

**KRIMINALISASI DAN PENALISASI
DALAM RANGKA FUNGSIONALISASI PERDA
PAJAK DAN RETRIBUSI**

DISERTASI



diajukan untuk memenuhi syarat dalam
memperoleh gelar doktor dalam Ilmu Hukum

Marcus Priyo Gunarto
NIM: B5A 001014

**PROGRAM DOKTOR ILMU HUKUM
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2008**

Halaman Pengesahan

**KRIMINALISASI DAN PENALISASI
DALAM RANGKA FUNGSIONALISASI PERDA
PAJAK DAN RETRIBUSI**

DISERTASI

Semarang,

Telah disetujui untuk dilaksanakan

Promotor

Co-Promotor

Prof. Dr. Bambang Poernomo, S.H

Prof. Dr. Hj. Moempoeni Moelatingsih M., S.H

**Mengetahui,
Ketua Program Doktor Ilmu Hukum**

**Prof. Dr. Moempoeni Moelatingsih M., S.H.
NIP. 130324140**

PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Marcus Priyo Gunarto
NIM : B5A 001014
Alamat : Sanggrahan/ DK.X Sonopakis Kidul RT 08 Ngestiharjo,
Kasih, Bantul
Asal Instansi : Fakultas Hukum Universitas Gadjah Mada

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Karya tulis saya, disertasi ini adalah asli dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik (doktor), baik di Universitas Diponegoro maupun di perguruan tinggi lain.
2. Karya tulis ini adalah murni gagasan, rumusan, dan penelitian saya sendiri, tanpa bantuan pihak lain, kecuali arahan Tim Promotor.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya atau pendapat yang telah ditulis atau dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan disebutkan nama pengarang dan judul buku aslinya dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila di kemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima sanksi akademik berupa pencabutan gelar yang telah diperoleh karena karya ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di perguruan tinggi ini.

Semarang,
Yang membuat pernyataan,

Marcus Priyo Gunarto

PRAKATA

Penulis mengucapkan Puji Syukur ke hadirat Tuhan Yang Maha Esa karena berkat kemurahanNya yang tiada terhingga penulis diberi kekuatan untuk menyelesaikan naskah Disertasi ini.

Keberhasilan dalam menyelesaikan Disertasi juga berkat dorongan kawan-kawan sejawat di Universitas Gadjah Mada, serta handai taulan, khususnya kolega di Fakultas Hukum UGM.

Selain merupakan tugas dan cita-cita luhur, penulis, selaku tenaga pengajar, penulisan Disertasi ini juga didorong oleh kepercayaan yang teramat besar dari Pimpinan Fakultas Hukum Universitas Gadjah Mada kepada diri penulis.

Tulisan Disertasi ini tiada mungkin akan selesai apabila tidak memperoleh perhatian dan bantuan serta kesediaan Yang Sangat Terpelajar Komisi Pembimbing, Prof. Dr. H. Bambang Poernomo, S.H. dan Prof. Dr. Hj. Moempoeni Moelatingsih M, S.H yang telah mencurahkan segenap pikiran dengan tiada lelahnya di tengah-tengah kesibukan beliau sehari-hari untuk memberikan pengarahan dan kritik-kritik tajam atas naskah Disertasi ini. Penulis beserta seluruh keluarga mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya dan penghargaan setinggi-tingginya kepada Komisi Pembimbing, semoga Tuhan Yang Maha Esa selalu melindunginya, dan harapan penulis semoga beliau beserta keluarga dalam keadaan sehat walafiat. Penulis juga menyampaikan maaf sebesar-besarnya sekiranya dalam proses pembimbingan dan penulisan Disertasi ini ada ucapan atau sikap penulis yang kurang berkenan bagi Bapak-Ibu Pembimbing.

Keberhasilan penulis dalam menyelesaikan Disertasi ini tiada luput dari perhatian bantuan dan jasa Rektor Universitas Gadjah Mada yang memberi kesempatan untuk belajar di Program Doktor Ilmu Hukum Universitas Diponegoro. Untuk itu secara khusus penulis mengucapkan terima kasih kepada Prof. Dr. Ichlasul Amal M.A. yang kala itu menjabat sebagai Rektor Universitas Gadjah Mada, yang telah mengizinkan penulis meninggalkan tugas di Fakultas, mengikuti perkuliahan di Program Doktor Ilmu Hukum UNDIP.

Dalam kesempatan ini juga penulis berkenan untuk menyampaikan terima kasih kepada Dekan Fakultas Hukum Universitas Diponegoro yang telah menyediakan tempat dan suasana yang memadai untuk mengikuti perkuliahan. Penulis mengucapkan terima kasih kepada para Guru Besar Fakultas Hukum Universitas Diponegoro yang telah menyediakan waktunya untuk memberikan koreksi dan pengarahan pada kesempatan seminar hasil penelitian dalam rangka penulisan Disertasi. Secara khusus Penulis juga menyampaikan terima kasih yang tiada terhingga kepada Prof. Dr.Hj. Moempoeni Moelatingsih M., S.H., dalam kapasitas sebagai Ketua Program Doktor Ilmu Hukum Universitas Diponegoro.

Di dalam rangka penulisan Disertasi ini juga penulis telah memperoleh perhatian dan bantuan serta kerja-sama yang sangat berharga dari pelbagai pihak, baik instansi pemerintah, perorangan, maupun rekan sejawat di lingkungan Fakultas Hukum di seluruh Indonesia.

Penulis menyampaikan sembah sujud yang tulus dan ikhlas kepada Ayahku, Matheus Supriyadi (almarhum) dan Ibu Theresia Waintini serta ucapan terima kasih kepada adik-adikku, keponakan, kakak ipar, dan adik-ipar sekeluarga.

Penulis juga secara khusus ingin menyampaikan ucapan terima kasih kepada Eyang, Oom Kardi, Dhe Rah, Dik Nung yang bersedia mengasuh anak-anakku manakala penulis harus meninggalkan mereka karena kuliah, atau melakukan penelitian.

Tak lupa penulis menyampaikan cinta dan kasih sayang kepada isteri penulis, Anastasia Diah Setiawati, S.H, M.Hum. yang secara khusus merupakan sahabat di kala suka dan duka, yang dengan penuh kesabaran dan kegembiraan memberikan perhatian dan dorongan batiniah yang amat besar, sehingga Disertasi ini dapat diselesaikan dengan sebaik-baiknya.

Disertasi ini penulis persembahkan kepada anak-anakku, Cynta dan Adit sebagai putra bangsa di masa depan.

Semarang, -----2008

Marcus Priyo Gunarto

ABSTRAK

Oleh: Marcus Priyo Gunarto

Otonomi daerah yang ditandai dengan komitmen pemerintah pusat untuk meningkatkan derajat ekonomi daerah melalui berbagai kebijakan desentralisasi pemerintahan, telah mendorong pemerintah daerah menghasilkan produk hukum yang mencantumkan sanksi pidana. Walaupun peraturan pajak dan retribusi daerah mencantumkan sanksi pidana, dalam kenyataannya sanksi pidana tidak dimanfaatkan sebagai sarana represif penegakan peraturan daerah.

Berdasarkan latar belakang persoalan tersebut di atas, rumusan masalah yang dikemukakan adalah apakah kebijakan pembentuk Perda dalam mengkriminalisasi dan mempenalisasi perbuatan telah mempertimbangkan fungsionalisasi Perda Pajak dan Retribusi Daerah pada tahap aplikasi hukum, dan faktor-faktor apakah yang mempengaruhi fungsionalisasi sanksi pidana Perda.

Dalam pencarian data, awalnya Responden ditentukan secara purposive, dengan pertimbangan bahwa orang-orang yang ditunjuk adalah orang-orang yang mengetahui masalah penyusunan dan penegakan Perda, akan tetapi mengingat persoalan yang dihadapi di lapangan selalu berkembang, maka pencarian data dilakukan atas petunjuk responden sebelumnya. Berdasarkan keadaan itu, pencarian data tidak terpaku pada seseorang yang telah ditetapkan sebelumnya, melainkan bergulir terus sampai dengan jawaban masalah yang ingin dicari dapat diperoleh (metode *snow balling*).

Berdasarkan jawaban persoalan tersebut di atas dapat dikemukakan beberapa simpulan utama, yaitu Pemerintah Daerah dan DPRD belum menunjukkan keseriusannya dalam perumusan maupun penegakan atas sanksi pidana pada Perda Pajak dan Retribusi. Terdapat inkonsistensi antara sistem penarikan pajak daerah dengan perumusan perbuatan yang dikriminalisasikan. Dalam penetapan perbuatan dan penetapan sanksi pidana *in abstracto* oleh pembentuk peraturan tidak meliputi pertimbangan kemampuan dan jumlah aparat penegak hukum di lingkungan Pemda, bahkan kedua aspek itu cenderung diabaikan.

Bertolak dari simpulan di atas, saran yang dikemukakan adalah setiap pembahasan rancangan peraturan daerah, memberikan perhatian terhadap perbuatan yang akan dikriminalisasi dan dipenalisasikan agar sanksi pidana dapat difungsionalisasikan, Pemerintah Daerah sudah selayaknya memberikan perhatian kepada ketersediaan dan kemampuan tenaga penyidik dengan memperhatikan aspek luas wilayah, potensi pelanggaran perda, sarana dan prasaranan yang mendukung penegakan perda. Agar diskresi Bupati/ Walikota dalam penegakan perda tidak terlalu besar, ada baiknya dibuat pola penetapan sanksi seperti pada Pasal 82 KUHP (*Shicking*) dengan modifikasi, misalnya khusus di bidang pajak dan retribusi, apabila 4 kali jumlah pajak yang terutang sudah dibayar, maka tidak perlu diajukan ke pengadilan. Dengan demikian perlu dilakukan perubahan UU yang mengatur peruntukan denda pelanggaran Perda agar dapat dimasukkan ke kas daerah.

Kata kunci: Otonomi daerah, kriminalisasi dan penalisasi, inkonsistensi

ABSTRACT

By: Marcus Priyo Gunarto

Local autonomy which was indicated by the commitment of the central government in conjunction to increase the local economic level through its various decentralization policies, have been encouraged the local government to produce legislations which were also include criminal sanction.

Although the local tax and retribution's legislations included criminal sanctions in it, in fact, the criminal sanctions have not been used as a repressive means to enforce regional regulation. Based upon the issue above, the research questions, then: What are the legislators policies in criminalization and penalization regional tax and retribution have considered functionalized regional regulation that related to regional tax and retribution on application stage, and what factors that could affect the function of regional regulation's criminal sanction.

In data collecting method, at the first step, the respondents were determined by using purposive method, with put in to the consideration the samples were the persons that know the drafting and enforcing regional regulation, but because of the issues at the practical level was always expanded, therefore the collecting data was conducted based upon the information that was provided by the previous respondent. Based upon this condition, however, the data collection was not merely focused on the previously determined respondent, but it was also rolled on until the main issue that was searched was found (*snow balling* method).

Based upon the research questions above, it could be proposed some primary conclusions, i.e.: local government and the local parliament did not show their seriousness in formulating or enforcing criminal sanction of the regional regulation that related to regional tax and retribution yet. There are some inconsistencies in taxation system and formulating a crime for an act. In criminalizing an act and determining its criminal sanction process, the legislator did not put into consideration the capacity and quantity of the local government's law enforcement officers that available, even those considerations were tend to disobeyed by the legislator.

Based upon the primary conclusions above, it was suggested, i.e.: every draft of the regional regulation should be equipped by an academic draft, so it could be criticize comprehensively. In the efforts to best enforcement of the regional regulation, the local government should put into the consideration of the capacity and quantity of the investigators in relation to its territorial aspect, the potential of regional regulation's violations, and the availability of infrastructure that used to support enforcement of the regional regulation. In order to reduce the discretionary power of the regent/mayor, it was better to create a method in determining criminal sanction, like as stipulated in Article 82 of the Criminal Code (*KUHP*) (*Shicking*) with a modification, such as, specially related to tax and retribution matters, if the forth times of tax payable's amount already paid, then the tax payer should not be brought to the court. The law regarding fine of the regional regulation's violations should be amended so the fine that was charged by the violations could be put into the regional treasury.

Key words: Local autonomy , criminalizing and penalizing, inconsistency .

RINGKASAN

Oleh: Marcus Priyo Gunarto

Pajak dan retribusi, sebagai bentuk pungutan uang yang dilakukan oleh pemerintah kepada rakyat, telah menjadi persoalan universal di banyak negara. Hampir tidak ada pemerintahan negara di seluruh muka bumi ini yang tidak menempatkan bentuk pungutan uang kepada rakyat sebagai sumber pendapatan bagi masing-masing negara. Indonesia termasuk salah satu negara yang menempatkan pajak dan retribusi sebagai salah satu sumber pendapatan negara, walaupun belum menempatkan pajak sebagai sumber utama peningkatan kesejahteraan rakyat.

Begitu pentingnya pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan negara untuk membiayai pembangunan, dalam beberapa referensi hukum pidana dan kriminologi, pelanggaran pajak digolongkan sebagai kejahatan berat (*felony*) yang dapat diancam dengan pidana penjara dan denda secara kumulatif. Referensi hukum pidana juga menempatkan tindak pidana di bidang pajak sebagai *white collar crime* dan sekaligus merupakan salah satu jenis dari *business crimes*.

Otonomi daerah yang ditandai dengan komitmen pemerintah pusat untuk meningkatkan derajat ekonomi daerah melalui berbagai kebijakan desentralisasi pemerintahan, telah mendorong pemerintah daerah menghasilkan produk hukum yang memberikan legalitas untuk memungut pajak dan retribusi guna membiayai pembangunan.

Meskipun Perda pajak dan retribusi daerah sudah diberlakukan dengan mencantumkan sanksi pidana, tetapi tidak semua sanksi pidana itu dapat difungsionalkan, karena berbagai sebab. Salah satu sebabnya adalah perbuatan yang dirumuskan tidak sesuai dengan administrasi pemungutan pajak atau karena rumusan tidak memenuhi *asas lex certa* sebagai syarat perumusan perbuatan pidana.

Sanksi pidana merupakan sarana agar masyarakat lebih memenuhi kewajiban membayar pajak, yaitu berupa ancaman penderitaan kepada wajib pajak (termasuk wajib retribusi) apabila yang bersangkutan tidak memenuhi kewajibannya sebagai wajib pajak. Derita yang ditimpakan oleh kekuasaan negara terhadap para pelanggar diharapkan akan memberikan efek jera (*deterent efek*) kepada pelanggar Perda.

Dalam kenyataannya, meskipun sanksi pidana telah ditetapkan, tunggakan pajak diberbagai daerah masih cukup tinggi. Di pihak lain, tidak ditemukan tindak pidana pajak dan retribusi daerah yang diajukan ke pengadilan. Fakta ini menunjukkan bahwa sanksi pidana dalam Perda pajak dan retribusi belum dimanfaatkan sebagai upaya penegakan Perda.

Di dalam praktik pemungutan pajak, upaya penyelesaian di luar pengadilan antara wajib pajak dengan aparat daerah melalui kewenangan diskresi Bupati/Walikota dipandang lebih efektif dibandingkan dengan proses melalui badan peradilan. Atas kenyataan tersebut, sanksi pidana dianggap tidak lebih sebagai "*watch-dog*" pelaksanaan ketentuan hukum. Keadaan ini antara lain dikarenakan aparat perpajakan lebih mengutamakan masuknya pungutan uang ke kas daerah daripada mengajukan tersangka melalui proses peradilan.

Tidak berfungsinya sanksi pidana pada peraturan pajak dan retribusi daerah tidak cukup dilihat pada tataran aplikasi hukum, tetapi harus dilacak ke belakang, karena persoalan itu bukan tidak mungkin berpangkal dari berbagai persoalan yang terjadi pada saat penyusunan produk hukum daerah.

Berdasarkan latar belakang persoalan tersebut di atas, rumusan masalah yang dikemukakan adalah apakah dalam kriminalisasi dan penalisasi Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pembentuk Perda telah mempertimbangkan fungsionalisasi Perda pada tahap aplikasi hukum dan faktor-faktor apakah yang mempengaruhi fungsionalisasi sanksi pidana Perda ?

Disertasi ini menggunakan pendekatan fungsional, yaitu hukum dilihat berdasarkan efektivitasnya untuk mendukung ditaatinya norma tentang pajak dan retribusi daerah. Melalui pendekatan fungsional, kriminalisasi dan penalisasi perbuatan dilihat sebagai upaya untuk mendukung ditaati norma pajak dan retribusi daerah. Dengan demikian, efektifitas hukum harus sudah dipikirkan sejak produk hukum tersebut dirumuskan oleh pembentuk Perda.

Pendekatan fungsional sebagai salah satu aliran dalam hukum pidana memperoleh kritik, karena dianggap lebih menitikberatkan pada pencapaian tujuan yang acapkali dianggap mengabaikan nilai-nilai keadilan. Walaupun demikian, pendekatan fungsional tetap penting dilakukan berdasarkan beberapa alasan, pertama, pandangan yang berlaku pada saat ini masih tetap menganggap sanksi pidana sebagai sarana yang paling efektif untuk mendorong masyarakat menaati norma hukum. Kedua, walaupun dianggap mengabaikan nilai keadilan, didalam perpajakan dan retribusi daerah tetap memperhatikan aspek keadilan, hanya saja kontraprestasi yang akan diperoleh memerlukan rentang waktu, yaitu akan diwujudkan dalam bentuk fasilitas publik yang dapat dinikmati oleh masyarakat secara umum. Ketiga, pada setiap penegakan hukum persoalan keadilan (*gerechtigheit*) bukan satu-satunya yang dituju, tetapi ada aspek lain yang tidak kalah pentingnya, yaitu aspek kemanfaatan (*Zweckmassigkeit*) dan kepastian hukum (*Rechtssicherheit*). Keempat, apabila kewajiban pajak dilihat dari segi perikatan, maka pajak merupakan perikatan yang lahir dari undang-undang, karena sanksi juga ditentukan berdasar kewajiban yang terutang.

Hasil monitoring Tim Pengkajian Direktorat Pendapatan Daerah Ditjen Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah Departemen Keuangan, banyak peraturan daerah yang bersifat pungutan harus diperbaiki. Dari sisi formulasi hukum hal ini menunjukkan adanya persoalan tentang kemampuan penyusunan produk hukum di daerah. Simpulan ini didukung oleh simpulan hasil penelitian yang dilakukan oleh Pusat studi Kependudukan dan Kebijakan Universitas Gadjah Mada yang salah satunya menyatakan bahwa kemampuan *legal drafting* rata-rata anggota Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) masih memprihatinkan.

Setiap penelitian harus bisa memberikan kegunaan dan atau kontribusi bagi ilmu itu sendiri (ideal Aristoteles) maupun bagi kemaslahatan umat (ideal Francois Bacon). Sehubungan dengan hal itu, penelitian ini harus dapat dimanfaatkan bagi dua kepentingan tersebut, pertama, mampu memberikan kontribusi keilmuan berupa pengkayaan dan perluasan perbendaharaan konsep, metode, ataupun teori ilmu hukum dalam rangka kriminalisasi dan penalisasi perbuatan. Kedua, diharapkan mampu memberikan sumbangan praktis bagi para perancang peraturan perundang-undangan agar

produk hukum yang dirumuskan bekerja secara fungsional tatkala peraturan yang dirumuskan itu berlaku sebagai hukum positif di daerah.

Secara teoritik, penggunaan sanksi pidana sebagai sarana untuk menciptakan tertib sosial merupakan cara yang paling tua sepanjang peradaban manusia, sehingga ada yang menyebut sebagai *older philosophy of crime control*. Sungguhpun demikian, dalam hal penegakan Perda pajak dan retribusi, sanksi pidana belum digunakan sepenuhnya sebagai sarana represif pelanggaran pidana Perda. Dalam banyak kasus, pelanggaran perda pajak dan retribusi daerah lebih banyak diselesaikan dengan cara non penal, atau di luar pengadilan melalui kewenangan diskresi yang dimiliki Bupati/Walikota.

Penelitian yang menyangkut pajak atau retribusi memang telah banyak dilakukan, tetapi penelitian ini berbeda dengan penelitian-penelitian terdahulu. Pada umumnya penelitian pajak dan retribusi daerah dikaitkan dengan peranan pajak atau retribusi dalam fungsinya sebagai upaya peningkatan pendapatan asli di masing-masing daerah, tetapi penelitian ini berkaitan dengan berfungsinya kaidah hukum pidana sebagai sarana agar masyarakat lebih menaati kaidah di bidang perpajakan atau retribusi.

Dalam pencarian data, awalnya responden ditentukan secara purposive, dengan pertimbangan bahwa orang-orang yang ditunjuk adalah orang-orang yang mengetahui masalah penyusunan dan penegakan Perda, akan tetapi mengingat persoalan yang dihadapi dilapangan selalu berkembang, maka pencarian data dilakukan atas petunjuk responden sebelumnya. Berdasarkan keadaan itu, pencarian data tidak terpaku pada seseorang yang telah ditetapkan sebelumnya, melainkan bergulir terus sampai dengan pokok masalah yang ingin dicari dapat diperoleh (metode *snow balling*).

Hasil penelitian mendapatkan bahwa seluruh Perda pajak dan retribusi daerah semuanya merupakan hasil inisiatif dari eksekutif. Minimnya jumlah Perda yang dibahas berdasarkan inisiatif Dewan tidak dapat dilepaskan dari kondisi riil yang dihadapi oleh anggota dewan. Partai politik yang menempatkan wakilnya di lembaga eksekutif sedapat mungkin akan memperjuangkan agar setiap regulasi tidak akan membebani konstituennya. Di pihak lain ada pengakuan bahwa sumber daya manusia di lingkungan partai yang mempunyai kemampuan legal drafting sangat sedikit.

Keseluruhan Perda pajak dan retribusi disusun berdasarkan Undang-Undang No. 18 tahun 1997 jo. UU No. 34 Tahun 2000 jo. Peraturan Pemerintah No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah dan Peraturan Pemerintah No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi daerah, namun data menunjukkan belum seluruh jenis pajak dan retribusi berdasarkan Peraturan Pemerintah tersebut dibuat oleh pemerintah kabupaten/ kota. Walaupun demikian, menurut kesimpulan Tim Evaluasi Perda Pajak dan Retribusi Daerah Departemen Keuangan Republik Indonesia, eforia otonomi daerah melalui pungutan berdasarkan Perda telah berimplikasi negatif terhadap perekonomian nasional. Hal ini tercermin pada laporan yang dibuat oleh Tim Evaluasi Perda Pajak dan Retribusi Daerah Departemen Keuangan Republik Indonesia yang menganggap beberapa Perda bertentangan dengan peraturan perundang-undangan di atasnya, mengganggu iklim investasi atau duplikasi dengan ketentuan lainnya.

Hasil monitoring menunjukkan dari 4.381 buah Perda yang berhasil dikumpulkan 6 % merupakan Perda Pajak, 9 % Perda Retribusi dan lainnya (85 %) bukan Perda Pajak dan Retribusi daerah tetapi didalamnya tercantum pungutan yang

mirip pungutan pajak atau retribusi, misalnya Perda yang berkaitan dengan bidang jasa.

Untuk menindaklanjuti simpulan tersebut di atas, Depkeu tidak mempunyai wewenang mencabut atau membatalkan Perda. Pencabutan dapat dilakukan oleh Depdagri berdasarkan alasan bertentangan dengan kepentingan umum, menghambat pembentukan iklim investasi, dan/ atau bertentangan dengan UU yang di atasnya. Dalam pembatalan Perda oleh Depdagri masih menimbulkan persoalan. Menurut UU, pembatalan Perda seharusnya dengan Peraturan Presiden (Perpres), tetapi Depdagri masih membatalkan Perda dengan Keputusan Menteri Dalam Negeri (Kepmendagri).

Sebagai kaedah administrasi, tidak ada kemutlakan Perda pajak dan retribusi daerah harus menetapkan perbuatan dan sanksi pidana. Hasil penelitian menunjukkan semua Perda yang mengatur pajak dan retribusi daerah memuat sanksi pidana (100 %). Kenyataan ini menunjukkan bahwa pembentuk Perda masih menganggap sanksi pidana sebagai sarana yang paling baik untuk menegakkan kaidah yang ditetapkan. Pendapat ini didukung data yang menyatakan setuju penggunaan sanksi pidana saja sebesar 65 %, setuju penggunaan administrasi saja 100 %, setuju penggunaan sanksi pidana dan/ atau administrasi 100 %. Mereka yang tidak menyetujui penggunaan sanksi pidana sebagai upaya penegakan Perda pajak dan retribusi berasal dari wajib pajak dan sebagian kecil responden dari anggota DPRD. Berdasarkan data tersebut menunjukkan bahwa sanksi pidana tetap dianggap penting sebagai upaya penegakan perda.

Hal lain yang berkenaan dengan perbuatan yang dikriminalisasikan diperoleh data bahwa hampir semua Perda pajak menetapkan unsur-unsur perbuatan yang sama meskipun obyek dan administrasi perpajakan berbeda. Seluruh unsur perbuatan pidana dalam tindak pidana pajak daerah adalah dengan sengaja/ alpa tidak menyampaikan SPTPD, atau mengisi dengan tidak benar, atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang tidak benar, sehingga merugikan keuangan daerah.

Adanya unsur dengan sengaja atau karena kealpaan tidak menyampaikan SPTPD inilah yang pada tataran implementasi sebagai salah satu sebab Perda Pajak Penerangan Jalan tidak dapat ditegakkan, karena SPTPD hanya berlaku terhadap administrasi perpajakan berdasarkan *self assesment*, sementara pada pajak penerangan jalan besarnya pajak telah ditentukan berdasarkan jumlah tagihan rekening listrik.

Selanjutnya tentang besaran pidana yang diancamkan pada perbuatan pidana menunjukkan ketidaksamaan antar daerah, maupun di dalam satu kabupaten. Perda Kab. Bantul No. 11 Tahun 2000 tentang Pajak Reklame dan Perda Kab. Bantul No.2 Tahun 2002 tentang Pajak Hotel memuat rumusan perbuatan pidana yang sama, tetapi ancaman pidana Pajak Reklame berupa pidana kurungan 1 (satu) tahun dan atau denda paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak yang terutang, sedangkan untuk Pajak Hotel diancam dengan pidana 3 (tiga) bulan atau denda sebanyak-banyaknya 4 (empat) kali jumlah yang terutang. Ancaman pidana yang lebih berat adalah Perda Kota Surabaya No. 09 Tahun 2003 tentang Pajak Hotel, yaitu dengan pidana kurungan paling lama 2 (dua) tahun dan atau denda sebanyak-banyaknya 4 (empat) kali jumlah pajak yang terutang. Fakta ini menunjukkan adanya disparitas dalam menetapkan sanksi pidana, disamping adanya kesalahan dalam menetapkan maksimum pidana. Sebagaimana diketahui, dalam stelsel pidana yang dianut KUHP, maksimum pidana kurungan hanyalah 1 (satu) tahun, bukan 2 (dua) tahun.

Selanjutnya tentang faktor-faktor yang mempengaruhi fungsionalisasi sanksi pidana, data penelitian tidak menemukan perkara pidana pajak daerah yang diajukan ke pengadilan, tetapi semua responden dari aparat pemerintah menyatakan belum seluruh wajib pajak memenuhi kewajiban pajak. Fakta ini mendorong peneliti mengarahkan pada proses fungsionalisasi hukum pidana dengan melihat rumusan perbuatan serta instrumen yang tersedia untuk penegakan Perda tersebut.

Dalam perbuatan pidana Pajak Daerah, pembentuk Perda menetapkan unsur kerugian keuangan daerah sebagai akibat dari perbuatan Tersangka, sehingga untuk terpenuhi unsur delik disyaratkan adanya kerugian yang mempunyai hubungan kausal dengan perbuatan Terdakwa. Konsekuensinya, Penyidik harus dapat menghimpun alat-alat bukti yang menggambarkan telah terjadi kerugian keuangan daerah dan kerugian itu mempunyai hubungan kausal dengan perbuatan tersangka.

Pekerjaan memperoleh kebenaran atas pengisian SPTPD, pada umumnya tidak dapat dilakukan sendiri oleh penyidik, karena hal itu merupakan pekerjaan audit keuangan. Penyidik harus mendapatkan hasil audit yang memberikan indikasi kuat pengisian SPTPD itu tidak benar dan mengakibatkan kerugian keuangan daerah. Hal ini juga salah satu penyebab mandulnya sanksi pidana Perda pajak.

Disamping rumusan delik yang menimbulkan masalah, untuk memfungsikan sanksi pidana harus didukung oleh ketersediaan dan kemampuan aparat penegak hukum. Data penelitian menunjukkan bahwa belum ada kepedulian pemerintah daerah untuk menyediakan PPNS selaku aparat penegak Perda, Hal ini terbukti dengan data jumlah PPNS yang di lingkungan Pemda Kabupaten Magelang yang aktif hanya berjumlah 5 orang, Kota Yogyakarta dari 81 orang PPNS yang aktif hanya 27, Kota Semarang dari 27 PPNS yang aktif ada 7 orang, Kabupaten Sidoarjo hanya 5 orang, Kota Surabaya jumlah PPNS 150 tetapi yang aktif hanya sekitar 60 orang, dan Kabupaten Bantul dari 46 jumlah PPNS yang aktif ada 22 orang. Jumlah PPNS yang demikian sangat tidak memadai apabila dihubungkan dengan jumlah Perda yang harus ditegakkan, luas wilayah, tingkat pelanggaran di masing-masing daerah. Walaupun demikian Kabag Hukum Kabupaten Magelang mempunyai pendapat yang berbeda, sedikitnya jumlah PPNS sebenarnya tidak menjadi kendala, karena penegakan Perda dapat di dukung oleh Satpol PP, sedangkan tugas PPNS hanyalah membuat dan menandatangani Berita Acara Pemeriksaan. Pernyataan ini ada benarnya, akan tetapi kebutuhan riil setiap PPNS yang ditugaskan untuk menyidik pelanggaran Perda juga dituntut untuk mengetahui substansi Perda secara keseluruhan, tidak hanya sekedar menandatangani Berita Acara Pemeriksaan (BAP) saja.

Orientasi Pemda pada Peningkatan PAD menjadi faktor penting dalam Penegakan Perda Pajak dan Retribusi Daerah. Data yang diperoleh menunjukkan bahwa aparat Pemda tidak otomatis menindak para pelanggar pajak dan retribusi daerah, tetapi lebih memilih memberikan toleransi kepada para pelanggar perda untuk membetulkan data yang seharusnya ditulis pada Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD). Sikap toleran yang demikian memberikan pengertian bahwa aparat Pemda lebih menekankan pada masuknya dana ke Pemda dari pada berfungsinya sarana hukum pidana.

Hasil denda pelanggaran Perda seharusnya dapat dinikmati oleh pemerintah daerah untuk membiayai penegakan Perda berikutnya. Pada kenyataannya kehendak untuk memasukkan uang denda pelanggaran Perda sebagai bagian dari pendapatan daerah masih menemui kendala yuridis yang terkait dengan beberapa UU yang belum

disesuaikan dengan semangat otonomi daerah. Kepentingan pemerintah daerah untuk dapat menikmati denda pelanggaran Perda didasarkan beberapa alasan, pertama, setiap operasi justisi penegakan Perda sepenuhnya dibiayai oleh anggaran daerah; kedua kepentingan yang dilanggar adalah kepentingan daerah; ketiga, uang denda tersebut merupakan denda dari pelanggaran Perda sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari pelaksanaan otonomi daerah; keempat ada Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 7 Tahun 2003 tentang Pedoman Operasional Penyidik Pegawai Negeri Sipil Daerah Dalam Penegakan Peraturan Daerah yang menyebutkan "Hasil Operasi Yustisi atas Pelanggaran Peraturan Daerah merupakan penerimaan Daerah" (Pasal 4 ayat 3).

Denda pelanggaran perda ke kas daerah tidak sesuai dengan UU No. 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak dan UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak dan Retribusi daerah. Untuk menyasiasi kendala perundang-undangan, di Kota Yogyakarta terdapat SK Walikota Yogyakarta No. 78 Tahun 2005 tentang Bagi Hasil Operasi Yustisi Dalam Penegakan Perda yang didalamnya menentukan prosentase pembagian hasil denda pelanggaran Perda antar aparat penegak hukum yaitu:

- (1) Pengadilan negeri Yogyakarta sebesar 25 % dari realisasi penerimaan denda yustisi yang masuk ke kas daerah;
- (2) Kejaksaan negeri Yogyakarta sebesar 12,5 % dari realisasi penerimaan denda yustisi yang masuk ke kas daerah;
- (3) Kepolisian Kota Besar Yogyakarta sebesar 12,5 % dari realisasi penerimaan denda yustisi yang masuk ke kas daerah;

SK Walikota Yogyakarta No. 78 Tahun 2005 tentang Bagi Hasil Operasi Yustisi Dalam Penegakan Perda dapat menjadikan Pengadilan Negeri Yogyakarta sebagai pihak yang berkepentingan terhadap uang denda pelanggaran Perda. Adanya kepentingan itu dikhawatirkan hakim cenderung menjatuhkan pidana denda dengan jumlah yang besar dari pada pidana kurungan, sebab dengan semakin banyak pidana denda yang dijatuhkan, akan semakin besar pula bagian yang diterima oleh Pengadilan. Kondisi seperti ini jelas bertentangan dengan asas *nemo iudex in propria causa*, yang artinya tidak seorangpun dapat menjadi hakim yang baik dalam perkaranya sendiri.

Berdasarkan uraian tersebut di atas dapat dikemukakan beberapa simpulan utama, yaitu pertama, Pemerintah Daerah dan DPRD belum menunjukkan keseriusannya dalam perumusan maupun penegakan atas sanksi pidana pada Perda Pajak dan Retribusi. Kedua, terdapat inkonsistensi antara sistem penarikan pajak daerah dengan perumusan perbuatan yang dikriminalisasikan. Ketiga, dalam penetapan perbuatan dan penetapan sanksi pidana *in abstracto* oleh pembentuk peraturan tidak meliputi pertimbangan kemampuan dan jumlah aparat penegak hukum di lingkungan Pemda, bahkan kedua aspek itu cenderung diabaikan. Keempat, Sanksi pidana yang ditetapkan di dalam Perda tidak seluruhnya mengacu pada UU perpajakan daerah sebagaimana ditentukan pada UU No. 18 Tahun 1997 jo UU No. 34 Tahun 2000, tetapi ada yang mengacu pada kewenangan pemerintah daerah berdasarkan UU pemerintahan Daerah sebagaimana diatur di dalam UU No. 32 Tahun 2004 yang menggantikan UU No. 22 Tahun 1999, yang akan berakibat terjadinya disparitas dalam penetapan maksimum pidana. Kelima, wewenang diskresi Bupati/Walikota dalam soal penghapusan atau pengurangan pajak bagi wajib pajak dapat meniadakan unsur delik pajak dan retribusi daerah, sehingga menyulitkan penyidikan. Keenam, upaya reorganisasi pejabat penyidik di lingkungan Pemda belum memberikan jawaban dalam menyelesaikan persoalan penegakan peraturan daerah. Ketujuh, PPNS di

lingkungan Pemda masih terdapat dikhotomi antara PPNS di instansi dekonsentrasi dan PPNS di instansi desentralisasi yang menyebabkan tidak maksimalnya penegakan Perda. Kedelapan, Di setiap daerah terdapat keinginan agar pidana denda yang dijatuhkan oleh Hakim dimasukkan ke kas daerah untuk mendukung penegakan perda berikutnya.

Bertolak dari simpulan diatas, saran yang dikemukakan adalah pertama, setiap pembahasan rancangan peraturan daerah sebaiknya dilengkapi draft akademik agar dapat dilakukan pengkritisan secara menyeluruh. Kedua, untuk kepentingan penegakan peraturan daerah, Pemerintah Daerah sudah selayaknya memberikan perhatian kepada ketersediaan dan kemampuan tenaga penyidik dengan memperhatikan aspek luas wilayah, potensi pelanggaran perda, sarana dan prasaranan yang mendukung penegakan perda. Ketiga, perlu adanya pengawasan bagi tiap-tiap daerah dalam penetapan sanksi pidana, sehingga tidak terjadi disparitas pidana yang terlalu menyolok antar Kabupaten Kota dalam satu Provinsi, maupun disparitas pidana dalam satu Kabupaten/ Kota. Keempat, agar diskresi Bupati/ Walikota dalam penegakan perda tidak terlalu besar, ada baiknya dibuat pola penetapan sanksi seperti pada Pasal 82 KUHP (*Shicking*) dengan modifikasi, misalnya khusus di bidang pajak dan retribusi, apabila 4 kali jumlah pajak yang terutang sudah dibayar, maka tidak perlu diajukan ke pengadilan. Kelima, dilakukan perubahan UU yang mengatur peruntukan denda pelanggaran Perda agar dapat dimasukkan ke kas daerah.

Summary

Regional tax and retribution, as a form of money that levying by the government from the people, has been a common issue in many countries. It was hard to find any country in the world that not levied money from its people as its revenue resource. It was also included Indonesia that levying tax and retribution, as one of its revenue resource, although the tax and retribution was not the primary resources to increase the wealth of its people.

The importance of the tax and retribution as a resource of state revenue in financing the development made some of criminal law and criminology literatures categorized a violation of tax and retribution law as felony, which could be punished with the jail sentence and fine cumulatively. Beside that, criminal law literature was also placed a crime in the tax as a white collar crime and as one of kind the business crimes.

Local autonomy, which was indicated by the commitment of the central government in conjunction to increase the regional economic level trough its various decentralization policies, have been encouraged the local governments to produce legislations which legitimized to levy tax and retribution to finance its development programs.

Although the regional regulation already in effect, which was also put criminal sanction in it, not all of the criminal sanction could be fully functionalized because of some reasons. One of the reason was the formulation of the criminalized act on the regional regulation did not comply with the taxation administration or because of the formulation did not fulfill the *lex certa* principle which was a requirement that should be fulfilled in criminalizing an act.

A criminal sanction was a mean in forcing the people to pay their own tax, which was by having teeth in affliction to the tax payer (include retribution payer) if he/she did not fulfill his/her obligation as a tax payer. The affliction that imposed by the state was expected to give deterioration effect to the violator of the regional regulation.

In fact, although the criminal sanction already stipulated, there were still many tax dodgers in some regions. On the other side, there were no tax and retribution crimes that been brought to the court. This fact shown that criminal sanction which was stipulated in the regional regulations has not been use as a mean to support the enforcement of the regional regulation yet.

At the practical level of tax levying, the out of court settlement effort, between the tax payer and regional apparatus, trough discretionary power of the regent/mayor was found more effective than the settlement trough the court. Based upon this fact, the criminal sanction in regional regulation that related to regional tax and retribution only functioned as a “watch dog” of the law enforcement effort. This was could be happened because of the perspective of the regional tax apparatus that was tend to increase the cash flow to the regional treasury than to brought the tax dodgers into the court.

The disfunctionality of the criminal sanction that was stipulated in the regional regulation that related to regional tax and retribution could not only be viewed by its law enforcement perspective, but it should be also traced back to its formulation process

because this disfunctionality might be caused by the problems/issues that surround the drafting process of the said regional regulations.

Based upon the issue above, the research questions, then: What are the legislators policies in criminalization and penalization regional tax and retribution have considered functionalized regional regulation that related to regional tax and retribution on application stage?, and what factors that could affect the function of regional regulation's criminal sanction?

This dissertation used functional approach, which was legal functional approach. Trough this functional approach, criminalization and penalization an act was viewed as an effort to support the obedience of regional tax and retribution legal norms. Therefore, the effectiveness of the laws should be put into consideration by the legislators when they drafted the legal product.

The functional approach as a criminal law's mainstream was often criticized because it was believed that this approach when reaching its goal was tend to disregard justice values. However, this approach was still important to be conducted, because of some reasons, which were, first, that current believed that the criminal sanction was the most effective means to force people to obey legal norms. Second, if it was believed that this approach was disregard the justice values, in the tax and retribution regulations was still paid attention to the justice aspect, although the contra-performance could be received in such a long period, which could be enjoyed by the people trough the public facilities that would be provided. Third, in a law enforcement effort, the justice issue (*gerechtigheit*) was not only the main goal, but there was also other aspects that was important to be considered, which was benefit aspect (*Zweckmassigkeit*), and legal certainty aspect (*Rechtssicherheit*). Forth, if the tax obligation was viewed from the obligation perspective, tax could be categorized as the obligation that was created by the law, because the sanction was determined based upon the contract liability.

Based upon the monitoring result that was published by the Study Team of the Directorate of Local Revenue, Directorate General of the Financial Balance among the Central and Local Government, Department of Finance, there were many regional regulations that should be reformulated. From the legislative drafting aspect, this fact shown that there was a problem concerning the drafting capability at the regional level. This preposition was supported by the research that was conducted by the Population and Policy Study Center of Universitas Gadjah Mada, which concluded that, in average, the legislative drafting capacity of the regional parliament's members was so poor.

Every research should be benefit and or contribute to the science itself (Aristoteles's Ideal) and also to the happiness of the society (Francois Bacon's ideal). In conjunction to those ideals, this research should be used to accommodate those interests, first, it could contribute to the science, like broaden and enriched conceptual perspective, method, or even legal theory in relation to criminalize and to penalize an act. Second, it was expected to give practical contribution to the legislative drafter in order to produce a better legal product that could be functionally applied when it would be in effect as a positive law at the regional level.

In theoretical point of view, the utilization of criminal sanction as a mean to reach social order was the oldest method in the human history, so there was a perspective that said that it was the *older philosophy of crime control*. However, in enforcing regional regulation that related to tax and retribution, criminal sanction has not been used as a

repressive mean for the violation of that regional regulation. In many cases, most of the violation of regional regulation that related to tax and retribution was solved through the non-penal settlement or out of court settlement through the discretionary power that belongs to the regent/mayor.

There were many researches regarding regional tax and retribution that have been conducted, but this research was different with the other researches. In general, those regional tax and retribution researches were related to the increasing of the regional genuine revenue in specific region, however, this research related to functionalization of the criminal legal norm as a mean, so the people could obey the tax and retribution's norm.

In data collecting method, at the first step, the respondents were determined by using purposive method, with put in to the consideration the samples were the persons that know the drafting and enforcing regional regulation, but because of the issues at the practical level was always expanded, therefore the collecting data was conducted based upon the information that was provided by the previous respondent. Based upon this condition, however, the data collection was not merely focused on the previously determined respondent, but it was also rolled on until the main issue that was searched was found (*snow balling* method).

This research found that all regional regulations concerning regional tax and retribution were initiated by the executive. Less regional regulations that promulgated based upon the regional parliament member's initiation could not be unrelated to the real condition that faced by the regional parliament member. The political parties that placed their representatives in the executive institutions as much as they could to defend every policy would not burden its constituents. At the other side, there was a confession that in the political parties' level, there was so little percentage of its human sources that have capability in legislative drafting matters.

All the regional regulations was formulated based upon Law No.18 of 1997 *juncto* Law No.34 of 2000 *juncto* Government Regulation No.65 of 2001 regarding Regional Tax and Government Regulation No.66 of 2001 regarding Regional Retribution, however the data shown not all of the regional regulations that was produced by the regional governments (regency/city) were comply to those government regulations stated above. Even so, according to the conclusion of Evaluation Team of the Department of Finance Republic of Indonesia, local autonomy euphoria through levying tax and retribution had been negatively implicated to the national economic as a whole. This was shown from the report of the Regional Regulation concerning Regional Tax and Retribution Evaluation Team, Department of Finance of Republic of Indonesia that deemed some of regional regulations were contravene with the regulations that placed higher at the hierarchy of law, interfered investment climate, or duplicated the other provisions.

The result of monitoring shown that, in the total of 4.381 regional regulations that were collected, 6% of the regional regulations was concerning regional tax, 9% of it was regional 9 % of the regional regulations was concerning regional retribution and the rest (85%) was not regional regulation that concerning regional tax and retribution, such as regional regulations that related to services.

In order to follow up those found above, the Department of Finance was not authorized to nullify the regional regulations. The nullification of those regional

regulations could be only done by the Department of Internal Affairs based upon the reason that those regional regulations were contravened with the public interest, blocked the creation of a better investment climate, and/or with the law.

In fact, the Department of Internal Affairs was not nullified those regional regulation, but only sent a warning letter or acknowledgement to the regional government. For the regional government, the warning letter just raised another issue, because the regional regulations should be reformulated or nullified, which was mean that the regional government should organized meeting with the regional parliament to reformulate or nullify the regional regulations.

As administrative principle, there were not a must that every regional regulation should stipulated criminal act and criminal sanction. The result of this research shown that all of the regional regulations that related to regional tax and retribution stipulated criminal sanctions (100%). This fact shown, that the regional regulation's legislator was still believe that the criminal sanction was the best method to enforce the determined legal norms. This preposition was supported by the data, that 65% of the respondents agreed to use only the criminal sanction, 100% agreed to use only administrative sanction, and 100% agreed to use both criminal sanction and/or administrative sanction. The respondents that were not agreed to use criminal sanction as a regional regulation enforcing mean were come from tax payers and some of the regional parliament members. Based upon this data, it shown that criminal sanction were still believed as the most important mean in supporting the regional regulation enforcement efforts.

Other aspect that was related to an act that was criminalized, it was found that almost all of the regional regulations that related to regional tax and retributions determined the same elements of a criminalized act although taxed object and tax administrative were different. All of the criminalized act's elements in the regional tax crimes were intentionally/neglectful to summit SPTPD, or incorrect/incomplete fulfilled of the SPTPD, or attached incorrect information, so it aggrieved the regional financial condition.

The existence of intentional or neglectful element in summing SPTPD was the main obstacle in the practical level that was caused the regional regulation concerning street-lighting tax could not be enforced, because the SPTPD only have in effect in self assessment tax administration based, meanwhile the tax debt of the street lighting tax have been determined by the electricity bill based.

Furthermore, regarding the heaviness of the criminal sanction punishment of a criminal act shown that there were different in every regions, even in the same regency. The Regional Regulation of Bantul Regency No.11 of 2000 concerning Billboard Tax and The Regional Regulation of Bantul Regency No.2 of 2002 concerning Hotel Tax stipulated a same criminal act, however the criminal sanction was different; the Billboard Tax Regional Regulation punished the tax dodger with 1 year detention and or twice tax debt amount's fine, whereas the Hotel Tax Regional Regulation punished the tax dodger with 3 months detention or forth times of tax debt amount. The heavier criminal sanction was stipulated by the Regional Regulation of Surabaya City No.09 of 2003 concerning Hotel Tax, which punished the tax dodger with 2 years detention and or maximal forth times of tax debt amount. This fact shown that there was a disparity in determining maximal criminal sanction, besides, there was incorrectness in determining the heaviest

criminal sanction. As known, in the penal system that was used by the Criminal Code, the heaviest criminal detention was only 1 year, not 2 years.

Afterwards regarding the factors that influenced the functionalize of the criminal sanction, the data in this research was not find regional tax crime that was brought to the court, but all of the respondents from the regional apparatus said that not all of the tax payers fulfilled its tax obligations. This fact encouraged the researcher to focus this research into the criminal law functionalized process by observing the act criminalizing formulations and the instruments that were available in enforcing the regional regulations.

In regional tax crime, the regional regulation legislator determined the elements of regional financial lost was caused by the act of the wrongdoer, so in order to fulfill the elements of *delict*, it was required that there was a causal relation between the act of wrongdoer and the regional financial lost. As consequence, the investigator should collect the evidences that could describe a causal relation between the regional financial lost and the act of the wrongdoer.

Beside the formulation of *delict* that raised an issue, the functionalizing of the criminal sanction should be supported by the availability and capability of law enforcement officers. The research data shown that there were no awareness of the regional government to provide the civil government employee investigators (PPNS) as total amount of PPNS' data regional regulation law enforcement officers. This was proved by the total amount of PPNS' data, such as in the Magelang Regency Regional Government, there were only 5 PPNS, in the Yogyakarta City, there were only 27 active PPNS officers of 81 officers, in the Semarang City, there were only 7 active officers of 27 officer, in the Sidoarjo Regency, there were only 5 officers that available, in the Surabaya City, there were 60 active officers of 150 officers, and in the Bantul Regency, there were 22 active officers of 46 officers in total. Those total numbers of PPNS was not sufficient if it correlated to the total number of the regional regulations that should be enforced, the territorial range, the regional regulation's violations' rate in every region.

The regional government's orientations to increase regional genuine revenue become the important factor in the enforcement of regional tax and retribution regional regulations. The data collected shown that the regional government apparatus were not automatically took an action against the tax and retribution dodgers, but they tend to give a tolerance to the tax and retribution dodgers to correct their errors in the SPTPD. This tolerance manner shown that the regional government apparatus tend to choose to increase the cash flow into the regional treasury than to functionalize the criminal law.

The fine that was resulted should be enjoyed by the regional governments in relation to finance their next regional regulations enforcement. However, in fact, the intention to put the fine as a part of the regional revenue was still face some legal obstacles that were related to some laws that was not accordance with the local autonomy spirit. The interest of the regional government to enjoy the fine resulted from the violation of regional regulation was based upon some reasons, which were, first, every regional regulation enforcement operation was fully financed by the regional budget; second, the interest that was infringed was regional interest; third, the fine resulted from regional regulation's violation was a part of local autonomy implementation.

To put the fine resulted from regional regulation's violation into regional treasury was not comply with the Law No.20 of 1997 concerning Non Tax-State Revenue and the Law No.18 of 1997 concerning Regional Tax and Retribution. In order to overcome those legal issues, in the Yogyakarta City, there was a Decree of Yogyakarta Mayor No.78 of 2005 concerning the Quotient of Regional Regulation Enforcement Operation, that stipulated the sharing percentage among the law enforcement officers, i.e.:

- (1) The Yogyakarta District Court would get 25% of the actual total money resulted from enforcement operation that was put into the regional treasury;
- (2) The Yogyakarta District Attorney Office would get 12,5% of the actual total money resulted from enforcement operation that was put into the regional treasury;
- (3) The City of Yogyakarta District Police Office would get 12,5% of the actual total money resulted from enforcement operation that was put into the regional treasury;

The Decree of Yogyakarta Mayor No.78 of 2005 concerning the Quotient of Regional Regulation Enforcement Operation could place The Yogyakarta District Court as the interest party in the fine resulted from the regional regulation enforcement. By this interest could make the Yogyakarta District Court's judges to punish the regional tax and retribution dodgers with a big total amount of fine than the detention sanction, because their institution would get a benefit from the judgment. This fact contravened with the *nemo iudex in propria causa* principles, which was mean there was no person could become the best judge for his/her own case.

Based upon the research questions above, it could be proposed some primary conclusions, i.e.: first, local government and the local parliament did not shown their seriousness in formulating or in enforcing criminal sanction of the regional regulation that related to regional tax and retribution. Second, there are some inconsistencies in taxation system and in formulating a crime for an act. Third, in criminalizing an act and in determining its criminal sanction process, the legislator did not put into consideration the capacity and quantity of the local government's law enforcement officers that available, even this consideration was tend to disobeyed by the legislator. Forth, the criminal sanctions that were stipulated in regional regulations were not fully comply with the Law Number 18 of 1997 *juncto* Law Number 34 of 2000 regarding the regional taxation law; however, it was based upon the regional government's authorities that were delegated by the Law Number 32 of 2004, which replaced the Law Number 22 of 1999. These facts could lead into disparities in determining the maximum sentences in criminal sanction. Fifth, the regent/mayor's discretionary power to waive or to reduce tax for the taxpayers could lead into abolishment of the crime element (*delict*) in the regional tax and retribution therefore it could burden the investigation process. Sixth, the reorganization efforts of the investigators in the local government level could not solve the regional regulation enforcement's issues yet. Seventh, there were still found a dichotomy between the investigators that come from the decentralization unit and the investigators that come from the deconcentration unit in the civil government employee investigators (*PPNS*) at the regional government level that cause the enforcement of regional regulation could not be best enforce. Eighth, there were intentions to put the

finances, after decided by the judge, into the regional treasury in every region in order to support the next enforcement of the regional regulation.

Based upon the primary conclusions above, it was suggested, i.e. firstly, every draft of the regional regulation should be equipped by an academic draft, so it could be criticized comprehensively. Secondly, in the efforts to best enforcement of the regional regulation, the local government should put into the consideration of the capacity and quantity of the investigators in relation to its territorial aspect, the regional regulation's violations' potential, and the availability of infrastructure that used to support enforcement of the regional regulation. Thirdly, it should be provide an oversight mechanism for every region in order to overcome the huge criminal sanction's disparities among the regencies/cities in a province, as well as among regional regulations in a regency/city. Fourthly, in order to reduce the discretionary power of the regent/mayor, it was better to create a method in determining criminal sanction, like as stipulated in Article 82 of the Criminal Code (*KUHPP*) (*shicking*) with a modification, such as, specially related to tax and retribution matters, if the fourth times of tax payable's amount already paid, then the tax payer should not be brought to the court. Fifthly, the law regarding fine of the regional regulation's violations should be amended so the fine that was charged by the violations could be put into the regional treasury.

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
Halaman Pengesahan	ii
Pernyataan	iii
Prakata	iv
Abstrak	vii
Abstract	viii
Ringkasan	x
Summary	xvii
Daftar Isi	xxv
Daftar Tabel	xxix
Daftar Diagram	xxx
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Permasalahan	38
C. Tujuan Penelitian	39
D. Kerangka Pemikiran	40
E. Keaslian Penelitian	76
F. Metode Penelitian	78
a. Spesifikasi Penelitian	78
b. Tipe Penelitian	80
c. Metode Pengumpulan Data	81
d. Tahap Penelitian	82

e. Lokasi Penelitian dan Responden	83
a). Lokasi Penelitian	83
b). Responden	84
c). Penentuan Responden	84
f. Jenis Data	85
g. Metode Analisis Data	88
G. Sistematika Penyajian	89
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	92
A. Desentralisasi Dalam Penetapan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah	94
B. Kebijakan penetapan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah	103
C. Jenis Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ..	120
1 . Pengertian Pajak dan Retribusi daerah.	120
2. Jenis Pajak dan Retribusi Daerah.....	130
D. Wewenang Penetapan Sanksi Pidana Perda	149
1. Asas Legalitas Penetapan Sanksi Perda	149
2. Politik Hukum Penggunaan Sanksi Pidana.	156
3. Penetapan Sanksi Pidana dan Orientasi Tujuan Pemidanaan ...	165
4. Wewenang Pemda Dalam Penetapan Sanksi	189
5. Sumber Kewenangan Menurut Perundang-undangan.....	202
a. UU No. 1 Tahun 1945 tentang Komite Nasional Daerah	204

b. UU No. 22 Tahun 1948 tentang Pemerintahan Daerah	206
c. UU No. 1 Tahun 1957 tentang Pokok-pokok Pemerintahan Daerah	209
d. UU No. 18 Tahun 1965 tentang Pokok-pokok Pemerintahan Daerah	213
e. UU No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-pokok Pemerintahan di Daerah	214
f. UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah	215
g. UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah	220
E. Jenis Sanksi Perda Pajak dan Retribusi	224
1. Sanksi Administrasi	225
2. Sanksi Pidana	242
BAB III PENYAJIAN DATA DAN ANALISIS	251
A. Penyajian Data	251
1. Fungsionalisasi penetapan sanksi pidana Perda Pajak dan Retribusi Daerah	251
a. Badan yang menetapkan Perda Pajak dan Retribusi	251
b. Jenis Pajak dan Retribusi Daerah yang di tetapkan	254
c. Monitoring dan Evaluasi Perda Pajak dan Retribusi	260
d. Kriminalisasi dan Penalisasi Perbuatan di Bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.	270
2. Faktor-faktor yang mempengaruhi fungsionalisasi Sanksi Pidana	273

a. Implikasi Perumusan Delik Perda Pajak dan Retribusi	273
b. Ketidaksamaan antara subyek pajak dan wajib pajak	281
c. Ketersediaan PPNS.	284
d. Pengorganisasian Aparat Penegak Hukum di Lingkungan Pemda.	287
e. Orientasi Pemda pada Peningkatan PAD.	288
f. Peruntukan Denda Pelanggaran Perda.....	291
B. Analisis	294
BAB IV SIMPULAN DAN SARAN	344
A. Simpulan	344
a. Pertimbangan Fungsionalisasi penetapan sanksi pidana Perda	344
b. Faktor-faktor yang mempengaruhi fungsionalisasi Perda pada tahap aplikasi hukum	347
B. Saran	350
Daftar Pustaka	354
Daftar Peraturan	374
Daftar Indek Perihal	375
Daftar Indek Nama	379
Glosarium	382

Daftar Tabel

- Tabel 1 : Jumlah Penegakan Perda oleh PPNS Dinas Ketertiban Kota Yogyakarta
- Tabel 2 Sumber Penerimaan dan Dasar hukum Pengenaan
- Tabel 3 : Subyek dan wajib pajak
- Tabel 4 : Inisiatif Pengajuan Raperda
- Tabel 5 : Jenis Pajak Daerah
- Tabel 6 : Jumlah Perda Retribusi
- Tabel 7 : Jumlah Perda yang dikumpulkan Depkeu
- Tabel 8 . : Sanksi yang diterapkan pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
- Tabel 9 : Perbuatan dan besaran pidana
- Tabel 10. : Persepsi aparat tentang administrasi perpajakan yang dianut Perda
- Tabel 11 : Persepsi aparat tentang unsur-unsur delik yang harus dibuktikan pada perbuatan pidana Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Daftar Diagram

Diagram 1: UU tentang Pemerintahan Daerah.

Diagram 2 : Jumlah Perda Masuk dan Asumsi belum masuk

Diagram 3: Analisis Kebijakan.

Diagram 4: Ragaan penyusunan produk hukum

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pajak dan retribusi sebagai bentuk pungutan uang oleh pemerintah kepada rakyat, telah menjadi persoalan universal di banyak negara. Hampir tidak ada pemerintahan negara di seluruh muka bumi ini yang tidak menempatkan bentuk pungutan uang yang dapat dipaksakan berlakunya menurut hukum, sebagai sumber pendapatan bagi masing-masing negara. Pajak merupakan alat yang ampuh di tangan pemerintah karena tidak hanya digunakan untuk memasukkan uang ke dalam kas negara (*fungsi budgeter*), tetapi juga dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan politis atau tujuan lain yang ada di luar bidang keuangan (*fungsi mengatur*)¹. Dalam

¹ Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugihati, 2004, *Asas dan Dasar Perpajakan Jilid 1*, Refika Aditama, Bandung, hlm.: 46-47 menyatakan bahwa di masa yang lampau, sebelum diadakan tax reform, pajak-pajak digunakan sebagai insentif/perangsang untuk mencapai tujuan tertentu, misalnya antara lain:

- a. untuk menarik modal asing maupun modal domestik supaya digunakan untuk investasi dalam bidang-bidang yang diprioritaskan oleh pemerintah untuk tujuan pembangunan;
- b. untuk mengembangkan pasar modal;
- c. untuk mengembangkan penggunaan jasa akuntan publik;
- d. untuk meningkatkan penggunaan bentuk koperasi sebagai badan usaha.

Insentif itu berupa pembebasan pajak (*tax holiday*) atau penggunaan tarif yang diperingan, sehingga uang pajak yang masuk ke dalam kas negara menjadi lebih kecil. Memang, jika dilihat secara momental, benar bahwa segala macam insentif itu akan mengurangi hasil pajak, akan tetapi dalam jangka panjang akhirnya masyarakat akan memperoleh keuntungan. Ini lazimnya ditentukan dalam kebijaksanaan fiskal (*fiscal policy*; lihat pula Rochmat Soemitro, pajak dan Pembangunan, Eresco, 1982, hlm. 31 dan seterusnya, dan hlm. 147 dan seterusnya), di mana penggunaan fungsi budget dan fungsi mengatur dari pajak-pajak dikombinasikan. Pajak-pajak juga dapat digunakan oleh pemerintah untuk memberikan proteksi industri dalam negeri terhadap industri luar negeri dengan jalan mengenakan pajak atas barang produksi luar negeri yang diimpor, atau dengan mengenakan pajak dengan tarif tinggi atas minuman keras yang mengandung

hubungan internasional, pajak-pajak sering juga digunakan sebagai alat politik, untuk memasukkan barang produksi luar negeri yang belum dapat dicukupi di negeri sendiri. Sebagai contoh, sekitar tahun 1966, pemerintah mengadakan pajak nol persen terhadap para pedagang yang mengimpor beras ke Indonesia. Pada saat itu Indonesia mengalami kakurangan beras sehingga dikhawatirkan timbulnya kekacauan dimana-mana dan bisa membawa akibat yang sangat serius di bidang politik. Dengan memberikan pajak impor nol persen berarti bahwa pedagang tidak akan memperhitungkan lagi pajak sebagai kalkulasi harga, sehingga harga beras sedikit agak murah dibanding apabila kena pajak impor. Contoh lain yang paling klasik adalah cukai alkohol. Jika penerimaan cukai alkohol sangat sedikit, berarti di tanah air kita kebanyakan orang tidak suka minum air bir atau minuman keras. Bahkan, menurut **Spiegelenberg** dalam bukunya, *De Invloed van de Belastingheffing op de Concumptie* sebagaimana dikutip oleh **Rochmat Soemitro**², dikatakan bahwa pajak-pajak tidak hanya digunakan untuk pemasukan uang ke dalam kas negara, tetapi juga digunakan untuk:

- a. mengatur tingkat pendapatan sektor swasta;
- b. mengadakan redistribusi pendapatan; dan
- c. mengatur volume pengeluaran swasta.

alkohol, guna melindungi dan menghindarkan pemabukan. Tidak jarang terjadi bahwa pajak-pajak juga digunakan sebagai alat politik untuk mendapatkan suara dalam pemilihan umum di negara-negara maju dengan memberikan janji bahwa pajak akan diturunkan apabila calon dipilih menjadi presiden.

² *Ibid*

Pokoknya pajak-pajak dapat merupakan alat yang ampuh untuk mencapai tujuan di berbagai sektor.

Demikian pula halnya dalam retribusi, meskipun fungsi retribusi tidak seluas fungsi pajak, tetapi pada hakekatnya juga mempunyai fungsi *budgeter* dan fungsi mengatur. Fungsi *budgeter* pada retribusi tidak semata-mata sebagai sumber untuk memasukkan uang ke kas negara/ daerah, melainkan sebagai pengganti atas jasa/ pelayanan yang diberikan oleh pemerintah kepada rakyat. Dengan adanya pungutan retribusi, maka anggaran untuk jasa/ pelayanan pemerintah kepada rakyat tidak terlalu membebani keuangan negara/ daerah (fungsi *budgeter*). Sedangkan fungsi mengatur nampak pada tujuan diadakan pengaturan melalui peraturan perundang-undangan yang dapat meliputi meliputi jasa umum, jasa usaha atau perijinan tertentu. Walaupun demikian, tidak selamanya pungutan retribusi semata-mata sebagai pengganti atas jasa/ pelayanan yang diberikan oleh pemerintah kepada rakyat, karena dalam beberapa hal pemerintah justru memberikan subsidi kepada rakyat, misalnya, dalam retribusi pembuatan KTP, akte kelahiran, dan akte kematian. Pada pungutan beberapa jenis retribusi tersebut, biaya pelayanan yang dikeluarkan Pemda pada umumnya justru lebih besar dari pada yang dipungut kepada rakyat.

Meskipun terdapat perbedaan filosofis antara bentuk pungutan uang dalam bentuk pajak dan retribusi, tetapi di negara mana pun pungutan uang merupakan sumber keuangan yang sangat strategis. Pajak dan retribusi juga dipandang sangat penting di dalam negara yang bersifat

kesejahteraan (*welfare state*) yaitu sebagai salah satu pendapatan untuk meningkatkan kesejahteraan sosial masyarakat di negara yang bersangkutan³. Indonesia termasuk salah satu negara yang menempatkan pajak dan retribusi sebagai salah satu sumber pendapatan negara, walaupun belum menempatkan pajak sebagai salah satu sumber peningkatan kesejahteraan rakyat.

Beberapa pakar di bidang perpajakan merumuskan pajak sebagai bentuk iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada pemerintah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, untuk digunakan membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan. Retribusi merupakan pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan atau diberikan oleh Pemerintah untuk kepentingan orang pribadi atau badan hukum⁴. Penarikan pajak maupun retribusi, keduanya dilakukan oleh pemerintah berdasarkan pada peraturan yang berlaku umum dan dapat dipaksakan.

Meskipun terdapat *contradictio in terminis* “iuran wajib” dalam pengertian pajak, tetapi banyak orang memahami pajak adalah bentuk pungutan uang kepada rakyat yang dapat dipaksakan berlakunya melalui badan-badan kekuasaan negara. Iuran pada umumnya diberi pengertian

³ Romli Atmasasmita, 2004, *Sekitar Masalah Korupsi Aspek Nasional dan Aspek Internasional*, Mandar Maju, Jakarta, hlm.: 39

⁴ Santosa Brotodiharjo, 1984, *Ilmu Hukum Pajak*, Eresco, Jakarta – Bandung, hlm.: 2-6.

sokongan dalam bentuk uang pada perkumpulan secara suka rela⁵, dan apabila yang bersangkutan tidak membayar, maka yang bersangkutan tidak dapat diberikan sanksi hukum. Seseorang membayar iuran lebih merupakan kewajiban etis dari pada kewajiban hukum. Sebaliknya, apabila hal itu ditempatkan sebagai kewajiban, maka kepada mereka yang tidak membayar dapat diancam dengan sanksi hukum, termasuk sanksi pidana yang telah ditetapkan sebelumnya. Pengertian iuran wajib pada pajak, bertitik tolak dari kewajiban yang ditentukan berdasarkan peraturan perundang-undangan, dan penggunaan uang dari wajib pajak untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan, sehingga atas pelanggaran iuran wajib dapat dikenai dengan sanksi pidana.

Begitu pentingnya pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan negara untuk membiayai pembangunan, serta pemberian fasilitas oleh pemerintah guna kepentingan orang pribadi atau badan, maka dalam beberapa referensi hukum pidana dan kriminologi pelanggaran atas perundang-undangan pajak digolongkan sebagai kejahatan berat (*felony*) yang dapat diancam dengan pidana penjara dan denda secara kumulatif.

Penggolongan kejahatan di bidang perpajakan sebagai kejahatan berat tercermin pada UU tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Pada UU tersebut, kejahatan di bidang perpajakan dikategorikan sebagai salah satu kejahatan korupsi yang sulit

⁵ W.J.S Poerwadarminta, 1982, *Kamus Umum Bahasa Indonesia*, PN Balai Pustaka, hlm.: 390

pembuktiannya. Penjelasan Pasal 27 UU No. 31 Tahun 1999 menyebutkan:

Yang dimaksud dengan tindak pidana korupsi yang sulit pembuktiannya, antara lain tindak pidana korupsi di bidang perbankan, perpajakan, pasar modal, perdagangan dan industri, komoditi berjangka, atau di bidang moneter dan keuangan yang:

- a. bersifat lintas sektoral;
- b. dilakukan dengan menggunakan teknologi canggih atau
- c. dilakukan oleh tersangka/terdakwa yang berstatus sebagai Penyelenggara Negara sebagaimana ditentukan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggara Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme⁶.

Sehubungan dengan sulitnya pembuktian pada kejahatan-kejahatan di atas, dalam penyidikan dapat dibentuk tim gabungan di bawah koordinasi Jaksa Agung. Pada perkembangan berikutnya, mengingat tindak pidana korupsi yang tidak terkendali akan membawa bencana tidak saja terhadap kehidupan perekonomian nasional tetapi juga pada kehidupan berbangsa dan bernegara pada umumnya, bersifat meluas, sistematis dan juga merupakan pelanggaran terhadap hak-hak sosial dan hak-hak ekonomi masyarakat, maka tindak pidana korupsi tidak lagi digolongkan sebagai kejahatan biasa melainkan telah ditetapkan menjadi suatu kejahatan luar biasa. Dengan ditetapkannya sebagai kejahatan luar biasa, maka upaya pemberantasannya tidak lagi dilakukan secara biasa, tetapi dengan cara-cara yang luar biasa melalui pembentukan suatu badan khusus yang mempunyai kewenangan luas, independen serta bebas dari kekuasaan mana pun yang pelaksanaannya dilakukan secara optimal,

⁶ Penjelasan UU No. 31 Tahun 1999, tentang Pemberantasan Kejahatan Korupsi.

intensif, efektif, profesional serta berkesinambungan. Badan khusus dalam pemberantasan kejahatan korupsi yang dimaksudkan menurut UU No. 30 Tahun 2000 adalah Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK).

Referensi hukum pidana juga menempatkan tindak pidana di bidang pajak sebagai *white collar crime* dan sekaligus merupakan salah satu jenis dari *business crimes*⁷. Bahkan dewasa ini, sejalan dengan perkembangan teknologi informasi dan transportasi abad ke 21, tindak pidana pajak sudah merupakan tindak pidana lintas batas negara atau sering dikenal sebagai *transfer pricing*, yang acapkali tumpang-tindih dengan tindak pidana pencucian uang⁸.

Dilihat dari segi normanya, peraturan di bidang perpajakan dan retribusi termasuk bidang hukum administrasi, yaitu merupakan bagian dari keseluruhan aturan hukum yang menentukan bagaimana negara sebagai penguasa menjalankan usaha-usaha untuk memenuhi tugas-tugas, atau cara bagaimana penguasa itu seharusnya bertingkah laku dalam

⁷ Michael Clarke (1990); Ellen S. Podgor (1993); Marshal B. Clinard (1980) sebagaimana dikutip oleh Romli Atmasasmita, *Tax Crimes* merupakan salah satu dari 9 (sembilan) "*corporate crimes*" yaitu: tindak pidana di bidang perbankan, tindak pidana di bidang pasar modal, tindak pidana dalam bidang kepastian, tindak pidana dalam bidang lingkungan hidup, tindak pidana dalam bidang komputer, dan tindak pidana dalam bidang keuangan.

⁸ Tindak pidana pencucian uang berdasarkan Pasal 2 UU No 15 Tahun 2002 sebagaimana telah diubah dengan UU No. 25 Tahun 2003 tentang Tindak Pidana Pencucian Uang dinyatakan sebagai bentuk tindak pidana yang berpotensi menghasilkan uang yang cukup besar dan hasil disamarkan, sehingga menyulitkan pelacakan. Bidang perpajakan merupakan salah satu bentuk tindak pidana yang berpotensi menghasilkan uang yang cukup besar dan uang hasil dari tindak pidana tersebut dapat disamarkan melalui penyedia jasa keuangan.

mengusahakan tugas-tugasnya⁹. Menurut **Blacks**, hukum administrasi merupakan “*Body of law created by administrative agencies in the form of rules, regulations, orders, and decision to carry out regulatory powers and duties of such agencies*”¹⁰ (seperangkat hukum yang diciptakan oleh lembaga administrasi dalam bentuk Undang-Undang, peraturan-peraturan, dan keputusan-keputusan untuk melaksanakan kekuasaan, dan tugas-tugas pengaturan/ mengatur dari lembaga yang bersangkutan), agar kaidah administrasi lebih ditaati oleh masyarakat selaku *adressat* hukum. Bidang hukum administrasi yang mencantumkan sanksi pidana sering disebut pula dengan *Ordnungswidrigkeiten*¹¹.

Sanksi pidana di bidang Hukum Administrasi telah banyak dimanfaatkan sebagai pekokoh kaidah administrasi. Melalui sanksi pidana, terhadap pelanggaran administrasi dapat dilakukan upaya represif oleh badan-badan yang menjalankan fungsi kepolisian.

Pada sisi yang lain, meskipun sanksi pidana telah banyak dimanfaatkan untuk mendorong masyarakat lebih mentaati kaidah administrasi, namun dari sisi kebijakan penal (*penal policy*), penggunaan sanksi di bidang hukum administrasi ternyata tidak menunjukkan adanya pola formulasi kebijakan dalam penentuan jenis pidana¹² yang baku

⁹ Kusumadi Pudjosewojo dalam Kansil, 1990, *Pengantar Ilmu Hukum dan Tata Hukum Indonesia*, Balai Pustaka, Jakarta, hlm.: 345-346

¹⁰ Black's 1990, *Black's Law Dictionary*, hlm.: 46

¹¹ Romly Atmasasmita, 2004, *Op cit*, hlm.: 42.

¹² Barda Nawawi Arief, 2003, *Kapita Selektta Hukum Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm.: 15 -18

sebagaimana tercermin dalam beberapa perundang-undangan administrasi berikut ini.

1. Terdapat sanksi yang dirumuskan secara *double track system*, tetapi ada pula yang dirumuskan secara *single track system*. Perumusan sanksi dengan pola *double track system* mengandung arti, pelanggaran atas perbuatan pidana selain diancam dengan sanksi pidana juga diancam dengan sanksi administrasi atau sanksi lainnya, misalnya dengan tindakan tata tertib pada UU No. 23 Tahun 1997 tentang Pengelolaan Lingkungan Hidup. Pasal 47 UU No. 23 Tahun 1997 menentukan adanya sanksi pidana pokok, tetapi di dalamnya juga ada tindakan tata tertib yang menyerupai pidana tambahan. Sedangkan yang dimaksud dengan pola *single track system*, adalah satu perbuatan hanya diancam dengan satu jenis sanksi saja berupa sanksi pidana, seperti pada UU No. 11 Tahun 1974 tentang Pengairan. Pasal 15 menentukan sanksi pidana pokok berupa pidana penjara dan/atau denda tanpa ada pidana tambahan atau tindakan tata tertib.
2. Frasa “dan/atau” pada rumusan Pasal 15 UU No. 11 Tahun 1974 tentang Pengairan juga mengandung arti bahwa atas perbuatan pidana diancam secara kumulatif antara pidana penjara dengan pidana denda, tetapi juga mengandung arti secara alternatif antara pidana penjara atau pidana denda. Pola penetapan sanksi yang demikian sering disebut dengan pola komulasi-alternatif.

3. Sanksi administrasi ada yang berdiri sendiri tetapi ada pula yang diintegrasikan dengan sanksi pidana. Dalam hal sanksi administrasi berdiri sendiri, ada yang menggunakan istilah sanksi administrasi, seperti pada UU Perlindungan Konsumen (UU No. 8 Tahun 1999), UU Pasar Modal (UU No. 8 Tahun 1995) dan UU Perbankan (UU No. 10 Tahun 1998), dan ada pula yang menggunakan istilah “Tindakan Administratif”, seperti misalnya yang digunakan dalam UU Monopoli dan Persaingan Usaha Tidak Sehat (UU No. 5 Tahun 1999).
4. Terdapat sanksi pidana yang dirumuskan dengan pola minimum khusus, tetapi sebagian besar masih dirumuskan dengan pola minimum umum sesuai dengan stelsel KUHP. Perumusan sanksi pidana dengan pola minimum khusus terdapat pada Pasal 46 sampai dengan Pasal 50 A UU No. 10 Tahun 1998 tentang Perbankan. Dengan pola minimum khusus pembentuk UU menghendaki apabila perbuatan Terdakwa memenuhi unsur delik, sekurang-kurangnya hakim akan menjatuhkan pidana sesuai dengan minimum yang diancamkan pada perbuatan yang dilanggarnya. Hal ini berbeda dengan stelsel KUHP, apabila hakim memandang perbuatan terdakwa terbukti telah memenuhi unsur-unsur yang didakwakan, lamanya pidana yang dijatuhkan bergerak dalam rentang 1 (satu) hari sampai dengan maksimum pidana yang diancamkan pada perbuatan yang dilanggar sesuai dengan penilaian hakim tentang kesalahan terdakwa.

5. Sanksi pidana pada kaidah administrasi juga ada yang menggunakan pidana pokok, tetapi ada yang menggunakan pidana pokok dan pidana tambahan. Kaidah administrasi yang menggunakan sanksi pidana pokok saja, misalnya pada UU No. 3 Tahun 1972 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Transmigrasi dan UU No. 12 Tahun 1985 jo UU No. 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, sedangkan yang menggunakan Sanksi pidana pokok dan pidana tambahan terdapat pada UU No.5 Tahun 1983 tentang Zone Ekonomi Eksklusif Indonesia dan UU No. 14 Tahun 1992 tentang Lalu Lintas Jalan Raya.

Seiring dengan perkembangan desentralisasi pemerintahan, penggunaan sanksi pidana terhadap produk hukum yang berupa kaidah administrasi juga terjadi pada pemerintahan lokal. Ketidaksinkronan kebijakan penal pada tataran Undang-Undang dapat menimbulkan persoalan ketika Pemerintah daerah (Pemda) memerlukan pengaturan tersendiri pada persoalan-persoalan yang lebih konkret dalam bentuk Peraturan Daerah (Perda), karena produk hukum lokal selain terikat dengan produk hukum pemerintah pusat, juga tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundang-undangan lainnya yang sederajat.

Pemerintah lokal dalam penetapan sanksi pidana pada pengaturan pemungutan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah juga menghadapi persoalan serupa, karena pada era otonomi, kewenangan Pemda untuk memungut pajak dan retribusi terikat dengan UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana telah diubah

dengan UU No. 34 Tahun 2000 tentang Perubahan atas UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, baik menyangkut jenis pungutan maupun substansi pengaturannya, yaitu tidak boleh menimbulkan pungutan ganda terhadap obyek pungut yang telah diatur berdasarkan peraturan perundang-undangan lainnya.

Selain itu, menurut perundang-undangan Indonesia, pungutan pajak dan retribusi pada tingkat pemerintahan lokal harus dilaksanakan berdasarkan Perda yang penyusunannya harus mengingat berlakunya UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.

Dari sisi perundang-undangan, keberadaan Perda yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah pada era otonomi daerah¹³ mempunyai kedudukan yang semakin penting, karena Perda telah ditempatkan sebagai bagian dari tata urutan perundang-undangan Indonesia berdasarkan UU No. 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undang¹⁴.

Otonomi daerah yang ditandai dengan komitmen pemerintah pusat untuk meningkatkan derajat ekonomi daerah melalui berbagai kebijakan desentralisasi pemerintahan, telah mendorong Pemda menghasilkan

¹³ Undang-Undang No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah sering di sebut juga dengan Undang-Undang tentang Otonomi Daerah

¹⁴ Sesuai dengan Pasal 7 ayat (1) UU No. 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undang Perda termasuk salah satu dari hierarki Peraturan Perundang-undangan, yaitu:

- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- b. Undang-Undang/ Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
- c. Peraturan Pemerintah;
- d. Peraturan Presiden;
- e. Perda.

produk-produk hukum yang memberikan legalitas untuk memungut pajak dan retribusi guna membiayai pembangunan. Esensi kebijakan desentralisasi adalah memindahkan arena utama pemerintahan dari tingkat pusat ke tingkat daerah (Provinsi, Kabupaten / Kota). Secara legal formal komitmen ini ditunjukkan mulai dengan ditetapkannya UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah, dan UU No. 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, yang kemudian diubah dengan UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.

Perda yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah pada dasarnya merupakan dasar hukum yang dipakai oleh Pemda untuk memungut dana dari masyarakat guna membiayai pembangunan. Melalui Perda, kewajiban-kewajiban yang dibebankan pembentuk peraturan kepada masyarakat secara yuridis dapat dipaksakan berlakunya. Agar masyarakat menaati Perda yang telah ditetapkan, Perda juga mencantumkan sanksi kepada pelanggar yang dapat berupa sanksi pidana dan/ atau sanksi administrasi.

Dalam perspektif kebijakan kriminal, penggunaan hukum pidana sebagai sarana pentaatan warga masyarakat terhadap Perda Pajak dan Retribusi, didahului dengan kriminalisasi dan penalisasi atas perbuatan yang berkaitan dengan pembayaran pajak daerah dan retribusi daerah. Dalam konteks ini, Pemda akan melakukan kebijakan yang mengekang

kebebasan masyarakat di daerah, karena melalui kebijakan itu, Pemda menetapkan bentuk perbuatan yang dinyatakan sebagai perbuatan dilarang dan diancam dengan sanksi pidana.

Kriminalisasi dan penalisasi sebagai kebijakan Pemda merupakan bentuk kebijakan publik sekaligus juga merupakan kebijakan kriminal yang akan berimplikasi luas baik di bidang sosial, politik maupun hukum.

Secara sosial dan politik, penetapan Perda Pajak dan Retribusi dapat berpengaruh terhadap citra pemerintah di mata masyarakat. Semakin banyak pungutan pemerintah terhadap warga masyarakat tanpa diikuti dengan peningkatan kesejahteraan masyarakat, dapat berpotensi menjadi penyebab semakin rendahnya kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah. Keadaan semacam ini telah terjadi sejak zaman dahulu ketika negara masih berbentuk kerajaan. Banyak raja yang dibenci oleh rakyatnya karena besarnya pajak yang harus dibayar rakyat kepada raja. Pengalaman pahit pernah dialami bangsa Indonesia ketika pemerintahan Hindia Belanda menerapkan *cultuurstelsel*¹⁵ Pemikiran **van Den Bosch** tentang *cultuurstelsel* didasarkan pada prinsip umum yang sederhana. Desa-desa di

¹⁵ Ricklefs, 2005, *Sejarah Indonesia Modern*, Gadjah mada University Press, Yogyakarta, hlm.:183-184. Akibat perang Napoleon, hutang dalam negeri Belanda dan pembayaran bunga atas hutangnya membubung tinggi menyebabkan posisi keuangan di negeri Belanda memburuk. Bersamaan dengan berlangsungnya perang Jawa, pihak Belanda memikirkan berbagai rencana untuk Jawa. Semuanya mempunyai sasaran umum, yaitu bagaimana dapat memperoleh hasil daerah tropis dalam jumlah dan harga yang tepat sehingga akan diperoleh keuntungan, suatu sasaran yang telah menjadi fokus pemikiran orang-orang Belanda sejak keberangkatan pelayaran mereka yang pertama pada tahun 1595. Pada tahun 1829 Johannes van den Bosch (1780-1844) menyampaikan kepada raja Belanda usulan-usulan yang kelak akan disebut *cultuurstelsel* (sistem penanaman). Raja menyetujui usulan-usulan tersebut, dan pada bulan Januari 1830 van den Bosch tiba di Jawa sebagai Gubernur Jenderal yang baru.

Jawa dianggap berhutang pajak tanah (*land rent*) kepada pemerintah, yang biasanya diperhitungkan sebesar 40 (empat puluh) persen dari hasil panen utama desa itu (biasanya beras). Rencana Van den Bosch ialah setiap desa harus menyisihkan sebagian tanahnya untuk ditanami komoditi ekspor (khususnya kopi, tebu, dan nila) untuk dijual kepada pemerintah kolonial dengan harga yang sudah pasti. Apabila pendapatan desa dari penjualan hasil panennya kepada pemerintah lebih banyak dari pada pajak tanah yang harus dibayarnya, maka desa itu akan menerima kelebihannya, tetapi apabila kurang, maka desa tersebut masih tetap harus membayar dari sumber-sumber lain. Pada kenyataannya sistem ini benar-benar telah menyengsarakan rakyat dan memicu perlawanan rakyat terhadap pemerintah Hindia Belanda.

Demikian pula dalam konteks sistem politik Indonesia yang menganut demokrasi modern, agregasi dan artikulasi kepentingan politik yang tidak tepat dapat berimplikasi kepada partai politik yang mampu mendudukan wakilnya di Parlemen. Artikulasi dan agregasi kepentingan politik yang dituangkan pada kebijakan, akan berimplikasi luas kepada konstituennya. Sehubungan dengan hal itu, partai politik akan sangat berhati-hati dalam menetapkan Perda Pajak dan Retribusi. Kehati-hatian partai politik menggunakan isu pajak dan retribusi sebagai sarana menghimpun dana pembangunan dari masyarakat, dikarenakan pada akhirnya yang akan terkena dengan produk hukum itu adalah konstituen partai politik itu sendiri.

Dari segi yuridis, kebijakan kriminalisasi dan penalisasi terhadap perbuatan di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak hanya persoalan kewenangan Pemda menetapkan perbuatan sebagai perbuatan pidana, melainkan harus mempertimbangkan banyak hal sebagai berikut:

- a. Memperhatikan tujuan pembangunan nasional, yaitu mewujudkan masyarakat adil dan makmur yang merata materiil spirituil berdasarkan Pancasila;
- b. Perbuatan yang diusahakan untuk dicegah atau ditanggulangi dengan hukum pidana harus merupakan perbuatan yang tidak dikehendaki, yaitu perbuatan yang mendatangkan kerugian (materiil dan spirituil) atas warga masyarakat;
- c. Penggunaan hukum pidana harus memperhitungkan prinsip biaya dan hasil (*cost and benefit principle*);
- d. Penggunaan hukum pidana harus memperhatikan kapasitas atau kemampuan daya kerja dari badan-badan penegak hukum, jangan sampai ada kelampauan beban tugas (*overbelasting*)¹⁶.

Berdasarkan uraian tersebut, kebijakan kriminalisasi dan penalisasi juga harus dilihat dari beberapa aspek penting terhadap tujuan, sifat bahaya dari perbuatan, keuntungan dan kerugian, serta fungsionalisasi dari kebijakan tersebut. Seluruh aspek tersebut harus sudah diperhitungkan sejak tahap formulasi hukum atau legislasi sampai dengan tahap aplikasinya agar penggunaan sanksi pidana dapat fungsional sebagai sarana penegakan Perda.

