

July 2021

PENERAPAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN PAJAK DAERAH ATAS PERUBAHAN PASAL MENGENAI PERPAJAKAN DALAM UNDANG-UNDANG DASAR REPUBLIK INDONESIA TAHUN 1945

Diani Putri Pracasya
dianipracasya@gmail.com

Follow this and additional works at: <https://scholarhub.ui.ac.id/dharmasisya>



Part of the [Administrative Law Commons](#), [Civil Law Commons](#), [Constitutional Law Commons](#), [Criminal Law Commons](#), and the [International Law Commons](#)

Recommended Citation

Pracasya, Diani Putri (2021) "PENERAPAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN PAJAK DAERAH ATAS PERUBAHAN PASAL MENGENAI PERPAJAKAN DALAM UNDANG-UNDANG DASAR REPUBLIK INDONESIA TAHUN 1945," *Dharmasisya*: Vol. 1 , Article 13.

Available at: <https://scholarhub.ui.ac.id/dharmasisya/vol1/iss2/13>

This Article is brought to you for free and open access by the Faculty of Law at UI Scholars Hub. It has been accepted for inclusion in Dharmasisya by an authorized editor of UI Scholars Hub.

PENERAPAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN PAJAK DAERAH ATAS PERUBAHAN PASAL MENGENAI PERPAJAKAN DALAM UNDANG-UNDANG DASAR REPUBLIK INDONESIA TAHUN 1945

Cover Page Footnote

Indonesia, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 tentang Peraturan Perundang-undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia (LNRI) Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234, Pasal 3 ayat (1). Indonesia, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia (LNRI) Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234 Penjelasan Umum. Atmadja, "Perundang-undangan Dalam Sistem Hukum Nasional", dalam Jurnal Hukum dan Pembangunan, Vol. 14, No. 5, Tahun 1984, hal. 434. SF Marbun Dkk, Dimensi-dimensi Pemikiran Hukum Administrasi Negara, (Yogyakarta: UII Press, 2001), hal. 21. Mauarar Siahaan, "Peran Mahkamah Konstitusi dalam Penegakan Hukum Konstitusi", dalam Jurnal Hukum, Vol. 16, No. 3, Juli 2009, hal. 360. A Salman Maggalatung, "Hubungan antara Fakta, Norma, Moral dan Doktrin Hukum dalam Pertimbangan Putusan Hakim", dalam Jurnal Cita Hukum, Vol. II, No. 2, Desember 2014, hal. 186.

PENERAPAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN PAJAK DAERAH ATAS PERUBAHAN PASAL MENGENAI PERPAJAKAN DALAM UNDANG-UNDANG DASAR REPUBLIK INDONESIA TAHUN 1945

Diani Putri Pracasya

Fakultas Hukum Universitas Indonesia
Korespondensi: dianipracasya@gmail.com

Abstrak

UUDNRI 1945 telah melewati beberapa amandemen yang menimbulkan beberapa perubahan dalam ketentuan pasal-pasal yang tercantum di dalamnya. Tidak menutup kemungkinan bahwa amandemen pasal dalam UUDNRI 1945 menimbulkan perbedaan pemahaman serta persepsi dalam pelaksanaannya. Perlu dipahami bahwa konsekuensi UUDNRI 1945 berkedudukan sebagai hukum dasar yang merupakan hukum tertinggi, menyebabkan tidak diperkenankan adanya peraturan perundang-undangan yang bertentangan dengan hukum dasar tersebut, karena sistem konstitusi dalam jati diri UUDNRI 1945 mengandung pengujian konstitusional norma-norma yang dibentuk. UUDNRI 1945 menegaskan bahwa kedaulatan berada di tangan rakyat dan dilaksanakan menurut Undang-Undang Dasar. Ditegaskan pula bahwa Negara Kesatuan Republik Indonesia adalah negara hukum. Sebagai salah satu contoh amandemen UUDNRI 1945 adalah terdapat perubahan klausul terkait perpajakan yaitu dalam Pasal 23 ayat (2) UUDNRI 1945 (sebelum diamandemen) dinyatakan bahwa “segala Pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang”, sedangkan di dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 (amandemen ke-3) dinyatakan bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Perubahan klausul tersebut di atas memberikan implikasi hukum yang cukup signifikan namun tidak mendapat perhatian yang cukup oleh para penegak hukum, sehingga penerapannya pun acapkali terdapat salah penerapan. Penelitian ini membahas, mengkaji, serta menganalisis amandemen UUDNRI 1945 terkait perpajakan dimana pada awalnya dicantumkan pada Pasal 23 ayat (2) kemudian pada amandemen ketiga diubah menjadi Pasal 23A. Penelitian ini bersifat yuridis normatif, pengambilan data dilakukan dengan riset kepustakaan. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan yuridis normatif karena bahan pustaka digunakan sebagai bahan utama, yaitu bahan hukum primer yang terdiri dari norma dasar atau kaidah, ketentuan atau peraturan dasar, serta peraturan perundang-undangan. Hasil penelitian disusun secara deskriptif analitis sesuai dengan data yang didapatkan selama Penelitian berlangsung. Kata kunci: Pajak, Pajak Daerah, UUDNRI 1945, Pasal Perpajakan, Amandemen Pasal Perpajakan.

Abstract

UUDNRI 1945 has passed several amendments which have caused some changes in the provisions of the articles contained therein. It is feasible the amendments upon the article of UUDNRI 1945 has raised different understanding and perception in its implementation. It should be to be understood that the consequences of UUDNRI 1945 become the fundamental law which are equal to the highest law, it is lead to prohibit any other regulations to contravene the fundamental laws therein, due to the facts that constitutional system of UUDNRI 1945 are contains constitutional examinations upon the established norms. UUDNRI 1945 confirms that sovereignty is in the hands of the people and is carried out according to the fundamental law. It is also affirmed that the Republic of Indonesia is a state of law. As one example of the amendments of UUDNRI 1945 is there was an amendment of taxation article which was in Article 23 (2) UUDNRI 1945 (before amendment) stated that “all the Taxes for state purposes based on the law”, whereas in Article 23A UUDNRI 1945 (after the 3rd amendment) stated that “Taxes and other levies which coercive for the state purposes should be regulated by the law”. The amendment of the article stated above have significant legal implications but it did not obtain an enough concerns by the law enforcers, thus within the implementations frequently implemented in the wrong way. This study discusses, examines, and analyzes the amendments of UUDNRI 1945 related to taxation which was originally stated in Article 23 paragraph (2) and then in the third amendment it was changed into Article 23A. This Research is normative juridical, the data collected by library research. This Research is conducted by normative juridical approach because the library data are used as the main data, namely as primary law which consisted of the basic norms or rules, basic provisions or regulations, also the legislations. The result of the Research are arranged descriptive analytically based on the data which obtained by the Writers while conducting the Research.

Keywords : Taxation, Local Tax, UUDNRI 1945, Taxation Article, The Amandments of Taxation Article.

I. PENDAHULUAN

Hukum dasar bagi bangsa Indonesia adalah Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 (“UUDNRI 1945”). Pemahaman tersebut dipertegas dan diperjelas oleh Pasal

3 ayat (1) Undang-undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 (“UU 12/2011”) tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, yang menyatakan bahwa UUDNRI 1945 merupakan hukum dasar dalam peraturan perundang-undangan di Indonesia.¹ Kehadiran UU 12/2011 didasarkan pada pemikiran bahwa Negara Indonesia adalah negara hukum, sehingga segala aspek kehidupan dalam bidang kemasyarakatan, kebangsaan, dan kenegaraan termasuk pemerintahan harus berdasarkan atas hukum yang sesuai dengan sistem hukum nasional.² Mengenai sistem hukum nasional yang berhubungan dengan perundang-undangan adalah merupakan penjelasan kembali bahwa perundang-undangan menduduki posisi sentral, utama dalam pembangunan hukum nasional yang juga akan dilengkapi oleh hukum-hukum yang tidak tertulis (hukum adat).³ Sistem hukum adalah kesatuan utuh dari tatanan-tatanan yang terdiri dari bagian-bagian atau unsur-unsur yang satu sama lain saling berhubungan dan berkaitan secara erat. Untuk mencapai suatu tujuan kesatuan tersebut perlu kerja sama antara bagian-bagian atau unsur-unsur tersebut menurut rencana dan pola tertentu.⁴

Konsekuensi UUDNRI 1945 berkedudukan sebagai hukum dasar yang merupakan hukum tertinggi, menyebabkan tidak diperkenankan adanya peraturan perundang-undangan yang bertentangan dengan hukum dasar tersebut, karena sistem konstitusi dalam jati diri UUDNRI 1945 mengandung pengujian konstitusional norma-norma yang dibentuk. Ketika timbul benturan antara aturan konstitusi dan aturan perundang-undangan yang lebih rendah, maka pejabat negara wajib untuk menghormati aturan konstitusi dan mengesampingkan aturan perundang-undangan yang lebih rendah. Hal ini lahir dari prinsip bahwa setiap tindakan/perbuatan dan aturan perundang-undangan dari semua otoritas yang diberi wewenang oleh konstitusi, tidak boleh bertentangan dengan UUDNRI 1945 sebagai hukum dasar atau hukum tertinggi, dengan konsekuensi bahwa aturan atau tindakan demikian dapat dibatalkan atau menjadi batal demi hukum, dan tidak memiliki kekuatan hukum mengikat.⁵ UUDNRI 1945 menegaskan bahwa kedaulatan berada di tangan rakyat dan dilaksanakan menurut Undang-Undang Dasar. Ditegaskan pula bahwa Negara Kesatuan Republik Indonesia adalah negara hukum.

Konsekuensi dari negara hukum adalah segala bentuk yang berkaitan dengan menjalankan tujuan negara Indonesia harus berlandaskan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku dan hukum yang hidup dan berkembang dalam masyarakat.⁶ Oleh karena itu, sejak kemerdekaan Republik Indonesia, pemerintah dan seluruh warga Indonesia telah meletakkan asas dasar sebagai landasan riil dan ideal sebagaimana yang tertuang dalam Pancasila dan UUDNRI 1945. Gagasan negara hukum itu dibangun dengan mengembangkan perangkat hukum itu sendiri sebagai suatu sistem yang fungsional dan berkeadilan, dikembangkan dengan menata supra struktur dan infra struktur kelembangaan politik, ekonomi dan sosial yang tertib dan teratur, serta dibina dengan membangun budaya dan

¹ Indonesia, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 tentang Peraturan Perundang-undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia (LNRI) Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234, Pasal 3 ayat (1).

² Indonesia, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia (LNRI) Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234 Penjelasan Umum.

³ Atmadja, “Perundang-undangan Dalam Sistem Hukum Nasional”, dalam *Jurnal Hukum dan Pembangunan*, Vol. 14, No. 5, Tahun 1984, hal. 434.

⁴ SF Marbun Dkk, *Dimensi-dimensi Pemikiran Hukum Administrasi Negara*, (Yogyakarta: UII Press, 2001), hal. 21.

⁵ Mauarar Siahaan, “Peran Mahkamah Konstitusi dalam Penegakan Hukum Konstitusi”, dalam *Jurnal Hukum*, Vol. 16, No. 3, Juli 2009, hal. 360.

