JIHHP: Jurnal Ilmu Hukum, Humaniora dan Politik
E-ISSN: 2747-1993
P-ISSN: 2747-2000
https://dinastirev.org/JIHHP dinasti.info@gmail.com +62 811 7404 455
DOI: https://doi.org/10.38035/jihhp.v6i3
https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/
Received: 18 Maret 2026 | **Revised**: 12 April 2026 | **Accepted**: 29 April 2026

Pemberlakuan secara Retroaktif atas Penetapan Pajak Reklame Dalam Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Agus Budi Wicaksono S.M[1], Dr. Moh Saleh, S.H., M.H[2]
[1] Universitas Narotama, Surabaya, Indonesia, Budigaara53@gmail.com
[2]Universitas Narotama, Surabaya, Indonesia, saleh.nwa@gmail.com

Corresponding Author: Budigaara53@gmail.com

Abstract: *Local taxes constitute an important instrument in the implementation of regional autonomy to increase local own-source revenue. However, in practice, the imposition of local taxes often raises issues of legal certainty, including in the determination of Advertisement Tax in the City of Surabaya following the enactment of Surabaya Regional Regulation Number 7 of 2023 concerning Local Taxes and Local Retributions. The problem arises when the assessment and collection of Advertisement Tax are applied to tax periods that occurred prior to the enactment of the regulation or before a new interpretation regarding the object of advertisement tax was introduced. Based on this situation, this research addresses two legal issues: (1) whether the determination and collection of Advertisement Tax applied to tax periods prior to the enactment of the regulation contradict the principle of non-retroactivity and the principle of tax legality; and (2) how the regulatory framework for Advertisement Tax should be formulated to align with the non-retroactive principle while ensuring legal certainty for taxpayers within the framework of regional autonomy. This study employs a normative juridical method by analyzing statutory regulations and relevant legal doctrines. The findings indicate that the determination and collection of Advertisement Tax for tax periods prior to the enactment of the regulation contradict the principle of non-retroactivity and the principle of tax legality. This is because tax obligations must be based on regulations that were in force at the time the taxable event occurred, as reflected in the principle of nullum tributum sine lege and the guarantee of legal certainty under Article 23A and Article 28D paragraph (1) of the 1945 Constitution of the Republic of Indonesia. Therefore, the regulation of Advertisement Tax should be formulated prospectively, so that any changes in the tax object or mechanism apply only to subsequent tax periods in order to ensure legal certainty for taxpayers.*

Keywords: *Retroactivity, Advertisement Tax, Regional Regulation, Local Retribution.*

Abstrak: Pajak daerah merupakan instrumen penting dalam pelaksanaan otonomi daerah guna meningkatkan pendapatan asli daerah. Namun dalam praktiknya, pemungutan pajak daerah sering menimbulkan persoalan kepastian hukum, termasuk dalam penetapan Pajak Reklame di Kota Surabaya setelah berlakunya Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023

tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Permasalahan muncul ketika penetapan dan penagihan Pajak Reklame diterapkan terhadap masa pajak yang terjadi sebelum berlakunya perda tersebut atau sebelum adanya penafsiran baru mengenai objek pajak reklame. Berdasarkan hal tersebut, penelitian ini mengangkat dua isu hukum, yaitu: (1) apakah penetapan dan penagihan Pajak Reklame yang diberlakukan terhadap masa pajak sebelum berlakunya perda bertentangan dengan asas larangan retroaktivitas dan asas legalitas pajak; dan (2) bagaimana konstruksi pengaturan Pajak Reklame yang seharusnya dirumuskan agar selaras dengan prinsip non-retroaktif serta menjamin kepastian hukum bagi wajib pajak dalam kerangka otonomi daerah. Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penetapan dan penagihan Pajak Reklame terhadap masa pajak sebelum berlakunya perda tersebut bertentangan dengan asas larangan retroaktivitas dan asas legalitas pajak, karena kewajiban pajak harus didasarkan pada peraturan yang berlaku pada saat peristiwa pajak terjadi sebagaimana tercermin dalam prinsip *nullum tributum sine lege* serta jaminan kepastian hukum dalam Pasal 23A dan Pasal 28D ayat (1) UUD NRI 1945. Oleh karena itu, pengaturan Pajak Reklame harus dirumuskan secara prospektif, sehingga setiap perubahan objek atau mekanisme pajak hanya berlaku untuk masa pajak berikutnya guna menjamin kepastian hukum bagi wajib pajak.

Kata Kunci: Retroaktif, Pajak Reklame, Peraturan Daerah, Retribusi Daerah

PENDAHULUAN

Pajak daerah merupakan salah satu instrumen penting dalam penyelenggaraan otonomi daerah karena berfungsi sebagai sumber utama Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan daerah. Dalam sistem hukum Indonesia, pemungutan pajak harus dilaksanakan berdasarkan prinsip legalitas pajak (*tax legality principle*) (Budiman, N. A., et al, 2019) yang menegaskan bahwa setiap pungutan pajak harus didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku terlebih dahulu sebelum kewajiban tersebut dibebankan kepada wajib pajak. Prinsip ini berakar pada ketentuan konstitusional dalam Pasal 23A UUD NRI 1945 yang menyatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Selain itu, prinsip legalitas tersebut juga berkaitan erat dengan asas kepastian hukum dalam penyelenggaraan pemerintahan dan administrasi negara, yang menuntut agar setiap kebijakan fiskal tidak menimbulkan ketidakpastian bagi masyarakat sebagai subjek hukum.

Dalam kerangka desentralisasi fiskal, pemerintah daerah diberikan kewenangan untuk menetapkan jenis dan mekanisme pemungutan pajak daerah melalui peraturan daerah. Pengaturan mengenai pajak daerah saat ini berlandaskan pada Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, yang memberikan ruang bagi pemerintah daerah untuk mengoptimalkan potensi pendapatan daerah melalui berbagai jenis pajak, termasuk Pajak Reklame. (Indrihastuti, P., & Amaniyah, M, 2020) Pajak reklame merupakan salah satu jenis pajak daerah yang memiliki kontribusi signifikan terhadap PAD, khususnya di daerah perkotaan yang memiliki aktivitas ekonomi dan periklanan yang tinggi. (Fiantika, F. R.,et al, 2022) Pengaturan mengenai pajak reklame harus dirumuskan secara jelas, adil, serta tidak menimbulkan ketidakpastian hukum bagi para pelaku usaha maupun masyarakat yang menjadi wajib pajak. (Budiningsih, L.,et al, 2013)

Permasalahan muncul ketika suatu kebijakan pajak daerah diberlakukan secara retroaktif, yakni diterapkan terhadap peristiwa atau masa pajak yang terjadi sebelum peraturan tersebut mulai berlaku. Pemberlakuan retroaktif dalam bidang perpajakan berpotensi menimbulkan konflik dengan prinsip non-retroaktivitas, yaitu asas yang melarang penerapan suatu norma hukum terhadap peristiwa yang terjadi sebelum norma tersebut diundangkan.

