



## **PENGARUH PENERAPAN SISTEM *CLOSED LIST* DAN PENAMBAHAN JENIS PAJAK DAERAH TERHADAP UPAYA PEMUNGUTAN PAJAK DAERAH**

Noviyanti\*

Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, Kementerian Keuangan, Jakarta  
mbvymd@gmail.com

Fauziah Zen

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Indonesia, Depok  
fau.ics@gmail.com

\*Alamat Korespondensi: mbvymd@gmail.com

### **ABSTRACT**

*This study investigates the effect of the closed list system and the new tax assignment stipulated in Law 28/2009 on local tax efforts in Indonesia. It also examines the other influential factors affecting local tax efforts. The local tax effort is a ratio of the actual (collected) local tax revenue to its potential tax capacity. A random-effect regression model is applied to the province's tax effort analysis, while a fixed-effect regression model is applied to the municipalities' tax effort analysis. The dataset consists of local budget and socio-economic indicators of 31 provinces and 372 municipalities in Indonesia during 2005-2019. The results show that the closed-list system has a negative impact on municipalities' tax efforts, while the new tax assignment in Law 28/2009 positively affects both provinces and municipalities. This study also finds other influential factors on local tax efforts. Block grant positively affects the municipality's tax effort, while categorical grant negatively affects the province's tax effort. Additionally, population density positively affects the province's tax efforts, but the results of audited subnational financial reports only affect the municipality's tax efforts. Municipality's tax effort is also affected by urban area factors.*

*Keywords: Fiscal Decentralization, Local Tax Revenue, Tax Capacity, Tax Effort*

### **ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh sistem *closed list* dan penambahan jenis pajak baru yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 (UU 28/2009) terhadap upaya pemungutan pajak daerah di Indonesia. Selain itu, faktor lain yang memengaruhi upaya pemungutan pajak tersebut juga dianalisis dalam penelitian ini. Upaya pemungutan pajak daerah dicerminkan dengan rasio antara realisasi pendapatan pajak daerah dengan kapasitas pajak daerah. Dengan menggunakan data dari 31 provinsi dan 372 kabupaten/kota di Indonesia selama periode tahun 2005-2019, upaya pemungutan pajak daerah dianalisis dengan menerapkan metode regresi *random-effect* pada tingkat provinsi dan *fixed effect* pada tingkat kabupaten/kota. Penelitian ini menyimpulkan bahwa sistem *closed list* dalam UU 28/2009 tidak berpengaruh signifikan terhadap upaya pemungutan pajak provinsi, namun berpengaruh negatif pada upaya pemungutan pajak kabupaten/kota. Sementara itu, penambahan jenis pajak baru yang diatur dalam UU 28/2009 berpengaruh positif terhadap upaya pemungutan pajak daerah baik di provinsi maupun di kabupaten/kota. Selain itu, beberapa faktor lain juga memengaruhi upaya pemungutan pajak daerah seperti DAU yang berpengaruh positif di kabupaten/kota, DAK yang berpengaruh negatif di provinsi, opini BPK WTP/WDP yang memberikan pengaruh positif hanya di kabupaten/kota. Faktor kepadatan penduduk berpengaruh positif di provinsi, sementara wilayah perkotaan berpengaruh positif di tingkat kabupaten/kota.

Kata kunci: Desentralisasi Fiskal, Pendapatan Pajak Daerah, Kapasitas Pajak, Upaya Pemungutan Pajak

KLASIFIKASI JEL:

H71

CARA MENGUTIP:

Noviyanti & Zen, F. (2022). Pengaruh penerapan sistem *closed list* dan penambahan jenis pajak daerah terhadap upaya pemungutan pajak daerah. *Indonesian Treasury Review: Jurnal Perbendaharaan, Keuangan Negara dan Kebijakan Publik*, 7(1), 89-100.

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Menjelang satu dekade desentralisasi di Indonesia, Pemerintah Pusat mengganti ketentuan pengaturan kewenangan perpajakan daerah dengan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 (UU 28/2009) tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. UU tersebut secara umum mengubah sistem *open list* dalam perpajakan daerah menjadi sistem *closed list* sehingga tidak memungkinkan pemerintah daerah untuk memungut pajak selain yang ditetapkan dalam UU tersebut. Perubahan tersebut dilatarbelakangi oleh berbagai persoalan dalam implementasi sistem *open list*. Menurut Rheza et al. (2014), pungutan yang ditetapkan pemerintah daerah di luar *list* yang telah ditetapkan UU cenderung memberatkan masyarakat. Selain itu, hal tersebut juga menyebabkan ketidakpastian berusaha dan memberatkan pelaku usaha. Hal ini dikarenakan semakin banyaknya pajak yang harus dibayarkan menyebabkan meningkatnya biaya untuk menjalankan usaha di daerah.

Selain perubahan menjadi sistem *closed list*, UU 28/2009 juga mengatur perluasan basis pajak daerah melalui perluasan objek pajak, penambahan jenis pajak baru dan pendaerahan pajak pusat. Perluasan objek pajak diterapkan pada Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB) dengan menambahkan kendaraan pemerintah sebagai objek pajak. Sementara itu, objek Pajak Hotel ditambah dengan seluruh layanan sewa di hotel dan objek Pajak Restoran ditambah dengan jasa pelayanan katering. Selanjutnya, penambahan jenis pajak baru diberikan baik kepada pemerintah provinsi maupun kabupaten/kota. Pemerintah provinsi mendapat satu tambahan pajak yaitu pajak rokok sehingga pemerintah provinsi berwenang memungut 5 jenis pajak. Adapun pemerintah kabupaten/kota mendapat tambahan Pajak Sarang Burung Walet dan Pajak Air Tanah. Di samping tambahan pajak tersebut, pemerintah kabupaten/kota juga mendapat pelimpahan Pajak Bumi dan Bangunan Sektor Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang sebelumnya menjadi wewenang pemerintah pusat.

Namun, di antara keempat jenis pajak tambahan bagi pemerintah kabupaten/kota tersebut, PBB-P2 dan BPHTB menjadi pajak yang cukup dominan bagi daerah. Selain itu, pelimpahan kedua jenis pajak tersebut meningkatkan porsi penerimaan atas hasil pungutan PBB-P2 dan BPHTB yang diterima kabupaten/kota. Sebelumnya,

### PENERAPAN DALAM PRAKTIK

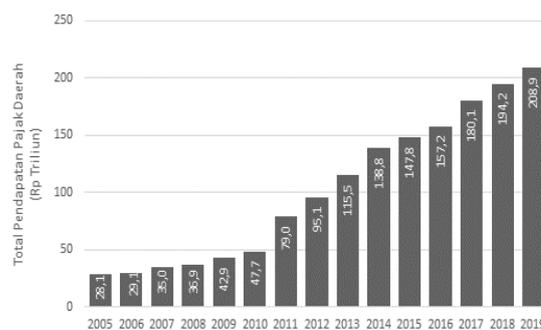
- Meskipun penerapan sistem *closed list* dapat memberikan dampak negatif terhadap upaya pemungutan pajak daerah, namun hal tersebut dapat dikompensasi dengan memberikan tambahan kewenangan pajak bagi pemerintah daerah yang terbukti berdampak positif.
- Proses transisi daerah untuk memungut pajak yang telah didaerahkan juga sangat penting untuk dipersiapkan dengan baik.

pemerintah kabupaten/kota hanya memperoleh bagi hasil (DBH) PBB-P2 dan BPHTB dengan porsi sekitar 64%. Dengan diterapkannya UU 28/2009, maka pemerintah kabupaten/kota memperoleh 100% dari hasil penerimaan PBB-P2 dan BPHTB. Dengan tambahan pajak tersebut, secara total pemerintah kabupaten/kota berwenang atas 11 jenis pajak daerah.

