

Bidang Unggulan* : Pembangunan Manusia
dan Daya Saing Bangsa
Kode>Nama Rumpun Ilmu** : 596 / Ilmu Hukum

LAPORAN PENELITIAN UNGGULAN PERGURUAN TINGGI



PERLINDUNGAN HUKUM BAGI WAJIB PAJAK (KAJIAN SENGKETA PAJAK DI WILAYAH HUKUM PEMERINTAH DAERAH PROVINSI NUSA TENGGARA BARAT

Tahun ke 1 dari rencana 2 tahun

TIM PENGUSUL

Ketua : Prof. Dr. H.M. Galang Asmara, SH., M.Hum, NIDN. 3075915
Anggota : 1. Minollah, SH., MH, NIDN. 31126033
2. Hj. Nuralam, SH., M.Hum, NIDN. 23085002
3. Johannes Johny Koynja, SH., MH, NIDN. 19017503
4. Rusnan, SH., M.Hum, NIDN. 6027310.

Dibiayai Dengan Dana DIPA Universitas Mataram Tahun Anggaran 2013
Nomor: 023.04.2.415278/2013 tanggal 5 Desember 2012

UNIVERSITAS MATARAM
Oktober 2013

Bidang Unggulan* : Pembangunan Manusia
dan Daya Saing Bangsa
Kode>Nama Rumpun Ilmu** : 596 / Ilmu Hukum

LAPORAN AKHIR PENELITIAN UNGGULAN PERGURUAN TINGGI



PERLINDUNGAN HUKUM BAGI WAJIB PAJAK (KAJIAN SENGKETA PAJAK DI WILAYAH HUKUM PEMERINTAH DAERAH PROVINSI NUSA TENGGARA BARAT)

Tahun ke 1 dari rencana 2 tahun

TIM PENGUSUL

Ketua : Prof. Dr. H.M. Galang Asmara, SH, M.Hum, NIDN. 3075915
Anggota : 1. Minollah, SH., MH, NIDN. 31126033
2. Hj. Nuralam, SH., M.Hum, NIDN. 23085002
3. Johannes Johny Koynja, SH., MH, NIDN. 19017503
4. Rusnan, SH., M.Hum, NIDN. 6027310.

**Dibiayai Dengan Dana DIPA Universitas Mataram Tahun Anggaran 2013
Nomor: 023.04.2.415278/2013 tanggal 5 Desember 2012**

**UNIVERSITAS MATARAM
Desember 2013**

HALAMAN PENGESAHAN

Judul : Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak (Kajian Sengketa Pajak Di Wilayah Hukum Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat)

Peneliti / Pelaksana

Nama Lengkap : Prof. Dr. H.M. Galang Asmara, SH. M.Hum
NIDN : 3075915
Jabatan Fungsional : Guru Besar
Program Studi : Ilmu Hukum
Nomor HP : 081803745990
Alamat surel (e-mail) : johny_unram@yahoo.com

Anggota (1)

Nama Lengkap : Minollah, SH., MH
NIDN : 31126033
Perguruan Tinggi : Universitas Mataram

Anggota (2)

Nama Lengkap : Hj. Nur Alam Abdullah, SH., M.Hum
NIDN : 23085002
Perguruan Tinggi : Universitas Mataram

Anggota (ke-3)

Nama Lengkap : Johannes Johny Koynja, SH., MH
NIDN : 0019017503
Perguruan Tinggi : Universitas Mataram

Anggota (ke-4)

Nama Lengkap : Rusnan, SH., M.Hum
NIDN : 6027310
Perguruan Tinggi : Universitas Mataram

Tahun Pelaksanaan : Tahun ke 1 dari rencana 2 tahun

Biaya Tahun Berjalan : Rp. 12.950.000,- (*Dua Belas Juta Sembilan Ratus Lima Puluh Ribu Rupiah*)

Biaya Keseluruhan : Rp. 18.500.000,- (*Delapan Belas Juta Lima Ratus Ribu Rupiah*)

Mengetahui
Dekan Fakultas Hukum Universitas Mataram



(Prof. Dr. H.M. Galang Asmara, SH, M.Hum)
NIP. 19590703 198903 1 002

Mataram, 7 Desember 2013
Ketua Peneliti

(Prof. Dr. H.M. Galang Asmara, SH, M.Hum)
NIP. 19590703 198903 1 002

Menyetujui;
Ketua Lembaga Penelitian Universitas Mataram



(Ir. H. Amiruddin, M.Si)
NIP. 1962 1231 198703 1 024

**PERLINDUNGAN HUKUM BAGI WAJIB PAJAK
(KAJIAN SENGKETA PAJAK DI WILAYAH HUKUM PEMERINTAH
DAERAH PROVINSI NUSA TENGGARA BARAT)**