Dalam konteks hukum Indonesia, prinsip ini memiliki hubungan erat dengan asas legalitas dan asas perlindungan terhadap hak-hak warga negara. (Fireza, V. A. 2019) Maka, setiap kebijakan fiskal yang memiliki implikasi retroaktif perlu dianalisis secara cermat agar tidak bertentangan dengan prinsip-prinsip fundamental dalam sistem hukum nasional.

Isu tersebut menjadi relevan dalam konteks Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang mengatur berbagai jenis pajak daerah termasuk pajak reklame. Dalam praktik implementasinya, terdapat indikasi bahwa penetapan dan penagihan pajak reklame berdasarkan peraturan daerah tersebut diberlakukan terhadap masa pajak yang terjadi sebelum berlakunya perda tersebut. Kondisi ini menimbulkan pertanyaan yuridis mengenai apakah penerapan tersebut sejalan dengan prinsip legalitas pajak dan asas larangan retroaktivitas, atau justru menimbulkan ketidakpastian hukum bagi wajib pajak yang seharusnya dilindungi oleh sistem hukum administrasi negara dan hukum pajak.

Beberapa penelitian sebelumnya telah mengkaji isu yang berkaitan dengan asas legalitas dan pengaturan pajak daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Leo B. Barus dan Anis W. Hermawan dalam artikel berjudul *"Asas Legalitas dalam Tindak Pidana Pajak Daerah dalam Rangka Pemulihan Kerugian Pendapatan Daerah"* menyimpulkan bahwa asas legalitas merupakan prinsip fundamental dalam pemungutan pajak daerah yang berfungsi untuk mencegah terjadinya penyalahgunaan kewenangan oleh pemerintah daerah dalam menetapkan kewajiban pajak kepada masyarakat. Selanjutnya, penelitian Sri Ananda Laliyonu yang berjudul *"Aspek Legalitas dalam Penentuan Pajak dan Retribusi oleh Pemerintah Daerah"* menunjukkan bahwa pengaturan pajak daerah harus dirumuskan secara tegas dan jelas dalam peraturan daerah agar tidak menimbulkan penafsiran yang merugikan wajib pajak. Sementara itu, penelitian Josua Jonathan Siahaan, dkk. dalam artikel *"Analisis Implementasi Pajak Reklame Berdasarkan Peraturan Daerah"* menyimpulkan bahwa implementasi pajak reklame seringkali menghadapi permasalahan dalam aspek administrasi dan kepastian hukum, terutama berkaitan dengan mekanisme penetapan dan penagihan pajak oleh pemerintah daerah.

Meskipun demikian, penelitian-penelitian tersebut pada umumnya masih berfokus pada aspek implementasi pajak daerah, asas legalitas dalam pemungutan pajak, serta kontribusi pajak reklame terhadap pendapatan daerah, dan belum secara spesifik mengkaji persoalan pemberlakuan retroaktif dalam penetapan pajak reklame berdasarkan peraturan daerah. Dengan demikian, terdapat kekosongan kajian (research gap) terkait bagaimana prinsip larangan retroaktivitas seharusnya diterapkan dalam kebijakan pajak daerah, khususnya dalam konteks penetapan pajak reklame oleh pemerintah daerah setelah berlakunya peraturan daerah yang baru. (Irawan, A. 2021)

Berdasarkan hal tersebut, kebaruan (novelty) dari penelitian ini terletak pada analisis normatif mengenai pemberlakuan retroaktif penetapan pajak reklame dalam Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 dengan mengkaji kesesuaiannya terhadap prinsip asas legalitas pajak, asas non-retroaktif, dan asas kepastian hukum dalam sistem hukum Indonesia. Selain itu, penelitian ini juga menawarkan konstruksi pengaturan pajak reklame yang ideal agar selaras dengan prinsip-prinsip hukum tersebut sekaligus tetap mendukung optimalisasi pendapatan daerah dalam kerangka otonomi daerah.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, isu hukum yang diangkat dalam penelitian ini adalah potensi pertentangan antara pemberlakuan secara retroaktif dalam penetapan dan penagihan pajak reklame berdasarkan Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 dengan prinsip larangan retroaktivitas, asas legalitas pajak, serta asas kepastian hukum dalam sistem hukum Indonesia, serta bagaimana seharusnya konstruksi pengaturan pajak reklame dirumuskan agar tidak menimbulkan ketidakpastian hukum bagi wajib pajak.

METODE

Metode penelitian pada hakekatnya mampu memberikan pedoman tentang cara-cara seorang ilmuan mempelajari, menganalisa, dan memahami lingkungan-lingkungan yang dihadapinya. Maka berdasarkan uraian diatas metode penelitian yang digunakan dalam penelitian hukum ini guna bertujuan untuk menyelesaikan dan memberikan jawaban atas isu hukum yang dihadapi yaitu menggunakan Jenis penelitian ini adalah penelitian yuridis normatif (*legal research*) atau penelitian hukum doktrinal. (Soetandyo Wignjosoebroto, 2002) Penelitian yang dilakukan terhadap bahan hukum yang ada yakni dilakukan atau ditujukan hanya pada peraturan-peraturan yang tertulis atau bahan-bahan hukum yang lain. Penelitian ini memfokuskan untuk mengkaji penalaran kaidah – kaidah atau norma – norma hukum positif. (Dr. Johny Ibrahim, SH., M.Hum., 2006)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penetapan dan Penagihan Pajak Reklame Berdasarkan Perda Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 yang Diberlakukan terhadap Masa Pajak Sebelum Berlakunya Perda ditinjau dari Asas Larangan Retroaktivitas dan Asas Legalitas Pajak