⁶ A Salman Maggalatung, “Hubungan antara Fakta, Norma, Moral dan Doktrin Hukum dalam Pertimbangan Putusan Hakim”, dalam *Jurnal Cita Hukum*, Vol. II, No. 2, Desember 2014, hal. 186.

kesadaran hukum yang rasional dan impersonal dalam kehidupan bermasyarakat, berbangsa, dan bernegara.⁷ Maka dari itu, sistem hukum perlu untuk dibangun (*law making*) dan ditegakkan (*law enforcing*) sebagaimana mestinya, yaitu dengan memberi kedudukan konstitusi sebagai hukum yang paling tinggi. Untuk menjamin tegaknya konstitusi sebagai hukum dasar yang berkedudukan tertinggi (*the supreme law of the land*), dibentuk pula sebuah Mahkamah Konstitusi yang berfungsi sebagai *'the guardian'* dan sekaligus *'the ultimate interpreter of the constitution'*.

Meskipun ketentuan yang menyatakan bahwa UUDNRI 1945 adalah hukum dasar dalam pelaksanaan sistem hukum nasional Indonesia, namun masih terdapat perbedaan pendapat, perbedaan praktik, ataupun perbedaan konseptual yang hingga saat ini acapkali terjadi dalam menyikapi materi muatan UUDNRI 1945. Bahkan, perbedaan-perbedaan tersebut tidak menutup kemungkinan untuk melahirkan ketentuan perundang-undangan yang bertentangan dengan muatan yang tercantum dalam UUDNRI 1945 sehingga menimbulkan dwi-makna yang pada praktiknya acapkali membingungkan masyarakat dalam menerapkan dan merealisasikan ketentuan hukum yang ada. Kenyataan seperti ini justru tidak selaras dengan fungsi hukum yaitu *as a tool of social engineering*, secara operasional dapat digambarkan, dimana hukum nasional fungsinya tidak hanya menyelesaikan masalah-masalah hukum yang sudah timbul, namun justru merupakan kaidah-kaidah hukum yang mampu mencegah berbagai masalah, inflic hukum, kebenturan sosial, serta menjadi sarana pembangunan.⁸ Sedangkan, dalam suatu sistem yang baik seharusnya tidak boleh terdapat suatu pertentangan antara bagian-bagian, selain itu juga tidak boleh terjadi duplikasi atau tumpang tindih diantara bagian-bagian tersebut, dikarenakan suatu sistem mengandung beberapa asas yang menjadi pedoman dalam pembentukannya.⁹

Timbulnya dwi-makna atas muatan UUDNRI 1945, salah satunya juga disebabkan oleh amandemen-amandemen yang telah dilakukan. UUDNRI 1945 juga sudah mengalami perubahan sebanyak empat kali yaitu pada tahun 1999, 2000, 2001, dan 2002.¹⁰ Selama perjalanannya tersebut, UUDNRI 1945 mengalami pasang dan surut sebagai dasar hukum dalam penyelenggaraan berbagai aspek kehidupan bermasyarakat, berbangsa, bernegara, dan pemerintahan di Indonesia. Salah satu contoh perbedaan pendapat dalam muatan UUDNRI 1945 adalah ketentuan mengenai pengaturan Pajak di Indonesia. Dimana terdapat perubahan mendasar atas dasar pengaturan pajak di Indonesia, hal tersebut dikarenakan adanya amandemen pasal pengaturan pajak di dalam UUDNRI 1945. Pada awalnya, ketentuan pengaturan pajak diatur dalam Pasal 23 ayat (2) UUDNRI 1945, namun setelah amandemen ke-3 UUDNRI 1945 yang dilaksanakan pada tanggal 10 November 2001, ketentuan pengaturan pajak diubah menjadi ke dalam Pasal 23A UUDNRI 1945.

Dalam Pasal 23 ayat (2) UUDNRI 1945 (sebelum diamandemen) dinyatakan bahwa "segala Pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang", sedangkan di dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 (amandemen ke-3) dinyatakan bahwa "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang". Jika ditelaah, terdapat perbedaan frasa "berdasarkan" dan "diatur", perubahan kedua frasa ini ternyata menimbulkan perbedaan pemahaman dalam kalangan hukum. Pun, pembuat undang-undang

⁷ Jimly Ashiddiqie, *Gagasan Negara Hukum*, hal. 1, diakses melalui http://www.jimly.com/makalah/namafile/57/Konsep_Negara_Hukum_Indonesia.pdf, pada tanggal 15 Oktober 2019, pukul 09.27 WIB.

⁸ Atmadja, *Ibid*.

⁹ Inu Kencana Syafie, *Sistem Administrasi Negara Republik Indonesia (SANRI)*, (Jakarta: Bumi Aksara, 2003), hal. 2.

¹⁰ Sekretariat Jenderal Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia, *Panduan Pemasyarakatan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*, Cetakan ke-II, (Jakarta: Sekretariat Jenderal MPR RI, 2006), hal. 40.

mempunyai maksud tersendiri mengubah frasa “berdasarkan” menjadi “diatur”. Pembahasan mengenai perubahan frasa dari “berdasarkan” menjadi “diatur” juga kembali mengacu pada UU 12/2011 yang mengatur lebih jelas mengenai pembuatan peraturan perundang-undangan di Indonesia. Perubahan frasa tersebut di atas juga memiliki dampak terhadap pelaksanaan pemungutan pajak daerah mengingat seluruh pemungutan pajak di Indonesia haruslah mengacu pada Pasal 23A UUDNRI 1945 termasuk peraturan daerah mengenai perpajakan.

Menjadi menarik pembahasan tersebut di atas guna mengetahui maksud dan tujuan perubahan frasa “berdasarkan” menjadi “diatur”, agar pelaksanaan pembuatan peraturan perundang-undangan mengenai perpajakan di Indonesia menjadi lebih jelas tanpa adanya perbedaan pemahaman, khususnya terkait pelaksanaan peraturan daerah mengenai perpajakan. Sehingga, pembahasan utama dalam artikel ini adalah untuk membahas, menelaah, dan menjawab hal-hal mengenai bagaimana penerapan pengaturan pajak daerah atas perubahan Pasal 23 ayat 2 UUDNRI 1945 (sebelum diamandemen) menjadi Pasal 23A UUDNRI (setelah amandemen ke-3)? Secara garis besar, pembahasan artikel ini akan dibagi menjadi 3 (tiga) sub-bab pembahasan, yaitu *pertama*, sejarah amandemen UUDNRI 1945, *kedua* yaitu akibat hukum perubahan Pasal 23 ayat (2) UUDNRI 1945 menjadi Pasal 23A UUDNRI 1945, dan *ketiga* yaitu pelaksanaan Pasal 23A UUDNRI 1945 dikaitkan dengan peraturan perundang-undangan mengenai pajak daerah.

II. PEMBAHASAN

A. Sejarah Amandemen UUDNRI 1945

UUDNRI 1945 sebagai sebuah konstitusi yang ditetapkan oleh para pendiri Negara Kesatuan Republik Indonesia pada tanggal 18 Agustus 1945 ditujukan bukan hanya merupakan dokumen hukum tetapi juga mengandung aspek pandangan hidup, cita-cita, dan falsafah yang merupakan nilai-nilai luhur bangsa dan menjadi landasan dalam penyelenggaraan negara. Pengertian konstitusi dalam praktik ketatanegaraan umumnya dapat berarti lebih luas dari undang-undang dasar karena pengertian undang-undang dasar hanya meliputi konstitusi tertulis saja, padahal masih terdapat konstitusi tidak tertulis yang tidak tercakup dalam undang-undang dasar. Namun dalam praktik ketatanegaraan di Republik Indonesia, konstitusi adalah sama dengan pengertian undang-undang dasar, hal inipun terbukti dengan disebutkannya istilah konstitusi Republik Indonesia Serikat bagi undang-undang dasar Republik Serikat.¹¹ UUDNRI 1945 telah menunjukkan bahwa negara Indonesia merupakan negara yang menganut konstitusionalisme, konsep negara hukum, dan prinsip demokrasi. Oleh karena itu, upaya memahami suasana kebatinan yang menjadi latar belakang perumusan yuridis dari UUDNRI 1945 merupakan suatu keniscayaan.

UUDNRI 1945 tidak dapat dipahami hanya melalui tekstual saja. Dikarenakan untuk dapat memahami UUDNRI 1945 secara sungguh-sungguh, maka harus mengerti latar belakang filosofis, sosiohistoris, sosiopolitis, sosioyuridis, bahkan sosio-ekonomis yang mempengaruhi perumusan UUDNRI 1945. Proses pemahaman terhadap suatu ketentuan UUDNRI 1945 dapat terus berkembang dalam praktik ketatanegaraan dikemudian hari. Oleh karena itu, penafsiran terhadap UUDNRI 1945 di masa lalu, masa kini, dan masa yang akan datang diperlukan rujukan standar yang dapat dipertanggungjawabkan dengan sebaik-baiknya, sehingga UUDNRI 1945 tidak menjadi alat kekuasaan yang ditentukan oleh secara sepihak oleh pihak manapun. UUDNRI 1945 merupakan dokumen formal yang merupakan hasil

¹¹ Kaelan, *Pendidikan Pancasila*, (Yogyakarta: Paradigma, 2000), hal. 99.

perjuangan politik bangsa di waktu lampau, materi muatan UUDNRI 1945 dalam rangka untuk membatasi kekuasaan dalam negara sekurang-kurangnya berisikan:¹²

- 1). jaminan adanya perlindungan hak asasi manusia;
- 2). susunan kekuasaan suatu negara yang mendasar; dan
- 3). pembagian dan pembatasan tugas-tugas ketatanegaraan yang juga mendasar.

UUDNRI 1945 menentukan cara-cara bagaimana pusat-pusat kekuasaan di negara ini bekerja sama dan menyesuaikan diri satu sama lain dan UUDNRI 1945 juga merekam hubungan-hubungan kekuasaan satu sama lain.¹³ Dalam hal ini UUDNRI 1945 merupakan salah satu syarat penting untuk mendirikan dan membangun Negara Kesatuan Republik Indonesia yang merdeka. Konstitusi merupakan suatu kerangka kehidupan politik yang sesungguhnya telah dibangun pertama kali peradaban dunia dimulai, karena hampir semua negara menghendaki kehidupan bernegara yang konstitusional, adapun ciri-ciri pemerintahan yang konstitusional diantaranya adalah memperluas partisipasi politik, memberi kekuasaan legislatif pada rakyat, menolak pemerintahan otoriter, dan sebagainya.¹⁴ Indonesia adalah negara hukum, ciri-ciri negara hukum adalah adanya:¹⁵ asas pengakuan dan perlindungan hak-hak asasi manusia;

- 1). asas legalitas;
- 2). asas pembagian kekuasaan;
- 3). asas peralihan yang bebas dan tidak memihak;
- 4). asas kedaulatan rakyat;
- 5). asas demokrasi; dan
- 6). asas konstitusional.

