



**BADAN KEAHLIAN DPR RI  
PUSAT PEMANTAUAN PELAKSANAAN UNDANG-UNDANG**

---

**RESUME**

**PUTUSAN MAHKAMAH KONSTITUSI NOMOR 3/PUU-XVI/2018  
PERIHAL PENGUJIAN UNDANG-UNDANG NOMOR 12 TAHUN 1985 TENTANG  
PAJAK BUMI DAN BANGUNAN**

**9 MEI 2018**

**A. PENDAHULUAN**

Bahwa pada hari Rabu, tanggal 9 Mei 2018, pukul 11.18 WIB, Mahkamah Konstitusi telah selesai menggelar sidang Pengucapan Putusan Pengujian Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (selanjutnya disebut UU PBB) dalam Perkara Nomor 3/PUU-XVI/2018. Perwakilan DPR RI dihadiri oleh Pejabat dan Pegawai di Pusat Pemantauan Pelaksanaan Undang – Undang Badan Keahlian DPR RI.

**B. PEMOHON**

Bahwa permohonan pengujian materiil UU PBB dalam Perkara Nomor 3/PUU-XVI/2018 diajukan oleh Jestin Julian, Agus Prayogo dan Nur Hasan.

**C. PASAL/AYAT UU PBB YANG DIMOHONKAN PENGUJIAN**

Bahwa para Pemohon dalam permohonannya mengajukan pengujian atas Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB, yang berketentuan:

- (1) Yang menjadi Subyek Pajak adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan.*
- (2) Subyek pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi Wajib Pajak menurut Undang-undang ini.*

#### **D. BATU UJI**

Bahwa Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB dianggap oleh para Pemohon bertentangan dengan Pasal 28H ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 karena telah merugikan dan melanggar hak dan/atau kewenangan konstitusional Pemohon.

#### **E. PERTIMBANGAN HUKUM**

1. Bahwa terhadap konstitusionalitas Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB, MK memberikan pertimbangan hukum hukum terkait dengan apakah benar Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB bertentangan dengan UUD 1945, khususnya dengan hak untuk bertempat tinggal sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 sebagai berikut:

a. Bahwa secara doktriner, baik berdasarkan ajaran ilmu negara umum maupun hukum tata negara, kewenangan negara untuk memungut pajak adalah diturunkan dari ajaran tentang hak-hak istimewa negara sebagai organisasi kekuasaan yang mengatur kehidupan bermasyarakat dan hal itu telah diterima secara universal. Namun, sesuai dengan prinsip dasar yang berlaku dalam negara demokrasi yang berdasar atas hukum, agar pelaksanaannya tidak sewenang-wenang, kewenangan negara untuk memungut pajak tersebut harus diatur dengan dan didasarkan atas undang-undang. Dalam konteks Indonesia, UUD 1945 secara jelas menegaskan hal itu dalam Pasal 23A yang menyatakan, "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang". Undang-undang adalah salah satu perwujudan kehendak rakyat. Dengan kata lain, meskipun negara berdasarkan hak istimewa yang dimilikinya berwenang memungut pajak (dan pungutan lain yang bersifat memaksa), sesungguhnya kewenangan itu diberikan atas persetujuan rakyat dan hanya digunakan untuk keperluan Negara.

b. Bahwa pajak adalah salah satu sumber utama pendapatan negara disamping sumber-sumber pendapatan lainnya yang akan digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pembangunan guna mewujudkan cita-cita atau tujuan bernegara sebagaimana diamanatkan oleh Alinea Keempat Pembukaan UUD 1945. Sebagai kewenangan yang diturunkan dari konsepsi tentang hak, negara tentu tidak wajib menggunakan haknya untuk memungut pajak, termasuk dalam hal ini Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), jika sumber-sumber pendapatan lainnya mencukupi kebutuhan dalam penyelenggaraan kegiatan pembangunan guna mencapai cita-cita atau tujuan negara dimaksud. Namun faktanya, hingga saat ini, pajak masih menjadi sumber utama pendapatan negara. Meskipun demikian, dalam memungut pajak, negara tentu harus mempertimbangkan kemampuan subjek pajak dalam membayar pajak sesuai dengan asas *ability to pay* (kemampuan membayar) yang

merupakan salah satu asas penting yang berlaku dalam bidang perpajakan.