Polemik mengenai penetapan dan penagihan Pajak Reklame di Kota Surabaya yang dikaitkan dengan Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah perlu dianalisis secara yuridis normatif dengan memperhatikan konstruksi norma yang diatur dalam perda tersebut serta kesesuaiannya dengan prinsip-prinsip dasar hukum pajak dan hukum administrasi negara. (Lumbanbatu, M. J., et al, 2023) Dalam perda tersebut, pengaturan mengenai Pajak Reklame diatur dalam Pasal 30 sampai dengan Pasal 36, yang mengatur mengenai subjek pajak, objek pajak, dasar pengenaan pajak, tarif pajak, serta saat terutangnya pajak reklame. Secara normatif, ketentuan Pasal 36 ayat (3) menyatakan bahwa *"saat terutang Pajak Reklame ditetapkan pada saat terjadinya penyelenggaraan reklame."* Ketentuan ini memiliki implikasi yuridis yang penting karena menegaskan bahwa kewajiban pajak reklame timbul pada saat kegiatan penyelenggaraan reklame berlangsung. Dengan demikian, dasar penentuan kewajiban pajak harus merujuk pada norma hukum yang berlaku pada saat peristiwa pajak tersebut terjadi. (Milwarni, Reno, S., & Laily, A., 2024)

Dalam praktik implementasinya, muncul polemik ketika pemerintah daerah melalui Badan Pendapatan Daerah (Bapenda) menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB) terhadap sejumlah pengusaha, khususnya pengusaha SPBU di Surabaya, dengan nilai tagihan yang mencapai sekitar Rp26 miliar. (Putri, S. H., et al, 2024) Tagihan tersebut muncul setelah dilakukan evaluasi terhadap objek reklame berupa kanopi atau lisplang SPBU yang kemudian ditafsirkan sebagai objek pajak reklame. Namun para pengusaha berkeberatan karena mereka sebelumnya telah membayar pajak reklame berdasarkan ketetapan resmi pemerintah daerah pada tahun-tahun sebelumnya. Permasalahan menjadi semakin kompleks karena penagihan tersebut dilakukan terhadap masa pajak yang terjadi sebelum adanya perubahan penafsiran mengenai objek pajak reklame. Kondisi ini menimbulkan dugaan bahwa pemerintah daerah menerapkan kebijakan pajak secara retroaktif.

Dalam beberapa forum mediasi antara pemerintah daerah dan pengusaha yang difasilitasi oleh DPRD Kota Surabaya, muncul perbedaan pandangan mengenai dasar hukum penagihan pajak tersebut. Pemerintah daerah berpendapat bahwa penagihan pajak reklame tersebut didasarkan pada hasil audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang menemukan adanya kekurangan pembayaran pajak. Namun di sisi lain, pihak pengusaha dan sejumlah pakar hukum menilai bahwa pendekatan tersebut berpotensi melanggar prinsip hukum, khususnya asas larangan retroaktif, karena kewajiban pajak dikenakan terhadap periode yang telah berlalu dengan dasar interpretasi baru terhadap objek pajak reklame. (Safitri, I. I., 2021)

Apabila dianalisis secara yuridis normatif, polemik tersebut harus ditinjau berdasarkan prinsip legalitas pajak dan larangan retroaktivitas dalam sistem hukum Indonesia. Prinsip legalitas dalam perpajakan memiliki dasar konstitusional dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang menyatakan bahwa *"pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang."* Ketentuan tersebut mengandung makna bahwa kewajiban pajak hanya dapat dibebankan kepada warga negara apabila telah memiliki dasar hukum yang jelas dan berlaku pada saat kewajiban tersebut timbul. Dalam doktrin hukum pajak dikenal prinsip nullum tributum sine lege, yang berarti tidak ada pajak tanpa dasar hukum. Prinsip ini bertujuan untuk mencegah terjadinya pemungutan pajak secara sewenang-wenang oleh negara atau pemerintah daerah.

Prinsip legalitas juga berkaitan dengan asas kepastian hukum yang dijamin dalam Pasal 28D ayat (1) UUD NRI 1945, yang menyatakan bahwa setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil. (Suoth, C., et al, 2022) Dalam konteks perpajakan, kepastian hukum menuntut agar wajib pajak dapat mengetahui secara jelas mengenai kewajiban pajak yang harus dipenuhi, termasuk objek pajak, tarif pajak, serta waktu terutangnya pajak. apabila pemerintah daerah mengubah penafsiran terhadap objek pajak reklame kemudian menerapkannya terhadap masa pajak sebelumnya, maka tindakan tersebut berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum bagi wajib pajak. (Kadarukmi, M. E. R, 2023)

Penetapan dan penagihan Pajak Reklame berdasarkan Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang diberlakukan terhadap masa pajak sebelum berlakunya peraturan tersebut menimbulkan persoalan yuridis yang berkaitan dengan asas larangan retroaktivitas dan asas legalitas dalam hukum pajak. (Suastika, I. N, 2018)

Dalam sistem hukum Indonesia, kedua asas tersebut merupakan prinsip fundamental yang menjamin bahwa setiap kewajiban hukum yang dibebankan kepada warga negara harus didasarkan pada norma hukum yang telah berlaku terlebih dahulu. Pemberlakuan suatu peraturan perpajakan terhadap peristiwa atau masa pajak yang terjadi sebelum peraturan tersebut diundangkan berpotensi menimbulkan konflik dengan prinsip-prinsip dasar negara hukum, khususnya dalam konteks perlindungan kepastian hukum bagi wajib pajak.

Secara konstitusional, prinsip legalitas dalam pemungutan pajak ditegaskan dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyatakan bahwa *"pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang."* Ketentuan tersebut mengandung makna bahwa setiap kewajiban pajak hanya dapat dibebankan kepada masyarakat apabila telah memiliki dasar hukum yang jelas dalam peraturan perundang-undangan.

