

# **KELEMAHAN PENERAPAN *CLOSED LIST SYSTEM* SERTA IMPLIKASINYA DALAM PEMUNGUTAN BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN**

**Nabitatus Sa'adah**

Fakultas Hukum Universitas Diponegoro,  
Jl. Prof. Soedarto, SH Tembalang, Semarang  
email : n4b1t4tuz@yahoo.com

## **Abstract**

*The Act No. 28 of 2009 of Regional Tax and Retribution is intended to support regional head through tax sector in order to conduct implementation of regional autonomy. There are significant changes in the new law among others are transfer of BPHTB as Districts Tax and implementation of close list system. Implementation of closed list system has several weaknesses such as local government unable to act much if there are provisions of multiple interpretations, which disadvantage the region. Such thing should be demonstrate on regulation related to BPHTB therefore it will create implication of regional disadvantage.*

**Keywords :** Closed List , BPHTB

## **Abstrak**

*Lahirnya Undang-undang No.28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ditujukan untuk memberi support kepada daerah melalui sektor pajak dalam rangka penyelenggaraan otonomi daerah. Ada perubahan signifikan dalam undang-undang baru ini antara lain adanya pengalihan BPHTB sebagai Pajak Kabupaten / Kota serta penerapan closed list system. Penerapan closed list system mempunyai beberapa kelemahan antara lain pemerintah daerah tidak dapat berbuat banyak jika terdapat ketentuan yang kurang sempurna atau multi tafsir yang merugikan daerah karena daerah harus tunduk pada undang-undang yang ada. Hal demikian dapat dicontohkan pada ketentuan yang berkaitan dengan BPHTB sehingga menimbulkan implikasi kerugian daerah.*

**Kata Kunci:** Closed List , BPHTB

### **A. Pendahuluan**

Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana diketahui mempunyai wilayah yang sangat luas, untuk itu dalam rangka menjamin terselenggaranya tertib pemerintahan yang baik , dan dalam rangka memudahkan pelayanan masyarakat rasanya tidak mungkin kekuasaan pemerintahan hanya dipegang oleh Pemerintah Pusat saja, oleh karena itu penyebaran kekuasaan harus dijalankan secara efektif. Pasal 18 ayat ( 1 ) UUD 1945 menyebutkan bahwa, "Negara Kesatuan Republik Indonesia dibagi atas daerah provinsi dan daerah provinsi dibagi atas daerah Kabupaten / Kota, tiap-tiap daerah Provinsi, Kabupaten dan Kota mempunyai Pemerintahan daerah yang diatur dengan undang-undang". Lebih lanjut dalam Pasal

18 ayat ( 2 ) disebutkan bahwa, "Pemerintah daerah Provinsi, daerah Kabupaten, dan Kota mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan". Dalam rangka pelaksanaan amanat Pasal 18 UUD 1945, maka dibentuk UU No.32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 tahun 2008 tentang perubahan kedua Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan daerah. Disamping itu juga diatur dalam Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Berdasarkan sistem otonomi daerah , maka penyelenggaraan pemerintahan daerah dilakukan

dengan memberikan kewenangan yang seluas-luasnya disertai dengan pemberian hak dan kewajiban menyelenggarakan otonomi daerah dalam kesatuan sistem penyelenggaraan pemerintahan negara.

Pemberian otonomi yang luas diyakini mampu mencegah terjadinya disintegrasi bangsa. Bahkan secara ideal, otonomi daerah dapat menciptakan pembangunan daerah yang berkeadilan<sup>1</sup>

Kewenangan otonomi luas adalah keleluasaan daerah untuk menyelenggarakan pemerintahan yang mencakup kewenangan semua bidang pemerintahan kecuali sebagaimana yang ditentukan dalam Pasal 7 UU Pemerintah Daerah, seperti kewenangan di bidang politik luar negeri, pertahanan keamanan, peradilan, moneter dan fiskal, agama serta kewenangan bidang lainnya yang akan ditetapkan dengan peraturan pemerintah. Disamping itu, keleluasaan otonomi ditafsirkan pula mencakup kewenangan yang utuh dan bulat dalam penyelenggaraan mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, pengendalian dan evaluasi.<sup>2</sup> Penjelasan umum Undang-undang No.32 tahun 2004 tentang Otonomi Daerah menyebutkan bahwa, "Pemberian otonomi luas diarahkan untuk mempercepat terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pelayanan, pemberdayaan dan peran serta masyarakat".