Untuk dapat merealisasikan pendapatan atas potensi dari basis pajak yang dimiliki, pemerintah daerah perlu melakukan upaya pemungutan pajak. Kewenangan yang diperoleh pemerintah daerah dalam perpajakan diperkirakan akan mempengaruhi upaya pemungutan pajak tersebut. Upaya ini dicerminkan dari rasio realisasi pendapatan pajak dengan kapasitas atau potensi pajak daerah.

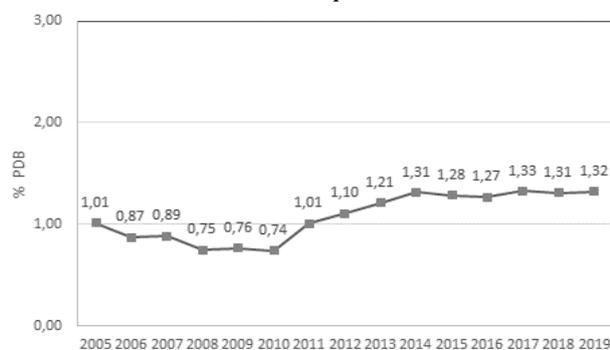
Jika dilihat secara nominal, total pendapatan pajak seluruh pemerintah daerah terus mengalami peningkatan selama periode Tahun 2005-2019 seperti ditunjukkan Grafik 1. Namun, bila dilihat dari persentase terhadap produk domestik bruto (PDB) sebagai gambaran upaya pemerintah daerah dalam memungut pajak seperti ditunjukkan Grafik 2, pendapatan pajak daerah tidak menunjukkan perubahan yang berarti sepanjang periode Tahun

Grafik 1. Total Pendapatan Pajak Daerah Seluruh Pemerintah Daerah Tahun 2005-2019



Sumber: Kementerian Keuangan (2021) diolah kembali

Grafik 2. Persentase Pajak Daerah Seluruh Pemerintah Daerah Terhadap PDB Tahun 2005-2019



Sumber: Kementerian Keuangan (2021), BPS (2021c), diolah kembali

2005-2019. Hal tersebut menimbulkan pertanyaan bagaimana pengaruh perubahan kewenangan perpajakan daerah terhadap upaya pemungutan pajak daerah di Indonesia.

Di Indonesia, penelitian mengenai pengaruh pengaturan kewenangan perpajakan terhadap upaya pemungutan pajak daerah tersebut dimungkinkan untuk dilakukan karena pengaturan perpajakan di Indonesia mengalami perubahan dengan terbitnya UU 28/2009. Namun, penelitian mengenai hal ini masih sangat terbatas di dalam literatur. Selain itu, sebagian besar penelitian mengenai upaya pemungutan pajak yang dilakukan sebelumnya merupakan penelitian komparasi upaya pemungutan pajak antar negara (seperti Bahl, 1971; Chelliah et al., 1975; Le et al., 2012; Fenochietto & Pessino, 2013; Bird et al., 2014;) dan masih sedikit penelitian yang melakukan komparasi antar daerah dalam suatu negara (seperti Wang et al., 2009; Garg et al., 2016; Zárate-Marco & Vallés-Giménez, 2019). Sementara itu, penelitian mengenai upaya pemungutan pajak daerah di Indonesia lebih berfokus pada pengaruh dana transfer terhadap upaya pemungutan pajak daerah (seperti Priyarsono et al., 2010; Nikijuluw, 2012).

Penelitian ini bermaksud untuk menutup kesenjangan di dalam literatur sebagaimana diidentifikasi di atas. Selanjutnya, penelitian ini akan menganalisis pengaruh penerapan sistem *closed list* dan penambahan jenis pajak baru dalam UU 28/2009. Selain itu, penelitian ini juga akan memberikan kontribusi terhadap literatur dengan menambahkan analisis faktor lain yang turut memengaruhi upaya pemungutan pajak daerah. Analisis dilakukan secara terpisah antara provinsi dan kabupaten/kota mengingat perbedaan kewenangan perpajakan yang diperoleh kedua tingkatan pemerintahan tersebut. Sementara itu, periode waktu yang menjadi observasi penelitian ini akan mencakup periode sebelum dan setelah

penerapan UU 28/2009 atau dalam kurun waktu 2005-2019.

## STUDI LITERATUR

Pengaturan kewenangan perpajakan daerah merupakan salah satu aspek penting dalam pelaksanaan desentralisasi fiskal. Kewenangan tersebut diperlukan agar pemerintah daerah dapat melakukan upaya mobilisasi pendapatan dalam mendukung penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan daerah. Boadway & Shah (2009) menjelaskan mengenai beberapa bentuk desentralisasi kewenangan perpajakan. Bentuk desentralisasi tersebut dapat berupa pemberian suatu basis pajak secara eksklusif kepada pemerintah daerah melalui pemberian kewenangan penuh untuk mengelola basis pajak tersebut. Selain itu, pemerintah pusat dan daerah dapat bersama-sama mengelola suatu basis pajak terutama basis pajak yang cukup luas. Bentuk desentralisasi lainnya dapat diterapkan dengan pengelolaan basis pajak yang sama antara pemerintah pusat dan Daerah, tetapi masing-masing tingkat pemerintahan menentukan dan mengelola struktur tarif pajak secara independen.

Selanjutnya, dalam pemberian kewenangan pajak kepada pemerintah daerah, Bahl & Bird (2008) menjelaskan beberapa karakteristik pajak yang dapat didaerahkan. Pertama, basis pajak relatif tidak mudah bergerak sehingga pemerintah daerah mempunyai keleluasaan untuk menentukan tarif tanpa kehilangan basis pajak. Kedua, hasil pemungutan pajak seharusnya dapat mencukupi kebutuhan daerah dan cukup *buoyant* sehingga mampu meningkat seiring dengan peningkatan belanja daerah. Ketiga, hasil pemungutan pajak seharusnya cukup stabil dan dapat diprediksi. Keempat, tidak dimungkinkan untuk mengalihkan beban pajak kepada selain penduduk. Kelima, basis pajak seharusnya dapat diidentifikasi dengan jelas untuk memastikan akuntabilitas. Keenam, pajak tersebut harus dapat dianggap adil bagi pembayar pajak. Terakhir, pajak tersebut seharusnya relatif mudah untuk diadministrasikan secara efektif dan efisien. Biaya administratif yang efisien seharusnya menjadi proporsi yang wajar dari pengumpulan pajak.

Dalam pelaksanaannya, pendapatan pajak suatu daerah dipengaruhi oleh upaya pemungutan pajak dan kapasitas pajak di daerah tersebut. Upaya pemungutan pajak didefinisikan sebagai rasio antara pendapatan pajak aktual dengan perkiraan kapasitas pajak di suatu daerah (Bahl, 1971; Le et al., 2012; Cyan et al., 2013).

