INTERPRETASI MAKNA PAJAK ATAS RUMAH KOS DALAM PEMUNGUTAN PAJAK DAERAH : KAJIAN HERMENEUTIKA

Khoirul Hidayah

Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim Malang
Jalan Gajayana 50 Malang
Khoirulhidayah55@gmail.com

Abstract

Charging hotel tax for boarding house in Indonesian law The number 28, year 2009 about Regional Taxation and Retribution has social problem and has never fulfilled justice principal. Social fact shows that the function of boarding house is not merely for sleeping but also for living (primary need). One of purposes of formulating the law about charging hotel tax for boarding house is extending the object of regional taxation for increasing regional development through the rise of regional income. To fulfill the purpose of law constitution and also justice principal, the concept of charging hotel tax for boarding house must be distinguished. For making the new concept of charging hotel tax for boarding house, the first thing to do is to find the literal meaning of hotel and boarding house by applying hermeneutics theory. The research method is normatif with regulation and conceptual approach. The analysis result shows the new concept of hotel and boarding house taxation. The term 'boarding house' must be excluded from hotel concept and be another tax object. Fulfilling justice principal, the concept of charging hotel tax for boarding house written in the article 1, the law number 28, year 2009 must be reformed.

Keywords: interpretation, hotel tax, boarding house.

Abstraksi

Pemungutan pajak hotel atas rumah kos dalam UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) memiliki persoalan sosial dan juga belum memenuhi prinsip keadilan. Fakta sosial menunjukkan bahwa fungsi rumah kos adalah bukan sekedar sebagai tempat menginap, namun juga sebagai tempat tinggal (kebutuhan primer). Guna memenuhi tujuan peraturan perundang-undangan dan juga memenuhi prinsip keadilan, maka konsep pemungutan pajak hotel atas rumah kos semestinya harus dibedakan. Tujuan penelitian adalah untuk membuat konsep baru pajak hotel yang terdapat di dalam UU PDRD. Jenis penelitian adalah normatif dengan pendekatan peraturan perundang-undangan dan pendekatan konsep. Guna membuat konsep baru pemungutan pajak atas rumah kos, maka terlebih dahulu mencari makna sebenarnya hotel dan rumah kos melalui metode hermeneutika Gadamer. Berdasarkan hasil analisis, maka diperoleh konsep baru pajak hotel dan pajak rumah kos. Istilah rumah kos harus dikeluarkan dari konsep hotel, dan menjadi obyek pajak tersendiri. Guna memenuhi prinsip keadilan, maka konsep pemungutan pajak hotel atas rumah kos UU No.28 Tahun 2009 harus diubah.

Kata Kunci: interpretasi, pajak hotel, pajak rumah kos.

Latar Belakang

Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang paling besar dalam memberikan kontribusi di dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), sebagaimana dijelaskan di dalam pasal 23 UUD NRI Tahun 1945 bahwa APBN digunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat. Negara Indonesia juga telah mengatur hal keuangan yang terkait pajak sebagai salah satu sumber pendapatan negara di dalam pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (yang selanjutnya disingkat dengan UUD NRI 1945) yang menjelaskan bahwa pemungutan pajak harus dibuat dalam bentuk undang-undang.

Dalam rangka mewujudkan upaya pemerintah untuk meningkatkan pembangunan di daerah, maka pemerintah daerah diberikan kewenangan untuk memungut pajak daerah (kota atau kabupaten), hal ini telah diatur di dalam Undang-Undang No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana diubah melalui Undang-Undang No. 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintahan Pusat dan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4438). Pengaturan pajak daerah sebagai sumber pendapatan daerah

oleh pemerintah telah dirubah beberapa kali melalui undang-undang pajak daerah dan retribusi daerah, terakhir pengaturannya telah diatur melalui Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) atau disebut dengan UU PDRD.

Ada beberapa jenis pajak daerah yang diatur di dalam UU PDRD, pasal 2 menyebutkan bahwa ada 5 jenis pajak provinsi dan 11 jenis pajak kabupaten/kota. Salah satu jenis pajak yang dapat dipungut oleh kabupaten/kota adalah pajak hotel. Fenomena banyaknya rumah kos di daerah yang dijadikan sebagai jenis usaha di daerah telah menjadikan pemerintah untuk menjadikan rumah kos sebagai obyek pajak hotel. Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) merupakan pengaturan baru PDRD yang menyempurnakan dari UU sebelumnya yaitu Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3685) setelah perubahan pertama melalui Undang-Undang No. 24 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 46) yang mana perubahan tersebut telah merubah pengertian

hotel. Pengertian hotel pada UU yang baru mengalami ekstensifikasi. Pada pasal 1 angka 21 UU PDRD dijelaskan bahwa yang dimaksud hotel adalah termasuk rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 10 (sepuluh). Pasal 1 angka 21 menyatakan bahwa:

“Hotel adalah fasilitas penyedia jasa penginapan/peristirahatan termasuk jasa terkait lainnya dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga motel, losmen, gubuk pariwisata, wisma pariwisata, pesanggrahan, rumah penginapan dan sejenisnya, serta rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 10 (sepuluh).”

Pasal ini telah dijadikan dasar bagi pemerintah daerah untuk menjadikan pajak hotel atas rumah kos sebagai sumber pendapatan daerah. Namun di dalam masyarakat, ternyata ada beberapa permasalahan terhadap interpretasi pasal pengenaan pajak hotel atas rumah kos. Ada persepsi masyarakat yang menganggap ketentuan pajak hotel atas rumah kos yang berjumlah lebih dari 10 kamar adalah tidak adil. Fenomena kondisi rumah kos di dalam prakteknya adalah bermacam macam jenisnya, ada yang mempunyai fasilitas sederhana dan ada juga yang mempunyai fasilitas mewah. Pajak hotel atas rumah kos yang hanya diukur dari jumlah lebih dari 10 kamar adalah dianggap tidak adil, yang memunculkan banyak pertanyaan apakah kalau berjumlah lebih dari 10 kamar dianggap seperti hotel, bagaimana dengan keadaan

rumah kos yang berfasilitas sederhana dan mewah apakah disamakan atau tidak.

Walikota Kupang, Jonas Salean berpendapat bahwa ketentuan pemungutan pajak hotel terhadap rumah kos yang berjumlah lebih dari 10 kamar adalah tidak adil. Pemkot Kupang juga sering mendapatkan pengaduan dari masyarakat bahwa pemungutan pajak hotel atas rumah kos adalah tidak adil, sehingga menimbulkan kecemburuan. Masyarakat menganggap banyak rumah kos yang bertarif jutaan dan memiliki fasilitas lengkap, namun karena tidak lebih dari 10 kamar, sehingga pemilik rumah kos tidak wajib membayar pajak hotel atas rumah kos. Oleh sebab itu pada tahun 2015 Pemerintah Kota Kupang akan memungut pajak hotel kepada semua rumah kos dengan tanpa membatasi jumlah kamar lebih dari 10.¹ Sebagaimana diketahui Pemerintah Kota Kupang telah mengatur pajak rumah kos melalui pasal 3 pasal 2 Peraturan Daerah No. 6 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah, dan pada pasal 6 menyebutkan tarif tunggal sebesar 10 persen bagi hotel dan rumah kos yang berjumlah lebih dari 10 kamar.

Implementasi pemungutan pajak hotel atas rumah kos yang berjumlah lebih dari 10 kamar di Pemerintah Kota Surabaya juga mengalami permasalahan. Ketua DPRD Kota Surabaya, Mochamad Machmud berpendapat bahwa ketentuan pembatasan kamar tersebut telah dimanfaatkan oleh para pelaku usaha bidang

1 Seputar NTT. “Tahun Ini Pemkot Kenakan Pajak Untuk Rumah Kos”. <http://www.seputar-ntt.com/tahun-ini-pemkot-kenakan-pajak-untuk-rumah-kos/>, 5 Maret 2015. Diakses 5 Desember 2015

rumah kos untuk melakukan penghindaran pajak. Mereka akan memaksimalkan jumlah kamar yang berjumlah 10 kamar dengan harga jutaan, sehingga mereka terhindar dari pajak hotel atas rumah kos.²

Persoalan ketidakadilan juga muncul pada konsep yang kurang tepat yang menyamakan fungsi antara rumah kos dengan hotel. Undang-Undang telah secara implisit menjelaskan bahwa fungsi antara rumah kos adalah sama dengan hotel yaitu sebagai tempat penginapan, padahal faktanya rumah kos adalah berfungsi sebagai tempat tinggal yang bagi sebagian masyarakat rumah kos dianggap sebagai kebutuhan primer (seperti buruh pabrik yang bekerja di kota ataupun kawasan industri, mahasiswa yang sedang studi di kota, dan pekerja pertokoan, mall yang ada di kota).