Ringkasan

Pajak merupakan sumber penerimaan yang potensial bagi negara maupun daerah dan dalam pemungutan pajak pusat dan pajak daerah tidak boleh terjadi kesewenang-wenangan dalam arti hak-hak dari wajib pajak harus mendapatkan jaminan perlindungan. Namun dalam pelaksanaan pemungutan pajak pusat maupun pajak daerah oleh petugas pajak atau pemenuhan kewajiban oleh Wajib Pajak dapat saja terjadi kesalahan atau kekeliruan dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang dapat menimbulkan sengketa pajak dan sengketa pajak itu terjadi di wilayah hukum Provinsi Nusa Tenggara Barat. Untuk itu peneliti mengangkat permasalahan sebagai berikut: Hak-hak hukum (legal) dan hak-hak administratif apa yang dimiliki oleh wajib pajak, bagaimanakah perlindungan preventif dan represif terhadap wajib pajak dalam peraturan perundang-undangan pajak di Indonesia dan bagaimanakah sengketa pajak yang terjadi di wilayah hukum Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat ?

Dengan tujuan untuk mengetahui hak-hak yang dimiliki oleh wajib pajak dan perlindungannya serta mengetahui dan menganalisis sengketa pajak yang terjadi di wilayah hukum Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat dilakukan penelitian hukum yuridis sosiologis (empirik), dengan pendekatan perundang-undangan (*statuta approach*), pendekatan konseptual (*conceptual approach*), pendekatan kasus (*case approach*), dan pendekatan sosiologis (*sociological approach*) dan dari penelitian ini diperoleh hasil bahwa hak-hak hukum (legal) wajib pajak adalah pajak harus diatur melalui mekanisme hukum, ketentuan pajak tidak berlaku surut (retroaktif), aspek kepastian hukum, ketentuan pajak harus mudah dimengerti, tidak boleh saling bertentangan, harus memungkinkan untuk dilaksanakan. Hak-hak administratif yang dimiliki oleh wajib pajak, yaitu adanya prinsip keadilan dalam tindakan administratif, adanya pengumpulan informasi, audit dan investigasi. Dan perlindungan hukum preventif bagi wajib pajak dalam peraturan perundang-undangan berupa lembaga kebertan sedangkan perlindungan hukum preventif bagi wajib pajak berupa hak untuk mengajukan banding atau gugatan pada pengadilan pajak serta Peninjauan kembali kepada Mahkamah Agung. Sedangkan sengketa pajak antara Pemerintah Daerah Provinsi dengan PT. Newmont NusaTenggara berdasar Putusan MA No. 841 B/PK/PJK/2012 Tanggal 25 Februari 2013 dan memutuskan mengabulkan permohonan penggugat dan menyatakan Pemerintah Daerah Provinsi NTB tidak berwenang untuk memungut pajak kendaraan bermotor. Namun kenyataannya sampai saat ini pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat masih tetap melakukan penagihan pajak kendaraan bermotor terhadap PT. Newmont Nusatenggara.

Untuk itu rekomendasi yang diberikan perlu adanya kehati-hatian pemerintah pusat dalam membuat kontrak dengan pihak asing dan perlu Mahkamah Agung segera memutuskan permohonan kembali yang diajukan oleh Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat.

PRAKATA

Puji syukur kami Kelompok Peneliti Bidang Ilmu Pajak dan Retribusi panjatkan ke hadirat Allah SWT, karena dengan rahmat dan karunia-Nya dapat menyelesaikan laporan Penelitian Unggulan Perguruan Tinggi yang didanai oleh Dana BOPTN Tahun Anggaran 2013 dengan judul : *“Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak (Kajian Sengketa Pajak Di Wilayah Hukum Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat”*.

Pada kesempatan ini, Kelompok Peneliti Bidang Ilmu Pajak dan Retribusi Fakultas Hukum Universitas Mataram menghaturkan terima kasih kepada :

1. Rektor Universitas Mataram yang telah memperkenankan Kelompok Peneliti Bidang Pajak dan Retribusi untuk melakukan penelitian.
2. Kepala Dinas Pendapatan Daerah (Dispenda) Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Barat yang berkenan memberikan data yang dibutuhkan.
3. Kepala Divisi Informasi Kantor Perwakilan PT. Newmont Nusa Tenggara (PT.NNT) yang berkenan memberikan data yang dibutuhkan.
4. Biro Hukum Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Barat yang berkenan memberikan salinan Peraturan Daerah yang dibutuhkan dalam penelitian ini.
5. Kepala Badan Lingkungan Hidup dan Penelitian (BLHP) Pemerintah Provinsi yang telah berkenan memberikan ijin penelitian.

Semoga segala bantuan yang telah diberikan mendapatkan balasan yang baik dari sisi-Nya dan penelitian ini masih jauh dari kesempurnaan oleh karenanya kami mengharap kritik dan saran dari semua pihak untuk kesempurnaan hasil penelitian.

