

IMPLEMENTASI PAJAK DAERAH PASCA UNDANG-UNDANG HUBUNGAN KEUANGAN PUSAT DAN DAERAH (UU HKPD) DAN PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 35 TAHUN 2023: ANALISIS DALAM PERSPEKTIF HUKUM PAJAK DAN KEBIJAKAN PUBLIK

Dimas Bayunegara¹, Ahmad Ahsin Tohari²

^{1,2}Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jakarta

d.bayunegara@gmail.com¹, ahmadahsint@upnvj.ac.id²

ABSTRACT; *This study analyzes the implementation of local taxation following the enactment of Law Number 1 of 2022 on the Financial Relations between the Central Government and Regional Governments (UU HKPD), along with Government Regulation Number 35 of 2023 concerning General Provisions of Regional Taxes and Regional Levies, from the perspectives of tax law, public policy, and regional fiscal effectiveness. The fundamental transformation in Indonesia’s local taxation architecture—through the consolidation of five types of consumption taxes into the Tax on Certain Goods and Services (PBJT) and the strengthening of local taxing power via the opsen mechanism—represents a new paradigm in fiscal decentralization. Employing a normative juridical approach and public policy analysis, this study finds that while the new regulatory framework provides a more comprehensive legal foundation, its implementation faces structural challenges, including disparities in institutional capacity across regions, complexities in regulatory harmonization, and limitations in human resources. The effectiveness of this policy largely depends on the adaptive capacity of local governments and the consistency of political will in advancing tax administration reform. This study recommends a holistic approach through the strengthening of administrative capacity, acceleration of tax digitalization, and the development of an integrated monitoring and evaluation system to support the achievement of sustainable regional fiscal independence within the framework of a unitary state.*

Keywords: *Local Taxation, Intergovernmental Fiscal Relations, Public Policy, Fiscal Effectiveness, Fiscal Decentralization.*

ABSTRAK; Penelitian ini menganalisis implementasi pajak daerah pasca berlakunya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (UU HKPD) dan Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023 tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dari perspektif hukum pajak, kebijakan publik, dan efektivitas fiskal daerah. Transformasi fundamental dalam arsitektur perpajakan daerah Indonesia melalui konsolidasi lima jenis pajak konsumsi menjadi Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT) serta penguatan *local taxing power* melalui mekanisme opsen merepresentasikan paradigma baru dalam desentralisasi fiskal. Dengan menggunakan pendekatan yuridis normatif dan analisis kebijakan publik, penelitian ini menemukan bahwa meskipun kerangka regulasi baru memberikan

landasan hukum yang lebih komprehensif, implementasinya menghadapi tantangan struktural berupa disparitas kapasitas kelembagaan antardaerah, kompleksitas harmonisasi regulasi, dan keterbatasan sumber daya manusia. Efektivitas kebijakan ini sangat bergantung pada kemampuan adaptasi pemerintah daerah dan konsistensi *political will* dalam reformasi administrasi perpajakan. Penelitian ini merekomendasikan pendekatan holistik melalui penguatan kapasitas administratif, akselerasi digitalisasi perpajakan, dan pengembangan sistem monitoring evaluasi yang terintegrasi untuk mendukung pencapaian kemandirian fiskal daerah yang berkelanjutan dalam kerangka negara kesatuan.

Kata Kunci: Pajak Daerah, Hubungan Keuangan Pusat Dan Daerah, Kebijakan Publik, Efektivitas Fiskal, Desentralisasi Fiskal.

PENDAHULUAN

Indonesia sebagai negara hukum memiliki kewajiban untuk memastikan terwujudnya kepastian hukum dalam seluruh aspek kehidupan berbangsa dan bernegara. Jaminan kepastian hukum ini menjadi instrumen utama negara dalam mewujudkan keadilan serta kemakmuran bagi masyarakat, sejalan dengan tujuan fundamental Negara Republik Indonesia untuk memajukan kesejahteraan umum.¹ Hal ini berarti peran negara tidak hanya sebatas sebagai regulator, melainkan juga sebagai penjamin keadilan sosial dan kemakmuran rakyat.

Regulasi mengenai pemungutan pajak di Indonesia secara tegas diatur dalam Undang-Undang Dasar 1945. Jika sebelumnya diatur dalam Pasal 23 ayat (2), maka setelah amandemen, ketentuan ini ditegaskan dalam Pasal 23A UUD 1945 yang berbunyi, “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.” Ketentuan konstitusional ini menegaskan pentingnya basis legal dan prinsip keadilan dalam sistem perpajakan nasional.

Pada tingkat daerah, mekanisme pendanaan yang dituangkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) bersumber dari tiga komponen utama, yakni Pendapatan Asli Daerah (PAD), Dana Perimbangan, serta pendapatan sah lainnya. Dari ketiganya, PAD adalah indikator utama kemandirian fiskal daerah, sebab PAD bersumber dari pengelolaan potensi ekonomi yang dimiliki oleh daerah itu sendiri.² Semakin besar kontribusi PAD terhadap APBD, maka ketergantungan daerah terhadap transfer pusat, seperti dana

¹ Selfianus Laritmas, dan Ahmad Rosidi. *Teori-Teori Negara Hukum*. (Jakarta: Prenada Media, 2024), hlm. 67

² Abdul Rahman Nasir. *Kinerja Keuangan Daerah Kabupaten Dan Kota Di Indonesia: Membangun Kemandirian Daerah Melalui Pendapatan Asli Daerah*. (Bengkalis: CV. DOTPLUS Publisher, 2023), hlm. 27

perimbangan, akan semakin menurun, sehingga kemandirian daerah dapat dikatakan semakin optimal. PAD sendiri terdiri atas pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, serta pendapatan asli daerah lain yang sah.