Fakta munculnya banyak kos harian (indekos harian) di Kota Surabaya menjadi fenomena yang menarik. Kepala Badan Pengelolaan Keuangan dan Pajak Daerah Kota Surabaya, Suhartojo merasa kesulitan dengan adanya fakta di lapangan yang menunjukkan adanya fenomena hotel atau penginapan, namun dinamakan rumah kos harian (indekos harian) dengan harga yang mahal dan fasilitas mewah sekelas hotel. Para pelaku usaha telah memanfaatkan tarif pajak rumah kos sebesar 5% yang berbeda dengan tarif pajak hotel

sebesar 10% (Perda No. 4 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah). Berdasarkan fenomena tersebut, maka Perhimpunan Hotel dan Restoran Indonesia (PHRI) merasa dirugikan dengan keberadaan rumah kos harian dengan fasilitas mewah. Mereka kalah bersaing dengan rumah kos harian yang lebih murah, karena pajak yang dibayarkan lebih sedikit daripada hotel. Kewenangan pembuatan tarif oleh Pemerintah Daerah Kota Surabaya dengan membedakan antara rumah kos dan hotel melalui tarif 5% untuk rumah kos (harga tarif rumah kos di atas Rp.750.000) dan hotel sebesar 10% yang diharapkan adil, namun dianggap tidak adil bagi para pelaku usaha hotel.³

Fakta ini telah menunjukkan bahwa rumah kos yang terdapat di dalam UU PDRD telah dimaknai berbeda dengan hotel oleh pemerintah daerah, hal tersebut telah dibuktikan dengan menetapkan tarif yang lebih rendah dari hotel sebagai tempat penginapan. Fungsi rumah kos sebagai tempat tinggal telah dijadikan oleh sekelompok pelaku usaha yang ingin mendapatkan keuntungan melalui penggunaan istilah “indekos harian”, padahal yang sebenarnya “indekos harian” adalah berfungsi sebagai penginapan bukan sebagai tempat tinggal. Fakta tersebut telah menunjukkan belum adanya konsep yang jelas tentang rumah kos di dalam UU PDRD

---

2 Tribunnews. “Berjalan Setahun Perda Pajak Rumah Kos Akan Direvisi”. <http://surabaya.tribunnews.com/2013/06/15/baru-berjalan-setahun-perda-pajak-rumah-kos-akan-direvisi>. Diakses 15 Oktober 2017.

3 Tribunnews. “Rumah Indekos Menjamur Pemkot Surabaya Cari Payung Hukum”. <http://www.tribunnews.com/regional/2013/06/14/rumah-indekos-menjamur-pemkot-surabaya-cari-payung-hukum>. Diakses tanggal 15 Oktober 2017

dan menuntut perlunya dibuat konsep yang benar tentang hotel dan rumah kos, sehingga tidak menimbulkan ketidakadilan.

Berdasarkan persoalan di atas telah menjelaskan bahwa konsep pajak hotel atas rumah kos yang ada di dalam UU PDRD masih belum memenuhi prinsip keadilan. Konsep pajak hotel atas rumah kos di dalam UU PDRD yang inkonsistensi dan belum memenuhi rasa keadilan telah berpengaruh pada perlunya upaya membuat konsep rumah kos yang jelas. Guna mendapatkan konsep yang benar terhadap pajak hotel atas rumah kos, maka diperlukan upaya untuk mencari makna yang sebenarnya terhadap konsep hotel dan rumah kos. Konsep pajak hotel atas rumah kos di dalam UU PDRD yang belum memenuhi rasa keadilan di atas telah melatarbelakangi penulis untuk membuat konsep baru mengenai pemungutan pajak rumah kos di dalam UU PDRD.

Kajian tentang pemungutan pajak hotel atas rumah kos berdasarkan keadilan sudah pernah

dilakukan oleh Khoirul Hidayah.⁴ Beberapa kajian tentang pajak hotel atas rumah kos juga telah dilakukan oleh beberapa penulis, pembahasan menurut kajian ilmu hukum, ilmu ekonomi, ataupun administrasi. Semua mengkaji dengan menggunakan penelitian empiris, sebagaimana penelitian dilakukan oleh Lisa dkk. tentang potensi pajak hotel di Surabaya⁵, Mewah tentang pajak hotel di Manado⁶, Niken tentang praktek pajak rumah kos di Kota Malang⁷, Williantino tentang praktek pajak rumah kos di Banyuwangi⁸ dan Anjani tentang persepsi masyarakat tentang pajak rumah kos yang diatur di dalam peraturan daerah.⁹ Hasil penelitian sebelumnya lebih banyak mengkaji dari perspektif empiris, namun belum ada yang mengkaji perubahan konsep pajak hotel. Metode penelitian yang digunakan adalah yuridis normatif,¹⁰ dengan pendekatan peraturan perundang-undangan dan pendekatan konsep.¹¹ Guna mencari konsep baru akan digunakan teori hermeneutika Gadamer.

4 Khoirul Hidayah. "Critical Review on Hotel Tax Over Boarding House from The Perspective of Islamic Equality Principle". *Jurnal Al-Ihkam*. Vol. 12 No. 1 (Juni 2017), hlm. 206-228

5 Lisa Hendra Jaya, Retnaningtyas Widuri. "Analisis Potensi Pajak Hotel Terhadap Realisasi Penerimaan Pajak Hotel Berbintang di Surabaya." *Tax And Accounting Review*. Vol. 1 No. 1 (2013), 109-113

6 Ew. Mewah. "Efektivitas dan Kontribusi Penerimaan Pajak Hotel Dan Restoran Terhadap PAD Kota Manado". *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis*. Vol. 1 No. 3 (Juni 2013), hlm. 871-881.

7 Niken Wulandari. "Analisis Kepatuhan Wajib Pajak Terhadap Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 16 Tahun 2010 Kategori Pajak Rumah Kos". *Jurnal Mahasiswa Perpajakan*. Vol 7, No 1 (2015), hlm. 1-6

8 A Williantino. "Peran Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Banyuwangi Dalam Optimalisasi Penerimaan Dari Sektor Pajak Rumah Kos Lebih Dari 10 Kamar". *Jurnal Mahasiswa Fakultas Hukum*, (Februari 2015), hlm. 1-19.

9 Anjani Dwi Swastika, Devi Pusposari. "Persepsi Pemilik Rumah Kos Terhadap Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 16 Tahun 2010 Tentang Pajak Daerah". *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*. Vol 2, No 2 (2013), hlm 1-21

10 Mukti Fajar, Yulianto Achmad. *Dualisme Penelitian Hukum Normatif dan Empiris*, Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2010. Hlm. 34.

11 Peter Mahmud Marzuki. *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana, 2005. Hlm. 96 dan 137

Pembahasan

A. Sistem Pemungutan Pajak Daerah Berdasarkan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Dasar hukum pemungutan pajak daerah sebagaimana tercantum dalam pasal 23A Undang Dasar NRI Tahun 1945 menyatakan bahwa pemungutan pajak harus dibuat dalam bentuk undang-undang. Dalam pengertian negara termasuk pula bagiannya yang disebut daerah-daerah otonom, sehingga pajak daerah pun harus dipungut berdasarkan Undang-Undang. Undang-Undang yang memberi wewenang kepada daerah untuk memungut pajak ialah UU PDRD.

Menurut pasal 1 angka 10 UU PDRD, yang dimaksud dengan pajak daerah ialah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Dengan diaturnya jenis pajak di dalam UUPDRD secara *closed list* maka setiap daerah dapat mengatur pajak daerahnya melalui peraturan daerah dan tentunya pengaturannya tidak boleh bertentangan dengan UU PDRD.

Di dalam kaitannya dengan asas pelaksanaan pemungutan pajak maka akan

dijelaskan bagaimana agar pelaksanaan pemungutan pajak dapat berjalan dengan baik, adil, lancar, tidak mengganggu kepentingan masyarakat, sekaligus membawa hasil yang baik bagi kas negara. Rochmat Soemitro berpandangan bahwa pembuatan undang-undang pajak hendaknya memenuhi syarat-syarat tertentu, yakni:¹²

1. Asas Yuridis

Menurut asas ini hukum pajak harus dapat memberikan jaminan hukum yang perlu untuk menyatakan keadilan yang tegas, baik untuk negara maupun warganya. Oleh karena itu mengenai pajak di negara hukum, segala sesuatunya harus ditetapkan dalam undang-undang. Dengan kata lain, hukum pajak harus dapat memberikan jaminan hukum bagi tercapainya keadilan, dan jaminan ini diberikan kepada pihak-pihak yang tersangkut di dalam pemungutan pajak, yakni pihak fiskus dan wajib pajak. Fiskus diberi jaminan terhadap pelaksanaan tugasnya. Misalnya, fiskus diberi kewenangan untuk melakukan penagihan, untuk melakukan teguran, peringatan, melakukan pemeriksaan, dan sebagainya. Dalam hal ini kewenangan tersebut menjadi jaminan bahwa fiskus dapat memaksa berdasarkan hukum yang berlaku terhadap wajib pajak atau penanggung pajak. Demikian pula kepada wajib pajak atau penanggung pajak juga diberikan hak untuk memperoleh perlindungan. Misalnya

---

12 Rochmat Soemitro, *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*, (Bandung: PT. Eresco, 1977), hlm. 21-22.

ada kemungkinan bahwa wajib pajak dapat mengajukan keberatan, banding, gugatan, dan sebagainya. Hal ini dimaksudkan agar wajib pajak dan penanggung pajak tidak diperlakukan semena-mena. Hal lain yang tidak boleh diabaikan adalah adanya jaminan terhadap perlindungan rahasia dan wajib pajak atau rahasia dan penanggung pajak. Untuk itu harus juga mendapatkan perlindungan secara memadai.