Dalam perspektif hukum pajak, asas legalitas ini tidak hanya berkaitan dengan keberadaan norma hukum, tetapi juga menyangkut kejelasan mengenai objek pajak, subjek pajak, tarif, serta tata cara penetapan dan penagihan pajak. Muhammad Djafar Saidi dalam kajiannya mengenai prinsip hukum pajak menegaskan bahwa asas legalitas merupakan fondasi utama dalam sistem perpajakan karena berfungsi untuk mencegah terjadinya pemungutan pajak yang sewenang-wenang oleh negara atau pemerintah daerah. Dengan demikian, penerapan suatu ketentuan pajak terhadap masa pajak sebelum peraturan tersebut berlaku dapat dianggap bertentangan dengan prinsip legalitas apabila kewajiban pajak tersebut belum memiliki dasar hukum yang sah pada saat peristiwa pajak terjadi. (Prasetyo, D. A., & Amarini, I., 2024)

Prinsip larangan retroaktivitas juga memiliki dasar konstitusional dalam Pasal 28I ayat (1) UUD NRI 1945, yang menegaskan bahwa hak untuk tidak dituntut berdasarkan hukum yang berlaku surut merupakan hak asasi manusia yang tidak dapat dikurangi dalam keadaan apa pun. Walaupun ketentuan tersebut pada awalnya berkembang dalam konteks hukum pidana, doktrin hukum administrasi negara dan hukum pajak modern juga mengakui bahwa

kebijakan fiskal yang bersifat retroaktif harus dibatasi secara ketat karena berpotensi merugikan masyarakat. Siti Resmi menjelaskan bahwa dalam sistem perpajakan modern, prinsip kepastian hukum menuntut agar kebijakan pajak diberlakukan secara prospektif, sehingga wajib pajak dapat menyesuaikan perilaku ekonominya sesuai dengan norma hukum yang berlaku.

Dalam perspektif hukum administrasi negara, tindakan pemerintah daerah dalam menetapkan dan menagih pajak juga harus memperhatikan Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AUPB) sebagaimana diatur dalam Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan. Salah satu asas yang relevan dalam konteks ini adalah asas kepastian hukum, yang mengharuskan setiap keputusan dan tindakan pemerintahan didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang jelas serta tidak menimbulkan ketidakpastian bagi masyarakat. Selain itu terdapat pula asas kecermatan, yang menuntut agar setiap kebijakan yang diambil oleh pemerintah didasarkan pada pertimbangan yang matang serta tidak merugikan pihak tertentu secara tidak proporsional. (Shandy, 2022)

Dalam konteks polemik pajak reklame di Surabaya, hasil konsultasi DPRD Kota Surabaya dengan Badan Pemeriksa Keuangan menunjukkan bahwa kekurangan pembayaran pajak yang dapat ditagihkan secara sah hanya berlaku sejak tahun 2023 ke atas, bukan terhadap periode sebelumnya hingga tahun 2019 sebagaimana sempat ditagihkan oleh pemerintah daerah. Perbedaan tersebut menunjukkan bahwa penerapan kebijakan pajak terhadap periode sebelumnya berpotensi menimbulkan persoalan yuridis karena tidak memiliki dasar hukum yang kuat.

Dari perspektif pembentukan peraturan perundang-undangan, prinsip non-retroaktif juga berkaitan dengan asas-asas yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022. Dalam undang-undang tersebut ditegaskan bahwa pembentukan peraturan perundang-undangan harus memperhatikan asas kepastian hukum dan kejelasan rumusan. Asas kepastian hukum menuntut agar suatu norma hukum tidak menimbulkan ketidakpastian dalam penerapannya, termasuk dalam hal penentuan waktu berlakunya suatu peraturan. Apabila suatu peraturan daerah diterapkan terhadap peristiwa yang terjadi sebelum tanggal berlakunya, maka hal tersebut dapat menimbulkan persoalan yuridis karena melanggar prinsip dasar dalam pembentukan peraturan perundang-undangan yang baik.

Dalam konteks kewenangan daerah, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah memberikan dasar hukum bagi pemerintah daerah untuk memungut pajak daerah sebagai bagian dari pelaksanaan otonomi daerah. Undang-undang ini mengatur berbagai jenis pajak daerah, termasuk pajak reklame, serta memberikan kewenangan kepada pemerintah daerah untuk mengatur mekanisme pemungutan pajak tersebut melalui peraturan daerah. Namun demikian, kewenangan tersebut tetap harus dilaksanakan dalam kerangka prinsip negara hukum dan tidak boleh bertentangan dengan norma yang lebih tinggi. Ni'matul Huda dalam kajiannya mengenai desentralisasi fiskal menegaskan bahwa kewenangan fiskal daerah bukanlah kewenangan yang bersifat absolut, melainkan harus dilaksanakan dengan memperhatikan prinsip konstitusional, asas legalitas, serta perlindungan terhadap hak-hak warga negara sebagai wajib pajak.

Permasalahan menjadi semakin kompleks ketika penerapan Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 digunakan sebagai dasar untuk menetapkan atau menagih pajak reklame terhadap masa pajak yang terjadi sebelum perda tersebut berlaku. Dalam perspektif hukum pajak, peristiwa pajak (taxable event) merupakan titik awal timbulnya kewajiban pajak. Apabila pada saat terjadinya peristiwa pajak tersebut belum terdapat norma hukum yang mengatur secara spesifik mengenai kewajiban tersebut, maka pembebanan pajak berdasarkan peraturan yang baru diberlakukan berpotensi melanggar prinsip nullum tributum sine lege, yaitu tidak ada pajak tanpa dasar hukum. Prinsip ini merupakan derivasi dari asas legalitas yang

menuntut agar setiap kewajiban fiskal memiliki dasar hukum yang jelas dan berlaku pada saat kewajiban tersebut timbul. (Arifiyanti, et al, 2022)

Lebih lanjut, dari perspektif teori hukum pajak, Danny Darussalam menegaskan bahwa asas legalitas tidak hanya berfungsi sebagai dasar legitimasi pemungutan pajak oleh negara, tetapi juga sebagai mekanisme perlindungan terhadap wajib pajak agar tidak dibebani kewajiban fiskal yang tidak memiliki dasar hukum yang jelas. Oleh karena itu, apabila pemerintah daerah menerapkan ketentuan pajak reklame secara retroaktif, maka hal tersebut berpotensi menimbulkan ketidakseimbangan antara kepentingan fiskal negara dan perlindungan hukum bagi wajib pajak. (Barus, L. B. dan Pramana, Y., 2022)

Berdasarkan analisis terhadap ketentuan konstitusional, peraturan perundang-undangan, serta pandangan para ahli tersebut, dapat disimpulkan bahwa penetapan dan penagihan pajak reklame berdasarkan Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 yang diberlakukan terhadap masa pajak sebelum berlakunya peraturan tersebut berpotensi bertentangan dengan asas larangan retroaktivitas, asas legalitas pajak, serta asas kepastian hukum dalam sistem hukum Indonesia. Sehingga diperlukan kajian yuridis yang komprehensif untuk menilai apakah praktik tersebut memiliki dasar hukum yang sah serta bagaimana konstruksi pengaturan pajak reklame yang ideal agar selaras dengan prinsip-prinsip hukum tersebut sekaligus tetap mendukung optimalisasi pendapatan daerah dalam kerangka otonomi daerah.

