] Menimbang bahwa Mahkamah sejak Putusan Nomor 006/PUU-III/2005 tanggal 31 Mei 2005 dan Putusan Nomor 11/PUU-V/2007 tanggal 20 September 2007 serta putusan-putusan selanjutnya, telah berpendirian bahwa kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (1) UU MK harus memenuhi 5 (lima) syarat, yaitu:

- a. adanya hak dan/atau kewenangan konstitusional para Pemohon yang diberikan oleh UUD 1945;
- b. hak dan/atau kewenangan konstitusional tersebut oleh para Pemohon dianggap dirugikan oleh berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
- c. kerugian konstitusional tersebut harus bersifat spesifik (khusus) dan aktual atau setidaknya potensial yang menurut penalaran yang wajar dapat dipastikan akan terjadi;
- d. adanya hubungan sebab-akibat (*causal verband*) antara kerugian dimaksud dan berlakunya Undang-Undang yang dimohonkan pengujian;
- e. adanya kemungkinan bahwa dengan dikabulkannya permohonan, maka kerugian konstitusional seperti yang didalilkan tidak akan atau tidak lagi terjadi;

[3.5] Menimbang bahwa berdasarkan uraian ketentuan Pasal 51 ayat (1) UU MK dan syarat-syarat kerugian hak dan/atau kewenangan konstitusional sebagaimana diuraikan di atas, selanjutnya Mahkamah akan mempertimbangkan kedudukan hukum Pemohon sebagai berikut:

1. Bahwa norma Undang-Undang yang dimohonkan dalam permohonan *a quo* adalah Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB yang menyatakan:
  - (1) *Yang menjadi Subyek Pajak adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan.*
  - (2) *Subyek Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi Wajib Pajak menurut Undang-undang ini.*
2. Bahwa Pemohon I, Jestin Justian, adalah perorangan warga negara Indonesia yang berstatus sebagai mahasiswa. Pemohon I menerangkan bahwa dirinya dengan dana yang diberikan oleh orang tuanya membeli sebidang tanah di mana tanah tersebut belum sepenuhnya menjadi miliknya melainkan masih dalam bentuk Akta Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) dan belum menjadi Akta Jual Beli (AJB) dengan alasan bahwa jika telah berbentuk AJB berarti Pemohon I harus membayar Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang tidak mampu Pemohon I bayar karena masih berstatus mahasiswa.

Berdasarkan uraian tersebut, dengan menghubungkan norma Undang-Undang yang dimohonkan pengujian dan hak untuk bertempat tinggal sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, Mahkamah berpendapat terdapat adanya hubungan kausal antara norma undang-undang yang dimohonkan pengujian dan anggapan pemohon tentang hak konstitusionalnya yang dirugikan oleh berlakunya norma undang-undang dimaksud sehingga jika Permohonan *a quo* dikabulkan maka kerugian hak konstitusional tersebut tidak akan atau tidak lagi terjadi. Dengan demikian, terlepas dari terbukti atau tidak terbuktinya dalil Pemohon mengenai inkonstitusionalitas norma undang-undang yang dimohonkan pengujian, Mahkamah berpendapat bahwa Pemohon I memiliki kedudukan hukum untuk bertindak sebagai Pemohon dalam Permohonan *a quo*;

3. Bahwa Pemohon II, Agus Prayogo, adalah perorangan warga negara Indonesia yang bertindak untuk dan atas namanya sendiri dan keluarganya

yaitu keluarga besar Ny. Hj. Latini, namun tidak terdapat bukti yang menunjukkan bahwa yang bersangkutan menerima kuasa dari keluarga besar Ny. Hj. Latini, sehingga Mahkamah hanya mempertimbangkan kedudukan hukum Pemohon II dalam kapasitasnya sendiri. Pemohon II menerangkan bahwa yang bersangkutan tidak mampu membayar PBB sehingga secara akumulatif kewajiban utang PBB yang harus dibayar hingga akhir tahun 2017 mencapai jumlah Rp. 63.778.715 (enam puluh tiga juta tujuh ratus tujuh puluh delapan ribu tujuh ratus lima belas rupiah). Akibatnya, rumah Pemohon II dipasang stiker “Belum Membayar Pajak PBB P-2” oleh Badan Pajak dan Retribusi Pemprov DKI Jakarta sehingga Pemohon II dan keluarganya merasa rusak harga dirinya.