- c. Bahwa pengenaan pajak atas bumi dan bangunan bukanlah suatu hal yang baru. Sebagai bagian dari *property*, khususnya tanah, pengenaan pajak terhadapnya bahkan tergolong yang paling tua di dunia. Di Indonesia, pengenaan pajak atas tanah (bumi) sudah berlangsung berabad-abad, sejak masa kolonial. Namun, hal itu bukan berarti landasan filosofis pengenaan pajak atas tanah (bumi) didasarkan atas hubungan antara penjajah dengan yang dijajah. Landasan filosofis pengenaan pajak atas tanah (bumi) adalah adanya manfaat atau kenikmatan yang diperoleh dari tanah (bumi) tersebut yang kemudian menjadi salah satu asas pengenaan pajak yaitu *benefit- received principle*.
- d. Bahwa, pengundangan UU PBB, dengan landasan konstitusional Pasal 23A UUD 1945, adalah salah satu upaya pembaruan sistem perpajakan dengan menyederhanakan macam-macam pungutan atas bumi (tanah) dan bangunan serta tarif dan cara pembayarannya. Sebelum diundangkannya UU PBB, terdapat bermacam-macam pengaturan tentang pungutan atas tanah dan/atau bangunan, di antaranya Undang-Undang Nomor 11/Prp/1958 untuk tanah yang tunduk pada hukum adat, Ordonansi *Vervonding* Indonesia 1923 dan Ordonansi *Vervonding* Indonesia 1928 untuk tanah yang tunduk pada hukum Barat, Ordonansi Pajak Rumah Tangga 1908, dan lain-lain pengaturan yang berkenaan dengan pungutan daerah atas tanah dan bangunan.
- e. Bahwa sejalan dengan kebijakan otonomi daerah yang memberikan kewenangan seluas-luasnya kepada Daerah untuk mengatur dan mengurus rumah tangga atau pemerintahannya sendiri, di mana untuk kebutuhan tersebut kepada Daerah juga diberikan kewenangan memungut pajak sebagai salah satu sumber pendapatan dalam penyelenggaraan pemerintahan dan pelaksanaan pembangunan di Daerah, pada tahun 2009 diundangkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak dan Retribusi Daerah (UU PDRD). Dalam Konsiderans “Menimbang” UU PDRD dikatakan, antara lain, bahwa pajak dan retribusi daerah merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai pelaksanaan pemerintahan daerah; bahwa dalam rangka meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dan kemandirian daerah, perlu dilakukan perluasan objek pajak daerah dan retribusi daerah dan pemberian diskresi dalam penetapan tarif; dan bahwa kebijakan pajak dan retribusi daerah dilaksanakan berdasarkan prinsip demokrasi, pemerataan dan keadilan, peran serta masyarakat, dan akuntabilitas dengan memperhatikan potensi daerah (vide Konsiderans “Menimbang” huruf c, huruf d, dan huruf e UU PDRD).

f. Bahwa salah satu perubahan mendasar yang terjadi setelah diundangkannya UU PDRD adalah dialihkannya Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dari pajak pusat menjadi pajak daerah. Melalui UU PDRD, seluruh pengelolaan PBB-P2 sepenuhnya dilakukan oleh Daerah. Adapun yang masih tetap menjadi pajak pusat adalah PBB sektor perkebunan, perhutanan, dan pertambangan. Dasar pemikiran dan alasan pokok dialihkannya PBB-P2 kepada Daerah, sebagaimana diterangkan oleh Presiden (Pemerintah) dalam persidangan tanggal 14 Februari 2018 adalah:

1. berdasarkan teori, PBB-P2 lebih bersifat lokal (*local origin*), visibilitas, objek pajak tidak berpindah-pindah (*immobile*), dan terdapat hubungan erat antara pembayar pajak dan yang menikmati hasil pajak tersebut (*the benefit tax-link principle*);
2. pengalihan PBB-P2 diharapkan dapat meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan sekaligus memperbaiki struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD);
3. untuk meningkatkan pelayanan masyarakat (*public service*), akuntabilitas, dan transparansi dalam pengelolaan PBB-P2; dan
4. berdasarkan praktik di banyak negara, PBB-P2 atau *Property Tax* termasuk jenis *local tax*.