Konstruksi Pengaturan Pajak Reklame yang Sesuai dengan Prinsip Non-Retroaktif dan Kepastian Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Kerangka Otonomi Daerah

Konstruksi pengaturan Pajak Reklame yang sesuai dengan prinsip non-retroaktif dan kepastian hukum bagi wajib pajak dalam kerangka otonomi daerah harus dibangun berdasarkan fondasi konstitusional, prinsip hukum pajak, serta asas-asas umum pemerintahan yang baik dalam hukum administrasi negara. Dalam sistem hukum Indonesia, pajak merupakan instrumen yang bersifat memaksa sehingga pengaturannya tidak dapat dilepaskan dari prinsip legalitas, kepastian hukum, dan perlindungan terhadap hak-hak warga negara sebagai wajib pajak. Setiap kebijakan yang berkaitan dengan penetapan dan penagihan pajak daerah, termasuk Pajak Reklame, harus dirumuskan dengan memperhatikan prinsip non-retroaktif agar tidak menimbulkan ketidakpastian hukum bagi masyarakat.

Secara konstitusional, dasar legitimasi pemungutan pajak terdapat dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyatakan bahwa *"pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang."* Ketentuan ini menegaskan bahwa kewenangan negara dalam memungut pajak tidak bersifat absolut, melainkan harus didasarkan pada norma hukum yang jelas dan telah berlaku sebelumnya. Dengan demikian, setiap kewajiban pajak yang dibebankan kepada masyarakat harus memiliki dasar hukum yang sah pada saat terjadinya peristiwa pajak. Prinsip ini dikenal dalam doktrin hukum pajak sebagai nullum tributum sine lege, yaitu tidak ada pajak tanpa dasar hukum. Dalam kajian hukum pajak, Muhammad Djafar Saidi menyatakan bahwa asas legalitas dalam perpajakan berfungsi sebagai instrumen perlindungan hukum bagi wajib pajak agar negara tidak menetapkan kewajiban pajak secara sewenang-wenang. Oleh karena itu, pengaturan pajak harus dilakukan secara jelas dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku sebelum kewajiban pajak tersebut timbul.

Prinsip legalitas tersebut berkaitan erat dengan asas non-retroaktif, yaitu asas yang melarang pemberlakuan suatu norma hukum terhadap peristiwa yang terjadi sebelum norma tersebut diundangkan. Dalam sistem hukum Indonesia, prinsip ini memiliki landasan konstitusional dalam Pasal 28I ayat (1) UUD NRI 1945 yang menyatakan bahwa hak untuk tidak dituntut berdasarkan hukum yang berlaku surut merupakan hak asasi manusia yang tidak dapat dikurangi dalam keadaan apa pun. Meskipun norma tersebut secara eksplisit berkembang dalam konteks hukum pidana, doktrin hukum administrasi dan hukum pajak modern mengakui bahwa prinsip larangan retroaktivitas juga relevan dalam kebijakan fiskal. Hal ini disebabkan

karena kebijakan pajak yang diberlakukan secara retroaktif dapat menimbulkan ketidakpastian hukum dan berpotensi merugikan masyarakat yang pada saat melakukan aktivitas ekonomi belum memiliki kewajiban pajak berdasarkan hukum yang berlaku.

Dalam perspektif teori hukum, prinsip non-retroaktif merupakan bagian dari prinsip kepastian hukum (legal certainty) yang menjadi karakteristik utama negara hukum (rechtsstaat). Gustav Radbruch menegaskan bahwa kepastian hukum merupakan salah satu nilai fundamental hukum selain keadilan dan kemanfaatan. Kepastian hukum menuntut agar norma hukum dirumuskan secara jelas, berlaku secara prospektif, dan tidak diberlakukan secara surut kecuali dalam keadaan yang sangat terbatas. Dalam konteks hukum pajak, penerapan prinsip kepastian hukum menjadi sangat penting karena pajak merupakan kewajiban finansial yang dapat mempengaruhi aktivitas ekonomi masyarakat. Oleh karena itu, setiap perubahan kebijakan pajak harus dirumuskan secara transparan dan diberlakukan untuk masa yang akan datang, bukan terhadap peristiwa yang telah terjadi sebelumnya.

Dalam kerangka hukum administrasi negara, kewenangan pemerintah daerah dalam menetapkan dan memungut pajak daerah juga harus memperhatikan Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AUPB). Hal ini diatur dalam Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan yang menyebutkan bahwa penyelenggaraan pemerintahan harus berlandaskan pada asas kepastian hukum, asas kemanfaatan, asas ketidakberpihakan, asas kecermatan, dan asas tidak menyalahgunakan kewenangan. Dalam konteks pengaturan Pajak Reklame, asas kepastian hukum mengharuskan pemerintah daerah untuk menetapkan norma pajak secara jelas mengenai objek pajak, subjek pajak, tarif pajak, serta masa pajak yang dikenakan. Apabila suatu kebijakan pajak diterapkan secara retroaktif terhadap masa pajak sebelum berlakunya peraturan tersebut, maka tindakan tersebut berpotensi melanggar asas kepastian hukum karena kewajiban pajak dibebankan terhadap peristiwa yang pada saat terjadinya belum diatur oleh norma hukum yang berlaku.