Berdasarkan uraian Pemohon II tersebut jika dihubungkan dengan norma undang-undang yang dimohonkan pengujian dan hak untuk bertempat tinggal sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, Mahkamah berpendapat bahwa terdapat hubungan kausal antara anggapan Pemohon II tentang kerugian hak konstitusional yang dideritanya dengan norma undang-undang yang dimohonkan pengujian dan jika Permohonan dikabulkan maka kerugian dimaksud tidak lagi terjadi. Oleh karena itu, terlepas dari terbukti atau tidak terbuktinya dalil Pemohon perihal inkonstitusiolitas norma undang-undang yang dimohonkan pengujian, Pemohon II memiliki kedudukan hukum untuk bertindak sebagai Pemohon dalam Permohonan *a quo*;

4. Bahwa Pemohon III, Nurhasan, adalah perorangan warga negara Indonesia, menerangkan bahwa sebagai pensiunan Pegawai Negeri Sipil dengan uang pensiun sejumlah Rp 1.783.700 (satu juta tujuh ratus delapan puluh tiga ribu tujuh ratus rupiah) per bulan tidak mampu membayar PBB selama 20 (dua puluh) tahun sehingga menunggak hutang kewajiban membayar PBB dan denda sebesar Rp 5.456.403 (lima juta empat ratus lima puluh enam ribu empat ratus tiga puluh rupiah).

Berdasarkan uraian tersebut, dengan menghubungkan norma undang-undang yang dimohonkan pengujian dan hak untuk bertempat tinggal sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, Mahkamah berpendapat bahwa terdapat hubungan kausal antara norma undang-undang yang dimohonkan pengujian dan anggapan Pemohon III perihal kerugian hak konstitusionalnya yang diderita sebagai akibat berlakunya norma undang-undang yang

dimohonkan pengujian tersebut sehingga jika permohonan dikabulkan maka kerugian hak konstitusional dimaksud tidak lagi terjadi. Dengan demikian, terlepas dari terbukti atau tidak terbuktinya dalil Pemohon III perihal inkonstitusionalitas norma undang-undang yang dimohonkan pengujian, Pemohon II memiliki kedudukan hukum untuk bertindak sebagai Pemohon dalam Permohonan *a quo*.

Berdasarkan seluruh uraian di atas, baik Pemohon I, Pemohon II, maupun Pemohon III (selanjutnya disebut para Pemohon) memiliki kedudukan hukum untuk bertindak sebagai Pemohon dalam Permohonan *a quo*.

[3.6] Menimbang bahwa karena Mahkamah berwenang mengadili Permohonan *a quo* dan para Pemohon memiliki kedudukan hukum untuk bertindak sebagai Pemohon, maka selanjutnya Mahkamah akan mempertimbangkan pokok permohonan.

Pokok Permohonan

[3.7] Menimbang para Pemohon mendalilkan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB bertentangan dengan UUD 1945 dengan penjelasan yang pada pokoknya sebagai berikut (penjelasan Pemohon selengkapnya telah diuraikan pada bagian Duduk Perkara):