Suksesnya pelaksanaan otonomi daerah sangat bergantung pada beberapa faktor, salah satunya adalah kemampuan ekonomi daerah. Berkaitan dengan pentingnya kemampuan ekonomi dalam pelaksanaan otonomi daerah, Josep Riwo Kaho berpendapat bahwa salah satu kriteria terpenting dalam pelaksanaan otonomi daerah adalah faktor keuangan, karena faktor keuangan merupakan tulang punggung bagi terselenggaranya aktifitas pemerintah daerah.<sup>3</sup> Lebih lanjut dikatakan salah satu ciri dari keberhasilan pelaksanaan otonomi daerah adalah terletak pada kemampuan *self supporting* dalam bidang keuangan, karena kemampuan keuangan sangat memberikan pengaruh terhadap penyelenggaraan pemerintah daerah.<sup>4</sup>

Keuangan daerah tersebut merupakan hal yang sangat penting dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah. Hal ini seperti yang diungkapkan Pamudji mengenai pentingnya posisi keuangan daerah sebagai berikut:

"Pemerintah daerah tidak akan melaksanakan fungsinya dengan efektif dan efisien tanpa biaya yang cukup untuk memberikan pelayanan dan pembangunan, dan keuangan inilah yang merupakan salah satu dasar kriteria untuk mengetahui secara nyata kemampuan daerah dalam mengurus rumahtangganya sendiri."<sup>5</sup>

Pentingnya posisi keuangan daerah dalam penyelenggaraan otonomi daerah, maka penggalan sumber-sumber keuangan daerah merupakan hal penting yang harus dilakukan dalam rangka memperkuat keuangan daerah. Salah satu sumber yang dapat digali adalah penerimaan yang bersumber pada Pendapatan Asli Daerah (PAD).

Pasal 157 Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah disebutkan bahwa sumber-sumber pendapatan daerah antara lain adalah Pendapatan Asli Daerah. Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan salah satu modal dasar pemerintahan daerah dalam memperoleh dana pembangunan dan memenuhi belanja daerah. PAD merupakan usaha daerah guna meminimalisir ketergantungan dalam mendapatkan dana dari pemerintah pusat. PAD ini antara lain dapat bersumber dari pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain pendapatan asli daerah yang sah, dana perimbangan dan lain-lain pendapatan, hal demikian sebagaimana yang tercantum dalam Pasal 5 UU No.33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintah Daerah.

Berdasarkan beberapa sumber pendapatan di atas, salah satu sektor yang diandalkan pemerintah daerah dalam rangka mengoptimalkan pendapatannya adalah dari sektor pajak daerah. Pentingnya sektor pajak bagi daerah, disikapi dengan melakukan upaya-upaya untuk meningkatkan penerimaan daerah dari sektor pajak daerah dan retribusi daerah terus dilakukan baik

1 Kaloh, 2002, *Mencari Bentuk Otonomi Daerah. Suatu Solusi Dalam Menjawab Kebutuhan Lokal dan Tantangan Global*, Bandung, Rineka Cipta, hlm.67.

2 Bratakusumah Deddy Supriyadi dan Dadang Solihin, 2001, *Otonomi penyelenggaraan Pemerintahan Daerah*, Jakarta, PT Gramedia Pustaka Utama, hlm.3