Pemberian otonomi daerah yang luas, termasuk dalam aspek fiskal, pada dasarnya bertujuan untuk meningkatkan kapasitas dan kemandirian daerah dalam memenuhi kebutuhan pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan, peningkatan kesejahteraan masyarakat, pelayanan publik, dan daya saing daerah. Salah satu langkah konkret yang ditempuh pemerintah adalah optimalisasi regulasi pajak daerah melalui Transformasi fundamental dalam arsitektur fiskal Indonesia. Regulasi ini sejalan dengan mandat Pasal 23A UUD 1945 yang menegaskan bahwa setiap pungutan yang bersifat memaksa demi kepentingan negara harus diatur dengan undang-undang.

Transformasi fundamental dalam arsitektur fiskal Indonesia telah terjadi dengan disahkannya Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (UU HKPD) pada tanggal 5 Januari 2022. Regulasi ini merepresentasikan paradigma baru dalam pengelolaan keuangan negara yang mengintegrasikan dan menyempurnakan dua undang-undang sebelumnya, yaitu Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah serta Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.³

Urgensi reformasi fiskal ini dilatarbelakangi oleh realitas empiris yang menunjukkan bahwa meskipun desentralisasi fiskal telah berlangsung lebih dari dua dekade, kesenjangan kapasitas fiskal antardaerah masih menjadi persoalan struktural yang persisten. Data dari Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan Kementerian Keuangan mengindikasikan bahwa *local tax ratio* Indonesia hanya mencapai 1,32%, menandakan bahwa kontribusi pajak daerah terhadap Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) masih sangat minimal.⁴ Kondisi ini mengimplikasikan adanya potensi penerimaan daerah yang signifikan namun belum teroptimalkan oleh otoritas fiskal daerah.

³ Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 4.

⁴ Kementerian Keuangan. (2024). "Indeks Regional Well-being, Ukuran Optimalisasi Local Taxing Power". PAJAK.COM. Tersedia di: <https://www.pajak.com/komunitas/opini-pajak/indeks-regional-well-being-ukuran-optimalisasi-local-taxing-power/>, diakses 6 Juni 2025

Dalam konteks teoretis kebijakan publik, implementasi UU HKPD dan PP 35/2023 merupakan manifestasi dari pendekatan *new public management* yang menekankan pada efisiensi, efektivitas, dan akuntabilitas dalam pengelolaan sumber daya publik. Perspektif ini sejalan dengan konsep fiscal federalism yang dikemukakan oleh Musgrave (1959) dan Oates (1972), yang menekankan pentingnya pemberian kewenangan fiskal kepada pemerintah daerah untuk meningkatkan efisiensi alokasi sumber daya dan responsivitas terhadap preferensi lokal.⁵

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis secara komprehensif implementasi pajak daerah pasca berlakunya UU HKPD dan PP 35/2023 dengan fokus pada tiga aspek fundamental: (1) transformasi struktural sistem pajak daerah yang meliputi perubahan taksonomi, basis pajak, dan mekanisme pemungutan; (2) efektivitas implementasi dari perspektif hukum pajak dan kebijakan publik dengan mempertimbangkan dimensi kelembagaan, administratif, dan fiskal; serta (3) implikasi kebijakan dan rekomendasi strategis untuk optimalisasi pajak daerah dalam kerangka desentralisasi fiskal yang berkelanjutan.

Signifikansi penelitian ini terletak pada kontribusinya terhadap diskursus akademik dan praktik kebijakan. Dari perspektif akademik, penelitian ini memperkaya literatur tentang desentralisasi fiskal di negara berkembang dengan kasus Indonesia yang memiliki karakteristik unik sebagai negara kepulauan dengan diversitas sosial ekonomi yang tinggi. Dari perspektif praktis, penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi penyempurnaan implementasi kebijakan dan pengembangan strategi optimalisasi pajak daerah yang kontekstual dengan kondisi masing-masing daerah.

Rumusan Masalah

1. Bagaimana bentuk transformasi struktural sistem pajak daerah setelah diberlakukannya UU HKPD?
2. Sejauh mana efektivitas implementasi UU HKPD dan PP 35 Tahun 2023 dalam meningkatkan kinerja pajak daerah?
3. Apa implikasi kebijakan dari penerapan UU HKPD terhadap kemandirian fiskal daerah?.

⁵ Kevin Milligan, dan Michael Smart. "An estimable model of income redistribution in a federation: Musgrave meets Oates." *American Economic Journal: Economic Policy* 11, no. 1 (2019): 406-434.

METODE PENELITIAN

Dalam penulisan penelitian ini, penulis menggunakan bahan kepustakaan atau data sekunder sebagai acuan penulisan. Data sekunder, antara lain mencakup dokumen-dokumen resmi, buku-buku, hasil-hasil penelitian yang berwujud laporan.⁶ Penulis melakukan studi dokumen dan menggunakan data berupa bahan pustaka yaitu bahan yang diperoleh dari kepustakaan yang berupa bahan-bahan hukum dan bahan-bahan non hukum.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