2. Asas Ekonomis

Dalam hal ini perlu diingat bahwa pajak di samping mempunyai fungsi *budgeter* juga mempunyai fungsi mengatur. Apabila pemungutan pajak kepada masyarakat hanya ditekankan semata mata pada fungsi *budgeter*, dengan menekankan jumlah yang optimal tanpa memperhatikan keadaan masyarakat, sisi keadilan dan kesanggupan masyarakat, tentu hal tersebut akan sangat memberatkan masyarakat. Bisa jadi pada gilirannya akan menimbulkan resistensi dan masyarakat, yang kemudian secara ekonomis akan menyulitkan pelaksanaan pemungutan pajak. Demikian pula halnya pemanfaatan uang dan hasil pajak.

Apabila semata-mata digunakan untuk pengeluaran yang tidak banyak menyentuh kehidupan masyarakat secara luas, banyak terjadi kebocoran dan penggunaan yang tidak dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat maka juga akan menimbulkan resistensi masyarakat. Kiranya fungsi mengatur di dalam pajak perlu mendapat perhatian. Apabila terhadap suatu kegiatan atau usaha tertentu, dalam keadaan tertentu

memang secara adil dan objektif masih diperlukan adanya insentif pajak, misalnya, maka mestinya juga diberikan insentif pajak. Demikian pula apabila aspek kehidupan masyarakat secara luas di bidang tertentu memerlukan uang pajak tersebut maka mestinya hal ini juga niendapatkan porsi memadai. Oleh karena fungsinya yang demikian itu maka pemungutan pajak sebaiknya:

- a. harus diusahakan supaya jangan sampai menghambat lancarnya produksi dan perdagangan;
- b. harus diusahakan supaya jangan menghalang-halangi rakyat dalam usahanya mencapai kebahagiaan; dan
- c. harus diusahakan jangan sampai merugikan kepentingan umum. Adanya otonomi daerah kadangkala mendorong pemerintah daerah untuk menggunakan kewenangannya mencari sumber pendapatan daerah yang baru. Akan tetapi apabila hal ini dilakukan maka haruslah dicermati akankah hal itu mempunyai dampak negatif bagi ekonomi daerah tersebut dan masyarakat di daerah tersebut atau tidak. Sebagai contoh, suatu daerah sudah membuat peraturan daerah untuk mengenakan pungutan terhadap semua telur yang masuk dan beredar di pasar di wilayah tersebut. Akan tetapi, oleh pemerintah pusat, peraturan daerah tersebut kemudian dibatalkan. Sekalipun tarif pungutannya tidak begitu banyak, misalnya hanya Rp. 10,00 per butir, dampak berikutnya dapat menjadi besar.

3. Asas Finansial

Di sini fungsi pajak yang terpenting adalah fungsi *budgeter*, yakni memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara. Sehubungan dengan hal itu, agar basil pemungutan pajak besar maka biaya pemungutannya harus sekecil-kecilnya. Untuk itu pemerintah harus memperhitungkan efisiensi pengeluaran untuk penetapan pajak, pemungutan pajak, pelaporan pajak, juru pungut, dan sebagainya. Sedapat mungkin biaya yang dikeluarkan itu ditekan. Atau, kalau memang secara riil tidak menguntungkan, sebaiknya tak perlu dilakukan pemungutan. Memang tidak mudah menyikapi hal ini terutama dari sisi proporsionalitas besaran pajak. Kalau pemerintah hanya melakukan pemungutan terhadap pajak yang besar maka peran serta masyarakat pada lapisan bawah tidak tertampung. Tentunya bukan itu yang dimaksudkan di sini. Masyarakat diharapkan secara aktif mau memenuhi kewajiban pajaknya sekalipun hanya kecil sehingga dari sisi pemungutan dapat menekan biaya pemungutan. Untuk itu perlu adanya kesadaran dan masyarakat selaku wajib pajak.

Abad 18 Adam Smith (1723-1790) dalam bukunya *Inquiry into the Nature and Causes of The Wealth of Nations* mengemukakan ajarannya sebagai asas pemungutan pajak yang dinamakan "The Four Maxims" yang meliputi *equality and equity*, *certainty*, *convenience of payment*, *economic of collection*.¹³ Berikut ini adalah penjelasan dari

asas yang harus dipenuhi dalam pemungutan pajak, yaitu *Equality and equity* mengandung arti persamaan dan keadilan, dimana undang-undang pajak senantiasa memberi perlakuan yang sama terhadap orang-orang yang berada dalam kondisi yang sama. Dalam hal ini di dalamnya terkandung maksud adanya larangan terhadap perlakuan diskriminatif. *Certainty*, mengandung arti kepastian. Pengaturan pajak harus mampu memberikan kepastian hukum kepada wajib pajak misalnya mengenai apa hak dan kewajiban wajib pajak. Pengaturan pajak tidak boleh mengandung kemungkinan penafsiran ganda (ambigu). Apabila ada ketentuan mengenai sesuatu hal yang berpotensi menimbulkan penafsiran ganda maka sebaiknya diberikan ketentuan tambahan yang dapat membantu menjelaskannya.

Convenience of payment adalah bahwa pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat wajib pajak mempunyai uang. Hal ini berkaitan dengan kemampuan wajib pajak. Mengenai kapan wajib pajak memiliki uang sehingga mampu membayar pajak sesuai kewajibannya, masing-masing wajib pajak tidak sama. *Economic of Collection*, dalam undang-undang pajak harus efisien, diperhitungkan antara rasio biaya pengumpulan pemungutan dengan hasil pajak yang diperoleh, sehingga diharapkan jumlah pajak yang diperoleh lebih besar dari biaya yang dikeluarkan.¹⁴

13 R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, cetakan ke-21 (Jakarta: Refika Aditama, 2008), hlm. 27

14 Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan I*, (Bandung: PT. Eresco, 1975), hlm. 15

B. Interpretasi Makna Pemungutan Pajak Hotel Sebagai Pajak Daerah

1. Teori Hermeneutika Gadamer

Hermeneutika filosofis Gadamer adalah suatu usaha untuk mengidentifikasi kondisi pemahaman manusia yang tidak dapat dikurangi lagi. Sasarannya adalah untuk mengidentifikasi¹⁵ bukan apa yang kita lakukan atau apa yang wajib kita lakukan (dalam interpretasi), tetapi pada apa yang terjadi pada kita di atas dan di bawah keinginan dan tindakan kita”. Menurut Gadamer sebagaimana dikutip oleh Stephen Palmquis,¹⁶ lingkaran spiral hermeneutika adalah suatu cara memahami dengan menggabungkan antara sistesis dan analisis: sintesis adalah proses penggabungan bagian-bagiannya menjadi satu keutuhan, analisis adalah proses timbal balik pembagian satu keutuhan menjadi bagian-bagian. Dalam refleksi kefilsafatannya, filsafat hermeneutika memusatkan perhatiannya pada semua hal yang memiliki makna sejauh ihwal tersebut dapat diungkapkan dalam wahana komunikasi yang disebut bahasa dan dapat dimengerti. Obyek refleksi kefilsafatannya adalah “bahasa” yang mencakup bahasa manusia (lisan dan tulisan), bahasa alam (misalnya mendung tanda akan hujan), bahasa seni, bahasa tubuh dan jenis bahasa lainnya. Secara

umum, dalam bahasa filsafat hermeneutika, penampilan obyek refleksi kefilsafatan itu disebut teks, yang dapat berwujud tulisan, lukisan, perilaku, peristiwa, dan utamanya berupa naskah-naskah kuno, dokumen resmi negara, dan kitab suci (kursif, penulis).¹⁷

Hermeneutika dibutuhkan untuk memahami dokumen hukum. Tanpa hermeneutika, kita tidak mungkin mengerti atau menangkap jiwa jaman dimana dokumen itu dibuat. Lingkaran Hermeneutika adalah istilah yang dikemukakan oleh Gadamer untuk mengungkapkan proses memahami (*understanding/verstehen*) sebuah teks (tertulis dan/atau non-tertulis) dengan alur interpretasi yang bersifat melingkar spiral timbal balik antara bagian dengan keseluruhan, sedemikian sehingga bagian bagian teks tidak bisa dipahami tanpa memahami keseluruhan teks dan keseluruhan teks tidak bisa dipahami tanpa memahami bagian bagiannya, untuk mendapatkan pemahaman tentang teks tersebut secara komprehensif.¹⁸

Bagi Gadamer, tindakan memahami bersifat interpretatif, selalu hermeneutik. Memahami juga selalu merupakan masalah linguistik dan dialogikal. Memahami menyiratkan suatu bentuk kesepakatan, yakni sesuatu yang terjadi paling banyak melalui bahasa, dialog, dan konversasi. Untuk menunjukkan hal ini, Gadamer menggunakan