3 Josep Riwo Kaho, 1988, *Prospek Otonomi Daerah Di Negara Republik Indonesia*, Jakarta, Rajawali Pers, hlm.43

4 *Ibid*, hlm 44

5 Pamudji, 1980, *Pembinaan Perkotaan di Indonesia*, Jakarta, Ichtiar, hlm. 61-62.

dengan intensifikasi maupun dengan ekstensifikasi pajak. Pentingnya sektor pajak bagi daerah juga disikapi dengan berbagai kebijakan, hal demikian terlihat baik dalam Undang-undang pajak daerah yang lama maupun yang baru. Dikeluarkannya UU No.34 tahun 2000 sebagai perubahan UU No. 18 tahun 1997 tentang pajak daerah dan retribusi daerah pada saat itu dimaksudkan untuk memberi peluang kepada daerah untuk melakukan usaha peningkatan penerimaannya melalui sektor pajak dan retribusi daerah. Pasal 2 ayat ( 4 ) undang-undang 34 tahun 2000 menunjukkan bahwa sistem pengaturan pemungutan yang dipakai adalah *open list*, yaitu pemberian diskresi kewenangan yang besar kepada daerah untuk leluasa memungut pajak daerah dan retribusi daerah.<sup>6</sup> daerah diberi kewenangan untuk menetapkan obyek pajak baru berdasarkan Peraturan Daerah ( Perda ), sesuai dengan potensi daerah yang ada. Pemberian kewenangan yang begitu besar ini dalam kenyataannya justru memberi dampak yang kurang baik terhadap iklim investasi, banyak pungutan daerah yang tumpang tindih dengan pungutan pusat dan merintang aris barang dan jasa antar daerah, selain itu terdapat adanya kecenderungan daerah untuk menciptakan berbagai pungutan yang tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan bertentangan dengan kepentingan umum, hal demikian tersebut dalam Penjelasan Umum Undang-undang No.28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pengaturan kewenangan perpajakan dan retribusi tersebut dirasa kurang mendukung pelaksanaan otonomi daerah. Kenyataan inilah yang akhirnya memberi salah satu alasan diubahnya Undang-undang No.34 tahun 2000.

Lahirnya Undang-undang No.28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah yang merupakan pengganti Undang-undang No. 34 tahun 2000, mencoba memperbaiki kekurangan Undang-undang No.34 tahun 2000. Perbaikan ini tentunya diarahkan dalam rangka memberi support kepada daerah untuk meningkatkan kemampuan keuangannya melalui penerimaan dari sektor pajak. Ada beberapa upaya yang dilakukan dalam rangka mendukung keuangan daerah antara lain pengalihan kewenangan beberapa pajak pusat kepada daerah antara lain pengalihan kewenangan

pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah (BPHTB) dan Bangunan dan Pajak Bumi Dan Bangunan ( PBB ). Disamping itu, dalam rangka memberi pengawasan terhadap pemerintah daerah agar tidak melakukan kesewenang-wenangan dalam membuat peraturan pemungutan pajak serta dalam rangka memberikan perlindungan hukum terhadap wajib pajak maka di ubahlah penerapan *open list system* sebagaimana yang dipakai dalam Undang-undang No.34 tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dan diganti dengan *closed list system* dalam Undang-undang baru tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yaitu Undang-undang No.28 tahun 2009.

Penerapan kedua sistem di atas mempunyai suatu kelemahan serta kelebihan, berkaitan dengan diterapkannya *closed list system* dalam Undang-undang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah yang baru maka penulis tertarik untuk mengkaji *closed list system* ini dan kelemahannya serta implikasinya terhadap pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan.

## B. Pembahasan

Sebagaimana diketahui **otonomi daerah** adalah hak, wewenang, dan kewajiban yang diberikan kepada daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat untuk meningkatkan daya guna dan hasil guna penyelenggaraan pemerintahan dalam rangka pelayanan terhadap masyarakat dan pelaksanaan pembangunan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Dalam rangka pelayanan terhadap masyarakat dan pelaksanaan pembangunan tersebut pemerintah daerah tentunya membutuhkan dana yang tidak sedikit. Kemandirian suatu daerah serta mengurangi ketergantungan terhadap pemerintah pusat merupakan suatu tuntutan dalam pelaksanaan otonomi daerah, sehingga pengoptimalan terhadap Pendapatan Asli Daerah ( PAD ) menjadi suatu hal yang harus dilakukan oleh pemerintah daerah sebagai sumber keuangan daerah.