1. Desentralisasi Fiskal Dalam Perspektif Kebijakan Publik

Desentralisasi fiskal merupakan konsep fundamental dalam governance modern yang melibatkan transfer kewenangan fiskal dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah. Tiebout (1956) dalam "*A Pure Theory of Local Expenditures*" berargumen bahwa desentralisasi fiskal memungkinkan kompetisi antardaerah yang mendorong efisiensi dalam penyediaan barang publik.⁷ Argumentasi ini diperkuat oleh Oates (1972) melalui "*Decentralization Theorem*" yang menyatakan bahwa dalam kondisi tertentu, penyediaan barang publik oleh pemerintah daerah akan lebih efisien dibandingkan penyediaan terpusat.⁸

Dalam konteks Indonesia, desentralisasi fiskal telah mengalami evolusi signifikan sejak era reformasi. Brodjonegoro dan Martinez-Vazquez (2004) mengidentifikasi bahwa desentralisasi fiskal Indonesia menghadapi tantangan "*vertical imbalance*" yang substansial, di mana terdapat kesenjangan antara pengeluaran dan penerimaan daerah.⁹ UU HKPD hadir sebagai respons terhadap permasalahan struktural ini dengan memberikan kewenangan perpajakan yang lebih luas kepada daerah.

2. Efektivitas Fiskal Daerah: Konsep Dan Pengukuran

Efektivitas fiskal daerah merujuk pada kemampuan pemerintah daerah dalam mengoptimalkan sumber-sumber penerimaan untuk membiayai pengeluaran publik secara

⁶ Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, cet. 3, (Jakarta: UI-Press, 2014), hlm. 13.

⁷ Rynalto Mukiwihando, "Pengaruh tata kelola terhadap pencapaian tujuan desentralisasi fiskal." *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara (PKN)* 1, no. 2 (2020): 114-123.

⁸ Ari Muliarta Ginting, "Impact of Fiscal Decentralization on The Public Service in Indonesia." *Kajian* 27, no. 2 (2023): 169-182.

⁹ Rio Sumalauda, Diah Widyawati, dan Jahen Fachrul Rezki. "Hubungan Vertical Fiscal Imbalance dan Local Taxing Power di Indonesia: Perbandingan Daerah Induk vs Daerah Otonom Baru, 2010-2020." *Jurnal Ekonomi Pembangunan* 11, no. 3 (2022): 178-190.

berkelanjutan. Konsep ini mencakup beberapa dimensi kritis: (1) kapasitas fiskal (*fiscal capacity*); (2) upaya fiskal (*fiscal effort*); (3) kemandirian fiskal (*fiscal autonomy*); dan (4) keberlanjutan fiskal (*fiscal sustainability*).¹⁰

Kapasitas fiskal daerah, sebagaimana didefinisikan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 65/PMK.07/2024, merupakan kemampuan keuangan daerah yang diukur berdasarkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Bagi Hasil (DBH).¹¹ Pengukuran efektivitas fiskal tidak hanya terbatas pada aspek kuantitatif penerimaan, tetapi juga mencakup dimensi kualitatif seperti keadilan (*equity*), efisiensi administratif, dan dampak ekonomi.

3. Kerangka Regulasi Pajak Daerah Pasca UU HKPD

UU HKPD membawa perubahan paradigmatik dalam sistem perpajakan daerah Indonesia. Perubahan fundamental mencakup: (1) restrukturisasi jenis pajak daerah; (2) penguatan *local taxing power*; (3) harmonisasi sistem perpajakan; dan (4) peningkatan fleksibilitas penetapan tarif.¹²

Restrukturisasi pajak daerah yang paling signifikan adalah konsolidasi lima jenis pajak berbasis konsumsi (pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan, pajak parkir, dan pajak penerangan jalan) menjadi satu jenis pajak yaitu Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT).¹³ Konsolidasi ini bertujuan untuk menyederhanakan administrasi perpajakan dan mengurangi beban kepatuhan wajib pajak.

Pembahasan

1) Transformasi Struktural Sistem Pajak Daerah

Implementasi Undang-Undang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (UU HKPD) membawa perubahan mendasar dalam arsitektur sistem pajak daerah di Indonesia. Transformasi struktural yang dihadirkan UU HKPD dapat dilihat pada upaya restrukturisasi taksonomi pajak daerah, di mana ragam jenis pajak yang sebelumnya tersebar kini dikonsolidasikan ke dalam kategori yang lebih sederhana namun tetap

¹⁰ Bird, Richard M., and Michael Smart. "Intergovernmental fiscal transfers: International lessons for developing countries." *World development* 30, no. 6 (2002): 899-912.

¹¹ Peraturan Menteri Keuangan Nomor 65/PMK.07/2024 tentang Peta Kapasitas Fiskal Daerah. Jakarta: Kementerian Keuangan RI.

¹² Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan. (2023). "Implementasi Desentralisasi Fiskal Berdasarkan UU No. 1 Tahun 2022". Tersedia di: <https://djpk.kemenkeu.go.id/kppn/sijunjung/id/data-publikasi/artikel/3126-implementasi-desentralisasi-fiskal-berdasarkan-uu-no-1-tahun-2022.html>, diakses 6 Juni 2025

¹³ Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023 tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 85.

komprehensif. Pendekatan ini tidak hanya mencerminkan upaya pemerintah dalam menyelaraskan sistem perpajakan daerah dengan best practice internasional, tetapi juga mengedepankan prinsip efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan pajak daerah.

Salah satu inovasi kebijakan yang paling menonjol adalah konsolidasi lima jenis pajak konsumsi ke dalam satu payung Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT). Berdasarkan analisis atas Pasal 55 UU HKPD, PBJT mencakup objek pajak yang sebelumnya tersebar dalam lima kategori berbeda.¹⁴ Langkah konsolidasi ini membawa sejumlah keuntungan strategis. Di sisi administrasi, wajib pajak yang sebelumnya dihadapkan pada kewajiban untuk membayar lima jenis pajak dengan mekanisme pemungutan yang berbeda-beda, kini hanya perlu mengelola satu jenis pajak dengan sistem yang lebih terintegrasi. Simplifikasi ini sejalan dengan prinsip *ease of administration* dalam perpajakan modern, yang menekankan pada minimalisasi biaya kepatuhan atau *compliance cost*.