Selanjutnya, kapasitas pajak didefinisikan sebagai rasio pajak yang dapat dicapai jika suatu negara/daerah menerapkan rata-rata tarif efektif terhadap suatu basis pajak (Bahl, 1971). Rata-rata tarif efektif tersebut merupakan koefisien hasil regresi atas sekumpulan negara/daerah dalam penelitiannya. Sementara, Fenochietto & Pessino (2013) mendefinisikan kapasitas pajak sebagai pendapatan pajak maksimal yang dapat diperoleh suatu negara/daerah. Selanjutnya, Mertens (2003) menjelaskan bahwa secara umum terdapat 2 pendekatan yang digunakan dalam mengukur kapasitas pajak. Pertama, dengan menggunakan analisis regresi yang menggunakan variable proxy dari basis pajak. Kedua, dengan menghitung tarif efektif yang diterapkan pada sejumlah negara/daerah sampel yang dikalikan dengan suatu basis pajak. Namun, pendekatan regresi lebih banyak digunakan karena secara teori model regresi dapat mengontrol faktor-faktor yang memengaruhi kapasitas pajak dan yang tidak dimasukkan ke dalam persamaan model.

Dalam melakukan upaya pemungutan pajak, pemerintah daerah akan dibatasi dengan kewenangan perpajakan yang diatur dalam UU. Aspek kewenangan tersebut erat kaitannya dengan penerapan desentralisasi fiskal di suatu negara. Semakin besar kewenangan perpajakan yang diperoleh pemerintah daerah dan semakin tinggi upaya pemungutan pajak yang dilakukan, maka semakin besar potensi pendapatan pajak daerah yang dapat direalisasikan.

Selain itu, upaya pemungutan pajak daerah juga dapat dipengaruhi oleh dana transfer yang diterima oleh pemerintah daerah. Hal ini diperkirakan terkait dengan fenomena *flypaper effect*. Inman (2008) menjelaskan bahwa pemerintah daerah cenderung membiayai belanja daerah dari dana transfer yang diperoleh daripada meningkatkan upaya pemungutan pajak dari penduduk. Secara empiris, beberapa penelitian menyimpulkan bahwa dana transfer cenderung menyebabkan menurunnya upaya pemerintah daerah dalam melakukan pemungutan pajak (Aragon & Gayoso, 2005; Rajaraman & Vasishtha, 2000; Cárdenas & Sharma, 2011; Acar, 2019). Namun, penelitian Masaki (2018) menemukan bahwa di Tanzania dana transfer meningkatkan mobilisasi pendapatan daerah termasuk pajak di daerah-daerah dengan kapasitas administrasi pajak yang rendah dan biaya politik yang tinggi untuk menegakkan aturan perpajakan. Dampak positif dana transfer terhadap upaya mobilisasi pendapatan tersebut semakin tinggi di daerah pedesaan.

Kondisi wilayah juga diperkirakan berpengaruh terhadap upaya pemungutan pajak daerah. Teera & Hudson (2004) berargumen bahwa biaya pemungutan pajak akan berkurang di daerah yang padat penduduk sehingga diperkirakan dapat mendorong upaya pemungutan pajak. Selain itu, penduduk yang terpusat di suatu daerah akan memudahkan upaya pemungutan pajak (Cyan et al., 2013). Biasanya upaya pemungutan pajak di daerah perkotaan yang lebih padat penduduknya akan cenderung lebih tinggi dibandingkan di daerah kabupaten yang tingkat kepadatan penduduknya lebih rendah. Faktor institusional juga dianggap menjadi faktor penting yang menentukan keberhasilan pemungutan pajak. Bird et al. (2014) menyimpulkan bahwa kualitas tata kelola pemerintahan memiliki hubungan positif dengan upaya pemungutan pajak. Tata kelola pemerintahan yang baik diantaranya ditandai dengan tingkat korupsi yang rendah dan tingkat akuntabilitas yang tinggi akan mendorong upaya pemungutan pajak.

## METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode estimasi *Fixed Effect* (FE) dan *Random Effect* (RE) dalam menganalisis 31 provinsi dan 372 kabupaten/kota di Indonesia. Pemilihan metode estimasi antara FE dan RE dilakukan dengan menjalankan pengujian *Hausman Test* menggunakan *software* Stata v.16.0. Hipotesis yang digunakan dalam *Hausman Test* adalah bila  $H_0$  diterima maka metode estimasi yang dipilih adalah RE. Sedangkan bila  $H_1$  yang diterima maka metode estimasi yang dipilih adalah FE. Adapun kriteria penolakan  $H_0$  adalah jika nilai probabilitas ( $\text{Prob} > \chi^2$ )  $< \alpha$ . Sebagai contoh, apabila nilai  $\alpha = 5\%$ , sementara nilai probabilitas ( $\text{Prob} > \chi^2$ ) yang didapatkan dari hasil pengujian adalah kurang dari 5%, maka metode estimasi yang dipilih adalah FE.

Pemilihan metode estimasi pada level provinsi dilakukan dengan menjalankan *Hausman Test* baik pada model regresi kapasitas pajak maupun pada model regresi upaya pemungutan pajak. Berdasarkan hasil uji Hausman pada kedua model regresi tersebut, metode yang lebih tepat untuk diterapkan pada regresi kapasitas pajak dan regresi upaya pemungutan pajak pada level provinsi adalah *Random Effect* (RE). Hal ini didukung dengan hasil uji Hausman yang menunjukkan nilai probabilitas ( $\text{Prob} > \chi^2$ ) sebesar 0,0656 untuk regresi kapasitas pajak provinsi dan 0,0957 untuk regresi upaya pemungutan pajak provinsi.

*Hausman Test* juga dilakukan dalam memilih metode estimasi pada level kabupaten/kota. Berdasarkan hasil uji Hausman pada model regresi

kapasitas pajak maupun pada model regresi upaya pemungutan pajak kabupaten/kota, metode yang lebih tepat untuk diterapkan adalah *Fixed Effect* (FE). Hasil uji Hausman tersebut menunjukkan nilai probabilitas ( $Prob > Chi^2$ ) sebesar 0,0000 baik untuk regresi kapasitas pajak kabupaten/kota maupun regresi upaya pemungutan pajak kabupaten/kota.

Untuk menghasilkan estimasi yang bersifat *Best Linear Unbiased Estimate* (BLUE), model yang digunakan telah melalui pengujian model mulai dari uji multikolinieritas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi. Sementara itu, kriteria pemilihan daerah-daerah yang menjadi unit analisis penelitian adalah merupakan daerah otonom yang tidak mengalami pemekaran sepanjang tahun 2005-2019 (KPPOD, 2014), hanya mengelola jenis pajak provinsi atau kabupaten/kota saja, dan memiliki kelengkapan semua jenis data yang diperlukan dalam penelitian.

Dalam penelitian ini, upaya pemungutan pajak daerah didefinisikan sebagai rasio antara realisasi penerimaan pajak suatu daerah terhadap kapasitas pajak daerah tersebut seperti yang digunakan dalam studi Bahl (1971), Chelliah et al. (1975), Le et al. (2012), Nikijuluw (2012) dan Cyan et al. (2013). Data realisasi penerimaan pajak daerah merupakan jumlah penerimaan pajak yang diperoleh suatu daerah sebagaimana disampaikan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) setiap tahunnya. Sementara itu, kapasitas pajak diprediksi dengan menggunakan pendekatan regresi antara rasio realisasi pajak terhadap total Pendapatan Domestik Regional Bruto (PDRB) dengan porsi sektor PDRB yang terkait jenis pajak daerah serta faktor terkait lainnya seperti jumlah penduduk dan PDRB perkapita. Adapun persamaan regresi tahap pertama untuk mengestimasi kapasitas pajak provinsi dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{rasio\_pajak}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{rasio\_transportasi}_{it} + \beta_2 \text{rasio\_perdagangan}_{it} + \beta_3 \ln \text{pop}_{it} + \beta_4 \ln \text{grdp}_{it} + \varepsilon_{it}$$

(Persamaan I)