Konstruksi pengaturan Pajak Reklame yang ideal juga harus memperhatikan kerangka hukum yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Undang-undang ini memberikan kewenangan kepada pemerintah daerah untuk memungut pajak daerah sebagai bagian dari pelaksanaan otonomi fiskal. Dalam undang-undang tersebut dijelaskan bahwa pajak daerah merupakan 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. Salah satu jenis pajak daerah yang diatur dalam undang-undang tersebut adalah Pajak Reklame, yang merupakan pajak atas penyelenggaraan reklame oleh orang pribadi atau badan. Meskipun pemerintah daerah diberikan kewenangan untuk mengatur pajak tersebut melalui peraturan daerah, kewenangan tersebut tetap harus dilaksanakan dalam batas-batas yang ditentukan oleh hukum nasional dan prinsip negara hukum. (Hermawan, Anis W., et al, 2020)

Ni'matul Huda dalam kajiannya mengenai desentralisasi fiskal menyatakan bahwa kewenangan pemerintah daerah dalam bidang perpajakan merupakan bagian dari pelaksanaan otonomi daerah yang bertujuan untuk meningkatkan kemandirian fiskal daerah. Namun demikian, kewenangan tersebut tidak boleh digunakan secara sewenang-wenang karena harus tetap tunduk pada prinsip konstitusional dan asas legalitas. Dengan kata lain, meskipun pemerintah daerah memiliki kewenangan untuk menetapkan pajak daerah melalui peraturan daerah, pengaturan tersebut tidak boleh bertentangan dengan prinsip dasar hukum nasional, termasuk prinsip non-retroaktif dan kepastian hukum.

Selain itu, dalam konteks pembentukan peraturan perundang-undangan, pengaturan mengenai Pajak Reklame juga harus memperhatikan ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022. Dalam undang-undang tersebut

ditegaskan bahwa setiap pembentukan peraturan perundang-undangan harus berlandaskan pada asas-asas pembentukan peraturan yang baik, antara lain asas kejelasan tujuan, asas kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan, serta asas kepastian hukum. Asas kepastian hukum menuntut agar suatu peraturan memiliki kejelasan mengenai ruang lingkup pengaturan, subjek yang dikenai kewajiban, serta waktu mulai berlakunya peraturan tersebut. Oleh karena itu, apabila suatu peraturan daerah mengandung ketentuan yang memungkinkan pemberlakuan secara retroaktif terhadap kewajiban pajak, maka hal tersebut dapat menimbulkan persoalan yuridis karena bertentangan dengan prinsip dasar pembentukan peraturan perundang-undangan yang baik. (Sinaga, Henry D. P., 2018)

Dalam perspektif teori hukum pajak modern, Danny Darussalam menjelaskan bahwa sistem perpajakan yang baik harus memenuhi tiga prinsip utama, yaitu certainty (kepastian), equity (keadilan), dan efficiency (efisiensi). Prinsip kepastian menuntut agar wajib pajak dapat mengetahui secara jelas kapan kewajiban pajak timbul, berapa besar pajak yang harus dibayar, serta bagaimana prosedur pembayaran pajak tersebut. Apabila suatu kebijakan pajak diberlakukan secara retroaktif, maka wajib pajak tidak memiliki kesempatan untuk menyesuaikan perilaku ekonominya sesuai dengan norma hukum yang berlaku. Hal ini pada akhirnya dapat menimbulkan ketidakadilan dan mengurangi kepercayaan masyarakat terhadap sistem perpajakan.

Berdasarkan kerangka konstitusional, peraturan perundang-undangan, serta pandangan para ahli tersebut, konstruksi pengaturan Pajak Reklame yang sesuai dengan prinsip non-retroaktif dan kepastian hukum dalam kerangka otonomi daerah seharusnya dirumuskan dengan beberapa karakteristik utama. Pertama, peraturan daerah harus secara tegas menentukan waktu mulai berlakunya ketentuan pajak sehingga tidak menimbulkan interpretasi yang memungkinkan pemberlakuan secara surut. Kedua, pengaturan mengenai masa pajak, objek pajak, dan mekanisme penetapan pajak harus dirumuskan secara jelas agar wajib pajak dapat memahami kewajiban fiskalnya secara pasti. Ketiga, setiap perubahan tarif atau mekanisme pemungutan pajak harus diberlakukan secara prospektif (berlaku ke depan) sehingga tidak menimbulkan beban pajak terhadap peristiwa yang telah terjadi sebelumnya. Keempat, pemerintah daerah harus memastikan bahwa setiap kebijakan fiskal yang diambil sejalan dengan prinsip AUPB, khususnya asas kepastian hukum dan asas tidak menyalahgunakan kewenangan.

Konstruksi pengaturan Pajak Reklame yang selaras dengan prinsip non-retroaktif dan kepastian hukum tidak hanya bertujuan untuk melindungi hak-hak wajib pajak, tetapi juga untuk menciptakan sistem perpajakan daerah yang adil, transparan, dan akuntabel. Dalam kerangka otonomi daerah, pengaturan tersebut juga berfungsi untuk memastikan bahwa kewenangan fiskal yang dimiliki oleh pemerintah daerah digunakan secara proporsional dan tidak bertentangan dengan prinsip negara hukum yang menjamin perlindungan terhadap kepentingan masyarakat sebagai subjek hukum dalam sistem perpajakan nasional.

Konstruksi pengaturan Pajak Reklame yang selaras dengan prinsip non-retroaktif dan kepastian hukum dalam kerangka otonomi daerah harus dibangun dengan menafsirkan secara sistematis norma-norma yang terdapat dalam Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, khususnya ketentuan Pasal 30 sampai dengan Pasal 36, serta dikaitkan dengan prinsip hukum pajak yang bersumber dari konstitusi dan peraturan perundang-undangan di atasnya. Dalam konteks tersebut, konstruksi norma harus mampu memastikan bahwa kewenangan fiskal pemerintah daerah tetap dapat dijalankan untuk meningkatkan pendapatan daerah, tetapi tanpa mengabaikan prinsip dasar negara hukum yang menjamin perlindungan terhadap wajib pajak.

Secara normatif, pengaturan mengenai Pajak Reklame dalam Perda Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 telah memuat unsur-unsur pokok yang lazim dalam sistem perpajakan, yaitu mengenai subjek pajak dan wajib pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 30, objek pajak dalam

Pasal 31, dasar pengenaan pajak dan tarif dalam Pasal 32 sampai dengan Pasal 34, serta wilayah pemungutan, masa pajak, dan saat terutang pajak dalam Pasal 35 dan Pasal 36. Di antara ketentuan tersebut, norma yang memiliki implikasi yuridis paling penting dalam konteks polemik pajak reklame di Surabaya adalah Pasal 36 ayat (3) yang menyatakan bahwa *"saat terutang Pajak Reklame ditetapkan pada saat terjadinya penyelenggaraan reklame."* Norma ini menunjukkan bahwa kewajiban pajak reklame timbul pada saat peristiwa penyelenggaraan reklame terjadi (*taxable event*). Dengan demikian, secara konseptual, kewajiban pajak harus ditentukan berdasarkan norma hukum yang berlaku pada saat peristiwa tersebut berlangsung.