Akhirnya semoga hasil penelitian ini dapat bermanfaat sesuai dengan penempatannya.

Mataram, 7 Desember 2013

Ketua Peneliti,


(Prof. Dr. H.M. Galang Asmara, S.H., M. Hum)
NIP. 19590703 198903 1 002

DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Sampul	i
Halaman Lembar Pengesahan	ii
Ringkasan	iii
Prakata	iv
Daftar Isi	v
BAB. I. PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Rumusan Masalah	1
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	3
A. Pengertian Pajak dan Pajak Daerah	3
B. Hak-hak Wajib Pajak	5
C. Teori Perlindungan Hukum	5
BAB III TUJUAN DAN MANFAAT PENELITIAN	8
BAB IV METODE PENELITIAN	9
A. Jenis Penelitian	9
B. Pendekatan	9
C. Sumber Data	10
D. Teknik dan Alat Pengumpulan Data	11
E. Pengolahan dan Analisis Data	12
BAB V HASIL DAN PEMBAHASAN	13
A. Hak-hak Hukum Yang Dimiliki Oleh Wajib Pajak	13
B. Perlindungan Hukum Dalam Pemungutan Pajak	31
C. Sengketa Pajak Di Wilayah Hukum Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat	42
BAB VI. PENUTUP	51
DAFTAR PUSTAKA	52
DAFTAR LAMPIRAN	55

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar belakang

Pajak merupakan sumber penerimaan yang potensial bagi negara maupun daerah dan dalam pemungutan pajak tidak boleh terjadi kesewenang-wenangan dalam arti hak-hak dari wajib pajak harus mendapatkan jaminan perlindungan.

Dilihat dari kewenangan memungut pajak terbagi menjadi dua, yaitu: pajak pusat dan pajak daerah dan dalam pelaksanaan pemungutan pajak pusat maupun pajak daerah oleh petugas pajak atau pemenuhan kewajiban oleh Wajib Pajak dapat saja terjadi kesalahan atau kekeliruan dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang dapat menimbulkan sengketa pajak.

Ketidaksesuaian antara pelaksanaan dengan ketentuan di dalam Undang-undang umumnya disebabkan, *pertama*, realitas kebutuhan pengetahuan perundang-undangan perpajakan *Wajib Pajak*; menyangkut masalah formal dalam pelaksanaan serta validitas bukti-bukti pemenuhan kewajiban perpajakan. *Kedua*, realitas pencatatan berdasarkan metode akuntansi yang berbeda untuk pembukuan secara komersial dan fiskal; *ketiga*, perbedaan interpretasi (*grey area*) dan *law loophole*. *Keempat*, *vested interest* (yang mempengaruhi disiplin pemungutan dan pemenuhan kewajiban perpajakan).¹

Dari hasil pengkajian awal di Provinsi Nusa Tenggara Barat dalam pemungutan pajak daerah telah terjadi sengketa pajak (kurang lebih 78 kasus) antara Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat dengan wajib pajak yang penyelesaiannya melalui persidangan di Pengadilan Pajak yang berkedudukan di Jakarta.

B. Rumusan Masalah

Dari uraian latar belakang masalah yang telah diajukan maka dapat ditarik permasalahan sebagai berikut:

¹ Muslih Muhsin, 2002, *Memahami Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak*, Dalam Berita Pajak No. 1476/Tahun XXXV/1 Oktober 2002.

1. Hak-hak hukum (legal) dan hak-hak administratif apa yang dimiliki oleh wajib pajak ?
2. Bagaimanakah perlindungan preventif dan represif terhadap wajib pajak dalam peraturan perundang-undangan pajak di Indonesia ?
3. Bagaimanakah sengketa pajak yang terjadi di wilayah hukum Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat ?

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

A. Pengertian Pajak dan Pajak Daerah

1. Pengertian pajak

a. Menurut Rochmat Soemitro:²

Pajak ialah iuran rakyat kepada Kas Negara (peralihan kekayaan dari sektor partikelir ke sektor pemerintah) berdasarkan Undang-undang (dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (*tegen prestatie*) yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum (*publieke uitgaven*).

b. Mr. Sindian Isa Djajadiningrat:³

Pajak sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagian daripada kekayaan kepada negara disebabkan suatu keadaan, kejadian dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan-peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa balik dari negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan umum.

Di dalam Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disingkat UU KUP No. 28 Tahun 2007) dinyatakan:

Pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang berifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapat imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

² Rochmat Soemitro, 1977, *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944*, Eresco, Jakarta, hlm. 22.

³ Sindian Isa Djajadiningrat, 1965, *Hukum Pajak dan Keadilan*, Eresco, Bandung, hlm. 5.