Selain itu, konsolidasi PBJT mendorong peningkatan efisiensi dalam proses pemungutan pajak oleh pemerintah daerah. Studi terhadap data operasional di beberapa pemerintah daerah yang telah menerapkan sistem baru ini menunjukkan adanya peningkatan efisiensi hingga 30% dalam proses pemungutan pajak.¹⁵ Hal ini menandakan adanya optimalisasi sumber daya, baik dari segi SDM maupun sistem informasi yang digunakan. Tidak kalah penting, harmonisasi tarif dan basis pajak menjadi lebih terjamin, karena UU HKPD memberikan ruang bagi daerah untuk menentukan tarif dalam koridor tertentu dengan basis pajak yang telah distandarisasi. Praktik ini mengurangi potensi distorsi ekonomi akibat disparitas sistem perpajakan antarwilayah, sehingga integrasi ekonomi nasional dapat terjaga dengan lebih baik.

UU HKPD juga membawa penguatan signifikan terhadap *local taxing power* atau kemandirian fiskal daerah melalui berbagai inovasi. Salah satu terobosannya adalah pemberian kewenangan *opsen* (tambahan) pajak kepada pemerintah daerah, khususnya pada tingkat provinsi. Melalui Pasal 15 dan Pasal 36 UU HKPD, pemerintah provinsi diberikan hak untuk memungut *opsen* Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) dan *opsen* Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB), dengan batas tarif maksimal sebesar 70%.¹⁶ Inovasi ini tidak hanya

¹⁴ Armand Suparman. (2021). "Sejumlah Catatan KPPD Terhadap UU HKPD dan Tata Kelola Ekonomi Daerah". Komite Pemantauan Pelaksanaan Otonomi Daerah. Tersedia di: <https://www.kppod.org/berita/view?id=1036>, diakses 6 Juni 2025

¹⁵ Direktorat Jenderal Pajak. (2025). "Implementasi Kebijakan Fiskal Regional Jawa Timur". Tersedia di: <https://www.pajak.go.id/en/node/114494>, diakses 6 Juni 2025

¹⁶ Damas Dwi Anggoro. *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dalam Kebijakan Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah*. (Malang: Universitas Brawijaya Press, 2023), hlm. 36

memperluas ruang fiskal bagi pemerintah daerah, tetapi juga memperkuat posisi tawar dalam penataan anggaran dan pembiayaan pembangunan daerah.

Secara strategis, skema opsen diproyeksikan mampu meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) provinsi rata-rata 15–20% per tahun, sebagaimana tercermin dari proyeksi Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan.¹⁷ Namun, perlu ditekankan bahwa implementasi kebijakan ini harus disertai dengan analisis yang cermat terhadap potensi dampak negatifnya, khususnya terkait daya beli masyarakat dan iklim investasi daerah, agar kebijakan pajak yang progresif tetap sejalan dengan upaya menciptakan pertumbuhan ekonomi yang inklusif.

Selanjutnya, penguatan *local taxing power* juga direalisasikan melalui perluasan basis pajak, dengan memberikan kewenangan kepada daerah untuk mengenakan pajak atas objek-objek baru yang sebelumnya belum masuk dalam domain pajak daerah. Contoh nyata dari perkembangan ini adalah masuknya pajak atas layanan digital dan ekonomi platform ke dalam objek pajak daerah, yang kian relevan di era digitalisasi ekonomi. Inovasi ini menandai respons adaptif sistem perpajakan daerah terhadap perubahan pola ekonomi dan perkembangan teknologi, sekaligus membuka peluang baru bagi optimalisasi penerimaan daerah di masa mendatang.

2) Analisis Efektivitas Implementasi Pajak Daerah Pasca Undang-Undang Hubungan Keuangan Pusat Dan Daerah (UU HKPD) Dan Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023

Analisis efektivitas implementasi pajak daerah setelah diberlakukannya UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (UU HKPD) serta Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023 menunjukkan gambaran yang sangat beragam di seluruh Indonesia. Salah satu temuan utama adalah adanya disparitas yang cukup tajam antara daerah-daerah dengan kapasitas fiskal tinggi dan daerah yang kapasitas fiskalnya masih rendah. Wilayah seperti DKI Jakarta, Jawa Barat, dan Jawa Timur tergolong cepat dalam beradaptasi terhadap berbagai ketentuan baru yang diperkenalkan melalui UU HKPD, baik dari sisi kelembagaan, infrastruktur, maupun prosedur pelayanan.¹⁸

¹⁷ Fitria Arianty, et.al. *Perpajakan Dan Corporate Citizenship*. (Makassar: Nas Media Pustaka, 2024), hlm 38

¹⁸ Stella Lanova Wagania, Lintje Kalangi, dan Stanley Kho Walandouw. "Analisis perkembangan penerimaan pajak daerah pada Badan Pendapatan Daerah Kota Manado." *Riset Akuntansi dan Portofolio Investasi* 2, no. 2 (2024): 118-126.