Dari ketujuh asas tersebut di atas, asas legalitas dan asas konstitusional merupakan ciri yang harus dimiliki oleh sebuah negara hukum, sedangkan konstitusi atau UUD merupakan bentuk legalitas adanya peraturan secara tertulis. Dengan demikian, secara konstitusional yang juga merupakan ciri pokok negara hukum telah terpenuhi, sehingga konstitusi atau UUD merupakan syarat mutlak yang harus dipenuhi dalam suatu negara hukum seperti Indonesia.¹⁶ Sejak kemerdekaan Indonesia pada tanggal 17 Agustus 1945 dan diikuti pengesahan UUD 1945, hingga saat ini UUDNRI 1945 sebagai konstitusi telah mengalami beberapa tahap perubahan, hal itupun disebabkan karena adanya perkembangan politik demokrasi yang selalu berkembang dan berubah-ubah sesuai dengan kebutuhan masyarakat di suatu zaman. Kepentingan-kepentingan yang acapkali berubah-ubah juga menjadi salah satu alasan berubahnya konstitusi, namun tetap harus dipahami bahwa seluruh perubahan tersebut pasti ditujukan untuk satu tujuan yang sama yaitu menuju hukum yang dicita-citakan. Konstitusi secara umum memiliki sifat formil dan materiil, konstitusi dalam arti formil dimaksudkan bahwa konstitusi tersebut dituangkan dalam bentuk tertulis atas suatu ketatanegaraan di suatu negara, sehingga dalam hal ini konstitusi baru bermakna apabila konstitusi tersebut telah terbentuk dalam suatu naskah tertulis dan diundangkan, dalam hal ini UUDNRI 1945.¹⁷

Pada awalnya gagasan untuk melaksanakan perubahan/amandemen UUDNRI 1945 tidak diterima oleh kekuatan politik yang ada, walaupun perdebatan tentang perubahan

¹² Sri Soemantri M., *Hukum Tata Negara Indonesia, Pemikiran dan Pandangan*, (Bandung: PT Remaja Rosda Karya, 2014), hal. 20.

¹³ Miriam Budiarto, *Dasar-Dasar Ilmu Politik*, (Jakarta: Gramedia, 1981), hal. 95-96.

¹⁴ Adnan Buyung Nasution, *Aspirasi Pemerintahan Konstitusional di Indonesia*, (Jakarta: Grafiti, 1995), hal. 16.

¹⁵ Mukhti Fajar, *Tipe Negara Hukum*, (Malang: Bayumedia, 2005), hal. 43.

¹⁶ M. Agus Santoso, "Perkembangan Konstitusi di Indonesia", dalam *Jurnal Yustisia*, Vol. 2, No. 3, September – Desember 2013, hal. 119.

¹⁷ Titik Triwulan, *Pokok-Pokok Hukum Tata Negara*, (Jakarta: Prestasi Pustaka Publisher, 2006), hal. 2.

UUDNRI 1945 sudah mulai hangat pada tahun 1970-an.¹⁸ Perubahan UUDNRI 1945 merupakan salah satu tuntutan yang paling mendasar dari gerakan reformasi yang berujung pada runtuhnya kekuasaan Orde Baru pada tahun 1998, hal ini menunjukkan bahwa masyarakat tidak lagi melihat faktor penyebab otoritarian Orde Baru hanya pada manusia sebagai pelakunya, tetapi karena kelemahan sistem hukum dan ketatanegaraan.¹⁹ Pada saat reformasi, agenda yang utama adalah melaksanakan perubahan UUDNRI 1945, yaitu telah terselenggara pada Sidang Umum MPR Tahun 1999 dan berhasil menetapkan perubahan UUDNRI 1945 yang pertama, kemudian disusul perubahan kedua, ketiga, hingga keempat. Dahulu setiap gagasan amandemen UUDNRI 1945 selaluy dianggap salah dan dianggap bertendensi subversi atas negara dan pemerintah, tetapi dengan adanya perubahan pertama ditahun 1999, mitos tentang kesaktian dan kesakralan konstitusi itu menjadi runtuh.²⁰ Amandemen UUDNRI 1945 tidak hanya berdampak pada perubahan sistem ketatanegaraan Republik Indonesia, melainkan substansi di dalamnya juga berdampak pada perubahan sistem hukum di Republik Indonesia. Setelah Perubahan UUDNRI 1945 untuk pertama kalinya, yang dilaksanakan dalam 4 (empat) fase disepanjang tahun 1999-2002 selesai, tidak lantas problem ketatanegaraan kita khususnya penyelenggaraan kekuasaan legislatif berakhir.²¹ Semangat untuk melakukan amandemen terhadap UUDNRI 1945 memuncak pada rezim reformasi. Dalam empat kali perubahan itu, materi UUDNRI 1945 yang asli telah mengalami perubahan besar-besaran dan dengan perubahan materi yang dapat dikatakan sangat mendasar.²²

UUDNRI 1945 dipandang terlalu *summier*, terlalu banyak masalah-masalah yang diserahkan kepada pembuat peraturan yang lebih rendah, serta tidak menjamin secara tegas hak-hak asasi manusia.²³ Namun disisi lain, Moh. Mahfud MD mengemukakan bahwa isi konstitusi itu merupakan pilihan politik, maka upaya mengubah konstitusi tidak selalu diartikan bahwa yang sudah ada itu salah, karena yang pokok dari upaya perubahan konstitusi itu adalah membuat kesepakatan politik (*resultante*) baru karena ada perkembangan, ada pemikiran baru yang relevan, dan ada hal-hal penting yang terlewatkan atau karena ditemukan masalah (kekurangan) pada konstitusi yang sudah ada atau sedang berlaku.²⁴ Rentang waktu dari 1999 - 2002, perubahan UUDNRI 1945 tersebut dimaksudkan untuk memperbaiki dan menyempurnakan mengenai aturan dasar bernegara yang muaranya adalah membawa perubahan mendasar dalam kehidupan berbangsa dan bernegara.²⁵ Amandemen UUD 1945 dilakukan dalam rangka menata sistem hukum dan ketatanegaraan yang dirasakan tidak lagi memadai untuk memayungi bahtera kehidupan berbangsa dan bernegara.²⁶ Penataan tersebut diorientasikan pada sistem kinerja, bentuk dan struktur lembaga-lembaga Negara. Sejumlah perubahan UUDNRI 1945 yang telah dilakukan pada akhirnya telah membawa perubahan

¹⁸ Santoso, *Perkembangan Konstitusi...*, hal. 124.

¹⁹ Jimly Asshiddiqie, *Implikasi Perubahan UUD 1945 terhadap Pembangunan Hukum Nasional*, Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia, hal. 4, diakses melalui http://mitrahukum.org/wp-content/uploads/2012/09/Implikasi_Perubahan-UUD45.pdf, pada tanggal 3 Oktober 2019 pukul 10.35 WIB.

²⁰ Moh. Mahfud MD, *Demokrasi dan Konstitusi di Indonesia – Studi Tentang Interaksi Politik dan Kehidupan Ketatanegaraan*, (Jakarta: Rineka Cipta, 2003), hal. 176.

²¹ Ahmadi, “Urgensi Perubahan Kelima UUD 1945: Menuju Parlemen Bikameral Murni”, dalam *Jurnal Al’-Adl*, Vol. 7, No. 1, Januari 2014, hal. 44.

²² Allan Fatchan Gani Wardhana, *Perubahan Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 Melalui Putusan Mahkamah Konstitusi: Studi Terhadap Putusan Nomor 92/PUU-X/2012*, *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum*, Vol. 21, No. 2, April 2014, hal. 252.

²³ Asshiddiqie, *Implikasi Perubahan UUD 1945...*, hal. 5

²⁴ Moh. Mahfud M.D., “Menilai Kembali dan Menajaki Kemungkinan Amandemen Lanjutan UUD 1945”, dalam *Jurnal Konstitusi*, Vol. 5, No. 1, Juni 2008, hal. 17.

²⁵ Allan Fatchan Gani Wardhana, *Ibid.*

²⁶ Ahmadi, *Urgensi Perubahan Kelima UUD 1945...*, hal. 44.

mendasar dalam sistem ketatanegaraan Republik Indonesia, hal ini lah yang kemudian dimaknai banyak pihak sebagai bentuk reformasi konstitusi (*constitutional reform*).²⁷

Urgensi amandemen UUDNRI 1945 disebabkan oleh kelemahan-kelemahan ketentuan yang ada, dimana hal tersebut menyebabkan negara Indonesia menjadi tidak demokratis, kelemahan-kelemahan tersebut disebabkan oleh.²⁸

- 1) UUD 1945 membangun sistem politik yang *executive heavy* dengan memberi porsi yang sangat besar kepada kekuasaan presiden tanpa adanya mekanisme *check and balances* yang memadai;
- 2) UUD 1945 terlalu banyak memberi atribusi dan delegasi kewenangan kepada presiden untuk mengatur lagi hal-hal penting dengan undang-undang maupun peraturan pemerintah;
- 3) UUD 1945 memuat beberapa pasal yang ambigu atau multi-tafsir sehingga bisa ditafsirkan dengan bermacam-macam tafsir, tetapi tafsir yang harus diterima adalah tafsir yang dibuat oleh presiden; dan
- 4) UUD 1945 lebih mengutamakan semangat penyelenggara negara dari pada sistemnya.

Salah satu lembaga yang menilai perlu adanya perubahan UUDNRI 1945 adalah hasil penelitian yang dilaksanakan oleh Lembaga Ilmu Penelitian Indonesia di tahun 1999, bahwa hasil penelitian tersebut menyimpulkan perlu adanya perubahan terhadap UUDNRI 1945. Dikarenakan Lembaga Ilmu Penelitian Indonesia menganggap adanya cacat bawaan dalam UUDNRI 1945, seperti minimnya pengaturan terhadap muatan pasal terkait hak asasi manusia, tiadanya mekanisme *check and balances*, lemahnya *distribution of power* antar-lembaga eksekutif, legislatif, dan yudikatif (bahkan UUDNRI 1945 pada saat ini menempatkan eksekutif sebagai pengendali utama jalannya pemerintahan atau disebut sebagai *executive heavy*) dan UUDNRI 1945 selama diberlakukan oleh dua pemerintahan (pada saat itu Orde Lama dan Orde Baru) dianggap tidak pernah melahirkan pemerintahan yang demokratis.²⁹ Atas kekurangan-kekurangan UUDNRI 1945 pada saat itu, suatu pendapat menyatakan bahwa salah satu tujuan perubahan UUDNRI 1945 adalah untuk menyempurnakan aturan dasar penyelenggaraan negara secara demokratis dan modern, antara lain melalui pembagian kekuasaan yang lebih tegas, sistem saling mengawasi dan mengimbangi (*check and balances*) yang lebih ketat dan transparan, serta pembentukan lembaga-lembaga negara yang baru untuk mengakomodir perkembangan kebutuhan bangsa dan tantangan zaman.³⁰

UUDNRI 1945 (dimana pada awalnya dikenal sebagai UUD 1945) telah melalui 4 (empat) kali amandemen yang dapat dijabarkan sebagai berikut, yaitu:

- 1) Perubahan Pertama UUD 1945 yang ditetapkan pada tanggal 19 Oktober tahun 1999, berhasil diamandemen sebanyak 9 pasal;³¹
- 2) Perubahan Kedua UUD 1945 yang ditetapkan pada tanggal 18 Agustus 2000 telah diamandemen sebanyak 25 pasal;³²

²⁷ Janpatar Simamora, "Tafsir Makna Negara Hukum dalam Perspektif Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945", dalam *Jurnal Dinamika Hukum*, Vol. 14, No. 3, September 2014, hal. 547.

²⁸ Moh. Mahfud M.D., *Dasar dan Struktur Ketatanegaraan Indonesia*, Edisi Revisi, (Jakarta: Rineka Cipta, 2001), hal. 155-157.

²⁹ Lembaga Ilmu Penelitian Indonesia, *Amandemen Undang-Undang Dasar 1945 Dan Permasalahannya*, (Jakarta: Penerbitan PMB-LIPI No. 15 Tahun 1999). [1]

³⁰ Pataniari Siahaan, *Politik Hukum Pembentukan Undang-undang Pasca Amandemen UUD 1945*, (Jakarta: [1]Konstitusi Press, 2012), hal. 264.