2. Bahwa terhadap dalil para Pemohon terhadap Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB, MK memberikan pertimbangan hukum sebagai berikut:

- a. Bahwa norma UU PBB yang dimohonkan pengujian dalam permohonan *a quo* adalah berkenaan dengan subjek pajak dan kewajiban membayar pajak dari subjek pajak tersebut. Subjek pajak untuk PBB adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi dan/atau memperoleh manfaat atas bumi dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan [Pasal 4 ayat (1) UU PBB] dan kepada mereka dikenakan kewajiban pajak sebagai Wajib Pajak [Pasal 4 ayat (2) UU PBB]. Dengan konstruksi demikian, maka telah menjadi jelas dasar pengenaan PBB adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi dan/atau memperoleh manfaat atas bumi dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan dan negara berwenang untuk memungut pajak terhadap orang atau badan tersebut. Dengan demikian kewenangan itu tidak dilakukan secara sewenang-wenang karena sudah diatur secara tegas dalam undang-undang sebagaimana diamanatkan oleh Pasal 23A UUD 1945.
- b. Bahwa para Pemohon mengaitkan kewenangan negara memungut PBB sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB tersebut

dengan hak untuk bertempat tinggal sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945 dan kemudian mendalilkannya sebagai ketentuan yang inkonstitusional. Terhadap dalil tersebut, Mahkamah berpendapat, harus dibedakan antara persoalan kewenangan negara untuk memungut pajak dan persoalan kewajiban negara untuk memenuhi hak-hak konstitusional warga negara. Sebagaimana telah dipertimbangkan sebelumnya, kewenangan negara untuk memungut pajak, termasuk PBB, adalah kewenangan yang sah bukan saja karena *legitimate* secara doktriner tetapi terutama karena secara konstitusional memperoleh landasannya dalam Konstitusi, *in casu* Pasal 23A UUD 1945. Sementara itu, hak untuk bertempat tinggal adalah hak konstitusional yang diturunkan dan merupakan bagian dari kelompok hak-hak ekonomi, sosial dan budaya dalam konsepsi hak asasi manusia. Negara memang wajib menjamin pemenuhan hak-hak ini. Namun, jaminan konstitusional terhadap hak untuk bertempat tinggal dan kewajiban negara untuk memenuhi hak tersebut tidaklah meniadakan kewenangan negara untuk memungut pajak, termasuk PBB dalam kasus *a quo*. Pemenuhan hak-hak konstitusional warganya, baik yang termasuk ke dalam kelompok hak-hak sipil dan politik maupun hak-hak ekonomi, sosial dan budaya, adalah persoalan yang berbeda karena bersangkut-paut dengan kewajiban negara. Dalam kaitan ini Mahkamah penting untuk menegaskan kembali bahwa berbeda halnya dengan hak asasi manusia yang tergolong ke dalam hak-hak sipil dan politik di mana pemenuhannya dilakukan dengan cara negara sebesar mungkin meminimalkan campur tangan terhadapnya, pemenuhan terhadap hak-hak ekonomi, sosial dan budaya justru menuntut keterlibatan negara di dalamnya sesuai dengan kemampuannya. Oleh karena itu, pemenuhan jenis hak ini berbeda-beda derajat atau kualitasnya antara negara yang satu dan negara yang lain terutama sangat dipengaruhi oleh kemampuan ekonomi atau finansial masing-masing negara di samping faktor-faktor lainnya, misalnya ideologi yang dianut oleh suatu negara. Salah satu faktor penting yang mempengaruhi kemampuan finansial negara adalah justru diperoleh dari pemungutan pajak. Kalau suatu ketika negara mampu menjamin pemenuhan hak tersebut dengan cara membebaskan warganya dari kewajiban membayar pajak, hal itu bukanlah dikarenakan bahwa negara tidak berhak memungut pajak melainkan semata-mata karena diskresi negara.

