



Jurnal Kajian Hukum dan Sosial

Faculty of Law, Universitas Jenderal Soedirman

E-ISSN: P-ISSN:

HR. Boenyamin St. 708, Purwokerto, Central Java, Indonesia.

jos.unsoed.ac.id/index.php/jkhs/index | jkhs@unsoed.ac.id

TINDAK LANJUT PUTUSAN MAHKAMAH KONSTITUSI NO. 15/PUU-XV/2017: OPTIMALISASI PEMUNGUTAN PAJAK ALAT BERAT BERDASARKAN UNDANG – UNDANG NO. 1 TAHUN 2022

Luthfi Nabilah Ailen

Universitas Jenderal Soedirman

Vol. 2 No. 1 (2025)

Corresponding Author:

✉ luthfi.ailen@mhs.unsoed.ac.id

Submitted: 7 Februari 2025

Reviewed: 27 Maret 2025

Accepted: 3 April 2025

Kata Kunci / Keyword:

Harmonization; Heavy Equipment Tax (PAB); Constitutional Court Decision; HKPD Law.

Sitasi / How to Cite:

Luthfi Nabilah Ailen, 'Tindak Lanjut Putusan Mahkamah Konstitusi No. 15/PUU-XV/2017: Optimalisasi Pemungutan Pajak Alat Berat Berdasarkan Undang-undang No. 1 Tahun 2022', *Jurnal Kajian Hukum dan Sosial, Faculty of Law, Universitas Jenderal Soedirman*, Vol. 2 No. 1, 2025

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis harmonisasi peraturan perundang – undangan terkait Pajak Alat Berat (PAB) beserta penerapannya di dalam kehidupan masyarakat pasca Putusan Mahkamah Konstitusi No. 15/PUU-XV/2017 yang sebelumnya sempat dirasa merugikan bagi para wajib pajak. Awalnya, peraturan terkait PAB disamakan dengan Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) dalam Undang – undang No. 28 Tahun 2009, padahal kedua frasa tersebut memiliki makna yang berbeda, sehingga aturan terkait pengenaan pajak keduanya haruslah diatur secara terpisah atau berbeda agar penerapannya bisa difokuskan lebih optimal dengan sarana peraturan pelaksana lainnya. Maka dari itu, terbitlah Undang – undang No. 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah (UU HKPD) beserta dengan peraturan pelaksana lainnya. Pada penelitian ini digunakan metode yuridis normatif dengan pendekatan peraturan perundang – undangan dan konseptual. Spesifikasi yang digunakan berupa inventarisasi peraturan perundang – undangan dan sinkronisasi hukum antara undang – undang, putusan mahkamah konstitusi, serta peraturan terkait lainnya. Adapun sumber datanya berasal dari bahan hukum primer dan sekunder, yaitu dengan undang – undang beserta peraturan pelaksanaannya dan artikel hasil penelitian sebelumnya. Teknik pengolahan dan penyajian data tersebut dibuat dalam bentuk teks naratif. Hasil penelitian ini berorientasi pada perwujudan penerapan dari adanya regulasi PAB yang diharapkan mampu berjalan secara optimal dilihat dari ketentuan hukum positif di bidang administrasi, serta asas dan konsep hukum yang melekat di dalamnya.

Abstract

This study aims to analyze the harmonization of laws and regulations related to Heavy Equipment Tax (PAB) and its implementation in people's lives after the Constitutional Court Decision No. 15/PUU-XV/2017 which was previously considered detrimental to taxpayers. Initially, regulations related to PAB were equated with Motor Vehicle Tax (PKB) in Law No. 28 of 2009, even though the two phrases have different meanings so the rules related to the imposition of both taxes must be regulated separately or differently so that their implementation can be focused more optimally with other implementing regulations. Therefore, Law No. 1 of 2022 concerning Central and Regional Financial Relations (UU HKPD) was issued along with other implementing regulations. This study uses a normative legal method with a statutory and conceptual regulatory approach. The specifications used include an inventory of statutory regulations and legal synchronization between laws, constitutional court decisions, and other related regulations. The data sources come from primary and secondary legal materials, namely laws, their implementing regulations, and articles from previous research. The data processing and presentation techniques are made in the form of narrative text. The results of this study are oriented towards the realization of the implementation of PAB regulations which are expected to be able to run optimally seen from the provisions of positive law in the field of administration, as well as the principles and legal concepts inherent in them.

PENDAHULUAN

Teori penerapan hukum publik di Indonesia ialah mengatur tentang hubungan antara negara dengan warga negaranya, salah satu bentuknya berupa aturan mengenai perpajakan. Pajak adalah salah satu sumber pemasukan keuangan negara guna menyelenggarakan pemerintahan dan pembangunan. Kondisi APBN di Indonesia sangat mengandalkan pajak sebagai sumber utamanya. Untuk itu, guna meningkatkan penerimaan pajak, negara sangat membutuhkan perangkat hukum beserta aturannya agar pemungutan pajak dapat dilakukan dengan efektif bersamaan pada prinsip keadilan. Menurut Prof. Dr. Roochmat Sumitro, S.H. “Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang – undang untuk dapat dipaksakan dengan tidak mendapat kontraprestasi yang langsung ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.¹