Isyarat bahwa PAD harus menjadi bagian sumber keuangan terbesar bagi pelaksanaan otonomi daerah menunjukkan bahwa PAD merupakan tolok ukur terpenting bagi kemampuan

6 Mardiasmo, 2010, *Penyempurnaan Kebijakan Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah*, Jakarta, makalah disampaikan pada forum ghatering APINDO, hlm .4

daerah dalam menyelenggarakan dan mewujudkan otonomi daerah. Di samping itu PAD juga mencerminkan kemandirian suatu daerah. PAD merupakan sumber penerimaan yang murni dari daerah, yang merupakan modal utama bagi daerah sebagai biaya penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan daerah. Meskipun PAD tidak seluruhnya dapat membiayai total pengeluaran daerah, namun proporsi PAD terhadap total penerimaan daerah tetap merupakan indikasi derajat kemandirian keuangan suatu pemerintah daerah<sup>7</sup>

Sumber Pendapatan Asli Daerah ( PAD ) sebagaimana yang tertuang dalam Pasal 6 Undang-undang No. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah adalah sebagai berikut:

1. Hasil pajak daerah;
2. Hasil retribusi daerah;
3. Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan,
4. Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah;
  - a. Hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan
  - b. Jasa giro
  - c. Pendapatan bunga
  - d. Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing
  - e. Komisi, potongan ataupun bentuklain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan / atau jasa oleh daerah.

Salah satu sumber pendapatan asli daerah yang diandalkan mampu memberi kontribusi besar terhadap penerimaan daerah adalah pajak daerah. Pemungutan pajak termasuk pajak daerah memang merupakan kewenangan pemerintah, memungut pajak merupakan hak atau kewenangan istimewa yang dimiliki negara. Rochmat Soemitro, menyebut wewenang negara dalam memungut pajak sebagai wewenang atau kedaulatan perpajakan ( *Belasting souvereiniteit* ), yaitu wewenang mutlak yang ada pada negara untuk mengadakan peraturan-peraturan untuk memungut pajak.<sup>8</sup>

Pemerintah meskipun mempunyai kewenangan dalam pemungutan pajak, tetapi kewenangan tersebut harus didasarkan pada

hukum. Dasar hukum atas kewenangan pemungutan pajak dalam konstitusi kita diatur dalam Pasal 23 A UUD 1945, " Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang". Dasar hukum pemungutan pajak dalam bentuk undang-undang mengandung arti pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat kepada pemerintah yang tidak ada imbalannya secara langsung dapat ditunjuk. Agar peralihan kekayaan ini tidak dikatakan perampokan, sebelum diberlakukan harus mendapat persetujuan dari rakyat terlebih dahulu melalui wakilnya di DPR.<sup>9</sup>

Undang-undang No. 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah merupakan dasar hukum yang memberi kewenangan umum bagi pemerintah daerah untuk melakukan pemungutan pajak. Disamping itu setiap jenis pajak yang dipungut pemerintah daerah haruslah didasarkan pada Peraturan Daerah ( Perda ).

Adapun jenis pajak daerah berdasarkan kewenangan pemungut berdasarkan Pasal 2 ayat ( 1 ) dan ( 2 ) UU No.28 tahun 2009 dapat dibedakan menjadi dua :

1. 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
2. Pajak Kabupaten / Kota terdiri atas :
  - a. Pajak Hotel
  - b. Pajak Restoran
  - c. Pajak Hiburan
  - d. 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 Untuk Pedesaan dan Perkotaan , dan
  - k. Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan

Konsideran UU No.28 tahun 2009 secara implisit menyatakan bahwa tujuan dikeluarkannya

7 Bambang Nurdiansah,2012, *PAD Modal Membangun Daerah*, ekonomi. Jakarta,kompasiana.com. hlm.1

8 Rochmat Soemitro,1997, *Hukum Pajak Internasional Indonesia Perkembangan Dan Pengaruhnya*, Bandung, Eresco, hlm.8

9 Rochmat Soemitro, 1990, *Asas Dan Dasar Perpajakan Jilid 1*,Bandung, Eresco., hlm.9

undang-undang tersebut adalah dalam rangka memberi support kepada keuangan daerah dengan cara peningkatan perluasan objek pajak daerah dan retribusi daerah dan pemberian diskresi dalam penetapan tarif. Ada beberapa perubahan signifikan dari beberapa prinsip yang sangat mendasar yang terlihat dalam UU No. 28 tahun 2009, antara lain:<sup>10</sup>