15 Jazim Hamidi, *Hermeneutika Hukum*, (Yogyakarta: UII Press. 2005) hlm. 46.

16 Stephen Palmquis, *Pohon Filsafat Teks Kuliah Pengantar Filsafat*, (Pustaka Pelajar: Yogyakarta, 2002), hlm. 228

17 Bernard Arief Sidharta. *Struktur Ilmu Hukum Indonesia*, Makalah disampaikan pada Seminar “Paradigma Ilmu Hukum Indonesia”, 10 Februari 1998 di Universitas Diponegoro, Semarang, hlm. 8

18 Hans Georg Gadamer, *Truth and Method. Translation revised by Joel Weinsheimer and Donald G. Marshall*, (London: Continuum Publishing Group, 2004), hlm. xxxii.

konsep fenomenologis Husserl tentang “horizon”. Ia mengkarakterisasi peristiwa dialogikal memahami sebagai suatu “*fusion of horizon*”. Dalam interpretasi, peran tradisi dan praduga sangat besar. Untuk itu, dalam analisis lingkaran hermeneutikanya, unsur “part” dan “whole” mengandaikan analisis fenomenologis lingkaran hermeneutika seringkali diterjemahkan sebagai “lingkaran hermeneutik” dan dianggap sebagai suatu proses yang tertutup. Dalam *hermeneutic circle*, ada tiga konsep yang amat perlu dipahami, yakni praduga (*prejudice*), horizon, dan triadik. Kerangka pemikiran Gadamer dapat digambarkan sebagai berikut:

Konsep pertama, *prejudice*, yang seringkali; diterjemahkan sebagai prasangka atau praduga, memiliki arti penting dalam proses ber-hermeneutika. Praduga ini merupakan “syarat bagi pemahaman” (*conditions of understanding*). Gadamer menegaskan bahwa kita menangkap kembali konteks pada saat penulis menulis, mempertimbangkan audiens yang dituju, dan pertanyaan-pertanyaan yang dijawab penulisnya. Interpretasi mengandaikan suatu “pra pemahaman yang ditentukan secara historis, suatu “horizon” melibatkan “*fusion of horizons*” dari masa lalu dan masa kini. Kita bisa yakin bahwa interpretasi kita tepat, atau lebih baik daripada interpretasi-interpretasi sebelumnya. Namun demikian, interpretasi kita, atau bahkan putusan kita tentang

interpretasi-interpretasi sebelumnya selalu terbuka untuk direvisi di masa mendatang.¹⁹

Mengenai horizon (horizon teks maupun horizon penafsir), Gadamer berpandangan bahwa lewat proses interaksi dengan dunia sekelilingnya, tiap orang menyerap atau diresapi muatan tradisi itu, dan dengan itu membentuk praduga/ prapemahaman terhadap segala sesuatu (menurut istilah Gadamer, “*prejudice*”) berupa keputusan yang diberikan sebelum semua unsur yang menentukan sesuatu atau suatu situasi ditelaah secara tuntas, dan dengan itu juga menentukan cakrawala pandang, yakni medan pengamatan (*range of vision*) yang memuat semua hal yang tampak dari sebuah titik pandang subjektif tertentu.

Prapemahaman (*prejudice*) dan cakrawala pandang (horizon) itu akan menentukan persepsi individual terhadap segala sesuatu yang tertangkap dan terintegrasi dalam wilayah pandang pengamatan individu yang bersangkutan. Ide dasar yang disampaikan Gadamer adalah bahwa pendekatan kita terhadap fenomena karya historis (teks hukum termasuk di dalamnya) telah ditentukan lebih dulu oleh pemahaman awal (*pre understanding*) dari interpreter sebelumnya. Jadi, dengan melepaskan ikatan-ikatan kita sendiri terhadap objek dan menggantinya dengan hasil interpretasi dari para interpreter sebelumnya, kita telah berada pada suatu jaringan interpretasi (*interpretational lineage*). Melalui kesadaran akan efek

19 Diah Imaningrum Susanti, *Penafsiran Hukum yang Komprehensif Berbasis Lingkaran Hermeneutika*, (Malang: Iphils, 2015), hlm 206-208.

historis ini, dua titik yang semula terpisah, yaitu subjek dan objek, menjadi tersatukan menyeluruh. Proses ini oleh Gadamer disebut *fusion of horizons*. Dalam dinamika proses interpretasi, pra-pemahaman dan cakrawala pandang dapat mengalami pergeseran, dalam arti meluas, melebar, dan meningkat derajat kedalamannya. Pergeseran ini dapat mengubah pengetahuan subjek, karena akan dapat memunculkan hal-hal baru dan aspek-aspek baru dari hal-hal yang tertangkap dalam cakrawala pandang.

Teks, penafsir dan makna diistilahkan sebagai “triadik”, adalah tiga unsur yang selalu berhubung dalam lingkaran hermeneutika. Lingkaran hermeneutika bagi Gadamer merupakan proses konstan yang berisi revisi-revisi antisipasi-antisipasi pemahaman demi suatu pemahaman yang lebih baik dan meyakinkan. Gadamer melihat koherensi keseluruhan dan bagian-bagian ini sebagai “koherensi pemahaman yang benar”. Maka Gadamer melihat dalam koherensi “keseluruhan” dan “bagian” sebagai suatu “kriteria” bagi pemahaman yang tepat.²⁰ Teori ini akan digunakan untuk mencari makna yang sebenarnya tentang makna hotel dan rumah kos, sehingga diharapkan ditemukan makna sebenarnya tentang pelayanan hotel dan pelayanan rumah kos.

2. Interpretasi Makna Pajak Hotel Melalui Tafsir Hermeneutika

Pajak hotel yang dikenakan terhadap rumah kos yang berjumlah lebih dari 10 kamar

telah disalahgunakan oleh para pelaku usaha untuk melakukan penghindaran pajak. Hal ini disebabkan karena belum adanya konsep yang jelas tentang hotel dan pajak hotel. Guna menemukan makna sebenarnya tentang pajak hotel, maka pada kajian ini akan digunakan tafsir hermeneutika Gadamer. Lingkaran Hermeneutika adalah istilah yang digunakan oleh Gadamer untuk mengungkapkan proses memahami (*understanding/verstehen*) sebuah teks (tertulis dan/atau non-tertulis) dengan alur interpretasi yang bersifat melingkar spiral timbal balik antara bagian dengan keseluruhan, sehingga bagian-bagian teks tidak bisa dipahami tanpa memahami keseluruhan teks dan keseluruhan teks tidak bisa dipahami tanpa memahami bagian-bagiannya. Hal ini dilakukan untuk mendapatkan pemahaman tentang teks secara komprehensif.²¹

Lingkaran hermeneutika bagi Gadamer merupakan proses konstan yang berisi revisi-revisi, antisipasi-antisipasi pemahaman demi suatu pemahaman yang lebih baik dan meyakinkan. Gadamer melihat koherensi keseluruhan dan bagian-bagian ini sebagai ‘koherensi pemahaman yang benar’. Gadamer melihat dalam koherensi ‘keseluruhan’ dan bagian sebagai suatu kriteria bagi pemahaman yang tepat.²²

Hermeneutika hukum dipahami sebagai metode interpretasi atas teks-teks hukum, atau metode memahami suatu naskah normatif. Interpretasi yang benar terhadap teks hukum harus selalu berhubungan dengan isi

²⁰ *Ibid*

²¹ Hans Georg Gadamer, *Truth and Method*. Translation revised by Joel Weinsheimer and Donald G. Marshall, (London: Continuum Publishing Group, 2004), hlm. xxxii.

²² Diah Imaningrum Susanti, *Penafsiran Hukum yang Komprehensif Berbasis Lingkaran Hermeneutika*, (Malang: Iphils, 2015), hlm 206-208

(kaidah hukum), baik yang tersurat maupun yang tersirat, atau antara bunyi hukum dan semangat hukum.²³ Gadamer berpendapat bahwa ada 3 syarat yang harus dipenuhi oleh penafsir yaitu *subtilitas intelligendi* (ketepatan pemahaman), *subtilitas explicandi* (ketepatan penjabaran), dan *subtilitas applicandi* (ketepatan penerapan).²⁴

Gadamer menegaskan bahwa kita menangkap kembali konteks pada saat penulis menulis, mempertimbangkan audiens yang dituju, dan pertanyaan-pertanyaan yang dijawab penulsi. Interpretasi mengandaikan suatu ‘pra pemahaman yang ditentukan secara historis, suatu ‘horizon’ melibatkan ‘fusion of horizons’ dari masa lalu dan masa kini.²⁵ Dengan demikian guna memperoleh makna pajak hotel, maka akan dilakukan proses mencari makna pajak hotel melalui pemaknaan leksikal, gramatikal, penelusuran awal pembuatan UU PDRD melalui naskah pembahasan RUU, dan penggunaan istilah hotel pada saat sekarang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Melalui proses penjabaran tersebut maka akan diperoleh pemahaman pemungutan pajak hotel atas rumah kos secara komprehensif.