Sedangkan, jika melihat pada aturan perundang – undangan Belanda (*Deutsch Reichs Abgaben Ordnung*), pajak adalah pungutan atau prestasi uang yang bersifat insidental atau berulang – ulang terhadap mana tidak dapat ditunjukkan adanya suatu jasa timbal atau suatu jasa khusus, dan dipungut oleh suatu badan hukum publik dari semua orang untuk memperoleh pendapatan jika terjadi suatu *taatbestand* yang ditentukan oleh undang – undang.²

Adapun menurut Undang – undang No. 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang “Pajak merupakan sumbangan wajib kepada negara oleh orang perseorangan atau badan hukum yang mengikat secara hukum karena tidak menerima hadiah langsung juga untuk melakukannya dan digunakan untuk memenuhi kebutuhan negara untuk sebesar – besarnya kemakmuran rakyat”.³

Artinya, ciri – ciri pajak meliputi :⁴

1. Pungutan paksa oleh negara, yang terdiri dari pemerintah pusat dan pemerintah daerah;
2. Pihak yang dipungut tidak secara langsung mendapatkan prestasi;
3. Digunakan untuk membiayai pengeluaran umum guna kemakmuran rakyat.

Dengan begitu, negara akan memaksimalkan pemungutan pajak tersebut agar sesuai sebagaimana fungsinya, yaitu untuk memasukkan uang ke kas negara guna membiayai pengeluaran rutin dan untuk mencapai tujuan di luar keuangan negara guna menumbuh kembangkan hal – hal yang dikehendaki pemerintah.⁵ Pajak terdiri dari berbagai jenis, salah satunya adalah pajak daerah yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah (UU HKPD), khususnya Pasal 4 ayat (1) dan (2).

¹ Tiar Mirnasari, *BUKU AJAR PERPAJAKAN*, ed. by Kuswarak, Cetakan Pertama (Purbalingga: PENERBIT CV EUREKA MEDIA AKSARA, 2023).

² Kadar Pamuji and Abdul Aziz Nasihuddin, *BUKU AJAR HUKUM PAJAK*, ed. by Muhammad Fauzan, Cetakan Kesatu (Purwokerto: Universitas Jenderal Soedirman (UNSOED Press), 2020).

³ *Undang – Undang No. 16 Tahun 2009 Tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang.*

⁴ Putri Maha Dewi, *HUKUM PAJAK DI INDONESIA*, ed. by Anik Iftitah, Cetakan Pertama (Banten: PENERBIT PT SADA KURNIA PUSTAKA, 2023).

⁵ Maha Dewi.

Dalam pasal tersebut, ditegaskan bahwa Pajak Alat Berat (PAB) merupakan salah satu jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah provinsi.

Menurut Pasal 1 angka 31 UU HKPD “Pajak Alat Berat yang selanjutnya disingkat PAB adalah Pajak atas kepemilikan dan/atau penguasaan alat berat”. Dilanjutkan pada Pasal 1 angka 32 UU HKPD menjelaskan “Alat Berat adalah alat yang diciptakan untuk membantu pekerjaan konstruksi dan pekerjaan teknik sipil lainnya yang sifatnya berat apabila dikerjakan oleh tenaga manusia, beroperasi menggunakan motor dengan atau tanpa roda, tidak melekat secara permanen serta beroperasi pada area tertentu, termasuk tetapi tidak terbatas pada area konstruksi, perkebunan, kehutanan, dan pertambangan”.⁶

Dengan diaturnya regulasi tersebut, maka dapat diartikan bahwa penggunaan alat berat tidak semata – mata bisa digunakan bebas tanpa adanya pungutan. Mengapa demikian? Karena penggunaan alat berat dalam kehidupan tidak lepas kaitannya dengan lingkungan, terlebih dalam lingkup luas. Maka dari itu, dalam penggunaan alat berat perlu diperhitungkan dampak yang akan ditimbulkan terhadap pengelolaan sumber daya alam dan kelestarian guna menjaga lingkungan agar tidak berakibat kerusakan atau hal negatif lainnya. Meskipun alat berat merupakan faktor penting dalam proyek, terlebih proyek dengan skala besar karena dapat mempermudah manusia mengerjakan pekerjaan, tetapi penggunaannya perlu diawasi dan dikendalikan, salah satunya dengan dikenakan pajak alat berat.⁷ Penerapan terkait PAB sebenarnya bukanlah hal yang baru, akan tetapi sempat mengalami perubahan aturan pada dasar pengenaannya. Untuk itu, penulis akan membahas lebih lanjut lagi hal – hal yang berhubungan dengan PAB beserta regulasi terbarunya. Penulisan ini ditujukan sebagai bentuk kebaruan terhadap aturan hukum yang dinamis, sehingga sudah sepatutnya masyarakat mengetahui dan memahami kebaruan dari suatu aturan, serta alasan yang menjadikan aturan tersebut berubah seiring berjalannya waktu agar penerapannya dapat sesuai dengan tujuan dari peraturan perundang – undangan tersebut. Beberapa contoh gambaran penerapan regulasi terkait PAB juga akan diberikan oleh penulis agar pembaca mudah memahaminya dan itu menjadi hal yang seharusnya diterapkan Pemerintah.

