



**PENERAPAN SISTEM SELF ASSESSMENT
DALAM PAJAK BUMI DAN BANGUNAN**

TESIS

**Disusun Dalam Rangka Memenuhi Persyaratan
Program Magister Ilmu Hukum**

Oleh :

**Drs. JUMSADI DAMANIK, SH
NIM. B4A096064**

Pembimbing :

Prof. DR. H. MIYASTO

**PROGRAM PASCA SARJANA ILMU HUKUM
UNIVERSITAS DIPONEGORO (UNDIP)
SEMARANG
1999**

336.22

DAM

18
1999

PENERAPAN SISTEM SELF ASSESSMENT DALAM PAJAK BUMI DAN BANGUNAN

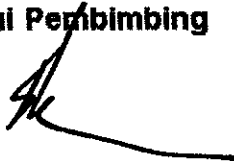
**Disusun Oleh :
Drs. JUMSADI DAMANIK, SH
NIM. B4A096064**

**Dipertahankan Di depan Dewan Penguji
Pada Tanggal : Januari 1999**

**Tesis Ini Telah Diterima Sebagai Persyaratan
Untuk Memperoleh Gelar Magister Ilmu Hukum Humaniora**

Semarang, Januari 1999

Disetujui Pembimbing



Prof. DR. H. MIYASTO

**Mengetahui
Ketua Program Pasca Sarjana
Bidang Ilmu Hukum UNDIP**



Prof. H. PURWAHID PATRIK, SH

2. Bapak Prof. DR. Miyasto, selaku Pembimbing dalam penulisan tesis ini, yang telah banyak memberikan bimbingan dan masukan, sehingga tesis ini selesai.
3. Bapak Prof. Soehardjo Sastrodihardjo, yang telah memberikan arahan-arahan pada saat penulisan proposal tesis ini.
4. Ibu DR. Esmi Warasih Pujirahayu, SH MS, yang telah memberikan arahan mengenai metoda yang digunakan dalam penelitian ini.
5. Para Pejabat pada Kantor Dinas Pendapatan Daerah Propinsi Daerah Tingkat I Jawa Tengah, Dinas Pendapatan Daerah Kotamadya Daerah Tingkat II Semarang, Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan Semarang, yang telah memberikan data dan penjelasan yang diperlukan selama penelitian berlangsung.
6. Ibunda tercinta HJ Tiamsyah Br Saragih yang telah banyak memberikan dorongan dan do'a dalam penyelesaian tesis ini.
7. Rekan-rekan Mahasiswa Pascasarjana Program Magister Ilmu Hukum Universitas Diponegoro, angkatan I paralel.
8. Semua pihak yang telah membantu penelitian dan penulisan tesis ini yang tidak mungkin saya sebut satu persatu, kepada Tuhanlah tempat aku menyerahkan segalanya.

Pada akhirnya saya ucapkan terima kasih kepada isteriku tercinta Dra. Khotijah, dan anak-anakku, Rosa Zorayatamin Damanik, Vira Indhiratamin Damanik, Lilia Sarifatamin Damanik, serta seluruh saudara-saudaraku yang telah memberikan semangat dan dorongan dalam menyelesaikan pendidikan ini.

Semarang, Januari 1999

Penulis

Drs. JUMSADI DAMANIK, SH

A B T R A K S I

Penelitian ini berpangkal tolak dari pendapat Rochmat Soemitro yang mengatakan bahwa kalau melihat proses pengisian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), penerbitan Surat Pemberitahuan Pajak terhutang (SPPT) sampai dengan pembayaran pajak terhutangnya, terlihat bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) belum sepenuhnya mengimplementasikan sistem *self assessment*, akan tetapi sebaliknya pula tidak menggunakan sepenuhnya sistem *official assessment*, sehingga sementara ini dikatakan bahwa Pajak Bumi dan Bangunan menggunakan perpaduan antara keduanya.

Didasarkan pada latar belakang pemikiran di atas, maka permasalahan yang diajukan dalam penelitian ini adalah mengapa sistem *self assessment* perlu diterapkan dalam PBB?, faktor-faktor relevan apa saja yang dibutuhkan agar sistem *self assessment* dapat diimplementasikan dalam PBB? Sejauh mana sistem *self assessment* telah diimplementasikan dalam PBB sebagaimana yang diamanatkan dalam reformasi perpajakan nasional?.

Untuk menjawab dan menjelaskan permasalahan di atas, maka penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis normatif dengan dilengkapi pendekatan yuridis sosiologis dengan analisis kualitatif. Oleh karena itu penelitian di samping melihat hukum sebagai *law in books* sekaligus pula melihat hukum sebagai *law in action*.

Temuan-temuan yang didapatkan dalam penelitian ini adalah, *Pertama*; Secara normatif Undang-Undang PBB menganut sistem *self assessment*, karena di dalam Undang-Undang ini Wajib Pajak diberi kesempatan untuk melaporkan dan mendaftarkan sendiri obyek pajaknya, menghitung dan membayar sendiri pajak terhutangnya. *Ke-dua*; dalam pelaksanaan pendaftaran obyek pajak, telah terjadi pengingkaran terhadap sistem *self assessment* karena Wajib Pajak tidak diberi wewenang untuk menentukan Kelas dan Nilai Jual Obyek pajak (NJOP)-nya. Dengan tidak diberikan kesempatan untuk menentukan sendiri Kelas dan NJOP obyek pajaknya, berarti Wajib Pajak tidak menghitung sendiri pajak terhutangnya. *Ke-tiga*; ada hubungan yang erat antar belum diterapkannya sistem *self assessment* dengan fungsi *budgeter* PBB. Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa PBB lebih berpihak kepada fungsi *budgeter* dibanding fungsi regulasinya. *Ke-empat*; Kontribusi penerimaan PBB terhadap total penerimaan Pemda Tk. I Jawa Tengah yang rata-rata 11,41% per-tahun, untuk Pemda Kotamadya Dati II Semarang yang rata-rata 12,32% per-tahun, telah membuktikan bahwa fungsi *budgeter* PBB sangat strategis dan menentukan. Oleh karena itu kinerja PBB perlu dipertahankan, bila perlu ditingkatkan serta dijaga kesinambungannya. Untuk itu perlu diciptakan hukum (aturan-aturan pelaksanaan) yang dapat menjamin stabilitas penerimaannya, Aturan-aturan yang dapat menimbulkan inefisiensi, serta mengganggu stabilitas penerimaan harus dihilangkan, sekalipun itu bertentangan dengan semangat aturan dasarnya. Di samping itu dalam rangka efisiensi, perlu diciptakan Birokrasi Perpajakan yang mempunyai semangat wirausaha (*Enterpreneurship berauchracy*) sebagaimana yang disampaikan oleh David Osborne dan Ted Gaebler dalam teori mewirausakan birokrasi (*Reinventing Government*) yang sangat terkenal itu.

Karena secara teoritis sistem *self assessment* diciptakan dalam rangka efisiensi, dan makna sistem *self assessment* sangat relevan dengan semangat demokrasi dalam era reformasi sekarang ini, yang menempatkan Wajib Pajak sebagai obyek sekaligus sebagai subyek dalam sistem perpajakan nasional, maka sudah saatnya sistem *self assessment* diterapkan secara utuh dalam pemungutan PBB, dengan harapan akan tercipta kesadaran pajak (*tax conciousnes*) di masyarakat.

A B S T R A C T

The point of departure for this research study is opinion of Rochmat Soemitro, who says that one observes the procedure for filling our Tax Objects Declaration Form and the publication of the Tax Assessment Declaration Form including the payment of the said tax obligation, it is evident that The Land and Building Tax does not yet completely implement the "self assessment" System, but on the contrary also does not fully use the "official assessment" system. Thus at the present time he says that The Land and Building Tax procedures use combination of both system.

Based on the above background of ideas, this study submits the following research problem: Why does not the "self assessment" system need to be applied to the Land and Building Tax? What relevant factors are needed in order for the "self assessment" system to be implemented in The Land and Building Tax? To what extent has the "self assessment" system already been implemented in the administration of The Land and Building Tax as mandated by The Nasional Tax Revision.

In order to clarify and solve the above problem, this research study uses the normatif legal approach supplemented with elements of the of the Socio legal approach and qualitative analysis. Therefore, this study not only treats the law as law in books, but also as law in action.

The key findings obtained by this study are: *First*, as norm, The Land and Building tax administration adheres to the "self assessment" system, because in its regulations the Taxpayer himself is given the opportunity to report and list taxable objects as well as calculate and pay his tax obligation; *Secondly*, in the actual implementation of recording taxable objects, a self contadiction has occurred in the "self assessment" system because the taxpayer is not given the authority to determine the Class and Sales Value of the Taxable Object. Automatically, this means that the Taxpayer does not calculate his own tax obligation; *Thirdly*, there is a close relationship between the fact that the "self assessment" system has not yet been fully activated and the budgetary function of The Land and Building Tax. The result of this research study indicate that The Land and Building Tax administration has more of a budgetary function rather than a regulatory function; *Fourthly*, the contribution received from The Land and Building Tax which comprises 11,41% of the total yearly income of The Province of Central Java, and 12,32% of the total yearly income of The city of Semarang indicates that the budgetary function of The Land and Building Tax is very strategic and diterminative. Therefore the performance of The land and Building Tax needs to be maintained, and if necessary increased and its continued role protected. In order to accomplish this, laws (implementation regulation) that guarantee stability of The Land and Building Tax income need to be passed. Rules that cause inefficiency and that disrupt income stability need to be revoked, even if these decisions conflict with the spirit of the underlying law. In addition, for the sake of efficiency, a Tax Berauchracy needs to be created which has an enterpreneurial spirit in keeping with the concepts of David Osborne and Ted Gaebler in their famous theoretical proposal of The Reinventing Government.

Since the "self assessment" system theoretically was created for the sake of efficiency, and the meanings of the "self assessment" system is very relevant to the spirit of democracy during the present reformation era, wich treats the Taxpayer both as object and at the same time subject in the national tax system, therefore it is the appropriate time for the "self assessment" system to be wholly and fully practiced in collection The Land and Building Tax, with the hope that an awareness of tax responsibility will be created in Indonesian society.

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
KATA PENGANTAR	iii
ABSTRAKSI	v
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR TABEL	viii
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang	1
B. Perumusan Masalah	7
C. Tinjauan Pustaka	8
D. Tujuan Penelitian	18
E. Kontribusi Penelitian	18
F. Metode Penelitian.....	19
1. Metode Pendekatan	19
2. Spesifikasi Penelitian	20
3. Metode Pengumpulan Data	21
4. Teknik Pengumpulan Data	24
5. Analisis Data	26
G. Sistematika Penulisan	29
BAB II KERANGKA TEORITIS	
A. Tinjauan Umum Pajak	31
B. Sumber dan Syarat Hukum Pajak	46
C. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)	56
D. Pemungutan Pajak Berdasarkan Sistem Self Assessment	76
BAB III HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS DATA	
A. Penerapan Sistem Assessment Dalam Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan	108

B. Fungsi Budgeter dan Fungsi Regulasi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)	132
C. Keterkaitan Sistem Self Assessment Dengan Fungsi Budgeter Dalam Upaya Membentuk Birokrasi Wirausaha	147
BAB IV KESIMPULAN, SARAN DAN PENUTUP	
A. Kesimpulan	171
B. Saran-Saran	179
C. Penutup	182
DAFTAR PUSTAKA	183
LAMPIRAN-LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel 1. Kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) Terhadap Penerimaan Penerimaan Pemerintah Propinsi Daerah Tingkat I Jawa Tengah Tahun 1993/1994 - 1996/1997	142
Tabel 2. Kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan Dari Kotamadya Dati II Semarang Terhadap Penerimaan Pemerintah Propinsi Dati I Jawa Tengah Tahun 1993/1994 - 1996/1997	143
Tabel 3. Besarnya Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan Di Kotamadya Daerah Tingkat II Semarang Tahun 1996	144
tabel 4. Kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan Terhadap Penerimaan Pemerintah Kotamadya Dati II Semarang Tahun 1993/1994-1997/1998	145

BAB I
P E N D A H U L U A N

A. LATAR BELAKANG

Dalam Negara Republik Indonesia yang berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, setiap masyarakat yang memperoleh manfaat dari bumi dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya, dikenakan kewajiban pajak sebagai imbalan atas kenikmatan yang diperolehnya. Sebagai negara hukum yang menjunjung tinggi hak dan kewajiban warga negara, maka perpajakan ditempatkan sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan bagi para warganya yang merupakan sarana peran serta dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

Secara historis pajak sudah lama menjadi bagian yang menyatu dalam kehidupan masyarakat. Sejak Mashab Klasik yang dipelopori oleh Adam Smith, Davis Ricardo, John Stuart Mill dan Thomas Malthus pajak sudah menjadi bagian yang tidak dapat dipisahkan dalam kehidupan suatu negara. Dari pajak inilah negara membiayai kegiatan-kegiatan administrasi pemerintahan, angkatan perang dan pembangunan (Miyasto, 1997).

Pajak adalah pungutan paksa yang dilakukan oleh pemerintah terhadap Wajib Pajak yang tidak ada kontraprestasi secara langsung. Oleh karena tidak ada kontraprestasi secara langsung, maka suatu pungutan pajak harus memenuhi asas-asas antara lain asas legal, asas kepastian hukum, asas efisien,

asas non distorsi, asas sederhana, dan asas adil (Rochmat Soemitro, 1990).

Asas legal mempunyai makna bahwa setiap pungutan pajak harus didasarkan pada Undang-Undang. Oleh karena itu setiap peraturan-peraturan perpajakan, baik yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah, Keputusan Menteri Keuangan, maupun Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak, harus ada referensinya dalam Undang-Undang. Dalam sistem perpajakan di Indonesia asas ini dinyatakan secara eksplisit dalam Undang-Undang Dasar 1945. Pada pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 dinyatakan bahwa semua pajak-pajak untuk kegunaan kas negara berdasarkan Undang-Undang.

Asas kepastian hukum artinya bahwa ketentuan perpajakan tidak boleh menimbulkan keragu-raguan, harus jelas dan mempunyai suatu pengertian sehingga tidak dapat ditafsirkan ganda. Ketentuan-ketentuan pajak yang dapat ditafsirkan ganda akan dapat menimbulkan celah-celah (*loopholes*) yang dapat dimanfaatkan oleh penyelundup pajak. Beberapa unsur yang perlu diperhatikan dalam kaitannya dengan kepastian hukum tersebut adalah mengenai materi obyek pajak, subyek pajak, tempat, waktu, pendefinisian, penyempitan/ perluasan, ruang lingkup, penggunaan bahasa hukum, dan penggunaan istilah-istilah baku.

Asas efisien dikandung maksud bahwa pajak dipungut dari masyarakat yang kemudian digunakan untuk membiayai kegiatan-kegiatan administrasi pemerintahan dan pembangunan. Oleh karena itu suatu jenis pungutan pajak harus efisien, jangan

sampai biaya-biaya pungutnya justeru lebih besar dibandingkan dengan penerimaan pajaknya. Pada masa lalu beberapa jenis pajak di Indonesia tidak memenuhi kriteria ini, misalnya pajak radio, pajak anjing dan pajak kendaraan tidak bermotor. Hasil yang diperoleh dari pajak-pajak tersebut tidak seimbang dengan biaya-biaya pengumpulan yang dikeluarkan.

Asas non distorsi, berarti bahwa pajak harus tidak menimbulkan distorsi dalam masyarakat, terutama distorsi ekonomi. Pengenaan pajak seharusnya tidak menimbulkan kelesuan ekonomi, mis alokasi sumber-sumber daya dan inflasi. Adapun Asas sederhana (*simplicity*) berarti bahwa aturan-aturan pajak harus sederhana sehingga mudah dimengerti baik oleh fiscus, maupun oleh wajib pajak. Aturan-aturan pajak yang kompleks disamping akan sangat menyulitkan bagi pelaksana-pelaksana perpajakan, juga dapat ditafsirkan ganda sehingga dapat menimbulkan *loppholes*.

Sedangkan asas adil, terutama berarti bahwa alokasi beban pajak pada berbagai golongan masyarakat harus mencerminkan keadilan. Ada dua kriteria yang lazim digunakan untuk melihat apakah alokasi beban pajak telah mencerminkan aspek keadilan. Kriteria pertama adalah kemampuan membayar dari wajib pajak (*ability to pay*). Berdasarkan kriteria ini maka alokasi beban pajak dikatakan adil apabila seseorang yang mempunyai kemampuan membayar lebih tinggi dikenakan proporsi beban pajak yang lebih tinggi. Kriteria kedua adalah prinsip benefit (*benefit principle*), yaitu benefit yang diperoleh wajib pajak dari jasa-jasa publik yang diberikan oleh

pemerintah. Berdasarkan kriteria ini, maka pajak dikatakan adil apabila seseorang yang memperoleh kenikmatan lebih besar dari jasa-jasa publik yang dihasilkan oleh pemerintah dikenakan proporsi beban pajak yang lebih besar. Pajak Bumi dan Bangunan misalnya, menggunakan kriteria benefit ini untuk mengukur aspek keadilan dalam perpajakan.

Undang-Undang No. 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Undang-Undang No. 12 Tahun 1994 Tentang Perubahan Atas UU No. 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, pada hakekatnya merupakan salah satu sarana perwujudan kegotong royongan nasional dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional, sehingga pengenaannya harus memperhatikan prinsip legal, kepastian hukum, keadilan dan kesederhanaan serta ditunjang oleh sistem administrasi perpajakan yang memudahkan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak.

Dalam reformasi perpajakan pertama terdapat suatu perubahan sistem yang sangat mendasar, yaitu dari *official assessment* menjadi *self assessment*. Dalam sistem pajak yang berdasarkan *self assessment* wajib pajak tidak hanya menjadi obyek tetapi justru menjadi subyek yang diharapkan aktif berpartisipasi dalam sistem perpajakan nasional. Perubahan sistem dari *official assessment* menjadi *self assessment* ini dimaksudkan untuk lebih memberdayakan wajib pajak dalam sistem perpajakan nasional. Rochmat Soemitro, mengatakan bahwa dalam sistem *Self assessment* wajib pajak diberi kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem

menghitung, memperhitungkan, dan membayar sendiri pajak yang terhutang, sehingga melalui sistem ini pelaksanaan administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana dan mudah untuk dipahami oleh anggota masyarakat wajib pajak

Sistem *self assessment* dalam perpajakan nasional dimaksudkan pula sebagai suatu sistem pemungutan pajak yang menghendaki wajib pajak untuk melaporkan dirinya kepada Direktorat Jenderal Pajak, menghitung sendiri pajak terhutang, mengisi surat pemberitahuan secara lengkap dan benar, membayar pajak terhutang. Dengan perkataan lain, sistem *self assessment* melimpahkan kewajiban pajak sepenuhnya kepada wajib pajak, sedangkan *fiscus* (aparatus pemerintah dibidang perpajakan) hanya melakukan pembinaan, pengawasan dan penelitian terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak berdasarkan ketentuan yang digariskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Sistem *self assessment* yang dianut oleh undang-undang perpajakan nasional sekarang ini, ternyata tidak sepenuhnya diterapkan dalam Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan. Dari berbagai tahap implementasi Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan terlihat bahwa lebih banyak menggunakan *official assessment* dari pada *self assessment*. Hal ini sejalan dengan yang dikatakan oleh Rochmat Soemitro, yaitu bahwa Pajak Bumi dan Bangunan belum sepenuhnya didasarkan pada asas *self assessment* seperti yang pada Pajak penghasilan Tahun 1984.

Salah satu bukti implementasi sistem *self assessment* belum sepenuhnya diterapkan dalam Pajak Bumi dan Bangunan dapat dilihat dalam pasal 6 ayat 1 UU No. 12 Tahun 1985 bahwa yang dijadikan dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP). Untuk menentukan besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) berdasarkan pasal 6 ayat 2 UU ditetapkan setiap 3 tahun oleh Menteri Keuangan, kecuali untuk daerah tertentu ditetapkan setiap tahun sesuai perkembangan daerahnya. Dari Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) ini ditetapkan Nilai Jual Kena Pajak (NJKP) dengan menerapkan persentase antara 20% sampai 100% dari Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP).

Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) No. 46 Tahun 1985 Tentang Penetapan Besarnya Persentase Nilai Jual Kena Pajak (NJKP) pada Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), pasal 6 ayat 3 dan 4 ditetapkan bahwa Nilai Jual Kena Pajak (NJKP) sebesar 20% dari Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) yaitu $(NJKP = 20\% \times NJOP)$. Sedangkan untuk menentukan besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) didasarkan pada klasifikasi bumi dan bangunan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Klasifikasi ini dibuat dengan alasan bumi dan bangunan banyak macamnya dan tidak mungkin disamaratakan nilainya. Klasifikasi Bumi dan Bangunan adalah pengelompokan bumi dan bangunan menurut nilai jualnya dan digunakan sebagai pedoman serta untuk memudahkan penghitungan pajak yang terhutang. Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Tentang Penentuan Klasifikasi Dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan, ditentukan besarnya Nilai Jual Kena Pajak (NJKP)

adalah nilai tengah dari masing-masing kelas Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP).

Dalam pasal 4 ayat 1 UU No. 12 tahun 1985 yang menjadi Subyek Pajak adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi dan atau yang memperoleh manfaat atas bumi, dan atau memiliki, menguasai dan atau yang memperoleh manfaat bangunan. Dengan demikian dapatlah dikatakan bahwa besarnya Surat pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT) yang dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak (*official assessment*) yang ditentukan berdasarkan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang disampaikan oleh wajib pajak (*self assessment*), tanpa memperhatikan apakah Subyek Pajak mampu atau tidak mampu untuk membayarnya. Oleh sebab itulah Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) disebut juga pajak obyektif karena penentuan besarnya pajak terhutang semata-mata hanya memperhatikan obyek pajaknya saja tanpa sedikitpun mempertimbangkan subyek pajak.

B. PERUMUSAN MASALAH

Kalau melihat proses pembuatan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), Surat Pemberitahuan Pajak terhutang (SPPT) sampai dengan pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), terlihat bahwa belum sepenuhnya sistem *self assessment* diimplementasikan dalam Pajak Bumi dan Bangunan, akan tetapi sebaliknya tidak menggunakan sepenuhnya sistem *official assessment*, sehingga sementara ini dapat dikatakan bahwa Pajak Bumi dan Bangunan menggunakan perpaduan antara keduanya.

Sehubungan dengan hal tersebut maka itu *Research Question* (RQ) dalam penelitian ini adalah :

1. Mengapa sistem *self assessment* perlu diterapkan dalam Pajak Bumi dan Bangunan ?.
2. Faktor-Faktor relevan apa saja yang dibutuhkan agar sistem *self assessment* dapat diimplementasikan dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)?.
3. Sejauhmana sistem *self assessment* telah diimplementasikan dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagaimana yang diamanatkan dalam reformasi pajak nasional?.

C. TINJAUAN PUSTAKA

Pajak diartikan sebagai pungutan paksa yang dilakukan oleh pemerintah terhadap wajib pajak yang tidak ada kontraprestasi secara langsung yang diberikan oleh pemerintah kepada wajib pajak. Oleh karena itu setiap pengenaan pajak harus memenuhi asas-asas antara lain asas legal, asas kepastian hukum, asas efisien, asas non distorsi, asas sederhana dan asas adil.

Pajak menurut Musgrave and Musgrave mempunyai 2 (dua) fungsi utama yaitu fungsi *budgeter* dan fungsi *regulasi* (Miyasto, 1997). Fungsi *budgeter* berkaitan dengan fungsi pajak sebagai alat untuk mengumpulkan dana dari masyarakat yang kemudian digunakan untuk membiayai administrasi pemerintahan dan kegiatan-kegiatan pembangunan. Sedangkan sebagai fungsi *regulasi* terutama berkaitan dengan peranan pajak dalam mengatur irama kegiatan ekonomi, alokasi sumber-sumber, redistribusi pendapatan dan konsumsi.

Lebih lanjut dikatakan bahwa suatu sistem perpajakan hendaknya dapat memenuhi kedua fungsi tersebut secara simultan. Penerimaan dari sektor pajak hendaknya dapat digunakan untuk mencukupi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, paling tidak pengeluaran rutin. Proporsi penerimaan pajak terhadap seluruh penerimaan pemerintah dapat digunakan sebagai salah satu indikator stabilitas penerimaan dan kemandirian negara dalam membiayai pengeluaran-pengeluarannya. Di samping itu suatu sistem perpajakan harus mampu mengatur kegiatan-kegiatan ekonomi kearah yang diharapkan. Pajak harus mampu mengurangi ketimpangan distribusi pendapatan, harus mampu mengurangi ketimpangan distribusi kekayaan dan harus mampu meningkatkan kegairahan investasi swasta.

Menurut Miyasto, bahwa Pelaksanaan ke dua fungsi tersebut secara simultan memang tidak mudah, karena kedua fungsi tersebut sering tidak sejalan. Usaha-usaha meningkatkan penerimaan pemerintah dari sektor pajak dapat bertentangan dengan usaha-usaha untuk meningkatkan kegairahan investasi. Walaupun demikian pemerintah dituntut untuk mampu mencari keseimbangan agar kedua fungsi tersebut dapat dilakukan secara optimal.

Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah salah satu jenis pajak yang ada, dan selalu berkaitan dengan fungsi *budgeter* dan fungsi *regulasi*. Sebagaimana diketahui bersama bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) diatur berdasarkan Undang-Undang No. 12 Tahun 1985. Obyek Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah bumi dan bangunan yang berada di wilayah Republik Indonesia.

Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan sebenarnya didasarkan pada falsafah yang terkandung dalam Undang-Undang Dasar 1945. Pasal 33 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 dinyatakan bahwa bumi, air dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai negara sehingga seseorang yang mendapatkan manfaat dari sumber-sumber tersebut adalah sebagai akibat memperoleh hak dari kekuasaan negara. Oleh karena itu wajar apabila menyerahkan sebagian kenikmatannya tersebut kepada negara.

Dalam kaitannya dengan asas legalitas, maka pungutan pajak untuk keperluan negara hanya boleh berdasarkan undang-undang, karena pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat kepada pemerintah, dengan tujuan untuk membiayai keperluan negara. Peralihan kekayaan ini ditujukan untuk kepentingan masyarakat sendiri yang merupakan kontraprestasi secara tidak langsung. Oleh karena itu dalam menempatkan beban pajak kepada rakyat harus ditetapkan berdasarkan undang-undang sesuai dengan asas legalitas.

Karena pajak itu dibuat oleh pemerintah dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat, maka pajak dengan sendirinya merupakan suatu kewajiban. Kewajiban perpajakan tersebut harus dilaksanakan berdasarkan keadilan dan kepentingan masyarakat tentu akan dipaksakan pelaksanaannya, dengan kebijaksanaan yang seadil-adilnya. Hal ini dikandung maksud agar sistem perpajakan tidak akan menambah beratnya kehidupan masyarakat. Apabila memang secara nyata ada wajib pajak yang kurang mampu untuk memenuhi kewajiban perpajakannya, maka pemerintah akan memberikan pertimbangan-pertimbangan

dan kebijaksanaan yang berdasarkan aspek kemanusiaan dan keadilan.

Masalah penting yang perlu diperhatikan dalam pengenaan pajak adalah distribusi beban pajak pada masyarakat. Salah satu syarat dari penetapan pajak adalah harus memenuhi prinsip keadilan. Yang dimaksud keadilan dalam perpajakan menurut Nick Devas adalah bahwa dasar-dasar pajak dan kewajiban membayar pajak harus jelas dan tidak sewenang-wenang; pajak bersangkutan harus adil secara horizontal, artinya beban pajak haruslah sama benar antara berbagai kelompok yang berbeda, tetapi dengan kedudukan ekonomi yang sama; harus adil secara vertikal, artinya kelompok yang memiliki sumber daya ekonomi yang lebih besar memberikan sumber daya yang lebih besar dari pada kelompok yang tidak memiliki sumber daya ekonomi; dan pajak itu haruslah adil dari tempat ketempat, dalam arti hendaknya tidak ada perbedaan-perbedaan besar dan sewenang-wenang dalam beban pajak dari satu daerah dengan daerah lain, kecuali jika perbedaan ini mencerminkan perbedaan dalam cara penyediaan pelayanan kepada masyarakat (Masri Maris, 1989).

Menurut Musgrave and Musgrave sebagaimana yang dikutip oleh Miyasto, bahwa ada dua tolok ukur yang dapat digunakan untuk melihat adil tidaknya distribusi beban pajak. Pertama adalah prinsip kemampuan untuk membayar, dan yang ke dua prinsip manfaat. Kemampuan seseorang untuk membayar pajak dapat dilihat dari 3 (tiga) aspek, yaitu tingkat pendapatan, jumlah kekayaan dan besarnya pengeluaran konsumsi. Semakin tinggi tingkat pendapatan, kekayaan dan konsumsi seseorang

berarti semakin tinggi kemakmurannya. Hal ini berarti semakin tinggi kemampuan semakin tinggi kemampuannya untuk membayar pajak. Oleh karena itu akan lebih adil apabila orang tersebut dikenakan pajak yang lebih tinggi.

Prinsip manfaat mendasarkan pada manfaat berupa jasa-jasa yang diberikan pemerintah kepada wajib pajak. Berdasarkan prinsip ini pembebanan pajak didasarkan pada besarnya manfaat yang diterima oleh wajib pajak tersebut. Semakin besar manfaat yang diperoleh, semakin besar pula jumlah pajak yang harus dibayar.

Berdasarkan pernyataan diatas Miyasto berpendapat bahwa Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sudah mengakomodasi ke dua prinsip tersebut. Hal tercermin dari bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah pajak kekayaan yang besar kecilnya ditentukan oleh Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) sebagaimana yang tertuang dalam pasal 6 Undang-Undang Nomor 12 tahun 1985. Semakin Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) yang dimiliki seseorang semakin tinggi beban pajak terhutang yang ditanggung. Pada umumnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) mencerminkan tingkat kemakmuran dari orang yang memilikinya. Semakin tinggi Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) yang dimiliki seseorang, maka semakin tinggi tingkat kemakmuran orang tersebut, berarti semakin tinggi kemampuannya untuk membayar pajak terhutangnya. Oleh karena itu, dilihat dari prinsip kemampuan membayar, penetapan Pajak Bumi dan Bangunan berdasarkan NJOP memenuhi prinsip keadilan.

Tinggi rendahnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) juga ditentukan oleh fasilitas-fasilitas dan jasa-jasa yang diberikan oleh pemerintah. Tanah dapat dikatakan strategis yang harganya mahal, tergantung pada fasilitas-fasilitas yang diberikan oleh pemerintah, misalnya fasilitas jalan, air minum, listrik, telepon. Oleh karena itu wajar apabila tanah-tanah di daerah ini dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang lebih tinggi. berbeda halnya dengan tanah di daerah pedesaan yang belum banyak terjamah oleh fasilitas-fasilitas pemerintah, sehingga harganya menjadi relatif lebih murah. Untuk tanah-tanah jenis ini wajar apabila dikenakan beban Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang lebih rendah. Dengan melihat pernyataan diatas maka pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang mendasarkan pada Nilai Jual Obyek Pajak sesuai dengan prinsip kemampuan membayar dan prinsip manfaat dari wajib pajak.

Meskipun secara umum Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) telah mencerminkan keadilan dalam perpajakan, namun masih ada beberapa hal yang perlu untuk dipertimbangkan lebih lanjut. Sebagaimana jenis-jenis pajak lain, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) hendaknya dapat mendukung terlaksananya dua fungsi pajak, yaitu fungsi *budgeter* dan fungsi *regulasi*. Selama ini pemerintah lebih berorientasi pada fungsi budgeter, sementara fungsi regulasi masih belum dilaksanakan secara optimal.

Dalam pengertian perpajakan, ada pajak pusat dan ada pajak daerah, perbedaannya terletak pada kewenangan

pemungutannya. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah termasuk dalam katagori pajak pusat, dengan demikian kewenangan pemungutannya berada pada pemerintah pusat yang dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Sebagaimana yang ditetapkan dalam Pasal 23 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, maka pelaksanaan Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan akan diikuti oleh ketentuan-ketentuan sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang ketentuan Umum dan Tata Cara perpajakan dan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, yang dilandasi kebijaksanaan *self assessment*. Untuk dapat mengetahui sejauhmana pelaksanaan sistem *self assessment* dalam Tata Cara Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), maka sebaiknya dikaji terlebih dahulu pengertian dari Pajak Bumi dan Bangunan itu sendiri.

Pajak Bumi dan Bangunan adalah pungutan yang dikenakan terhadap bumi dan bangunan. Asas yang dipakai dalam Pajak Bumi dan Bangunan adalah memberikan kemudahan dan kesederhanaan, kepastian hukum, mudah dimengerti dan adil, serta menghindari pajak berganda (Mardiasmo, 1994). Sedangkan menurut Rochmat Soemitro, bahwa, Pajak Bumi dan Bangunan adalah merupakan pajak yang dikenakan atas harta tidak bergerak, maka oleh sebab itu yang dipentingkan adalah obyeknya, sedangkan keadaan atau status subyek pajak tidak penting dan tidak mempengaruhi besarnya pajak, oleh sebab itulah Pajak Bumi dan Bangunan ini disebut pajak obyektif.

Pajak obyektif pertama-tama melihat kepada obyeknya yang selain dari pada benda, dapat pula berupa keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar, kemudian barulah dicari subyeknya (orang atau badan hukum) yang bersangkutan langsung, dengan tiada mempersoalkan apakah subyek itu berkedioman di Indonesia ataupun tidak. Subyek yang mempunyai hubungan hukum tertentu dengan obyek itulah yang ditunjuk sebagai subyek yang harus membayar pajak.

Selanjutnya untuk menentukan besarnya hutang pajak, terlebih dahulu harus dilakukan pendataan atas obyek pajak (tanah dan bangunan), karena ini merupakan data dasar dari pungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Data obyek pajak ini tidaklah terlepas dari subyek pajak sebagai wajib pajak. Data dasar haruslah dimasukkan ke dalam formulir yang disebut Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SFOP), yang diisi oleh wajib pajak (Pasal 9 ayat 1 Undang-Undang No. 12 tahun 1985). Setelah diisi dengan benar dan ditanda tangani oleh wajib pajak harus diserahkan kembali kepada Kantor Inspeksi Pajak (KP-PBB) di daerahnya masing-masing oleh wajib pajak (Pasal 1 ayat 2, SK Menteri Keuangan No. 19/KMK.04/1986 jo Pasal 9 ayat 2 Undang-Undang No. 12 tahun 1985).