Sementara persamaan regresi tahap pertama untuk mengestimasi kapasitas pajak kabupaten/kota adalah sebagai berikut:

$$\text{rasio\_pajak}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{rasio\_perdaghotelresto}_{it} + \beta_2 \text{rasio\_industri}_{it} + \beta_3 \text{rasio\_konstruksi}_{it} + \beta_4 \text{rasio\_jasakeu\_realest}_{it} + \beta_5 \ln \text{grdp}_{it} + \varepsilon_{it}$$

(Persamaan II)

Keterangan:

- rasio\_pajak : Realisasi pajak terhadap total PDRB
- rasio\_transportasi : Rasio PDRB Angkutan Jalan Raya/Darat terhadap total PDRB

- rasio\_perdagangan : Rasio PDRB Perdagangan Besar dan Eceran terhadap total PDRB
- rasio\_perdaghotel resto : Rasio PDRB Sektor Perdagangan, Hotel dan Restoran terhadap total PDRB
- rasio\_industri : Rasio PDRB Sektor Industri terhadap total PDRB
- rasio\_konstruksi : Rasio PDRB Sektor Konstruksi terhadap total PDRB
- rasio\_jasakeu\_realest : Rasio PDRB Sektor Jasa Keuangan dan real Estate terhadap total PDRB
- Lnpop : Jumlah Penduduk (BPS, 2021a)
- Lngrdp : Pendapatan per Kapita (BPS, 2021c)
- I : provinsi / kabupaten/kota
- T : periode waktu (tahun)
- $\varepsilon$  : *error term*

Hasil regresi persamaan I dan II digunakan untuk memprediksi nilai kapasitas pajak pada masing-masing daerah. Prediksi kapasitas pajak provinsi maupun kabupaten/kota yang dihasilkan dari kedua regresi di atas kemudian akan menjadi komponen dalam perhitungan upaya pemungutan pajak daerah. Bentuk persamaan upaya pemungutan pajak daerah (TE) tersebut adalah sebagai berikut:

$$\text{Upaya Pemungutan Pajak (TE)}_{it} = \frac{\text{Rasio Realisasi Pajak}_{it}}{\text{Rasio Kapasitas Pajak}_{it}}$$

(Persamaan III)

Hasil perhitungan tersebut menjadi nilai variabel dependen dalam regresi tahap kedua yakni upaya pemungutan pajak daerah. Adapun kerangka model regresi upaya pemungutan pajak dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

a. Daerah Provinsi

$$\text{TE}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{Dummy\_closed\_list}_{it} + \beta_2 \text{Dummy\_rokok}_{it} + \beta_4 \ln \text{dbh}_{it} + \beta_5 \ln \text{dau}_{it} + \beta_6 \ln \text{dak}_{it} + \beta_7 \text{KP}_{it} + \beta_8 \text{Dummy\_OpiniLKPD}_{it} + \varepsilon_{it}$$

(Persamaan IV)

b. Daerah Kabupaten/Kota

$$\text{TE}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{Dummy\_Closed\_List}_{it} + \beta_2 \text{Dummy\_BPHTB}_{it} + \beta_3 \text{Dummy\_PBB\_P2}_{it} + \beta_4 \ln \text{dbh}_{it} + \beta_5 \ln \text{DAU}_{it} + \beta_6 \ln \text{DAK}_{it} + \beta_7 \text{KP}_{it} + \beta_8 \text{Dummy\_Kota}_{it} + \beta_9 \text{Dummy\_OpiniLKPD}_{it} + \varepsilon_{it}$$

(Persamaan V)

Keterangan:

- TE : Upaya Pemungutan Pajak oleh Pemerintah Daerah

*Dummy\_closed\_list* : *Dummy* Tahun Implementasi sistem *closed list* menurut UU 28/2009 (*Dummy* 1 = 2010-2019; *Dummy* 0 = 2005-2009)

*Dummy\_rokok* : *Dummy* Tahun Implementasi Pajak Rokok menurut UU 28/2009 (*Dummy* 1 = 2014-2019; *Dummy* 0 = 2005-2013)

*Dummy\_BPHTB* : *Dummy* Tahun Implementasi BPHTB berdasarkan ketentuan dalam perda di masing-masing daerah (*Dummy* 1 = periode setelah BPHTB dipungut oleh pemerintah kabupaten/kota; *Dummy* 0 = periode sebelum BPHTB dipungut oleh pemerintah kabupaten/kota)

*Dummy\_PBB-P2* : *Dummy* Tahun Implementasi PBB-P2 berdasarkan ketentuan dalam perda di masing-masing daerah (*Dummy* 1 = periode setelah PBB-P2 dipungut oleh pemerintah kabupaten/kota; *Dummy* 0 = periode sebelum PBB-P2 dipungut oleh pemerintah kabupaten/kota)

lnDAU : Dana Alokasi Umum (Kementerian Keuangan, 2021)

lnDAK : Dana Alokasi Khusus (Kementerian Keuangan, 2021)

lnDBH : Dana Bagi Hasil (Kementerian Keuangan, 2021)

KP : Kepadatan Penduduk (BPS, 2021b)

*Dummy\_Kota* : *Dummy* wilayah kota (*Dummy* 1 = Kota; *Dummy* 0 = Kabupaten)

*Dummy\_Opini* : *Dummy* Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (*Dummy* 1 = opini WTP atau WDP; *Dummy* 0 = opini TMP atau TW) (BPK, 2021)

i : provinsi/kabupaten/kota

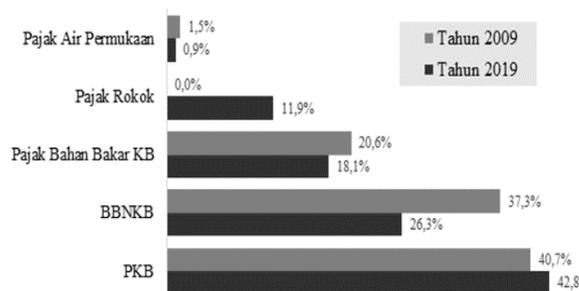
t : periode waktu (tahun)

$\varepsilon$  : *error term*

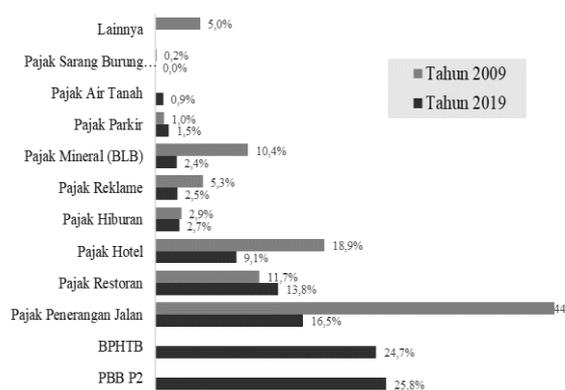
## HASIL DAN PEMBAHASAN

Dengan terbitnya UU 28/2009 komposisi jenis pajak provinsi dan kabupaten/kota mengalami perubahan. Hal ini dapat terlihat pada perbedaan realisasi pajak tahun 2009 (periode sebelum UU 28/2009) dan 2019 (periode setelah UU 28/2009). Grafik 3 (a) menunjukkan bahwa pajak-pajak yang terkait dengan kendaraan bermotor memegang peranan penting dalam menyumbang pendapatan pajak provinsi baik sebelum maupun setelah implementasi UU 28/2009. Namun, setelah penerapan UU 28/2009, terdapat jenis pajak baru bagi provinsi yakni pajak rokok yang menyumbang porsi sebesar 11,9% dari total pendapatan pajak seluruh provinsi. Sementara kontribusi pajak air permukaan terhadap total pendapatan pajak seluruh provinsi juga mengalami penurunan menjadi hanya sebesar 0,9%. Hal ini dikarenakan jenis pajak ini hanya meliputi air permukaan sedangkan pajak air tanah telah menjadi kewenangan kabupaten/kota. Sementara itu, Grafik 3 (b) menunjukkan pendapatan pajak