METODE

Pada penelitian yang berjudul “Tindak Lanjut Putusan Mahkamah Konstitusi No. 15/PUU-XV/2017: Optimalisasi Pemungutan Pajak Alat Berat Berdasarkan Undang – undang No. 1 Tahun 2022.” Metode penelitian yang digunakan penulis ialah yuridis normatif, yaitu dengan menggunakan pendekatan perundang – undangan dan konseptual melalui Undang – undang No. 1 Tahun

⁶ *Undang – Undang No. 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintah Daerah.*

⁷ Anwar Nuruddin Falah and Waluyo Waluyo, ‘Pelaksanaan Pajak Alat-Alat Berat Dan Alat-Alat Besar Berdasarkan Peraturan Gubernur Jawa Tengah Nomor 21 Tahun 2011 Di Provinsi Jawa Tengah’, *Jurnal Discretie*, 3.3 (2022), 129 <<https://doi.org/10.20961/jd.v3i3.56398>>.

2022, serta konsep hukum yang melatarbelakangi adanya PAB dengan norma hukum yang berlaku di masyarakat. Penulis juga menggunakan spesifikasi inventarisasi peraturan perundang – undangan dan sinkronisasi hukum dengan mengumpulkan peraturan – peraturan hukum lainnya, seperti peraturan pemerintah dan peraturan daerah yang terkait dengan dasar pengenaan PAB, setelah itu dilakukan sinkronisasi terhadap kesesuaian peraturan tersebut secara vertikal maupun horizontal.⁸

Sumber data yang digunakan adalah data sekunder dengan bahan hukum primer, yaitu Undang – undang No. 1 Tahun 2022, Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 35 Tahun 2023 tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Peraturan Daerah (Perda) Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta No. 11 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Peraturan Gubernur (Pergub) Daerah Istimewa Yogyakarta No. 50 Tahun 2023 tentang Dasar Pengenaan Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, dan Pajak Alat Berat, dan Putusan Mahkamah Konstitusi No. 15/PUU-XV/2017, serta bahan hukum sekunder dengan buku – buku yang relevan dan artikel ataupun jurnal hukum hasil penelitian sebelumnya. Semua data tersebut kemudian diolah dan disajikan dalam bentuk teks naratif guna memberikan pemahaman kepada pembaca tentang pengoptimalan PAB yang efektif.⁹

PEMBAHASAN

Pemerintah pusat telah memberikan wewenang kebebasan untuk pemerintah daerah, baik provinsi, kabupaten atau kota supaya dapat mengurus dan mengatur sendiri keuangan daerahnya.¹⁰ Perlu diketahui bahwa terdapat beberapa sumber penerimaan keuangan dari pemerintah daerah, yaitu pendapatan asli daerah (PAD) yang terdiri dari pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan pendapatan asli daerah lain – lain yang sah, serta pendapatan transfer yang terdiri dari pembagian bagi hasil pajak dan bukan pajak, dana alokasi umum, dan dana alokasi khusus.¹¹

Seperti yang telah disebutkan, bahwa salah satu sumber penerimaan keuangan yang asalnya dari PAD adalah pajak daerah. Dalam hal ini dibagi menjadi dua kategori, yaitu pajak daerah tingkat provinsi dan pajak daerah tingkat kabupaten atau kota. Adapun jika melihat pada undang – undang lama yang sudah tidak berlaku, yaitu Undang – undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) di Pasal 94 menyebutkan bahwa sebesar 30% dari penerimaan pajak kendaraan bermotor (PKB) dan bea balik nama kendaraan

⁸ Zainuddin, METODE PENELITIAN HUKUM (Jakarta: Sinar Grafika, 2015), hlm. 105 – 106.

⁹ M. Syamsudin, Operasionalisasi Penelitian Hukum (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2007), hlm. 98 – 99.

¹⁰ Abdullah Abdullah, 'Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah Sebagai Pilar Keberhasilan Otonomi Daerah', *COMSERVA : Jurnal Penelitian Dan Pengabdian Masyarakat*, 4.10 (2025), 3372–3379 <<https://doi.org/10.59141/comserva.v4i10.2964>>.

¹¹ Rahmawati Rahmawati, 'Analisis Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah (APBD) Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Berau', *Jesya*, 6.1 (2023), 794–803 <<https://doi.org/10.36778/jesya.v6i1.1019>>.

bermotor (BBNKB) akan diserahkan kepada kabupaten atau kota. Hal ini menunjukkan bahwa PKB berpotensi tinggi sebagai pemasukan untuk pajak daerah.

Objek PKB tersebut salah satunya ialah alat berat. Sebagaimana yang telah disebutkan dalam Pasal 1 angka 32 UU HKPD tentang definisi alat berat, maka alat berat dapat dikatakan bagian dari faktor penting dan pendukung untuk mengerjakan proyek utama dengan skala besar, tujuannya supaya memudahkan dan meringankan pekerjaan manusia karena harapannya bisa mempersingkat waktu pengerjaan.

Dahulu, sebelum adanya UU HKPD, aturan terkait pajak daerah diatur dalam Undang – undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD), tepatnya di Pasal 2 ayat (1) dan (2) yang berbunyi:

(1) Jenis Pajak provinsi terdiri atas:

- a. Pajak Kendaraan Bermotor; b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor; c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor; d. Pajak Air Permukaan; dan e. Pajak Rokok.