1. Menurut para Pemohon Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB bertentangan dengan hak untuk bertempat tinggal sebagaimana dijamin oleh Pasal 28H UUD 1945 dengan argumentasi yang pada intinya sebagai berikut:
  - a. Bahwa bertempat tinggal adalah salah satu kebutuhan terpenting manusia selain makanan dan pakaian. Hak untuk bertempat tinggal dijamin oleh Pasal 28H ayat (1) UUD 1945;
  - b. Bahwa, setelah menjelaskan pengertian “Bumi” menurut Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria dan pengertian “Bangunan” menurut UU PBB serta menghubungkannya dengan pengertian hak asasi manusia menurut Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia serta Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, para Pemohon berpendapat frasa “bertempat tinggal” mengandung makna memberi jaminan kepada setiap orang untuk memiliki hunian (papan) agar

dapat hidup, yang di dalamnya termasuk mendapat manfaat dari satu objek Bumi dan Bangunan sebagai tempat bernaung maupun berlindung dari perubahan iklim dan cuaca, curahan hujan, dan terik matahari dan sebagainya. Sementara itu, oleh UU PBB, manfaat yang diperoleh dari Tanah dan Bangunan dikenakan pajak berulang-ulang setiap tahun, padahal pada saat membeli atau menjual sudah dikenakan bea maupun pajak, sehingga menurut para Pemohon hal itu bertentangan dengan Pasal 28H ayat (1) UUD 1945;

- c. Bahwa para Pemohon juga mengutip data perihal kemiskinan di Indonesia yang menurut para Pemohon mencapai angka 26,58 juta orang (10,12%) pada akhir bulan September 2017. Atas dasar itu para Pemohon menyatakan bahwa tidak semua warga negara sanggup membayar PBB, sementara Konstitusi, menurut para Pemohon, bukan hanya menjamin hak untuk bertempat tinggal tetapi juga sebagai konsekuensinya perlu melindungi hak bertempat tinggal dari segala regulasi yang dapat merugikan hak untuk bertempat tinggal itu;
  - d. Bahwa para Pemohon juga merujuk pada kebijakan Pemerintah DKI Jakarta dan Pemerintah Kota Cilegon yang membebaskan Pajak Bumi dan Bangunan untuk objek pajak dengan nilai jual tertentu.
2. Menurut para Pemohon Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB bertentangan dengan konsep Negara Kesejahteraan yang terdapat dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, dengan argumentasi yang pada intinya sebagai berikut:
- a. Bahwa setelah mengutip pendapat sejumlah sarjana tentang pengertian negara kesejahteraan dan perkembangan sejarahnya, Para Pemohon berpendapat pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan bertentangan dengan dua syarat negara kesejahteraan yaitu hak asasi manusia dan keadilan sosial;
  - b. Bahwa para Pemohon berpendapat, Pajak Bumi dan Bangunan bertentangan dengan hak asasi karena di dalamnya terkandung unsur upeti, sementara dikatakan bertentangan dengan keadilan sosial karena tidak semua warga negara dapat membayar Pajak Bumi dan Bangunan.

[3.8] Menimbang bahwa untuk memperkuat dalil-dalil permohonannya, para Pemohon telah menyertakan bukti-bukti surat/tulisan yang masing-masing diberi tanda bukti P-1 sampai dengan bukti P-13;

[3.9] Menimbang bahwa Mahkamah telah mendengar keterangan DPR dan Presiden, keterangan para ahli, baik yang diajukan oleh para Pemohon maupun oleh Presiden, serta saksi yang diajukan oleh para Pemohon, sebagaimana selengkapnya termuat dalam Duduk Perkara.

[3.10] Menimbang bahwa setelah memeriksa secara saksama dalil-dalil para Pemohon serta keterangan pihak-pihak sebagaimana disebutkan pada paragraf [3.9], masalah konstitusional yang harus dipertimbangkan oleh Mahkamah adalah apakah benar Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB bertentangan dengan UUD 1945, khususnya dengan hak untuk bertempat tinggal sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945. Terhadap persoalan konstitusional tersebut Mahkamah mempertimbangkan sebagai berikut:

1. Bahwa secara doktriner, baik berdasarkan ajaran ilmu negara umum maupun hukum tata negara, kewenangan negara untuk memungut pajak adalah diturunkan dari ajaran tentang hak-hak istimewa negara sebagai organisasi kekuasaan yang mengatur kehidupan bermasyarakat dan hal itu telah diterima secara universal. Namun, sesuai dengan prinsip dasar yang berlaku dalam negara demokrasi yang berdasar atas hukum, agar dalam pelaksanaannya tidak sewenang-wenang, kewenangan negara untuk memungut pajak tersebut harus diatur dengan dan didasarkan atas undang-undang. Dalam konteks Indonesia, UUD 1945 secara jelas menegaskan hal itu dalam Pasal 23A yang menyatakan, "*Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.*" Undang-undang adalah salah satu perwujudan kehendak rakyat. Dengan kata lain, meskipun negara berdasarkan hak istimewa yang dimilikinya berwenang memungut pajak (dan pungutan lain yang bersifat memaksa), sesungguhnya kewenangan itu diberikan atas persetujuan rakyat dan hanya digunakan untuk keperluan negara.
2. Bahwa pajak adalah salah satu sumber utama pendapatan negara di samping sumber-sumber pendapatan lainnya yang akan digunakan untuk membiayai

penyelenggaraan pembangunan guna mewujudkan cita-cita atau tujuan bernegara sebagaimana diamanatkan oleh Alinea Keempat Pembukaan UUD 1945. Sebagai kewenangan yang diturunkan dari konsepsi tentang hak, negara tentu tidak wajib menggunakan haknya untuk memungut pajak, termasuk dalam hal ini Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), jika sumber-sumber pendapatan lainnya mencukupi kebutuhan dalam penyelenggaraan kegiatan pembangunan guna mencapai cita-cita atau tujuan negara dimaksud. Namun faktanya, hingga saat ini, pajak masih menjadi sumber utama pendapatan negara. Meskipun demikian, dalam memungut pajak, negara tentu harus mempertimbangkan kemampuan subjek pajak dalam membayar pajak sesuai dengan asas *ability to pay* (kemampuan membayar) yang merupakan salah satu asas penting yang berlaku dalam bidang perpajakan.

3. Bahwa pengenaan pajak atas bumi dan bangunan bukanlah suatu hal yang baru. Sebagai bagian dari *property*, khususnya tanah, pengenaan pajak terhadapnya bahkan tergolong yang paling tua di dunia. Di Indonesia, pengenaan pajak atas tanah (bumi) sudah berlangsung berabad-abad, sejak masa kolonial. Namun, hal itu bukan berarti landasan filosofis pengenaan pajak atas tanah (bumi) didasarkan atas hubungan antara penjajah dengan yang dijajah. Landasan filosofis pengenaan pajak atas tanah (bumi) adalah adanya manfaat atau kenikmatan yang diperoleh dari tanah (bumi) tersebut yang kemudian menjadi salah satu asas pengenaan pajak yaitu *benefit-received principle*.
4. Bahwa, pengundangan UU PBB, dengan landasan konstitusional Pasal 23A UUD 1945, adalah salah satu upaya pembaruan sistem perpajakan dengan menyederhanakan macam-macam pungutan atas bumi (tanah) dan bangunan serta tarif dan cara pembayarannya. Sebelum diundangkannya UU PBB, terdapat bermacam-macam pengaturan tentang pungutan atas tanah dan/atau bangunan, di antaranya Undang-Undang Nomor 11/Prp/1958 untuk tanah yang tunduk pada hukum adat, Ordonansi *Vervonding* Indonesia 1923 dan Ordonansi *Vervonding* Indonesia 1928 untuk tanah yang tunduk pada hukum Barat, Ordonansi Pajak Rumah Tangga 1908, dan lain-lain pengaturan yang berkenaan dengan pungutan daerah atas tanah dan bangunan.
5. Bahwa sejalan dengan kebijakan otonomi daerah yang memberikan kewenangan seluas-luasnya kepada Daerah untuk mengatur dan mengurus