Apabila norma tersebut ditafsirkan secara sistematis dengan prinsip legalitas pajak yang bersumber dari Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, maka dapat disimpulkan bahwa kewajiban pajak reklame hanya dapat dikenakan apabila pada saat peristiwa penyelenggaraan reklame terjadi telah terdapat dasar hukum yang mengatur kewajiban tersebut. Prinsip ini dikenal dalam doktrin hukum pajak sebagai *nullum tributum sine lege*, yang berarti tidak ada pajak tanpa dasar hukum. Oleh karena itu, setiap tindakan pemerintah daerah yang menetapkan kewajiban pajak terhadap peristiwa yang terjadi sebelum adanya norma hukum yang jelas berpotensi bertentangan dengan prinsip legalitas pajak.

Polemik yang terjadi dalam praktik penagihan pajak reklame di Surabaya memperlihatkan adanya persoalan dalam penerapan prinsip tersebut. Pemerintah daerah melalui Badan Pendapatan Daerah menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB) terhadap sejumlah pengusaha, khususnya pengusaha SPBU, setelah dilakukan evaluasi terhadap objek reklame berupa kanopi atau lisplang SPBU yang kemudian ditafsirkan sebagai objek pajak reklame. Permasalahan muncul karena tagihan tersebut diterapkan terhadap masa pajak yang terjadi sebelum adanya penafsiran baru mengenai objek pajak reklame. Para pengusaha berkeberatan karena mereka sebelumnya telah membayar pajak reklame sesuai dengan ketetapan yang dikeluarkan oleh pemerintah daerah pada periode sebelumnya. Dalam perspektif hukum pajak, perubahan interpretasi terhadap objek pajak yang kemudian diterapkan terhadap masa pajak yang telah berlalu dapat dipandang sebagai bentuk penerapan kebijakan pajak secara retroaktif. (Wijayanah & Basuki (2021)

Dalam sistem hukum Indonesia, prinsip larangan retroaktivitas memiliki dasar konstitusional dalam Pasal 28I ayat (1) UUD NRI 1945, yang menyatakan bahwa hak untuk tidak dituntut berdasarkan hukum yang berlaku surut merupakan bagian dari hak asasi manusia. Walaupun ketentuan tersebut pada awalnya berkembang dalam konteks hukum pidana, doktrin hukum administrasi negara dan hukum pajak modern juga mengakui bahwa kebijakan fiskal yang bersifat retroaktif harus dibatasi secara ketat karena berpotensi merugikan masyarakat. Selain itu, Pasal 28D ayat (1) UUD NRI 1945 juga menjamin hak setiap orang atas kepastian hukum yang adil. Dalam konteks perpajakan, kepastian hukum mengharuskan agar wajib pajak dapat mengetahui secara jelas kapan kewajiban pajak timbul dan bagaimana cara menghitung besaran pajak yang harus dibayarkan.

Dalam kerangka hukum administrasi negara, tindakan pemerintah daerah dalam menetapkan pajak juga harus memperhatikan Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AUPB) sebagaimana diatur dalam Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan, khususnya asas kepastian hukum dan asas kecermatan. Apabila pemerintah daerah mengubah penafsiran mengenai objek pajak reklame kemudian menerapkannya terhadap masa pajak yang telah berlalu, maka tindakan tersebut berpotensi melanggar asas kepastian hukum karena kewajiban pajak dibebankan terhadap peristiwa yang pada saat terjadinya belum memiliki dasar interpretasi yang sama.

Berdasarkan kerangka normatif tersebut, konstruksi pengaturan Pajak Reklame yang ideal dalam kerangka otonomi daerah harus dirumuskan dengan beberapa prinsip utama.

1) Pertama, penegasan norma mengenai waktu berlakunya kewajiban pajak secara prospektif. Ketentuan dalam Pasal 36 ayat (3) harus ditafsirkan bahwa pajak reklame hanya dapat

dikenakan terhadap kegiatan penyelenggaraan reklame yang terjadi setelah norma tersebut berlaku atau setelah adanya penetapan objek pajak yang jelas. Dengan demikian, setiap perubahan interpretasi mengenai objek pajak reklame tidak dapat diterapkan terhadap masa pajak sebelumnya.

2) Kedua, pemisahan yang tegas antara perubahan norma hukum dan perubahan interpretasi administratif. Apabila pemerintah daerah menemukan objek reklame baru yang sebelumnya tidak dipungut pajak, maka pengenaan pajak terhadap objek tersebut harus dilakukan melalui perubahan norma dalam peraturan daerah atau peraturan wali kota yang berlaku untuk masa pajak berikutnya. Pendekatan ini penting untuk menghindari praktik penagihan pajak yang bersifat retroaktif.
3) Ketiga, penguatan mekanisme transparansi dalam penetapan objek pajak reklame. Ketentuan mengenai objek pajak reklame dalam Pasal 31 Perda Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 perlu diinterpretasikan secara ketat sehingga tidak menimbulkan perluasan objek pajak secara sepihak oleh pemerintah daerah. Apabila terdapat objek reklame yang memiliki karakteristik khusus, maka pengaturannya harus ditetapkan secara eksplisit dalam regulasi turunan agar tidak menimbulkan perbedaan interpretasi antara pemerintah daerah dan wajib pajak.
4) Keempat, penerapan prinsip perlindungan terhadap wajib pajak dalam penetapan SKPDKB. Penetapan kekurangan pembayaran pajak seharusnya hanya dapat dilakukan apabila terdapat kesalahan perhitungan atau pelaporan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam periode yang masih berada dalam kerangka norma hukum yang sama. Apabila kewajiban pajak timbul akibat perubahan kebijakan atau perubahan interpretasi pemerintah daerah, maka penerapannya harus berlaku untuk masa pajak yang akan datang.