(2) Jenis Pajak kabupaten/kota terdiri atas:

- a. Pajak Hotel; b. Pajak Restoran; c. Pajak Hiburan; d. Pajak Reklame; e. Pajak Penerangan Jalan; f. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan; g. Pajak Parkir; h. Pajak Air Tanah; i. Pajak Sarang Burung Walet; j. Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan; dan k. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Penting untuk diingat bahwa undang – undang tersebut diatas sudah tidak berlaku lagi karena telah digantikan dengan UU HKPD. Dalam UU HKPD disebutkan dalam Pasal 4 ayat (1) dan (2) bahwa:¹²

(1) Pajak yang dipungut oleh pemerintah provinsi terdiri atas:

- a. PKB; b. BBNKB; c. PAB; d. PBBKB; e. PAP; f. Pajak Rokok; dan g. Opsen Pajak MBLB.

(2) Pajak yang dipungut oleh pemerintah kabupaten/kota terdiri atas:

- a. PBB-P2; b. BPHTB; c. PBJT; d. Pajak Reklame; e. PAT; f. Pajak MBLB; g. Pajak Sarang Burung Walet; h. Opsen PKB; dan i. Opsen BBNKB.

Salah satu perbedaan mendasar antara UU PDRD dan UU HKPD terletak pada pengaturan dasar pengenaan PAB, dalam UU PDRD tidak secara eksplisit mencantumkan PAB sebagai jenis pajak daerah yang berdiri sendiri, sementara UU HKPD secara tegas mengakui dan mengatur PAB sebagai salah satu pungutan wajib yang dikelola pemerintah provinsi. Perbedaan ini muncul karena UU PDRD mengasimilasi dasar pengenaan PAB ke dalam kategori Pajak Kendaraan Bermotor (PKB). Hal ini dapat dilihat dalam Pasal 1 angka 13 UU PDRD, yang menyamakan mekanisme pemungutan, penghitungan, dan dasar pengenaan PAB dengan PKB. Padahal, secara substansial, PAB dan PKB memiliki karakteristik objek dan

¹² Undang – Undang No. 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintah Daerah.

dampak ekonomi yang berbeda. Pengelompokan ini berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum, terutama terkait legitimasi pemungutan PAB oleh daerah. Oleh karena itu, UU HKPD hadir untuk mempertegas status PAB sebagai instrumen pajak tersendiri, memisahkannya dari PKB, sekaligus memberikan landasan hukum yang lebih spesifik dan terperinci untuk menghindari multitafsir dalam implementasinya.

Dikarenakan adanya persamaan persepsi antara alat berat dan kendaraan bermotor tentunya telah menimbulkan suatu kerugian bagi subjek yang memiliki atau menguasai alat berat tersebut. Pada dasarnya, alat berat bukanlah tergolong sebagai moda transportasi pada umumnya, alat berat juga tidak digunakan setiap saat, melainkan hanya ketika dibutuhkan saja. Hal ini sangat berbeda dengan moda transportasi pada umumnya yang seringkali digunakan setiap saat.

Lahirnya UU HKPD merupakan bentuk dari tindak lanjut terhadap Putusan Mahkamah Konstitusi No. 15/PUU-XV/2017 dalam peraturan pajak daerah untuk mencapai harmonisasi dengan peraturan perundang – undangan lainnya, seperti diikuti dengan penerbitan Peraturan Pemerintah No. 35 Tahun 2023 tentang Ketentuan Umum Pajak dan Retribusi Daerah, Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 8 Tahun 2024 tentang Dasar Pengenaan Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, dan Pajak Alat Berat Tahun 2024, serta Peraturan Daerah (Perda) masing – masing daerahnya. Keseriusan Pemerintah Daerah dalam mengimplikasikan undang - undang ini pada daerahnya sangatlah diperlukan dalam rangka meningkatkan sumber dan tambahan pemasukan daerah dari sektor pajak.¹³

Putusan Mahkamah Konstitusi No. 15/PUU-XV/2017 merupakan uji materiil yang diajukan oleh PT Tunas Jaya Pratama, PT Mappasindo, dan PT Gunungbayan Pratamacoal atas dasar bahwa Pasal 1 angka 13, Pasal 5 ayat (2), Pasal 6 ayat (4), dan Pasal 12 ayat (2) UU PDRD bertentangan dengan Pasal 1 ayat (3), Pasal 27 ayat (1), dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI 1945 karena menimbulkan ketidakadilan dan ketidakpastian hukum akibat dari penerapan aturan yang inkonstitusional. Padahal, sudah jelas dalam Putusan Mahkamah Konstitusi No. 3/PUU-XIII/2015 menyatakan bahwa alat berat bukanlah kendaraan bermotor pada pengertian yang diatur oleh Undang – undang No. 22 Tahun 2009 tentang Lalu Lintas dan Angkutan Jalan, sehingga alat berat tidak lagi menjadi bagian dari kendaraan bermotor dan itu merupakan norma hukum baru yang seharusnya dapat diterapkan.¹⁴ Dari alasan yang disampaikan Pemohon, dapat dipahami bahwa mereka mengalami kerugian finansial karena diwajibkan membayar pajak yang muncul dari penerapan norma hukum yang bertentangan dengan konstitusi, tak hanya dari sisi finansial, tapi para Pemohon juga dirugikan secara persoalan administrasi.¹⁵

¹³ Hendria Fithrina and others, 'Implikasi Undang – Undang Nomor 1 Tahun 2022 Terhadap Keberadaan Pajak Daerah Sebagai Sumber PAD Kabupaten/Kota Di Provinsi Sumatera Barat', *Nagari Law Review*, 7:3 (2024), 506–515 <<https://doi.org/10.25077/nalrev.v.7.i.3.p.506-515.2024>>.