Sebaliknya, di banyak daerah yang secara fiskal masih tertinggal, proses adaptasi justru berjalan lebih lambat dan penuh tantangan. Keterbatasan sumber daya manusia menjadi salah satu masalah utama. Banyak pemerintah daerah belum memiliki tenaga profesional yang benar-benar menguasai pengelolaan sistem perpajakan berbasis digital. Selain itu, infrastruktur teknologi informasi masih belum merata; sistem administrasi keuangan dan perpajakan daerah di beberapa wilayah belum sepenuhnya terintegrasi secara elektronik. Kondisi ini membuat proses migrasi ke sistem baru tidak dapat berjalan optimal dan justru memperbesar *gap* antarwilayah.

Tingkat kepatuhan wajib pajak menjadi salah satu indikator utama yang mencerminkan efektivitas implementasi sistem perpajakan pasca reformasi regulasi. Berdasarkan data yang dihimpun Direktorat Jenderal Pajak, terdapat peningkatan kepatuhan hingga 25% di daerah-daerah yang secara konsisten melakukan sosialisasi regulasi baru dan meningkatkan kualitas pelayanan pajak.¹⁹ Peningkatan ini tidak lepas dari pemahaman masyarakat yang lebih baik terkait hak dan kewajiban perpajakan, serta persepsi publik yang menilai sistem pajak semakin adil dan transparan.

Namun, tidak semua daerah mampu memperoleh peningkatan serupa. Faktor penentu yang mempengaruhi kepatuhan meliputi kejelasan regulasi, persepsi masyarakat terhadap keadilan sistem pajak, kualitas layanan administrasi, serta efektivitas penegakan hukum. Simplifikasi sistem melalui konsolidasi Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT) terbukti memudahkan proses administrasi dan meningkatkan kepatuhan, namun dampaknya sangat dipengaruhi oleh kesiapan masing-masing daerah dalam melakukan integrasi sistem serta tingkat literasi fiskal lokal.

Apabila dilihat dari sisi penerimaan, realisasi pendapatan pajak daerah tahun 2024 secara nasional memang menunjukkan pertumbuhan yang cukup menggembirakan, yaitu rata-rata sebesar 12% dibandingkan tahun sebelumnya.²⁰ Namun, pertumbuhan ini masih berada di bawah target potensi yang diharapkan sebagaimana tercantum dalam naskah akademik UU HKPD. Hal ini menunjukkan masih adanya ruang perbaikan, terutama pada optimalisasi basis pajak dan intensifikasi pengawasan.

¹⁹ Maryono, Bambang Sutedjo, and Batara Daniel Bagana. "Efektivitas Undang-undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dalam Peningkatan Penerimaan Pajak Daerah Kabupaten/Kota di Wilayah Sumatra." *Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi* 8, no. 4 (2024): 4900-4910.

²⁰ Pertiwi Zulmarni, dan Yuliarti Yuliarti. "Analisis Efektivitas Penerimaan Pajak Daerah di Kota Padang." *Jurnal Administrasi Pemerintahan Desa* 5, no. 1 (2024): 1-10.

Kontribusi pajak daerah terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD) juga memperlihatkan perbedaan yang mencolok antarwilayah. Provinsi-provinsi di Pulau Jawa, misalnya, mampu memberikan kontribusi hingga 65–75% terhadap PAD, sedangkan provinsi di luar Jawa hanya mampu mencapai kisaran 35–45%.²¹ Kondisi ini mengindikasikan adanya ketimpangan potensi ekonomi dan kapasitas fiskal antarwilayah, yang pada gilirannya menuntut strategi khusus agar disparitas tersebut dapat diminimalisir.

Dampak positif dari implementasi UU HKPD dan PP 35/2023 dapat dilihat pada aspek perluasan *tax base*, peningkatan *tax ratio*, serta penguatan *local revenue mobilization*. Daerah-daerah yang secara proaktif mengadopsi kebijakan baru mencatat peningkatan kapasitas fiskal rata-rata hingga 18% dalam kurun waktu 2023–2024.²² Hal ini berarti upaya modernisasi sistem perpajakan daerah telah mulai menunjukkan hasil nyata bagi daerah yang mampu beradaptasi secara cepat dan tepat.

Selain itu, tingkat kemandirian fiskal daerah juga menunjukkan tren perbaikan. Perbaikan ini mempertegas manfaat desentralisasi fiskal yang diusung melalui UU HKPD, yakni memperkuat posisi daerah dalam membiayai program pembangunan dan pelayanan publik secara lebih mandiri tanpa terlalu tergantung pada transfer pusat.

Di balik capaian-capaian positif tersebut, implementasi kebijakan tetap dihadapkan pada serangkaian tantangan struktural yang tidak bisa diabaikan. Harmonisasi antara aturan baru dengan berbagai peraturan sektoral membutuhkan waktu dan komitmen lintas sektor. Integrasi sistem informasi perpajakan daerah dengan sistem milik pemerintah pusat juga menjadi isu teknis yang kompleks dan memerlukan investasi jangka panjang.²³

Tantangan yang cukup signifikan adalah resistensi dari berbagai pihak, baik pelaku usaha maupun aparat pemerintah sendiri, terhadap adopsi sistem baru. Dalam beberapa kasus, resistensi ini muncul karena kekhawatiran atas transparansi, perubahan pola kerja, hingga potensi kehilangan zona nyaman birokrasi. Oleh karena itu, keberhasilan implementasi kebijakan pajak daerah pasca UU HKPD sangat ditentukan oleh kapasitas adaptasi lokal,

²¹ Kornelius Harefa, dan Khairunisa Tampubolon. "Pengaruh Penerimaan Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Terhadap Peningkatan Pendapatan Asli Daerah (Pad)(Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Utara Periode 2017-2020)." *JAKPI-Jurnal Akuntansi, Keuangan & Perpajakan Indonesia* 9, no. 2 (2021), hlm. 3

²² Badan Pusat Statistik. "Statistik Keuangan Pemerintah Daerah 2024". (Jakarta: BPS, 2024)

²³ Nicky Dwi Hartono, Gatot Wahyu Nugroho, dan Hendra Tanjung. "Pengaruh Kenaikan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) Dan Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Daerah (UU HKPD) Terhadap Realisasi Penerimaan Pajak Bumi Dan Bangunan." *Jurnal Revenue: Jurnal Ilmiah Akuntansi* 5, no. 2 (2024): 1324-1333.

kepemimpinan daerah, serta komitmen untuk terus meningkatkan kualitas tata kelola perpajakan secara berkelanjutan.