³¹ Sekretariat MPR Republik Indonesia, *Undang Undang Dasar Republik Indonesia 1945*, Tahun 2002, hal. 25-27.

³² Sekretariat MPR Republik Indonesia, *Undang Undang Dasar Republik Indonesia 1945*, Tahun 2002, hal. 31-37.

- 3) Perubahan Ketiga UUD 1945 yang ditetapkan pada tanggal 9 November tahun 1999 berhasil diamandemen sebanyak 23 pasal;³³ dan
- 4) Perubahan Keempat UUD 1945 yang ditetapkan pada tanggal 10 Agustus 2002 ini telah berhasil diamandemen 13 pasal serta 3 pasal Aturan Peralihan dan 2 pasal Aturan Tambahan.³⁴

Sekian banyak agenda perubahan yang direalisasikan melalui perubahan UUDNRI 1945, semangat untuk mengokohkan Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagai negara hukum merupakan salah satu agenda penting yang mendapat perhatian serius banyak kalangan ketika itu. Tentu harus diakui bahwa dalam upaya mewujudkan negara hukum sebagaimana yang dicita-citakan dalam UUDNRI 1945 akan dapat direalisasikan bila seluruh proses penyelenggaraan pemerintahan benar-benar didasarkan pada kaidah-kaidah yang tertuang dalam kaidah atau UUD.³⁵ Bahwa setelah mengalami perubahan hingga keempat kalinya, UUDNRI 1945 merupakan dasar Negara Kesatuan Republik Indonesia yang fundamental untuk menghantarkan kehidupan berbangsa dan bernegara bagi bangsa Indonesia, tentu saja kehidupan berdemokrasi lebih terjamin lagi, karena perubahan UUDNRI 1945 dilakukan dengan proses yang hati-hati, tidak tergesa-gesa, serta dengan menggunakan waktu yang cukup.

Atas keseluruhan proses amandemen tersebut di atas, tidak ditemukan ketentuan yang secara sengaja mengatur tentang pembatasan perubahan UUDNRI 1944. Maka dari itu, guna menghindari adanya perubahan terhadap kesepakatan luhur bangsa Indonesia, fraksi-fraksi MPR RI 1999 sebagaimana terdapat dalam lampiran ketetapan MPR No. IX/MPR/1999 tentang Penugasan Badan Pekerja Majelis Permusyawaratan Republik Indonesia untuk melanjutkan perubahan UUDNRI 1945, bersepakat bahwa arah dan cara-cara perubahan UUDNRI 1945 adalah:³⁶

- 1). tidak mengubah pembukaan UUDNRI 1945;
- 2). tetap mempertahankan Negara Kesatuan Republik Indonesia;
- 3). mempertegas sistem pemerintah presidensial;
- 4). penjelasan UUDNRI 1945 diadopsi serta hal-hal normatif dalam penjelasan UUDNRI 1945 harus dimasukkan ke dalam pasal-pasal yang ada dalam batang tubuh UUDNRI 1945; dan
- 5). perubahan dilakukan dengan cara adendum.

Moh. Mahfud M.D. berpendapat atas arah dan cara-cara perubahan UUDNRI 1945 tersebut di atas bahwa keputusan untuk tidak mengubah pembukaan UUDNRI 1945 merupakan keputusan yang tepat, baik secara filosofis maupun secara politik, dalam hidup bernegara bagi bangsa Indonesia. Untuk membenahi sistem yang ada, diperlukan adanya perubahan terhadap isi dari UUDNRI 1945 tanpa harus mempersoalkan pembukaan karena otoriterisme muncul bukan bersumber dari pembukaan melainkan bersumber dari pasal-pasal yang termuat dalam UUDNRI 1945.³⁷ Seluruh rangkaian perubahan dimaksud tentunya dapat dipahami dan diklasifikasikan sebagai suatu langkah reformasi konstitusi, dikarenakan pada

³³ Sekretariat MPR Republik Indonesia, Undang Undang Dasar Republik Indonesia 1945, Tahun 2002, hal. 41-48

³⁴ Sekretariat Jenderal MPR RI, *Putusan Majelis Permusyawaratan Republik Indonesia, Sidang Tahunan MPR RI Tahun 2002*, hal. 7-12

³⁵ Simamora, *Tafsir Makna Negara Hukum...*, hal. 547.

³⁶ Zulqadri Anand, "Implikasi Perubahan Undang-undang Dasar 1945 terhadap Sistem Ketatanegaraan Indonesia", dalam *Fiat Justitia Jurnal Ilmu Hukum*, Vol. 7, No. 3, September – Desember 2013, hal. 271.

³⁷ Moh. Mahfud. M.D., *Perdebatan Hukum Tata Negara Pasca Amandemen Konstitusi*, (Jakarta: Rajawali Pers, 2010), hal. 2.

faktanya bahwa perubahan yang terjadi tidak hanya sebatas bentuk formal saja, melainkan juga mengarah pada persoalan-persoalan substansial ketatanegaraan Republik Indonesia.

Setelah Perubahan Keempat UUDNRI 1945 yang diputuskan oleh MPR pada Sidang Tahunan 2002, pada saat itu pula MPR memutuskan untuk membentuk Komisi Konstitusi yang bertugas melakukan pengkajian secara komprehensif tentang Perubahan UUDNRI 1945 yang telah dilakukan MPR.³⁸ Dengan perubahan-perubahan tersebut di atas maka jumlah ketentuan atau ayat lama yang masih tetap dipertahankan sesuai dengan naskah asli UUDNRI 1945 adalah hanya 23 (dua puluh tiga) ayat dari jumlah seluruhnya yaitu 71 (tujuh puluh satu) ayat asli; atau dengan kata lain, prosentase ayat asli UUD 1945 yang masih tersisa adalah 16,33% (enam belas koma tiga puluh tiga persen).³⁹ Amandemen UUDNRI 1945 yang dilakukan menghasilkan 199 butir ketentuan. Saat ini, dari 199 (seratus sembilan puluh sembilan) butir ketentuan yang ada dalam UUDNRI 1945, hanya 25 (dua puluh lima) butir ketentuan yang tidak mengalami perubahan. Selebihnya, sebanyak 174 (seratus tujuh puluh empat) butir ketentuan merupakan materi yang baru atau telah mengalami perubahan.

Walaupun UUDNRI 1945 sudah melewati fase-fase perubahan materi muatan di dalamnya, namun UUDNRI 1945 telah memberikan kerangka susunan kehidupan bermasyarakat, berbangsa, dan bernegara. Sehingga, UUDNRI 1945 dianggap sebagai konstitusi politik, konstitusi ekonomi, dan konstitusi sosial yang harus menjadi acuan dan landasan secara politik, ekonomi, sosial, baik oleh negara (*state*), masyarakat (*civil society*), ataupun pasar (*market*).⁴⁰ Ketentuan-ketentuan atau ayat-ayat yang masih tetap dipertahankan sesuai naskah asli UUD 1945 adalah: Pasal 1 Ayat (1); Pasal 4 Ayat (1) dan (2); Pasal 5 Ayat (2); Pasal 6 Ayat (10); Pasal 12; Pasal 13 (1); Pasal 21 Ayat (2); Pasal 22 Ayat (1), (2), dan (3); Pasal 26 Ayat (1); Pasal 27 Ayat (1), dan (2); Pasal 28; Pasal 29 Ayat (1) dan (2); Pasal 33 Ayat (1), (2) dan (3); Pasal 34 Ayat (1); Pasal 35; serta Pasal 36. Apabila dilihat dari segi substansi materinya secara keseluruhan, maka Perubahan UUD 1945 ini dapat dikelompokkan ke dalam tiga macam, yaitu:⁴¹

- 1) penghapusan atau pencabutan beberapa ketentuan;
- 2) menambah ketentuan atau lembaga baru; dan
- 3) modifikasi terhadap ketentuan atau lembaga lama.

B. Akibat Hukum Perubahan Pasal 23 ayat (2) UUDNRI 1945 menjadi Pasal 23A UUDNRI 1945

Keberhasilan suatu bangsa dalam melakukan pembangunan nasional sangat ditentukan oleh kemampuan bangsa untuk dapat memajukan kesejahteraan masyarakat. Salah satu usaha yang dapat dilakukan guna mencapai keberhasilan pembangunan nasional adalah melalui kegiatan perpajakan. Pajak adalah sebagian harta kekayaan dari masyarakat yang didasari oleh UUDNRI 1945, dimana pajak wajib diberikan oleh rakyat kepada negara tanpa mendapat kontra-prestasi secara individual dan langsung dari negara.⁴² Pajak adalah suatu aktivitas

³⁸ Asshiddiqie, *Implikasi Perubahan UUD 1945...*, hal. 10.

³⁹ Taufiqurrohman Syah, *Amandemen UUD Negara RI Tahun 1945 menghasilkan Sistem Check and Balances Lembaga Negara*, Biro Rekrutmen, Advokasi, dan Peningkatan Kapasitas Hakim, Komisi Yudisial Republik Indonesia, hlm. 2, diakses melalui <http://pkh.komisiyudisial.go.id/files/Karya%20Tulis-Taufiqurrohman%2001.pdf>, pada tanggal 3 oktober 2019 pukul 10.11 WIB.

⁴⁰ Asshiddiqie, *Implikasi Perubahan UUD 1945...*, hal. 19.

⁴¹ Taufiqurrohman Syah, *Ibid.*, hlm. 3, diakses melalui <http://pkh.komisiyudisial.go.id/files/Karya%20Tulis-Taufiqurrohman%2001.pdf>, pada tanggal 3 oktober 2019 pukul 10.28 WIB.

⁴² Erlina Diamastuti, "Ke(tidak)patuhan Wajib Pajak: Potret Self Assesment System", dalam *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, Vol. 20, No. 3, September 2016, hal. 282.

pembayaran yang pelaksanaannya dipaksakan oleh negara dan bersifat wajib bagi setiap warga negara yang telah memiliki kriteria sebagai wajib pajak. Pajak merupakan salah satu hal yang fundamental dalam pelaksanaan suatu negara. Pemungutan pajak yang dilakukan oleh Pemerintah kepada masyarakat bukan karena Pemerintah atau negara berkeinginan untuk melihat warga masyarakatnya sengsara, melainkan pemungutan pajak ini tidak dapat dihindari oleh Pemerintah karena Pemerintah memiliki keterbatasan dalam menciptakan pendapatan untuk membiayai aparatur pemerintah dan melakukan pembangunan untuk kepentingan umum.⁴³

Tidak dapat dipungkiri bahwa pemungutan pajak di Indonesia juga mengalami beberapa perubahan guna memberikan sistem pemungutan pajak yang lebih efektif, baik bagi para wajib pajak ataupun pemerintah. Seperti halnya, sejak tahun 1983, pemerintah Indonesia telah mengubah sistem pemungutan pajak yang semula menggunakan *official assessment* (dipakai saat era kolonial Belanda) menjadi *self assessment*.⁴⁴ *Self assesment system* adalah sistem dimana wajib pajak diberi kepercayaan penuh oleh pemerintah untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan pajak yang berlaku.⁴⁵ Sehingga dapat dipahami bahwa pemerintah dalam hal ini memberikan kepercayaan yang tinggi kepada masyarakat yang berkedudukan sebagai wajib pajak untuk bertindak jujur dalam melakukan penghitungan pajak terutangnya. Namun, pada pelaksanaannya dengan diterapkannya *self assesment system* memungkinkan wajib pajak melakukan tindak kecurangan seperti penggelapan pajak. Terlebih wajib pajak pada umumnya enggan membayar pajak karena masyarakat menganggap bahwa membayar pajak akan mengurangi penghasilan mereka. Selain itu juga adanya kesenjangan kepentingan antara pemungut pajak, dimana fiskus selalu berusaha untuk mencapai target pemasukan ke dalam kas negara sebesar-besarnya, sedangkan dilain pihak wajib pajak membayar pajak tanpa mendapatkan pengembalian pajak secara langsung.⁴⁶