Secara teoretik, penggunaan hukum pidana sebagai sarana untuk menegakkan norma, dapat dibedakan dalam tiga wilayah kegiatan (*domain*) yang berbeda, yaitu pada tahap formulasi hukum, tahap aplikasi

¹⁶ Soedarto, 1977, *Hukum dan Hukum Pidana*, hlm.: 44-48.

hukum, dan tahap eksekusi hukum¹⁷. Tahap formulasi hukum merupakan tahap perumusan kebijakan yang menjadi kompetensi pembentuk peraturan. Pada tahap ini pembentuk peraturan menetapkan penggunaan sanksi pidana sebagai pilihan untuk menanggulangi kejahatan atau pelanggaran yang sering disebut dengan penegakan hukum pidana *in abstracto*. Tahap aplikasi (pelaksanaan) hukum, adalah tahap untuk melaksanakan peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan menjadi kompetensi aparat penegak hukum, atau disebut dengan penegakan hukum *in concreto*. Tahap eksekusi atau tahap pelaksanaan hukuman adalah tahap untuk melaksanakan putusan pengadilan. Pada tahap ini, jaksa penuntut umum atau pejabat lain yang ditunjuk berdasarkan hukum acara pidana akan melaksanakan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap (*in kracht van gewijsde*).

Pada tahap formulasi hukum atau tahap legislasi, dasar hukum yang dipergunakan oleh pembentuk Perda untuk menyusun dan menetapkan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sampai pada saat ini masih berdasarkan UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana telah diubah dengan UU No. 34 Tahun 2000 tentang Perubahan atas UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Selain mengatur beberapa jenis pajak dan retribusi yang dapat dipungut oleh Pemda, UU juga mengatur kewenangan Pemda mengkriminalisasikan dan mempenalisasikan perbuatan yang terkait

¹⁷ Soedarto, 1977, *ibid*, hlm.: 50

dengan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Perbuatan yang dapat dikriminalisasikan menurut UU No. 18 Tahun 1997 antara lain ialah:

karena kealpaannya wajib pajak tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPPD) atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan atau denda 2 (dua) kali dari jumlah yang terutang.

Apabila perbuatan itu dilakukan dengan sengaja, dapat dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan atau denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah yang terutang. Dalam perbuatan pidana retribusi, wajib retribusi yang tidak melaksanakan kewajibannya sehingga merugikan keuangan daerah, diancam pidana kurungan paling lama 6 (enam) bulan atau denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah retribusi yang terutang.

Dalam rangka menegakkan ketentuan pidana Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (tahap aplikasi), UU memberi wewenang kepada Pemda membentuk pejabat penyidik untuk melakukan penyidikan terhadap adanya dugaan pelanggaran Perda¹⁸. Sesuai dengan keberlakuan Perda yang hanya berlaku untuk daerah tertentu, sanksi pidana yang diatur di dalamnya juga hanya diperuntukkan bagi pelanggaran yang terjadi di daerah tertentu. Dalam khasanah Hukum Pidana, bidang hukum ini disebut dengan hukum pidana lokal atau hukum pidana komunal (*communal strafrecht*)¹⁹.

¹⁸ Pasal 42 UU No. 18 Tahun 1997 tentang *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*

¹⁹ Utrecht, 1960, *Hukum Pidana I*, Penerbitan Universitas, Bandung, hlm.:83

Bidang Hukum pidana lokal sebenarnya telah ada sejak zaman Hindia Belanda untuk mengatur perbuatan pidana yang ditimbulkan dalam masyarakat daerah, hanya saja dari segi perbuatannya, hukum pidana lokal dibatasi pada pelanggaran, dan pidana yang diancamkan dibatasi pada pidana kurungan²⁰. Dapat dikatakan, dengan diberlakukannya UU No. 18 Tahun 1997 jo. UU No. 34 Tahun 2000, perbuatan yang diatur di dalam *communal strafrecht* telah mengalami pergeseran, karena di dalam UU itu dimungkinkan melakukan kriminalisasi suatu perbuatan yang dapat dikualifikasi sebagai kejahatan. Demikian pula tentang ancaman pidana yang ditetapkan, dapat berupa pidana penjara lebih dari 1 (satu) tahun²¹.

Sejak UU tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tersebut diberlakukan sebagai hukum positif, sudah banyak Perda yang disusun di tiap-tiap Provinsi dan Kabupaten/ Kota yang mencantumkan sanksi pidana, misalnya ancaman pidana pada Perda Kota Semarang No. 12 Tahun 2001 tentang Pajak Penerangan Jalan, Pasal 36 menyatakan bahwa:

- (1) Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan/ atau denda paling banyak 2 (dua kali) jumlah yang terutang.
- (2) Wajib Pajak yang dengan sengaja tidak menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana kurungan paling

²⁰ *ibid*

²¹ Pidana perampasan kemerdekaan lebih dari 1 (satu) tahun menunjukkan bahwa pidana perampasan kemerdekaan tidak hanya pidana kurungan tetapi dapat berupa pidana penjara.

lama 2 (dua) tahun dan/ atau denda paling banyak 4 (empat) jumlah yang terutang.

Demikian pula Perda Kota Semarang No. 3 Th 2000 tentang Retribusi Pelayanan Pemakaman Mayat, Pasal 29 ayat (1) menyatakan:

Wajib Retribusi yang tidak melaksanakan kewajibannya sehingga merugikan keuangan Daerah diancam pidana kurungan paling lama 6 (enam) bulan atau denda paling banyak 4 kali jumlah Retribusi terutang.

Terlepas dari apakah kriminalisasi dan penalisasi yang ditetapkan oleh Pemda Kota Semarang itu dapat ditegakkan (*enforceable*) atau tidak, sehubungan dengan berlakunya administrasi pemungutan pajak yang dianut²² serta berlakunya asas *lex certa* dalam hukum pidana, terdapat kecenderungan setiap Perda Pajak dan Retribusi mencantumkan sanksi pidana.

Menurut sistem perpajakan, pemungutan pajak dapat didasarkan pada *Official Assesment System*, *Self Assesment System* dan *With Holding System*. *Official Assesment System* adalah sistem pemungutan pajak yang menyatakan bahwa jumlah pajak yang harus dilunasi atau terutang oleh wajib pajak dihitung dan ditetapkan oleh aparat pajak atau fiscus. Dalam sistem ini wajib pajak bersifat pasif yaitu menunggu adanya ketetapan pajak dari fiscus. Sedang fiscus bersifat aktif, yaitu melakukan penghitungan jumlah pajak, memberikan ketetapan pajak dan segera memberitahukan ketetapan tersebut kepada wajib pajak. Dalam sistem

²² Muqodim , 2000, *Perpajakan Buku I*, UII Pres dan Ekomisia, Jogyakarta, hlm.: 24-25. menjelaskan bahwa pengungutan pajak dapat didasarkan pada mekanisme *self assesment*, *official assesment*, atau *with holding system*.

Official Assesment, hutang pajak timbul bila telah ada ketetapan pajak dari fiscus. Sebaliknya, *Self Assesment System* adalah sistem pemungutan pajak yang menyatakan bahwa jumlah pajak yang harus dilunasi atau terutang oleh wajib pajak dihitung sendiri oleh wajib pajak. Dalam *Self Assesment System* wajib pajak harus aktif untuk memenuhi kewajiban perpajakan termasuk menghitung, menyetor dan melaporkan jumlah pajak yang terutang. Aparat pajak hanya bertugas memberi penyuluhan, membina, monitoring dan mengawasi serta bertindak sebagai verifikator. *With Holding System* adalah pemungutan pajak yang menyatakan bahwa jumlah pajak yang terutang dihitung oleh pihak ketiga. Pihak ketiga artinya bukan wajib pajak dan juga bukan aparat pajak. Contoh pihak ketiga yang menghitung pajak yang terutang adalah : konsultan pajak dan akuntan publik.

Secara teoretik, pajak daerah dan retribusi daerah pada dasarnya termasuk bidang hukum administrasi yang seharusnya dalam menerapkan sanksi hukum lebih mengedepankan sanksi administrasi dari pada sanksi pidana. Namun, nampaknya pembentuk Perda memandang *the administrative penal law* yang telah berkembang dengan pesat, masih perlu sanksi pidana untuk mendampingi sanksi administrasi di dalamnya.

Berkenaan dengan penggunaan sanksi dalam penegakan Perda,

Rochmat Soemitro pernah menyatakan sebagai berikut:

Sanksi administrasi maupun sanksi pidana selalu mempunyai dampak di bidang perpajakan. Sanksi administrasi yang berupa denda, baik yang merupakan jumlah tetap atau perkalian dari

jumlah pajak yang kurang dibayar, jika cukup besar akan mengurangi penghasilan wajib pajak yang berarti, dan ini sedikit banyak akan menyebabkan penderitaan ekonomi, yang mungkin akan mengakibatkan perubahan pola hidup. Demikian juga dengan denda pidana. Denda pidana lebih ditakuti oleh orang dari pada denda administrasi. Pada umumnya orang takut dan segan menghadapi pengadilan, apalagi pengadilan pidana. Di masa yang lampau jarang sekali atau dapat dikatakan hampir tidak ada perkara pajak diajukan kepada pengadilan pidana, walaupun data-data sudah menunjukkan dengan jelas adanya tindak pidana Pelanggaran pajak di masa yang lampau lebih banyak diselesaikan secara administratif²³.

Berdasarkan pendapat tersebut, **Rochmat Soemitro** memandang sanksi administrasi maupun sanksi pidana merupakan sarana agar masyarakat lebih memenuhi kewajiban membayar pajak, yaitu berupa ancaman penderitaan kepada wajib pajak (termasuk wajib retribusi) apabila yang bersangkutan tidak memenuhi kewajibannya sebagai wajib pajak atau wajib retribusi. Derita yang ditimpakan oleh kekuasaan negara terhadap para pelanggar diharapkan akan memberikan efek jera (*deterent efek*) kepada pelanggar, sehingga mereka bersedia membayar pajak atau retribusi.

Dalam kenyataannya, meskipun sanksi pidana telah ditetapkan pada setiap Perda Pajak dan Perda Retribusi, tetapi sebagaimana diberitakan oleh media massa tunggakan pajak dan potensi pajak yang belum dimaksimalkan di berbagai daerah masih cukup tinggi. Tunggakan pajak yang menggunakan *system self assesment* dapat menjadi potensi kriminogen, karena pada umumnya wajib pajak akan menuliskan besaran

²³ Rochmat Soemitro, 1989, *Asas dan Dasar Perpajakan 3*, PT ERESKO, Bandung, hlm.: 62.

jumlah pajak lebih kecil dari yang seharusnya dibayar pada bulan berjalan berikutnya.

Di pihak yang lain, berdasarkan informasi yang diperoleh dari salah seorang Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) di lingkungan Pemerintah Kota Yogyakarta, sampai sekarang masih sangat kecil prosentase tindak pidana Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang diajukan ke pengadilan²⁴ sekalipun diyakini bahwa pelanggaran pajak daerah masih cukup besar. Fakta ini menunjukkan bahwa, ketentuan sanksi pidana dalam Perda Pajak dan Retribusi belum banyak dimanfaatkan untuk upaya penegakan Perda. Hal ini berbeda dengan sanksi pidana yang berkaitan dengan pelanggaran Perda Perizinan. Data yang dihimpun terhadap penanganan pelanggaran berbagai perizinan di kota Yogyakarta dalam kurun waktu 6 (enam) bulan saja telah menunjukkan jumlah yang cukup besar sebagaimana tergambar pada tabel berikut ini.

Tabel 1: Jumlah Penegakan Perda oleh PPNS Dinas Ketertiban Kota Yogyakarta

Bulan	Tersangka			Hasil Peyidikan		
	Panggilan Dengan SP	Langsung A.3	Jumlah	Dlm Proses	Non Yustisi	Yustisi
Januari	170	22	192	58	17	117
Februari	198	9	207	64	22	121
Maret	186	37	223	70	34	119
April	162	8	170	50	81	89
Mei	80	29	109	10	13	86
juni	118	81	199	80	20	99
Jumlah	914	186	1100	332	137	629

Sumber: Rekapitulasi Hasil Operasi Penegakan Perda oleh PPNS Kota Yogyakarta Tahun 2004

²⁴ Wawancara dengan PPNS Kota Yogyakarta 10 Nopember 2004

Tabel tersebut di atas menggambarkan bahwa dalam kurun waktu 6 (enam) bulan jumlah pelanggaran yang ditangani oleh Dinas Ketertiban telah mencapai 1100 (seribu seratus perkara), tetapi yang dilanjutkan dengan penyidikan, baru berjumlah 629 (enam ratus dua puluh sembilan perkara), dan yang masih dalam proses penyidikan berjumlah 332 (tiga ratus tiga puluh dua) perkara. Dari data tersebut yang menarik adalah dari seluruh perkara yang ditangani, tidak ditemukan kasus yang merupakan perbuatan pidana pajak atau retribusi²⁵.

Sesuai dengan informasi yang diperoleh dari Dinas Pendapatan Daerah Kota Yogyakarta²⁶, di dalam praktik perpajakan daerah, kebijakan penerapan denda administratif atau upaya penyelesaian di luar pengadilan antara wajib pajak dengan aparaturnya daerah dipandang lebih efektif dibandingkan dengan proses melalui badan peradilan. Atas kenyataan tersebut, tindak pidana di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, dianggap tidak lebih sebagai *watch-dog* atas pelaksanaan ketentuan hukum administrasi. Keadaan seperti ini dikarenakan aparat perpajakan daerah lebih mengutamakan masuknya pungutan uang dari sektor pajak dan retribusi ke Kas Daerah daripada mengajukan tersangka melalui proses peradilan.

²⁵ Wawancara dengan PPNS di Dinas Ketertiban Pemerintah Kota Yogyakarta.

²⁶ Wawancara dengan Kepala Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Bantul.

Penyelesaian di luar pengadilan atas pelanggaran Pajak Daerah dan Retribusi Daerah memang dimungkinkan oleh Perda, karena UU yang menjadi dasar hukum penyusunan Perda memberikan kewenangan diskresi kepada Bupati/ Walikota. Diskresi perpajakan itu nampak dalam UU yang menentukan bahwa Bupati/ Walikota dapat mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan pajak yang terutang menurut peraturan perundang-undangan perpajakan daerah, meskipun kewenangan tersebut hanya dapat dikenakan karena kekhilafan wajib pajak atau bukan karena kesalahannya²⁷, bahkan, Bupati/ Walikota dapat mengurangi atau membatalkan ketetapan pajak dan retribusi yang dianggap tidak benar²⁸. Kewenangan ini di satu sisi merupakan sarana yang paling ampuh untuk mencegah jangan sampai persoalan pajak di bawa ke pengadilan, tetapi sekaligus juga berpotensi menjadi faktor *kriminogeen* berupa perilaku Kolusi, Korupsi dan Nepotisme (KKN) antara wajib pajak dengan Bupati/ Walikota atau pejabat di lingkungan perpajakan. Selain itu, penerapan diskresi yang dilakukan oleh Bupati/ Walikota tanpa pembenaran yang diterima oleh hukum, dapat menyebabkan sanksi pidana tidak mempunyai kepastian hukum, karena penyelesaian administrasi dapat meniadakan atau

²⁷ Pasal 17 ayat 2 a UU No. 18 tahun 1997 menyebutkan Kepala Daerah dapat mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan pajak yang terutang menurut peraturan perundang-undangan perpajakan daerah, dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya;

²⁸ Pasal 17 ayat 2 b UU No. 18 tahun 1997 menyebutkan Kepala Daerah dapat mengurangi atau membatalkan ketetapan pajak yang tidak benar

menghilangkan unsur tindak pidana berupa pengisian Surat Penetapan Pajak Daerah (SPTPD) secara tidak benar. Ketentuan ini juga menyebabkan disparitas antara satu wajib pajak dengan wajib pajak yang lainnya. Pendek kata, adanya kewenangan diskresi yang dimiliki oleh Bupati/ Walikota tanpa adanya kontrol dan parameter yang jelas, dapat menyebabkan kewibawaan pemerintah dan peradilan menjadi semakin merosot. Kewenangan diskresi Bupati/ Walikota dalam pemungutan retribusi, misalnya dapat dilihat pada Perda No. 6 Tahun 2000 tentang Retribusi Rumah Potong Hewan Kabupaten Magelang, Pasal 26 menyatakan:

- (1) Bupati Kepala Daerah berdasarkan permohonan dapat memberi pengurangan atau pembebasan retribusi;
- (2) Permohonan keringanan atau pembebasan retribusi untuk pemotongan ritual keagamaan/ adat istiadat dapat dilakukan secara kolektif.

Sedangkan di bidang perpajakan, kewenangan diskresi Bupati/ Walikota juga berlaku seperti yang tampak di dalam Perda Kabupaten Magelang No. 10 Tahun 2002 tentang Pajak Parkir, Pasal 25 menyatakan sebagai berikut:

- (1) Bupati karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat:
 - a. Membetulkan SKPD atau SKPDKB atau SKPDKBT atau STPD yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung dan atau kekeliruan dalam penerapan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah;
 - b. membatalkan atau mengurangi ketetapan pajak yang tidak benar;
 - c. mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda dan kenaikan pajak yang terutang dalam hal sanksi tersebut dikarenakan kehilafan wajib pajak atau bukan karena kesalahannya.

- (2) Permohonan pembetulan, pembatalan, pengurangan ketetapan dan penghapusan atau pengurangan sanksi administrasi atas SKPD, SKPDKB, SKPDKBT dan STPD sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus disampaikan secara tertulis oleh wajib pajak kepada Bupati, atau Pejabat selambat-lambatnya 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima SKPD, SKPDKB, SKPDKBT atau STPD dengan memberikan alasan yang jelas.
- (3) Bupati atau Pejabat paling lama 3 (tiga) bulan sejak surat permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diterima, sudah harus memberikan keputusan.
- (4) Apabila setelah lewat waktu 3 (tiga) bulan sebagaimana dimaksud pada ayat 3 (tiga) bulan sebagaimana dimaksud pada ayat 3 (tiga) Bupati atau Pejabat tidak memberikan keputusan, permohonan pembetulan, pembatalan, pengurangan ketetapan dan penghapusan atau pengurangan sanksi administrasi dianggap dikabulkan.

Kewenangan diskresi Bupati/ Walikota berupa pembetulan penulisan Surat Ketetapan Pajak Daerah dihubungkan dengan unsur delik pada tindak pidana perpajakan, dengan sendirinya akan menghapuskan elemen esensial di bidang tindak pidana pajak daerah berupa tidak menyampaikan SPTPD, atau mengisi dengan tidak benar, atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang tidak benar.

Tidak berfungsinya sanksi pidana pada peraturan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana telah diuraikan di depan tidak cukup dilihat pada tataran aplikasi hukum seperti halnya penerapan diskresi kewenangan Bupati/ Walikota, tetapi harus dilacak ke belakang, karena persoalan itu bukan tidak mungkin juga berpangkal dari berbagai persoalan yang terjadi pada saat penyusunan produk hukum daerah.

Kewenangan menyusun Perda yang mengandung sanksi pidana, selain UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

sebagaimana telah diubah dengan UU No. 34 Tahun 2000 tentang Perubahan atas UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, juga diatur di dalam UU Pemerintahan Daerah.

Pada saat penyusunan Perda Pajak dan Retribusi, UU Pemerintahan Daerah yang berlaku adalah UU No. 22 Tahun 1999. Meskipun UU ini telah diganti dengan UU No. 32 Tahun 2004, tetapi mengingat pada saat formulasi Perda Pajak dan Retribusi masih berdasarkan UU No. 22 Tahun 1999, dan hingga saat ini Perda-perda tersebut belum diganti, maka persoalan yang akan digambarkan pada formulasi penetapan sanksi lebih banyak berkaitan dengan UU No. 22 Tahun 1999. Beberapa persoalan itu adalah sebagai berikut.

a. Tahap pembentukan hukum pidana Perda.

Tahap pembentukan hukum pidana Perda merupakan awal dari bergulirnya proses pengaturan. Tahap itu dapat dikonstruksikan sebagai momentum yang memisahkan keadaan tanpa hukum dengan keadaan yang diatur oleh hukum. Ia merupakan pemisah antara “dunia sosial” dengan “dunia hukum”, karena sejak saat itu kejadian dalam masyarakat mulai ditundukkan pada tatanan hukum²⁹. Di bidang hukum pidana, proses itu disebut dengan kriminalisasi dan penalisasi, atau sebaliknya. Apabila sebelumnya hal itu pernah diatur dalam hukum pidana kemudian karena pembentuk peraturan memandang perbuatan itu tidak perlu diatur dengan hukum pidana, maka proses penetapan perbuatan

²⁹ Satjipto Raharjo, 2000, *Ilmu Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm.: 176

bukan lagi sebagai perbuatan pidana disebut dengan dekriminalisasi dan penetapan perbuatan yang semula diancam dengan sanksi pidana, kemudian tidak lagi diancam dengan sanksi pidana, disebut dengan depenalisasi.

1) Kriminalisasi dan Penalisasi

Ketentuan pembentukan hukum pidana Perda yang memberi wewenang kepada Pemda melakukan kriminalisasi dan penalisasi Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, didasarkan pada atribusi kewenangan yang ditentukan oleh UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah³⁰ dan UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pasal 71 ayat (2) UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah menetapkan sebagai berikut:

Peraturan Daerah dapat memuat ancaman pidana kurungan paling lama enam bulan atau denda sebanyak-banyaknya Rp 5.000.000,00 (lima juta rupiah) dengan atau tidak merampas barang tertentu untuk daerah, kecuali jika ditentukan lain dalam peraturan perundang-undangan.

Atribusi kewenangan penetapan sanksi pidana tersebut di atas, berbeda dengan atribusi kewenangan yang ditentukan pada UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Perbedaan itu meliputi jenis maupun maksimum sanksi pidananya. Maksimum sanksi pidana yang ditetapkan pada UU No. 18 Tahun

³⁰ UU No. 22 Tahun 1999 sudah diganti dengan UU No. 32 Tahun 2004, tetapi karena sebagian besar penyusunan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah masih menggunakan UU No. 22 Tahun 1999, maka dasar hukum pembentukan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah UU No. 22 Tahun 1999.

1997 sebagaimana diatur pada Pasal 37 sampai dengan Pasal 41 adalah 6 bulan, tetapi pada perbuatan pidana pajak daerah ada yang maksimumnya dapat ditetapkan sampai dengan 2 (dua) tahun, dengan pidana berupa pidana kurungan komulatif dengan pidana denda, atau pidana penjara komulatif dengan pidana denda, sedangkan pidana pada perbuatan pidana retribusi daerah berupa kurungan alternatif denda³¹. Dua UU yang memberikan atribusi kewenangan yang berbeda kepada pembentuk Perda, berpotensi menimbulkan ketidaksinkronan sanksi pidana antar daerah atas Perda yang sama, maupun atas perbuatan pidana yang sama dalam jenis pajak yang berbeda.

Apabila Pemda merujuk UU No. 22 Tahun 1999, Perda hanya dimungkinkan memuat ancaman pidana kurungan paling lama 6 (enam) bulan atau denda sebanyak-banyaknya Rp 5.000.000,00 (lima juta rupiah), tetapi apabila merujuk pada UU No. 18 Tahun 1997 ancaman pidana pada Perda dapat melampaui 6 (enam) bulan, dan dapat berupa pidana penjara, bahkan komulatif dengan denda. Atribusi kewenangan terhadap Pemda dalam menetapkan jenis pidana maupun terhadap perbuatan pidana di bidang pajak daerah dan retribusi daerah, telah menimbulkan penafsiran yang berbeda antara pembentuk Perda di

³¹ Menurut ketentuan KUHP pidana perampasan kemerdekaan berupa pidana kurungan maksimal hanya 1 (satu) tahun, sehingga maksimum ancaman pidana 2 tahun merupakan pidana penjara.

berbagai Kabupaten/ Kota, sehingga Kabupaten/ Kota yang satu dengan lain menetapkan sanksi yang berbeda terhadap perbuatan yang sama. Dengan kata lain, tidak adanya koherensi yuridis antara kewenangan menentukan sanksi pidana dari dua UU tersebut di atas, berpotensi menimbulkan disparitas dalam penerapan sanksi pidana (*in abstracto*) di berbagai daerah.

Di bidang hukum acara pidana, dimungkinkannya penyidik atas nama penuntut umum mengajukan perkara ke persidangan dalam perkara cepat, juga dapat menimbulkan kecenderungan penalisasi atas perbuatan yang menyangkut Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ditentukan lebih rendah dari atribusi kewenangan yang ditentukan di dalam UU No. 18 Tahun 1987. Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) dalam perkara tindak pidana ringan (Tipiring), penyidik atas kuasa penuntut umum dapat langsung menyampaikan berita acara pemeriksaan penyidikan ke pengadilan untuk diperiksa dan diputus oleh pengadilan.

Sebagaimana juga telah disinggung di muka bahwa Pemda dapat membentuk PPNS, maka penetapan sanksi pidana *in abstracto* sengaja ditetapkan selama-lamanya 3 (tiga) bulan agar pelanggaran Perda tersebut dapat dikualifikasikan sebagai tindak pidana ringan, sehingga PPNS di lingkungan Pemda dapat langsung menyampaikan Berita Acara Pemeriksaan (BAP) penyidikan ke pengadilan. Kecenderungan ini pada sisi yang lain berakibat

menimbulkan kesan bahwa pelanggaran Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah perbuatan pidana ringan dan mudah pembuktiannya. Padahal, apabila mengacu pada UU No. 18 Tahun 1987 maksimum ancaman pidana Pajak Daerah bisa sampai dengan 2 (dua) tahun. Kecenderungan menetapkan sanksi pidana Perda pajak selama-lamanya 3 (tiga) bulan kurungan merupakan distorsi dari tindak pidana biasa menjadi tindak pidana ringan (Tipiring).

2) Penetapan Pejabat Penegakan Perda.

Agar Perda yang memuat sanksi pidana dapat diterapkan pada kasus konkret, UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah juga memberikan atribusi kewenangan kepada Pemda membentuk pejabat penyidik yang ditugasi untuk menegakkan Perda, sebagaimana diatur pada Pasal 74 ayat 2 (dua) UU No. 22 Tahun 1999 yang menyatakan :

- (2) Dengan Perda dapat juga ditunjuk pejabat lain yang diberi tugas untuk melakukan penyidikan terhadap pelanggaran atas ketentuan Perda (garis bawah oleh penulis).

Demikian pula UU No. 18 Tahun 1997, Pasal 42 ayat 1 menyatakan:

Pejabat Penyidik Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Pemda (garis bawah oleh penulis) diberi wewenang khusus sebagai penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan daerah

atau retribusi sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana.

Rumusan yang berbeda tentang pejabat penyidik pelanggaran Perda antara UU Pemerintahan Daerah dengan UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tersebut memungkinkan terjadinya interpretasi yang berbeda bagi para pembentuk peraturan di berbagai daerah. Pada satu sisi penyidikan terhadap tindak pidana Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dapat diberikan kepada Polri selaku pejabat penyidik menurut KUHAP, tetapi pada sisi yang lain dapat dilaksanakan oleh PPNS yang dibentuk oleh Pemda. Selain itu, di lingkungan Pemda juga terdapat Polisi Pamong Praja (Pol. PP) yang bertugas menyelenggarakan ketenteraman dan ketertiban umum untuk menegakkan Perda, sebagaimana dituangkan pada Pasal 7 jo. Pasal 11 Peraturan Pemerintah (PP) No. 8 Tahun 2003 tentang Pedoman Organisasi Perangkat Daerah. Beberapa ketentuan yang memberikan wewenang menegakkan Perda ini bukan mustahil di lingkungan Pemda akan terjadi persaingan kompetensi dan ketidaksinkronan dalam penegakan produk hukum daerah antara PPNS, Pol. PP dan POLRI.

Selain dari sisi kelembagaan, dalam penegakan Perda sudah terdapat beberapa pejabat yang berwenang melakukan penyidikan, seperti POLRI dan PPNS, tetapi adakalanya

pembentuk Perda pada tahap formulasi tidak memperhitungkan ketersediaan jumlah pejabat penyidik di lingkungan Pemda, sehingga ketika Perda tersebut ditetapkan sebagai hukum positif, pihak eksekutif tidak mampu menegakkan Perda karena jumlah aparat penegak Perda tidak mencukupi atau sebaliknya telah berkelebihan beban tugas (*overbelasting*).

Idealnya, pada tahap formulasi hukum pembentuk Perda telah memperhitungkan seberapa berat beban tugas pejabat-pejabat yang akan ditugasi untuk menegakkan Perda tersebut. Dalam kenyataannya, ketersediaan pejabat penyidik di lingkungan Pemda tidak banyak mendapat perhatian dari para pembentuk peraturan sehingga ketika peraturan itu ditetapkan sebagai hukum positif hanya menjadi macan kertas belaka karena kurang tersedianya jumlah pejabat penegak Perda.

b. Tahap penerapan pidana (*in concreto*)

Pada tahap aplikasi atau penerapan pidana *in concreto*, Perda yang mengandung sanksi pidana diterapkan terhadap kasus konkret. Tersangka pelaku tindak pidana pajak dan retribusi akan disidik oleh penyidik sesuai dengan hukum acara yang ditetapkan Perda. Apabila Perda menetapkan bahwa pelanggaran atas Perda tersebut disidik oleh PPNS, maka PPNS di lingkungan Pemda yang akan menjadi pejabat penyidik.

Berkenaan dengan penegakan Perda, kedudukan PPNS di

lingkungan Pemda sering dianggap sebagai pokok hambatan dalam penegakan Perda, karena PPNS adalah Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang ditugaskan pada dinas/ instansi di lingkungan pemerintahan daerah sering menghadapi persoalan antara kewenangan yang dimiliki sebagai PPNS dengan kewajiban PNS. Kinerja PPNS berpotensi ter subordinasi oleh kepala dinas/ instansi selaku atasan dalam kedudukannya sebagai PNS. Orientasi pelaksanaan tugas kepala dinas/ instansi dalam penegakan Perda dapat menimbulkan bias terhadap PPNS, karena sebagai PNS mereka berada di bawah kendali kepala dinas/ instansi yang bersangkutan, sedangkan dalam penegakan Perda, mereka membutuhkan kemandirian sesuai dengan kewenangan yang dimilikinya. Kedudukan PPNS menjadi tidak mandiri, karena kewenangan PPNS dapat dipengaruhi oleh kehendak kepala dinas/ instansi masing-masing. Dalam kerangka inilah antara struktur birokrasi pemerintahan dengan fungsi PPNS sebagai aparat penegak hukum dimungkinkan terjadi ketidaksinkronan dalam mencapai tujuan yang dikehendaki oleh pembentuk peraturan.

Kedudukan PPNS yang ambivalen, berpotensi ter subordinasi oleh kebijakan Kepala Dinas/ Instansi. Orientasi Kepala dinas/ instansi yang lebih mengutamakan masuknya setoran Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dibandingkan dengan upaya penegakan hukum pidana, dapat mendorong penyelesaian pelanggaran Perda tidak dilaksanakan melalui badan peradilan, melainkan berdasarkan kebijakan Kepala

Dinas/ Instansi. Pada satu sisi, penyelesaian di luar pengadilan dapat berlangsung lebih cepat, dan mungkin dirasakan lebih adil oleh kedua belah pihak, tetapi pada sisi yang lain pejabat Pemda dalam rangka pencapaian tujuan perda dapat dianggap melakukan pengabaian terhadap kriminalisasi dan penalisasi yang telah dilakukan.

Dampak negatif kedudukan PPNS berada di bawah kendali kepala dinas/ instansi juga dapat menimbulkan persoalan akuntabilitas publik ketika PPNS melakukan tugas penyidikan berhadapan dengan aparat Pemda yang melakukan pelanggaran. Hal yang demikian bisa terjadi, karena ketentuan UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah juga memberikan kemungkinan dilakukannya kriminalisasi terhadap pejabat daerah yang melakukan kesalahan untuk memberikan pelayanan kepada wajib pajak (fiscus). Keadaan kontradiktif ini tentu akan melemahkan penegakan Perda, karena PPNS berkedudukan sebagai PNS di lingkungan Pemda yang di dalam organisasinya mempunyai aturan-aturan tersendiri berdasarkan organisasi pemerintahan daerah.

c. Tahap eksekusi.

Persoalan yang terkait dengan tahap eksekusi telah terdeteksi tentang tidak adanya keseimbangan antara *cost and benefit* dalam penegakan Perda. Persoalan itu berkaitan dengan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pelaksanaan operasi justisi penegakan Perda dengan hasil yang akan diperoleh. Operasi justisi penegakan Perda dilaksanakan atas biaya Pemda, akan tetapi denda yang dijatuhkan oleh hakim

terhadap terpidana sampai saat ini belum menunjukkan keseragaman, karena denda pelanggaran Perda ada yang dimasukkan ke Kas Negara, tetapi ada pula yang dimasukkan ke Kas Daerah. Dimasukkannya denda pelanggaran Perda ke Kas Negara dikarenakan UU yang berkaitan dengan UU No. 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan negara bukan pajak tidak/ belum disesuaikan dengan semangat otonomi daerah. Pasal 2 huruf e jo Pasal 4 UU No. 20 Tahun 1997 menentukan bahwa, penerimaan berdasarkan Putusan Pengadilan antara lain lelang barang, rampasan dan denda merupakan Penerimaan Negara Bukan Pajak wajib disetor langsung secepatnya ke Kas Negara. Demikian pula UU No. 18 Tahun 1997 juga menyatakan bahwa “denda atas pelanggaran pajak daerah dan retribusi daerah merupakan penerimaan negara” (Pasal 41 UU No. 18 Tahun 1997). Namun di sisi yang lain, ada pula hakim yang berpendapat, karena yang ditegakkan Perda, sudah sewajarnya denda pelanggaran Perda dimasukkan ke Kas Daerah agar dapat digunakan sebagai biaya penegakan Perda berikutnya.

Hakim yang berpegang teguh pada bunyi UU akan memasukkan denda pelanggaran Perda ke Kas Negara, tetapi putusan itu dirasakan oleh Pemda tidak sesuai dengan semangat otonomi daerah dan tidak sinkron dengan tujuan penyusunan Perda untuk memperoleh dana bagi pembiayaan pembangunan daerah.

Deskripsi permasalahan tersebut di atas sampai dengan selesainya penelitian ini belum terselesaikan. Undang-Undang No. 32

Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah yang diharapkan dapat menyempurnakan UU No. 22 Tahun 1999 juga tidak menyelesaikan persoalan-persoalan yang diwariskannya. Undang Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah tidak mengubah secara substansial tentang kewenangan Pemda menetapkan sanksi pidana, kecuali batas maksimum pidana denda sampai dengan RP. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) dan Perda dapat menetapkan sanksi pidana sesuai dengan UU yang menjadi dasar hukumnya. Dua ketentuan yang diatur di dalam UU ini menurut hemat penulis justru akan mengakibatkan diskresi penetapan maksimum sanksi pidana antara daerah yang satu dengan daerah yang lain menjadi semakin lebar.

B. Permasalahan

Berdasarkan identifikasi permasalahan tersebut di atas, maka untuk memfungsionalkan sanksi pidana sebagai pendukung ditaatinya Perda Pajak dan Retribusi perlu dilakukan penelitian tentang penetapan perbuatan dan penetapan pidana di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, baik dari sisi formulasi hukum maupun dari sisi aplikasi hukum. Sehubungan dengan hal tersebut, maka rumusan masalah yang dikemukakan adalah sebagai berikut.

1. Apakah dalam kriminalisasi dan penalisasi Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pembentuk Perda telah mempertimbangkan fungsionalisasi Perda pada tahap aplikasi hukum?

2. Faktor-faktor apakah yang mempengaruhi fungsionalisasi sanksi pidana Perda ?

C. Tujuan Penelitian

Bertolak dari latar belakang masalah, yaitu tidak berfungsinya sanksi pidana sebagai pekokoh ditaatinya norma pajak dan retribusi daerah serta rumusan permasalahan tersebut di atas, secara khusus, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pertama, pertimbangan-pertimbangan pembentuk Perda dalam mengkriminalisasikan dan mempenalisasikan perbatan pada Perda Pajak dan Retribusi daerah. Kedua, penelitian ini ingin mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi fungsionalisasi sanksi pidana Perda.

Selain tujuan khusus tersebut di atas, secara umum, penelitian untuk Disertasi sebagai aktivitas keilmuan harus bisa memberikan kegunaan dan atau kontribusi bagi ilmu itu sendiri (ideal **Aristoteles**) maupun bagi kemaslahatan umat (ideal **Francois Bacon**)³², sehingga apabila dihubungkan dengan tujuan khusus dari penelitian, diharapkan penelitian ini dapat memberikan kontribusi keilmuan berupa pengkayaan dan perluasan perbendaharaan konsep, metode, ataupun teori ilmu hukum dalam rangka kriminalisasi dan penalisasi perbuatan sebagai pekokoh ditatainya norma hukum di daerah. Diharapkan hasil penelitian ini juga mampu memberikan sumbangan praktis bagi para perancang peraturan

³² Liek Wilardjo, 1990, *Realita dan Desiderata*, Dutawacana University Press, Yogyakarta, hlm.: 137

perundang-undangan agar produk hukum yang dirumuskan dapat bekerja secara fungsional tatkala peraturan yang dirumuskan itu berlaku sebagai hukum positif.

D. Kerangka Pemikiran.

Kriminalisasi dan penalisasi perbuatan pada Perda pajak dan retribusi daerah sebagai bentuk perancangan peraturan pidana di daerah, tidak dapat dilepaskan dari kepentingan nasional. Sebagai bagian dari politik kriminal, **Barda Nawawi Arief** menyatakan bahwa politik kriminal pada hakekatnya juga merupakan bagian integral dari politik sosial, yaitu kebijakan atau upaya untuk mencapai kesejahteraan dan perlindungan sosial³³. Bahkan Sudarto secara tegas pernah menyatakan bahwa apabila hukum pidana hendak dilibatkan dalam usaha mengatasi segi-segi negatif dari perkembangan masyarakat / modernisasi, maka hendaknya dilihat dalam hubungan keseluruhan politik kriminal atau *social defence planning*, dan ini pun harus merupakan bagian integral dari rencana pembangunan nasional³⁴.

Sehubungan dengan hal itu, setiap perancangan untuk mewujudkan keadaan yang diharapkan (*ius constituendum*), melalui kriminalisasi dan penalisasi perbuatan pada Perda pajak dan retribusi daerah harus memperhatikan kebutuhan yang akan diwujudkan, seperti potensi yang

³³ Barda Nawawi Arief, 1996, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm. 3.

³⁴ Soedarto, 1981, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Alumni, Bandung, hlm.: 114

dimiliki, keadaan-keadaan yang mempengaruhi pencapaian tujuan, serta cara mencapai tujuan yang diinginkan.

Tugas dan kewenangan perencanaan untuk mewujudkan keadaan yang diharapkan itu secara nasional dilaksanakan oleh pemerintah pusat, walaupun pelaksanaannya dapat dilaksanakan oleh Pemerintah Daerah (Pemda) berdasarkan asas desentralisasi atau otonomi yang diberikan kepada daerah.

Penyelenggaraan pemerintahan melalui asas desentralisasi atau otonomi daerah sebagaimana telah disebutkan di muka, merupakan pemindahan arena utama pemerintahan dari tingkat pusat ke tingkat daerah. Tujuan esensial pemberian otonomi kepada daerah adalah untuk mempercepat terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pelayanan, pemberdayaan dan peran serta masyarakat. Di samping itu, melalui penyelenggaraan otonomi daerah, diharapkan mampu meningkatkan daya saing dengan tetap memperhatikan prinsip demokrasi, pemerataan, keadilan, keistimewaan dan kekhususan serta potensi dan keanekaragaman daerah dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI)³⁵. Seluruh penyelenggaraan otonomi daerah, pada dasarnya adalah untuk mempercepat pencapaian kepentingan nasional (*national interest*) serta untuk mewujudkan tujuan nasional (*national goal*), yakni melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan

³⁵ Penjelasan UU No. 32 Tahun 2004

bangsa, dan ikut serta melaksanakan ketertiban dunia sebagaimana termaktub di dalam Pembukaan UUD Negara Republik Indonesia 1945.

Melalui konsep otonomi daerah, segala potensi yang ada di daerah akan diberdayakan untuk kepentingan daerah, dalam kerangka mencapai tujuan nasional. Meminjam teori yang dikemukakan **Devey** tentang *development from below* dapat dikatakan bahwa orang akan lebih bersedia membayar pajak kepada Pemda dari pada kepada Pemerintah Pusat karena mereka dapat melihat manfaat dalam kemudahan dan pembangunan di daerah mereka³⁶.

Pemerintahan di daerah (*local government*), dalam memberdayakan potensi daerah akan mengemas berbagai kebijakan itu dalam bentuk produk hukum (*ius constitutum*) dan akan menjadi landasan pelaksanaan pemerintahan di daerah. Dalam perspektif hukum, kebijakan yang mengikat warga masyarakat di daerah akan ditetapkan dalam bentuk produk hukum daerah yang salah satunya berupa Perda. **Moempoeni Moelatingsih**³⁷ dalam makalah yang disampaikan pada Bimbingan Teknik Penyusunan Produk Hukum Daerah bagi Kepala Bagian Hukum Kabupaten/ Kota, yang diselenggarakan oleh Depdagri memberikan pengertian Perda adalah peraturan kultur daerah. Pemaknaan Perda sebagai

³⁶ Devey sebagaimana dikutip oleh Kesit Bambang Prakosa, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, UII Press, 2003, hlm.: 23

³⁷ Moempoeni Moelatingsih dalam makalah yang disampaikan pada Bimbingan Teknik Penyusunan Produk Hukum Daerah bagi Kepala Bagian Hukum Kabupaten/ Kota, 2 Desember 2005, yang diselenggarakan oleh Depdagri di Hotel Mercure Rekso, Jln. Hayam Wuruk 123 Jakarta. memberikan pengertian Perda adalah Peraturan Cultur Daerah .

kultur daerah dapat dipahami, karena pada dasarnya Perda hanya berlaku bagi lingkup daerah tertentu yang berisi seperangkat nilai dan kearifan lokal untuk memenuhi kebutuhan dan/atau kepentingan masyarakat di daerah. Meskipun substansi yang diatur di dalam Perda dimaknai sebagai kultur daerah, namun pengkritisan terhadap tahap formulasi, tahap aplikasi dan tahap eksekusi Perda tetap penting dilakukan. Fase formulasi merupakan fase yang paling strategis, dikarenakan pada fase itu akan ditetapkan tujuan yang hendak dicapai dan cara mencapai tujuan sesuai dengan kaidah-kaidah hukum yang berlaku, sekalipun setiap fase kegiatan tetap menuntut kehati-hatian dan kecermatan.

Kehati-hatian dan kecermatan pada tahap formulasi untuk menetapkan tujuan yang hendak dicapai dan cara mencapai tujuan sangat diperlukan, sebab formulasi yang tidak baik, tidak dapat diharapkan produk hukum yang dihasilkan akan dapat diaplikasikan dengan baik pula. Pada tataran empiris telah membuktikan, bahwa sebuah produk hukum yang sudah diformulasikan dengan baik, belum tentu dapat diaplikasikan dengan baik, karena pada tahap aplikasi (*ius operatum*) banyak variabel yang akan mempengaruhi bekerjanya sebuah peraturan. Demikian pula sebuah peraturan yang sudah diaplikasikan oleh badan-badan penegak hukum, pada tataran eksekusi ternyata menghadapi persoalan yang tidak kalah seriusnya. Dalam berbagai kasus korupsi yang sudah diperiksa dan diputus oleh pengadilan dengan menetapkan para terdakwa bersalah, harta kekayaan hasil korupsi dirampas untuk negara, sanksi pengganti dari kerugian negara

telah dijatuhkan oleh majelis hakim, tetapi untuk mendapatkan kembali harta kekayaan negara yang dikorupsi bukanlah pekerjaan yang mudah. Bahkan, untuk mempidanakan terpidana yang sudah diputus bersalah oleh pengadilan seringkali tidak berhasil, karena terpidana sudah kabur ke luar negeri dengan membawa harta kekayaan hasil perbuatan korupsi. Berdasarkan ilustrasi tersebut di atas, maka sebuah perencanaan kebijakan yang dikemas dalam bentuk produk hukum mempunyai keterkaitan antara tahap formulasi, aplikasi dan tahap eksekusi.

Keseluruhan tahap formulasi, aplikasi dan tahap eksekusi senantiasa harus diperhitungkan berbagai kemungkinan yang dapat muncul. Dari sisi kebijakan hukum pidana (politik hukum pidana) kesenjangan antara norma *in abstracto* dengan kasus konkrit dalam pelaksanaannya dapat dijadikan umpan balik dalam rangka melakukan redefinisi norma di kemudian hari (*penal reform*).

Kewenangan Pemda dalam pembuatan produk hukum dibatasi oleh Undang-Undang sesuai dengan asas desentralisasi yang dianut, akan tetapi kebijakan itu mempunyai konsekuensi yang tidak jauh berbeda dengan konsekuensi pengambilan kebijakan yang dibuat oleh pemerintah pusat, karena pada akhirnya setiap kebijakan daerah tidak boleh bertentangan dengan kebijakan pemerintah pusat. Pengambilan kebijakan di tingkat daerah juga akan berimplikasi luas, karena setiap kebijakan di daerah justru akan bersentuhan langsung dengan kepentingan masyarakat selaku *adressat* hukum.

Persoalan yang terjadi dalam penyusunan Perda juga tidak kalah peliknya dengan penyusunan produk hukum di tingkat pemerintahan pusat. Pada tahap formulasi atau tahap penyusunan Perda juga akan terjadi persentuhan berbagai kepentingan partai politik yang mampu menempatkan para wakilnya di DPRD melalui Pemilihan Umum. Pada tahap aplikasi dan eksekusi, atau tahap penegakan Perda, para pejabat penegakan hukum disamping terikat dengan asas-asas perundang-undangan juga harus mampu menyasikan kepentingan nasional maupun kepentingan daerah yang mengandung muatan lokal.

Secara teoretik, apabila penegakan hukum dilihat sebagai upaya pentaatan warga masyarakat terhadap norma hukum, maka tidak ada perbedaan antara keharusan pentaatan warga masyarakat terhadap Perda maupun keharusan pentaatan warga masyarakat terhadap Undang-Undang. Keduanya merupakan pentaatan masyarakat terhadap produk hukum. Kalaupun dilihat dari perbedaannya, maka perbedaan yang nampak adalah Undang-Undang sebagai produk hukum pemerintah pusat, sedangkan Perda adalah produk hukum pemerintahan lokal.

Dalam upaya pentaatan warga masyarakat terhadap Perda melalui penegakan hukum, **Jimmy Asshiddiqie** pernah menyatakan bahwa penegakan hukum dapat diberi arti luas, lebih luas, serta dalam arti sempit dan lebih sempit lagi³⁸. Penegakan Hukum (*law enforcement*) dalam arti

³⁸ Jimmy Asshiddiqie, 2006, *Pembangunan Hukum dan Penegakan Hukum di Indonesia*, Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia, hlm23

luas mencakup kegiatan untuk melaksanakan dan menerapkan hukum serta melakukan tindakan hukum terhadap setiap pelanggaran atau penyimpangan hukum yang dilakukan oleh subjek hukum, baik melalui prosedur peradilan ataupun melalui prosedur arbitrase dan mekanisme penyelesaian sengketa lainnya (*alternative desputes or conflicts resolution*). Bahkan, dalam pengertian yang lebih luas lagi, kegiatan penegakan hukum mencakup pula segala aktifitas yang dimaksudkan agar hukum sebagai perangkat kaedah normatif yang mengatur dan mengikat para subjek hukum dalam segala aspek kehidupan bermasyarakat dan bernegara benar-benar ditaati dan sungguh-sungguh dijalankan sebagaimana mestinya. Dalam arti sempit, penegakan hukum itu menyangkut kegiatan penindakan terhadap setiap pelanggaran atau penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan. Dalam arti yang lebih sempit lagi, penegakan hukum itu dilaksanakan melalui proses peradilan pidana yang melibatkan peran aparat kepolisian, kejaksaan, advokat atau pengacara, dan badan-badan peradilan lainnya.

Menurut **Soerjono Soekanto**, “penegakan hukum merupakan kegiatan menyerasikan hubungan nilai-nilai yang terjabarkan dalam kaedah-kaedah yang mantap dan perilaku sebagai penjabaran nilai tahap akhir, untuk menciptakan, memelihara dan mempertahankan kedamaian pergaulan hidup”³⁹. Pandangan ini sejalan dengan pandangan **Donald**

³⁹ Soerjono Soekanto, 1989, *Suatu Tinjauan Sosiologi Hukum Terhadap Masalah-masalah Sosial*, Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm.: 277.

Black yang berpendapat bahwa penegakan hukum pada dasarnya merupakan mobilisasi hukum agar peraturan-peraturan dalam perundang-undangan menjadi manifest sebagaimana telah dikemukakan di muka. Pendapat yang berbeda dikemukakan oleh **Soedarto** yang menyatakan bahwa masalah pemberian pidana itu mempunyai dua arti:

- a. dalam arti umum menyangkut pembentuk Undang-Undang, ialah yang menetapkan stelsel sanksi hukum pidana (pemberian pidana *in abstracto*);
- b. dalam arti konkrit, yang menyangkut berfungsinya badan atau jawatan yang kesemuanya mendukung dan melaksanakan stelsel sanksi hukum pidana itu⁴⁰.

Perbedaan antara keduanya ialah, bagi **Soerjono Soekanto** dan **Black** kegiatan penegakan hukum pidana terletak pada tahap aplikasi atau penerapan sanksi pidana dalam kasus konkrit, akan tetapi bagi **Soedarto** kegiatan itu telah dimulai pada tahap formulasi atau penetapan sanksi pidana.

Kegiatan menyerasikan hubungan nilai-nilai yang terjabarkan dalam kaedah hukum dengan perilaku masyarakat bukan pekerjaan yang mudah, kegiatan ini terkait dengan banyak faktor. Menurut **Achmad Ali** kegiatan itu setidaknya akan terkait dengan 3 (tiga) faktor, yaitu substansi, struktur, dan kultur hukum⁴¹. Substansi adalah keseluruhan asas hukum, norma hukum dan aturan hukum, baik yang tertulis maupun yang tidak tertulis, termasuk putusan pengadilan. Struktur hukum adalah keseluruhan

⁴⁰ Soedarto, *ibid*, hlm.: 50.

⁴¹ Achmad Ali, *Reformasi Komitmen dan Akal Sehat Dalam Reformasi Hukum dan HAM di Indonesia*, makalah Seminar Meluruskan Jalannya Reformasi, Universitas Gadjah Mada, 25-27 September 2003, hlm.: 1

institusi penegak hukum beserta aparatnya. Jadi mencakup kepolisian dengan para polisinya, kejaksaan dengan para jaksanya, kantor-kantor pengacara dengan para pengacaranya, dan pengadilan dengan para hakimnya. Kultur hukum adalah kebiasaan-kebiasaan, opini-opini, cara berpikir dan cara bertindak, baik para penegak hukum maupun para warga masyarakat. Apa yang dikatakan oleh **Ahmad Ali** adalah sesuai dengan pendapat **Lawrence M. Friedmann**, yang mengatakan

*"...a working legal system can be analyzed further into structural. By structural, we mean the institution themselves, from the forms they take, and the processes that they perform ... other elements of the system are cultural. They are the values and attitudes which bind the system in the culture of the society as the whole ... It is the legal culture that is, the network of values and attitudes relating the law, which determines when and why and where people turn to the law, or turn government, or own way...Still other components are substantive. This is the output side of legal system"*⁴²

Bertolak dari pendapat **Soerjono Soekanto** dan **Black** dihubungkan dengan pendapat **Friedman** tersebut di atas, tentang persoalan kaedah hukum tertulis akan sangat ditentukan oleh proses penetapan kaedah itu sebagai kaedah yang berlaku. Penetapan kaedah hukum yang aspiratif terhadap kepentingan masyarakat akan memperoleh pentaatan masyarakat yang lebih tinggi dibandingkan dengan penetapan kaedah hukum yang semata-mata mendasarkan pada otoritas formal pembentuk peraturan⁴³. Hal

⁴² Lawrence M. Friedmann, sebagaimana dikutip Masyhur Effendi, 2004, *Perkembangan Dimensi Hak Asasi Manusia*, hlm.37

⁴³ Philippe Nonet dan Selznick, 1978, *Law and Society in Transition: Toward Responsive Law*, New York, Harper & Row, hlm.: 14. Lihat pula dalam Koesriani Siswosubroto dan A.A.G Peters, 1990, *Hukum dan Perkembangan Sosial*, Sinar Agape Pers, hlm.:

ini berarti penegakan Perda akan terkait dengan proses perumusan bagaimana Perda itu ditetapkan.

Secara teoritik terdapat tiga karakter pembentukan hukum yaitu menurut teori materiil, teori formil, dan teori filosofis. Muchsan⁴⁴ menjelaskan:

Teori materiil dikemukakan oleh **Leopold Pospisil** dalam bukunya “*Anthropological of Law*. Menurut **Pospisil**, hukum yang berlaku di suatu negara terdiri dari *Authoritarian Law* (hukum yang berasal dari penguasa) dan *Common Law* (hukum yang berlaku dalam masyarakat). Dua kelompok ini mempunyai keunggulan dan kelemahan.

	<i>Authoritarian Law</i>	<i>Common Law</i>
Keunggulan	Kepastian hukumnya tinggi Daya pakasanya juga tinggi	Daya lakunya bersifat dinamis; Objektifitas keadilan dapat terwujud
Kelemahan	Hukumnya bersifat statis; Obyektifitas keadilan sulit dibuktikan	Kepastian hukum yang dimiliki rendah; Daya pakasanya juga rendah

Akhirnya **Pospisil** sampai pada teori bahwa hukum yang baik adalah peraturan hukum yang materinya semaksimal mungkin mengambil dari *Common Law*, akan tetapi wadah diberi bentuk *Authoritarian Law*.

Penulis agak sulit membayangkan hukum yang bersifat *Authoritarian* dapat bermuatan materi hukum yang diambil dari *common law* (menurut penulis lebih tepat *customary law*), karena *Authoritarian Law* lebih bersifat hegemonial, sedangkan *customary law* lebih bersifat

153. Disebutkan bahwa hukum responsif adalah hukum sebagai fasilitator dari respon terhadap kebutuhan-kebutuhan sosial dan aspirasi sosial. Philippe Nonet dan Selznick juga membedakan adanya tiga tipe hukum, yaitu hukum repressif, hukum otonom, dan hukum responsif.

⁴⁴ Muchsan, 2002, *Beberapa Masalah Penting Dalam Penyusunan Perda Di Provinsi D.I. Yogyakarta*, makalah seminar yang diselenggarakan Direktur Jenderal Perundang-undangan Departemen Kehakiman dan Hak Azasi Manusia, Yogyakarta tanggal 19 Desember 2002, hlm.: 2-3.

populis. Penulis lebih setuju apabila materi yang dikemas dalam perundang-undangan sebagai representasi bentuk hukum yang daya pakasanya tinggi, sedapat mungkin mengadopsi nilai-nilai *customary law* sebagai nilai-nilai yang hidup dalam masyarakat.

Teori berikut adalah teori formil yang dikemukakan oleh **Dickerson** dalam buku yang berjudul “Legislative Drafting Theory”. **Dickerson** mengemukakan bahwa hukum yang baik harus memenuhi tiga persyaratan sebagai berikut:

- a. Mengatur secara tuntas;
- b. Minimal terhadap ketentuan yang mengandung *delegatieve wetgeving*;
- c. Tidak memuat Pasal karet yang tidak menjamin adanya kepastian hukum.

Yang terakhir adalah teori filosofis yang dikemukakan oleh **Jeremy Bentham**. Menurut **Bentham** hukum dikatakan baik apabila memiliki tiga sifat, yakni:

- a. Berlaku secara filosofis, artinya hukum tersebut dapat mencerminkan filsafat hidup bangsa;
- b. Berlaku secara sosiologis, artinya hukum harus sesuai dengan kesadaran hukum masyarakat (*legal awareness*);
- c. Berlaku secara yuridis, dengan maksud hukum dilaksanakan secara paksa melalui ketentuan pidana⁴⁵.

Di samping teori hukum yang didasarkan pada landasan sebagaimana diterangkan di atas, ada ajaran yang dikemukakan oleh **Logeman** yang berintikan pada keadaan bidang mana kaedah yang bersangkutan berlaku. Lingkup laku kaedah dibedakan antara empat bidang yakni:

- a. Lingkup laku wilayah yang menyangkut ruang terjadinya peristiwa yang diberi batas-batas oleh kaedah hukum;

⁴⁵ *ibid*

- b. Lingkup laku pribadi yang menunjukkan siapa atau apa yang oleh hukum dipatoki peranannya;
- c. Lingkup laku masa yang berhubungan dengan jangka waktu bilamana suatu peristiwa tertentu diatur oleh suatu kaedah hukum;
- d. Lingkup laku ihwal yang bersangkutan dengan hal apa saja yang menjadi objek kaedah hukum⁴⁶.

Teori-teori tersebut di atas lebih banyak menyangkut sasaran kaedah hukum yang berlaku secara umum, tetapi di bidang hukum pidana ada pandangan yang dikemukakan oleh **Van Kan** dan **Tirtaamidjaya** yang menyatakan:

hukum pidana adalah hukum yang normanya tergantung pada bagian-bagian hukum lain dan hanya memberikan sekedar sanksi saja terhadap perbuatan yang telah dilarang oleh bagian-bagian hukum yang lain. Hukum pidana tidak mengadakan norma-norma baru dan tidak menimbulkan kewajiban baru karena hanya norma-norma yang sudah ada dari hukum lain yang dipertegas dengan mengadakan ancaman pidana. Hukum pidana memberikan sanksi yang bengis untuk memperkuat berlakunya norma hukum yang telah ada⁴⁷

Pandangan ini menegaskan bahwa hukum pidana pada dasarnya menegakkan norma hukum lain yang letaknya di luar hukum pidana⁴⁸. Pidana, menurut pendapat di atas bertujuan untuk memperkokoh berlakunya norma lain. Terkait dengan tulisan ini maka yang dimaksud dengan norma lain adalah Perda yang menyangkut Pajak Daerah dan

⁴⁶ Soerjono Soekanto, 1989, *ibid*, hlm.: 278.

⁴⁷ Tirtaamidjaya dalam Bambang Poernomo, 1988, *Pola Dasar Teori dan Asas Umum Hukum Acara Pidana*, Liberty, Yogyakarta, hlm.: 24.

⁴⁸ Soedarto, *ibid*, hlm.: 41 menyatakan bahwa Penciptaan delik di luar WvS dengan UU Tindak Pidana Ekonomi, Pen.Pres Pemberantasan Kegiatan Subversi, UU Pemberantasan Tindak Pidana Ekonomi, disamping peraturan peraturan hukum ketatanegaraan atau hukum tata pemerintahan yang mengandung sanksi pidana dimaksudkan untuk memperkokoh berlakunya aturan-aturan ini.

Retribusi Daerah, sedangkan sanksi pidana yang dicantumkan di dalam Perda dimaksudkan agar norma yang telah ditetapkan di dalam Perda yang berisi kewajiban membayar pajak atau retribusi daerah itu dapat ditaati oleh warga masyarakat.

Terkait dengan penggunaan sanksi pidana dalam menegakkan norma, **Leo Polak** menyatakan bahwa:

“Hukum Pidana adalah bidang hukum yang paling sial diantara bidang-bidang hukum lainnya, karena sampai sekarang tidak mengetahui mengapa ia merupakan hukum, dan sia-sia pula membuktikan bahwa ia memang hukum. Kedengarannya kejam, tetapi kami harus mengatakan dan memperlihatkan: ia (hukum pidana) tidak mengenal dasar maupun batas-batasnya sendiri. Demikian pula ia tidak mengetahui baik tujuan maupun ukurannya. Permasalahan-permasalahan pokok mengenai hukum pidana atau lebih tepat permasalahan pokok tertentu dari hukum pidana yang bertalian dengan makna, tujuan, dan ukuran dari pidana yang harus diderita sampai kini masih tetap merupakan suatu problema yang tidak terselesaikan.”⁴⁹

Pandangan **Polak** tersebut di atas, meskipun tidak secara langsung mencerminkan keraguan penggunaan sanksi pidana sebagai upaya pentaatan norma, akan tetapi hingga saat ini hukum pidana masih dibutuhkan sebagai sarana represif untuk menaati norma yang telah ditetapkan dalam perundang-undangan. Kebutuhan akan sanksi pidana sebagai sarana taat norma juga dikemukakan oleh **Herbert L. Packer** yang menyatakan :

⁴⁹ Leo Polak, *Verspreide Geschriften, Deel II*, GA van Oorschot, Amsterdam, 1947, hlm.: 76 dalam Sahetapy, 1982, *Suatu studi khusus Mengenai Ancaman Pidana Mati Terhadap Pembunuhan Berencana*, Rajawali, Jakarta, hlm.: 252 sebagaimana dikutip pula oleh Soedarto dalam *Hukum dan Hukum Pidana* hlm.: 30.

- a. *The criminal sanction is indispensable; We could not, now or in the foreseeable future get along without it* (Sanksi pidana sangatlah diperlukan; kita tidak dapat hidup, sekarang maupun di masa yang akan datang tanpa pidana)
- b. *The criminal sanction is the best available device we have for dealing with gross and immediate harms and threats of harm* (Sanksi pidana merupakan alat atau sarana terbaik yang tersedia yang kita miliki untuk menghadapi kejahatan atau bahaya besar dan segera, serta untuk menghadapi ancaman-ancaman dari bahaya).
- c. *The criminal sanction is at once prime guarantor and prime threatened of human freedom. Use providently and humanely, it is guarantor; used indiscriminately and coercively, it is threatened*⁵⁰. (Sanksi pidana suatu ketika merupakan penjamin yang utama, dan suatu ketika merupakan pengancam utama dari kebebasan manusia. Ia merupakan penjamin apabila digunakan secara hemat-cermat, dan secara manusiawi, ia merupakan pengancam apabila digunakan secara sembarangan dan secara paksa)

Pendapat tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa penggunaan sanksi pidana untuk menanggulangi kejahatan (dan juga pelanggaran) masih merupakan sarana yang terbaik, akan tetapi dalam penggunaannya harus dilakukan dengan hati-hati, sebab bukan tidak mungkin penggunaan sanksi pidana justru akan kontra produktif dan menjadi bumerang terhadap pencapaian tujuan yang dikehendaki oleh pembentuk peraturan. Penggunaan sanksi pidana secara berlebihan justru akan menimbulkan bahaya dengan meningkatkan jumlah kejahatan/ pelanggaran dalam masyarakat. Kehati-hatian dalam penggunaan sanksi pidana menjadi suatu keniscayaan yang tidak hanya pada saat norma hukum pidana itu ditegakkan melalui proses penyidikan tetapi sebagai suatu sistem peradilan

⁵⁰ Herbert L.Packer, 1967, *The Limits of the Criminal Sanction*, Stanford University Press, California, hlm.: 346-347.

pidana⁵¹, maka kehati-hatian itu harus sudah dimulai sejak tahap formulasi hukum, tahap aplikasi, sampai dengan tahap eksekusi.

Fuller mengajukan satu pendapat untuk mengukur apakah kita pada suatu saat dapat berbicara mengenai adanya suatu sistem hukum. Ukuran tersebut diletakkannya pada delapan asas yang dinamakannya *principles of legality*, yaitu:

1. Suatu sistem hukum harus mengandung peraturan-peraturan. Yang dimaksud di sini adalah, bahwa ia tidak boleh mengandung sekadar keputusan-keputusan yang bersifat *ad hoc*;
2. Peraturan-peraturan yang telah dibuat itu harus umumkan;
3. Tidak boleh ada peraturan yang berlaku surut, oleh karena apabila yang demikian itu tidak ditolak, maka peraturan itu tidak bisa dipakai untuk menjadi pedoman - tingkah laku. Membolehkan pengaturan secara berlaku surut berarti merusak integritas peraturan yang ditujukan untuk berlaku bagi waktu yang akan datang;
4. Peraturan-peraturan harus disusun dalam rumusan yang bisa dimengerti;
5. Suatu sistem tidak boleh mengandung peraturan-peraturan yang bertentangan satu sama lain;
6. Peraturan-peraturan tidak boleh mengandung tuntutan yang melebihi apa yang dapat dilakukan;
7. Tidak boleh ada kebiasaan untuk sering mengubah peraturan sehingga menyebabkan seorang akan kehilangan orientasi;
8. Harus ada kecocokan antara peraturan yang diundangkan dengan pelaksanaannya sehari-hari⁵².

⁵¹ Muladi, 1995, *Kapita Selekta Sistem Peradilan Pidana*, BP. Undip Semarang, hlm.vii menyatakan bahwa dalam pengertian sistem peradilan pidana dalam gerakannya akan selalu mengalami *interface* (interaksi, interkoneksi dan interdependensi) dengan lingkungannya dalam peringkat-peringkat masyarakat : ekonomi, politik, pendidikan, dan teknologi, serta subsistem-subsistem dari system peradilan pidana itu sendiri (*sub system of criminal justice system*). Sistem peradilan pidana di dalamnya terkandung gerak sistemik dari subsistem-subsistem pendukungnya, yakni Kepolisian, Kejaksaan, Pengadilan, Lembaga Pemasyarakatan, dan Advokat yang secara keseluruhan dan merupakan satu kesatuan (totalitas) berusaha mentransformasikan masukan menjadi luaran yang menjadi tujuan sistem peradilan pidana. Sementara itu Bryan A Gerner: 1999: *Black's Law Dictionary*, St.Paul, Minn, West Group, hlm.381 memberikan pengertian *Integrated Criminal Justice System* sebagai *The collective institutions through which an accused offender passes until the accusations have been disposed of or the assessed punishment concluded.....*

Menurut **Fuller**, kedelapan asas sistem hukum tersebut di atas lebih dari sekedar persyaratan dari sebuah sistem hukum, melainkan memberikan pengkualifikasian sebagai sistem hukum yang mengandung moralitas tertentu.

Berkenaan dengan penggunaan sanksi pidana sebagai sarana ditaatinya norma, **Soedarto** sejak awal telah mengingatkan dengan mengatakan bahwa penggunaan hukum pidana harus:

- a. Memperhatikan tujuan pembangunan nasional, yaitu mewujudkan masyarakat adil dan makmur yang merata materiil sprirituil berdasarkan Pancasila (penggunaan hukum pidana merupakan bagian integral dari politik sosial);
- b. Perbuatan yang diusahakan untuk dicegah atau ditanggulangi dengan hukum pidana harus merupakan perbuatan yang tidak dikehendaki yaitu perbuatan yang mendatangkan kerugian (materiil dan spirituil) atas warga masyarakat.
- c. Penggunaan hukum pidana harus pula memperhitungkan prinsip biaya dan hasil (*cost and benefit principle*);
- d. Penggunaan hukum pidana harus memperhatikan kapasitas atau kemampuan daya kerja dari badan-badan penegak hukum, jangan sampai ada kelampauan beban tugas (*overbelasting*)⁵³.

Berdasarkan pandangan **Soedarto** tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa penggunaan hukum pidana bertujuan untuk menanggulangi kejahatan (dan pelanggaran) serta mengadakan pengugeran terhadap tindakan penanggulangan itu sendiri (*policing the police*), demi kesejahteraan dan pengayoman masyarakat.

⁵² Fuller, Lon L, 1971, *The Morality of Law*, New Haven, Conn.: Yale University Press, hlm.: 39 – 91, sebagaimana dikutip Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, PT Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm.51-52.

⁵³ Soedarto, 1977, *ibid*, hlm.: 44 -48, lihat pula dalam Barda Nawawi Arief, 1996, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm.: 34.

Berkenaan dengan penegakan hukum pidana, **Bambang Poernomo**

menyatakan:

“Hukum Pidana mempunyai hubungan dengan manusia tidak hanya dalam arti suatu himpunan manusia dalam kesatuan masyarakat, melainkan juga dalam arti suatu lembaga pendukung hukum sebagai petugas hukum dan dalam arti manusia orang perorangan sebagai adressat hukum”⁵⁴.

Pendapat tersebut menegaskan bahwa selain masyarakat sebagai obyek dari pengaturan hukum pidana, hukum pidana juga memerlukan petugas hukum yang akan menegakkan norma hukum pidana tersebut. Personel-personel khusus sebagai petugas hukum akan bekerja agar ketentuan-ketentuan yang dikandung di dalam peraturan perundang-undangan menjadi manifest dalam satu mekanisme birokrasi peradilan yang ditetapkan UU. Keadaan ini berbeda dengan hukum sebelum berkualitas seperti hukum modern sekarang ini. Pada masa sebelum berlakunya hukum modern, masyarakat diatur oleh *primary obligation* yang muncul serta merta dari masyarakat. Setiap anggota masyarakat langsung tahu tentang apa yang boleh dan tidak boleh dilakukan.

Agar hukum pidana dapat bekerja secara wajar sesuai dengan rancangan yang ditentukan oleh para pembentuk peraturan, maka badan-badan beserta personel-personel petugas hukum yang menjalankan ketentuan hukum pidana harus disusun dan dipersiapkan sebelum peraturan perundang-undangan itu diberlakukan. Di lingkungan Pemda, badan-badan

⁵⁴ Bambang Poernomo, 1986, *Pelaksanaan Pidana Penjara Dengan Sistem Pemasyarakatan*, Liberty, Yogyakarta, hlm.: 19

dan personel yang dimaksudkan untuk menegakkan Perda pada tingkat awal adalah Penyidik Pegawai Negeri Sipil yang selanjutnya disingkat PPNS.

Dalam perspektif birokrasi pemerintahan, PPNS akan berfungsi sebagai alat efisiensi dalam pencapaian tujuan yang dikehendaki pembentuk peraturan agar nilai-nilai yang terkandung di dalam Perda menjadi manifest. Namun demikian dalam berbagai studi tentang birokrasi, ada yang berpendapat bahwa birokrasi dapat dipandang sebagai alat kontrol dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan oleh pembentuk peraturan, akan tetapi sebaliknya birokrasi juga dapat menjadi pengancam⁵⁵. Apabila hal ini dihubungkan dengan peradilan pidana, maka birokrasi penegakan hukum dapat menjadi sarana pengancam apabila struktur atau bangunan birokrasi tidak dilandasi oleh *legal spirit* yang dikandung oleh peraturan yang akan ditegakkan. Tak terkecuali, rancang bangun birokrasi penegak hukum di lingkungan Pemda akan menghadapi hal yang serupa. Keadaan ini bisa terjadi karena adanya faktor-faktor yang tidak diduga sebelumnya,

⁵⁵ Peter M. Blau dan Marshlm.: W. Meyer, *Birokrasi Dalam Masyarakat Modern*, diterjemahkan oleh Gary R. Yusuf, UI-Press, Jakarta, hlm.: 83. menyatakan birokrasi dapat didefinisikan sebagai organisasi yang dibentuk untuk memaksimalkan efisiensi administratif. Dari definisi ini birokrasi bercirikan oleh prosedur-prosedur yang diresmikan untuk menggerakkan dan mengkoordinasikan usaha-usaha kolektif dari banyak individu dan sub kelompok, yang umumnya memiliki keahlian, di dalam pelaksanaan tujuan-tujuan organisasi. Walaupun demikian, menurut Peter M. Blau, struktur yang diresmikan dalam birokrasi meskipun telah mapan dan prosedur-prosedur telah dirancang sedemikian rupa untuk efisiensi, namun proses-proses yang muncul itu dapat mengalahkan rancangan resmi dan menciptakan kekakuan birokrasi yang akan mengganggu adaptasi terhadap kondisi yang berubah dan justru akan menghalangi efisiensi. Birokrasi sering menghadapi dilema, yaitu pengaturan-pengaturan yang resminya diberlakukan untuk memperbaiki efisiensi seringkali memiliki efek sampingan yang menjadi penghalang.

maupun karena sengaja dikondisikan oleh pembentuk peraturan untuk mencapai tujuan-tujuan lain di luar dari tujuan yang dirumuskan dalam Perda.

Berdasarkan latar belakang dan kepentingan-kepentingan yang mendasari pelebagaan tersebut di atas maka dalam rangka fungsionalisasi ancaman pidana Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (*ius operatum*) perlu melihat bagaimana birokrasi PPNS di lingkungan Pemda disusun dan dilembagakan. Konkritnya, studi ini perlu menyinggung aspek kelembagaan beserta pranata yang menyangkut penegakan hukum atas pelanggaran Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Dengan memperhatikan penyusunan dan pelebagaan Birokrasi PPNS, maka rancang bangun birokrasi penegakan Perda dipandang sebagai instrumentasi dari putusan atau keinginan politik pihak-pihak yang berkompeten menetapkannya.

Keberhasilan penegakan Perda oleh PPNS juga akan sangat dipengaruhi oleh kebiasaan-kebiasaan maupun cara berpikir yang berlaku di birokrasi pemerintahan. Tegasnya, keberhasilan penegakan Perda dipengaruhi oleh kebiasaan-kebiasaan, opini-opini, cara berpikir dan cara bertindak para pejabat di lingkungan Pemda.

Memahami bagaimana seseorang bersikap terhadap suatu keadaan, termasuk penyikapan pejabat-pejabat di lingkungan Pemda, PPNS, maupun warga masyarakat terhadap berlakunya Perda, oleh **Weber** diketengahkan empat tipe tindakan sosial, yaitu atas dasar tindakan *rasional-instrumental*,

tindakan *nilai-rasional*, tindakan *afektual*, dan tindakan *kebiasaan* (tradisional)⁵⁶. Pada intinya, tindakan *rasional-instrumentalis* adalah kerangka pikir yang sangat *utilitarian* atau instrumentalis, logis, ilmiah dan ekonomis. Orientasi tindakan ini mencakup perhitungan yang tepat dan pengambilan sarana-sarana yang paling efektif untuk tujuan-tujuan yang dipilih dan dipertimbangkan dengan jelas. Tindakan *nilai-rasional* lebih mengutamakan pada nilai-nilai dari pada perhitungan sarana-sarana dengan cara yang secara evaluatif netral. Pertimbangan yang bersifat rasional-kalkulatif muncul hanya dalam pilihan atas sarana-sarana yang paling efektif untuk tujuan-tujuan yang dinilai, dan secara khas nilai-nilai menentukan pilihan-pilihan dan tujuan, sehingga sebuah tujuan yang secara moral baik mesti hanya dicapai dengan sebuah sarana yang secara moral juga baik. Tindakan *afektual* merupakan tindakan yang didasarkan pada dominasi langsung perasaan-perasaan. Di sini tidak ada rumusan yang secara sadar atas nilai-nilai atau kalkulasi rasional sarana-sarana yang cocok. Tindakan ini sama sekali emosional dan karenanya tidak rasional. Kategori tindakan *tradisional* mencakup tingkah laku berdasarkan kebiasaan yang muncul dari praktik-praktik mapan dan menghormati otoritas yang ada. Keempat tindakan tersebut dapat digunakan sebagai piranti untuk mengetahui para individu dari para penegak hukum dan aparat di Pemda memberi makna dalam melaksanakan penegakan Perda.

⁵⁶ Malcolm Waters, 1994, *ibid*, hlm.: 18-19. Lihat pula Tom Campbel, 1994, *Tujuh Teori Sosial*, Kanisius, Yogyakarta, hlm.: 208

Sikap aparat penegak hukum dalam menegakkan Perda akan terkait pula bagaimana aparat penegak hukum memaknai fungsi hukum terhadap anggota masyarakat selaku adressat hukum. **Dragan Milovanovic** mensekretakan tiga dimensi fungsi hukum, yaitu fungsi represif, fungsi fasilitatif dan fungsi idiologis. Dalam setiap sistem hukum yang berlaku, tiga dimensi itu akan selalu melekat pada hukum, hanya saja dominasi atas ketiga fungsi itu antara sistem hukum yang satu dengan sistem yang lain akan menunjukkan perbedaan⁵⁷. Maksud dari fungsi represif menunjukkan tingkat mobilisasi kekuatan fisik dalam pelaksanaan kontrol sosial. Semakin besar tingkat mobilisasi kekuatan fisik dalam pelaksanaan kontrol sosial maka semakin besar fungsi repressif hukum. Fungsi fasilitatif dalam hukum dapat didefinisikan sebagai tingkat sejauhmana hukum membantu memastikan prediksibilitas dan kepastian dalam dugaan tingkah laku, sedangkan fungsi idiologis adalah sistem keyakinan yang ada dalam hukum. Pada bagian yang lain **Dragan Milovanovic** juga menjelaskan bahwa di dalam hukum secara sistematis tercakup nilai-nilai dari beberapa orang tetapi mengabaikan beberapa nilai lain, misalnya, pertanyaan tentang gender, ras, kelas, kesukaan seksual dan lain-lain yang menjadi masalah utama dalam pembahasan tentang ideologi. Dalam kerangka penggunaan sanksi pidana, sekalipun fungsi pidana di dalam Perda adalah sebagai

⁵⁷ Dragan Milovanovic, 1994, *A primer in The Sociology Of Law*, second edition, Harrow and Heston, New York , hlm.: 8

pekokoh ditaatinya norma, tetapi fungsi itu tidak boleh mengabaikan fungsi fasilitatif maupun idiologis.

Dengan rumusan yang berbeda, **Soerjono Soekanto** menyatakan fungsi hukum sebagai sarana pengendalian sosial, sarana mempercepat interaksi sosial, dan sarana untuk menata masyarakat⁵⁸. Fungsi hukum yang pertama sebagai sarana pengendalian sosial mencakup semua kekuatan yang menciptakan serta memelihara ikatan-ikatan sosial dalam masyarakat. Fungsi ini menekankan pada pemaksaan suatu norma agar masyarakat terlindungi dari ancaman-ancaman maupun perbuatan-perbuatan yang membahayakan diri serta harta bendanya. Fungsi hukum sebagai sarana mempercepat interaksi sosial dimaksudkan agar di dalam masyarakat terjadi keserasian antara kepentingan-kepentingan anggota masyarakat sehingga proses pergaulan hidup dapat berlangsung secara lancar. Fungsi hukum sebagai sarana menata masyarakat, dimaksudkan agar dengan hukum dapat terjadi perubahan sehingga kehidupan masyarakat dapat tertata kembali. Fungsi yang ketiga ini dipelopori oleh **Roscoe Pound** yang menyatakan fungsi hukum sebagai sarana untuk menata masyarakat.

Selain teori-teori yang dikemukakan di atas, terkait dengan persoalan pentaatan masyarakat terhadap hukum, penting pula dikemukakan teori interaksi simbolik yang dikemukakan oleh **Bluhmer**. Dengan merujuk pada karakter interaksi khusus antar manusia, aktor tidak semata-mata bereaksi terhadap tindakan yang lain, tetapi ia juga

⁵⁸ Soerjono Soekanto, *Ibid*, hlm.: 274

menafsirkan dan mendefinisikan setiap tindakan orang lain (*in casu* pembentuk peraturan perundangan). Respon aktor selalu akan didasarkan atas penilaian makna tersebut, oleh karena interaksi manusia dijumpai oleh penggunaan simbol-simbol penafsiran atau dengan menemukan makna tindakan orang lain⁵⁹. Menurut **Bluhmer** masyarakat terdiri atas individu-individu yang memiliki kedirian mereka sendiri yakni membuat indikasi untuk diri mereka sendiri, tindakan individu itu merupakan suatu konstruksi dan bukan sesuatu yang lepas begitu saja, tetapi dibangun oleh individu melalui catatan dan penafsiran situasi dimana dia bertindak, sehingga kelompok atau tindakan kolektif itu terdiri dari beberapa susunan tindakan kelompok, dapat disebabkan oleh penafsiran individu atau pertimbangan individu terhadap suatu tindakan lainnya⁶⁰. Menurut hemat penulis, di dalam memahami konsep interaksi simbolik menyangkut proses penafsiran terhadap interaksi tersebut, yakni antara kehendak pembentuk peraturan perundang-undangan yang telah tertuang di dalam Perda dengan kesediaan masyarakat untuk menaati substansi Perda.

Keseluruhan uraian tersebut di atas menggambarkan bahwa penegakan hukum atas kriminalisasi dan penalisasi perbuatan pada Perda yang mengatur Pajak Daerah dan Retribusi Daerah akan menjadi sangat penting, karena dalam era otonomi daerah, Pemda mempunyai keleluasaan dalam mengurus dan mengatur pemerintahan di daerah, termasuk di

⁵⁹ Herbert Blumer, *Society and symbolic interaction, in human Behaviour and Social Process*, Houghton Mifflin, hlm.: 180.

⁶⁰ Herbert Bluhmer, *ibid*, hlm.: 184.

dalamnya untuk menentukan perbuatan macam apa saja yang akan dikriminalisasikan atau di dekriminalisasikan di masing-masing daerah sesuai dengan kewenangan yang diberikan oleh Undang-Undang. Walaupun demikian, penyelenggaraan otonomi daerah harus tetap dalam kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI). Dalam mengkriminalisasikan dan mempenalisasikan perbuatan tidak boleh menyimpang dari sistem hukum⁶¹ yang berlaku di NKRI⁶² termasuk keharusan mengakomodasi berbagai kepentingan daerah.

Sehubungan dengan pelaksanaan otonomi daerah yang harus menyerasikan berbagai kepentingan antara sistem hukum yang berlaku dalam NKRI dengan berbagai kepentingan di daerah, sebagai landasan konstitusionalnya adalah Pasal 18 UUD 1945 yang memuat beberapa

⁶¹ Ada banyak pengertian sistem hukum, misalnya dalam Sutandyo Wignyosubroto, 1995, *Dari hukum kolonial ke hukum nasional Dinamika sosial-politik dalam Perkembangan Hukum Indonesia*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm.: 1. sistem hukum dikatakan sebagai keseluruhan aturan dan prosedur yang spesifik, yang karena itu dapat dibedakan ciri-cirinya dari kaidah-kaidah sosial yang lain pada umumnya, dan kemudian dari pada itu yang secara relatif konsisten diterapkan oleh suatu struktur otoritas yang profesional guna mengontrol proses-proses sosial yang terjadi dalam masyarakat. Ann Seidman, Robert R. Seidman, Nalin Abeyskere dalam bukunya yang diterjemahkan Elips dengan judul *Penyusunan RUU Dalam Perubahan Masyarakat Yang Demokratis*, Elips, hlm.: 14” menyatakan sistem hukum merupakan seluruh sistem normatif dimana negara memiliki peranan. Bukan hanya meliputi UU saja, tetapi juga lembaga-lembaga yang membuat UU (parlemen, lembaga-lembaga independen, kementerian, dan pengadilan) dan yang melaksanakan UU (pengadilan, kementerian, dan kepolisian).

⁶² Penjelasan Pasal 18 UUD 1945 sebelum di amendemen menyatakan bahwa pembagian daerah Indonesia atas daerah besar dan kecil dengan bentuk dan susunan pemerintah ditetapkan dengan UU. Selanjutnya dalam penjelasan Pasal tersebut sebelum diamandemen dinyatakan “oleh karena negara Indonesia itu suatu *eenheidsstaat* maka Indonesia tak akan mempunyai daerah di dalam lingkungannya yang bersifat *staat juga*”. Daerah Indonesia akan dibagi dalam daerah Provinsi dan daerah Provinsi akan dibagi pula dalam daerah yang lebih kecil, di daerah yang bersifat otonom (*steek* dan *locale rechtsgemeenschappen*), atau bersifat daerah administrasi belaka, semuanya menurut aturan yang akan ditetapkan dengan UU. Di daerah yang bersifat otonom akan diadakan Dewan Perwakilan Daerah (DPRD), oleh karena itu di daerahpun pemerintah akan bersendikan atas dasar permusyawaratan.

esensi, khususnya dalam kaitannya dengan pelaksanaan otonomi daerah. Kalimat kunci dalam Pasal tersebut yakni Indonesia dibagi menjadi daerah besar dan kecil, dan dalam daerah Indonesia tidak akan dipunyai daerah yang bersifat *staat* (negara), selain itu terdapat juga daerah yang bersifat otonom, yang semuanya itu akan ditetapkan dalam UU.

Salah satu landasan pemikiran yang mendorong pelaksanaan otonomi daerah di dalam NKRI, ialah wilayah negara Indonesia sangat luas dan terdiri atas berbagai satuan daerah yang memiliki sifat-sifat khusus tersendiri. Sulit bagi pemerintah untuk dapat melihat dan menangani urusan masyarakat yang ada di pelosok-pelosok daerah tersebut. Masyarakat daerah yang sesungguhnya mengetahui kepentingan serta aspirasi bersama, maka mereka juga yang dapat mengatur dan mengurus kepentingan secara efektif dan efisien. Sedangkan pemerintah pusat bertugas memberikan dorongan, bimbingan dan bantuan jika diperlukan. Pemda dirangsang dan diharapkan untuk senantiasa mengembangkan kemampuan agar dapat melaksanakan pembangunan di daerah selaras dengan tuntutan dan kepentingan yang ada di daerah, serta berdasarkan prakarsa atas inisiatif sendiri.

Seiring dengan pemikiran tersebut di atas, otonomi daerah bertujuan:

- a. *to realize and implement the democratic philosophy* (mewujudkan dan mengimplementasikan paham demokrasi);
- b. *to realize national freedom and to create a sense of region* (mewujudkan kebebasan nasional dan menciptakan rasa merdeka terhadap wilayah/ negara masyarakat daerah);

- c. *to train the region to achieve the maturity and be able to manage their own affairs and interest effectively as soon as possible* (melatih para pegawai agar memiliki keahlian dan mampu melaksanakan urusan daerah mereka serta kepentingan mereka secara efektif sesegera mungkin);
- d. *to provide channels for regional aspiration and participation* (mendapatkan/ mewujudkan saluran-saluran bagi penyampaian aspirasi daerah serta partisipasinya);
- e. *to make the government in general optimally efficient and effective* (menjadikan pemerintahan secara umum dioptimalkan untuk efisien dan efektif)⁶³.