Grafik 3. Perbandingan Persentase Total Pendapatan Pajak Daerah Tahun 2009 dan 2019 (a) Provinsi



(b) Kabupaten/Kota



Sumber: Kementerian Keuangan (2021) diolah kembali

kabupaten/kota pada periode sebelum implementasi UU 28/2009 (tahun 2009) didominasi oleh pajak penerangan jalan. Pada periode ini kabupaten/kota juga memungut pajak-pajak di luar *list* dalam UU seperti pajak pendaftaran perusahaan, pajak lingkungan dan pajak kendaraan tidak bermotor. Sebaliknya, pada tahun 2019 (periode setelah UU 28/2009) tidak terdapat lagi porsi pendapatan pajak di luar *list* UU. Pada tahun tersebut kabupaten/kota juga telah mendapatkan tambahan jenis pajak yaitu PBB-P2 dan BPHTB yang mendominasi pendapatan pajak daerah. Selain itu, kabupaten/kota juga memperoleh jenis pajak baru yaitu Pajak Sarang Burung Walet dan Pajak Air Tanah, meskipun kontribusinya masih relatif minim.

### Hasil Estimasi pada Daerah Provinsi

Sebelum melakukan estimasi upaya pemungutan pajak provinsi, terlebih dahulu dilakukan estimasi kapasitas pajak provinsi dengan menggunakan persamaan I. Hasil regresi kapasitas pajak dapat dilihat pada Tabel 1.

Hasil estimasi kapasitas pajak provinsi tersebut digunakan untuk memprediksi kapasitas pajak untuk masing-masing provinsi yang menjadi objek penelitian. Selanjutnya, prediksi kapasitas pajak tersebut digunakan untuk menghitung upaya pemungutan pajak (*tax effort/ TE*) dengan menggunakan persamaan III. Hasil perhitungan upaya pemungutan pajak tersebut menjadi variabel

Tabel 1. Hasil Regresi Kapasitas Pajak Provinsi

Variabel	Koefisien	p-value
rasio_perdagangan	0,0119*** (0,003)	0,000
rasio_transportasi	0,0328*** (0,011)	0,003
lnpop	0,000387 (0,000)	0,400
ln_grdpcap	0,000433** (0,000)	0,014
Constant	-0,00179 (0,007)	0,791
Observasi	465	
Jumlah Provinsi	31	
F-stat	0,0000	
R <sup>2</sup>	0,064	

Sumber: Output STATA

tingkat signifikansi \*\*\* p<0.01, \*\* p<0.05, \* p<0.1  
*standard error in parentheses*

Tabel 2. Hasil Regresi Upaya Pemungutan Pajak Provinsi

Variabel	Koefisien	p-value
<i>Dummy Closed list</i>	-0,0102 (0,033)	0,760
<i>Dummy Rokok</i>	0,117*** (0,033)	0,000
Dana Bagi Hasil (DBH)	0,00133 (0,024)	0,956
Dana Alokasi Umum (DAU)	-0,00475 (0,041)	0,907
Dana Alokasi Khusus (DAK)	-0,0185* (0,010)	0,068
Kepadatan Penduduk (KP)	0,000273* (0,000)	0,070
<i>Dummy_OpiniLKPD</i>	0,0158 (0,041)	0,702
Observasi	374	
Jumlah Provinsi	31	
F-stat	0,0016	
R <sup>2</sup>	0,062	

Sumber: Output STATA  
tingkat signifikansi \*\*\* p<0.01, \*\* p<0.05, \* p<0.1  
*standard error in parentheses*

dependen dalam persamaan IV dengan hasil regresi sebagaimana Tabel 2.

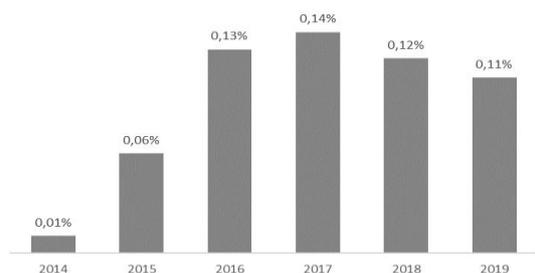
Hasil regresi tersebut menunjukkan bahwa penerapan sistem *closed list* pada tingkat provinsi tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap upaya pemungutan pajak provinsi. Pengaruh yang tidak signifikan tersebut diperkirakan disebabkan oleh sistem *open list* yang sebenarnya tidak benar-benar diterapkan dalam perpajakan provinsi pada periode sebelum UU 28/2009. Pada grafik 3 (a) terlihat bahwa provinsi tidak memungut jenis pajak di luar *list* UU baik sebelum maupun setelah penerapan UU 28/2009. Hal ini mungkin disebabkan karena ketentuan dalam UU sebelumnya, Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang perubahan atas UU nomor 18 tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU 34/2000), tidak secara eksplisit memberikan kewenangan kepada provinsi dalam menetapkan jenis pajak baru. Hal ini berbeda dengan kabupaten/kota yang secara eksplisit disebutkan dalam pasal 2 ayat 4 UU 34/2004 bahwa kabupaten/kota dapat menetapkan jenis pajak lain sepanjang memenuhi kriteria yang ditetapkan dalam UU. Oleh karena itu, pengaturan sistem *closed list* dalam UU 28/2009 tidak memberikan pengaruh terhadap upaya pemungutan pajak provinsi.

Sementara itu, variabel independen utama *dummy* rokok menunjukkan pengaruh positif dan signifikan. Hal ini berarti bahwa penambahan pajak rokok ke dalam jenis pajak provinsi memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap upaya pemungutan pajak provinsi. Pajak rokok diperkirakan dapat meningkatkan upaya pemungutan pajak provinsi sebesar 0,117. Peningkatan upaya pemungutan pajak tersebut dapat ditunjukkan dari realisasi pajak rokok yang mengalami tren peningkatan dari tahun 2014 sampai tahun 2019 (Grafik 4).

Hasil tersebut juga mendukung langkah Pemerintah Pusat untuk menambah pajak provinsi dalam UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (HKPD) yang baru disahkan melalui skema opsen pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (MBLB). Dengan adanya opsen pajak MBLB tersebut, pemerintah provinsi diperkirakan akan berupaya untuk meningkatkan pemungutan pajak di wilayahnya. Meskipun pajak tersebut tidak secara langsung dipungut oleh pemerintah provinsi, namun pemerintah provinsi memiliki peran dalam upaya pemungutan pajak MBLB. Peran tersebut diantaranya dapat dilakukan dengan mempercepat proses penerbitan izin dan peningkatan pengawasan perizinan di bidang pertambangan MBLB yang menjadi kewenangan pemerintah provinsi dengan tetap memperhatikan prinsip-prinsip dalam tata kelola pemerintahan yang baik.