Untuk memperoleh pembagian beban Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) seadil mungkin diantara obyek pajak sesuai dengan nilai jualnya, maka dilakukan penilaian atas obyek pajak. Dalam Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang No. 12 Tahun 1985 disebutkan bahwa Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi

secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli, maka Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) ditentukan melalui perbandingan harga dengan benda lain yang sejenis, atau nilai perbandingan baru, atau nilai jual obyek pajak pengganti.

Berdasarkan Penjelasan Pasal 6 ayat (2) Undang-Undang No. 12 Tahun 1985, pada dasarnya penetapan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) adalah 3 (tiga) tahun sekali. Namun demikian untuk daerah tertentu yang karena perkembangan pembangunan mengakibatkan kenaikan harga obyek pajak cukup besar, maka penetapan Nilai Jual Obyek Pajaknya (NJOP) ditetapkan 1 (satu) tahun sekali. Dalam menetapkan nilai jual Menteri Keuangan mendengar pertimbangan Gubernur serta memperhatikan sistem *self assessment*.

Selanjutnya, dalam Pasal 14 Undang-Undang No. 12 tahun 1985, dinyatakan bahwa, untuk melaksanakan penagihan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dilimpahkan penagihannya dari Menteri Keuangan kepada Gubernur Kepala Daerah Tingkat I dan atau Bupati/Walikota Kepala Daerah Tingkat II. Dalam Penjelasan Pasal 14 dimaksud dinyatakan bahwa, pelimpahan wewenang penagihan pajak kepada Gubernur dan atau Kepala Daerah Tingkat II bukanlah pelimpahan urusan penagihan, melainkan hanya sebagai pemungutan. Sedangkan pendataan obyek pajak dan penetapan pajak terhutang tetap menjadi wewenang Menteri Keuangan. Pelimpahan wewenang tidak meliputi penagihan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) untuk wajib pajak perkebunan, kehutanan dan pertambangan (Keputusan Menteri Keuangan Nomor. 1007/ KMK.04/1985).

Jelasnya, penagihan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang dilimpahkan kepada Gubernur Kepala daerah Tingkat I dan atau Bupati/Walikota Daerah Tingkat II, meliputi penagihan obyek pajak persawahan/perladangan, perumahan, industri/jasa, peternakan dan perikanan. Dalam hal ini meliputi kegiatan penarikan uang dari wajib pajak serta pengawasan atas penyetoran Pajak Bumi dan Bangunan (Atep Adya Barata, 1991).

Selanjutnya dalam Pasal 21 Undang-Undang No. 12 Tahun 1985 dan penjelasannya menyatakan bahwa, pejabat yang dalam jabatannya atau tugas pekerjaannya baik yang berkaitan langsung maupun yang tidak langsung dengan obyek pajak harus:

- a. Menyampaikan laporan bulanan mengenai semua mutasi dari perubahan keadaan obyek pajak secara tertulis kepada Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi letak obyek pajak.
- b. Memberikan keterangan yang diperlukan atas permintaan Direktorat Jenderal Pajak.

Adapun pejabat yang dimaksudkan tersebut adalah: Camat sebagai Pejabat Pembuat Akte Tanah (PPAT), Notaris PPAT dan PPAT, juga Kepala Kelurahan atau Kepala Desa, Pejabat Dinas Tata Kota, Pejabat Pengawasan Pembangunan, Pejabat Agraria, Pejabat Balai Harta Peninggalan. Dengan kata lain, pejabat dimaksudkan tersebut diberi hak untuk mengambil data dengan berdasarkan kewenangannya masing-masing. Tentunya pelimpahan wewenang tersebut adalah untuk mensukseskan pelaksanaan pemungutan pajak/ penagihan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)

D. TUJUAN PENELITIAN.

Tujuan utama yang akan dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mengevaluasi, menganalisis dan menjelaskan tentang implementasi sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan khususnya dalam proses pembuatan Surat pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), Penerbitan Surat Pemberitahuan Pajak terhutang (SPPT), Surat Ketetapan Pajak (SKP) sampai dengan pembayaran pajak, maka tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Memberikan penjelasan mengapa sistem *self assessment* perlu diterapkan dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).
2. Mengidentifikasi faktor-faktor relevan yang dibutuhkan agar sistem *self assessment* dapat diimplimentasikan dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).
3. Mengevaluasi implementasi sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan dalam kaitannya dengan reformasi pajak nasional.

E. KONTRIBUSI PENELITIAN

1. Hasil penelitian diharapkan dapat dipakai sebagai bahan bagi pemerintah (*fiscus*) dalam rangka membuat kebijakan-kebijakan yang strategis dalam rangka meningkatkan kinerja pungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai salah satu sumber pendapatan negara yang diandalkan pada masa-masa mendatang.
2. Di samping itu, hasil penelitian juga diharapkan dapat dijadikan sebagai kajian awal bagi penelitian-penelitian mengenai Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dalam sistem

perpajakan nasional, khususnya dalam rangka mencari dan mendapatkan pemikiran-pemikiran baru maupun temuan-temuan baru (discovery) tentang bagaimana sebaiknya implementasi asas *self assessment* dalam sistem pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) agar aspek keadilan yang selama ini dipertanyakan dapat dieliminir.

F. METODE PENELITIAN

1. Metode Pendekatan.

Metode Penelitian yang dipakai dalam penelitian ini adalah penelitian yuridis normatif dilengkapi dengan yuridis sosiologis yaitu di samping melihat hukum sebagai *law in books*, sekaligus melihat hukum sebagai *law in action*. Jadi di samping melakukan interpretatif secara normatif, sekaligus pula dilengkapi dengan interpretatif secara yuridis sosiologis.

Ada 3 kunci bagi penelitian sosiologi hukum (Satjipto Rahardjo, 1986) yaitu :

- a. Sosiologi hukum berusaha untuk memberikan penjelasan terhadap praktek-praktek hukum, mengapa praktek-praktek hukum itu terjadi, apa sebab-sebabnya, faktor apa yang berpengaruh, apa latar belakangnya.
- b. Sosiologi hukum berusaha untuk menguji kesahihan empiris (*emperical validity*) terhadap hukum, Jadi disini melihat bagaimana kenyataan peraturan setelah diterapkan di masyarakat, apakah sein seperti tertera dalam sollen.

c. Sosiologi hukum tidak melakukan penilaian terhadap hukum, melainkan mendekati hukum dari segi obyektivitas semata dan bertujuan untuk memberikan penjelasan terhadap fenomena hukum yang nyata.

Meminjam pendapat diatas, maka penelitian ini sebenarnya berusaha untuk memberikan penjelasan tentang implementasi sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Mengapa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) belum sepenuhnya mengimplemtasikan sistem *self assessment* dalam rangka meningkatkan pendapatan negara dalam sektor pajak. Faktor-faktor apa saja yang dibutuhkan agar sistem *self assessment* dapat diimplementasikan dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagaimana politik hukum yang terkandung di dalam reformasi perpajakan.

2. Spesifikasi penelitian.

Untuk mendekati pokok masalahnya, maka metode yang dipakai dalam penelitian ini menggunakan kombinasi antara penelitian normatif dengan penelitian yaitu sosiologis (*Socio-Legal Approach*) dengan analisis kualitatif. Max Weber menamakan pendekatan ini sebagai suatu *intepretative unsderstanding*, yaitu dengan cara menjelaskan implementasi sistem *self assessment* dengan segala aspeknya. Jadi penelitian ini tidak saja melihat seberapa jauh sistem *self assessment* diatur dalam Undang-Undang, tetapi juga ingin melihat seberapa jauh sistem *self assessment* diterapkan dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Di samping itu ingin

memperoleh penjelasan yang bersifat internal yaitu yang meliputi tujuan diimplemtasikannya sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagaimana yang diharapkan oleh reformasi perpajakan nasional.

3. Metode pengumpulan Data.

a. Jenis Data.

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan 2 (dua) jenis data yaitu :

1) Data Primer.

Untuk mencapai tujuan penelitian ini yaitu dalam rangka memberikan penjelasan mengapa sistem *self assessment* perlu diterapkan dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), mengidentifikasi faktor-faktor yang relevan yang dibutuhkan agar sistem *self assessment* dapat diimplementasikan dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), mengevaluasi sampai sejauhmana implementasi sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dalam kaitannya dengan reformasi pajak nasional, diperlukan data primer antara lain :

- a) Klasifikasi penggolongan, dan ketentuan nilai jual bumi.
- b) Klasifikasi penggolongan dan ketentuan nilai jual bangunan.
- c) Kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) terhadap total penerimaan Pemerintah Daerah Tingkat I Jawa Tengah selama 5 tahun terakhir.
- d) Kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dari Kotamadya Daerah Tingkat II Semarang terhadap

total penerimaan Pemerintah Daerah Tingkat I Jawa Tengah dalam 5 tahun terakhir.

e) Besarnya penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) di Kotamadya Dati II Semarang selama 5 tahun terakhir.

f) Kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) terhadap total penerimaan Pemerintah Kotamadya Daerah Tingkat II Semarang selama 5 tahun terakhir.

2) Data Sekunder.

Adapun data sekunder yang diperlukan adalah data-data yang sifatnya memperjelas dan melengkapi terhadap data primer tersebut diatas. Data sekunder diharapkan dapat diperoleh dari hasil studi kepustakaan seperti buku-buku, penelitian-penelitian terdahulu, majalah-majalah ilmiah, media massa dan dokumen-dokumen yang ada kaitannya dengan masalah perpajakan nasional pada umumnya dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) pada khususnya.

b. Sumber Data.

1) Sumber data primer .

Data primer tersebut diharapkan dapat diperoleh pada Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) Direktorat Jenderal Pajak Propinsi Jawa Tengah, Dinas Pendapatan Daerah (DIPENDA) Propinsi Daerah Tingkat I Jawa Tengah, Dinas Pendapatan Daerah (DIPENDA) Kotamadya Daerah Tingkat II Semarang. Sedangkan untuk menterjemahkan dan menjelaskan arti, maksud dan kegunaan data primer

tersebut, akan dilakukan wawancara kepada para informan (responden) yang ditentukan sebelumnya.

Untuk menentukan informan (responden) agar didapat penjelasan dan informasi yang benar dan terpercaya mengenai elemen-elemen yang sesuai dengan fokus penelitian, maka penentuannya dilakukan secara purposif (bukan acak) yaitu sesuai dengan tujuan penelitian.

Dalam memilih informan agar perolehan informasi dapat dilakukan secara tuntas, PRADLEY (Sanafiah Faisal, 1990) digunakan beberapa kriteria yaitu :

- Subyek yang telah cukup lama dan intensif "menyatu" dengan suatu kegiatan atau "medan aktivitas" yang menjadi fokus penelitian. Subyek tidak hanya sekedar tahu dan dapat memberikan informasi, tetapi juga telah menghayatinya secara sungguh-sungguh sebagai akaibat dari keterlibatannya (melalui enkulturasi) yang cukup lama pada lingkungan yang bersangkutan.
- Subyek yang masih terlibat secara penuh/aktif pada lingkungan /kegiatan yang menjadi sasaran penelitian.
- Subyek yang mempunyai cukup banyak waktu atau kesempatan untuk dimintai informasi.
- Subyek yang dapat memberikan informasi tidak cenderung "diolah" atau "dikemas" terlebih dahulu. Mereka masih relatif "lugu" dalam memberikan

informasi. Persyaratan ini berkaitan dengan upaya untuk mendapatkan informasi yang lebih deskriptif /faktual.

- Subyek yang sebelumnya tergolong masih "asing" dengan peneliti sehingga peneliti dapat merasa lebih tertantang untuk "belajar" sebanyak mungkin dari subyek yang semacam "guru baru" bagi dirinya.

Adapun informan awal (responden awal) yang dijadikan sumber informasi dalam penelitian ini adalah :

- Pejabat pada Kantor Pelayanan PBB di Kotamadya Semarang.
- Wajib pajak yang diharapkan dapat memberikan informasi mengenai penerapan asas *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan.
- Pejabat di Kantor Dinas Pendapatan Daerah Propinsi Daerah Tingkat I Jawa Tengah.
- Pejabat di Kantor Dinas Pendapatan Daerah Kotamadya Daerah Tingkat II Semarang.
- Pejabat di Tingkat Kecamatan Pedurungan Kotamadya Daerah Tingkat II Semarang.

2) Sumber data sekunder.

Sumber data sekunder dalam penelitian ini diperoleh dari studi kepustakaan dan dokumen-dokumen lain yang ada kaitannya dengan fokus penelitian ini.

4. Teknik Pengumpulan Data.

Teknik pengumpulan data dan informasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

a. Studi Kepustakaan.

Studi kepustakaan ini dilakukan dengan melihat dan memperdalam laporan-laporan pelaksanaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), buku-buku referensi mengenai Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), laporan-laporan hasil penelitian terdahulu, karya-karya ilmiah lainnya. Disamping itu penelitian ini juga melakukan pengumpulan data/informasi yang bersumber dari non-manusia seperti dokumen (documents), rekanam (records), foto, bahan statistik dan bahan-bahan tulisan lainnya. Keuntungan pengumpulan data dari sumber non manusia ini adalah menurut LINCOLN dan GUBA (Sanafiah Faisal, 1990) antar lain informasi telah tersedia dan siap pakai, dan peneliti tinggal memanfaatkan saja, karena relatif mudah dan murah untuk memperolehnya.

b. Wawancara.

Disamping pengumpulan data dan informasi melalui studi kepustakaan, juga dilakukan melalui wawancara kepada para informan (responden). Adapun kriteria dan teknik wawancara yang dilakukan secara linier, adalah :

1). Wawancara Tidak berstruktur

Dalam wawancara tidak berstruktur ini peneliti tidak terikat oleh susunan pertanyaan yang telah dipersiapkan sebelumnya, dengan maksud agar wawancara dapat berlangsung luwes, lebih terbuka sehingga dapat diperoleh informasi yang lebih kaya, lengkap serta dapat mengetahui persepsi informan terhadap permasalahan yang akan diteliti.

2). Wawancara Secara terus Terang.

Dalam wawancara ini informan sudah mengetahui untuk keperluan apa informasi yang diberikannya. Jadi Peneliti sejak awal sudah memberitahukan kepada informan mengenai tujuan wawancaranya.

3). Wawancara Yang menempatkan Informan Sebagai Sejawat.

Karena peneliti sadar betul bahwa hasil penelitian tergantung dari informasi yang diberikan oleh informan, maka posisi informan disini merupakan kunci terhadap baik tidaknya hasil penelitian. Oleh karena itu dalam penelitian kualitatif selalu menempatkan informan sebagai *co-researcher* (pasangan atau sejawat peneliti) dari peneliti.

Data /informasi yang diharapkan dalam wawancara ini (S. Nasution 1990) adalah bersifat verbal dan non verbal. Data/informasi verbal diperoleh melalui percakapan atau tanya jawab, sedangkan data/informasi non verbal adalah ucapan yang disertai dengan gerak gerik badan, tangan atau perubahan wajah dari informan, sehingga hasil wawancara ini dapat berupa pandangan informan terhadap masalah yang diteliti dari sudut perspektifnya, menurut pikirannya dan perasaannya (*informasi emic*).

5. Analisis Data

Di samping analisis secara yuridis normatif, maka penelitian juga menggunakan analisis yuridis sosiologis. Ada 3 (tiga) teknik analisis data/informasi yang akan digunakan dalam penelitian ini yaitu :

a. Analisis Domain.

Analisis domain ini dilakukan pada tahap eksplorasi umum, yaitu setelah wawancara umum dilakukan. Data dan informasi yang didapat dari wawancara yang masih bersifat umum dan dari hasil studi kepustakaan, kemudian dianalisis melalui analisis domain. Oleh karena itu hasil dari analisis domain ini masih merupakan gambaran/pengertian yang bersifat umum dan relatif menyeluruh tentang sistem *self assessment*. Karena dalam melakukan analisis domain ini peneliti menggunakan apa yang disarankan oleh Spradley (Sanapiah Faisal 1990) yaitu dengan menelusuri hubungan *semantis* yang bersifat *universal* dari domain-domain hasil dari kegiatan tahap eksplorasi umum (melalui wawancara dan studi kepustakaan), maka bahasan mengenai penerapan sistem *self assessment* masih tingkat permukaan saja belum mendalam.

b. Analisis Taksonomis.

Analisis Taksonomis dilakukan pada tahap eksplorasi terfokus, yaitu setelah wawancara terfokus dilakukan. Data dan informasi yang didapatkan dari wawancara terfokus, dari studi kepustakaan, serta hasil dari analisis domain dijadikan sandaran bertolak untuk menelaah yang lebih rinci dan mendalam lagi mengenai penerapan sistem *self assessment*. Dalam analisis taksonomis fokus penelitian ditetapkan terbatas pada domain tertentu yang sangat berguna menjelaskan penerapan sistem *self assessment*. Dalam analisis ini

fokus penelitian ditetapkan terbatas pada domain tertentu yang sangat berguna untuk mendeskripsikan mengenai penerapan sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan saja.

Domain-domain yang telah dipilih yaitu penerapan sistem *assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan, kemudian dilacak secara lebih terinci lagi struktur internal dari masing-masing domain dan menghimpun atau mengorganisasi elemen-elemen yang berkesamaan di suatu domain inilah hasil akhir dari analisis taksonomis.

c. Analisis Komponensial.

Analisis komponensial dilakukan pada tahap Eksplorasi terfokus, yaitu melalui wawancara yang bersifat kontras, studi kepustakaan, dan hasil analisis taksonomis. Hasil yang diharapkan menurut Williams (*Sanapiah Faisal 1990*) adalah untuk mengorganisasi kontras antar elemen dalam domain yang diperoleh melalui wawancara dan observasi diatas. Kalau elemen-elemen dalam suatu domain telah diidentifikasi sewaktu analisis domain, kesamaan-kesamaan dan hubungan internalnya telah difahami melalui analisis teksonomis, maka dalam analisis komponensial masing-masing elemen dalam suatu domain mempunyai atribut/karateristik tertentu yang umumnya diasosiasikan dengannya. Atribut inilah yang membedakan satu sama lain, dan perbedaan inilah yang diselesaikan oleh analisis komponensial. Dengan mengetahui anggota suatu domain (melalui analisis

domain), kesamaan dan hubungan internal antar warga dari suatu domain (melalui analisis taksonomis), perbedaan antar elemen dalam suatu domain (melalui analisis komponensial) maka kita akan memperoleh pengertian yang komprehensif, rinci dan mendalam mengenai suatu domain, ini berarti kita akan memperoleh pengertian yang komprehensif, rinci dan mendalam mengenai penerapan sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan.

Ketiga analisis diatas dilakukan secara simultan saat pengumpulan data dan informasi di lapangan (analisis domain digunakan pada tahap eksplorasi menyeluruh, sedangkan analisis taksonomis dan analisis komponensial digunakan pada tahap eksplorasi terfokus. Setelah dilakukan ketiga analisis diatas baru kemudian dilakukan pengecekan kembali terhadap seluruh hasil penelitian (temuan penelitian), aktivitas ini disebut sebagai tahap pengecekan hasil penelitian atau hasil temuan.

G. SISTEMATIKA PENULISAN.

Untuk memberikan gambaran yang jelas mengenai hasil penelitian yang dilakukan, maka tesis ini disusun dalam 4 (empat) bab, dengan sistematika sebagai berikut :

Bab I PENDAHULUAN.

Dalam bab ini dikemukakan latar belakang, perumusan masalah, tinjauan pustaka, tujuan penelitian, kontribusi penelitian, metode penelitian yang digunakan, serta sistematika penulisan.

BAB II KERANGKA TEORITIS.

Dalam bab ini dijelaskan mengenai tinjauan umum pajak, Sumber dan syarat hukum pajak, Pajak Bumi dan Bangunan, pemungutan pajak berdasarkan sistem *self assessment*.

BAB III HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS DATA.

Dalam bab ini disajikan hasil penelitian serta analisis terhadap data yang didapatkan di lapangan khususnya mengenai penerapan sistem *self assessment* dalam pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan, Kaitan antara Fungsi regulasi dan fungsi budgeter dari Pajak Bumi dan Bangunan dengan sistem *self assessment*, Serta Reinventing Government aparat perpajakan.

BAB IV KESIMPULAN, SARAN DAN PENUTUP.

Dalam bab ini disampaikan beberapa kesimpulan yang merupakan hasil rumusan setelah diadakan pengumpulan dan analisis data. Di samping itu disampaikan pula beberapa saran-saran yang merupakan rekomendasi dalam rangka meningkatkan kinerja sistem *self assessment* pada masa-masa mendatang.

BAB II

KERANGKA TEORITIS

A. TINJAUAN UMUM PAJAK.

Menurut A.J.A Adriani, Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang (oleh yang wajib membayarnya) menurut peraturan dengan tidak mendapat prestasi langsung yang dapat ditunjukkan, serta digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara dalam rangka menyelenggarakan tugas pemerintahan.

Melengkapi definisi diatas, HM Ichsan, menyatakan pemikirannya sebagai berikut :

1. Bahwa pajak adalah merupakan iuran wajib.

Pengenaan pajak ditetapkan untuk semua orang dalam suatu negara tanpa kecuali. Apabila suatu ketetapan (undang-undang) pajak telah ditetapkan maka penduduk suatu negara yang terkena peraturan sebagai wajib pajak (yang berkawajiban membayar pajak) suka atau tidak suka, harus membayar pajak.

2. Bahwa penarikan pajak dapat dipaksakan.

Pemerintah dengan kewenangan yang melekat padanya berhak memaksakan penarikan/pembayaran pajak kepada wajib pajak. Sudah barang tentu sebelum pemaksaan pembayaran itu dilakukan, pemerintah berkewajiban untuk memberitahukan terlebih dahulu mengenai belum dibayarnya pajak oleh wajib

pajak. Selanjutnya apabila pemberitahuan tersebut tidak dihiraukan oleh wajib pajak, dalam hal ini tidak segera melunasi utang pajaknya, pemerintah berhak menyita barang milik wajib pajak. Selanjutnya bila cara penyitaan tidak diindahkan oleh wajib pajak, maka pemerintah berhak menjual barang sitaan untuk melunasi utang pajak dari wajib pajak. Disinilah letaknya paksaan yang dimaksudkan dalam penarikan pajak.

3. Bahwa pemerintah tidak akan memberikan balas jasa (kontra prestasi) secara langsung kepada pembayar pajak.

Dengan demikian dapatlah dikatakan bahwa paksaan pada pajak bersifat yuridis, artinya dapat membawa akibat-akibat hukum bagi yang melanggarnya, misalnya denda, pembeslahan, atau penyitaan dan bahkan dapat dikenakan hukuman badan atau kurungan (penjara).

Ada 2 (dua) teori (ajaran) yang dapat menjelaskan hak negara memungut pajak yaitu (HM Ichsan, 1986) :

1. Ajaran negara individualistis yang melahirkan teori prestasi atau *ecquivalentic theory*.
2. Ajaran negara organis atau *organische stratsleer* yang melahirkan teori kewajiban pajak mutlak atau teori bakti.

Dalam ajaran negara individualistis yang melahirkan teori prestasi (*ecquivalentic theory*) memandang pajak sebagai penggantian para individu-individu untuk jasa-jasa kolektif

dari negara, sedangkan ajaran negara organis yang melahirkan teori kewajiban pajak mutlak memandang pajak itu sebagai suatu kewajiban mutlak dari setiap warga negara, terlepas sama sekali dari pertimbangan-pertimbangan kepentingan atau keuntungan-keuntungan yang diperoleh dari jasa-jasa negara. Jadi jelas disini, bahwa teori prestasi (*equivalentic theory*) mengajarkan, bahwa pemungutan pajak oleh negara didasarkan pada kemauan sukarela dari rakyat karena pertimbangan-pertimbangan adanya kepentingan dan keuntungan-keuntungan yang diperoleh dari adanya jasa-jasa kolektif negara. Sedangkan dari teori kewajiban pajak mutlak, kewajiban membayar pajak itu terletak pada kemampuan negara yang membebaskan kewajiban membayar pajak itu secara sepihak kepada rakyat.

Dari ajaran negara organis yang membawakan teori kewajiban pajak mutlak, timbul teori kebaktian yang mengajarkan, bahwa oleh karena negara mempunyai kehidupan sendiri yang tidak tergantung dari hidup warganya, dan karena hidup negara itu adalah primer, maka ia mempunyai hak mutlak untuk memungut pajak sebagai tanda baktinya kepada negara. Jadi menurut anggapan dari ajaran negara organis, bahwa oleh karena negara mempunyai kehidupan sendiri yang bersifat primer, maka ia berhak memungut pajak dari rakyat, untuk memelihara hidupnya negara, dengan tidak mengambil pusing apakah rakyat menyukai atau tidak

Dalam hubungan ini JR Hicks, mengatakan bahwa kurang tepat untuk menyamakan negara dengan pajak-pajaknya dengan perkumpulan biasa, sebab negara adalah perkumpulan paksaan, bukan perkumpulan sukarela. Orang-orang harus membayar pajak, tidak peduli mereka menyukai atau tidak; mereka tidak dapat menghindari tindakan-tindakan negara yang dianggapnya tidak adil dengan jalan pindah perkumpulan lain.

Senada dengan pernyataan tersebut A. Amonn Hicks menyatakan bahwa negara itu tidak tergantung dari pertimbangan-pertimbangan individu, karena negara merupakan suatu *Zwangs Verband*, dimana orang tidak dengan sesukanya sendiri masuk atau keluar perkumpulan negara, dan bahkan negara sebagai subyek ekonomi mempunyai kemungkinan untuk mencari penghasilannya dengan ancaman paksa yang dilakukannya secara sepihak.

Dari pendapat diatas dapatlah dikatakan bahwa pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara bukan didasarkan atas pertimbangan-pertimbangan adanya kebutuhan kolektif dari masyarakat yang harus diselenggarakan oleh negara, tetapi hanya dilakukan oleh karena negara itu mau, karena negara itu berkuasa, yang dapat memaksakan kemauannya kepada rakyat dengan tidak peduli apakah rakyat menyukai atau tidak. Dengan demikian rakyat adalah *causa prima* maupun *causa finalis* dari adanya negara dianggap sepele saja, atau seakan-akan hanya dianggap sebagai alat belaka dari negara untuk memelihara

hidupnya negara. Padahal justru negara itu pada hakekatnya tidak lain adalah alat rakyat, karena sebenarnya secara ekonomis negara itu bukanlah suatu tujuan, melainkan adalah alat belaka untuk mendapatkan kebutuhan kolektif yang secara individual sukar diperoleh atau dicapai.

Menurut Adam Smith, bahwa hak negara memungut pajak dengan paksa kepada rakyatnya bukanlah karena negara punya kuasa, tetapi adalah semata-mata untuk membagi beban negara yang timbul karena kewajiban negara menyelenggarakan fungsinya (pertahanan, keamanan, pembangunan sosial ekonomi dan pendidikan) yang kesemuanya itu ditujukan bagi kesejahteraan rakyatnya. Sebaliknya, kewajiban rakyat membayar pajak secara paksa kepada negara adalah semata-mata karena hak rakyat untuk mendapatkan perlindungan (hukum) dan kesejahteraan bagi kehidupannya, baik material maupun spiritual.

Agar pemungutan pajak dapat dilakukan sesuai dengan tujuan perpajakan, maka perlu menerapkan prinsip-prinsip (asas-asas) yang dapat dipakai sebagai pedoman agar tujuan perpajakan tercapai secara adil dan efisien. Prinsip atau asas yang paling terkenal adalah yang dikemukakan oleh Adam Smith, yang terkenal dengan *Smith's Canons* atau *Four Canon's of Taxations*, yaitu :

1. Prinsip Kesesuaian (*equality*), artinya bahwa beban pajak

harus sesuai dengan kemampuan relatif dari setiap wajib pajak. Perbedaan dalam tingkat penghasilan harus digunakan sebagai dasar di dalam mendistribusikan beban pajak.

2. Prinsip Kepastian (*certainty*), artinya bahwa pajak hendaknya tegas, jelas dan pasti bagi setiap wajib pajak, sehingga mudah dimengerti oleh mereka dan juga akan memudahkan administrasi, pemerintahan sendiri.
3. Prinsip Kesenangan atau kenikmatan (*conveniency*), artinya bahwa pajak hendaknya jangan terlalu menekan wajib pajak sehingga wajib pajak akan dengan suka dan senang hati membayarnya. Selanjutnya dikatakan, bahwa pajak hendaknya dipungut pada saat wajib pajak dalam keadaan yang menyenangkan, misalnya pada saat menerima penghasilan atau pada saat membelanjakan uangnya.
4. Prinsip Ekonomi (*economic*), artinya pajak jangan sampai merusak sumber-sumber ekonomi masyarakat, bahkan harus mendorong pertumbuhan ekonomi itu. Dan juga dalam pelaksanaan pemungutannya janganlah memakan biaya yang sangat besar, sebab biaya itu tentu akan dipikul oleh wajib pajak. Disamping itu, persaldo, hasil pemungutan sebagai sumbangan masyarakat hendaklah memberi faedah lebih kepada masyarakat itu sendiri.

Ahli perpajakan berkebangsaan Belanda W.J De Langen mengemukakan 7 (tujuh) asas pokok perpajakan yang ideal, yaitu :

1. Asas Kesamaan (*gelijkheidsbeginsel*), artinya bahwa orang-orang yang mempunyai keadaan yang sama hendaknya dikenakan pajak yang sama pula.
2. Asas Daya Pikul atau Kuat Pikul (*dragkrachtbeginsel*), yaitu suatu asas yang menyatakan, bahwa setiap wajib pajak hendaknya dibebani pajak sesuai dengan kemampuannya. Semakin besar kemampuan seseorang semakin besar pulalah hendaknya ia dibebani pajak. Sebaliknya semakin kecil kemampuannya semakin kecil pula hendaknya ia dibebani pajak, bahkan yang mempunyai penghasilan di bawah kebutuhan pokok minimum (*bestaan minimum/economic well being*) hendaknya dibebaskan dari kewajiban membayar pajak. Untuk mengetahui kemampuan seseorang itu perlu untuk mendapatkan perhatian adalah : pendapatannya (*income*), kekayaan (*personal wealth*), dan pengeluaran-pengeluaran untuk konsumsinya. Selanjutnya dalam pelaksanaannya yang paling cocok adalah tarif yang *progresif*, dengan maksud agar diperoleh tekanan yang sama atas individu-individu dalam masyarakat.
3. Asas Perolehan Utama (*beginsel van de bevoorrechte verkrijging*), yaitu bahwa seseorang yang memperoleh keuntungan atau dalam keadaan istimewa, hendaknya dikenakan pajak istimewa, misalnya : warisan, pungutan atau ijin mengusahakan tambang dan lain-lain.
4. Asas Kenikmatan atau Manfaat (*profijtbeginsel*), yaitu bahwa pajak dikenakan kepada orang-orang yang menerima kenikmatan atau manfaat dari jasa-jasa dan barang-barang yang

diproduksi pihak pemerintah. Disini pembayaran pajaknya disamakan dengan transaksi jual beli, yaitu seseorang baru akan memperoleh barang yang akan diinginkannya apabila bersedia membayar harganya. Pajak jalan misalnya, yang pungutannya dikaitkan dengan penjualan bensin (premium) adalah salah satu contoh dari pajak ini, yaitu dipungut dari pemakai jalan yang menggunakan kendaraan bahan bakar premium.

5. Asas Kesejahteraan (*welvaarbeginseI*), yaitu asas yang mengatakan bahwa dengan adanya tugas pemerintah yang pada suatu pihak memberikan atau menyediakan barang-barang dan jasa-jasa bagi masyarakat dan di lain pihak menarik pemungutan-pemungutan untuk membiayai kegiatan pemerintah tersebut, akan tetapi secara keseluruhan adalah meningkatkan kesejahteraan masyarakat.
6. Asas Pengorbanan Yang Sekecil-kecilnya (*beginseI van het minste bed*) yaitu asas yang menghendaki derita yang sekecil-kecilnya bagi setiap wajib pajak atas beban yang ditanggungnya sebagai akibat pemungutan pajak oleh pemerintah. Dalam pelaksanaan dari sistem ini, maka tarif yang progresif adalah yang paling tepat untuk dipergunakan, sehingga pada akhirnya akan diperoleh pengorbanan yang sama bagi seluruh wajib pajak atas pengurangan sisa akhir dari setiap pendapatan yang diperolehnya.
7. Asas Kepastian dan Keadilan (*beginseI van degeoorloofde uitvoering*), yaitu yang menghendaki bahwa dalam melaksanakan berbagai asas tersebut yang mungkin saling

bertentangan, akan tetapi hendaknya selalu diusahakan sebaik mungkin, dalam arti tidak mengganggu perasaan hukum, keadilan dan kepastian.

Kalau prinsip diatas lebih banyak menekankan pada masalah-masalah ekonomis dan finansial, maka R.Santoso Brotodihardjo, meninjau lebih luas lagi dalam memberikan asas perpajakan yang ideal, yaitu meninjau dari segi falsafah hukumnya, yang membenarkan negara memungut pajak dari rakyatnya. Asas perpajakan yang dikemukakan itu dibagi menjadi 4 (empat) yaitu :

1. Asas Recht Filosofis, terdiri dari :

- a. Teori asuransi.
- b. Teori kepentingan.
- c. Teori gaya pikul.
- d. Teori kewajiban pajak mutlak.
- e. Teori asas gaya beli.