Berdasarkan tujuan pemberian otonomi tersebut di atas, maka penegakan Perda sama pentingnya dengan penegakan hukum atas produk-produk hukum pemerintah pusat, karena tujuan pemberian otonomi daerah itu tetap dalam kerangka NKRI. Justru dengan ketertiban di suatu daerah akan menjadi contoh baik bagi daerah lain dan mendorong terciptanya tertib hukum secara nasional.

Dalam kerangka otonomi daerah, Pajak dan Retribusi merupakan salah satu sumber keuangan yang penting yang didapat oleh Pemda dengan cara menarik pungutan⁶⁴. Selain itu, Pajak dan Retribusi juga berfungsi untuk mengatur terhadap aktivitas anggota masyarakat tertentu di daerah, karena hukum pajak mempunyai tugas yang bersifat lain dari pada hukum administrasi negara pada umumnya, yaitu hukum pajak dapat dipergunakan sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian⁶⁵.

⁶³ Gunawan Sumodiningrat, 2001, *Responsi Pemerintah Terhadap Kesenjangan Ekonomi*, PerPod, Jakarta, Hlm.: 70 -73

⁶⁴ Santosa Brotodihardjo, *Ilmu Hukum Pajak*, menyimpulkan pendapat Prof. Dr. P.J.A Adriani sebagai pengertian yang dianggapnya sebagai suatu "species" kedalam "genus" pungutan (jadi, pungutan adalah lebih luas).

⁶⁵ H. Bohari, 1993, *Pengantar Hukum Pajak*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm.:25. Lihat pula Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiarti, 2004, *Asas dan Dasar*

Berkenaan dengan sumber keuangan daerah, di dalam Pasal 79 UU No. 22 Tahun 1999 dan Pasal 3 UU No. 25 tahun 1999 dinyatakan bahwa penerimaan daerah pada dasarnya terdiri atas :

- a. Penerimaan asli daerah, yang umumnya berasal dari Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
- b. Dana perimbangan yang berasal dari Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Alokasi Khusus (DAK) dan dana bagi hasil sumber daya alam;
- c. Pinjaman daerah dan;
- d. Lain-lain penerimaan yang sah.

Sumber penerimaan daerah yang disebutkan di atas bukan sesuatu yang baru, dimasa yang lalu jenis-jenis penerimaan tersebut telah ada, tetapi dalam bentuk dan nama yang lain. Dahulu DAU dan DAK dinamai Inpres Bantuan Umum dan Inpres Bantuan Khusus, yang bersifat *block grant* yaitu daerah yang menentukan penggunaannya dan *specific grant* yang penggunaannya atas petunjuk dari pusat. Secara umum sumber-sumber pembiayaan daerah tersebut dapat digambarkan sebagai berikut.

Perpajakan Jilid 1, Aditama, Bandung hlm.: 47 menyebutkan bahwa menurut Spiegelenberg, pajak tidak hanya digunakan untuk pemasukan uang ke dalam kas negara, tetapi juga digunakan untuk mengatur tingkat pendapatan sektor swasta, mengadakan redistribusi pendapatan, dan mengatur volume pengeluaran swasta.

Tabel 2. Sumber Penerimaan dan Dasar hukum Pengenaan

No.	Sumber Penerimaan	Berasal Dari	Dasar Pengenaan
1	Pendapatan Asli Daerah	a. Hasil Pajak Daerah b. Hasil Retribusi Daerah c. Hasil BUMD d. Hasil Pengelolaan Aset daerah yang dipisahkan; e. Lain-lain Pendapatan Asli daerah yang sah	Perda Perda Perda Perda Perda
2	Dana Perimbangan	a. Bagian Daerah - PBB - BPHT - Sumber Daya Alam - Kehutanan - Pertambangan Umum; - Perikanan; - Minyak Bumi. b. DAU c. DAK	UU/PP UU/PP UU/PP
3	Pinjaman Daerah	a. Dalam Negeri b. Luar Negeri	Persetujuan pemerintah

Sumber : Data Sekunder UU No. 22 dan No. 25 Tahun 1999

Tabel tersebut di atas menunjukkan bahwa pajak dan retribusi merupakan salah satu sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang diatur dengan Perda. Pengaturan melalui Perda memberikan pengertian bahwa kewenangan menetapkan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah didesentralisasikan kepada Pemda. Namun demikian, melihat dari sumber penerimaan, Pajak Daerah dan Retribusi Daerah masih belum dapat diandalkan bagi daerah untuk melaksanakan otonomi daerah, karena

sebenarnya persoalan penerimaan keuangan dari pajak masih harus dihubungkan dengan basis pajak/ retribusi yang ada di daerah. Dalam kenyataan, basis pajak yang menghasilkan uang yang cukup besar justru masih dikelola oleh pemerintah pusat yang ditentukan melalui Undang-Undang atau Peraturan Pemerintah dan daerah hanya menjalankan serta akan menerima bagian dalam bentuk dana perimbangan.

Dalam penelitian ini hukum pidana dipandang sebagai sarana untuk memfungsikan kaidah di bidang hukum pajak dan retribusi daerah yaitu yaitu hukum pidana diukur berdasarkan efektivitasnya⁶⁶, dalam arti, sanksi pidana dapat diterapkan oleh badan-badan penegak hukum di lingkungan Pemda untuk mendukung ditaatinya norma tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Menurut **Selo Sumarjan**, efektivitas hukum berkaitan erat dengan faktor-faktor sebagai berikut.

1. Usaha-usaha menanamkan hukum di dalam masyarakat, yaitu pembinaan tenaga manusia, alat-alat, organisasi dan metode agar warga-warga masyarakat mengetahui, menghargai, mengakui dan mentaati hukum.
2. Reaksi masyarakat yang didasarkan pada sistem nilai-nilai yang berlaku. Artinya masyarakat mungkin menolak atau menentang atau mungkin mematuhi hukum untuk menjamin kepentingan mereka.
3. Jangka waktu menanamkan hukum, yaitu panjang pendeknya jangka waktu di mana usaha-usaha menanamkan hukum itu dilakukan dan diharapkan memberikan hasil⁶⁷

⁶⁶ Soedarto, *Hukum dan Hukum Pidana*, Alumni, Bandung, hlm.: 17-18 menyatakan bahwa pendekatan secara fungsional dari hukum berarti senantiasa mengukur norma-norma hukum dan sebagainya itu berdasarkan efektivitasnya, bagaimana bekerjanya di dalam kenyataan.

⁶⁷ Soerjono Soekanto, 1982, *Kesadaran Hukum dan Kepatuhan Hukum*, Rajawali, Jakarta, hlm.: 45,

Kriminalisasi dan penalisasi perbuatan sebagai upaya untuk mendukung ditaati norma Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mensyaratkan pembentuk Perda harus mampu memprediksi Perda tersebut akan dapat ditegakkan (*enforceable*). Dengan demikian, sejak perumusan, pembentuk Perda sudah harus memikirkan metode penegakan hukumnya. Dapat dikatakan, pada saat pembentukan peraturan itu, pembentuk peraturan telah membuat kerangka bagaimana peraturan perundang-undangan itu nanti akan ditegakkan apabila terjadi pelanggaran.

Menurut **La Patra**, kebijakan kriminal dikatakan efektif apabila mampu mengurangi kejahatan (*reducing of crime*), baik dalam arti mampu melakukan pencegahan kejahatan (*prevention of crime*) maupun dalam arti mampu melakukan perbaikan terhadap pelaku kejahatan itu sendiri (*rehabilitation of criminals*)⁶⁸.

Pendapat yang lain tentang efektivitas hukum dikemukakan oleh **Howard** dan **Mummers**. Mereka berpandangan agar hukum dapat berlaku efektif harus memenuhi berbagai persyaratan, seperti di bawah ini.

1. Undang-Undang harus dirancang dengan baik, kaidah-kaidah yang mematokinya harus dirumuskan dengan jelas dan dapat dipahami dengan, penuh kepastian. Tanpa patokan-patokan yang jelas seperti itu, orang sulit untuk mengetahui apa yang sesungguhnya diharuskan, sehingga Undang-Undang tidak akan efektif.
2. Undang-Undang itu, dimana mungkin, seyogyanya bersifat melarang, dan bukannya bersifat mengharuskan. Dapat dikatakan bahwa hukum *prohibitur* itu pada umumnya lebih mudah dilaksanakan ketimbang hukum *mandatur*.

⁶⁸ Muladi dan Barda Nawawi Arief, 1992, *Teori-teori dan Kebijakan Pidana*, Alumni, Bandung, hlm.:199

3. Sanksi yang diancamkan dalam Undang-Undang itu haruslah berpadanan dengan sifat Undang-Undang yang dilanggar. Suatu sanksi yang mungkin tepat untuk suatu tujuan tertentu, mungkin saja akan dianggap tidak tepat untuk tujuan lain.
4. Berat sanksi yang diancamkan kepada si pelanggar tidaklah boleh keterlaluan. Sanksi yang terlalu berat dan tak sebanding dengan macam pelanggaran akan menimbulkan keengganan dalam hati para penegak hukum (khususnya para juri) untuk menerapkan sanksi itu secara konsekuen terhadap orang-orang golongan tertentu.
5. Kemungkinan untuk mengamati dan menyidik perbuatan-perbuatan yang dikaedahi dalam Undang-Undang harus ada. Hukum yang dibuat untuk melarang perbuatan-perbuatan yang sulit dideteksi, tentulah tidak mungkin efektif. Itulah sebabnya hukum berkehendak mengontrol kepercayaan-kepercayaan atau keyakinan-keyakinan orang tidak mungkin akan efektif.
6. Hukum yang mengandung larangan-larangan moral akan jauh lebih efektif ketimbang hukum yang tak selaras dengan kaidah-kaidah moral, atau yang netral. Seringkali kita menjumpai hukum yang demikian efektifnya, sehingga seolah-olah kehadirannya tak diperlukan lagi, karena perbuatan-perbuatan yang tak dikehendaki itu juga sudah dicegah oleh daya kekuatan moral dan norma sosial. Akan tetapi, ada juga hukum yang mencoba melarang perbuatan-perbuatan tertentu sekalipun kaidah-kaidah moral tak berbicara apa-apa tentang perbuatan itu, misalnya larangan menunggak pajak. Hukum seperti itu jelas kalah efektif jika dibandingkan dengan hukum yang mengandung paham dan pandangan moral di dalamnya.
7. Agar hukum itu bisa berlaku secara efektif, mereka yang bekerja sebagai pelaksana-pelaksana hukum harus menunaikan tugas dengan baik. Mereka harus mengumumkan Undang-Undang secara luas. Mereka harus menafsirkannya secara seragam dan konsisten, serta sedapat mungkin senafas atau senada dengan bunyi penafsiran yang mungkin juga dicoba dilakukan oleh warga masyarakat yang terkena. Aparat-aparat penegak hukum harus juga bekerja keras tanpa mengenal jemu untuk menyidik dan menuntut pelanggar-pelanggar.
8. Akhirnya, agar suatu Undang-Undang dapat efektif, suatu standar hidup sosio ekonomi yang minimal harus ada di dalam masyarakat. Pula, di dalam masyarakat ini, ketertiban umum sedikit atau banyak harus mudah terjaga⁶⁹.

⁶⁹ Sidik Sunarya, 2004, *Kapita Selekta Sistem Peradilan Pidana*, Universitas Muhammadiyah, Malang, hlm.: 11-13.

Pandangan lain mengenai efektivitas hukum adalah pendapat dari **Evan**. Ia melihat kondisi-kondisi yang berpengaruh kepada efektivitas hukum sebagai alat perubahan seperti hal-hal sebagai berikut.

1. Apakah sumber hukum yang baru itu memang berkewenangan dan berwibawa;
2. Apakah hukum baru tersebut secara tepat telah dijelaskan dan diberi dasar-dasar pembenar, baik dari sudut hukum maupun dari sudut sosio-historis;
3. Apakah model-model ketaatannya dapat dikenali dan dapat disiarkan secara luas;
4. Apakah jangka waktu yang diperlukan untuk masa peralihannya telah dipertimbangkan dengan baik;
5. Apakah alat-alat penegak hukum telah menunjukkan rasa keterikatannya untuk ikut melaksanakan kaidah-kaidah tersebut;
6. Apakah pengenaan sanksi baik yang positif maupun yang negatif dapat dilakukan untuk mendukung berlakunya hukum itu;
7. Apakah telah disediakan perlindungan yang nyata untuk mereka yang mungkin akan menderita akibat pelanggaran-pelanggaran yang terjadi terhadap hukum-hukum baru tersebut.

Sedangkan menurut **Dias**, ada lima syarat bagi efektif tidaknya suatu sistem hukum.

1. Mudah tidaknya makna atau isi aturan-aturan hukum itu ditangkap;
2. Luas tidaknya kalangan di dalam masyarakat yang mengetahui isi aturan-aturan yang bersangkutan;
3. Efisien dan efektif tidaknya mobilisasi aturan-aturan hukum yang dicapai dengan bantuan :
 - a. Aparat administrasi yang menyadari kewajibannya untuk melibatkan dirinya ke dalam usaha mobilisasi yang demikian;
 - b. Para warga masyarakat yang merasa terlibat dan merasa harus berpartisipasi di dalam proses mobilisasi hukum;

4. Adanya mekanisme penyelesaian sengketa yang tidak hanya harus mudah dihubungi dan dimasuki oleh setiap warga masyarakat, akan tetapi juga harus cukup efektif menyelesaikan sengketa;
5. Adanya anggapan dan pegakuan yang merata di kalangan warga masyarakat, bahwa aturan-aturan dan pranata-pranata hukum itu memang sesungguhnya berdaya mampu efektif⁷⁰.

Friedmann berpandangan bahwa untuk memahami hukum berlaku efektif atau tidak di dalam masyarakat, harus diperhatikan komponen-komponen sistem hukum yang berupa komponen struktural, substansi dan kultur⁷¹.

Komponen struktural merupakan bagian yang bergerak di dalam mekanisme peradilan pidana, dengan membedakan struktur pengadilan umum, pengadilan administrasi, pengadilan agama, dan pengadilan militer, sesuai dengan pembagian kompetensi masing-masing. Komponen struktural ini diharapkan dapat digunakan untuk melihat bagaimana hukum itu memberikan pelayanan terhadap penggarapan bahan-bahan hukum secara teratur.

Komponen substansi merupakan seperangkat ketentuan dan aturan hukum, yang tertulis dan tidak tertulis. Setiap keputusan menjadi produk substansi dari sebuah sistem hukum yang mengandung doktrin dari keputusan pengadilan, keputusan pembuat undang-undang, dan keputusan yang dikeluarkan oleh badan-badan pemerintahan.

⁷⁰ Ibid, hlm.: 13-14

⁷¹ Lawrence M. Friedmann, sebagaimana dikutip Masyhur Effendi, *Perkembangan Dimensi Hak Asasi Manusia*, Ghalia Indonesia 2004, hlm.: 37

Komponen kultur merupakan nilai-nilai, sikap-sikap, yang melekat dalam budaya bangsa. Nilai-nilai yang ada dalam masyarakat itulah yang dapat dipakai untuk menjelaskan apakah atau mengapa orang menggunakan atau tidak menggunakan proses-proses hukum untuk menyelesaikan sengketa.

Berdasarkan penjelasan tersebut di atas, pandangan fungsional melihat hukum sebagai instrumen untuk pengaturan masyarakat. Hukum di sini dibentuk untuk mencapai suatu tujuan, yaitu dalam hal Perda Pajak dan Retribusi bertujuan untuk mengumpulkan dana dari masyarakat dalam bentuk penarikan pajak dan retribusi untuk membiayai pembangunan di daerah. Peraturan Daerah Pajak dan Retribusi yang mencantumkan sanksi pidana dimaksudkan agar dengan sanksi pidana itu masyarakat akan lebih menaati Perda Pajak dan Retribusi.

Pendekatan fungsional dalam penegakan hukum Perda yang mengandung sanksi pidana tetap penting dilakukan, karena pandangan yang berlaku pada saat ini masih menganggap sanksi pidana sebagai sarana yang paling efektif untuk mendorong masyarakat menaati norma hukum. Pendekatan fungsional juga mempelajari pengaturan sosial dalam hal kontribusinya untuk pemenuhan imperatif yang ditentukan oleh suatu sistem normatif yang dilakukan bersama. Pada pendekatan ini manusia dianggap sebagai konformis yang religius dan kultural yang tidak dapat hidup tanpa dukungan moral dan sosial. Dengan demikian pandangan fungsional juga melihat masyarakat bukan semata-mata sebagai objek

dalam pembentukan maupun penegakan hukum, tetapi juga menempatkan mereka sebagai pembentuk dan sekaligus pengguna hukum.

Pendekatan fungsional sebagai salah satu aliran dalam hukum pidana memang memperoleh kritik, karena lebih menitikberatkan pada pencapaian tujuan yang acapkali dianggap mengabaikan nilai-nilai keadilan⁷². Terhadap kritik tersebut peneliti berpendapat bahwa pertama, apabila persoalan keadilan dilihat dari kontraprestasi yang akan diperoleh oleh wajib pajak, maka kontraprestasi di bidang pajak memerlukan rentang waktu. Kontraprestasi yang diperoleh wajib pajak tidak dapat dinikmati secara langsung, tetapi oleh Pemda selaku pemungut pajak di kemudian hari akan diwujudkan dalam bentuk fasilitas publik yang dapat dinikmati oleh masyarakat secara umum. Dalam hal ini kontraprestasi yang diterima oleh wajib pajak ditentukan oleh keputusan publik, sehingga wajib pajak harus didorong untuk memenuhi kewajibannya lebih dahulu. Kedua, pada setiap penegakan hukum, persoalan keadilan (*gerechtigheit*) bukan satu-satunya yang dituju, tetapi ada aspek lain yang tidak kalah pentingnya, yaitu aspek kemanfaatan (*Zweckmassigkeit*) dan kepastian hukum (*Rechtssicherheit*)⁷³. Idealnya setiap penegakan hukum harus mewujudkan tiga aspek itu secara seimbang, tetapi untuk mewujudkannya bukan persoalan yang mudah sehingga tiap-tiap aspek bisa lebih dominan dari aspek yang lainnya. Ketiga, apabila kewajiban pajak itu dilihat dari segi

⁷² Soedarto, Ibid, hlm.: 17

⁷³ Sudikno Mertokusumo, 1985, *Mengenal Hukum*, Liberty. Yogyakarta, hlm.: 145.

perikatan, maka kewajiban pajak merupakan perikatan yang lahir dari undang-undang. Para ahli di bidang hukum perdata telah lama menyatakan, perikatan yang lahir dari Undang-Undang antara prestasi dan kontraprestasi pada jenis perikatan ini kadang-kadang dirasakan tidak adil karena lebih menekankan aspek prestasi dari pada aspek kontraprestasi, bahkan telah menjadi *Opinio doctorum* jenis perikatan yang lahir dari Undang-Undang lebih menekankan kewajiban dibandingkan dengan hak. Justru karena adanya anggapan yang tidak adil itu maka ditempatkan sebagai perikatan yang lahir dari undang-undang, misalnya perikatan yang terjadi pada kewajiban alimentasi. Petunjuk yang dapat menjadi dasar bahwa kewajiban pajak merupakan perikatan yang lahir dari Undang-Undang adalah adanya ketentuan sanksi denda yang ditetapkan berdasarkan jumlah yang terutang.

Alasan lain yang dapat dikemukakan adalah pendapat **Hans Kelsen**, seorang ahli hukum penganut paham positivisme. Menurut **Hans Kelsen** konsep hukum memang tidak dapat dilepaskan dari ide keadilan, tetapi antara hukum dan keadilan adalah dua hal yang berbeda dan tidak dapat dicampuradukkan. Kecenderungan untuk menyamakan hukum dan keadilan adalah kecenderungan untuk membenarkan suatu tata sosial tertentu. Menurut Kelsen, kecenderungan ini adalah kecenderungan politik, bukan kecenderungan ilmiah. Lebih jauh dikatakan, kerinduan manusia akan keadilan adalah kerinduan abadi manusia akan kebahagiaan. Kebahagiaan inilah yang tidak dapat ditemukan manusia sebagai seorang individu

tersendiri dan oleh sebab itu berusaha mencarinya di dalam masyarakat.

Keadilan adalah kebahagiaan sosial⁷⁴.

E. Keaslian Penelitian

Penelitian yang menyangkut pajak atau retribusi telah banyak dilakukan oleh para mahasiswa peserta S2 di Fakultas Hukum Universitas Gadjah Mada untuk menulis tesis. Beberapa peneliti beserta judul tesis itu diantaranya adalah sebagai berikut:

1. **Radiansyah**, 2002, dengan judul Sistem Pengelolaam Retribusi Dalam Rangka Peningkatan Pendapatan Asli Daerah Kota/ Kabupaten di Provinsi Kalimantan Timur;
2. **Sarosa Hamongpranoto**, 2002, dengan judul Hubungan antara Ketaatan Wajib Retribusi Ijin Mendirikan Bangunan Terhadap Pendapatan Asli Daerah Kota Samarinda
3. **I Gusti Ayu Sulistiani**, 2003, dengan judul Peranan Pemerintah Kota Samarinda Dalam Meningkatkan Ketatan Hukum Wajib Retribusi Pasar di Wilayah Kota Samarinda.
4. **Abdullah Muhammad**, 2004 dengan judul Peranan Pajak Pengambilan dan Pengolahan Bahan Galian Golongan C Dalam Peningkatan Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Banyumas;

Keseluruhan penelitian tersebut di atas secara garis besar membahas tentang peranan pajak atau retribusi dalam fungsinya sebagai

⁷⁴ Hans Kelsen, 1973, *General Theory of Law and State*, dialihbahasakan oleh Drs. Somardi, 1995, Teori Hukum Murni Dasar-Dasar Ilmu Hukum Normatif sebagai Ilmu Hukum Empirik-Deskriptif, Rimdi Press, hlm.:3-4.

upaya peningkatan pedapatan asli di masing-masing daerah. Penelitian tersebut sama sekali tidak dikaitkan dengan berfungsinya kaidah hukum pidana sebagai sarana agar masyarakat lebih menaati kaidah di bidang perpajakan atau retribusi.

Penelitian lain yang menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan pernah dilakukan oleh **Suparman** untuk meraih gelar Doktor di Universitas Indonesia pada tahun 1993 dengan judul “Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan, Analisis Hukum Ketentuan Pidana Dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan”. Penelitian itu berfokus pada aspek substantif dari UU perpajakan yang diancam dengan sanksi administrasi atau sanksi pidana.

Perbedaan dengan penelitian yang dilakukan untuk Disertasi ini antara lain adalah pada obyek kajiannya. Penelitian **Suparman** menitikberatkan pada perbuatan yang diatur pada Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983, sedangkan penelitian ini dititikberatkan pada formulasi perbuatan pidana dan pelaksanaan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menurut UU No. 18 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan UU No. 34 Tahun 2000. Lebih khusus lagi penelitian ini melakukan kajian terhadap kewenangan Pemda dalam melaksanakan sanksi pidana dalam arti *in abstracto* maupun dalam arti *in concreto* sehubungan dengan adanya kewenangan Pemda menetapkan sanksi pidana beserta penegakannya untuk mendukung ditaatinya norma pajak dan retribusi daerah.

Penelitian yang menyangkut Kriminalisasi Perda juga pernah dilakukan oleh **Teguh Prasetyo** di Universitas Islam Indonesia untuk memperoleh gelar Doktor di bidang hukum dengan judul “Kebijakan Kriminalisasi Perda Guna Mewujudkan Sinkronisasi Hukum Pidana Lokal dengan Hukum Pidana Kodifikasi”. Pada intinya, penelitian Teguh Prasetyo mengupas konsep dasar kebijakan kriminalisasi Perda di Jawa Tengah, sinkronisasi kebijakan kriminalisasi perda dengan hukum pidana kodifikasi dan strategi yang dikembangkan untuk mewujudkan sinkronisasi hukum pidana lokal dengan hukum pidana kodifikasi. Penelitian **Teguh Prasetyo** berbeda dengan yang dilakukan oleh penulis. Perbedaannya adalah, penelitian **Teguh Prasetyo** menitikberatkan pada aspek harmonisasi antara hukum pidana lokal dengan hukum pidana kodifikasi, sedangkan penelitian ini menitikberatkan pada berbagai sebab yang mengakibatkan sanksi pidana tidak fungsional.

Berdasarkan hal tersebut di atas Disertasi ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh **Suparman** maupun **Teguh prasetyo**. Disertasi yang menyangkut kriminalisasi dan penalisasi untuk fungsionalisasi Perda- pajak dan retribusi daerah di era otonomi daerah sepanjang pengetahuan penulis belum pernah dilaksanakan.

F. Metode Penelitian

a. Spesifikasi Penelitian.

Penelitian tentang Kriminalisasi dan Penalisasi Dalam Rangka Fungsionalisasi Perda Pajak dan Retribusi merupakan penelitian hukum

yuridis-sosiologis (*socio legal research*), karena di samping meneliti pertimbangan fungsionalisasi perbuatan yang dikriminalisasikan dan dipenalisasikan dalam rangka menegakkan kaedah hukum administrasi di bidang pajak dan retribusi daerah berdasarkan asas dan doktrin hukum pidana, juga meneliti berbagai faktor yang menyebabkan malfungsi norma hukum pidana tersebut. Pada aspek yuridis, penelitian ini akan memperoleh pengertian-pengertian yang berhubungan dengan kriminalisasi dan penalisasi perbuatan sebagai sarana pendukung ditaatinya Perda Pajak dan Retribusi, sehingga dapat dipergunakan untuk memecahkan masalah-masalah yang telah diidentifikasi, sedangkan pada aspek sosiologis akan diketahui hubungan timbal balik antara hukum dan lembaga-lembaga sosial⁷⁵ yang mempengaruhi bekerjanya norma hukum pidana.

Menurut **Soetandyo Wignyosoebroto**, *socio legal research* merupakan penelitian yang bersifat empirik atau penelitian hukum non doktrinal, yaitu untuk meneliti hukum dalam wujudnya sebagai *nomos, as it observed in society*⁷⁶. Digunakannya penelitian hukum non doktrinal karena dalam penelitian ini berusaha meneliti dan mempelajari bekerjanya norma hukum pidana sebagai pekokoh ditaatinya Perda Pajak

⁷⁵ Ronny Hanitiyo Soemitro, 1988, Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri, Ghalia Indonesia, Jakarta, hlm.:34-35

⁷⁶ Soetandyo Wignyosoebroto, tt, Hukum Paradigma, Metode dan Dinamika Masalahnya, Elsam dan Huma, Jakarta, hlm.:4

dan Retribusi daerah, serta berbagai faktor yang menyebabkan malfungsi sanksi pidana.

b. Tipe Penelitian

Tipe rancangan (design) penelitian hukum yuridis sosiologis ini adalah *case study design* yang merupakan salah satu jenis dari rancangan riset sesuai dengan tujuan riset⁷⁷. Pertimbangan digunakannya tipe case study karena generalisasi yang diperoleh terbatas pada ruang lingkup obyek penelitian, yaitu sesuai dengan tujuan penelitian berusaha menggambarkan secara lengkap tentang ciri-ciri suatu keadaan⁷⁸, yakni Kriminalisasi dan Penalisasi Dalam Rangka Fungsionalisasi Perda Pajak dan Retribusi.

Dalam penelitian ini akan dianalisis pula peraturan perundang-undangan yang berlaku pada pajak dan retribusi daerah sebagai dasar kriminalisasi dan penalisasi perbuatan (tahap formulasi), sampai dengan tahap aplikasi Perda oleh badan-badan yang berdasarkan peraturan perundang-undangan diberi kewenangan khusus untuk menegakkannya.

Oleh karena tipologi penelitian adalah juridis-sosiologis, maka yang dianalisis, selain kesesuaian antara asas dan doktrin dalam rumusan perbuatan pidana pada fase formulasi hukum, juga berusaha menggambarkan latar belakang pemikiran pembentuk Perda melakukan

⁷⁷ Kantor Menteri Negara Riset dan Teknologi, 2000, *Buku Panduan Riset Unggulan Terpadu (RUT) IX Ristek*, Jakarta, hlm.:21-22

⁷⁸ Soerjono Soekanto, 1993, *Faktor-Faktor Yang mempengaruhi Penegakan Hukum*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm.: 3

kriminalisasi dan penalisasi, serta berbagai faktor penyebab malfungsi sanksi pidana pada fase aplikasi hukum.

c. Metode Pengumpulan Data.

Rancangan penelitian sejak awal telah didesain sedemikian rupa agar data yang diperoleh sesuai dengan yang diharapkan. Walaupun demikian, ternyata tidak keseluruhan data yang diperoleh seperti yang direncanakan semula. Keadaan ini dikarenakan sebagian besar data hanya dapat diperoleh berdasarkan pada kompetensi seseorang (responden), sekalipun sebenarnya hal yang dicari adalah kebijakan yang dilakukan oleh institusi, bukan kebijakan dari perorangan. Pada satu sisi responden yang demikian akan menjamin akurasi data/ keterangan, tetapi pada sisi yang lain tingkat kesulitan untuk menemui orang yang dianggap mempunyai kompetensi atas masalah yang digali itu akan sedikit lebih sulit.

Kondisi tersebut di atas merupakan variabel yang tidak diperhitungkan sebelumnya yang mengakibatkan beberapa hal yang berkaitan dengan rencana penelitian sedikit mengalami perubahan di lapangan, meskipun tidak sampai mengurangi bobot ilmiah dari penelitian.

Data diharapkan akan diperoleh melalui responden yang telah ditentukan secara *purposive sampling*, dengan pertimbangan bahwa orang-orang yang ditunjuk adalah orang-orang yang mengetahui masalah penyusunan dan penegakan Perda, akan tetapi mengingat

adanya mutasi kepegawaian dan persoalan yang dihadapi dilapangan selalu berkembang, maka pencarian data harus dilakukan berdasarkan petunjuk responden yang telah berhasil ditemui sebelumnya. Dengan demikian pencarian data tidak terpaku pada seseorang yang telah ditetapkan dalam rancangan design penelitian, melainkan bergulir terus sampai dengan pokok masalah yang ingin dicari dapat diperoleh jawabannya (metode *snow balling*). Hal yang demikian ini dikarenakan tidak setiap orang dalam satu lembaga tertentu (misalnya Pemda, DPRD, atau LSM) memahami pokok masalah yang akan dicari, melainkan harus mencari figur orang yang mereka anggap mengetahui.

d. Tahap penelitian

Secara garis besar, tahapan proses penelitian untuk penulisan Disertasi dilakukan dalam 4 (empat) tahap, yaitu:

Tahap pertama: dilakukan orientasi yang bersifat menyeluruh terhadap masalah yang akan diteliti. Pada tahap kegiatan ini ditujukan untuk menggali informasi dan pengumpulan data mengenai masalah-masalah yang akan dibahas dalam penelitian.

Tahap Kedua: merupakan tahap eksplorasi secara terfokus sesuai dengan domain yang dipilih sebagai fokus studi⁷⁹.

⁷⁹ Sanapiah Faisal, 1990, Penelitian Kualitatif, dasar-dasar dan Aplikasi, Yayasan A3, Malang, hlm.: 8

Pada tahap ini kegiatan ditujukan pada penggalian informasi dan pengumpulan data mengenai masalah-masalah yang akan dibahas dalam penelitian.

Tahap ketiga: pada tahap ini dilakukan penulisan hasil penelitian berdasarkan konstruksi konseptual tentang hal-hal yang diteliti.

Tahap keempat: merupakan tahap akhir dari penulisan yaitu merumuskan rekomendasi sebagai bahan pembaharuan hukum nasional.

e. Lokasi Penelitian dan Responden

a). Lokasi Penelitian

Penelitian mengambil lokasi di Provinsi Yogyakarta, Jawa Tengah, Jawa Timur dan Jakarta. Kecuali Jakarta, masing-masing Provinsi, diambil dua Kabupaten atau Kota sebagai sampel. Pemilihan lokasi di Yogyakarta, Jawa Tengah dan Jawa Timur dilakukan dengan pertimbangan bahwa di lokasi penelitian telah menempatkan sektor Pajak dan retribusi sebagai bagian dalam pemasukan pendapatan asli daerah. Di daerah itu telah banyak dihasilkan Perda-Perda yang mengatur pajak daerah dan retribusi daerah, sedangkan di Jakarta (Depdagri) dicari data-data yang berkenaan dengan upaya sinkronisasi vertikal dan horizontal maupun kebijakan yang

berkenaan dengan pengawasan berlakunya Perda dalam kerangka pelaksanaan otonomi daerah.

b). Responden.

Responden di Yogyakarta, Jawa Tengah dan Jawa Timur.

1. Pejabat Penyidik Pegawai Negeri Sipil di Lingkungan Pemda dan Kepala Bagian Hukum Kabupaten/ Kota;
2. Anggota DPRD Kabupaten/ Kota;
3. LSM;
4. Pejabat di Departemen Keuangan yang membidangi monitoring dan evaluasi Perda;
5. Pejabat di Biro Hukum Departemen Dalam Negeri

Responden di Jakarta

1. Pejabat di Departemen Keuangan yang membidangi monitoring dan evaluasi Perda;
2. Pejabat di Biro hukum Departemen Dalam Negeri

c). Penentuan Responden.

Seperti telah disinggung di atas, responden ditentukan secara *purposive sampling*, dengan pertimbangan bahwa orang-orang yang ditunjuk adalah orang-orang yang mengetahui masalah penyusunan dan penegakan Perda. Akan tetapi mengingat kondisi di lapangan, tidak semua responden dapat memberikan data yang diharapkan, akhirnya beberapa responden ditentukan sesuai dengan petunjuk dari instansi yang bersangkutan.

f. Jenis Data

Sebagai suatu penelitian hukum normatif, maka data yang dianalisis sebagian besar adalah jenis data sekunder. Jenis data sekunder yang dijadikan bahan penelitian meliputi bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan hukum tertier. Bahan hukum primer meliputi asas-asas hukum, UUD, Tap MPR, maupun peraturan perundang-undangan di bawahnya. Sebagai bahan hukum primer antara lain ialah:

- a). Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945;
- b). Kitab Undang-Undang Hukum Pidana;
- c). UU No. 1 Tahun 1945 tentang Komite Nasional Daerah;
- d). UU No. 22 Tahun 1948 tentang Pemerintahan Daerah;
- e). UU No. 1 Tahun 1957 tentang Pokok-pokok Pemerintahan Daerah;
- f). UU No. 18 Tahun 1965 tentang Pokok-pokok Pemerintahan Daerah;
- g). UU No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-pokok Pemerintahan di Daerah;
- h). UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah;
- i). UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah;
- j). UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah;
- k). UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak dan Retribusi Daerah;

- l). UU No. 34 Tahun 2000 tentang Perubahan atas UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak dan Retribusi Daerah;
- m). Peraturan Pemerintah no. 65 tahun 2001 tentang Pajak Daerah;
- n). Peraturan Pemerintah No. No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah;
- o). Peraturan Pemerintah No. 8 Tahun 2003 tentang Pedoman Organisasi Perangkat Daerah;
- p). Surat Keputusan Men PAN No. 63/KEP/M.PAN/7/2003 tentang Pedoman Umum Penyelenggaraan Pelayanan Publik;
- q). Keputusan Men PAN Nomor 25/M.PAN/2/2004 tentang Pedoman Umum Penyusunan Indeks Kepuasan Masyarakat Unit Pelayanan Instansi Pemerintah;
- r). Keputusan Men PAN Nomor KEP/ 26/M.PAN/2/2004 tentang Petunjuk Teknis Transparansi dan Akuntabilitas dalam Penyelenggaraan Pelayanan Publik.

Sedangkan untuk bahan hukum sekunder, meliputi bahan-bahan yang erat kaitannya dengan bahan hukum primer, seperti Raperda, hasil karya ilmiah, hasil penelitian dan lain sebagainya. Sebagai bahan hukum sekunder di antaranya adalah:

- a). Laporan Tim Pengakajian Peraturan Daerah Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Agustus 2003 s.d Desember 2004;
- b). Tulisan atau pendapat pakar hukum mengenai pelaksanaan otonomi daerah;
- c). Tulisan atau pendapat pakar hukum di bidang perpajakan.

Bahan hukum tertier adalah bahan hukum yang dapat memberikan informasi lebih lanjut mengenai bahan hukum primer misalnya ensiklopedi, kamus besar bahasa Indonesia, majalah hukum, dan lain sebagainya. Sebagai bahan hukum tertier yang dipergunakan dalam penelitian ini diantaranya adalah:

- a). ensiklopedi Indonesia;
- b). encyclopedia of crime and justice;
- c). Black's Law Dictionary;
- d). Kamus Besar Bahasa Indonesia;
- e). Majalah Berita Pajak.

Selain jenis data sekunder yang diperoleh melalui studi kepustakaan, penelitian ini juga ditopang dengan studi lapangan. Studi lapangan dimaksudkan untuk mengumpulkan data primer yang berkaitan dengan kebijakan pembentukan dan penegakan Perda. Bahan hukum primer diperoleh dari :

1. Kepala Bagian Hukum Kabupaten/ Kota;

2. Pejabat Penyidik Pegawai Negeri Sipil di Lingkungan Pemda;
3. Anggota DPRD Kabupaten/ Kota;
4. Aktivistis Lembaga Swa Daya Masyarakat;
5. Pejabat di Departemen Keuangan yang membidangi monitoring dan evaluasi Perda;
6. Pejabat di Biro Hukum Departemen Dalam Negeri.

g. Metode Analisis Data

Data sekunder yang diperoleh dari penelitian dianalisis dengan cara, data yang diperoleh dari bahan hukum yang berasal dari peraturan perundang-undangan disusun secara sistematis sehingga diperoleh gambaran tentang alur pemikiran pengaturan pajak dan retribusi daerah dan penggunaan sanksi pidana sebagai sarana mendukung ditaatinya pemenuhan kewajiban oleh wajib pajak dan wajib retribusi di era otonomi daerah.

Khusus yang berkaitan dengan rumusan perbuatan pidana pada Perda pajak dan retribusi daerah, seluruh Perda disusun secara sistematis untuk diperbandingkan antara daerah yang satu dengan daerah yang lain serta dihubungkan dengan peraturan perundang-undangan yang memberi atribusi kewenangan kepada pemerintah Kabupaten/ Kota.

Data primer sebagai data pendukung data sekunder dalam penelitian ini dianalisis dengan cara, data yang diperoleh melalui

wawancara dan kuesioner secara mendalam dikelompokkan berdasarkan variabel penelitian, selanjutnya dianalisis dengan mempergunakan metode kualitatif sehingga diperoleh gambaran yang jelas dan menyeluruh mengenai kriminalisasi dan penalisasi Perda pajak daerah dan retribusi daerah. Sehubungan dengan metode kualitatif, maka data yang diperoleh dari responden baik yang tertulis maupun lisan menghasilkan data deskriptif analitis yang diteliti dan dipelajari sebagai sesuatu yang utuh⁸⁰.

G. Sistematika Penyajian

Disertasi ini disajikan ke dalam empat bab. Secara sistematis ke empat bab dimaksud terdiri dari Bab I berisi Pendahuluan, Bab II berisi Landasan Konsep dan Teori, BAB III berisi Penyajian Data dan Analisis, dan Bab IV berisi tentang Simpulan dan Saran.

Dalam Bab I tentang Pendahuluan, penulis berusaha memaparkan berbagai alasan yang melatarbelakangi perlunya penelitian dan penulisan disertasi tentang Kriminalisasi dan Penalisasi Dalam Rangka Fungsionalisasi Perda Pajak dan Retribusi. Di samping itu, pada Bab Pendahuluan disajikan pula tentang Tujuan dan Manfaat Penelitian, kerangka pemikiran, serta metode penelitian dan sistematika penyajian.

Pada Bab II tentang Landasan Konsep dan Teori, penulis menguraikan mengenai Desentralisasi Dalam Penetapan Pajak Daerah dan

⁸⁰ Soerjono Soekanto, dan Sri Mamudji, 1985, Penelitian Hukum Normatif, Rajawali Pers, Jakarta, hlm.:250

Retribusi Daerah, Kebijakan penetapan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Jenis Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Wewenang Penetapan Sanksi Pidana Perda yang meliputi Asas Legalitas Penetapan Sanksi Perda, Politik Hukum Penggunaan Sanksi Pidana, Penetapan Sanksi Pidana dan Orientasi Tujuan Pemidanaan, Wewenang Pemda Dalam Penetapan Sanksi, Sumber Kewenangan Menurut Perundang-undangan, serta Jenis Sanksi Perda Pajak dan Retribusi yang terdiri dari sanksi administrasi dan sanksi pidana.

Selanjutnya Bab III disajikan data dan analisis. Pada bab ini secara sistematis dikemukakan data yang berkaitan dengan permasalahan pertama tentang Fungsionalisasi penetapan sanksi pidana Perda Pajak dan Retribusi Daerah, yang terdiri dari (a) Badan yang menetapkan Perda Pajak dan Retribusi, (b) Jenis Pajak dan Retribusi Daerah yang ditetapkan, (c) Monitoring dan Evaluasi Perda Pajak dan Retribusi, (d) Kriminalisasi dan Penalisasi Perbuatan di Bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pada Permasalahan kedua tentang Faktor-faktor yang mempengaruhi fungsionalisasi Sanksi Pidana, berturut-turut disajikan data tentang (a) Implikasi Perumusan Delik Perda Pajak dan Retribusi, (b) Ketidaksamaan antara subyek pajak dan wajib pajak, (c) Ketersediaan PPNS, (d) Pengorganisasian Aparat Penegak Hukum di Lingkungan Pemda, (e) Orientasi Pemda pada Peningkatan PAD, dan (f) Peruntukan Denda Pelanggaran Perda. Akhir dari Bab III disajikan analisis data.

BAB IV merupakan bab penutup yang berisi tentang simpulan dari hasil penelitian dan saran dari penulis.

BAB II

TIJAUAN PUSTAKA

Untuk memberikan arah dan ruang lingkup penelitian tidak kabur, pada bab ini disajikan serangkaian konsep dan/ atau teori yang memberikan landasan agar fokus penelitian lebih terarah serta dapat menghasilkan penelitian yang valid. Menurut **Koentjaraningrat**, landasan teori bukan merupakan pengetahuan yang sudah pasti tetapi sebagai pendekatan untuk mendukung dan menguatkan suatu pernyataan mengenai sesuatu yang akan diteliti⁸¹. Di samping itu, teori dapat pula diartikan sebagai serangkaian konsep, definisi dan proposisi yang saling berkaitan dan bertujuan untuk memberikan gambaran yang sistematis, yang dijabarkan dengan menghubungkan variabel yang lain dengan tujuan untuk menjelaskan fenomena tersebut⁸². Oleh sebab itu, teori menjadi kebutuhan sentral suatu penelitian ilmiah atau aktivitas keilmuan termasuk penulisan Disertasi. Tanpa teori sebagai pendukung penulisan, suatu karya ilmiah akan kehilangan arah dalam penyajian, serta kurang memenuhi persyaratan ilmiah. Hal ini berarti teori merupakan titik permulaan dan keberadaannya akan mempengaruhi arah penelitian dan hasil yang dicapai dari penelitian

⁸¹ Koentjaraningrat, 1983, *Kebudayaan, Mentalitas dan Pembangunan*, Gramedia, Jakarta, hlm.: 32

⁸² Singarimbun, Masri dan Sofyan Effendi, *Metode Penelitian Survey*, LP3ES, Jakarta, hlm.: 25

dimaksud. Bagaimanapun, teori merupakan hubungan antara dua fakta atau lebih, atau pengaturan fakta menurut cara-cara tertentu⁸³.

Setiap penelitian sebagai perwujudan penulisan ilmiah, didasari atau dilandasi teori untuk memberikan azas dan tujuan, agar nilai ilmiah dapat dipertanggungjawabkan. Sedangkan konsep, merupakan unsur penelitian yang terpenting dan merupakan definisi yang dipakai oleh para peneliti untuk menggambarkan secara abstrak suatu fenomena sosial ataupun fenomena ilmiah⁸⁴. Demikian juga dengan **Melly G. Tan** berpendapat, bahwa konsep merupakan unsur pokok dari suatu penelitian, penentuan dan perincian konsep sangat penting supaya persoalannya tidak kabur. Penegasan dari konsep yang terpilih perlu untuk menghindarkan salah pengertian tentang arti konsep yang digunakan, karena konsep masih bergerak di alam abstrak, perlu diterjemahkan dalam bentuk kata-kata sedemikian rupa, sehingga dapat diukur secara empiris. Dengan demikian, jelaslah bahwa setiap penulisan ilmiah, mutlak memerlukan teori dan konsep yang berhubungan dengan variabel penelitian sebagai landasan untuk membatasi ruang lingkup fokus penelitian agar lebih terarah serta dapat menghasilkan penelitian yang valid.

Agar tulisan ini mempunyai nilai ilmiah dan dapat dipertanggungjawabkan, berikut akan disajikan serangkaian teori dan/ atau konsep yang mendukung Disertasi ini

⁸³ Soerjono Soekanto, 1982, *Sosiologi Hukum Dalam Masyarakat*, Rajawali, Jakarta, hlm.: 22

⁸⁴ Singarimbun, Masri dan Sofyan Efendi, *ibid*

A. Desentralisasi Dalam Penetapan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Desentralisasi dalam tinjauan etimologi berasal dari bahasa latin, *de* = lepas dan *centrum* = pusat, sehingga *decentrum* (desentralisasi) dapat diartikan melepaskan diri dari pusat. Pengertian ini dapat dikonotasikan sebagai pencerminan pelepasan dalam konteks nuansa penyerahan kekuasaan atau kewenangan pemerintah pusat kepada Pemda. *Webster dictionary* merumuskan “*to decentralize means to divide and distribute, as governmental administration; to withdraw from the center or place of concentration* (desentralisasi berarti membagi dan mendistribusikan, misalnya administrasi pemerintahan; mengeluarkan dari pusat atau tempat konsentrasi). Menurut **Ruiter**, desentralisasi adalah

“pengakuan atau penyerahan wewenang oleh badan-badan umum yang lebih tinggi kepada badan-badan umum yang lebih rendah, untuk secara mandiri dan berdasarkan pertimbangan kepentingan sendiri mengambil keputusan pengaturan dan pemerintahan, serta struktur wewenang yang terjadi dari hal itu”⁸⁵.

Penyelenggaraan desentralisasi di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak akan pernah lepas dari persoalan keuangan di daerah. Hubungan keuangan antara pemerintah pusat dimanapun dipandang sangat menentukan pelaksanaan otonomi daerah⁸⁶. Bahkan, otonomi acapkali diberi arti “membelanjai sendiri”⁸⁷, walaupun dalam kenyataan sangat sedikit daerah otonom yang benar-benar mampu

⁸⁵ Dalam Sarundayang, , 1999, *Arus Balik Kekuasaan Pusat ke Daerah*, Sinar Harapan, Jakarta, hlm.: 46

⁸⁶ Bagir Manan, 2001, *Menyongsong Fajar otonomi Daerah*, PSH UII, Yogyakarta, hlm.:40

⁸⁷ *ibid*, hlm. 143

membelanjai secara penuh rumah tangganya sendiri. Di negara manapun, keuangan negara selalu ada dalam kekuasaan pemerintah pusat. Tanpa penyerahan atau pembenaran oleh pusat, daerah tidak dapat menciptakan sendiri keuangan daerah seperti memungut, meminjam, apalagi mencetak uang. Masalah keuangan menyangkut kepentingan orang banyak, sehingga segala sesuatu mengenai uang, termasuk pungutan uang kepada rakyat dalam bentuk pajak harus berlandaskan pada Undang-Undang.

Minimnya jumlah uang yang dimiliki daerah dibandingkan dengan yang dimiliki oleh pemerintah pusat akan selalu menjadi persoalan pelaksanaan otonomi daerah, meskipun bagi daerah-daerah tertentu justru menjadi pemasok utama keuangan pusat. Dengan demikian memperbesar lumbung keuangan daerah merupakan salah satu yang harus dilakukan. Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah adalah satu cara untuk menambah lumbung keuangan daerah tersebut, di samping subsidi pemerintah pusat tetap sebagai sumber pembiayaan pemerintahan di daerah karena urusan rumah tangga daerah umumnya bersifat pelayanan langsung kepada masyarakat yang banyak menyerap anggaran dari pada menghasilkan uang.

Sebelum UU No. 18 Tahun 1987 berlaku, pengaturan tentang pajak daerah diatur melalui UU No. 11 Drt Tahun 1951 dan UU No. 12 Drt Tahun 1957. Pada waktu itu Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak banyak dibicarakan orang dikarenakan pemerintah pusat masih banyak mengucurkan dana pembangunan ke daerah melalui program Inpres.

Persoalan pajak daerah mencuat ke permukaan dalam berbagai diskusi tentang pembangunan daerah, setelah kemampuan negara untuk membiayai pembangunan di daerah mulai melemah. Pada sisi yang lain, ternyata pengucuran dana pembangunan ke daerah melalui program Inpres ditengarai oleh para ahli telah mengakibatkan ketergantungan Pemda kepada pemerintah pusat.

Kondisi sosial yang melatarbelakangi kebijakan desentralisasi perpajakan melalui UU No. 18 Tahun 1997 dijelaskan oleh **Anne Both** dalam tulisan yang berjudul “Upaya-upaya Untuk Mendesentralisasikan Kebijaksanaan Perpajakan: Masalah Kemampuan Perpajakan, Usaha Perpajakan dan Perimbangan Keuangan”⁸⁸. Menurut **Anne Both** persoalan pemberian hak kepada daerah untuk menarik beberapa jenis Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak dapat dilepaskan dari persoalan kemampuan negara dalam menyediakan anggaran untuk membiayai pembangunan di daerah. Komponen penting dari anggaran belanja rutin maupun pembangunan pemerintah pusat adalah subsidi-subsidi yang diberikan kepada Pemda sebagai bantuan yang diberikan melalui Departemen Dalam Negeri untuk membayar upah, gaji, dan kebutuhan-kebutuhan rutin lainnya dari Pemerintah Provinsi dan pemerintah di bawahnya.

⁸⁸ Anne Both, *Upaya-upaya Untuk Mendesentralisasikan Kebijaksanaan Perpajakan: Masalah Kemampuan Perpajakan, Usaha Perpajakan dan Perimbangan Keuangan*, dalam Ichlasul Amal, dan Colin Mac Andrews, 2000, *Hubungan Pusat-Daerah Dalam Pembangunan*, Rajawali Press, Jakarta, hlm.:128.

Menurut studi yang pernah dilakukan, persentase subsidi terhadap total anggaran belanja telah mengalami penurunan sepanjang dasa warsa 1970-an, khususnya sejak tahun 1977/1978. Subsidi bagi anggaran pembangunan daerah, terdiri atas beberapa program Inpres mulai tahun 1969/1970 yang berupa Inpres Provinsi, Kabupaten dan Desa. Program ini diperluas pada pertengahan dasa warsa 1970-an, sehingga mencakup pula program-program sektoral, termasuk Inpres sekolah dasar, Inpres kesehatan masyarakat, reboisasi dan penghijauan, pasar dan jalan desa, serta subsidi dari hasil pungutan Ipeda, dan bantuan-bantuan khusus bagi pembangunan Irian Jaya dan Timor Timur ketika masih berintegrasi dengan NKRI. Proporsi subsidi ini terhadap total anggaran belanja pusat naik dengan pesat mulai tahun-tahun awal Repelita I, dan sejak 1972/ 1973 mengalami fluktuasi antara 7 % (tujuh persen) sampai 10 % (sepuluh persen) dari total anggaran⁸⁹.

Perpajakan yang tersentralisasi dan tidak mendukung upaya peningkatan kemampuan daerah dalam menggali sumber pendapatan sendiri sebenarnya merupakan topik bahasan klasik pada hampir semua pembicaraan mengenai kebijakan fiskal di Indonesia. Dengan mendasarkan diri pada penelitian-penelitian di beberapa Provinsi pada pertengahan dasawarsa 1950-an, **Pouw**⁹⁰ menegaskan bahwa pada

⁸⁹ *ibid.*

⁹⁰ Douglas Pouw, *Finance Economic Development: The Indonesian Case*, New York, The Free Press of Glencoe, 1960 Dalam Collin Mac Andrews dan Ichlasul Amal, 2000, *Hubungan Pusat-Daerah Dalam Pembangunan*, Rajawali Press, hlm.:110.

beberapa Provinsi seperti Sumatera Tengah terdapat penerimaan-penerimaan yang besar yang dapat dipergunakan untuk membangun proyek-proyek pada tingkat lokal, walaupun aktivitas tersebut seringkali terbebas dan tidak pernah dilaporkan ke pusat maupun Pemerintah Provinsi. **Pouw** menyatakan bahwa walaupun telah berlaku UU tentang perimbangan keuangan tahun 1956 yang bermaksud memberikan kekuasaan keuangan kepada Pemda namun pajak-pajak yang diberikan kepada Pemda hanya sekitar 1% (satu persen) dari pajak yang diterima pemerintah pusat di tahun 1956.

Pendapat **Shaw** tentang kondisi sosial yang muncul di awal dasawarsa 1970-an diringkas oleh **Anne Both**⁹¹ sebagai berikut:

1. Provinsi-Provinsi dan daerah-daerah di bawahnya rata-rata miskin sumberdaya untuk melaksanakan proyek-proyek, bahkan proyek-proyek yang secara teknis mampu dilaksanakannya.
2. Beberapa sumberdaya yang telah mereka punyai, yang biasanya hanya cukup untuk kegiatan administrasi rutin, hampir seluruhnya datang dari pusat. Pajak-pajak yang diberikan kepada Provinsi sebagian besar (walaupun tidak semuanya) merupakan pendapatan yang tidak elastis (*income inelastic*). Perkecualiannya yang penting hanyalah Ipeda yaitu pajak tanah pertanian yang diberikan kepada Kabupaten, dan hal-hal lain yang diarahkan untuk pembangunan jenis-jenis proyek tertentu⁹²
3. Permasalahan bukan hanya menyangkut tingginya ketergantungan Pemda pada bantuan-bantuan dari atas, tetapi juga sistem pengawasan anggaran yang sangat tersentralisasi. Setiap perubahan atas anggaran yang sudah ditentukan (*original budget*) harus mendapat persetujuan dari pusat yang

⁹¹ Lihat Shaw, *op.cit.*, hln. 282-284.

⁹² Untuk pembicaraan tentang implementasi pajak, lihat Anne Booth, *Ipeda Indonesia's Land Tax*.

- berhak untuk menunda bahkan membatalkan pelaksanaan proyek pada tahun anggaran yang bersangkutan.
4. Tidak terdapat upaya untuk mengaitkan bantuan dari atas dengan indikator-indikator upaya peningkatan pendapatan. Dengan kata lain sistem ini tidak merangsang propinsi dan daerah-daerah di bawahnya untuk meningkatkan pendapatannya.
 5. Bantuan-bantuan yang diberikan tidak didasarkan pada banyak kriteria kebutuhan.⁹³

Perluasan bantuan-bantuan pemerintah pusat kepada daerah yang terjadi di sepanjang tahun 1970-an menunjukkan bahwa butir pertama dari lima butir yang dikemukakan di atas tidak lagi valid untuk kondisi di akhir dekade tersebut, tetapi untuk empat butir lainnya masih relevan, walaupun perlu pembedaan derajat untuk masing-masing daerah di negara ini. Kebanyakan, pajak-pajak provinsi dan kabupaten merupakan pendapatan yang tidak elastis (*income-inelastic*), dan bahkan Ipeda juga telah menunjukkan tingkat elastisitas yang rendah dalam kaitannya dengan GDP⁹⁴. Hal ini menunjukkan pertumbuhan pajak relatif lambat yang didasarkan pada komponen pedesaan (*rural component*) di tahun 1970-an ini, sebagaimana dikemukakan beberapa pengamat tidak sepesat pertumbuhan pajak yang didasarkan pada tanah perkotaan (*urban land tax base*). Mengenai pengawasan pemerintah pusat yang berlebihan masih cukup mengganggu pelaksanaan anggaran pada tingkat provinsi, sebagaimana disimpulkan oleh **Daroeman** dari hasil penelitian di Kalimantan Timur, bahwa tidak ada upaya untuk mengaitkan

⁹³ *Ibid*, hlm.: 129

⁹⁴ Lihat Anne Booth and McCawley, *Fiscal Policy*, hlm. 53.

bantuan-bantuan pusat dengan usaha perpajakan (*tax effort*), walaupun bantuan tersebut telah dialokasikan berdasarkan elemen kebutuhan daerah untuk pemeliharaan jalan dan irigasi.

Beberapa kritik menegaskan bahwa pola alokasi bantuan yang terjadi di tahun 1970-an tersebut tidak memberikan insentif yang memadai kepada daerah untuk memobilisasi sumber daya. Kemandirian fiskal daerah tidak akan menjadi kenyataan kalau pusat menguasai sebagian besar sumber dana. Sebaliknya, yang terjadi justru peningkatan ketergantungan anggaran daerah kepada pemerintah pusat.

Sementara itu, pendapatan negara menurun drastis dari sektor minyak di tahun 1984/1985 telah mendorong munculnya tuntutan yang disadari benar oleh para perencana pembangunan, untuk meningkatkan pendapatan negara dari sektor non-migas, serta berupaya menurunkan tingkat ketergantungan fiskal daerah kepada pusat⁹⁵. Meningkatnya ketergantungan Pemda kepada pemerintah pusat maka dipandang perlu mendorong agar Pemda lebih keras berupaya meningkatkan pendapatan.

Bagaimanapun juga, perlu ditekankan bahwa jika pemerintah pusat bermaksud untuk mendorong Pemda meningkatkan PAD mereka melalui sektor pajak pada saat bantuan yang diberikan semakin sempit,

⁹⁵ Perkiraan penghasilan pada budget 1983/84 dari pajak minyak adalah Rp. 89 triliun, yang merupakan penurunan sekitar 3% dibandingkan tahun sebelumnya. Penurunan harga minyak bumi, dan estimasi jatuhnya volume export minyak telah menyebabkan turunnya pendapatan pajak minyak bumi sekitar Rp. 2,1 triliun. Lihat H.W.Arndt, *Survey of Recent Development*, Bulletin of Indonesian Economic Studies, Vol. 19, No.2, 1983, hlm.: 1-26.

kemungkinan akan muncul risiko pelaksanaan pembangunan menurun di beberapa jenis infrastruktur pada daerah-daerah yang usaha perpajakannya rendah. Pendapatan asli daerah yang rendah di suatu provinsi dari akibat lambannya membangun jalan-jalan bantu (*feeder roads*) dan *chanel-chanel* irigasi tersier tidak akan dapat memperoleh keuntungan yang banyak dari pengeluaran/belanja pemerintah pusat bagi proyek-proyek jalan utama dan irigasi besar tersebut. Oleh karena itu perlu dipertimbangkan bahwa untuk beberapa proyek pembangunan yang esensial harus dialokasikan berdasarkan kebutuhan, dirumuskan berdasarkan prioritas nasional. Sedangkan komponen alokasi yang didasarkan pada upaya perpajakan (*tax effort*) secara esensial merupakan "bonus" untuk pembelanjaan proyek-proyek yang kurang esensial. Bagaimanapun, argumentasi ini kurang meyakinkan dalam keadaan kekurangan uang dibandingkan bila pemerintah pusat sedang memiliki uang atau dana yang dapat dibagi-bagikan.

Berdasarkan kondisi sosial berupa prospek penurunan pendapatan riil dari minyak pada masa yang akan datang, dan probabilitas bahwa pemerintah provinsi dan pemerintah di bawahnya hanya akan meningkatkan upaya PAD jika diberi lebih banyak pembagian dari sebagian besar pajak yang dipungut dalam wilayah yurisdiksinya. **Anne Both** berpendapat bahwa, merupakan hal yang penting untuk diperhitungkan bagi peningkatan derajat desentralisasi, dengan karakteristik berikut ini:

- a. Tanggungjawab pembiayaan dan implementasi proyek-proyek dalam bidang tertentu yang akan didelegasikan pada semua tingkatan Pemda haruslah yang paling sesuai untuk karakternya masing-masing. Misalnya, desa diberi tanggung jawab penyelenggaraan sekolah dasar, kesehatan, dan pengairan tersier. Kemudian kabupaten bertanggung jawab atas sekolah menengah pertama, rumah sakit, jalan-jalan yang bukan jalan utama, dan saluran-saluran irigasi. Sedangkan provinsi bertanggung jawab atas pelaksanaan pendidikan di perguruan tinggi.
- b. Semua tingkat Pemda diberi hak untuk menarik pajak atas dasar kemampuannya yang diperkirakan cukup untuk membiayai kewajiban pengeluaran yang dibebankan kepadanya. Sebagai contoh, Ipeda dikelola sepenuhnya oleh desa, pajak penjualan diserahkan kepada Kabupaten dan pajak kendaraan bermotor untuk Provinsi. Setiap tingkatan Pemda bertanggung jawab atas besarnya pajak yang dipungut di daerahnya masing-masing.
- c. Pemerintah pusat menguasai sumber-sumber pajak lain, seperti pajak perusahaan minyak dan sebagian pajak pendapatan yang berasal dari daerah-daerah yang kaya seperti DKI Jakarta. Sebaliknya pusat wajib membiayai semua proyek-proyek yang mendapat prioritas-prioritas nasional dan mengawasi seluruh perusahaan-perusahaan negara.
- d. Kebutuhan standar minimum harus ditentukan bagi seluruh bentuk pelayanan pemerintah, seperti kesehatan dan pendidikan, dan bagi daerah-daerah yang tidak mampu memenuhi standar ini dikarenakan penerimaan daerahnya tidak mencukupi, akan dibantu dengan bantuan khusus dari pusat. Bantuan-bantuan tersebut diberikan langsung kepada daerah-daerah yang diberi tanggung jawab untuk pelayanan yang bersangkutan⁹⁶.

Berdasarkan latar belakang sosial yang telah diuraikan di atas, yang mendorong dilaksanakan desentralisasi fiskal diantaranya adalah pertama, sumber-sumber keuangan pemerintah pusat sudah semakin berkurang, khususnya yang berasal dari minyak; kedua bahwa kebijakan Inpres kepada daerah telah mengakibatkan ketergantungan Pemda kepada

⁹⁶ Anne Booth and McCawley, *ibid*

pemerintah pusat; ketiga dengan desentralisasi fiskal akan mendorong kepada daerah menggali potensi pajak lebih luas lagi, maka mulai dipikirkan kemungkinan pengelolaan beberapa jenis pajak dan retribusi yang diserahkan kepada daerah guna membiayai pembangunan di daerah. Pemikiran itu diwujudkan melalui UU No. 18 Tahun 1997 jo. UU no. 34 Tahun 2000, meskipun terhadap jenis-jenis pajak tertentu yang menghasilkan uang yang besar masih tetap dikuasai dan dikelola oleh pemerintah pusat.

B. Kebijakan Penetapan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah .

Dalam rangka mengurangi ketergantungan dari pemerintah pusat, Pemda berusaha meningkatkan penerimaan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap total penerimaan dan belanja daerah melalui berbagai kebijakan di bidang perpajakan yang dituangkan dalam bentuk Perda.

Dari sisi hukum, pungutan uang kepada rakyat dalam bentuk pajak daerah dan retribusi daerah dapat dikonstruksikan sebagai peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor pemerintah untuk membiayai pengeluaran negara tanpa ada jasa timbal (*tegen prestasi*) yang langsung dapat ditunjuk. Jadi pajak merupakan kekayaan rakyat yang diserahkan kepada negara.

Biasanya peralihan kekayaan dari sektor satu ke sektor lain tanpa adanya kontraprestasi (jasa timbal) hanya dapat terjadi, karena hibah, kekerasan dan perampasan atau perampokan. Itulah sebabnya kebijakan penetapan pajak daerah dan retribusi daerah daerah harus ditetapkan

berdasarkan Perda. Dalam hal ini sekurang-kurangnya Perda akan mengatur tentang:

1. Siapa-siapa yang ditetapkan sebagai wajib pajak atau retribusi;
2. Siapa-siapa yang ditetapkan subjek pajak atau retribusi;
3. Objek-objek apa saja yang dikenakan pajak atau retribusi;
4. Kewajiban apa saja yang harus dilakukan oleh wajib pajak atau retribusi terhadap pemerintah;
5. Bagaimana timbulnya dan hapusnya hutang pajak atau retribusi;
6. Bagaimana cara penagihan pajak atau retribusi, dan;
7. bagaimana cara mengajukan keberatan dan banding apabila terjadi sengketa antara wajib pajak/ subjek pajak dengan pemerintah.

Kebijakan perpajakan dan retribusi yang dituangkan pada Perda tersebut merupakan bentuk kebijakan publik, yaitu suatu kebijakan yang akan mengikat seluruh anggota masyarakat di daerah, maupun para pengemban pemerintahan di daerah untuk meningkatkan pemasukan bagi daerah.

Mengacu pada konsep **Thomas Dye**, kebijakan publik dirumuskan sebagai *whatever government choose to do or not do*⁹⁷ (apapun pilihan

⁹⁷ Thomas Dye, 1981, *Understanding Public policy*, Prentice Hall New jersey

pemerintah untuk melakukan atau tidak melakukan). Konsep Dye tersebut di atas memberikan pengertian kebijakan publik yang sangat luas, yaitu meliputi juga sesuatu yang tidak dilakukan oleh pemerintah. Dengan demikian, yang dimaksudkan dengan kebijakan pajak dan retribusi daerah adalah pilihan pemerintah untuk melakukan sesuatu, karena kebijakan di bidang pajak dan retribusi haruslah dituangkan dalam bentuk Perda.

James E. Anderson mendefinisikan kebijakan publik sebagai kebijakan yang ditetapkan oleh badan badan dan aparat pemerintah. Walaupun disadari bahwa kebijakan publik dapat dipengaruhi oleh para aktor dan faktor dari luar pemerintah⁹⁸. Dalam pandangan **David Easton** sebagaimana dikutip **Dye**, pada saat pemerintah menetapkan sebuah kebijakan publik (baca: Perda), maka ketika itu pula pemerintah mengalokasikan nilai-nilai kepada masyarakat, karena dalam setiap kebijakan dipastikan mengandung seperangkat nilai. Ini berarti kebijakan yang dituangkan pada Perda tidak boleh bertentangan dengan nilai-nilai dan praktek-praktek sosial yang ada di dalam masyarakat. Ketika Perda berisi nilai yang bertentangan dengan nilai-nilai yang hidup dalam masyarakat, maka Perda tersebut akan mendapat resistensi baik selama proses penyusunan maupun setelah diterapkan pada kasus konkrit. Sebaliknya suatu Perda harus mampu mengakomodasi nilai-nilai dan praktek-praktek yang hidup dan berkembang di dalam masyarakat.

⁹⁸ James E. Anderson, 1979, *Public Policy Making*, Holt, Rinehart and Winston, New York, hlm.:3.

Perubahan paradigma di bidang pemerintahan yang terjadi pada saat ini yaitu dari pemerintahan yang bersifat sentralistis ke pemerintahan desentralistis, tatanan *top down* ingin dibalik menjadi *bottom up*, tatanan yang semena-mena ingin dibalik menjadi tatanan yang memihak kepada rakyat, menuntut penyelenggaraan pemerintahan harus mendapatkan dukungan rakyat. Formulasi Raperda pada dasarnya juga merupakan bagian yang sangat penting dalam rencana penyelenggaraan pemerintahan di daerah, karena pada akhirnya rancangan itu akan menjadi roh dalam penyelenggaraan pemerintahan. Melalui kebijakan yang telah ditetapkan itu akan terjadi persentuhan antara pemerintah dengan rakyat.

Mencermati kebijakan publik dalam penetapan sanksi pidana Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah akan menemukan aspek dinamis relasi antara negara dengan rakyat. Relasi antara negara dengan rakyat tercermin dalam wujud mekanisme penetapan kebijakan. Mekanisme penetapan kebijakan publik yang kaku dan tidak responsif akan menghasilkan pemerintahan yang kaku dan tidak responsif, sebaliknya penetapan kebijakan publik yang luwes dan responsif akan menghasilkan wajah pemerintahan yang luwes dan responsif pula⁹⁹.

Suatu kebijakan daerah akan menjadi fungsional jika dapat dilaksanakan dan berdampak positif bagi masyarakat di daerah.

⁹⁹ Philippe Nonet dan Selznick, sebagaimana dikutip Koesriani Siswosubroto, editor AAG Peters, *Hukum dan Perkembangan Sosial, Buku Teks Sosiologi Hukum Buku III*, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta 1990, hlm.: 159-185.

Ketidakpatuhan masyarakat terhadap keinginan Pemda yang diwujudkan dalam bentuk kebijakan merupakan kegagalan dari kebijakan dimaksud. Dalam perspektif kebijakan, kegagalan implementasi disebabkan oleh terganggunya saluran komunikasi antara pembuat kebijakan dengan masyarakat yang dikenai kebijakan. Dalam perspektif hukum, kegagalan implementasi dapat disebabkan oleh hal yang lebih luas lagi yang dapat bersumber dari peraturan, masyarakat, atau penegak hukum. Sehubungan dengan hal ini, maka pengkritisan dan pelibatan masyarakat dalam setiap penyusunan rencana kebijakan publik yang akan dituangkan di dalam Perda menjadi suatu keharusan. Pengkritisan dan pelibatan masyarakat pada hakekatnya juga merupakan bentuk pemberdayaan masyarakat yang antara lain dapat dilaksanakan melalui optimalisasi peran serta masyarakat dalam pembuatan Perda maupun penjabaran lebih lanjut dari peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi *in casu* yang menyangkut pajak daerah dan retribusi daerah .

Dalam perspektif hukum, peran serta masyarakat dalam proses pembuatan kebijakan daerah merupakan hak warga negara yang eksistensinya telah dijamin oleh konstitusi sebagaimana telah disinggung di depan serta diatur di dalam beberapa peraturan perundang-undangan. Hal tersebut terlihat dari makna yang terkandung pada Pasal 43 dan Pasal 102 Undang-Undang No. 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia yang menyatakan bahwa setiap warga negara berhak untuk turut serta dalam pemerintahan dan setiap orang/warga negara berhak untuk mengajukan

usulan mengenai perumusan dan kebijakan yang berkaitan dengan hak asasi manusia. Demikian pula di dalam asas-asas pembentukan dan penyebarluasan peraturan perundang-undangan (termasuk Perda) sebagaimana tertuang di dalam UU No. 10 tahun 2004 disebutkan adanya 3 (tiga) asas yakni:

- a) asas dapat dilaksanakan;
- b) asas kedayagunaan dan kehasilgunaan; dan
- c) asas keterbukaan.

Menurut penjelasan UU, yang dimaksud dengan asas "dapat dilaksanakan" adalah setiap pembentukan peraturan perundang-undangan harus memperhitungkan efektifitas peraturan perundang-undangan tersebut di dalam masyarakat baik secara filosofis, yuridis, maupun sosiologis. Sedangkan yang dimaksud dengan asas "kedayagunaan dan kehasilgunaan" adalah setiap peraturan perundang-undangan dibuat karena memang benar-benar dibutuhkan dan bermanfaat dalam mengatur kehidupan bermasyarakat, berbangsa, dan bernegara. Makna yang dimaksud dengan asas "keterbukaan" adalah dalam proses pembentukan peraturan perundang-undangan mulai dari perencanaan, persiapan, penyusunan, dan pembahasan harus bersifat transparan dan terbuka. Sekalian asas-asas tersebut merupakan jaminan kesempatan publik untuk memperoleh informasi tentang siapa yang membuat peraturan, peraturan apa yang dibuat, apa dasar hukum pembuatan peraturan dan lain sebagainya, sehingga seluruh lapisan

masyarakat mempunyai kesempatan yang seluas-luasnya untuk memberikan masukan dalam proses pembuatan peraturan perundang-undangan.

Sejalan dengan perubahan paradigma dari pemerintahan sentralistis ke desentralistis yang telah diuraikankan di muka, partisipasi masyarakat dalam proses pembuatan Raperda menjadi sangat penting karena selain akan berimplikasi pada kehidupan sosial dan politik juga akan berpengaruh terhadap daya laku dan daya ikat peraturan yang bersangkutan manakala Raperda telah diberlakukan sebagai Perda.

Paradigma desentralistik pada dasarnya memperlakukan individu-individu di dalam masyarakat selaku adressat hukum bukanlah produk atau bahkan korban dari dunia sosial, tetapi adalah subyek yang berpikir, merasakan, dan bertindak untuk menciptakan dunia di sekelilingnya¹⁰⁰. Masyarakat bukanlah sekedar objek dalam pembentukan hukum, tetapi mereka harus ditempatkan sebagai pembentuk dan sekaligus pengguna hukum. Namun implementasi paradigma ini dalam kenyataan masih sebatas wacana. Hak warga negara untuk berpartisipasi dalam proses pengambilan kebijakan oleh lembaga negara di tingkat legislatif, maupun eksekutif masih sering diabaikan, dan tidak jarang suatu peraturan perundang-undangan sebagai kemasakan kebijakan publik yang diberlakukan memperoleh penolakan, karena dalam proses pembuatannya

¹⁰⁰ Malcolm Waters,1994, *Modern Sociological Theory*, SAGE Publications, London hlm.:15

dianggap tidak melibatkan peran serta masyarakat, dan isinya pun dianggap tidak mencerminkan rasa keadilan maupun kepentingan masyarakat. Keadaan ini disebabkan oleh:

- a. belum ada ketentuan yang mengikat terhadap pejabat-pejabat publik dalam merumuskan kebijakan yaitu keharusan partisipasi publik atau peran serta pemangku kepentingan (*stakeholders*);
- b. belum ada ketentuan yang mengatur kebijakan daerah macam apa saja yang disyaratkan perlunya partisipasi publik;
- c. belum ada batasan yang menetapkan siapa saja yang dianggap sebagai representasi publik;
- d. belum ada ketentuan yang mengatur tentang bentuk partisipasi publik dalam merumuskan kebijakan daerah;

Apabila penyelenggaraan otonomi daerah dimaksudkan untuk pendistribusian kekuasaan sekaligus sebagai wujud komitmen pemerintah untuk mendorong peran serta masyarakat, bagaimanapun juga peran serta masyarakat dalam proses kehidupan bernegara merupakan elemen yang paling penting menuju masyarakat yang demokratis. Peran serta masyarakat memungkinkan perumusan persoalan (baca: isu publik) lebih efektif, terumuskan alternatif penyelesaian persoalan yang secara sosial

dapat diterima serta ada *sense of belonging* terhadap perencanaan dan penyelesaian persoalan¹⁰¹.

Semangat demokratisasi dalam pelaksanaan otonomi daerah tidak lagi menyandarkan pada proses pembuatan kebijakan yang bersifat *top down*, tetapi pembuatan kebijakan harus memperhatikan pada kepentingan masyarakat daerah, karena penyelenggaraan otonomi daerah justru dimaksudkan untuk lebih mendekatkan pemerintah kepada masyarakat terutama dalam memberikan pelayanan kepada publik. Seyogyanya, otonomi daerah memberi ruang yang lebih besar kepada masyarakat untuk berpartisipasi dalam pembangunan wilayah, sekaligus memberikan kesempatan melakukan kontrol terhadap pelaksanaan pemerintahan.

Berdasarkan referensi, terdapat keunggulan-keunggulan dalam pembuatan kebijakan yang berorientasi pada kepentingan masyarakat di daerah dibandingkan apabila peraturan itu dibuat berdasarkan *top down*. Keunggulan-keunggulan itu diantaranya adalah:

1. Berkaitan dengan ciri-ciri psikologis dan kebudayaan masyarakat yang saling berbeda dan kemampuan dalam mengembangkan lembaga-lembaga yang ada, termasuk kemampuan dalam berhubungan dengan

¹⁰¹ Mitchel Bruce dkk, 2000, *Pengelolaan Sumber Daya dan Lingkungan*, UGM Press, Yogyakarta, hlm.:254

masyarakat lainnya¹⁰². Dengan demikian akan lebih efisien dan efektif untuk mengoptimalkan, melibatkan serta mengintegrasikan lembaga-lembaga lokal yang sudah ada dalam infrastuktur kebijakan, daripada menciptakan lembaga-lembaga baru di tingkat lokal. Kasus kegagalan pemerintah Orde Baru dalam menyeragamkan lembaga-lembaga lokal di Indonesia dengan nama "desa" melalui UU No. 5 Tahun 1979 membuktikan asumsi di atas.

2. Berkaitan prinsip berkelanjutan (*sustainable*) yang terkandung dalam lembaga-lembaga lokal, tujuan dapat lebih mudah diraih, dapat dikerjakan dengan relatif mudah dan murah apabila melibatkan lembaga lokal dalam pembuatan kebijaksanaan, karena masyarakat lokal dengan sendirinya mempunyai rasa memiliki (*sense of belonging*) terhadap kebijakan sehingga mendorong kebijakan tersebut dapat lebih berkelanjutan dan dilaksanakan oleh masyarakat lokal sendiri tanpa selalu menuntut lebih banyak peranan negara. Jika hal ini dapat tercipta, bukan tidak mungkin negara akan dapat benar-benar hanya menjadi fasilitator bagi suatu kebijakan sehingga tidak diperlukan tenaga yang besar atau biaya yang banyak hanya untuk mewujudkan sebuah kebijakan.

¹⁰² Huntington, Samuel P, 1965, *Political Development and political Decay*, World Politic, dalam Mada Sukmajati, *Melibatkan Lembaga-Lembaga Lokal Dalam Proses Pembangunan*, jurnal Demokrasi, Forum LSM DIY, hlm: 84.

3. Berkaitan dengan sifat saling ketergantungan yang terdapat dalam masyarakat lokal¹⁰³. Sifat saling ketergantungan dalam masyarakat lokal membuat sebuah kebijakan dapat berlaku dalam suatu masyarakat secara komprehensif atau terkait antara satu kebijakan dengan kebijakan yang lain. Keunggulan ini tidak mudah dijumpai jika suatu kebijakan dipaksakan oleh negara. Jika negara tetap mengabaikan keberadaan lembaga-lembaga lokal yang ada, maka negara harus mempunyai infrastruktur di tingkat lokal yang benar-benar komprehensif yang bisa saja berarti inefisiensi dan inefektivitas. Dalam banyak kasus, tidak ada yang dapat menandingi kelebihan lembaga-lembaga lokal dalam mengintegrasikan seluruh nilai dan norma yang ada di masyarakat dan memobilisasi masyarakat dalam suatu aktivitas tertentu.
4. Belajar dari masa lalu, proses pembangunan lokal dan nasional yang tidak melibatkan lembaga lokal ternyata tidak saja membuat proses tersebut tidak berjalan, bahkan membuat proses tersebut mendapat perlawanan dari masyarakat lokal. Hal ini dapat terlihat sangat nyata ketika Pemerintah Orde Baru sangat gencar memaksakan pelaksanaan program transmigrasi di beberapa daerah tanpa melibatkan keberadaan lembaga-lembaga lokal di wilayah yang akan dijadikan sebagai wilayah transmigran. Meskipun telah berhasil memberangkatkan

¹⁰³ Norman Uphoff, 1986, *Local Institution Development*, Kamarian Press, USA, dalam Mada Sukmajati, *ibid*

banyak orang dari Jawa dan Bali, tetapi eksekusi program transmigrasi akhirnya baru terasa di kemudian hari, ketika banyak bermunculan konflik-konflik antara transmigran dengan masyarakat asli berkaitan dengan kepemilikan tanah, pengelolaan tanah, dan lain-lain.

5. Dalam beberapa kasus, lembaga lokal tidak mempunyai rantai birokrasi yang kompleks.

Sungguhpun pemanfaatan potensi lokal akan memberikan keunggulan-keunggulan dalam penetapan sebuah kebijakan, tetapi yang perlu diingat bahwa tidak semua lembaga-lembaga lokal dapat dilibatkan dalam proses perumusan kebijakan. Lembaga-lembaga lokal yang dapat dilibatkan dalam proses pembangunan dipersyaratkan harus berbasis kepada masyarakat dan mempunyai mekanisme kelembagaan yang paralel dengan nilai dan standar demokrasi modern yang akan dijalankan. Tanpa basis masyarakat dan mekanisme kelembagaan yang paralel dengan demokrasi modern, maka kebijakan yang dihasilkan tidak akan efektif dan tidak akan memperoleh daya dukung dari masyarakat untuk mencapai tujuan yang dikehendaki.

Keterlibatan masyarakat sebagai syarat dalam pembuatan kebijakan, khususnya dalam menetapkan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang mengandung sanksi pidana ada relevansinya dengan *good governance* atau *behoorlijk bestuur* yang mensyaratkan keterlibatan tiga elemen dalam penyelenggaraan kehidupan bernegara dalam memberikan pelayanan masyarakat yaitu :

1. Kebijakan publik dibuat dan diputuskan oleh pemerintah (eksekutif, legislatif) namun dalam prosesnya harus selalu memperhatikan aspirasi-aspirasi yang berkembang dalam masyarakat. Jika hal itu tidak terpenuhi, maka bukan tidak mungkin pemerintah akan kehilangan legitimasi sebagai pemerintahan yang demokratis sehingga menjadi pemerintah yang berwajah otoriter. Pengabaian aspirasi masyarakat akan menyebabkan masyarakat tidak merasa memiliki (*sense of belonging*) terhadap kebijakan-kebijakan yang dibuat oleh pemerintah. Dalam *good governance* pemerintah harus mempunyai kedekatan dengan masyarakat yang dilayani.
2. Elemen masyarakat swasta yang terdiri atas badan-badan usaha swasta yang bergerak di bidang produk dan jasa berkaitan langsung dengan kepentingan masyarakat. Dalam hal ini pihak swasta harus memberikan pelayanan sebaik-baiknya kepada masyarakat sesuai dengan arus kepentingan publik.
3. Dalam sebuah negara yang demokratis, elemen masyarakat harus dilibatkan secara aktif dalam proses pengambilan keputusan publik. Seluruh masyarakat secara ideal harus terrepresentasikan dalam kebijakan-kebijakan publik yang dibuat oleh pemerintah. Kepentingan kelompok-kelompok yang termarginalkan harus diakomodir, tidak boleh ada diskriminasi berdasarkan gender, etnis, ras maupun kelas sosial. *Good governance* mensyaratkan adanya peran serta publik dalam penyelenggaraan kehidupan bernegara.

Ketiga elemen tersebut tak terkecuali berlaku pula pada penyelenggaraan pemerintahan di tingkat lokal, sekalipun sebenarnya penyelenggaraan pemerintahan di tingkat pusat maupun di tingkat lokal harus saling bersinergi untuk mencapai tujuan dan kepentingan nasional. Berdasarkan *good governance* dalam penyelenggaraan pemerintahan, pelayanan publik yang baik menjadi elemen yang cukup menonjol untuk dilakukan. Dalam hal ini tidak saja *good government* namun yang didorong adalah terwujudnya *good governance*. Penyelenggaraan pemerintahan di tingkat lokal berdasarkan semangat otonomi daerah harus di dorong semangat pelaksanaan *good governance* yang dalam penjabaran mempunyai prinsip-prinsip sebagai berikut:

1. Prinsip akuntabilitas mengandung arti penyelenggaraan fungsi-fungsi pemerintah harus dapat dipertanggungjawabkan;
2. Prinsip transparansi mengandung arti dalam penyelenggaraannya, fungsi-fungsi pemerintahan harus memiliki mekanisme yang jelas dan diinformasikan kepada semua pihak;
3. Prinsip keterbukaan mengandung arti dalam penyelenggaraannya, pemerintahan harus bersifat terbuka sehingga dapat menerima saran dan kritik dari pihak lain guna memperbaiki penyelenggaraan fungsi-fungsinya;
4. Prinsip *rule of law* mengandung arti pemerintahan diselenggarakan dengan menegakkan peraturan perundang-undangan yang ada;

5. Prinsip demokrasi dan peran serta mengandung arti fungsi-fungsi pemerintahan diselenggarakan tanpa mengabaikan kepentingan bersama serta melibatkan masyarakat dan pihak swasta sebagai bagian dari pilar utama kekuatan negara dalam penyelenggaraan pemerintahan;
6. Prinsip kapabilitas mengandung arti fungsi-fungsi pemerintahan harus didukung sumber daya yang memiliki kemampuan dan keahlian dalam menjalankan tugas-tugasnya;
7. Prinsip profesionalisme mengandung arti sumber daya manusia yang terlibat dalam pemerintahan harus mampu memisahkan kepentingan pribadi atau golongan dengan tugas-tugas kenegaraannya;
8. Prinsip responsif mengandung arti penyelenggaraan pemerintahan harus peka terhadap perubahan yang ada dan mampu menyesuaikan diri dengan perubahan tersebut;
9. Prinsip efektivitas dan efisiensi mengandung arti penyelenggaraan pemerintahan harus mampu memenuhi kebutuhan masyarakat dalam kehidupan berbangsa dan bernegara dengan memanfaatkan fasilitas dengan kapasitas yang ada digunakan secara optimal.

Pelaksanaan prinsip *good governance* tersebut di atas pada akhirnya diharapkan akan bermuara pada bentuk pelayanan masyarakat yang lebih baik, karena persoalan pelayanan kepada masyarakat merupakan wujud persentuhan antara pemerintah dengan rakyat. Segala

aktivitas pembangunan serta visi pemerintahan daerah pada akhirnya harus diarahkan pada pemenuhan dan pelayanan kepentingan masyarakat.

Persoalan pelayanan kepada masyarakat mempunyai kaitan yang sangat erat dengan ketaatan warga masyarakat memenuhi kewajiban yang ditetapkan di dalam Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah¹⁰⁴, karena uang yang dibayarkan oleh masyarakat untuk pajak daerah dan retribusi daerah tersebut akan digunakan untuk membiayai pelayanan publik. Namun birokrasi pemerintahan pada umumnya belum menyadari bahwa masalah pelayanan kepada masyarakat merupakan persentuhan yang paling intens antara rakyat dengan pemerintah.

Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) yang dituangkan di dalam Keputusan Presiden No. 7 Tahun 2005 telah mengakui bahwa reformasi birokrasi belum berjalan sesuai dengan tuntutan masyarakat. Dalam banyak hal masyarakat masih menganggap pelayanan oleh birokrasi pemerintahan masih berbelit-belit dan terlalu banyak syarat yang harus dipenuhi, sementara aparat birokrasi pemerintah melaksanakan tugas-tugasnya berdasar dan berpedoman pada sistem peraturan yang abstrak (belum/tidak berbicara kasus konkrit) dan konsisten serta melaksanakan tugasnya dengan semangat *sine ira et studio* (formal dan tidak bersifat pribadi).

¹⁰⁴ Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, 2006, Perpajakan Konsep, Teori dan Isu, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, hlm. 110 mengutip Pendapat Norman D. Nowak dan Chaizi Nasucha tentang kepatuhan pajak, yaitu wajib pajak yang patuh adalah wajib pajak yang taat dan memenuhi serta melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Secara teoretik, sistem peraturan yang abstrak dan konsisten itu sengaja dirancang untuk menjamin keseragaman dalam pelaksanaan tugas dan untuk mengkoordinasikan tugas-tugas yang beraneka ragam serta untuk menjamin adanya kepastian hukum. Peraturan perundang-undangan juga memberi kejelasan tentang tanggung jawab masing-masing penyelenggara birokrasi maupun tentang bagaimana menjalin hubungan satu sama lain. Agar pedoman yang rasional itu dapat bekerja sesuai dengan rancang bangun birokrasi, maka aparat birokrasi bekerja tanpa perasaan-perasaan dendam atau nafsu yang dipengaruhi perasaan-perasaan yang bersifat pribadi. Pada sisi yang lain ruang lingkup pelayanan yang harus diberikan Pemda kepada masyarakat sangat luas dan kompleks, baik menurut bentuk, jenis, maupun sifatnya. Oleh karena itu agar tercipta suatu kepastian hukum dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat perlu ada suatu landasan hukum sebagai dasar penyelenggaraan pelayanan kepada masyarakat.

Untuk memberikan pelayanan publik yang optimal, pemerintah melalui Surat Keputusan Men PAN No. 63/KEP/M.PAN/7/2003 tentang Pedoman Umum Penyelenggaraan Pelayanan Publik dan Keputusan Men PAN Nomor 25/M.PAN/2/2004 tentang Pedoman Umum Penyusunan Indeks Kepuasan Masyarakat Unit Pelayanan Instansi Pemerintah, KEP/26/M.PAN/2/2004 tentang Petunjuk Teknis Transparansi dan Akuntabilitas dalam Penyelenggaraan Pelayanan Publik telah memberikan pedoman yang harus dilaksanakan oleh segenap aparatur

pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Melalui pedoman itu telah dikembangkan pengembangan Lembaga Pelayanan Terpadu Satu Atap (LPTSA) yang diyakini sebagai salah satu cikal bakal terjadinya proses transparansi dalam pemberian pelayanan umum oleh pemerintah kepada masyarakat.

Dengan adanya model LPTSA yang ditunjang dengan standar pelayanan prima terhadap permintaan, keinginan dan harapan masyarakat, serta lembaga penampungan pengaduan masyarakat, secara teoritis akan mengurangi keluhan masyarakat. Sebagai sistem pelayanan, rancang bangun yang dikembangkan melalui SK MenPan nampaknya sudah cukup baik. Akan tetapi selaku kepala daerah otonom, sebaiknya tidak serta merta mempercayai keberhasilan sistem itu dengan tolok ukur jumlah pengaduan yang rendah, karena bisa saja masyarakat tidak mengetahui kemana ia harus mengadu, dan bukan tidak mungkin sedikitnya pengaduan dikarenakan masyarakat sudah pesimis bahwa pengaduannya akan ditindaklanjuti. Sehubungan dengan hal ini, aparatur pemerintah senantiasa harus didorong kepekaannya untuk dapat mengerti dan memahami dinamika dan kepentingan masyarakat dengan tetap berpegang teguh pada peraturan perundang-undangan yang berlaku.

D. Jenis Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

1 . Pengertian Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Berbagai batasan pengertian pajak dan retribusi yang dikemukakan oleh para ahli di bidang perpajakan menggambarkan

adanya kompleksitas yang melingkupi persoalan Pajak dan Retribusi. Sekedar untuk memperoleh gambaran pengertian tentang pajak dan retribusi, **R. Santosa Brotodihardjo**¹⁰⁵ mengutip beberapa definisi dari orang yang dianggap ahli di bidangnya.

Adriani menyatakan pajak adalah:

iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan¹⁰⁶, sedangkan pada retribusi pada umumnya si pembayar akan mendapatkan prestasi secara langsung.

Edwin R. Seligman dalam *“Essays in taxation:*

Tax is compulsory contribution from the person, to the Government to defray the expenses incurred in the common interest of all, without reference to special benefit conferred” Definisi ini banyak yang mengajukan keberatan pada kalimat *without reference*, karena bagaimanapun uang pajak itu digunakan untuk produksi barang dan jasa, jadi ada benefit yang diberikan kepada masyarakat, hanya tidak mudah ditunjukkannya, apalagi secara perorangan.

Soeparman Soemahamidjaya:

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.”¹⁰⁷

Rochmat Soemitro:

Iuran rakyat kepada Kas Negara berdasarkan UU (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

¹⁰⁵ R. Santosa Brotodihardjo, S.H, 1984, *Ilmu Hukum Pajak*, Eresco, Bandung, hlm.:3

¹⁰⁶ Adriani, dalam Santosa Brotodihardjo, *Pengantar ilmu Hukum Pajak*, Eresco, Jakarta, 1984, hlm.: 2

¹⁰⁷ *Ibid*

Selanjutnya **Rochmat Soemitro**¹⁰⁸ menyatakan “uang yang dimasukkan ke kas negara, pada waktunya akan digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran daerah. Pajak-pajak ini terutama akan digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran rutin dan apabila masih ada sisa yang lazim disebut dengan surplus dapat digunakan untuk membiayai investasi Pemda. Lebih lanjut **Rochmat Soemitro** mengatakan “jika pajak sebagai sumber pemasukan uang bagi daerah sedemikian penting, wajar apabila usaha pungutan selalu kearah penyempurnaan¹⁰⁹”. Secara teoritis usaha penyempurnaan pungutan pajak dapat dilakukan dengan pengenaan pajak bertarif progressif, pemberian fasilitas dan pembebasan pajak pada sektor-sektor yang penting dan produktif, serta perbaikan-perbaikan prasarana dan peningkatan disiplin aparat perpajakan terhadap pelanggar disertai dengan pengenaan sanksi yang tegas.

Penulis sependapat bahwa pajak merupakan iuran wajib, karena pengertian iuran lebih mencerminkan sikap kebersamaan antara anggota masyarakat sebagai wajib pajak dengan pemerintah selaku pemungut pajak. Sedangkan sifat wajib tercermin pada kewajiban yang ditetapkan peraturan perundang-undangan, atau menurut istilah **Soeparman Soemahamidjaya** didasarkan norma-norma hukum.

¹⁰⁸ Rochmat Soemitro, 1982, *Pajak dan Pembangunan*, PT Eresco, cetakan ke 2, Bandung-Jakarta hlm.: 10

¹⁰⁹ *ibid*, hlm.: 19-20

Disertasi ini tidak ingin membahas definisi per definisi yang disebutkan, tetapi dalam kaitan dengan pokok masalah yang ingin dibahas dalam Disertasi, memerlukan gambaran tentang pengertian pajak dan retribusi. Sebagai pegangan dalam pembahasan berikutnya Dalil *Communis Opinio Doctorum* menyatakan bahwa sebaik-baiknya suatu definisi itu apabila memuat semua ciri yang melekat pada pengertian yang dimaksudkan. Adapun ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak berdasarkan pendapat di atas seperti tersebut di bawah ini.

1. Pajak selalu dipungut oleh pemerintah berdasarkan/ dengan kekuatan peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan lebih dahulu;
2. Pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individuil oleh pemerintah;
3. Pajak hanya dapat dipungut oleh pemerintah pusat atau Pemda;
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran pembayaran pemerintah yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus akan dipergunakan untuk membiayai *public investment*
5. Pajak dapat pula mempunyai tujuan yang tidak bersifat *budgeter* tetapi bersifat mengatur¹¹⁰.

Ciri-ciri tersebut di atas melekat pada pajak yang dipungut oleh negara kepada masyarakat. Aspek hukum yang penting ialah

¹¹⁰ *Ibid.* , hlm.: 6

pajak dapat dipaksakan berlakunya berdasarkan peraturan perundang-undangan (dalam bahasan Disertasi ini Perda). Pengertian dapat dipaksakan, ialah apabila pajak tidak dibayar, maka secara hukum pajak dapat ditagih dengan menggunakan surat paksa, atau sita, atau penyanderaan (*gijzeling*) bahkan dimungkinkan dengan sanksi pidana.

Berbeda dengan retribusi, apabila di dalam pajak tidak mendapatkan prestasi langsung, tetapi untuk pembayaran retribusi, orang akan mendapatkan prestasi yang pada umumnya dalam bentuk jasa atau pemberian izin tertentu berdasarkan kepentingan yang diatur di dalam Perda.

Pajak yang dipungut oleh Pemda disebut dengan pajak daerah, sedangkan retribusi yang dipungut oleh Pemda juga disebut dengan retribusi daerah.

Agar pajak daerah dan retribusi daerah tidak saling tumpang tindih dengan pajak dan retribusi yang dipungut oleh pemerintah pusat, maka pada tahun 1997 jenis-jenis pajak yang dapat ditetapkan oleh Kabupaten/ kota diatur di dalam Undang-Undang No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Sejalan dengan pelaksanaan otonomi daerah, pada tahun 2000 UU No. 18 Tahun 1997 disempurnakan melalui UU No. 34 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pelaksanaan lebih lanjut dari UU No. 18 Tahun 1997 yo. UU No. 34 Tahun 2000 adalah PP No. 65 tahun

2001 tentang Pajak Daerah dan PP No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah.

Menurut Undang-Undang, yang dimaksud dengan pajak daerah adalah sebagai berikut.

“iuran wajib yang dilakukan oleh orang atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan daerah dan pembangunan daerah¹¹¹ .

Sedangkan pengertian retribusi daerah adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan atau diberikan oleh Pemda untuk kepentingan orang pribadi atau badan¹¹²;

Pengertian pajak itu diulang kembali di dalam Peraturan Pemerintah No. 65 tahun 2001 tentang Pajak Daerah (Pasal 1 butir 6), sedang untuk retribusi daerah diulang kembali di dalam PP No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah.

Berdasarkan pengertian yuridis tersebut di atas, maka pajak daerah mempunyai ciri-ciri sebagai berikut, pertama pajak daerah merupakan iuran wajib tanpa imbalan langsung yang seimbang; kedua wajib pajak terdiri atas orang pribadi atau badan hukum; ketiga dapat dipaksakan berdasarkan Perda yang berlaku; dan

¹¹¹ Pasal 1 butir 6 UU No. 18 Tahun 1997

¹¹² Pasal 1 butir 26 UU No. 18 Tahun 1997

keempat pajak daerah digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan daerah. Sedangkan ciri-ciri dari retribusi, pertama, merupakan pungutan daerah; kedua, pungutan itu sebagai pembayaran atas jasa atau izin yang diberikan oleh Pemda; ketiga, subyek retribusi adalah orang pribadi atau badan. Dengan demikian sebenarnya antara pajak daerah dan retribusi daerah terdapat kesamaan ciri sebagai berikut.

- a. Sama-sama pungutan daerah;
- b. Ditujukan kepada orang atau badan hukum;
- c. Apabila terjadi pelanggaran maka penerapan sanksi dapat dipaksakan berlaku;
- d. Seluruh pemasukan digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan daerah.

Apabila di dalam pembayaran pajak wajib pajak tidak mendapat imbalan langsung yang seimbang dari pemerintah, hal ini berbeda dengan retribusi. Pungutan retribusi digunakan sebagai pembayaran atas jasa atau izin yang diberikan oleh Pemda. Pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu memberikan pengertian bahwa retribusi dimaksudkan sebagai kontraprestasi kepada pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Namun dalam pembayaran itu tidak semata-mata sebagai bentuk kontraprestasi dalam arti jual beli, tetapi pembayaran itu dimaksudkan sebagai

pengganti biaya yang diperlukan untuk memberikan pelayanan kepada warga masyarakat. Apabila dari pemasukan masih terdapat surplus, kelebihan itu dapat dipergunakan untuk membiayai *public investmen*, atau untuk menutup kekurangan terhadap retribusi yang bersifat subsidi, misalnya retribusi pembuatan KTP, akte kelahiran dan akte kematian.

Menunjuk kepada ciri-ciri Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tersebut di atas, keduanya berpotensi membebani warga masyarakat, bahkan dalam sejarah pemerintahan otoriter, pajak dan retribusi sering dimanfaatkan sebagai sarana untuk menindas warga masyarakat. Atas nama pembiayaan pembangunan, seolah-olah memberikan legitimasi penarikan pajak dan retribusi kepada masyarakat, padahal keseluruhan perolehan atau sebagian besar dari penarikan pajak tersebut justru dimanfaatkan untuk kepentingan pihak-pihak yang sedang berkuasa.

Dalam catatan sejarah perpajakan, pajak selalu dikaitkan dengan raja atau pemungut pajak yang kejam. Penduduk sangat membenci dengan aneka pungutan pajak yang dilakukan oleh penguasa, sehingga telah memunculkan pula pahlawan-pahlawan yang berjuang untuk membebaskan rakyat dari pungutan pajak. Sehubungan dengan hal itu segala bentuk pungutan pajak atau retribusi harus dilakukan secara proporsional, agar tidak menimbulkan perlawanan terhadap penguasa. Agar pungutan tidak membebani rakyat, pada Abad XVIII **Adam Smith** dalam buku *Wealth of Nation* mengemukakan ajaran sebagai asas

pemungutan pajak yang dinamainya *The four Maxims* sebagai berikut¹¹³.

- a. Pembagian tekanan pajak diantara subyek pajak masing-masing hendaknya dilakukan seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya masing-masing di bawah perlindungan pemerintah (asas *equality*). Dalam asas *equality* ini tidak diperbolehkan negara mengadakan diskriminasi diantara wajib pajak;
- b. Pajak yang harus dibayar oleh seseorang harus terang (*certain*) dan tidak mengenal kompromi. Dalam asas *certainty* ini kepastian hukum yang dipentingkan adalah yang mengenai subyek, obyek, besarnya pajak dan juga mengenai ketentuan waktu pembayaran;
- c. Pajak hendaknya dipungut pada waktu yang paling baik bagi para wajib pajak, yaitu diterimanya penghasilan keuntungan yang akan dikenakan pajak (asas *convenience of payment*);
- d. Pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat-hematnya, jangan sampai melebihi pemasukannya (asas *efficiency*).

Menurut **Musgrave**¹¹⁴, pemungutan itu hendaknya memenuhi syarat-syarat sebagai berikut.

1. Syarat Keadilan;

¹¹³ Drs. Soetrisno, S.H, 1982, *Dasar-Dasar Ilmu Keuangan Negara*, cet 2, Fak. Ekonomi UGM, hlm.: 116.

¹¹⁴ Dalam Abdul Halim, 2004, *Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah*, UPP AMP YKPN, hlm.: 144

Pemungutan harus sesuai dengan tujuan hukum yakni keadilan. Adil menurut peraturan perundang-undangan diantaranya ialah menerapkan pajak secara umum dan merata serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Sedangkan adil juga harus meliputi pelaksanaan pemungutannya, yakni dengan memberi hak bagi masyarakat untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran, dan dalam pajak berhak mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak.

2. Syarat Yuridis;

Pemungutannya harus didasarkan pada peraturan perundang-undangan. Hal ini juga memberi jaminan hukum untuk menyatakan keadilan bagi negara (baca Pemda) maupun bagi warganya .

3. Syarat ekonomis;

Pemungutan (pajak dan retribusi daerah) tidak sampai mengganggu perekonomian, khususnya pada kegiatan perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.

4. Syarat Financial;

Pemungutan harus efisien dan didasarkan pada fungsi budgeter dalam artian biaya pemungutan pajak harus ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutan.

5. Sistem pemungutan harus sederhana.

Sistem yang sederhana akan memudahkan warga masyarakat dalam memenuhi kewajibannya.

Berbeda dengan yang dinamakan retribusi, dalam retribusi jasa usaha, jasa umum dan perijinan tertentu terdapat kontraprestasi yang dapat dirasakan langsung oleh wajib retribusi dari pemerintah daerah, sehingga asas keadilan tercermin pada seberapa besar manfaat atau keuntungan yang diperoleh wajib retribusi dari pemerintah. Memang wajib retribusi mendapatkan prestasi tertentu dari pemerintah, namun dalam perkembangan pemikiran di bidang ini, terdapat perbedaan mendasar yang melatar belakangi pemungutan pajak dan pemungutan retribusi. Pemungutan pajak dimaksudkan untuk menghimpun sejumlah dana untuk membiayai pembangunan, sedangkan pungutan retribusi dimaksudkan untuk menekan biaya rutin yang harus dikeluarkan oleh Pemda dalam memberikan pelayanan kepada warga masyarakat¹¹⁵.

2. Jenis Pajak dan Retribusi Daerah

Desentralisasi pemerintahan yang diikuti dengan kebijakan desentralisasi fiskal memberikan wewenang kepada daerah untuk mengurus dan mengatur tentang pemungutan dan pemanfaatan jenis-jenis pajak tertentu di daerah. Dengan kebijakan desentralisasi, persoalan fiskal dan moneter tidak seluruhnya menjadi monopoli pemerintah pusat. Menurut UU No. 18 tahun 1997 jo. UU No. 34 Tahun 2000 Pemda dapat mengatur jenis-jenis pajak dan retribusi yang dapat dipungut oleh pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/

¹¹⁵ Wawancara dengan Kepala Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Bantul pada tanggal 22 Oktober 2004.

kota. Tindak lanjut dari UU tersebut pemerintah pusat mengeluarkan PP No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah dan PP No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah. Peraturan Pemerintah tersebut dimaksudkan sebagai dasar bagi daerah melakukan peningkatan penyediaan sumber dana daerah melalui peningkatan kinerja pemungutan, penyempurnaan dan penambahan jenis jenis pajak dan Retribusi daerah, serta pemberian keleluasaan bagi daerah untuk menggali sumber-sumber penerimaan khususnya dari sektor pajak dan retribusi daerah.

Pasal 2 UU No. 34 Tahun 2000 menentukan pajak daerah yang menjadi wewenang pemerintah provinsi dan pajak daerah yang menjadi wewenang pemerintah kabupaten/ kota. Adapun jenis-jenis pajak yang menjadi wewenang pemerintah provinsi sebagai berikut.

- a. Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di Atas Air;
- b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di Atas Air;
- c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
- d. Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan.

Sedangkan yang menjadi wewenang pemerintah kabupaten/ kota terdiri atas :

- a. Pajak Hotel;

Menurut UU, yang dimaksudkan dengan hotel adalah bangunan yang khusus disediakan bagi orang untuk dapat menginap/ beristirahat, memperoleh pelayanan, dan/atau fasilitas lainnya dengan dipungut bayaran, termasuk bangunan lainnya yang menyatu, dikelola dan dimiliki oleh pihak yang sama, kecuali untuk pertokoan dan perkantoran.

Selanjutnya sebagai subjek pajak daerah adalah orang pribadi atau badan yang dapat dikenakan pajak daerah. Berdasarkan pada pengertian ini, dapat diartikan yang dimaksud dengan subjek pajak hotel adalah orang pribadi atau badan yang melakukan pembayaran kepada hotel.

Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah diwajibkan untuk melakukan pembayaran pajak yang terutang, termasuk pemungut atau pemotong pajak tertentu. Jadi, wajib pajak untuk pajak hotel adalah orang atau badan yang membayar atas pelayanan hotel dan pengusaha hotel maupun pemungut pajak.

Namun, dalam PP No.65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah yang dimaksud sebagai wajib pajak hotel hanya pengusaha hotel. Padahal, secara logika kedua-duanya merupakan Wajib Pajak. Bagi pembayar hotel merupakan wajib pajak (WAPA) langsung, sedangkan bagi pengusaha hotel

merupakan wajib pungut (WAPU). Pengusaha hotel itu berkewajiban menyetorkan pajak hotel ke Kas Daerah.

Adapun yang ditetapkan sebagai objek pajak hotel adalah pelayanan yang disediakan hotel dengan pembayaran, termasuk:

1. fasilitas penginapan atau fasilitas tinggal jangka pendek;
2. pelayanan penunjang sebagai kelengkapan fasilitas penginapan atau tinggal jangka pendek yang sifatnya memberikan kemudahan dan kenyamanan;
3. fasilitas olah raga dan hiburan yang disediakan khusus untuk tamu hotel, bukan untuk umum;
4. jasa persewaan ruangan untuk kegiatan acara atau pertemuan di hotel.

Tidak termasuk objek pajak hotel adalah:

1. penyewaan rumah atau kamar, apartemen dan/atau fasilitas tempat tinggal lainnya yang tidak menyatu dengan hotel;
2. pelayanan tinggal di asrama, dan pondok pesantren;
3. fasilitas olah raga dan hiburan yang disediakan di hotel yang dipergunakan oleh bukan tamu hotel dengan pembayaran;

4. pertokoan, perkantoran, perbankan, salon yang dipergunakan oleh umum di hotel;
5. pelayanan perjalanan wisata yang diselenggarakan oleh hotel dan dapat dimanfaatkan oleh umum.

Sebagai dasar pengenaan pajak hotel adalah jumlah pembayaran yang dilakukan kepada hotel, yaitu jumlah yang diterima atau seharusnya diterima sebagai imbalan atas penyerahan barang dan/atau jasa sebagai pembayaran kepada pemilik hotel. Besaran pajak hotel paling tinggi adalah 10 % (sepuluh persen) dan ditetapkan dengan Perda.

b. Pajak Restoran

Pajak Restoran adalah pajak atas pelayanan restoran, yaitu tempat menyantap makanan dan/atau minuman, yang disediakan dengan dipungut bayaran, tidak termasuk usaha jasa boga atau katering. Berkaitan dengan pajak restoran, mengacu pada UU No. 18 Tahun 1987 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No.34 Tahun 2000, yang dimaksud dengan subjek pajak adalah orang pribadi atau badan yang melakukan pembayaran kepada restoran. Sedangkan yang dimaksud dengan wajib pajak daerah adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah diwajibkan untuk melakukan pembayaran pajak yang terutang, termasuk pemungut atau pemotong pajak

tertentu. Dengan demikian yang dimaksud wajib pajak untuk pajak restoran adalah orang atau badan yang membayar atas pelayanan restoran dan pengusaha restoran, termasuk orang yang diwajibkan memungut pajak restoran. Namun, dalam PP No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah yang dimaksud sebagai wajib pajak restoran hanya pengusaha restoran. Secara logika seharusnya kedua-duanya merupakan wajib pajak. Bagi pembayar restoran merupakan wajib pajak (WAPA) langsung, sedangkan bagi pengusaha restoran merupakan wajib pungut (WAPU). Pengusaha restoran berkewajiban menyetorkan pajak restoran ini ke Kas Daerah, sesuai PP No.65/ 2001.

Adapun yang merupakan objek pajak restoran adalah pelayanan yang disediakan restoran dengan pembayaran, tetapi tidak termasuk:

1. Pelayanan usaha jasa boga atau katering;
2. Pelayanan yang disediakan oleh restoran atau rumah makan yang peredarannya tidak melebihi batas tertentu yang ditetapkan dengan Perda;

Sebagai dasar pengenaan Pajak Restoran adalah jumlah pembayaran yang dilakukan kepada restoran, yaitu jumlah yang diterima atau seharusnya diterima sebagai imbalan atas penyerahan barang dan/atau jasa sebagai pembayaran kepada

pemilik restoran paling tinggi sebesar 10 % (sepuluh persen) dan ditetapkan dengan Perda

c. Pajak Hiburan;

Pajak Hiburan adalah pajak atas penyelenggaraan hiburan, yaitu semua jenis pertunjukan, permainan, permainan ketangkasan, dan/atau keramaian dengan nama dan bentuk apapun, yang ditonton atau dinikmati oleh setiap orang dengan dipungut bayaran, tetapi tidak termasuk penggunaan fasilitas untuk berolah raga.

Berkaitan dengan subjek pajak hiburan adalah orang pribadi atau badan yang menonton dan/atau menikmati hiburan. Sedangkan sebagai Wajib Pajak Daerah menurut UU No. 18 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No.34 Tahun 2000 adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah diwajibkan untuk melakukan pembayaran pajak yang terutang, termasuk pemungut atau pemotong pajak tertentu. Dengan demikian yang dimaksud wajib pajak untuk wajib pajak hiburan menurut UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah orang pribadi atau badan yang menonton dan/atau menikmati hiburan, dan orang pribadi atau badan yang menyelenggarakan hiburan. Menurut PP No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah yang dimaksudkan sebagai Wajib Pajak

Hiburan hanya orang pribadi atau badan yang menyelenggarakan hiburan.

Sebagai objek pajak adalah penyelenggaraan hiburan dengan dipungut bayaran, tetapi tidak termasuk objek pajak hiburan apabila penyelenggaraan hiburan tidak dipungut bayaran, seperti hiburan yang diselenggarakan dalam rangka pernikahan, upacara adat, dan kegiatan keagamaan.

Sebagai dasar pengenaan pajak hiburan adalah jumlah pembayaran atau yang seharusnya dibayar untuk menonton dan/atau menikmati hiburan paling tinggi sebesar 35% (tiga puluh lima persen) dan ditetapkan dengan Perda.

d. Pajak Reklame;

Pengertian pajak reklame adalah pajak atas penyelenggaraan reklame yang dapat berupa benda, alat, perbuatan atau media yang menurut bentuk dan corak ragamnya untuk tujuan komersial dan dipergunakan untuk memperkenalkan, menganjurkan atau memujikan suatu barang, jasa atau orang, ataupun untuk menarik perhatian umum kepada suatu barang, jasa atau orang yang ditempatkan atau yang dapat dilihat, dibaca, dan/atau didengar dari suatu tempat oleh umum, kecuali yang dilakukan oleh Pemerintah.

Sebagai subjek pajak reklame adalah orang pribadi atau badan yang menyelenggarakan atau melakukan pemesanan

reklame, sedangkan sebagai wajib pajak daerah menurut UU No. 18 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No. 34 Tahun 2000 adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah diwajibkan untuk melakukan pembayaran pajak yang terutang, termasuk pemungut atau pemotong pajak tertentu. Berdasarkan pengertian itu, yang dimaksud wajib pajak untuk pajak reklame menurut UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah orang pribadi atau badan yang melakukan pemesanan reklame dan orang pribadi atau badan yang menyelenggarakan reklame. Namun menurut PP No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah yang dimaksudkan sebagai Wajib Pajak Reklame adalah orang pribadi atau badan yang menyelenggarakan reklame.

Sebagai objek pajak adalah semua penyelenggaraan reklame, tetapi oleh peraturan perundang-undangan ditetapkan tidak termasuk sebagai objek pajak reklame adalah penyelenggaraan reklame melalui internet, televisi, radio, warta harian, warta mingguan, warta bulanan, dan sejenisnya dan penyelenggaraan reklame lainnya yang ditetapkan dengan Perda.

Sebagai dasar pengenaan pajak reklame adalah nilai sewa reklame yang diperhitungkan dengan memperhatikan

lokasi penempatan, jenis, jangka waktu penyelenggaraan, dan ukuran media reklame. Cara perhitungan nilai sewa reklame ditetapkan dengan Perda, dan hasil perhitungan nilai sewa reklame ditetapkan dengan keputusan Kepala Daerah. Tarif pajak reklame paling tinggi sebesar 25 % (dua puluh lima persen) dan ditetapkan dengan Perda.

e. Pajak Penerangan Jalan;

Pajak Penerangan Jalan adalah pajak atas penggunaan tenaga listrik dengan ketentuan bahwa di wilayah daerah tersebut tersedia penerangan jalan yang rekeningnya dibayar oleh Pemda. Penerangan jalan adalah penggunaan tenaga listrik untuk menerangi jalan umum yang rekeningnya dibayar oleh Pemda. Dalam hal tenaga listrik disediakan oleh PLN maka pemungutan Pajak Penerangan Jalan dilakukan oleh PLN.

Sebagai subjek Pajak Penerangan Jalan adalah orang pribadi atau badan yang menggunakan tenaga listrik, sedangkan wajib pajak penerangan jalan adalah orang pribadi atau badan yang menjadi pelanggan listrik dan/atau pengguna tenaga listrik.

Objek pajak penerangan jalan adalah penggunaan tenaga listrik di wilayah daerah yang tersedia penerangan jalan, yang rekeningnya dibayar oleh Pemda, tetapi dikecualikan dari objek pajak jika:

1. penggunaan tenaga listrik oleh instansi Pemerintah pusat dan Pemda;
2. penggunaan tenaga listrik pada tempat-tempat yang digunakan oleh kedutaan, konsulat, perwakilan asing, dan lembaga-lembaga internasional dengan asas timbal balik;
3. penggunaan tenaga listrik yang berasal dari bukan PLN dengan kapasitas tertentu yang tidak memerlukan izin dari instansi teknis terkait;
4. penggunaan tenaga listrik lainnya yang diatur dengan Perda.

Sebagai dasar pengenaan Pajak Penerangan Jalan adalah nilai jual tenaga listrik yang ditetapkan sebagai berikut:

1. Dalam hal tenaga listrik berasal dari PLN dengan pembayaran, nilai jual tenaga listrik adalah jumlah tagihan biaya beban ditambah dengan biaya pemakaian kwh yang ditetapkan dalam rekening listrik;
2. Dalam hal tenaga listrik berasal dari bukan PLN dengan tidak dipungut bayaran, nilai jual tenaga listrik dihitung berdasarkan kapasitas yang tersedia, penggunaan listrik atau taksiran penggunaan listrik,

dan harga satuan listrik yang berlaku di wilayah daerah yang bersangkutan.

Khusus untuk kegiatan industri, penambangan minyak bumi dan gas alam, nilai jual tenaga listrik ditetapkan sebesar 30% (tiga puluh persen).

Adapun tarif Pajak Penerangan Jalan paling tinggi sebesar 10 % (sepuluh persen) dari rekening listrik yang harus dibayar dan ditetapkan dengan Perda.

f. Pajak Pengambilan Bahan Galian Golongan C;

Pajak atas kegiatan pengambilan bahan galian Golongan C ditetapkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Bahan galian golongan C adalah bahan galian yang terdiri atas asbes, batu tulis, batu setengah permata, batu kapur, batu apung batu permata, bentonit, dolomit, feldspar, garam batu (halite); grafi, granit/andesit, gips, kalsit; kaolin, leusit; magnesit, mika, marmer; nitrat; opsidien; oker; pasir dan kerikil; pasir kuarsa; perlit; fosfat; talk, tanah serap (fullers earth); tanah diatome; tanah liat; tawas (alum), tras; yarosif; zeolit; basal; dan trakkit.

Sebagai subjek pajak pengambilan bahan galian golongan C adalah orang pribadi atau badan yang mengambil bahan galian golongan C, sedangkan wajib Pajak adalah orang

pribadi atau badan yang menyelenggarakan pengambilan bahan galian golongan C.

Objek pajak pengambilan bahan galian golongan C adalah kegiatan pengambilan bahan galian golongan C sebagaimana tersebut di muka, tetapi dikecualikan dari objek pajak jika:

1. Kegiatan pengambilan bahan galian golongan C yang nyata nyata tidak dimaksudkan untuk mengambil bahan galian golongan C tersebut dan tidak dimanfaatkan secara ekonomis.
2. Pengambilan bahan galian golongan C lainnya yang ditetapkan dalam Perda.

Sebagai dasar pengenaan pajak pengambilan bahan galian golongan C adalah nilai jual bahan galian golongan C yang dihitung dengan mengalikan volume/ tonase hasil pengambilan dengan nilai pasar atau harga standar masing-masing jenis bahan galian golongan C

g. Pajak Parkir.

Pajak parkir dikenakan atas penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan oleh orang pribadi atau badan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor dan garasi kendaraan bermotor

yang memungut bayaran. Sebagai subjek Pajak Parkir adalah orang pribadi atau badan yang melakukan pembayaran atas tempat parkir, yaitu jumlah yang diterima atau seharusnya diterima sebagai imbalan atas penyerahan barang dan/atau jasa sebagai pembayaran kepada pemilik atau penyelenggara tempat parkir. Dalam hal ini yang dimaksud dengan tempat parkir adalah tempat parkir di luar badan jalan yang disediakan oleh orang pribadi atau badan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor dan garasi kendaraan bermotor yang memungut bayaran. Dengan demikian yang dimaksud Wajib Pajak Parkir adalah orang pribadi atau badan yang menyelenggarakan tempat parkir.

Adapun yang menjadi objek Pajak Parkir adalah penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor dan garasi kendaraan bermotor yang memungut bayaran, tetapi tidak termasuk:

1. Penyelenggaraan tempat parkir oleh Pemerintah pusat dan Pemda;

2. Penyelenggaraan parkir oleh kedutaan, konsulat, perwakilan negara asing, dan perwakilan lembaga-lembaga internasional dengan asas timbal balik;
3. Penyelenggaraan tempat parkir lainnya yang diatur dengan Perda.

Sebagai dasar pengenaan Pajak Parkir adalah jumlah pembayaran atau yang seharusnya dibayar untuk pemakaian tempat parkir paling tinggi sebesar 20% (dua puluh persen) dan ditetapkan dengan Perda.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, obyek, subyek dan wajib pajak berdasarkan jenis pajak daerah yang dapat dipungut oleh Pemda dapat digambarkan pada tabel di bawah ini.

Tabel 3: Subyek dan wajib pajak

Jenis Pajak	Obyek pajak	Subyek pajak	Wajib pungut	Wajib pajak
Pajak Hotel	Pelayanan hotel	orang/ badan yang membayar pelayanan hotel	Pengusaha hotel	Pengusaha hotel
Pajak Restoran	Pelayanan restoran	orang/ badan yang membayar pelayanan restoran	Pengusaha restoran	Pengusaha restoran
Pajak Hiburan	Penyelenggaraan hiburan	Orang/ badan yang menonton dan/atau menikmati hiburan	Penyelenggara hiburan	Penyelenggara hiburan
Pajak Reklame	Penyelenggaraan reklame	Orang/ badan yang menyelenggarakan atau melakukan pemesanan reklame	Pemda	Orang pribadi/ badan yang menyelenggarakan reklame
Pajak Penerangan Jalan Umum	Penerangan jalan umum yang rekeningnya dibayar oleh Pemda	orang pribadi/ badan yang menjadi pelanggan listrik dan/atau pengguna tenaga listrik	PLN	orang pribadi/ badan yang menjadi pelanggan listrik dan/atau pengguna tenaga listrik
Pajak Pengambilan Bahan Galian Gol. C	Kegiatan pengambilan bahan galian gol. C	orang pribadi atau badan yang mengambil bahan galian gol. C	Pemda	orang pribadi/ badan yang menyelenggarakan pengambilan bahan galian golongan C.
Pajak Parkir	penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan oleh orang pribadi atau badan	orang pribadi/ badan yang melakukan pembayaran atas tempat parkir	Penyelenggara tempat parkir	orang pribadi atau badan yang menyelenggarakan tempat parkir

Sumber: Data sekunder

Sebagaimana telah disinggung di muka bahwa selain jenis-jenis pajak yang ditentukan bagi provinsi dan kabupaten/ kota, UU juga memberikan kemungkinan kepada daerah kabupaten/ kota untuk menarik pajak selain yang telah ditetapkan asalkan memenuhi syarat sebagai berikut.

- a) bersifat pajak dan bukan retribusi;
- b) objek pajak terletak atau terdapat di wilayah daerah kabupaten/kota yang bersangkutan dan mempunyai mobilitas yang cukup rendah serta hanya melayani masyarakat di wilayah daerah kabupaten/kota yang bersangkutan;
- c) objek dan dasar pengenaan pajak tidak bertentangan dengan kepentingan umum;
- d) objek pajak bukan merupakan objek pajak provinsi dan/atau objek pajak pusat;
- e) potensinya memadai;
- f) tidak memberikan dampak ekonomi yang negatif;
- g) memperhatikan aspek keadilan dan kemampuan masyarakat; dan
- h) menjaga kelestarian lingkungan.

Namun kritik yang berkembang dan dirasakan oleh Pemda adalah untuk mendapatkan jenis selain yang telah ditentukan di dalam UU sangat berat, karena di dalam UU telah ditentukan bahwa obyek pajak bukanlah obyek pajak provinsi dan bukan obyek pajak pusat. Kran pembuka yang diberikan oleh UU dengan menyatakan bahwa setiap daerah boleh mengusulkan jenis pajak baru sepanjang ditunjang oleh Perda sangat sangat sulit dapat diwujudkan, karena berlakunya jenis pajak selain yang telah ditentukan UU baru dapat berlaku sepanjang tidak mendapatkan veto dari pemerintah pusat. Jenis-jenis pajak PPh dan PPn yang dapat dimunculkan (*buoyant*) yang diharapkan menjadi sumber penerimaan yang signifikan dari jenis pajak baru tidak mungkin dapat dilaksanakan.

Berkenaan dengan pengaturan tentang retribusi, oleh UU ditentukan bahwa jenis retribusi dibedakan menjadi tiga golongan, yaitu Retribusi Jasa Umum, Retribusi Jasa Usaha, dan Retribusi Perizinan Tertentu. Pungutan yang dimaksud dengan Retribusi Jasa

Umum adalah retribusi untuk jasa yang disediakan atau diberikan oleh Pemda untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan, sedangkan yang dimaksud dengan Retribusi Jasa Usaha adalah retribusi untuk jasa yang disediakan oleh Pemda dengan menganut prinsip komersial karena pada dasarnya dapat pula disediakan oleh sektor swasta, sedangkan Retribusi Perizinan Tertentu adalah retribusi yang dipungut oleh Pemda atas kegiatan tertentu dalam rangka pemberian izin kepada orang pribadi atau badan. Pemberian izin itu dimaksudkan untuk pembinaan, pengaturan, pengendalian dan pengawasan atas kegiatan, pemanfaatan ruang, penggunaan sumber daya alam, barang, prasarana, sarana atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan.

Penetapan pungutan atas golongan Retribusi Jasa Umum, Retribusi Jasa Usaha dan Retribusi Perizinan Tertentu sebagaimana dimaksudkan di atas didasarkan pada alasan-alasan yang berbeda-beda:

- a) Retribusi Jasa Umum, ditetapkan berdasarkan kebijaksanaan Daerah dengan mempertimbangkan biaya penyediaan jasa yang bersangkutan, kemampuan masyarakat, dan aspek keadilan;
- b) Retribusi Jasa Usaha, berdasarkan pada tujuan untuk memperoleh keuntungan yang layak;

- c) Retribusi Perizinan Tertentu, didasarkan pada tujuan untuk menutup sebagian atau sama dengan biaya penyelenggaraan pemberian izin yang bersangkutan.

Menurut PP No. 66 Tahun 2001, jenis-jenis Retribusi Daerah yang dapat dipungut oleh Kabupaten kota adalah sebagai berikut.

1. Jenis-jenis Retribusi Jasa Umum dapat berupa:
 - a) Retribusi Pelayanan Kesehatan;
 - b) Retribusi Pelayanan Persampahan/ Kebersihan;
 - c) Retribusi Biaya Cetak Kartun Tanda penduduk dan Akte Catatan Sipil;
 - d) Retribusi Pelayanan Pemakaman dan Pengabuan Mayat;
 - e) Retribusi Pelayanan Parkir di Tepi Jalan Umum;
 - f) Retribusi Pelayanan Pasar;
 - g) Retribusi Pengujian kendaraan Bermotor;
 - h) Retribusi Pemeriksaan Alat pemadam Kebakaran;
 - i) Retribusi Penggantian Biaya Cetak Peta;
 - j) Retribusi Pengujian Kapal Perikanan.
2. Jenis Retribusi Jasa Usaha dapat berupa:
 - a) Retribusi Pemakaian Kekayaan Daerah;
 - b) Retribusi Pasar Grosir dan atau Pertokoan;
 - c) Retribusi Tempat Pelelangan;
 - d) Retribusi Terminal;
 - e) Retribusi Tempat Khusus Parkir;
 - f) Retribusi Tempat Penginapan/ Pesanggarahan;
 - g) Retribusi Penyedotan Kakus;
 - h) Retribusi Rumah Potong Hewan;
 - i) Retribusi Pelayanan Pelabuhan Kapal;
 - j) Retribusi Tempat Rekreasi dan Olah Raga;
 - k) Retribusi Penyeberangan di atas Air;
 - l) Retribusi Pengolahan limbah Cair;
 - m) Retribusi Penjualan Produksi Usaha Daerah.
3. Jenis Retribusi Perizinan Tertentu dapat berupa:
 - a) Retribusi Izin Mendirikan Bangunan;
 - b) Retribusi Izin Tempat penjualan Minuman Beralkohol;
 - c) Retribusi Izin Gangguan;
 - d) Retribusi Izin Trayek;

Undang-Undang juga menetapkan persyaratan Perda yang mengatur tentang retribusi harus memuat :

- a) nama, objek, dan subjek Retribusi;
- b) golongan retribusi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18 ayat (2);
- c) cara mengukur tingkat penggunaan jasa yang bersangkutan;
- d) prinsip yang dianut dalam penetapan struktur dan besarnya tarif retribusi;
- e) struktur dan besarnya tarif retribusi;
- f) wilayah pemungutan;
- g) tata cara pemungutan;
- h) sanksi administrasi;
- i) tata cara penagihan;
- j) tanggal mulai berlakunya;
- k) masa retribusi;
- l) pemberian keringanan, pengurangan, dan pembebasan dalam hal-hal tertentu atas pokok retribusi dan atau sanksinya.

Kritik terhadap pengaturan retribusi yang ditetapkan dalam Perda adalah ketidaksinkronan antara peraturan dalam satu daerah Kabupaten/ Kota atau antar Kabupaten/ Kota yang berimplikasi pada ekonomi biaya tinggi atau dianggap bertentangan dengan peraturan di atasnya.

E. Wewenang Penetapan Sanksi Pidana Perda.

1. Asas legalitas Penetapan Sanksi Perda.

Pembentukan pemerintahan pada hakekatnya dimaksudkan untuk menciptakan suatu tatanan guna menciptakan keteraturan dan ketertiban di dalam masyarakat. Jaminan keteraturan dan ketertiban merupakan prasyarat bagi keberlangsungan proses hidup di dalam masyarakat. Rasyid menyatakan bahwa “pemerintah yang dibentuk untuk

menyelenggarakan pemerintahan tidaklah diadakan untuk melayani dirinya sendiri, tetapi untuk melayani masyarakat serta menciptakan kondisi yang memungkinkan setiap anggota masyarakat mengembangkan kemampuan dan kreatifitas demi kemajuan bersama”¹¹⁶. Pemerintah dalam menciptakan keteraturan dan ketertiban di dalam masyarakat dapat dilakukan dengan menetapkan peraturan bertingkah laku yang mengikat warga masyarakat, termasuk menetapkan sanksi pidana pada Perda yang mengatur tentang Pajak dan Retribusi.

Sesuai dengan prinsip demokrasi dalam negara hukum, peraturan bertingkah laku bagi masyarakat yang ditetapkan dalam bentuk produk hukum tidak lagi bersumber pada kekuasaan penguasa, tetapi dalam pembentukan hukum mengharuskan ada keterlibatan masyarakat serta tunduk pada asas-asas hukum yang berlaku, terlebih-lebih peraturan itu menyangkut sanksi pidana yang berpotensi mengekang kebebasan warga masyarakat. Berkaitan dengan penetapan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang mengandung sanksi pidana, di dalam khasanah hukum pajak dan retribusi terdapat ungkapan yang sangat terkenal yaitu, “*no taxation without representation*” yang artinya tidak ada pajak tanpa ada persetujuan parlemen atau “*taxation without representation is robbery*” yang artinya pajak tanpa persetujuan parlemen adalah

¹¹⁶ Ryaas Rasyid, 1996, *Makna Pemerintahan: Tinjauan dari segi Etika dan Kepemimpinan*, PT Yarsif watampone, Jakarta, hlm.: 10

perampokan¹¹⁷. Ungkapan itu mengandung arti bahwa setiap pajak memerlukan persetujuan dari parlemen sebagai representasi dari kepentingan rakyat. Tanpa persetujuan dari rakyat, peraturan yang menetapkan pajak dan retribusi dianggap sebagai kejahatan. Dalam perspektif hukum Indonesia, penarikan pajak hanya dapat dilakukan setelah ada peraturan perundang-undangan yang melibatkan pemerintah dengan DPR atau Pemda dengan DPRD. Dengan kata lain Pajak Daerah dan Retribusi Daerah harus ditetapkan melalui UU, dan pada tingkat daerah harus ditetapkan berdasarkan Perda.

Secara konstitusional, keharusan pungutan uang kepada rakyat dalam bentuk Perda dapat dirunut melalui Pasal 23 A dan Pasal 18 UUD 1945. Pasal 23 A menyatakan bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan Undang-Undang”. Dalam pengertian ini, Undang-Undang dapat diartikan secara formil maupun secara materiil. Pengertian UU dalam arti formil adalah peraturan perundang-undangan yang dibentuk oleh DPR dengan persetujuan bersama Presiden.

Berdasarkan Pasal 23 A tersebut, setiap Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa harus mendapatkan persetujuan DPR yang dianggap sebagai representasi dari rakyat. Keharusan mendapatkan persetujuan dari rakyat tidak lain adalah perwujudan dari asas “*no taxation without representation*” dalam hukum pajak. Menurut

¹¹⁷ Ridwan HR, *Hukum Administrasi Negara*, Yogyakarta, UII Pers, hlm.: 65

Rochmat Soemitro dan **Dewi Kania** bukan hanya karena ditetapkan dalam UUD pengaturan pajak harus berdasarkan UU, karena dalam ketentuan itu tersirat falsafah pajak yang lebih mendalam. Pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat kepada pemerintah yang tidak ada imbalannya yang secara langsung dapat ditunjuk. Peralihan kekayaan demikian itu, dalam kata sehari-hari, hanya dapat berupa penggarongan, perampasan, pencopetan (dengan paksa), atau pemberian hadiah dengan sukarela dan ikhlas (tanpa paksaan). Maka supaya peralihan kekayaan dari rakyat kepada pemerintah tidak dikatakan sebagai perampokan atau pemberian hadiah secara sukarela, disyaratkan bahwa pajak, sebelum diberlakukan, harus mendapatkan persetujuan dari rakyat terlebih dahulu. Dewan Perwakilan Rakyat, anggota-anggotanya dipilih secara langsung dan demokratis oleh rakyat, sehingga jika DPR RI sudah menyetujui rancangan undang-undang, hal ini berarti bahwa pungutan pajak sudah disetujui oleh rakyat, dan ketentuan DPR itu bersama Presiden dituangkan ke dalam bentuk undang-undang¹¹⁸.

Dalam pemerintahan lokal, pengertian persetujuan dari rakyat direpresentasikan ke dalam DPRD, sebagaimana dimaksud oleh Pasal 18 UUD 1945. Menurut Pasal 18 ayat (3) disebutkan bahwa "Pemerintahan daerah provinsi, daerah kabupaten, dan kota memiliki Dewan Perwakilan Rakyat Daerah yang anggota-anggotanya dipilih melalui pemilihan umum". Adapun produk hukum daerah yang dibentuk oleh dewan

¹¹⁸ Rochmat Soemitro dan Dewi Kania, *ibid*, hlm.: 7-8.

perwakilan rakyat daerah dengan persetujuan bersama kepala daerah dinamakan Perda atau Peraturan Daerah. Sedangkan kewenangan Pemda membuat Perda ditentukan Pasal 18 UUD 1945, khusus ayat (6) yang menyatakan "Pemerintahan daerah berhak menetapkan peraturan daerah dan peraturan-peraturan lain untuk melaksanakan otonomi dan tugas pembantuan"

Perkembangan syarat penetapan pajak harus dengan UU dikenal pula dengan asas "dengan kekuasaan Undang-Undang" (*de heerschappij van de wet*). Di bidang Hukum Administrasi Negara dikenal pula adanya asas "*het bestuur aan de wet is onderworpen*" bahwa pemerintah tunduk pada UU, atau *het legaliteitsbeginsel houdt in dat alle (algemene) de burgers bindende bepalingen op de wet moeten berusten* yang berarti asas legalitas menentukan bahwa semua ketentuan yang mengikat warga negara harus didasarkan pada UU¹¹⁹.

Asas legalitas merupakan prinsip negara hukum yang sering dirumuskan secara khas dalam Hukum Administrasi Negara dengan ungkapan "*Het beginsel van wetmatigheid van bestuur*". Di dalam hukum pidana asas ini dapat disejajarkan dengan asas legalitas "*nullum delictum sine praevia lege poenali*"¹²⁰

Asas yang menyatakan semua ketentuan yang mengikat warga masyarakat harus didasarkan dengan UU menandakan bahwa asas

¹¹⁹ Ridwan HR, *ibid*

¹²⁰ *ibid*

legalitas berkaitan erat dengan gagasan demokrasi dan gagasan negara hukum. Gagasan demokrasi menuntut agar setiap bentuk UU dan berbagai keputusan mendapatkan persetujuan dari rakyat dan sebanyak mungkin memperhatikan kepentingan rakyat. Gagasan negara hukum menuntut penyelenggaraan kenegaraan dan pemerintahan harus didasarkan UU dan harus memberikan jaminan terhadap hak-hak dasar rakyat. Berdasarkan pengertian ini menunjukkan bahwa asas legalitas menjadi dasar legitimasi tindakan pemerintah dan sekaligus menjadi jaminan perlindungan hak-hak rakyat. **Syachran Basah** menyimpulkan bahwa asas legalitas berarti upaya mewujudkan *duet integral* secara harmonis antara paham kedaulatan hukum dan paham kedaulatan rakyat berdasarkan prinsip monodualis selaku pilar-pilar yang merupakan sifat hakekat konstitutif¹²¹.

Penerapan asas legalitas, menurut **Indroharto**¹²² akan menunjang berlakunya kepastian hukum dan kesamaan perlakuan. Kesamaan perlakuan terjadi karena orang yang berada dalam situasi seperti yang ditentukan dalam suatu ketentuan UU itu berhak dan berkewajiban untuk berbuat seperti apa yang ditentukan dalam UU tersebut, sedangkan kepastian hukum akan terjadi karena semua peraturan dapat membuat semua tindakan yang akan dilakukan

¹²¹ Syachran Basah, *Perlindungan Hukum Terhadap Sikap Tindak Administrasi Negara*, Alumni, Bandung, hlm.: 2

¹²² Indroharto, 1993, *Usaha Memahami UU tentang Peradilan Tata Usaha Negara, Buku I*, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta, hlm.:83-84.

pemerintah itu dapat diramalkan atau diperkirakan lebih dahulu, dengan melihat kepada peraturan-peraturan yang berlaku, maka pada dasarnya lalu dapat dilihat atau dapat diharapkan apa yang akan dilakukan oleh aparat pemerintahan yang bersangkutan.

Di samping itu, asas legalitas dimaksudkan untuk memberikan jaminan kedudukan hukum warga negara terhadap pemerintahan. Asas legalitas merupakan dasar dalam pembentukan Perda yang menyangkut penarikan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, termasuk pula dalam penetapan perbuatan pidana maupun penetapan sanksi pidana atas perbuatan yang dikriminalisasikan di daerah.

Uraian tersebut di atas memberikan gambaran dengan jelas, berdasarkan asas legalitas, peraturan yang mengikat warga masyarakat harus ditetapkan lebih dahulu dalam peraturan tertulis dalam bentuk UU. Namun demikian, sekalipun terdapat keunggulan-keunggulan hukum tertulis dalam bentuk peraturan perundang-undangan para sarjana hukum tetap memberikan catatan penting, karena hukum tertulis atau perundang-undangan mempunyai beberapa kelemahan. Menurut **Bagir Manan** kelemahan hukum tertulis adalah sebagai berikut.

- a). Kaidah tertulis sering tidak fleksibel karena tidak dapat mengikuti tuntutan perkembangan masyarakat. Kaidah hukum yang dahulu dianggap memenuhi rasa keadilan masyarakat pada perkembangan berikutnya dianggap sudah tidak memenuhi rasa keadilan;
- b). Untuk menyesuaikan dengan kebutuhan masyarakat maka harus melalui proses politik yang sulit. Apabila peraturan yang sudah tidak sesuai dengan tuntutan masyarakat itu

- dipaksakan berlakunya maka akan diperoleh ketidakadilan yang berakibat penolakan dari masyarakat;
- c). Kaidah tertulis adakalanya tidak mengatur persoalan secara detail, sehingga memungkinkan adanya kekosongan hukum (*rechtsvacum*).

Perda yang berisi aturan hukum pidana telah berkembang sedemikian pesat yang ditujukan untuk menciptakan keteraturan dan ketertiban masyarakat di daerah yang bersangkutan dan tidak berlaku di daerah lain. Sebagaimana telah disinggung di muka, secara historis, peraturan daerah sebagai hukum lokal telah ada sejak zaman Hindia Belanda, dalam bentuk hukum pidana adat dan hukum pidana tertulis yang ditetapkan oleh pemerintah lokal dipergunakan untuk mengatur kepentingan hukum tersendiri yang ditimbulkan oleh masyarakat daerah.

Seiring dengan pelaksanaan otonomi daerah yang semakin menguat, hukum pidana lokal menjadi bagian penting sebagai sarana menegakkan aturan-aturan lokal. Bidang hukum yang menjadi bagian dalam tulisan ini dibatasi pada hukum pidana tertulis yang ditetapkan oleh Pemda yang berlaku di Kabupaten/ Kota untuk menegakkan kaidah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

2. Politik Hukum penggunaan Sanksi Pidana.

Penggunaan hukum pidana sebagai sarana penanggulangan kejahatan merupakan cara yang ditengarai oleh banyak orang sebagai cara yang paling tua, setua peradaban manusia itu sendiri. Ada yang

menyebut cara ini sebagai *older philosophy of crime control*.¹²³ Dilihat sebagai suatu masalah kebijakan, maka ada yang mempermasalahkan apakah kejahatan itu perlu ditanggulangi, dicegah atau dikendalikan dengan menggunakan sanksi pidana.

Terdapat sekelompok orang yang berpendapat bahwa pelaku kejahatan atau pelanggar hukum tidak perlu dikenakan pidana, karena pidana merupakan "peninggalan dari kebiadaban kita di masa lalu (*a vestige of our savage past*)¹²⁴, yang seharusnya dihindari. Pendapat ini didasarkan pada pandangan bahwa pidana merupakan tindakan perlakuan atau pengenaan penderitaan yang kejam. Pidana dan ppidanaan merupakan cerminan dari sejarah hukum pidana masa lalu yang penuh dengan gambaran-gambaran kelam mengenai perlakuan terhadap Terpidana yang menurut ukuran-ukuran sekarang dipandang sangat kejam dan melampaui batas.

Pendapat yang menganggap para pelanggar hukum pada umumnya tidak perlu dikenakan pidana ditopang oleh gerakan pembaharuan pidana di Eropa Kontinental dan Inggris yang merupakan reaksi humanities terhadap kekejaman pidana.¹²⁵ Bertolak dari

¹²³ Gene Kassebaum, 1974, *Delinquency and Social Policy*, Prentice-Hall, Inc., London, hlm.: 93

¹²⁴ H.L Packer, *loc.*, *Cit.*

¹²⁵ M. Cherif Bassiouni, 1978, *Substantive Criminal Law*, Charles Thomas Publisher, Springfield. Illionis, USA, hlm.86, dengan menunjuk B. Malinowski, *Crime and Custom in Savage Society*, 1964; dan E. Hoebel, 1961, *The Law of Primitive Man*.

pandangan itu pula ada yang berpendapat bahwa teori retributif atau teori pembalasan dalam pidana merupakan *a relic of barbarism*¹²⁶.

Di samping adanya gambaran sejarah pidana yang bengis dan kejam, ditopang oleh gerakan pembaharuan hukum pidana sebagai reaksi atas kejahatan pidana, terdapat pula dasar pemikiran yang bersifat filsafati, yaitu pemikiran yang bertolak dari paham filsafat determinisme dan indeterminisme¹²⁷. Paham determinisme menyatakan orang tidak mempunyai kehendak bebas dalam melakukan suatu perbuatan karena didorong oleh faktor-faktor yang terdapat di dalam dirinya, misalnya bakat, jiwa yang abnormal dan lain sebagainya, dan faktor-faktor yang terdapat di luar dirinya, misalnya keadaan masyarakat, kondisi perekonomian dan lain sebagainya. Dengan demikian kejahatan sebenarnya merupakan manifestasi dari keadaan jiwa seseorang yang abnormal. Pelaku kejahatan tidak dapat dipersalahkan atas pebuatannya dan tidak dapat dikenakan pidana. Seorang penjahat merupakan jenis manusia khusus yang memiliki ketidaknormalan organik dan mental, sehingga bukan pidana yang seharusnya dikenakan kepadanya tetapi yang diperlukan adalah tindakan-tindakan perawatan yang bertujuan memperbaiki. Sebaliknya pandangan indeterminisme berpandangan bahwa pada dasarnya manusia mempunyai kehendak bebas, sekalipun sedikit banyak

¹²⁶ Smith & Hogan, *Criminal Law*, 4th, Butterworths, London, 1978, hlm.6.

¹²⁷ Bambang Poernomo, 1993, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Ghalia Indonesia, Jakarta, hlm.: 142.

dipengaruhi oleh faktor-faktor dari dalam atau dari luar dirinya, sehingga yang bersangkutan dianggap dapat menentukan kehendaknya.

Pandangan determinisme menjadi ide dasar dan sangat mempengaruhi aliran positif di dalam kriminologi dengan tokohnya yaitu **Lombroso**, **Garofalo** dan **Enrico Ferri**. Menurut **Alf Ross**, pandangan inilah yang kemudian berlanjut pada gerakan mengenai *the campaign against punishment*¹²⁸. Kampanye anti pidana ini masih terdengar sampai dengan abad XX dengan slogan barunya yang terkenal, yaitu *the struggle against punishment* atau *abolition of punishment* sebagaimana dikemukakan oleh seorang ahli psikiatri forensik dan kriminolog Swedia, **Olof Kinberg**, yang pada tahun 1946 mengeluarkan tulisan berjudul *Punishment and Impunity* dan pada tahun 1948 berjudul *Le droit de punir*. Menurut **Kinberg**, kejahatan pada umumnya merupakan perwujudan ketidaknormalan atau ketidakmatangan Si pelanggar (*The expression of an offender's abnormality or immaturity*) yang lebih memerlukan tindakan perawatan (*treatment*) daripada pidana¹²⁹. Sejalan dengan pemikiran **Kinberg** seorang kriminolog lainnya bernama **Karl Meninger** berpendapat

¹²⁸ Alf Ross, 1975, *On Guilt, Responsibility and Punishment*, Steven & Sons Ltd., London, hlm.67-101.

¹²⁹ Pandangan Kinberg di Swedia ini kemudian dilanjutkan oleh Karl Schyter. Lihat J. Andenaes, 1965, *The general Part of the Criminal Law of Norway*, hlm.86 dan 91; Alf Ross, *Op., Cit.*, hlm.67. Menurut K. Schyter, istilah KUHP (Criminal Code) harus diganti dengan "Kitab Undang undang Perlindungan Masyarakat" (Social Defence Code) atau "Kitab Undang-undang tentang perlindungan" (*Code of Protection*); Lihat Marc Ancel, *Op., Cit.*, hlm.19.

bahwa "sikap memidana" (*punitive attitude*) harus diganti dengan "sikap mengobati" (*therapeutic attitude*)¹³⁰.

Roeslan Saleh¹³¹, salah satu ahli hukum pidana Indonesia berpendapat lain. Alam pikiran untuk menghapuskan pidana dan hukum pidana seperti dikemukakan di atas adalah keliru. **Roeslan Saleh** mengemukakan tiga alasan yang cukup panjang mengenai masih perlunya pidana dan hukum pidana dengan alasan sebagai berikut.

1. Perlu tidaknya hukum pidana tidak terletak pada persoalan tujuan-tujuan yang hendak dicapai, tetapi terletak pada persoalan seberapa jauh untuk mencapai tujuan itu boleh menggunakan paksaan.
2. Persoalan bukan terletak pada hasil yang akan dicapai, tetapi dalam perimbangan antara nilai dari hasil itu dan nilai dari batas-batas kebebasan pribadi masing-masing.
3. Ada usaha-usaha perbaikan atau perawatan yang tidak mempunyai arti sama sekali bagi si terhukum; dan di samping itu harus tetap ada suatu reaksi atas pelanggaran-pelanggaran norma yang telah dilakukannya itu dan tidaklah dapat dibiarkan begitu saja. Pengaruh pidana atau hukum pidana bukan semata-mata ditujukan pada si penjahat, tetapi

¹³⁰ Stanley E. Grup, 1971, *Theories of Punishment*, Indiana University Press, London, hlm.25

¹³¹ Roeslan Saleh, 1971, *Mencari asas-asas Umum yang Sesuai untuk Hukum Pidana Nasional*, Kumpulan bahan upgrading hukum pidana, Jilid 2, hlm.15-16; Lihat pula Barda Nawawi Arief, 1974, *Pemidanaan, Masalah -Masalah Hukum*, Nomor 16, hlm.14-16.

juga untuk mempengaruhi orang yang tidak jahat yaitu warga masyarakat yang mentaati norma-norma masyarakat.

Memperhatikan alasan-alasan di atas, **Roeslan Saleh** tetap mempertahankan adanya pidana dan hukum pidana. Istilah yang digunakan ialah "masih adanya dasar susila dari hukum pidana.

Pendekatan dari sudut politik tentang perlu tidaknya hukum pidana sebagai sarana penganggulangan kejahatan terlihat pula dari pendapat **Van Bemmelen** yang mengemukakan sebagai berikut¹³².

- Jika kita mendekati hukum pidana bukan dari sudut pidananya tetapi dari " sudut ketentuan-ketentuan perintah dan larangan serta dari sudut penegakan ketentuan-ketentuan itu (yakni penegakan hukum), dan khususnya dari sudut hukum acara pidana, maka kita tidak lagi begitu condong untuk membuang hukum pidana.
- Jika kita mendekati hukum pidana dari sudut ketentuan-ketentuan perintah dan larangan, kita sadar bahwa ada perbuatan-perbuatan tertentu melawan hukum yang tidak mungkin diterima oleh masyarakat. Makar terhadap kepala negara tidak mungkin diterima oleh negara. Begitupun masyarakat tak mungkin dapat menerima bahwa manusia yang satu secara bebas membunuh orang lain atau dengan sengaja merusak, menghilangkan atau mengambil suatu benda milik orang lain tanpa ijin pemiliknya.
- Oleh karena itu selalu perlu ada ketentuan atau larangan dan selalu ada pelanggaran-pelanggaran terhadap ketentuan dan larangan tersebut dimana tidak mungkin pemerintah membiarkan perlindungan terhadap pelanggaran itu berada di tengah individu. Apabila A membunuh tetangganya B, maka mungkin sekali negara membiarkan keluarga B untuk menuntut ganti rugi pada A. Tetapi apabila keluarga B juga membiarkan untuk membunuh A. maka kita kembali kepada pembalasan berdarah dan pada suatu keadaan hukum yang kacau

¹³² Van Bemmelen, *Onstrafrecht* , het materiele strafrecht algemeen deel, zesde herziene druk, H.D. Tjeenk Willink, Groningen, 1979, hlm.21-22

seperti juga dahulu. Suatu alasan sebab apa hukum pidana tidak dapat dihapuskan ialah bahwa hukum pidana dengan teliti menunjuk dalam hal-hal mana negara berhak untuk bertindak terhadap seorang penduduk lewat jalan hukum acara pidana".

Alf Ross juga termasuk golongan yang tidak setuju dengan aliran yang bertujuan menghapuskan sanksi pidana. Menurut **Alf Ross**, paham *abolition of punishment* seperti dikemukakan oleh **Karl Menninger** merupakan konsepsi yang tidak jelas. Ketidakjelasan **Karl Menninger** itu disebabkan tidak adanya definisi yang jelas mengenai pengertian atau makna pidana. Tuntutan untuk *the abolition of punishment* sudah barang tentu tidak berarti *the omission or cut tailment of penalties*. Sehubungan dengan pernyataan **Karl Menninger** ini, **Alf Ross** lalu mempertanyakan apakah perbedaan antara *punishment* dengan *penalty*? **Menninger** berusaha untuk menjelaskan perbedaan itu dengan memberikan contoh-contoh, tetapi menurut **Alf Ross**, ia tidak dapat menganalisis perbedaan itu. Menurut **Alf Ross** *concept of punishment* bertolak pada dua tujuan utama, yaitu:

1. pidana ditujukan pada pengenaan penderitaan terhadap orang yang bersangkutan (*punishment is aimed at inflicting suffering upon the person upon whom it is imposed*); dan
2. pidana itu merupakan suatu pernyataan pencelaan terhadap perbuatan si pelaku (*the punishment is an expression of disapproval of the action for which it is imposed*).

Berdasar dua tujuan utama tersebut, akhirnya **Alf Ross** berkesimpulan bahwa sebenarnya yang menjadi sasaran dari aliran abolisionis ialah "pidana sebagai pencelaan, bukan pidana sebagai

penderitaan" (*punishment as disapproval, not punishment as suffering*).

Kebijakan penggunaan sanksi pidana dalam Perda (Perda) tersebut pada hakikatnya dapat dikatakan sebagai bagian "politik kriminal" atau *criminal policy*. Menurut **Marc Ancel**, *criminal policy* dapat diberikan pengertian sebagai *the rational organization of the control of crime by society*.

Berkenaan dengan penggunaan sanksi pidana sebagai sarana penanggulangan kejahatan, kajian hukum pidana pada umumnya membedakan bentuk sanksi menjadi dua, yaitu pidana (*straf*) dan tindakan (*maatregel*). Menurut **Sholehuddin** keduanya bersumber dari ide dasar yang berbeda. Sanksi pidana bersumber pada ide dasar: "mengapa diadakan pembedaan". Sedangkan sanksi tindakan bertolak dari ide dasar: "untuk apa diadakan pembedaan itu"¹³³. Bertolak dari ide dasar yang berbeda membawa konsekuensi sifat kedua sanksi itu berbeda pula. Sanksi pidana bersifat reaktif terhadap suatu perbuatan, sedangkan sanksi tindakan lebih bersifat antisipatif terhadap pelaku perbuatan tersebut. Fokus sanksi pidana ditujukan pada perbuatan salah yang dilakukan seseorang melalui pengenaan penderitaan agar yang bersangkutan menjadi jera, sedangkan sanksi tindakan lebih terarah pada upaya memberi pertolongan pada pelaku agar ia berubah.

¹³³ Sholehuddin, 2003, *Sistem Sanksi dalam Hukum Pidana: Ide Dasar Double Track Sistem & Implementasinya*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm,17.

Sanksi pidana lebih menekankan unsur pembalasan (pengimbangan) yang merupakan penderitaan yang sengaja dibebankan kepada seorang pelanggar, sedangkan sanksi tindakan, bersumber dari ide dasar perlindungan masyarakat dan pembinaan atau perawatan si pembuat¹³⁴. **J.E. Jonkers** menyatakan titik berat sanksi pidana adalah pada pidana yang diterapkan untuk kejahatan yang dilakukan, sedangkan sanksi tindakan mempunyai tujuan yang bersifat sosial¹³⁵.

Dilihat dari segi tujuan, sanksi pidana maupun sanksi tindakan juga bertolak dari ide dasar yang berbeda. Sanksi pidana bertujuan memberi penderitaan kepada pelanggar supaya pelanggar merasakan akibat dari perbuatannya, serta berpikir bahwa perbuatan yang telah dilakukan memperoleh pencelaan¹³⁶ dari masyarakat. Dengan demikian, perbedaan prinsip dengan sanksi tindakan terletak pada ada tidaknya unsur pencelaan, bukan pada ada tidaknya unsur penderitaan¹³⁷, sedangkan pada sanksi tindakan tujuannya lebih bersifat mendidik¹³⁸. Secara teoretik, dalam tindakan tidak ada unsur

¹³⁴ Soedarto, 1973, *Hukum Pidana Jihd I A*, Badan Penyediaan Kuliah FH-UNDIP, Semarang, hlm.7

¹³⁵ J.E. Jonkers, 1987, *Buku Pedoman Hukum Pidana Hindia Belanda*, PT. Bina Aksara, Jakarta, hlm. 350.

¹³⁶ Unsur pencelaan (*verwijtbaar*) dalam hukum pidana dikemukakan oleh Mezger maupun oleh Simons. Simons menyatakan kesalahan adalah adanya keadaan psychis yang tertentu pada orang yang melakukan perbuatan pidana dan adanya hubungan antara keadaan tersebut dengan perbuatan yang dilakukan yang sedemikian rupa, hingga orang itu dapat dicela karena melakukan perbuatan tadi. Lihat Moeljatno, 2002, *Asas-Asas Hukum Pidana*, PT Rineka Cipta, Jakarta, hlm.:158

¹³⁷ Lihat Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Op. Cit.*, hlm.5.

¹³⁸ Utrecht, *Rangkaian Sari Kuliah Hukum Pidana II*, Pustaka Tinta Mas, Surabaya, 1987, hlm. 360.

pembalasan, karena tindakan itu ditujukan pada prevensi khusus, yakni melindungi masyarakat dari ancaman yang dapat merugikan kepentingan masyarakat itu¹³⁹. Singkatnya, sanksi pidana berorientasi pada ide pengenaan sanksi terhadap pelaku suatu perbuatan, sementara sanksi tindakan berorientasi pada ide perlindungan masyarakat¹⁴⁰. Dengan demikian sanksi pidana dan tindakan memiliki perbedaan ide dasar, tujuan, dan sifatnya. Kedua jenis sanksi tersebut ditetapkan dalam kedudukan yang sejajar atau setara dalam kebijakan legislasi.

3. Penetapan Sanksi Pidana dan Orientasi Tujuan Pidana

Penetapan sanksi pidana dan tindakan pada tahap kebijakan legislasi akan sangat dipengaruhi oleh konstruk berpikir para perancang Perda tentang fungsionalisasi pidana yang di ajukan untuk dibahas di lembaga legislatif. Pengaruh yang paling menonjol dalam setiap pembicaraan rancangan peraturan perundang-undangan adalah adanya keberagaman jenis pidana dan bentuk sanksi pidana sebagaimana telah diuraikan di muka.

Keberagaman jenis dan bentuk sanksi dalam hukum pidana harus memperoleh perhatian para pemegang kebijakan legislasi untuk menjadikan sanksi itu sesederhana mungkin (*simple*) agar tak terjadi tumpang tindih (*overlapping*) antara produk perundang-undangan pidana yang satu dengan yang lainnya, dan hendaknya sanksi pidana itu pada

¹³⁹ *ibid*

¹⁴⁰ Andi Hamzah, *Sistem Pidana dan Pemidanaan Indonesia*, dari Retribusi ke Reformasi, PT. Pradnya Paramita, Jakarta, 1986, hlm. 53.

akhirnya dapat difungsikan pada tataran aplikasi. Sedemikian pentingnya peran legislator dalam menyensor perangkat-perangkat sanksi dalam hukum pidana dikemukakan oleh **H.J. Smidt**, bahwa:

*The legislator's choice for a simple sanction system was considered to be advantageous : "The last sanctions, the easier their intrinsic comparability and without such comparison no meeting out of a sentence in a just proportion to the relative seriousness of crime is possible"*¹⁴¹

Keberagaman jenis dan bentuk sanksi yang berupa sanksi tindakan (*treatment*) memang lebih banyak dipengaruhi oleh perkembangan kriminalitas yang semakin meningkat, lebih canggih dan berdimensi baru (*new dimention of criminality*)¹⁴² Di samping itu, adanya pencarian model-model pemidanaan yang sedapat mungkin tidak menimbulkan pengaruh negatif terhadap narapidana, selama menjalani pemidanaan, maupun pasca menjalani pemidanaan telah mendorong para perancang peraturan perundang-undangan pidana dalam hal penetapan sanksinya membutuhkan strategi tertentu untuk mendapatkan alternatif terbaik.

Menurut **Barda Nawawi Arief**,¹⁴³ strategi kebijakan pemidanaan dalam kejahatan-kejahatan yang berdimensi baru harus memperhatikan hakikat pemidanaan, bila hakikat lebih dekat dengan

¹⁴¹ HT Smidt, *Geschiedenis van het Wetboek Van Strafrecht*, dalam peter J.P. Tak, 1997, *Sentencing In the Netherlands*, , hlm.: 78

¹⁴² New Dimention of Criminality, misalnya : corporate crime, economic crime, banking crime, environmental crime, dan lain-lain.

¹⁴³ Barda Nawawi Arief, *Loc. Cit.*

masalah-masalah dibidang hukum perekonomian dan perdagangan, maka lebih diutamakan penggunaan sanksi tindakan dan/atau pidana denda.

Dari aspek kebijakan kriminal, penetapan sanksi hukum pidana seharusnya dilakukan melalui pendekatan rasional. Berdasarkan konsepsi rasionalitas ini, maka kebijakan penetapan sanksi dalam hukum pidana tidak terlepas dari penetapan tujuan yang ingin dicapai oleh kebijakan kriminal secara keseluruhan, yakni perlindungan masyarakat untuk mencapai kesejahteraan. Penetapan tujuan ini oleh **Karl O. Christiansen** dikatakan sebagai prasyarat yang fundamental¹⁴⁴. Pernyataan ini oleh **Barda Nawawi Arief** diberikan komentar: “sehubungan dengan masalah pidana sebagai sarana untuk mencapai tujuan itu, maka sudah barang tentu harus dirumuskan terlebih dahulu tujuan pemidanaannya yang diharapkan dapat menunjang tercapainya tujuan umum tersebut. Barulah kemudian dengan bertolak atau berorientasi pada tujuan itu dapat ditetapkan cara, sarana, atau tindakan apa yang akan digunakan”. Menurut **Barda Nawawi Arief**, persoalannya sekarang apakah hukum pidana positif telah merumuskan tujuan pemidanaan itu. Sebab bila tidak, hal ini akan menyebabkan ketidak konsistenan (*inconsistency*) pada tahap kebijakan legislasi dalam membedakan jenis sanksi pidana dan sanksi tindakan.

¹⁴⁴ Karl O. Christiansen, *Op., Cit.*, hlm: 74: *The fundamental prerequisite of defining a means, method or measure as rational is that the aim or purpose to be achieved is well defined*

Padahal, tujuan pemidanaan inilah yang justru mengikat atau menjalin setiap tahap pemidanaan menjadi suatu jalinan mata rantai dalam suatu kebulatan sistem yang rasional¹⁴⁵. Dengan demikian, apapun jenis bentuk sanksi dalam hukum pidana yang akan ditetapkan, tujuan pemidanaan harus menjadi patokan, sehingga ada kesamaan pandang atau pemahaman pada tahap kebijakan legislasi tentang apa hakikat atau maksud dari sanksi pidana dan/atau tindakan itu sendiri.

Menurut **Muladi**¹⁴⁶ tujuan pemidanaan dijadikan patokan dalam rangka menunjang bekerjanya sistem peradilan pidana dimaksudkan untuk menciptakan sinkronisasi yang bersifat fisik, meliputi sinkronisasi struktural (*structural synchronization*), sinkronisasi subtansial (*subtansial synchronization*) dan dapat pula bersifat sinkronisasi kultural (*cultural synchronization*). Dalam hal sinkronisasi kultural, keserempakan dan keselarasan dituntut dalam mekanisme administrasi peradilan pidana (*the administration of justice*) dalam rangka hubungan antar lembaga penegak hukum. Sedangkan menyangkut sinkronisasi subtansial, maka keserempakan itu mengandung makna baik vertikal maupun horizontal dalam kaitannya dengan hukum positif yang berlaku. Sementara menyangkut sinkronisasi kultural mengandung makna untuk selalu serempak dalam

¹⁴⁵ *ibid*

¹⁴⁶ Muladi, *Op., Cit.*, hlm. 2.

menghayati pandangan-pandangan, sikap-sikap dan falsafah yang secara menyeluruh mendasari jalannya sistem peradilan pidana.

Dalam rangka mengikuti tata pergaulan dunia, politik hukum yang hendak dilaksanakan tidak dapat mengabaikan perkembangan-perkembangan di negara-negara beradab, meskipun tetap harus berpijak pada nilai-nilai lokal yang merupakan roh dalam setiap pembangunan hukum. Sehubungan dengan hal tersebut eksistensi politik hukum di Indonesia, di satu pihak tidak terlepas dari realitas sosial dan tradisional yang terdapat di Indonesia, tetapi di pihak lain, sebagai salah satu anggota masyarakat dunia, politik hukum Indonesia tidak terlepas pula dari realitas dan politik hukum internasional.

Pada saat ini terdapat sistem pemidanaan dalam hukum pidana diberbagai negara, baik yang sistem hukumnya menganut anglo-saxon maupun kontinental, seperti Amerika, Belanda, Kanada, dan Norwegia. Memperhatikan perkembangan sistem pemidanaan di negara-negara lain merupakan suatu hal yang mutlak harus diperhatikan apabila dilihat dari sudut politik hukum.

Faktor-faktor berpengaruh terhadap politik hukum tidak semata-mata ditentukan oleh apa yang dicita-citakan atau tergantung kepada kehendak pembentuk hukum, praktisi atau para teoritis belaka, akan tetapi ikut pula ditentukan oleh kenyataan dan perkembangan hukum di lain-lain negara serta hukum internasional. Apalagi bila dicermati bahwa sasaran kajian politik hukum adalah kebijakan yang

digunakan oleh pembuat hukum nasional¹⁴⁷. Kebijakan tersebut menurut **Soewoto Moeljosoedarmo**¹⁴⁸ dapat berupa pilihan hukum yang berlaku, sistem hukum yang dianut, dasar filosofis yang digunakan pembentukan hukum termasuk kebijakan agar mendasarkan hukum nasional pada asas-asas hukum yang berlaku.

Penetapan sanksi dalam hukum pidana, apa pun jenis dan bentuk sanksinya, harus didasarkan dan diorientasikan pada tujuan pemidanaan. Dalam hukum pidana bentuk sanksi pada umumnya dibedakan menjadi dua, yaitu pidana (*straf*) dan tindakan (*maatregel*). Menurut **Sholehuddin** keduanya bersumber dari ide dasar yang berbeda. Sanksi pidana bersumber pada ide dasar: “mengapa diadakan pemidanaan”. Sedangkan sanksi tindakan bertolak dari ide dasar: “untuk apa diadakan pemidanaan itu”¹⁴⁹. Bertolak dari ide dasar yang berbeda membawa konsekuensi sifat kedua sanksi itu berbeda. Sanksi pidana bersifat reaktif terhadap suatu perbuatan, sedangkan sanksi tindakan lebih bersifat antisipatif terhadap pelaku perbuatan tersebut. Fokus sanksi pidana ditujukan pada perbuatan salah yang dilakukan seseorang melalui pengenaan penderitaan agar yang bersangkutan menjadi jera, sedangkan sanksi tindakan lebih terarah pada upaya memberi pertolongan pada pelaku agar ia berubah. Sanksi pidana lebih

¹⁴⁷ Sunaryati Hartono, 1980, *Perspektif Politik Hukum Nasional; Sebuah Pemikiran*, Majalah Hukum dan Pembangunan, Nomor 5 Tahun ke 10, September hlm.: 465

¹⁴⁸ Soewoto Moeljosoedarmo, *Pengertian dan Problematik Politik Hukum*, Makalah Diskusi Politik Hukum, Pascasarjana Untag, Surabaya, Agustus, 1999.

¹⁴⁹ Sholehuddin, *Sistem Sanksi dalam Hukum Pidana: Ide Dasar Double Track Sistem & Implementasinya*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2003, hlm.: 17.

menekankan unsur pembalasan (pengimbangan) yang merupakan penderitaan yang sengaja dibebankan kepada seorang pelanggar, sedangkan sanksi tindakan, bersumber dari ide dasar perlindungan masyarakat dan pembinaan atau perawatan si pembuat¹⁵⁰. **J.E. Jonkers** menyatakan titik berat sanksi pidana pada pidana yang diterapkan untuk kejahatan yang dilakukan, sedangkan sanksi tindakan mempunyai tujuan yang bersifat sosial¹⁵¹.

Dilihat dari segi tujuan, baik sanksi pidana maupun sanksi tindakan juga bertolak dari ide dasar yang berbeda. Sanksi pidana bertujuan memberi penderitaan kepada pelanggar supaya pelanggar merasakan akibat dari perbuatannya, serta berpikir bahwa perbuatan yang dilakukan memperoleh pencelaan dari masyarakat. Dengan demikian, perbedaan prinsip dengan sanksi tindakan terletak pada ada tidaknya unsur pencelaan, bukan pada ada tidaknya unsur penderitaan¹⁵², sedangkan pada sanksi tindakan tujuannya lebih bersifat mendidik¹⁵³. Secara teoretik, dalam tindakan tidak ada unsur pembalasan, karena tindakan itu ditujukan pada prevensi khusus, yakni melindungi masyarakat dari ancaman yang dapat merugikan

¹⁵⁰ Soedarto, 1973, *Hukum Pidana Jilid 1 A*, Badan Penyediaan Kuliah FH-UNDIP, Semarang, hlm.:7

¹⁵¹ J.E. Jonkers, 1987, *Buku Pedoman Hukum Pidana Hindia Belanda*, PT. Bina Aksara, Jakarta, hlm.: 350.

¹⁵² Lihat Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Teori-teoriOp., Cit.*, hlm.:5.

¹⁵³ Utrecht, 1987, *Rangkaian Sari Kuliah Hukum Pidana II*, Pustaka Tinta Mas, Surabaya, hlm.: 360.

kepentingan masyarakat itu¹⁵⁴. Singkatnya, sanksi pidana berorientasi pada ide pengenaan sanksi terhadap pelaku suatu perbuatan, sementara sanksi tindakan berorientasi pada ide perlindungan masyarakat¹⁵⁵. Dengan demikian sanksi pidana dan tindakan memiliki perbedaan ide dasar, tujuan, dan sifatnya. Kedua jenis sanksi tersebut ditetapkan dalam kedudukan yang sejajar atau setara dalam kebijakan legislasi.

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, aspek tujuan pemidanaan merupakan faktor yang berpengaruh dalam penetapan pidana oleh para pembentuk produk hukum, termasuk penetapan pidana perda. Aspek itu akan berpengaruh terhadap konstruk berpikir para perancang Perda di dalam memanfaatkan sanksi pidana sebagai pekokoh ditaatinya norma hukum. Pada sisi yang lain, pemikiran tentang tujuan dari pemidanaan telah berkembang sedemikian pesat, sehingga secara keilmuan telah menjadi kajian tersendiri di bidang Penologi dan *Penitentiere*. Perbedaan orientasi tujuan pemidanaan dan tindakan memiliki kaitan dengan filsafat yang memayungi ide pengenaan sanksi tersebut. Filsafat indeterminisme sebagai sumber ide sanksi pidana dan filsafat determinisme sebagai sumber ide sanksi tindakan. Asumsi dasar filsafat indeterminisme bertolak dari pemikiran bahwa manusia memiliki kehendak bebas, termasuk ketika melakukan kejahatan. Sebagai konsekuensi pilihan bebasnya, maka setiap pemidanaan harus

¹⁵⁴ ibid

¹⁵⁵ Andi Hamzah, 1986, *Sistem Pidana dan Pemidanaan Indonesia*, dari Retribusi ke Reformasi, PT. Pradnya Paramita, Jakarta, hlm.:53

diarahkan pada pencelaan moral dan pengenaan penderitaan bagi pelaku. Sedangkan determinisme bertolak dari asumsi bahwa keadaan hidup dan perilaku manusia, baik sebagai perorangan maupun sebagai kelompok masyarakat, ditentukan oleh faktor-faktor fisik geografis, biologis, psikologis, sosiologis, ekonomis dan keagamaan yang ada¹⁵⁶. Perilaku jahat seseorang ataupun masyarakat ditentukan oleh berbagai faktor itu dan karenanya setiap pemidanaan hanya dapat dibenarkan dengan maksud merehabilitasi pelaku.

Perbedaan ide dasar antara sanksi pidana dan sanksi tindakan seperti tersebut di atas, dapat pula ditemukan dalam teori-teori tentang tujuan pemidanaan. Substansi teori absolut ataupun teori relatif sesungguhnya berkisar pada perbedaan hakikat ide dasar sanksi pidana dan sanksi tindakan. Teori absolut (teori retributif) misalnya, memandang pemidanaan merupakan pembalasan atas kesalahan yang telah dilakukan. Jadi berorientasi pada perbuatan dan terletak pada terjadinya kejahatan itu sendiri. Pemidanaan menurut teori retributif mendasarkan pada kejadian masa lampau, yaitu memusatkan argumennya pada tindakan kejahatan yang sudah dilakukan. Menurut **Sahetapy**¹⁵⁷, teori absolut adalah teori tertua, setua sejarah manusia. Teori ini memandang pidana sebagai pembalasan terhadap pelaku

¹⁵⁶ A. Mangunhardjana, 1997, *Isme-isme Dalam Etika : dari A sampai Z*, Kanisius, Yogyakarta, hlm.: 41.