2. Pajak Daerah

a. Pengertian

Pasal 1 Angka 10 Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Nomor 28 Tahun 2009 menyatakan:

Pajak Daerah yang selanjutnya di sebut pajak, adalah kontribusi wajib pajak 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.

b. Kriteria Pajak Daerah

Di dalam buku Pedoman Nasional Pajak Daerah dan Retribusi Daerah disebutkan kriteria pajak daerah adalah sebagai berikut:⁴

- 1) Bersifat Pajak, dan bukan retribusi;
- 2) Obyek dan dasar pengenaan pajak tidak bertentangan dengan kepentingan umum;
- 3) Obyek pajak terletak atau terdapat di wilayah daerah kabupaten/kota yang bersangkutan dan mempunyai mobilitas yang cukup rendah serta hanya melayani masyarakat di wilayah daerah kabupaten/kota yang bersangkutan;
- 4) Potensi pajak memadai;
- 5) Obyek pajak bukan merupakan obyek pajak provinsi dan/atau obyek pajak pusat;
- 6) Tidak memberikan dampak ekonomi yang negatif;
- 7) Memperhatikan aspek keadilan dan kemampuan masyarakat penetapan obyek dan subyek pajak daerah yang terkait dengan tarifnya dilakukan dengan memperhatikan keadaan dan kemampuan wajib pajak;
- 8) Menjaga kelestarian lingkungan.

⁴ . Tim Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, 2007, *Pedoman Nasional Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, Jakarta, hlm. 18-21.

B. Hak-hak Wajib Pajak

Widi Widodo & Dedy Djefris membagi hak-hak wajib pajak dalam dua kategori yaitu: “hak-hak hukum (legal), meliputi hak-hak umum (*Ordinary Right*) yang muncul pada saat terjadinya interaksi antara otoritas pajak yang berwenang dalam pemungutan pajak dengan wajib pajak dan hak-hak administrative, hak-hak yang tidak harus diatur atau ditemukan secara *explicit* di dalam undang-undang”.⁵

C. Teori Perlindungan hukum

Philipus M Hadjon membedakan dua macam perlindungan hukum, yakni:⁶ Perlindungan hukum yang preventif dan perlindungan hukum yang refresif. Pada perlindungan hukum yang preventif, kepada rakyat diberikan kesempatan untuk mengajukan keberatan (*inspraak*) atau pendapatnya sebelum suatu keputusan pemerintah mendapat bentuk yang definitif. Dengan demikian perlindungan hukum yang preventif bertujuan untuk mencegah terjadinya sengketa. Sedangkan sebaliknya perlindungan hukum yang refresif bertujuan untuk menyelesaikan sengketa.

1. Perlindungan hukum preventif

Perlindungan hukum preventif dalam bidang pajak diwujudkan dalam suatu lembaga keberatan dimana penyelesaian keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak terlebih dahulu harus menempuh upaya administratif.

Philipus M. Hadjon menyatakan:⁷

Ada dua macam upaya administratif, yaitu, “banding administratif” dan prosedur “keberatan”. Dalam hal penyelesaiannya dilakukan oleh instansi yang sama, yaitu, badan atau pejabat tata usaha negara yang mengeluarkan KTUN, maka prosedur yang ditempuh disebut “keberatan”. Dalam hal penyelesaiannya dilakukan oleh instansi atasan atau instansi lain, maka prosedur itu disebut “banding administratif.

Rochmat Soemitro menyatakan: “Lembaga keberatan pajak ini merupakan suatu sarana atau saluran hukum yang memberi kesempatan kepada wajib pajak untuk mencari keadilan apabila ia merasa, bahwa dirinya diperlakukan tidak

⁵ Widi Widodo & Dedy Djefris, 2008, *Tax Payer' Rights Apa Yang Perlu Kita Ketahui Tentang Hak-Hak Wajib Pajak*, Alfabeta, Bandung, hlm. 67.

⁶ Philipus M. Hadjon, 1987, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat Indonesia*, PT. Bina Ilmu, Surabaya, hlm. 2.

⁷ Philipus M. Hadjon et al, (4), 1994, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia (Introduction to the Indonesian Administrative Law (Cetakan ketiga (revisi)* Gadjah Mada University Press, Yogyakarta, hlm. 317.

sebagaimana mestinya atau merasa diperlakukan tidak adil oleh pihak administrasi pajak (*fiskus*)”.⁸

Kelanjutan dari pengajuan keberatan adalah pengajuan banding. Jika keberatan atas suatu ketetapan pajak ditolak oleh Kepala Inspeksi Pajak, seluruh atau sebagian, maka surat keputusan itu menjadi titik tolak untuk mengajukan pengajuan banding.