1. Makna Leksikal

Sebagaimana diketahui Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) telah memberikan pengertian hotel di dalam pasal 1:

Hotel adalah fasilitas penyedia jasa penginapan/peristirahatan termasuk jasa terkait lainnya dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga motel, losmen, gubuk pariwisata, wisma pariwisata, pesanggrahan, rumah penginapan dan sejenisnya, serta rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 10 (sepuluh).²⁶

Pengertian hotel menurut undang-undang telah menjadikan rumah kos yang berjumlah 10 kamar sebagai hotel. Undang-Undang telah memberikan ekstensifikasi pengertian hotel. Hal ini menjadi sebuah hal yang menarik untuk melihat terlebih dahulu pasal pengertian hotel yang menyebutkan beberapa jenis tempat penginapan yang masuk kategori hotel. Berikut ini beberapa jenis penginapan yang disebutkan di dalam pengertian hotel (UU PDRD) menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, wikipedia dan bahasa kelaziman yang digunakan masyarakat:

a. Istilah Hotel

Menurut wikipedia, hotel berasal dari kata *hostel* (bahasa perancis kuno). Kamus besar bahasa Indonesia memberikan definisi sebagai berikut:

Hotel adalah bangunan berkamar banyak yang disewakan sebagai tempat untuk menginap dan tempat makan orang yang sedang di perjalanan. Bentuk akomodasi yang dikelola secara komersial. Disediakan bagi setiap orang untuk memperoleh pelayanan, penginapan, makan dan minum.²⁷

23 Jazim Hamidi. *Hermeneutika Hukum*, (Yogyakarta: UII Press, 2005), hlm. 48.

24 E. Sumaryono. *Hermeneutik Sebuah Metode Filsafat*, (Yogyakarta: Kanisius, 2002), hlm. 29.

25 Michael Inwood, *Routledge Encyclopedia of Philosophy*, (London 8.: New York: Routledge, 1998), hlm. 578.

26 Pasal 1 angka 21 UU No. 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

27 Departemen Pendidikan Nasional, *Kamus Besar Bahasa Indonesia Pusat Bahasa*. Edisi keempat, (Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama, 2008), hlm. 508

Pengertian tersebut menjelaskan bahwa hotel adalah tempat untuk menginap orang yang sedang di perjalanan, hal ini tentunya lebih bersifat insidental, bukan sebuah kebutuhan pokok. Berdasarkan perspektif sosial, orang yang pergi ke hotel biasanya cenderung dinikmati bagi kelompok yang mampu (bisa disebut orang kaya), karena dianggap sebagai kebutuhan sekunder dan orang yang datang ke hotel pasti akan mendapatkan pelayanan.

b. Istilah Motel

Menurut wikipedia motel merupakan singkatan bahasa Inggris, *motorist hotel*, yang berarti serupa hotel yang diperuntukkan untuk melayani tamu yang transit.²⁸ Kamus Bahasa memberikan pengertian pertama adalah sebagai ‘mobil hotel’ dan yang kedua adalah:

Penginapan yang ditujukan terutama untuk pelancong bermobil, kamar-kamarnya mudah dicapai dari tempat parkir yang tersedia²⁹.

Pengertian motel di atas juga menunjukkan bahwa konsumen motel adalah pelancong yang bermobil. Hal ini tentunya menunjukkan keadaan ekonomi konsumen adalah keadaan mampu karena mereka yang datang ke motel adalah orang-orang yang menggunakan mobil dan dalam keadaan di perjalanan. Pengertian di atas tentunya juga bisa dilihat bahwa fungsi motel sebagai tempat penginapan bagi tamu atau pelancong adalah bersifat sementara, insidental dan bukan merupakan kebutuhan

pokok, namun kebutuhan sekunder. Dalam perspektif sosial, orang yang bermobil adalah orang yang dianggap mampu secara ekonomi.

c. Istilah Losmen

Menurut wikipedia, losmen berasal dari bahasa Perancis ‘*logement*’ yang berarti penghunian, merupakan sejenis penginapan komersial yang memberikan penawaran tarif lebih murah dari hotel.³⁰ Menurut kamus besar bahasa Indonesia, losmen adalah penginapan yang menyewakan kamar tanpa menyediakan fasilitas makan³¹. Berdasarkan pengertian di atas tentunya juga menunjukkan bahwa losmen merupakan sebuah penginapan yang bersifat sementara dan bukan sebagai tempat tinggal. Losmen di dalam prakteknya hampir sama dengan hotel namun yang berkelas melati (berdasarkan tingkatan hotel). Losmen kalau ditinjau berdasarkan perspektif kebutuhan merupakan kebutuhan sekunder bagi tamu yang sedang dalam perjalanan.

d. Istilah Gubuk Pariwisata

Gubuk pariwisata merupakan penggabungan antara kata ‘gubuk’ dan ‘pariwisata’. Menurut kamus bahasa Indonesia gubuk adalah rumah kecil (biasanya yang kurang baik dan bersifat sementara), atau disebut dangau.³² Sedangkan pariwisata adalah segala sesuatu yang berhubungan dengan perjalanan untuk rekreasi, pelancongan, turisme.³³ Pengertian

28 Wikipedia Ensiklopedia Bebas. “Motel”. <https://id.m.wikipedia.org/wiki/motel>. Diakses 11 Januari 2016

29 *Ibid*, hlm. 930

30 Wikipedia Ensiklopedia Bebas. “Losmen”. <https://id.m.wikipedia.org/wiki/losmen>. Diakses 10 Januari 2016

31 Departemen Pendidikan Nasional. KBBI. Op.cit. Hlm. 842

32 *Ibid*. hlm. 463

33 *Ibid*. hlm. 1023

di atas juga menunjukkan bahwa gubuk pariwisata adalah berfungsi sebagai tempat penginapan sementara yang digunakan oleh para wisatawan. Gubuk pariwisata dapat dianggap sebagai kebutuhan sekunder dan bersifat insidental. Gubuk pariwisata tentunya selalu berada di dekat lokasi pariwisata yang mempunyai nilai ekonomi tinggi.

e. Istilah Wisma Pariwisata

Wisma pariwisata merupakan penggabungan dari kata wisma dan pariwisata. Wisma menurut KBBI adalah bangunan untuk tempat tinggal, kantor, dsb, graha atau dapat diartikan sebagai kumpulan rumah dan komplek perumahan permukiman.³⁴ Kata 'wisma pariwisata' tentunya memiliki pengertian yang berbeda lagi, wisma dalam kata 'wisma pariwisata' tentunya sudah bukan menjadi fungsi tempat tinggal lagi, karena berada di lokasi pariwisata, sehingga 'wisma pariwisata' diartikan sebagai tempat penginapan, bukan tempat tinggal. Sebagai tempat penginapan bagi wisatawan tentunya digunakan untuk memenuhi kebutuhan sekunder yang bersifat sementara dan insidental.

f. Istilah Pesanggrahan

Kamus besar bahasa Indonesia memberikan pengertian pesanggrahan merupakan rumah peristirahatan atau penginapan.³⁵ Fungsi pesanggrahan menurut pengertian di atas adalah berfungsi sebagai tempat penginapan

yang tentunya sifatnya adalah sementara, karena digunakan bagi orang yang menginap (tempat bermalam).

g. Istilah Penginapan

Istilah penginapan menurut KBBI disebut sebagai rumah tempat bermalam, losmen, atau tumpangan untuk bermalam³⁶. Menurut pengertian dalam kehidupan sehari-hari, penginapan identik dengan tempat bermalam yang sifatnya sementara dan tidak untuk waktu yang lama. Pada definisi 'hotel' yang ada di dalam UU PDRD menyebutkan 'penginapan dan sebagainya', 'dan sebagainya' yang dimaksud disini tentunya adalah bisa diartikan sebagai 'tempat untuk menginap'.

h. Istilah Rumah Kos

Istilah rumah kos adalah istilah tempat tinggal untuk jangka waktu tertentu yang sering dipakai dalam kehidupan sehari-hari. Kamus besar bahasa Indonesia tidak menyebut istilah rumah kos, namun terdapat istilah indekos. Istilah indekos oleh KBBI diberikan pengertian yaitu:

"tinggal di rumah orang lain dengan atau tanpa makan (dengan membayar setiap bulan), memondok. Contoh: tetangga saya tidak menerima orang indekos, hanya menyewakan kamar".³⁷

Menurut Wikipedia: kost atau *indekost* adalah sebuah jasa yang menawarkan sebuah kamar atau tempat untuk ditinggali dengan sejumlah pembayaran tertentu untuk

³⁴ *Ibid.* hlm. 1563

³⁵ *Ibid.* hlm. 1064

³⁶ *Ibid.* hlm. 530

³⁷ *Ibid.* hlm. 531

setiap periode tertentu (umumnya pembayaran per bulan). Kata “*kost*” sebenarnya adalah turunan dari frasa bahasa Belanda “*In de kost*”. Definisi “*In de kost*” sebenarnya adalah “makan di dalam” namun bila frasa tersebut dijabarkan lebih lanjut dapat pula berarti “tinggal dan ikut makan” di dalam rumah tempat menumpang tinggal.³⁸

Istilah ‘mengindekoskan’ menurut KBBI adalah menumpangkan seseorang tinggal dan makan dengan membayar, memondokkan. Begitu juga menurut Wikipedia, kamar kos adalah digunakan untuk tempat tinggal bukan untuk menginap. Berdasarkan pengertian tersebut di atas maka rumah kos adalah berfungsi sebagai tempat tinggal untuk waktu tertentu dan bukan berfungsi sebagai penginapan. Penginapan dalam istilah sehari-hari adalah dipahami sebagai tempat bermalam, yang dihitung per malam atau per hari bersifat insidental, karena bukan untuk tempat tinggal. Istilah penginapan juga telah jelas disebutkan di dalam definisi hotel (pasal 1) yaitu: “hotel adalah fasilitas penyedia jasa penginapan/peristirahatan.....”, dalam hal ini secara makna leksikal sudah jelas bahwa yang dimaksud hotel adalah untuk tujuan menginap atau beristirahat yang tentunya sifatnya sementara, dan bukan untuk tempat tinggal.

b. Makna Historis (Pembuat UU)

Guna menjelaskan makna pajak hotel yang sebenarnya, maka perlu juga dikaji

makna yang dimaksud oleh pembuat Undang-Undang. Hal ini akan dikaji melalui naskah pembahasan RUU di DPR yang sudah dibuat pada saat membahas RUU PDRD. Pajak hotel mulai dikenal sebagai pajak daerah yaitu pada saat dikeluarkannya Undang-Undang No. 18 Tahun 1997 tentang PDRD.