Selanjutnya, variabel Dana Alokasi Khusus (DAK) menunjukkan arah negatif dan signifikan terhadap upaya pemungutan pajak provinsi. Hal ini berarti bahwa peningkatan 1% DAK akan menurunkan upaya pemungutan pajak provinsi sebesar 0,018. Dalam konteks Indonesia, meskipun DAK merupakan dana transfer yang bersifat *conditional*, penyaluran DAK tetap membantu pendanaan daerah untuk membiayai program-program tertentu yang juga menjadi prioritas

Grafik 4. Rasio Realisasi Pajak Rokok terhadap PDRB Tahun 2014-2019



Sumber: Kementerian Keuangan (2021), diolah kembali

nasional. DAK tersebut diperuntukkan tidak hanya untuk pendanaan kegiatan yang bersifat fisik seperti infrastruktur, namun juga untuk pendanaan yang bersifat non fisik seperti operasional sekolah serta pembinaan gizi dan kesehatan masyarakat. Semakin besar DAK yang diberikan kepada daerah maka dapat menurunkan kebutuhan fiskal daerah. Kebutuhan fiskal yang berkurang tersebut dapat direspon oleh pemerintah daerah khususnya provinsi dengan menurunkan upaya pemungutan pajak. Hal ini dikarenakan adanya fenomena *flypaper effect* yang ditunjukkan dengan perilaku pemerintah daerah yang cenderung lebih meningkatkan belanja dengan adanya penerimaan transfer.

Sementara itu, variabel kepadatan penduduk menunjukkan pengaruh positif dan signifikan terhadap upaya pemungutan pajak daerah. Hal ini dapat disebabkan oleh proses pemungutan pajak akan menjadi lebih mudah bila penduduk terkonsentrasi di suatu wilayah, karena informasi transaksi ekonomi lebih mudah diperoleh sehingga dapat mengurangi biaya pemungutan pajak. Pengaruh kepadatan penduduk yang positif dan signifikan tersebut juga mendukung penelitian sebelumnya di Spanyol oleh Zárata-Marco & Vallés-Giménez (2019).

Tabel 3. Hasil Regresi Kapasitas Pajak Kabupaten/Kota

Variabel	Koefisien	p-value
rasio_perdaghotelresto	0,00556*** (0,001)	0,000
rasio_industri	0,00185 (0,001)	0,124
rasio_konstruksi	-0,00240 (0,002)	0,133
rasiojasakeu_realest	0,00517* (0,003)	0,057
Lngrdpcap	-0,000331*** (0,000)	0,003
Constant	0,00261*** (0,000)	0,000
Observasi	5.580	
Jumlah Daerah	372	
F-stat	0,0000	
R <sup>2</sup>	0,005	

Sumber: Output STATA

tingkat signifikansi \*\*\* p<0.01, \*\* p<0.05, \* p<0.1  
*standard error in parentheses*

### Hasil Estimasi pada Daerah Kabupaten/Kota

Sebelum melakukan regresi upaya pemungutan pajak, terlebih dahulu dilakukan estimasi kapasitas pajak kabupaten/kota dengan menggunakan persamaan II. Hasil regresi Kapasitas Pajak Kabupaten/Kota dapat dilihat pada Tabel 3.

Hasil estimasi kapasitas pajak Kabupaten/Kota tersebut digunakan untuk memprediksi kapasitas pajak untuk masing-masing kabupaten/kota yang menjadi objek penelitian. Selanjutnya, prediksi kapasitas pajak tersebut digunakan untuk menghitung upaya pemungutan pajak (*tax effort/ TE*) dengan menggunakan persamaan III. Hasil perhitungan upaya pemungutan pajak tersebut akan menjadi variabel dependen dalam persamaan V dengan hasil regresi sebagaimana Tabel 4.

Berdasarkan hasil regresi, variabel *dummy closed list* menunjukkan pengaruh negatif dan signifikan terhadap upaya pemungutan pajak kabupaten/kota. Hal ini dapat dikarenakan penerapan sistem *closed list* menyebabkan

pemerintah kabupaten/kota tidak lagi dapat memungut jenis pajak di luar list UU. Sebelumnya, jenis pajak tersebut memberikan kontribusi terhadap pendapatan pajak kabupaten/kota. Sebagai contoh, pada tahun 2009 pajak-pajak tersebut menyumbang sekitar 5% dari total pendapatan pajak daerah seluruh kabupaten/kota di Indonesia (Grafik 3. b).

Sebaliknya, variabel *dummy* BPHTB dan *dummy* PBB-P2 menunjukkan pengaruh positif dan signifikan terhadap upaya pemungutan pajak kabupaten/kota. Hasil regresi menunjukkan terjadi peningkatan upaya pemungutan pajak kabupaten/kota dengan rata-rata sebesar 0,203 poin pada saat BPHTB telah menjadi pajak kabupaten/kota. Pelimpahan BPHTB menjadi pajak daerah menyebabkan seluruh realisasi penerimaan BPHTB akan menjadi milik pemerintah kabupaten/kota sepenuhnya, yang sebelumnya diterima daerah sebagai dana bagi hasil sekitar 64%. Hal ini diperkirakan turut mendorong pemerintah daerah untuk berinovasi agar penerimaan pajak tersebut dapat terus meningkat. Salah satu inovasi tersebut diantaranya dilakukan oleh Pemerintah Kota Sukabumi dengan meluncurkan aplikasi BPHTB Online. Aplikasi tersebut ditujukan untuk memberikan kemudahan kepada masyarakat dan dalam rangka peningkatan transparansi (DDTC, 2020).

Sementara itu, hasil regresi juga menunjukkan adanya peningkatan upaya pemungutan pajak kabupaten/kota rata-rata sebesar 0,250 poin pada periode PBB-P2 telah dilimpahkan kepada kabupaten/kota. Hal ini dapat terlihat dari realisasi PBB-P2 yang meningkat signifikan pada tahun pertama pelimpahan pajak tersebut seperti yang terjadi di Kabupaten Way Kanan sebagaimana dilaporkan oleh Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPK) pada tahun 2014 (DJPK, 2014). Peningkatan realisasi yang signifikan tersebut diperkirakan dapat dicapai karena adanya proses transisi yang cukup matang. Sebagai contoh, Pemerintah Kabupaten Way Kanan membutuhkan waktu transisi sekitar 3 tahun. Berdasarkan laporan DJPK (2014) dalam masa transisi tersebut Pemerintah Kabupaten Way Kanan melakukan berbagai persiapan mulai dari sarana dan prasarana, sumber daya manusia (SDM), penyiapan regulasi, dan melakukan kesepakatan kerja sama dengan berbagai pihak serta sosialisasi kepada *stakeholders*.

Selain itu, pelimpahan PBB-P2 juga diperkirakan menyebabkan pemerintah daerah melakukan berbagai upaya untuk meningkatkan penerimaan PBB-P2. Sebagai contoh, sebagian pemerintah daerah menyediakan mobil keliling

Tabel 4. Hasil Estimasi Daerah Kabupaten/Kota

Variabel	Koefisien	p-value
<i>Dummy_closed list</i>	-0,144*** (0,019)	0,000
<i>Dummy_BPHTB</i>	0,203*** (0,024)	0,000
<i>Dummy_PBBP2</i>	0,250*** (0,020)	0,000
Dana Bagi Hasil (DBH)	-0,0128 (0,019)	0,513
Dana Alokasi Umum (DAU)	0,0650*** (0,020)	0,001
Dana Alokasi Khusus (DAK)	0,0107 (0,014)	0,446
Kepadatan Penduduk (KP)	0,0000248 (0,000)	0,114
<i>Dummy_Kota</i>	0,388*** (0,098)	0,000
<i>Dummy_OpiniLKPD</i>	0,0321** (0,013)	0,017
Observasi	5.516	
Jumlah Kabupaten/Kota	372	
F-stat	0,0000	
R <sup>2</sup>	0,026	

Sumber: Output STATA  
tingkat signifikansi \*\*\* p<0.01, \*\* p<0.05, \* p<0.1  
*standard error in parentheses*

pelayanan PBB-P2 seperti di Kabupaten Way Kanan (DJPK, 2014) dan Kota Bogor (Pemkot Bogor, 2018). Selain itu, di Kabupaten Belu masyarakat diajak untuk menabung dengan Tabungan Rakyat (Tabur) PBB-P2 sehingga PBB-P2 yang terutang tidak lagi ditagih oleh petugas pajak namun didebet otomatis ke rekening pemerintah daerah saat jatuh tempo (Bidiknasional, 2019). Upaya lainnya adalah dengan memberikan kelonggaran waktu pelunasan, penghapusan denda, dan razia intensif bagi penunggak PBB-P2 seperti yang dilakukan Pemerintah Kota Pontianak (Pemkot Pontianak, 2015). Sementara itu, aplikasi pembayaran PBB secara *online* juga diluncurkan seperti di Pemerintah Kota Sukabumi DDTC, 2020).