rumah tangga atau pemerintahannya sendiri, di mana untuk kebutuhan tersebut kepada Daerah juga diberikan kewenangan memungut pajak sebagai salah satu sumber pendapatan dalam penyelenggaraan pemerintahan dan pelaksanaan pembangunan di Daerah, pada tahun 2009 diundangkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak dan Retribusi Daerah (UU PDRD). Dalam Konsiderans “Menimbang” UU PDRD dikatakan, antara lain, bahwa pajak dan retribusi daerah merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai pelaksanaan pemerintahan daerah; bahwa dalam rangka meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dan kemandirian daerah, perlu dilakukan perluasan objek pajak daerah dan retribusi daerah dan pemberian diskresi dalam penetapan tarif; dan bahwa kebijakan pajak dan retribusi daerah dilaksanakan berdasarkan prinsip demokrasi, pemerataan dan keadilan, peran serta masyarakat, dan akuntabilitas dengan memperhatikan potensi daerah (vide Konsiderans “Menimbang” huruf c, huruf d, dan huruf e UU PDRD).

6. Bahwa salah satu perubahan mendasar yang terjadi setelah diundangkannya UU PDRD adalah dialihkannya Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dari pajak pusat menjadi pajak daerah. Melalui UU PDRD, seluruh pengelolaan PBB-P2 sepenuhnya dilakukan oleh Daerah. Adapun yang masih tetap menjadi pajak pusat adalah PBB sektor perkebunan, perhutanan, dan pertambangan. Dasar pemikiran dan alasan pokok dialihkannya PBB-P2 kepada Daerah, sebagaimana diterangkan oleh Presiden (Pemerintah) dalam persidangan tanggal 14 Februari 2018 adalah:
  - 1) berdasarkan teori, PBB-P2 lebih bersifat lokal (*local origin*), visibilitas, objek pajak tidak berpindah-pindah (*immobile*), dan terdapat hubungan erat antara pembayar pajak dan yang menikmati hasil pajak tersebut (*the benefit tax-link principle*);
  - 2) pengalihan PBB-P2 diharapkan dapat meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan sekaligus memperbaiki struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD);
  - 3) untuk meningkatkan pelayanan masyarakat (*public service*), akuntabilitas, dan transparansi dalam pengelolaan PBB-P2; dan

- 4) berdasarkan praktik di banyak negara, PBB-P2 atau *Property Tax* termasuk jenis *local tax*.

[3.11] Menimbang bahwa setelah mempertimbangkan secara ringkas landasan teoritik kewenangan negara untuk memungut pajak, landasan filosofis, serta sejarah lahirnya UU PBB sebagaimana diuraikan pada paragraf [3.10] di atas, selanjutnya terhadap dalil para Pemohon Mahkamah mempertimbangkan sebagai berikut:

1. Bahwa norma UU PBB yang dimohonkan pengujian dalam permohonan *a quo* adalah berkenaan dengan subjek pajak dan kewajiban membayar pajak dari subjek pajak tersebut. Subjek pajak untuk PBB adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi dan/atau memperoleh manfaat atas bumi dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan [Pasal 4 ayat (1) UU PBB] dan kepada mereka dikenakan kewajiban pajak sebagai Wajib Pajak [Pasal 4 ayat (2) UU PBB]. Dengan konstruksi demikian, maka telah menjadi jelas dasar pengenaan PBB adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi dan/atau memperoleh manfaat atas bumi dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan dan negara berwenang untuk memungut pajak terhadap orang atau badan tersebut. Dengan demikian kewenangan itu tidak dilakukan secara sewenang-wenang karena sudah diatur secara tegas dalam undang-undang sebagaimana diamanatkan oleh Pasal 23A UUD 1945.
2. Bahwa para Pemohon mengaitkan kewenangan negara memungut PBB sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB tersebut dengan hak untuk bertempat tinggal sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 dan kemudian mendalilkannya sebagai ketentuan yang inkonstitusional. Terhadap dalil tersebut, Mahkamah berpendapat, harus dibedakan antara persoalan kewenangan negara untuk memungut pajak dan persoalan kewajiban negara untuk memenuhi hak-hak konstitusional warga negara. Sebagaimana telah dipertimbangkan sebelumnya, kewenangan negara untuk memungut pajak, termasuk PBB, adalah kewenangan yang sah bukan saja karena *legitimate* secara doktriner tetapi terutama karena secara konstitusional memperoleh landasannya dalam Konstitusi, *in casu* Pasal 23A UUD 1945. Sementara itu, hak untuk bertempat tinggal adalah hak