2. Asas Yuridis.

3. Asas Ekonomis.

4. Asas Finansial.

Asas *recht filosofis* ini untuk memberikan jawaban atas pertanyaan, atas dasar apakah negara seakan-akan memberi hak kepada dirinya untuk membebani rakyat dengan pajak. Untuk memberi jawaban atas pertanyaan itu, timbulah berbagai teori guna memberi dasar yang negara untuk memungut pajak dari rakyatnya. Teori-teori itu antara lain :

a. Teori Asuransi (*Verzekeringstheory*)

Teori ini membenarkan negara memungut pajak atas dasar tugas negara untuk melindungi orang dan segala kepentingannya, yaitu keselamatannya keamanan jiwa dan harta bendanya. Maka sebagaimana setiap perjanjian asuransi (pertanggungan), untuk perlindungan tersebut diperlukan pembayaran premi, dan dalam hal ini, pajak inilah yang dianggap sebagai preminya, yang harus dibayar pada waktu-waktu tertentu oleh masing-masing rakyat. Sebenarnya perbandingan negara dengan perusahaan asuransi kurang tepat, karena :

- Dalam hal timbul kerugian, tidak ada penggantian dari negara.
- Antara pembayaran jumlah-jumlah pajak dengan jasa-jasa yang diberikan oleh negara, tidak terdapat hubungan langsung.

Para penganut teori ini sudah mulai meninggalkannya, karena pembayaran pajak oleh rakyat kepada negara tidak dapat disamakan dengan pembayaran premi asuransi kepada perusahaan asuransi.

b. Teori Kepentingan (*Belangentheory*).

Teori ini menitikberatkan perhatiannya pada pembagian beban yang harus dipungut dari penduduk seluruhnya, yang didasarkan atas kepentingan masing-masing orang dalam tugas pemerintah (yang bermanfaat baginya) termasuk juga perlindungan atas jiwa dan harta bendanya. Oleh karena itu

sudah selayaknya kalau biaya-biaya yang dikeluarkan oleh negara untuk menunaikan tugasnya itu dibebankan kepada mereka.

Teori inipun banyak menimbulkan sanggahan-sanggahannya, karena pemungutan pajak digaduhkan dengan iuran redistribusi. Untuk kepentingan yang lebih besar yaitu perlindungan terhadap harta benda si kaya jelas lebih besar hartanya dari si miskin, diharuskan pembayaran pajak yang lebih besar pula. Padahal sangat mungkin sekali terjadi sebaliknya, yaitu si miskin yang mempunyai kepentingan lebih besar dalam hal tertentu, misalnya perlindungan yang termasuk dalam lapangan sosial, sehingga sebagai konsekuensinya ia harus membayar pajak lebih besar, dan ini bertentangan dengan kenyataan. Selain dari itu menurut teori ini tidak ada ukuran yang pasti tentang berapa besarnya seseorang harus membayar pajak, sehingga teori ini sudah ditinggalkan para penganjurnya.

c. Teori Gaya Pikul (*Draagkracht Theory*)

Teori ini pada hakekatnya memberi dasar pemungutan pajak oleh negara karena adanya jasa-jasa yang diberikan negara kepada warganya, yaitu perlindungan atas jiwa raga dan harta bendanya. Untuk keperluan itu diperlukan biaya, dan sudah sewajarnya kalau biaya itu dibebankan kepada setiap orang yang menikmati perlindungan itu dalam bentuk pajak.

Yang perlu mendapat perhatian dalam penerapan teori ini

adalah asas keadilan yaitu bagaimana membuat agar tekanan pajak yang diderita oleh masing-masing individu dalam masyarakat sama. Jawabannya adalah bahwa pajak harus dibayar sesuai dengan gaya pikul seseorang. Sebagai ukuran untuk menentukan gaya pikul itu selain besarnya penghasilan dan kekayaan adalah juga pengeluaran untuk konsumsi seseorang.

Menurut *De Langen*, asas gaya pikul ini dimaksudkan untuk memperoleh tekanan yang sama atas para individu, seimbang dengan luasnya pemuasan kebutuhan yang dapat dicapai seseorang. Gaya pikul disini dimaksudkan adalah kekuatan untuk membayar pajak kepada negara setelah dikurangi kebutuhan minimum (*bestaasminimum*). Adapun besarnya tergantung dari jumlah uang yang ada pada seseorang, baik yang berupa penghasilan maupun yang berupa kekayaan.

d. Teori Kewajiban Pajak Mutlak atau Teori Bakti.

Kalau teori-teori yang dikemukakan dimuka lebih menitik beratkan tinjauannya dari segi tugas/kewajiban negara untuk membenarkan negara memungut pajak kepada warganya, maka teori Kewajiban Pajak Mutlak ini lebih menekankan kepada hak mutlak dari negara untuk memungut pajak warganya. Teori ini berdasarkan faham ajaran negara organis (*organische staatlcer*) yang mengajarkan, bahwa oleh karena negara mempunyai kehidupan sendiri yang tidak tergantung dari hidup warganya dan karena kehidupan negara itu adalah

primer, maka ia berhak memungut pajak sebagai tenaga bakti rakyat kepada negara. Jadi menurut anggapan dari para penganut ajaran negara organis, bahwa oleh karena negara mempunyai kehidupan sendiri yang bersifat primer, maka ia berhak memungut pajak dari warganya untuk memelihara hidupnya dengan tidak mengambil pusing apakah rakyat menyukai atau tidak.

Dari pernyataan diatas dapatlah dikatakan bahwa pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara bukan didasarkan atas pertimbangan-pertimbangan, adanya kebutuhan kolektif dari masyarakat yang harus diselenggarakan oleh negara, tetapi hanya dilakukan oleh karena negara itu berkuasa yang dapat memaksakan kemauannya kepada rakyat, tidak peduli apakah rakyat menyukainya atau tidak. Dengan demikian berarti bahwa rakyat yang justeru menjadi *causa prima* dan *causa finalis* dari pada adanya negara hanya dianggap sepele atau seakan-akan hanya dianggap sebagai alat belaka dari negara untuk memelihara hidupnya negara yang justeru negara itu pada hakekatnya tidak lain dari pada alat rakyat.

e. Teori Asas Gaya Beli.

Teori ini tidak mempersoalkan asal mula negara memungut pajak, melainkan hanya melihat kepada efeknya dan memandang efek yang baik itu sebagai dasar pemikiran.

Menurut teori ini, fungsi pemungutan pajak sebagai gejala dalam masyarakat dapat disamakan dengan pompa, yaitu

mengambil gaya beli-gaya beli dari rumah tangga dalam masyarakat untuk rumah tangga negara dan kemudian menyalurkannya kembali kepada masyarakat dengan maksud untuk memelihara hidup masyarakat dan membawanya kearah tujuan tertentu. Teori ini mengajarkan, bahwa penyelenggaraan kepentingan masyarakatlah yang dapat dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak, bukan kepentingan negara.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa teori ini menitik beratkan ajarannya pada fungsi pengaturan (*regulerende functie*) dari pajak.

Berbeda dari asas *Recht Filosofis* diatas, maka Asas Yuridis lebih menekankan akan adanya jaminan hukum untuk menyatakan keadilan yang tegas, baik untuk negara maupun untuk masyarakat. Oleh karena itu, segala macam pungutan, apapun bentuknya harus berdasarkan undang-undang dan mendapatkan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) sebelum dilaksanakan.

Untuk Indonesia, kenyataan ini tercantum dalam pasal 23 Undang-Undang dasar 1945, bahwa segala pungutan pajak haruslah berdasarkan undang-undang; dimana dalam undang-undang tersebut tercantum antara lain :

- a. Hak-hak fiscus yang diberikan untuk terjaminnya dengan lancar pelaksanaan undang-undang perpajakan yang berlaku.

b. Sebaliknya, kepada wajib pajak juga diberikan hak untuk mendapatkan jaminan hukum agar supaya masyarakat tidak diperlakukan semena-mena oleh fiscus, seperti misalnya untuk mengajukan keberatan atas suatu ketetapan pajak, terjaminnya rahasia perusahaan dan lain-lain.

Singkatnya undang-undang perpajakan yang diberlakukan hendaknya secara tegas menyebutkan tentang hak dan kewajiban wajib pajak serta sanksi-sanksi berhubungan dengan terjadinya perbuatan penyelewengan. Hak dan kewajiban tersebut tidak saja ditujukan kepada wajib pajak, tetapi juga kepada fiscus yang melakukan pelanggaran di dalam melaksanakan tugasnya.

Sedangkan Asas Ekonomis, sebagaimana telah diuraikan dimuka bahwa selain untuk memperoleh dana guna mengisi kas negara (*budgeter*), pajak juga dimaksudkan sebagai alat untuk mengatur kehidupan masyarakat, termasuk perekonomiannya (*regulator*). Oleh karena itu setiap bentuk pungutan pajak hendaklah :

- a. Diusahakan supaya tidak mengganggu atau menghambat lancarnya produksi dan perdagangan, bahkan agar setiap bentuk pungutan pajak dapat membantu dan mendorong pertumbuhan produksi dan perdagangan.
- b. Pajak jangan sampai mengganggu atau merusak sumber-sumber kemakmuran rakyat, bahkan agar diusahakan lebih meningkatkan kemakmuran serta kesejahteraan masyarakat secara keseluruhan. Tegasnya, setiap bentuk pungutan pajak hendaknya tetap menjaga dan membina keseimbangan kehidupan

perekonomian masyarakat seluruhnya sesuai dengan fungsi regulernya.

Adapun Asas Finansial atau asas keuangan negara, berhubungan dengan tujuan utama mengapa diadakan pemungutan pajak yang sedikit banyak akan membebani masyarakat. Tujuan utamanya adalah fungsi *budgeter*, maka hasil pemungutan pajak hendaknya memadai dalam arti cukup untuk menutup atau membiayai pengeluaran negara. Pajak yang paling potensial hendaklah selalu dapat ditingkatkan sesuai dengan makin meningkatnya tugas-tugas negara sebagai akibat makin meningkatnya penduduk maupun keperluannya, baik kualitas maupun kuantitas. Selanjutnya pajak hendaknya dipungut pada saat-saat yang tepat yaitu pada saat terjadinya perbuatan, peristiwa ataupun keadaan yang menjadi dasar pengenaan pajak itu, sehingga wajib pajak akan membayarnya dengan ikhlas, sesuai dengan ungkapan *pay as you earn*.

B. SUMBER DAN SYARAT HUKUM PAJAK.

1. Sumber Hukum Pajak.

Pada negara berdasarkan atas hukum seperti Indonesia, pajak yang dikenakan terhadap masyarakat harus mendapatkan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Dalam hubungannya dengan pajak di Indonesia, Undang-Undang Dasar 1945 menyatakan dalam Pasal 23 ayat (2) sebagai berikut :

"Segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang".

Dari bunyi pasal ini jelas dinyatakan bahwa penarikan pajak harus berdasarkan undang-undang, bukan hanya sekedar merupakan landasan hukum pemungutan pajak-pajak saja, akan tetapi di dalamnya terkandung *falsafah pemungutan pajak*. Pajak adalah merupakan pengalihan kekayaan dari sektor swasta (masyarakat) ke sektor publik yang atas pembayarannya tidak ditunjukkan balas jasa secara langsung. Atau kalau kita ambil definisi yang dikemukakan oleh Soeparman Soemahamidjaja, dikatakan bahwa Pajak adalah iuran wajib berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.

Falsafah yang terkandung dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945, dapat kita bandingkan dengan falsafah yang dianut oleh negara Inggris dan Amerika Serikat. Di Inggris dinyatakan bahwa "No Taxation without representation" sedang di Amerika Serikat menyatakan bahwa "*Taxation without representation is robbery*". Norma hukum atau peraturan perundang-undangan atau singkatnya undang-undang yang melandasi aktivitas pemerintah termasuk pajak adalah peraturan yang ditetapkan oleh Presiden dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat

(DPR) sebagaimana yang dinyatakan dalam Pasal 5 Undang-Undang dasar 1945. Dewan perwakilan Rakyat (DPR) adalah merupakan badan perwakilan rakyat, sehingga apabila suatu peraturan telah disetujui olehnya berarti bahwa hal itu sudah disetujui oleh rakyat.

Dalam hubungannya dengan penerimaan pajak ini, *Indische Comptabiliteit Wet (ICW)* yang berdasarkan atas aturan peralihan Pasal II Undang-Undang Dasar 1945 masih berlaku, dan dikenal dengan nama Undang-Undang Perbendaharaan Indonesia (UUPI) terdapat ketentuan yang mendukung perlunya undang-undang yang mendasari pemungutan pembebanan pajak pajak. Ada 2 (dua) pasal yang menyangkut tentang pajak secara umum yaitu Pasal 16 dan Pasal 17.

Dalam Pasal 16 *Indische Comptabiliteit Wet (ICW)* menyatakan bahwa "semua peraturan yang bermaksud mengadakan, menaikkan, menurunkan atau menghapuskan pajak-pajak tidak dapat berlaku sebelum jumlah uang sebagai akibat perjelmaan, penurunan atau penghapusan itu diperhitungkan dalam anggaran". Sedangkan pada Pasal 17 *Indische Comptabiliteit Wet (ICW)* menyatakan bahwa "semua pengembalian atau pembebasan pajak hanya dapat dilakukan dalam hal-hal dan dengan cara yang telah ditetapkan".

Dengan melihat kepada Undang-Undang dasar 1945 dan *Indische Comptabiliteit Wet (ICW)* dapatlah dikatakan bahwa

betapa pentingnya landasan hukum bagi pelaksanaan perpajakan di Indonesia. Perlu dikemukakan bahwa pelaksanaan perpajakan yang berdasarkan Undang-Undang dasar 1945 dan Undang-Undang Pajak masih akan diikuti dengan Peraturan pemerintah (PP), Keputusan Presiden (Keppres), Keputusan menteri, keputusan Direktur Jenderal dan seterusnya. Ketentuan-ketentuan yang dikeluarkan oleh Presiden sampai dengan keputusan yang terbawah tersebut yang sifatnya melengkapi terhadap Undang-Undang Pajak, tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi.

Hukum pajak adalah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak (Bohari, 1993). Dengan demikian hukum pajak termasuk dalam bidang hukum administrasi negara. Hukum administrasi negara menurut Soehardjo SS, adalah dibuat karena negara mempunyai fungsi penyelenggara kepentingan umum, seperti yang tercantum dalam alinea ke empat pembukaan UUD 1945 yaitu melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum mencerdaskan kehidupan bangsa. Karena negara kita adalah negara hukum (*rechtsstaat*), maka untuk melaksanakan fungsi tersebut perlu diciptakan hukumnya, hukum inilah yang disebut Hukum Administrasi Negara.

Hukum administrasi negara menurut Soehardjo SS berfungsi sebagai :

- a. Sebagai sarana (instrumen) bagi penguasa untuk mengatur, menyeimbangkan dan mengendalikan berbagai kepentingan masyarakat yang sering kali tidak sejalan, bahkan berlawanan satu dengan yang lain.
- b. Mengatur cara-cara partisipasi warga masyarakat dalam proses penyusunan pengaturan tersebut, termasuk di dalamnya proses penentuan kebijaksanaan.
- c. Perlindungan hukum bagi warga masyarakat yang terkena oleh pengaturan itu.
- d. Menyusun dasar-dasar bagi pelaksanaan pemerintahan yang baik.

Meminjam pendapat diatas maka dapatlah dikatakan bahwa pengenaan pajak oleh negara, adalah dalam rangka negara menjalankan fungsinya sebagaimana yang tercantum dalam alinea ke empat UUD 1945. Hukum pajak dibuat oleh negara dipakai sebagai sarana (instrumen) untuk melaksanakan fungsi tersebut. Di samping itu hukum pajak sebagai bagian dari hukum administrasi negara berarti pula mengatur cara-cara partisipasi masyarakat dalam membantu negara agar dapat melaksanakan fungsinya. Hal lain yang lebih penting adalah bahwa hukum pajak harus dapat memberikan perlindungan bagi masyarakat yang terkena kewajiban membayar pajak, oleh karena itu pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara harus di dasarkan pada dasar-dasar pelaksanaan pemerintahan yang baik.

Memang peraturan pajak akan mendatangkan pemasukan bagi kas negara dalam rangka meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Akan tetapi tindakan pemasukan itu tidak boleh menekan rakyat. Oleh karena itu dalam pembuatan undang-undang perpajakan harus memenuhi beberapa syarat, agar diperoleh perundang-undangan pajak yang adil dan efektif.

2. Syarat-Syarat Hukum Pajak.

Sebagaimana yang disampaikan dimuka bahwa pajak bukan hanya berfungsi sebagai penerimaan negara saja (*budgeter*) akan tetapi juga berfungsi mengatur (*reguler*). Shubungan dengan hal itu, maka suatu ketentuan perpajakan bukan saja harus mempunyai sumber atau landasan hukum, akan tetapi perlu beberapa persyaratan dalam pembuatan undang-undang pajak. Adapun syarat-syarat yang harus diperhatikan dalam pembuatan undang-undang perpajakan menurut HM Ichsan adalah syarat :

a. Syarat Yuridis.

Undang-undang pajak apabila dilihat dari segi syarat yuridis maksudnya agar undang-undang pajak itu adil dan ada kepastian hukum, atau dengan kata lain bahwa undang-undang pajak harus dapat menyatakan keadilan yang tegas baik untuk negara maupun wajib pajak.

Dalam pembuatan undang-undang harus diusahakan tercapainya keadilan dalam pemungutan pajak dengan mengindahkan keempat unsur dari adam Smith mengenai asas

pemungutan pajak (Adam Smith's canon / the four Maxims). Secara konkretnya R. Santoso Brotodihardjo, mengatakan bahwa :

- 1) Hak-hak fiscus yang telah diberikan tugas memungut pajak oleh pembuat undang-undang harus dijamin dapat melaksanakan dengan lancar.
- 2) Wajib pajak harus memperoleh jaminan hukum, agar supaya ia dapat diperlakukan semena-mena oleh fiscus. Segala sesuatunya harus diatur dalam undang-undang pajak dengan terang dan tegas, tidak hanya mengenai kewajiban wajib pajak, akan tetapi juga diatur mengenai hak-hak wajib pajak.
- 3) Adanya jaminan terhadap tersimpannya rahasia-rahasia mengenai diri atau perusahaan wajib pajak yang telah disampaikan kepada instansi pajak. Ini berarti bahwa informasi dari wajib pajak kepada fiscus untuk kepentingan pajaknya, tidak akan disampaikan kepada pihak lain baik instansi pemerintah maupun swasta. Namun dalam pelaksanaannya terdapat pengecualian seperti dalam pengadilan guna memperoleh kepentingan yang adil, rahasia ini dapat dibuka. Mengenai pentingnya atau keharusan mengenai merahasiakan informasi wajib pajak dapat ditemui dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan Pasal 34 dan Pasal 35, selain yang secara umum diatur dalam Pasal 322 KUHPidana.

4) Adanya pengenaan pajak yang adil dengan maksud bahwa pembagian pajak hendaklah didasarkan pada kekuatan atau daya pikul seseorang.

b. Syarat Ekonomis.

Pajak yang dikenakan terhadap rakyat hendaknya tidak hanya dipandang dari segi penerimaan bagi negara. Akan tetapi ditujukan pula untuk mengubah tingkah laku sosial dan ekonomi dalam arti positif.

Khusus di bidang ekonomi dimana pengenaan pajak dapat berpengaruh positif terhadap pertumbuhan ekonomi. Undang-undang pajak yang berlaku harus diusahakan supaya jangan menghambat kelancaran produksi dan perdagangan. Disamping itu agar undang-undang pajak jangan sampai menghalang-halangi rakyat untuk meningkatkan perdapatannya dan juga untuk kepentingan umum. Oleh karena itu Rochmat Soemitro, mengajukan syarat-syarat ekonomi hukum pajak, yaitu :

- 1). Pajak harus dapat dibayar dari penghasilan rakyat dan tidak boleh mengurangi kekayaan rakyat.
- 2). Pajak tidak boleh menghalang-halangi lancarnya perdagangan dan industri rakyat.
- 3). Pajak tidak boleh merugikan atau mengurangi kebahagiaan rakyat.
- 4). Pajak sebaiknya ditagih pada saat yang tepat.

c. Syarat Finansial.

Syarat ini menekankan pentingnya pajak dipungut berdasarkan prinsip efisiensi, artinya bahwa biaya

pemungutan lebih kecil dari hasilnya (penerimaan pajak), sehingga fungsi budgeter dari pajak dapat dilaksanakan dengan efektif. Disamping itu dalam syarat ini pajak hendaknya dipungut pada saat yang terbaik, sehingga pajak dapat dipungut secara efektif. Pengertian saat yang terbaik adalah usaha untuk mengenakan pajak dihubungkan dengan saat terjadinya perbuatan, peristiwa atau keadaan yang menjadi dasar pengenaan pajak. Hal ini sesuai dengan dalil hukum pajak yang dianjurkan oleh para pakar pajak yaitu : "Pay as you earn". Dengan cara ini akan dapat dicegah hal-hal yang menyusahkan wajib pajak. Apabila syarat-syarat yang dikemukakan diatas dapat terjiwai dalam penyusunan perundang-undangan pajak, maka diharapkan akan terwujud suatu keadilan, kepastian hukum, dan efisiensi pelaksanaan perpajakan.

Hal lain selain persyaratan diatas, maka yang perlu diperhatikan dalam penyusunan hukum pajak agar efektif dalam pelaksanaannya menurut HM Ichsan, adalah :

- a. Tujuan dari kekuasaan legislatif harus dipertimbangkan. Tujuan pembuatan undang-undang pajak adalah sebagai dasar penerimaan pajak. Oleh karenanya dalam suatu peraturan perundang-undangan pajak hendaknya dicegah adanya kebocoran baik dengan cara penghindaran maupun pengelakan atau penyeludupan pajak. Dengan kata lain bahwa peraturan perundang-undangan pajak harus dapat mencegah perbuatan-perbuatan tersebut.

b. Tidak ada keraguan.

Tak seorangpun dapat menjadi subyek pajak, demikian pula tidak ada benda/kegiatan yang menjadi obyek pajak, kecuali adanya petunjuk yang jelas dalam undang-undang pajak. Artinya hal-hal yang menunjukkan mana subyek dan mana pula obyek pajak harus secara tegas termaktup dalam ketentuan perundang-undangan.

c. Bahasanya harus jelas.

Undang-undang pajak tidak dengan mudah dilaksanakan apabila bahasa yang dipergunakan tidak jelas. Artinya bahasa harus baik, penggunaan kalimat atau kata (istilah) mudah dimengerti, baik oleh fiscus maupun wajib pajak, sehingga tidak akan menyulitkan dalam pelaksanaannya. Hal ini dimaksudkan untuk menghindari salah tafsir sehingga melenceng dengan apa yang dimaksud oleh pembuat undang-undang.

d. Dikemukakan cara wajib pajak menuntut pembebasan.

Disamping undang-undang pajak tidak memberikan kesempatan untuk menghindari, pengelakan atau penyeludupan pajak, maka sebaliknya disampaikan cara wajib pajak menuntut pembebasan ataupun pengurangan pajak. Hal ini sesuai dengan asas gaya pikul dan fungsi pengaturan dari pajak.

C. PAJAK BUMI DAN BANGUNAN.

1. Pengertian Pajak Bumi dan Bangunan PBB).

Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah pajak baru yang mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 1986 dengan berdasarkan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985. Kemudian setelah berjalan kurang lebih 10 (sepuluh) tahun undang-undang tersebut direvisi kembali yaitu Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 dan diberlakukan mulai 1 Januari 1995.

Pajak Bumi dan Bangunan sesuai dengan namanya bermaksud mengenakan pajak atas bumi dan bangunan. Yang dimaksud dengan bumi berdasarkan Pasal 1 Undang-Undang Nomor 12 tahun 1985, adalah permukaan bumi dan tubuh bumi yang berada di bawahnya. Dalam penjelasan Pasal 1 angka (1) disebutkan bahwa Permukaan bumi meliputi tanah dan perairan pedalaman serta laut wilayah Indonesia.

Sedangkan bangunan adalah konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada dan/atau perairan. Berdasarkan penjelasan Pasal 1 angka (2) menyebutkan bahwa termasuk dalam pengertian bangunan adalah :

- a. Jalan lingkungan yang terletak dalam suatu kompleks bangunan seperti hotel, pabrik, dan emplasemennya dan lain-lain yang merupakan satu kesatuan dengan kompleks bangunan tersebut;

- b. Jalan Tol;
- c. Kolam renang;
- d. Pagar mewah;
- e. Tempat oleh raga;
- f. Galangan kapal, dermaga;
- g. Taman mewah;
- h. Tempat penampungan/kilang minyak, air dan gas, pipa minyak;
- i. Fasilitas yang memberikan manfaat.

2. Maksud dan Tujuan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Yang dijadikan alasan diadakan pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) menurut Rochmat Soemitro, adalah :

- a. Dasar falsafah yang digunakan dalam berbagai undang-undang yang berasal dari jaman kolonial tidak sesuai dengan Pancasila.
- b. Berbagai undang-undang yang mengenakan pajak atas harta tak gerak sehingga membingungkan masyarakat.
- c. Undang-undang yang berasal dari jaman kolonial sukar dimengerti oleh rakyat.
- d. Undang-undang yang berasal dari jaman penjajahan masih tertulis dalam Bahasa Belanda dan perubahan tertulis dalam Bahasa Indonesia, sehingga merupakan bahasa gado-gado, sedangkan terjemahan resmi tidak ada.
- e. Undang-undang jaman kolonial tidak lagi sesuai dengan aspirasi dan kepribadian bangsa Indonesia.

- f. Undang-undang lama tidak lagi sesuai dengan pertumbuhan ekonomi Indonesia.
- g. Undang-undang yang lama kurang memberikan kepastian hukum.

Sedangkan yang menjadi tujuan diberlakukannya Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah :

- a. Menyederhanakan peraturan perundang-undangan pajak sehingga mudah dimengerti rakyat.
- b. Memberi Dasar hukum yang kuat pada pungutan pajak atas harta tak gerak, dan sekalian menyerasikan pajak atas harta tak gerak di semua daerah dan menghilangkan simpang siur.
- c. Memberikan kepastian hukum kepada masyarakat, sehingga rakyat tahu sejauhmana hak dan kewajibannya.
- d. Menghilangkan pajak ganda yang terjadi sebagai akibat berbagai undang-undang pajak yang sifatnya sama.
- e. Memberikan penghasilan kepada daerah yang sangat diperlukan untuk menegakkan otonomi daerah dan untuk pembangunan daerah.
- f. Menambah penghasilan bagi daerah.

3. Obyek Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Yang menjadi obyek dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah bumi dan/atau bangunan sebagaimana yang tercantum dalam Pasal 1 angka (1) dan (2) beserta penjelasannya.

Permukaan bumi menurut Rochmat Soemitro tidak lain dari pada tanah. Jadi yang menjadi obyek Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) itu adalah tanah (perairan) dan tubuh bumi. Yang dimaksud sebagai tanah adalah sebagaimana yang dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 5 tahun 1960. Sedangkan pengertian air menurut Undang-Undang Pokok Agraria mencakup juga perairan pedalaman maupun laut wilayah Indonesia. Adapun dalam pengertian bumi, selain permukaan bumi termasuk tubuh bumi di bawahnya serta yang ada di dalam air.

Berdasarkan Pasal 1 ayat (2) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 menyebutkan bahwa seluruh bumi, air dan ruang angkasa termasuk kekayaan alam yang terkandung di dalam wilayah Republik Indonesia sebagai Karunia Tuhan Yang Maha Esa merupakan kekayaan nasional. Berdasarkan pasal 33 ayat (3) Undang-Undang dasar 1945, maka semuanya itu pada tingkat yang tertinggi dikuasi oleh negara dan akan digunakan seluas-luasnya untuk kemakmuran rakyat. Selanjutnya Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 5 tahun 1960, menentukan bahwa negara atas dasar hak menguasai bumi, air dan ruang angkasa dapat memberikan macam-macam hak atas tanah dan dipunyai oleh orang-orang, baik sendiri maupun bersama-sama dengan orang lain serta badan hukum.

Oleh karena 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, oleh karena itu wajar apabila mereka diberi kewajiban memberikan sebagian dari manfaat atau kenikmatan yang diperolehnya kepada negara melalui pajak.

Pada dasarnya semua tanah dan bangunan yang berada di wilayah negara kita ini bisa dimasukkan sebagai obyek pajak. Namun terhadap tanah dan bangunan tertentu dapat dikecualikan atau tidak dikenai pungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Adapun obyek pajak yang tidak dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah obyek-obyek yang :

- a. Digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum di bidang ibadah, sosial, kesehatan, pendidikan dan kebudayaan nasional, yang tidak dimaksudkan untuk memperoleh keuntungan;

Yang dimaksud dengan tidak untuk memperoleh keuntungan adalah bahwa obyek pajak itu diusahakan untuk melayani kepentingan umum, dan nyata-nyata tidak ditujukan untuk mencari keuntungan. Hal ini dapat diketahui antara lain dari anggaran dasar dan anggaran rumah tangga dari yayasan/badan yang bergerak dalam bidang ibadah, sosial, kesehatan, pendidikan, dan kebudayaan nasional tersebut, seperti Pesantren, madrasah, tanah wakaf, rumah sakit umum. Termasuk dalam pengertian ini adalah hutan wisata milik negara sesuai Pasal 2 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1967 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Kehutanan.

- b. Digunakan untuk kuburan, peninggalan purbakala, atau yang sejenis dengan itu;
- c. Merupakan hutan lindung, hutan suaka alam, hutan wisata, taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh desa, dan tanah negara yang belum dibebani suatu hak;
- d. Digunakan oleh perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik;
- e. Digunakan oleh badan atau perwakilan organisasi internasional yang ditentukan oleh Menteri Keuangan.

Sedangkan obyek pajak yang digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan, penentuan pengenaan pajaknya diatur lebih lanjut dengan Peraturan pemerintah (PP). Yang dimaksud dengan obyek pajak dalam hal ini adalah obyek pajak yang dimiliki/dikuasi/digunakan oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah dalam menyelenggarakan pemerintahan.

Disamping pengecualian diatas Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) juga memberikan keringanan yang disebut sebagai Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP) yang ditetapkan sebesar Rp. 8.000.000,- (delapan juta rupiah) untuk setiap wajib pajak. Artinya bahwa apabila seorang wajib pajak mempunyai beberapa obyek pajak, yang diberikan Nilai Jual Obyek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP) hanya salah satu obyek pajak yang nilainya terbesar, sedangkan obyek pajak lainnya tetap dikenakan secara penuh tanpa dikurangi Nilai Jual Obyek Pajak Tidak kena Pajak (NJOPTKP).

4. Subyek Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Subyek pajak berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 tahun 1985 adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai hak atas bumi dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan. Dengan demikian kalau diperinci, maka dapat disebutkan bahwa subyek Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah :

- a. Orang atau badan hukum yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi dan atau;
- b. Orang atau badan hukum yang memperoleh manfaat atas bumi dan atau;
- c. Orang atau badan hukum yang memiliki, menguasai bangunan dan atau;
- d. Orang atau badan hukum yang memperoleh manfaat atas bangunan.

Orang pribadi atau badan yang menjadi subyek Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah mengandung arti orang atau badan dalam arti luas, yaitu :

- a. Pengertian orang adalah :
 - 1). Orang yang sudah dewasa;
 - 2). Orang belum dewasa, diwakili oleh walinya;
 - 3). Orang yang berada di bawah pengampuan.

b. Sedangkan yang dimaksudkan dengan badan adalah suatu bentuk badan usaha yang meliputi Perseroan Terbatas (PT), perseroan komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan bentuk apapun, Persekutuan, perkumpulan, firma, kongsi, Koperasi, Yayasan atau organisasi yang sejenis, lembaga, dana pensiun, bentuk usaha tetap, serta bentuk badan usaha lainnya.

Subyek Pajak Bumi dan bangunan (PBB) belum tentu menjadi wajib pajak. Subyek Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) baru merupakan wajib pajak apabila telah memenuhi syarat-syarat obyektif, yaitu mempunyai obyek Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang dikenakan pajak. Mempunyai obyek yang dikenakan pajak, berarti mempunyai hak atas obyek pajak yang dikenakan pajak, memiliki, menguasai atau memperoleh manfaat dari obyek kena pajak.

Dengan demikian dapat juga dikatakan bahwa orang atau badan yang mempunyai hak, memiliki, menguasai atau mendapat manfaat dari obyek pajak yang nilai kurang dari Rp. 8.000.000,- (Pasal 3 ayat (3) Undang-Undang Nomor 12 tahun 1994), tetap merupakan subyek pajak, tetapi bukan sebagai wajib pajak.

Demikian pula orang atau badan yang mempunyai hak, memiliki, menguasai dan memperoleh manfaat dari obyek pajak

yang dibebaskan dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagaimana yang dimaksud Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 tahun 1994 tidak dikenakan pajak, maka ia bukan wajib pajak tetapi tetap sebagai subyek pajak.

Menurut Marsono, kewajiban membayar pajak dapat ditetapkan secara alternatif, yaitu :

- a. Subyek pajak yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi sekalipun tidak memperoleh manfaat atas bumi;
- b. Subyek pajak yang memperoleh manfaat atas bumi sekalipun tidak mempunyai hak atas bumi;
- c. Subyek pajak yang memiliki, menguasai bangunan sekalipun tidak memperoleh manfaat atas bangunan;
- d. Subyek pajak yang memperoleh manfaat atas bangunan sekalipun tidak memiliki, menguasai bangunan.

Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) itu dikenakan atas tanah dan atau bangunan. Pertanyaan atas pernyataan diatas adalah siapa yang harus menanggung beban pajak tersebut apabila misalnya bangunan itu bukan milik pribadi.

Tagihan pajak atau bukti pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah semata-mata untuk perpajakan dan tidak ada kaitannya dengan status atau hak pemilikan atas tanah/bangunan dimaksud. Lalu siapa yang harus membayar tagihan pajak atas tanah dan atau bangunan tersebut? Siapa yang harus menanggung beban pajaknya? Siapa pula yang

mempunyai hak atas tanah tersebut? dan Bagaimana pengaturannya?.

Untuk mengatasi hal tersebut, Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, menyatakan bahwa dalam hal atas suatu obyek pajak belum jelas diketahui wajib pajaknya, Direktorat Jenderal Pajak dapat menetapkan subyek pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) sebagai subyek pajak.