Guna mengetahui makna hotel yang dimaksud oleh pembuat UU, maka berikut ini akan dijelaskan terlebih dahulu perubahan definisi hotel mulai dibuatnya UU PDRD yaitu pada tahun 1997, 2000 dan 2009. Berikut ini adalah definisi hotel yang diberikan oleh UU No. 18 Tahun 1997 yang mengatur pertama kali pajak hotel sebagai pajak daerah. Pajak hotel pertama kali diatur melalui UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah:

“Hotel adalah bangunan yang khusus disediakan bagi orang untuk dapat menginap/istirahat, memperoleh pelayanan, dan atau fasilitas lainnya dengan dipungut bayaran, termasuk bangunan lainnya yang menyatu, dikelola dan dimiliki oleh pihak yang sama, kecuali untuk pertokoan dan perkantoran.”³⁹

Begitu pula dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah yang memberikan definisi yang sama tentang hotel. Pada definisi tersebut cukup jelas memperlihatkan bahwa

38 Wikipedia Ensiklopedia Bebas. “Indekost”. <https://id.m.wikipedia.org/wiki/indekost>. Diakses 11 Januari 2016

39 Penjelasan pasal 2 ayat 2 huruf a Undang-Undang No. 18 tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

hotel bukan merupakan tempat tinggal, namun tempat menginap atau beristirahat.

Guna mengetahui yang sebenarnya makna hotel yang dimaksud oleh pembuat Undang-Undang yaitu pada saat dibuatnya UU PDRD No. 28 Tahun 2009, maka berikut akan diuraikan beberapa pendapat para fraksi terkait usulan perubahan pajak hotel terhadap RUU yang dibuat oleh pemerintah melalui pembahasan naskah RUU yang ada di DPR⁴⁰:

RUU PDRD pasal 1 (point 21) yang menyatakan:

“Hotel adalah fasilitas penyedia jasa penginapan/peristirahatan termasuk jasa terkait lainnya dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga motel, losmen, gubuk pariwisata, wisma pariwisata, pesanggrahan, rumah penginapan dan sejenisnya, serta rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 10 (sepuluh).”

1. Pendapat Fraksi Partai Golkar:
  - a. Kata Hotel diganti dengan “sewa ruangan”.
  - b. Pajak sewa ruangan adalah pajak atas pelayanan yang diberikan oleh hotel.
  - c. Menghapus jumlah kamar yang berjumlah lebih dari 10.
  - d. Semua persewaan yang ada di hotel termasuk objek “pajak hotel”.
2. Pendapat Fraksi PPP
  - a. Pajak persewaan ruangan adalah pajak atas persewaan ruangan.
  - b. Persewaan ruangan adalah kegiatan penyediaan ruang yang meliputi

tempat penginapan/peristirahatan, perkantoran, tempat usaha, pertokoan, apartemen, ruang pertemuan yang dipungut bayaran (definisi yang perlu dicantumkan dalam ketentuan umum).

3. Pendapat Fraksi Partai Demokrat

Yang dimaksud penginapan/peristirahatan adalah bangunan berupa.....dengan jumlah kamar 15 kamar (lima belas) atau lebih yang khusus ..... dan atau fasilitas/jasa penunjang lainnya (tidak usah disebut perlengkapan detail).
4. Fraksi Partai Keadilan Sejahtera

Hotel adalah fasilitas penyedia jasa penginapan/peristirahatan termasuk jasa dan terkait yang lainnya dengan dipungut bayaran yang juga mencakup juga motel, losmen, gubuk pariwisata, wisma pariwisata, pesanggrahan, rumah penginapan dan sejenisnya, serta rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 20 (dua puluh).

Berdasarkan beberapa pendapat fraksi di atas maka sebenarnya, para fraksi sepakat bahwa hotel merupakan fasilitas penyediaan jasa penginapan atau istirahat, dan rumah kos adalah bukan fasilitas penyediaan jasa, namun fasilitas penyediaan tempat tinggal.

c. Makna Kontekstual

Untuk menemukan makna kontekstual dari hotel maka dapat ditambahkan pencarian

40 Risalah Pembahasan Naskah RUU No. 28 Tahun 2009. Usulan perubahan dari Fraksi Partai Golkar dan Partai Kebangkitan Bersama. Jakarta, 21 Februari 2007

makna melalui penggunaan istilah hotel dalam peraturan perundang-undangan. Obyek pajak hotel yang dimaksud di dalam Undang-Undang sebagaimana disebutkan di dalam pasal 32 (1) UU PDRD:

Objek Pajak Hotel adalah pelayanan yang disediakan oleh Hotel dengan pembayaran, termasuk jasa penunjang sebagai kelengkapan Hotel yang sifatnya memberikan kemudahan dan kenyamanan, termasuk fasilitas olahraga dan hiburan.⁴¹

Berdasarkan pasal di atas maka dapat dilihat bahwa obyek pajak hotel adalah pelayanan yang disediakan oleh hotel. Jika kita melihat fakta di dalam kehidupan sehari-hari, rumah kos adalah lebih bersifat pada jasa sewa tempat tinggal, bukan sewa penginapan, meskipun ada beberapa rumah kos mewah yang juga memberikan pelayanan seperti hotel. Bagi pengguna rumah kos seperti buruh pabrik dan mahasiswa, tentunya mereka tidak berharap mendapatkan pelayanan, namun cenderung sewa tempat tinggal.

Untuk mendapatkan makna apa yang dimaksud 'pelayanan' adalah dapat merujuk pada kamus bahasa Indonesia:

Pelayanan adalah perihal atau cara melayani.⁴²

Pada prakteknya, kebetulan penulis juga pernah memiliki pengalaman menggunakan rumah kos, maka rumah kos untuk harga-harga tertentu yang murah, sewa kamar kos

tidak memberikan pelayanan, lebih pada sewa tempat tinggal. Pada istilah 'pelayanan', terdapat unsur 'melayani'. 'Melayani' dalam KBBI mempunyai arti 'membantu menyiapkan (mengurus) apa-apa yang diperlukan seseorang' atau bisa diartikan 'meladeni'. Jika ada kegiatan 'melayani' tentunya ada 'orang yang melayani' atau disebut dengan pelayan.

Pelayanan diberikan pada hotel/penginapan adalah biasanya dalam bentuk pelayanan kenyamanan kamar, kebersihan kamar mandi, kebersihan kamar, laundry (cuci baju), dan pelayanan makan. Bagi rumah kos dengan harga sewa yang mahal, biasanya terdapat pelayanan yang hampir sama dengan hotel/penginapan, namun bagi rumah kos dengan harga yang murah dan disediakan bagi buruh pabrik atau mahasiswa hanya penyediaan jasa kamar dan kamar mandi serta dapur yang bisa digunakan oleh penyewa kos untuk beraktivitas memenuhi kebutuhan sehari-hari.

Pelayanan hotel juga telah diatur oleh pemerintah melalui Peraturan Menteri Pariwisata Dan Ekonomi Kreatif Republik Indonesia Nomor Pm.53/Hm.001/Mpek/2013 Tentang Standar Usaha Hotel. Pelayanan hotel memiliki standar pelayanan yang dibuat oleh pemerintah, berbeda dengan rumah kos yang tidak memiliki standart pelayanan. Pasal 1 Permenpar menjelaskan bahwa:

Pelayanan Usaha Hotel adalah suatu proses yang memberikan kemudahan melalui prosedur standar pelayanan.

41 Pasal 32 ayat 1 UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

42 Departemen Pendidikan Nasional. Kamus Besar Bahasa Indonesia, hlm. 797. Contoh: 'Selama ini tamu hotel itu tidak mendapat pelayanan yang semestinya'.

Berdasarkan Permenpar tersebut, maka sudah jelas bahwa pelayanan yang diberikan antara hotel dan rumah kos adalah berbeda, dan tentunya hal ini harus menjadi konsistensi pemerintah dalam menggunakan istilah dan makna hotel.