3) Implikasi Kebijakan Dari Perspektif Kebijakan Publik Dan Efektivitas Fiskal Daerah

Implementasi Undang-Undang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (UU HKPD) bersama Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023 membawa perubahan fundamental terhadap struktur kebijakan fiskal daerah di Indonesia. Perubahan paradigma yang ditawarkan mendorong daerah untuk tidak lagi bergantung pada transfer pusat, melainkan memperkuat kemandirian fiskal melalui optimalisasi potensi pendapatan asli daerah (PAD). Peningkatan ruang fiskal ini seharusnya memberi peluang bagi daerah untuk berinvestasi pada sektor-sektor produktif, namun tanpa tata kelola dan perencanaan yang cermat, terdapat risiko moral hazard dalam pengelolaan keuangan daerah.²⁴

Dari perspektif kebijakan publik, optimalisasi kebijakan pajak daerah membutuhkan pendekatan yang menyeluruh dan terintegrasi. Salah satu prasyaratnya adalah penguatan kapasitas kelembagaan, termasuk modernisasi sistem informasi perpajakan yang terintegrasi dan mampu berinteroperasi lintas platform serta menjaga konsistensi standarisasi data dan proses. Peningkatan kualitas sumber daya manusia (SDM) di bidang perpajakan daerah harus menjadi prioritas melalui program pelatihan yang berkelanjutan, pengembangan kurikulum berbasis kebutuhan lapangan, serta skema sertifikasi kompetensi yang jelas bagi aparatur pajak daerah.

Optimalisasi penerimaan pajak daerah, dalam perspektif hukum, mensyaratkan tata kelola administrasi yang baik, sistem informasi perpajakan yang terintegrasi dan andal, serta upaya harmonisasi regulasi secara konsisten. Langkah-langkah ini tidak hanya penting dari sisi administratif, tetapi juga menjadi bagian dari upaya mewujudkan keadilan fiskal serta menghindari tumpang tindih norma yang berpotensi memicu sengketa antara pusat dan daerah. Penguatan kapasitas SDM aparatur pajak daerah, melalui pelatihan, sertifikasi, dan pendampingan yuridis, menjadi sangat penting untuk memastikan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan memperkuat legitimasi penegakan hukum pajak.

²⁴ Veby Reza Fitria, et.al. "Perbandingan Efektivitas Zakat dan Pajak dalam Mengurangi Ketimpangan Ekonomi di Negara Indonesia." *Journal of Economics and Business* 2, no. 2 (2024): 161-170.

Di sisi lain, desain kebijakan insentif dan disinsentif untuk daerah perlu diatur dalam koridor hukum yang jelas dan berkeadilan, agar tidak menimbulkan ketimpangan baru antarwilayah. Kebijakan fiskal daerah idealnya sejalan dengan prinsip *equality before the law* serta proporsionalitas, di mana insentif diberikan berdasarkan capaian objektif dan disinsentif diterapkan tanpa menimbulkan efek diskriminatif. Rancangan *roadmap* implementasi juga wajib selaras dengan dokumen hukum perencanaan pembangunan daerah seperti RPJMD, serta dapat diuji melalui indikator hukum, administratif, dan ekonomi.

Transformasi digital dalam administrasi perpajakan daerah adalah agenda krusial dalam konteks hukum pajak modern. Pengembangan sistem aplikasi perpajakan, *self-assessment*, dan *digital payment gateway* harus memenuhi prinsip legalitas, perlindungan data, serta akuntabilitas publik. Pengawasan berbasis risiko, pemanfaatan data analytics, hingga penggunaan kecerdasan buatan (AI) dalam pemeriksaan pajak harus dijalankan dalam kerangka hukum yang memastikan *due process* dan mencegah pelanggaran hak-hak wajib pajak.²⁵

Efektivitas fiskal daerah secara hukum tidak dapat dipisahkan dari kualitas belanja daerah. Prinsip akuntabilitas publik dan transparansi dalam penggunaan dana hasil pajak merupakan pengejawantahan dari asas-asas *good governance* yang menjadi dasar hukum tata kelola keuangan daerah. Oleh sebab itu, setiap peningkatan PAD harus berbanding lurus dengan perbaikan kualitas pelayanan publik serta peningkatan kesejahteraan masyarakat lokal, sebagaimana diamanatkan dalam berbagai ketentuan perundang-undangan keuangan negara.

Lebih jauh, keberhasilan implementasi UU HKPD dan PP 35/2023 dalam perspektif hukum pajak sangat bergantung pada konsistensi dan harmonisasi kebijakan antarlembaga serta penguatan peran pengawasan internal dan eksternal, seperti Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan lembaga pengadilan pajak daerah. Pengawasan ini bukan hanya untuk mencegah moral hazard, tetapi juga memastikan bahwa seluruh proses pemungutan, penetapan, dan penggunaan pajak berjalan sesuai dengan prinsip-prinsip legalitas, keadilan, serta kepastian hukum.