Untuk memperjelas ketentuan tersebut diatas, maka dalam penjelasan pasal tersebut disampaikan beberapa contoh kasus, yaitu :

- a. Subyek pajak bernama A yang memanfaatkan atau menggunakan bumi dan/atau bangunan milik orang lain bernama B bukan karena sesuatu hak berdasarkan undang-undang atau bukan karena perjanjian, maka dalam hal demikian A yang memanfaatkan atau menggunakan bumi dan/atau bangunan tersebut ditetapkan sebagai wajib pajak.
- b. Suatu obyek pajak yang masih dalam sengketa pemilikan di pengadilan, maka orang atau badan yang memanfaatkan atau menggunakan obyek pajak tersebut ditetapkan sebagai wajib pajak.
- c. Subyek pajak dalam waktu lama berada di luar wilayah letak obyek pajak, sedang untuk merawat obyek pajak tersebut dikuasakan kepada orang atau badan, maka orang

atau badan yang diberi kuasa dapat ditunjuk sebagai wajib pajak. Penunjukan sebagai wajib pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak bukan merupakan bukti pemilikan hak.

Dengan demikian dapatlah dikatakan bahwa, setiap orang atau badan yang secara nyata mempunyai hak atas bumi dan bangunan dan atau memperoleh manfaat atas bumi, dan atau memiliki atau menguasai dan atau memperoleh manfaat atas bangunan yang bersangkutan bisa dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Artinya sekalipun orang atau badan tersebut menyewa atau hanya sekedar numpang, namun secara nyata ia memperoleh manfaat atas tanah dan bangunan tersebut, maka orang tersebut wajib menanggung/membayar beban pajaknya. Bila berkaitan dengan bangunan itu ternyata ada perikatan lain misalnya, bahwa pemilik bangunan yang menanggung atas beban pajak, maka kewajiban membayar pajaknya jelas ada pada pemilik bangunan. Dan hal ini harus dituliskan dalam Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) pada waktu pengisiannya.

Sedangkan apabila suatu bidang tanah dan bangunan tidak diketahui secara jelas siapa yang akan menanggung beban pajaknya, maka yang menetapkan adalah Direktorat Jenderal Pajak. Penentuan ini didasarkan bukti-bukti, misalnya apakah ada perjanjian antara pemilik dan penyewa yang mengatur siapa yang menanggung kewajiban pajaknya dan

siapa yang secara nyata mendapat manfaat atas bidang tanah dan bangunan tersebut. Tetapi bila ternyata orang atau badan yang ditetapkan sebagai pihak yang harus membayar pajak itu menolak, maka yang bersangkutan dapat memberikan keterangan tertulis kepada Direktorat Jenderal Pajak. dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak dapat menyetujui atau mungkin menolaknya dengan alasan tertentu.

5. Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan.

Untuk mengetahui mekanisme dalam penagihan dan pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), maka terlebih dahulu perlu diketahui faktor penentu dalam penghitungan besarnya pajak dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Adapun faktor penentu yang dimaksudkan adalah antara lain mengenai dasar pengenaannya.

Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomer 12 tahun 1985, menentukan bahwa dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP). Adapun besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) ditentukan berdasarkan harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) ditentukan melalui perbandingan harga dengan obyek lain yang sejenis, atau nilai perolehan baru, atau Nilai Jual Obyek Pajak Pengganti.

Berdasarkan penjelasan pasal tersebut diatas, Yang dimaksud dengan perbandingan harga dengan obyek lain yang sejenis adalah suatu pendekatan/metode penentuan nilai jual suatu obyek pajak dengan cara membandungkannya dengan obyek pajak lain yang sejenis yang letaknya berdekatan dan fungsinya sama dan telah diketahui harga jualnya.

Sedangkan yang dimaksud nilai perolehan baru adalah suatu pendekatan/metode penentuan nilai jual suatu obyek pajak dengan cara menghitung seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh obyek tersebut pada saat penilaian dilakukan, yang dikurangi dengan penyusutan berdasarkan kondisi fisik obyek tersebut. Adapun yang dimaksud nilai jual pengganti adalah suatu pendekatan/metode penentuan nilai jual suatu obyek pajak yang berdasarkan pada hasil produksi obyek pajak tersebut.

Selanjutnya Pasal 6 ayat (2) Undang-Undang Nomer 12 Tahun 1985, mengatakan bahwa besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) ditetapkan setiap 3 (tiga) tahun oleh Menteri Keuangan, kecuali untuk daerah tertentu ditentukan setiap tahun sesuai perkembangan daerahnya. Perkembangan daerah disini dimaksudkan adalah perkembangan pembangunan yang mengakibatkan kenaikan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) yang cukup besar, dengan syarat bahwa penetapan jual tersebut harus mempertimbangkan Gubernur serta memperhatikan asas *Self Assessment*.

Sesuai dengan ketentuan Pasal 2 ayat (2) juncto Pasal 6 ayat (2) Undang-Undang No. 12 Tahun 1985 dan penjelasannya, maka Menteri keuangan telah beberapa kali mengeluarkan surat keputusan tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Adapun surat keputusan yang terakhir adalah Surat Keputusan Menteri Keuangan RI No. 1147/KMK.04/1991, tentang Klasifikasi dan Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai dasar Pengenaan pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Dalam keputusan ini ditetapkan kalsifikasi untuk bumi sebanyak 50 (lima puluh kelas), sedangkan untuk bangunan ditetapkan 20 (dua puluh kelas).

Berdasarkan penjelasan Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang No. 12 tahun 1985 disebutkan bahwa yang dimaksud dengan klasifikasi bumi dan bangunan adalah pengelompokan bumi dan bangunan menurut nilai jualnya dan digunakan sebagai pedoman serta untuk memudahkan perhitungan pajak yang terhutang. dalam menentukan klasifikasi bumi/tanah diperhatikan faktor-faktor sebagai berikut:

- a. Letak;
- b. Peruntukan;
- c. Pemanfaatan;
- d. Kondisi lingkungan dan lain-lain.

Sedangkan dalam menentukan klasifikasi bangunan diperhatikan faktor-faktor sebagai berikut :

- a. bahan yang digunakan;
- b. Rekayasa;

- c. Letak;
- d. Kondisi lingkungan dan lain-lain.

Dalam pelaksanaan penghitungan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) diterapkan sebagai berikut :

- a. Untuk bumi/tanah.

Diperoleh berdasarkan nilai jual tanah setempat dan klasifikasi yang telah ditetapkan oleh Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak yang disesuaikan dengan klasifikasi yang ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan.

- b. Untuk bangunan.

Diperoleh berdasarkan nilai jual bangunan yang bersangkutan dan disesuaikan dengan klasifikasi yang ditetapkan berdasarkan keputusan Menteri Keuangan.

Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) ditetapkan sebagaimana tersebut diatas merupakan hasil penelitian atas harga-harga yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar. Dilain pihak Keputusan Menteri Keuangan tentang Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP), merupakan ketentuan yang bersifat umum, sedangkan tanah dan atau bangunan banyak macamnya, disamping faktor-faktor yang mempengaruhi besarnya nilai jual tanah dan atau bangunan sebagai obyek pajak yang juga berbeda-beda. Ini tentunya akan menjadi masalah bagi fiscus untuk menentukan klas dari suatu obyek pajak.

Sebagaimana halnya dengan penentuan klasifikasi tanah, maka dalam penentuan klasifikasi bangunan berdasarkan Surat keputusan Menteri Keuangan Nomor 1002/KMK.04/1985, tentang Tata Cara Pendaftaran Obyek Pajak, sebagaimana tersebut dalam lampirannya, dimana wajib pajak diminta keterangan yang lengkap mengenai kondisi fisik bangunan yang dimilikinya, yaitu :

- a. Keterangan mengenai bahan bangunan, seperti :
 - 1) Pondasi, dari kayu/bata/beton bertulang/baja.
 - 2) Konstruksi/ kerangka utama.
 - 3) Dinding, kerangka atap, atap dan seterusnya sampai dengan fasilitas yang dimiliki/yang ada pada bangunan seperti listrik, air minum, telephon dan sebagainya.
- b. Harga Tanah/bangunan.
 - 1) Harga perolehan.
 - 2) Harga perkiraan sekarang.

Dari penjelasan tersebut diatas terhadap penentuan pengklasifikasian dan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) yang diambil perwilayah sudah mendekati kebenaran dan dapat diterima oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Melengkapi pernyataan diatas Kenneth Davey, mengatakan bahwa proses penilaian dimulai dengan pengumpulan informasi atas sewa atau harga jual. Informasi ini dapat dikumpulkan dari berbagai sumber, seperti surat

pernyataan dari pemilik dan penyewa, advertensi, agen-agen perumahan dan perantara, pengacara, pejabat daerah, catatan transaksi yang dilakukan oleh pejabat agraria, atau pemungut pembayaran bea meterai. Saling mencocokkan antar berbagai sumber sangat diharapkan. Data ini harus dianalisa untuk menghitung dan menentukan faktor-faktor yang menimbulkan terjadinya perbedaan-perbedaan (Kenneth Davey, 1988).

Selanjutnya Kenneth Davey mengemukakan ciri-ciri yang menentukan perbedaan nilai diantaranya adalah:

- a. Besarnya persil yang diukur dengan panjang dan depan bangunan yang menghadap ke jalan (yang pertama penting untuk harta tetap biasa dan yang terakhir penting bagi bangunan komersil).
- b. Lokasi termasuk prasarana standar, seperti jalan masuk, penerangan, air minum, sistem pembuangan, kemudahan (toko, parkir, transportasi umum, sekolah dan lain-lainnya), dan kualitas lingkungan umumnya.
- c. Keadaan tanah termasuk kemiringan, pemandangan, saluran pembuangan dan struktur lapisan tanah, terutama untuk kepentingan industri dan komersial.
- d. Kenyataan penggunaan tanah, atau penggunaan tanah yang telah memperoleh izin berdasarkan ketentuan perencanaan.
- e. Bentuk dari pemilikan tanah.
- f. Standar pembangunan.

Proses penilaian yang dikemukakan oleh Kenneth Davey, sebenarnya telah sejalan dengan Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan. Namun dalam hal tata cara penerapan mengenai penentuan nilai jual tanah dan nilai jual bangunan di Kotamadya Dati II Semarang belum mendekati kebenaran yang obyektif, karena dalam menentukan nilai jual tanah dan nilai jual bangunan masih dilakukan secara random, yaitu belum melihat kondisi fisik dari masing-masing obyek pajak.

D. PEMUNGUTAN PAJAK BERDASARKAN SISTEM SELF ASSESSMENT

1. Sistem Pemungutan Pajak.

Sistem pemungutan pajak yang diterapkan di Indonesia telah bergeser dari sistem kontinental (*Continental System*) kepada sistem Anglo-Saxon (*Anglo-saxons System*). Sistem pemungutan pajak yang berorientasi pada sistem kontinental oleh Rochmat Soemitro dibedakan dalam 3 (tiga) jenis stelsel atau sistem yaitu :

- a. Stelsel Fiktif, yaitu cara pemungutan pajak dengan menggunakan suatu anggapan bahwa jumlah pajak yang dipungut berdasarkan obyek pajak yang diperoleh pada awal tahun pajak dengan demikian pajak dibayar dimuka (*Voorheffinf*). Dalam satu tahun pajak dianggap sama dengan 12 kali penghasilan dalam 1 bulan dan anggapan penghasilan dapat berdasarkan penghasilan pada tahun yang lalu. Sistem ini kurang mendapat dukungan dasar hukum yang sebenarnya, karena dengan menggunakan anggapan penghasilan tahun yang lalu, maka pada tahun yang berjalan belum mendapat kepastian bahwa penghasilan akan sama, karena kemungkinannya akan lebih besar atau lebih kecil.
- b. Stelsel Riil (nyata), yaitu sistem pemungutan pajak berdasarkan penghasilan yang diterima sebenarnya dalam tahun pajak yang bersangkutan. Dalam sistem ini pajak dipungut di belakang (*Naheffing*). Kebaikannya yaitu pajak dipungut sesuai obyek pajak yang sebenarnya, sehingga tidak merugikan wajib pajak. Sedangkan kelemahannya yaitu pemerintah baru dapat menerima

pembayaran pajak sesudah tahun pajak berakhir, dengan demikian dapat merugikan anggaran penerimaan negara.

c. Stelsel Campuran, yaitu sistem pemungutan pajak yang pertama menggunakan sistem stelsel fiktif untuk membuat Surat Ketetapan Pajak Sementara, kemudian pada akhir tahun ditetapkan Surat keputusan Definitif menurut stelsel riil. Sistem stelsel campuran merupakan sistem pemungutan pajak yang dapat menghindari kelemahan-kelemahan pada stelsel fiktif dan stelsel riil, karena :

- 1) Pada awal tahun sudah dapat dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak Sementara, sehingga pajak dapat dipungut dengan segera untuk mengisi Kas Negara.
- 2) Pada akhir tahun dilakukan koreksi atas pajak terhutang yang sebenarnya harus dibayar.
- 3) Wajib pajak tidak akan menanggung beban pajak terlalu berat di luar beban yang sebenarnya sesuai kemampuannya.

Sistem pemungutan pajak yang berorientasi kepada sistem Anglo-saxon (Slamet Munawir, 1988) dapat diuraikan sebagai berikut :

a. Sistem *Official Assessment* atau *Administratif Assessment* yang artinya cara pemungutan pajak yang penetapan okyek pajak dan yang menghitung besarnya pajak terhutang untuk setiap wajib pajak ditetapkan oleh aparat pajak (*fiscus*), dengan cara membuat Surat Ketetapan Pajak Tetap (SKPT) dalam satu tahun pajak.

Menurut sistem ini wajib pajak bersikap pasif, hanya

UPT-PUSKIN

menunggu besarnya ketetapan pajak yang harus dibayar berdasarkan data yang dimasukkan, kemudian diverifikasi menurut kacamata fiscus sebagai dasar penetapan Surat Ketetapan Pajak Tetap (SKPT).

- b. Sistem *With Holding* yaitu cara pemungutan pajak yang dalam menghitung besarnya pajak terhutang, memotong dan menyetorkan pajak ke Kas Negara dilakukan oleh pihak ketiga yang merupakan sumbernya obyek pajak dan melaporkan pembayaran pajak atau hasil pemotongan itu kepada wajib pajak.

Di Indonesia sistem *With Holding* diterapkan dalam cara pemungutan pajak penghasilan menurut Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983, terutama PPh pasal 21, 22, 23 dan 26, pihak badan yang berkewajiban dan diberikan wewenang untuk melakukan penghitungan, pemotongan dan penyetoran pajaknya.

- c. Sistem *Self Assessment* dapat diartikan sebagai sistem pemungutan pajak dimana wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menetapkan sendiri jumlah obyek pajak, menghitung sendiri besarnya pajak terhutang, menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) tahunan dan menyetorkan sendiri pajak yang masih harus dibayar dalam tahun yang bersangkutan sesuai dengan data dalam Surat pemberitahuan Tahunan yang diserahkan dan memberikan laporan mengenai setoran pajak yang telah dilakukannya kepada kantor Pelayanan Pajak setempat.

Dalam sistem *self assessment* ini pihak wajib pajak bersifat aktif mengatur sendiri proses pembayaran pajaknya, sedangkan pihak fiscus bersikap pasif. Pihak

fiscus hanya memberikan pembinaan dan penyuluhan atau penerangan mengenai peraturan perpajakan yang harus diterapkan, melakukan intensifikasi, ekstensifikasi dan melakukan pemeriksaan terhadap bukti laporan Surat pemberitahuan Tahunan yang disampaikan oleh wajib pajak.

Adapun tujuan sistem *self assessment* menurut Slamet Munawir adalah :

- 1) meningkatkan kesadaran pajak (*tax-consciousness*) dari wajib pajak guna mengetahui dan melaksanakan segala kewajiban-kewajiban pajaknya sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku.
- 2) Adanya hasrat dan minat yang tinggi (*tax mindedness*) wajib pajak untuk membayar pajak tepat pada waktunya seperti yang telah ditetapkan oleh ketentuan yang berlaku.
- 3) Adanya kepatuhan membayar pajak (*tax compliance/ tax obidience*) dan adanya disiplin dalam melaksanakan pembayaran pajak tepat pada waktunya.
- 4) Adanya kejujuran wajib pajak (*honesty*), yaitu kejujuran wajib pajak dalam mengisi dan membayar angsuran pajak dan mengisi SPT Tahunan sesuai keadaan.
- 5) Terhindar dari timbulnya wajib pajak yang tidak taat membayar pajak yang terhutang (*tax dodger*).

2. Pemungutan Pajak Berdasarkan Sistem Self Assessment Menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 dan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994.

Karakteristik dan corak sistem pemungutan pajak yang baru berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan, dan Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983, adalah :

- a. Bahwa Pemungutan pajak merupakan perwujudan dan pengabdian dan peran serta wajib pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional.
- b. Tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pemungutan pajak, sebagai percerminan kewajiban di bidang perpajakan berada pada anggota masyarakat wajib pajak sendiri. Pemerintah dalam hal ini aparat perpajakan sesuai fungsinya berkewajiban melakukan pembinaan, pelayanan dan pengawasan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan berdasarkan ketentuan yang digariskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.
- c. Anggota masyarakat wajib pajak diberi kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri pajak yang terhutang (*self assessment*), sehingga melalui sistem ini administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana dan mudah untuk difahami oleh anggota masyarakat wajib pajak. Sistem pemungutan pajak tersebut mempunyai arti bahwa penentuan penetapan besarnya pajak yang terhutang dipercayakan kepada wajib pajak sendiri dan melaporkannya secara teratur jumlah

pajak yang terhutang dan yang telah dibayar sebagaimana ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan sistem ini diharapkan pelaksanaan administrasi perpajakan yang berbelit-belit dan birokratis akan dapat dihindari. Sejalan dengan harapan tersebut, wewenang Direktorat Jenderal Pajak yang bersifat teknis administratif dapat dilimpahkan kepada aparat dibawahnya.

Menurut ketentuan undang-Undang ini, administrasi perpajakan berperan aktif dalam melaksanakan pengendalian administrasi pemungutan pajak yang meliputi tugas-tugas pembinaan, pelayanan, pengawasan, dan penerapan sanksi perpajakan. Pembinaan masyarakat wajib pajak dapat dilakukan melalui berbagai upaya antara lain pemberian penyuluhan pengetahuan perpajakan baik melalui media massa maupun penerapan langsung kepada masyarakat.

Dengan demikian dapatlah dikatakan bahwa sistem pemungutan pajak berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 dan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 menganut sistem *self assessment*. Beberapa Pasal-pasal yang dapat menunjukkan bahwa undang-undang ini menganut sistem *Self Assessment* adalah :

- a. Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 yang berbunyi bahwa setiap wajib pajak wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan wajib pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

Di dalam penjelasan pasal dimaksud dipertegas lagi bahwa Semua wajib pajak berdasarkan sistem self assessment wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak untuk dicatat sebagai wajib pajak dan sekaligus mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Kewajiban mendaftarkan diri tersebut berlaku pula terhadap wanita kawin yang dikenakan pajak secara terpisah karena hidup terpisah berdasarkan keputusan hakim atau dikehendakai secara tertulis berdasarkan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta.

Ayat (2) berbunyi bahwa setiap pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984, wajib melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan pengusaha, dan tempat kegiatan usaha dilakukan untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.

- b. Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 mengatakan bahwa Setiap wajib pajak wajib mengisi Surat pemberitahuan, menandatangani dan menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Pengisian Surat Pemberitahuan ke dalam formulir yang disediakan harus dengan benar, jelas, dan lengkap sesuai dengan petunjuk yang diberikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Dalam ayat (2) berbunyi bahwa wajib pajak harus mengambil sendiri Surat Pemberitahuan di tempat yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

- c. Pasal 8 ayat (1) yang menyebutkan bahwa wajib pajak dapat membetulkan Surat Pemberitahuan atas kemauan sendiri dengan menyampaikan pernyataan tertulis dalam jangka waktu dua tahun sesudah saat terhutangnya pajak atau tahun pajak, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan.

Jadi berdasarkan sistem *self assessment* bahwa terhadap kekeliruan yang disengaja maupun tidak disengaja dalam pengisian Surat Pemberitahuan yang dibuat oleh wajib pajak, masih terbuka baginya hak untuk melakukan pembetulan atas kemauan sendiri.

- d. Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 yang menyebutkan bahwa wajib pajak membayar dan menyetor pajak yang terhutang ke Kas Negara atau tempat pembayaran lain yang ditentukan oleh Menteri Keuangan. Ayat (2) menyebutkan bahwa Tata cara pembayaran, penyetoran dan pelaporannya serta tata cara mengangsur dan menunda pembayaran pajak diatur lebih lanjut oleh Menteri Keuangan.

Berdasarkan Pasal 1 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 948/KMK.04/1983 tentang Tata Cara Pembayaran, Penyetoran dan Pelaporan Pajak, mengatakan bahwa Pajak Penghasilan bisa dibayar sendiri oleh wajib pajak.

e. Pasal 12 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, yang menyebutkan bahwa setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terhutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak.

Dalam Penjelasan pasal ini menyebutkan bahwa pada prinsipnya pajak terhutang pada saat timbulnya obyek pajak yang dapat dikenakan pajak. Saat terhutangnya pajak tersebut adalah :

- 1) Pada suatu saat, untuk Pajak Penghasilan yang dipotong oleh pihak ketiga.
- 2) Pada akhir masa, untuk pajak penghasilan karyawan yang dipotong oleh pemberi kerja, atau oleh pihak lain atas kegiatan usaha, atau oleh pengusaha atas pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak penjualan atas Barang Mewah.
- 3) Pada akhir tahun pajak untuk Pajak Penghasilan.

Jumlah pajak terhutang yang telah dipotong, dipungut, ataupun yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak setelah tiba saat atau masa pelunasan pembayarannya.

Berdasarkan undang-undang ini fiscus tidak lagi berkewajiban untuk menerbitkan Surat Ketetapan Pajak atas keseluruhan Surat Pemberitahuan wajib pajak. Penerbitan sesuatu Surat Ketetapan Pajak hanya terbatas pada wajib pajak tertentu yang disebabkan oleh ketidakbenaran dalam pengisian Surat Pemberitahuan atau karena ditemukannya data fiskal yang tidak dilaporkan oleh wajib pajak.

3. Sistem Pemungutan Pajak Berdasarkan Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Apabila kita kembali melihat arti dari Sistem *Self Assessment* sebagai suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri pajak yang terhutang, maka sebenarnya Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 dan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1974 menganut sistem *self assessment*. Beberapa klausula yang mengisyaratkan bahwa Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan ini menggunakan sistem *self assessment* adalah :

a. Klausula Yang Menunjukkan Wajib Pajak Melaporkan Sendiri Obyek Pajaknya, antara lain :

- 1) Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, yang mengatakan bahwa subyek pajak wajib mendaftarkan obyek pajak dengan mengisi Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).

Berdasarkan penjelasan pasal dimaksud disebutkan bahwa formulir Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) disediakan atau dikirimkan oleh Direktorat Jenderal Pajak kepada subyek pajak.

Ayat (2) menyebutkan bahwa Surat Pemberitahuan Obyek Pajak harus diisi dengan jelas, benar dan lengkap serta ditandatangani dan disampaikan ke Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi letak obyek pajak, setelah 30 hari setelah diterimanya

Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) oleh subyek pajak.

Maksud pengisian dengan jelas agar penulisan data yang diminta dibuat sedemikian rupa sehingga tidak menimbulkan salah tafsir yang dapat merugikan negara atau wajib pajak. Benar berarti data yang dilaporkan harus sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

- 2) Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, yang menyatakan bahwa Berdasarkan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) sebagaimana dimaksud pasal 9 ayat (1), Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT).

Karena setiap tahun wajib pajak menerima Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT), maka sudah seharusnya setiap tahun pula subyek pajak menerima formulir Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dan kemudian mengisi dan mengirimkan kembali Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) tersebut ke Direktorat Jenderal Pajak.

Hal ini lebih dipertegas lagi dalam pasal 8 ayat (1) yang mengatakan bahwa Tahun Pajak adalah jangka waktu satu tahun takwin yaitu 1 Januari sampai dengan 31 Desember, dan ayat (2) yang mengatakan bahwa Saat yang menentukan pajak terhutang adalah menurut keadaan obyek pajak pada tanggal 1 Januari.

- b. Klausula Yang Menunjukkan Wajib Pajak Membayar Sendiri Pajak terhutangnya, sebagai berikut :

Pasal 11 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994, menyebutkan bahwa Pajak yang terhutang berdasarkan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT) sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 10 ayat (1) harus dilunasi selambat-lambatnya 6 (enam) bulan sejak tanggal diterimanya Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT). Berdasarkan pernyataan diatas terlihat bahwa sistem pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dilakukan atau dibayarkan sendiri oleh wajib pajak setempat pembayaran yang telah ditentukan. Jadi disini terlihat bahwa wajib pajak membayar sendiri pajak terhutangnya ke tempat yang telah ditentukan sebelumnya secara *self assessment*.

c. Klausula Yang Menunjukkan Wajib Pajak Menghitung dan Memperhitungkan Sendiri Pajak Terhutangnya, sebagai berikut :

1) Pasal 6 ayat (1) yang mengatakan bahwa dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP). Dalam ayat (2) disebutkan besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) ditetapkan setiap 3 (tiga) tahun sekali oleh Menteri Keuangan, kecuali untuk daerah tertentu ditetapkan setiap setahun sekali sesuai perkembangan daerahnya. Dalam penjelasannya pasal tersebut dipertegas lagi bahwa dalam menetapkan nilai jual, Menteri Keuangan mendengarkan pertimbangan Gubernur serta memperhatikan asas *self assessment*. Mempertegas pasal diatas, di dalam pasal 2 ayat (2) dikatakan bahwa Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tersebut kemudian disusun menurut klasifikasi Bumi dan Bangunan berdasarkan nilai jualnya.

- 2) Ditentukannya tarif pajak untuk semua obyek pajak sebesar 0,05% (lima persepuluh persen) sebagaimana tersebut dalam pasal 5.
- 3) Dasar penghitungan pajak sebagaimana tersebut dalam pasal 6 ayat (3) adalah Nilai Jual Kena Pajak (NJKP) yang ditetapkan serendahrendahnya 20 % (dua puluh persen) dan setinggi-tingginya 100 % (seratus persen) dari Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP).
Berdasarkan pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 1985 tentang Penetapan Besarnya Presentasi Nilai Jual Kena Pajak pada Pajak Bumi dan Bangunan adalah 20 % (dua puluh persen) dari Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP).
- 4) Pasal 3 ayat (3) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 yang menentukan besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP) ditetapkan sebesar Rp.8.000.000, (delapan juta rupiah) untuk setiap wajib pajak.
- 5) Pasal 7 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 mempertegas pasal-pasal diatas bahwa wajib pajak dapat menghitung sendiri pajak terhutangnya, yaitu bahwa Pajak terhutang dihitung dengan cara mengalikan Tarif Pajak dengan Nilai Jual kena Pajak.

Berdasarkan klausula-klausula diatas, terlihat bahwa Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) memberikan kemungkinan bagi wajib pajak untuk melaporkan sendiri obyek pajaknya, membayar sendiri pajak terhutang serta menghitung, dan memperhitungkan sendiri pajak terhutangnya sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada dalam sistem *self*

assessment. Dengan demikian secara normatif dapatlah dikatakan bahwa sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah sistem pemungutan pajak yang memberikan kemungkinan wajib pajak untuk berpartisipasi secara aktif dalam melaporkan sendiri obyek pajaknya setiap tahun, menghitung dan memperhitungkan sendiri pajak terhutangnya dengan berpedoman pada Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) yang tersusun dalam Klasifikasi Nilai Obyek Pajak yang dikeluarkan oleh Menteri Keuangan setiap tiga tahun sekali, serta membayar pajak terhutangnya ke Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang telah ditentukan sebelumnya.

Yang menjadi persoalan dalam hal ini adalah apakah prinsip-prinsip *self assessment* yang terkandung dalam pasal-pasal tersebut diatas sudah diterapkan secara konsisten dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Dimana sebenarnya letak penyimpangan sistem *self assessment* dalam mekanisme pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan, mengapa penyimpangan itu dilakukan. Untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan diatas, dibawah ini akan disampaikan argumentasinya.

4. Penyimpangan Sistem Self Assessment Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 1002/KMK.04/1985 tentang Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).

Kalau melihat kesederhanaan menghitung pajak terhutang berdasarkan pasal 7 Undang-Undang Nomor 12 tahun

1985 yang mengatakan bahwa besarnya pajak terhutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak sebesar 0,05% (lima persepuluh persen) dengan Nilai Jual Kena Pajak (NJKP) sebesar 20% dari Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP), maka sebenarnya setiap orang akan dapat menghitung sendiri pajak terhutang. Akan tetapi mengapa selama ini wajib pajak setiap tahunnya hanya menerima Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT) tanpa diberi kesempatan untuk menghitung sendiri pajak terhutangnya.

Letak prinsip menghitung dan memperhitungkan sendiri pajak terhutang berdasarkan sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebenarnya terletak penentuan besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) yang disusun dalam klasifikasi Bumi dan Bangunan. Sebagaimana yang diatur dalam pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 tahun 1985 disebutkan bahwa dalam rangka pendataan, subyek pajak wajib mendaftarkan obyek pajaknya dengan mengisi Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP). Dalam ayat (3) pasal yang sama menyebutkan bahwa pelaksanaan dan tata cara pendaftaran obyek pajak diatur lebih lanjut oleh Menteri Keuangan.

Berdasarkan pasal 1 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 1002/KMK.04/1985 tentang Tata Cara Pendaftaran Obyek Pajak, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) menyebutkan bahwa dalam rangka pendataan, kepada subyek pajak akan diberikan blanko Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP). Dalam ayat (2) pasal yang sama menyebutkan bahwa

subyek pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dengan jelas, benar dan lengkap serta menanda tangannya dan mengembalikan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) kepada Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi letak obyek pajak, dalam waktu selambat-lambatnya 30 (tiga puluh) hari kerja setelah tanggal diterimanya blanko Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) oleh subyek pajak.

Berdasarkan pasal 2 Keputusan Menteri Keuangan diatas disebutkan bahwa Bentuk dan Isi dari Surat pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Berdasarkan contoh-contoh blanko yang dilampirkan dalam Keputusan Menteri tersebut diatas terlihat bahwa subyek pajak hanya berhak mengisi data-data mengenai obyek pajaknya saja, sedangkan yang menentukan klas dari masing-masing obyek pajaknya adalah petugas pajak.

Berikut ini disampaikan salah satu contoh blanko Surat Pemberitahuan Obyek Pajak yang merupakan lampiran Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor 102/KMK.04/1985 tentang Tata Cara Pendaftaran Obyek Pajak, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

LAMPIRAN KEPUTUSAN MENTERI
KEUANGAN RI
NOMOR : 1002/KMK.04/1985

DEPARTEMEN KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
INSPEKSI URAN
PENGANGUNAN DAERAH

Formulir

.....
Tahun Pajak
19..

SURAT PEMBERITAHUAN OBYEK PAJAK (SPOP)
PERSAWAHAN/ PERLADANGAN

PERHATIAN : Diisi dengan huruf cetak

DATA SUBYEK PAJAK :

1. Nama Subyek Pajak :

2. Alamat Tempat Tinggal :

RT/RK/RW :

Desa/Kelurahan :

Kecamatan :

Kabupaten/Kotaadaya/Wil :

DATA OBYEK PAJAK :

NO	PERUNTUKAN OBYEK	LETAK OBYEK	B U M I				BANGUNAN		KET	
			Tanah		Perairan		Luas (m ²)	Klas *		
			Luas (m ²)	Klas *	Luas(m ²)	Klas*				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	

Pernyataan : Saya menyatakan bahwa dengan sepengetuan dan kesadaran saya sepenuhnya atas akibat-akibatnya apa yang telah diberitahukan di atas beserta lampiran-lampirannya adalah benar, jelas dan tidak bersyarat.

Keterangan : *) Diisi oleh petugas pajak

CATATAN : DALAM HAL BERTINDAK SELAKU
KUASA SUPAYA SURAT KUASA DILAMPIRKAN

..... tanggal

Tanda tangan :

Nama Terang :

Berdasarkan kolom 5, 7 dan 9 dari lampiran keputusan Menteri Keuangan diatas yang diberi tanda *), dimana dalam keterangannya hanya boleh diisi oleh petugas, menunjukkan

bahwa yang berhak menentukan kelas dari suatu obyek pajak adalah fiscus, sedangkan wajib pajak hanya bersikap passip saja, dalam arti tidak diberikan hak untuk menentukan kelas dari obyek pajaknya sendiri.

Mewenang fiscus dalam menentukan kelas dari suatu obyek pajak berarti pula bahwa yang berhak menentukan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) adalah fiscus. Hal ini berarti pula bahwa yang berhak menentukan seorang subyek pajak menjadi wajib pajak adalah fiscus. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 1002/KMK.04/1985 ini telah menyimpang dari prinsip self assessment yang tertuang dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan prinsip self assessment yang tertuang Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Berdasarkan Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor 1003/KMK.04/1985 yang beberapa kali dirubah dan yang terakhir dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor.... /KMK.04/1994 tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan, telah membagi suatu obyek pajak bumi kedalam 50 kelas yaitu klas 1 sampai klas 50, dan obyek pajak bangunan ke dalam 5 kelas yaitu klas A, B, C, D, dan E yang masing-masing kelas dibagi dalam 4 sub kelas. Di dalam keputusan menteri ini ditentukan penggolongan nilai jual bumi dan nilai jual bangunan, sehingga apabila hal ini dikonfirmasi dengan Keputusan Menteri Keuangan yang mengatur tentang tata cara pendaftaran obyek pajak, maka

dapat dikatakan bahwa yang berhak menentukan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) untuk setiap obyek pajak adalah fiscus.