- c. Bahwa selain itu, dalam kaitannya dengan PBB, sebagaimana telah dipertimbangkan pada paragraf [3.10] angka 6 di atas, tidak semua objek pajak yang berada dalam ruang lingkup PBB diserahkan kepada Daerah, melainkan hanya yang tergolong ke dalam PBB-P2, sedangkan untuk PBB yang berkenaan dengan sektor perkebunan, perhutanan, dan pertambangan tetap menjadi kewenangan Pusat. Adapun yang menjadi

objek permohonan *a quo* adalah tergolong ke dalam PBB-P2. Oleh karena itu, jika Pasal 4 ayat 1 dan ayat (2) UU PBB dinyatakan inkonstitusional, *quod non*, sebagaimana didalilkan para Pemohon, maka tindakan negara memungut PBB untuk sektor perkebunan, perhutanan, dan pertambangan menjadi hapus karena turut dinyatakan inkonstitusional. Hal demikian jelas tidak dapat dibenarkan karena sama artinya dengan pengingkaran terhadap kewenangan negara untuk memungut pajak yang bukan hanya memperoleh legitimasi secara doktriner melainkan juga legitimasi konstitusional sebagaimana ditegaskan oleh Pasal 23A UUD 1945.

- d. Bahwa dalam hubungannya dengan gagasan atau paham negara kesejahteraan, tidak terdapat relevansinya mengaitkan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB dengan gagasan negara kesejahteraan (*welfare state*). Secara historis maupun ideologis, paham negara kesejahteraan lahir adalah sebagai reaksi terhadap paham liberalisme dan kapitalisme klasik serta “turunannya” yaitu negara penjaga malam (*nachtwachtersstaat*) yang mengidealkan prinsip “pemerintah yang baik adalah yang memerintah sesedikit mungkin” (*the best government is the least government*). Pada saat yang sama, paham negara kesejahteraan juga merupakan kritik terhadap sosialisme, khususnya sosialisme yang kemudian berkembang menjadi “kolektivisme totaliter” yang mengancam kebebasan atau kemerdekaan individu. Dalam perkembangannya, negara kesejahteraan mewujudkan dirinya ke dalam beragam bentuk atau model, di antaranya pengelompokan ke dalam tiga model: *social democratic welfare state* (atau disebut juga *Scandinavian welfare state*), *conservative welfare state*, dan *liberal welfare state*. Dari tiga model negara kesejahteraan tersebut, tak ada satu pun yang meniadakan kewenangan negara untuk memungut pajak, lebih-lebih terhadap pajak atas kekayaan (*property tax*), di mana PBB termasuk di dalamnya. Hal yang membedakan ketiga model negara kesejahteraan tersebut, terutama, adalah luas ruang lingkup jaminan sosial dan cara pendistribusian kesejahteraan yang ditujukan bagi warganya serta intensitas keterlibatan negara dalam proses distribusi kesejahteraan tersebut.
- e. Bahwa tidak semua warga negara mampu membayar pajak, hal itu adalah fakta sosial atau kenyataan empirik yang tidak dapat digunakan sebagai dasar argumentasi untuk menyatakan kewenangan negara memungut pajak adalah bertentangan dengan UUD 1945. Mengatasi persoalan ketidakmampuan warga negara membayar pajak merupakan problem kebijakan pemerintahan dalam mengatasinya. Dalam hal ini negara (pemerintah) berwenang mengeluarkan kebijakan atau diskresi tertentu, salah satunya adalah sebagaimana yang tertuang dalam Pasal 107 ayat (2) UU PDRD yang akan diuraikan dalam pertimbangan

selanjutnya. Sementara itu terhadap dalil para Pemohon perihal adanya unsur upeti dalam pajak, pertimbangan perihal landasan filosofis pajak sebagaimana telah dipertimbangkan sebelumnya dengan sendirinya telah menjawab dalil para Pemohon *a quo*.