1. Peningkatan kewenangan daerah di bidang perpajakan daerah ( penguatan *local taxing power*)
2. Peningkatan efektivitas pengawasan dan menegaskan kembali aturan pemanfaatan pendapatan pajak daerah
3. Pembatasan kewenangan daerah dalam menentukan jenis pajak daerah ( penerepan *closed list*)

*Pertama*, Peningkatan kewenangan daerah di bidang perpajakan daerah ( penguatan *local taxing power* ) antara lain dilakukan dengan menambah jenis pajak baru serta pengalihan dua jenis pajak dari Pajak Pusat menjadi Pajak Kabupaten atau Kota, dimana salah satunya adalah pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan.

Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan adalah pajak yang dipungut atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. Perolehan hak atas tanah dan bangunan berdasarkan Pasal 85 ayat ( 2 ) UU No. 28 tahun 2009 dapat diperoleh dari :

- a. Pemindahan hak , karena :
  1. Jual beli
  2. Tukar menukar
  3. Hibah
  4. Hibah wasiat
  5. Waris
  6. Pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lain
  7. Pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan
  8. Penunjukan pembeli dalam lelang
  9. Pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap
  10. Penggabungan usaha
  11. Peleburan usaha
  12. Pemekaran usaha
  13. Hadiah
- b. Pemberian hak baru :
  1. Kelanjutan pelepasan hak atau
  2. Diluar pelepasan hak.

Sebelum dikeluarkannya UU No.28 tahun 2009, Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan merupakan jenis pajak yang kewenangan pemungutannya berada pada Pemerintah Pusat, dengan dasar hukum Undang-undang No.20 tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan. Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan meskipun pemungutannya merupakan kewenangan Pemerintah Pusat tetapi pengalokasian dananya sebagian besar diperuntukkan Pemerintah Daerah, dengan pembagian hasil atau lebih dikenal dengan perimbangan dana. Perimbangan dana bagi hasil Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan dapat diperinci sebagai berikut , 80% untuk daerah dengan rincian ( 16% untuk daerah Propinsi yang bersangkutan dan 64 % untuk daerah Kabupaten / Kota penghasil), sedangkan 20% untuk Pemerintah Pusat yang kemudian akan dibagikan oleh Pemerintah Pusat ke seluruh Kabupaten / Kota dengan porsi yang sama besar.

Apabila dilihat dari bagi hasil di atas terlihat meskipun Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan merupakan Pajak Pusat tetapi semua hasil penerimaan pajak ini dialokasikan semua untuk daerah dengan porsi terbesar untuk Pemerintah Kabupaten / Kota. Lahirnya UU No 28 tahun 2009 yang menentukan seluruh hasil pemungutan BPHTB diserahkan pada Pemerintah Kabupaten / Kota dengan merubah kewenangan pemungutan BPHTB dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Kabupaten / Kota menjadi hal yang dapat difahami karena titik berat pelaksanaan otonomi daerah berada pada Pemerintahan Kabupaten / Kota.

*Kedua*, Peningkatan efektivitas pengawasan dan menegaskan kembali aturan pemanfaatan pendapatan pajak daerah dilakukan antara lain dengan pengawasan terhadap pemungutan pajak itu sendiri serta pengawasan terhadap penggunaan uang pajak yang diterima, bahwa tujuan penerimaan uang pajak harus digunakan untuk meningkatkan pelayanan masyarakat serta pelaksanaan pembangunan.