Untuk memperjelas pernyataan diatas, berikut ini disampaikan contoh lampiran Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993 tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan :

Lampiran I
Keputusan Menteri Keuangan
Nomor 174/KMK.04/1993
Tanggal 23 Pebruari 1993

KLASIFIKASI PENGGOLONGAN, DAN KETENTUAN NILAI JUAL BUMI

KELAS	PENGGOLONGAN NILAI JUAL BUMI (Rp./M2)	KETENTUAN NILAI JUAL BUMI (Rp./M2)
1	2	3
1	> 3.000.000 s/d 3.200.000	3.100.000
2	> 2.850.000 s/d 3.000.000	2.925.000
3	> 2.708.000 s/d 2.850.000	2.779.000
4	> 2.573.000 s/d 2.708.000	2.640.000
5	> 2.444.000 s/d 2.573.000	2.508.000
6	> 2.261.000 s/d 2.444.000	2.352.000
7	> 2.091.000 s/d 2.261.000	2.176.000
8	> 1.934.000 s/d 2.091.000	2.013.000
9	> 1.789.000 s/d 1.934.000	1.862.000
10	> 1.655.000 s/d 1.789.000	1.722.000
11	> 1.490.000 s/d 1.655.000	1.573.000
12	> 1.341.000 s/d 1.490.000	1.416.000
13	> 1.207.000 s/d 1.341.000	1.274.000
14	> 1.086.000 s/d 1.207.000	1.147.000
15	> 977.000 s/d 1.086.000	1.032.000
16	> 855.000 s/d 977.000	916.000
17	> 748.000 s/d 855.000	802.000
18	> 655.000 s/d 748.000	702.000
19	> 573.000 s/d 655.000	614.000
20	> 501.000 s/d 573.000	537.000
21	> 426.000 s/d 501.000	464.000
22	> 362.000 s/d 426.000	394.000
23	> 308.000 s/d 362.000	335.000
24	> 262.000 s/d 308.000	285.000
25	> 223.000 s/d 262.000	243.000
26	> 178.000 s/d 223.000	200.000
27	> 142.000 s/d 178.000	160.000
28	> 114.000 s/d 142.000	128.000
29	> 91.000 s/d 114.000	103.000
30	> 73.000 s/d 91.000	82.000
31	> 55.000 s/d 73.000	64.000

1	2		3
32	>	41.000 s/d 55.000	48.000
33	>	31.000 s/d 41.000	36.000
34	>	23.000 s/d 31.000	27.000
35	>	17.000 s/d 23.000	20.000
36	>	12.000 s/d 17.000	14.000
37	>	8.400 s/d 12.000	10.000
38	>	5.900 s/d 8.400	7.150
39	>	4.100 s/d 5.900	5.000
40	>	2.900 s/d 4.100	3.500
41	>	2.000 s/d 2.900	2.450
42	>	1.400 s/d 2.000	1.700
43	>	1.050 s/d 1.400	1.200
44	>	760 s/d 1.050	910
45	>	550 s/d 760	660
46	>	410 s/d 550	480
47	>	310 s/d 410	350
48	>	240 s/d 310	270
49	>	170 s/d 240	200
50	≤	170 s/d	140

Lampiran II
Keputusan Menteri Keuangan
Nomor 174/KMK.04/1993
Tanggal 23 Pebruari 1993

KLASIFIKASI PENGGOLONGAN, DAN KETENTUAN NILAI JUAL BANGUNAN

KELAS	PENGGOLONGAN NILAI JUAL BANGUNAN (Rp./M2)		KETENTUAN NILAI JUAL BANGUNAN (Rp./M2)
1	2		3
1	>	1.034.000 s/d 1.366.000	1.200.000
2	>	902.000 s/d 1.034.000	968.000
3	>	744.000 s/d 902.000	823.000
4	>	656.000 s/d 744.000	700.000
5	>	534.000 s/d 656.000	595.000
6	>	476.000 s/d 534.000	505.000
7	>	382.000 s/d 476.000	429.000
8	>	348.000 s/d 382.000	365.000
9	>	272.000 s/d 348.000	310.000
10	>	256.000 s/d 272.000	264.000
11	>	194.000 s/d 256.000	225.000
12	>	188.000 s/d 194.000	191.000
13	>	136.000 s/d 188.000	162.000
14	>	128.000 s/d 136.000	132.000
15	>	104.000 s/d 128.000	116.000
16	>	92.000 s/d 104.000	98.000
17	>	74.000 s/d 92.000	83.000
18	>	68.000 s/d 74.000	71.000
19	>	52.000 s/d 68.000	60.000
20	≤	52.000 s/d	50.000

Berdasarkan contoh lampiran Keputusan Menteri Keuangan diatas, terlihat bahwa fiscus telah menentukan harga jual obyek pajak untuk masing-masing klas, dengan jalan

mengambil nilai tengah dari masing-masing klas. Metode ini dilakukan dengan cara menjumlah nilai jual terendah dan tertinggi dari masing-masing klas kemudian dibagi 2.

Dengan demikian apabila hal ini dikonfirmasi dengan keputusan Menteri Keuangan tentang tata cara pendaftaran obyek pajak, dimana fiscus diberi kewenangan untuk menentukan kelas suatu obyek pajak, maka dapatlah dikatakan bahwa fiscuslah sebenarnya yang menghitung besarnya pajak terhutang, sebagaimana yang memang berlaku selama ini. Ini berarti bahwa Keputusan Menteri Keuangan tentang Tata Cara Pendaftaran Obyek dan Keputusan Menteri Keuangan tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan telah mengingkari prinsip-prinsip self assessment sebagaimana yang diamanatkan dalam Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Undang-Undang tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Penentuan besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) yang digunakan untuk usaha bidang perkebunan, perhutanan, pertambangan, perikanan dan peternakan ditentukan menurut tata cara sebagaimana tercantum dalam lampiran III, IV, V dan VI Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993, dan telah dirubah oleh keputusan Menteri Keuangan Nomor 273/KMK.04/1995 tentang Perubahan Atas Lampiran III, IV, V dan VI Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993 tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Dirubah Terakhir Dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 196/KMK.04/1994

Berdasarkan lampiran III Keputusan Menteri Keuangan Nomor 273/KMK.04/1995 , adalah sebagai berikut :

a. B u m i

- 1) Tanah produktif adalah tanah yang sudah ditanami dengan komoditi perkebunan dan telah menghasilkan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah disekitarnya/disekelilingnya yang sejenis ditambah dengan 100% (seratus persen) Standar Investasi Tanaman.
- 2) Tanah belum produktif adalah tanah yang dapat menghasilkan tetapi belum dimanfaatkan, yang meliputi :
 - a) Tanah yang tidak/belum ditanami, yaitu tanah yang dapat menghasilkan komoditas perkebunan, tetapi tidak/belum dimanfaatkan, seperti tanah cadangan, tanah bero dan tanah persiapan tanaman. Nilai jualnya ditentukan berdasarkan nilai jual obyek pajak tanah disekitarnya/disekelilingnya yang sejenis.
 - b) Tanah yang belum menghasilkan, yaitu tanah yang sudah ditanami komoditas perkebunan tetapi belum menghasilkan, seperti tanah pembibitan/peremajaan dan tanah yang sudah ditanami komoditas perkebunan. Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan sebesar Nilai Jual Tanah seperti tersebut huruf a) ditambah dengan 50% (lima puluh persen) dari Standar Investasi Tanaman.

- 3) Tanah yang tidak produktif adalah tanah yang tidak dapat ditanami seperti tanah rawa, tanah cadas, tanah garapan, jurang dan tanah lainnya yang tidak dapat dimanfaatkan oleh perkebunan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan, Nilai Jual Pajak Tanah disekitarnya/disekelilingnya.
- 4) Tanah emplasemen, yaitu tanah yang diatasnya terdapat bangunan-bangunan dan pekarangan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan klasifikasi yang ditetapkan oleh Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal pajak berdasarkan klasifikasi sebagaimana lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

b. B a n g u n a n

- 1) Bangunan, termasuk dalam lingkungan yang dipergunakan oleh perseorangan dan/atau badan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan sebagaimana diatur pada Pasal 1 ayat (1) atau ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

Berdasarkan lampiran IV Keputusan Menteri Keuangan Nomor 273/KMK.04/1995 mengenai Penentuan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) Usaha Bidang Perhutanan, adalah sebagai berikut :

a. B u m i

- 1) Tanah produktif adalah tanah yang sudah menghasilkan komoditas perhutanan yang berupa kayu tebangan,

rotan, damar dan komoditas perhutanan lainnya yang meliputi :

a) Tanah hutan yang telah dikenakan IHH, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya tidak perlu ditentukan karena pengenaan dan pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)-nya telah ditetapkan berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 30 tahun 1990.

b) Tanah hutan yang telah menghasilkan di luar perusahaan berdasarkan HPH, HPHH dan HPHTI, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah disekitarnya, serendah-rendahnya kelas 46 berdasarkan klasifikasi sebagaimana tercantum dalam lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

2) Tanah belum produktif adalah tanah yang dapat menghasilkan dan sewaktu-waktu akan menghasilkan yang meliputi :

a) Tanah hutan Non Blok Tebangan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) Tanah disekitarnya, serendah-rendahnya kelas 47 berdasarkan klasifikasi sebagaimana tercantum dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

b) Tanah hutan Non Blok Tebangan yang dibudidayakan dengan tanaman seperti sonokeling, jati, kayu manis dan lainnya, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah disekitarnya serendah-rendahnya kelas 48, berdasarkan klasifikasi sebagaimana

tercantum pada lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

c) Tanah hutan Non Blok Tebangan yang ditanami dengan tanaman industri (Hutan Tanaman Industri/HTI), Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah disekitarnya, serendah-rendahnya kelas 49 berdasarkan klasifikasi sebagaimana lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

3) Tanah yang tidak produktif adalah areal yang tidak ada tegakannya seperti tanah rawa, hutan payau, hutan yang digunakan pihak ketiga, waduk/danau, dan lainnya, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah disekitarnya/disekelilingnya.

4) Tanah emplasemen, yaitu tanah yang di atasnya terdapat bangunan-bangunan dan pekarangan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan klasifikasi yang ditetapkan oleh Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal pajak berdasarkan klasifikasi sebagaimana lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

b. B a n g u n a n

1) Bangunan, termasuk dalam lingkungan yang dipergunakan oleh perseorangan dan/atau badan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan sebagaimana diatur pada Pasal 1 ayat (1) dan ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

Berdasarkan lampiran V Keputusan Menteri Keuangan Nomor 273/KMK.04/1995 mengenai Penentuan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) Usaha Bidang Pertambangan adalah sebagai berikut :

a. B u m i

1) Pertambangan Minyak dan Gas Bumi dan Panas Bumi.

a) Bumi produktif adalah bumi yang dimanfaatkan untuk usaha bidang pertambangan Minyak dan Gas Bumi dan panas bumi dalam tahap eksploitasi/penambangan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditetapkan sebesar nilai kapitalisasi obyek pajak yaitu 10 X hasil bruto dalam satu tahun sebelum tahun pajak yang bersangkutan.

b) Bumi belum produktif, meliputi :

(1) Daratan (on shore)/perairan (off shore) untuk penyelidikan /eksploitasi yang sedang/ akan dilakukan penelitian dalam usaha bidang pertambangan minyak, gas dan panas, Nilai Jua Obyek Pajak (NJOP)-lnya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah disekitarnya, serendah-rendahnya kelas 46 sebagaimana tercantum pada lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993

(2) Bumi Non Producing Open adalah bumi yang dimanfaatkan untuk usaha bidang pertambangan minyak, gas dan panas bumi dalam tahap

eksploitasi/ penambangan tetapi belum dilaksanakan penambangannya, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah disekitarnya /disekelilingnya.

(3) Bumi Non Producing Plug/Abandon adalah bumi yang telah selesai ditambang dan untuk sementara ditinggalkan atau ditutup, Nilai Jual Obyek pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah disekitarnya/sekelilingnya.

(4) Perairan yang dimanfaatkan untuk tujuan yang sama dengan (2) atau (3), Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan serendah-rendahnya kelas 45 sebagaimana tercantum pada lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

c) Tanah kosong (tidak termasuk tanah kosong yang dilakukan penyelidikan umum, eksplorasi, penambangan, tanah pengaman dan tanah emplasemen), Nilai Jual Obyek pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah yang berada disekitarnya/disekelilingnya.

d) Tanah pengaman, yaitu tanah yang disediakan/ berfungsi untuk pengaman, Nilai Jual Obyek pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah yang berada diekitarnya/disekelilingnya.

UPT-PUSTAK-UNDIP

e) Tanah emplasemen, yaitu tanah yang di atasnya terdapat bangunan-bangunan dan pekarangan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan klasifikasi yang ditetapkan oleh Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan klasifikasi sebagaimana tercantum pada lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

2) Pertambangan Bukan Minyak dan Gas dan Panas Bumi.

a) Bumi produktif adalah bumi yang dimanfaatkan pada tahap eksplorasi/ penambangan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditetapkan sama dengan kapitalisasi obyek pajak yaitu 10 kali harga jual hasil tambang di mulut tambang (ROM) dalam satu tahun sebelum tahun pajak yang bersangkutan. Besarnya harga jual tambang di mulut tambang, dihitung berdasarkan suatu presentase tertentu atas harga jual FOB/FOR hasil tambang tersebut.

b) Bumi belum produktif meliputi :

(1) Bumi yang dikuasai dan/atau dimanfaatkan dalam tahap kegiatan penambangan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditetapkan sebagai berikut :

(a) Daratan/perairan penyelidikan umum, yaitu areal di dalam Wilayah Kuasa Penambangan (WKP) yang akan/sedang dilaksanakan penyelidikan secara geologi umum atau geofisika di daratan, perairan atau dari udara, dengan maksud untuk membuat peta geologi umum atau untuk menetapkan

tanda-tanda adanya lahan galian pada umumnya, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditetapkan $5\% \times$ Nilai Jual Obyek pajak (NJOP) tanah disekitarnya serendah-rendahnya kelas 49 sebagaimana tercantum pada lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

(b) Daratan/perairan eksplorasi, yaitu tanah/perairan di dalam Wilayah Kuasa Pertambangan (WKP) yang diperkirakan mengandung bahan galian dan kerenanya perlu diteliti/diselidiki secara geologi pertambangan guna menetapkan lebih teliti/seksama jumlah cadangan, kadar, dan sifat bahan galian, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan sebagai berikut :

- Tahun kesatu s/d kelima : $20\% \times$ Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah sekiranya serendah-rendahnya kelas 49 sebagaimana tercantum pada lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.
- Untuk perpanjangan I dan II : $50\% \times$ Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah sekiranya serendah-rendahnya kelas 49 sebagaimana tercantum pada lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

(2) Bumi yang dipergunakan untuk cadangan tambang, yaitu bumi yang selesai dieksplorasi dan

sewaktu-waktu siap untuk ditambang, Nilai Jual Obyek pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah di sekitarnya serendah-rendahnya kelas 45 sebagaimana tercantum dalam Lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

- c) Tanah kosong (tidak termasuk tanah kosong yang dilakukan penyelidikan umum, eksplorasi, penambangan, tanah pengaman dan tanah emplasemen), Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah di sekitarnya/ disekelilingnya.
- d) Tanah pengaman, yaitu tanah yang disediakan/ berfungsi untuk pengaman, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek pajak (NJOP) tanah yang berada disekitarnya/ disekelilingnya.
- e) Tanah emplasemen, yaitu tanah yang di atasnya terdapat bangunan-bangunan dan pekarangan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan klasifikasi yang ditetapkan oleh kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan klasifikasi sebagaimana tercantum dalam lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

b. B a n g u n a n

- 1) Bangunan, termasuk dalam lingkungan yang dipergunakan oleh perseorangan dan/atau badan, Nilai Jual Obyek

pajak (NJOP)-nya ditentukan sebagaimana yang diatur pada pasal 1 ayat (1) atau ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

Berdasarkan lampiran VI Keputusan Menteri Keuangan Nomor 273/KMK.04/1995 mengenai Penentuan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) Usaha Bidang Perikanan dan Peternakan, adalah sebagai berikut :

a. B u m i

1) Tanah/perairan yang dipergunakan untuk usaha bidang perikanan meliputi perikanan laut, perikanan darat, tambak, dan budi daya mutiara, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditetapkan sebagai berikut :

a) Untuk usaha bidang perikanan laut, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) sebagaimana tercantum pada lampiran Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

b) Untuk usaha bidang perikanan darat, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah disekitarnya/ disekelilingnya.

c) Untuk usaha bidang tambak, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah disekitarnya/disekelilingnya.

d) Untuk usaha bidang budi daya mutiara, Nilai Jua Obyek Pajak (NJOP)-nya dietntukan serendah-rendahnya kelas 45 sebagaimana tercantum dalam

lampiran I Keputusan Menteri Nomor 174/KMK.04/1993.

- 2) Tanah/perairan yang dipergunakan untuk usaha bidang peternakan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya berdasarkan Nilai Jual Onyek Pajak (NJOP) tanah disekitar/disekelilingnya.
- 3) Tanah emplasemen, yaitu tanah yang di atasnya terdapat bangunan-bangunan dan pekarangan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan klasifikasi yang ditetapkan oleh Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak sesuai dengan klasifikasi sebagaimana tercantum pada lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

b. B a n g u n a n

- 1) Bangunan, termasuk jalan lingkungan yang dipergunakan oleh perseorangan dan/atau badan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan sebagaimana yang diatur pada Pasal 1 ayat (1) dan ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

Untuk mengetahui lebih rinci dan detail mengenai penerapan sistem self assessment dalam pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), maka dalam Bab III berikut ini akan dipaparkan hasil penelitian di lapangan mengenai penerapan *sistem self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan di Kotamadya Daerah Tingkat II Semarang.

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS DATA

A. PENERAPAN . SISTEM SELF ASSESSMENT DALAM PEMUNGUTAN PAJAK BUMI DAN BANGUNAN (PBB)

1. Sistem Self Assessment Dalam Prosedur Pendaftaran Obyek dan Subyek Pajak.

Dalam kaitannya dengan subyek dan obyek Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Pasal 9 dan 10 Undang-Undang Nomor 12 tahun 1985 mengatur tentang pendaftaran, Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT) dan Surat Ketetapan Pajak (SKP). Pasal 9 menetapkan beberapa hal yaitu :

- a. Dalam ayat (1) disebutkan bahwa, dalam rangka pendataan, subyek pajak wajib mendaftarkan obyek pajaknya dengan mengisi Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP). Dalam penjelasannya disebutkan bahwa dalam rangka pendataan, wajib pajak akan diberikan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) untuk diisi dan dikembalikan kepada Direktorat Jenderal Pajak. Wajib Pajak yang dikenakan IPEDA tidak wajib mendaftarkan obyek pajaknya kecuali kalau menerima Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), maka dia wajib mengisi dan mengembalikannya kepada Direktorat Jenderal Pajak.

b. Dalam ayat (2) disebutkan bahwa, Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) harus diisi dengan jelas, benar dan lengkap serta ditandatangani dan disampaikan kepada Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi letak obyek pajak, selambat-lambatnya 30 (tiga puluh) hari setelah tanggal diterimanya Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) oleh subyek pajak. Dalam penjelasan ayat ini disebutkan bahwa, yang dimaksud jelas, benar dan lengkap adalah : jelas, dimaksudkan agar penulisan data yang diminta dalam Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dibuat sedemikian rupa, sehingga tidak menimbulkan salah tafsir yang dapat merugikan negara maupun wajib pajak sendiri. Benar, berarti data yang dilaporkan harus sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, seperti luas tanah dan/atau bangunan, tahun dan harga perolehan dan seterusnya sesuai dengan kolom-kolom/pertanyaan yang ada pada Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP). Lengkap berarti tidak mengandung kekurangan-kekurangan.

c. Dalam ayat (3) disebutkan bahwa, pelaksanaan dan tata cara pendaftaran obyek pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan ayat (2) diatur lebih lanjut oleh Menteri Keuangan.

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 1002/KMK.04 /1985 dalam rangka pelaksanaan ketentuan Pasal 9 ayat (3) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, kemudian

ditetapkan Keputusan Menteri Keuangan yang mengatur tata cara pendaftaran obyek pajak, Pajak Bumi dan Bangunan.

Isi yang penting di dalam Keputusan Menteri Keuangan tersebut adalah Pasal 1 dan Pasal 3. Dalam Pasal 1 disebutkan 2 (dua) hal, yaitu :

- 1) Dalam rangka pendataan, kepada subyek diberikan blanko Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).
- 2) Subyek pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dengan jelas, benar dan lengkap serta menandatangani dan mengembalikan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) kepada Direktorat Jenderal Pajak, yang wilayah kerjanya meliputi letak obyek pajak, dalam waktu selambat-lambatnya 30 (tiga puluh) hari kerja setelah tanggal diterimanya blanko Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) oleh subyek pajak.

Sedangkan dalam Pasal 3 ditetapkan 3 hal, yaitu :

- 1) Apabila subyek pajak dalam jangka waktu sebagaimana telah ditetapkan dalam Pasal 1 ayat (2) belum mengembalikan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), kepadanya akan diberikan Surat Tegoran oleh Direktorat Jenderal Pajak.
- 2) Apabila subyek pajak belum juga mengembalikan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dalam jangka waktu sebagaimana ditetapkan dalam Surat Tegoran,

Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) secara jabatan.

- 3) Apabila data yang tercantum dalam Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang dikembalikan oleh subyek pajak tidak jelas, benar dan lengkap, Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) secara jabatan.

Masih dalam kaitannya dengan Tata Cara Pendaftaran Pajak Bumi dan Bangunan, di dalam Pasal 10 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, memuat beberapa ketentuan, antara lain :

- a. Berdasarkan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) sebagaimana dimaksud Pasal 9 ayat 1 Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT). Dalam penjelasannya disebutkan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT) diterbitkan atas dasar Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), namun untuk membantu wajib pajak, Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT) dapat diterbitkan berdasarkan data obyek pajak yang telah ada pada Direktorat Jenderal Pajak.
- b. Direktur Jenderal Pajak dapat mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) dalam hal-hal sebagai berikut :
 - 1) Apabila Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) tidak disampaikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (2) dan setelah ditegor secara tertulis tidak

disampaikan sebagaimana ditentukan dalam Surat Tegoran.

- 2) Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain ternyata jumlah pajak yang terhutang lebih besar dari jumlah pajak yang dihitung berdasarkan Surat pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang disampaikan oleh wajib pajak. Dalam penjelasannya disebutkan bahwa ketentuan diatas memberikan wewenang kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk dapat mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak terhadap wajib pajak yang tidak memenuhi kewajiban perpajakan sebagaimana mestinya.

Kemudian dalam rangka menyempurnaannya, maka bentuk Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) disesuaikan dengan Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor 19/KMK.04/1986, dan Surat Keputusan ini dirubah lagi. Perubahan tersebut dilakukan melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor 948/KMK.04/1989 tanggal 24 Agustus 1989.

Bentuk Surat Pemberitahuan Obyek Pajak yang baru ini terdiri atas dua macam, yaitu :

- a. Jenis obyek perumahan dan
- b. Jenis obyek non perumahan.

Khusus untuk obyek pajak yang termasuk sektor pedesaan digunakan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) kolektif.

Sesuai dengan Pasal 9 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, pada dasarnya setiap subyek pajak wajib melaporkan obyek pajaknya dengan mengisi Surat Pemberitahuan Pajak terhutang (SPOP). Namun demikian mengingat besarnya jumlah obyek pajak, maka pengisian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) terbatas kepada subyek pajak yang obyek pajaknya belum terdaftar, belum lengkap, atau datanya tidak sesuai lagi dengan keadaan sebenarnya atau ada mutasi/pemindahan pemilikan.

Menurut Atep Adya Barata, penyampaian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) hanya dilakukan kepada para subyek pajak, sebagai berikut :

- a. Obyek pajak yang belum terdaftar, yaitu karena adanya tanah bukaan baru atau pembuatan bangunan baru.
- b. Obyek pajak sudah terdaftar, tetapi data obyeknya belum/tidak lengkap atau belum/tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya.
- c. Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya berubah, akibat adanya perkembangan perekonomian atau tambahan fasilitas di wilayah letak obyek pajak, seperti adanya pembangunan sarana/ prasarana jalan, jembatan, saluran irigasi, waduk dan lain-lain yang dapat mempengaruhi peningkatan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya.
- d. Obyek pajak yang dimutasikan, sebagaimana yang dilaporkan oleh instansi yang berkaitan langsung dengan obyek pajak.

Dalam perkembangannya, tata cara pendaftaran obyek Pajak Bumi dan Bangunan telah beberapa kali diadakan perubahan, dan yang terakhir dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor Kep-817/KMK.04/1991 tentang Tata Cara Pendaftaran dan Pendataan Obyek dan Subyek Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Hal-hal yang penting di dalam Keputusan Menteri Keuangan tersebut antara lain :

a. Dalam Pasal 2 ayat (1) disebutkan bahwa, pelaksanaan pendaftaran obyek pajak dilakukan dengan cara subyek pajak mendaftarkan sendiri obyek pajaknya pada Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang wilayah kerjanya meliputi lokasi obyek pajak atau tempat-tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Dalam ayat (2) disebutkan bahwa, dalam hal subyek pajak belum mendaftarkan obyek pajaknya dan Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) melakukan pendataan obyek pajak, maka subyek pajak wajib mendaftarkan obyek pajaknya kepada petugas pendataan.

b. Dalam Pasal 3 disebutkan bahwa, Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) harus diisi dengan jelas, benar dan lengkap serta ditandatangani oleh subyek pajak dan dikembalikan kepada Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan yang wilayah kerjanya meliputi letak obyek pajak atau tempat-tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Dalam hal yang menjadi subyek pajak adalah badan, maka yang menandatangani Surat Pemberitahuan Obyek Pajak

(SPOP) adalah pengurus atau direksi. Sedangkan dalam hal Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) bukan oleh subyek pajak, maka harus dilampiri surat kuasa khusus dari subyek pajak.

Tanda penerimaan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang diberikan oleh pejabat Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk untuk itu menjadi tanda bukti pengembalian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).

Dalam hal Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dikembalikan melalui Pos tercatat, maka tanggal yang tercantum pada bukti pengiriman dianggap sebagai tanggal pengembalian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).

Berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: Kep-26/Pj.6/1992 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Pendaftaran dan Pendataan Obyek dan Subyek Pajak, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), maka bentuk formulir yang tadinya ada 2 (dua) jenis yaitu jenis perumahan dan non perumahan menjadi satu bentuk saja dengan memberikan data letak obyek pajak, data wajib pajak dan data tanah dan bangunan.

Berdasarkan peruntukannya, sesuai dengan obyek pajak oleh para subyek pajak, maka dibagi dalam 5 sektor, yaitu :

- a. Sektor Pedesaan.
- b. Sektor Perkotaan.
- c. Sektor Perkebunan.

- d. Sektor Perhutanan.
- e. Sektor Pertambangan.

Penyampaian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) untuk sektor pedesaan dan perkotaan, yaitu :

- a. Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) disampaikan langsung kepada para subyek pajak.

Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang disampaikan langsung oleh petugas pajak kepada wajib pajak haruslah sudah dikembalikan kepada Kantor Pelayanan Pajak, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) atau Kantor Penyuluhan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang ditunjuk, paling lambat 30 (tiga puluh) hari sejak Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) itu diterima oleh wajib pajak.

- b. Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang disampaikan melalui Kepala Kelurahan/Kepala Desa.

- 1) Penyampaian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) kepada wajib pajak melalui Kepala Kelurahan/Kepala Desa dalam rapat khusus, kemudian Kepala Kelurahan/Kepala Desa beserta aparatnya menyampaikan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) itu kepada subyek pajak dalam waktu 15 (lima belas) hari sejak diterimanya Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) itu dari Kepala Inspeksi Tingkat II.

- 2) Setelah diisi oleh subyek pajak, Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) tersebut harus sudah dikembalikan ke Desa/Kelurahan selambat-lambatnya dalam jangka

waktu 30 (tiga puluh) hari setelah subyek pajak yang bersangkutan menerima Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dari aparat Desa/Kelurahan.

- 3) Setelah Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang telah diisi oleh subyek pajak diterima kembali oleh Desa/Kelurahan, maka Kepala Desa/Kelurahan harus mengadakan koreksi dan menyusun kembali Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dalam jangka waktu 7 hari.
- 4) Kepala Desa/Kepala Kelurahan mengembalikan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang sudah diisi tersebut ke Kantor Inspeksi/Kantor Dinas Luar dalam forum rapat yang diselenggarakan khusus.

Setiap penyampaian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) kepada Kepala Desa/Kepala Kelurahan, dari Kepala Desa/Kepala kelurahan dan aparatnya kepada wajib pajak harus disertai tanda terima. Begitu pula Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang dikembalikan setelah diisi harus diberi tanda terima.

Kegiatan-kegiatan yang dimaksudkan tersebut jelasnya yaitu, dalam penyiapan dan penyampaian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) serta penerimaan isiannya, yaitu :

a. Tahap Kegiatan :

- 1) Inspeksi Pajak Tingkat I menyiapkan form Surat Pemberitahaun Obyek Pajak + Penuntun pengisiannya,

Tanda terima dan menyerahkan kepada DIPENDA Tingkat II dengan berita acara penyerahan.

- 2) DIPENDA Tingkat II menyiapkan Form Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) + Penuntun pengisiannya, Tanda terima per Kecamatan dan menyerahkan kepada Camat dengan berita acara penyerahan.
- 3) Camat menyiapkan form Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) + Penuntun pengisiannya, Tanda terima per Kelurahan/Desa, dan menyerahkan kepada Kepala Desa/Kepala Kelurahan dengan berita acara penyerahan.
- 4) Kepala Desa/ Kepala Kelurahan menyampaikan form Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) + Penuntun pengisiannya, dan Tanda terima kepada subyek pajak.
- 5) Kepala Desa/Kepala Kelurahan membuat daftar pengisian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) kepada subyek pajak untuk dikirimkan kepada Camat, DIPENDA Tingkat II, dengan membuat lampiran tanda terima Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).
- 6) Kepala Desa/Kepala Kelurahan menerima isian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), membuat tanda terima isiannya dan membuat daftar isian yang diterima dari subyek pajak.
- 7) Kepala Desa/Kepala Kelurahan mengirimkan Daftar pengiriman Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang diterima dari subyek pajak dan lampiran-lampiran tanda terimanya, isian Surat Pemberitahuan Obyek

Pajak (SPOP) dikirimkan kepada Camat, DIPENDA Tingkat II dengan berita acara penyerahan.

8) DIPENDA Tingkat II membuat dan mengirimkan :

- Daftar pengiriman Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) kepada subyek pajak.
- Daftar isian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang diterima dari subyek pajak dan isiannya.
- Daftar subyek pajak yang tidak mengembalikan isian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), kepada Kantor Dinas Inspeksi Pajak Tingkat I dengan berita acara penyerahan.

b. Pelaksana/Unit Kerja Yang Terlibat :

- 1) Kantor Dinas Inspeksi Tingkat I Ipeda/PBB
- 2) DIPENDA Tingkat II
- 3) Camat
- 4) Kepala Desa/Kepala Kelurahan
- 5) Subyek Pajak, Pajak Bumi dan Bangunan.

c. Formulir dan Daftar/Buku yang dipergunakan :

- 1) Penuntun pengisian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).
- 2) Formulir Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).
- 3) Tanda terima Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).
- 4) Daftar pengiriman Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) kepada subyek pajak.

- 5) Daftar isian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang diterima dari subyek pajak.
- 6) Daftar subyek pajak yang tidak mengembalikan isian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).
- 7) Berita acara penyerahan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).

Apabila kita amati secara seksama maka pengisian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) berdasarkan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Pasal 9 ayat (1) dan ayat (2) diatas, sebenarnya sudah mengandung prinsip *self assessment* sebagaimana yang diamanatkan oleh Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 yang telah dirubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994. Dimana dalam Pasal 9 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 disebutkan bahwa subyek pajak wajib mendaftarkan obyek pajaknya dengan mengisi Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dengan jelas, benar dan lengkap serta ditandatangani olehnya yang kemudian menyampaikannya ke Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi letak obyek pajak.

Namun demikian aturan pelaksanaan dari pasal 9 ayat (1) dan ayat (2) tentang tata cara pendaftaran obyek pajak yang didasarkan kepada Keputusan Menteri Keuangan baik berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 1002/KMK.04 Tahun 1985, yang kemudian dirubah dengan Keputusan Menteri Keuangan nomor 19/KMK.04/1986, kemudian dirubah lagi

dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 617/KMK.04/ 1989, dan yang terakhir dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 817/KMK.04/1991, dimana tidak semua kolom-kolom harus diisi oleh subyek pajak, tetapi ada kolom-kolom yang hanya bisa diisi oleh fiscus yaitu kolom kelas dan kolom Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP).

Menurut pengamatan dan analisa saya justeru kolom-kolom kelas dan kolom-kolom Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) itulah yang merupakan kolom yang mengandung nilai-nilai *self assessment*. Karena dengan tidak diberikannya wewenang kepada subyek pajak untuk mengisi kolom kelas dan kolom Nilai Jual Obyek Pajak, maka dapatlah disimpulkan bahwa pengisian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) tidak menganut sistem *self assessment*, atau dengan kata lain, bahwa telah terjadi pengingkaran sistem *self assessment* dalam pengisian Surat pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP).

Hal ini dapat terjadi karena pengiriman formulir Surat pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) kepada subyek pajak, tidak dilampiri/disertai dengan daftar tabel Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan, sehingga subyek pajak dapat menentukan kelas dan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya sendiri.

2. Penerapan Sistem Self Assessment Dalam Menghitung dan Memperhitungkan Pajak terhutang.

Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) menjadi dasar bagi pengenaan dan cara menghitung pajak atau dapat dikatakan juga merupakan *tax base* bagi penentuan besarnya Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Hal ini sangat berkaitan dengan ketentuan dasar bagi penentuan klasifikasi dan penghitungan besarnya pajak yang terhutang yang tercantum dalam Undang-Undang Nomor 12 tahun 1985, yaitu Pasal 2 ayat (2) dan ayat (2) yang mengatakan bahwa yang menjadi obyek pajak adalah bumi dan/atau bangunan. Sedangkan klasifikasi obyek pajak akan diatur oleh Menteri Keuangan.