¹⁴ *Putusan Mahkamah Konstitusi No. 15/PUU-XV/2017*.

¹⁵ Andi Aliya Adelina, 'Analisis Putusan Mahkamah Konstitusi No.15/PUU-XV/2017 Tentang Pengujian Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Terhadap Pasal 1 Ayat (3), 27 Ayat (1), Dan 28d Ayat (1) UUD 1945', *Jurnal Sains Sosio Humaniora*, 6.1 (2022), 157–170 <<https://doi.org/10.22437/jssh.v6i1.19427>>.

Mengapa kerugian ini memiliki urgensi untuk dipertimbangkan dalam proses pengujian hukum? Dalam ranah perpajakan, ketidakpatuhan membayar pajak akan mengakibatkan pelanggaran terhadap ketentuan undang-undang perpajakan. Akibatnya, wajib pajak dapat dikenakan kewajiban membayar tunggakan pajak, yang mungkin disertai dengan tambahan bunga atau sanksi administrasi lainnya.¹⁶ Seharusnya, pemerintah membuat regulasi yang mengatur pajak tujuannya adalah untuk menjamin kepastian hukum, tetapi dalam implementasinya telah menimbulkan kerugian, sehingga masyarakat beranggapan bahwa pajak ini memberatkan dan tidak berlandaskan keadilan.¹⁷ Tentunya, semua itu terjadi karena penarikan pada objek pajak yang sama, sehingga terjadi pajak ganda, yaitu pada alat berat yang sebelumnya digolongkan sebagai objek PKB dan BBNKB.

Putusan Mahkamah Konstitusi dalam pengujian konstitusionalitas memiliki karakter unik dibanding putusan lembaga peradilan lain. Hal ini disebabkan statusnya yang final dan mengikat (*final and binding*), di mana "final" berarti putusan tersebut bersifat definitif dan tidak dapat diajukan banding atau kasasi, sehingga meneguhkan kepastian hukum secara mutlak.¹⁸ Kewenangan Mahkamah Konstitusi dalam memeriksa perkara pengujian norma hukum juga terikat pada asas *ne bis in idem*. Menurut Subekti, asas ini mengandung makna bahwa suatu sengketa atau perkara yang telah memperoleh putusan akhir tidak boleh diadili kembali untuk menghindari duplikasi putusan atas dasar kasus yang sama. Sejalan dengan hal tersebut, Abdulkadir Muhammad juga menjelaskan konsep *ne bis in idem* sebagai prinsip hukum yang menyatakan bahwa putusan yang telah ditetapkan oleh hakim tidak dapat diajukan kembali untuk memperoleh putusan ulang.¹⁹

Oleh karena itu, ketentuan dalam Pasal 1 angka 13 UU PDRD yang masih menempatkan alat berat sebagai bagian dari kendaraan bermotor tidak lagi dapat dipertahankan pemberlakuannya karena bertentangan dengan putusan mahkamah konstitusi, sehingga harus dibatalkan atau dinyatakan bertentangan dengan Pasal 1 ayat (3) dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI 1945, serta tidak memiliki kekuatan hukum mengikat dan tidak dapat diajukan pengujian ulang. Dengan adanya ketentuan yang masih memberlakukan PKB sama dengan PAB sebagaimana diatur dalam Pasal 5 ayat (2), Pasal 6 ayat (4), Pasal 12 ayat (2) UU PDRD adalah inkonstitusional karena melanggar asas *equality before the law* di Pasal 27 ayat (1) UUD NRI 1945.²⁰ Untuk itu, pembentuk undang – undang (legislatif) diperintahkan dalam jangka waktu tiga tahun agar melakukan perubahan terhadap UU PDRD, sehingga pada tahun 2020 terbitlah Undang – undang No. 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja, tetapi sekarang sudah tidak berlaku lagi karena aturan PAB sudah diatur dalam UU HKPD.

Mahkamah menerapkan putusan bersifat penghukuman (*condemnatoir*) dengan menginstruksikan lembaga legislatif untuk merevisi UU PDRD dalam

¹⁶ Stefania Lotito Fedele, 'The Ne Bis In Idem Principle in Tax Law: European and Italian Frameworks', *Central European Public Administration Review*, 18.1 (2020), 51–68 <<https://doi.org/10.17573/cepar.2020.1.03>>.

¹⁷ Wirawan B. Ilyas, 'ANALISIS HUKUM TERHADAP PENGENAAN PAJAK GANDA', *JURNAL HUKUM IUS QUIA IUSTUM*, 19.4 (2012), 566–585 <<https://doi.org/10.20885/iustum.vol19.iss4.art5>>.

¹⁸ Indra Lesmana, Ardiansah and Azmi Bahrin, 'The Final Power of the Decision of the Constitutional Court in Indonesian Positive Law', *Budapest International Research and Critics Institute-Journal (BIRCI-Journal)*, 5.1 (2022), 1765–1775 <<https://doi.org/https://doi.org/10.33258/birci.v5i1.3779>>.