Selanjutnya, variabel Dana Alokasi Umum (DAU) menunjukkan hubungan yang positif dan signifikan dengan upaya pemungutan pajak di daerah kabupaten/kota. DAU yang merupakan dana transfer yang bersifat *unconditional* memberikan keleluasaan kepada kabupaten/kota untuk mengalokasikannya. Dengan kondisi tersebut pemerintah kabupaten/kota dimungkinkan untuk mengalokasikan sebagian DAU tersebut untuk mendukung upaya pemungutan pajak di daerahnya. Hal ini dapat terkait dengan fenomena *flypaper effect* di mana pemerintah daerah cenderung meningkatkan belanja daerah bila dapat dibiayai dari dana transfer. Hasil regresi tersebut mendukung hasil penelitian Nikijulw (2012) yang juga menggunakan unit analisis kabupaten/kota di Indonesia. Hasil penelitian Nikijulw (2012) menunjukkan bahwa dana transfer secara agregat signifikan mendorong upaya pemungutan pajak di tingkat kabupaten/kota di Indonesia.

Berdasarkan hasil regresi, karakteristik wilayah perkotaan memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap upaya pemungutan pajak daerah. Rata-rata daerah kota memiliki upaya pemungutan pajak lebih tinggi 0,388 poin dibandingkan daerah kabupaten. Hal ini mendukung pendapat Lutfi (2021) bahwa basis pajak kabupaten/kota lebih dominan terdapat di wilayah perkotaan seperti pajak hotel, restoran, hiburan dan reklame. Dengan kondisi tersebut realisasi pajak akan lebih tinggi di daerah perkotaan.

Selanjutnya, variabel Opini Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas LKPD juga menunjukkan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap upaya pemungutan pajak. Hal ini mengindikasikan bahwa kualitas birokrasi pemerintahan menjadi faktor penting dalam upaya pemungutan pajak kabupaten/kota. Semakin baik pengelolaan keuangan suatu daerah yang didukung dengan tingkat akuntabilitas yang tinggi diperkirakan

mampu mendorong upaya pemungutan pajak. Hasil regresi tersebut sejalan dengan kesimpulan Cyan et al. (2013) dan Bird et al. (2014) bahwa kualitas tata kelola pemerintahan memiliki hubungan positif dengan upaya pemungutan pajak. Tata kelola pemerintahan yang baik diantaranya ditandai dengan tingkat korupsi yang rendah dan tingkat akuntabilitas yang tinggi, akan mendorong upaya pemungutan pajak.

## KESIMPULAN

Penerapan sistem *closed list* pada perpajakan daerah melalui UU 28/2009 menimbulkan dampak negatif dan signifikan sebesar 0,144 poin hanya terhadap upaya pemungutan pajak kabupaten/kota, namun tidak memengaruhi upaya pemungutan pajak provinsi. Adapun penambahan Pajak Rokok meningkatkan upaya pemungutan pajak provinsi sebesar 0,117 poin. Sementara di kabupaten/kota, BPHTB dan PBB-P2 meningkatkan upaya pemungutan pajak daerah masing-masing sebesar 0,203 poin dan 0,250 poin. Dengan demikian, meskipun penerapan sistem *closed list* dapat memberikan dampak negatif terhadap upaya pemungutan pajak daerah, namun hal tersebut dapat dikompensasi dengan memberikan tambahan kewenangan pajak bagi pemerintah daerah. Hal ini ditunjukkan oleh koefisien dari pajak rokok, BPHTB dan PBB-P2 yang positif dan lebih besar dari koefisien *dummy closed list*. Sementara itu, dampak negatif mungkin disebabkan oleh pengurangan aktivitas pungutan pajak di luar ketentuan oleh banyak daerah sebelum adanya UU 28/2009. Selain itu, proses transisi daerah untuk memungut pajak yang telah didaerahkan juga sangat penting untuk dipersiapkan dengan baik.

Selanjutnya, variabel DAK berpengaruh negatif dan signifikan sedangkan kepadatan penduduk memberikan pengaruh yang positif dan signifikan pada upaya pemungutan pajak di tingkat provinsi. Sementara itu, variabel DAU, wilayah perkotaan dan kualitas institusi yang diproksi dengan opini BPK atas LKPD memberikan pengaruh yang positif dan signifikan pada upaya pemungutan pajak di tingkat kabupaten/kota.

Namun demikian, penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan seperti aspek institusi pemerintah daerah yang hanya diproksi dengan menggunakan variabel opini BPK atas LKPD dan masih terdapat kemungkinan perbedaan tahun pertama pemungutan BPHTB dan PBB-P2 untuk beberapa daerah karena penulis tidak dapat memperoleh peraturan daerah implementasinya di daerah tersebut. Selain itu, penelitian ini juga belum

memasukkan faktor tarif pajak dalam estimasi upaya pemungutan pajak daerah.

Berdasarkan hasil penelitian, terdapat beberapa saran yang dapat dipertimbangkan baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Pertama, dalam rangka mendorong pemerintah daerah untuk lebih meningkatkan upaya pemungutan pajak daerah, pemerintah pusat dapat mempertimbangkan untuk memperluas basis pajak daerah yang memenuhi kriteria pajak daerah seperti yang telah dijelaskan oleh Bahl & Bird (2008). Sebagai contoh pemerintah pusat dapat mengalihkan Pajak Bumi dan Bangunan Sektor Perkebunan, Perhutanan, dan Pertambangan (PBB-P3) kepada daerah mengingat basis pajak tersebut bersifat tidak bergerak (*immobile*). Meskipun proses pengalihan PBB-P3 akan membutuhkan waktu seperti yang terjadi pada pengalihan PBB-P2 karena pemerintah daerah perlu melakukan persiapan baik sarana prasarana, SDM, regulasi, dan sosialisasi, pengalihan PBB-P3 diperkirakan akan memberikan dampak positif bagi upaya pemungutan pajak daerah sebagaimana dampak dari pengalihan PBB-P2. Tidak hanya meningkatkan penerimaan pajak daerah, pengalihan tersebut diperkirakan juga akan memicu berbagai inovasi pemerintah daerah dalam upaya meningkatkan penerimaan daerah khususnya dari sektor perkebunan, perhutanan, dan pertambangan. Selain itu, peningkatan upaya pemungutan pajak daerah juga dapat didukung dengan perbaikan kualitas tata kelola pemerintahan khususnya peningkatan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan anggaran. Hal tersebut diharapkan dapat meningkatkan tingkat kepatuhan masyarakat dalam memenuhi kewajiban pajak.