konstitusional yang diturunkan dan merupakan bagian dari kelompok hak-hak ekonomi, sosial dan budaya dalam konsepsi hak asasi manusia. Negara memang wajib menjamin pemenuhan hak-hak ini. Namun, jaminan konstitusional terhadap hak untuk bertempat tinggal dan kewajiban negara untuk memenuhi hak tersebut tidaklah meniadakan kewenangan negara untuk memungut pajak, termasuk PBB dalam kasus *a quo*. Pemenuhan hak-hak konstitusional warganya, baik yang termasuk ke dalam kelompok hak-hak sipil dan politik maupun hak-hak ekonomi, sosial dan budaya, adalah persoalan yang berbeda karena bersangkut-paut dengan kewajiban negara. Dalam kaitan ini Mahkamah penting untuk menegaskan kembali bahwa berbeda halnya dengan hak asasi manusia yang tergolong ke dalam hak-hak sipil dan politik di mana pemenuhannya dilakukan dengan cara negara sebesar mungkin meminimalkan campur tangan terhadapnya, pemenuhan terhadap hak-hak ekonomi, sosial dan budaya justru menuntut keterlibatan negara di dalamnya sesuai dengan kemampuannya. Oleh karena itu, pemenuhan jenis hak ini berbeda-beda derajat atau kualitasnya antara negara yang satu dan negara yang lain terutama sangat dipengaruhi oleh kemampuan ekonomi atau finansial masing-masing negara di samping faktor-faktor lainnya, misalnya ideologi yang dianut oleh suatu negara. Salah satu faktor penting yang mempengaruhi kemampuan finansial negara adalah justru diperoleh dari pemungutan pajak. Kalau suatu ketika negara mampu menjamin pemenuhan hak tersebut dengan cara membebaskan warganya dari kewajiban membayar pajak, hal itu bukanlah dikarenakan bahwa negara tidak berhak memungut pajak melainkan semata-mata karena diskresi negara.

3. Bahwa selain itu, dalam kaitannya dengan PBB, sebagaimana telah dipertimbangkan pada paragraf [3.10] angka 6 di atas, tidak semua objek pajak yang berada dalam ruang lingkup PBB diserahkan kepada Daerah, melainkan hanya yang tergolong ke dalam PBB-P2, sedangkan untuk PBB yang berkenaan dengan sektor perkebunan, perhutanan, dan pertambangan tetap menjadi kewenangan Pusat. Adapun yang menjadi objek permohonan *a quo* adalah tergolong ke dalam PBB-P2. Oleh karena itu, jika Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB dinyatakan inkonstitusional, *quod non*, sebagaimana didalilkan para Pemohon, maka tindakan negara memungut PBB untuk sektor perkebunan, perhutanan, dan pertambangan menjadi hapus karena turut

dinyatakan inkonstitusional. Hal demikian jelas tidak dapat dibenarkan karena sama artinya dengan pengingkaran terhadap kewenangan negara untuk memungut pajak yang bukan hanya memperoleh legitimasi secara doktriner melainkan juga legitimasi konstitusional sebagaimana ditegaskan oleh Pasal 23A UUD 1945.