*Ketiga*, Pembatasan kewenangan daerah dalam menentukan jenis pajak daerah ( penerapan *closed list* ). Penerapan *closed list system* dalam UU No.28 tahun 2009 terlihat Pasal 2 ayat ( 3 ), bahwa

10 Budi Sitepu, 2011, *Pembaharuan Sistem Perpajakan Dearah di Indonesia*, Jakarta, Jurnal Legislasi Indonesia vol. 8 hlm.103

daerah dilarang memungut pajak selain jenis pajak sebagaimana telah ditentukan dalam undang-undang. Sebagaimana telah penulis uraikan di atas bahwa penerapan *closed list system* ini diarahkan untuk memperbaiki *open list system* sebagaimana yang dianut dalam UU No. 34 tahun 2000. Penerapan *open list system* dianggap menimbulkan kesewenang-wenangan bagi pemerintah daerah dalam pembuatan peraturan pemungutan pajak, dimana pada saat ada euforia dari daerah dalam memanfaatkan kesempatan yang diberikan oleh UU No. 34 tahun 2000 untuk membentuk berbagai jenis pajak daerah dan retribusi daerah baru. Dalam kurun waktu tahun 2002 sampai tahun 2009 ada 1717 Perda pajak daerah dan retribusi daerah yang dibatalkan.<sup>11</sup> Ada berbagai alasan dibatalkannya perda-perda tersebut antara lain:<sup>12</sup>

1. Menimbulkan biaya ekonomi tinggi
2. Memberatkan masyarakat daerah
3. Berdampak kerusakan lingkungan.

Berdasarkan kegagalan penerapan *open list system* inilah maka Undang-undang No.28 tahun 2009 merubah sistem yang dipakai menjadi *closed list system* tersebut.

*Closed list system* yang dipakai dalam UU No.28 tahun 2009 mempunyai tujuan selain untuk mengantisipasi kesewenang-wenangan dalam pemungutan pajak juga dalam rangka memberi perlindungan hukum terhadap wajib pajak. Meskipun demikian ada kelemahan diterapkannya sistem ini dalam UU No.28 tahun 2009. Secara umum pada dasarnya penerapan sistem ini akan terasa kontradiktif bila dikaitkan dengan tujuan dibentuknya UU No. 28 tahun 2009 itu sendiri sebagaimana yang telah penulis uraikan di atas yaitu dalam rangka memberi dukungan kepada pemerintah daerah dalam hal ini Pemerintah Kabupaten / Kota dalam hal pendanaan. Dengan penerapan sistem ini daerah tidak dapat membentuk jenis pajak baru meskipun daerahnya mempunyai objek yang berpotensi dijadikan sebagai pajak daerah maupun retribusi daerah. Kelemahan lain dari sistem ini, pemerintah daerah tidak dapat berbuat apa-apa jika ada ketentuan yang merugikan daerah, atau yang dianggap kurang berfihak pada pemerintah daerah, karena dalam *closed list system*

pemerintah daerah harus tunduk pada Undang-undang. Ketentuan yang tidak perfihak pada pemerintah antara lain adanya beberapa pasal yang kurang sempurna sehingga menimbulkan kerugian daerah serta pasal-pasal yang tidak jelas sehingga menimbulkan multi tafsir dalam membaca pasal tersebut. Hal demikian dapat dilihat dalam ketentuan yang mengatur BPHTB

Pasal 87 ayat (4) dan ayat (5) UU No.28 tahun 2009 dianggap memberatkan serta mengurangi pemasukan daerah dari sektor BPHTB. Pasal 87 ayat (4) menyebutkan bahwa "Besarnya Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan paling rendah sebesar Rp. 60.000.000 (enam puluh juta rupiah) untuk setiap wajib pajak". Pasal 87 ayat (5) "Dalam hal perolehan hak karena waris atau hibah wasiat yang diterima orang pribadi yang masih dalam hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat ke atas atau ke bawah dengan pemberi hibah wasiat, termasuk suami / istri, Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan paling rendah sebesar Rp. 300.000 (tiga ratus juta rupiah).

Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP) adalah nilai perolehan yang tidak kena pajak atau nilai yang dijadikan pengurang Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP). Rumus Perhitungan BPHTB ditentukan BPHTB = tarif x (NPOP – NPOPTKP). Tarif dalam Pasal 88 Ayat (1) ditetapkan 5%.