¹⁵⁷ J.E. Sahetapy, *Suatu Studi Khusus Mengenai Ancaman Pidana Mati Terhadap Pembunuhan Berencana*, CV. Rajawali, Jakarta, 1982, hlm.198.

kejahatan. Meskipun kecenderungan untuk membalas ini pada prinsipnya adalah suatu gejala yang normal, akan tetapi. Pembalasan tersebut harus dilihat sebagai suatu reaksi keras yang bersifat emosional dan karena itu irrasional. Menurut teori ini, pemidanaan diberikan karena si pelaku harus menerima sanksi itu demi kesalahannya. Pemidanaan menjadi retribusi yang adil bagi kerugian yang sudah diakibatkan karenanya teori ini disebut juga sebagai teori proporsionalitas. Demi alasan itu pula, pemidanaan dibenarkan secara moral¹⁵⁸. **Karl O. Christiansen** mengidentifikasi lima ciri pokok dari teori retributif, yakni :

1. *the purpose of punishment is just retribution* (tujuan pidana hanyalah sebagai pembalasan);
2. *just retribution is the ultimate aim, and not in itself a means to any other aim, as for instance social welfare which from this point of view is without any significance whatsoever* (pembalasan adalah tujuan utama dan di dalamnya tidak mengandung sarana-sarana untuk tujuan lain seperti kesejahteraan masyarakat) ;
3. *moral guilt is the only qualification for punishment* (kesalahan moral sebagai satu-satunya syarat untuk pemidanaan) ;
4. *the penalty shall be proportional to the moral guilt of the offender* (Pidana harus disesuaikan dengan kesalahan si pelaku);
5. *punishment point into the past, it is pure reproach, and its purpose is not to improve, correct, educate or resocialize the offender* (Pidana melihat ke belakang, ia sebagai pencelaan

¹⁵⁸ Periksa Yong Ohoitumur, *op.cit*, hlm.6 - 7 : Teori retributif mempunyai akar yang panjang dalam sejarah. Kita bisa menemukan jejaknya dalam kitab-kitab perjanjian lama dan Talmud sampai kepada pemikir-pemikir kontemporer seperti H.J. Mc. Closkey, C.W.K. Mundle, Herbert Morris, Michael Davis, George Sher dan J.G. Murphy. Tetapi secara klasik, tak dapat disangkal bahwa Kant dan Hegel merupakan dua tokoh retributivis yang paling berpengaruh.

yang murni dan bertujuan tidak untuk memperbaiki, mendidik dan meresosialisasi pelaku).¹⁵⁹

Nigel Walker dalam bukunya yang berjudul *Sentencing in A Rational Society* menegaskan bahwa asumsi lain yang dibangun atas dasar retributif adalah beratnya sanksi harus berhubungan dengan besarnya kerugian yang ditimbulkan oleh pelanggar. Asumsi ini dimasukkan dalam Undang-Undang yang memberi sanksi pidana maksimum yang lebih kecil untuk usaha-usaha yang tidak berhasil daripada usaha-usaha yang berhasil¹⁶⁰. Contoh tentang pelanggaran-pelanggaran yang dilakukan dengan tidak sengaja terkadang dibedakan sanksinya. Ancaman pidana maksimum untuk mengemudi dengan cara membahayakan adalah pidana penjara dua tahun. Tapi untuk mengemudi dengan cara membahayakan yang mengakibatkan kematian orang lain, diancam pidana maksimum lima tahun. Demikian pula dalam hukum pajak, disebutkan Pasal 37 UU No. 18 Tahun 1997 bahwa Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana

¹⁵⁹ Karl O. Christiansen, 1974, *Some Consideration on the Possibility of a Rational Criminal Policy*, Resource Material Series Nomor7, UNAFEI, Tokyo, hlm.: .69.

¹⁶⁰ Nigel Walker, *Sentencing in a Rational Society*, Basic Books, Inc. Publishers, New York, 1971, hlm.8 : *Another assumption which is build upon a retributive foundation is that the severity of the sentence should be related to the amount of harm done by offence. This assumption is embodied in statutes which provide lesser maximum penalties for unsuccessful attempts than for successful attempts*

dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan atau denda paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak yang terutang, sedangkan Wajib Pajak yang dengan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan atau denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah yang terutang.

Dalam perkembangannya, penganut teori retribusi berkembang menjadi dua golongan. Golongan pertama, penganut teori retributif murni dan penganut teori retributif tidak murni. Penganut teori retributif murni memandang pidana harus sepadan dengan kesalahan si pelaku, sedangkan golongan kedua, penganut teori retributif tidak murni yang dipecah lagi menjadi sebagai penganut teori retributif terbatas dan teori retributif distribusi. Penganut teori retributif terbatas (*the limiting retributivist*) berpandangan bahwa pidana tidak harus sepadan dengan kesalahan. Hal yang lebih penting adalah, keadaan tidak menyenangkan yang ditimbulkan oleh sanksi dalam hukum pidana itu harus tidak melebihi batas-batas yang tepat untuk penetapan kesalahan pelanggaran¹⁶¹.

¹⁶¹ *ibid.*, hlm.: 14 : "*The unpleasantness of a measure must not exceed the limit that is appropriate to the culpability of the offence* ".

Penganut teori retributif distribusi (*retribution in distribution*) berpandangan tidak hanya melepaskan gagasan bahwa sanksi dalam hukum pidana harus dirancang dengan pandangan pada pembalasan, namun juga gagasan bahwa seharusnya ada batas yang tepat dalam retributif pada beratnya sanksi. Kaum retributif berpandangan bahwa selama kita membatasi sanksi dalam hukum pidana pada orang-orang yang telah melakukan pelanggaran kejahatan dan tidak membenarkan sanksi ini digunakan pada orang yang bukan pelanggar, maka kita memperhatikan prinsip retributif yang menyatakan bahwa: "masyarakat tidak berhak menerapkan tindakan yang tak menyenangkan pada seseorang yang bertentangan dengan kehendak kecuali bila dia dengan sengaja melakukan sesuatu yang dilarang"¹⁶².

Penganut teori retributif murni (*the pure retributivist*) mengemukakan dasar-dasar pembenaran untuk pemidanaan. Terhadap pertanyaan tentang sejauh manakah pidana perlu diberikan kepada pelaku kejahatan, teori retributif menjelaskan sebagai berikut.

1. Bahwa dengan pidana tersebut akan memuaskan perasaan balas dendam si korban, baik perasaan adil bagi dirinya, temannya dan keluarganya. Perasaan tersebut tidak dapat dihindari dan tidak dapat dijadikan alasan untuk menuduh tidak menghargai hukum. Tipe retributif ini disebut *vindicative*.
2. Pidana dimaksudkan untuk memberikan peringatan kepada pelaku kejahatan dan anggota masyarakat yang lain bahwa setiap ancaman yang merugikan orang lain atau memperoleh keuntungan dari orang lain secara tidak wajar, akan menerima ganjarannya. Tipe retributif ini disebut *fairness*.

¹⁶² *ibid* hlm. 15-16

3. Pidana dimaksudkan untuk menunjukkan adanya kesebandingan antara apa yang disebut dengan *the gravity of the offence* dengan pidana yang dijatuhkan. Tipe retributif ini disebut dengan *proportionality*. Termasuk ke dalam kategori *the gravity* ini adalah kekejaman dari kejahatannya atau dapat juga termasuk sifat aniaya yang ada dalam kejahatannya baik yang dilakukan dengan sengaja ataupun karena kelalaiannya¹⁶³.

Tipe retributif yang disebut *vindicative* di atas termasuk ke dalam teori pembalasan. **John Kaplan**¹⁶⁴ membagi teori retributif menjadi dua :

1. *the revenge theory* (teori pembalasan);
2. *the expiation theory* (teori penebusan dosa).

Pembalasan mengandung arti, bahwa hutang si penjahat telah dibayarkan kembali (*the criminalis paid back*), sedangkan penebusan dosa mengandung arti bahwa si penjahat “membayar kembali hutangnya” (*the criminal pays back*). Jadi pengertiannya tidak jauh berbeda. Menurut **John Kaplan** tergantung pada cara orang berpikir pada saat menjatuhkan suatu sanksi. Apakah dijatuhkannya sanksi itu karena “menghutangkan sesuatu kepadanya” atukah disebabkan ia berhutang sesuatu kepada kita”.

Demikian pula **Johannes Andenaes** menegaskan bahwa ”penebusan” tidak sama dengan ”pembalasan dendam” (revenge). Pembalasan berusaha memuaskan hasrat balas dendam dari sebagian

¹⁶³. Romli Atmasasmita, *Kapita Selekta Hukum Pidana dan Kriminologi*, Mandar Maju Bandung, 1995, hlm. 83 - 84

¹⁶⁴ Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Op., Cit.*, hlm.: .13

para korban atau orang-orang lain yang simpati kepadanya, sedangkan penebusan dosa, lebih bertujuan untuk memuaskan tuntutan keadilan¹⁶⁵.

Tipe retributif yang *proportionality* mendapatkan dukungan dari van Bemmelen yang mengatakan bahwa untuk hukum pidana dewasa ini, pemenuhan keinginan akan pembalasan (*tegemoetkoming aan de vetgeldingsbehoefte*) tetap merupakan hal yang penting sekali dalam penerapan hukum pidana agar tidak terjadi "main hakim sendiri" (*vermijding van eigenrichting*). Hanya saja penderitaan yang diakibatkan oleh suatu sanksi harus dibatasi dalam batas-batas yang paling sempit. Selain itu, beratnya sanksi tidak boleh melebihi kesalahan terdakwa bahkan tidak dengan alasan-alasan preventi umum sekalipun¹⁶⁶.

Bila diamati secara mendalam, teori retributif seperti yang telah diuraikan di atas, tidak lepas dari latar belakang filosofis yang menjadi landasan pemikiran sistem pemidanaan menurut zamannya. Teori retributif pada dasarnya bersumber dari landasan pemikiran **Immanuel Kant**¹⁶⁷ yang dikenal dengan sebutan retributivisme atau populer disebut dengan istilah *just desert theory* oleh para pakar

¹⁶⁵ *ibid.*, hlm.: 14

¹⁶⁶ *ibid.*, hlm.: 15

¹⁶⁷ Baca buku Kant mengenai hubungan antara kejahatan dan hukum. Menurutnya, hukum, kejahatan dan pemidanaan bahkan juga keadilan, secara teoritis saling terkait, dalam : (1) *Philisophy of Law*, trans. W. Hastie, Edinburgh, 1897, hlm. 195-198. (2) *The Metaphysical Elements of Justice. Part I: The Metaphysic of Morals*, trans. J. Ladd, Bobbs Merrill, 1965, hlm. 160.

kriminologi di Amerika Serikat. Dalam pandangannya, pidana yang diterima seseorang sudah merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari kejahatan yang dilakukannya, bukan suatu konsekuensi logis dari suatu kontrak sosial. Bahkan ia menolak pandangan yang menyatakan bahwa pidana ditujukan untuk kebaikan pelaku kejahatan atau kebaikan masyarakat, hanya menerima satu-satunya alasan bahwa pidana dijatuhkan karena semata-mata pelaku yang bersangkutan telah melakukan kejahatan¹⁶⁸. Adapun latar belakang filsafat pemidanaan yang dikembangkan oleh **Immanuel Kant** itu telah lahir teori retributif yang mendasari tujuan pemidanaan yang intinya menitikberatkan pada pertanggungjawaban pelaku kejahatan terhadap korbannya.

Pada pihak lain, teori relatif (teori tujuan) berporos pada tiga tujuan utama pemidanaan, yaitu: *preventif, deterrence dan reformatif*¹⁶⁹. Tujuan prevention dalam pemidanaan adalah untuk melindungi masyarakat dengan menempatkan pelaku kejahatan terpisah dari masyarakat. Dalam kepustakaan pemidanaan, hal ini

¹⁶⁸ Bandingkan dengan kata-kata Kant bahwa "Manusia harus membangun tatanan moral atas dasar otonomi imperatif moral, agar ia menghumanisasikan dunia dan manusia. Imperatif moral yang dimaksud oleh Kant disebut juga 'imperatif kategoris', yaitu imperatif moral yang tidak bersyarat. Misalnya, "barang yang dipinjam harus dikembalikan". Harus' begitu saja: tak tergantung dari konsekuensi atau faktor lain di luar keharusan itu. (Lihat K. Bertens, 2000, *Filsuf-filsuf Besar Tentang Manusia*, Kanisius, Yogyakarta, hlm. :94.)

¹⁶⁹ Khusus mengenai tujuan *preventif* dan *deterrence*, salah seorang tokoh aliran Klasik, Jeremy Bentham yang dikenal dengan ajaran 'utilitarianisme'-nya pernah mengajukan empat tujuan utama dari pidana :

- (1). Mencegah semua pelanggaran;
- (2). Mencegah pelanggaran yang paling jahat;
- (3). Menekan kejahatan; dan
- (4). Menekan kerugian/biaya sekecil-kecilnya (Lihat Muladi dan Barda Nawawi Arief, Teori dan Kebijakan.... Op.. Cit.,hlm. 31.)

disebut *incapacitation*¹⁷⁰ Menurut teori relatif, pidana bukanlah sekedar untuk melakukan pembalasan kepada orang yang telah melakukan kejahatan, tetapi lebih dari itu pidana mempunyai tujuan lain yang bermanfaat. Pidana ditetapkan bukan karena orang melakukan kejahatan, tetapi agar orang jangan melakukan kejahatan. Karena teori ini mempunyai tujuan-tujuan tertentu dalam pemidanaan, maka teori relatif sering juga disebut teori tujuan (*utilitarian theory*).

Sanksi dalam teori absolut merupakan akibat mutlak yang harus ada sebagai suatu pembalasan kepada orang yang melakukan kejahatan. Sanksi terletak pada adanya atau terjadinya kejahatan itu sendiri, yakni untuk memuaskan tuntutan keadilan. Sedangkan dalam teori relatif, sanksi ditekankan ada tujuannya. Sanksi dijatuhkan bukan karena orang telah melakukan kejahatan melainkan supaya orang jangan melakukan kejahatan. Teori ini disebut juga teori perlindungan masyarakat¹⁷¹.

Memidana orang yang tidak bersalah dapat memenuhi tujuan dari sistem sanksi seperti itu, sama mudahnya seperti memidana orang yang bersalah. Penyangkalan yang mudah atas jenis argumentasi ini adalah bahwa pemahaman yang baik selalu ada dalam hukum yang menetapkan batas-batas pada apa yang harus dialami oleh seseorang.

¹⁷⁰ Menurut Sue Titus Reid, *incapacitation* merupakan salah satu dari empat filsafat pemidanaan.

¹⁷¹ Lihat Muladi & Barda Nawawi Arief, *Teori-teori dan Kebijakan ..., op. cit.*, hlm.: 10

Perdebatan para ahli hukum pidana, terungkap dengan jelas bahwa sekalipun jenis sanksi pidana yang bersumber dari teori retributif memiliki kelemahan dari segi prinsip proporsionalitas tanggung jawab si pelaku kejahatan terhadap perbuatannya¹⁷², namun retributive tidak mungkin dihilangkan sama sekali. Kaum retributive justru telah menyumbangkan pikiran tentang pemidanaan dari perspektif filsafat yang menghargai manusia sebagai individu yang matang dan bertanggung jawab sendiri atas perilaku dan tindakan-tindakannya. Tingkat kematangan dan tanggung jawab tersebut menentukan berat ringannya pemidanaan. Pertimbangan pertimbangan semacam ini tidak menjadi unsur-unsur esensial dalam teori tujuan (utilitarianisme) tentang pemidanaan¹⁷³.

Gerber dan **Mc. Anany** juga menyatakan, "kita dapat mulai dengan mengatakan bahwa sementara retribusi telah tidak populer, ia tidak pernah seluruhnya tersingkirkan, bahkan dalam hari-harinya yang paling buruk, orang-orang mengakui bahwa sejauh apa pun kita bergerak ke arah rehabilitasi sebagai tujuan total, tetap saja harus ada pemidanaan. Kita tidak dapat berbuat tanpanya"¹⁷⁴. Demikian pula dengan rehabilitasi dan prevensi (sebagai tujuan utama dari jenis sanksi tindakan (*treatment*)). Meski cara ini memiliki keistimewaan

¹⁷² Yong Ohoitmur, 1997, *Teori Etika Tentang Hukuman Legal*, PT Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, hlm.: 17-23.

¹⁷³ *Ibid.*, hlm.: 42.

¹⁷⁴ Rudolph J. Gerber and Patrick D. Mc Anany, *Philosophy of Punishment*, dalam : *The Sociology of Punishment*, John Wiley and Sons, 1970, Inc., New York, hlm.: 358.

dari segi proses resosialisasi pelaku, sehingga diharapkan mampu memulihkan kualitas sosial dan moral seseorang agar dapat berintegrasi lagi dalam masyarakat¹⁷⁵, namun terbukti kurang efektif memperbaiki seorang penjahat karena dianggap terlalu memanjakannya. Justru seperti dikatakan **C.S. Lewis**, bahwa rehabilitasi yang pendekatannya melalui *treatment* telah mengundang tirani individu dan penolakan terhadap hak asasi manusia¹⁷⁶.

Atas kesadaran itulah, maka *double track system* menghendaki agar unsur pencelaan/ penderitaan dan unsur pembinaan sama-sama diakomodasi dalam sistem sanksi hukum pidana. Inilah yang menjadi dasar penjelasan mengapa dalam *double track system* dituntut adanya sinkronisasi antara sanksi pidana dan sanksi tindakan.

Paham filsafat yang mengakui sinkronisasi antara *punishment* dan *treatment* seperti tersebut di atas, adalah filsafat eksistensialisme dari **Albert Camus** yang mengakui justifikasi *punishment* bagi seorang pelanggar, karena *punishment* merupakan konsekuensi logis dari kebebasan yang disalahgunakan pelaku kejahatan. Pelaku kejahatan tetap merupakan seorang *human offender*. Namun demikian, sebagai manusia, seorang pelaku kejahatan tetap pula bebas mempelajari nilai-nilai baru dan adaptasi baru. Pengenaan sanksi

¹⁷⁵ Yong Ohoitmur, *Op., Cit.*, hlm.: 41.

¹⁷⁶ Rudolph J. Gerber and Patrick D. Mc Anany, *Op., Cit.*, hlm.: 354 : *A second serious charge made against the treatment-minded is that their approach is an invitation to personal tyranny and denial of human right*

harus pula bersifat mendidik, hanya dengan cara itu ia dapat kembali ke masyarakat sebagai manusia yang utuh.

Dalam filsafatnya, jelas-jelas mengatakan kesetujuannya pada sanksi yang bersifat *punishment*. Meski demikian, pemidanaan dalam menggapai nilai-nilai baru dan penyesuaian baru, peneanaan *punishment* terhadap seorang yang menyalahgunakan kebebasannya untuk melakukan pelanggaran, harus tetap dipertahankan. Namun pada waktu bersamaan si pelaku harus diarahkan lewat sanksi yang mendidik (*treatment*) untuk mencapai bentuknya yang lebih penuh sebagai manusia¹⁷⁷.

Filsafat eksistensialisme mengakui justifikasi *punishment* di satu pihak, dan manfaat *treatment* di pihak lain. Pengakuan terhadap peran dua jenis sanksi tersebut merupakan konsekuensi logis dari mengenai *human offender* di satu sisi, dan *human power* di sisi lain. *Human offender* menunjuk pada fakta bahwa seseorang telah menyalahgunakan kebebasannya untuk melanggar, sehingga ia harus dikenai sanksi pidana (*punishment*) sebagai imbalannya. Sedangkan *human power* menunjuk pada arti kebebasan sebagai kekuatan manusia untuk mengaktualisasikan diri sebagai manusia. Dalam hal

¹⁷⁷ Disarikan dari *Ibid.*, hlm. 340 - 342. selanjutnya bagaimana Camus telah meletakkan dasar-dasar moral hak asasi manusia, dapat dibaca tuntas dalam karyanya : *Mite Sisifus ; Pergulatan dengan Absurditas*, terjemahan oleh Apsanti D., 1999, PT. Gramedia, Jakarta.

ini, seorang pelaku kejahatan membutuhkan sanksi yang bersifat *treatment*.

Sudut ide dasar *double track system*, sinkronisasi kedudukan sanksi pidana dan sanksi tindakan sangat bermanfaat untuk memaksimalkan penggunaan kedua jenis sanksi tersebut secara tepat dan proporsional. Kebijakan sanksi yang integral dan seimbang (sanksi pidana dan tindakan), selain menghindari penerapan sanksi yang fragmentaristik (yang terlalu menekankan pada sanksi pidana), juga menjamin keterpaduan sistem sanksi yang bersifat individual dan sistem sanksi yang bersifat fungsional. Apa yang dikatakan oleh **Hartl**¹⁷⁸, bahwa suatu teori pidanaan yang secara moral dapat diterima, harus mampu memperlihatkan kompleksitas dari pidanaan dan menguraikannya sebagai suatu kompromi antara prinsip-prinsip yang berbeda dan saling bertentangan. Setiap pidanaan berdimensi majemuk dan setiap segi perlu diperhatikan secara terpisah tapi tetap dalam kaitan dengan totalitas sistem hukum. Dalam satu perkara dimensi retributif lebih dominan, tapi pada perkara lain prinsip kemanfaatan (teleologis) lebih unggul. Setiap dimensi yang dominan, bisa menjadi relevan sebagai dasar justifikasi pidanaan.

¹⁷⁸ H.L.A. Hartl, 1968, *Punishment and Responsibility ; Essays in Philosophy of Law*, Clarendon Press, Oxford, hlm.1 dalam Yong Ohoitumur, *op.cit.*, hlm. 50 - 51 .

Dalam hal pemidanaan "Model Keadilan" yang dikatakan Sue Titus Reid sebagai justifikasi modern untuk pemidanaan. Model ini disebut pendekatan keadilan atau model *just desert* (ganjaran setimpal) yang didasarkan atas dua teori (tujuan) pemidanaan, yaitu pencegahan (*prevention*) dan retribusi (*retribution*). Dasar retribusi menganggap bahwa pelanggar akan dinilai dengan sanksi yang patut diterima oleh mereka mengingat kejahatan-kejahatan yang telah dilakukannya. Juga dianggap bahwa sanksi yang tepat akan mencegah para kriminal itu melakukan tindakan-tindakan kejahatan lagi dan juga mencegah orang-orang lain melakukan kejahatan¹⁷⁹.

Sehubungan dengan model keadilan yang didasarkan pada tujuan pencegahan dan retribusi, **Gerry A. Ferguson** mengatakan bahwa pencegahan bertujuan mencegah pengulangan pelanggaran dikemudian hari. Sedangkan retribusi memusatkan pada kerugian yang ditimbulkan oleh perbuatan kriminal pelanggar dan dimaksudkan untuk memastikan si pelanggar membayar tindak pidana yang dilakukannya. Ganjaran yang setimpal (*just desert*) menjelaskan konsepsi bahwa alasan retribusi yang mendasari bukan balas dendam, namun lebih tepatnya adalah beratnya sanksi seharusnya didasarkan atas beratnya perbuatan si pelanggar. Dengan demikian, sanksi

¹⁷⁹ Sue Titus Reid, 1987, *Op., Cit.*, hlm.: 352.

'ganjaran yang setimpal' bermakna sebanding dengan perbuatan si pelanggar dan tingkat kerugian yang ditimbulkan oleh pelanggar¹⁸⁰.

Model keadilan tersebut muncul karena ketidakpuasan yang meningkat pada tujuan rehabilitasi. Pada tahun 1976 **Andrew von Hirsch** menunjukkan ketidakpercayaan atas kekuasaan negara (pembentuk Undang-Undang) dalam laporan *Committee for the Study of Incarceration*. Sebagai Wakil Komisi, **Andrew** melaporkan bahwa para anggota komite menolak rehabilitasi dan *indeterminate sentence* serta menegaskan kembali ke tujuan pencegahan dan *just desert* sebagai alasan untuk pemidanaan. Komite ini mengusulkan pemidanaan yang lebih pendek dan penggunaan pengurangan secara tepat¹⁸¹. Tujuan rehabilitasi juga telah ditolak oleh **Ernest van den Haag** yang menekankan *just desert* dan aspek utilitarian dalam pemidanaan¹⁸².

Orang yang paling sering disebut sebagai bertanggung jawab atas popularitas dari "model keadilan" adalah **David Fogel**. Ia merumuskan dua belas dalil yang diyakininya model keadilan bisa diuji. Bahwa pemidanaan diperlukan untuk mengimplementasikan hukum pidana yang didasarkan atas keyakinan bahwa orang-orang bertindak sebagai akibat dari kehendak bebasnya dan harus dianggap

¹⁸⁰ Gerry A. Ferguson, *Op., Cit.*, hlm.: 29 - 30.

¹⁸¹ Andrew von Hirsch, *Doing Justice. The Choice of Punishments*, Hill & Wang, New York, 1976, hlm.: 87.

¹⁸² Ernest van den Haag, *Punishing Criminal : Concerning a very Old and Painful Question*, Basic Books, New York, 1975, hlm.: 44.

sebagai manusia yang bertanggung jawab, berkemauan dan bercita-cita. Seluruh proses agen sistem peradilan pidana akan dilakukan dalam bidang keadilan. Selanjutnya Fogel menegaskan, memang keleluasaan tidak dapat dihilangkan, namun dalam "model keadilan" akan dikontrol, dipersempit dan ditinjau. Penekanan dialihkan dari processor (publik, administrasi, dan lain-lain) kepada konsumen *Criminal Justice Sistem*, pergeseran dari apa yang disebut oleh **Fogel** sebagai *imperial perspective* atau perspektif resmi ke perspektif keadilan atau konsumen. Keadilan bagi pelanggar tidak akan berhenti dengan proses pemidanaan, namun harus berlanjut di seluruh proses koreksi¹⁸³.

Model yang dikenal sebagai *restorative justice model*. Model ini yang diajukan oleh kaum Abolisionis¹⁸⁴ sering dihadapmukakan dengan model keadilan lain dalam hukum pidana sekarang, yaitu *retributive justice model*.

Bila disimak karakteristik *restoratif justice model*, dapat ditegaskan bahwa pandangannya lebih banyak dipengaruhi paham abolisionis yang menganggap sistem peradilan pidana mengandung

¹⁸³ David Fogel, "... We are the living Proof ... " *The justice Model for Correction*, W.H. Aderson, Cincinnati, Ohio, 1975, hlm.: 192.

¹⁸⁴ Kaum Abolisionis adalah gerakan akademis yang menampakkan dirinya sekitar tahun 1985 di Vienna, Austria pada The Ninth World Conference on Criminology. Gerakan ini dipengaruhi pandangan kriminologis kritis, seperti labeling approach. Tokoh-tokohnya yaitu : L. Hulsman, H. Bianchi, Mils Christie dan Thomas Mathiesen. Gerakan yang mendasar dari kaum ini adalah penolakannya terhadap sarana koersif yang berupa sarana penal dan diganti dengan sarana reparatif. (Baca Muladi, 1995, *Kapita Selektia Hukum Pidana*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang, hlm. 125).

masalah atau cacat struktural sehingga secara realistis harus diubah dasar-dasar struktur dari sistem tersebut. Analisis paham abolisionis, menurut **Brants** sebagaimana dikutip **Romli Atmasasmita**, lebih banyak ditujukan terhadap kegagalan dari sistem peradilan pidana dibandingkan terhadap keberhasilannya¹⁸⁵. Dalam konteks sistem hukum pidana, **Cohen** berpendapat bahwa nilai-nilai yang melandasi paham abolisionis masih masuk akal untuk mencari alternatif sanksi yang lebih manusiawi, layak dan efektif daripada lembaga seperti penjara¹⁸⁶.

4. Wewenang Pemda Dalam Penetapan Sanksi

Sesuai dengan prinsip yang berlaku di negara hukum, apabila Pemda akan menetapkan sanksi pidana harus didasarkan pada kewenangan yang dimiliki. Sedemikian pentingnya kewenangan ini, dari perspektif disiplin ilmu hukum memiliki kedudukan yang sangat penting dalam kajian hukum administrasi negara maupun hukum tata negara, sehingga **F.A.M Stroink** dan **J.G Steenbeek** menyebutnya sebagai *konsep inti* dalam hukum tata negara dan hukum administrasi¹⁸⁷. Menurut **P. Nicolai**¹⁸⁸, dalam kewenangan terkandung hak dan kewajiban. Kewenangan merupakan kemampuan

¹⁸⁵ Romli Atmasasmita, 1996, *Sistem Peradilan Pidana; Perspektif Eksistensialisme dan Abolisionisme*, Binacipta, Bandung, hlm. 101.

¹⁸⁶ *Ibid* hlm.99

¹⁸⁷ F.A.M. Stroink dan J.G. Steenbeek, 1985, *inleiding in het Staas-en Administratief Recht*, Samsom H.D. Tjeenk Willink, Alphen aan den Rijn, hlm.:26 sebagaimana dikutip oleh HM. Ridwan.

¹⁸⁸ P. Nicolai, et al, *Bestuurrecht*, hlm.:4

untuk melakukan tindakan hukum tertentu berupa tindakan untuk menimbulkan akibat hukum, dan mencakup mengenai timbul dan lenyapnya akibat hukum tertentu. Hak berisi kebebasan untuk melakukan atau tidak melakukan tindakan tertentu atau menuntut pihak lain untuk melakukan tindakan tertentu, sedangkan kewajiban memuat keharusan untuk melakukan atau tidak melakukan tindakan tertentu.

Berkenaan dengan penggunaan hukum pidana sebagai sarana menanggulangi kejahatan, *in casu* menegakkan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah **Bambang Poernomo**¹⁸⁹ membagi hukum pidana dalam beberapa pengertian sebagai berikut:

A. Hukum pidana dilihat dari artinya:

1. Hukum Pidana Obyektif (dinamakan *ius poenale*) meliputi:

- a. perintah dan larangan yang pelanggaran diancam dengan sanksi pidana oleh badan yang berhak;
- b. ketentuan-ketentuan yang mengatur upaya yang dapat dipergunakan, apabila norma itu dilanggar yang dinamakan hukum *penitenciaire*;
- c. aturan-aturan yang menentukan kapan dan dimana berlakunya norma-norma tersebut di atas .

¹⁸⁹ Bambang Poernomo, 1994, *Asas-Asas Hukum Pidana, Ghalia Indonesia*, Jakarta, hlm. 20

2. Hukum Pidana Subyektif (dinamakan *ius puniendi*) yaitu hak negara menurut hukum untuk menuntut pelanggaran delik dan untuk menjatuhkan serta melaksanakan pidana.

B. Hukum pidana dibedakan dalam dua macam, yaitu sebagai berikut:

1. Hukum pidana materiil yang menunjuk pada perbuatan pidana yang oleh sebab perbuatan itu dapat dipidana, dimana perbuatan pidana (*Strafbare feiten*) itu mempunyai dua bagian yaitu :

- a. bagian obyektif merupakan suatu perbuatan atau sikap (*nalaten*) yang bertentangan dengan hukum positif, sehingga bersifat melawan hukum yang menyebabkan tuntutan hukum dengan ancaman pidana atas pelanggarannya;
- b. bagian subyektif merupakan suatu kesalahan yang menunjuk kepada sipembuat (*dader*) untuk dipertanggungjawabkan menurut hukum.

2. Hukum pidana formil yang mengatur cara hukum pidana materiil dapat dilaksanakan.

C. Hukum pidana menurut cara bekerjanya sebagai:

1. peraturan hukum obyektif (*ius poenale*) yang dibagi menjadi :
 - a. hukum pidana materiil yaitu peraturan tentang syarat-syarat bilamanakah, siapakah dan bagaimanakah sesuatu itu dapat dipidana;

- b. hukum pidana formil yaitu hukum acara pidananya.
2. Hukum subyektif (*ius puniendi*) yaitu hukum yang memberikan kekuasaan untuk menetapkan ancaman pidana, menetapkan putusan dan melaksanakan pidana yang hanya dibebankan kepada negara atau pejabat yang ditunjuk untuk itu dapat dibedakan menjadi:
- a. hukum pidana umum (*algemene strafrecht*) yaitu hukum pidana yang berlaku bagi semua orang;
 - b. hukum pidana khusus (*bijzondere strafrecht*) yaitu dalam bentuknya sebagai *ius speciale* seperti hukum pidana militer dan sebagai *ius singulare* seperti hukum pidana *fiscale*.

Satochid Kartanegara¹⁹⁰ dalam bukunya Hukum Pidana, membagi hukum pidana dalam:

- 1. hukum pidana menurut sifatnya dibagi:
 - a. hukum pidana yang berlaku umum (*algemene ius commune*) yaitu hukum pidana ini berlaku untuk setiap orang;
 - b. hukum pidana khusus (*byzonder ius speciale*) yang dapat dibagi:
 - 1. hukum pidana militer, yang terutama dikhususkan untuk militer;

¹⁹⁰ Satochid Kartanegara, *Hukum Pidana*, Balai Lektor Mahasiswa, Jakarta, hlm.: 5.

2. hukum pidana fiskal (*fiscaal straf*) yang antara lain mengurus soal-soal dalam perpajakan.

2. dilihat dari bentuknya

a. hukum pidana yang dikodifikasikan (*gecodificeerd strafrecht*) adalah hukum pidana yang dibukukan, di mana termasuk *wetboek van strafrecht*);

b. hukum pidana yang tidak dikodifikasikan (*ongecodificeerd strafrecht*) adalah Undang-Undang khusus dan peraturan-peraturan lainnya yang mengandung ketentuan hukum pidana

3. hukum pidana dibagi menurut wilayah pemberlakuannya:

a. hukum pidana umum (*algemeene strafrecht*) adalah hukum pidana yang dibentuk oleh dan berlaku di dalam suatu negara. Hukum pidana ini terdapat di dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP). Undang-Undang Khusus (*tractaat*) dan di dalam peraturan lainnya;

b. hukum pidana setempat (*plootselijk strafrecht*) atau hukum pidana lokal adalah hukum pidana yang termuat di dalam peraturan (*verordening*) daerah yang dikeluarkan oleh Provinsi dan Kabupaten/ Kota.

Hukum pidana umum atau hukum pidana biasa juga disebut sebagai hukum kodifikasi. Hukum pidana kodifikasi terdapat di dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP), sedangkan hukum pidana lokal terdapat dalam Perda tingkat Kabupaten, Kota

maupun Provinsi. Hukum pidana lokal yang terdapat di dalam Perda, baik di Pemda Kabupaten, Kota maupun Provinsi disingkat Perda. Khusus di Aceh ada yang disebut Qonun, sedangkan di Provinsi Papua disebut dengan Perdasus (Peraturan Daerah Khusus) dan ada pula yang disebut Perdasi (Peraturan Daerah Provinsi). Peraturan Daerah yang menetapkan sanksi pidana merupakan hukum pidana materiil. Penjatuhan pidana atas pelanggaran Perda dilakukan oleh lembaga peradilan, dan bukan dilakukan oleh Pemda.

Sedemikian luasnya pengertian hukum pidana tersebut, maka penggunaan hukum pidana sebagai sarana untuk menegakkan kaedah hukum di daerah tidak dapat dilakukan secara sembarangan. Hukum pidana dan pidana mempunyai pengertian dan implikasi yang spesifik terhadap tata sosial yang berlaku di dalam masyarakat. Kesalahan dalam penerapan hukum pidana akan berdampak sosial yang cukup luas, karena hukum pidana berkaitan erat dengan kebebasan dan hak asasi manusia. Pembentuk Perda harus memahami benar substansi yang akan diatur, beserta dengan kewenangan yang dimilikinya.

Berkenan dengan kewenangan menetapkan sanksi pidana di dalam Perda, Pemda tidak dapat mengabaikan peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar hukumnya. Secara teoretik, wewenang yang berasal dari peraturan perundang-undangan itu dapat diperoleh

melalui 3 (tiga) cara, yaitu atribusi, delegasi, dan mandat¹⁹¹, namun kewenangan untuk membuat keputusan hanya dapat diperoleh dengan dua cara yaitu dengan atribusi atau dengan delegasi¹⁹².

Wewenang yang diperoleh berdasarkan atribusi mempunyai pengertian bahwa terjadi suatu pemberian wewenang pemerintahan yang baru oleh suatu ketentuan dalam peraturan perundang-undangan. Dalam kaitan ini legislator yang berkompeten untuk memberikan atribusi wewenang pemerintahan dapat dibedakan antara:

- a). yang berkedudukan sebagai *original legislator*, dinegara kita badan yang membuat peraturan perundang-undangan paling atas adalah MPR sebagai pembentuk Konstitusi, DPR bersama Presiden sebagai yang melahirkan Undang-Undang, dan DPRD bersama dengan Kepala Daerah yang melahirkan Perda.
- b). Yang bertindak sebagai *delegated legislator*, seperti Presiden yang berdasarkan ketentuan UU mengeluarkan Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden dimana diciptakan wewenang pemerintahan pada Presiden atau pejabat-pejabat lainnya terhadap institusi di bawahnya untuk melakukan perbuatan pemerintahan¹⁹³.

Pada delegasi terjadi pelimpahan wewenang yang telah dimiliki oleh Badan yang telah memperoleh wewenang pemerintahan secara atributif kepada Badan lainnya. Jadi suatu delegasi selalu didahului oleh adanya organ pemerintahan. Sedangkan *mandat*,

¹⁹¹ Ridwan, 2002, *Hukum Administrasi Negara*, Yogyakarta, UII Pers, hlm.: 73

¹⁹² Philipus M. Hadjon et al, 1994, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, Gadjah Mada University Press, Yogyakarta, hlm.: 130

¹⁹³ Indroharto, 2000, *Usaha Memahami UU tentang Peradilan Tata Usaha Negara Buku I Beberapa Pengertian Dasar Hukum Tata Usaha Negara*, Pustaka Sinar harapan, hlm.: 91

menurut H.D van Wijk/ Willem Konijnenbelt terjadi ketika organ pemerintahan mengizinkan kewenangannya dijalankan oleh organ lain atas namanya.

Dalam kaitan penetapan pidana pada Perda tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang mengandung sanksi pidana merupakan wewenang atribusi, karena UU menetapkan kewenangan kepada daerah untuk menetapkan jenis pajak dan retribusi yang dapat ditarik oleh daerah serta kewenangan menetapkan sanksi pidana pada Perda yang bersangkutan.

Sesuai dengan asas legalitas *Het beginsel van wetmatigheid van bestuur*, wewenang Pemda dalam menentukan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah didasarkan pada peraturan perundang-undangan, artinya sumber wewenang Pemda adalah peraturan perundang-undangan. Menurut **Bagir Manan**, wewenang dalam bahasa hukum tidak sama dengan kekuasaan (*macht*). Ada pendapat yang mengatakan wewenang (*bevoegdheid*) mengandung pengertian tugas (*plichten*), dan hak (*rechten*)¹⁹⁴. Kekuasaan hanya menggambarkan hak untuk berbuat atau tidak berbuat. Dalam hukum wewenang, sekaligus berarti hak dan kewajiban (*rechten plichten*).

Dikaitkan dengan otonomi daerah, hak mengandung pengertian kekuasaan untuk mengatur sendiri (*zelfregelen*) dan

¹⁹⁴ Bagir Manan, 2001, *Menyongsong Fajar otonomi Daerah*, Pusat Studi Hukum Fakultas Hukum UII, Yogyakarta, hlm.: 69

mengelola sendiri (*zelfbesturen*), sedangkan kewajiban meliputi kewajiban horizontal dan vertikal. Kekuasaan horizontal berarti kekuasaan menyelenggarakan pemerintahan sebagaimana mestinya, sedangkan vertikal berarti kekuasaan untuk menjalankan pemerintahan dalam suasana tertib ikatan pemerintahan negara secara keseluruhan.

Kewenangan Pemda menetapkan Perda yang memuat sanksi pidana juga tidak dapat dilepaskan dari struktur hubungan antara pemerintah pusat dengan Pemda. Secara teoritik penyelenggaraan pemerintahan senantiasa akan berhadapan-hadapan antara dua pilihan sistem, yaitu kekuasaan yang terpusat (*concentrated*) dan kekuasaan yang terpecah (*dispersed*) sebagai dasar dalam penyelenggaraan pemerintahan. Sebagai negara yang sangat luas dengan keanekaragaman budaya, para pendiri negara telah menyadari bahwa Pemda perlu diberi kewenangan untuk menyelenggarakan pemerintahan. Tidak diterapkannya kekuasaan yang terpusat (*concentrated*) dapat dipahami melalui Pasal 18 UUD 1945 baik sesudah di amandemen maupun sebelum amandemen beserta dengan penjelasannya. Bahkan jauh sebelum Indonesia merdeka, pemikiran otonomi pernah muncul pada tahun 1926. **Samaun** pernah menulis bahwa pemerintahan negara modern akan tersusun dari :

- (a) pemerintahan dan parlemen;

(b) pemerintahan Provinsi dan dewan Provinsi;

(c) pemerintahan kota dan dewan kota;¹⁹⁵.

Demikian pula **Mohammad Hatta** dalam tulisan (brosur) berjudul *Ke arah Indonesia Merdeka* pada tahun 1932 telah menyebutkan bahwa “Oleh karena Indonesia terbagi atas beberapa pulau dan golongan bangsa, maka perlulah tiap golongan, kecil atau besar, mendapat otonomi, mendapat hak menentukan nasib sendiri, asal saja peraturan masing-masing tidak berlawanan dengan dasar-dasar pemerintahan umum¹⁹⁶”.

Landasan konstitusional untuk menyelenggarakan otonomi ditetapkan oleh Pasal 18 UUD 1945. Dalam Pasal tersebut dinyatakan bahwa pembagian daerah Indonesia atas daerah besar dan kecil dengan bentuk dan susunan pemerintah ditetapkan dengan UU. Dalam penjelasan Pasal tersebut dinyatakan oleh karena negara Indonesia itu suatu *eenheidsstaat* maka Indonesia tak akan mempunyai daerah di dalam lingkungannya yang bersifat *staat* juga.

Menurut penjelasan Pasal 18 UUD 1945 sebelum diamandemen dikatakan bahwa “ Daerah Indonesia akan dibagi dalam daerah Provinsi dan daerah Provinsi akan dibagi dalam daerah yang lebih kecil, di daerah yang bersifat otonom (*steek* dan *locale rechtgemeenschappen*), atau bersifat daerah administrasi

¹⁹⁵ John Ingleson, *Perhimpunan Indonesia dan Pergerakan Kebangsaan*, terjemahan Nin Bakdi Soemarto, 1993, Grafiti, Jakarta, hlm.: 116.

¹⁹⁶ Mohammad Hatta, 1976, *Kumpulan Karangan (I)*, Bulan Bintang, Jakarta, hlm.: 103.

belaka semuanya menurut aturan yang akan ditetapkan dengan UU”. Konsekuensi daerah yang bersifat otonom akan diadakan Dewan Perwakilan Daerah yang berarti pelaksanaan pemerintahan di daerah akan bersendikan atas dasar permusyawaratan.

Penyelenggaraan pemerintahan di daerah menurut Pasal 18 UUD 1945 diselenggarakan berdasar asas desentralisasi, dekonsentrasi dan medebewind. Makna dari asas desentralisasi di daerah akan dibentuk daerah otonom yang mempunyai kewenangan untuk mengurus dan mengatur daerahnya. Menurut UU No. 22 Tahun 1999 daerah otonom adalah kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai batas daerah tertentu berwenang mengatur dan mengurus kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat dalam ikatan NKRI.

Pemerintahan berdasarkan asas desentralisasi ternyata semakin diakui oleh para ahli sebagai prasyarat agar pemerintahan suatu negara dapat *survive*, bahkan telah menjadi wacana publik yang mengglobal. Toffler mensinyalir bahwa dalam peradaban gelombang ketiga (gelombang pasca industri) akan terjadi kecenderungan pergeseran dari sentralisasi ke desentralisasi. **Naisbitt** dan **Aburdene** menunjukkan pergeseran tersebut dari sentralisasi ke desentralisasi sebagai salah satu dari sepuluh

pergeseran yang terjadi di dunia¹⁹⁷. Dalam konteks ini **Osborne** dan **Gaebler** menempatkan desentralisasi sebagai salah satu diantara 10 (sepuluh) prinsip yang merupakan cara baru dalam menyelenggarakan urusan pemerintahan¹⁹⁸. Pernyataan ini memberikan gambaran perubahan orientasi pemerintahan yang terpusat (*concentrated*) atau sentralistis ke pemerintahan yang terpecah (*dispersed*) atau desentralistis.

Akibat logis dari asas desentralisasi akan semakin banyak pula ketentuan pidana yang ditetapkan di daerah, karena kekuasaan mengatur yang dimiliki oleh Pemda juga semakin besar. Hal ini akan membawa konsekuensi perbuatan yang dilarang dan diancam dengan pidana di daerah juga akan menjadi semakin banyak. Terlebih-lebih dengan kecenderungan sanksi pidana dimuat di dalam Perda sebagai sarana agar warga masyarakat lebih menaati kaidah administrasi yang ditetapkan.

¹⁹⁷ John Naisbitt dan Aburdene, 1990, *Megatrend 2000*, Binarupa Aksara, Jakarta hlm.: 2 menyebutkan bahwa Pada tahun 1982, di dalam buku *Megatrends*, kami mendeskripsikan trend-trend yang membentuk tahun 1980-an. Mereka adalah perubahan dari:

1. Masyarakat Industri → menjadi Masyarakat Informasi;
2. Teknologi Paksa → menjadi High Tech/High Touch
3. Ekonomi Nasional → menjadi Ekonomi Dunia;
4. Jangka Pendek → menjadi Jangka Panjang ;
5. Sentralisasi → menjadi Desentralisasi;
6. Bantuan Institusional → menjadi Bantuan-Diri;
7. Demokrasi Representatif → menjadi Demokrasi Partisipatif;
8. Hierarki → menjadi Jaringan;
9. Utara → menjadi Selatan;
10. Salah Satu → menjadi Pilihan Berganda;

¹⁹⁸ David Osborne dan Ted Gaebler, 1996, *Mewirauahakan Birokrasi*, PT Pustaka Binaman Pressindo, Jakarta, hlm.:281

Telah disinggung dimuka tentang pemerintah yang terdesentralisasi diyakini sebagai prasyarat survival suatu pemerintahan negara. Perubahan orientasi itu menurut **The Liang Gie** disebabkan oleh beberapa hal.¹⁹⁹:

- a. Dilihat dari sisi politik, desentralisasi dimaksudkan untuk mencegah penumpukan kekuasaan pada salah satu pihak saja, karena penumpukan kekuasaan pada salah satu pihak pada akhirnya akan menimbulkan tirani;
- b. Desentralisasi dianggap sebagai cara pendemokrasian untuk menarik rakyat ikut serta dalam pemerintahan dan melatih diri dalam mempergunakan hak-hak demokrasi;
- c. Dilihat dari sisi organisasi pemerintahan, desentralisasi adalah semata-mata untuk mencapai suatu pemerintahan yang efisien. Apa yang dianggap lebih utama untuk diurus oleh pemerintah, pengurusannya diserahkan kepada daerah, sedangkan yang tepat ditangan pemerintah pusat tetap diurus oleh pemerintah pusat;

¹⁹⁹ Mohammad Abud Musa'ad, 2002, *Penguatan Otonomi Daerah Dibalik Bayang-bayang Ancaman Disintegrasi*, Penerbit ITB, Bandung, hlm.:1-2

- d. Dari sisi kultural, desentralisasi perlu diadakan supaya perhatian dapat sepenuhnya ditumpahkan kepada kekhususan suatu daerah, seperti geografi, keadaan penduduk, kegiatan ekonomi, watak kebudayaan, atau latar belakang sejarahnya;
- e. Dari sisi kepentingan pembangunan ekonomi, desentralisasi perlu diadakan karena Pemda dapat lebih banyak dan secara langsung membantu pembangunan tersebut.

5. Sumber Kewenangan Penetapan Perda Menurut Perundang-undangan.

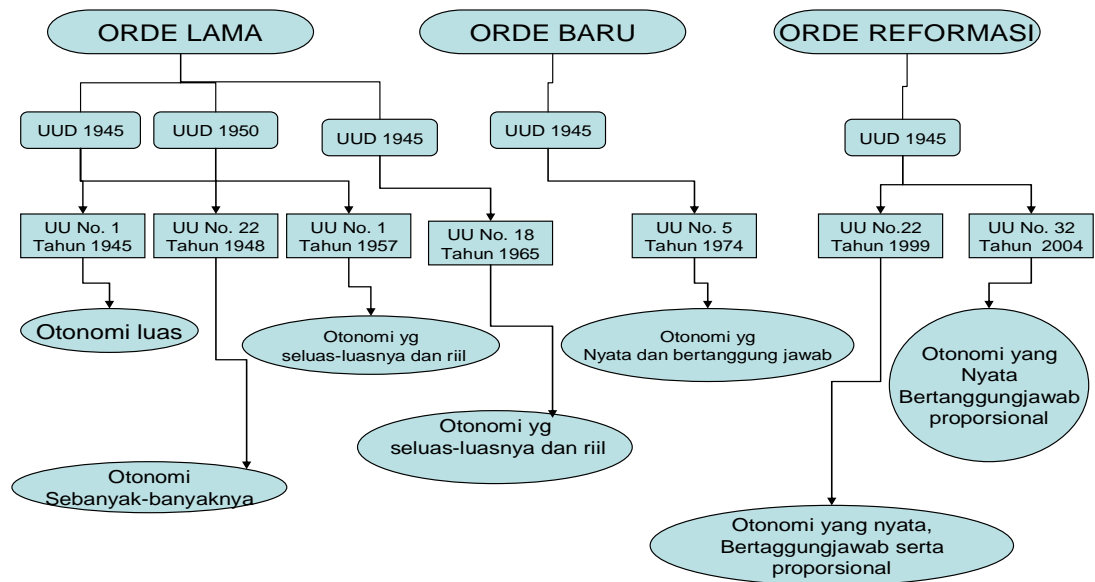
Pelaksanaan asas desentralisasi dari sisi perundang-undangan sudah dimulai sejak awal kemerdekaan dan telah mengalami beberapa kali perubahan. Bahkan kebijakan desentralisasi dalam pemerintahan telah dimulai pada tahun 1903 dengan diberlakukannya *Decentralitatie Wet* dalam Ordonansi No. 3 Tahun 1903²⁰⁰.

Berdasarkan pasang surut kehidupan politik di Indonesia, penyelenggaraan pemerintahan daerah pasca kemerdekaan, penerapan desentralisasi pemerintahan di Indonesia setidaknya telah tercatat 7 (tujuh produk Undang-Undang yang menjadi landasan hukum

²⁰⁰ Soehino, 1980, *Perkembangan Pemerintahan di Daerah*, Liberty, Yogyakarta, hlm.:7

penyelenggaraan Pemda sebagaimana tergambar dalam diagram di bawah ini.

Diagram 1: UU tentang Pemerintahan Daerah



Berdasarkan diagram tersebut di atas, Undang-Undang yang mengatur tentang pemerintahan di daerah semenjak Kemerdekaan Republik Indonesia adalah:

- a) UU No. 1 Tahun 1945 tentang Komite Nasional Daerah;
- b) UU No. 22 Tahun 1948 tentang Pemerintahan Daerah;
- c) UU No. 1 Tahun 1957 tentang Pokok-pokok Pemerintahan Daerah;
- d) UU No. 18 Tahun 1965 tentang Pokok-pokok Pemerintahan Daerah;

- e) UU No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-pokok Pemerintahan di Daerah;
- f) UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah;
- g) UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.

Ketujuh peraturan perundang-undangan tersebut menganut asas pemerintahan daerah yang dilaksanakan menurut desentralisasi tetapi dengan penekanan yang berbeda-beda.

Kecuali UU No. 1 Tahun 1945, ketujuh UU memberikan wewenang kepada daerah untuk membentuk produk hukum daerah yang mengandung sanksi pidana. Tidak adanya ketentuan yang memberikan wewenang sanksi pidana serta tidak sempurnanya UU No. 1 Tahun 1945, karena dibentuk secara tergesa-gesa, yaitu dalam suasana setelah diproklamasikannya kemerdekaan Republik Indonesia. Bahkan pada awalnya UU No. 1 Tahun 1945 tidak dimaksudkan sebagai UU yang mengatur pemerintahan daerah, tetapi karena banyak yang berkaitan dengan substansi UU pemerintahan daerah, maka UU tersebut dianggap sebagai UU Pemerintahan Daerah yang pertama kali sejak negara Indonesia diproklamirkan. Secara garis besar pengaturan kewenangan pemerintahan daerah dalam menetapkan sanksi pidana dapat dijelaskan berturut-turut sebagai berikut:

- a. UU No. 1 Tahun 1945 tentang Komite Nasional Daerah

Tiga bulan sejak diproklamirkan Negara Kesatuan Republik Indonesia, atau tepatnya pada tanggal 23 Nopember

1945 diundangkanlah UU No. 1 Tahun 1945 tentang Komite Nasional Daerah yang kemudian diakui sebagai UU Pemerintahan Daerah yang pertama. Pengakuan ini didasarkan bahwa di dalam UU Komite Nasional Daerah (KND) tersebut mengatur berbagai hal yang terkait dengan Pemerintahan Daerah, mencakup Kepala Daerah, Eksekutif Daerah, Badan Perwakilan Rakyat, Otonomi, Desentralisasi, Medebewind, Pertanggungjawaban Kepala Daerah, dan lain sebagainya.

Di dalam UU No. 1 Tahun 1945 belum ada ketentuan yang jelas tentang kewenangan Pemda menetapkan sanksi Pidana, hanya di dalam Pasal 2 ditentukan bahwa Komite Nasional Daerah menjadi Badan Perwakilan Rakyat Daerah yang bersama-sama dengan dan dipimpin oleh Kepala Daerah menjalankan pekerjaan mengatur rumah tangga daerah asal tidak bertentangan dengan Peraturan Pemerintah pusat dan Pemda yang lebih luas dari padanya. Berdasarkan ketentuan ini pembentuk UU hanya memberi batasan bahwa dalam mengatur rumah tangga daerah tidak boleh bertentangan dengan peraturan di atasnya atau Perda yang lebih luas. Undang-Undang yang tidak sempurna ini disadari benar oleh pembentuk UU, yang dalam penjelasan menyatakan bahwa sebagai peraturan sementara waktu tentu peraturan ini tidak sempurna dan tidak akan memberikan kepuasan penuh, karena

harus diadakan dengan cepat sekedar mencegah kemungkinan kekacauan.

b. UU No. 22 Tahun 1948 tentang Pemerintahan Daerah.

Seiring dengan perubahan konstelasi politik Negara Kesatuan Republik Indonesia dari anutan sistem presidensiil ke parlementer, telah ikut mempengaruhi penyelenggaraan pemerintahan di daerah. Berdasarkan pertimbangan tersebut, UU No. 1 Tahun 1945 dianggap tidak akomodatif dengan tuntutan dinamika masyarakat, sehingga pada tanggal 10 Juli 1945 diundangkanlah UU No. 22 Tahun 1948 tentang Pemerintahan Daerah sebagai pengganti UU No. 1 Tahun 1945.

Kewenangan pembentukan Perda yang mengandung sanksi pidana, diatur dalam Pasal 29 yang menetapkan bahwa:

- (1) Kecuali jikalau dengan Undang-Undang atau Peraturan Pemerintah diadakan ketentuan lain, maka Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dapat menetapkan hukuman kurungan selama-lamanya 3 (tiga) bulan atau denda sebanyak-banyaknya Rp.100,00 (seratus rupiah) terhadap pelanggaran peraturan-peraturannya dengan atau tidak dengan merampas barang-barang yang ditentukan.
- (2) Perbuatan yang dapat dihukum sebagai termaksud ayat (1) dipandang sebagai pelanggaran
- (3) Perda yang memuat peraturan pidana untuk berlaku harus disahkan lebih dahulu oleh Presiden bagi peraturan Provinsi dan bagi Perda lain-lainnya oleh Dewan Pemda tingkatan lebih atas.

Kewenangan atributive yang diberikan kepada Pemda untuk menetapkan sanksi pidana menurut Pasal 29 tersebut di atas memberi pengertian bahwa sanksi pidana yang boleh ditetapkan di dalam Perda bersifat alternatif antara pidana pokok berupa pidana kurungan dengan pidana denda, sedangkan pidana tambahan berupa perampasan barang-barang tertentu bersifat fakultatif. Di samping itu, kewenangan menetapkan sanksi pidana juga diikuti dengan pembatasan-pembatasan sebagai berikut, yaitu pertama sanksi Pidana Perda selama-lamanya 3 (tiga) bulan atau denda sebanyak-banyaknya Rp.100,00 (seratus rupiah) dengan diikuti atau tidak diikuti perampasan barang; kedua, perbuatan yang dikriminalisasikan dikualifikasikan sebagai pelanggaran; dan ketiga Perda yang memuat sanksi pidana harus mendapatkan pengesahan lebih dahulu oleh Presiden bagi peraturan Provinsi dan bagi Perda lain-lainnya oleh Dewan Pemda tingkatan lebih atas;

Syarat pengesahan lebih dahulu Perda yang memuat sanksi pidana oleh Presiden bagi Perda Provinsi dan Perda Kabupaten/ Kota oleh Dewan Pemda dapat diartikan bahwa pemerintah pusat sangat berhati-hati dalam mengekang kebebasan warga negara melalui sanksi pidana. Namun pada sisi yang lain kewajiban mendapat pengesahan Perda yang mengandung sanksi pidana itu dapat dianggap membatasi kebebasan daerah otonom,

karena kewajiban untuk mendapatkan pengesahan Perda yang mengandung sanksi pidana akan berakibat Perda yang bersangkutan tidak segera dapat dilaksanakan, padahal sangat dimungkinkan substansi atau materi muatan yang dikandung di dalam Perda tersebut sangat diharapkan oleh Pemda agar segera dapat dilaksanakan.

Sebagai negara yang baru saja merdeka dengan perkembangan aneka ragam pemikiran dan dinamika politik yang berkembang pada saat itu, peneliti dapat memahami, karena bukan tidak mungkin pada waktu itu berkembang begitu banyak aspirasi daerah yang berusaha untuk mewujudkan keinginan melalui produk hukum daerah yang belum tentu sejalan dengan kepentingan pemerintah pusat.

Terhadap Perda yang tidak mengandung sanksi pidana berdasarkan ketentuan UU sudah dapat mulai berlaku setelah ditandatangani oleh Kepala Daerah dan diumumkan menurut cara yang ditentukan oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

Berkaitan dengan pajak daerah, UU telah menetapkan bahwa DPRD berhak membuat peraturan-peraturan tentang pemungutan pajak-pajak daerah (Pasal 32 ayat 1), hanya saja UU belum menetapkan pajak macam apa saja yang dapat dipungut oleh daerah.

c. UU No. 1 Tahun 1957 tentang Pokok-pokok Pemerintahan Daerah

Sebagai akibat perjalanan sejarah ketatanegaraan, NKRI berubah menjadi Republik Indonesia Serikat dengan memberlakukan Konstitusi Republik Indonesia Serikat (KRIS). Perubahan ketatanegaraan itu mengakibatkan UU No. 22 Tahun 1948 tentang Pemerintahan Daerah dianggap tidak sesuai dengan KRIS dan dinyatakan tidak berlaku. Hal ini berlangsung sejak bulan Desember 1949 sampai dengan bulan Agustus 1950, namun demikian berhubung usia berlakunya RIS hanya sementara waktu, maka negara-negara bagian yang pada waktu itu jumlahnya ada 16 (enam belas) belum sempat menyusun UU tentang Pemerintahan Daerah, walaupun ada yang dapat dicatat di Negara Indonesia Bagian Timur pernah mengundang UU No. 44 Tahun 1950 tentang Pemerintahan Daerah Indonesia Timur.

Setelah kembali menjadi NKRI, UU No. 22 Tahun 1948 diberlakukan kembali, namun pada tahun 1957, UU No. 22 Tahun 1948 dianggap sudah tidak sesuai dengan dinamika perkembangan masyarakat, dan diganti dengan UU No. 1 tahun 1957 tentang Pokok-pokok Pemerintahan Daerah.

Ketentuan yang mengatur tentang atribusi kewenangan Pemda menetapkan sanksi pidana dicantumkan di dalam Pasal 39:

- (1) Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dapat menetapkan hukuman kurungan selama-lamanya enam bulan atau denda sebanyak-banyaknya Rp.5.000,- (lima ribu

rupiah) terhadap pelanggaran peraturan-peraturannya dengan atau tidak dengan merampas barang-barang tersebut, kecuali jikalau dengan UU atau Peraturan Pemerintah ditentukan lain.

- (2) Dalam hal pelanggaran ulangan (*recidive*) dari perbuatan pidana dimaksud dalam ayat (1) dalam waktu tidak lebih dari satu tahun sejak penghukuman pelanggaran pertama tidak dapat dirubah lagi, maka dapat diancamkan hukuman-hukuman sampai dua kali maksimum dari hukuman yang termaksud dalam ayat (1).
- (3) Perbuatan pidana sebagai dimaksud dalam ayat 1 adalah pelanggaran.
- (4) Perda yang memuat peraturan pidana tidak dapat berlaku sebelum disahkan oleh Menteri Dalam Negeri bagi Perda tingkat I dan oleh Dewan Pemda setingkat lebih atas bagi Perda lainnya.

Apabila rumusan Pasal 39 UU No. 1 tahun 1957 tersebut dibandingkan dengan Pasal 29 UU No. 22 Tahun 1948 terdapat perbedaan, yaitu:

- a. Ada peningkatan sanksi pidana yang dapat ditetapkan, yaitu semula 3 (tiga) bulan kurungan menjadi 6 (enam) bulan kurungan, serta denda yang semula Rp. 100,00 (seratus rupiah) menjadi Rp. 5000,00 (lima ribu rupiah);
- b. Terdapat pemberatan terhadap *recidive*, yaitu apabila Terpidana melakukan perbuatan pidana lagi dalam tempo kurang dari 1(satu) tahun, maka dapat diancam pidana sampai 2 (dua) kali maksimum dari ancaman pidana.
- c. Terdapat perubahan tentang pejabat yang melakukan pengesahan Perda yang mengandung sanksi pidana, yaitu semula pengesahan dilakukan oleh Presiden untuk Perda

Provinsi tetapi dengan berlakunya UU No. 1 tahun 1957 pengesahan cukup dilakukan oleh Menteri Dalam Negeri, sedangkan untuk Perda Kabupaten/ Kota syarat pengesahan oleh Dewan Pemda setingkat lebih atas tidak mengalami perubahan.

Ketentuan pemberatan terhadap recidive di dalam Perda, dikandung maksud agar mereka yang pernah melakukan pelanggaran Perda tidak akan mengulanginya lagi. Ketentuan ini menurut hemat peneliti memang seharusnya diterapkan di dalam Perda Pajak dan Retribusi, karena di dalam perpajakan biasanya orang melakukan kalkulasi antara keuntungan yang akan diperoleh dengan denda pembayaran yang akan dikenakan terhadapnya. Apabila dengan menunggak pembayaran pajak yang bersangkutan akan memperoleh untung yang lebih dibandingkan dengan denda pajak yang akan dikenakan, maka yang bersangkutan akan lebih baik menunggak pajak atau melakukan pelanggaran pajak. Di samping itu, alasan yang dikemukakan ialah ketentuan recidive yang diatur di dalam Pasal 486 dan Pasal 487 KUHP tidak dapat dikenakan terhadap recidive pelanggar Perda karena pertama, Perbuatan yang dapat dikenai ketentuan recidive telah ditentukan oleh Pasal 486 dan 487 KUHP, yaitu terhadap perbuatan tertentu yang ditetapkan di dalam KUHP; kedua, pidana yang dijatuhkan haruslah pidana

penjara, sedangkan pelanggaran Perda adalah pidana kurungan; ketiga jangka waktu antara penjatuhan pidana dengan pengulangan perbuatan berikutnya mempunyai rentang waktu cukup lama, yaitu 5 (lima) tahun.

Sebagai catatan tambahan, pada periode berlakunya UU No. 1 Tahun 1957 terdapat peristiwa hukum yang berpengaruh terhadap ketatanegaraan Republik Indonesia, yaitu Dekrit Presiden 5 Juli Tahun 1959. Dekrit Presiden antara lain menetapkan kembali kepada UUD 1945. Merespon perubahan konstitusi kembali kepada UUD 1945, Pemerintah pusat menetapkan Penpres No. 6 Tahun 1959 tentang Pemerintahan Daerah. Walaupun demikian pemberlakuan Penpres ini tidak mencabut berlakunya UU No. 1 Tahun 1957 tetapi hanya menyempurnakannya. Beberapa hal yang mendasar dari Penpres adalah sebagai berikut:

- Pemda terdiri atas Kepala Daerah dan DPRD;
- Dijalankan politik desentralisasi dan dekonsentrasi dengan menjunjung paham desentralisasi teritorial;
- Kedudukan Kepala Daerah adalah sebagai alat Pemerintah pusat dan Pemda;
- Kepala Daerah diangkat oleh Menteri Dalam Negeri atas persetujuan Presiden berdasarkan calon yang diajukan oleh DPRD;

- Oleh karena satu dan lain hal, Menteri Dalam Negeri atas persetujuan Presiden dapat mengangkat Kepala Daerah di luar pencalonan DPRD.
 - Kepala Daerah bertanggungjawab kepada DPRD, tetapi tidak dapat diberhentikan oleh DPRD.
- d. UU No. 18 Tahun 1965 tentang Pokok-pokok Pemerintahan Daerah

Penetapan UU No. 18 Tahun 1965 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan Daerah lebih menandai UU No. 1 Tahun 1957 jo. Penpres No. 6 Tahun 1959 sudah tidak memadai lagi dan perlu diganti. Kewenangan Pemda menetapkan sanksi pidana diatur Pasal 51:

- (1) Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dapat menetapkan peraturan-perundangan dengan ancaman pidana kurungan selama-lamanya enam bulan atau dengan sebanyak-banyaknya Rp. 10.000,- (sepuluh ribu rupiah) terhadap pelanggaran peraturan-peraturannya, dengan atau tidak merampas barang-barang tertentu, kecuali jikalau dengan peraturan-perundangan yang lebih tinggi tingkatannya ditentukan lain.
- (2) Dalam hal pelanggaran ulangan peraturan pidana dimaksud dalam ayat (1), dalam waktu tidak lebih dari satu tahun sejak dijatuhkan pidana dalam pelanggaran pertama tidak dapat dirubah lagi maka dapat diancamkan pidana sampai dua kali maksimum dari pidana yang termaksud dalam ayat (1).
- (3) Perbuatan tindak pidana sebagai dimaksud dalam ayat (1) adalah pelanggaran.
- (4) Perda yang memuat peraturan pidana tidak dapat berlaku sebelum disahkan oleh Menteri Dalam

Negeri bagi Perda tingkat I dan oleh Kepala Daerah setingkat lebih atas bagi Perda lainnya.

Perumusan Pasal 51 tersebut tidak ada perbedaan substantif dengan UU No. 1 Tahun 1957, kecuali sanksi pidana denda mengalami peningkatan dari Rp. 5.000,- menjadi Rp.10.000,-

- e. UU No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan Di Daerah

Setelah UU No. 18 Tahun 1965 dirasakan tidak memenuhi kebutuhan maka diberlakukanlah UU No. 5 Tahun 1974 yang sering disebut dengan masa berlakunya pemerintahan Orde Baru. Kewenangan mencantumkan sanksi pidana diatur pada Pasal 41 yang menentukan bahwa:

- (1). Perda Tingkat I dan Perda Tingkat II dapat memuat ketentuan ancaman pidana kurungan selama-lamanya 6 (enam) bulan atau denda sebanyak-banyaknya Rp.50.000,-(Limapuluh riburupiah) dengan atau tidak dengan merampas barang tertentu untuk Negara, kecuali jika ditentukan lain dalam peraturan perundang-undangan.
- (2). Perda yang dimaksud dalam ayat (1) Pasal ini, berlaku sesudah ada pengesahan pejabat yang berwenang.
- (3). Tindak pidana yang dimaksud dalam ayat (1) Pasal ini adalah pelanggaran.

Undang-Undang tidak secara tegas menyebutkan pejabat mana yang berwenang melakukan pengesahan seperti pada rumusan UU sebelumnya, tetapi pada ketentuan yang lain dapat diartikan yang dimaksud dengan pejabat yang berwenang

dalam penetapan Perda adalah Mendagri. Oleh karena UU tidak mengadakan pengecualian terhadap Perda yang mengandung sanksi pidana dan yang tidak mengandung sanksi pidana, maka dapat ditafsirkan seluruh Perda yang ditetapkan wajib mendapat pengesahan dari Menteri Dalam Negeri.

f. UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah

Era reformasi yang bergulir menjelang lengsernya Presiden Soeharto telah memunculkan berbagai tuntutan masyarakat untuk mengadakan berbagai perubahan. Dalam kaitannya dengan penyelenggaraan pemerintahan, tuntutan yang mengemuka adalah diberlakukannya otonomi daerah secara benar dan sungguh-sungguh. Pada saat itu, pemberlakuan UU No. 5 Tahun 1974 dianggap sebagai biangkeladi ketertinggalan dan daerah-daerah, khususnya daerah luar Pulau Jawa yang tetap miskin meskipun sebenarnya mereka kaya akan sumber daya alam. Tuntutan itu didorong oleh pemikiran bahwa Pemerintah Orde Baru tidak konsisten dalam melaksanakan Otonomi Daerah, sehingga masing-masing daerah tidak berdaya dan sangat bergantung pada pemerintah pusat. Sehubungan dengan hal itu UU No. 5 Tahun 1974 banyak mendapat pengkritisan dari berbagai elemen masyarakat dan mendorong agar UU No. 5 Tahun 1974 segera diganti.

Derasnya kritik terhadap penyelenggaraan otonomi daerah, pada akhirnya ditindak lanjuti oleh Komitmen Pemerintah untuk mengaktualisasikan penyelenggaraan otonomi daerah pada dataran normatif konseptual operasional yang dirumuskan di dalam UU No. 22 tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah²⁰¹ dan UU No. 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah pusat dan Daerah. Gambaran para ahli terhadap kedua UU tersebut telah terjadi perubahan mendasar dalam proses penyelenggaraan Pemerintahan Daerah yang mengarah pada tindakan restrukturisasi, refungsionalisasi, dan revitalisasi. Perubahan ini dimaksudkan untuk melakukan peningkatan pelayanan dan pemberdayaan masyarakat, akselerasi pembangunan daerah yang berdimensi pemerataan dan keadilan, pengembangan kehidupan demokrasi, serta peningkatan prakrasa, kreativitas, dan partisipasi masyarakat.

²⁰¹ Di dalam butir menimbang UU No. 22 tahun 1999, disebutkan bahwa Undang-undang Nomor 5 Tahun 1974 tentang Pokok-pokok Pemerintahan di Daerah (Lembaran Negara Tahun 1974 Nomor 38, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3037) tidak sesuai lagi dengan prinsip penyelenggaraan Otonomi Daerah dan perkembangan keadaan, sehingga perlu diganti; Di samping itu Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1979 tentang Pemerintahan Desa (Lembaran Negara Tahun 1979 Nomor 56, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3153) yang menyeragamkan nama, bentuk, susunan, dan kedudukan pemerintahan Desa, tidak sesuai dengan jiwa Undang-Undang Dasar 1945 dan perlunya mengakui serta menghormati hak asal-usul Daerah yang bersifat istimewa sehingga perlu diganti.

Undang-Undang No. 22 Tahun 1999 berasaskan pada prinsip otonomi luas, nyata dan bertanggungjawab. Pelaksanaan otonomi daerah yang luas dan utuh diletakkan pada Daerah Kabupaten/ Kota, sedangkan daerah Provinsi hanya melaksanakan otonomi yang terbatas. Keleluasaan daerah untuk menyelenggarakan pemerintahan yang mencakup kewenangan semua bidang pemerintahan, kecuali kewenangan di bidang politik luar negeri, pertahanan keamanan, peradilan, moneter dan fiskal, agama serta kewenangan bidang lainnya yang akan ditetapkan dengan PP. Di samping itu keleluasaan otonomi juga mencakup kewenangan yang bulat dan utuh dalam penyelenggaraan mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, pengendalian dan evaluasi.

Dalam terminologi UU, pengertian “nyata” adalah keleluasaan daerah untuk menyelenggarakan kewenangan pemerintahan di bidang tertentu yang secara nyata ada dan diperlukan, serta tumbuh, hidup, dan berkembang di daerah, sedangkan “bertanggung jawab” merupakan wujud pertanggungjawaban sebagai konsekuensi pemberian hak dan kewenangan kepada daerah dalam wujud tugas dan kewajiban yang harus dipikul oleh daerah dalam mencapai tujuan otonomi daerah, berupa peningkatan pelayanan dan

kesejahteraan masyarakat yang semakin baik, pengembangan kehidupan demokrasi, keadilan dan pemerataan, serta pemeliharaan hubungan yang serasi antara pusat dan daerah dalam rangka menjaga keutuhan NKRI. Berdasarkan prinsip ini, maka Otonomi Daerah menurut UU No. 22 Tahun 1999 memiliki karakteristik:

- (1) Penyelenggaraan otonomi daerah dilaksanakan dengan memperhatikan aspek demokrasi, keadilan, pemerataan, serta potensi keanekaragaman daerah;
- (2) Pelaksanaan otonomi daerah didasarkan pada otonomi luas, nyata dan bertanggungjawab;
- (3) Pelaksanaan otonomi daerah yang luas dan utuh diletakkan pada daerah Kabupaten/ Kota, sedang otonomi daerah Provinsi merupakan otonomi yang terbatas;
- (4) Pelaksanaan otonomi daerah harus sesuai dengan dengan konstitusi negara sehingga tetap terjamin hubungan yang serasi antara Pusat dan Daerah serta antar Daerah;
- (5) Pelaksanaan otonomi daerah harus lebih meningkatkan kemandirian daerah otonom dan karenanya dalam Daerah Kabupaten/ Kota tidak ada lagi wilayah administrasi. Demikian pula kawasan-kawasan khusus yang dibina oleh Pemerintah atau pihak lain, seperti badan otorita, kawasan industri, kawasan perkebunan, kawasan pertambangan,

kawasan kehutanan, kawasan perkotaan baru, kawasan pariwisata, dan semacamnya yang berlaku adalah ketentuan Perda Otonom;

- (6) Pelaksanaan otonomi daerah harus lebih meningkatkan peranan dan fungsi badan legislatif Daerah, baik sebagai fungsi legislatif, fungsi pengawas, maupun fungsi anggaran atas penyelenggaraan Pemda;
- (7) Pelaksanaan asas dekonsentrasi diletakkan pada Daerah Provinsi dalam kedudukannya sebagai Wilayah Administrasi untuk melaksanakan kewenangan pemerintah tertentu yang dilimpahkan kepada Gubernur sebagai Wakil Pemerintah;
- (8) Pelaksanaan asas tugas pembantuan dimungkinkan, tidak hanya dari pemerintah kepada daerah, tetapi juga dari pemerintah dan daerah kepada desa yang disertai dengan pembiayaan, sarana, dan prasarana, serta sumber daya manusia dengan kewajiban melaporkan pelaksanaan dan mempertanggungjawabkan kepada yang menugaskan.

Dalam kaitannya dengan kewenangan pembuatan Perda yang mengandung sanksi pidana, Pasal 71 ayat UU No. 22 Tahun 1999 menetapkan:

- (1) Perda dapat memuat ketentuan tentang pembebanan biaya paksaan penegakan hukum, seluruhnya atau sebagian kepada pelanggar.

- (2) Perda dapat memuat ancaman pidana kurungan paling lama enam bulan atau denda sebanyak-banyaknya Rp 5.000.000,00 (lima juta rupiah) dengan atau tidak merampas barang tertentu untuk Daerah, kecuali jika ditentukan lain dalam peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan rumusan Pasal tersebut di atas, pembentuk UU menambahkan adanya ketentuan tentang pembebanan biaya paksaan penegakan hukum yang sebelumnya tidak pernah dirumuskan di dalam UU. Ketentuan pemberatan terhadap recidive dihilangkan, sehingga berdasarkan UU tersebut, Perda tidak dapat menetapkan pemberatan terhadap mereka yang telah berulang kali melanggar Perda yang sama, hanya saja ancaman pidana denda dilipatkan dari maksimum Rp.50.000,- (Limapuluh ribu rupiah) menjadi maksimum Rp. 5.000.000,00 (lima juta rupiah).

g. UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah

Eforia reformasi yang berlebihan dengan salah satu agenda utama meletakkan otonomi daerah pada Kabupaten/ Kota telah berimplikasi terjadi perebutan kewenangan antara Pemerintah Provinsi dengan Pemerintah Kabupaten/ Kota dengan mengabaikan kewenangan Pemerintah Provinsi melakukan koordinasi antar Kabupaten / Kota.

Pada saat berlaku UU No. 22 Tahun 1999 telah terjadi suasana ketidakharmonisan antara Pemda Provinsi dengan

Pemerintah Kabupaten/ Kota. Pemerintah Kabupaten/ Kota dengan dalih Pasal 4 UU No. 22 Tahun 1999 yang menyatakan bahwa :

- (1) Dalam rangka pelaksanaan asas Desentralisasi dibentuk dan disusun Daerah Provinsi, Daerah Kabupaten, dan Daerah Kota yang berwenang mengatur dan mengurus kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat.
- (2) Daerah-daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1), masing-masing, berdiri sendiri dan tidak mempunyai hubungan hierarki satu sama lain.

Implikasi dari ketentuan tersebut Pemda Kabupaten/Kota merasa tidak mempunyai hubungan sub ordinasi dengan Pemerintah Provinsi. Frasa “berdiri sendiri dan tidak mempunyai hubungan hierarki satu sama lain” oleh sebagian Pemerintah Kabupaten/ Kota diartikan dalam penyelenggaraan pemerintahan tidak lagi terikat dengan Pemerintah Provinsi. Akibat pengertian tersebut memungkinkan Perda atau peraturan perundang-undangan lainnya pada tingkat Kabupaten/ Kota tidak koheren dengan Perda yang dibuat oleh Pemerintah Provinsi.

Pemerintah Kabupaten/ Kota menyalahartikan sebagai sesama Pemda otonom Pemerintah Kabupaten/ Kota tidak mempunyai hubungan hierarki dengan Pemerintah Provinsi. Akibat dari penyalahartian tersebut, banyak terjadi tumpang tindih pengaturan antara Pemerintah Kabupaten/ Kota dengan

Pemerintah Provinsi, termasuk tumpang tindih dalam melakukan kriminalisasi perbuatan.

Pada eforia itu berbagai elemen masyarakat, termasuk perangkat pemerintahan daerah tidak menyia-nyiaikan kesempatan melakukan perubahan di bidang ketatanegaraan untuk memperoleh kewenangan yang lebih besar bagi Pemerintah Kabupaten/ Kota. Pada tataran konstitusi, di era reformasi UUD 1945 juga mengalami amandemen sampai dengan 4 (empat) kali, sehingga banyak sekali peraturan perundang-undangan yang harus diganti karena dianggap sudah tidak sesuai lagi dengan semangat yang dikandung oleh UUD 1945. Tak terkecuali UU No. 22 Tahun 1999 yang belum genap berusia 5 tahun diganti dengan UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah²⁰².

²⁰² Menurut penjelasan UU No. 32 Tahun 2004, alasan penggantian UU No. 22 Tahun 1999 ialah di samping karena adanya perubahan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, juga memperhatikan beberapa ketetapan MPR dan keputusan MPR, seperti: Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia Nomor IV/MPR/2000 tentang Rekomendasi Kebijakan Dalam Penyelenggaraan Otonomi Daerah; dan Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia Nomor VI/MPR/2002 tentang Rekomendasi Atas Laporan Pelaksanaan Putusan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia oleh Presiden, DPA, DPR, BPK, dan MA pada sidang tahunan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia tahun 2002 dan Keputusan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia Nomor 5/MPR/2003 tentang Penugasan Kepada MPR-RI Untuk Menyampaikan Saran Atas Laporan Pelaksanaan Keputusan MPR-RI oleh Presiden, DPR, BPK, dan MA pada Sidang Tahunan MPR RI Tahun 2003. Dalam melakukan perubahan, pembentuk UU juga memperhatikan berbagai Undang-undang yang terkait di bidang politik diantaranya Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2003 tentang Pemilihan Umum Anggota Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan

Kewenangan atributif bagi Pemerintah Kabupaten/ Kota dalam menetapkan sanksi pidana berdasarkan UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah ditentukan pada Pasal 143 yang menyatakan bahwa:

- (1) Perda dapat memuat ketentuan tentang pembebanan biaya paksaan penegakan hukum, seluruhnya atau sebagian kepada pelanggar sesuai dengan peraturan perundang-undangan;
- (2) Perda dapat memuat ancaman pidana kurungan palinglama 6 (enam) bulan atau denda paling banyak Rp. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah);
- (3) Perda dapat memuat ancaman pidana atau denda selain sebagaimana dimaksud pada ayat (2), sesuai dengan yang diatur dalam peraturan perundang-undangan.

Dibandingkan dengan UU No. 22 Tahun 1999, UU No. 32 Tahun 2004 melakukan peningkatan ancaman pidana denda sampai dengan 10 (sepuluh) kali lipat. Di samping itu terdapat hal baru yang berbeda dengan kewenangan atribusi penetapan sanksi pidana yang diberikan oleh UU sebelumnya, yaitu dimungkinkannya Perda memuat ancaman pidana sesuai dengan yang diatur dalam peraturan perundang-undangan. Ketentuan ini memberi pengertian,

Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah; Undang-Undang Nomor 22 Tahun 2003 tentang Susunan dan Kedudukan Majelis Permusyawaratan Rakyat, Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah; Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2003 tentang Pemilihan Presiden dan Wakil Presiden. Negara. Selain itu juga diperhatikan undangundang yang terkait di bidang keuangan negara, yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Atas Pengelolaan dan Pertanggung jawaban Keuangan Negara.

apabila sanksi pidana yang diatur di dalam UU yang ditindaklanjuti dengan Perda menyimpang dari buku I KUHP atau KUHAP, maka stelsel pidana pada Perda boleh menyimpang dari stelsel KUHP atau KUHAP. Ketentuan ini memang diperlukan oleh Pemda, karena terdapat banyak UU yang menyimpang dari Buku I KUHP perlu ditindaklanjuti dengan Perda. Pada sisi yang lain ketentuan ayat (3) juga akan semakin membuka lebar adanya disparitas penetapan pidana antar Kabupaten/kota, karena redaksi ayat (3) adalah “dapat memuat ancaman pidana atau denda selain sebagaimana dimaksud pada ayat (2)”. Dengan demikian berdasarkan UU 32 Tahun 2004 Pemda Kabupaten/ Kota dimungkinkan memilih stelsel penetapan pidana yang ditentukan oleh ayat (1) atau stelsel penetapan pidana yang dirumuskan menurut UU sebagaimana dimaksud oleh ayat (2).

F. Jenis Sanksi Perda Pajak dan Retribusi.

Kecenderungan sanksi pidana ditetapkan pada Perda Pajak dan Retribusi sebagai bagian dari hukum administrasi memunculkan satu perbuatan diancam dengan dua jenis sanksi sekaligus, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Hanya saja, penetapan kedua sanksi itu kadang-kadang berbeda-beda, dan tidak konsisten. Adakalanya antara sanksi pidana dan sanksi administrasi dirumuskan saling berdiri sendiri,

tetapi ada pula yang diintegrasikan sebagai sanksi pidana, yaitu berupa pidana tambahan yang wajib dijatuhkan oleh Hakim apabila perbuatan pidana yang dilakukan oleh terdakwa dinyatakan terbukti. Dalam hal sanksi pidana dan sanksi administrasi dirumuskan saling berdiri sendiri, adakalanya pembentuk perda memberi kewenangan kepada pejabat di lingkungan pemerintahan untuk menjatuhkan sanksi administrasi apabila pelanggar telah dinyatakan bersalah oleh pengadilan, namun dapat pula dirumuskan oleh pembentuk Perda wewenang pejabat untuk menjatuhkan sanksi administrasi tidak dikaitkan dengan perkara pidana. Dalam hal pejabat daerah memandang seseorang telah melanggar Perda, pejabat daerah yang diberi wewenang oleh Perda dapat segera menjatuhkan sanksi administrasi tanpa menunggu putusan perkara pidana.

1. Sanksi administrasi

Dua jenis sanksi yang ditetapkan di dalam Perda merupakan salah satu ciri khas di dalam hukum pidana administrasi, dimana sanksi pidana pada umumnya diterapkan sebagai ultimum remidium. Sanksi mana yang akan diancamkan kepada pelanggar *in casu* pelanggaran Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, merupakan *dominus litis* aparat penegak hukum di lingkungan Pemda, tetapi pada umumnya akan mengedepankan sanksi administrasi. Adapun jenis-jenis sanksi administrasi adalah sebagai berikut :

- a. Paksaan Pemerintahan (*bestuursdwang*);

- b. Penarikan kembali keputusan yang menguntungkan (izin, subsidi, pembayaran, dan sebagainya);
- c. Pengenaan uang paksa oleh pemerintah (*dwangsom*);
- d. Pengenaan denda administratif (*admînistratieve boete*)²⁰³.

ad.a. Paksaan Pemerintahan (*Bestuursdwang/Politiedwang*)

Menurut Hukum Administrasi, pengertian paksaan pemerintahan atau yang oleh beberapa penulis disebut dengan *Bestuursdwang* atau *Politiedwang* adalah tindakan nyata yang dilakukan oleh organ pemerintah atau atas nama pemerintah untuk memindahkan, mengosongkan, menghalang-halangi, memperbaiki pada keadaan semula apa yang telah dilakukan atau sedang dilakukan yang bertentangan dengan kewajiban-kewajiban yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan (*Onder bestuursdwang wordt verstaan, hetfeitelijk handelen door of vanwege een bestuursorgaan wegnemen, ontruimen, beletten, in de vorige toestand herstellen of verrichten van hetgeen in strijd met bij of krachtens wettelijke voorschriften gestelde verplichtingen is of wordt gedaan, gehouden of nagelaten*"²⁰⁴).