Tujuan utama pembaruan perpajakan nasional ini adalah untuk lebih menegakkan kemandirian dalam membiayai pembangunan nasional dan menjalankan roda Pemerintahan yang diamanatkan oleh Pancasila dan UUDNRI 1945 dengan jalan mengerahkan segenap kemampuan rakyat Indonesia.⁴⁷ Pemerintah menyadari bahwa untuk membiayai pelaksanaan pembangunan tidaklah dapat atau dianggap tidak mungkin hanya mengandalkan pada peningkatan penerimaan negara dari sektor minyak dan gas maupun hutang luar negeri atau dari badan usaha yang dimiliki oleh Pemerintah saja. Oleh karena itu, peningkatan penerimaan negara melalui sektor pajak merupakan keharusan yang mutlak bagi berhasilnya pembangunan negara. Mochtar Kusumaatmadja menjelaskan bahwa usaha pembaharuan hukum sebaiknya dimulai dengan konsepsi bahwa hukum merupakan sarana pembaharuan masyarakat, dimana menurut Beliau, hukum harus dapat menjadi alat untuk mengadakan pembaharuan dalam masyarakat (*social engineering*), artinya hukum dapat menciptakan suatu kondisi yang mengarahkan masyarakat kepada keadaan yang harmonis dalam memperbaiki kehidupannya.⁴⁸

⁴³ Roristua Pandiangan, *Hukum Pajak*, (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2015), hal. 29.

⁴⁴ OnlinePajak, *Perpajakan di Indonesia: Sejarah, Sistem, dan Dasar Hukum*, diakses melalui <https://www.online-pajak.com/perpajakan-di-indonesia-sejarah-sistem-dan-dasar-hukumnya>, diakses pada tanggal 7 Oktober 2019 pukul 10.28 WIB.

⁴⁵ John Hutagaol, *Perpajakan: Isu-Isu Kontemporer*, (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2007), hal. 15.

⁴⁶ Yossi Friskianti & Bestari Dwi Handayani, "Pengaruh Self Assesment System, Keadilan, Teknologi Perpajakan, dan Ketidakpercayaan Kepada Pihak Fiskus Terhadap Tindakan Tax Evasion", dalam *Accounting Analysis Journal*, Vol. 3, No. 4, November 2014, hal. 545.

⁴⁷ Pandiangan, *Hukum Pajak*, hal. 108.

⁴⁸ Mochtar Kusumaatmadja, *Pembinaan Hukum Dalam Rangka Pembangunan Nasional*, (Bandung: Bina Cipta, 1976), hal 8-9.

Reformasi pajak dilakukan karena Pemerintah menganggap bahwa peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia adalah peninggalan penjajah yang tidak sesuai dengan:⁴⁹

- 1). perkembangan zaman;
- 2). sosial budaya warga negara Indonesia;
- 3). pancasila dan UUDNRI 1945; dan
- 4). perkembangan ekonomi Indonesia.

Artikel ini membahas lebih mendalam mengenai perubahan amandemen ketiga UUDNRI 1945. Perubahan Ketiga UUDNRI 1945 yang ditetapkan pada Sidang Tahunan MPR Tahun 2001 mengubah dan/atau menambah ketentuan-ketentuan Pasal 1 ayat (2) dan (3), Pasal 3 ayat (1), (3), dan (4), Pasal 6 ayat (1) dan (2), Pasal 6A ayat (1), (2), (3), dan (5), Pasal 7A, Pasal 7B ayat (1), (2), (3), (4), (5), (6), dan (7), Pasal 7c, Pasal 8 ayat (1) dan (2), Pasal 11 ayat (2) dan (3), Pasal 17 ayat (4), Bab VIIA, Pasal 22C ayat (1), (2), (3), dan (4), Pasal 22D ayat (1), (2), (3), dan (4), Bab VIIB, Pasal 22E (1), (2), (3), (4), (5), dan (6), Pasal 23 ayat (1), (2), dan (3), Pasal 23A, Pasal 23C, Bab VIIB, Pasal 23E ayat (1), (2), dan (3), Pasal 23F ayat (1) dan (2), Pasal 23G ayat (1) dan (2), Pasal 24 ayat (1) dan (2), Pasal 24A (1), (2), (3), (4), dan (5), Pasal 24B ayat (1), (2), (3), dan (4), Pasal 24C (1), (2), (3), (4), (5), dan (6) UUDNRI 1945.⁵⁰ Materi Perubahan Ketiga UUDNRI 1945 meliputi ketentuan tentang asas-asas landasan bernegara, kelembagaan negara dan hubungan antar-lembaga negara, dan ketentuan-ketentuan tentang pemilihan umum. Artikel ini akan fokus pada perubahan Pasal 23 ayat (2) UUDNRI menjadi Pasal 23A UUDNRI 1945. Bahwa tidak banyak masyarakat yang menyadari perubahan fundamental yang terjadi pada dasar hukum pungutan pajak di Indonesia yang diatur dalam salah satu pasal di UUDNRI 1945 dikarenakan dalam kedua pasal tersebut hanya terdapat perubahan frasa “berdasarkan” menjadi “diatur”. Pasal 23 ayat (2) UUDNRI 1945 (sebelum amandemen) dinyatakan bahwa “Segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang”⁵¹, sedangkan Pasal 23A UUDNRI 1945 (setelah amandemen ketiga) dinyatakan bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”.⁵² Seyogyanya seluruh masyarakat, terutama penegak hukum mampu membedakan dan memahami maksud pembuat undang-undang dalam mengubah frasa “berdasarkan” menjadi “diatur”.

Pentingnya memahami perubahan frasa “berdasarkan” menjadi “diatur” pada dasar hukum pemungutan pajak dikarenakan Indonesia merupakan negara hukum, sehingga segala sesuatu yang menyangkut tentang pajak juga harus memiliki dasar hukum (aturan perundang-undangan) yang jelas dengan mengacu pada ketentuan yang tercantum dalam UUDNRI 1945. Hal inipun selaras dengan Penjelasan Umum Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (“**UU Perpajakan**”) yang menyatakan bahwa UU Perpajakan dilandasi oleh falsafah pancasila dan UUDNRI 1945, sehingga sangat penting bagi penegak hukum untuk memahami dasar hukum pemungutan pajak yang tercantum dalam UUDNRI 1945 baik sebelum amandemen ataupun setelah amandemen. Berdasarkan Pasal 23A UUDNRI 1945, dapat dipahami bahwa pajak harus diatur dengan undang-undang mencerminkan bahwa pungutan pajak ditentukan bersama-sama rakyat melalui DPR termasuk penentuan besarnya tarif pajak. Dengan demikian reformasi berkelanjutan dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga

⁴⁹ Pandiangan, *Hukum Pajak*, hal. 107.

⁵⁰ Asshiddiqie, *Implikasi Perubahan UUD 1945...*, hal. 11.

⁵¹ Indonesia, Undang-undang Dasar Republik Indonesia 1945 (sebelum amandemen ketiga), Pasal 23 ayat 2.

⁵² Indonesia, Undang-undang Dasar Republik Indonesia 1945 (setelah amandemen ketiga), Pasal 23A.

negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan yang merupakan sarana peran-serta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional.⁵³

Sebelum memahami perbedaan frasa “berdasarkan” menjadi “diatur”, Penulis akan membahas lebih lanjut mengenai definisi pajak menurut Rochmat Soemitro, yaitu 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 ditunjukkan, dan gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.⁵⁴ Pembenaan pemungutan pajak adalah karena adanya kebutuhan biaya bagi pemerintah untuk menjalankan fungsinya.⁵⁵ Dari definisi pajak tersebut di atas, dapat dipahami bahwa salah satu ciri-ciri yang melekat pada definisi pajak adalah pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.⁵⁶ Dikarenakan pajak hanya dapat dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya, perbedaan frasa “berdasarkan” menjadi “diatur” memiliki peran yang cukup penting guna memperjelas dasar hukum undang-undang seperti apa yang dapat dijadikan dasar hukum bagi pemungutan pajak di Indonesia. Frasa “berdasarkan” yang tercantum dalam Pasal 23 ayat (2) UUDNRI 1945 sebelum amandemen dimaksudkan bahwa dimungkinkan dan/atau diperbolehkan pungutan pajak untuk diatur bukan dengan undang-undang, sepanjang peraturan selain undang-undang tersebut didelegasikan oleh undang-undang. Sedangkan, frasa “diatur” yang tercantum dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 setelah amandemen ketiga dimaksudkan bahwa pungutan pajak tidak boleh didelegasikan selain undang-undang.

Berdasarkan maksud dari Pasal 23A UUDNRI 1945 yang melarang pungutan pajak untuk diatur dalam peraturan selain undang-undang yang dinyatakan dalam Pasal 7 ayat (1) UU 12/2011 dikarenakan pemungutan pajak merupakan suatu paksaan dari pemerintah kepada masyarakat untuk membayarkan pajak tanpa mendapatkan imbalan langsung. Sehingga, dalam hal ini ketentuan pemungutan pajak haruslah didasari oleh peraturan perundang-undangan yang jelas dan konkrit sehingga masyarakat memberikan kepercayaannya kepada pemerintah untuk patuh membayar pajak dengan didasari oleh landasan hukum yang jelas dan dituangkan dalam suatu perundang-undangan yang memang memiliki kewenangan atasnya. Hal itupun mencerminkan negara Indonesia sebagai sebuah negara hukum yang mencakup 4 (empat) elemen penting, yaitu:⁵⁷

- 1). perlindungan hak-hak asasi manusia;
- 2). pemisahan atau pembagian kekuasaan untuk menjamin hak-hak asasi manusia;
- 3). pemerintahan berdasarkan peraturan perundang-undangan; dan
- 4). peradilan administrasi dalam perselisihan.

Penjelasan mengenai frasa “diatur dengan undang-undang” dapat merujuk kembali pada Putusan Mahkamah Konstitusi (“MK”) Republik Indonesia tentang pasal 53 Undang-undang Republik Indonesia Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (“UU KPK”) yang berbunyi “*Dengan Undang-Undang ini dibentuk Pengadilan*

⁵³ Fuad Bawazier, “Reformasi Pajak di Indonesia; Tax Reform in Indonesia”, dalam *Jurnal Legislasi Indonesia*, Vol. 8, No. 1, April 2011, hal. 14.

⁵⁴ Sumihar Sumirat, *Mengapa Kita Membayar Pajak*, Makalah, Berita Pajak No. 1488, 1 April 2003, hlm. 1, dikutip dalam Fuad Bawazier, *Ibid.*, hal. 15.

⁵⁵ Prathasarati Shome, *Tax Policy Handbooks*, (Washington DC: Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund, 1995), hal. 3

⁵⁶ Santoso Brotodiharjo, *Pengantar Hukum Pajak*, (Bandung: PT Eresco Bandung, 1987), hal. 6.

⁵⁷ Muhammad Fadli, “Pembentukan Undang-undang yang Mengikuti Perkembangan Masyarakat”, dalam *Jurnal Legislasi Indonesia*, Vol. 15, No. 1, Maret 2018, hal. 51.