¹⁹ Abdulkadir Muhammad, *Hukum Acara Perdata Indonesia* (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2000), hlm. 159.

²⁰ *Putusan Mahkamah Konstitusi No. 15/PUU-XV/2017*.

waktu tiga tahun. Hal ini bertujuan mencegah kekosongan hukum terkait penerapan PAB sebelum amendemen undang-undang yang mengaturnya resmi diberlakukan. Selama revisi belum disahkan, ketentuan UU PDRD yang berlaku saat ini tetap digunakan. Namun, jika batas waktu tiga tahun telah lewat tanpa adanya revisi, pemungutan pajak berdasarkan aturan lama tidak boleh dilanjutkan. Pemberian tenggat waktu ini dimaksudkan untuk menjamin kepastian hukum, prinsip keadilan, serta manfaat hukum bagi semua pihak.²¹

Terhadap pajak alat berat tersebut, yang merupakan pungutan dari Pemerintah Provinsi sesuai UU HKPD, maka pelaksanaannya diperlukan pendataan dan bantuan kerja sama dalam hal pendataan kepemilikan dan keberadaan dari alat berat, disamping itu juga bertujuan agar pemerintah provinsi mendapatkan data – data dari alat berat tersebut yang fungsinya adalah guna memudahkan pemerintah provinsi dalam membuat aturan pemungutan PAB yang dituangkan dalam Perda Provinsi.²²

Dalam aturannya, Peraturan Pemerintah No. 35 Tahun 2023 tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengatur lebih lanjut terkait pengenaan PAB dibeberapa pasalnya, yaitu Pasal 3 ayat (1) menjelaskan tentang PAB dipungut berdasarkan penetapan Kepala Daerah (*official assestment*), Pasal 7 menjelaskan dasar pengenaan PAB ada di nilai jual alat berat tersebut dan ditetapkannya saat terjadi kepemilikan atau penguasaan alat beratnya, serta dipungut berdasarkan wilayah daerah tempat penguasaannya, Pasal 52 ayat (2) menjelaskan pendataan PAB dilakukan terhadap seluruh alat berat yang dikuasai dan/ dimiliki dalam wilayah provinsi tersebut, Pasal 56 ayat (7) menjelaskan penetapan besarnya PAB terutang di SKPD dihitung untuk jangka waktu 12 bulan berturut – turut terhitung sejak kepemilikan dan/atau penguasaan Alat Berat secara sah, Pasal 56 ayat (8) menjelaskan ketika terjadi perpindahan alat berat dalam jangka waktu 12 berturut – turut, PAB tidak dipungut lagi sampai dengan berakhirnya jangka waktu, Pasal 56 ayat (9) menjelaskan bahwa PAB karena keadaan *force majeure* dapat dilakukan pengembalian Pajak yang sudah dibayar untuk porsi jangka waktu yang belum dilalui.²³

Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang merupakan bentuk hasil dari sumbangan pajak daerah provinsi oleh pungutan pemerintah dalam Peraturan Daerah memiliki peranan penting guna membiayai kegiatan pemerintahan dan pembangunan daerah agar keberhasilan sebagai tujuan dari daerah bisa tercapai.²⁴ Maka dari itu, daerah harus memiliki peraturan masing – masing supaya pungutan pajak daerah provinsinya dapat berjalan dengan optimal, salah satunya Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta yang saat ini sudah mengatur PAB di dalam Peraturan Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta No. 11 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Perda DIY PDRB). Di dalam beberapa pasalnya diatur terkait dasar pengenaan PAB, seperti pada Pasal 2 menjelaskan bahwa PAB adalah salah satu jenis pajak yang dipungut oleh daerah, Pasal 3 menjelaskan bahwa PAB dipungut berdasarkan Penetapan Gubernur, Pasal 17 menjelaskan objek PAB adalah kepemilikan dan/ penguasaan dari alat berat, kecuali yang

²¹ Adelina.

²² Fithrina and others.

²³ Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 35 Tahun 2023 Tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah.

²⁴ H Hartoyo, Dharma Setiawan Negara and . Lufsiana, 'The Urgency of Heavy Equipment Tax Regulations Judging From Law Number 1 of 2022', *Journal of Ecohumanism*, 3,3 (2024), 1279–1286
<<https://doi.org/10.62754/joe.v3i3.3440>>.

dimiliki dan/ dikuasai Pemerintah, Pemerintah Daerah, TNI, Kepolisian NRI, kedutaan, konsulat, dan perwakilan negara asing, Pasal 18 menjelaskan bahwa subjek dan wajib PAB adalah orang pribadi dan/ badan yang memiliki dan/ menguasai alat berat, serta dasar pengenaannya ada pada nilai jual alat berat, Pasal 19 menjelaskan bahwa tarif PAB ditetapkan sebesar 0,2% (nol koma dua persen), Pasal 20 menjelaskan cara penghitungan besaran pokok PAB (nilai jual alat berat (NJAB) x tarif PAB) dan untuk masa pengenaannya ialah setiap jangka waktu 12 bulan berturut – turut, namun jika terjadi perpindahan tempat, maka PAB tidak dipungut lagi sampai jangka waktunya berakhir, Pasal 21 menjelaskan bahwa PAB terutang terjadi saat kepemilikan dan/ penguasaan alat berat, dipungutnya di wilayah daerah tempat penguasaan alat berat tersebut, serta dalam keadaan *force majeure*, wajib pajak bisa meminta restitusi sebanyak jangka waktu yang belum dilalui.²⁵