KESIMPULAN

Penetapan dan penagihan Pajak Reklame terhadap masa pajak sebelum berlakunya Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah pada prinsipnya bertentangan dengan asas larangan retroaktivitas dan asas legalitas pajak dalam sistem hukum Indonesia. Hal ini karena kewajiban pajak harus didasarkan pada peraturan yang berlaku pada saat peristiwa pajak terjadi, sebagaimana tercermin dalam prinsip *nullum tributum sine lege* serta jaminan kepastian hukum dalam Pasal 23A dan Pasal 28D ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Oleh karena itu, penerapan penafsiran baru terhadap objek Pajak Reklame yang kemudian diberlakukan terhadap masa pajak yang telah lampau berpotensi melanggar prinsip kepastian hukum bagi wajib pajak.

Konstruksi pengaturan Pajak Reklame yang selaras dengan prinsip non-retroaktif dan kepastian hukum harus menegaskan bahwa setiap kewajiban pajak hanya berlaku secara prospektif, yaitu sejak norma tersebut diberlakukan atau sejak terjadinya peristiwa pajak setelah adanya pengaturan yang jelas. Perubahan mengenai objek pajak, dasar pengenaan, atau mekanisme penetapan pajak harus dilakukan melalui regulasi yang eksplisit dan diberlakukan untuk masa pajak berikutnya. Dengan konstruksi demikian, kewenangan pemungutan pajak oleh pemerintah daerah dalam kerangka otonomi daerah tetap dapat dilaksanakan, namun tetap menjamin perlindungan hukum dan kepastian bagi wajib pajak.

REFERENSI

Arifiyanti, A., & Ardiyanto, M. D. (2022). Analisis penerimaan pajak daerah terhadap pendapatan asli daerah sebelum dan setelah adanya pandemi Covid-19 di kabupaten dan kota se-Jawa Tengah. *Diponegoro Journal of Accounting*, 11(1), 1–13.

Barus, L. B., & Pramana, Y. (2022). Ultimum remedium dalam tindak pidana pajak daerah di Indonesia. *Journal of Tax Law and Policy*, 1(3), 95–101.

Budiman, N. A., Mulyani, S., & Wijayani, D. R. (2019). *Perpajakan*. Kudus: Badan Penerbit Universitas Muria Kudus.

Budiningsih, L., Martoyo, & Isdairi. (2013). Implementasi kebijakan pemungutan pajak reklame berdasarkan Peraturan Daerah No. 2 Tahun 2011 tentang pajak daerah di Kabupaten Sintang. *Jurnal Ilmiah Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Tanjungpura*, 1–21.

Fiantika, F. R., Wasil, M., Jumiyati, S., Honesti, L., Wahyuni, S., Mouw, E., Jonata., Mashudi, I., Hasanah, N., Maharani, A., Ambarwati, K., Noflidaputri, R., Nuryami., & Waris, L. (2022). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Padang: PT Global Eksekutif Teknologi.

Fireza, V. A. (2019). Analisis pengenaan pajak reklame berjalan pada kendaraan bermotor sebagai pajak daerah di Indonesia. *Jurnal Hukum Prioris*, 7(2), 161–170.

Hermawan, A. W., Sinaga, H. D. P., & Barus, L. B. (2020). Legal reconstruction of tax-sharing funds in Indonesia: Towards the progressive and democratic tax function. *Advances in Social Science, Education and Humanities Research*, 499, 153–159.

Ibrahim, Johny. (2006). *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*. Surabaya: Bayumedia Publishing.

Indrihastuti, P., & Amaniyah, M. (2020). Peran pajak reklame terhadap pendapatan asli daerah Kota Malang. *OPTIMA*, 4(1), 6–12.

Irawan, A. (2021). Analisis potensi dan efektivitas pemungutan pajak reklame di Kota Bandung. *Indonesian Accounting Literacy Journal*, 2(1), 66–77.

Lumbanbatu, M. J., Dewi, K., & Lumbantoruan, S. (2023). Efektivitas dan kontribusi pajak reklame terhadap pendapatan asli daerah (PAD) di Kota Medan. *Indo-Fintech Intellectuals: Journal of Economics and Business*, 3(2), 256–264.

Milwarni, Reno, S., & Laily, A. (2024). Analisis potensi pajak reklame dalam realisasi pendapatan asli daerah (PAD) pada Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Karimun. *Jurnal Manajemen Riset dan Teknologi Universitas Karimun (Jurnal Maritim)*, 5(2), 139–151.

Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 7 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 15 tahun 2025 tentang Pemeriksaan Pajak

Prasetyo, D. A., & Amarini, I. (2024). Implementasi Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang pajak daerah dan retribusi daerah di Kabupaten Banyumas. *UMPurwokerto Law Review*, 4(1), 138–150.

Putri, S. H., Handayani, P., Yuliani, A. S., Haryanti, P., & Wahyudi, W. (2024). Analysis of the potential billboard tax on local original revenue (PAD) of Serang Regency. *Jurnal Mantik*, 8(1), 227–234.

Safitri, I. I. (2021). Analisis terhadap kontribusi pajak reklame, pajak hotel dan pajak restoran dalam meningkatkan pendapatan asli daerah (PAD) pada Badan Pendapatan Daerah DKI Jakarta. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*, 18(1).

Shandy, N. A. R., & Wardhana, A. F. G. (2022). Bagaimana hubungan pusat dan daerah pasca penetapan Undang-Undang Cipta Kerja? Kasus penetapan pajak daerah. *As-Siyasi: Journal of Constitutional Law*, 2(1), 93–114.

Sinaga, H. D. P. (2018). Loss of revenue of state within taxation crimes in Indonesia. *Mimbar Hukum*, 28(1), 141–155.

Suastika, I. N. (2018). Asas legalitas pemungutan pajak dan retribusi daerah dalam sistem hukum Indonesia. *Jurnal Ilmu Hukum*, 26(3), 326–335.

Suoth, C., Morasa, J., & Tirayoh, V. (2022). Analisis efektifitas penerimaan pajak daerah di Kabupaten Minahasa. *Jurnal EMBA*, 10(1).

Undang-Undang Nomor 37 tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 Tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang selanjutnya disebut Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Wignjosoebroto, Soetandyo. (2002). *Hukum, Paradigma, Metode dan Dinamika Masalahnya*. Jakarta: ELSAM-HUMA.

Wijayanah, & Basuki. (2021). Strategi meningkatkan kepatuhan pajak reklame dengan pendekatan compliance model. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, 5(4), 493–512.