Hotel adalah salah satu jenis akomodasi yang mempergunakan sebagian atau keseluruhan bagian untuk jasa pelayanan penginapan, penyedia makanan dan minuman serta jasa lainnya bagi masyarakat umum yang dikelola secara komersil.⁴³ Pengertian hotel tersebut tentunya menunjukkan bahwa hotel memberikan pelayanan penginapan, tapi bukan pelayanan sewa tempat tinggal. Untuk memperjelas apakah sewa kamar penginapan dan sewa kamar tempat tinggal berbeda, maka bisa dilihat pasal 32 (3) UU PDRD, yang menjelaskan bahwa tidak termasuk objek Pajak Hotel adalah:

- a. jasa tempat tinggal asrama yang diselenggarakan oleh Pemerintah atau Pemerintah Daerah;
- b. jasa sewa apartemen, kondominium, dan sejenisnya;
- c. jasa tempat tinggal di pusat pendidikan atau kegiatan keagamaan;
- d. jasa tempat tinggal di rumah sakit, asrama perawat, panti jompo, panti asuhan, dan panti sosial lainnya yang sejenis; dan
- e. jasa biro perjalanan atau perjalanan wisata yang diselenggarakan oleh Hotel yang dapat dimanfaatkan oleh umum.⁴⁴

Berdasarkan pasal tersebut, maka sebenarnya undang-undang sudah membedakan antara jasa penginapan dengan jasa tempat tinggal. Namun di dalam

pengertian hotel, rumah kos dipaksakan untuk dimaknai sebagai jasa penginapan.

Sebagaimana prinsip keadilan yang merupakan prinsip yang diperhatikan di dalam UU PDRD, maka tentunya pemerintah juga harus memperhatikan bahwa rumah kos merupakan obyek kebutuhan pokok yang tentunya berbeda dengan obyek hotel sebagai tempat penginapan yang merupakan kebutuhan sekunder. Pemerintah sebelum membuat perluasan makna hotel tentunya harus terlebih dahulu memahami hal tersebut. Meskipun sama-sama mempunyai unsur pelayanan, namun rumah kos mengandung unsur pelayanan tempat tinggal, sedangkan hotel mengandung unsur pelayanan penginapan.

Jika merujuk makna hotel yang digunakan dalam kehidupan sehari-hari, hotel dipersepsikan oleh masyarakat sebagai tempat menginap untuk orang-orang yang mempunyai kemampuan ekonomi cukup. Hotel merupakan sebuah kebutuhan sekunder dan bukan kebutuhan primer. Bagi masyarakat yang mampu saja yang dapat menikmati dan menggunakan jasa pelayanan hotel. Penulis dalam hal ini juga memiliki persepsi yang sama bahwa hotel adalah fasilitas penginapan yang sering digunakan bagi orang-orang yang sudah mampu memenuhi kebutuhan primernya.

Perluasan obyek pajak melalui pengertian hotel di dalam UU No. 28 tahun 2009

43 Menurut Keputusan Menteri Parpostel no Km 94/HK103/MPPT 1987

44 Pasal 32 (3) UU PDRD

yang juga meliputi rumah kos adalah perlu dipertanyakan. Menurut makna bahasa dalam kehidupan sehari-hari dan makna kamus bahasa Indonesia, rumah kos adalah sebuah tempat tinggal bukan tempat menginap. Pada prakteknya rumah kos sering digunakan sebagai tempat tinggal misal untuk mahasiswa dan para pekerja yang bekerja di luar kota dan belum mempunyai rumah sendiri atau tempat tinggal tetap.

Sebagaimana pemerintah menunjukkan bahwa rumah kos adalah sebagai kebutuhan primer yaitu melalui Peraturan Menteri Tenaga Kerja No. 13 Tahun 2012 tentang Komponen dan Pelaksanaan Tahapan Pencapaian Kebutuhan Hidup Layak. Permenaker tersebut merujuk pada komponen penilaian untuk memenuhi kebutuhan hidup layak untuk buruh, sehingga bisa ditentukan upah minimum kabupaten (UMK). Pada komponen perumahan, ada item sewa kamar untuk 1 bulan. Kebutuhan sebagaimana yang dimaksud di dalam Permenaker tentunya adalah kebutuhan untuk sewa kamar kos (karena dihitung per kamar per bulan). Pada penjelasan Permenaker ini tentunya bisa ditunjukkan bahwa rumah kos adalah masuk kebutuhan perumahan/papan yang merupakan kebutuhan primer bagi pekerja.

Makna rumah kos tentunya berbeda dengan yang dimaksud dengan hotel. Pengaturan rumah kos menjadi obyek pajak hotel adalah terlalu dipaksakan, dan pembuat

Undang-Undang tidak memperhatikan bahwa rumah kos adalah merupakan obyek yang dijadikan sebagai kebutuhan pokok bagi kelompok masyarakat tertentu.

Lingkar Hermeneutika melalui proses memahami (*understanding/verstehen*) teks konsep hotel dan pajak hotel yang terdapat di dalam UU PDRD, selanjutnya dengan alur interpretasi yang bersifat melingkar spiral timbal balik antara bagian-bagian teks konsep hotel dan pajak hotel yang terdapat di dalam UU PDRD secara keseluruhan melalui pemaknaan leksikal, penelusuran awal pembuatan UU PDRD melalui naskah pembahasan RUU, dan penggunaan istilah hotel pada saat sekarang berdasarkan Peraturan Perundang-undangan yang berlaku. Berdasarkan proses pencarian makna di atas, maka dapat diperoleh makna hotel yang sebenarnya adalah fasilitas penyedia jasa penginapan/peristirahatan termasuk jasa terkait lainnya dengan dipungut bayaran dan pembayarannya bersifat harian. Dengan demikian pajak hotel adalah pajak yang dikenakan terhadap pelayanan yang diberikan oleh hotel.

C. Konsep Pengenaan Pajak Atas Rumah Kos yang Berkeadilan

Rochmat Soemitro memberikan penjelasan bahwa pemungutan pajak harus memenuhi asas yuridis, asas ekonomis, dan asas finansial.⁴⁵ Sedangkan Adam Smith menjelaskan bahwa pemungutan pajak harus

---

⁴⁵ Rochmat Soemitro, *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*, (Bandung: PT. Eresco, 1977), hlm. 21-22

memenuhi asas *Equality and equity*, *Certainty*, *Convenience of payment* dan *Economic of collection*.⁴⁶ Pengaturan pajak hotel atas rumah kos dalam UU PDRD masih belum memenuhi prinsip keadilan.⁴⁷ Berdasarkan penjelasan makna yang sebenarnya pajak hotel maka untuk memenuhi prinsip keadilan, kepastian hukum dan kemanfaatan⁴⁸, maka perlu dibuat konsep hotel yang jelas dan adil. Prinsip keadilan merupakan patokan dari apa yang benar, baik, dan tepat dalam hidup, dan karenanya mengikat semua orang, baik masyarakat maupun penguasa⁴⁹. Berdasarkan makna leksikal dan gramatikal, historis dan peraturan perundang-undangan maka hotel merupakan tempat fasilitas yang menyediakan penginapan. Berdasarkan pencarian makna diatas maka, hotel dalam UU PDRD perlu dirubah. Menurut penulis hotel dapat didefinisikan sebagai berikut:

“Hotel adalah fasilitas penyedia jasa penginapan/peristirahatan termasuk jasa terkait lainnya dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga motel, losmen, gubuk pariwisata, wisma pariwisata, pesanggrahan, rumah penginapan dan sejenisnya yang pembayarannya bersifat harian.”

Rumah kos dalam hal ini harus dikeluarkan dari makna hotel.

Sedangkan untuk rumah kos dapat didefinisikan sebagai berikut:

“Rumah kos adalah fasilitas penyedia jasa tempat tinggal dengan dipungut pembayaran tertentu untuk setiap periode tertentu (dilakukan minimal per bulan atau lebih sesuai dengan kesepakatan).”

Dengan demikian pajak rumah kos adalah pajak yang dikenakan terhadap penyedia jasa tempat tinggal. Untuk menentukan apakah semua rumah kos dapat dikenakan pajak atau tidak, tentunya juga bisa menjadi pertimbangan melalui fasilitas yang diberikan oleh pemilik rumah kos, misalnya terdapat air conditioner, namun bukan berdasarkan jumlah kamar.

Negara Indonesia adalah negara hukum, tentunya dalam kaidah hukum yang dibuat harus memenuhi cita hukum yaitu keadilan.⁵⁰ Guna memenuhi hal tersebut, maka perubahan konsep pajak hotel diharapkan dapat memberikan kejelasan dan memenuhi rasa keadilan. Konsep tersebut juga akan dapat menghindari paktek *tax avoidance* melalui penggunaan istilah kos harian. Pembatasan jumlah kamar terhadap pemungutan pajak rumah kos juga tidak tepat, sehingga, jika pemerintah mengharapakan rumah kos menjadi

46 Eikema Hommes dalam Notoamidjojo. *Demi Keadilan dan Kemanusiaan*, (Jakarta: BPK Gunung Mulia, 1975), hlm. 49

47 Khoirul Hidayah. Critical Review on Hotel Tax Over Boarding House from The Perspective of Islamic Equality Principle. *Jurnal Al-Ihkam*. Vol. 12 No. 1 (Juni 2017), hlm. 206.