Transformasi struktural yang diwujudkan melalui konsolidasi pajak konsumsi menjadi Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT) serta penguatan *local taxing power* dengan mekanisme

²⁵ Hynda Medfouni. "Digital Transformation in Tax Administration: Evaluating the Impact of SAP Implementation on Revenue Collection and Tax Evasion at the Tax Centre Oum El Bouaghi (Comparative Study 2014-2023)." *Le Manager* 11, no. 2 (2024): 254-290.

opsen menunjukkan potensi besar dalam memperkuat PAD. Namun, disparitas kapasitas kelembagaan antardaerah, keterbatasan SDM, serta kompleksitas harmonisasi regulasi menjadi faktor-faktor pembatas yang tidak bisa diabaikan. Dalam praktiknya, hanya daerah yang responsif dan adaptif yang mampu memetik manfaat optimal dari reformasi ini.

Di sisi lain, evolusi kebijakan pajak daerah melalui UU HKPD harus dilihat sebagai proses yang berkelanjutan dan bersifat iterative. Reformasi fiskal tidak sekadar dimaknai sebagai penambahan sumber penerimaan, tetapi juga harus diikuti oleh peningkatan kualitas tata kelola, akuntabilitas, dan transparansi keuangan publik. Keseimbangan antara otonomi fiskal yang luas dengan sistem pengawasan yang ketat menjadi kunci agar kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah daerah tetap terjaga.

Oleh karena itu, penelitian ini merekomendasikan penguatan kapasitas kelembagaan secara berjenjang, percepatan inovasi administrasi, dan pengembangan ekosistem perpajakan yang proaktif terhadap perubahan. Pemberian otonomi yang lebih besar kepada daerah harus diimbangi dengan peningkatan kapasitas akuntabilitas, sehingga reformasi tidak berhenti pada regulasi, tetapi benar-benar tercermin pada kualitas pelayanan publik dan pembangunan yang inklusif.

Dari hasil kajian ini, disarankan pendekatan holistik dalam optimalisasi hukum pajak daerah: penguatan kapasitas kelembagaan dan SDM, inovasi administrasi berbasis digital yang taat asas, serta pengembangan ekosistem perpajakan yang adaptif terhadap perubahan hukum dan ekonomi digital. Agenda reformasi ke depan perlu mencakup evaluasi yuridis dan empiris terhadap dampak penerapan UU HKPD, perbandingan antardaerah, serta pengembangan model hukum pajak yang responsif dan kontekstual.

Pada akhirnya, reformasi perpajakan daerah yang diinisiasi melalui UU HKPD dan PP 35/2023 diharapkan tidak hanya memperkuat kapasitas fiskal daerah, tetapi juga mendorong terbentuknya sistem perpajakan daerah yang adil, transparan, dan mampu menjawab tantangan pembangunan berkelanjutan dalam kerangka hukum yang kokoh dan modern.

KESIMPULAN DAN SARAN

Implementasi Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah bersama Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023 menandai transformasi fundamental dalam sistem perpajakan daerah Indonesia. Kerangka regulasi baru ini telah memberikan landasan kuat bagi penguatan kapasitas fiskal

dan kemandirian keuangan daerah melalui mekanisme konsolidasi pajak dan penguatan *local taxing power*. Namun demikian, efektivitas implementasinya masih dihadapkan pada berbagai tantangan struktural, seperti disparitas kapasitas kelembagaan, keterbatasan sumber daya manusia, serta kompleksitas harmonisasi regulasi antara pemerintah pusat dan daerah.

Transformasi struktural, khususnya konsolidasi Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT) serta pemberlakuan mekanisme opsen, membuka peluang nyata untuk peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan mendukung prinsip desentralisasi fiskal yang berkeadilan. Meski demikian, pencapaian optimal dari potensi ini sangat bergantung pada kesiapan infrastruktur administratif, tata kelola yang baik, serta komitmen seluruh pihak untuk membangun sistem perpajakan daerah yang adaptif dan akuntabel. Peningkatan efektivitas fiskal daerah tidak hanya diukur dari sisi penerimaan, tetapi juga dari kualitas pengelolaan, transparansi, dan keberlanjutan alokasi sumber daya bagi pembangunan yang inklusif.

Berdasarkan temuan tersebut, penelitian ini merekomendasikan pendekatan holistik dalam optimalisasi implementasi pajak daerah, mencakup penguatan kapasitas kelembagaan, inovasi administratif berbasis teknologi, serta pengembangan ekosistem perpajakan yang responsif terhadap dinamika kebijakan publik. Reformasi fiskal daerah akan sangat ditentukan oleh keseimbangan antara pemberian otonomi yang luas dengan akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan publik. Untuk itu, agenda riset ke depan perlu diarahkan pada evaluasi empiris jangka panjang atas dampak implementasi UU HKPD, analisis komparatif antardaerah, dan pengembangan model kebijakan pajak yang kontekstual demi mewujudkan tujuan pembangunan nasional yang berkeadilan dan berkelanjutan.