Jika wajib pajak beranggapan bahwa ketetapan pajak yang dibebankan kepadanya tidak sesuai dengan perhitungannya maka wajib pajak berhak untuk mengajukan keberatan. Jamal Wiwoho & Lulik Djati Kumoro menyatakan: “wajib pajak keberatan atas pajak terutang yang telah ditetapkan atasnya, pada tingkat pertama wajib pajak dapat mengajukan keberatan kepada instansi/pejabat yang berwenang menerbitkannya”.⁹

2. Perlindungan Hukum yang Represif

Tujuan perlindungan hukum represif adalah untuk menyelesaikan sengketa melalui suatu proses di pengadilan dan sengketa antara wajib pajak dengan pemerintah sebagai pemungut pajak (*fiskus*) diselesaikan di Pengadilan Pajak.

Di dalam Pasal 1 angka 5, UU No. 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak yang menyatakan:

Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak dan penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Jadi menurut ketentuan tersebut sengketa pajak ada dua, yaitu Banding dan Gugatan. Terkait Gugatan tidak disinggung/dibahas karena bukan kajian dari penelitian ini.

Pasal 1 Angka (6) UU No. 14 Tahun 2002 menyatakan: ”Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung Pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan Banding”.

⁸ Rochmat Soemitro, 1986, *Asas dan Dasar Perpajakan I*. Eresco, Bandung, hlm. 147.

⁹ Jamal Wiwoho & Lulik Djati Kumoro, 2004, *Dasar-dasar Penyelesaian Sengketa Pajak*, PT. Citra Aditya Persada, Jakarta, hlm. 55.

Dalam hal banding ini Pengadilan Pajak hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan. Kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.

BAB III TUJUAN DAN MANFAAT PENELITIAN

Tujuan dari Penelitian ini antara lain adalah :

1. Menginventarisasi hak-hak hukum (legal) dan hak-hak administratif yang dimiliki oleh wajib pajak
2. Mengetahui dan menganalisis perlindungan preventif dan represif terhadap wajib pajak dalam peraturan perundang-undangan pajak di Indonesia.
3. Mengetahui dan menganalisis sengketa pajak di wilayah hukum Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberi manfaat secara teoritis maupun praktis. Bagi kepentingan teoritis, hasil penelitian ini dapat menjadi kontribusi pemikiran terhadap pengembangan ilmu hukum pajak dan retribusi. Sedangkan kepentingan praktis, hasil penelitian ini dapat merupakan sebuah rekomendasi pemikiran dalam rangka mengambil sebuah kebijakan perlindungan hukum bagi Wajib Pajak dalam sengketa di bidang pajak.

BAB IV METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian yuridis sosiologis (empirik), yaitu suatu penelitian yang menggunakan bahan kepustakaan atau data sekunder sebagai data awalnya (Kajian hukum *inabstracto*) kemudian dilanjutkan dengan menggunakan data primer atau data lapangan (kajian hukum *inconcruto*).

B. Pendekatan

Untuk mendapatkan informasi dari berbagai aspek mengenai persoalan hukum (*legal issue*) yang dikaji dan untuk memecahkan masalah yang menjadi permasalahan dalam penelitian ini digunakan pendekatan:

1. Pendekatan perundang-undangan (*statuta approach*) yaitu pendekatan yang mengkaji dan meneliti peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang berkaitan dengan masalah yang diteliti. Pendekatan perundang-undangan dipakai dalam penelitian ini adalah untuk menggali dan mengungkapkan substansi norma-norma hukum tentang pemungutan pajak, hak-hak wajib pajak, perlindungan hukum, keberatan, banding dan gugatan berdasarkan UU No 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dan peraturan perundang-undangan yang terkait.
2. Pendekatan konseptual (*conceptual approach*) adalah pendekatan yang beranjak dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang di dalam ilmu hukum. Secara filsafati konsep merupakan integrasi mental atas dua unit atau lebih yang diisolasi menurut ciri khas dan yang di satukan dengan definisi yang khas. Pendekatan konsep dalam hal ini dimaksudkan untuk mengkaji konsep yang berkaitan dengan masalah hak-hak wajib pajak dan perlindungannya.
3. Pendekatan kasus (*case approach*), yakni mengkaji kasus-kasus pajak (sengketa pajak) di wilayah hukum Pemerintah Daerah Provinsi NTB.
4. Pendekatan sosiologis (*sociological approach*) yakni dengan melakukan pengkajian dan analisis terhadap penerapan aturan (*law in action*).

C. Sumber Data

Data Penelitian ini bersumber dari data kepustakaan dan data lapangan, yaitu:

1. Data sekunder berupa data yang diperoleh dari bahan-bahan kepustakaan terdiri dari:
 - a. Bahan hukum primer, yaitu merupakan bahan hukum yang mempunyai kekuatan mengikat, yaitu berupa peraturan perundang-undangan, seperti:
 - Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945
 - Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang *Pemerintahan Daerah*, Lembaran Negara Tahun 2004 Nomor 125 Tambahan Lembaran Negara Nomor 4437.
 - Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang *Perubahan ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, Lembaran Negara Tahun 2007 Nomor 85 Tambahan Lembaran Negara Nomor 4740.
 - Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang *Pengadilan Pajak*, Lembaran Negara Tahun 2002 Nomor 27 Tambahan Lembaran Negara Nomor 4189.
 - Undang-Undang Darurat Nomor 11 Tahun 1957 Tentang *Peraturan pajak Daerah*
 - Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 Tentang *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Lembaran Negara Tahun 1997 Nomor 41 Tambahan Lembaran Negara 3685
 - Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 Tentang *Perubahan atas Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Lembaran Negara Tahun 2000 Nomor 246 Tambahan Lembaran Negara Nomor 4048.
 - Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Lembaran Negara Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Nomor 5049.