48 Bernard L Tanya, dkk, *Teori Hukum (Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi)*, (Yogyakarta: Genta Publishing, 2010), hlm. 128.

49 Wolfgang Friedman, *Legal Theory... dalam bukunya Bernard L Tanya*, dkk. hlm. 45-46

50 Bambang Kesowo. Negara Hukum, Program Legislasi Nasional Dan Kebutuhan Desain Besar Bagi Perencanaannya. *Arena Hukum Volume 6, Nomor 1, April 2012*. 12-20

obyek pajak daerah, maka sebaiknya terdapat pungutan pajak rumah kos, yang dibedakan dari hotel dan menghapus pembatasan kamar.

Melalui perubahan konsep tersebut diharapkan tujuan hukum pemungutan pajak di daerah yaitu sebagai sumber pendapatan di daerah akan dapat tercapai tanpa harus meninggalkan prinsip keadilan. Meskipun pajak hotel adalah pajak obyektif, namun harus juga memperhatikan apakah obyek pajak menjadi konsumsi masyarakat sebagai kebutuhan primer, sekunder atau tersier. Sebagaimana sembako yang tidak dikenakan pajak pertambahan nilai, karena merupakan jenis kebutuhan primer yang dikonsumsi oleh masyarakat.

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis pada pembahasan di atas maka diperoleh sebuah kesimpulan bahwa pertama, dengan menggunakan tafsir hermeneutika, maka diperoleh makna sebenarnya hotel yang terdapat di dalam UU PDRD. Berdasarkan kamus besar bahasa Indonesia (KBBI) dan bahasa yang sering digunakan dalam kehidupan sehari-hari, maka makna hotel adalah sebagai tempat menginap, hal ini berbeda dengan rumah kos yang bermakna sebagai tempat tinggal. Dalam kehidupan sehari-hari rumah kos merupakan

kebutuhan pokok bagi masyarakat yang belum mempunyai rumah sendiri, sedangkan hotel adalah sebagai kebutuhan sekunder. Pelayanan yang diberikan pada rumah kos adalah lebih pada pelayanan penyediaan tempat tinggal kamar, bukan pelayanan penginapan. Merujuk pada pembahasan RUU PDRD mengenai dibuatnya ekstensifikasi obyek pajak melalui perluasan makna hotel, maka terlihat bahwa obyek pajak hotel adalah pelayanan yang diperoleh dari hotel. Sedangkan makna konteks penggunaan istilah pelayanan hotel, ternyata memang hotel memiliki standard pelayanan yang khusus, berbeda dengan rumah kos yang tidak memiliki standard pelayanan.

Kedua, konsep hotel yang benar adalah bahwa hotel merupakan fasilitas yang memberikan jasa penyediaan penginapan yang bersifat harian. Istilah rumah kos harus dikeluarkan dari konsep hotel, karena rumah kos adalah penyedia jasa tempat tinggal dan pembayarannya adalah dalam tempo waktu tertentu seperti minimal bulanan, triwulan, semester atau tahunan. Berdasarkan analisa di atas maka perlu dibuat revisi terhadap UU PDRD terkait pengaturan pajak hotel yaitu melalui perubahan konsep pajak hotel yang terdapat pada pasal 1 angka 21 sehingga dapat memenuhi prinsip keadilan, kepastian hukum dan kemanfaatan.

DAFTAR PUSTAKA

- Departemen Pendidikan Nasional. *Kamus Besar Bahasa Indonesia Pusat Bahasa*. Edisi keempat. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama, 2008.
- Dostal, Robert J. *Gadamer: The Man and His Work*, dalam Robert J. Dostal, *The Cambridge Companion to Gadamer*. Cambridge: Cambridge University Press, 2002.
- E. Sumaryono. *Hermeneutik Sebuah Metode Filsafat*, Yogyakarta: Kanisius, 2002.
- Fajar, Mukti dan Achmad, Yulianto. *Dualisme Penelitian Hukum Normatif dan Empiris*, Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2010.
- Friedmann, Wolfgang. *Legal Theory*. London: Stevens & Son Limited, 1953.
- Friedmann, Wolfgang. *Teori dan Hukum Telaah Kritis Atas Teori-Teori Hukum* (Terj.) Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2001.
- Gadamer, Hans Georg. 2004. *Truth and Method*. Translation revised by Joel Weinsheimer and Donald G. Marshall, London: Continuum Publishing Group.
- Gadamer, Hans-Georg. *Truth and Methode (Kebenaran dan Metode)*. Terjemahan. Jakarta: Pustaka Pelajar, 2010.
- Hamidi, Jazim. *Hermeneutika Hukum*. Yogyakarta: UII Press, 2005.
- Inwood, Michael. *Routledge Encyclopedia of Philosophy*. New York: Routledge, 1998.
- L Tanya, Bernard Yoan dkk. *Teori Hukum (Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi)*. Yogyakarta: Genta Publishing, 2010.
- Marzuki, Peter Mahmud. *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana, 2005.
- Notoamidjojo. *Demi Keadilan dan Kemanusiaan*, Jakarta: BPK Gunung Mulia, 1975.
- Palmquis, Stephen. *Pohon Filsafat Teks Kuliah Pengantar Filsafat*, Pustaka Pelajar: Yogyakarta, 2002.
- Soemitro, Rochmat. *Asas dan Dasar Perpajakan 1*. Bandung: PT. Eresco, 1975
- Soemitro, Rochmat. *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*. Bandung: PT. Eresco, 1977.
- Susanti, R. Diah Imaningrum. *Penafsiran Hukum yang Komprehensif Berbasis Lingkar Hermeneutika*. Malang: IPHILS, 2015.

Artikel Jurnal

- A Williantino. “Peran Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Banyuwangi Dalam Optimalisasi Penerimaan Dari Sektor Pajak Rumah Kos Lebih Dari 10 Kamar.” *Jurnal Mahasiswa Fakultas Hukum*, Februari 2015: 1-19.
- Dwi Swastika, Anjani dan Pusposari, Devi. “Persepsi Pemilik Rumah Kos Terhadap Peraturan Daerah Kota Malang Nomor

- 16 Tahun 2010 Tentang Pajak Daerah.” *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*. Vol 2, No 2 (2013): 1-21.
- Ew. Mewah. “Efektivitas Dan Kontribusi Penerimaan Pajak Hotel Dan Restoran Terhadap PAD Kota Manado.” *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis*. Desember 2013: 871-881.
- Hendra Jaya, Lisa. Retnaningtyas Widuri. “Analisis Potensi Pajak Hotel Terhadap Realisasi Penerimaan Pajak Hotel Berbintang Di Surabaya.” *Tax And Accounting Review*. Vol. 1 No. 1 (2013): 109-113.
- Hidayah, Khoirul. “Critical Review on Hotel Tax Over Boarding House from The Perspective of Islamic Equality Principle.” *Jurnal Al-Ihkam*. Vol. 12 No. 1 (Juni 2017): 206-228.
- Kesowo, Bambang. “Negara Hukum, Program Legislasi Nasional Dan Kebutuhan Desain Besar Bagi Perencanaannya.” *Arena Hukum*. Volume 6, Nomor 1, (April 2012): 12-20.
- Sidharta, Arief. “Struktur Ilmu Hukum Indonesia.” Makalah disampaikan pada Seminar “Paradigma Ilmu Hukum Indonesia”, 10 Februari 1998 di Universitas Diponegoro, Semarang.
- Wulandari, Niken. “Analisis Kepatuhan Wajib Pajak Terhadap Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 16 Tahun 2010 Kategori Pajak Rumah Kos.” *Jurnal Mahasiswa Perpajakan*. Vol 7, No 1 (2015): 1-6.
- Naskah Internet**
- Seputar NTT. “Tahun Ini Pemkot Kenakan Pajak Untuk Rumah Kos”. <http://www.seputar-ntt.com/tahun-ini-pemkot-kenakan-pajak-untuk-rumah-kos/,5> Maret 2015. Diakses 5 Desember 2015
- Tribunnews. “Berjalan Setahun Perda Pajak Rumah Kos Akan Direvisi”. <http://surabaya.tribunnews.com/2013/06/15/baru-berjalan-setahun-perda-pajak-rumah-kos-akan-direvisi>. Diakses 15 Oktober 2017.
- Tribunnews. “Rumah Indekos Menjamur Pemkot Surabaya Cari Payung Hukum. <http://www.tribunnews.com/regional/2013/06/14/rumah-indekos-menjamur-pemkot-surabaya-cari-payung-hukum>. Diakses tanggal 15 Oktober 2017
- Wikipedia Ensiklopedia Bebas. “Motel”. <https://id.m.wikipedia.org/wiki/motel>. Diakses 11 Januari 2016
- Wikipedia Ensiklopedia Bebas. “Losmen”. <https://id.m.wikipedia.org/wiki/losmen>. Diakses 10 Januari 2016
- Wikipedia Ensiklopedia Bebas. “Indekost”. <https://id.m.wikipedia.org/wiki/indekost>. Diakses 11 Januari 2016
- Peraturan Perundang-Undangan**
- Undang-Undang No. 24 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
- Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.