Dalam Pasal 6 ayat (1) menyebutkan bahwa Dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP). Sedangkan besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) akan ditetapkan setiap tiga tahun sekali oleh Menteri Keuangan, kecuali untuk daerah tertentu ditetapkan setahun sekali sesuai perkembangan daerahnya.

Nilai Jual Obyek pajak adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli, Nilai Jual Obyek Pajak ditentukan melalui perbandingan harga dengan obyek lain yang sejenis, atau nilai perolehan baru, atau nilai jual obyek pengganti.

Yang dimaksud dengan perbandingan harga dengan obyek yang lain yang sejenis, adalah satu pendekatan/metode penentuan nilai jual suatu obyek pajak dengan cara membandingkan dengan obyek pajak yang lain yang sejenis yang letaknya berdekatan dan fungsinya sama dan telah diketahui harga jualnya. Sedangkan yang dimaksud dengan Nilai perolehan baru, adalah satu pendekatan/metode penentuan nilai jual obyek pajak dengan cara menghitung seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh obyek tersebut pada saat penilaian dilakukan, yang dikurangi dengan penyusutan berdasarkan kondisi fisik obyek tersebut. Adapun nilai jual pengganti, adalah suatu pendekatan/metode penentuan nilai jual suatu obyek pajak yang berdasarkan pada hasil produksi obyek pajak tersebut.

Berdasarkan pendekatan penilaian maka metode penentuan Nilai Jual Obyek Pajak tersebut dapat digolongkan dalam 3 (tiga) pendekatan yaitu :

a. Pendekatan Data Pasar (*Market data Approach*)

Dalam pendekatan data pasar ini Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) dihitung dengan cara membandingkan obyek pajak yang sejenis dengan obyek lain yang telah diketahui harga pasarnya.

Pendekatan ini pada umumnya digunakan untuk menentukan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah, namun dapat juga untuk menentukan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) bangunan.

b. Pendekatan Biaya (*Cost Approach*).

Pendekatan ini terutama digunakan untuk menentukan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) bangunan dengan menghitung seluruh biaya yang dikeluarkan untuk membuat bangunan baru yang sejenis dikurangi dengan penyusutannya.

Pada saat ini, pendekatan biaya dipakai untuk menentukan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) bangunan dalam program komputer.

c. Pendekatan Pendapatan (*Income Approach*)

Dengan pendekatan pendapatan ini, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) dihitung dengan cara mengkapitalisasikan pendapatan satu tahun dari obyek pajak yang bersangkutan. Pada umumnya pendekatan ini diterapkan untuk obyek pajak yang dibangun untuk menghasilkan pendapatan seperti hotel, gedung perkantoran yang disewakan dan sebagainya. Pendekatan ini dipakai juga sebagai alat penguji terhadap nilai yang dihasilkan pendekatan lainnya.

Sedangkan apabila dilihat dari cara penilaian terhadap Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP), maka dapat dibagi dalam 2 (dua) cara yaitu :

a. Penilaian Massal (*Mass Appraisal*), yaitu dengan cara :

- 1) Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) bumi dihitung berdasarkan Nilai Indikasi Rata-Rata (NIR) yang terdapat pada setiap Zona Nilai Tanah (ZNT).

- 2) Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) bangunan dihitung berdasarkan Daftar Biaya Komponen Bangunan (DBKB).
- 3) Perhitungan penilaian massal dilakukan dengan menggunakan program komputer (*Computer Assisted Valuation/CAV*).

b. Penilaian Individual (*Individual Appraisal*), yaitu dengan cara :

Diterapkan untuk obyek tertentu yang bernilai tinggi atau keberadaannya mempunyai sifat khusus, antara lain :

- 1) Obyek pajak bumi yang nilainya di atas Rp.3.200.000/m².
- 2) Obyek pajak bangunan yang nilainya diatas Rp.1.366.000/m².
- 3) Obyek pajak yang nilai jualnya Rp. 500.000.000, atau lebih.
- 4) Obyek pajak tertentu, seperti rumah mewah, pompa bensin, jalan tol, lapangan golf, obyek rekreasi, usaha perkebunan, perhutanan, dan pertambangan.

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993 Tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan Jo Keputusan Menteri Keuangan Nomor 273/KMK.04/1995 Tentang Perubahan Atas Lampiran III (tiga), IV (empat), V (lima), VI (enam) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993 Tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan

01/11/2014

Pajak Bumi dan Bangunan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Dirubah Terakhir Dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 196/KMK.04/1994, maka penentuan besarnya Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) dilakukan melalui cara-cara sebagai berikut :

a. Dari rata-rata transaksi jual beli secara wajar.

Cara ini termasuk dalam pendekatan data pasar (*market data approach*) dan biasanya digunakan untuk menentukan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah atau bangunan bagi sektor perkotaan maupun pedesaan, dan menurut tim penilaian harga transaksi jual beli yang terjadi sesuai dengan rata-rata transaksi jula beli secara wajar. Dalam penerapannya biasanya penentuan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditetapkan oleh Kepala Kantor Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan klasifikasi sebagaimana lampiran I Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

b. Perbandingan harga dengan obyek lain yang sejenis.

Cara ini juga termasuk dalam pendekatan data pasar (*market data approach*) biasanya digunakan untuk menentukan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) bumi, kadang-kadang dapat juga dipakai untuk menentukan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) bangunan. Cara ini biasanya dipakai apabila tidak diketahui harga rata-rata jual beli secara wajar, sehingga penentuan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya menggunakan Nilai Jual Obyek Pajak yang sejenis. Sehingga Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan sebagaimana diatur dalam Pasal 1 ayat (1) dan

ayat (2) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

c. Menggunakan nilai perolehan baru.

Cara ini termasuk dalam pendekatan biaya (*cost approach*), biasanya digunakan untuk menentukan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) bangunan, dengan menghitung seluruh biaya yang dikeluarkan untuk membuat bangunan baru yang sejenis. Dalam penerapannya biasanya penentuan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditetapkan oleh Kepala Kantor Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan klasifikasi sebagaimana lampiran II Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993.

d. Menggunakan nilai jual pengganti.

Cara ini termasuk dalam pendekatan pendapatan (*income approach*), biasanya digunakan dengan cara mengkapitalisasi pendapatan satu tahun dari obyek pajak yang bersangkutan.

Berikut ini disampaikan beberapa contoh penentuan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) dengan menggunakan nilai jual pengganti, antara lain :

- 1) Di dalam lampiran C Keputusan Menteri Keuangan Nomor 273/KMK.04/1995 tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Usaha Bidang Pertambangan, dimana dalam angka I huruf A nomor 1 disebutkan :

Bumi produktif adalah bumi yang dimanfaatkan untuk usaha bidang pertambangan, minyak, gas dan panas bumi

dalam tahap eksploitasi/penambangan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditetapkan sebesar nilai kapitalisasi obyek pajak yaitu 10 x hasil bruto dalam satu tahun pajak.

2) Dalam Lampiran C angka I huruf B nomor 1 Keputusan Menteri yang sama disebutkan :

Bumi produktif, adalah bumi yang dimanfaatkan pada tahap eksploitasi/penambangan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan klasifikasi yang ditetapkan sama dengan nilai kapitalisasi obyek pajak yaitu 10 x harga jual hasil tambang di mulut tambang (ROM) dalam satu tahun sebelum tahun pajak yang bersangkutan.

Besarnya harga jula hasil tambang, dihitung berdasarkan suatu presentase tertentu atas harga jual FOB/FOR hasil tambang tersebut.

e. Kombinasi antara pendekatan perbandingan harga yang sejenis dengan Pendekatan nilai jual pengganti.

Cara ini dilakukan dengan menggabungkan pendekatan data pasar (*market data approach*) dengan pendekatan pendapatan (*income approach*). Cara seperti dapat dijumpai dalam penentuan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) pada :

1) Dalam lampiran A Keputusan Menteri Keuangan Nomor 273/KMK.04/1995 tentang penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Usaha Bidang perkebunan, angka I nomor 1 disebutkan :

Tanah produktif adalah tanah yang sudah ditanami dengan komoditi perkebunan dan telah menghasilkan, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan Nilai Jual Obyek pajak (NJOP) tanah disekitarnya/sekelilingnya yang sejenis ditambah dengan 100% (seratus persen) standar investasi tanaman.

2) Dalam nomor 2 lampiran yang sama disebutkan :

- a) Tanah yang tidak/belum ditanami, yaitu tanah yang dapat menghasilkan komoditas perkebunan, tetapi tidak/belum dimanfaatkan, seperti tanah cadangan, tanah hero, tanah persiapan tanaman.
- b) Tanah yang belum menghasilkan, yaitu tanah yang sudah ditanami komoditas perkebunan tetapi belum menghasilkan, seperti tanah pembibitan/peremajaan dan tanah yang sudah ditanami komoditas perkebunan.

Nilai Jual Obyek pajak (NJOP)-nya ditentukan sebesar Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah disekitarnya/sekelilingnya ditambah dengan 50% (lima puluh persen) dari standar investasi tanaman.

3) Dalam lampiran D Keputusan Menteri Keuangan Nomor 273/KMK.04/1995 tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Usaha Bidang Perikanan dan Peternakan, angka I nomor 1 disebutkan :

Tanah/perairan yang dipergunakan untuk usaha bidang

perikanan meliputi perikanan laut, perikanan darat, tambak dan budidaya mutiara. Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan sebagai berikut : Bahwa untuk usaha bidang tambak, Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya ditentukan berdasarkan nilai jual tanah disekitarnya/sekelilingnya ditambah dengan biaya investasi tambak.

Karena besarnya perhitungan besarnya Pajak terhutang sangat berkaitan dengan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP), maka menurut sistem *self assessment* seharusnya subyek pajaklah yang menentukan seberapa besar Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya dari obyek pajak yang dimiliki/dikuasai/dimanfaatkannya. Akan tetapi Karena sesuai dengan pasal 9 ayat (1) dan ayat (2) tentang tata cara pendaftaran obyek pajak yang didasarkan kepada Keputusan Menteri Keuangan baik berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 1002/KMK.04 Tahun 1985, yang kemudian dirubah dengan Keputusan Menteri Keuangan nomor 19/KMK.04/1986, kemudian dirubah lagi dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 617/KMK.04/ 1989, dan yang terakhir dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 817/KMK.04/1991, dimana yang berhak untuk mengisi kolom Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) dan kolom kelas adalah fiscus, maka dapatlah disimpulkan bahwa penentuan besarnya pajak terhutang yang tercantum dalam Surat pemberitahuan Pajak terhutang (SPPT) tidak menggunakan sistem *self assessment*.

Hal ini dapat saya katakan demikian karena berdasarkan analisa dan pemikiran secara normatif, kolom-kolom kelas dan kolom-kolom Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) itulah sebenarnya kunci penerapan sistem *self assessment* dalam menentukan besarnya pajak terhutang. Oleh karena itu dalam konteks ini saya berpendapat bahwa karena dalam Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) subyek pajak tidak diberi wewenang mengisi kolom NJOP dan kolom kelas, padahal pada kolom-kolom itulah sebenarnya pusat perhitungan pajak terhutang, maka dapatlah dikatakan bahwa penentuan besarnya pajak terhutang, Pajak Bumi dan Bangunan tidak menggunakan sistem *self assessment*.

Oleh karena itu pertanyaan yang relevan diajukan adalah mengapa setelah lebih dari 12 tahun Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan diberlakukan, sistem *self assessment* belum diterapkan dalam sistem pemungutannya? padahal data dasar (*data base*)-nya sudah tersedia dan hanya tinggal pembaharuan dan pemutahiran saja. Di lain pihak aparat perpajakan (*fiscus*) sudah memadai (paling tidak untuk sekarang ini) dengan ditunjang perangkat komputer yang canggih, pendidikan masyarakat dan kesadaran perpajakan masyarakat yang selama dikawatirkan sudah tidak relevan lagi bila dibandingkan 13 tahun yang lalu.

B. FUNGSI BUDGETER DAN FUNGSI REGULASI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN (PBB)

Menurut Musgrave and Musgrave pajak mempunyai 2 (dua) fungsi, yaitu fungsi budgeter dan fungsi regulasi. Fungsi budgeter berkaitan dengan fungsi pajak sebagai alat untuk mengumpulkan dana dari masyarakat yang kemudian digunakan untuk membiayai administrasi pemerintahan dan kegiatan-kegiatan pembangunan. Fungsi regulasi terutama berkaitan dengan peranan pajak dalam mengatur irama kegiatan ekonomi, alokasi sumber, redistribusi pendapatan dan konsumsi.

Dalam kaitan pajak sebagai fungsi regulasi, Nafziger mengatakan bahwa pajak adalah salah satu alat kebijaksanaan fiskal yang dapat digunakan untuk mengatur kegiatan-kegiatan ekonomi melalui pasar barang (*commodity market*). Pada saat kondisi ekonomi cenderung ke arah inflasi (*overheating economy*), maka salah satu kebijaksanaan yang dapat dilakukan pemerintah adalah kebijaksanaan fiskal yang bersifat kontraksi, yang instrumennya adalah menurunkan pengeluaran pemerintah dan/atau meningkatkan pajak. Sebaliknya apabila ekonomi sedang mengalami kelesuan, maka salah satu kebijaksanaan yang dapat diambil adalah kebijaksanaan fiskal yang bersifat ekspansif, yaitu dengan meningkatkan pengeluaran pemerintah dan/atau menurunkan pajak (Miyasto, 1997).

Menurut Miyasto, bahwa strategi perpajakan sering digunakan untuk mengatur alokasi sumber-sumber ekonomi, pembatasan konsumsi dan redistribusi pendapatan. Dengan penetapan *tax holiday* bagi suatu investasi di daerah-daerah tertentu atau bidang-bidang usaha tertentu diharapkan akan terjadi alokasi sumber-sumber ekonomi ke daerah-daerah atau bidang-bidang usaha tertentu. Demikian juga dengan pengenaan tarif pajak yang lebih tinggi bagi jenis-jenis komoditi tertentu diharapkan dapat mengurangi konsumsi masyarakat akan komoditi tersebut. Disamping itu pajak juga selalu digunakan untuk memperbaiki distribusi pendapatan dalam masyarakat. Dengan struktur pajak progresif diharapkan ketimpangan pendapatan dalam masyarakat akan dapat dikurangi.

Kalau kita mengacu pada kebijaksanaan pokok perpajakan sebagaimana yang tertuang dalam Penjelasan Umum Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, maka secara jelas dituangkan fungsi budgeter pajak adalah dalam rangka kemandirian bangsa dalam pembiayaan negara dan pembiayaan pembangunan yang sumber utamanya berasal dari penerimaan pajak.

Sedangkan sebagai fungsi regulasi dari pajak antara lain disebutkan untuk :

- a. Menunjang usaha pembangunan secara merata, mendorong investasi secara merata di seluruh wilayah Indonesia, terutama untuk mendorong pembangunan di daerah terpencil yang selama ini dirasakan terbelakang atau terlambat

- perkembangannya, baik dalam rangka pemerataan pembangunan dan pendayagunaan sumber daya alam maupun dalam rangka peningkatan penerimaan pajak dalam jangka panjang.
- h. Menunjang usaha peningkatan ekspor, terutama ekspor non migas, barang hasil olahan, dan jasa-jasa dalam rangka meningkatkan perolehan devisa.
 - c. Menunjang usaha pengembangan usaha kecil untuk mengoptimalkan pengembangan potensinya dan dalam rangka pengentasan sebagian masyarakat dari kemiskinan.
 - d. Menunjang usaha pengembangan sumber daya manusia, ilmu pengetahuan dan teknologi.
 - e. Menunjang usaha pelestarian dan ekosistem, sumber daya alam dan lingkungan hidup.
 - f. Menunjang usaha meningkatkan keadilan dalam partisipasi masyarakat dalam pembiayaan pembangunan sesuai dengan kemampuannya.

Apabila ditelusuri lebih lanjut kedua fungsi pajak diatas, maka pertanyaan yang muncul adalah apakah Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) mengakomodir kedua fungsi tersebut? Untuk menjawab pertanyaan tersebut, berikut ini dibahas mengenai peranan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dalam menjalankan kedua fungsi tersebut.

1. Fungsi Regulasi dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Kalau kita menelusuri seluruh pasal-pasal yang ada dalam Undang-Undang No. 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan

Bangunan (PBB). dan Undang-Undang No. 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 tahun 1985, maka tidak akan dijumpai adanya fungsi regulasi sebagaimana yang diamanatkan dalam penjelasan umum Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Sebagai bukti bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) belum mengakomodasi beberapa fungsi regulasi sebagaimana yang tertuang dalam kebijaksanaan pokok perpajakan, misalnya :

- a. Tidak diakomodasikannya pemberian fasilitas perpajakan kepada wajib pajak yang melakukan penanaman modal di bidang usaha-usaha tertentu dan atau di daerah-daerah tertentu dalam rangka mendorong dan mendukung pengembangan sektor-sektor dan daerah-daerah prioritas bagi pembangunan nasional. Tidak adanya fasilitas sektoral yang diarahkan pada sektor-sektor yang berorientasi ekspor merupakan salah satu bukti bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) belum mendukung strategi pembangunan ekonomi yang bersifat *export drive*. Demikian halnya dengan tidak adanya pemberian fasilitas Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) bagi penanaman modal di daerah-daerah tertentu dalam rangka membuka kantong-kantong kemiskinan serta dalam rangka pemerataan pembangunan di seluruh Indonesia, menunjukkan bahwa Pajak Bumi dan Bangunan tidak responsif terhadap komitmen diatas.

Dalam perkembangannya ternyata terdapat kebijakan baru mengenai pemberian fasilitas Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) bagi investasi di wilayah-wilayah tertentu dan terhadap usaha-usaha bidang tertentu. Walaupun hal ini tidak diamanatkan oleh Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), namun berdasarkan kewenangannya Menteri Keuangan telah mengeluarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 748/KMK.04/1990 tentang Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan Bagi Investasi di Wilayah tertentu. Beberapa hal penting yang terdapat dalam keputusan ini antara lain :

1) Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) bagi wajib pajak yang melakukan investasi/ penanaman modal baru dan perluasan, yang dilakukan di wilayah-wilayah seperti :

- Propinsi Kalimantan Barat
- Kalimantan Timur
- Kalimantan Selatan
- Kalimantan Tengah
- Sulawesi Utara
- Sulawesi Selatan
- Sulawesi Tengah
- Sulawesi Tenggara
- Nusa Tenggara Timur
- Nusa Tenggara Barat
- Timor Timur
- Maluku
- Irian Jaya

terhitung sejak 1 Januari 1990, diberikan pengurangan sebesar 50% (lima puluh persen) dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang terhutang, selama 8 (delapan) tahun sejak diperolehnya ijin peruntukan tanah.

2) Pengenaan pajak tersebut diatas hanya berlaku untuk investasi di bidang :

- Pertanian
- Perkebunan
- Peternakan
- Perikanan
- Pertambangan
- Kehutanan
- Perindustrian
- Real Estate/industri estate
- Perhotelan dan jasa pengembangan kepariwisataan
- Prasarana dan sarana ekonomi serta jasa angkutan darat laut dan udara

3) Bagi perusahaan yang melakukan perluasan, pengurangan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagaimana tersebut diatas hanya berlaku dalam hal besarnya perluasan sekurang-kurangnya 30% (tiga puluh persen) dari investasi yang sudah dilakukan sampai dengan akhir tahun pajak sebelum tahun pajak dimana perluasan tersebut dilakukan, di wilayah-wilayah dan bidang-bidang sebagaimana tersebut diatas.

b. Tidak diakomodasikannya *tax deductible* bagi biaya untuk pengembangan ilmu pengetahuan, sumber daya manusia, dan pelestarian lingkungan. Padahal untuk dapat akses pada persaingan global, setiap pelaku ekonomi dituntut mempunyai keunggulan-keunggulan di bidang teknologi dan kualitas sumber daya manusia. Dengan demikian maka kegiatan-kegiatan *research and development*, dan pengembangan sumber daya manusia menjadi sangat strategis di masa mendatang, padahal seharusnya strategi perpajakan dirahkan untuk mengantisipasi kecenderungan itu. Sehingga segala pengeluaran untuk magang, pelatihan, bea siswa serta pengeluaran untuk penelitian dan pengembangan yang dilakukan oleh suatu perusahaan dapat dijadikan sebagai *tax deductible*. Demikian juga segala biaya yang dikeluarkan untuk kepentingan pengolahan limbah dapat dimasukkan dalam biaya yang bersifat *tax deductible*. Ketentuan-ketentuan ini sebenarnya dimaksudkan dalam rangka mendorong perusahaan-perusahaan nasional untuk melakukan kegiatan-kegiatan penelitian dan pengembangan dan selalu konsern terhadap lingkungan sehingga mampu akses pada standar ISO 14.000. Karena Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) tidak mengakomodasi strategi diatas, maka dapatlah disimpulkan bahwa dalam konteks ini Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) tidak mempunyai peranan dalam menjalankan fungsi regulasi sebagaimana yang disampaikan oleh Musgrave and Musgrave.

c. Tidak diakomodasikannya upaya pengembangan agroindustry (khususnya di pulau Jawa) sebagai basis perekonomian nasional serta menjadikan sektor pertanian sebagai sektor unggulan dalam memperkuat struktur ekonomi merupakan bukti bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) tidak responsif terhadap masalah ini. Indonesia secara historis adalah negara agraris yang memiliki tanah luas dan subur. Sampai sekarangpun sebagian besar penduduk Indonesia masih bekerja di sektor pertanian, prilaku dan budaya agraris masih sangat lekat pada penduduk Indonesia. Oleh karena itu upaya untuk menjadikan sektor ini menjadi basis bagi ekonomi nasional diharapkan mampu meningkatkan keunggulan strategis Indonesia dipersaingan global. Upaya untuk menjadikan sektor pertanian sebagai basis ekonomi nasional sulit akan berhasil tanpa pembangunan *agroindustry* yang berorientasi ekspor. Perkembangan *Agroindustry* tersebut akan mempunyai daya dorong yang kuat pada perkembangan sektor pertanian. Oleh karena itu seharusnya strategi perpajakan diarahkan kepada upaya-upaya pengembangan *agroindustry*.

Berdasarkan ketiga bukti diatas, maka jelaslah bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) belum menjalankan fungsi regulasi sebagaimana yang disampaikan oleh Musgrave and Musgrave, serta tidak memberikan kontribusi bagi kebijakan pokok perpajakan nasional sebagaimana yang diamanatkan oleh Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara

Pernaiakan. Dengan demikian dapatlah dikatakan bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) lebih banyak digunakan oleh pemerintah sebagai sarana memobilisasi dana bagi negara dalam rangka menjalankan roda pemerintahan dan pembangunan. Atau dengan kata lain bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) lebih berpihak kepada fungsi budgeter dibandingkan dengan fungsi regulasinya.

2. Fungsi Budgeter dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Sebagaimana diketahui bersama bahwa dalam reformasi perpajakan pertama dilatarbelakangi oleh kesulitan dana pembangunan yang disebabkan turunnya harga minyak bumi di pasar dunia yang menimbulkan kesulitan cukup besar bagi perekonomian Indonesia, karena sejak tahun 1974 sumber utama penerimaan negara adalah sektor minyak dan gas bumi (Miyasto, 1991). Turunnya harga minyak bumi tersebut menyebabkan pemerintah mulai melihat pada sumber-sumber penerimaan di luar minyak dan gas bumi, salah diantaranya adalah pajak. Pajak saat itu memang belum dikelola secara optimal. Menurut Miyasto, sampai dengan tahun 1983 penerimaan sektor pajak relatif kecil, *tax ratio* (perbandingan antara penerimaan pajak dengan produk domestik bruto) baru sekitar 6,35%. Beberapa negara tetangga misalnya Malaysia dan Philipina sudah mempunyai *tax ratio* yang relatif tinggi. Malaysia pada saat itu sudah mempunyai *tax ratio* 15 % dan Philipina 14 %. Berdasarkan kenyataan tersebut pemerintah berpendapat bahwa penerimaan sektor pajak masih memungkinkan untuk

ditingkatkan. Dengan demikian mulai saat itu pulalah pajak sebagai fungsi bedgeter mulai dioptimalkan.

Landasan berfikir pajak sebagai fungsi budgeter adalah adanya keinginan untuk meningkatkan kemandirian dalam penerimaan negara. Hal ini seiring dengan semakin meningkatnya hutang luar negeri sebagai akibat krisis ekonomi dan moneter yang melanda negara Indonesia akhir-akhir ini. Disamping itu adanya tekanan-tekanan negara-negara kreditur yang selalu mengkaitkan pinjaman luar negerinya dengan isu-isu politik dalam negeri.

Dalam kaitan ini, maka Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai sumber penerimaan negara dan daerah yang mandiri dan relatif mempunyai stabilitas tinggi, yang menjadi tumpuan utama bagi penerimaan negara dan daerah, terutama dalam kondisi krisis ekonomi dan moneter sekarang ini. Oleh karena strategi Pajak Bumi dan Bangunan dewasa ini diarahkan pada strategi yang berorientasi pada penerimaan (*revenue orientde*) dalam rangka mewujudkan harapan tersebut.

Bukti bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) merupakan salah satu tumpuan utama penerimaan negara maupun daerah, maka berikut ini disampaikan beberapa hal mengenai kinerja Pajak Bumi dan Bangunan dalam menyokong pembiayaan pembangunan di Propinsi Daerah Tingkat I Jawa Tengah dan Kotamadya Daerah tingkat II Semarang.

TABEL : 1
 KONTRIBUSI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN TERHADAP PENERIMAAN
 PEMERINTAH PROPINSI DATI I JAWA TENGAH
 TAHUN 1993/1994 - 1996/1997
 (DALAM RIBUAN RUPIAH)

TAHUN	JUMLAH PENERIMAAN (DALAM Rp.000)	KONTRIBUSI PBB (DALAM Rp.000)	PERSEN TASE (%)
1	2	3	4
1992/93	651.251.565	53.973.140	8,288
1993/94	758.517.369	74.812.792	9,863
1994/95	913.522.964	85.050.965	9,310
1995/96	1.038.452.272	96.952.221	9,336
1996/97	1.203.352.660	137.406.695	11.418

Sumber data : Jawa Tengah dalam angka 1997

Dari tabel 1 di atas terlihat bahwa kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) di Propinsi Jawa Tengah terhadap penerimaan daerah otonom semakin tahun semakin meningkat. Kalau pada tahun 1992/1993 kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan sebesar Rp. 53.973.140.000 dari total penerimaan sebesar Rp. 651.251.565.000 atau 8,288%, maka pada tahun 1996/1997 meningkat menjadi 137.406.695.000 dari total penerimaan sebesar Rp. 1.203.352.660.000 atau 11,418%. Angka-angka tersebut diatas merupakan bukti bahwa fungsi budgeter dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) lebih diutamakan dari pada fungsi regulasinya.

Kecenderungan lain bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) memang dipakai sebagai sumber pendapatan yang potensial di Propinsi Jawa Tengah bisa dilihat dari peningkatannya selama 5 tahun yaitu, kalau pada tahun 1992/1993 penerimaan sebesar Rp. 53.973.140.000, dan pada tahun 1996/1997 sebesar Rp. 1.203.352.660.000, maka terlihat adanya kenaikan sebesar

254%. Ini menunjukkan bahwa stabilitas penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) relatif aman dan tidak begitu terpengaruh terhadap krisis ekonomi dan moneter yang terjadi belakangan ini.

TABEL : 2
KONTRIBUSI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN DARI KOTAMADYA SEMARANG
TERHADAP PENERIMAAN PEMERINTAH PROPINSI DATI I JAWA TENGAH
TAHUN 1993/1994 - 1996/1997
(DALAM RIBUAN RUPIAH)

TAHUN	JUMLAH PENERIMAAN (DALAM Rp.000)	KONTRIBUSI PBB (DALAM Rp.000)	PERSEN TASE (%)
1	2	3	4
1992/93	651.251.565	5.474.061	0,841
1993/94	758.517.369	8.001.135	1,055
1994/95	913.522.964	9.997.863	1,094
1995/96	1.038.452.272	12.414.441	1,195
1996/97	1.203.352.660	14.617.647	1,215

Sumber data : Jawa Tengah dalam angka 1997

Kalau tabel 1 diatas menunjukkan kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang berasal dari 35 Dati II se Jawa Tengah terhadap total penerimaan Pemerintah Daerah Tingkat I Jawa Tengah, maka dalam tabel 2 ini melihat seberapa besar kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan yang berasal dari Kotamadya Daerah Tingkat II Semarang terhadap total penerimaan Pemerintah Daerah Tingkat I Jawa Tengah. Kalau pada tahun 1992/1993 kontribusinya baru sebesar Rp. 5.474.061.000 dari total penerimaan sebesar Rp. 651.251.565 atau 0,841%, maka pada tahun 1996/1997 meningkat menjadi Rp. 14.617.647.000 dari total penerimaan 1.203.352.660.000 atau sebesar 1,215%.

Sedangkan kalau dibandingkan kenaikan besarnya kontribusi dari tahun 1992/1993 dengan tahun 1996/1997 maka terdapat kenaikan sebesar 267% atau rata-rata kenaikan setiap tahun sebesar 66,75%.

Dari angka-angka tersebut diatas menunjukkan bahwa fungsi budgeter dari Pajak Bumi dan Bangunan memang dioptimalkan peranannya. Hal ini dimaksudkan dalam rangka menunjang kemandirian daerah dari segi penerimaan untuk membiayai kegiatan-kegiatannya.

Tabel : 3
 BESARNYA PENERIMAAN PAJAK BUMI DAN BANGUNAN (PBB)
 DI KOTAMADYA DATI II SEMARANG
 TAHUN 1996 (000 RUPIAH)

NO	BULAN	JENIS PAJAK BUMI DAN BANGUNAN				
		PERKOTAAN	PEDESAAN	PERKEBUNAN	PERTAM BANGUNAN	JUMLAH
1	2	3	4	5	6	7
1	Januari	8.933.350	27	14.000	795.903	8.693.608
2	Februari	992.414	0	0	265.301	1.257.715
3	Maret	1.020.004	0	180.599	97.335	1.297.938
4	April	150.457	0	0	0	150.457
5	Mei	197.209	9	0	0	197.209
6	Juni	487.205	0	0	200.000	687.205
7	Juli	634.074	0	0	0	634.074
8	Agustus	788.750	0	0	0	788.750
9	September	848.251	0	0	370.000	1.218.251
10	Oktober	1.189.718	0	0	0	1.189.718
11	November	6.422.317	0	9.439	285.000	6.716.756
12	Desember	1.331.501	0	0	285.000	1.616.501
JUMLAH 1996		22.995.250	27	204.038	2.298.539	25.497.854
1995		10.113.003	6.870.158	43.330	1.651.085	18.677.576
1994		9.916.245	1.356	26.275	824.900	10.768.776
1993		4.990.013	32.942	24.706	849.202	5.896.863
1992		4.979.416	308.538	37.435	20.636	4.645.407

Sumber data : Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan Kotamadya Dati II Semarang.

Berdasarkan tabel 3 diatas, terlihat adanya kenaikan penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) yang cukup tajam. Kalau pada tahun 1992 penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) baru sekitar Rp. 4.645.407.000, maka pada tahun 1996 terjadi kenaikan menjadi 25.497.845.000 atau 549%, atau dengan kata lain terjadi kenaikan penerimaan sebesar 137,25% pertahun. Hal seperti ini menunjukkan bahwa fungsi budgeter dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sangat bersifat *revenue oriented*.

TABEL : 4
KONTRIBUSI PAJAK BUMI DAN BANGUNAN TERHADAP PENERIMAAN
PEMERINTAH KOTAMADYA DATI II SEMARANG
TAHUN 1993/1994 - 1997/1998

TAHUN	JUMLAH PENERIMAAN (DALAM Rp.000)	KONTRIBUSI PBB (DALAM Rp.000)	PERSEN TASE (%)
1	2	3	4
1992/93	-	4.474.060	-
1993/94	-	8.001.134	-
1994/95	87.789.972	9.973.510	11,361
1995/96	113.896.010	12.414.441	10,900
1996/97	118.511.139	14.605.799	12.324

Sumber data : Kotamadya Dati II Semarang dalam angka

Dari tabel 4 ini terlihat begitu besarnya kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) terhadap total penerimaan Pemerintah Daerah Kotamadya Dati II Semarang. Kalau pada tahun 1994/1994 kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebesar Rp. 9.414.441.000 dari total penerimaan sebesar Rp. 87.789.972.000 atau 11,361%, maka pada tahun 1996/1997 telah menjadi sebesar Rp. 14.605.799.000 dari total

penerimaan sebesar Rp. 118.511.139.000 atau 12.324%. Sedangkan kalau dilihat dari kenaikan penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) selama 5 tahun, terlihat bahwa pada tahun 1992/1993 penerimaan baru sekitar Rp. 4.474.060.000, maka pada tahun 1996/1997 telah berubah menjadi Rp. 14.605.799.000 atau terjadi kenaikan sebesar 326%. Ini menunjukkan bahwa peranan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dalam menyokong total penerimaan di Pemerintah Daerah Kotamadya Dati II Semarang sangat strategis dan menentukan. Disamping itu terlihat bahwa penerimaan yang berasal dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) ini relatif lebih stabil dan cenderung relatif tidak terpengaruh oleh gejolak ekonomi monoter sebagaimana yang terjadi pada pajak-pajak lainnya.

Dari tabel 1,2,3 dan 4 diatas dapatlah disimpulkan bahwa peranan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dalam memberikan sumbangan (kontribusi) kepada penerimaan Pemerintah Daerah Tingkat I Jawa Tengah maupun Pemerintah Daerah Kotamadya Tingkat II Semarang sangat besar. Disamping itu, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) ini, apabila dilihat dari prosentase kenaikan setiap tahun juga cukup besar dan cenderung stabil dan tidak terganggu oleh berbagai gejolak yang terjadi di masyarakat sekarang ini. Dengan demikian dapatlah dikatakan bahwa Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) lebih diarahkan kepada strategi yang berorientasi pada penerimaan (*revenue oriented*) dari pada sebagai fungsi regulasinya.