Dua istilah yang sering digunakan tersebut di atas, pada mulanya yang banyak digunakan adalah *politiedwang*. Menurut **Philipus M. Hadjon**, digunakannya istilah *bestuursdwang* untuk mengakhiri kesalahpahaman yang dapat ditimbulkan oleh kata

²⁰³ Ridwan, HR, 2002, *Hukum Administrasi Negara*, UII Press, Yogyakarta, hlm.: 237

²⁰⁴ Afdeling 5.2. Artikel 5.2. 1., *Algemene Wet Bestuursrecht*, 1992, dalam Ridwan, HR, *ibid.*

"politie" dalam penyebutan *politiedwang* (paksaan polisi), padahal Polisi sama sekali tidak terlibat dalam pelaksanaan *politiedwang (bestuursdwang)*²⁰⁵. Meskipun demikian, dalam berbagai kepustakaan dan yurisprudensi masih ditemukan istilah *politiedwang*. **A.M. Donner** menggunakan istilah *politiedwang*,²⁰⁶ begitu juga **C.J.N. Verstedden**, hanya saja ia mengatakan bahwa sebenarnya penggunaan istilah "bestuursdwang" itu lebih baik²⁰⁷, termasuk "*Algemene Bepalingen van Administratief Recht*" juga menggunakan istilah *politiedwang*. **F.A.M. Stoink** dan **J.G. Steenbeek** menggunakan kedua istilah ini sekaligus, *politiedwang-of bestuursdwang*.

Berkenaan dengan paksaan pemerintah, **F.A.M. Stoink** dan **J.G. Steenbeek** mengatakan kewenangan paling penting yang dapat dijalankan oleh pemerintah untuk menegakkan hukum administrasi materiil adalah paksaan pemerintahan. Organ pemerintahan memiliki wewenang untuk merealisasikan secara nyata kepatuhan warga, jika perlu dengan paksaan, terhadap peraturan perundang-undangan tertentu atau kewajiban tertentu (*Een zeer belangrijke bevoegdheid die het bestuur ten dienste staat om het materiele administratieve recht*

²⁰⁵ Philipus M. Hadjon, et.al, 1993, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, Gadjah Mada University Press, hlm.: 251

²⁰⁶ Ridwan, HR, 2002, *ibid*, 238

²⁰⁷ Ridwan, HR, *ibid*

*te handhaven is de politie-of bestuursdwang. Bestuursorganen hebben de bevoegdheid om, zo nodig met geweld, de naleving van bepaalde wettelijke voorschriften door of ten laste van de burger feitelijk te realiseren)*²⁰⁸.

Wujud nyata dari kewenangan paksaan pemerintahan (*bestuursdwangbevoegdheid*) dapat dilihat dalam berbagai kewenangan organ pemerintahan melakukan tindakan nyata mengakhiri situasi yang bertentangan dengan norma hukum administrasi negara, karena kewajiban yang muncul dari norma itu tidak dijalankan atau sebagai reaksi dari pemerintah atas pelanggaran norma hukum yang dilakukan warga negara²⁰⁹. Paksaan pemerintahan dapat berarti sebagai bentuk eksekusi nyata, dalam arti langsung dilaksanakan tanpa perantara hakim (*parate executie*), dan biaya yang berkenaan dengan pelaksanaan paksaan pemerintahan ini secara langsung dapat dibebankan kepada pihak pelanggar²¹⁰.

Secara teoretik sering dipersoalkan, apakah menerapkan paksaan pemerintahan itu kewenangan atau kewajiban? Di kalangan penulis hukum administrasi tidak terdapat kesamaan pendapat. van Praag menganggap bahwa paksaan pemerintahan adalah *kewajiban*, sedangkan **H.D. van Wijk** menganggap

²⁰⁸ Ridwan, HR, *ibid*

²⁰⁹ Ridwan, HR, *ibid*, hlm.: 239

²¹⁰ Ridwan, HR, *ibid*

sebagai *kewenangan*, bukan kewajiban²¹¹. Pendapat yang sama juga dianut oleh **P. de Haan** dan kawan-kawan, yang menyebutkan bahwa kewenangan untuk melaksanakan paksaan pemerintahan merupakan kewenangan bebas. (*"De bevoegdheid tot het uitoefenen van politiedwang is een vrije bevoegdheid. De uitoefening van politiedwang is geen plicht"*)²¹² Pelaksanaan paksaan pemerintahan itu bukan kewajiban. Dalam istilah hukum, ada perbedaan antara kewenangan (*bevoegdheid*) dengan kewajiban (*verplichting*). Kewenangan mengandung makna hak dan kewajiban (*rechten en plichten*) dalam dan untuk melakukan tindakan hukum tertentu, sedangkan kewajiban hanya menunjukkan keharusan untuk mengambil tindakan hukum tertentu.

Berdasarkan berbagai yurisprudensi di negeri Belanda atau peraturan perundang-undangan di Indonesia, tampak bahwa pelaksanaan paksaan pemerintahan menjadi wewenang yang diberikan Undang-Undang kepada pemerintah, bukan kewajiban. Kewenangan pemerintah untuk menggunakan *bestuursdwang* merupakan kewenangan yang bersifat bebas (*vrijebevoegheid*), dalam arti pemerintah diberi kebebasan untuk mempertimbangan menurut inisiatifnya sendiri apakah menggunakan *bestuursdwang*

²¹¹ Ridwan, HR, *ibid*

²¹² Ridwan, HR, *ibid*

atau tidak atau bahkan menerapkan sanksi lainnya. Pelaksanaan atas kebebasan pemerintah untuk menggunakan wewenang paksaan pemerintahan ini dibatasi oleh asas-asas umum pemerintahan yang layak sebagaimana dalam asas kecermatan, asas keseimbangan, asas kepastian hukum, dan sebagainya. Di samping itu, ketika pemerintah menghadapi suatu kasus pelanggaran kaidah hukum administrasi negara, terhadap pelanggaran ketentuan perizinan, pemerintah harus menggunakan asas kecermatan, asas kepastian hukum, atau asas kebijaksanaan dengan mengkaji secara cermat apakah pelanggaran izin tersebut bersifat substansial atau tidak. Sebagai contoh menyangkut izin mendirikan bangunan (IMB). Di banyak daerah dapat ditemukan orang mendirikan rumah tinggal di daerah pemukiman, akan tetapi yang bersangkutan tidak memiliki Izin Mendirikan Bangunan (IMB). Dalam hal ini, pemerintah tidak sepatutnya langsung menggunakan paksaan pemerintahan (*bestuursdwang*), dengan membongkar rumah tersebut. Terhadap pelanggaran yang tidak bersifat substansial ini masih dapat dilakukan legalisasi, misalnya Pemerintah dapat memerintahkan kepada orang bersangkutan untuk mengurus IMB. Jika yang bersangkutan tersebut, setelah diperintahkan dengan baik, tidak juga mengurus izin, maka pemerintah dapat menerapkan *bestuursdwang*, berupa pembongkaran. Pelanggaran yang bersifat substansial, terjadi

pada seseorang yang membangun rumah di kawasan industri atau seorang pengusaha membangun industri di daerah pemukiman penduduk, yang berarti mendirikan bangunan tidak sesuai dengan tata ruang atau rencana peruntukan (*bestemming*) yang telah ditetapkan pemerintah. Hal ini termasuk pelanggaran yang bersifat substansial, dan pemerintah dapat langsung menerapkan *bestuursdwang*.

Terhadap pelanggaran yang bersifat substansial maupun yang tidak bersifat substansial, penerapan sanksi apalagi berupa paksaan pemerintahan harus memperhatikan ketentuan hukum baik tertulis maupun tidak tertulis, yaitu asas-asas umum pemerintahan yang layak (*algemeen beginselen van behoorlijk bestuur*).

Pelaksanaan *bestuursdwang* wajib didahului dengan surat peringatan tertulis, yang dituangkan dalam bentuk Ketetapan Tata Usaha Negara (KTUN). Surat ini harus berisi hal-hal sebagai berikut²¹³

- a. Peringatan harus definitif;
- b. Mengenai paksaan pemerintahan, sama dengan keputusan tatausaha negara lain, berlaku sebagai syarat umum bahwa pakasaan harus bersifat definitif. Ini harus ternyata dari formulasi yang pasti dengan menyebutkan pasal-Pasal yang memuat paksaan pemerintahan;
- c. Organ yang berwenang harus disebut;

²¹³ N.M. Spelt dan B.J.M. ten Berge, *op. cit.*, hlm.:78-90

- d. Peringatan harus memberitahukan organ berwenang mana yang memberikannya. Bila organ jelas tidak berwenang, maka peringatan bukan keputusan TUN, dan pbanding tidak dapat diterima;
- e. Peringatan harus ditujukan kepada orang yang tepat;
- f. Peringatan harus ditunjukkan pada orang yang sedang atau telah melanggar ketentuan Undang-Undang, dan yang berkemampuan mengakhiri keadaan yang terlarang itu. Dengan ini dimaksud orang yang secara nyata atau yuridis dapat menghapuskan situasi ilegal, tetapi tidak juga selalu pelanggar sendiri;
- g. Ketentuan yang dilanggar jelas;
- h. Harus dinyatakan dengan jelas ketentuan mana yang telah atau mungkin akan dilanggar;
- i. Pelanggaran nyata harus digambarkan dengan jelas;
- j. Syarat ini muncul dari yurisprudensi yaitu pembeberan yang jelas dari keadaan atau tingkah laku yang bertentangan dengan ketentuan Undang-Undang. Jadi yang menjadi soal di sini ialah aspek nyata dari pelanggaran;
- k. Peringatan harus memuat penentuan jangka waktu;
- l. Pemberian beban harus ternyata dengan jelas jangka waktu yang diberikan kepada yang bersangkutan untuk melaksanakan beban itu. Jangka waktu harus mempunyai titik permulaan yang jelas;
- m. Pemberian beban jelas dan seimbang;
Pemberian beban harus jelas dan seimbang. Beban tidak boleh memuat kriteria samar.
- n. Pemberian beban tanpa syarat;
Pemberian beban harus tak bersyarat. Dari sudut kepastian hukum, pemberian beban tidak boleh tergantung pada kejadian tidak pasti di kemudian hari.
- o. Beban mengandung pemberian alasannya;
Pemberian beban harus ada alasannya. Titik tolaknya ialah bahwa peringatan sama seperti keputusan memberatkan lainnya, harus diberi alasan yang baik.
- p. Peringatan memuat berita tentang pembebanan biaya;
Bila organ pemerintahan hendak membebaskan biaya paksaan pemerintahan, maka hal ini harus dimuat dalam surat peringatan. Pengumuman bahwa biaya akan dibebankan ini bukan keputusan. mandiri, tetapi unsur dari peringatan.

Ad.b Penarikan Kembali KTUN yang menguntungkan

Ketetapan yang menguntungkan (*begunstigende beschikking*) berarti ketetapan itu memberikan hak-hak atau memberikan kemungkinan untuk memperoleh sesuatu melalui ketetapan atau bilamana ketetapan itu memberikan keringanan beban yang ada atau mungkin ada. Lawan dari ketetapan yang menguntungkan adalah ketetapan yang memberi beban (*belastende beschikking*), yaitu ketetapan yang meletakkan kewajiban yang sebelumnya tidak ada atau penolakan terhadap permohonan untuk memperoleh keringanan.

Sebagai salah satu sanksi di bidang hukum administrasi berupa pencabutan atau penarikan KTUN yang menguntungkan, dilakukan dengan mengeluarkan suatu ketetapan baru yang isinya menarik kembali dan/atau menyatakan tidak berlaku lagi ketetapan yang terdahulu. Penarikan kembali ketetapan yang menguntungkan berarti meniadakan hak-hak yang terdapat dalam ketetapan itu oleh organ pemerintahan. Sanksi ini termasuk sanksi berlaku ke belakang (*regressieve sancties*), yaitu sanksi yang mengembalikan pada situasi sebelum ketetapan itu dibuat²¹⁴. Dengan kata lain, hak-hak dan kewajiban-kewajiban yang timbul setelah terbitnya ketetapan tersebut menjadi hapus atau tidak ada sebagaimana sebelum terbitnya ketetapan itu, dan sanksi ini dilakukan sebagai reaksi

²¹⁴ B.J.M. ten Berge, *op. cit.*, hlm.: 410

terhadap tindakan yang bertentangan dengan hukum (*onrechtmatig gedrag*)²¹⁵. Sanksi penarikan kembali KTUN yang menguntungkan diterapkan dalam hal terjadi pelanggaran terhadap peraturan atau syarat-syarat yang dilekatkan pada penetapan tertulis yang telah diberikan, juga dapat terjadi pelanggaran Undang-Undang yang berkaitan dengan izin yang dipegang oleh si pelanggar²¹⁶. Pencabutan suatu keputusan yang menguntungkan itu merupakan sanksi yang situatif. Sanksi itu dikeluarkan bukan dengan maksud sebagai reaksi terhadap perbuatan yang tercela dari segi moral, melainkan dimaksudkan untuk mengakhiri keadaan-keadaan yang secara obyektif tidak dapat dibenarkan lagi²¹⁷.

Penarikan ketetapan sebagai sanksi berkaitan erat dengan sifat dari ketetapan itu sendiri. Terhadap ketetapan yang bersifat mengikat, harus ditarik oleh organ pemerintah yang mengeluarkan ketetapan tersebut dan hanya mungkin dilakukan sepanjang peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar ketetapan itu menentukan. Mengenai ketetapan yang bersifat bebas, penarikannya sebagai sanksi kadang-kadang ditentukan

²¹⁵ P. Nicolai, dalam Ridwan HR hlm.:243

²¹⁶ Indroharto, 1993, *Usaha memahami Undang-Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara*, Pustaka Sina Harapan, Jakarta, hlm.:242

²¹⁷ Indroharto, *Ibid.*, hlm.:243

dalam peraturan perundang-undangan dan kadang-kadang juga tidak²¹⁸.

Penarikan kembali sebuah ketetapan menimbulkan persoalan yuridis, hal ini karena di dalam hukum administrasi terdapat asas *het vermoeden van rechtmatigheid* - atau *presumptio justea causa*, yaitu setiap ketetapan yang dikeluarkan oleh Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara dianggap benar menurut hukum, oleh karena itu KTUN yang sudah dikeluarkan itu pada dasarnya tidak untuk dicabut kembali, sampai dibuktikan sebaliknya oleh Hakim di pengadilan.

Meskipun pada dasarnya KTUN yang telah dikeluarkan tersebut tidak untuk dicabut kembali sejalan dengan asas praduga *rechtmatig* dan asas kepastian hukum, akan tetapi tidaklah berarti menghilangkan kemungkinan untuk mencabut KTUN tersebut. Kaidah hukum administrasi memberikan kemungkinan untuk mencabut KTUN yang menguntungkan sebagai akibat dari kesalahan si penerima KTUN, sehingga pencabutannya merupakan sanksi baginya. Sebab-sebab pencabutan KTUN sebagai sanksi adalah sebagai berikut :

- a. Yang berkepentingan tidak mematuhi pembatasan-pembatasan, syarat-syarat atau ketentuan peraturan perundang-undangan yang dikaitkan pada izin, subsidi, atau pembayaran;

²¹⁸ H.D. van Wijk/ Willemkonijnenbelt, dalam Ridwan HR, *ibid*, hlm.:243.

- b. Yang berkepentingan pada waktu mengajukan permohonan untuk mendapat izin, subsidi, atau pembayaran telah memberikan data yang sedemikian tidak benar atau tidak lengkap, sehingga apabila data itu diberikan secara benar atau lengkap maka keputusan akan berlainan (misalnya, penolakan izin, dan sebagainya)²¹⁹.

Berdasarkan sebab-sebab tersebut di atas, maka penarikan kembali sebuah ketetapan dalam perspektif hukum pidana sebetulnya berdasarkan atas kesalahan, dalam hal ini kesalahan dilakukan oleh penerima ketetapan, yang dilakukan sebelum ketetapan diberikan atau sesudah ketetapan itu diberikan. **Ateng Syafrudin** menambahkan dapat pula sebuah ketetapan ditarik kembali, karena terjadinya kekeliruan sehubungan keterangan yang diberikan tidak benar atau tidak lengkap. Secara lengkap Ateng Syafrudin menyebutkan ada empat kemungkinan suatu ketetapan itu ditarik kembali yaitu sebagai berikut:

- a. Asas kepastian hukum tidak menghalangi penarikan kembali atau perubahan suatu keputusan, bila sesudah sekian waktu dipaksa oleh perubahan keadaan atau pendapat;
- b. Penarikan kembali atau perubahan juga mungkin bila keputusan yang menguntungkan didasarkan pada kekeliruan, asal saja kekeliruan itu dapat diketahui oleh yang bersangkutan;
- c. Penarikan kembali atau perubahan dimungkinkan, bila yang berkepentingan dengan memberikan keterangan yang tidak benar atau tidak lengkap, telah ikut menyebabkan terjadinya keputusan yang keliru;

²¹⁹ Philipus M. Hadjon, et.al., *op. cit.*, hlm.: 258-259

- d. Penarikan kembali atau perubahan dimungkinkan, bila syarat-syarat atau ketentuan-ketentuan yang dikaitkan pada suatu keputusan yang menguntungkan tidak ditaati.²²⁰

Di samping itu, dapat pula pencabutan ketetapan itu dilakukan karena kesalahan dari pihak pembuat ketetapan, artinya ketetapan yang dikeluarkan itu ternyata keliru atau mengandung cacat lainnya, maka dapat dicabut dengan memperhatikan ketentuan hukum administrasi, baik tertulis maupun berupa asas-asas hukum.

Prins dan Kosim Adisapoetra, mengingatkan bahwa dalam penarikan suatu ketetapan (*beschikking*) yang telah dibuat harus diperhatikan asas-asas berikut ini :

- a). Suatu ketetapan yang dibuat karena yang berkepentingan menggunakan tipuan, senantiasa dapat ditiadakan *ab ovo* (dari permulaan tidak ada);
- b). Suatu ketetapan yang isinya belum diberitahukan kepada yang bersangkutan, jadi suatu ketetapan yang belum menjadi suatu perbuatan yang sungguh-gungguh dalam pergaulan hukum, dapat ditiadakan *ab ovo*;
- c). Suatu ketetapan yang bermanfaat bagi yang dikenainya, dan yang diberi kepada yang dikenai itu dengan beberapa syarat tertentu, dapat ditarik kembali pada waktu yang dikenai tersebut tidak memenuhi syarat-syarat yang ditentukan itu;
- d). Suatu ketetapan yang bermanfaat bagi yang dikenainya tidak boleh ditarik kembali setelah sesuatu jangka tertentu sudah lewat, bilamana oleh karena menarik kembali tersebut, suatu keadaan yang

²²⁰ Ateng Syafrudin, Asas-asas Pemerintahan yang Layak Pegangan bagi Pengabdian Kepala Daerah, hlm.: :43-44

- layak di bawah kekuasaan ketetapan yang bermanfaat itu (setelah adanya penarikan kembali tersebut) menjadi keadaan yang tidak layak;
- e). Oleh karena suatu ketetapan yang tidak benar, diadakan suatu keadaan yang tidak layak. Keadaan ini tidak boleh ditiadakan, bilamana menarik kembali ketetapan yang bersangkutan membawa kepada yang dikenainya suatu kerugian yang lebih besar dan pada kerugian yang oleh negara diderita karena keadaan yang tidak layak tersebut;
 - f). Menarik kembali atau mengubah suatu ketetapan, harus diadakan menurut acara (formalitas) yang sama sebagai yang ditentukan bagi membuat ketetapan itu (*asas contrarius actus*).²²¹

Ad.c. Pengenaan Uang Paksa (*dwangsom*)

Menurut **N.E. Algra**, uang paksa, sebagai "hukuman atau denda", jumlahnya berdasarkan syarat dalam perjanjian, yang harus dibayar karena tidak menunaikan, tidak sempurna melaksanakan atau tidak sesuai waktu yang ditentukan; dalam hal ini berbeda dengan biaya ganti kerugian, kerusakan dan pembayaran bunga ("*Dwangsom; straf of poenaliteit, bedrag dat, krachtens beding in een verbintenis, verschuldigd is bij niet-nakoming, met volledige of niet- tijdige nakoming; c. q. onderscheiden van de vergoeding van kosten, schaden en interessen*")²²² . Dalam hukum administrasi, pengenaan uang paksa ini dapat dikenakan kepada seseorang atau warga negara yang tidak mematuhi atau melanggar ketentuan yang ditetapkan

²²¹ W.F. Prins dan R. Kosim Adisapoetra, 1983, *Pengantar Ilmu Hukum Administrasi Negara*, Pradnya Paramita, Jakarta, hlm.: :102-103

²²² N.E. Algra, dalam Rdwan HR, *ibid*, hlm.:246

oleh pemerintah, sebagai alternatif dari tindakan paksaan pemerintahan. Dalam Hukum Administrasi Belanda disebutkan sebagai berikut²²³:

Organ pemerintahan yang berwenang melaksanakan tindakan pemerintahan, dapat mengenakan uang paksa sebagai pengganti (dari *bestuursdwang*). Uang paksa tidak dapat dipilih (sebagai pengganti), jika kepentingan yang harus dilindungi peraturan tersebut tidak menghendakinya.

Organ pemerintahan menetapkan uang paksa itu apakah sekali bayar ataupun dicicil berdasarkan waktu (tertentu) ketika perintah itu tidak dijalankan atau (membayar) sejumlah uang ketika pelanggaran itu (terjadi). Organ pemerintahan juga menetapkan jumlah maksimal uang paksa. Jumlah uang yang dibayar harus sesuai dengan beratnya kepentingan yang dilanggar dan (sesuai) dengan tujuan diterapkannya penetapan uang paksa itu.

Dalam keputusan untuk penetapan uang paksa yang tujuannya menghilangkan atau mengakhiri pelanggaran, kepada pelanggar diberikan jangka waktu untuk melaksanakan perintah tersebut (dengan) tanpa penyitaan uang paksa. (*Een bestuursorgaan dat bevoegd is bestuursdwang toe te passen, kan in plaats daarvan aan de overtreder eeb Imt onder dwangsom opleggen. Voor het opleggen van een last onder dwangsom wordi met gekozen, indien het belang dat het overtreden voorschrift beoogt te beschermen, zich daartegen verzet.*

Het bestuursorgaan stelt de dwangsom vast hetzij op een bedrag ineens hetzij op een bedrag per tijdseenheid waarin de last niet is uitgevoerd of op een bedrag per overtreding van de last. Rê bestuursorgaan sielt tevens een bedrag vast waarboven geen dwangsom meer Wordt verbeurd Hel vastgestelde bedrag dient in redelijke verhouding te staan tot de

²²³ Afdeling 5.3. Artikel 5.3.1. *Algemene Wet Bestuursrecht*, dalam Ridwan H.R, hlm.:246-247.

zwaarte van het geschonden belang en de beoogde weriang van de dwangsomopieging.

In de besicizikfang tot oplegging van een last onder dwangsom die sterkt tot het ongedaan maken of het beeindigen van een overtreding, wordt een termijn gesteld gedurende welke de overtreder de last kan uitvoeren zonder dat een dwangsom wordt verbeurd)

Pengenaan uang paksa merupakan alternatif untuk tindakan nyata, yang berarti sebagai sanksi “subsidaire” dan dianggap sebagai sanksi *reparatoir*. Persoalan hukum yang dihadapi dalam pengenaan *dwangsom* sama dengan pelaksanaan paksaan nyata. Dalam kaitannya dengan KTUN yang menguntungkan seperti izin, biasanya permohonan izin disyaratkan untuk memberikan uang jaminan. Jika terjadi pelanggaran atau pelanggar (pemegang izin) tidak segera mengakhirinya, maka uang jaminan itu dipotong sebagai *dwangsom*. Uang jaminan ini lebih banyak digunakan ketika pelaksanaan *bestuursdwang* sulit dilakukan.

Ad.d. Pengenaan Denda Administratif

Denda administratif (*bestuurslijke boetes*) adalah *denda* dengan cara meninggikan pembayaran dari ketentuan semula sebagai akibat dari kesalahannya. Contoh konkrit dari denda administrasi adalah denda pajak yang ditarik oleh dinas perpajakan daerah. Menurut P. de Haan, berbeda dengan pengenaan uang paksa administrasi yang ditujukan untuk mendapatkan situasi konkret yang sesuai dengan norma, denda

administrasi tidak lebih dari sekadar reaksi terhadap pelanggaran norma, yang ditujukan untuk menambah hukuman yang pasti, terutama denda administrasi yang terdapat dalam hukum pajak.

Organ administrasi dapat memberikan hukuman tanpa perantara hakim apabila pembuat Undang-Undang memberikan wewenang kepada organ pemerintah untuk menjatuhkan hukuman yang berupa denda (*geldboete*) terhadap seseorang yang telah melakukan pelanggaran peraturan perundang-undangan. Pemberian wewenang langsung (*atributie*) mengenai sanksi punitif ini dapat ditemukan dalam beberapa peraturan perundang-undangan. Sanksi ini biasanya terdapat dalam hukum pajak, jaminan sosial, dan hukum kepegawaian. Berkenaan dengan denda administrasi, denda administrasi hanya dapat diterapkan atas dasar kekuasaan wewenang yang diatur dalam Undang-Undang dalam arti formil. Sehubungan dengan hal itu, maka organ pemerintah dalam menjatuhkan denda administrasi, disamping harus berdasarkan Undang-Undang, maka besaran denda yang dijatuhkan juga harus sudah ditentukan di dalam UU, sebab jika tidak demikian, besaran denda yang dijatuhkan dapat disalahgunakan oleh organ pemerintah yang bersangkutan.

2. Sanksi pidana.

Secara teoretik, ada atau tidak adanya ketentuan sanksi pidana pada Perda tergantung pada pertimbangan pembentuk peraturan, yaitu apakah kaidah dalam Perda yang bersangkutan perlu dipertahankan dengan hukum pidana atau tidak. Hal ini dikarenakan Perda, khususnya yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah pada dasarnya termasuk bidang hukum administrasi²²⁴, sehingga ketentuan pidana tidak mutlak harus ada di dalam suatu Perda (Perda). Sebagai hukum administrasi, penegakan hukumnya sebenarnya cukup dengan sanksi administrasi. Demikian pula apabila sanksi pidana dilihat dari segi kebijakan, maka tidak ada keharusan penggunaan sanksi pidana sebagai sarana menegakkan norma.

Sungguhpun demikian, banyak Perda yang sebenarnya masuk dalam bidang hukum administrasi, di dalamnya mencantumkan sanksi pidana sebagai sarana agar masyarakat lebih menaati kaidah yang telah ditetapkan. Dalam hal ini terdapat kecenderungan sanksi pidana

²²⁴ Barda Nawawi Arief menjelaskan bahwa, selain hukum pidana administrasi, bidang hukum ini sering disebut dengan kejahatan/ tindak pidana administrasi, hukum pidana dari aturan-aturan, atau hukum pidana pemerintahan. Disebut dengan hukum pidana administrasi, karena bidang hukum ini dibuat untuk memberikan sanksi terhadap pelanggaran-pelanggaran administrasi. Berhubung hukum administrasi pada hakekatnya merupakan hukum yang dibuat dalam melaksanakan kekuasaan mengatur (regulatory powers), maka dengan dimasukkannya sanksi pidana pada aturan itu, bidang hukum ini disebut dengan hukum pidana dari aturan-aturan (ordnung strafrecht). Di samping itu, karena hukum administrasi terkait dengan tata pemerintahan, maka istilah hukum pidana administrasi disebut dengan hukum pidana pemerintahan (*Bestuurstrafrecht*).

dipandang sebagai sarana yang paling efektif agar masyarakat bersedia menaati kaidah di bidang hukum administrasi.

Apabila kaidah tersebut dipandang perlu untuk dipertahankan dengan hukum pidana maka ditetapkanlah perbuatan yang diberi ancaman sanksi pidana, tetapi apabila dipandang tidak perlu, maka untuk untuk menegakkan norma yang ditetapkan dapat digunakan sarana lain non hukum pidana. Dalam hal ini dapat dikatakan sanksi pidana merupakan bentuk fungsionalisasi/ operasionalisasi/ instrumentalisasi hukum pidana di bidang hukum administrasi²²⁵ *in casu* Perda yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Apabila pembentuk Perda telah menetapkan sanksi pidana sebagai sarana untuk menegakkan norma yang ditetapkan, maka secara teoretik pembentuk Perda akan menghadapi dua persoalan yang paling mendasar, yaitu perbuatan pidana apakah yang akan diancam dengan pidana, dan pidana apakah yang akan dikenakan terhadap seseorang yang dianggap telah mencocoki perbuatan tersebut. Perbuatan yang ditetapkan dan diberi sanksi pidana di dalam hukum pidana disebut dengan perbuatan pidana, atau tindak pidana, atau delik.

Dalam hukum pidana maupun hukum acara pidana, rumusan perbuatan dan pidana merupakan hal yang paling esensial, karena dua hal tersebut akan bertalian dengan penerapan konkrit dari asas legalitas.

²²⁵ Barda Nawawi Arief, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm.: 15.

Perbuatan dan sanksi pidana hanya mungkin dikenakan terhadap perbuatan yang terlebih dahulu ditentukan oleh pembentuk Undang-Undang. Fungsi ini mengingatkan pada rasio asas legalitas yang dinamakan *fungsi melindungi dari hukum* dan *fungsi petunjuk bukti*²²⁶. Maksud dari fungsi *melindungi dari hukum* adalah bilamana pembentuk peraturan berketetapan untuk membuat sesuatu norma perilaku menjadi norma hukum untuk seluruhnya atau sebagian, maka yang terkandung dalam maksudnya adalah untuk memberi perlindungan kepada kepentingan umum yang berhubungan dengan norma itu. Tentu saja perlindungan itu tidak mungkin mutlak, tetapi dapat diharapkan bahwa penentuan dapat dipidana itu akan membantu ditepatinya norma tersebut. Kepentingan yang hendak dilindungi ini dinamakan dengan kepentingan hukum. Sedangkan *fungsi petunjuk bukti* bertalian dengan adanya kewajiban dalam bidang hukum acara pidana untuk membuktikan terjadi perbuatan yang dilanggar atas unsur-unsur perbuatan tersebut.

Berdasarkan pengertian tersebut di atas, maka sanksi pidana tidak dapat dipisahkan dengan perbuatan yang dilarang atau yang seharusnya dilakukan oleh wajib pajak. Penyebutan perbuatan pidana di bidang perpajakan, memang belum ada kesatuan istilah. Ada yang

²²⁶ Schaffmeister et al, *Hukum Pidana*, Konsorsium Ilmu Hukum Departemen P &K hlm.: : 26

menyebut dengan tindak pidana fiskal, tindak pidana pajak atau ada pula yang menyebut dengan istilah tindak pidana di bidang perpajakan ²²⁷

Pelaksanaan penetapan sanksi pidana pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pada saat dilakukan penelitian terdapat dua Undang-Undang yang dipakai sebagai acuan, yaitu UU No. 22 Tahun 1999 jo. UU No. 32 Tahun 2004 dan UU No. 18 Tahun 1997 jo. UU No. 34 Tahun 2004.

Di dalam BAB VII (UU No. 22 Tahun 1999) tentang Perda dan Keputusan Kepala Daerah, Pasal 71 ayat 2 dinyatakan bahwa:

Perda dapat memuat ancaman pidana kurungan paling lama enam bulan atau denda sebanyak-banyaknya Rp 5.000.000,00 (lima juta rupiah) dengan atau tidak merampas barang tertentu untuk Daerah, kecuali jika ditentukan lain dalam peraturan perundang-undangan.

Dengan berlakunya UU No. 32 Tahun 2004, maka berdasarkan Pasal 239, UU No. 22 Tahun 1999 dinyatakan tidak berlaku. Selanjutnya tentang wewenang Pemda menetapkan sanksi pidana ditentukan di dalam Pasal 143 yang menyatakan:

- (1) Perda dapat memuat ketentuan tentang pembebanan biaya paksaan penegakan hukum, seluruhnya atau sebagian kepada pelanggar sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- (2) Perda dapat memuat ancaman pidana kurungan paling lama 6 (enam) bulan atau denda paling banyak RP. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah).

²²⁷ Suparman ,2001, Berbagai Aspek Penegakan Hukum di Bidang Perpajakan, Fortun Mandiri Karya, Jakarta, hlm.: 23

- (3) Perda dapat memuat ancaman pidana atau denda selain sebagaimana dimaksud pada ayat (2), sesuai dengan yang diatur dalam perundang-undangan lainnya.

Berdasarkan UU yang baru ini, telah terjadi perubahan besaran ancaman denda, yang semula Rp. 5.000.000,00 (lima juta rupiah) diubah menjadi Rp. 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah). Di samping itu berdasarkan ketentuan ayat 3, Perda dapat menyimpang dari buku pertama KUHP, yaitu apabila UU yang menjadi dasar acuannya telah menyimpang dari buku I KUHP. Hal yang demikian memang dimungkinkan melalui Pasal 103 KUHP yang menyatakan bahwa “Ketentuan-ketentuan dalam BAB I sampai dengan BAB VIII buku ini juga berlaku bagi perbuatan-perbuatan yang oleh ketentuan perundang-undangan lainnya diancam dengan pidana, kecuali jika oleh Undang-Undang ditentukan lain”.

Adanya frasa “kecuali jika oleh Undang-Undang ditentukan lain” merupakan kunci pembuka sebuah UU menyimpang dari buku I KUHP. Menurut Pasal 37 UU No. 18 Tahun 1997 sanksi pidana yang diancamkan adalah pidana dan/atau denda paling banyak 4 (empat) kali dari jumlah pajak yang terutang, sedangkan Pasal 39 dan Pasal 40 pidana yang diancamkan adalah pidana atau denda. Dalam kaitan ini dapat menjadi persoalan, apakah yang dimaksud dengan denda dalam pasal itu, karena dalam hukum pidana administrasi denda dapat mempunyai makna denda administrasi, tetapi juga dapat berupa pidana denda. Mengingat

dalam KUHP yang dimaksudkan adalah sanksi pidana, maka menurut hemat kami denda yang dimaksudkan disini adalah denda pidana

Selain UU No. 22 Tahun 1999 jo. UU No. 32 Tahun 2004, di dalam penetapan sanksi pidana, pembentuk Perda juga mendasarkan pada UU 18 Tahun 1997 jo UU No. 34 Tahun 2000 tentang Perubahan atas UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Atribusi wewenang pembentuk Perda menetapkan sanksi pidana dapat ditemukan pada Pasal 37, 39 dan Pasal 40 UU No. 18 Tahun 1997.

Pasal 37:

- (1) Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan atau denda paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak yang terutang.
- (2) Wajib Pajak yang dengan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan atau denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah yang terutang.

Pasal 39

Wajib Pajak yang tidak melaksanakan kewajibannya sehingga merugikan keuangan daerah diancam pidana kurungan paling lama 6 (enam) bulan atau denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah retribusi yang terutang.

Pasal 40

- (1) Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) dan ayat (2), dipidana dengan pidana kurungan paling lama 6 (enam) bulan atau denda paling banyak Rp.2.000.000,00 (dua juta rupiah).
- (2) Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) dan ayat (2), dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun atau denda paling banyak Rp 5.000.000,00 (lima juta rupiah).
- (3) Penuntutan terhadap tindak pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) hanya dilakukan atas pengaduan orang yang kerahasiaannya dilanggar.
- (4) Besarnya denda maksimum sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) dapat ditinjau kembali dengan Peraturan pemerintah.

Berdasarkan atribusi wewenang penetapan sanksi pidana

Perda menurut UU Pemerintahan Daerah dan UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tersebut di atas dapat dikemukakan bahwa:

1. Sanksi pidana Perda menurut Pasal 143 UU No. 22 Tahun 1999 dapat memuat sanksi pidana kurungan selama-lamanya 6 (enam) bulan. Adanya frasa “dapat memuat acaman pidana kurungan” menunjukkan bahwa sanksi pidana pada Perda (pajak dan retribusi daerah) bersifat fakultatif, artinya dapat digunakan tetapi juga dapat tidak digunakan. Sanksi pidana akan digunakan atau tidak digunakan, hal itu sangat tergantung pada pertimbangan pembentuk Perda apakah kaidah di dalam perda dipandang perlu ditegakkan dengan sarana hukum pidana atau tidak.
2. Menurut UU No. 18 Tahun 1997 jo. UU No. 34 Tahun 2000, sanksi pidana dapat berupa pidana penjara selama-lamanya 2 (dua)

tahun dan atau denda sebanyak 2 (dua) kali jumlah yang terutang. Adanya frasa dan/ atau denda, maka pidana yang dapat diancamkan dapat bersifat kumulatif antara pidana kurungan dengan pidana denda. Ketentuan sanksi pidana yang demikian ini merupakan bentuk penyimpangan terhadap Buku Pertama KUHP, karena menurut stelsel KUHP ketentuan sanksi antara pidana pokok dengan pidana pokok lainnya bersifat alternatif. Walaupun demikian apakah secara yuridis hal itu bertentangan dengan buku pertama KUHP dan UU No. 22 Tahun 1999 yo. UU No. 32 Tahun 2004, menurut hemat penulis tidak bertentangan, karena di dalam Pasal 103 KUHP ada pengecualian yang dimungkinkan oleh UU.

Walaupun dari sisi perundang-undangan penyimpangan atas Buku I KUHP dimungkinkan, tetapi ada kemungkinan lain akan terjadinya suatu keadaan penetapan pidana yang berbeda-beda antar daerah Kabupaten/ Kota atas suatu perbuatan yang sama, yaitu ada daerah yang mendasarkan pada maksimum sanksi pada UU No. 22 Tahun 1999, tetapi daerah lain mendasarkan pada maksimum sanksi yang ditetapkan berdasarkan UU No. 18 tahun 1997 yo UU No. 34 Tahun 2000. Kondisi ini tentu saja akan mengakibatkan terjadinya disparitas penetapan maksimum sanksi pidana antar daerah.

Hal lain yang perlu mendapat perhatian berkenaan dengan adanya perbedaan dasar hukum yang menjadi acuan

penetapan sanksi pidana, ialah persoalan apakah sanksi denda yang dimaksudkan di dalam Perda sebagai denda administrasi ataukah denda pidana. Perbedaan antara sanksi denda administrasi dan denda pidana penting berkaitan dengan uang hasil eksekusi akan dimasukkan ke Kas Daerah ataukah Kas Negara.

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah dalam Disertasi, data yang disajikan dan dianalisis berikut ini merupakan jawaban atas dua persoalan utama, pertama apakah kebijakan penetapan perbuatan dan penetapan sanksi pidana telah mempertimbangkan fungsionalisasi Perda Pajak dan Retribusi Daerah pada tahap aplikasi hukum ? dan kedua faktor-faktor apakah yang mempengaruhi fungsionalisasi sanksi pidana Perda ?

A. Penyajian Data.

1. Fungsionalisasi penetapan sanksi pidana Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Untuk mendapatkan gambaran secara komprehensif berbagai hal yang terkait dengan fungsionalisasi sanksi pidana Perda Pajak dan Retribusi Daerah, secara detail data disajikan berdasarkan urutan sebagai berikut.

a. Badan yang menetapkan Perda Pajak dan Retribusi

Telah diuraikan pada BAB II halaman 121, pungutan uang kepada rakyat yang bersifat memaksa berupa pajak atau retribusi berpotensi menindas rakyat, sehingga di dalam hukum pajak berlaku adagium “tidak ada pajak tanpa persetujuan parlemen (*no taxation without representation*)”. Sehubungan dengan adagium itu, hukum menetapkan segala bentuk pungutan kepada rakyat harus melalui persetujuan parlemen dan dituangkan

dalam Undang-Undang. Pada tingkat pemerintahan pusat, persetujuan dilakukan antara DPR dengan Presiden, sedangkan ditingkat daerah, persetujuan dilakukan antara DPRD dengan Bupati/ Walikota selaku Kepala Daerah. Dengan demikian segala pungutan kepada rakyat harus mendapatkan persetujuan dari DPRD yang dianggap sebagai representasi dari rakyat sebelum dituangkan kedalam Perda.

Sesuai dengan perundang-undangan Indonesia, Perda dapat diajukan oleh DPRD atau Pemda selaku badan eksekutif²²⁸. Data yang diperoleh pada periode Tahun 2000 sampai dengan Tahun 2004 menunjukkan tak ada satupun Raperda yang dibahas diajukan oleh DPRD. Keseluruhan Raperda yang dibahas pada saat berlakunya UU No. 22 Tahun 1999 adalah usulan dari Bupati/ Walikota atau dari pihak eksekutif seperti pada tabel berikut ini:

Tabel 4: Inisiatif Pengajuan Raperda

Kabupaten / Kota	Jumlah Perda/ Tahun					Inisiatif	
	2000	2001	2002	2003	2004	Legislatif	Eksekutif
Kabupaten Bantul	58	35	19	18	4	0	134
Kodya Yogyakarta	47	7	26	6	4	0	90
Kodya Semarang	11	15	10	9	4	0	49
Kab. Magelang	22	30	17	14	2	0	85
Kodya Surabaya	11	13	9	22	7	0	62
Kabupaten Sidoarjo	18	32	12	19	3	0	84

Sumber: Data Sekunder

²²⁸ Pasal 25 huruf b menetapkan Kepala Daerah mempunyai Tugas dan wewenang mengajukan rancangan Perda dan Penjelasan tugas dan wewenang DPRD Pasal 42 huruf a menyebutkan yang dimaksud dengan membentuk dalam ketentuan ini adalah termasuk pengajuan Rancangan Perda sebagaimana diatur dalam UU No. 10 Tahun 2004.

Dari sekian jumlah Perda yang dibahas antara DPRD bersama dengan Pemda meliputi pula Perda pajak dan retribusi daerah berdasarkan Undang-Undang No. 18 tahun 1997 jo. UU No. 34 Tahun 2000 dan Peraturan Pemerintah No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah serta Peraturan Pemerintah No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah.

Minimnya jumlah Perda yang dibahas berdasarkan inisiatif Dewan tidak dapat dilepaskan dari kondisi riil yang dihadapi oleh anggota Dewan. Partai politik yang menempatkan wakilnya di lembaga eksekutif sedapat mungkin akan memperjuangkan agar setiap regulasi yang dibuat tidak akan membebani konstituennya. Perda pajak dan retribusi merupakan beban yang harus dibayar oleh konstituen partai politik yang bersangkutan, sehingga untuk menjaga popularitas partai, usulan-usulan Raperda yang bersifat membebani rakyat lebih baik dihindari.

Walaupun demikian, ada pengakuan dari salah satu anggota DPRD Kota Yogyakarta bahwa ada kelemahan yang mendasar tentang kemampuan legal drafting, karena mereka tidak berasal dari disiplin ilmu hukum serta minimnya sumber daya manusia di lingkungan partai yang mempunyai keahlian perancangan sebuah peraturan.

Minimnya sumber daya manusia di lingkungan partai yang mempunyai keahlian di dalam perancangan sebuah peraturan, menyebabkan mereka lebih banyak menunggu dari eksekutif atau bekerjasama dengan LSM yang mempunyai perhatian khusus terhadap masalah tertentu²²⁹.

b. Jenis Pajak dan Retribusi Daerah yang di tetapkan

Kewenangan penetapan pajak dan retribusi daerah merupakan salah satu pelaksanaan kebijakan desentralisasi fiskal. Kebijakan tersebut antara lain ditandai dengan penetapan jenis-jenis pajak daerah dan retribusi daerah yang ditetapkan berdasarkan UU No. 18 tahun 1997 jo. UU No. 34 Tahun 2000 serta PP No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah dan PP No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah. Jenis pajak daerah yang dapat dipungut oleh pemerintah provinsi terdiri 4 (empat) jenis terdiri atas:

1. Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di atas Air;
2. Pajak Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di atas Air;
3. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
4. Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan.

Sedangkan jenis pajak daerah yang dapat dipungut pemerintah kabupaten /kota terdiri 7 (tujuh) jenis pajak daerah yang terdiri:

1. Pajak Hotel;
2. Pajak Restoran;

²²⁹ Wawancara dengan Fraksi PDIP di DPRD Kota

3. Pajak Hiburan;
4. Pajak Reklame;
5. Pajak Penerangan Jalan;
6. Pajak Pengambilan Bahan Galian Golongan C;
7. Pajak Parkir²³⁰.

Ketika penelitian dilakukan, belum setiap jenis pajak yang diperkenankan menurut Peraturan Pemerintah No. 65 Tahun 2001 tentang pajak daerah telah dibuat Perda oleh pemerintah kabupaten/ kota sebagaimana tergambar pada tabel berikut ini:

²³⁰ Lihat Pasal Pasal 2 UU No. 34 Tahun 2000

Tabel 5: Jenis Pajak Daerah.

Jenis Pajak	Kabupaten Bantul	Kota Yogyakarta	Kota Semarang	Kabupaten Magelang	Kota Surabaya	Kabupaten Sidoarjo
Tentang Pajak Hotel	Perda No.2 Tahun 2002	Perda No. 23 Tahun 2002	Perda No. 13 tahun 2001	Perda No 2 Tahun 1999	Perda No. 9 Tahun 2003	Perda No.8 Tahun 2001
Tentang Pajak restoran	Perda No 3 Tahun 2002	Perda No. 24 Tahun 2000	Perda No. 8 Tahun 2001	Perda No 2 Tahun 1999 (masih jadi satu)	Perda No. 2 Tahun 2003	Perda No.9 Tahun 2001
Tentang Pajak hiburan	<i>Perda No. 2 Tahun 1992</i>	Perda No. 7 Tahun 2000	Perda No. 9 Tahun 2001	Perda No. 2 Tahun 2001 jo. Perda No. 3 Tahun 2003	Perda No. 9 Tahun 2002	Perda No.10 Tahun 2001
Tentang Pajak Reklame	Perda No. 11 Tahun 2000	Perda No 9 Tahun 1998	Perda No. 2 Tahun 2002	Perda No 12 Tahun 1998	Perda No. 9 Tahun 1999	Perda No.11 Tahun 2001
Tentang Pajak Penerangan Jalan	Perda No. 12 Thn 2003	Perda No. 3 Tahun 2000	Perda No. 12 Tahun 2001	Perda No. 15 Tahun 2002	Tidak ada	Perda No.12 Tahun 2001
Tentang Pajak Pengambilan Bahan Galian Gol. C	<i>Perda No.2 Tahun 1998</i>	Perda No. 3 Tahun 1998	Perda No. 1 tahun 2002		Perda No. 8 Tahun 1998	-
Tentang Pajak Parkir	Perda No.3 Tahun 2003	Perda No.22 Tahun 2002	Perda No. 10 Tahun 2002	Perda No. 10 Tahun 2002	Perda No. 12 Tahun 2001	Perda No.13 Tahun 2001
Tentang Pajak Sarang Burung Sriti dan atau Walet	-	-	-	Perda No. 11 Tahun 2003	-	-

Sumber : Data Sekunder

Berkenaan dengan penetapan retribusi daerah, Undang-Undang No. 34 Tahun 2000 menetapkan adanya 3 (tiga) jenis retribusi, yaitu Retribusi tentang Jasa Umum, Jasa usaha, dan Perizinan Tertentu. Adapun yang dimaksud dengan retribusi jasa umum adalah jasa yang disediakan atau diberikan oleh Pemda

untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan, Jenis retribusi jasa umum menurut Peraturan Pemerintah No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah adalah sebagai berikut :

- a. Retribusi Pelayanan Kesehatan;
- b. Retribusi Pelayanan Persampahan/Kebersihan;
- c. Retribusi Penggantian Biaya Cetak Kartu Tanda Penduduk dan Akte Catatan Sipil;
- d. Retribusi Pelayanan Pemakaman dan Pengabuan Mayat;
- e. Retribusi Pelayanan Parkir di Tepi Jalan Umum;
- f. Retribusi Pelayanan Pasar;
- g. Retribusi Pengujian Kendaraan Bermotor;
- h. Retribusi Pemeriksaan Alat Pemadam Kebakaran;
- i. Retribusi Penggantian Biaya Cetak Peta;
- j. Retribusi Pengujian Kapal Perikanan²³¹.

Retribusi jasa usaha adalah jasa yang disediakan oleh Pemda dengan menganut prinsip komersial karena pada dasarnya dapat pula disediakan oleh sektor swasta, seperti:

- a. Retribusi Pemakaian Kekayaan Daerah;
- b. Retribusi Pasar Grosir dan/atau Pertokoan;
- c. Retribusi Tempat Pelelangan;
- d. Retribusi Terminal;
- e. Retribusi Tempat Khusus Parkir;
- f. Retribusi Tempat Penginapan/Pesanggrahan/Villa;
- g. Retribusi Penyedotan Kakus;
- h. Retribusi Rumah Potong Hewan;
- i. Retribusi Pelayanan Pelabuhan Kapal;
- j. Retribusi Tempat Rekreasi dan Olah Raga;
- k. Retribusi Penyeberangan di Atas Air;
- l. Retribusi Pengolahan Limbah Cair;
- m. Retribusi Penjualan Produksi Usaha Daerah²³².

²³¹ Pasal 2 ayat 2 PP No. 66 Tahun 2001

²³² Pasal 3 ayat 2 PP No. 66 Tahun 2001

Retribusi perizinan tertentu adalah retribusi yang dipungut oleh Pemda atas kegiatan tertentu Pemda dalam rangka pemberian izin kepada orang pribadi atau badan yang dimaksudkan untuk pembinaan, pengaturan, pengendalian dan pengawasan atas kegiatan, pemanfaatan ruang, penggunaan sumber daya alam, barang, prasarana, sarana atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan. Termasuk retribusi perijinan tertentu adalah sebagai berikut:

- a. Retribusi Izin Mendirikan Bangunan;
- b. Retribusi Izin Tempat Penjualan Minuman Beralkohol;
- c. Retribusi Izin Gangguan;
- d. Retribusi Izin Trayek²³³.

Adapun jumlah Perda yang mengatur Retribusi Daerah menurut UU No. 18 tahun 1997 jo. UU No. 34 Tahun 2000 yang ditemukan dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 6: Jumlah Perda Retribusi

Jenis Retribusi	Kab. Bantul	Kota Yogyakarta	Kota Semarang	Kab.Mglg	Kota Surabaya	Kab. Sidoarjo
1. Retribusi Jasa Umum	6 Perda	5 Perda	6 Perda	4 Perda	5 Perda	6 Perda
2. Retribusi Jasa Usaha	6 Perda	1 Perda	3 Perda	4 Perda	5 Perda	5 Perdfa
3. Perizinan Tertentu	3 Perda	3 Perda	3 Perda	2 Perda		4 Perda
4. Lain-lain ²³⁴	2 Perda	5 Perda	1 Perda	2 Perda	1 Perda	2 Perda

Sumber: Data Sekunder 1984.

²³³ Pasal 3 ayat 2 PP No. 66 Tahun 2001

²³⁴ Jenis Retribusi lain-lain adalah jenis retribusi yang tidak termasuk retribusi tentang jasa umum, Jasa usaha, dan Perizinan Tertentu yang tidak disebut pada Peraturan Pemerintah No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah, tetapi bersifat pungutan. Ditemukan pula Perda yang materi muatannya dapat diatur dalam satu Perda tetapi diatur dalam dua Perda misalnya Retribusi pelayanan kesehatan pada Puskesmas dengan Retribusi Pelayanan Kesehatan seperti yang terjadi di Kabupaten Bantul dan Kota Yogyakarta.

Jumlah Perda yang ditetapkan oleh Pemda jauh lebih banyak yang mengatur retribusi apabila dibandingkan dengan pajak. Hal ini bukan semata-mata karena UU menetapkan jumlah dan jenis Perda retribusi lebih banyak, tetapi terdapat beberapa alasan yang dikemukakan oleh responden. Pertama, oleh pembentuk Perda, retribusi dianggap mempunyai resiko paling kecil penolakannya oleh masyarakat dibandingkan dengan pajak daerah. Kedua, secara politis, penetapan jenis pajak yang lebih banyak mempunyai resiko lebih tinggi dibandingkan dengan pajak daerah, karena berpotensi menurunkan derajat kepercayaan Kepala Daerah dan DPRD terhadap konstituennya. Ketiga, meskipun pada hakekatnya retribusi adalah bersifat pungutan sama halnya dengan Pajak, akan tetapi dalam retribusi menunjukkan sifat yang berbeda. Pada retribusi, masyarakat yang membayar pungutan itu dapat merasakan manfaat atas pembayaran yang dilakukan dalam bentuk pelayanan jasa umum, jasa usaha atau dalam bentuk jasa perizinan, sedangkan pada Pajak, masyarakat tidak merasakan manfaat langsung. Dengan demikian pada retribusi, pemerintah juga memberikan kontra prestasi kepada wajib retribusi, sehingga tidak terkesan hanya memungut sejumlah uang kepada warga masyarakat²³⁵.

²³⁵ Disarikan dari hasil wawancara dengan Kepala Sub Bagian Peraturan Perundang-undangan Kota Yogyakarta.

c. Monitoring dan Evaluasi Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Meskipun data dari sampel penelitian menunjukkan belum seluruh Perda pajak dan retribusi daerah dibuat oleh Pemda, namun eforia otonomi daerah telah dirasakan oleh pemerintah pusat berimplikasi negatif terhadap perekonomian nasional. Hal ini tercermin pada laporan yang dibuat oleh Tim Evaluasi Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang ditetapkan oleh Departemen Keuangan Republik Indonesia. Dalam kesimpulannya antara lain menyatakan:

Adanya pemberian peluang kepada daerah untuk meningkatkan pemungutan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang diwujudkan dalam bentuk penerbitan bermacam-macam Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah telah menimbulkan kecenderungan pengenaan pungutan-pungutan yang lebih berorientasi pada peningkatan pendapatan daerah yang setinggi-tingginya sehingga mengabaikan ketentuan perundang-undangan yang berlaku²³⁶.

Sekalipun beberapa Perda yang diterbitkan di beberapa daerah menunjukkan adanya kemiripan dari segi format maupun substansinya, tetapi tidak sedikit Perda yang diterbitkan oleh Pemda dianggap bermasalah oleh pemerintah pusat, karena bertentangan dengan peraturan perundang-undangan di atasnya, mengganggu iklim investasi atau dianggap duplikasi dengan

²³⁶ Departemen Keuangan Republik Indonesia, Laporan Tim Pengkajian Perda Tentang Pajak Daerah dan retribusi Daerah, Executive Summary, hal 6.

ketentuan lainnya. Untuk mencegah terjadinya berbagai penyimpangan dari asas-asas hukum serta mengakibatkan terjadinya ekonomi biaya tinggi. Pemerintah pusat memandang perlu pengawasan terhadap penetapan Perda pajak dan retribusi Daerah.

Pengawasan dari aspek ekonomi dilakukan oleh Menteri Keuangan, sedangkan dari aspek penetapan Perda dilakukan oleh Menteri Dalam Negeri. Dengan adanya pengawasan dalam penetapan Perda di bidang pajak dan retribusi, diharapkan masyarakat terhindar dari pengenaan pungutan yang tidak memenuhi prinsip pungutan yang baik, serta ekonomi biaya tinggi.

Sebagai realisasi bentuk pengawasan terhadap Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pada tahun 2000 Departemen Keuangan Republik Indonesia telah mengirim surat kepada Gubernur/Bupati/Walikota se Indonesia melalui suratnya No. S-676/MK.014/2000 tanggal 6 Nopember 2000 yang ditandatangani oleh **Dr. Achmad Rochyadi** selaku Kepala Badan Analisis Keuangan dan Moneter a.n Menteri Keuangan yang berisi 4 (empat) poin, yaitu:

1. Sesuai dengan UU No. 18 Tahun 1997, daerah hanya dapat memungut jenis pajak dan retribusi sepanjang telah diatur dalam UU tersebut dan PP yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Sampai saat ini UU tersebut belum diubah, dengan demikian secara yuridis Penetapan Perda tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tetap mengacu pada UU No. 18 Tahun 1997.

2. Selanjutnya dapat ditegaskan kembali bahwa pungutan Pajak daerah dan Retribusi Daerah baru, diluar yang telah ditetapkan dalam UU No. 18 Tahun 1997 hanya dapat dilaksanakan oleh Daerah setelah ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.
3. Saat ini RUU tentang Perubahan atas UU No. 18 Tahun 1997 sedang dibahas di DPR-RI. Dalam rancangan UU tersebut telah dibuka peluang bagi daerah untuk dapat menetapkan jenis Pajak Daerah dan Retribusi Daerah di luar yang ditetapkan dalam UU, namun penetapan pajak Daerah dan retribusi Daerah baru tersebut harus sesuai dengan prinsip-prinsip pungutan yang baik sebagaimana diatur dalam RUU tersebut;
4. Sesuai hal tersebut di atas dan sambil menunggu penetapan perubahan UU tersebut, dimohon kiranya agar penetapan jenis pajak daerah dan Retribusi Daerah yang baru dapat ditunda atau diusulkan untuk ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah sesuai UU No. 18 Tahun 1997.

Mengingat himbauan tersebut di atas, tidak mendapat perhatian dari Pemerintah Kabupaten/ Kota, maka pada tahun 2001 Departemen Keuangan Republik Indonesia melalui Dirjen Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah mengirim Surat Nomor S-37/MK.1/2001 bertanggal 4 Desember 2001 kepada Gubernur, Bupati, dan Walikota se-Indonesia berisi permintaan agar menyampaikan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah kepada Menteri Keuangan cq Dirjen Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah, satu dan lain hal agar Perda tersebut dapat dilakukan pengkajian dengan baik oleh Departemen Keuangan.

Selain permintaan melalui surat, agar Departemen Keuangan dapat melakukan pengkajian Perda Pajak Daerah dan

Retribusi Daerah sebanyak-banyaknya, Departemen Keuangan juga :

1. menerima Perda dari Departemen Dalam Negeri yang telah dikirimkan Pemda kepada Menteri Dalam Negeri;
2. meminta secara langsung kepada Kepala Daerah dalam hal telah diketahui adanya informasi bahwa Perda yang diberlakukan diketahui bermasalah tetapi belum dikirim;
3. melakukan pengumpulan Perda langsung ke lapangan sebagai bagian dari kegiatan monitoring.

Setelah dilakukan pengkajian, pada tahun 2002 Departemen Keuangan memandang perlu agar Mendagri mencabut beberapa Perda yang dianggap bermasalah. Permintaan Departemen Keuangan tersebut tertuang dalam Surat Dirjen Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah a.n Menteri Keuangan No. S-26/MK.7/2002 yang ditandatangani oleh Mahfud Sidik pada tanggal 18 Desember 2002 kepada Menteri Dalam Negeri untuk membatalkan 52 (lima puluh dua) Perda tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang dianggap bermasalah. Pertimbangan pembatalan masing-masing Perda pada pokoknya dapat digolongkan kedalam dua alasan, yaitu:

1. Penarikan pajak atas obyek pajak telah mengakibatkan penarikan pajak ganda atau duplikasi dengan pajak pusat, misalnya pajak huller, pajak pembuatan film, pengiriman barang antar pulau, pajak hasil hutan, dan lain sebagainya.

2. Pengenaan pajak terhadap objek pajak tertentu telah mengakibatkan ekonomi biaya tinggi dan merintang arus Perdagangan antar daerah dan kegiatan ekspor/ impor seperti beras, kopi, hasil perikanan dan lain sebagainya²³⁷.

Untuk memaksimalkan hasil pengkajian, pada tahun 2002 Depkeu membentuk "Tim Pengkajian Perda Pajak dan Retribusi" sebagai Bahan Pertimbangan Menteri Keuangan Kepada Menteri Dalam Negeri melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 263/KMK.0712002.

Menurut Laporan Tim Pengkajian Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Departemen Keuangan Republik Indonesia selama periode Agustus 2003 sampai dengan Desember 2004 jumlah Perda yang diterima telah mencapai 2.252 buah²³⁸. sebagaimana terrinci pada tabel di bawah ini:

²³⁷ Surat Dirjen Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah a.n Menteri Keuangan No. S-26/MK.7/2002

²³⁸ Laporan Tim Pengkajian Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Departemen Keuangan

Tabel 7 : Jumlah Perda yang dikumpulkan Depkeu

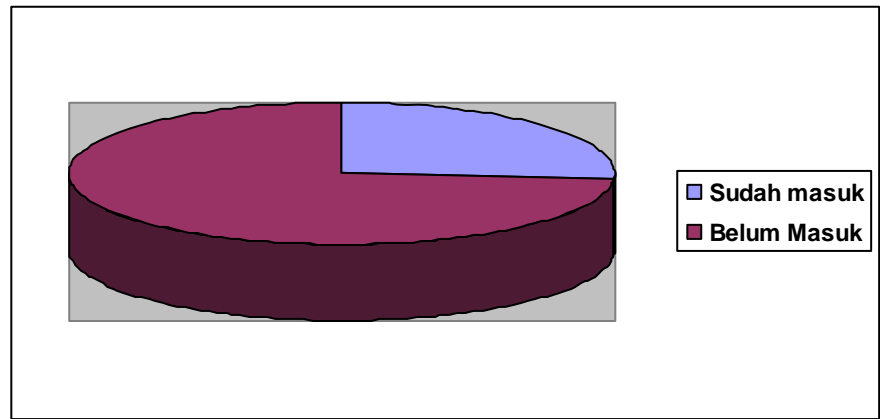
No.	Pengumpulan	Jumlah
1	dikirim langsung oleh pemda	29
2	berasal dari Departemen Dalam Negeri	1.177
3	diminta tersendiri berdasarkan informasi dari pihak ketiga	125
4	hasil monitoring ke daerah masing-masing	921
5.	Perda yang diterima sejak 2001 s.d Juli 2003	2.129
	Jumlah Total	4.381

Diolah dari Laporan Tim Pengkajian Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Depkeu Tahun 2004.

Dengan asumsi jumlah Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang diterbitkan oleh tiap Provinsi 14 (empat belas) Perda dan tiap Kabupaten /Kota masing-masing adalah 40 (empat puluh) sesuai dengan jumlah Perda Pajak dan retribusi berdasarkan UU No. 18 tahun 1997 jo. UU No. 34 Tahun 2000 dan PP No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah dan PP No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah dengan jumlah Provinsi 32 (tiga puluh dua) buah, dan jumlah Kabupaten/ Kota 410 (empat ratus sepuluh) buah, maka jumlah keseluruhan Perda yang diterbitkan oleh semua Pemda provinsi dan kabupaten/ kota, dihitung berdasarkan jumlah provinsi dan jumlah kabupaten/ kota di seluruh Indonesia seharusnya ada 16.848 (enam belas ribu delapan ratus empat puluh delapan) buah. Berdasarkan asumsi tersebut, perbandingan antara jumlah keseluruhan Perda

yang sudah diperoleh dengan jumlah keseluruhan Perda yang seharusnya dikirim Pemda Provinsi dan Pemda Kabupaten/Kota kepada Depkeu baru sekitar 26 % (dua puluh enam persen), sebagaimana terlihat pada diagram berikut ini.

Diagram 3: Jumlah Perda Masuk dan Asumsi belum masuk .

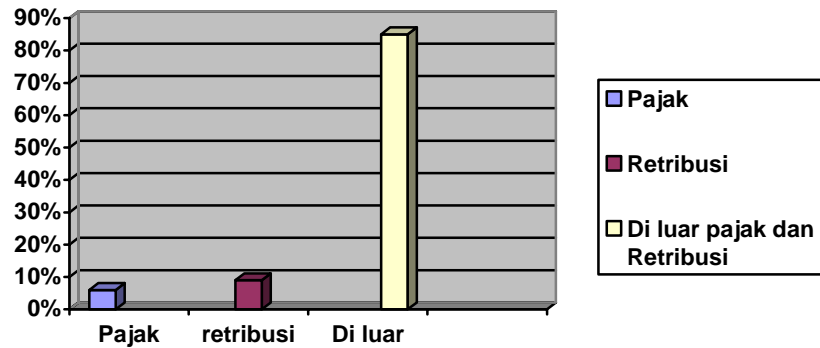


Setelah dilakukan pengelompokan, dari 4.381 (empat ribu tiga ratus delapan puluh satu) Perda pajak dan retribusi daerah yang berhasil dikumpulkan, ternyata yang merupakan Perda Pajak Daerah sesuai dengan UU dan Peraturan Pemerintah hanya sejumlah 6 % (enam persen), Perda Retribusi Daerah yang sesuai dengan UU dan PP 9 % (sembilan persen) dan Perda lainnya sejumlah 85 % (delapan puluh lima persen), yang di dalamnya tercantum pungutan pungutan mirip pungutan pajak atau retribusi.

Peraturan Daerah bersifat pengaturan yang di dalamnya juga memuat pungutan, banyak berkaitan dengan bidang jasa,

seperti jasa kepelabuhanan. Masing-masing pengelompokan itu tergambar dalam diagram berikut ini.

Diagram 4: Jumlah Perda bersifat pungutan sesuai pengelompokan.



Sumber: Laporan Tim Pengkajian Depkeu.

Menurut keterangan Anggito Abimanyu, selaku Pjs. Kepala Badan Pengkajian Ekonomi dan Kerjasama Internasional (Bapekki), atas Perda-Perda yang bermasalah tersebut, Depkeu tidak mempunyai wewenang untuk mencabut atau membatalkan Perda Pajak dan retribusi yang dimaksudkan. Pencabutan akan dilakukan Depdagri apabila hasil analisis ditemukan Perda yang bertentangan dengan kepentingan umum, menghambat pembentukan iklim investasi, dan bertentangan dengan UU yang di atasnya²³⁹.

²³⁹ Jawa Pos, Senin 29 November 2004, 320 Perda Lagi yang Dicabut, halaman 10.

Besarnya Perda yang bersifat pungutan di luar Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menggambarkan adanya kepentingan daerah untuk menggali sumber-sumber keuangan melalui ekstensifikasi pajak, bukan intensifikasi pajak. Artinya, daerah lebih cenderung menambah obyek pajak baru dari pada mengintensifkan penggalan potensi pajak melalui Perda yang telah diterbitkan sebelumnya.

Pada sisi yang lain, hasil monitoring Depkeu, ekstensifikasi perpajakan belum mampu memperbaiki kualitas pelayanan dalam perizinan yang berdampak pada sektor investasi. Banyak pengusaha yang mengeluhkan birokrasi perizinan seperti minimnya transparansi biaya investasi, prosedur pengurusan izin yang berbelit, tingginya biaya yang harus dikeluarkan, serta diskriminasi perlakuan²⁴⁰. Hal ini terkait dengan praktik di lapangan banyak pihak yang berkepentingan untuk mengurus izin, secara personal menitipkan pengurusannya kepada oknum birokrasi atau mempunyai kedekatan dengan Bupati/ Walikota untuk mendapatkan pelayanan lebih cepat.

Berdasarkan hasil konfirmasi atas Perda-Perda yang dibatalkan, ternyata masih menimbulkan tandatanya bagi daerah, karena pembatalan Perda yang dianggap bermasalah dilakukan

²⁴⁰ Ibid

dengan Keputusan Menteri Dalam Negeri²⁴¹, padahal UU tentang Pemerintahan Daerah menetapkan bahwa Keputusan pembatalan perda ditetapkan dengan Peraturan Presiden²⁴². Bagi daerah, Keputusan Menteri Dalam Negeri yang membatalkan Perda dianggap cacat hukum,²⁴³ namun sebaliknya, bagi Depdagri pembatalan melalui Keputusan Menteri Dalam Negeri adalah sah dan telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan²⁴⁴.

Pada sisi yang lain, menurut peraturan perundang-undangan, kewajiban pemerintah kabupaten/ kota menyampaikan Perda kepada pemerintah pusat sebagai bagian dari pengawasan paling lama 15 (lima belas) hari setelah ditetapkan²⁴⁵, namun karena adanya resiko pembatalan atas Perda yang telah ditetapkan, maka dapat menimbulkan kecenderungan pemerintah kabupaten/ kota tidak mengirimkan Perda ke pemerintah pusat, sebab pengiriman Perda ke pemerintah pusat, secara yuridis bukan sebagai syarat pemberlakuan Perda sebagai hukum positif.

²⁴¹ Lihat Surat Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 1, 2, 3, 4, 5 dan lain-lain pada Tahun 2004.

²⁴² Pasal 145 ayat (3) UU No. 32 Tahun 2004 menyatakan “Keputusan Pembatalan Perda sebagaimana dimaksud pada ayat (2) ditetapkan dengan Peraturan Presiden paling lama 60 (enam puluh) hari sejak diterinya Perda sebagaimana dimaksud pada ayat (1)”

²⁴³ Hasil wawancara dengan peserta coaching clinic PPNS di Yogyakarta Tahun 2004.

²⁴⁴ Lihat pula Surat Menteri Dalam Negeri kepada Bupati Sleman No. 188.342/1950/SJ kepada Bupati Sleman tanggal 2 Agustus 2005.

²⁴⁵ Lihat Pasal 5 A dan Pasal 25 A UU No. 34 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

d. Kriminalisasi dan Penalisasi Perbuatan di Bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Sebagai kaedah administrasi, tidak ada kemutlakan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah harus menetapkan perbuatan dan sanksi pidana, tetapi hasil penelitian menunjukkan semua Perda yang mengatur Pajak Daerah dan Retribusi Daerah memuat sanksi pidana (100 %). Kenyataan ini dapat dikatakan bahwa pembentuk Perda masih menganggap sanksi pidana sebagai sarana yang paling baik untuk menegakkan kaidah yang ditetapkan. Dapat dikatakan, walaupun fungsionalisasi/operasionalisasi/ instrumentalisasi hukum pidana melalui penetapan sanksi pidana dari perspektif kebijakan kriminal sudah ketinggalan zaman, tetapi masih dianggap sebagai salah satu upaya yang baik untuk penalisasi Perda, sebagai upaya mengatasi masalah sosial dalam rangka mencapai kesejahteraan masyarakat.

Pendapat yang mendukung sanksi pidana sebagai sarana yang paling baik untuk menegakkan kaidah administrasi yang ditetapkan didukung oleh responden yang terdiri atas para Kepala Bagian Hukum/ Kepala Sub Bagian Peraturan Perundang-undangan, PPNS dan POL PP di lingkungan Pemerintah Kabupaten/ Kota, anggota DPR, LSM dan wajib pajak seperti nampak pada tabel berikut ini.

Tabel 8: Sanksi yang diterapkan pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

No.	Jenis Sanksi	Sanksi Pidana				Sanksi administrasi				Sanksi pidana dan adm			
		Responden		Setuju		tidak		Setuju		tidak		Setuju	
1	Kepala Bagian Hukum/ kasubag Per-uu-an	8	20 %	0		8	20 %	0		8	20 %	0	
2	PPNS/ POL PP	10	25 %	0		10	25 %	0		10	25 %	0	
3	Anggota DPR	5	12,5 %	2	5 %	7	17,5 %	0		7	17,5 %	0	
4	LSM	2	5 %	3	9,67 %	5	12,5 %	0		5	12,5 %	0	
5	Wajib Pajak.	1	2,5 %	9	29,03 %	10	25 %	0		10	25 %	0	
	Jumlah	26	65 %	14	35 %	40	100 %			40	100 %	0	

Berkenaan dengan perbuatan yang dikriminalisasikan dan pidana yang ditetapkan, data penelitian menunjukkan bahwa di berbagai daerah terdapat kesamaan dalam penetapan perbuatan, tetapi terdapat perbedaan dalam penetapan sanksi pidana. Perbedaan penetapan sanksi pidana atas perbuatan yang sama tidak hanya terjadi antar Kabupaten/ Kota, tetapi juga terjadi di dalam Kabupaten/ Kota itu sendiri, sebagaimana tergambar pada tabel berikut ini.

Tabel 9: Perbuatan dan besaran pidana .

Perda Kabupaten Bantul No. 11 Tahun 2000 tentang Pajak Reklame	Perda Kabupaten Bantul No.2 Tahun 2002 tentang Pajak Hotel	Perda Kota Surabaya No. 09 Tahun 2003 tentang Pajak Hotel	Perda Kab.Magelang No. 11 Tahun 2003 tentang Pajak Sarang Burung Sriti dan/atau Walet
Pasal 47 ayat (2): Wajib pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana kurungan paling lama <u>1 (satu) tahun dan atau denda paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak yang terutang.</u>	Pasal 36 ayat (1): Wajib pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana kurungan paling lama <u>3 (tiga) bulan atau denda sebanyak-banyaknya 2 (dua) kali jumlah pajak yang terutang</u>	Pasal 34 ayat (1): Wajib pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana kurungan paling lama <u>1 (satu) tahun atau denda sebanyak-banyaknya 2 (dua) kali jumlah pajak yang terutang</u>	Pasal 30 ayat (1): Wajib pajak yang dengan sengaja tidak menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melaporkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana penjara paling lama <u>3 bulan dan/atau denda paling banyak 5 (lima) juta rupiah</u>
Pasal 47 ayat (3): Wajib pajak yang dengan sengaja tidak menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan dapat dipidana pidana kurungan paling lama <u>2 (dua) tahun dan atau denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak yang terutang</u>	Pasal 36 ayat (2): Wajib pajak yang dengan sengaja tidak menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana penjara selamalamanya <u>3 (tiga) bulan atau denda sebanyak-banyaknya 4 (empat) kali jumlah pajak yang terutang.</u>	Pasal 34 ayat (2): Wajib pajak yang dengan sengaja tidak menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan dapat dipidana pidana kurungan paling lama <u>2 (dua) tahun dan atau denda sebanyak-banyaknya 4 (empat) kali jumlah pajak yang terutang</u>	

Berdasarkan rumusan perbuatan di atas, yang dimaksudkan sebagai perbuatan pidana pajak adalah tidak

menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan.

Dari sisi kualifikasi delik, kecuali Perda Kab.Magelang No. 11 Tahun 2003 tentang Pajak Sarang Burung Sriti dan/atau Walet yang hanya mengkualifikasikan perbuatan sebagai kesengajaan, pada umumnya perbuatan pidana pajak dikualifikasikan sebagai kesengajaan atau kealpaan.

2. Faktor-faktor yang mempengaruhi fungsionalisasi Sanksi Pidana

Data penelitian tidak menemukan perkara pidana pajak daerah yang diajukan ke pengadilan dengan dijatuhi pidana, tetapi semua responden yang berasal dari aparat pemerintah menyatakan belum seluruh wajib pajak di daerah memenuhi kewajiban pajak. Fakta ini mendorong peneliti secara lebih intensif mengarahkan pada proses fungsionalisasi hukum pidana Perda pajak dan retribusi daerah dengan melihat aspek kaedah yang ditegakkan serta instrumen yang tersedia untuk penegakan Perda tersebut, yaitu tentang:

a. Implikasi perumusan delik Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;

Dari aspek perumusan delik, khususnya Perda pajak perlu dihubungkan dengan administrasi perpajakan yang dianut, karena melalui administrasi perpajakan akan diketahui apakah perbuatan

yang dikriminalisasikan sesuai dengan mekanisme pemenuhan kewajiban wajib pajak yang merupakan perbuatan dilarang.

Sebagaimana telah diterangkan di muka, administrasi pemungutan pajak dapat didasarkan pada sistem *self assesment*, *official assesment* dan *with holding system*.²⁴⁶ Menurut staf Dipenda Kabupaten Bantul, implementasi dari sistem *Self assesment* adalah wajib pajak menghitung, membayar dan melaporkan sendiri Pajak Daerah yang terhutang. Dokumen yang digunakan adalah Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD), yaitu formulir untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan pajak yang terhutang. Jika wajib pajak tidak atau kurang membayar atau terdapat salah hitung atau salah tulis dalam SPTPD maka akan ditagih menggunakan Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD). Sistem *official assesment* adalah pemungutan pajak daerah berdasarkan penetapan Kepala Daerah dengan menggunakan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) atau dokumen lainnya yang dipersamakan. Wajib pajak setelah menerima SKPD atau dokumen lain yang dipersamakan tinggal melakukan pembayaran dengan menggunakan Surat Setoran Pajak Daerah (SSPD) pada kantor pos atau bank persepsi. Jika wajib pajak tidak, atau kurang membayar akan ditagih menggunakan Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD), sedangkan *with holding*

²⁴⁶ Erly Suandi , 2002, Hukum Pajak, Salemba 4, Jakarta, hlm. 265

system adalah pemungutan pajak yang menyatakan bahwa jumlah pajak yang terutang dihitung oleh pihak ketiga. Pihak ketiga artinya bukan wajib pajak dan juga bukan aparat pajak, misalnya yang menghitung pajak yang terutang adalah konsultan pajak²⁴⁷.

Berdasarkan pengertian tersebut, dihubungkan dengan rumusan perbuatan pidana Pasal 37 UU No. 18 Tahun 1997, administrasi pemungutan pajak yang dianut adalah sistem *self assesment*. Pasal 37 UU No. 18 Tahun 1997 menyatakan:

- (1) Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan atau denda paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak yang terutang.
- (2) Wajib Pajak yang dengan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan atau denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah yang terutang.

Berdasarkan rumusan perbuatan di atas jelas bahwa wajib pajak yang menghitung, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak daerah yang terhutang, berarti administrasi perpajakan yang dianut adalah *self assesment*. Pada kenyataannya, hasil penelitian menunjukkan pemungutan Pajak daerah tidak seluruhnya mendasarkan pada *self assesment*, tetapi ada yang

²⁴⁷ Wawancara dengan Staf Dinas Kabupaten Bantul pada tanggal 18 Agustus 2005

dipungut melalui instansi tertentu berdasarkan prosentase yang telah ditetapkan di dalam Perda, misalnya pada perbuatan pidana pemungutan Pajak Penerangan Jalan Umum. Di seluruh daerah penelitian, besarnya Pajak Penerangan Jalan Umum telah ditetapkan berdasarkan prosentase pemakaian beban listrik yang harus dibayar oleh konsumen melalui Perusahaan Listrik Negara (PLN). Pada umumnya, pajak penerangan jalan umum yang harus dibayar adalah 8,5 % (delapan setengah persen) dari jumlah tagihan yang harus dibayar oleh para konsumen/ pelanggan kepada PLN.

Pembayaran Pajak oleh wajib pajak dalam Pajak Penerangan Jalan Umum dilakukan bersamaan dengan pembayaran rekening pelanggan listrik setiap bulan. Dengan demikian wajib pajak tidak perlu membuat Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPPD) seperti dirumuskan dalam perbuatan pidana pajak Penerangan Jalan Umum. Penetapan perbuatan yang demikian mengakibatkan penetapan perbuatan menjadi tidak fungsional, karena wajib pajak dalam membayar pajak tidak pernah melakukan perbuatan menghitung, dan melaporkan sendiri pajak daerah yang terhutang. Besarnya pajak telah ditetapkan oleh Perda berdasarkan prosentase dari jumlah rekening yang harus dibayar oleh wajib pajak.

Dengan kata lain, perbuatan pidana pajak penerangan jalan yang dirumuskan merupakan representasi dari sistem *self assesment*, tetapi penarikannya dilaksanakan oleh PLN, sehingga perbuatan yang ditetapkan di dalam Perda tidak akan pernah terjadi sebagai perbuatan pidana pajak penerangan jalan umum.

Selain rumusan perbuatan pidana yang tidak sejalan dengan administrasi perpajakan, rumusan Perda Pajak yang mengacu pada Pasal 37 UU No. 18 Tahun 1997 tersebut di atas, dalam implementasinya akan menyulitkan bagi aparat penegak hukum di lingkungan Pemda. Hasil wawancara dengan Kepala Bagian Hukum Kota Yogyakarta, dan Kabupaten Bantul diperoleh data bahwa seluruh rumusan perbuatan pidana pada Perda Pajak mengambil secara utuh rumusan Pasal 37 tanpa memperhatikan administrasi perpajak yang dianut Perda yang bersangkutan (lihat tabel 3 tentang Perbuatan dan besaran pidana).

Namun apabila dihubungkan dengan pengetahuan pembentuk Perda berkaitan dengan implikasi dari rumusan delik akan diperoleh data sebaliknya, yaitu para responden memahami tentang administrasi pemungutan pajak daerah tetapi responden tidak mengetahui perbuatan yang bagaimanakah yang seharusnya ditetapkan sebagai tindak pidana dalam pajak daerah. Jawaban responden atas pertanyaan bagaimanakah cara menetapkan besaran pajak daerah ? Jawaban responden yang berasal dari instansi

Pemda berkaitan dengan administrasi pemungutan pajak tergambar pada tabel berikut ini.

Tabel 10: Persepsi aparat tentang administrasi perpajakan yang dianut Perda.

	Jawaban	Jumlah	
		N	%
1	wajib pajak menghitung dan melaporkan sendiri jumlah yang harus dibayar	28	70
2	Besaran pajak yang harus dibayar telah ditetapkan oleh Pemda.	11	27,5
3	Besaran pajak yang harus dibayar ditetapkan oleh institusi independent	1	2,5
	Jumlah	40	100 %

N = 40

Berdasarkan data tersebut di atas, sebagian besar responden mengetahui bahwa dalam menentukan besaran pajak yang akan diungut, wajib pajak harus menghitung dan melaporkan sendiri jumlah yang harus dibayar sebanyak 70 % (tujuh puluh persen), sedangkan 27,5 % (dua puluh tujuh setengah persen) menganggap besaran pajak ditetapkan oleh Pemda. Terhadap yang terakhir ini sebenarnya ada benarnya yaitu untuk Perda tentang Pajak Penerangan Jalan Umum, tetapi ketika ditanyakan Perda apakah yang besaran pajaknya ditentukan oleh pemerintah sebagian besar responden tidak dapat menjawabnya.

Persepsi responden tersebut di atas berbeda ketika terhadap mereka ditanyakan tentang perbuatan yang diancam dengan pidana pada pajak daerah. Sebagian besar menganggap bahwa yang dianggap tindak pidana ialah mereka yang tidak membayar pajak sebesar 72,5 % (tujuh puluh dua setengah persen), padahal sebenarnya perbuatan yang diancam dengan pidana adalah dengan sengaja/ karena kealpaan tidak menyampaikan SPTPD atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah sebesar 25 % (dua puluh lima persen) sebagaimana tersebut pada tabel berikut ini.

Tabel 11: Persepsi aparat tentang unsur-unsur delik yang harus dibuktikan pada perbuatan pidana Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

	Jawaban	Jumlah	
		N	%
1	wajib pajak tidak membayar pajak	29	72,5
2	Besaran pajak sengaja tidak dilaporkan atau salah menghitung kewajiban pajak	10	25
3	Wajib pajak terlambat membayar pajak.	1	2,5

N=40

Untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi fungsionalisasi sanksi pidana perda pajak perlu dihubungkan

dengan pembagian delik formil dan delik materiil. Pembagian itu secara juridis mempunyai konsekuensi dalam pembuktian yakni, pada delik formil harus dibuktikan kebenaran terjadinya perbuatan yang dilakukan Tersangka, sedangkan pada delik materiil selain kebenaran terjadinya perbuatan, harus dibuktikan pula akibat yang terjadi mempunyai hubungan kausal dengan perbuatan Tersangka. Dalam hal perbuatan pidana pajak daerah, pembentuk Perda menetapkan unsur kerugian keuangan daerah merupakan akibat dari perbuatan Tersangka, sehingga terpenuhinya unsur delik disyaratkan adanya perbuatan, adanya kerugian keuangan daerah, dan kerugian keuangan daerah itu mempunyai hubungan kausal dengan perbuatan Terdakwa.

Konsekuensi dari rumusan delik materiil seperti ini ialah untuk mengajukan Tersangka yang melakukan perbuatan pidana di bidang pajak dan retribusi daerah, Penyidik harus dapat menghimpun alat-alat bukti yang menggambarkan bahwa benar-benar telah terjadi kerugian keuangan daerah dan kerugian ini mempunyai hubungan kausal dengan perbuatan tersangka.

Menurut keterangan Penyidik dari Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Bantul, sebagai konsekuensi rumusan delik materiil pada perbuatan pidana pajak yang didasarkan pada *self assesment*, maka jika ada dugaan wajib pajak menyampaikan SPTPD atau keterangan lain secara tidak benar, penyidik harus

membuktikan lebih dahulu bahwa hal-hal yang dituliskan oleh wajib pajak di dalam SPTPD itu tidak benar²⁴⁸.

Pekerjaan memperoleh kebenaran atas pengisian SPTPD, pada umumnya tidak dapat dilakukan sendiri oleh penyidik, kecuali pejabat penyidik adalah juga petugas perpajakan, karena hal itu menyangkut pekerjaan audit keuangan terhadap wajib pajak tentang kesesuaian jumlah uang yang harus dibayar sesuai dengan yang tertulis di dalam SPTPD, . Untuk itu, penyidik baru dapat melakukan penyidikan apabila hasil audit memberikan petunjuk kuat terdapat indikasi bahwa pengisian SPTPD itu adalah tidak benar yang mengakibatkan kerugian keuangan daerah.

b. Ketidaksamaan antara subyek pajak dan wajib pajak.

Selain implikasi perumusan delik Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dihubungkan dengan administrasi perpajakan, persoalan malfungsi dalam kriminalisasi dan penalisasi pajak dan retribusi daerah juga muncul berkaitan dengan ketidaksamaan antara subyek pajak dan wajib pajak, seperti misalnya pada pajak restoran, pajak hotel, pajak penerangan jalan umum dan pajak parkir. Sebagaimana telah digambarkan pada Tabel 3, subyek pajak tidak selamanya adalah wajib pajak sebagaimana ditentukan oleh UU No. 18 Tahun 1997. Dalam beberapa jenis pajak seperti

²⁴⁸ Wawancara dengan PPNS di Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Bantul pada tanggal 18 Agustus 2005

pajak restoran, pajak hotel, pajak penerangan jalan umum dan pajak parkir yang ditentukan oleh UU No. 18 Tahun 1997 jo PP No. 65 Tahun 2001 sebagai wajib pajak, secara materiil sebenarnya bukan wajib pajak tetapi sebagai wajib pungut.