Berdasarkan ketentuan di atas dapat disimpulkan perolehan hak atas tanah dan bangunan jika nilai perolehannya Rp.60.000.000 (enam puluh juta rupiah) kebawah atau Rp 300.000.000 (tiga ratus juta rupiah) kebawah jika perolehan didapat dari hibah atau wasiat sebagaimana yang dimaksud dalam ayat (5) tidak terkena pemungutan BPHTB. Nilai paling rendah Rp.60.000.000 (enam puluh juta rupiah) atau Rp 300.000.000 (tiga ratus juta rupiah) dirasa terlalu tinggi sebagai pengurang NPOP.

Kalimat "Paling rendah" sebagaimana yang tertuang dalam Pasal 87 ayat (4) dan ayat (5) UU No.28 tahun 2009 sangat bertolak belakang dengan ketentuan Pasal 7 Ayat (1) UU No.20 tahun 2000 (undang-undang BPHTB yang lama), yang menyatakan bahwa NPOPTKP ditetapkan "Paling

11 Jazim Hamidi, 2011, *Paradigma Baru Pembentukan Dan Analisis Peraturan Daerah (Studi Atas Pelayanan Publik Dan Perda Keterbukaan Informasi Publik)*, Jakarta, Jurnal Hukum, hlm.6

12 Ibid, hlm 7

banyak "Rp.60.000.000 ( enam puluh juta rupiah ) kebawah atau Rp 300.000.000 ( tiga ratus juta rupiah ) kebawah jika perolehan didapat dari hibah atau wasiat.

Jika dilihat dari kepentingan wajib pajak maka ketentuan dalam Pasal 87 ayat ( 4 ) dan ayat ( 5 ) UU No.28 tahun 2009 lebih menguntungkan dibanding ketentuan yang tercantum dalam ketentuan Pasal 7 Ayat ( 1 ) UU No.20 tahun 2000, sebaliknya jika dilihat dari kepentingan pemerintah daerah , ketentuan Pasal 87 ayat ( 4 ) dan ayat ( 5 ) UU No.28 tahun 2009 dirasa sangat memberatkan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerimaan BPHTB tahun 2011 baru berhasil dipungut di 406 daerah masih lebih rendah dibandingkan dengan tahun 2010. Disamping itu, dari 406 daerah yang telah memungut BPHTB tersebut sebagian memperoleh pemungutan yang sangat rendah, bahkan sebanyak 28 daerah hanya berhasil memungut kurang dari Rp 20 juta.<sup>13</sup> Banyak daerah kabupaten kecil yang rata-rata wajib pajaknya melakukan transaksi jual beli tanah dengan nilai perolehan kecil, sehingga dengan adanya ketentuan adanya batasan NOPTKP yang tinggi tersebut, maka daerah-daerah kabupaten kecil akan tidak dapat memperoleh pemasukan dari sektor ini atau walaupun memperoleh pemasukan tetapi nilainya kecil.

Tidak adanya kepastian hukum mengenai penetapan waktu dalam memperoleh NPOPTKP khususnya bagi wajib pajak yang memperoleh perolehan hak lebih dari satu perolehan dalam satu tahun, apakah wajib pajak diberikan NPOPTKP disetiap perolehan objek pajak atau hanya satu kali memperoleh pengurangan ( NPOPTKP ) untuk semua perolehan objek pajak BPHTB dalam satu tahun pajak. Ketidak jelasan aturan mengenai penetapan waktu dalam memperoleh NPOPTKP dalam UU No.28 tahun 2009 ini menimbulkan beragam interpretasi ( multi tafsir ), yang tentunya menimbulkan kerugian bagi pemerintah daerah. Kondisi ini dalam kenyataannya dimanfaatkan oleh wajib untuk mendapatkan pengurangan ( NPOPTKP ) dengan membedakan tanggal dan bulan perolehan transaksi.