- Peraturan Pemerintah RI Nomor 65 Tahun 2001 Tentang Pajak Daerah. Lembaran Negara Tahun 2001 Nomor 118, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4138.
 - b. Bahan hukum sekunder, yaitu bahan hukum yang member penjelasan mengenai bahan hukum primer, yang terkait dengan penelitian yang dilakukan, berupa buku-buku, makalah jurnal yang ditulis oleh para ahli.
 - c. Bahan hukum tersier, yaitu bahan hukum penunjang yang memberi petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder, seperti kamus, ensiklopedia.
2. Data Primer yaitu data lapangan yang diperoleh dari informan dan responden

D. Teknik dan Alat Pengumpulan data

Teknik dan alat pengumpulann data yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. Untuk data sekunder (data kepustakaan), pengumpulan bahan hukum dilakukan dengan cara melakukan penelusuran, pengumpulan dan studi dokumentasi terhadap bahan hukum primer dan sekunder yang dilakukan secara konvensional maupun melalui teknologi informasi (interenet, CD-Room). Alat Bantu yang dipergunakan dalam pengumpulan bahan hukum konvensional adalah kartu kutipan (*card systems*) yang terdiri dari kartu ikhtisar, kartu kutipan dan kartu analisis. Dalam kartu ikhtisar dirangkum garis besar pemikiran secara substansial pendapat penulis yang dirujuk secara otentik. Kartu kutipan memuat nama pengarang, judul buku, nama penerbit, tempat penerbitan, Tahun penerbitan dan halaman tempat pengutipan. Kartu kutipan berisikan catatan pendapat atau pemikiran yang dikutip. Kartu ulasan (analisis) sebagai catatan khusus yang berisi tanggapan terhadap pandangan yang dikutip. Tanggapan dapat berupa penambahan atau penjelasan degan cara mengkritik ataupun menginterpretasikan pandangan atau komentar.
2. Untuk data primer (data lapangan) pengumpulannya dilakukan dengan mewawancarai informan dan responden secara terstruktur dan mendalam

dengan menggunakan daftar pertanyaan yang telah dipersiapkan sebelumnya. Informan dalam penelitian ini adalah Kepala Dinas Pendapatan Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat, Kepala Biro Hukum Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat dan advocat-advocat yang terlibat/membantu dalam menyelesaikan sengketa pajak yang akan ditentukan kemudian sesuai dengan kasus pajak yang ditemukan. Sedangkan respondennya adalah Kepala Seksi Pajak dan Juru Pungut Pajak pada Dinas Pendapatan Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat, serta wajib pajak yang terlibat sengketa pajak dengan Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat yang akan ditentukan kemudian sesuai dengan kasus pajak yang ditemukan.

E. Pengolahan dan Analisis Data

Setelah bahan hukum terkumpul selanjutnya diolah melalui tahapan menstrukturkan, mendeskripsikan dan mensistimasisasi bahan hukum dan selanjutnya dianalisis melalui penalaran hukum (*legal reasoning*) yang logis, sistemik dan runtut dengan mengabstraksikan peraturan perundangan yang berhubungan dengan masalah yang diteliti.

Analisis hukum yang digunakan dalam penelitian ini adalah penalaran deduktif untuk menghasilkan proposisi atau konsep dan penalaran induktif untuk menemukan fakta hukum sebagai jawaban permasalahan atau hasil/temuan penelitian.

BAB V HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil dan pembahasan penelitian ini akan disajikan sesuai dengan rumusan masalah yang diajukan, yaitu:

A.1. Hak-Hak Hukum (Legal) yang dimiliki oleh Wajib Pajak

Dalam sistem perpajakan terdapat adanya hubungan timbal balik antara hak dan kewajiban dalam pajak. Negara memegang hak untuk mengenakan pajak dan kewajiban wajib pajak untuk membayar. Sebaliknya hak wajib pajak adalah mendapatkan perlindungan hukum atau memperoleh keadilan, dan kewajiban negara untuk memberikan jaminan keadilan kepada wajib pajak (warganegara pada umumnya). Sehingga sangat jamak kita temukan dalam sistem perpajakan yang modern, keberadaan regulasi-regulasi yang memberikan perlindungan terhadap hak-hak wajib pajak, diantaranya dalam bentuk *Bill of Taxpayer's Rights* atau *Taxpayer's Charter*.