DAFTAR PUSTAKA

- Bird, Richard M., dan Michael Smart. "Intergovernmental Fiscal Transfers: International Lessons for Developing Countries." *World Development* 30, no. 6 (2002): 899-912.
- Fitria, Veby Reza, et al. "Perbandingan Efektivitas Zakat dan Pajak dalam Mengurangi Ketimpangan Ekonomi di Negara Indonesia." *Journal of Economics and Business* 2, no. 2 (2024): 161-170.
- Ginting, Ari Mulianta. "Impact of Fiscal Decentralization on The Public Service in Indonesia." *Kajian* 27, no. 2 (2023): 169-182.
- Harefa, Kornelius, dan Khairunisa Tampubolon. "Pengaruh Penerimaan Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Terhadap Peningkatan Pendapatan Asli Daerah (Pad)(Studi Empiris

- Pada Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Utara Periode 2017-2020)." *JAKPI-Jurnal Akuntansi, Keuangan & Perpajakan Indonesia* 9, no. 2 (2021): 3.
- Hartono, Nicky Dwi, Gatot Wahyu Nugroho, dan Hendra Tanjung. "Pengaruh Kenaikan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) Dan Undang-Undang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Daerah (UU HKPD) Terhadap Realisasi Penerimaan Pajak Bumi Dan Bangunan." *Jurnal Revenue: Jurnal Ilmiah Akuntansi* 5, no. 2 (2024): 1324-1333.
- Maryono, Bambang Sutedjo, dan Batara Daniel Bagana. "Efektivitas Undang-undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dalam Peningkatan Penerimaan Pajak Daerah Kabupaten/Kota di Wilayah Sumatra." *Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi* 8, no. 4 (2024): 4900-4910.
- Medfouni, Hynda. "Digital Transformation in Tax Administration: Evaluating the Impact of SAP Implementation on Revenue Collection and Tax Evasion at the Tax Centre Oum El Bouaghi (Comparative Study 2014-2023)." *Le Manager* 11, no. 2 (2024): 254-290.
- Milligan, Kevin, dan Michael Smart. "An Estimable Model of Income Redistribution in a Federation: Musgrave Meets Oates." *American Economic Journal: Economic Policy* 11, no. 1 (2019): 406-434.
- Mukiwihando, Rynalto. "Pengaruh Tata Kelola terhadap Pencapaian Tujuan Desentralisasi Fiskal." *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara (PKN)* 1, no. 2 (2020): 114-123.
- Sumalauda, Rio, Diah Widyawati, dan Jahen Fachrul Rezki. "Hubungan Vertical Fiscal Imbalance dan Local Taxing Power di Indonesia: Perbandingan Daerah Induk vs Daerah Otonom Baru, 2010-2020." *Jurnal Ekonomi Pembangunan* 11, no. 3 (2022): 178-190.
- Wagania, Stella Lanova, Lintje Kalangi, dan Stanley Kho Walandouw. "Analisis Perkembangan Penerimaan Pajak Daerah pada Badan Pendapatan Daerah Kota Manado." *Riset Akuntansi dan Portofolio Investasi* 2, no. 2 (2024): 118-126.
- Zulmarni, Pertiwi, dan Yuliarti Yuliarti. "Analisis Efektivitas Penerimaan Pajak Daerah di Kota Padang." *Jurnal Administrasi Pemerintahan Desa* 5, no. 1 (2024): 1-10.
- Anggoro, Damas Dwi. *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dalam Kebijakan Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah*. Malang: Universitas Brawijaya Press, 2023.
- Arianty, Fitria, et al. *Perpajakan Dan Corporate Citizenship*. Makassar: Nas Media Pustaka, 2024.
- Laritmas, Selfianus dan Ahmad Rosidi. *Teori-Teori Negara Hukum*. Jakarta: Prenada Media, 2024.

- Nasir, Abdul Rahman. *Kinerja Keuangan Daerah Kabupaten Dan Kota di Indonesia: Membangun Kemandirian Daerah Melalui Pendapatan Asli Daerah*. Bengkalis: CV. DOTPLUS Publisher, 2023
- Mamudji, Sri, et al. *Metode Penelitian dan Penulisan Hukum*. Jakarta: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005.
- Soekanto, Soerjono. *Pengantar Penelitian Hukum*. Cet. 3. Jakarta: UI-Press, 2014.
- Indonesia. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 4.
- Indonesia. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 65/PMK.07/2024 tentang Peta Kapasitas Fiskal Daerah. Jakarta: Kementerian Keuangan RI.
- Indonesia. Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023 tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 85.
- Badan Pusat Statistik. "Statistik Keuangan Pemerintah Daerah 2024." Jakarta: BPS, 2024.
- Direktorat Jenderal Pajak. "Implementasi Kebijakan Fiskal Regional Jawa Timur." 2025. <https://www.pajak.go.id/en/node/114494>. Diakses 6 Juni 2025.
- Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan. "Implementasi Desentralisasi Fiskal Berdasarkan UU No. 1 Tahun 2022." 2023. <https://djpk.kemenkeu.go.id/kppn/sijunjung/id/data-publikasi/artikel/3126-implementasi-desentralisasi-fiskal-berdasarkan-uu-no-1-tahun-2022.html>. Diakses 6 Juni 2025.
- Kementerian Keuangan. "Indeks Regional Well-being, Ukuran Optimalisasi Local Taxing Power." PAJAK.COM, 2024. <https://www.pajak.com/komunitas/opini-pajak/indeks-regional-well-being-ukuran-optimalisasi-local-taxing-power/>. Diakses 6 Juni 2025.
- Suparman, Armand. "Sejumlah Catatan KPPOD Terhadap UU HKPD dan Tata Kelola Ekonomi Daerah." Komite Pemantauan Pelaksanaan Otonomi Daerah, 2021. <https://www.kppod.org/berita/view?id=1036>. Diakses 6 Juni 2025.