Terhadap dasar pengenaan PAB di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta, maka dapat dipahami sebagai berikut :²⁶

1. Perhitungan pengenaan PAB = NJAB x Tarif

Dalam Peraturan Gubernur Daerah Istimewa Yogyakarta No. 50 Tahun 2023 tentang Dasar Pengenaan Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, dan Pajak Alat Berat sudah diatur rincian harga atau nilai jual untuk tiap – tiap alat berat berdasarkan merek, tipe, tahun dibuat, serta bobot dari alat tersebut. Contohnya, salah satu alat berat tipe D 155A-2 (TRACTOR) tahun 1998 ditetapkan nilai jualnya sebesar Rp. 570.000.000. Maka, perhitungan PAB nya adalah $570.000.000 \times 0,2\% = \text{Rp. } 1.140.000$

2. Penetapan PAB dihitung untuk jangka waktu 12 bulan berturut – turut sejak kepemilikan dan/ penguasaannya sah. Hal tersebut dapat dicontohkan sebagai berikut :

Berdasarkan pendataan oleh Provinsi DIY didapati bahwa pada tanggal 1 April 2025, Tuan X yang berlokasi di Provinsi DIY, memiliki 100 alat berat sejak 15 Januari 2025. Dari jumlah tersebut:

- a. sebanyak 20 alat berat disewakan kepada Tuan Y dan dipergunakan di Provinsi Kalimantan Timur mulai tanggal 1 Februari 2025 sampai dengan 1 Desember 2025;
- b. sebanyak 70 alat berat disewakan kepada Tuan Z dan dipergunakan di Provinsi DIY mulai tanggal 1 Maret 2025 sampai dengan 1 Februari 2026; dan
- c. sisanya sebanyak 10 alat berat belum disewakan dan berada di Provinsi DIY.

Berdasarkan kondisi tersebut, Gubernur Provinsi DIY dapat menetapkan besaran PAB terutang pada 80 alat berat untuk Tuan X, yaitu 70 alat berat yang disewakan kepada Tuan Z dan 10 alat berat yang belum disewakan, untuk jangka waktu 12 bulan sejak tanggal 15 Januari 2025. Di sisi lain, Provinsi Kalimantan Timur melakukan pendataan dan didapati bahwa pada tanggal 1 April 2025, terdapat 20 alat berat yang disewa oleh Tuan Y tersebut di atas. Untuk itu, Gubernur Provinsi

²⁵ Peraturan Daerah (Perda) Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta No. 11 Tahun 2023 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah.

²⁶ Peraturan Gubernur (Pergub) Daerah Istimewa Yogyakarta No. 50 Tahun 2023 Tentang Dasar Pengenaan Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Dan Pajak Alat Berat.

Kalimantan Timur dapat menetapkan besaran PAB terutang untuk 20 alat berat yang disewa Tuan Y sebagai Wajib Pajak untuk jangka waktu 12 bulan sejak tanggal 1 Februari 2025.

3. Kemudian, pada aturan apabila terjadi perpindahan alat berat dalam jangka waktu 12 bulan berturut – turut, maka PAB tidak dipungut lagi sampai dengan berakhirnya jangka waktu. Hal tersebut dapat dicontohkan sebagai berikut:

Ada suatu alat berat yang dikuasai oleh PT. Nabilah Jaya di wilayah Provinsi DIY, lalu Gubernur Provinsi DIY menerbitkan SKPD atas PAB terutang sejak tanggal 1 April tahun 2025 untuk jangka waktu 12 bulan berturut-turut hingga 31 Maret 2026. Dalam hal terjadi perpindahan tempat penguasaan alat berat ke wilayah Provinsi Sumatera Barat sebelum tanggal 1 April 2025, maka alat berat itu tidak dikenakan PAB oleh Provinsi Sumatera Barat. Selanjutnya, atas alat berat tadi baru dapat dikenakan PAB pada tanggal 1 April 2026 untuk jangka waktu 12 bulan berikutnya oleh Provinsi Sumatera Barat (tempat penguasaan alat beratnya).

SIMPULAN

Pada dasarnya pajak adalah suatu pungutan yang dilakukan oleh negara, baik pemerintah pusat maupun daerah dengan tanpa imbalan secara langsung yang digunakan untuk kemakmuran rakyat. Pajak sendiri memiliki banyak jenis, salah satunya PAB. Dasar pengenaan PAB bukanlah hal baru dalam praktiknya di masyarakat, akan tetapi menjadi suatu istilah baru karena sebelumnya alat berat dikategorikan sama dengan kendaraan bermotor, sehingga tergolong PKB. Namun, setelah adanya Putusan Mahkamah Konstitusi No. 15/PUU-XV/2017, maka alat berat tidak lagi tergolong sebagai kendaraan bermotor, sehingga memiliki dasar pengenaan pajaknya sendiri yang disebut sebagai PAB, hal ini diatur dalam Undang – undang No. 1 Tahun 2022 (UU HKPD). Undang – undang tersebut masih membutuhkan peraturan terkait lainnya seperti Peraturan Pemerintah No. 35 Tahun 2023, Peraturan Daerah setempat, dan Peraturan Gubernur setempat untuk menjalankan pelaksanaan pengenaan pajak tersebut mulai dari objek PAB, subjek PAB, tarif PAB, masa PAB, sampai dengan perhitungan PAB.