Tindak Pidana Korupsi yang bertugas dan berwenang memeriksa dan memutus tindak pidana korupsi yang penuntutannya diajukan oleh Komisi Pemberantasan Korupsi”, bertentangan dengan pasal 24A ayat (5) UUD 1945 yang berbunyi “*Susunan, kedudukan, keanggotaan dan hukum acara Mahkamah Agung serta badan peradilan dibawahnya diatur dengan undang-undang*”. Mengacu pada rumusan pasal tersebut di atas, MK berpendapat dari segi teknik perundang-undangan, frasa “diatur dengan undang-undang” berarti harus diatur dengan undang-undang tersendiri. Dalam hal ini, frasa ‘diatur dengan undang-undang’ mewajibkan ketentuan pemungutan pajak harus diatur dengan undang-undang khusus dan tidak boleh diatur bersama dengan undang-undang tentang hal-hal lainnya. Pakar linguistik dari Universitas Atmajaya, Prof. Dr. Soenjono Dardjowidjojo berpendapat bahwa apabila digunakan frasa “di dalam undang-undang” berarti masalah tersebut harus diatur di dalam suatu undang-undang, sedangkan “diatur dengan undang-undang” maka diartikan bahwa undang-undangnya harus terpisah dan berdiri sendiri. Sehingga dalam hal ini, dasar hukum terkait pemungutan pajak harus diatur dengan undang-undang terpisah dan berdiri sendiri, mengingat frasa yang digunakan dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 adalah “diatur dengan undang-undang”.

Masyarakat memahami bahwa hakim dianggap mengetahui hukumnya, karena itu hakim dituntut melakukan upaya dalam menyelesaikan suatu perkara melalui penemuan hukum (*rechtsvinding*) sebagai salah satu substansi tugas hakim yang esensial.⁵⁸ Hakim karena jabatannya, bukan sekadar mulut atau corong undang-undang, tetapi menjadi penerjemah atau pemberi makna (penafsir) melalui penemuan hukum, atau konstruksi hukum dalam bentuk penafsiran, bahkan menciptakan hukum baru melalui putusan yang dijatuhkannya.⁵⁹ Hakim diwajibkan untuk menguasai teori-teori hukum yang bersifat teknis, seperti interpretasi dan konstruksi hukum yang pada prinsipnya di satu sisi adalah memberikan ruang gerak kepada para hakim untuk menemukan hukum suatu kasus yang diperiksa. Di sisi lain, memberikan motivasi kepada hakim untuk tidak terpaku kepada bunyi ketentuan pasal-pasal suatu aturan hukum. Sehingga, dalam hal ini perilaku hakim tersebut di atas dapat dijadikan dasar oleh majelis hakim Putusan MK No. 012-016-019/PUU-IV/2006 untuk melakukan interpretasi atas frasa ‘diatur dengan undang-undang’ untuk dapat dipahami oleh masyarakat dan guna menghilangkan paham dwi-makna yang ada, serta yang terpenting adalah mampu menyampaikan maksud dan tujuan utama pembuat undang-undang atas frasa ‘diatur dengan undang-undang’ dalam suatu ketentuan pasal.

Putusan MK tersebut di atas dapat dijadikan dasar bagi masyarakat dan penegak hukum guna memahami maksud dari pembuat undang-undang atas ketentuan pasal yang dianggap membingungkan. Hal tersebut dikarenakan Putusan MK sejak diucapkan di hadapan sidang yang terbuka untuk umum dapat mempunyai 3 (tiga) kekuatan, yaitu:⁶⁰

- 1). kekuatan mengikat, kekuatan mengikat Putusan MK berbeda dengan pengadilan biasa, dikarenakan tidak hanya mengikat pihak-pihak yang berperkara saja, melainkan Putusan MK juga mengikat bagi semua orang, lembaga negara, dan badan hukum dalam wilayah Republik Indonesia, sehingga Hakim MK dikatakan sebagai *negative legislator* yang putusannya bersifat *erga omnes* (ditujukan kepada semua orang);
- 2). kekuatan pembuktian, dimaksudkan bahwa materi muatan ayat, pasal, dan/atau bagian dalam undang-undang yang telah diuji tidak dapat dimohonkan untuk diuji kembali, maka adanya Putusan MK yang telah menguji suatu undang-undang merupakan alat bukti yang dapat diunakan bahwa telah diperoleh suatu kekuatan pasti; dan

⁵⁸ Maggalatung, *Hubungan antara Fakta, Norma...*, hal. 189.

⁵⁹ Bambang Sunggono, *Metodologi Penelitian Hukum*, (Jakarta: Rajagrafindo, 2002), hal. 94.

⁶⁰ Mauarar Siahaan, *Hukum Acara Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia*, (Jakarta: Sinar Grafik, 2012), hal. 214.

- 3). kekuatan eksekutorial sebagai suatu perbuatan hukum pejabat negara yang dimaksudkan untuk mengakhiri sengketa yang akan meniadakan atau menciptakan hukum yang baru, maka tentu saja diharapkan bahwa suatu putusan tidak hanya merupakan kata-kata mati di atas kertas, Putusan yang dikeluarkan oleh Hakim MK akan berlaku sebagai undang-undang, tetapi tidak memerlukan perubahan yang harus dilakukan amandemen atas undang-undang yang bagian tertentu dinyatakan bertentangan dengan UUDNRI 1945 dan tidak mempunyai kekuatan mengikat secara hukum.

Berdasarkan penjelasan kekuatan berlakunya Putusan MK tersebut di atas, maka dalam hal ini, interpretasi yang dilakukan atas perubahan frasa “berdasarkan” menjadi “diatur” dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 dapat mengacu pada Putusan MK No. 012-016-019/PUU-IV/2006 yang menjelaskan maksud dari frasa “diatur dengan undang-undang”. Perlu dipahami bahwa undang-undang yang dimaksud dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 tidaklah hanya semata-mata peraturan perundang-undangan yang dibentuk oleh dewan perwakilan rakyat dengan persetujuan bersama Presiden saja, melainkan undang-undang yang dimaksud adalah peraturan perundang-undangan yang selaras dengan ketentuan yang tercantum dalam Pasal 4 UU 12/2011. Bahwa Pasal 4 UU 12/2011 dapat diartikan bahwa peraturan perundang-undangan adalah undang-undang dan peraturan dibawahnya. Berdasarkan Pasal 7 ayat (1) UU 12/2011 dinyatakan bahwa jenis dan hierarki peraturan perundang-undangan di Indonesia adalah:

- 1). Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- 2). Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat;
- 3). Undang-undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang;
- 4). Peraturan Pemerintah;
- 5). Peraturan Presiden;
- 6). Peraturan Daerah Provinsi; dan
- 7). Peraturan Daerah Kabupaten/Kota.

Berdasarkan Pasal 7 ayat (1) UU tersebut di atas, dapat dipahami bahwa yang dimaksud peraturan dibawah undang-undang adalah terdiri atas Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden, Peraturan Daerah Provinsi, dan Peraturan Daerah Kabupaten/Kota. Sehingga dimungkinkan peraturan pemungutan pajak di Indonesia tidaklah hanya didasari oleh undang-undang saja, melainkan dimungkinkan oleh peraturan-peraturan dibawah undang-undang seperti halnya peraturan daerah baik provinsi ataupun kabupaten/kota sesuai dengan ketentuan jenis dan hierarki peraturan perundang-undangan yang diatur dalam UU 12/2011. Maka dapat dipahami bahwa frasa “diatur” yang tercantum dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 setelah amandemen ketiga dimaksudkan bahwa pungutan pajak tidak boleh didelegasikan selain undang-undang. Sehingga dalam kata lain bahwa ketentuan mengenai pungutan pajak di Indonesia hanya dapat diatur oleh undang-undang dan pemahaman mengenai “undang-undang” hanyalah peraturan perundang-undangan yang diatur dan dinyatakan dalam Pasal 7 ayat (1) UU 12/2011 (ketentuan pemungutan pajak dilarang diatur oleh peraturan-peraturan diluar peraturan perundang-undangan yang dinyatakan secara jelas dalam UU 12/2011).

C. Pelaksanaan Pasal 23A UUDNRI 1945 Dikaitkan dengan Peraturan Perundang-undangan mengenai Pajak Daerah

Landasan konstitusional pemungutan pajak di Indonesia pasca-amandemen ketiga UUDNRI 1945, terdapat dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 seperti yang sudah dijelaskan pada pembahasan poin 2 sebelum ini, dimana pasal tersebut berlaku baik untuk pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat maupun yang dipungut pemerintah provinsi/kota/kabupaten. Seperti yang sudah dijelaskan pada pembahasan poin 2 sebelumnya, bahwa undang-undang yang dimaksud dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 tidaklah hanya peraturan perundang-undangan

yang dibentuk oleh dewan perwakilan rakyat dengan persetujuan bersama Presiden saja, melainkan undang-undang yang dimaksud adalah peraturan perundang-undangan yang selaras dengan ketentuan yang tercantum dalam Pasal 7 ayat (1) UU 12/2011. Dimana salah satu perundang-undangan yang tercantum dalam Pasal 7 ayat (1) UU 12/2011 adalah terdapat Peraturan Daerah Provinsi. Membahas mengenai Peraturan Daerah Provinsi maka membahas mengenai pajak daerah, dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan, Indonesia dibagi atas daerah-daerah provinsi dan daerah provinsi terdiri atas daerah-daerah kabupaten dan kota. Setiap daerah tersebut memiliki hak dan kewajiban untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahannya untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan terhadap masyarakat.⁶¹ Pembahasan ini pun selaras dengan pengaruh amendemen keempat UUDNRI 1945 yaitu berkaitan dengan pemerintahan daerah.⁶²

Berlakunya undang-undang pemerintah daerah menyebabkan penyelenggaraan pemerintah daerah dilakukan dengan memberikan kewenangan seluas-luasnya, disertai dengan pemberian hak dan kewajiban menyelenggarakan otonomi daerah dalam kesatuan sistem penyelenggaraan pemerintahan negara. Kewenangan pemerintah daerah untuk mengelola semua sumber daya dan potensi yang ada di daerahnya masing-masing, baik yang diatur dalam Undang-undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 1999, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004, maupun Undang-undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (“**UU Pemerintahan Daerah**”) demikian luas karena hanya beberapa kewenangan yang tidak dimiliki oleh pemerintah daerah.⁶³ Kewenangan pemerintah daerah tersebut meliputi kewenangan dalam bidang politik luar negeri, pertahanan keamanan, yustisi, moneter dan fiskal nasional, agama, dan bidang lain yang meliputi kebijakan tentang perencanaan nasional dan pengendalian pembangunan nasional secara makro, dana perimbangan keuangan, sistem administrasi negara dan lembaga perekonomian negara, pembinaan dan pemberdayaan sumber daya manusia, pendayagunaan sumber daya alam serta teknologi tinggi yang strategis, konservasi, dan standarisasi nasional.⁶⁴ Kewenangan untuk mengelola, mengeksploitasi, dan mengeksplorasi semua sumber daya yang ada di daerahnya menjadi peluang besar bagi pemerintah daerah untuk meningkatkan pemasukan dan penerimaan daerah sehingga dapat menyelenggarakan pemerintahan dan pembangunan di daerah dalam mewujudkan kesejahteraan rumah tangganya masing-masing.

Berdasarkan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (“**UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah**”), pemerintah daerah baik provinsi maupun kabupaten/kota harus menetapkan pajak daerah sesuai dengan yang ditetapkan dalam undang-undang. Definisi pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan

⁶¹ Indonesia, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049, Penjelasan Umum.