Beberapa kenyataan di atas tentunya menimbulkan ketidakadilan bagi pemerintah daerah

Kabupaten / Kota, sementara pemerintah daerah tidak dapat berbuat banyak di karenakan adanya penerapan *closed list system* . Pembuatan peraturan pemungutan pajak hendaknya memperhatikan asas keadilan. Konsep keadilan Pancasila hendaknya menjadi pedoman dalam meletakkan hak dan kewajiban asasi warga masyarakat dalam keserasian, keseimbangan dan keselarasan antara kepentingan perseorangan dengan kepentingan masyarakat atau kepentingan umum,<sup>14</sup> sehingga dapat diartikan keadilan dalam pemungutan pajak memberi keseimbangan porsi kepentingan individu dengan kepentingan negara (umum) dan kedua kepentingan tersebut tidak boleh berat sebelah.

### C. Simpulan :

Tujuan diterapkannya *closed list system* dalam Undang-undang No.28 tahun 2009 adalah dalam rangka memberi perlindungan terhadap wajib pajak yaitu dengan memberi pengawasan terhadap pemerintah daerah untuk tidak memungut pajak secara sewenang-wenang. Disisi lain ada beberapa ketentuan yang ada dalam undang-undang yang apabila dilihat dari kepentingan wajib pajak menguntungkan tetapi apabila dilihat dari kepentingan pemerintah daerah dianggap merugikan daerah, khususnya hal tersebut terlihat dari beberapa ketentuan yang mengatur BPHTB. Konsekuensi ditetapkannya *closed list system*, pemerintah daerah tidak dapat berbuat banyak karena harus tunduk pada ketentuan yang ditentukan. Penerapan *closed list system* dalam pemungutan pajak hendaknya betul-betul mempertimbangkan kedua kepentingan antara wajib pajak dengan fiskus secara seimbang.

### DAFTAR PUSTAKA

- Ananda, Candra Fajri, 2012, *Analisa Dampak Pengalihan Pemungutan BPHB ke Daerah Terhadap Kondisi Fiskal Daerah*, Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia
- Deddy Supriyadi, Bratakusumah dan Solihin, Dadang, 2001, *Otonomi penyelenggaraan Pemerintahan Daerah*, Jakarta: PT

13 Candra Fajri Ananda, 2012, *Analisa Dampak Pengalihan Pemungutan BPHB ke Daerah Terhadap Kondisi Fiskal Daerah*, Jakarta, Kementerian Keuangan Republik Indonesia, hlm. 10

14 Philipus M.Hadjon, 1987, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat Di Indonesia*, Surabaya, Bina Ilmu , hlm.2

- Gramedia Pustaka Utama
- Jazim Hamidi, 2011, *Paradigma Baru Pembentukan Dan Analisis Peraturan Daerah ( Studi Atas Pelayanan Publik Dan Perda Keterbukaan Informasi Publik*, Jakarta: Jurnal Hukum
- Kaho, Josep Riwu, 1988, *Prospek Otonomi Daerah Di Negara Republik Indonesia*, Jakarta: Rajawali Pers
- Kaloh, 2002, *Mencari Bentuk Otonomi Daerah. Suatu Solusi Dalam Menjawab Kebutuhan lokal dan Tantangan Global*, Bandung : Rineka Cipta
- Mardiasmo, 2010, *Penyempurnaan Kebijakan Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah*, Jakarta: makalah disampaikan pada forum ghatering APINDO
- Nurdiansah, Bambang, 2012, *PAD Modal Membangun Daerah*, ekonomi. Jakarta: kompasiana.com
- Pamudji, 1980, *Pembinaan Perkotaan di Indonesia*, Jakarta: Ichtisar
- Philipus M.Hadjon, 1987, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat Di Indonesia*, Surabaya: Bina Ilmu
- Sitepu, Budi, 2011, *Pembaharuan Sistem Perpajakan Dearah di Indonesia*, Jakarta: Jurnal Legislasi Indonesia vol. 8
- Soemitro, Rochmat, 1990, *Asas Dan Dasar Perpajakan Jilid 1*, Bandung: Eresco
- Soemitro, Rochmat, 1997, *Hukum Pajak Internasional Indonesia Perkembangan Dan Pengaruhnya*, Bandung: Eresco