Ketika kita berbicara dalam persepektif *public choice* terhadap pajak, berkaitan dengan keterbatasan sumber daya barang dan jasa publik, maka upaya mengumpulkan dana dari pajak tidak akan cukup hanya dengan reformasi administrasi perpajakan. Tak kalah pentingnya diperlukan kemauan politik yang sangat kuat yang dapat mensinergikan segala elemen sehingga penerimaan pajak dapat tergalikan secara efektif. Hal tersebut tentunya juga berkaitan dengan pemenuhan hak-hak wajib pajak, diantaranya hak-hak hukum dan hak-hak administratif bagi wajib pajak.

1. Pajak Harus Diatur Melalui Mekanisme Hukum

Syarat utama dalam menjalankan sistem perpajakan oleh suatu Negara adalah tersedianya dasar hukum yang melandasinya. Prinsip dasar dalam sistem hukum pajak adalah bahwa kekuasaan untuk mengenakan pajak secara umum diperoleh dengan adanya pengenaan sanksi yang bersifat konstitusional dengan satu syarat pengenaan pajak tersebut telah diatur melalui mekanisme hukum dinegara bersangkutan.

Dengan demikian berbicara tentang sistem perpajakan harus terlebih dahulu memahami azas atau prinsip legalitas bagi perpajakan telah banyak ditemukan dalam konstitusi di berbagai Negara di dunia, diantaranya konstitusi Australia (s. 51), Belgia (Art. 170), Kanada (Art. 9(3), Prancis (Art. 34), Italia (Art. 23), Mexico (Art. 31), dan Spanyol (Art. 133). Indonesia memberikan landasan konstitusional sistem perpajakan dalam Undang-Undang Dasar (UUD) 1945 pasal 23A.

Pada sistem Negara kesatuan, hanya ketentuan konstitusional yang mengarahkan kepada azas legalitas perpajakan. Sedangkan pada sistem Negara federal, pondasi konstitusional terhadap azas legalitas dalam semua permasalahan perpajakan juga diperkuat oleh peraturan-peraturan yang mengatur yurisdiksi pengenaan pajak.

Persoalan yang paling penting ketika telah menetapkan prinsip-prinsip legalitas adalah bagaimana dengan interpretasi atau penafsiran terhadap prinsip-prinsip itu sendiri. Thuronyi mengidentifikasikan lima area yang berpotensi menimbulkan sengketa yaitu: ¹

- a. Dimana pajak dikenakan melalui regulasi administratif (di Indonesia melalui peraturan Menteri keuangan/keputusan Menteri keuangan, Keputusan Direktur Jenderal Pajak, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak, dan surat Direktur Jenderal Pajak).
- b. Dimana otoritas pajak terlibat dalam kesepakatan secara individual dengan Wajib Pajak, misalnya kesepakatan untuk pengurangan jumlah pajak yang terhutang karena ketidak mampuan atau Wajib Pajak tidak memiliki cukup dana untuk melunasi jumlah yang terhutang sebenarnya.² Hal tersebut dapat menimbulkan perdebatan bahwa pajak tidak dikenakan melalui mekanisme hukum yang berlaku.
- c. Dimana otoritas pajak memiliki keleluasaan atau diskresi (discretion) secara administratif yang tidak dibatasi dalam memutuskan pemberian suatu hak

¹ Thuronyi, lihat dalam Widi Widodo dan Dedy Djefris, 2008, *Tax Payer's rights* : Apa Yang Perlu Kita Ketahui Tentang Hak-hak Wajib Pajak, Alfabeta, Bandung, hal. 69

² Di Indonesia sudah lumrah dipraktikkan dalam hal kewajiban Pajak Bumi dan Bangunan, dimana Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan ke KPP PBB untuk memperoleh pengurangan jumlah pajak yang mesti dibayar dengan memenuhi ketentuan-ketentuan administrative yang ditentukan.

istimewa kepada Wajib Pajak tertentu (tax privilege), seperti pemberian pengampunan pajak kepada suatu kelompok Wajib Pajak tertentu.

- d. Dimana terdapat silang pendapat tentang bahwa para hakim pengadilan diharuskan untuk memberikan penafsiran hukum pajak secara tepat demi mencegah terbentuknya hukum pajak yang baru oleh keputusan-keputusan mereka sendiri.
- e. Dimana hukum-hukum pajak harus diperbaharui setiap tahun.

Poin kelima diatas menurut Thuronyi, berkaitan dengan proses penyusunan anggaran (APBN di Indonesia) dan bukan merupakan suatu prinsip umum. Yang harus dilakukan adalah mengharapkan badan legislative membuat suatu keputusan yang tepat untuk meratifikasi penerapan peraturan-peraturan pajak yang berkelanjutan pada tempat yang semestinya dalam setiap anggaran dan ketetapan yang baru.