Persoalan malfungsi dalam kriminalisasi dan penalisasi Perda pajak dan retribusi daerah berkaitan erat dengan sistem pemungutan pajak. Dalam pajak hotel, pajak restoran, pajak penerangan jalan umum, dan pajak parkir, sistem pemungutan yang digunakan adalah sistem pemungutan pajak tidak langsung, yaitu wajib pajak memungut pajak kepada subyek pajak untuk disetorkan ke Pemda.

Oleh karena perundang-undangan menetapkan wajib pungut itu sebagai wajib pajak, maka mereka harus mengisi SPTPD untuk menentukan besarnya jumlah pajak yang harus disetor kepada Pemda. Kebenaran mengisi jumlah uang sebagai pembayaran pajak inilah yang menjadi masalah dalam penegakan Perda. Di satu sisi, Pemda berkepentingan agar ada uang masuk sebagai bagian dari penerimaan PAD, di sisi yang lain pengusaha berkepentingan agar pembayaran pajak itu tidak mengurangi keuntungan yang didapatkan, sehingga seringkali dalam pengisian SPTPD, besaran jumlah yang diisikan merupakan hasil negosiasi antara petugas perpajakan dengan pengusaha restoran dan hotel. Terlebih-lebih apabila wajib pungut tidak menggunakan nota pembayaran kepada

konsumen. Dengan tidak adanya salinan nota pembayaran kepada konsumen, maka tidak terdapat dokumen yang dapat menjadi dasar perhitungan untuk menentukan jumlah konsumen yang dapat dikenai pajak dalam periode waktu tertentu untuk disetor ke Pemda. Bahkan, dalam Pajak Penerangan Jalan Umum, sekalipun setiap pengguna listrik mempunyai dokumen dalam pembayarannya, tetapi menurut keterangan yang diberikan oleh responden, Pemda kesulitan mengetahui berapa sebenarnya potensi pajak penerangan jalan umum, dan berapa sebenarnya kewajiban yang harus dibayar oleh Pemda kepada PLN untuk membayar rekening penerangan jalan umum.

Sehubungan dengan keadaan tersebut di atas, maka besaran jumlah yang harus dibayar oleh wajib pajak dalam banyak hal merupakan hasil negosiasi antara wajib pajak dengan Pemda. Dalam perspektif hukum pidana, jumlah pajak hasil negosiasi yang dituliskan pada Surat Pemberitahuan Pajak Daerah pada dasarnya adalah keterangan yang tidak benar yang merupakan unsur dari perbuatan pidana pajak daerah. Walaupun demikian, karena hal itu sudah sepengetahuan dari petugas perpajakan, maka sulit bagi penyidik untuk membuktikan bahwa apa yang tertulis di dalam

SPTPD tersebut adalah keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah²⁴⁹.

c. Ketersediaan PPNS.

Untuk memobilisasi agar nilai-nilai yang diatur di dalam Perda dapat manifest, diperlukan pejabat penegak hukum yang ditugasi untuk itu. Dengan kata lain, sanksi pidana Perda dapat difungsionalkan apabila sejak awal aparat penegakan Perda telah dipersiapkan. Persiapan yang dimaksudkan tidak hanya meliputi kemampuan personal di bidang penegakan Perda, tetapi meliputi pula jumlah personal yang tersedia sebanding dengan beban tugas yang akan dipikulnya. Data penelitian menunjukkan bahwa, dalam setiap pembahasan Perda yang mengandung sanksi pidana, ternyata tidak disertai dengan pembahasan kemampuan dan ketersediaan aparat penegak hukum yang mempunyai wewenang melakukan penyidikan atas pelanggaran Perda²⁵⁰. Anggota DPRD menganggap penegakan Perda merupakan tanggungjawab eksekutif, sehingga kemampuan dan jumlah personal merupakan tanggungjawab eksekutif. Pada sisi lain, kepedulian Pemda untuk

²⁴⁹ Dalam penegakan hukum pidana pajak daerah, petugas pajak dilarang memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang ia ketahui kepada lain kecuali untuk kepentingan sebagai saksi atau saksi ahli dalam sidang pengadilan sebagaimana diatur pada Pasal 36 ayat (1). Bahkan Pasal 40 menyatakan bahwa Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) dan ayat (2), dipidana dengan pidana kurungan paling lama 6 (enam) bulan atau denda paling banyak Rp.2.000.000,00 (dua juta rupiah). Dengan adanya ketentuan tersebut, maka petugas pajak cenderung akan menyatakan kebenaran atas keterangan yang dituliskan di dalam Surat Pemberitahuan Pajak Daerah.

²⁵⁰ Wawancara dengan Anggota DPRD Kota Yogyakarta, pada tanggal 13 Desember 2004.

menyediakan PPNS selaku aparat penegak Perda juga masih rendah, hal ini terbukti dengan data jumlah PPNS yang berhasil dikumpulkan menunjukkan bahwa jumlah PPNS di lingkungan Pemda Kabupaten Magelang hanya berjumlah 5 (lima) orang, Kota Yogyakarta dari 81 (delapan puluh satu) orang PPNS yang aktif hanya 27 (dua puluh tujuh), Kota Semarang dari 27 (dua puluh tujuh) PPNS yang aktif ada 7 (tujuh) orang, Kabupaten Sidoarjo hanya 5 (lima) orang, Kota Surabaya jumlah PPNS 150 (seratus lima puluh) tetapi yang aktif hanya sekitar 60 (enam puluh) orang, dan Kabupaten Bantul dari 46 (empat puluh enam) jumlah PPNS yang aktif ada 22 (dua puluh dua) orang. Ketidakaktifan PPNS tersebut dikarenakan oleh berbagai sebab, diantaranya adalah karena dipromosikan untuk menduduki jabatan struktural atau dialihkan ke dinas instansi yang lain (tour of duty).

Jumlah PPNS yang demikian, sangat tidak memadai apabila dihubungkan dengan jumlah Perda yang harus ditegakkan, luas wilayah, tingkat pelanggaran di masing-masing daerah²⁵¹. Walaupun demikian Kepala Bagian Hukum Kabupaten Magelang mempunyai pendapat yang berbeda, sedikitnya jumlah PPNS sebenarnya tidak menjadi kendala, karena penegakan Perda dapat di dukung oleh Satpol PP, sedangkan tugas PPNS hanyalah

²⁵¹ Wawancara dengan Kasubdin Penyidikan Kota Yogyakarta, pada tanggal 30 Agustus 2004.

membuat dan menandatangani Berita Acara Pemeriksaan²⁵². Pernyataan ini ada benarnya, akan tetapi kebutuhan riil setiap PPNS yang ditugaskan untuk menyidik pelanggaran Perda juga dituntut untuk mengetahui substansi Perda secara keseluruhan, tidak hanya sekedar menandatangani Berita Acara Pemeriksaan (BAP) saja. Menurut responden, ketidakaktifan PPNS di beberapa Kabupaten/ Kota tersebut di atas dikarenakan sebagian PPNS masih bertugas di dinas/ instansi yang dahulu merupakan perangkat dekonsentrasi, sehingga yang bersangkutan belum dapat dimaksimalkan untuk menegakkan Perda yang menjadi tugas dinas/ instansi perangkat desentralisasi, dan sebagian lainnya lagi karena adanya mutasi ke lain dinas/ instansi. Oleh responden dicontohkan ada seorang PNS yang kebetulan telah mempunyai SIM (Surat Izin Menyidik) ditugaskan untuk menyidik pelanggaran atas Perda Pajak Restoran, tetapi karena yang bersangkutan promosi jabatan atau dalam rangka *tour of duty* kemudian di mutasikan oleh bagian kepegawaian di Kecamatan. Perpindahan itu dengan sendirinya akan mengganggu kinerja penegakan Perda yang harus dikawal oleh Dinas/ Instansi yang bersangkutan²⁵³.

²⁵² Wawancara dengan Kepala Bagian Hukum Kab. Magelang tanggal 12 Agustus 2004

²⁵³ Hasil Wawancara dengan Kasubag Bantuan Hukum Pemda Magelang tanggal 12 Agustus 2004.

d. Pengorganisasian aparat penegak hukum di lingkungan Pemda.

Pengorganisasian PPNS di lingkungan Pemda berpengaruh terhadap kinerja penegakan Perda. Di berbagai daerah yang dijadikan sampel penelitian, pengorganisasian PPNS menunjukkan perbedaan. Pada saat dilakukan penelitian, di Kabupaten Magelang, Sidoarjo dan Kabupaten Bantul, PPNS ditempatkan pada Dinas/ Instansi masing-masing yang mengawal Perda, namun di Kota Surabaya, Kota Semarang dan Kota Yogyakarta PPNS ditempatkan pada dinas tersendiri yang secara khusus ditugaskan untuk menegakkan Perda, yaitu di Dinas Ketertiban bersama-sama dengan Satpol PP. Dibentuknya dinas tersendiri untuk menegakan Perda, diharapkan penegakan Perda akan menjadi lebih terfokus karena dilaksanakan oleh dinas tersendiri yang ditujukan untuk itu. Para PPNS dalam melaksanakan penegakan Perda tidak lagi terganggu oleh tugas-tugas lain non justisi yang diberikan oleh kepala dinas/ instansinya.

Pada sisi yang lain, latar belakang penempatan PPNS di dinas/ Instansi, didasarkan pada pertimbangan bahwa mereka akan lebih menguasai bidang tugasnya untuk menegakkan Perda, termasuk hal-hal lain yang terkait dengan Perda yang dikawalnya. Di samping itu, dengan ditematkannya PPNS pada Dinas/ Instansi untuk melaksanakan dan menegakkan Perda, maka pelanggaran

Perda pada bidang tugas yang ditangani oleh Dinas/ Instansi dapat diketahui dengan lebih cepat.

e. Orientasi Pemda pada Peningkatan PAD.

Orientasi Pemda pada Peningkatan PAD menjadi faktor penting dalam Penegakan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Orientasi Pemda yang dimaksudkan adalah penyikapan Pemda lebih dititikberatkan pada masuknya uang kepada Pemda dari pada upaya menindak para pelanggar Perda pajak dan retribusi sebagai bagian dari penegakan Perda. Data yang diperoleh menunjukkan bahwa aparat Pemda tidak akan serta merta menindak para pelanggar apabila terjadi pelanggaran. Aparat Pemda lebih memilih memberikan toleransi kepada para pelanggar untuk membetulkan data yang seharusnya ditulis pada SPTPD, berupa formulir untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan pajak yang terhutang, dari pada mengajukan mereka ke peradilan pidana²⁵⁴. Sikap toleran yang demikian memberikan pengertian bahwa aparat Pemda lebih menekankan pada masuknya dana ke Pemda dari pada berfungsinya sarana hukum pidana. Di samping itu, apabila mengedepankan tindakan represif justru akan berdampak negatif terhadap potensi Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang ada, yaitu dikhawatirkan akan mengganggu sistem

²⁵⁴ Wawancara dengan PPNS di Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Bantul pada tanggal 18 Agustus 2005

investasi di daerah yang bersangkutan yang dapat berdampak pada berkurangnya jumlah wajib pajak serta munculnya problem sosial lainnya.

Berkenaan dengan pelanggaran Perda, di kota Yogyakarta dan Kota Semarang ditemukan beberapa kasus yang disidik oleh PPNS menyangkut pelanggaran dan diajukan ke pengadilan, tetapi pelanggaran itu tidak terkait dengan perbuatan pidana pajak atau retribusi melainkan berkaitan dengan pelanggaran berbagai perizinan. Meskipun perbuatan pidana yang dilakukan dapat dikaitkan dengan persoalan retribusi perizinan tertentu, misalnya pada pelaksanaan IMB, pelanggaran yang dikenakan tidak dihubungkan dengan perbuatan pidana retribusi perizinan tertentu, melainkan pelanggaran atas perizinan, yang semestinya atas pelanggaran itu dapat dikenai dengan perbarengan perizinan tertentu dan retribusi daerah.

Demikian pula dalam rangka menegakkan Perda retribusi jasa umum, khususnya yang terkait untuk menjaga kebersihan kota, Pemda menghadapi kesulitan menegakkan Perda di bidang ini. Untuk menjaga kebersihan kota, setiap Pemda telah membuat Tempat Pembuangan Sampah (TPS). Pemerintah Daerah juga telah membuat Perda yang berkaitan dengan persampahan, dan memberikan ancaman pidana kepada setiap pembuang sampah di tempat-tempat yang tidak diperuntuk untuk itu. Terhadap perbuatan

pidana di bidang ini, PPNS, kesulitan menetapkan siapa yang menjadi wajib retribusi, karena untuk menetapkannya harus diketahui siapa yang memanfaatkan tempat pembuangan itu. Dalam menghadapi kasus yang demikian Pemda belum dapat menerapkan sanksi pidana yang termuat pada Perda Retribusi Pelayanan Persampahan/ Kebersihan, tetapi menerapkan Perda Ketertiban terhadap warga masyarakat yang membuang sampah tidak pada tempatnya. Pelanggaran yang semacam inilah yang diproses oleh PPNS Kota Yogyakarta, sedangkan pelanggaran retribusinya belum ada yang diajukan ke pengadilan²⁵⁵, meskipun diakui oleh responden bahwa cara yang ditempuh belum mampu menyelesaikan persoalan yang dihadapi yaitu warga masyarakat taat membayar retribusi sampah²⁵⁶.

Cara yang di tempuh oleh pemerintah kota Yogyakarta tersebut dari segi penegakan hukum pidana sebenarnya kurang tepat, karena menurut hukum positif kepada pelanggar seperti telah diuraikan sebelumnya dapat dikenakan ketentuan perbarengan, yaitu perbarengan peraturan antara Perda Ketertiban dan Perda Retribusi Sampah. Dengan hanya dikenai Perda ketertiban saja, maka disitu sebenarnya terdapat pembiaran atas pelanggaran retribusi sampah.

²⁵⁵ Wawancara dengan Kepala Sub Bagian Peraturan Perundang-undangan Kota Yogyakarta, pada tanggal 1 September 2004.

²⁵⁶ *ibid*

Orientasi memasukkan uang ke Kas Daerah, nampak pula dalam regulasi yang berkaitan dengan objek pajak dan retribusi atas objek yang sama. Misalnya, di Kota Yogyakarta terdapat pengaturan terhadap obyek yang sama, yaitu selain Perda Pajak Hotel, juga ditemukan Perda tentang Retribusi Perizinan Usaha Hotel dan Penginapan (Perda No. 17 Tahun 2002), selain Pajak Restoran (Perda No. 48 Tahun 2002) juga diatur dengan Perda tentang Retribusi Perizinan Usaha Restoran, Rumah Makan, Tempat Makan dan Jasa Boga (Perda No. 18 Tahun 2002) yang kesemuanya juga menetapkan perbuatan dan sanksi pidana. Keadaan yang demikian bukan tidak mungkin menyebabkan terjadinya overkriminalisasi atau *the misuse of criminal sanction* yang justru akan menjadikan PPNS yang ditugasi menegakkan Perda berkelebihan beban tugas.

f. Peruntukan denda Pelanggaran Perda.

Sesuai dengan semangat otonomi daerah, idealnya hasil penegakan Perda dapat dinikmati oleh Pemda, tetapi kehendak untuk memasukkan uang denda pelanggaran Perda sebagai bagian dari pendapatan daerah masih terdapat kendala yuridis yang terkait dengan beberapa UU yang belum disesuaikan dengan semangat otonomi daerah. Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 7 Tahun 2003 tentang Pedoman Operasional Penyidik Pegawai Negeri Sipil Daerah Dalam Penegakan Perda telah secara tegas menyatakan

Hasil Operasi Yustisi atas Pelanggaran Perda merupakan penerimaan Daerah, tidak memberikan dasar hukum yang kuat untuk memasukkan denda pelanggaran Perda ke Kas Daerah. Dari perspektif yuridis dimasukkannya denda pelanggaran Perda ke Kas Daerah tidak sesuai dengan UU No. 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak dan UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Menurut UU No. 20 Tahun 1997 penerimaan uang berdasarkan Putusan Pengadilan berupa hasil pelelangan barang, rampasan dan denda merupakan Penerimaan Negara Bukan Pajak wajib disetor langsung secepatnya ke Kas Negara (Pasal 2 huruf e jo Pasal 4). Dengan ketentuan ini, maka tanpa melihat apakah denda itu merupakan denda pelanggaran Perda atau pelanggaran UU, setiap keputusan pengadilan yang menjatuhkan sanksi denda wajib disetor ke kas negara, bukan ke Kas Daerah. Demikian pula dalam hal penjatuhan pidana denda pada Perda yang menyangkut pajak dan retribusi daerah, menurut Pasal 41 dari UU No. 18 Tahun 1997 ditentukan bahwa “denda atas pelanggaran pajak daerah dan retribusi daerah merupakan penerimaan negara” yang artinya harus segera disetor ke kas negara.

Ketidaksinkronan substansi antara Undang-Undang No. 18 Tahun 1997 dan UU No. 20 Tahun 1999 dengan semangat otonomi daerah dikarenakan kedua undang-undang tersebut dibuat

sebelum ditetapkannya UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah yang sarat dengan pengaturan otonomi daerah.

Sehubungan dengan kendala yuridis tersebut terdapat beberapa upaya terobosan untuk menyasati kendala perundang-undangan. Data penelitian yang diperoleh mendapatkan SK Walikota Yogyakarta No. 78 Tahun 2005 tentang Bagi Hasil Operasi Yustisi Dalam Penegakan Perda yang di dalamnya terdapat ketentuan mengenai prosentase pembagian hasil denda pelanggaran Perda antar aparat penegak hukum yaitu:

- (1) Pengadilan negeri Yogyakarta sebesar 25 % (dua puluh lima persen) dari realisasi penerimaan denda yustisi yang masuk ke Kas Daerah;
- (2) Kejaksaan negari Yogyakarta sebesar 12,5 % (dua belas setengah persen) dari realisasi penerimaan denda yustisi yang masuk ke Kas Daerah;
- (3) Kepolisian Kota Besar Yogyakarta sebesar 12,5 % (dua belas setengah persen) dari realisasi penerimaan denda yustisi yang masuk ke Kas Daerah;

Di samping itu, muncul pula Perda yang melegalkan penyimpangan kendaraan yang berkelebihan beban dengan cara

melakukan pembayaran denda retribusi.²⁵⁷ Terobosan ini merupakan keinginan daerah agar denda pelanggaran Perda dapat masuk ke Kas Daerah, bukan ke Kas Negara.

Contoh lain berkaitan dengan terobosan untuk menyiasati kendala perundang-undangan ialah, berkaitan dengan pengaturan kendaraan yang berkelebihan muatan. Seharusnya, kendaraan yang berkelebihan muatan merupakan pelanggaran pidana bukan pelanggaran administrasi, karena perbuatan itu jelas membahayakan pengendara jalan maupun kepentingan umum. Perubahan pelanggaran pidana menjadi pelanggaran administrasi pada hakekatnya dilatarbelakangi oleh keinginan agar denda retribusi dapat dimasukkan ke Kas Daerah untuk meningkatkan PAD.

B. Analisis

Meskipun data yang menyangkut fungsionalisasi sanksi pidana Perda pajak dan retribusi daerah melalui badan-badan penegak hukum tidak ditemukan, akan tetapi fakta menunjukkan bahwa kriminalisasi dan penalisasi perbuatan pada Perda pajak dan retribusi daerah dilakukan oleh pembentuk Perda. Fakta ini sekaligus juga memberikan pengertian bahwa sanksi pidana masih dianggap sebagai sarana terbaik untuk menegakkan kaedah administrasi yang berkaitan dengan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

²⁵⁷ Kompas 4 April 2006

Anggapan sanksi pidana sebagai sarana terbaik dalam menegakkan kaedah hukum adalah sejalan dengan pendapat **Herbert L. Packer**, yaitu *The criminal sanction is the best available device we have for dealing with gross and immediate harms and threats of harm* (Sanksi pidana merupakan alat atau sarana terbaik yang tersedia yang kita miliki untuk menghadapi kejahatan atau bahaya besar dan segera, serta untuk menghadapi ancaman-ancaman dari bahaya)²⁵⁸.

Walaupun demikian, penggunaan sanksi pidana sebagai sarana agar orang lebih taat kepada kaedah yang akan ditegakkan hendaknya memperhatikan kesimpulan studi yang dilakukan oleh **William J. Chambliss** yang menyatakan bahwa di satu sisi peraturan yang dibuat secara lebih tegas dengan sanksi pidana yang lebih berat menunjukkan efek yang berbeda bagi orang-orang yang terkena peraturan. Bagi masyarakat yang sering melakukan pelanggaran, peraturan yang lebih tegas dengan sanksi pidana yang lebih berat akan sedikit memberikan pengaruh terhadap perilaku para pelanggar, tetapi tidak berpengaruh bagi orang-orang yang tidak pernah melakukan pelanggaran. Keadaan ini dirasakan naif oleh **Chamblis** untuk menyatakan bahwa peraturan yang pasti dengan sanksi pidana lebih berat akan memberikan efek jera. Pendapat itu ada, karena pikiran kita sudah

²⁵⁸ Herbert L.Packer, *ibid*, hlm. 346-347.

terbentuk bahwa sanksi pidana yang berat akan memberikan efek jera (deterrent effect)²⁵⁹.

Ketiadaan fungsionalisasi sanksi pidana, secara materiil tidak berarti tidak ada pelanggaran Perda, atau sanksi pidana tidak berguna di dalam penegakan Perda, tetapi sanksi pidana tetap dianggap bermanfaat bagi Pemda sebagai sarana preventif agar wajib pajak tetap bersedia membayar kewajiban pajak. Makna ini nampak tatkala sarana non penal berupa pemanggilan kepada wajib pajak oleh Dinas Pendapatan Daerah atau oleh petugas lain yang ditunjuk untuk melakukan penagihan. Data yang bersumber dari wawancara dengan petugas Dinas Pendapatan Daerah diperoleh keterangan bahwa bagi yang menunggak pajak/ atau belum menyerahkan SPTPD, para wajib pajak bersedia melunasi pajak terhutang setelah yang bersangkutan diberi surat tagihan atau didatangi atau dipanggil petugas, baik untuk mengingatkan kewajiban atau untuk tindakan pro justisia. Keterangan yang diperoleh dari para wajib pajak di Kabupaten Bantul dan Kota Yogyakarta pada umumnya menyatakan mereka enggan berurusan dengan lembaga peradilan memberikan pengertian bahwa sanksi pidana pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah masih bermanfaat untuk menegakkan kaedah administrasi di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

²⁵⁹ William J. Chambliss, 1969, *The Impact of Punishment on Compliance with Parking Regulations*, dalam *Crime and The Legal Process*, New York, hlm.: 388-393.

Fakta di atas memberikan pengertian bahwa kesediaan wajib pajak untuk membayar pajak daerah bukanlah karena adanya penerapan sanksi pidana, tetapi karena ada faktor lain yang menyebabkan mereka bersedia membayar pajak, yaitu enggan berurusan dengan lembaga peradilan. Dalam kaitannya dengan ketaatan pajak (*tax compliance*), studi yang dilakukan **Richard D. Schwart** dan **Sonya Orleans** menyimpulkan bahwa ancaman sanksi dapat menghalangi orang melanggar hukum, tetapi bagian yang penting ialah sanksi akan mempengaruhi sikap moral untuk menuju kepada penyesuaian norma yang dirumuskan dalam perundang-undangan. Menurut **Richard D. Schwart** dan **Sonya Orleans** penolakan atas peraturan pajak dapat diminimalisasi dengan teknik menumbuhkan kesadaran akan tanggungjawab sebagai warga dari pada penggunaan sanksi hukum (*Such resistance can be minimized through alternative techniques of securing compliance, such as the utilization of appeals to conscience and to a sense of civic responsibility, motives that can be more powerful than sanction threat in increasing compliance with the law*)²⁶⁰.

Sungguhpun sanksi pidana tetap dipandang bermanfaat sebagai sarana menegakkan kaedah administrasi di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, tetapi menurut peneliti terdapat persoalan mendasar

²⁶⁰ Richard D. Schwart dan Sonya Orleans, *On Legal Sanction*, dalam Richard D, Schwart and Jerome H. Skolnick, *Society and The Legal Order*, Basic Books., Publisher, hlm.: 533.

berkenaan dengan kemauan politik Pemda untuk menerapkan Perda Pajak dan retribusi daerah secara efektif dan berkeadilan.

Apabila dihubungkan dengan teorinya **Leopold Pospisil** yang menyatakan hukum yang baik adalah peraturan yang materinya semaksimal mungkin mengambil dari *common law* (menurut penulis lebih tepat *Customary Law*) dengan alasan daya lakunya lebih bersifat dinamis dan obyektifitas keadilan lebih mudah diwujudkan, tetapi wadah diberi bentuk *authoritarian law* karena kepastian hukum dan daya pakasanya tinggi, tidak sepenuhnya terbukti. Ketentuan pidana Perda yang lebih mencerminkan *autoritarian law* dan bersifat hegemonial, berdasarkan hasil penelitian tidak menunjukkan adanya kepastian hukum dan daya paksa yang tinggi.

Di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, ketentuan pidana Perda digunakan sebagai sarana untuk mendukung pencapaian tujuan yang lain dari tujuan pidana itu sendiri. Tujuan lain yang dimaksudkan adalah kesediaan masyarakat dalam membayar Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, sedangkan tujuan pidana pada umumnya dimaksudkan agar terpidana tidak mengulang perbuatan pidana (prevensi khusus) dan memberi peringatan kepada warga masyarakat agar tidak melakukan perbuatan serupa yang dilakukan oleh Terpidana (prevensi general). Berdasarkan tujuan pidana yang demikian itu maka tidak mengherankan apabila tujuan utama yang hendak dicapai oleh pelaksana Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah masuknya uang ke Kas Daerah

untuk membiayai pembangunan di daerah, bukan memberikan nestapa kepada orang yang diduga telah melakukan pelanggaran pidana Perda.

Adanya bias penggunaan sarana pidana Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah maka berdasarkan teori yang dikemukakan oleh **Devey** tentang *development from below* yang dapat diartikan orang akan lebih bersedia membayar pajak kepada Pemda daripada kepada Pemerintah Pusat karena dapat memperoleh manfaat dalam kemudahan dan merasakan langsung pembangunan di daerah, juga tidak sepenuhnya benar. Kesediaan membayar Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dengan alasan enggan berurusan dengan lembaga peradilan jelas menunjukkan adanya motif lain dalam penataan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Bagi **Devey** kesediaan wajib pajak di daerah didasarkan pada manfaat dan kemudahan yang langsung dapat dirasakan oleh wajib pajak dibandingkan dengan manfaat yang mereka terima apabila mereka membayar pajak kepada Pemerintah Pusat, sedangkan pada motif bersedia membayar karena enggan berurusan dengan lembaga peradilan lebih didasarkan pada rasa takut, atau khawatir terhadap berbagai kesulitan yang akan dihadapi apabila berurusan dengan lembaga peradilan.

Kedua alasan yang berbeda tersebut sama-sama mempunyai sisi negatif. Alasan yang menyatakan wajib pajak lebih merasakan manfaat langsung membayar pajak daerah dibandingkan dengan manfaat yang diterima apabila mereka membayar pajak pemerintah pusat akan sama-

sama menghadapi resiko yang sama apabila wajib pajak sudah tidak lagi merasakan manfaat dari pembayaran pajak. Sedangkan kesediaan membayar pajak karena enggan berurusan dengan lembaga peradilan pada dasarnya adalah ketaatan semu yang lambat laun akan pudar apabila wajib pajak melakukan kalkulasi, yang hasilnya menunjukkan bahwa tidak membayar atau terlambat membayar lebih menguntungkan dibandingkan dengan sanksi yang harus “dibayar” berdasarkan keputusan badan peradilan.

Demikian pula, apabila dilihat tiga aspek yang mempengaruhi berlakunya hukum menurut **Friedman**, berupa aspek substansi, struktur, dan kultur hukum, memberikan pengertian bahwa dalam pembentukan Perda yang mengandung sanksi pidana belum/ atau tidak ada keterjalinan antara tiga aspek yang saling mempengaruhi tersebut. Pembentuk Perda nampaknya tidak/ belum memberikan perhatian yang menyeluruh. Dari data yang diperoleh dapat dikatakan bahwa pembentuk Perda dalam merumuskan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah hanya memperhatikan aspek substansi hukum saja, dengan mengabaikan aspek struktur dan aspek kultur. Pada ranah substansi hukum, pembentuk Perda hanya menjalankan apa yang dikehendaki Pemerintah Pusat, sehingga materi muatan Perda antar daerah cenderung mempunyai kesamaan, meskipun masing-masing daerah mempunyai karakter masyarakat dan persoalan lokal yang berbeda-beda.

Pembentuk Perda tidak memperhatikan aspek struktur hukum, berupa ketersediaan aparat penegak Perda yang pada akhirnya mengakibatkan sanksi pidana tidak *enforceable*. Aspek struktur tidak hanya diabaikan oleh pembentuk Perda pada tahap formulasi, tetapi juga pada tahap aplikasi hukum sehingga sanksi pidana Perda tidak pernah dapat difungsikan ketika Perda tersebut berlaku sebagai hukum positif. Indikasi pengabaian terhadap fungsionalisasi sanksi pidana Perda tampak dengan jelas pada minimnya infra struktur dan pengorganisasian aparat penegak Perda yang disebut dengan PPNS. Jumlah PPNS yang tersedia di berbagai daerah dihubungkan dengan luas wilayah dan potensi terjadinya pelanggaran Perda (Faktor Korelatif Kriminogen), jelas akan mengakibatkan tugas PPNS berkelebihan beban, padahal dalam penegakan Perda hanya PPNS inilah menurut Hukum Acara Pidana yang berwenang melakukan penyidikan terhadap pelanggaran pidana Perda.

Ketersediaan PPNS memang menjadi kewajiban eksekutif, tetapi DPRD selaku organ dalam pemerintahan di daerah mempunyai wewenang di bidang legislasi dan kontrol terhadap jalannya pemerintahan sudah semestinya ikut bertanggungjawab terhadap bekerjanya Perda dengan cara secara sungguh-sungguh memikirkan aspek struktur penegakan Perda. Dengan titik tolak pemikiran yang demikian maka sejak awal DPRD sudah harus mengingatkan ketersediaan infra struktur penegakan Perda.

Tidak berfungsinya sanksi pidana dalam penegakan Perda pajak dan retribusi daerah juga ditopang oleh orientasi pejabat Pemda atas masuknya pungutan dalam bentuk pajak dan retribusi tersebut ke Kas Daerah. Orientasi ini akan berakibat sanksi pidana tidak difungsikan karena yang dipentingkan oleh aparat Pemda adalah masuknya uang ke Kas Daerah. Pada sisi yang lain, penggunaan sanksi pidana sebagai sarana represif terhadap wajib pajak akan berpengaruh negatif terhadap relasi/ hubungan antara wajib pajak dengan Pemda selaku pihak yang berkepentingan terhadap masuknya uang ke Kas Daerah. Di dalam relasi ini, apabila dilihat dalam kerangka keperdataan, pihak wajib pajak berada pada posisi yang kuat, karena pada umumnya kontraprestasi yang diberikan oleh Pemda kepada wajib pajak masih dianggap kurang proposional, sehingga Pemda akan sangat berhati-hati dalam menerapkan sanksi pidana.

Sehubungan dengan hal tersebut, untuk menghindarkan penggunaan sanksi pidana pada tataran aplikasi hukum, pembentuk Perda telah merancang berbagai klausula/ ketentuan yang memberikan kewenangan kepada Bupati/ Walikota untuk melakukan pengurangan, bahkan penghapusan terhadap kewajiban pajak, sehingga penggunaan sanksi pidana dapat dihindarkan. Fakta ini apabila dihubungkan dengan teorinya **Dragan Milovanovic** yang menyenaraikan adanya tiga dimensi fungsi hukum, yaitu fungsi represif, fungsi fasilitatif dan fungsi idiologis, akan nampak bahwa fungsi fasilitatif dan fungsi idiologis

dalam Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah lebih menonjol dibandingkan dengan fungsi represifnya. Menurut **Dragan**, dalam setiap sistem hukum yang berlaku, tiga dimensi itu akan selalu melekat pada hukum, hanya saja dominasi atas ketiga fungsi itu antara sistem hukum yang satu dengan sistem yang lain akan menunjukkan perbedaan. Fungsi represif berupa fungsionalisasi pidana Perda yang ditunjukkan melalui tingkat mobilisasi kekuatan fisik dalam pelaksanaan kontrol sosial, nampak lemah, bahkan cenderung tidak dilaksanakan. Sedangkan fungsi fasilitatif dalam hukum yang dirumuskan sejauhmana hukum membantu memastikan prediksibilitas dan kepastian dalam tingkah laku, tercermin dengan adanya berbagai kemudahan dan kewenangan deskresi Bupati/Walikota yang memberi peluang kepada wajib pajak untuk mendapatkan berbagai pengurangan kewajiban pajak dan retribusi. Fungsi idiologis yang didefinisikan sistem keyakinan yang ada dalam hukum nampak lebih kuat, hal ini tercermin dalam *legal spirit* maupun berbagai slogan yang disebarluaskan oleh Pemda, misalnya “Orang Bijak Taat membayar Pajak”.

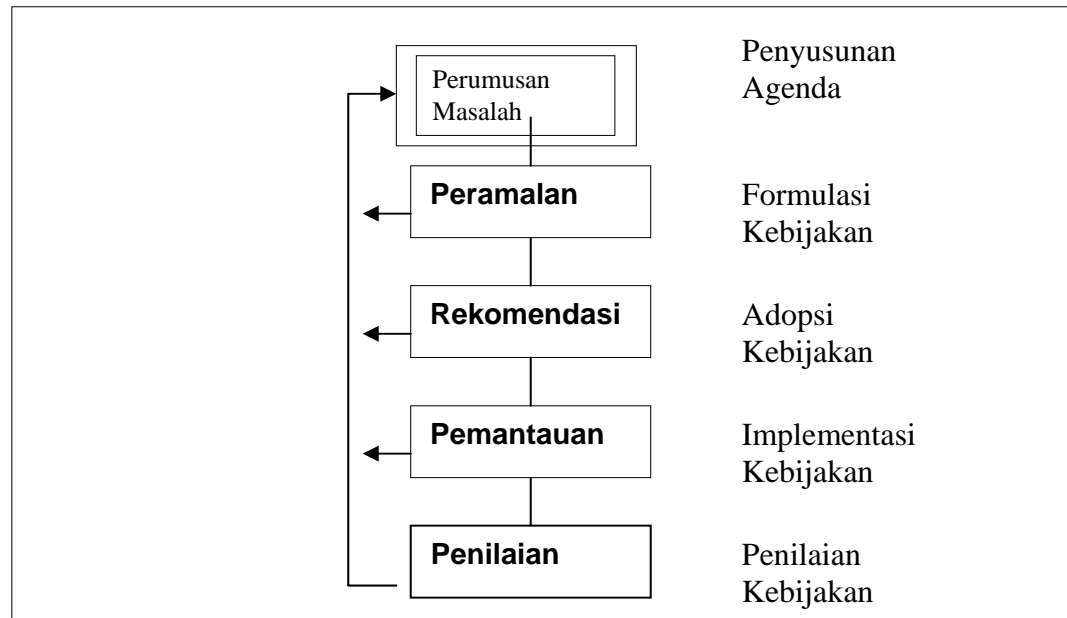
Dalam ranah kebijakan, penetapan perbuatan dan penetapan sanksi pidana pada kaedah administrasi bukan sebuah kemutlakan, melainkan bersifat pilihan untuk menanggulangi berbagai perilaku menyimpang yang tidak sesuai dengan pengaturan di bidang pajak dan retribusi daerah. Sehubungan dengan hal tersebut, analisis tidak semata-mata dititikberatkan pada aspek yuridis normatif dalam pengertian

bekerjanya aspek sanksi dalam kasus konkrit (fungsionalisasi sanksi pidana), melainkan perlu dilihat penetapan sanksi pidana sebagai kebijakan Pemda.

Sebagaimana dikatakan **William Dunn**²⁶¹, proses analisis kebijakan merupakan serangkaian tahap yang saling bergantung untuk menciptakan, secara kritis menilai, dan mengkomunikasikan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan dalam satu atau lebih tahap proses pembuatan kebijakan. Tahap-tahap tersebut mencerminkan aktivitas yang terus berlangsung yang terjadi sepanjang waktu. Setiap tahap berhubungan dengan tahap berikutnya, dan tahap terakhir (penilaian kebijakan) dikaitkan dengan tahap pertama (penyusunan agenda), atau tahap di tengah, dalam lingkaran aktivitas yang tidak linear. Tahapan aktivitas analisis kebijakan itu dapat divisualisasikan melalui diagram berikut ini.

²⁶¹ William N. Dunn, *Pengantar Analisis Kebijakan Publik*, edisi kedua, Gadjah Mada University Press, Yogyakarta, hlm.: 222-233

Diagram 2 : Ragaan Kebijakan



Visualisasi proses analisis kebijakan tersebut menggambarkan adanya lima tahap saling bergantung yang bersama-sama membentuk siklus aktivitas intelektual yang kompleks dan tidak linier, dan pada dasarnya bersifat politis.

- Tahap Perumusan Masalah, para pejabat di lingkungan Pemda atau para pembentuk Perda menempatkan masalah pada agenda publik. Pada tahap ini ada kemungkinan terdapat masalah yang tidak disentuh sama sekali, sementara yang lainnya ditunda untuk waktu yang lain.
- Tahap Formulasi Kebijakan, para pejabat merumuskan alternatif kebijakan untuk mengatasi masalah. Alternatif kebijakan melihat

perlunya pelanggaran Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah diancam dengan sanksi pidana ;

- Tahap Adopsi Kebijakan, alternatif kebijakan dituangkan di dalam Perda setelah mendapatkan dukungan dari mayoritas legislatif;
- Tahap Implementasi Kebijakan, kebijakan yang telah diambil dilaksanakan oleh unit-unit administrasi yang memobilisasi sumberdaya finansial dan manusia;
- Tahap Penilaian Kebijakan, pada tahap ini unit-unit pemeriksaan dan akuntansi dalam pemerintahan menentukan apakah eksekutif, legislatif, dan peradilan memenuhi persyaratan dalam pembuatan kebijakan.

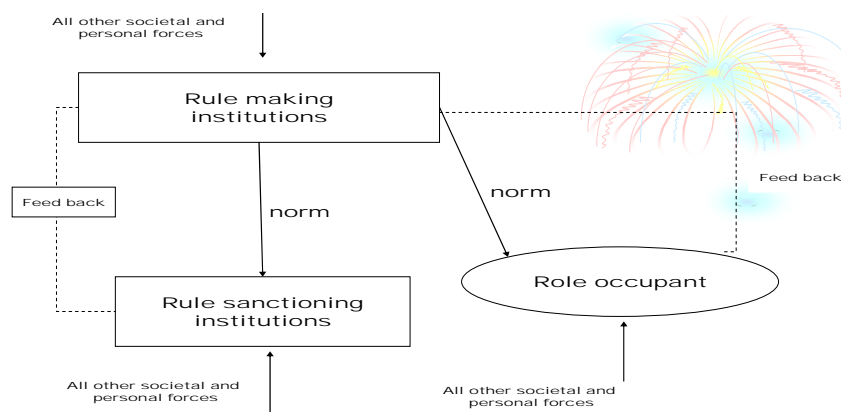
Menurut William Chambliss dan Robert B Seidman²⁶²

kebijakan-kebijakan yang akan dirumuskan dalam suatu peraturan perundang-undangan harus memperhatikan pilihan-pilihan yang ada sesuai dengan sumber daya, lingkungan sosial politik, ekonomi, dan fisik. Pendeknya para penyusun rancangan peraturan perundang-undangan harus memperhatikan batasan-batasan yang bersifat juridis dan non juridis. Batasan-batasan itu pada akhirnya juga akan tertuju pada dua pihak, yaitu pertama, pihak utama yang dituju oleh UU dengan maksud agar terjadi perubahan perilaku dan kedua orang yang bekerja pada lembaga yang bertanggungjawab untuk melaksanakan UU. Dalam

²⁶² William Chambliss dan Robert B Seidman, *Law Order, and Power*, Addison Publishing Company, Canada, hlm.: 12

melaksanakan peraturan, pihak utama yang dituju oleh UU akan memperhitungkan segala kemungkinan dan tidak hanya yang bersifat hukum saja, tetapi juga memperhatikan hal-hal lain yang bersifat non hukum. Keseluruhan interaksi yang akan mempengaruhi perilaku seseorang dihadapan hukum digambarkan sebagai berikut.

Diagram 4: Ragaan penyusunan produk hukum



Sumber: Law, Order and Power (William Chambliss dan Robert B Seidman)

Ragaan tersebut menunjukkan bahwa perilaku tidak hanya dipengaruhi oleh UU sana, tetapi juga faktor-faktor non hukum. Di sana terdapat arena sosial dimana para pihak akan saling berinteraksi, tetapi berada di luar kemampuan pemerintah untuk mengubahnya. Faktor-faktor ini penting bagi para pembentuk peraturan perundang-undangan agar peraturan yang dirumuskan dapat bekerja secara fungsional.

Menurut **Soedarto**, pemberian pidana sebagai sarana menegakkan norma meliputi tahap formulasi hukum yaitu tahap pembentuk UU (baca Perda) menetapkan stelsel hukum pidana dan

tahap aplikasi hukum ialah yang menyangkut berbagai badan yang kesemuanya mendukung dan melaksanakan stelsel sanksi hukum pidana itu²⁶³.

Walaupun penetapan Perda pajak dan retribusi daerah yang dijadikan sampel penelitian masih dalam suasana berlakunya UU No. 22 Tahun 1999, tidak berarti Perda-perda tersebut telah kehilangan relevansinya untuk dibahas, karena berdasarkan ketentuan penutup Pasal 238 ayat (1) UU No. 32 Tahun 2004 dinyatakan “semua peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pemerintahan daerah sepanjang belum diganti dengan UU ini dinyatakan tetap berlaku”, sehingga keseluruhan Perda yang dibuat berdasarkan UU No. 22 Tahun 1999 sepanjang belum diubah atau diganti masih berlaku sebagai hukum positif.

Data inisiatif pengajuan Perda sebagaimana tersebut pada tabel 4 menunjukkan bahwa Perda yang dibahas antara DPRD dengan Pemda keseluruhannya diajukan oleh Pemda. Data ini memberikan pengertian, dari sisi hukum dan politis kedudukan Pemda lebih kuat dibanding dengan DPRD. Meskipun orang memahami pembentukan Perda (fungsi legislasi) merupakan salah satu fungsi yang harus dijalankan DPRD di samping fungsi kontrol dan fungsi budgeting (anggaran), tetapi realitas di lapangan menunjukkan bahwa sarana pendukung yang dimiliki oleh

²⁶³ Soedarto, 1977, *ibid*, hlm.: 50

DPRD sejak pengajuan Raperda sampai dengan penetapan Perda tidak sekuat dan selengkap yang dimiliki eksekutif.

Demikian pula pada saat Perda tersebut memperoleh persetujuan bersama antara DPRD dengan Pemda, Perda di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak serta merta dapat diberlakukan terhadap masyarakat. Prosedur pemberlakuan Perda yang ditentukan oleh UU di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menunjukkan kuatnya kedudukan Pemerintah Pusat atas DPRD.

Berkenaan dengan kedudukan DPRD dengan Pemda, sebagaimana pula dikatakan **Jimly asshadiqqie** “sebenarnya haruslah dicatat bahwa menurut UU No. 22 Tahun 1999, fungsi legislatif atau pembentukan Perda tidaklah sepenuhnya berada di tangan DPRD seperti fungsi DPR-RI dalam hubungan dengan Presiden, sebagaimana ditentukan dalam Pasal 20 ayat (1) juncto Pasal 5 ayat (1) UUD 1945 hasil Perubahan Pertama”²⁶⁴. Pasal 20 ayat (1) UUD 1945 menentukan DPR memegang kekuasaan membentuk UU, dan dalam Pasal 5 ayat (1) menyatakan Presiden berhak mengajukan RUU kepada DPR, sedangkan kewenangan untuk menetapkan Perda, baik daerah Provinsi maupun Kabupaten/ Kota, tetap berada di tangan Gubernur dan Bupati/Walikota dengan persetujuan DPRD sebagaimana ketentuan mengenai pembentukan UU di tingkat Pusat dalam UUD 1945 sebelum

²⁶⁴ Jimly Asshadiqqie, Otonomi Daerah dan Parlemen di Daerah, hal. 19, WWW. The Celli.Com, diakses pada Bulan Pebruari 2005.

diamandemen. Karena itu, dapat dikatakan bahwa Gubernur dan Bupati/Walikota tetap merupakan pemegang kekuasaan eksekutif dan sekaligus legislatif, meskipun pelaksanaan fungsi legislatif itu harus dilakukan dengan persetujuan DPRD yang merupakan lembaga pengontrol terhadap kekuasaan pemerintahan di daerah. Bahkan, dalam UU No.22/1999 Gubernur dan Bupati/Walikota diwajibkan mengajukan rancangan Perda dan menetapkannya menjadi Perda dengan persetujuan DPRD, artinya, pada saat berlakunya UU No. 22 Tahun 1999, DPRD hanya bertindak sebagai lembaga pengendali atau pengontrol yang dapat menyetujui, atau menolak sama sekali, ataupun menyetujui dengan perubahan-perubahan tertentu, dan sekali-sekali dapat mengajukan usul inisiatif sendiri Rancangan Perda.

Dalam kerangka pelaksanaan otonomi daerah, kuatnya peran pemerintah terhadap badan-badan pembentuk Perda juga tercermin pada kewenangan Pemerintah Pusat untuk mengontrol jalannya pemerintahan daerah. Pada satu sisi, Pemerintah Pusat melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap penyelenggaraan Pemerintahan Daerah dimaksudkan agar kewenangan daerah otonom dalam menyelenggarakan desentralisasi tidak mengarah kepada kedaulatan, disamping pembinaan dan pengawasan terhadap Pemda merupakan bagian integral dari sistem penyelenggaraan negara dan Pemda merupakan subsistem dalam penyelenggaraan pemerintahan negara. Pada sisi yang lain, pengawasan yang terlalu ketat oleh Pemerintah Pusat kepada Pemda dapat berakibat

pada lemahnya Pemda melakukan inovasi dalam penyelenggaraan pemerintahan.

Dasar hukum Pemerintah Pusat melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap penyelenggaraan Pemerintahan Daerah diatur pada Pasal 112 UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah yang kemudian ditindaklanjuti dengan PP Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pembinaan dan Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah.

Berdasarkan Pasal 10 PP Nomor 20 Tahun 2001, Menteri Dalam Negeri atas nama Presiden dapat menerbitkan Keputusan pembatalan terhadap Perda atau Keputusan Kepala Daerah Provinsi, Kabupaten/ Kota, Keputusan DPRD Provinsi/ Kabupaten/ Kota, Keputusan Pimpinan DPRD Provinsi/ Kabupaten / Kota yang bertentangan dengan kepentingan umum atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dan atau peraturan perundang-undangan lainnya. Dalam rangka pembinaan, pemerintah dapat melimpahkan kewenangan pembinaan kepada Gubernur selaku wakil pemerintah di Daerah untuk melaksanakan pembinaan terhadap Perda dan Keputusan Kepala Daerah Kabupaten /Kota.

Dengan berlakunya UU No. 32 Tahun 2004, pemberlakuan Perda pajak dan retribusi daerah dapat dibaca dalam penjelasan umum. Menurut penjelasan umum, Perda yang mengatur pajak daerah, retribusi daerah, APBD, dan tata ruang, berlakunya setelah melalui

tahapan evaluasi oleh pemerintah. Hal ini dilakukan oleh Pemerintah Pusat dengan maksud untuk melindungi kepentingan umum, menyeleraskan dan menyesuaikan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dan/atau Perda lainnya²⁶⁵. Namun demikian, maksud pembentuk UU tersebut tidak dituangkan di dalam batang tubuhnya, karena dalam Pasal menurut ketentuan Pasal 44 UU No. 32 Tahun 2004, “Rancangan Perda yang telah disetujui bersama oleh DPRD dan Gubernur atau Bupati/ Walikota disampaikan oleh pimpinan DPRD kepada Gubernur atau Bupati/ Walikota untuk ditetapkan sebagai Perda”. Selanjutnya, menurut ketentuan Pasal 145 ayat (1) disebutkan bahwa Perda disampaikan kepada Pemerintah paling lama 7 (tujuh) hari setelah ditetapkan. Berdasarkan pada dua ketentuan tersebut di atas, penyampaian Perda kepada pemerintah pusat untuk dilakukan evaluasi sebenarnya sudah dalam posisi sebagai Perda yang oleh Pemda dapat diberlakukan sebagai hukum positif. Menurut hemat penulis, berdasarkan keadaan ini pulalah yang menyebabkan beberapa daerah enggan mengirimkan Perda yang berkaitan dengan pajak dan retribusi daerah, karena jika dikirim ke pemerintah pusat justru menghadapi resiko pembatalan.

Dari sisi *legal drafting*, penjelasan umum yang menyatakan Perda yang mengatur pajak daerah, retribusi daerah, APBD, dan tata ruang, berlakunya setelah melalui tahapan evaluasi oleh pemerintah,

²⁶⁵ Penjelasan umum UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah .

sebenarnya bersifat pengaturan yang tidak tepat ditempatkan pada penjelasan umum. Agar ketentuan itu bersifat mengikat bagi pemerintah daerah, maka seharusnya ditempatkan pada batang tubuh, bukan pada penjelasan umum.

Selanjutnya dalam hal pengawasan Perda, dengan telah diberlakukannya UU No. 32 Tahun 2004, maka mekanisme pengawasan Perda pajak dan retribusi daerah seharusnya juga mengikuti prosedur yang ditetapkan UU No. 32 Tahun 2004, tidak menggunakan UU yang lama (UU No. 22 Tahun 1999). Namun, dalam kenyataannya, seluruh pembatalan Perda pajak dan retribusi daerah setelah Tahun 2004 masih menggunakan Keputusan Menteri Dalam Negeri, padahal UU yang baru menyatakan pembatalan Perda ditetapkan dengan Peraturan Presiden²⁶⁶, suatu hal yang menurut hemat peneliti sangat berlebihan, karena pembatalan Perda sebenarnya dapat didelegasikan kepada Mendagri atau Gubernur untuk membatalkan Perda kabupaten/ kota.

Berdasarkan ketentuan tersebut, tampak bahwa pengawasan terhadap Perda dan Keputusan Kepala Daerah yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat lebih menekankan pada pengawasan represif, yaitu pengawasan atas ditetapkannya atau dilaksanakannya suatu Perda atau Keputusan Kepala Daerah oleh Pemerintah Pusat, jangan sampai Perda atau Keputusan Kepala Daerah itu bertentangan dengan kepentingan umum atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dan atau

²⁶⁶ Lihat Pasal 145 ayat (3).

peraturan perundang-undangan lainnya. Demikian juga dengan berlakunya UU No. 32 Tahun 2004 yang mensyaratkan Perda-Perda yang mengatur pajak daerah, retribusi daerah, APBD, dan tata ruang, berlaku setelah melalui tahapan evaluasi oleh pemerintah semakin menegaskan bahwa DPRD bukanlah pembentuk Perda dalam arti yang sebenarnya.

Kontrol yang ketat oleh Pemerintah Pusat dalam penetapan pajak dan retribusi daerah, tidak hanya melalui prosedur pemberlakuan yang ditetapkan melalui UU Pemerintahan Daerah, tetapi meliputi pula penetapan jenis Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang ditetapkan UU tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Undang-Undang menentukan bahwa Pemda dapat menetapkan jenis pajak dan retribusi baru selain yang ditetapkan oleh UU dengan beberapa persyaratan. Walaupun demikian, mengingat ketatnya persyaratan-persyaratan yang harus dipenuhi Pemda dalam penetapan jenis pajak baru, secara yuridis amat sulit dilaksanakan oleh Pemda, karena membawa konsekuensi yuridis yang tidak mudah. Penambahan jenis-jenis pajak dan retribusi baru tersebut hanya dapat dilakukan melalui perubahan Peraturan Pemerintah tentang pajak dan retribusi, yakni PP No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah dan PP No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah.

Pemda dapat menambah jenis pajak yang baru apabila Pemda mampu memenuhi persyaratan sebagai berikut²⁶⁷.

- a. bersifat pajak dan bukan retribusi, dalam arti pengenaan pajak tidak dikaitkan dengan kontra prestasi individual secara langsung.
- b. objek pajak terletak atau terdapat di wilayah Daerah Kabupaten/ Kota yang bersangkutan, serta hanya berlaku bagi masyarakat di wilayah Daerah Kabupaten/ Kota yang bersangkutan;
- c. objek dan dasar pengenaan pajak tidak bertentangan dengan kepentingan umum yang meliputi pula kebijakan nasional, seperti kebijakan membebaskan komoditas-komoditas tertentu dari berbagai pungutan guna melindungi kepentingan umum, tidak boleh dikenakan pajak oleh daerah, misalnya pengenaan pajak atas komoditas beras dan gabah.
- d. objek pajak bukan merupakan objek pajak Provinsi dan/atau objek pajak Pusat;
- e. potensinya memadai; dalam pengertian ini hasil penerimaan pajak dapat diperkirakan dan bersifat elastis yaitu sedapat mungkin bertambah secara otomatis sesuai dengan inflasi, pertumbuhan penduduk dan kenaikan permintaan, serta ongkos

²⁶⁷ Sekretariat Tim Pengkajian Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Badan Pengkajian Ekonomi, Keuangan dan Kerjasama Internasional Departemen Keuangan Republik Indonesiam Laporan Tim Pengkajian Perda Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Agustus 2003 s.d Desember 2004, Jakarta, Desember 2004, halaman 7-8

pungutannya harus kecil atau sekurang-kurangnya perbandingan antara ongkos pungut dan penerimaan pajak harus rendah.

- f. tidak memberikan dampak ekonomi yang negatif, yaitu pengenaan pajak atas komoditas-komoditas yang telah dikenakan PPN khususnya yang menyangkut hajat hidup orang banyak akan berakibat negatif terhadap perekonomian karena pengenaan tersebut akan berakibat kenaikan terhadap harga produk lainnya misalnya pengenaan pajak terhadap BBM.
- g. memperhatikan aspek keadilan dan kemampuan masyarakat, dalam arti dasar pengenaan pajak dan subjek yang membayar pajak harus jelas, dan pengenaannya didasarkan dengan mempertimbangkan kondisi dan kemampuan wajib pajak (pendapatan dan kekayaan) untuk memikul beban tambahan pajak.

Sedangkan untuk menetapkan retribusi daerah yang baru, Pemda harus memenuhi persyaratan²⁶⁸ :

- a. Bersifat bukan pajak dan bersifat bukan retribusi jasa usaha atau retribusi perizinan tertentu. Pengertian retribusi hanya berkaitan dengan penyediaan jasa pelayanan yang secara langsung dapat dinikmati oleh pengguna jasa tetapi jasa tersebut bukan menyangkut kegiatan pembinaan, pengaturan, pengawasan dan pengendalian. Pengenaan retribusi yang

²⁶⁸ Ibid, halaman 8-9

dihitung dengan nilai per komoditi tidak sesuai dengan kriteria ini karena pengenaannya bersifat pajak dan tidak tersirat adanya layanan yang konkrit.

- b. Jasa yang bersangkutan merupakan kewenangan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Pengenaan retribusi yang boleh dipungut hanya terhadap jasa yang secara eksplisit telah dinyatakan dalam peraturan perundang-undangan menjadi kewenangan daerah.
- c. Jasa tersebut memberi manfaat khusus bagi orang pribadi atau badan yang diharuskan membayar retribusi, disamping untuk melayani kepentingan dan kemanfaatan umum. Pengguna jasa dapat diidentifikasi dan layanan tersebut memberikan manfaat bagi kepentingan masyarakat pada umumnya. Misalnya Retribusi Pelayanan Persampahan, disamping manfaat bagi individu dimana rumahnya bebas dari sampah, juga akan menyebabkan masyarakat pada umumnya terhindar dari penyebaran bakteri yang berasal dari sampah yang menjadi sumber penyebaran wabah penyakit.
- d. Jasa tersebut layak dikenakan retribusi; Jasa yang akan dikenakan retribusi secara politis harus bisa diterima oleh publik dan besarnya beban dari pengenaan retribusi dapat dipikul oleh masyarakat pada umumnya.

- e. Retribusi tidak bertentangan dengan kebijakan nasional mengenai penyelenggaraannya; Sarana publik yang berdasarkan kebijakan nasional wajib disediakan oleh pemerintah dan pelayanannya harus diberikan secara gratis kepada masyarakat umum tidak dapat dikenakan retribusi seperti pendidikan dasar dan jalan umum.
- f. Retribusi dapat dipungut secara efektif dan efisien, serta merupakan sumber pendapatan daerah yang potensial; Efektifitas dari pungutan retribusi seharusnya tercermin dalam tingkat kepuasan pengguna jasa sebanding dengan jumlah pembayaran retribusi. Dari segi efisiensi biaya pemungutan seharusnya lebih rendah dari hasil penerimaan retribusi.
- g. Pemungutan retribusi memungkinkan penyediaan jasa tersebut dengan tingkat dan/atau kualitas pelayanan yang lebih baik.; Dengan tarif yang ditetapkan sedikit di atas biaya pemungutan dan atas pembayaran tersebut pengguna jasa memperoleh kepuasan atas pelayanan tersebut maka selisih penerimaan tersebut seharusnya digunakan oleh Pemda untuk meningkatkan kualitas pelayanan - antara lain dalam bentuk proses pelayanan yang lebih cepat melalui perbaikan sistem pengelolaan dan administrasi - tanpa menaikkan tarif retribusi.

Sementara itu kriteria-kriteria yang harus dipenuhi berkaitan dengan retribusi jasa usaha meliputi :

- a. Bersifat bukan pajak dan bukan retribusi jasa umum atau retribusi perizinan tertentu; Pengenaan retribusi tidak boleh dikenakan terhadap jasa yang dimaksudkan untuk melayani kepentingan umum dan bukan menyangkut kegiatan pembinaan, pengaturan, pengendalian dan pengawasan.
- b. Jasa yang bersangkutan adalah jasa yang bersifat komersial yang seyogyanya disediakan oleh sektor swasta tetapi belum memadai atau terdapatnya harta yang dimiliki dikuasai daerah yang belum dimanfaatkan secara penuh oleh Pemda.
- c. Jasa yang dikenakan retribusi adalah jasa yang belum sepenuhnya dapat disediakan oleh swasta dimana layanan tersebut bersifat komersial sehingga Pemda dimungkinkan untuk mengenakan tarif jasa yang di dalamnya sudah termasuk margin keuntungan²⁶⁹.

Kriteria-kriteria yang harus dipenuhi berkaitan dengan pengenaan pungutan retribusi perizinan tertentu meliputi²⁷⁰ :

- a. Perizinan tersebut merupakan kewenangan pemerintahan yang diserahkan kepada daerah dalam rangka asas desentralisasi; Pengenaan retribusi yang boleh dipungut hanya terhadap

²⁶⁹ Ibid, halaman 9-10

²⁷⁰ Ibid, halaman 10-11.

perizinan-perizinan yang selama ini sudah menjadi milik daerah serta perizinan-perizinan baru yang pengelolaannya telah diserahkan kepada daerah yang secara eksplisit telah dinyatakan menjadi kewenangan daerah dalam peraturan perundang-undangan.

- b. Perizinan yang bersangkutan benar-benar diperlukan guna melindungi kepentingan umum; Pemberian izin dimaksudkan untuk melindungi kepentingan umum yaitu melalui kegiatan pembinaan dan pengaturan guna menjaga ketertiban umum dan melalui kegiatan pengawasan dan pengendalian guna menanggulangi dampak negatif dari pemberian izin tersebut.
- c. Biaya yang menjadi beban daerah dalam penyelenggaraan izin dan biaya untuk menanggulangi dampak negatif dari pemberian izin tersebut cukup besar sehingga layak dibiayai dari retribusi perizinan; Retribusi dikenakan terutama terhadap pemberian izin yang menimbulkan dampak negatif karena memerlukan biaya yang cukup besar untuk menanggulangi dampak negatif atas pemberian izin tersebut.

Sehubungan dengan persyaratan yang sedemikian ketat itu, penambahan jenis pajak baru/ retribusi baru tidak pernah ada, karena usulan penambahan pajak/ retribusi melalui perubahan PP dianggap sulit dilaksanakan, disamping proses perubahan PP biasanya memerlukan waktu yang cukup lama. Pemberian kewenangan kepada

daerah untuk menambah jenis pajak dan retribusi selain yang telah ditetapkan (pajak/ retribusi baru) harus diusulkan melalui PP dianggap kurang memberikan keleluasaan kepada daerah dan lebih bernuansa adanya keinginan pusat untuk melakukan pengaturan-pengaturan, dan tidak memberikan kebebasan kepada daerah untuk menjalankan keinginan sesuai dengan inisiatif mereka.

Adanya pengaturan-pengaturan yang lebih bersifat membatasi kebebasan daerah untuk berkreasi tidak sesuai dengan prinsip otonomi dimana hal tersebut merupakan wujud dari sistem yang bersifat sentralistik. Atas dasar persyaratan yang amat ketat tersebut akan sulit bagi daerah untuk mendapatkan sumber penerimaan yang signifikan dari jenis pajak baru yang diusulkan, seperti misalnya PPh dan PPn.

Data penelitian memang menemukan satu jenis Perda selain yang ditetapkan UU (Pasal 2 UU No. 34 Tahun 2000), yaitu Perda Kabupaten Magelang No. 11 Tahun 2003 Tentang Pajak Sarang Burung Sriti dan atau Walet, sedangkan untuk daerah lain Perda Pajak yang ditetapkan hanya sebatas pada jenis pajak yang telah ditentukan dalam UU. Hal ini dimungkinkan oleh berbagai sebab, selain karena sulitnya memenuhi kriteria jenis pajak dan/ atau retribusi baru, sebab utama lainnya adalah ketiadaan potensi jenis pajak, prioritas penetapan Perda untuk masing-masing daerah, secara politis, semakin besar dan semakin banyak jenis pajak yang harus dibayar rakyat semakin besar pula resistensi masyarakat terhadap pemerintah. Untuk hal yang terakhir ini

terdapat kebenaran teori **Dragan Milovanovic** sebagaimana telah diuraikan pada BAB II, bahwa semakin besar Perda Pajak yang dipaksakan berlakunya kepada rakyat akan semakin besar pula dimensi represifnya dibandingkan dengan dimensi fasilitatifnya²⁷¹.

Kuatnya kedudukan Pemerintah Pusat dan lemahnya kedudukan Pemda dalam penetapan pajak dan retribusi daerah juga dapat dihubungkan dengan data yang diperoleh dari Depkeu. Kesimpulan Tim Pengkajian Perda Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sejak Agustus 2003 sampai dengan Desember 2004 yang menyatakan bahwa “adanya penerbitan Perda yang berfokus kepada keinginan untuk mendapatkan PAD setinggi-tingginya menyebabkan proses penyusunan Perda-perda tersebut, banyak diantaranya dilakukan dengan mengabaikan persyaratan-persyaratan tentang pungutan yang baik. Banyaknya Perda yang tidak memenuhi kriteria, bertentangan dengan kepentingan umum dan/atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi”²⁷² menandakan bahwa penetapan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah berhadapan dengan persoalan yang kompleks, yaitu tidak hanya persoalan yuridis, tetapi juga terkait dengan persoalan ekonomi dan politik, karena persoalan pajak dan retribusi merupakan

²⁷¹ Dragan, 1994, *A primer in The Sociology Of Law*, second edition, Harrow and Heston, New York, halaman 8-9

²⁷² Laporan Tim Pengkajian Tim Pengkajian Perda Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, halaman 41

bagian dari sistem fiskal dan moneter yang dapat mempengaruhi keputusan para investor untuk berinvestasi di Indonesia.

Berdasarkan alasan-alasan inilah Menkeu merasa sangat berkepentingan melakukan monitoring terhadap penetapan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang pada gilirannya dapat mengusulkan kepada Mendagri bahwa Perda tertentu, dari daerah tertentu diusulkan untuk dibatalkan.

Monitoring itu sendiri diperlukan untuk memberikan jaminan kepada publik bahwa semua ketentuan yang diatur dalam Perda sudah mengikuti norma-norma /kaidah-kaidah yang berlaku, yaitu memenuhi persyaratan sebagai pungutan yang baik. Kegiatan monitoring tersebut pada dasarnya adalah merupakan bagian dari kegiatan pengawasan yang harus dilakukan oleh suatu lembaga/institusi tertentu yang pada lazimnya mempunyai kedudukan lebih tinggi dan mempunyai kewenangan untuk melakukan penilaian dan memastikan bahwa segala ketentuan yang tercantum di dalam Perda dimaksud sudah sesuai dengan ketentuan-ketentuan maupun prinsip-prinsip yang harus diikuti berkaitan dengan pengenaan suatu pungutan.

Kegiatan monitoring untuk melakukan penilaian berlakunya sebuah Perda sebenarnya telah ada sebelum diberlakukan UU No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah. Berdasarkan ketentuan UU Nomor 5 Tahun 1974, suatu Perda yang mengatur tentang pungutan pajak atau retribusi, sebelum Perda tersebut diberlakukan,

terlebih dahulu harus mendapat pengesahan dari Pemerintah Pusat yang dalam hal ini kewenangan tersebut berada pada Menteri Dalam Negeri. Pengesahan Perda oleh Menteri Dalam Negeri pada dasarnya adalah merupakan penilaian dimana dalam proses penilaian tersebut Menteri Dalam Negeri melakukan berbagai pertimbangan yang meliputi apakah jenis pungutan tersebut sudah memenuhi berbagai persyaratan sebagai pungutan yang baik sehingga layak dikenakan, secara administratif apakah pungutan tersebut dapat dipungut secara efektif dan efisien, dan apakah Perda tersebut dirumuskan melalui *legal drafting* yang benar. Dengan mengacu kepada faktor-faktor pertimbangan tersebut, Menteri Dalam Negeri dapat memutuskan apakah Perda tersebut layak diberlakukan sehingga Perda langsung dapat disahkan berlakunya, atau secara substansial dinyatakan layak tetapi perlu dengan beberapa perbaikan/ perubahan, atau Perda tersebut sama sekali tidak layak sehingga tidak dapat diberlakukan dan oleh karena itu pengesahannya ditolak. Dengan model pengawasan seperti tersebut, maka dapat dihindari kemungkinan penerapan suatu pungutan yang tidak memenuhi ketiga faktor pertimbangan tersebut di atas.

Kegiatan monitoring, pada hakekatnya merupakan bentuk pengawasan preventif Pemerintah Pusat terhadap Pemda. Dengan dilaksanakannya pengawasan, maka Perda tentang Pajak Daerah dan Perda tentang Retribusi Daerah yang diterbitkan berdasarkan berbagai

peraturan perundang-undangan yang lama tidak diteruskan pemberlakuannya karena mengandung banyak kelemahan.

Diantara kelemahan-kelemahan tersebut adalah bahwa peraturan perundang-undangan yang lama telah menyebabkan daerah berpeluang memungut banyak jenis pajak dan jenis retribusi, akan tetapi beberapa diantaranya tidak layak untuk dipungut karena biaya pemungutan melebihi hasil penerimaan wajib retribusi/ wajib pajak, bersifat tumpang tindih, karena dikenakan atas objek yang sama, ada pungutan pajak tetapi bersifat retribusi, dan adapula pungutan retribusi yang bersifat pajak.

Menurut UU Nomor 18 Tahun 1997, pengawasan Perda tidak mengalami perubahan yang bersifat prinsip, dalam arti bahwa pengawasan Perda masih bersifat preventif, hanya saja keputusan Menteri Dalam Negeri untuk mengesahkan, atau menyetujui dengan beberapa perbaikan/ penyempurnaan, atau menolak mengesahkan, baru diambil setelah mendapat pertimbangan Menteri Keuangan. Dalam hubungan ini pertimbangan Menteri Keuangan diperlukan mengingat pajak daerah merupakan bagian dari sistem perpajakan nasional, sementara retribusi merupakan bagian dari sistem fiskal dan moneter yang kedua-duanya memerlukan pembinaan secara terpadu.

Melalui kewenangan otonomi, Perda tentang pajak atau retribusi secara yuridis dinyatakan sah berlakunya setelah mendapat persetujuan DPRD, disahkan oleh Kepala Daerah dan ditempatkan

dalam Lembaran Daerah (LD). Namun demikian, untuk mengurangi atau menghindari kemungkinan pemberlakuan suatu Perda tentang pajak atau retribusi yang tidak memenuhi berbagai persyaratan tentang kelayakan pungutan tersebut, daerah wajib menyampaikan Perda dimaksud kepada pusat yaitu Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan yang bertindak selaku lembaga yang menjadi representasi Pemerintah Pusat. Kewajiban tersebut berkaitan dengan pelaksanaan otonomi yang menganut prinsip *good governance* yaitu penyelenggaraan pemerintahan yang berkeadilan, partisipatif, transparan dan akuntabel. Prinsip tersebut mengandung pengertian bahwa setiap pungutan yang hendak dikenakan kepada masyarakat harus menganut prinsip keadilan yaitu mempertimbangkan faktor kemampuan masyarakat, dengan mengikutsertakan peran masyarakat, dan menginformasikan hal tersebut secara terbuka serta mempertanggungjawabkan kembali hal tersebut kepada masyarakat.

Berdasarkan prinsip *good governance* Pemerintah Pusat memiliki kewenangan untuk memberikan penilaian terhadap suatu Perda pungutan yang merupakan bagian dari kegiatan pengawasan yang bersifat represif untuk menilai apakah suatu Perda tentang pungutan layak diberlakukan atau harus dibatalkan. Kewenangan untuk memberikan penilaian dilakukan oleh Menteri Keuangan dengan memberikan pertimbangan kepada Menteri Dalam Negeri untuk membatalkan suatu Perda Pajak atau retribusi. Apabila berdasarkan

penilaian tersebut terbukti mengandung unsur-unsur yang bertentangan dengan kepentingan umum dan/atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi Perda dapat dibatalkan.

Melalui pengawasan oleh pemerintah pusat, pemberlakuan Perda yang menimbulkan beban masyarakat untuk terus membayar pungutan tersebut secara berkepanjangan akan dapat segera diakhiri, walaupun masyarakat sudah terlanjur membayar pungutan atas Perda yang telah dibatalkan tetap merasa dirugikan karena masyarakat tidak dapat menuntut meminta kembali/ restitusi atas pungutan yang sudah terlanjur dibayar. Dalam hal ini permintaan restitusi juga tidak diatur secara eksplisit dalam UU tentang Pajak dan Retribusi Daerah.

Dilihat dari fokus yang diteliti, Tim Pengkajian yang dibentuk oleh Depkeu sebagai bagian dari kegiatan monitoring Perda Pajak Daerah dan Perda Retribusi Daerah tampaknya hanya melihat dari aspek kesesuaian Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dengan UU dan implikasinya terhadap perekonomian nasional. Tim pengkajian tidak memperhatikan apakah pengaturan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah itu pada akhirnya dapat ditegakkan atau tidak. Padahal, suatu Perda yang tidak “*enforceable*” akan membawa implikasi sosial yang tidak kalah seriusnya dengan implikasi di bidang ekonomi. Beberapa kelemahan yang substansial dalam penyusunan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak hanya berkaitan dengan kriminalisasi dan penalisasi Perbuatan serta pada saat penegakan Perda yang

menyebabkan sanksi pidana tidak dapat difungsikan, tetapi juga menyangkut perilaku masyarakat yang bersifat kriminogen maupun victimogen.

Aspek kriminalisasi perbuatan atau penetapan perbuatan sebagai perbuatan pidana mempunyai arti yang sangat strategis dalam rangka penegakan hukum pidana dan/ atau menjaga kepastian hukum. Perundang-undangan pidana harus pasti, di dalamnya harus dapat diketahui perbuatan apa yang dilarang atau apa yang diperintahkan²⁷³. Selain itu, penetapan perbuatan dan pidana sebelum Raperda itu dinyatakan sebagai hukum positif dimaksudkan untuk memenuhi asas legalitas yang dianut dalam perundang-undangan Indonesia. **Schaffmeister** menyebutkan asas ini sebagai fungsi melindungi dari hukum²⁷⁴. Menurut asas ini perbuatan maupun sanksi pidana harus dinyatakan lebih dahulu oleh pembentuk peraturan. Perbuatan dan sanksi tersebut hanya boleh dikenakan terhadap perbuatan yang terjadi kemudian setelah peraturan yang bersangkutan dinyatakan sebagai hukum positif.

Menurut **Bambang Purnomo** dalam penerapannya, asas legalitas mempunyai titik berat yang berbeda-beda.

- titik berat pada perlindungan individu yang dimaksudkan untuk memperoleh kepastian dan persamaan hukum (*rechtszekerheid en rechtsgelijkheid*) terhadap penguasa agar

²⁷³ Soedarto, 1987, Hukum Pidana I, Yayasan Soedarto, hal. 51

²⁷⁴ Schaffmeister, 1995, Hukum Pidana, Konsorsium ilmu Hukum, hal. 26

tidak sewenang-wenang. Adagium yg dipakai menurut **G.W. Paton** dinamakan "*nulla poena sine lege*", sedangkan menurut **L.B. Curzon** dinamakan "*nullum crimen sine lege*." Diwujudkan adanya keharusan dibuat UU lebih dahulu, untuk menentukan perbuatan pidana ataupun pemidanaan;

- titik berat pada dasar dan tujuan pemidanaan yang dimaksudkan agar sanksi pidana bermanfaat bagi masyarakat serta tidak ada pelanggaran hukum, maka masyarakat harus mengetahui lebih dahulu rumusan peraturan yang memuat ttg perbuatan pidana dan ancaman pidananya. Adagium yg dipakai oleh ajaran ini dicetuskan oleh **Von Feuerbach** yang dinamakan "*nullum delictum nulla poena sine praevia lege*" atau menurut **V. Bemmelen** dinamakan "*Nullum crimen nulla poena sine praevia lege poenali*"
- titik berat pada dua unsur yg sama pentingnya yang diatur oleh hukum pidana tidak hanya memuat ketentuan tentang perbuatan pidana, tetapi juga harus diatur mengenai ancaman pidananya, yang dimaksudkan agar penguasa tidak sewenang-wenang dalam menjatuhkan pidana. Dalam hal ini terdapat filsafah keseimbangan antara pembatasan hukum bagi rakyat dan penguasa. Adagium dalam ajaran ini berpangkal dari **V. Feuerbach** - yang disusun kembali menjadi tiga postulat oleh **Van Der Donk** dengan nama "*Rondom den regel-nulla poena sine lege, nulla poena sine crimine, nullum crimen sine poena legali*;"
- titik berat pada perlindungan hukum lebih utama kepada negara dan masyarakat dari pada kepentingan individu. Pokok pikiran tertuju kepada "*a crime is a socially dangerous act of commission or ommission as prescribed in criminal law*". Pada ajaran ini asas legalitas diberikan ciri, bukan perlindungan individu akan tetapi kepada negara dan masyarakat, bukan kejahatan yg ditetapkan oleh UU saja akan tetapi menurut ketentuan hukum berdasarkan ukuran membahayakan masyarakat, oleh karena itu tidak mungkin ada perbuatan jahat yang timbul dapat meloloskan diri dari tuntutan hukum. Adagium yg dipakai ajaran ini menurut **G.W. Paton** dinamakan "*nullum crimen sine poena*".²⁷⁵

Selain fungsi yang terkait dengan hukum pidana materiil, bertalian dengan asas legalitas masih terdapat fungsi lain yang terkait

²⁷⁵ Bambang Purnomo, Asas-asas Hukum Pidana, Ghalia Indonesia, hal 73

dengan hukum acara pidana (hukum pidana formil), yang disebut dengan fungsi petunjuk bukti²⁷⁶. Rumusan perbuatan pidana akan menunjukkan apa yang harus dibuktikan manakala ada sangkaan seseorang telah melakukan perbuatan pidana menurut aturan hukum acara pidana. Agar seseorang yang diduga telah melakukan perbuatan yang dimaksudkan dapat dipidana, semua unsur yang dituduhkan dan dibuktikan harus tercermin dalam surat dakwaan.

Dalam perspektif kebijakan, penetapan perbuatan dan sanksi pidana, *in casu* penetapan perbuatan pidana di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah merupakan bagian dari kebijakan publik, karena melalui penetapan perbuatan sebagai perbuatan pidana dipastikan akan mengekang kebebasan masyarakat. Dalam konteks tulisan ini penetapan perbuatan dan sanksi pidana dipahami sebagai kebijakan yang dibuat oleh pejabat atau badan pemerintah tentang hal tertentu, yaitu menetapkan perbuatan yang dilarang dan diancam dengan sanksi pidana dalam Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Sebagaimana **Thomas Dye** katakan, kebijakan publik adalah sebagai apapun pilihan pemerintah untuk melakukan atau tidak melakukan (*public policy is what ever government choose to do or not do*)²⁷⁷. Dalam konteks Perda Pajak dan Retribusi Daerah, maka pengertian kebijakan publik dibatasi “untuk melakukan sesuatu”. Pembatasan

²⁷⁶ Schaffmeister, *ibid.*

²⁷⁷ *Ibid*, hlm.:3

tersebut dikarenakan konsep **Dye** sangat luas, yaitu meliputi sesuatu yang tidak dilakukan oleh pemerintah, padahal dalam penetapan Perda dipastikan Pemda sedang ”melakukan sesuatu”. **James E. Anderson** mendefinisikan kebijakan publik sebagai kebijakan yang ditetapkan oleh badan badan dan aparat pemerintah. Dalam hal ini **James E. Anderson** lebih menitikberatkan pada badan dan aparat pemerintah selaku aktor yang menetapkan kebijakan dimaksudkan, walaupun disadari bahwa kebijakan publik dapat dipengaruhi oleh para aktor dan faktor dari luar pemerintah. Berbeda dengan konsep yang dikemukakan oleh **Bill Jenkins**, kebijakan adalah “Sekelompok keputusan yang diambil oleh seorang aktor atau sekelompok aktor menyangkut pemilihan tujuan tertentu dimana keputusan-keputusan ini, pada prinsipnya harus berada dalam rentang kesanggupan aktor-aktor ini untuk mewujudkannya”²⁷⁸. Pengertian ini secara ideal lebih mencocoki harapan pada penyusunan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah apabila kesanggupan aktor-aktor untuk mewujudkan dibatasi hanya sampai pada terwujudnya Perda. Pada kenyataannya, Perda masih memerlukan mobilisasi agar nilai-nilai yang terkandung di dalamnya menjadi manifest. Mobilisasi itu tidak hanya melibatkan aktor yang ikut menetapkannya, tetapi yang paling dominan justru orang lain yang tidak ikut serta dalam pengambilan kebijakan,

²⁷⁸ Bill Jenkins, Dalam Michael Hill, *The Policy Process*, Harvester Wheatsheaf, New York, diterjemahkan oleh Muhammad Zaenuri dalam proses Formulasi Kebijakan Publik, sebagaimana dikutip Achmad Nurmandi, *Perspektif Teoritis Kebijakan Publik*, Jurnal Demokrasi, Fisipol UGM Volume 1, No. 1 November 2003, hlm 27.

misalnya pejabat penyidik, maupun hakim yang akan memutuskan terjadinya pelanggaran pidana.

Dilihat dari perspektif kebijakan pidana (*penal policy*), ketentuan pidana di dalam suatu Perda sebagaimana telah diuraikan di muka tidaklah mutlak, sehingga penetapan perbuatan sebagai perbuatan pidana bukan suatu keharusan. Ada atau tidak adanya penetapan perbuatan pidana tergantung pada pertanyaan apakah kaidah dalam Perda yang bersangkutan perlu dipertahankan dengan hukum pidana atau tidak. Apabila pembentuk Perda berpendapat kaidah tersebut perlu dipertahankan dengan hukum pidana maka dapat dikatakan sanksi pidana merupakan bentuk fungsionalisasi/ operasionalisasi/ instrumentalisasi hukum pidana di bidang hukum administrasi²⁷⁹ *in casu* Perda tentang Pajak Daerah dan Perda tentang Retribusi Daerah. Dalam pengertian yang demikian, maka pembentuk Perda menganggap bahwa kaidah yang ditetapkan akan lebih fungsional atau lebih dapat dioperasionalkan apabila kaidah yang bersangkutan juga memberikan ancaman sanksi pidana kepada setiap orang yang dianggap melanggar kaidah tersebut. Demikian pula penetapan sanksi pidana merupakan proses instrumentalisasi agar kaidah tersebut lebih berdaya guna untuk mencapai tujuan yang diharapkan.

²⁷⁹ Barda Nawawi Arief, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung, halaman15.

Dalam hal ditetapkan sanksi pidana, UU No. 18 Tahun 1997 memberikan pedoman kepada Pemerintah Kabupaten/ Kota yang akan menetapkannya ke dalam Perda. Dikatakan sebagai pedoman bagi Pemerintah Kabupaten/ Kota, karena UU merumuskan “ ... dapat dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan atau denda paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak yang terutang”. Dengan frasa *dapat dipidana*, maka pembentuk UU memandang perbuatan pidana dan sanksi pidana di dalam Perda bukanlah suatu keharusan.

Secara detail, ketentuan tentang penetapan perbuatan dan sanksi pidana dapat dilihat pada BAB VIII UU No. 18 Tahun 1997 tentang Ketentuan Pidana. Perbuatan di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang bagaimanakah yang dapat diancam dengan sanksi pidana ditentukan dalam beberapa Pasal yaitu :

Pasal 37:

- (1) Wajib Pajak yang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan atau denda paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak yang terutang.
- (2) Wajib Pajak yang dengan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah atau mengisi dengan tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang tidak benar sehingga merugikan keuangan daerah dapat dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan atau denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah yang terutang.

Pasal 38:

Tindak pidana di bidang perpajakan daerah tidak dituntut setelah melampaui jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sejak saat terutangnya

pajak atau berakhirnya Masa Pajak atau berakhirnya Bagian Tahun Pajak atau berakhirnya Tahun Pajak yang bersangkutan.

Pasal 39:

Wajib Retribusi Pajak yang tidak melaksanakan kewajibannya sehingga merugikan keuangan daerah diancam pidana kurungan paling lama 6 (enam) bulan atau denda paling banyak 4 (empat) kali jumlah retribusi yang terutang.

Pasal 40:

- (1) Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) dan ayat (2), dipidana dengan pidana kurungan paling lama 6 (enam) bulan atau denda paling banyak Rp.2.000.000,00 (dua juta rupiah).
- (2) Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) dan ayat (2), dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun atau denda paling banyak Rp 5.000.000,00 (lima juta rupiah).
- (3) Penuntutan terhadap tindak pidana sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) hanya dilakukan atas pengaduan orang yang kerahasiaannya dilanggar.
- (4) Besarnya denda maksimum sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) dapat ditinjau kembali dengan Peraturan pemerintah.

Pasal 41:

Denda sebagaimana dimaksud dalam Pasal 37, Pasal 39, dan Pasal 40 ayat (1) dan ayat (2) merupakan penerimaan negara.

Berdasarkan rumusan tersebut di atas, yang merupakan perbuatan pidana di bidang Pajak Daerah hanya sebatas perbuatan yang diatur pada Pasal 37 dan Pasal 38, sedangkan untuk perbuatan pidana Retribusi Daerah adalah yang diatur pada Pasal 39. Selebihnya, bukan sebagai perbuatan pidana Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, tetapi dapat dikatakan sebagai perbuatan pidana yang berkaitan dengan Pajak

Daerah dan Retribusi Daerah, karena tidak terkait langsung dengan perbuatan wajib pajak yang dianggap melakukan perbuatan pidana.

Perbuatan pidana pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dapat digolongkan sebagai *mala prohibita*, yaitu perbuatan itu dirasakan sebagai perbuatan tidak adil karena ditetapkan di dalam peraturan perundang-undangan sebagai perbuatan yang dilarang. Black Law Dictionary menuliskan:

*prohibited wrongs or offenses; act which are made offenses by positive laws, and prohibited as such. Acts or omissions which are made criminal by statute but which of themselves, are not criminal. Generally, no criminal intent or mens rea is required and the mere accomplishment of the act or omission is sufficient for criminal liability. Term is used in contrast to mala in se which are act which are wrong in themselves such as robbery*²⁸⁰.

Berbeda halnya dengan *mala in se* yakni perbuatan pidana itu sejak awal sudah dirasakan sebagai perbuatan yang tidak adil sekalipun tidak dinyatakan di dalam UU. *Mala Inse* merupakan *morally wrong*, yaitu meskipun perbuatan itu tidak dinyatakan di dalam UU, tetapi perbuatan itu sudah dirasakan sebagai perbuatan tidak adil. Dalam hal ini Black Law Dictionary menuliskan *wrongs in themselves; acts morally wrong; offenses against conscience*²⁸¹. Dengan demikian, perbuatan pidana di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah itu, baru dapat dikatakan sebagai perbuatan tidak adil setelah perbuatan itu dinyatakan

²⁸⁰ Black Law Dictionary, Fifth Edition, hlm. 361-362

²⁸¹ Black Law, Ibid.

dalam perundang-undangan pidana dan telah dinyatakan sebagai hukum positif.