C. KETERKAITAN SISTEM SELF ASSESSMENT DENGAN FUNGSI BUDGETER DALAM UPAYA MEMBENTUK BIROKRASI WIRAUSAHA

Sebagaimana yang disampaikan pada bab terdahulu, bahwa makna utama dari sistem *self assessment* bertujuan membentuk suatu masyarakat pajak yang dapat survived diatas prinsip *self regulated*. Maksud lain diterapkannya sistem *self assessment* dalam perpajakan nasional adalah untuk memindahkan berbagai peran yang selama ini dipegang fiscus kepada wajib pajak.

Sebelum reformasi perpajakan pertama peranan pemerintah (aparatus perpajakan) selalu menampilkan dirinya sebagai lembaga "*Gigantis*", yang memiliki seperangkat birokrasi yang gemuk dan tidak efisien, sehingga banyak jenis pajak yang biaya pungutnya lebih besar dari hasil yang dicapai, maka sejak reformasi perpajakan pertama tahun 1983, yang disusul reformasi perpajakan kedua tahun 1994 dan terakhir (kalau bisa dikatakan) reformasi perpajakan ke tiga tahun 1997, dibentuk suatu lembaga perpajakan yang lebih efisien dan efektif dengan semangat *entrepreneurship*.

Upaya membangun aparat dan lembaga perpajakan yang *entrepreneurship* memang merupakan suatu obsesi masyarakat sebagai tindak lanjut implementasi *self assessment* dalam sistem perpajakan nasional. Titik awal upaya ini sebenarnya bermula dari diberlakukannya sistem *self assessment* yang

memberdayakan masyarakat wajib dengan cara meletakkan hak dan kewajiban wajib pada kedudukan yang sama dengan hak dan kewajiban negara sebagai pemungut fiscus. Oleh karena itu perlu adanya pengakajian kembali terhadap lembaga perpajakan yang selama ini berjalan dengan birokrasi yang lamban dan terpusat, pemenuhan terhadap ketentuan dan peraturan yang bersifat represif dan ortodok, serta rantai hirarki komando tidak berjalan dengan baik. Mereka menjadi bengkak, boros dan tidak efektif, dan ketika keadaan berubah, mereka gagal menyesuaikan diri dengan perubahan itu.

Dengan meminjam konsep David Osborne dan Ted Gaebler yang menawarkan perbaikan dengan jalan mentransformasikan semangat kewirausahaan (*entrepreneurial spirit*) ke dalam birokrasi perpajakan, dengan jalan meningkatkan kemampuan untuk menggunakan sumber daya dengan cara baru (*self assessment*) guna memaksimalkan produktivitas dan efektivitas menuju pada efisiensi penerimaan pajak pada umumnya dan Pajak Bumi dan Bangunan pada khususnya.

Berikut ini disampaikan hasil analisis sistem *self assessment* dalam kaitannya dengan konsep pembentukan birokrasi wirauasaha (*Entrepreneurship bureaucracy*) dalam sistem perpajakan nasional.

Menurut Davis Osborne dan Ted Gaebler dalam Bukunya yang terkenal *Reinventing Government*, karakter pemerintah

wirausaha dideskripsikan melalui 10 (sepuluh) prinsip pokok yang mempunyai keterkaitan antara satu dengan yang lain, yaitu sebagai berikut :

1. *Catalytic Government: steering rather than rowing*
(Pemerintahan katalis : mengarahkan ketimbang mendayung).
2. *Community Owned Government: empowering rather than serving*
(Pemerintahan milik masyarakat : memberdayakan masyarakat ketimbang melayani).
3. *Competitive Government: injecting competition into service delivery* (Pemerintah yang kompetitif: menyuntikkan persaingan dalam pemberian pelayanan).
4. *Mission Driven Government: transforming rule driven organization* (Pemerintah yang digerakkan oleh misi: mengubah organisasi yang digerakkan oleh peraturan).
5. *Result Oriented Government: Funding outcomes, not inputs*
(Pemerintah yang berorientasi pada hasil: membiayai hasil bukan masukan).
6. *Customer Driven Government: meeting the needs of the customer, not the bureaucracy* (Pemerintah berorientasi kepada masyarakat sebagai pelanggan: memenuhi kebutuhan pelanggan bukan birokrasi).
7. *Enterprising Government: earning rather than spending*
(Pemerintah wirausaha: menghasilkan ketimbang membelanjakan).
8. *Anticipatory Government: prevention rather than cure*
(Pemerintahan yang antisipatif: Lebih baik mencegah daripada mengobati).

9. *Desentralized Government: from hirarchy to participation and teamwork* (Pemerintahan desentralisasi : dari sistem hirarki menuju partisipasi dan kerja sama).
10. *Market Oriented Government: leveraging change through the market* (Pemerintah berorientasi pasar : mendorong perubahan melalui mekanisme pasar).

Gagasan yang melatar belakangi lahirnya konsep Pemerintahan Katalis (*Catalic Government*) didasarkan pada upaya pemerintah untuk mewujudkan missinya yaitu memberikan pelayanan kepada masyarakat. Dalam kaitan ini pemerintah tidak harus terlibat langsung dalam kegiatan-kegiatan pelayanan, tetapi cukup sebagai pengendali dan pengatur. Untuk itu pemerintah perlu mendorong dan membina sektor swasta untuk berperan serta dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Dengan kata lain pemerintah harus mengambil peran sebagai katalisator dalam pemenuhan pelayanan publik dengan cara merangsang sektor swasta melalui pola "Steer more, row less".

Sasaran yang ingin dicapai melalui prinsip ini adalah :

- a. Pemerintah haruslah berkonsentrasi untuk membuat kebijaksanaan yang efektif dan lebih banyak mengarahkan ketimbang sebagai pelaksana.
- b. Pemerintah harus mendorong pihak swasta untuk berpartisipasi dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Hal ini

- 10
- dapat berbentuk kemitraan antara pemerintah dengan swasta ataupun swasta sepenuhnya.
- c. Dengan melibatkan pihak swasta dalam pelayanan berarti beberapa lembaga pemerintah dari para pelaksana di instansi pemerintah dirampingkan tanpa mengurangi kualitas missinya yaitu pelayanan masyarakat yang baik.
 - d. Pemerintah harus memberikan insentif kepada pihak swasta, misalnya pemberian kredit dengan bunga ringan, kemudahan dalam penyelesaian perijinan, keringanan dalam pembayaran bea import masuk barang modal dan lain-lain. hal ini terkait dengan upaya untuk mendorong pihak swasta dalam memberikan pelayanan.
 - e. Pemerintah perlu menyelenggarakan sistem pelayanan satu atap (*one stop service*), atau sistem pelayanan satu pintu terutama untuk kegiatan pelayanan yang tidak mungkin diserahkan kepada swasta.

Salah satu contoh pelaksanaan prinsip "*Catalytic Government*" dalam Sistem Perpajakan di Indonesia misalnya dalam hal Pemberian fasilitas perpajakan.

Beberapa fasilitas perpajakan diberikan kepada wajib pajak yang melakukan penanaman modal di bidang-bidang usaha tertentu dan atau di daerah-daerah tertentu (Pasal 31 A Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994). Pemberian fasilitas ini dilakukan untuk mendukung pengembangan sektor-sektor dan daerah-daerah prioritas bagi pembangunan nasional. Fasilitas sektoral terutama diarahkan pada sektor-sektor yang

berorientasi ekspor. Hal ini ini dimaksudkan untuk mendukung strategi pembangunan ekonomi yang lebih bersifat *export-drive* (berorientasi ekspor). Sedangkan pemberian fasilitas perpajakan pada penanaman modal di daerah-daerah tertentu lebih diarahkan pada daerah-daerah miskin, dalam rangka menunjang pemerataan pembangunan di seluruh Indonesia. Fasilitas-fasilitas perpajakan tersebut dapat berupa :

- 1) Kompensasi kerugian yang lebih lama, tetapi tidak lebih dari 10 tahun.
- 2) Penyusutan/amortisasi yang dipercepat.
- 3) Pengurangan pajak penghasilan atas deviden.
- 4) Penetapan bahwa pemberian dalam bentuk natura dan bentuk-bentuk kenikmatan tertentu yang dapat dianggap sebagai biaya yang bersifat *tax deductible* (biaya yang dapat digunakan untuk mengurangi penghasilan kena pajak).

Pemahaman konsep *Community Owned Government* (Pemerintah milik masyarakat) bertolak dari pemikiran bahwa masyarakat akan lebih bertanggung jawab atas hal-hal yang menyangkut kepentingannya. Apabila mereka ikut dalam pengambilan keputusan dan terlibat dalam hal-hal pengolahan hal-hal tersebut. Sebagai contoh dalam kehidupan sehari-hari dapat dilihat seorang pemilik rumah akan memelihara rumah lebih baik dari pada seorang penyewa, seorang pekerja yang memiliki saham pada suatu usaha akan bekerja lebih baik dari pada seorang yang hanya menerima upah.

Community Owned Government adalah suatu gagasan dalam upaya memberdayakan masyarakat untuk mampu mengurus dirinya sendiri. Dengan gagasan ini diharapkan masyarakat mampu untuk mengurus kepentingan dan memecahkan masalahnya sendiri. Kesimpulannya bahwa pemerintah haruslah lebih memberdayakan masyarakat, memberikan lebih banyak kesempatan dan wewenang kepada masyarakat dalam pencapaian kebutuhan mereka, dan untuk berbuat yang terbaik dalam memecahkan masalah mereka serta mendorong adanya kontrol terhadap birokrasi.

Sasaran yang ingin dicapai dalam gagasan pemikiran ini adalah :

- a. Pemerintah harus bertindak sebagai katalisator dan fasilitator dalam proses pemberdayaan masyarakat.
- b. Pemerintah harus membuat peraturan-peraturan yang memberi peluang kepada masyarakat untuk mengurus kepentingannya sendiri.
- c. Merangsang inisiatif untuk mengurus kepentingannya sendiri.
- d. Meningkatkan rasa kebersamaan, rasa memiliki dan rasa tanggung jawab dalam mengurus kepentingan bersama warga masyarakat.
- e. Memberikan kesempatan kepada warga masyarakat untuk ikut dalam proses pengambilan keputusan tentang hal-hal yang secara langsung menyangkut kepentingan dirinya.

Salah satu contoh pelaksanaan prinsip "*Community-Owned Government*" dalam Sistem Perpajakan di Indonesia misalnya diterapkannya sistem *self assessment* dalam pemungutan pajak. Sistem *self assessment* yang memberikan kewenangan kepada wajib pajak untuk melaporkan sendiri obyek pajaknya, menghitung dan memperhitungkan sendiri pajak terhutangya, serta membayar beban pajaknya ketempat-tempat pembayaran yang telah ditentukan, memberikan bukti bahwa sistem pemungutan pajak di Indonesia sejak reformasi perpajakan pertama tahun 1983 telah menerapkan prinsip *Community-Owned Government* jauh sebelum dirumuskan oleh David Osborne dan Ted Gaebler dalam *Rinventing Governmentnya*.

Gagasan mengenai Pemerintah yang kompetitif yang menyuntikkan persaingan dalam pemberian pelayanan (*Competitive; Injection competition into service delivery*) dimaksudkan dalam rangka menciptakan hasil yang terbaik dalam pemberian pelayanan kepada masyarakat. Dengan cara mengembangkan kompetisi diharapkan para penyedia pelayanan dapat melaksanakan pelayanan dengan cara-cara yang efektif dan kualitas pelayanan yang semakin baik pula.

Sasaran yang ingin dicapai dalam gagasan pemikiran ini adalah :

- a. Pemerintah tidak boleh memonopoli dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

- b. Di dalam pelaksanaan pelayanan, harus penuh dengan sikap keterbukaan.
- c. Inisiatif dan kreativitas aparat harus semakin dikembangkan.
- d. Kualitas pemberian pelayanan harus semakin ditingkatkan dengan hasil yang memuaskan pelanggan.

Salah satu contoh pelaksanaan prinsip "*Competitive Government*" dalam Sistem Perpajakan di Indonesia misalnya perlakuan khusus bagi barang kena pajak yang di ekspor sebagai upaya menunjang ekspor non migas. Pasal 7 ayat (2) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 menyatakan bahwa tarif Pajak Pertambahan Nilai atas Ekspor Barang Kena Pajak adalah non persen. Hal ini berarti untuk Barang Kena Pajak yang diekspor akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebesar nol persen dikalikan dengan nilai jual barang tersebut, kemudian ekportir nya akan memperoleh kembali pajak masukan yang dulu sudah dibayar melalui leveransirnya pada saat ia membeli masukan antaranya (*intermediary input*). Strategi ini dimaksudkan untuk meningkatkan minat pengusaha untuk menjadi eksportir sekaligus pula untuk meningkatkan kemampuan eksportir untuk akses bersaing pada pasar luar negeri.

Contoh lain penerapan prinsip "*Competitive Government*" diatas adalah dalam rangka meningkatkan efisiensi perusahaan melalui perubahan bentuk usaha, penggabungan usaha atau pengalihan seluruh aktiva perusahaan yang diikuti oleh

perubahan pihak yang berhak atas Barang Kena Pajaknya. Berdasarkan Pasal 9 ayat (14) Undang-Undang Nomor 10 tahun 1994 maka penyerahan atas barang tersebut tidak terhutang Pajak Pertambahan Nilai. Pajak masukan atas barang kena pajak yang dialihkan dan yang telah dikreditkan tidak harus dibayar kembali, sedangkan yang belum dikreditkan dapat dikreditkan. Menurut Miyasto, ketentuan ini dimaksudkan untuk mendorong pengusaha-pengusaha Indonesia melakukan aliansi-aliansi strategis untuk memperkuat faktor internalnya. Aliansi-aliansi ini cenderung semakin penting dalam era persaingan global, karena akan dapat meningkatkan efisiensi usaha. Berdasarkan pengalaman ternyata perusahaan-perusahaan yang melakukan aliansi dengan perusahaan-perusahaan lain cenderung lebih efisien, mengingat ada beberapa biaya bersama yang dapat dihemat.

Prinsip Ke-empat dari *Reinventing Government* yang ditawarkan oleh David Osborne dan Ted Gaebler adalah Pemerintah yang berorientasi pada misi dengan jalan menggerakkan organisasi yang digerakkan oleh peraturan (*Mission-Driven Government: Transforming rule driven organization*). Gagasan ini lebih mengarahkan agar penyelenggaraan tugas-tugas birokrasi lebih berorientasi pada misi dan tugas pokok organisasi. Dengan demikian tugas-tugas yang tidak produktif dan bukan tugas pokok perlu ditinjau kembali sehingga beban birokrasi tidak terlalu besar.

Dengan demikian, dapat terjadi perampingan birokrasi (*streamlining*), dan produktivitas pegawai meningkat. Dengan kata lain lembaga birokrasi perlu kembali ke tugas pokok. Tugas-tugas yang bukan tugas pokok sedapat mungkin dilaksanakan oleh lembaga swasta atau non pemerintah, sepanjang tidak menyimpang dari misi organisasi. *Mission-Driven Government* menuntut agar dalam penyelenggaraan program atau kegiatan lebih bersifat luwes dan fleksibel, dengan melihat kondisi lokal. Jadi cara penyelenggaraan tugas-tugas dapat disesuaikan sejauh lebih menjamin pencapaian misi organisasi.

Sasaran yang ingin dicapai dalam gagasan ini adalah :

- a. Setiap lembaga pemerintah harus menetapkan misi dan tujuan organisasi.
- b. Selanjutnya pemerintah harus dapat mengembangkan sistem anggaran dan peraturan yang memberi keleluasaan dan kebebasan para karyawan untuk mencapai misi yang telah ditetapkan.
- c. Pemerintah dituntut untuk memahami kebutuhan konsumen/pelanggan yang sudah barang tentu harus didahului dengan mengidentifikasi masyarakat yang dilayani.

Salah satu contoh pelaksanaan prinsip "*Mission-Driven Government*" dalam Sistem Perpajakan di Indonesia misalnya dengan diterapkan sistem *self assessment* dalam pemungutan pajak sebagaimana yang diamanatkan dalam Undang-Undang Nomor

6 Tahun 1983 dan Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara perpajakan, dimana Tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pajak sebagai pencerminan kewajiban di bidang perpajakan berada pada anggota masyarakat wajib pajak sendiri. Pemerintah dalam hal ini aparat perpajakan (*fiscus*) sesuai fungsinya berkewajiban melakukan pembinaan, pelayanan dan pengawasan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan berdasarkan ketentuan yang digariskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Jadi disini aparat perpajakan (*fiscus*) dalam melaksanakan tugasnya harus tetap berpedoman kepada misi utama perpajakan yaitu fungsi pajak sebagai *budgeter dan regulator*. Dengan melaporkan sendiri obyek pajaknya, menghitung dan memperhitungkan sendiri pajak terhutangya serta membayar sendiri pajaknya ke tempat-tempat pembayaran pajak menjadikan beban *fiscus* dalam pemungutan pajak menjadi lebih ringan. Sehingga efisiensi dan efektivitas pemungutan pajak yang berorientasi pada fungsi *budgeter* dapat dioptimalkan.

Menegenai gagasan ke-lima dari *Reinventing Government* yaitu Pemerintah Berorientasi pada Hasil (*Result Oriented Government*) didasarkan pada pengalaman bahwa banyak kegiatan-kegiatan pemerintah yang selama ini dilaksanakan dengan maksud baik dan dilakukan dengan cara-cara yang kelihatannya sudah benar, logis dan masuk akal namun malah ternyata memberikan hasil yang sehaliknya. Hal ini dapat terjadi karena instansi-instansi pemerintah selalu terpaku pada

proses kegiatan saja atau pada aturan-aturan yang ada tanpa melakukan evaluasi dan pengukuran terhadap hasilnya. Tingkat kepuasan masyarakat yang mestinya menjadi salah satu ukuran keberhasilan usaha pemerintah juga tidak selalu dapat diketahui. Banyak pula instansi pemerintah yang menentukan sendiri pelayanan apa yang diperlukan oleh masyarakat atau apa yang diinginkan oleh masyarakat tanpa menanyakan dulu kepada masyarakat apa yang sebenarnya mereka harapkan, atau apakah pelayanan yang telah diberikan pemerintah kepada masyarakat selama ini sudah memuaskan mereka atau tidak.

Instansi-instansi pemerintah lebih banyak memfokuskan pada ketentuan-ketentuan dan peraturan-peraturan yang ada (yang mungkin sudah tidak relevan lagi dengan perkembangan keadaan yang terjadi, misalnya perubahan tuntutan masyarakat). Atau peraturan itu memang untuk suatu kelompok masyarakat, tetapi kurang tepat dengan kelompok masyarakat lainnya. Instansi tersebut ternyata hanya sibuk dengan anggaran yang dikelolanya dengan urusan kepegawaian, administrasi, peralatan dan perlengkapannya. Dengan kata lain mereka sibuk dengan persoalan input-nya dan akibatnya disadari atau tidak mereka sudah mengabaikan pencapaian tujuan, mengabaikan *result dan out comes-nya*.

Implikasinya adalah terjadi pemborosan biaya, tenaga, perlengkapan dan juga waktu. Dengan kata lain, efisiensi semakin jauh dari harapan, dan yang lebih serius adalah jika

terjadi ketidak puasan masyarakat atau semakin merosotnya kepercayaan masyarakat kepada pemerintah. Keadaan semacam ini tentu saja tidak dibiarkan berjalan secara terus menerus karena akan membawa dampak yang semakin buruk baik bagi pemerintah maupun bagi masyarakat.

Untuk itu Osborne dan Gaebler menawarkan konsep pemerintah yang berorientasi pada hasil yang menekankan pada pentingnya melihat kepada hasil dan bukan kepada input. Orientasi ini juga melihat pada pentingnya upaya dan cara untuk menentukan efektivitas dari setiap kegiatan pemerintah. Dengan kata lain pemerintah harus selalu mengukur kinerja mereka pada hasil (out-put) dan outcome dan bukan pada masukan (input). Dengan demikian segala sesuatu yang menyangkut strategi pelaksanaan maupun strategi pembiayaannya haruslah lebih mementingkan hasil yang akan dicapai ketimbang terlalu memfokuskan kepada faktor masukan (input).

Sasaran yang ingin dicapai dalam gagasan ke lima dari *Reinventing Government* ini adalah :

- a. Pemerintah harus mengetahui misi dan tujuan organisasinya. Misalnya berapa target pemasukan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) pada tahun 1999.
- b. Pemerintah harus menetapkan cara\strategi pembiayaan dan pelaksanaan yang efektif untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

- c. Pemerintah harus membuat standar atau ukuran/indikator keberhasilan.
- d. pemerintah harus mengevaluasi kinerja yang telah dicapai.
- e. Mengembangkan sistem insentif atau penghargaan terhadap keberhasilan yang telah dicapai.

Salah satu contoh pelaksanaan prinsip "*Result Oriented Government*" dalam Sistem Perpajakan di Indonesia dapat dilihat dalam Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dimana berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 47 tahun 1985 tentang Pembagian Hasil Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan menetapkan bahwa biaya pungut ditentukan sebesar 10 % dari seluruh pembagian kepada daerah. Dengan ditentukannya biaya pungut sebesar 10 %, maka dapatlah dikatakan bahwa prinsip *Result Oriented Government* telah lama diterapkan dalam Pajak Bumi dan bangunan. Dengan demikian pajak yang dipungut harus efisien, dalam arti biaya pungut tidak boleh lebih besar dibandingkan dengan penerimaan pajaknya.

Gagasan Pemerintah Berorientasi Kepada Pelanggan yang mendasarkan pada pemenuhan kebutuhan pelanggan, bukan kebutuhan birokrasi (*Customer-Driven Government: meeting the needs of the customer, not the bureaucracy*) didasarkan pada pengamatan dimana seringkali pemerintah tidak mengetahui siapa yang harus dilayani, dan kualitas pelayanan ditentukan oleh pemerintah bukan oleh masyarakat. Padahal sebenarnya tugas pemerintah adalah memberikan pelayanan kepada

masyarakat. Jadi seharusnya yang menentukan kualitas pelayanan adalah masyarakat itu sendiri.

Salah satu cara yang dapat dilakukan oleh pemerintah adalah dengan memberikan perhatian yang besar kepada pelanggannya dan selalu berorientasi kepada pelanggan. Untuk itu pemerintah harus mulai merubah dirinya dengan melakukan langkah-langkah perbaikan. Pemerintah harus mengetahui kebutuhan masyarakat secara cermat dan mendekatkan diri kepada masyarakat sehingga dapat merespon kebutuhan masyarakat. Ide dasarnya bahwa pemerintah harus berorientasi pada pelanggan, memenuhi standar kualitas pelayanan yang dibutuhkan pelanggan, dan pemerintah harus mampu menyediakan alternatif pilihan kepada pelanggan. Untuk itulah maka semua badan-badan pemerintah dan sektor swasta harus mengerti tentang kebutuhan pelanggan dalam proses penentuan program-program mereka.

Sasaran yang ingin dicapai dalam gagasan *Customer-Driven Government* ini antara lain :

- a. Pemerintah harus mengetahui siapa masyarakat yang harus dilayani.
- b. Pemerintah harus mendengar pendapat masyarakat yang dilayani.
- c. Perlu mengidentifikasi kebutuhan masyarakat.

- d. Memberikan penyuluhan kepada masyarakat terutama tentang hak dan kewajiban dalam pemenuhan kebutuhan mereka sendiri.
- e. Menyediakan alternatif pilihan dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.
- f. mengupayakan sistem pelayanan terpadu.

Melalui konsep Pemerintahan Wirausaha yang berlandaskan pemikiran menghasilkan ketimbang membelanjakan (*Enterprising Government: earning rather than spending*) mengharuskan pemerintah untuk berusaha memikirkan atau menggali sumber pendapatan dalam rangka meningkatkan pendapatan negara/daerah. Karenanya, cara-cara untuk mencari sumber penghasilan baru harus menjadi pemikiran utama bagi aparat pemerintah dan bukan semata-mata membelanjakan saja. Misalnya banyak cara dan metoda yang harus dikembangkan oleh pemerintah untuk menuju suatu badan yang berwirausaha sehingga mereka memiliki dana untuk biaya operasi dan mendapatkan keuntungan.

Suatu fakta yang disajikan oleh Osborne dan Gaebler serta menarik untuk dipelajari dalam kaitannya dengan prinsip ini adalah keberhasilan Los Angeles dan Atlanta meraih dana yang cukup besar dari hasil penyelenggaraan Olympiade oleh pihak swasta. Padahal jika pelaksanaan Olympiade dikelola pemerintah (bukan swasta) selalu menyebabkan pengeluaran pemerintah yang sangat besar.

Sasaran yang ingin dicapai dalam gagasan *Enterprising Government* ini adalah :

- a. Pemerintah harus jeli terhadap berbagai peluang-peluang bisnis yang sangat bermanfaat bagi pengembangan potensi wilayah/daerah.
- b. Pemerintah meningkatkan kerjasama kemitraan sektor swasta di segala bidang dengan menerapkan strategi *win-win* dimana pihak yang berkerjasama dengan pemerintah sama-sama diuntungkan.
- c. Asset-asset yang dimiliki negara/pemerintah ditingkatkan produktivitasnya sehingga tidak merupakan beban anggaran tetapi justru menghasilkan.
- d. Dalam hal menarik investor diberikan fasilitas secara *tax holiday* atau *tax incentives* agar mereka merasa tertarik menanamkan modalnya yang pada akhirnya dapat meningkatkan pertumbuhan ekonomi rakyat.
- e. Pemerintah selalu berusaha mengurangi pembiayaan untuk meningkatkan efisiensi dalam hal pengeluaran sebagaimana yang berlaku dalam dunia usaha.

Dalam gagasan Pemerintahan yang antisipatif yang berdasarkan pemikiran lebih baik mencegah dari pada mengobati (*Anticipatory Government: Prevention rather than cure*), ditandai dengan berbagai upaya penciptaan kreativitas oleh badan-badan pemerintahan yang berorientasi masa depan. Pemerintah baik yang baik menurut konsep ini adalah tidak hanya berusaha untuk mengatasi masalah yang ada, namun yang

lebih penting adalah berupaya untuk mengantisipasi kemungkinan-kemungkinan timbulnya masalah pada masa yang akan datang. Pemerintah wirausaha harus berorientasi pada pencegahan timbulnya masalah. Untuk itu diperlukan perencanaan yang antisipatif terhadap permasalahan yang mungkin timbul.

Salah satu cara untuk dapat mengantisipasi hal tersebut adalah melalui perencanaan strategi. Perencanaan strategi adalah suatu cara untuk mengantisipasi masa depan dan juga merupakan suatu proses penelitian yang sedang berlangsung, serta arah ke masa depan dari suatu organisasi dan masyarakat, penetapan sasaran, pengembangan strategi untuk mencapai sasaran tersebut serta pengukuran hasil yang telah dicapai.

Sasaran yang ingin dicapai dalam gagasan ini adalah :

- a. Analisis situasi internal dan eksternal.
- b. Diagnosa atau identifikasi isu-isu kunci yang dihadapi organisasi.
- c. Pendefinisian misi yang mendasar dari organisasi.
- d. Pengungkapan sasaran dasar organisasi.
- e. Penriptaan visi, seperti apa keberhasilan tersebut.
- f. Pengembangan strategi untuk mewujudkan visi dan sasaran.
- g. menetapkan jadwal untuk mencapai sasaran.
- h. Pengukuran dan evaluasi hasil.

Salah satu contoh pelaksanaan prinsip "*Anticipatory Government*" dalam Sistem Perpajakan di Indonesia dapat dilihat pemberian fasilitas perpajakan terhadap perusahaan peduli terhadap kelestarian lingkungan. Dalam upaya untuk menanggulangi kerusakan lingkungan, maka banyak negara di dunia menentukan syarat bahwa produk harus tidak menimbulkan kerusakan lingkungan (harus memenuhi standar ISO 14.000) agar produk tersebut dapat dijual di negara yang bersangkutan. Oleh karena itu dunia bisnis dituntut untuk membuat suatu perlakuan (*treatment*) terutama terhadap limbah yang dihasilkannya, agar produk dapat akses dalam pasar global. Perlakuan ini tentu memerlukan biaya yang sangat besar sehingga perlu ada partisipasi pemerintah dengan memberikan fasilitas perpajakan kepada mereka, karena tidak semua pengusaha bersedia dan mampu melaksanakannya. Dengan memberikan beberapa fasilitas perpajakan diharapkan dapat memacu pengusaha untuk memberikan perhatian yang lebih besar kepada kelestarian lingkungan, yang sekaligus mencegah kerusakan lingkungan. Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk keperluan pengolahan limbah dapat dimasukkan sebagai biaya yang bersifat *tax deductible* dengan maksud agar perusahaan-perusahaan tetap konsern terhadap lingkungan sehingga mampu akses pada standar ISO 14.000.

Prinsip ke sembilan dari *Reinventing Government* adalah Pemerintahan Desentralisasi yang mengarah dari sistem

hirarki menuju partisipasi dan kerjasama (*Desentralized Government: from hierarchy to participation and Teamwork*) yang memang sangat dibutuhkan dalam era globalisasi saat ini. Pemerintahan sentralisasi baik dalam pengambilan keputusan maupun dalam hal memberikan pelayanan dengan jenjang hirarki yang bertingkat tingkat, dianggap sudah tidak dapat mengimbangi perubahan-perubahan yang terjadi begitu cepat. Melalui sistem tersebut proses pengambilan keputusan akan memakan waktu yang lama, padahal dalam abad informasi ini tekanan untuk mempercepat proses pengambilan keputusan semakin meningkat.

Untuk itu salah satu cara yang cukup efektif yang dapat dilakukan adalah dengan menerapkan sistem desentralisasi, yakni dengan mendelegasikan wewenang kepada lebih banyak orang/pihak atau lembaga terutama pemerintah daerah untuk mengambil keputusan maupun dalam memberikan pelayanan. Dengan mendesentralisasikan urusan kepada pihak-pihak lain, badan-badan pemerintah dapat berkonstrasi kepada kegiatan-kegiatan lainnya.

Sasaran yang ingin dicapai dalam gagasan ini adalah :

- a. Pemerintah harus mengidentifikasi urusan-urusan yang dapat didesentralisasikan.
- b. Menupayakan agar pemerintah mendesentralisasikan sebanyak mungkin wewenang kepada pemerintah di bawahnya.

c. menerapkan manajemen partisipatif yang lebih luwes, sportif, inovatif, efektif, produktif dan diterima masyarakat.

Salah satu contoh pelaksanaan prinsip "*Decentralized Government*" dalam Sistem Perpajakan di Indonesia dapat dilihat dalam Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Dalam rangka memperlancar pemasukan penerimaan pajak, Menteri Keuangan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 1007/KMK.04/1995 telah melimpahkan kewenangan penagihan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) kepada Gubernur Kepala Daerah Tingkat I dan/atau Bupati/Walikota Kepala Daerah Tingkat II. Maksud dari pelimpahan kewenangan penagihan pajak ini adalah dalam rangka efisiensi dan efektivitas pemungutan pajak bumi, sebagai konsekuensi dari pembagian hasil dari Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dimana Pemerintah Pusat berdasarkan Peraturan Pemerintah nomor 47 tahun 1985 mendapat 10% dari seluruh penerimaan, dan 90% untuk Daerah Tingkat I dan Tingkat II.

Gagasan terakhir dari David Osborne dan Ted Gaebler ini adalah Pemerintah yang berorientasi pasar dengan jalan mendorong perubahan melalui mekanisme pasar (*Market Oriented Government: leveraging change through the market*), dimaksudkan bagaimana pemerintah menupayakan hukum pasar (pemerintah penawaran) dengan mengkaitkan pertimbangan-pertimbangan ekonomi dalam kehijaksanaan pemerintah. Pemerintah dalam hal ini berupaya untuk memanfaatkan kondisi

yang ada untuk mendapatkan pemasukan dana kepada pemerintah, dengan tidak melupakan untuk memberikan pelayanan yang sebaik-baiknya kepada masyarakat.

Mekanisme pasar yang dikehendaki adalah mekanisme yang menempatkan pemerintah sebagai pihak perantara atau fasilitator. Dengan kata lain, pemerintah yang berorientasi pada pasar haruslah berusaha menerapkan mekanisme pasar dari pada mekanisme birokrasi. Mekanisme pasar dalam hal ini adalah proses yang melibatkan berbagai unsur seperti penawaran, permintaan, aksesibilitas, informasi, peraturan dan pengawasan. Sehingga diharapkan pemerintah yang berorientasi pasar karena memahami proses interaksi tersebut dan selalu berinisiatif untuk berperan dan melibatkan diri dalam satu dan semua unsur tersebut. Setiap unsur dapat menjadi dan berubah sesuai perubahan kondisi dan perubahan unsur lainnya, sebaliknya setiap unsur dapat diintervensi untuk mendinamiskannya. Disinilah pemerintah dapat mendorong perubahan melalui mekanisme pasar.

Sasaran yang ingin dicapai dalam gagasan ini adalah :

- a. Pemerintah harus berupaya untuk melakukan terobosan-terobosan dalam hal memangkas rantai birokrasi yang terlalu panjang.
- b. Pemerintah harus mampu mengembangkan kebutuhan masyarakat dengan tingkat pelayanan yang akan diberikan dengan cara yang fleksibel.

- c. Pemerintah harus mengetahui kebutuhan pelanggannya.
- d. Pemerintah tidak perlu intervensi terlalu besar terhadap mekanisme pasar persaingan yang sempurna yang alamiah.

Salah satu contoh pelaksanaan prinsip "Market Oriented Government" dalam Sistem Perpajakan di Indonesia dapat dilihat dalam Undang-Undang PPN dan PPhBM Tahun 1994. Dalam pasal 16B ayat (1) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 terdapat beberapa bentuk kemudahan yang diberikan kepada wajib pajak. Dimana di dalam pasal tersebut dinyatakan bahwa dengan Peraturan Pemerintah pajak terhutang tidak dipungut sebagian atau seluruhnya, atau dibebaskan dari pengenaan untuk : kegiatan di kawasan tertentu di daerah pabean, penyerahan barang kena pajak tertentu atas jasa kena pajak tertentu atau import barang kena pajak tertentu, pemanfaatan barang kena pajak tertentu dari luar daerah pabean dan di dalam daerah pabean, pemanfaatan jasa kena pajak tertentu dari luar daerah pabean atau di dalam daerah pabean. Tujuan diberikannya perlakuan khusus tersebut adalah untuk mempercepat keberhasilan pembangunan bagi sektor-sektor prioritas, khususnya sektor-sektor yang berorientasi ekspor.