⁶² Ni Kadek Rudiani, “Pengaruh Amendemen Keempat Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 terhadap Pemerintahan Daerah”, dalam *Jurnal Magister Hukum Udayana (Udayana Master Law Journal)*, Vol. 6, No. 1, Mei 2017, hal. 121.

⁶³ Tjip Ismail, *Potret Pajak Daerah di Indonesia*, (Jakarta: Prenamedia Group, 2018), hal. 191.

⁶⁴ Indonesia, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587, Penjelasan Pasal 10 ayat (1).

digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.⁶⁵ Peraturan pajak daerah yang diatur dalam peraturan daerah harus sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, hal ini menjadi penting karena selama ini relatif banyak peraturan daerah tentang pajak daerah yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.⁶⁶ Meskipun pajak daerah dan retribusi daerah diserahkan sepenuhnya kepada masing-masing daerah dalam mengaplikasikannya, namun pemerintah pusat dipandang perlu untuk membuat ketentuan-ketentuan yang mengatur secara terpusat dan menjadi acuan bagi masing-masing kepala daerah dalam membuat kebijakan tentang pajak dan retribusi daerah. Ketentuan-ketentuan yang dibuat oleh pemerintah pusat yang ditetapkan sebagai acuan tentang pajak daerah dan retribusi daerah berpotensi untuk menyeragamkan kebijakan yang dibuat oleh masing-masing daerah tentang pajak daerah dan retribusi daerah.

UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengatur pajak secara *closed list* dimana daerah provinsi maupun kabupaten/kota daerah tidak boleh lagi menambah jenis pajak baru meskipun merupakan pajak yang spesifik di daerahnya selain yang telah ditetapkan dalam undang-undang. Namun, di sisi lain, dalam melaksanakan pungutan pajak daerah tersebut, daerah dapat tidak memungut jenis pajak tertentu apabila potensinya kurang memadai dan/atau disesuaikan dengan kebijakan daerah yang ditetapkan dengan peraturan daerah.⁶⁷ Keleluasaan dan kewenangan daerah dalam memungut pajak dan retribusi yang diatur dalam UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, antara lain:

- 1). ditetapkannya jenis pajak daerah dan retribusi daerah, yaitu lima jenis pajak provinsi dan 11 jenis pajak kabupaten/kota (dengan UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah jenis pajak kabupaten/kota ditambahkan dengan PBB, BPHTB, dan pajak sarang burung walet), dan tiga golongan retribusi sesuai dengan jenis pelayanan yang diberikan;
- 2). tarif pajak provinsi diatur secara seragam dengan pertimbangan untuk mengurangi mobilitas objek pajak, sedangkan untuk pajak daerah kabupaten/kota dapat bervariasi hingga pada tarif maksimal yang ditetapkan dalam undang-undang;
- 3). kewenangan daerah kabupaten/kota untuk memungut jenis pajak dan retribusi baru selain ditetapkan dalam undang-undang atau peraturan pemerintah yang memenuhi kriteria-kriteria tertentu yang telah ditetapkan dalam undang-undang; dan
- 4). sistem pengawasan pemungutan pajak dan retribusi dilakukan secara preventif dimana peraturan daerah yang mengatur pungutan tersebut harus mendapat pengesahan dari pemerintah pusat.

Kebijakan pajak daerah dan retribusi daerah dilaksanakan berdasarkan prinsip demokrasi, pemerataan dan keadilan, peran serta masyarakat, dan akuntabilitas dengan memperhatikan potensi masing-masing daerah untuk menghindari perlawanan pasif dan aktif dari wajib pajak pada masing-masing daerah.⁶⁸ Pajak yang semula hanya sebagai *budgetair*, yaitu memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara, dan berfungsi sebagai sarana mengatur (*regulerend*),⁶⁹ harus juga berfungsi sebagai suatu imbalan atau kontraprestasi atas pelayanan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Dalam pengelolaan pajak, agar sesuai dengan makna pelaksanaan otonomi daerah, pemanfaatannya harus diupayakan untuk

⁶⁵ Indonesia, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049, Pasal 96.

⁶⁶ Ismail, *Potret Pajak Daerah...*, hal. 20.

⁶⁷ Indonesia, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049, Pasal 2 ayat (4).

⁶⁸ Pandiangan, *Hukum Pajak*, hal. 196.

⁶⁹ Santoso Brotodihardjo, *Ilmu Hukum Pajak*, (Jakarta-Bandung: PT Eresco, 1981), hal. 194.

pelayanan kepada sektor pajak yang bersangkutan. Apabila pembayar pajak dapat merasakan manfaat atas pembayarannya, diharapkan timbul kesadaran untuk melakukan pembayaran secara sukarela.⁷⁰ Untuk menilai potensi dan kinerja suatu jenis pungutan, diperlukan seperangkat kriteria, secara umum kriteria-kriteria ini dapat digolongkan menjadi 6 (enam) butir, yaitu:⁷¹

- 1). kecukupan dan elastisitas, yaitu sumber-sumber penerimaan seyogyanya cukup elastis, yakni kapasitas untuk meningkatkan pendapatan cukup besar sebagai respons terhadap tekanan meningkatnya belanja publik;
- 2). keadilan, yaitu beban untuk belanja publik seharusnya ditanggung oleh masyarakat secara proporsional dengan kekayaan mereka sendiri;
- 3). kelayakan/kemampuan administratif, yaitu adanya tuntutan kemampuan administrasi dalam keahlian, integritas, dan determinasi sangat bervariasi (berbeda-beda) untuk berbagai sumber penerimaan;
- 4). kesepakatan politis, yaitu dibutuhkan suatu kesepakatan bersama dalam hal pengambilan keputusan perpajakan dikarenakan keputusan pembebanan pajak sangat bergantung pada kepekaan masyarakat, pandangan masyarakat secara umum tentang pajak dan nilai-nilai yang berlaku pada masyarakat di suatu daerah;
- 5). efisiensi ekonomi, yaitu bermanfaat untuk digunakan dalam menilai pajak pusat daripada pajak daerah, dikarenakan pemerintah pusat yang bertanggung jawab akan manajemen perekonomian secara keseluruhan (makro) serta dapat menggunakan pajak untuk mempengaruhi perilaku ekonomi dan juga skala dari pajak-pajak daerah pada umumnya tidak mencukupi untuk mengubah pilihan-pilihan masyarakat; dan
- 6). kecocokan sebagai pungutan daerah, yaitu terkait dengan persoalan apakah sudah cukup jelas kepada pemerintah daerah mana kewajiban pajak harus dibayarkan, kemudian terkait dengan persoalan apakah tempat pengumpulan pajak yang *feasible* adalah juga tempat pembayaran secara efektif dilakukan, dan juga terkait kemungkinan variasi dalam penerapan tarif pajak atau aturan-aturan penilaian pajak.

Kriteria-kriteria tersebut di atas dapat dipahami juga sebagai prinsip-prinsip perpajakan yang dapat digunakan untuk menentukan sumber penerimaan yang cocok untuk pemerintah pusat dan sumber yang cocok untuk pemerintah daerah. Untuk menyelenggarakan pemerintahan, daerah berhak untuk mengenakan pungutan kepada masyarakat, berdasarkan UUDNRI 1945 yang menempatkan perpajakan sebagai salah satu perwujudan kenegaraan, ditegaskan bahwa penempatan beban kepada rakyat, seperti halnya pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa diatur dengan undang-undang.⁷² Dengan demikian, pemungutan pajak daerah haruslah dilandasi dan didasari pada suatu undang-undang. Berdasarkan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (“**UU Pajak dan Retribusi Daerah**”) dinyatakan bahwa terdapat empat jenis pajak daerah untuk provinsi, tujuh jenis pajak daerah untuk kabupaten/kota. Jenis pajak untuk provinsi terdiri atas PKB, BBNKB, pajak bahan bakar kendaraan bermotor, dan pajak pengambilan dan pemanfaatan bawah tanah dan air permukaan.⁷³ Sementara, untuk kabupaten/kota jenis

⁷⁰ Ismail, *Potret Pajak Daerah...*, hal. 33.

⁷¹ Kenneth Davey, *Pembiayaan Pemerintahan Daerah*, (Jakarta: UI-Press, 1988), hal. 40-59.

⁷² Indonesia, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049, Penjelasan Umum.

⁷³ Indonesia, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah,

pajaknya terdiri atas pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan, pajak reklame, pajak penerangan jalan, pajak pengambilan bahan galian golongan C, dan pajak parkir.⁷⁴ Peraturan daerah dikelompokkan menjadi 5 (lima) kelompok guna memilah-milah peraturan daerah yang memenuhi ketentuan perundang-undangan atau peraturan daerah yang dianggap bermasalah yang memerlukan pengkajian lebih lanjut, yaitu:⁷⁵

- 1). peraturan daerah tentang pajak dan retribusi yang telah sesuai dengan jenis-jenis pajak dan retribusi sebagaimana yang tercantum dalam peraturan perundang-undangan;
- 2). peraturan daerah tentang jenis-jenis pajak dan retribusi baru (diluar yang tercantum dalam peraturan perundang-undangan);
- 3). peraturan daerah tentang sumbangan;
- 4). peraturan daerah yang bersifat pengaturan tetapi di dalamnya tercantum pula pungutan-pungutan yang mirip pungutan pajak dan/atau retribusi; dan
- 5). peraturan daerah yang bersifat pengaturan yang di dalamnya juga memuat pungutan, tetapi pungutan tersebut berkaitan dengan jasa di bidang kepelabuhanan.

Kewenangan pemerintah daerah untuk memungut pajak daerah dikarenakan UU Pajak dan Retribusi Daerah, khususnya Pasal 2 ayat (4) dinyatakan bahwa daerah kabupaten/kota diberikan kewenangan untuk menggali potensi pajak daerah yang spesifik dan potensial di daerahnya masing-masing asalkan memenuhi kriteria yang ditetapkan dalam undang-undang.⁷⁶ Perlu dipahami bahwa peraturan daerah dapat dibatalkan apabila bertentangan dengan kepentingan umum dan/atau peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi. Kepentingan umum dimaksudkan adalah kepentingan bersama yang lebih luas antara pemerintah dan masyarakat dengan memperhatikan ketentraman, kestabilan politik, ekonomi, sosial, budaya, pertahanan, dan keamanan. Sedangkan, peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi adalah peraturan perundang-undangan di atas peraturan daerah sebagaimana ditentukan dalam hierarki peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Tjip Ismail dalam bukunya yang berjudul *Potret Pajak Daerah di Indonesia* menyatakan bahwa pemberian kewenangan kepada daerah untuk menetapkan sendiri jenis pajak daerah melalui “peraturan daerah” adalah sesuai dengan sistem kedaulatan negara kesatuan sebagaimana diamanatkan oleh Pasal 23A UUDNRI 1945 yang menyatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.⁷⁷ Maka dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang telah memberikan kewenangan kepada daerah untuk menetapkan pengaturan pajak daerah dan retribusi daerah dengan peraturan daerah tidak melanggar konstitusi UUDNRI 1945 Pasal 23A. Meskipun UU Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mendelegasikan kewenangan pengaturan retribusi daerah melalui peraturan pemerintah, tetapi hal tersebut tetap tidak bertentangan dengan konstitusi UUDNRI 1945 dikarenakan peraturan pemerintah dan peraturan daerah termasuk kedalam peraturan perundang-undangan sesuai Pasal 7 ayat (1) UU 12/2011. Tetapi, perlu diperhatikan bahwa peraturan pemerintah ataupun peraturan

Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 246, Tambahan lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4048, Pasal 2 ayat (1).