Penetapan perbuatan pidana di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah pada peraturan perundang-undangan pidana tidak lain dimaksudkan untuk mendukung ditatnya norma Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Peraturan Daerah pada umumnya dan Perda Pajak dan retribusi daerah pada khususnya merupakan bagian dari hukum administrasi negara. Dengan ditetapkannya perbuatan pidana pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, maka perbuatan itu dapat dikategorikan sebagai perbuatan pidana administrasi. **Barda Nawawi Arief**²⁸² menjelaskan bahwa, selain hukum pidana administrasi, bidang hukum ini sering disebut dengan kejahatan/ tindak pidana administrasi, hukum pidana dari aturan-aturan (*ordnung strafrecht*), atau hukum pidana pemerintahan (*Bestuurstrafrecht*). Disebut dengan hukum pidana administrasi, karena bidang hukum ini dibuat untuk memberikan sanksi terhadap pelanggaran-pelanggaran administrasi, sedangkan hukum pidana dari aturan-aturan (*ordnung strafrecht*), karena hukum administrasi pada hakekatnya merupakan hukum yang dibuat dalam melaksanakan kekuasaan mengatur (*regulatory powers*).

Kenyataan bahwa seluruh Perda Pajak Daerah dan Perda Retribusi Daerah memuat sanksi pidana, memberi petunjuk bahwa

²⁸² Barda Nawawi Arief, 2003, Kapita Selektu Hukum Pidana, Citra Abadi, Jakarta, hlm 14.

pembentuk Perda masih menganggap sanksi pidana sebagai sarana yang paling baik untuk menegakkan kaidah yang ditetapkan dan sebagai upaya mengatasi masalah sosial dalam rangka mencapai kesejahteraan masyarakat. Namun, anggapan sanksi pidana sebagai sarana terbaik untuk menegakkan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak didukung oleh kemampuan aparat Pemda dalam merumuskan ketentuan sanksi pidana, khususnya menyangkut pertimbangan apakah ketentuan sanksi pidana itu pada akhirnya dapat difungsikan atau tidak, seperti nampak pada fakta-fakta sebagai berikut.

- a. Seharusnya penetapan perbuatan pidana di bidang perpajakan disesuaikan dengan administrasi perpajakan yang dianut, karena melalui administrasi perpajakan itu akan tercermin perbuatan apa yang telah dilanggar oleh wajib pajak. Data menunjukkan bahwa tidak semua perbuatan pidana yang dirumuskan pada Perda Pajak Daerah sesuai dengan administrasi perpajakan yang dianut. Misalnya, pada Perda Pajak Penerangan Jalan Umum, perbuatan yang dikriminalisasikan adalah pelanggaran kewajiban mengajukan SPTPD, berupa formulir untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan pajak yang terhutang. Padahal, Perda Pajak Penerangan Jalan Umum menentukan pembayaran pajak didasarkan pada prosentase tagihan listrik wajib pajak yang harus dibayar bersamaan dengan pembayaran rekening listrik. Dengan adanya ketentuan kewajiban wajib pajak didasarkan pada

prosentase tagihan listrik yang harus dibayar bersamaan dengan pembayaran rekening listrik maka rumusan perbuatan pidana berupa kewajiban menyampaikan SPTPD jelas over kriminalisasi, karena perbuatan menyampaikan SPTPD tidak pernah dilakukan oleh Wajib Pajak.

- b. Rumusan delik ditetapkan sebagai delik materiil yang berakibat aparat Penegak Perda harus membuktikan pula kerugian keuangan daerah mempunyai hubungan kausal dengan perbuatan tersangka.
- c. Bahwa unsur perbuatan pidana pajak daerah “secara sengaja atau alpa telah mencantumkan kedalam SPTPD secara tidak benar” merupakan beban pembuktian yang tidak ringan. Unsur ini membawa konsekuensi aparat penegak Perda harus mengetahui kebenaran jumlah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak. Kebenaran jumlah pajak yang harus dibayar, hanya dapat diperoleh apabila terhadap wajib pajak dilakukan audit.
- d. Bahwa penetapan perbuatan pidana Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak diimbangi dengan jumlah PPNS yang memadai dengan mempertimbangkan jumlah Perda yang ditegakkan, luas wilayah berlakunya Perda, serta tingkat pelanggaran yang terjadi.

Fakta-fakta tersebut di atas memberikan pengertian bahwa meskipun mereka merumuskan perbuatan pidana pada setiap Perda Pajak Daerah dan Perda Retribusi Daerah tetapi pembentuk Perda tidak

memberikan pertimbangan yang cukup apakah rumusan perbuatan pidana Perda pada akhirnya dapat ditegakkan atau tidak. Fakta ini sekaligus juga membuktikan bahwa ketentuan sanksi pidana tidak dimanfaatkan untuk menegakkan Perda, tetapi hanya sekedar sebagai pelengkap sanksi administratif dan denda administratif.

Dalam praktik perpajakan, tampak kebijakan (*diskresi*) penerapan denda administratif dan negosiasi lebih efektif dan proses peradilan pajak itu sendiri sehingga ketentuan sanksi pidana hanya merupakan "*ultimum remedium*" semata-mata. Namun demikian, dengan mencantumkan ketentuan mengenai sanksi pidana di dalam UU tersebut, sifat ketentuan sanksi pidana hanyalah sebagai "*watch-dog*" atas pelaksanaan ketentuan, mengenai sanksi administratif. Metode penempatan dan penggunaan sanksi pidana seperti ini memungkinkan diskresi aparat pajak di daerah sangat besar untuk menentukan keberhasilan pemasukan PAD.

Berdasarkan uraian di atas, penetapan sanksi terhadap wajib Pajak Daerah dan Retribusi Daerah belum memberikan kepastian hukum yang kuat dan jelas, karena antara satu wajib pajak atau wajib retribusi akan diberlakukan penetapan denda administratif yang bervariasi. Jika tidak ada kontrol yang ketat dan tidak dilaksanakan prinsip akuntabilitas dan transparansi yang baik, maka diskresi yang diberikan oleh UU dalam bidang perpajakan dapat berpotensi untuk terjadinya KKN dan dapat mengurangi kewibawaan Pemda.

Terlepas dari keganjilan dan kerawanan sebagaimana diuraikan di atas, metode penerapan UU perpajakan yang berbasis diskresi kompetensi administratif selama ini masih dianggap cukup ampuh, dan hal ini membuktikan bahwa, alternatif penyelesaian masalah perpajakan dalam konteks sistem hukum pidana Indonesia lebih menitikberatkan kepada fungsi yang bersifat preventif daripada represif; bahkan sejauh pengamatan peneliti, tidak ada kebijakan dan langkah yang bersifat rehabilitatif, kecuali pemberian penghargaan terhadap Wajib Pajak yang patuh terhadap kewajiban pembayaran pajaknya seperti pernah dilaksanakan pada era Soeharto di masa lampau.

Semangat Pemda untuk meningkatkan PAD juga menjadi kendala dalam penegakan pelanggaran Perda Pajak dan Retribusi Daerah, sekaligus juga dapat menjadikan faktor kriminogen dan viktimogen dalam pengambilan kebijakan berkaitan dengan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Peningkatan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah oleh berbagai kalangan dipandang sebagai salah satu kriteria keberhasilan kinerja pemerintahan beserta aparat yang ditugaskan. Kriteria ini mendapat pembenaran ketika anggaran yang tersedia untuk membiayai pembangunan sangat terbatas. Pelaksanaan otonomi daerah yang memberikan keleluasaan kepada daerah untuk memenuhi kebutuhan daerah telah mengakibatkan eksploitasi potensi daerah untuk mencari dan mengumpulkan dana pembangunan secara besar-besaran. Akibat dari orientasi itu, yang dipentingkan oleh Pemda adalah

masuknya pungutan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ke Kas Daerah , bukan pada penegakan Perda sekalipun wajib pajak telah melanggar Perda. Beberapa contoh diantaranya adalah, sikap yang mengedepankan masuknya pungutan ke Kas Daerah nampak dengan jelas pada pengaturan kendaraan umum yang kelebihan muatan. Kendaraan yang berkelebihan muatan merupakan perbuatan pidana yang telah diatur di dalam UU Lalu Lintas Jalan, akan tetapi mengingat Pemda juga berkepentingan terhadap masuknya uang hasil denda pelanggaran, maka perbuatan itu dimasukkan sebagai pelanggaran Perda dengan sanksi denda retribusi.

Sikap permisif atas kesalahan wajib pajak memenuhi kewajibannya dan ketentuan pengurangan atas penetapan pajak yang telah diuraikan di atas telah mengakibatkan bias dalam penegakan Perda yang menyangkut Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, karena seolah-olah sanksi pidana di dalam Perda hanya sanksi di atas kertas saja.

Di lain pihak, kepentingan Pemda untuk dapat menikmati denda pelanggaran Perda merupakan alasan yang logis dan dapat diterima, berdasarkan alasan pertama, selama ini setiap operasi justisi penegakan Perda sepenuhnya dibiayai oleh anggaran daerah; kedua kepentingan yang dilanggar adalah kepentingan daerah; ketiga, uang denda tersebut merupakan denda dari pelanggaran Perda sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari pelaksanaan otonomi daerah; keempat ada Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 7 Tahun 2003 tentang Pedoman

Operasional Penyidik Pegawai Negeri Sipil Daerah Dalam Penegakan Perda yang menyebutkan "Hasil Operasi Yustisi atas Pelanggaran Perda merupakan penerimaan Daerah" (Pasal 4 ayat 3), namun denda pelanggaran Perda hingga saat ini belum sepenuhnya dinikmati oleh Pemda karena faktor perundang-undangan yang belum sepenuhnya berpihak kepada pelaksanaan otonomi daerah. Idealnya uang denda pelanggaran Perda tersebut dapat dinikmati oleh daerah dan dimasukkan ke Kas Daerah untuk dapat dimanfaatkan sebagai bagian dari pendapatan asli daerah atau untuk membiayai penegakan Perda berikutnya.

Dalam perspektif yuridis formal, terdapat asas yang menyatakan peraturan yang lebih rendah tidak boleh bertentangan dengan peraturan yang mempunyai kedudukan lebih atas, atau asas *lex superior derogat legi inferiori*, yang artinya peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi melumpuhkan peraturan perundang-undangan yang lebih rendah. Dengan asas tersebut, Perda yang kedudukannya lebih rendah dari UU tidak boleh menetapkan denda pelanggaran Perda masuk ke Kas Daerah, karena hal itu bertentangan dengan peraturan perundang-undangan di atasnya. Tidak dapatnya Pemda memperoleh bagian dari denda pelanggaran Perda dapat menimbulkan implikasi yang cukup luas, utamanya menyangkut penegakan Perda. Banyak Perda yang memuat sanksi pidana tetapi oleh penegak hukum di lingkungan Pemda pelanggaran itu dibiarkan saja, karena tidak tersedianya biaya penegakan Perda. Kalaupun ada dana,

maka penegakan Perda hanya dilakukan secara sporadis, semata-mata untuk menghabiskan dana proyek. Secara teoritik, pembiaran atas pelanggaran Perda akan mengakibatkan orang semakin tidak menghargai hukum.

Munculnya surat keputusan Walikota/ Bupati yang menyangkut pengelolaan uang denda Perda, seperti SK Walikota Yogyakarta No. 78 Tahun 2005 tentang Bagi Hasil Operasi Yustisi Dalam Penegakan Perda dikhawatirkan akan menjadikan Pengadilan Negeri sebagai pihak yang berkepentingan terhadap uang denda pelanggaran Perda. Adanya kepentingan itu dikhawatirkan hakim cenderung menjatuhkan pidana denda dengan jumlah yang besar dari pada pidana kurungan, sebab dengan semakin banyak pidana denda yang dijatuhkan, akan semakin besar pula bagian yang diterima oleh Pengadilan. Apabila kondisi seperti ini terjadi, maka jelas bertentangan dengan asas *nemo judex idoneus in propria causa*, yang artinya tidak seorangpun dapat menjadi hakim yang baik dalam perkaranya sendiri.

Keseluruhan kegamangan dalam menetapkan peruntukan denda pelanggaran Perda hanya dapat diselesaikan apabila Pemda juga mendapatkan bagian dari denda pelanggaran Perda. Dengan demikian, UU No. 18 Tahun 1997 dan UU No. 20 Tahun 1999 sepanjang mengatur tentang peruntukan denda pelanggaran Perda harus disesuaikan dengan semangat otonomi daerah.

BAB IV

SIMPULAN DAN SARAN

A. Simpulan

Atas dua permasalahan yang dikemukakan dalam Disertasi ini, yaitu apakah pembentuk Perda dalam mengkriminalisasi dan mempenalisasi perbuatan pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah telah mempertimbangkan fungsionalisasi Perda pada tahap aplikasi hukum, dan faktor-faktor apakah yang mempengaruhi fungsionalisasi sanksi pidana Perda dapat dikemukakan simpulan sebagai berikut:

a. Pertimbangan Fungsionalisasi penetapan sanksi pidana Perda

1. Pemda dan DPRD belum menunjukkan keseriusannya dalam perumusan maupun penegakan atas sanksi pidana pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Ketidakseriusan pada tahap perumusan delik sangat nampak dalam pembahasan Perda, berdasarkan indikasi sebagai berikut:

- a) tidak ada pembicaraan secara khusus apakah kriminalisasi Perda itu nantinya dapat berlaku fungsional atau tidak, karena seluruh kriminalisasi Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengambil oper dari Undang-Undang;
- b) Apabila penyidikan atas Perda itu dilaksanakan oleh PPNS, tidak ada penghitungan apakah ketersediaan PPNS di daerah itu memadai untuk menegakkan Perda yang dimaksud;

2. Pada penetapan perbuatan pidana Pajak Penerangan Jalan Umum terdapat inkonsistensi antara sistem penarikan pajak daerah dengan perumusan perbuatan yang dikriminalisasikan. Penarikan Pajak Daerah Penerangan Jalan Umum ditetapkan berdasar pada prosentase tertentu atas pembayaran rekening listrik yang berarti mengacu pada *official assesment*, akan tetapi pada perbuatan pidana dirumuskan kewajiban wajib pajak menyerahkan Surat Penetapan Pajak Daerah yang mengacu pada *self assesment*. Rumusan itu mengakibatkan perbuatan pidana Pajak Daerah Penerangan Jalan Umum tidak dapat ditegakkan, karena perbuatan yang dirumuskan dalam tindak pidana tidak akan pernah terjadi. Jelas bahwa kriminalisasi yang demikian bersifat over kriminalisasi.
3. Penetapan perbuatan dan penetapan sanksi pidana *in abstracto* oleh pembentuk peraturan khususnya di bidang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak meliputi pertimbangan kemampuan dan jumlah aparat penegak hukum di lingkungan Pemda, bahkan kedua aspek itu cenderung diabaikan. Padahal di dalam Perda disebutkan bahwa penyidikan atas pelanggaran Perda dilakukan oleh PPNS di lingkungan Pemda. Kecenderungan ini telah mengakibatkan sanksi pidana di dalam Perda hanya sebagai macan kertas saja, karena PPNS di lingkungan Pemda tidak melakukan penyidikan atas pelanggaran Perda.

4. Atas dasar simpulan tersebut nomor 1,2, dan 3 jelas bahwa pembentuk Perda pada tahap formulasi hukum belum mempertimbangkan aspek fungsionalisasi sanksi pidana Perda sebagai pendukung ditaatinya norma Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
5. Berdasarkan data yang diperoleh, ternyata sanksi pidana yang ditetapkan di dalam Perda tidak seluruhnya mengacu pada UU perpajakan daerah sebagaimana ditentukan pada UU No. 18 Tahun 1997 jo UU No. 34 Tahun 2000, tetapi ada yang mengacu pada kewenangan Pemda berdasarkan UU tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana diatur di dalam UU No. 32 Tahun 2004 yang menggantikan UU No. 22 Tahun 1999. Adanya perbedaan ini telah mengakibatkan perbedaan sanksi pidana atas perbuatan yang sama, bahkan perbedaan penetapan sanksi terhadap perbuatan yang sama juga terjadi dalam wilayah satu Kabupaten. Dari sisi administrasi peradilan, perbedaan ini berpotensi mengakibatkan disparitas pidana yang tidak kalah berbahayanya dengan kejahatan itu sendiri. Fakta ini apabila dihubungkan dengan teorinya Friedman yang menyatakan bahwa bekerjanya hukum dipengaruhi aspek substansi, struktur, dan kultur hukum, memberikan pengertian bahwa dalam pembentukan Perda yang mengandung sanksi pidana belum/ tidak ada keterjalinan antara tiga aspek yang saling mempengaruhi tersebut. Berdasarkan data yang diperoleh dapat dikatakan bahwa

pembentuk Perda dalam merumuskan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah hanya memperhatikan aspek substansi hukum saja, dengan mengabaikan aspek struktur dan aspek kultur. Pada ranah substansi hukum pun, pembentuk Perda hanya menjalankan apa yang dikehendaki Pemerintah Pusat sehingga materi muatan Perda antar daerah cenderung mempunyai kesamaan, meskipun masing-masing daerah mempunyai karakter masyarakat dan persoalan lokal yang berbeda-beda.

b. Faktor-faktor yang mempengaruhi fungsionalisasi Perda pada tahap aplikasi hukum

1. Wewenang diskresi Bupati/Walikota dalam soal penghapusan atau pengurangan pajak bagi Wajib Pajak dapat meniadakan unsur delik Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, sehingga menyulitkan penyidikan. Dalam penelitian diperoleh pengakuan dari penyidik bahwa pada pelanggaran Perda Pajak Reklame adakalanya setelah wajib pajak tertangkap, sebelum perkaranya diajukan ke persidangan wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak yang diberlakukan surut, sehingga kewajiban membayar pajak telah terpenuhi. Keluarnya surat pembayaran pajak reklame yang berlaku surut itu ada indikasi konspirasi antara wajib pajak dengan dengan petugas perpajakan daerah. Dalam hal ini PPNS dapat bersikap tetap mengajukan perkara pidana ke Pengadilan, dengan alasan telah terpenuhinya unsur-unsur delik, yaitu pada waktu terjadinya

perbuatan pidana, Wajib Pajak tidak memiliki bukti pembayaran pajak reklame sehingga yang bersangkutan telah melanggar Pajak Reklame.

Apabila perbuatan tersebut tidak dilakukan penuntutan maka wajib pajak akan melakukan perbuatan yang bersifat untung-untungan yang membahayakan. Akan tetap di sisi lain wewenang diskresi Bupati/Walikota dalam soal penghapusan atau pengurangan pajak bagi wajib pajak dianggap sebagai sarana yang paling baik agar pemasukan uang ke kas daerah seera dapat terealisasi. Fakta ini apabila dihubungkan dengan teorinya Dragan Milovanovic yang menyenaraikan adanya tiga dimensi fungsi hukum, yaitu fungsi represif, fungsi fasilitatif dan fungsi idiologis, akan nampak bahwa fungsi fasilitatif dan fungsi idiologis dalam Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah lebih menonjol dibandingkan dengan fungsi represifnya. Fungsi represif berupa fungsionalisasi pidana Perda yang ditunjukkan melalui tingkat mobilisasi kekuatan fisik dalam pelaksanaan kontrol sosial, nampak lemah, bahkan cenderung tidak dilaksanakan. Sedangkan fungsi fasilitatif dalam hukum yang dirumuskan sejauhmana hukum membantu memastikan prediksibilitas dan kepastian dalam tingkah laku, tercermin dengan adanya berbagai kemudahan dan kewenangan deskresi Bupati/Walikota yang memberi peluang kepada wajib pajak untuk mendapatkan berbagai pengurangan kewajiban pajak dan retribusi.

Demikian pula apabila dihubungkan dengan teori yang dikemukakan oleh Devey tentang *development from below* yang menyatakan bahwa orang akan lebih bersedia membayar pajak kepada Pemda dari pada kepada Pemerintah Pusat karena dapat melihat manfaat dalam kemudahan dan pembangunan daerah mereka, juga tidak sepenuhnya benar.

Kesediaan membayar Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dengan alasan enggan berurusan dengan lembaga peradilan jelas menunjukkan adanya motif lain dalam pentaatan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Bagi **Devey** kesediaan wajib pajak di daerah didasarkan pada manfaat dan kemudahan yang langsung dapat dirasakan oleh wajib pajak dibandingkan dengan manfaat yang mereka terima apabila mereka membayar pajak kepada Pemerintah Pusat, sedangkan pada motif bersedia membayar karena enggan berurusan dengan lembaga peradilan lebih didasarkan pada rasa takut, atau khawatir terhadap berbagai kesulitan yang akan dihadapi apabila berurusan dengan lembaga peradilan. Kedua alasan yang berbeda ini sama-sama mempunyai sisi negatif.

2. Upaya reorganisasi pejabat penyidik di lingkungan Pemda belum memberikan jawaban yang memadai dalam menyelesaikan persoalan penegakan Perda. Persoalan yang terkait dengan pengorganisasian PPNS menyangkut pilihan format organisasi. Pada awalnya PPNS ditempatkan di masing-masing dinas/ instansi dengan

harapan masing-masing PPNS dapat memahami dan menguasai *legal spirit* dari Perda yang menjadi bidang kewenangannya. Namun model ini ternyata tidak mendukung efektifitas penegakan Perda karena kedudukan PPNS di masing-masing Dinas/ Instansi ter subordinasi oleh Kepala Dinas/ Kepala Instansinya masing-masing. Model ini di beberapa daerah kemudian diubah dengan cara menghimpun PPNS di lingkungan Pemda dan ditempatkan di Dinas Tramtib atau Kantor POL PP (masing-masing daerah berbeda) di bawah seksi penegakan Perda. Dengan reorganisasi ini penegakan Perda dapat lebih efektif, karena mereka (masing-masing PPNS) lebih dapat berkoordinasi, serta mendapat dukungan dari POL PP. Namun demikian masih ada kendala yang dihadapi, yaitu pelanggaran di masing-masing dinas/ instansi yang mengawal Perda sulit terdeteksi oleh Dinas Tramtib/ Kantor POL PP sehingga pelanggaran tetap tidak dapat ditegakkan secara maksimal. Sebab utamanya adalah apabila terjadi pelanggaran Perda, dinas/ instansi tidak segera menyampaikan terjadinya pelanggaran tersebut kepada Dinas Ketenteraman dan Ketertiban, meskipun di masing-masing dinas/ instansi itu masih juga ditempatkan PPNS (kasus Kodya Yogyakarta), tetapi kadangkala PPNS yang ditempat disitu (dinas/ instansi) ter subordinasi oleh masing-masing pimpinan Kepala Dinas/ Kepala Instansi sehingga penegakan Perda tidak dapat ditegakkan. Koordinasi antara dinas/ instansi memang merupakan persoalan yang

tidak mudah diselesaikan sejak dahulu. Dalam kaitan ini diskresi kewenangan Kepala Dinas/ Kepala Instansi yang melaksanakan Perda masih tetap dominan untuk menentukan apakah pelanggaran Perda akan diteruskan melalui peradilan atau tidak.

3. Persoalan lain yang terkait dengan pengorganisasian adalah koordinasi antara PPNS yang melaksanakan penyidikan atas pelanggaran UU dan PPNS yang menegakkan Perda . PPNS yang melaksanakan penyidikan UU adalah PPNS yang berada pada instansi dekonsentrasi, seperti kehutanan, perindustrian, perhubungan dan lain-lain yang kemudian setelah berlakunya UU No. 22 Tahun 1999 berada di bawah kewenangan Pemda. PPNS yang menegakkan Perda adalah mereka yang diangkat untuk menegakkan Perda sebagai perangkat desentralisasi. Setelah berlakunya UU No. 22 Tahun 1999 sebagian besar perangkat dekonsentrasi berada di bawah kewenangan Pemda, sehingga kewenangan koordinasi PPNS juga berada di bawah Pemda. Di beberapa daerah jumlah PPNS di lingkungan Pemda sangat minim, padahal mereka harus menegakkan Perda yang mengandung sanksi pidana sedemikian banyaknya, padahal kemungkinan terjadinya pelanggaran dapat tersebar di beberapa tempat dalam wilayah Kabupaten/ Kota. Keadaan yang demikian mengakibatkan beban tugas PPNS menjadi sedemikian berat, yang mengakibatkan terjadinya *overbelasting* bagi aparat penegak hukum. Apabila PPNS yang menegakkan UU tersebut dapat

dilibatkan dalam penegakan Perda , maka sebenarnya jumlah PPNS di masing-masing daerah dapat mencukupi. Persoalan yang muncul adalah mereka yang diangkat untuk menyidik UU merasa tidak berhak untuk menyidik pelanggaran Perda demikian pula mereka yang diangkat dari lingkungan Pemda merasa tidak berhak untuk menyidik pelanggaran UU. Hal ini dikarenakan dalam SK Pengangkatan disebutkan kewenangan untuk menegakkan jenis UU tertentu atau Perda tertentu. Seharusnya kendala seperti itu tidak perlu terjadi apabila Menkeh selaku pihak yang memberi SK pengangkatan PPNS juga memperluas kewenangan PPNS yang menyidik UU di lingkungan Pemda juga berwenang menyidik pelanggaran Perda.

4. Selain faktor-faktor tersebut di atas, di dalam penegakan Perda juga terdapat keinginan dari masing-masing daerah agar pidana denda yang dijatuhkan oleh Hakim dimasukkan ke Kas Daerah untuk mendukung penegakan Perda berikutnya. Selama ini pidana denda dimasukkan ke Kas Negara, sehingga penegakan Perda menjadi beban masing-masing daerah, tetapi hasil dari pidana denda tidak dinikmati oleh daerah.

B. Saran:

1. Setiap pembahasan Rancangan Perda pajak dan retribusi daerah sebaiknya memberikan perhatian terhadap perbuatan yang akan dikriminalisasi dan dipenalisasikan agar sanksi pidana dapat

difungsionalisasikan sebagai pekokoh diatatnya norma pajak dan retribusi daerah.

2. Untuk kepentingan penegakan Perda, Pemda sudah selayaknya memberikan perhatian kepada ketersediaan dan kemampuan tenaga penyidik dengan memperhatikan aspek luas wilayah, potensi pelanggaran Perda, sarana dan prasarana yang mendukung penegakan Perda, sehingga pembahasan sarana dan prasarana penegakan Perda merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari pembahasan Raperda yang bersangkutan.
3. Perlu adanya pengawasan bagi tiap-tiap daerah dalam penetapan sanksi pidana, sehingga tidak terjadi disparitas pidana yang terlalu menyolok antar Kabupaten Kota dalam satu Provinsi, maupun disparitas pidana dalam satu Kabupaten/ Kota pada perbuatan pidana di masing-masing Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
4. Agar pemerintah daerah dapat menikmati denda pelanggaran Perda, sekaligus tidak menimbulkan implikasi negatif sebagai akibat proses peradilan, ada baiknya dibuat pola penetapan sanksi seperti pada Pasal 82 KUHP (*Shicking*) dengan modifikasi. Pasal 82 KUHP hanya berlaku pada pelanggaran yang diancam dengan denda saja, sehingga terhadap pelanggaran yang diancam dengan pidana alternatif tidak dapat diterapkan. Apabila stelsel sanksi itu dimodifikasi, misalnya khusus di bidang pajak dan retribusi, apabila 4 kali jumlah pajak yang terutang sudah dibayar, maka tidak perlu diajukan ke pengadilan.

Daftar Pustaka

- Abdul Wahab, Solichin, 2001, *Analisis Kebijakan Dari Formulasi ke Implementasi Kebijakan Negara*, Bumi Aksara
- Abud Musa'ad, Mohammad, 2002, *Penguatan Otonomi Daerah Dibalik Bayang-bayang Ancaman Disintegrasi*, ITB, Bandung.
- Addink, G H, 2001, *General Principles of Good Governance* , Under Gala, Universiteit Utrecht, Utrecht.
- , 2001, *Transparency of Administration*, Universiteit Utrecht Utrecht.
- Adji, Oemar Seno, 1976, *Hukum (Acara) Pidana dalam Prospekti*. Erlangga, Jakarta.
- Aji, Indriyanto Seno, 2002, *Korupsi dan Hukum Pidana*, Kantor Pengacara dan Konsultan Hukum Prof. Oemar Seno Adji, S.H & Rekan, Jakarta.
- , 1980 *Hukum Pidana Pengembangan*, Erlangga. Jakarta
- , 1985, *Hukum Hakim Pidana*, Erlangga, Jakarta,
- Ali, Achmad, *Reformasi Komitmen dan Akal Sehat dalam Reformasi Hukum dan HAM di Indonesia*, makalah Seminar Meluruskan Jalannya Reformasi, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Amal, Ichlasul, dan Colin Mac Andrews, 2000, *Hubungan Pusat-Daerah dalam Pembangunan*, Rajawali Press, Jakarta.
- Anderson, James E., 1979, *Public Policy Making*, Holt, Rinehart and Winston, New York.
- Arief, Barda Nawawi, 1996, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- , 2003, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- , 2002, Perbandingan Hukum Pidana, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

- Arndt, H.W., 1983, *Survey of Recent Development*, Bulletin of Indonesian Economic Studies, Vol. 19, No.2
- Aspandi, Ali, 2002, *Menggugat Sistem Hukum Peradilan di Indonesia* Surabaya
- Asshiddiqie, Jimly , 1995, *Pembaharuan Hukum Pidana Indonesia, Studi Tentang Bentuk-Bentuk Pidana Dalam Tradisi Hukum Fiqh dan Relevansinya bagi Usaha Pembaharuan KUHP Nasional* Angkasa
- , 2006, *Pembangunan Hukum dan Penegakan Hukum di Indonesia*, Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia.
- , *Otonomi Daerah dan Parlemen di Daerah*, hal. 19, WWW. The Celli.Com
- Atmasasmita, Romli, 1996, *Sistem Peradilan Pidana Perspektif Eksistensialisme dan Abolisionisme* , Mandar Maju, Bandung
- , 2004, *Sekitar Masalah Korupsi Aspek Nasional dan Aspek Internasional*, Mandar Maju, Bandung.
- Atmosudirdjo, Prajudi, 1981, *Hukum Administrasi Negara*, Ghalia Indonesia, Jakarta.
- Attamimi, A. Hamid S., *Teori Perundang-undangan Indonesia*, Makalah pada Pidato Upacara Pengukuhan Jabatan Guru Besar Tetap di Fakultas Hukum UI Jakarta, 25 April 1992
- , 1992, *Perbedaan Antara Peraturan Perundang-undangan dan Peraturan Kebijakan*, Makalah pada Pidato Dies Natalis PTIK ke-46, Jakarta, 12 Juni 1992.
- , 1993, *Hukum tentang Peraturan Perundang-undangan dan Peraturan Kebijakan*, Makalah Pidato Purna Bakti, Fakultas Hukum UI, Jakarta, 20 September 1993.
- , 1994, *Der Rechtsstaat Republik Indonesia dan Perspektifnya Menurut Pancasila dan UUD 1945*, Makalah pada Seminar Sehari dalam Rangka Dies Natalis Universitas 17 Agustus Jakarta ke-42, Fakultas Hukum Universitas 17 Agustus, Jakarta, 9 Juli 1994.

- Awuy, Tommy F, 1993, *Postmoderen: Sebuah Dekonstruksi Filosofis*, makalah seminar Pascamodernisme, Relevansinya Bagi Hak-hak Asasi Manusia Indonesia Mutakhir, UKSW, Salatiga.
- Azhary, 1995, *Negara Hukum Indonesia*, UI-Press, Jakarta.
- Barata, Atep Adya dan Ardian, Zul Afdi 1989, *Perpajakan, Jilid 1*, CV. Amrico, Bandung
- Basah, Syachran, *Tiga Tulisan tentang Hukum*, Armico, Bandung, 1986
- , 1989, *Eksistensi dan Tolak Ukur Badan Peradilan Administrasi di Indonesia*, Alumni, Bandung.
- , 1989, *Hukum Acara Pengadilan dalam Lingkungan Peradilan Administrasi (HAPLA)*, Rajawali, Jakarta.
- , 1992, *Menelaah Liku-liku Rancangan Undang-undang No. 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara*, Alumni, Bandung.
- , 1995, *Pencabutan Izin Salah Satu Sanksi Hukum Administrasi*, Makalah pada Penataran Hukum Administrasi dan Hukum Lingkungan di Fakultas Hukum Unair, Surabaya.
- , tt, *Perlindungan Hukum Terhadap Sikap Tindak Administrasi Negara*, Alumni, Bandung.
- Bassiouni, M. Cherif, 1978, *Substantive Criminal Law*, Charles Thomas Publisher, Springfield. Illionis, USA.
- Beirne, Piers dan James Messerschmidt, 1995, *Criminology*, Second Edition, Harcourt Brage College Publisher.
- Bemmelen Van, 1979, *Onstrafrecht het materiele strafrecht algemeen deel*, zesde herziene druk, H.D. Tjeenk Willink, Groningen,
- Bertens K., *Filsuf-filsuf Besar Tentang Manusia*, Kanisius, Yogyakarta, 2000.
- Black, Donald, 1980, *The Manners and Customs of The Police*, Academic Press, New York
- Blau, Peter M. dan Marshal W. Meyer, *Birokrasi Dalam Masyarakat Modern*, diterjemahkan oleh Gary R. Yusuf, UI-Press, Jakarta.

- Bluhmer, Herbert, *Society and symbolic interaction, in human Behaviour and Social Process*, Houghton Mifflin.
- Bohari, 1999, *Pengantar Hukum Pajak*, Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Brotodihardjo, Santosa, 1984, *Pengantar ilmu Hukum Pajak*, Eresco, Bandung.
- _____, tt, *ilmu hukum Pajak*, Eresco, Bandung.
- Bruce, Mitchel, dkk, 2000, *Pengelolaan Sumber Daya dan Lingkungan*, UGM Press, Yogyakarta.
- Campbel, Tom, 1994, *Tujuh Teori Sosial*, Kanisius, Yogyakarta.
- Chambliss, William J and Seidman, Robert B, 1971, *Law, Order and Power*, Addison-Wesley Publishing Company, Canada.
- Chambliss, William J. 1969, *Crime and The Legal Process*, New York.
- Davey, K.J, 1988, *Pembiayaan Pemerintahan Daerah*, UI Press, Jakarta.
- Departemen Dalam Negeri dan FISIP UGM, 1987, *Penerapan Konsep Otonomi Daerah dengan Titik Berat pada Dati II*, Laporan Penelitian, Depdagri, Jakarta.
- Devas. C. N, . 1989, *Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia*, UI Press, Jakarta.
- Devereux, Michael P 1996. *The Economics of Tax Policy*. London: Bantam Press.
- DitJen PUOD, 1989, *Manual Pendapatan Daerah*, Departemen Dalam Negeri, Jakarta.
- Djajadiningrat, Sindian Isa, 1990, *Hukum Pajak dan Keadilan*, Pidato pengresmian Pemangku Jabatan Guru Besar Luar ' Biasa dalam Ilmu Hukum Fiskal, Universitas Indonesia, Jakarta, 28 Mei 1990.
- Due, John E, dan Ann E Friedlaender. 1981. *Government Finance*. 7 edition., Richard D. Irwin, Inc. New York
- Dye, Thomas, 1981, *Understanding Public policy*, Prentice Hall, New Jersey

- Edward O. Wilson, 1998, *Consilience The Unity Of Knowledge*, Alfreda A. Knopp, New York.
- Effendi, Masyhur, 2004, *Perkembangan Dimensi Hak Asasi Manusia*, Ghalia Indonesia
- Etzioni, A, 1985, *Organisasi -Organisasi Modern*, UI-Press, Jakarta.
- Fadillah, 2001, *Paradigma Kritis Dalam Studi Kebijakan Kritis*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta.
- Faisal, Sanapiah, 1990, *Penelitian Kualitatif, dasar-dasar dan Aplikasi*, Yayasan A3, Malang
- Faundez, Julio, (ed), 1997, *Good Government and Law: Legal and Institutional Reform in Developing Countries*, The British Council.
- Foucoult, 1972, *The Archeology Of Knowledge And The Discourse on Language*, Pantheon Books, New York.
- Friedmann Lawrence M, and Stewart Macalua, 1969, *Law and Behavioral Science*, 2ⁿ ed. NY Bobbs Merrill Co.
- Fuady, Munir, 1999, *Hukum Pailit 1998 Dalam Teori dan Praktek*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Fushimi, Toshiyuki. 2001. *Administrasi Perpajakan Yang Semestinya*. Jakarta: Makalah penelitian dari JICA expert (from National Tax Agency, Japan) di Direktorat Jenderal Pajak.
- Gerber J., Rudolph and Patrick D. Mc Anany, *Philosophy of Punishment*, dalam : *The Sociology of Punishment*, John Wiley and Sons, Inc., New York
- Gerner, Bryan A, 1999, *Black's Law Dictionary*, St.Paul, Minn, West Group.
- Gunadi, Agus SN, Suwondo, 1994, *Pajak dan Retribusi Daerah*, Universitas Terbuka, Depdikbud, Jakarta.
- Hadjon, Philipus M., 1987, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia*, Bina Ilmu, Surabaya.
- _____, 1993, (Penyunting), *Penganlar Hukum Perizinan*, Yuridika, Surabaya.

- _____, et al, 1994, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, Gadjah Mada University Press, Yogyakarta.
- _____, 1994, *Fungsi Normatif Hukum Administrasi dalam Mewujudkan Pemerintahan yang Bersih*, Makalah Disampaikan pada orasi Guru Besar Ilmu Hukum Universitas Airlangga, Surabaya, 10 Oktober 1994.
- _____, tt, *Pemerintahan Menurut Hukum (Wet-en Rechtmatigheid van Bestuur)*, Makalah tidak Dipublikasikan.
- _____, et. al., 1993, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, Gadjah Mada University Press, Yogyakarta.
- Halim, Abdul, 2004, *Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah*, UPP AMP YKPN, Yogyakarta.
- Hamidi, Jazim, 1999, *Penerapan Asas-Asas Umum Penyelenggaraan Pemerintahan yang Layak (AAUPL) di Lingkungan Peradilan Administrasi Indonesia*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Hamzah, Andi, 1986, *Sistem Pidana dan Pemidanaan Indonesia, dari Retribusi ke Reformasi*, PT. Pradnya Paramita, Jakarta,
- _____, 1991, *Perkembangan Hukum Pidana Khusus*, Rineka Cipta.
- _____, dan RM.Surachman, 1996, *Jaksa di Berbagai Negara, Peranan dan Kedudukannya*, Sinar Grafika.
- Handyaningrat, Soewarno, 1982, *Administrasi Pemerintahan dalam Pembarigunan*, Haji Mas Agung, Jakarta.
- _____, dan R. Hindratmo, 1984, *Larldasan dan Pedoman Kerja Administrasi Pemerintahan Daerah, Kota, dan Desa*, Gunung Agung, Jakarta
- Harahap, M. Yahya, 1997, *Beberapa Tinjauan mengenai Sistem Peradilan dan Penyelesaian Sengketa*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Harkrisnowo, Harkristuti, 2001, *Membangun Strategi Kinerja Kejaksaaan Bagi Peningkatan Produktifitas Profesionalisme dan Akuntabilitas Publik Suatu Usulan Pemikiran*, makalah Seminar : Strategi Peningkatan Kinerja Kejaksaaan dalam Rangka

- Mewujudkan Supremasi Hukum, Pusat Penelitian dan Pengembangan Kejangung, Jakarta 22 Agustus.
- _____, 2003, *Rekonstruksi Konsep Pidana Suatu Gugatan terhadap Proses,- Legislasi dan Pidana di Indonesia*, Orasi Upacara Pengukuhan Guru Besar Tetap dalam Ilmu Hukum Pidana FH-UI Jakarta 8 Maret 2003.
- Hartl, H.L.A., *Punishment and Responsibility ; Essays in Philosophy of Law*, Clarendon Press, Oxford
- Hartono, Sunaryati, 1980, *Perspektif Politik Hukum Nasional; Sebuah Pemikiran*, Majalah Hukum dan Pembangunan Nomor 5 Tahun ke 10.
- _____, tt, *Beberapa Masalah Transnasional dalam Penanaman Modal Asing di Indonesia*, Binacipta, Bandung.
- Harun, Hamrolie, *Analisis Peningkatan PAD*, BPFE Fakultas Ekonomi UGM, Yogyakarta.
- Hatta, Mohammad, 1976, *Kumpulan Karangan (I)*, Bulan Bintang, Jakarta
- Herbert L., Packer, 1967, *The Limis of the Criminal Sanction*, Stanford University Press, California
- Huntington, Samuel P, 1965, *Political Development and Political Decay*, World Politic.
- Hyman, David N, 1996, *Public Finance a Contemporary Application of Theory to Policy*, New York: The Dryden Press. Harcourt Brace College Publisher.
- Ihromi, TO, 1993, *Anthropologi Hukum: Sebuah Bunga Rampai*, YOI, Jakarta
- Indroharto, 1993, *Usaha Memahami UU tentang Peradilan Tata Usaha Negara*, Buku I, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta,
- Ingleson, John, *Perhimpunan Indonesia dan Pergerakan Kebangsaan*, terjemahan Nin Bakdi Soemanto, 1993, Grafiti, Jakarta.
- Islamy, Irfan, 2001, *Prinsip-prinsip Perumusan Kebijakan Negara*, Bumi Aksara, Jakarta.

- Jonkers, J.E. 1987, *Buku Pedoman Hukum Pidana Hindia Belanda*, PT. Bina Aksara, Jakarta.
- Kaho, Josef Riwu, 1988, *Prospek Otonomi Daerah di Negara Republik Indonesia, Identifikasi Beberapa Faktor yang Mempengaruhi Penyelenggaraannya*, Rajawali Press, Jakarta.
- Kansil, C.S.T., 1985, *Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah*, Aksara Baru, Jakarta.
- _____, 1990, *Pengantar Ilmu Hukum dan Tata Hukum Indonesia*, Balai Pustaka, Jakarta
- Laksana, Harry Yusuf A, 2001, *Bagaimana Mendesain Pembuatan Tax Policy yang Baik*, Jurnal Perpajakan Indonesia, PT. Salemba Emban Patria, Jakarta.
- Lotulung, Paulus Effendie, 1986, *Beberapa Sistem Tentang Kontrol Segi Hukum Terhadap Pemerintah*, Buana Ilmu, Jakarta.
- Rasjidi, Lili, 1989, *Dasar-dasar Filsafat Hukum*, Alumni, Bandung.
- _____, dan Christine ST Kansil. 2000. *Hukum Tata Negara Republik Indonesia*. Jakarta: PT Rineka Cipta.
- Kartanegara, Satochid, tt, *Hukum Pidana*, Balai Lektor Mahasiswa, Jakarta.
- Kartasasmita, Hussein, 1985, *Penjelasan dan Komentar Pajak Penghasilan 1984*. Jakarta: Yayasan Bina Pajak.
- Kartasasmita, Ginandjar, 1997, *Administrasi Pembangunan Perkembangan Pemikiran dan Praktiknya di Indonesia*, LP3ES, Jakarta.
- Kassebaum Gene, 1974, *Delinquency and Social Policy*, Prentice-Hall, Inc., London.
- Kelsen, Hans, alih bahasa Drs. Somardi, 1973, *Teori Hukum Murni*, Rimdi Press.
- Koentjaraningrat, 1983, *Kebudayaan, Mentalitas dan Pembangunan*, Gramedia, Jakarta.
- Koesriani Siswosoebroto dan AAG Peters, 1990, *Hukum dan Perkembangan Sosial*, Sinar Agape Pers, Jakarta.

- Kranenburg & Vegting, , tt, *Inleiding in het Nederlands Administratief Recht*, (terjemahan) Yayasan Penerbit Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Kusumaatmadja, Mochtar. 1989, *Hukum, Masyarakat dan Pembinaan Hukum Nasional*, Bandung: Binacipta.
- , dan B. Arief Sidarta, 2000, *Pengantar Ilmu Hukum*, Alumni, Bandung
- Lamintang, P.A.F. , 1984, *Dasar Dasar Hukum Pidana di Indonesia*, Sinar Baru. Bandung .
- , 1984, *Delik-Delik Khusus, Kejahatan-Kejahatan Terhadap Harta Kekayaan*, Cet. I, Sinar Baru, Bandung.
- , 1991, *Delik Delik Khusus Kejahatan Jabatan dan Kejatan-Kejahatan Tertentu Sebagai Tindak Pidana Korupsi*, Cet 1, Pionir Jaya, Bandung.
- , tt, *Hukum Penitensier Indonesia*, Cet. 1, Armico, Bandung.
- Lotulung, Paulus Effendi, 1993, *Beberapa Sistem tentang Kontrol Segi Hukum terhadap Pemerintah*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- , 1994, (ed.) *Himpunan Makalah Asas Asas Umum Pemerintahan yang Baik*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Lubis, M.Solly, 1983, *Perkembangan Garis Politik dan Perundang-Undangan Pemerlntah Daerah*, Alumni, Bandung.
- Luhman, Niklaus, 1985, *A Sociological Theory of Law*, Routledge & Kegan Paul, London.
- Mahfud, Moch, 1998, *Politik Hukum di Indonesia*, LP3ES, Jakarta,
- Manan, Bagir, 1993, *Beberapa Masalah Hukum Tata Negara Indonesia*, Alumni, Bandung.
- , 1994, *Hubungan Antara Pusat dan Daerah Menurut UUD 1945*, Pustaka Sinar harapan, Jakarta.
- , 1994, *Dasar-dasar Sistem Ketatanegaraan Republik Indonesia Menurut Undang-Undang 1945*, Makalah Ceramah ilmiah

disampaikan kepada Mahasiswa Pasca Angkatan 1994/1995 tanggal 3 September 1994. Bandung.

-----, dan Kuntana Magnar, 1997, *Beberapa Masalah Hukum Tata Negara*, Bandung: Alumni.

-----, 2001, *Menyongsong Fajar otonomi Daerah*, PSH UII, Yogyakarta.

-----, 1987, *Konvensi Ketatanegaraan*, Armico, Bandung, 1987

-----, dan Kuntana Magnar, 1987, *Peranan Peraturan Perundang-undangan dalam Pembinaan Hukum Nasional*, Armico, Bandung.

-----, 1990, *Hubungan Antara Pusat dan Daerah Berdasarkan Asas Desentralisasi Menurut UUD 1945*, Disertasi, Universitas Padjadjaran, Bandung.

-----, 1992, *Perbuatan Pemerintah Menurut Hukum Publik dan Hukum Perdata*, Bahan Kuliah pada Program Pendidikan Lanjutan Ilmu Hukum Bidang PTUN Universitas Indonesia, Jakarta.

-----, 1992, *Dasar-dasar Perundang-undangan Indonesia*, Ind-Hill. Co, Jakarta,.

-----, 1995, *Sistem dan Teknik Pembuatan Peraturan Perundang-undangan Tingkat Daerah*, LPPM Universitas Islam Bandung, Bandung.

-----, 1995, *Peranan Hukum Administrasi Negara dalam Pembantuan Peraturan Perundang-undangan*, Makalah pada Penataran Nasional Hukum Administrasi Negara, Fakultas Hukum Unhas, Ujung Pandang. 31 Agustus 1995

-----, 1996, *Bentuk-bentuk Perbuatan Keperdataan yang Dapat Dilakukan oleh Pemerintah Daerah*, Majalah Ilmiah Universitas Padjadjaran, No. 3, Vol. 14. Bandung.

-----, tt, *Kekuasaan Kehakiman Republik Indonesia*, Pusat Penerbitan LPPM Universitas Islam Bandung.

Marbun, S.F, 1997, *Peradilan Administrasi Negara dan Upaya Administratif di Indonesia*, Liberty, Yogyakarta.

- Mardiasmo. 2001. *Perpajakan*, Andi. Yogyakarta.
- Marzuki, Laica, *Kebijakan yang Diperjanjikan (Beleidsvereenkomst) : Sarana Keperdataan dalam Penyelenggaraan Pemerintahan*, Makalah pada Penataran Nasional Hukum Acara dan Hukum Administrasi Negara Fakultas Hukum Universitas Hasanudin Ujung Bandung 1996
- Mertokusumono, Sudikno, 1971, *Sejarah Peradilan dan Perundang-undangan di Indonesia Sejak Tahun 1942 dan Apakah Kemanfaatannya Bagi Kita Bangsa Indonesia*, Disertasi, Kilat Maju, Bandung.
- , 1984, *Bunga Rampai Ilmu Hukum*, Liberty, Yogyakarta
- , 1985, *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*, Liberty, Yogyakarta.
-, 1988, *Hukum Acara Perdata Indonesia*, Liberty, Yogyakarta.
-, Bab-bab tentang Penemuan Hukum, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1993.
- Moeljatno, 2002, *Asas-Asas Hukum Pidana*, PT Rineka Cipta, Jakarta.
- Moeljosoedarmo, Soewoto, 1999, *Pengertian dan Problematik Politik Hukum*, Makalah Diskusi Politik Hukum, Pascasarjana Untag, Surabaya.
- Muchsan, 1981, *Beberapa Catatan tentang Hukum Administrasi Negara dan Peradilan Administrasi di Indonesia*, Liberty, Yogyakarta.
- _____, 1982, *Pengantar Hukum Administrasi Negara Indonesia*, Liberty, Yogyakarta.
- _____, 1997, *Sistem Pengawasan terhadap Perbuatan Aparat Pemerintah dan Peradilan Tata Usaha Negara di Indonesia*, Liberty, Yogyakarta,
- _____, 2002, *Beberapa Masalah Penting Dalam Penyusunan Peraturan Daerah Di Provinsi D.I. Yogyakarta*, makalah seminar.
- Milovanovic, Dragan, 1994, *A primer in The Sociology Of Law*, second edition, Harrow and Heston, New York.

- Moelatingsih, Moempuni, 2005, makalah *Bimbingan Teknik Penyusunan Produk Hukum Daerah bagi Kabag Hukum Kabupaten/ Kota*, Jakarta.
- Morgan, Swaton, 1975, *Administration of Justice an Introduction*, Van Nostrand Company, New York.
- Muhadjir, Noeng, 2001, *Filsafat Ilmu Positivisme, Postpositivisme, dan postmodernisme*, Rakesarasin, Yogyakarta.
- Mukti Arto A, 2001, *Mencari Keadilan, Kritik dan Solusi Terhadap Praktik Peradilan Perdata di Indonesia*, Pustaka Pelajar
- Muladi, 1995, *Kapita Selekta Sistem Peradilan Pidana*, BP Undip Semarang,
- Musgrave, Richard A., dan Peggy B. Musgrave. 1980m, *Public Finance in Theory and Practice*, Third Edition. McGraw-Hill Book Company, New York
- _____, 1997, *Hak Asasi Manusia , Politik , dan Sistem Peradilan Pidana* BP Undip Semarang.
- _____, 2002, *Restoring The Integrity of Criminal Justice System elimination of Corruption in the Criminal justice*, paper of International Seminar on Criminal Justice System, Bappenas, UNAFEI, JICA, 18 - 20 Desember 2002.
- _____, dan Nawawi, Barda Arif, 1992, *Teori-Teori Kebijakan Pidana Alumni*, Bandung.
- Naisbitt, John dan Aburdene ,1990, *Megatrend 2000*, Binarupa Aksara, Jakarta
- Ndraha, Taliziduhu, 1989, *Konsep Administrasi dan Administrasi di Indonesia*, Bina Aksara, Jakarta.
- Nitibaskara, Ronny Rahman, 2001, *Ketika Kejahatan Berdaulat Sebuah Pendekatan Kriminologi Hukum dan Sosiologi*, M2 Print.
- Nonet, Philippe dan Selznic, 1978, *Law and Society in Transition: Toward Responsive Law*, Harper & Row, New York.
- Nusantara, Abdul Hakim G., 1988, *Politik Hukum Indonesia*, YLBHI, Jakarta.

- Ohmae, Kenichi, 1995, *The End of The Nation State The Rise of Regional Economies*, The Free Press, New York.
- Ohoitumur, Yong, 1997, *Teori Etika Tentang Hukuman Legal*, PT Gramedia Pustaka Utama, Jakarta,
- Osborne. David, dan Ted Gaebler, 1996, *Mewirauahakan Birokrasi*, PT Pustaka Binaman Pressindo, Jakarta.
- Otje Salman, R, 1989, *Beberapa Aspek Sosiologi Hukum*, Alumni, Bandung,.
- Peter M. Blau et all, *Birokrasi Dalam Masyarakat Modern*, diterjemahkan oleh Gary R. Yusuf, UI-Press.
- Pide, .Andi Mustari, 1999, *Otonomi Daerah dan Kepala daerah Memasuki Abad XX*, Gaya Media Pratama, Jakarta.
- Poernomo, Bambang, 1986, *Pelaksanaan Pidana Penjara Dengan Sistem Pemasyarakatan*, Liberty, Yogyakarta.
- , 1988, *Pola Dasar Teori dan Asas Umum Hukum Acara Pidana*, Liberty, Yogyakarta.
- , 1994, *Asas-Asas Hukum Pidana*, Ghalia Indonesia, Jakarta.
- Pound, Roscoe, 1982, *An Introduction to The Philoshopy of Law*, diterjemahkan oleh Muhammad Radjab, Pengantar Filsafat Hukum, Bhratara Karya Aksara, Jakarta,
- Pouw, Douglas, 1960, *Finance Economic Development: The Indonesian Case*, The Free Press of Glencoe , New York.
- , tt, *Finance Economic Development: The Indonesian Case*, The Free Press of Glencoe, New York.
- Poerwadarminta W.J.S, 1982, *Kamus Umum Bahasa Indonesia*, PN Balai Pustaka Putra.
- Pringgodigdo H.A.K., 1981, *Tiga Undang-Undang Dasar*, Pembangunan, Jakarta.
- Prins, WF. dan R. Kosim Adisapoetra, 1983, *Pengantar Ilmu Hukum Administrasi Negara*, Pradnya Paramita, Jakarta.

- Prodjodikoro, Wirjono 1983, *Asas-asas Hukum Perdata*, Sumur Bandung, Bandung.
- , 1986, *Asas-asas Hukum Pidana di Indonesia*, Eresco. Bandung,
- , tt, *Hukum Perdata tentang Penetapan Tertentu*, Vorkink-van Hoeve, Bandung.
- Prodjohamidjojo, Martiman, 2001, *Penerapan Pembuktian Terbalik Dalam Delik Korupsi*, Mandar maju, Bandung.
- Purbopranoto, Kuntjoro, 1975, *Beberapa Catatan Hukum Tata Pemerintahan dan Peradilan Administrasi Negara*, Alumni, Bandung
- Rahardjo, Satjipto, *Ilmu Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- , 2003, *Sisi-sisi Lain dari Hukum Di Indonesia*, Kompas, Jakarta.
- , tt, *Masalah Penegakan Hukum suatu Tinjauan Sosiologis*, Sinar Baru, Bandung.
- Rasyid, Ryaas, 1996, *Makna Pemerintahan: Tinjauan dari segi Etika dan Kepemimpinan*, PT Yarsif Watampone, Jakarta.
- , 1997, *Kajian Awal Birokrasi Pemerintahan & Politik Orde Baru*, Yarsif Watampone, Jakarta.
- Rasyidi, Lily, dan Putra, IB, Wiyasa, *Hukum Sebagai Suatu Sistem*, Remaja Rosda Karya, Bandung.
- Reksodiputro, Mardjono, 1994, *Menuju pada Suatu Kebijakan Kriminal dalam HAM dalam Sistem Peradilan Pidana*
- Ridho, Ali, 1986, *Badan Hukum dan Kedudukan Badan Hukum Perseroan, Perkumpulan, Koperasi, Yayasan, Wakaf*, Alumni, Bandung.
- Ridwan HR, *Hukum Administrasi Negara*, UII Pers, Yogyakarta.
- Ronny Rahman Nitibaskara, Tubagus, 2001, *Ketika Kejahatan Berdaulat Sebuah Pendekatan Kriminologi Hukum dan Sosiologi*, Peradaban.
- Rosen, Harvey S. 1999. *Public Finance*. 6th edition. International Edition, McGraw-Hill Companies, Inc. New York.

- Ross Alf, 1975, *On Guilt, Responsibility and Punishment*, Steven & Sons Ltd., London.
- Sahetapy, 1982, *Suatu studi khusus Mengenai Ancaman Pidana Mati Terhadap Pembunuhan Berencana*, Rajawali, Jakarta.
- , 1984, "Masalah Sanksi Pidana dalam UU Perpajakan", Makalah dalam Seminar Perpajakan, Jakarta, 17-19 Juli 1984
- Salamun A.T., *Pajak, 1989, Citra dan Bebannya*, Bina Rena Pariwara, Jakarta,
- Saleh, Roeslan, 1971, *Mencari asas-asas Umum yang Sesuai untuk Hukum Pidana Nasional*, Kumpulan bahan upgrading hukum pidana, Jilid 2.
- , *Sifat Melawan Hukum dari Perbuatan Pidana*, Aksara Baru, Jakarta.
- , 1987, *Stelsel Pidana Indonesia*, Aksara Baru, Jakarta.
- Saleh, Wantjik K, 1983, *Tindak Pidana Korupsi dan Suap*, Ghalia Indonesia.
- Salim, Agus, 2001, *Teori dan Paradigma Penelitian Sosial (dari Denzin Guba dan Penerapannya)*, Tiara Wacana, Yogyakarta.
- Salim, Amrullah, tt, *Perbuatan Melawan Hukum oleh Penguasa Menurut Hukum Perdata*, Bahan Kuliah pada Pekan Orientasi dan Penataran PTUN, Jakarta.
- Salusu, J., 1996, *Pengambilan Keputusan Stratejik untuk Organisasi Publik dan Organisasi Nonprofit*, Grasindo, Jakarta.
- Samuel P Huntington, 1965, *Political Development and political Decay*, World Politic.
- Santos, Boaventura De Sausa, 1996, *Toward a New Commonsense, Law, Science and Politics in The Paradigmatic Transition*, Routledge, London.
- Sapardjaja, Komariah Emong, 2002, *Ajaran Sifat Melawan Hukum Materiil Dalam Hukum Pidana Indonesia*, Penerbit Alumni, Bandung.
- Saputra, Nata, 1988, *Hukum Administrasi Negara*, Rajawali, Jakarta.

- Sarundayang, 1999, *Arus Balik Kekuasaan Pusat ke Daerah*, Sinar Harapan, Jakarta.
- Schwartz, Richard D. dan Jerome H. Skolnick, *Society and The Legal Order*, Basic Books., Publisher,
- Schaffmeister et all, *Hukum Pidana*, Konsorsium Ilmu Hukum Departemen P &K, Jakarta.
- Schravendijk, H.J Van 1986, Buku Pelajaran tentang Hukum Pidana Indonesia, Jakarta-Groningen: J.B Wolters,
- Seidman, Ann et al, *Penyusunan RUU Dalam Perubahan Masyarakat Yang Demokratis*, Elips, Jakarta.
- Sholehuddin, 2003, *Sistem Sanksi dalam Hukum Pidana: Ide Dasar Double Track Sistem & Implementasinya*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Siagian, Sondang P., 1986, *Filsafat Administrasi*, Gunung Agung, Jakarta.
- , 1994, *Patologi Birokrasi, Analisis, Identifikasi dan Terapinya*, Ghalia Indonesia.
- Simorangkir, Bonar, dkk (P), 2000, *Otonomi atau Federalisme Dampaknya terhadap Perekonomian*, Sinar Harapan, Jakarta,.
- Singarimbun, Masri dan Sofyan Effendi, *Metode Penelitian Survey*, LP3ES, Jakarta.
- Siswosoebroto, Koesriani dan AAG Peters, *Hukum dan Perkembangan Sosial*, 1990, Sinar Agape Pers, Jakarta
- Smith & Hogan, 1978, *Criminal Law, 4th*, Butterworths, London.
- Soedarta, 1973, *Hukum Pidana Jilid 1 A*, Badan Penyediaan Kuliah FH-UNDIP, Semarang,
- , 1977, *Hukum dan Hukum Pidana*, Alumni, Bandung
- , 1981, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Alumni, Bandung.
- Soesilo, R, 1997, *KUHP, Lengkap Komentar Pasal Demi Pasal*, Politeia.

- Soekanto, Soerjono, 1981, *Pengantar Penelitian Hukum*, UI Press, Jakarta.
- , 1982, *Kesadaran Hukum dan Kepatuhan Hukum*, Rajawali, Jakarta.
- , dan Mustafa Abdullah, 1982, *Sosiologi Hukum dalam Masyarakat*, CV Rajawali, Jakarta, , Cetakan ke-2.
- , 1983, *Penegakan Hukum*, Bina Cipta, Bandung.
- , 1983, *Beberapa Aspek Sosio Yuridis Masyarakat*, Alumni, Bandung.
- Soemantri, Sri, 1992, *Bunga Rampai Hukum Tata Negara Indonesia*, Alumni, Bandung.
- Soemitro, Rochmat, 1960, *Perundang-undangan Pajak Indonesia*, Eresco, Bandung.
- , 1976, *Masalah Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia*, Eresco, Jakarta,
- , 1978. *Rancangan Undang-undang Peradilan Administrasi*, Laporan Proyek Survey, BPAN, Jakarta.
- , 1979, *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944*, Eresco, Jakarta - Bandung.
- , 1982, *Pajak dan Pembangunan*, Eresco, Bandung
- , 1989, *Aspek-aspek Pidana dalam Hukum Pajak*", Seminar Perpajakan, Jakarta 1-3 Oktober 1985 "Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan ", Eresco, Bandung.
- , 1991, *Asas dan Dasar Perpajakan 3*, Eresco, Bandung.
- , 1991, *Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia*, Eresco Jakarta – Bandung.
- , 1991. *Asas-Asas Hukum Perpajakan*, Bina Cipta, Bandung.
- , 1998, *Peradilan Tata Usaha Negara*, Refika Aditama, Bandung.
- Soehardjo, 1991, *Hukum Administrasi Negara Pokok pokok Pengertian serta Perkembangannya di Indonesia*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang,

- Soehino,, 1980, *Perkembangan Pemerintahan di Daerah*, Liberty, Yogyakarta.
- Soejito, Irawan1981, *Hubungan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*, Bina Aksara, Jakarta.
- , 1989, *Pengawasan terhadap Peraturan Daerah dan Keputusan Kepala Daerah*, Bina Aksara, Jakarta, 1983
- , 1990, *Hubungan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*, Rineka Cipta, Jakarta.
- , tt, *Teknik Membuat Peraturan Daerah*, Bina Aksara, Jakarta.
- Soekanto, Soerjono, 1982, *Sosiologi Hukum Dalam Masyarakat*, Rajawali, Jakarta.
- , 1989, *Suatu Tinjauan Sosiologi Hukum Terhadap Masalah-masalah Sosial*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Soemantri M, R.Sri, 1992, *Bunga Rampai Hukum Tata Negara Indonesia*, Alumni, Bandung.
- Soemitro, Rochmat , 1982, *Pajak dan Pembangunan*, PT Eresco, Bandung-Jakarta.
- , 1998, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, Refika Aditama, Bandung
- , dan Sugiharti, Dewi Kania, 2004, *Asas dan Dasar Perpajakan 1*, Refika Aditama, Bandung.
- Soemitro (P), 1988, *Desentralisasi dalam Pelaksanaan Manajemen Pembangunan*, Bina Aksara, Jakarta.
- Soeria Atmadja, Arifin P., 1986. *Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara*, Gramedia, Jakarta.
- Soetrisno, S.H, 1982, *Dasar-Dasar Ilmu Keuangan Negara*, cet 2, Fak. Ekonomi UGM.
- Soetrisno, S.H, Drs.,1982, *Dasar-Dasar Ilmu Keuangan Negara*, cet 2, Fak. Ekonomi UGM, Yogyakarta.
- Stanley E. Grup, 1971, *Theories of Punishment*, Indiana University Press, London.

- Subangun, Emanuel, 1994, *Syuga Derrida*, CRI Alocita bekerjasama dengan Pustaka Pelajar, Yogyakarta.
- Subekti R.dan R.Tjitrosoedibio,1971, *Kamus Hukum*. Pradya Paramita, Jakarta.
- Sudirwo, Daeng, 1981, *Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah dan Pemerintahan Desa*, Angkasa, Bandung.
- Sugandhi, R, 1980, *KUHP Dengan Penjelasannya*, Usaha Nasional.
- Sugiharto, Bambang, 1996, *Postmodernisme Tantangan Bagi Filasafat*, Kanisius, Yogyakarta.
- Sujamto, 1987, *Cakrawala Otonomi Daerah*, Sinar Grafika, Jakarta.
- Sukmajati, Mada, *Melibatkan Lembaga-Lembaga Lokal Dalam Proses Pembangunan*, jurnal Demokrasi, Forum LSM DIY
- Sumodiningrat, Gunawan, 2001, *Responsi Pemerintah Terhadap Kesenjangan Ekonomi*, PerPod, Jakarta
- Sunarya, Sidik, 2004, *Kapita Selekta Sistem Peradilan Pidana*, Universitas Muhammadiyah Malang, Malang
- Suparman ,2001, *Berbagai Aspek Penegakan Hukum di Bidang Perpajakan*, Fortun Mandiri Karya, Jakarta.
- Suprpto, 1963, *Hukum Ekonomi*, Wijaya, Jakarta.
- , 1992, *Otonomi Birokrasi Partisipasi*, Dahara Prize, Semarang.
- ,1993, *Perspektif Otonomi Daerah*, Rineka Cipta, Jakarta.
- Surianingrat, Bayu, 1981, *Desentralisasi dan Dkonsentrasi Pemerintahan di Indonesia Suatu analisa*, Dewaruci Press, Jakarta.
- Sumodiningrat, Gunawan, *Responsi Pemerintah Terhadap Kesenjangan Ekonomi*, PerPod, Jakarta 2001.
- Supriatna, Tjahya, 1993, *Sistem Administrasi Pemerintahan di Daerah*, Bumi Aksara, Jakarta.

- Surachman, RM, dan Hamzah, Andi, 1996, *Jaksa di Berhagai Negara, Peranan dan Kedudukannya*, Sinar Grafika.
- Suradinata, Ermaya, 1993, *Kebijaksanaan Pembangunan dan Pelaksanaan Otonomi Daerah Perkembangan Teori dan Penerapan*, Ramadhan, Bandung.
- Surianingrat, Bayu, 1981, *Desentralisasi dan Dkonsentrasl Pemerintahan di Indonesia Suatu analisa*, Dewaruci Press, Jakarta.
- Suryadarmawan L., Himpunan Keputusan-Keputituan dari Mahkamah Agung, jilid II, Cerdas Tangkas.
- Syafiie, Inu Kencana, 1994, *Imu Pemerintahan*, Mandar Maju, Bandung.
- The Asia Foundation, AC Nielsen, USAID, 2001, *Survey Report on Citizens Perceptions o of The Indonesian justice Sector, Preliminary Findings and Recommendations*.
- Thompson, J.D., 1987, *Organisasi dalam Praktek*, Erlangga, Jakarta.
- Tim Universitas Indonesia Fakultas Hukum, 2001, *Sinkronisasi Ketentuan Perundang Undangan Mengenai Sistem Peradilan Pidana Terpadu Melalui Penerapan Asas-Asas Umum*.
- Tjokrowinoto, Moeljarto, 1996, *Pembangunan Dilema dan Tantangan*, Pustaka Pelajar, Jakarta.
- Unger, Roberto Mangaibera, diterjemahkan Ifdhal Kasim, *Gerakan Studi Hukum Kritis*, ELSAM, Jakarta.
- Uphoff, Norman, 1986, *Local Institution Development*, Kamarian Press, USA.
- Utrecht, 1960, *Hukum Pidana I*, Penerbitan Universitas, Bandung
- , 1960, *Pengantar Hukum Administrasi Negara Indonesia*, Cet. ke-4 FHPM Universitas Negeri Padjadjaran, Bandung.
- , 1987, *Rangkaian Sari Kuliah Hukum Pidana II*, Pustaka Tinta Mas, Surabaya.
- , dan Moh, Saleh Djindang, 1990, *Pengantar Hukum Administrasi Negara Indanesia*, Cet, IX, Ichtiar Baru, Jakarta.

- Waters, Malcolm, 1994, *Modern Sociological Theory*, Sage Publication, London.
- Wignyosubroto, Sutandyo, 1995, *Dari hukum kolonial ke hukum nasional Dinamika sosial-politik dalam Perkembangan Hukum Indonesia*, Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- , 2000, *Permasalahan Paradigma dalam Ilmu Hukum*, Dalam Wacana Edisi 6, INSIST, Yogyakarta.
- , 2002, *Hukum, Paradigma, Metode dan Dinamika Masalahnya*, Elsam-Huma.
- William N. Dunn, 2000, *Analisis Kebijakan Publik*, Gadjah Mada University Press, Yogyakarta.
- Winarta, Frans Hendra, 1995, *Advokat Indonesia, Citra, Idealisme dan Keprihatinan*, Pustaka Sinar Harapan.
- Wisnubroto, Al, 1997, *Hakim dan Peradilan di Indonesia dalam Beberapa Aspek Kajian*, Universitas Atmajaya Yogyakarta.
- Zain, Mohammad, 1981, "Kontribusi Administrasi Perpajakan Dalam Usaha Meningkatkan Penerimaan Pajak (pendekatan dari berbagai aspek), Rangkuman disertasi untuk memperoleh gelar Doktor Universitas Padjadjaran, Bandung.
- NN, *Pokok-Pokok Penyelenggaraan Pemerintahan Umum*, Departemen Dalam Negeri, 2004

Daftar Peraturan

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana

UU No. 1 Tahun 1945 tentang Komite Nasional Daerah;

UU No. 22 Tahun 1948 tentang Pemerintahan Daerah;

UU No. 1 Tahun 1957 tentang Pokok-pokok Pemerintahan Daerah;

UU No. 18 Tahun 1965 tentang Pokok-pokok Pemerintahan Daerah;

UU No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-pokok Pemerintahan di Daerah

UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak dan Retribusi Daerah

UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah

UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah

UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah

Peraturan Pemerintah no. 65 tahun 2001 tentang Pajak Daerah

Peraturan Pemerintah No. No. 66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah

Peraturan Pemerintah No. 8 Tahun 2003 tentang Pedoman Organisasi Perangkat Daerah

Surat Keputusan Men PAN No. 63/KEP/M.PAN/7/2003 tentang Pedoman Umum Penyelenggaraan Pelayanan Publik

Keputusan Men PAN Nomor 25/M.PAN/2/2004 tentang Pedoman Umum Penyusunan Indeks Kepuasan Masyarakat Unit Pelayanan Instansi Pemerintah,

Keputusan Men PAN Nomor KEP/ 26/M.PAN/2/2004 tentang Petunjuk Teknis Transparansi dan Akuntabilitas dalam Penyelenggaraan Pelayanan Publik

Daftar Index perihal

Afektual, 59
Alternative desputes, 46
Asas certainty, 128
Asas efficiency, 128
Asas equality, 128
Authoritarian Law, 49
Bestuurstrafrecht, 242, 336
Birokrasi, 35, 56, 57, 58, 114, 118, 119, 268
Block grant, 66
Business crimes, 7
Centrum, 94
Common Law, 49
Communal strafrecht, 18, 19
Conflicts resolution, 46
Contradictio in terminis, 4
Cost and benefit principle, 16, 55
Cost and benefit, 16, 36, 55
Cultuurstelsel, 14
Decentrum, 94
Desentralisasi pemerintahan, 11, 12, 202
Development from below, 299, 349
Double track system, 9
Felony, 5
Fiscal policy, 1
Fungsi budgeter, 1
Fungsi fasilitatif, 60, 302, 348
Fungsi idiologis, 60, 302, 348
Fungsi mengatur, 1
Fungsi petunjuk bukti, 244, 330
Fungsi represif, 60, 302, 348
Gerechtigheit, 74
Hukum Pidana, 8, 16, 18, 31, 52, 55, 56, 68, 78, 158, 159, 163, 164, 170, 171, 178, 188, 190, 191, 192, 193, 243, 244, 328, 329, 332, 336
In abstracto, 17, 31, 44, 47, 77, 345
In concreto, 17, 34
In kracht van gewijsde, 17
Incapacitation, 181
Iuran wajib, 4, 121, 122, 125
Kumulasi-alternatif, 9
Kriminogeen, 25, 340
Kand rent, 15
Kegal drafting, 253, 324

Kocal government, 42
Mandatur, 69
Nilai-rasional, 59
No taxation without representation, 150, 151, 251
Official assesment, 20, 274
Opinio doctorum, 75
Ordnung strafrecht, 242, 336
Ordnungswidrigkeiten, 8
Overbelasting, 16, 34, 55, 351
Pajak Daerah, 11, 13, 17, 26, 27, 29, 32, 33, 38, 58, 67, 124, 125, 132, 135,
136, 138, 175, 247, 253, 254, 260, 261, 264, 270, 274, 275,
276, 282, 292, 294, 296, 298, 299, 302, 303, 309, 314, 315,
322, 323, 327, 330, 333, 335, 336, 340, 341, 349
Pajak Hiburan, 136
Pajak Hotel, 131
Pajak Parkir, 142
Pajak Penerangan Jalan, 19, 139, 255, 256, 278, 337
Pajak Pengambilan Bahan Galian Golongan C, 141, 255
Pajak Reklame, 137
Pajak Restoran, 134, 145, 291
Pajak, 3, 4, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 22, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 31,
32, 33, 35, 36, 37, 38, 42, 51, 58, 62, 65, 66, 67, 68, 69, 73, 76,
77, 83, 89, 90, 94, 95, 96, 98, 103, 107, 114, 118, 120, 121,
122, 123, 124, 127, 128, 129, 130, 131, 141, 142, 151, 155,
156, 190, 196, 211, 224, 225, 242, 243, 245, 247, 248, 251,
253, 254, 255, 256, 259, 260, 261, 262, 263, 264, 265, 266,
268, 270, 271, 272, 273, 274, 275, 276, 278, 279, 280, 281,
286, 288, 291, 292, 294, 297, 298, 299, 300, 302, 303, 306,
308, 309, 314, 315, 321, 322, 327, 330, 331, 333, 334, 335,
336, 337, 338, 339, 340, 344, 345, 347, 353
Penal policy, 8, 332
Penal reform, 44
Pendekatan fungsional, 73, 74
Perdasi, 194
Perdasus, 194
Policing the police, 55
Politik hukum pidana, 44
Prevention of crime, 69
Prohibitur, 69
Pungutan, 1, 3, 4, 12, 14, 24, 65, 95, 97, 122, 125, 126, 127, 130, 147, 251,
258, 259, 260, 261, 262, 266, 267, 268, 302, 315, 318, 319,
322, 323, 325, 326, 327, 341
Qonun, 194
Rasional-instrumental, 58
Rechtssicherheit, 74

Reducing of crime, 69
Regulatory powers, 8, 242, 336
Rehabilitation of criminals, 69
Retribusi, 3, 4, 5, 7, 11, 12, 13, 15, 17, 18, 21, 22, 24, 25, 26, 30, 33, 34, 37, 52, 67, 73, 76, 78, 83, 103, 104, 118, 120, 121, 123, 124, 125, 126, 127, 130, 149, 174, 176, 182, 186, 196, 247, 251, 253, 258, 259, 260, 261, 262, 265, 266, 267, 289, 290, 292, 294, 298, 303, 311, 312, 314, 316, 317, 318, 319, 320, 321, 322, 323, 324, 325, 327, 334, 336, 339, 341, 348, 353
Retribusi Jasa Umum, 146, 147, 148
Retribusi Jasa Umum, 146, 256
Retribusi Jasa Usaha, 146, 147, 148
Retribusi Jasa Usaha, 147, 257, 258
Retribusi Perizinan Tertentu, 146, 147
Rural component, 99
Sanksi Administrasi, 10
Self assesment, 20, 274, 275, 277, 280, 345
Single track system, 9
Sistem Peradilan Pidana, 54, 70, 189
Specific grant, 66
Tax Crimes, 7
Tax holiday, 1
Taxation without representation is robbery, 150
The administrative penal law, 21
Tipiring, 31
Tradisional, 59, 169
Transfer pricing, 7
Utilitarian, 59, 181, 182, 187
Welfare state, 4
White collar crime, 7
With holding system, 20, 274

Daftar Indek Nama

A. Mangunhardjana, 173
A.M. Donner, 227
Abdul Halim, 128
Achmad Ali, 47
Alf Ross, 158, 159, 161, 162
Andi Hamzah, 165, 172
Andrew von Hirsch, 187
Anggito Abimanyu, 267
Anne Both, 96, 98
Ateng Syafrudin, 236, 237
B.J.M. ten Berge, 231, 233
Bagir Manan, 94, 155, 196
Bambang Poernomo, 51, 56, 158, 190
Barda Nawawi Arief, 8, 55, 69, 159, 164, 166, 167, 171, 178, 180, 181, 242,
243, 332, 336
Bill Jenkins, 331
Blacks, 8
Bluhmer, 61
Colin Mac Andrews, 96
Daroeman, 99
David Fogel, 187, 188
David Osborne, 200
Devey, 42, 299, 349
Dias, 71
Donald Black, 47
Dragan Milovanovic, 60, 302, 322, 348
Ernest van den Haag, 187
Friedmann, 48, 72
Gunawan Sumodiningrat, 65
H.J. Smidt, 165
H.W.Arndt, 100
Hartl, 185
Herbert L. Packer, 52, 295
Howard, 69
Indroharto, 154, 195, 234
J.E. Jonkers, 164, 171
Jeremy Bentham, 50, 180
Jimly Asshiddiqie, 45
Johannes van den Bosch, 14
John Ingleson, 198
John Naisbitt, 200
Karl O Christiansen, 167

Koentjaraningrat, 92
La Patra, 69
Leo Polak, 52
Leopold Pospisil, 49, 298
Liek Wilardjo, 39
Logeman, 50
Malcolm Waters, 59, 109
Masri Singarimbun, 92, 93
Melly G. Tan, 93
Michael Clarke, 7
Moempuni Moelatingsih, 42
Mohammad Hatta, 198
Muchsan, 49
Muladi, 54, 69, 164, 168, 171, 178, 180, 181, 188
Mummers, 69
Naisbitt dan Aburdene, 199, 200
Napoleon, 14
Patrick D. Mc Anany, 182, 183
Peter M. Blau, 57
Philippe Nonet, 48, 106
Pouw, 97
R. Santosa Brotodihardjo, 121
Richard D. Schwart, 297
Ricklefs, 14
Rochmat Soemitro, 22, 121, 122
Rochmat Sumitro, 22
Romli Atmasasmita, 4, 7, 178, 189
Roscoe Pound, 61
Rudolph J. Gerber, 182, 183
Ryaas Rasyid, 150
Samaun, 197
Sarundayang, 94
Selo Sumarjan, 68
Selznic, 48, 106
Sidik Sunarya, 70
Soedarto, 16, 17, 47, 51, 52, 55, 68, 74, 164, 171, 307, 308, 328
Soeparman Soemahamidjaya, 121, 122
Soerjono Soekanto, 46, 47, 48, 51, 61, 68, 93
Soewoto Moeljosoedanmo, 170
Sonya Orleans, 297
Sudikno Mertokusumo, 74
Sutandyo Wignyosubroto, 63
Syachran Basah, 154
Tirtaamidjaya, 51
Toffler, 199

Utrecht, 18, 164, 171
van Bemmelen, 179
Van Kan, 51
William Dunn, 304
William J. Chambliss, 295

Glosarium

- Asas certainty: Pajak yang harus dibayar oleh seseorang harus terang dan tidak mengenal kompromi menyangkut subyek, obyek, besarnya pajak, dan waktu pembayaran
- Asas efficiency: Pemungutan pajak harus dilakukan sehemat-hematnya, tidak sampai melebihi pemasukannya.
- Asas equality: Negara tidak diperbolehkan melakukan diskriminasi terhadap subjek pajak, dan pengenaannya harus seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya masing-masing di bawah perlindungan pemerintah.
- Asas convenience of payment :Pajak hendaknya dipungut pada waktu yang paling baik bagi para wajib pajak, yaitu diterimanya penghasilan keuntungan yang akan dikenakan pajak;
- Asas lex certa: Asas dalam hukum pidana yang menyatakan perumusan delik harus pasti dan tidak menimbulkan pengertian ganda.
- Cultuurstelsel: sistem yang pernah diterapkan oleh van Den Bosch berdasarkan prinsip umum bahwa desa-desa di Jawa dianggap berhutang pajak tanah kepada pemerintah, yang biasanya diperhitungkan sebesar 40 (empat puluh) persen dari hasil panen utama desa itu (biasanya beras). Setiap desa harus menyisihkan sebagian tanahnya untuk ditanami komoditi ekspor, seperti kopi, tebu, dan nila untuk dijual kepada pemerintah kolonial dengan harga yang sudah pasti.
- Fiscal policy: kebijakan fiskal di mana penggunaan fungsi budget dan fungsi mengatur dari pajak akan diterapkan atau dikombinasikan dalam kurun waktu tertentu.
- Fungsi budgeter: Fungsi pajak untuk mengumpulkan uang ke kas negara guna pembiayaan pembangunan.
- Fungsi mengatur: Fungsi pajak sebagai alat untuk mencapai tujuan politis atau tujuan yang ada di luar bidang keuangan.
- Land rent: Pajak tanah.
- No taxation without representation: Tidak ada pajak tanpa persetujuan parlemen.
- Official assessment: sistem pemungutan pajak yang menyatakan bahwa jumlah pajak yang harus dilunasi atau terutang oleh wajib pajak dihitung dan ditetapkan oleh aparat pajak atau fiscus.
- Pajak: iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

- Pajak Daerah: iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada Daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang digunakan untuk membiayai menyelenggarakan pemerintahan daerah dan pembangunan daerah.
- Pajak Hiburan: pajak atas penyelenggaraan hiburan berupa semua jenis pertunjukan, permainan, permainan ketangkasan, dan/atau keramaian dengan nama dan bentuk apapun, yang ditonton atau dinikmati oleh setiap orang dengan dipungut bayaran, tetapi tidak termasuk penggunaan fasilitas untuk berolah raga.
- Pajak Reklame: pajak atas penyelenggaraan reklame berupa benda, alat, perbuatan atau media yang menurut bentuk dan corak ragamnya untuk tujuan komersial, yang dipergunakan untuk memperkenalkan, menganjurkan atau memujikan suatu barang, jasa atau orang, ataupun untuk menarik perhatian umum kepada suatu barang, jasa atau orang yang ditempatkan atau yang dapat dilihat, dibaca, dan/atau didengar dari suatu tempat oleh umum, kecuali yang dilakukan oleh Pemerintah.
- Pajak Hotel: pajak atas pelayanan hotel berupa bangunan yang khusus disediakan bagi orang untuk dapat menginap/ beristirahat, memperoleh pelayanan, dan/atau fasilitas lainnya dengan dipungut bayaran, termasuk bangunan lainnya yang menyatu, dikelola dan dimiliki oleh pihak yang sama, kecuali untuk pertokoan dan perkantoran.
- Pajak Penerangan Jalan: pajak atas penggunaan tenaga listrik oleh orang pribadi atau badan yang menggunakan tenaga listrik karena di wilayah daerah tersebut tersedia penerangan jalan yang rekeningnya dibayar oleh Pemerintah Daerah.
- Pajak Restoran: pajak atas pelayanan restoran sebagai tempat menyantap makanan dan/atau minuman, yang disediakan dengan dipungut bayaran, tidak termasuk usaha jasa boga atau catering.
- Pemungutan: rangkaian kegiatan mulai dari penghimpunan data objek dan subjek pajak atau retribusi, penentuan besarnya pajak atau retribusi yang terutang sampai kegiatan penagihan pajak atau retribusi kepada Wajib Pajak atau Wajib Retribusi serta pengawasan penyetorannya.
- Bahan Galian Golongan C: pajak atas kegiatan pengambilan bahan galian Golongan C sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang dapat terdiri dari asbes, batu tulis, batu setengah permata, batu kapur, batu apung batu permata, bentonit, dolomit, feldspar, garam batu (halite);

grafi, granit/andesit, gips, kalsit; kaolin, leusit; magnesit, mika, marmer; nitrat; opsidien; oker; pasir dan kerikil; pasir kuarsa; perlit; fosfat; talk, tanah serap (fullers earth); tanah diatome; tanah liat; tawas (alum); tras; Yarosif; zeolit; basal; dan trakkit.

Retribusi Daerah: pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan.

Jasa adalah kegiatan Pemerintah Daerah berupa usaha dan pelayanan yang menyebabkan barang, fasilitas, atau kemanfaatan lainnya yang dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan.

Retribusi Jasa Umum: retribusi atas jasa yang disediakan atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan.

Retribusi Jasa Usaha: retribusi atas jasa yang disediakan oleh Pemerintah Daerah dengan menganut prinsip komersial karena pada dasarnya dapat pula disediakan oleh sektor swasta.

Retribusi Perizinan Tertentu: retribusi atas kegiatan tertentu Pemerintah Daerah dalam rangka pemberian izin kepada orang pribadi atau badan yang dimaksudkan untuk pembinaan, pengaturan, pengendalian dan pengawasan atas kegiatan pemanfaatan ruang, penggunaan sumber daya alam, barang, prasarana, sarana, atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan.

Self assessment: sistem pemungutan pajak yang menyatakan bahwa jumlah pajak yang harus dilunasi atau terutang oleh wajib pajak dihitung sendiri oleh wajib pajak.

Tax holiday: Pembebasan pajak.

Taxation without representation is robbery: Asas dalam pemungutan pajak yang mensyaratkan agar setiap pemungutan pajak berdasarkan persetujuan parlemen, karena pajak tanpa persetujuan parlemen adalah perampokan.

With holding system: pemungutan pajak yang menyatakan jumlah pajak yang terutang dihitung oleh pihak ketiga.