4. Bahwa dalam hubungannya dengan gagasan atau paham negara kesejahteraan, tidak terdapat relevansinya mengaitkan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB dengan gagasan negara kesejahteraan (*welfare state*). Secara historis maupun ideologis, paham negara kesejahteraan lahir adalah sebagai reaksi terhadap paham liberalisme dan kapitalisme klasik serta “turunannya” yaitu negara penjaga malam (*nachtwachtersstaat*) yang mengidealkan prinsip “pemerintah yang baik adalah yang memerintah sesedikit mungkin” (*the best government is the least government*). Pada saat yang sama, paham negara kesejahteraan juga merupakan kritik terhadap sosialisme, khususnya sosialisme yang kemudian berkembang menjadi “kolektivisme totaliter” yang mengancam kebebasan atau kemerdekaan individu. Dalam perkembangannya, negara kesejahteraan mewujudkan dirinya ke dalam beragam bentuk atau model, di antaranya pengelompokan ke dalam tiga model: *social democratic welfare state* (atau disebut juga *Scandinavian welfare state*), *conservative welfare state*, dan *liberal welfare state*. Dari tiga model negara kesejahteraan tersebut, tak ada satu pun yang meniadakan kewenangan negara untuk memungut pajak, lebih-lebih terhadap pajak atas kekayaan (*property tax*), di mana PBB termasuk di dalamnya. Hal yang membedakan ketiga model negara kesejahteraan tersebut, terutama, adalah luas ruang lingkup jaminan sosial dan cara pendistribusian kesejahteraan yang ditujukan bagi warganya serta intensitas keterlibatan negara dalam proses distribusi kesejahteraan tersebut.
5. Bahwa tidak semua warga negara mampu membayar pajak, hal itu adalah fakta sosial atau kenyataan empirik yang tidak dapat digunakan sebagai dasar argumentasi untuk menyatakan kewenangan negara memungut pajak adalah bertentangan dengan UUD 1945. Mengatasi persoalan ketidakmampuan warga negara membayar pajak merupakan problem kebijakan pemerintahan dalam mengatasinya. Dalam hal ini negara (pemerintah) berwenang mengeluarkan kebijakan atau diskresi tertentu, salah satunya adalah

sebagaimana yang tertuang dalam Pasal 107 ayat (2) UU PDRD –yang akan diuraikan dalam pertimbangan selanjutnya. Sementara itu terhadap dalil para Pemohon perihal adanya unsur upeti dalam pajak, pertimbangan perihal landasan filosofis pajak sebagaimana telah dipertimbangkan sebelumnya dengan sendirinya telah menjawab dalil para Pemohon *a quo*.

Berdasarkan pertimbangan di atas, Mahkamah tidak menemukan adanya persoalan inkonstitusionalitas dalam rumusan maupun materi muatan yang terkandung dalam Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB.

[3.12] Menimbang bahwa dengan membaca dan memahami secara saksama permohonan *a quo*, sebenarnya yang menjadi keberatan para Pemohon adalah berkait dengan tarif pajak yang dikenakan yang menurut para Pemohon berada di luar kemampuan mereka untuk membayar. Mahkamah dapat memahami keberatan yang dihadapi para Pemohon. Namun, jalan keluar terhadap keberatan itu bukanlah dengan mempersoalkan konstitusionalitas Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB yang nyata-nyata tidak bertentangan dengan UUD 1945. Terhadap permasalahan atau keberatan para Pemohon demikian, UU PDRD sesungguhnya telah memberikan jalan keluar, yaitu Pasal 107 ayat (2) UU PDRD menyatakan:

*“Kepala Daerah dapat:*

- a. Mengurangkan atau menghapuskan sanksi administratif berupa bunga, denda, dan kenaikan pajak yang terutang menurut peraturan perundang-undangan perpajakan daerah, dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya;*
- b. Mengurangkan atau membatalkan SPPT, SKPD, SKPDKB, SKPDKBT, SKPDN atau SKPDLB yang tidak benar;*
- c. Mengurangkan atau membatalkan STPD;*
- d. Membatalkan hasil pemeriksaan atau penetapan pajak yang dilaksanakan atau diterbitkan tidak sesuai dengan tata cara yang ditentukan; dan*
- e. Mengurangkan ketetapan pajak terutang berdasarkan pertimbangan kemampuan membayar Wajib Pajak atau kondisi tertentu objek pajak”***

Dengan demikian, secara hukum, keberatan para Pemohon terhadap kewajiban membayar PBB yang didasari oleh alasan kekurangmampuan finansial dapat menggunakan saluran atau mekanisme di atas, khususnya sebagaimana yang disediakan oleh Pasal 107 ayat (2) huruf e UU PDRD. Terkait dengan hal ini, beberapa daerah telah mengeluarkan kebijakan berupa pengurangan atau bahkan

penghapusan kewajiban membayar PBB terhadap objek pajak dengan nilai tertentu.

[3.13] Menimbang, berdasarkan seluruh pertimbangan di atas, telah terang bagi Mahkamah bahwa dalil para Pemohon yang menyatakan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB bertentangan dengan UUD 1945, khususnya dengan hak untuk bertempat tinggal sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, adalah tidak beralasan menurut hukum.

#### 4. KONKLUSI

Berdasarkan penilaian atas fakta dan hukum sebagaimana diuraikan di atas, Mahkamah berkesimpulan:

- [4.1] Mahkamah berwenang mengadili permohonan *a quo*;
- [4.2] Para Pemohon memiliki kedudukan hukum untuk mengajukan permohonan *a quo*;
- [4.3] Pokok permohonan Pemohon tidak beralasan menurut hukum.

Berdasarkan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2011 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 70, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5226), dan Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 157, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5076);

#### 5. AMAR PUTUSAN

##### **Mengadili,**

Menolak permohonan para Pemohon untuk seluruhnya.

Demikian diputus dalam Rapat Permasyarakatan Hakim oleh sembilan Hakim Konstitusi yaitu Anwar Usman selaku Ketua merangkap Anggota, Aswanto, Wahiduddin Adams, I Dewa Gede Palguna, Manahan M.P. Sitompul, Suhartoyo,

Maria Farida Indrati, Arief Hidayat, dan Saldi Isra masing-masing sebagai Anggota, pada hari **Senin**, tanggal **tujuh**, bulan **Mei**, tahun **dua ribu delapan belas**, yang diucapkan dalam Sidang Pleno Mahkamah Konstitusi terbuka untuk umum pada hari **Rabu**, tanggal **sembilan**, bulan **Mei**, tahun **dua ribu delapan belas**, selesai diucapkan **pukul 11.18 WIB**, oleh sembilan Hakim Konstitusi yaitu Anwar Usman selaku Ketua merangkap Anggota, Aswanto, Wahiduddin Adams, I Dewa Gede Palguna, Manahan M.P. Sitompul, Suhartoyo, Maria Farida Indrati, Arief Hidayat, dan Saldi Isra masing-masing sebagai Anggota, dengan didampingi oleh Dian Chusnul Chatimah sebagai Panitera Pengganti, serta dihadiri oleh para Pemohon, Presiden atau yang mewakili, dan Dewan Perwakilan Rakyat atau yang mewakili.

**KETUA,**

ttd.

**Anwar Usman**

**ANGGOTA-ANGGOTA,**

ttd.

**Aswanto**

ttd.

**I Dewa Gede Palguna**

ttd.

**Suhartoyo**

ttd.

**Arief Hidayat**

ttd.

**Wahiduddin Adams**

ttd.

**Manahan M.P. Sitompul**

ttd.

**Maria Farida Indrati**

ttd.

**Saldi Isra**

**PANITERA PENGGANTI,**

ttd.

**Dian Chusnul Chatimah**