Adapun langkah yang dapat diambil oleh pemerintah ialah harus dengan lebih teliti dalam mengeluarkan atau menerbitkan suatu undang – undang supaya tidak menimbulkan ketidakadilan dan ketidakpastian pada penerapan hukum karena dua hal tersebut telah menjadi pemicu munculnya permasalahan terhadap pemberian jangka waktu 3 tahun guna merubah UU PDRD karena selama jangka waktu tersebut, UU PDRD masih dikatakan berlaku sampai ada undang – undang yang menggantikannya. Padahal sudah jelas UU PDRD tersebut inkonstitusional. Untuk itu, para pembentuk undang – undang harus lebih teliti dan berhati – hati ketika menerbitkan suatu regulasi agar tidak menimbulkan kerugian kepada warga masyarakat yang menjadi wajib pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Abdullah, 'Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah Sebagai Pilar Keberhasilan Otonomi Daerah', *COMSERVA: Jurnal Penelitian Dan Pengabdian Masyarakat*, 4 (2025), 3372-79 <<https://doi.org/10.59141/comserva.v4i10.2964>>
- Adelina, Andi Aliya, 'Analisis Putusan Mahkamah Konstitusi No.15/PUU-XV/2017 Tentang Pengujian Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Terhadap Pasal 1 Ayat (3), 27 Ayat (1), Dan 28d Ayat (1) UUD 1945', *Jurnal Sains Sosio Humaniora*, 6 (2022), 157-70 <<https://doi.org/10.22437/jssh.v6i1.19427>>
- Falah, Anwar Nuruddin and Waluyo Waluyo, 'Pelaksanaan Pajak Alat-Alat Berat Dan Alat-Alat Besar Berdasarkan Peraturan Gubernur Jawa Tengah Nomor 21 Tahun 2011 Di Provinsi Jawa Tengah', *Jurnal Discretie*, 3 (2022), 129 <<https://doi.org/10.20961/jd.v3i3.56398>>
- Fedele, Stefania Lotito, 'The Ne Bis In Idem Principle in Tax Law: European and Italian Frameworks', *Central European Public Administration Review*, 18 (2020), 51-68 <<https://doi.org/10.17573/cepar.2020.1.03>>
- Fithrina, Hendria, Gusminarti Gusminarti, Darnis Darnis and Fajri Kurniawan, 'Implikasi Undang – Undang Nomor 1 Tahun 2022 Terhadap Keberadaan Pajak Daerah Sebagai Sumber PAD Kabupaten/Kota Di Provinsi Sumatera Barat', *Nagari Law Review*, 7 (2024), 506-15 <<https://doi.org/10.25077/nalrev.v.7.i.3.p.506-515.2024>>
- Hartoyo, H, Dharma Setiawan Negara and . Lufsiana, 'The Urgency of Heavy Equipment Tax Regulations Judging From Law Number 1 of 2022', *Journal of Ecohumanism*, 3 (2024), 1279-86 <<https://doi.org/10.62754/joe.v3i3.3440>>
- Ilyas, Wirawan B, 'ANALISIS HUKUM TERHADAP PENGENAAN PAJAK GANDA', *JURNAL HUKUM IUS QUIA IUSTUM*, 19 (2012), 566-85 <<https://doi.org/10.20885/iustum.vol19.iss4.art5>>
- Lesmana, Indra, Ardiansah and Azmi Bahrin, 'The Final Power of the Decision of the Constitutional Court in Indonesian Positive Law', *Budapest International Research and Critics Institute-Journal (BIRCI-Journal)*, 5 (2022), 1765-75 <<https://doi.org/https://doi.org/10.33258/birci.v5i1.3779>>
- Maha Dewi, Putri, *HUKUM PAJAK DI INDONESIA*, ed. by Anik Iftitah, Cetakan Pertama (Banten: PENERBIT PT SADA KURNIA PUSTAKA, 2023)
- Mirnasari, Tiar, *BUKU AJAR PERPAJAKAN*, ed. by Kuswarak, Cetakan Pertama (Purbalingga: PENERBIT CV EUREKA MEDIA AKSARA, 2023)

Muhammad, Abdulkadir, *Hukum Acara Perdata Indonesia* (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2000)

Pamuji, Kadar, Abdul Aziz Nasihuddin, *BUKU AJAR HUKUM PAJAK*, ed. by Muhammad Fauzan, Cetakan Kesatu (Purwokerto: Universitas Jenderal Soedirman (UNSOED Press), 2020)

Rahmawati, Rahmawati, 'Analisis Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah (APBD) Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Berau', *Jesya*, 6 (2023), 794–803 <<https://doi.org/10.36778/jesya.v6i1.1019>>

Syamsudin, M., *Operasionalisasi Penelitian Hukum* (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2007)

Zainuddin, *METODE PENELITIAN HUKUM* (Jakarta: Sinar Grafika, 2015)