BAB IV
P E N U T U P

A. KESIMPULAN-KESIMPULAN.

1. Secara normatif, Undang-Undang Nomor 12 tahun Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan dan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, menganut sistem *self assessment*, karena di dalam Undang-Undang tersebut subyek pajak diberikan kesempatan untuk melaporkan sendiri obyek pajaknya, menghitung dan membayar sendiri pajak terhutangya. Beberapa klausula yang menunjukkan bahwa Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan menganut prinsip *self assessment* adalah :

a. Yang menunjukkan wajib pajak melaporkan sendiri obyek pajaknya yaitu :

1) Pasal 9 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, yang antara lain mengatakan bahwa wajib pajak wajib mendaftarkan obyek pajaknya dengan mengisi Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dengan jelas, benar dan lengkap, dan menandatangani serta mengirimkan kembali ke Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi letak obyek pajak.

2) Hal tersebut dipertegas lagi dalam Pasal 2 Keputusan Menteri Keuangan Nomor Kep-B17/KMK.04/1991 tentang

Tata Cara Pendaftaran dan Pendataan Obyek dan Subyek Pajak Bumi dan Bangunan yang mengatakan bahwa pelaksanaan pendaftaran obyek pajak dilakukan dengan cara subyek pajak mendaftarkan sendiri obyek pajaknya pada Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan yang wilayah kerjanya meliputi lokasi obyek pajak atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.

- b. Yang menunjukkan bahwa wajib pajak menghitung sendiri pajak terhutangnya, yaitu :

Pasal 7 Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan yang mengatakan bahwa Pajak Terhutang dihitung dengan cara mengalikan Tarif Pajak dengan Nilai Jual Kena pajak (NJKP).

Dengan ditentukannya Klasifikasi Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) oleh Menteri Keuangan setiap 3 tahun dan untuk daerah-daerah tertentu setiap satu tahun sekali, ditentukannya Tarif pajak sebesar 5% (lima persen), Nilai Jual Obyek Pajak Tidak Kena Pajak (NJKPTKP) sebesar Rp. 8.000.000,- (delapan juta rupiah), Nilai Jual Kena Pajak (NJKP) sebesar 20 % dari Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP), maka sebenarnya setiap subyek pajak dapat menghitung sendiri pajak terhutangnya. Dengan demikian, rumus menghitung pajak terhutang sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 7 diatas disamping ditujukan untuk fiscus juga kepada masyarakat, agar masyarakat lebih aktif dalam menghitung pajak terhutangnya.

c. Yang menunjukkan bahwa wajib pajak membayar sendiri pajak terhutangnya, yaitu :

Pasal 10 Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan yang mengatakan bahwa pajak terhutang berdasarkan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT) harus dilunasi selambat-lambatnya 6 (enam) bulan sejak tanggal diterimanya Surat Pemberitahuan Pajak terhutang (SPPT). Berdasarkan pernyataan diatas, maka terlihat bahwa wajib pajak membayar sendiri pajak terhutangnya ke tempat-tempat yang telah ditentukan sebelumnya secara self assessment.

2. Dalam penerapan sistem *self assesement* dalam Pajak Bumi dan Bangunan, terdapat hubungan yang erat antara Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dengan sistem menghitung sendiri pajak terhutang seperti yang tercantum dalam Surat Pemberitahuan Pajak terhutang (SPPT). Sebagaimana yang tersebut dalam pasal 10 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 mengatakan bahwa Berdasarkan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT). Karena setiap tahun wajib pajak menerima Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT), maka seharusnya setiap tahun pula wajib pajak menerima formulir Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP). Berdasarkan hasil penelitian di lapangan ditemukan bahwa tidak setiap tahun wajib pajak menerima Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), dan sebagian besar dari mereka hanya

sekali mengisi formulir Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) walaupun obyek pajaknya (khususnya obyek pajak bangunan) sudah berubah.

Dengan demikian telah terjadi pemutusan rantai self assessment dari yang seharusnya dimulai dari adanya pengisian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), penerbitan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT), dan pembayaran/ pelunasan pajak terhutang sesuai dengan Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT) menjadi hanya menerima Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang (SPPT) setiap tahun kemudian melunasinya sesuai dengan jadwal dan tempat yang telah ditentukan sebelumnya.

Ini berarti pula bahwa, Pajak terhutang tidak dihitung berdasarkan keadaan obyek pajak yang sebenarnya, tetapi lebih mengarah kepada keadaan obyek pajak yang lain (yang mungkin sudah berubah baik keadaan fisiknya, fasilitasnya, pemanfaatannya, harga jualnya, dan keadaan-keadaan lain yang dapat merubah nilai jual obyek pajak) atau mungkin berdasarkan hitungan matematis yang sudah dirumuskan terlebih dahulu oleh fiscus melalui sistem komputerisasi.

Pernyataan ini diperkuat, apabila kita menelaah secara teliti cara pengisian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), dimana tidak semua kolom-kolom yang tercantum dalam formulir Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dapat diisi oleh wajib pajak. Ada beberapa kolom yang sangat prinsipil dan menentukan terhadap perhitungan besarnya pajak

terhutang yang tidak boleh diisi oleh wajib pajak, tetapi oleh petugas pajak (fiscus) yaitu kolom kelas dan kolom Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP). Padahal secara normatif letak prinsip sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan, khususnya dalam tahap melaporkan sendiri obyek pajaknya dan menghitung sendiri pajak terhutangya terletak dari kewenangan wajib pajak untuk menentukan sendiri kelas dan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) dari obyek pajaknya, agar wajib pajak dapat menghitung sendiri pajak terhutangya.

Belum diterapkannya sistem *self assessment* secara konsisten dalam sistem pendaftaran obyek pajak, Pajak Bumi dan Bangunan terutama dalam menentukan sendiri Kelas dan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) obyek pajaknya, didasarkan pertimbangan-pertimbangan sebagai berikut :

a. Jumlah wajib pajak, Pajak Bumi dan Bangunan yang cukup besar (di Jawa Tengah saja mencapai lebih dari 17 juta wajib pajak), sehingga apabila setiap tiga tahun diberikan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dan kemudian dihitung pajak terhutangya maka dirasa tidak efisien dan bertentangan dengan asas efisiensi.

Oleh karena itu penyampaian Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) hanya diberikan secara selektif, yaitu kepada subyek pajak yang obyek pajaknya belum terdaftar, mutasi, diperkirakan sudah berubah karena perkembangan pembangunan atau terhadap obyek pajak yang belum lengkap datanya. Sedangkan bagi obyek pajak yang diperkirakan nilai jualnya stabil dan tidak begitu besar

perubahannya, maka tidak setiap tahun diberikan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP), melainkan hanya cukup sekali. Sehingga penentuan besarnya pajak terhutang untuk tahun-tahun berikutnya disamping berdasarkan Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) yang pernah dikirimkan pertama kali, juga didasarkan kepada Klasifikasi dan Nilai Jual Obyek Pajak yang dikeluarkan oleh Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak setiap tahunnya.

- b. Sebagian besar obyek dan subyek pajak berada di pedesaan yang jauh dari pusat pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan serta mempunyai tingkat pendidikan relatif rendah, sehingga akan kesulitan menentukan kelas dan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) dari obyek pajaknya (terutama untuk menentukan kelas bangunan). Sehingga apabila penentuan kelas dan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya dilakukan oleh wajib pajak justru akan mengganggu siklus pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan yang berlaku selama ini, serta akan memakan biaya, waktu dan tenaga yang cukup besar.
- c. Harga jual obyek pajak bumi yang sangat beraneka ragam menjadikan kesulitan bagi wajib untuk menentukan Kelas dan Nilai Jual Obyek Pajaknya. Oleh karena itu lebih efisien apabila penentuan Kelas dan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) dilakukan oleh fiscus berdasarkan zona nilai tanah (ZNT) untuk obyek pajak bumi, dan sistem komputerisasi komponen bangunan untuk obyek pajak bangunan.

d. Mengingat besarnya jumlah obyek pajak dan beragamnya tingkat pendidikan dan pengetahuan wajib pajak, maka belum seluruhnya wajib pajak dapat melaksanakan kewajiban untuk mendaftarkan obyek pajak yang dikuasai/dimiliki/dimanfaatkan (*self assessment* di bidang pelaporan). Oleh karena itulah untuk memberikan pelayanan yang baik, maka Direktorat Jenderal Pajak mengadakan kegiatan pendataan obyek dan subyek Pajak Bumi dan Bangunan secara terus menerus agar data dasar obyek dan subyek Pajak Bumi dan Bangunan semakin lengkap dan akurat.

3. Ada hubungan yang signifikan antara belum diterapkannya sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan dengan fungsi budgeter dari Pajak Bumi dan Bangunan. Sebagaimana dipaparkan dalam bab terdahulu bahwa Pajak Bumi dan Bangunan lebih banyak berpihak kepada fungsi *budgeter* daripada fungsi *regulasi*. Atau dengan kata lain bahwa Pajak Bumi dan Bangunan lebih banyak dipakai sebagai sarana memobilisasi dana bagi pemerintah dari pada sebagai sarana untuk mengatur irama kegiatan ekonomi, alokasi sumber, redistribusi pendapatan dan konsumsi.

Pajak Bumi dan Bangunan adalah pajak obyektif yang jumlah penerimaannya relatif stabil dan cenderung tidak begitu terpengaruh terhadap gejolak ekonomi dan moneter yang terjadi belakangan ini. Di samping itu, kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan terhadap total penerimaan Daerah

Tingkat I Jawa Tengah, dan Daerah Tingkat II Kotamadya Semarang sangat strategis dan menentukan. Kontribusi Pajak Bumi dan Bangunan terhadap total penerimaan Daerah Tingkat I Jawa Tengah pada tahun 1996/1997 mencapai 11,41% yaitu sebesar Rp. 137.406.695.000 dari total penerimaan sebesar Rp. 1.203.352.660.000, sedangkan untuk Kotamadya Daerah Tingkat II Semarang kontribusinya tahun 1996/1997 mencapai 12,324 % yaitu sebesar Rp. 14.605.799.000 dari total penerimaan sebesar Rp. 118.511.139.000.

Angka-angka tersebut membuktikan bahwa peranan Pajak Bumi dan Bangunan dalam rangka pembiayaan pembangunan di daerah sangat strategis dan menentukan, oleh karena itu pelaksanaan pemungutannya harus dijaga kesinambungannya, dalam arti bahwa sistem dan mekanisme pemungutan yang telah berjalan selama ini harus terus disempurnakan. Untuk itu perlu diciptakan hukum (aturan-aturan pelaksanaan) yang dapat menjamin stabilitas penerimaan dari Pajak Bumi dan Bangunan. Aturan-aturan yang dapat menimbulkan inefisiensi harus dihilangkan sekalipun itu bertentangan dengan aturan dasarnya (aturan yang ada di atasnya).

Demikian halnya dengan penerapan *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan, walaupun telah diamanatkan oleh reformasi perpajakan pertama tepatnya oleh Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan maupun oleh Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan itu sendiri, kalau dalam penerapannya diperkirakan dapat menimbulkan instabilitas dalam penerimaannya, inefisiensi dalam

pemungutannya, maka sistem *self assessment* (terutama dalam menentukan kelas dan NJOP pada Surat Pemberitahuan Obyek Pajak/SPOP obyek pajaknya) tidak akan diberikan kepada wajib pajak (walaupun hal ini bertentangan dengan hak dari wajib pajak). Kalau meminjam pendapat Zelnick dan Nonet karakteristik hukum Pajak Bumi dan Bangunan ini (terutama aturan-aturan pelaksanaannya) termasuk dalam katagori hukum yang represif.

B. SARAN-SARAN :

1. Karena secara normatif sistem *self assessment* sudah tertuang dalam Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan serta Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara perpajakan, maka sudah selayaknyalah penerapan sistem *self assessment* semakin hari semakin banyak dituangkan dalam aturan-aturan pelaksanaan kedua undang-undang tersebut diatas. Karena dengan menerapkan sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan berarti pula memberdayakan dan memberikan kepercayaan kepada wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya serta memenuhi haknya di bidang perpajakan, sehingga dapat mewujudkan perluasan dan peningkatan kesadaran kewajiban perpajakan secara adil.

Salah satu kran *self assessment* yang paling prinsip dalam pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan, adalah pemberian kepercayaan dan kesempatan untuk mendaftarkan sendiri obyek pajak yang dikuasai/dimiliki/dimanfaatkan dengan mengisi formulir Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) termasuk

mengisi kolom kelas dan kolom Nilai Jual Obyek Pajak. Karena dengan diberikannya kewenangan untuk menentukan Kelas dan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP)-nya di dalam isian pelaporan obyek pajaknya, berarti memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk menghitung dan memperhitungkan sendiri pajak terhutangnya. Dengan diimplementasikannya sistem *self assessment* dalam pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan berarti pula telah menghormati hak dan kewajiban wajib pajak dalam rangka memberdayakan masyarakat menuju kepada peningkatan kesadaran masyarakat dalam membayar pajak (*tax conciousness*).

2. Secara teoritis pelaksanaan sistem *self assessment* berarti pula bahwa yang berperan aktif adalah masyarakat (wajib pajak), sedangkan aparat perpajakan (fiscus) lebih banyak memberikan pembinaan, pengarahan dan penyuluhan-penyuluhan serta pelayanan yang bersifat administratif saja. Dengan semakin aktifnya wajib pajak berarti ada beberapa kegiatan yang selama ini dilaksanakan/ditangani oleh fiscus beralih kepada wajib pajak, yang secara ekonomis hal ini berarti terjadi penghematan terhadap tenaga, biaya dan waktu. Kalau hal ini benar maka asumsinya adalah, bahwa semakin konsisten diterapkannya sistem *self assessment*, maka semakin efisien pelaksanaan pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan. Oleh karena itu untuk tahun-tahun mendatang perlu dicarikan solusi baru agar pelaksanaan sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan dapat lebih

meningkatkan pendapatan negara dalam bidang pajak, bukan sebaliknya justru memperbesar biaya pungutnya.

Salah satu alternatif untuk meningkatkan pendapatan negara dalam bidang pajak (khususnya Pajak Bumi dan Bangunan) adalah melalui *self assessment*. Hal ini didasarkan dari beberapa hasil penelitian yang mengatakan bahwa penentuan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) secara *official assessment* menghasilkan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) dibawah harga pasar (jauh di bawah harga pasar). Oleh karena itu untuk beberapa obyek pajak tertentu seperti obyek pajak bidang bidang usaha perkebunan, perhutanan, peternakan dan pertambangan, dan obyek pajak lainnya yang dipilih secara selektif, dilakukan penentuan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) secara *self assessment*. Hal ini dilakukan dengan pertimbangan bahwa subyek pajaknya berbentuk badan hukum yang secara organisatoris mempunyai tenaga ahli yang mampu untuk melakukan perhitungan dan memperhitungkan sendiri pajak terhutangya. Pertimbangan lainnya adalah kalau hal ini dilakukan oleh aparat perpajakan (fiscus) justru akan menjadi tidak efisien dan tidak valid dalam penghitungan pajak terhutangya.

3. Karena selama ini Pajak Bumi dan Bangunan lebih condong berpihak kepada fungsi *budgeter* dibandingkan sebagai fungsi *regulasi*, maka untuk tahun-tahun mendatang perlu dicari terobosan baru sistem pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan yang konsisten terhadap prinsip *self assessment* serta

concern terhadap fungsi regulasinya. Hal ini hanya dapat terjadi apabila hukum (aturan-aturan) yang melingdingi hal tersebut bersifat responsif. Hukum yang responsif hanya dapat diwujudkan apabila proses pembuatannya melibatkan berbagai komponen masyarakat termasuk Perguruan Tinggi. Oleh karena itu dalam upaya mencari solusi baru pelaksanaan sistem *self assessment* dalam Pajak Bumi dan Bangunan yang dapat berfungsi sebagai budgeter dan regulasi secara seimbang, perlu melibatkan berbagai disiplin ilmu, dengan harapan setiap peningkatan pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan, selalu diiringi gerak ekonomi masyarakat yang semakin bergairah.

Karena secara teoritis sistem *self assessment* diciptakan dalam rangka efisiensi, dan makna sistem *self assessment* sangat relevan dengan semangat demokrasi dalam era reformasi sekarang ini, yang menempatkan Wajib Pajak sebagai obyek sekaligus sebagai subyek dalam sistem perpajakan nasional, maka sudah saatnya sistem *self assessment* diterapkan secara utuh dalam pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dengan harapan peningkatannya akan semakin meningkat.

Di samping itu dalam rangka efisiensi, perlu diciptakan birokrasi perpajakan yang mempunyai semangat wirausaha (*entrepreneurship bureaucracy*) sebagaimana yang disampaikan oleh David Osborne dan Tes Gaebler dalam teori mewirausahakan birokrasi (*Reinventing Government*) yang sangat terkenal itu.

D A F T A R P U S T A K A

BUKU-BUKU

- Affandi, Pajak Bumi dan Bangunan, Karunia, Jakarta, 1986.
- Aini, Hamdan, Perpajakan, Bumi Aksara, Jakarta, 1985.
- Ali, Chidir, Hukum Pajak Elementer, PT Eresco, Bandung, 1993.
- Aminata, Dasar-Dasar Perpajakan, Pustaka Prima, Surakarta, 1990.
- Anwar, Yozar, Strategi Perpajakan Mendukung Pembangunan, Bina Rena Pariwara, Jakarta, 1990.
- Arikunto Suharsimi, Prosedur Penelitian, Suatu Pendekatan Praktik, PT Bina Aksara, Jakarta, 1990.
- Asikin Agustini DKK, Pajak, Citra dan Bebannya, Bina Rena Pariwara, Jakarta, 1990.
- Barata Atep Adya, Pajak Bumi dan Bangunan, Karunia, Jakarta, 1986.
- Bohari, Pengantar Hukum Pajak, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1993.
- Brotodihardjo, Santoso, Pengantar Ilmu Hukum Pajak, PT Eresco, Bandung, 1987.
- Direktorat Jenderal Pajak dan Yayasan Bina Pembangunan, Buku Panduan Pajak Bumi dan Bangunan, Bina Rena pariwara, Jakarta, 1992.
- Dunn William N, Analisa Kebijaksanaan Publik, PT Hanindita, Yogyakarta, 1996.
- Faisal Sanafiah, Penelitian Kualitatif, Dasar-dasar dan Aplikasi, YA3, Malang 1990.
- Friedmann W, Teori dan Filsafat Hukum, Telaah Kritis Atas Teori-Teori Hukum, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1996.
- Teori dan Filsafat Hukum, Idealisme Filosofis dan Problema Keadilan, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1994.
- Teori dan Filsafat Hukum, Hukum dan Masalah-Masalah Kontemporer, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1994.

- Furchan, Arief, Pengantar Metoda Penelitian Kualitatif, Usaha Nasional, Surabaya, 1992.
- Gunadi, Berita Pajak 1357, Jakarta, 1997
- Gurvitch Georges, Sociology Of Law, PT Bhratara, Jakarta, 1988
- Hadi Tabrani, DKK, Sosiolisasi Reinventing Government, Penda Tk. II Kalimantan Barat, 1998.
- Hamzah Andi, Undang-Undang Baru tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) serta Bea Meterai, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1985.
- Hartono, Sunaryati C.F.G, Politik Hukum Menuju Satu Sistem Hukum Nasional, Alumni, Bandung, 1991.
- Hasan, M.Ali, Zakat, Pajak, Asuransi dan Lembaga Keuangan, PT Grafindo Persada, Jakarta, 1996.
- Ichsan, H.M, Administrasi Perpajakan, Departemen Pendidikan dan Kebudayaan Universitas terbuka, Jakarta, 1986.
- Jones Charles. D, Pengantar Kebijakan Publik (Public Policy), PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1996.
- Kartasapoetra, G, (DKK), Pajak Bumi dan Bangunan, Prosedur dan Pelaksanaannya, Bina Aksara, Jakarta, 1989.
- Keraf, Gorys, Eksposisi, Komposisi Lanjutan II, PT Gramedia Widiasarana Indonesia, Jakarta, 1995.
- Kunenq, Mulyadi, Himpunan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) Tahun 1983-1986, PT Setio Acness, Jakarta, 1996.
- Kusumah, Mulyana W dan Baut Paul S, Hukum, Politik dan Perubahan Sosial, YLBHI, Jakarta, 1988.
- Mardiasmo, Perpajakan, Andi Offset, Yogyakarta, 1987
- Marsono, Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan, Jambatan, Jakarta, 1986.
- Miles, Matthew B, Analisa Data Kualitatif, Universitas Indonesia Press, Jakarta, 1992.
- Maris Masri, Keuangan pemerintah Daerah di Indonesia, UI Press, Jakarta, 1989.
- Miyasto, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) Dilihat Dari Fungsinya Dalam Perpajakan, dalam Filosofi PBB Dalam Konteks Keadilan dan Pembiayaan Pembangunan, Center For Fiscal and Monetary Studies, Jakarta, 1993.

- Miyasto, Sistem Perpajakan Nasional Dalam Era Ekonomi Global, Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar Madya Dalam Ilmu Ekonomi Pada Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang, 1997.
- Pengantar Ilmu Hukum Pajak, Makalah pada Diklat Bidang Pendapatan Type C, DIKLAT Propinsi Dati I Jateng, Semarang, 1997.
- Moloeng, Lexy J, Metodologi Penelitian Kualitatif, PT Remaja Rosdakarya, Bandung, 1993.
- Muqodim, Perpajakan, Fakultas Ekonomi-UII, Yogyakarta, 1994
- Munawir, (DKK), Perpajakan, BPPE, Yogyakarta, 1990
- Musgrave, Richard. A and Musgrave, Peggy B, Keuangan Negara Dalam Teori dan Praktek, Erlangga, Jakarta, 1991.
- Nasution Agussalim, Pajak dan Restribusi Daerah, Karunika, Jakarta, 1988.
- Nasution, Norman S, Metode Penelitian Naturalistik-Kuantitatif, Tarsito, Bandung, 1986.
- Nasution S, Thomas M., Buku Penuntun Membuat Tesis, Skripsi, Desertasi dan Makalah, Bina Aksara, Jakarta, 1996.
- Nazir, Metode Penelitian, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1988
- Demarkatab, Peraturan-Peraturan Tentang perpajakan, Percetakan Negara RI, Jakarta, 1984.
- Osborne, David and Ted Gaebler, Reinventing Government, A Plume Book, 1993.
- Pemda Tk. I Jawa Tengah, Kumpulan Tulisan Tentang Reinventing Government, Semarang, 1997.
- Rahardjo Satjipto, Ilmu Hukum, Alumni, Bandung, 1986.
- Masalah Penegakan Hukum, Suatu Tinjauan Sosiologis, Sinar Baru, Bandung, 1989.
- Sastrosoehardjo, Soehardjo, Hukum Administrasi Negara, Pokok-Pokok Pengertian Serta perkembangannya di Indonesia, badan Penerbit UNDIP, Semarang, 1991.
- Singarimbun, Masri, Effendi Sofian, Metode Penelitian Survei, LP3ES, Jakarta, 1989.
- Soekanto, Soejono, Pengantar Penelitian Hukum, UI Press, Jakarta, 1986.
- Soemitro Rochmat, Pajak Bumi dan Banqunan (PBB), PT Eresco, Bandung, 1989.

Soemitro Rochmat, Pajak dan Pembangunan, PT Eresco, Bandung, 1988

———— Azas dan Dasar Perpajakan, PT Eresco, Bandung, 1990

———— Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia, PT Eresco, Bandung, 1991.

Soemitro, Rony Hanitijo, Studi Hukum, Masyarakat dan Teknologi, CV Agung, Semarang, 1989.

———— Perspektif Sosial Dalam Pemahaman Masalah-Masalah Hukum, CV Agung, Semarang, 1989.

———— Hukum dan Masalah Penyelesaian Konflik, CV Agung, Semarang, 1990.

———— Metodologi penelitian Hukum dan Jurimetri, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1988.

———— Studi Hukum dan Masyarakat, Alumni, Bandung, 1982.

———— Masalah-Masalah Sosiologi Hukum, Sinar Baru, Bandung, 1984.

———— Permasalahan Hukum Di Dalam Masyarakat, Alumni, Bandung, 1984.

Sunggono Bambang, Hukum dan Kebijakan Publik, Sinar Grafika, Jakarta, 1994.

Suryabrata Sumadi, Metodologi Penelitian, CV Rajawali, Jakarta, 1988.

Wahjono Padmo, Undang-Undang Perpajakan Beserta Penjelasan dan Peraturan Pelaksanaan, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1984.

Wahyutomo, Imam, Pajak, UPP AMP YKPN, Yogyakarta, 1994

Wibawa, Samudra, Kebijakan Publik, Proses dan Analisis, Intermedia, Jakarta 1994.

Undang-Undang Perpajakan 1995, Gitamedia Press, Surabaya, 1995.

PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Penjelasan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara perpajakan.

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Penjelasan Atas undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

Penjelasan Atas Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Penjelasan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 1985 Tentang Penetapan Besarnya Nilai Jual Kena Pajak Pada Pajak Bumi dan Bangunan.

Penjelasan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 1985 Tentang Penetapan Besarnya Nilai Jual Kena Pajak Pada Pajak Bumi dan Bangunan.

Peraturan Pemerintah Nomor 47 Tahun 1985 Tentang Pembagian Hasil Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Penjelasan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 47 Tentang Pembagian Hasil Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Penetapan Besarnya Presentase Besarnya Nilai Jual Kena Pajak Pada Pajak Bumi dan Bangunan.

Penjelasan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Penetapan Besarnya Presentase Nilai Jual Kena Pajak Pada Pajak Bumi dan Bangunan.

Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 1002/KMK.04/1985 Tentang Tata Cara Pendaftaran Obyek Pajak, Pajak Bumi dan Bangunan.

Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 1003/KMK.04/1985 Tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak

- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 1004/KMK.04/1985 Tentang Penentuan Badan Atau Perwakilan Organisasi Internasional Yang Menggunakan Obyek Pajak Bumi dan Bangunan Yang Tidak Dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 1005/KMK.04/1985 Tentang Penyetoran Pajak Bumi dan Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 1006/KMK.04/1985 Tentang Tata Cara Penagihan Pajak Bumi dan Bangunan dan Penunjukan Pejabat Yang Berwenang Mengeluarkan Surat Paksa.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 1007/KMK.04/1985 Tentang Pelimpahan Wewenang Penagihan Pajak Bumi dan Bangunan Kepada Gubernur Kepala Daerah Tingkat I dan/atau Bupati/Walikota Kepala Daerah Tingkat II.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 1008/KMK.04/1985 Tentang Tata Cara Penyampaian Laporan Dan Pemberian Keterangan Dari Pejabat Yang Dalam Jabatannya Berkaitan Langsung/Ada Hubungannya Dengan Obyek Pajak Bumi dan Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 1009/KMK.04/1985 Tentang Pelaksanaan Pembagian Hasil Pajak Bumi dan Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 1010/KMK.04/1985 Tentang Pembagian Biaya Pungut Pajak Bumi dan Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor : Kep. 19/KMK.04/1986 Tentang Tata Cara Pendaftaran Obyek Pajak, Pajak Bumi dan Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 1324/KMK.04/1988 Tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 617/KMK.04/1989 Tentang Pendataan Obyek dan Subyek Pajak Bumi dan Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 748/KMK.04/1990 Tentang Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan Bagi Investasi di Wilayah tertentu.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 817/KMK.04/1991 Tentang Tata Cara Pendaftaran dan Pendataan Obyek dan Subyek Pajak Bumi dan Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor: Kep. 1147/KMK.04/1991 Tentang Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan.

Keputusan Menteri Keuangan Nomor : Kep. 174/KMK.04/1993 Tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan.

Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 196/KMK.04/1994 Tentang Perubahan Atas Lampiran III, IV, V dan VII, Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993 tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan.

Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 273/KMK.04/1995 Tentang Perubahan Atas Lampiran III, IV, V, VI Keputusan Menteri Keuangan Nomor 174/KMK.04/1993 Tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Obyek Pajak Sebagai Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan, Sebagaimana Telah Beberapa Kali Dirubah Terakhir Dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 196/KMK.04/1994.

Keputusan Menteri Keuangan Nomor 292/KMK.04/1996 Tentang Perubahan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 642/KMK.04/1995 Tentang Nilai lain Sebagai Dasar Pengenaan Pajak.

Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : Kep-12/PJ.BT5/1989 Tentang Bentuk, Kode, Warna dan Ukuran Formulir Surat Pemberitahuan dan Formulir Surat Tegoran Pajak Bumi dan Bangunan.

Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: Kep-04/PJ.6/1998 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pendaftaran, Pendataan dan Penilaian Obyek dan Subyek Pajak Bumi dan Bangunan Dalam Rangka Pembentukan dan atau Pemeliharaan Basis Data Sistem Manajemen Informasi Obyek Pajak.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-96/PJ.07/1987 Tentang Tata Cara Pendataan/Pembaharuan Data Pajak Bumi dan Bangunan

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: 15/44/Girpos Tentang Penyetoran Pajak Bumi dan Bangunan Melalui Pos dan Giro.

MAKALAH-MAKALAH

Butarbutar, Sertrama, Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa dan Peningkatan Kesadaran Hukum Wajib Pajak, Disampaikan Dalam Seminar Perpajakan, Universitas Diponegoro, Semarang, 18 Oktober 1997.

Hartono, Dimiyati, Hubungan Dan Pengaruh Timbal Balik Antara Hukum Dengan Politik Di Dalam Praktek Penyelenggaraan Negara, Disampaikan Dalam Studium Generale Pada Universitas Muhamaddyah, Jakarta 20 mei 1994.

- Mufiz, Ali, Demokratisasi Birokrasi di Indonesia Dalam Tantangan Global, Disajikan Dalam Seminar Nasional "Profil Birokrasi Yang Demokratis menghadapi Era Pasar Bebas Menuju Kualitas Pelayanan Yang Efektif dan Efisien", Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Diponegoro Semarang, 13 Oktober 1997.
- Rahardjo, Satjipto, Penyusunan Undang-Undang Yang Demokratis Suatu Kajian Sosiologis, Disampaikan Dalam Seminar Nasional Mencari Ideal Penyusunan Undang-Undang Yang Demokratis dan Kongres Asosiasi Sosiologi Hukum Indonesia, Universitas Diponegoro, Semarang 15-16 April 1998.
- Paradigma Ilmu Hukum Indonesia Dalam Perspektif Sejarah, Disampaikan Dalam Simposium Nasional Ilmu Hukum "Paradigma Dalam Ilmu Hukum Indonesia", Program Doktor Ilmu Hukum Universitas Diponegoro, Semarang 10 Pebruari, 1998.
- Pendayaagunaan Sosiologi Hukum Untuk memahami Proses-Proses Hukum Di Indonesia Dalam Konteks Pembangunan Dan Globalisasi, Disampaikan Dalam Seminar Nasional Pendayaagunaan Sosiologi Hukum Dalam Masa Pembangunan Dan Restrukturisasi Global, Pusat Studi Hukum dan Masyarakat Fakultas Hukum Universitas Diponegoro, Semarang 12-13 Nopember 1996.
- Rais, Amin. M Profil Birokrasi Dalam Era Globalisasi, Disajikan Dalam Seminar Nasional "Profil Birokrasi Yang Demokratis menghadapi Era Pasar Bebas Menuju Kualitas Pelayanan Yang Efektif dan Efisien", Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Diponegoro Semarang, 13 Oktober 1997.
- Sachroni, Oman, Masalah-Masalah Pemerintah Daerah Dalam Upaya Peningkatan Daerah Sebagai Dampak Dari Penerapan Paket Perpajakan Tahun 1997, Disampaikan Dalam Seminar Perpajakan, Universitas Diponegoro, Semarang, 18 Oktober 1997.
- Warasih, Esmi, Cita Hukum dan Proses Penyusunan Peraturan Perundang-undangan Yang Demokratis, Disampaikan Dalam Seminar Nasional Mencari Ideal Penyusunan Undang-Undang Yang Demokratis dan Kongres Asosiasi Sosiologi Hukum Indonesia, Universitas Diponegoro, Semarang 15-16 April 1998.
- Wignyoscebroto, Soetandya, Pokok-Pokok Pikiran Tentang Model Penyusunan Undang-Undang Yang Demokratis, Disampaikan Dalam Seminar Nasional Mencari Ideal Penyusunan Undang-Undang Yang Demokratis dan Kongres Asosiasi Sosiologi Hukum Indonesia, Universitas Diponegoro, Semarang 15-16 April 1998.

———— Permasalahan Paradigma Dalam Ilmu Hukum, Disampaikan Dalam Simposium Nasional Ilmu Hukum "Paradigma Dalam Ilmu Hukum Indonesia", Program Doktor Ilmu Hukum Universitas Diponegoro, Semarang 10 Pebruari, 1998.

———— Sosiologi Hukum : Perannya Dalam Pengembangan Ilmu Hukum Dan Studi Tentang Hukum, Disampaikan Dalam Seminar Nasional Pendayaagunaan Sosiologi Hukum Dalam Masa Pembangunan Dan Restrukturisasi Global, Pusat Studi Hukum dan Masyarakat Fakultas Hukum Universitas Diponegoro, Semarang 12-13 Nopember 1996.

———— Konsep Hukum, Tipe Kajian, Dan Metode Penelitiannya, Program Pascasarjana Universitas Erlangga, Surabaya, 1994.

MAJALAH-MAJALAH

———— Masalah-Masalah Hukum, Majalah Fakultas Hukum Universitas Diponegoro Nomor 9 Tahun 1993.

———— Nomor 3 Tahun 1994.

———— Nomor 4 Tahun 1994.

———— Nomor 7 Tahun 1994.

———— Nomor 9 Tahun 1994.

———— Nomor 12 Tahun 1994.

———— Nomor 5 Tahun 1995.

———— Nomor 6 Tahun 1995.

———— Nomor 4 Tahun 1997.

———— Nomor 6 Tahun 1997.