⁷⁴ Indonesia, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 246, Tambahan lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4048, Pasal 2 ayat (2).

⁷⁵ Laporan Direktorat Jenderal Pendapatan Daerah, Sekretariat Tim Pengkajian Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Tahun 2003, dikutip oleh Tjip Ismail, *Op.cit.*, hal. 92.

⁷⁶ Ismail, *Potret Pajak Daerah...*, hal. 89.

⁷⁷ Ismail, *Potret Pajak Daerah...*, hal. 155.

daerah tersebut tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi sesuai dengan hierarkinya sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 7 ayat 91) UU 12/2011.

III. KESIMPULAN

Perubahan signifikan pada Pasal 23 ayat (2) UUDNRI 1945 menjadi Pasal 23A UUDNRI 1945 (setelah amandemen ketiga) adalah terdapat pada frasa “berdasarkan” menjadi “diatur”. Frasa “berdasarkan” yang tercantum dalam Pasal 23 ayat (2) UUDNRI 1945 sebelum amandemen dimaksudkan bahwa dimungkinkan dan/atau diperbolehkan pungutan pajak untuk diatur bukan dengan undang-undang, sepanjang peraturan selain undang-undang tersebut didelegasikan oleh undang-undang. Sedangkan, frasa “diatur” yang tercantum dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 setelah amandemen ketiga dimaksudkan bahwa pungutan pajak tidak boleh didelegasikan selain undang-undang. Penjelasan mengenai frasa “diatur dengan undang-undang” dapat merujuk kembali pada Putusan MK Republik Indonesia tentang pasal 53 Undang-undang Republik Indonesia Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi bahwa MK berpendapat dari segi teknik perundang-undangan, frasa “diatur dengan undang-undang” berarti harus diatur dengan undang-undang tersendiri. Undang-undang yang dimaksud dalam Pasal 23A UUDNRI 1945 adalah peraturan perundang-undangan yang dinyatakan dalam Pasal 7 ayat (1) UU 12/2011, sehingga pendelegasian peraturan pemungutan pajak kepada peraturan daerah adalah sah (tidak bertentangan dengan konstitusi UUDNRI 1945) dikarenakan peraturan daerah termasuk ke dalam peraturan perundang-undangan yang dinyatakan dalam Pasal 7 ayat (1) UU 12/2011.

Daftar Pustaka

Artitekl

- Ahmadi. “Urgensi Perubahan Kelima UUD 1945: Menuju Parlemen Bikameral Murni”. Dalam *Jurnal Al’-Adl*. Vol. 7, No. 1, Januari 2014.
- Anand, Zulqadri. “Implikasi Perubahan Undang-undang Dasar 1945 terhadap Sistem Ketatanegaraan Indonesia”. Dalam *Fiat Justitia Jurnal Ilmu Hukum*. Vol. 7, No. 3, September – Desember 2013.
- Atmadja. “Perundang-undangan Dalam Sistem Hukum Nasional”. Dalam *Jurnal Hukum dan Pembangunan*. Vol. 14, No. 5, Tahun 1984.
- Bawazier, Fuad. “Reformasi Pajak di Indonesia; Tax Reform in Indonesia”. Dalam *Jurnal Legislasi Indonesia*. Vol. 8, No. 1, April 2011.
- Diamastuti, Erlina. “Ke(tidak)patuhan Wajib Pajak: Potret Self Assesment System”. Dalam *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan*. Vol. 20, No. 3, September 2016.
- Fadli, Muhammad. “Pembentukan Undang-undang yang Mengikuti Perkembangan Masyarakat”. Dalam *Jurnal Legislasi Indonesia*. Vol. 15, No. 1, Maret 2018.
- Friskianti, Yossi dan Bestari Dwi Handayani. “Pengaruh Self Assesment System, Keadilan, Teknologi Perpajakan, dan Ketidakpercayaan Kepada Pihak Fiskus Terhadap Tindakan Tax Evasion”. Dalam *Accounting Analysis Journal*, Vol. 3, No. 4, November 2014.
- M.D., Moh. Mahfud. “Menilai Kembali dan Menjajaki Kemungkinan Amandemen Lanjutan UUD 1945”. Dalam *Jurnal Konstitusi*, Vol. 5, No. 1, Juni 2008.

- Maggalatung, A. Salman. "Hubungan antara Fakta, Norma, Moral dan Doktrin Hukum dalam Pertimbangan Putusan Hakim". Dalam *Jurnal Cita Hukum*. Vol. II, No. 2, Desember 2014.
- Rudiani, Ni Kadek. "Pengaruh Amandemen Keempat Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 terhadap Pemerintahan Daerah". Dalam *Jurnal Magister Hukum Udayana (Udayana Master Law Journal)*. Vol. 6, No. 1, Mei 2017.
- Santoso, M. Agus. "Perkembangan Konstitusi di Indonesia". Dalam *Jurnal Yustisia*, Vol. 2, No. 3, September – Desember 2013.
- Siahaan, Mauarar. "Peran Mahkamah Konstitusi dalam Penegakan Hukum Konstitusi". Dalam *Jurnal Hukum*. Vol. 16, No. 3, Juli 2009.
- Simamora, Janpatar. "Tafsir Makna Negara Hukum dalam Perspektif Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945". Dalam *Jurnal Dinamika Hukum*, Vol. 14, No. 3, September 2014.
- Wardhana, Allan Fatchan Gani. "Perubahan Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 Melalui Putusan Mahkamah Konstitusi: Studi Terhadap Putusan Nomor 92/PUU-X/2012". Dalam *Jurnal Hukum Ins Quia Iustum*, Vol. 21, No. 2, April 2014.

Buku

- Brotodihardjo, Santoso. *Ilmu Hukum Pajak*. Jakarta-Bandung: PT Eresco, 1981.
- Brotodiharjo, Santoso. *Pengantar Hukum Pajak*. Bandung: PT Eresco Bandung, 1987.
- Budiarjo, Miriam. *Dasar-Dasar Ilmu Politik*. Jakarta: Gramedia, 1981.
- Davey, Kenneth. *Pembiayaan Pemerintahan Daerah*. Jakarta: UI-Press, 1988.
- Fajar, Mukhti. *Tipe Negara Hukum*. Malang: Bayumedia, 2005.
- Hutagaol, John. *Perpajakan: Isu-Isu Kontemporer*. Yogyakarta: Graha Ilmu, 2007.
- Ismail, Tjip. *Potret Pajak Daerah di Indonesia*. Jakarta: Prenamedia Group, 2018.
- Kaelan. *Pendidikan Pancasila*. Yogyakarta: Paradigma, 2000.
- Kusumaatmadja, Mochtar. *Pembinaan Hukum Dalam Rangka Pembangunan Nasional*. Bandung: Bina Cipta, 1976.
- Lembaga Ilmu Penelitian Indonesia. *Amandemen Undang-Undang Dasar 1945 Dan Permasalahannya*. Jakarta: Penerbitan PMB-LIPI No. 15 Tahun 1999.
- M. Sri Soemantri. *Hukum Tata Negara Indonesia, Pemikiran dan Pandangan*. Bandung: PT Remaja Rosda Karya.
- M.D., Moh. Mahfud. *Dasar dan Struktur Ketatanegaraan Indonesia*. Edisi Revisi. Jakarta: Rineka Cipta, 2001.
- M.D., Moh. Mahfud. *Demokrasi dan Konstitusi di Indonesia – Studi Tentang Interaksi Politik dan Kehidupan Ketatanegaraan*. Jakarta: Rineka Cipta, 2003.
- M.D., Moh. Mahfud. *Perdebatan Hukum Tata Negara Pasca Amandemen Konstitusi*. Jakarta: Rajawali Pers, 2010.
- Marbun, S.F. *Et al. Dimensi-dimensi Pemikiran Hukum Administrasi Negara*. Yogyakarta: UII Press, 2001.
- Nasution, Adnan Buyung. *Aspirasi Pemerintahan Konstitusional di Indonesia*. Jakarta: Grafiti, 1995.
- Nasution, Bahder Johan. *Metode Penelitian Hukum*. Bandung: Mandar Maju, 2008.
- Pandiangan, Roristua. *Hukum Pajak*. Yogyakarta: Graha Ilmu, 2015.
- Sekretariat Jenderal Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia. *Panduan Masyarakat Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*, Cetakan ke-II. Jakarta: Sekretariat Jenderal MPR RI, 2006.

- Shome, Prathasarati. *Tax Policy Handbooks*. Washington DC: Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund, 1995.
- Siahaan, Mauarar. *Hukum Acara Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia*. Jakarta: Sinar Grafik, 2012.
- Siahaan, Pataniari. *Politik Hukum Pembentukan Undang-undang Pasca Amandemen UUD 1945*. Jakarta: ¹_{SEP} Konstitusi Press, 2012.
- Sunggono, Bambang. *Metodologi Penelitian Hukum*. Jakarta: Rajagrafindo, 2002.
- Syafie, Inu Kencana. *Sistem Administrasi Negara Republik Indonesia (SANRI)*. Jakarta: Bumi Aksara, 2003.
- Triwulan, Titik. *Pokok-Pokok Hukum Tata Negara*. Jakarta: Prestasi Pustaka Publisher, 2006.

Internet

- Ashiddiqie, Jimly. "Gagasan Negara Hukum", hlm. 1. diakses melalui http://www.jimly.com/makalah/namafile/57/Konsep_Negara_Hukum_Indonesia.pdf.
- Ashiddiqie, Jimly. "Implikasi Perubahan UUD 1945 terhadap Pembangunan Hukum Nasional". Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia, hlm. 4. diakses melalui http://mitrahukum.org/wp-content/uploads/2012/09/Implikasi_Perubahan-UUD45.pdf
- OnlinePajak. "Perpajakan di Indonesia: Sejarah, Sistem, dan Dasar Hukum" diakses melalui <https://www.online-pajak.com/perpajakan-di-indonesia-sejarah-sistem-dan-dasar-hukumnya>.
- Sekretariat Jenderal MPR RI. "Putusan Majelis Permusyawaratan Republik Indonesia, Sidang Tahunan MPR RI Tahun 2002".
- Syah, Taufiqurrohman. "Amandemen UUD Negara RI Tahun 1945 menghasilkan Sistem Check and Balances Lembaga Negara". Biro Rekrutmen, Advokasi, dan Peningkatan Kapasitas Hakim. Komisi Yudisial Republik Indonesia, hlm. 2, diakses melalui <http://pkh.komisiyudisial.go.id/files/Karya%20Tulis-Taufiqurrohman%2001.pdf>.

Peraturan

- Indonesia. Undang Undang Dasar Republik Indonesia 1945.
- Indonesia. Undang-undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130. Tambahan lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049.
- Indonesia. Undang-undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Lembaran Negara Republik Indonesia (LNRI) Tahun 2011. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234 Nomor 82.
- Indonesia. Undang-undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587.



UNIVERSITAS
INDONESIA

Veritas, Probitas, Justitia

DHARMASISYA
JURNAL PROGRAM MAGISTER HUKUM
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS INDONESIA

DHARMASISYA

Jurnal Program Magister Hukum Fakultas Hukum Universitas Indonesia

Volume 1 Nomor 2 (Juni 2021) 743-764

e-ISSN: xxxx-xxxx; p-ISSN: xxxx-xxxx