Sementara itu, terdapat beberapa saran untuk penelitian selanjutnya, antara lain, dengan menambahkan variabel institusional lain yang dapat memengaruhi upaya pemungutan pajak daerah, seperti indeks korupsi di tingkat daerah baik provinsi maupun kabupaten/kota. Penelitian selanjutnya juga dapat menambahkan faktor perbedaan tarif pajak di tiap daerah karena selain diperkirakan dapat memengaruhi upaya pemungutan pajak, faktor tarif pajak juga dapat berdampak pada perekonomian daerah. Terkait telah disahkannya UU HKPD yang baru, penelitian selanjutnya dapat mengukur efektivitas pengintegrasian jenis-jenis pajak yang memiliki kesamaan karakteristik dan basis pajak, yang diimplementasikan melalui Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT), dalam meningkatkan upaya pemungutan pajak daerah. Selain itu, penelitian upaya pemungutan pajak daerah juga dapat difokuskan pada pengaruh penambahan pajak baru

melalui skema opsen pajak yang diterapkan dalam UU HKPD tersebut.

## REFERENSI

- Acar, Y. (2019). Does flypaper effect exist? New evidence from Turkish Municipalities. *Sosyoekonomi*, 27.
- Aragon, F. M., & Gayoso, V. J. (2005). Intergovernmental transfers and fiscal effort in Peruvian local governments. Available at SSRN 773666.
- Bahl, R. W. (1971). A regression approach to tax effort and tax ratio analysis. *Staff Papers-International Monetary Fund*, 18 (3), 570-612.
- Bahl, R., dan Bird, R. (2008). Subnational taxes in developing countries: The way forward. *Public Budgeting & Finance*, 28(4), 1-25.
- Bidiknasional. (2019). Bank NTT Cabang Atambua Luncurkan Inovasi TABUR PBB-P2 Bagi Warga Perbatasan RI-RDTL. diakses melalui <https://bidiknasional.com/2019/10/18/bank-ntt-cabang-atambua-luncurkan-inovasi-tabur-pbb-p2-bagi-warga-perbatasan-ri-rdtl/> diakses tanggal 29 November 2021
- Bird, R. M., Martinez-Vazquez, J., & Torgler, B. (2014). Societal institutions and tax effort in developing countries. *Annals of Economics and Finance*, 15(1), 185-230.
- Boadway, R. & Shah, A. (2009). Fiscal federalism: Principles and practice of multiorder governance. Cambridge University Press.
- BPK. (2021). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 2005-2019. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan. diakses melalui <https://www.bpk.go.id/ihsps> diakses tanggal 21 Oktober 2021
- BPS. (2021a). Jumlah Penduduk. diakses melalui Laboratorium Data Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Indonesia.
- BPS. (2021b). Luas Wilayah. diakses melalui Laboratorium Data Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Indonesia.
- BPS. (2021c). Produk Domestik Regional Bruto. diakses melalui Laboratorium Data Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Indonesia.
- Cárdenas, O. J., & Sharma, A. (2011). Mexican Municipalities and the Flypaper Effect. *Public Budgeting & Finance*, 31(3), 73-93.
- Chelliah, R. J, Baas, H. J. & Kelly, M. R. (1975). Tax Ratios and Tax Effort in Developing Countries,

196971. *Staff Papers-International Monetary Fund*, 22 (1), 187-205. <http://www.jstor.org/stable/3866592>.
- Cyan, M., Martinez-Vazquez, J., & Vulovic, V. (2013). Measuring tax effort: Does the estimation approach matter and should effort be linked to expenditure goals?. *ICEPP Working Papers*. 39. <https://scholarworks.gsu.edu/icepp/39>
- DDTC. (2020). Optimalisasi Pajak Daerah, 14 Inovasi Sudah Diterapkan di Kota Ini. diakses melalui <https://news.ddtc.co.id/optimalisasi-pajak-daerah-14-inovasi-sudah-diterapkan-di-kota-ini-22961> diakses tanggal 29 November 2021
- DJP (2014). Buku Pedoman Umum Pengelolaan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan. Jakarta: Kementerian Keuangan
- Fenochietto, M. R., & Pessino, M. C. (2013). Understanding countries' tax effort. *International Monetary Fund*.
- Garg, S., Goyal, A., & Pal, R. (2016). Why tax effort falls short of tax capacity in Indian states: A stochastic frontier approach. *Public Finance Review*, 45(2), 232-259.
- Inman, R. P. (2008). The flypaper effect (No. w14579). *National Bureau of Economic Research*.
- Kementerian Keuangan. (2021). Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. <http://www.djpk.kemenkeu.go.id/?p=5412> diakses tanggal 9 September 2021
- KPPOD (2014) Daftar Daerah Otonom Baru (DOB) Pemekaran (1999-2014). <https://www.kppod.org/aktualita/view?id=6> diakses tanggal 5 Oktober 2021
- Le, T. M., Moreno-Dodson, B., & Bayraktar, N. (2012). Tax capacity and tax effort: Extended cross-country analysis from 1994 to 2009. *World Bank Policy Research Working Paper*, (6252).
- Lutfi, A. (2021). Penerimaan Pendapatan Pajak Daerah di Daerah Kabupaten/Kota se Daerah Istimewa Yogyakarta 1997-2015. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 8(01), 66-78.
- Masaki, T. (2018). The impact of intergovernmental transfers on local revenue generation in Sub-Saharan Africa: Evidence from Tanzania. *World Development*, 106, 173-186
- Mertens, J. B. (2003). Measuring tax effort in Central and Eastern Europe. *Public Finance and Management*, 3(4), 530-563.
- Nikijuluw, R. (2012). Analisis Pengaruh Transfer Pemerintah Pusat terhadap Upaya Pemungutan Pajak Kabupaten/Kota di Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Pembangunan Indonesia*, 12(2), 168-191.
- Pemkot Bogor. (2018). Mobil Keliling. <https://bapenda.kotabogor.go.id/articles/view/mobil-keliling>. Diakses tanggal 29 November 2021
- Pemkot Pontianak. (2015). Pemerintah Kota Pontianak Luncurkan Insentif Pajak dan Retribusi Daerah. <http://bappeda.pontianakkota.go.id/berita/pemerintah-kota-pontianak-luncurkan-insentif-pajak-dan-retribusi-daerah->. Diakses tanggal 29 November 2021
- Priyarsono, D. S., Asih, B., & Agustina, N. (2010). Desentralisasi Fiskal, Tax Efiort dan Pertumbuhan Ekonomiz Studi Empirik Kabupaten/Kota di Indonesia 2001-2008. *Jurnal Ekonomi dan Pembangunan Indonesia*, 11(1), 21-34.
- Rajaraman, I., & Vasishta, G. (2000). Impact of grants on tax effort of local government. *Economic and Political Weekly*, 2943-2948.
- Rheza, B., Murwito, S., Mulyati, S., Karlinda, E., & Damanik, M. (2014). *Evaluasi Perda Pungutan di Era UU No.28 Tahun 2009*. Jakarta: KPPOD.
- Teera, J. M., & Hudson, J. (2004). Tax performance: a comparative study. *Journal of international development*, 16(6), 785-802.
- Wang, Q., Shen, C., & Zou, H. F. (2009). Local government tax effort in China: An analysis of provincial tax performance. *Region & Development Nov*, 29, 204-235.
- Zárate-Marco, A., dan Vallés-Giménez, J. (2019). Regional tax effort in Spain. *Economics*, 13(1). <https://doi.org/10.5018/economics-ejournal.ja.2019-31>