3. Berdasarkan pertimbangan di atas, Mahkamah tidak menemukan adanya persoalan inkonstitusionalitas dalam rumusan maupun materi muatan yang terkandung dalam Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB.
4. Menimbang bahwa dengan membaca dan memahami secara saksama permohonan *a quo*, sebenarnya yang menjadi keberatan para Pemohon adalah berkait dengan tarif pajak yang dikenakan yang menurut para Pemohon berada di luar kemampuan mereka untuk membayar. Mahkamah dapat memahami keberatan yang dihadapi para Pemohon. Namun, jalan keluar terhadap keberatan itu bukanlah dengan mempersoalkan konstitusionalitas Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB yang nyata-nyata tidak bertentangan dengan UUD 1945. Terhadap permasalahan atau keberatan para Pemohon demikian, UU PDRD sesungguhnya telah memberikan jalan keluar, yaitu Pasal 107 ayat (2) UU PDRD menyatakan:

*“Kepala Daerah dapat:*

- a. Mengurangkan atau menghapuskan sanksi administratif berupa bunga, denda, dan kenaikan pajak yang terutang menurut peraturan perundang-undangan perpajakan daerah, dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya;*
- b. Mengurangkan atau membatalkan SPPT, SKPD, SKPDKB, SKPDKBT, SKPDN atau SKPDLB yang tidak benar;*
- c. Mengurangkan atau membatalkan STPD;*
- d. Membatalkan hasil pemeriksaan atau penetapan pajak yang dilaksanakan atau diterbitkan tidak sesuai dengan tata cara yang ditentukan; dan*
- e. Mengurangkan penetapan pajak terutang berdasarkan pertimbangan kemampuan membayar Wajib Pajak atau kondisi tertentu objek pajak”*

Dengan demikian, secara hukum, keberatan para Pemohon terhadap kewajiban membayar PBB yang didasari oleh alasan kekurangmampuan finansial dapat menggunakan saluran atau mekanisme di atas, khususnya sebagaimana yang disediakan oleh Pasal 107 ayat (2) huruf e UU PDRD. Terkait dengan hal ini, beberapa daerah telah mengeluarkan kebijakan berupa pengurangan atau bahkan penghapusan kewajiban membayar PBB

terhadap objek pajak dengan nilai tertentu.

5. Menimbang, berdasarkan seluruh pertimbangan di atas, telah terang bagi Mahkamah bahwa dalil para Pemohon yang menyatakan Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB bertentangan dengan UUD 1945, khususnya dengan hak untuk bertempat tinggal sebagaimana diatur dalam Pasal 28H ayat (1) UUD 1945, adalah tidak beralasan menurut hukum.

#### **F. AMAR PUTUSAN**

Bahwa berdasarkan pertimbangan hukum sebagaimana diuraikan diatas, MK dalam Amar Putusannya menyatakan “Menolak permohonan para Pemohon untuk seluruhnya.”

#### **G. PENUTUP**

Bahwa Putusan MK merupakan putusan yang bersifat final dan mengikat serta langsung memperoleh kekuatan hukum tetap sejak selesai diucapkan dalam sidang pleno terbuka untuk umum dan bersifat *erga omnes* (berlaku bagi setiap orang) yang wajib dipatuhi dan dilaksanakan. Oleh karena itu, Putusan MK dalam Perkara Nomor 3/PUU-XVI/2018 yang dalam amarnya menyatakan menolak permohonan para Pemohon untuk seluruhnya terhadap Pengujian Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) UU PBB mengandung arti bahwa Pasal *a quo* tidak bertentangan dengan UUD NRI Tahun 1945 dan tetap mempunyai kekuatan hukum mengikat.



**PUSAT PEMANTAUAN PELAKSANAAN UNDANG-UNDANG  
BADAN KEAHLIAN DPR RI**

**2018**