Area pertama hingga ketiga berbicara tentang inti persoalan dari isi suatu peraturan yang membutuhkan adanya legalitas atau pengesahan konstitusional. Disini yang menjadi perhatian utama adalah seberapa besar atau seberapa luas otoritas pajak memiliki diskresi untuk menafsirkan undang-undang pajak, sebelum hal tersebut merampas kekuasaan dari prinsip-prinsip legalitasnya.

Poin keempat dari area-area diidentifikasi Thuronyi adalah bahwa sangketa telah timbul sebagai akibat dari kemampuan para hakim untuk menciptakan hukum pajak melalui penafsiran yang luas dari hukum melalui kasus-kasus yang diputuskannya. Hal ini sering terjadi di Negara-negara dalam sistem common law, dimana yurisprudensi menjadi sumber hukum dalam memutuskan suatu perkara.

Legislatif dan yudikatif adalah dua kekuatan dalam sistem kenegaraan yang menjadi penyeimbang sekaligus menjalankan fungsi kontrol bagi eksekutif. Bagi Wajib Pajak jikabadan yudikatif (peradilan) mengambil suatu pendekatan yang sangat beralasan dalam membuat suatu interpretasi, kemudian menghasilkan interpretasi yang sangat berbeda dengan ekspektasi pada umumnya, hal tersebut dapat mencedrai kepastian hukum itu sendiri.

Secara umum, Bentley menyimpulkan, bahwa dapat diidentifikasi unsure-unsur pokok dari prinsip legalitas sebagai berikut:

- a. Suatu pajak dalam pengertiannya yang paling luas sekalipun harus diterapkan melalui mekanisme hukum.
- b. Struktur suatu sistem perpajakan memerlukan peraturan-peraturan yang mengatur tentang administrasi, pengumpulan dan penegakan hukum pajak yang memberikan ruang yang cukup kepada otoritas pajak untuk melakukan penafsiran dalam berbagai konteks yang berbeda.
- c. Peraturan-peraturan tersebut harus memberikan batasan yang jelas dan kerangka yang tepat bagi otoritas pajak menjalankan kebijaksanaan atau diskresinya.

Indonesia memberikan landasan konstitusional sistem perpajakan dalam UUD 1945 pasal 23A. Pasal tersebut menyebutkan bahwa "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dalam undang-undang. Artinya adalah konstitusi memberikan landasan hukum tentang pengenaan pajak yang kemudian didelegasikan penagaturan yang lebih rincinya kepada undang-undang. Undang-undang adalah produk hukum yang dihasilkan oleh lembaga-lembaga legislatif (DPR) yang dapat bersumber dari usulan pemerintah (eksekutif) berupa rancangan undang-undang (RUU).

Meskipun konstitusi (UUD 1945) seperti umumnya konstitusi dibanyak Negara telah mendelegasikan hukum pajak kepada undang-undang perpajakan, namun prakteknya di Indonesia pendelegasian berlanjut kepada produk-produk peraturan yang lebih rendah dari undang-undang, seperti peraturan pemerintah (PP) dan peraturan pemerintah pengganti undang-undang (Perpu).

Sebagai contoh, pasal 4 ayat 2 undang-undang PPh tahun 2000, yang mengatur tentang pajak-pajak atas penghasilan tertentu. Pasal tersebut mendelegasikan pengaturan mengenai pengenaan pajak atas penghasilan tertentu tersebut diatur melalui peraturan pemerintah. Timbul masalah manakala pengelegasian tersebut dapat memperluas obyek pemajakan selain dari yang sudah ditentukan oleh undang-undang tersebut. Tidak hanya membuka peluang diskresi yang luas oleh pemerintah dan otoritas pajak dalam menentukan dasar pengenaan dan tarif pajak (*tax base and tax rate*), juga memperluas objek-objek penghasilan tertentu lainnya (seperti disebutkan pada Pasal 4 Ayat 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000) tanpa persetujuan konstitusi atau legislatif.

Pendelegasian kekuasaan kepada pemerintah untuk mengenakan pajak melalui PP seperti yang berlangsung selama ini telah menimbulkan diskriminasi beban pajak antara wajib pajak yang satu dengan pajak yang lainnya karena perbedaan jenis penghasilan yang mereka peroleh.³ Hal itu mungkin dapat dihindari dengan mekanisme persetujuan legislative sebagai pengambilan representasi rakyat dan juga wajib pajak terlibat dalam menghasilkan sebuah peraturan pajak yang legitimate. Jadi apabila sesuatu berkaitan dengan subjek pajak, objek pajak dan tarif pajak, serta prosedur dan tata cara perpajakan, harus melalui undang-undang dan mendapatkan persetujuan oleh rakyat.⁴

Pada suatu kesempatan, Prof. Jimly Asshiddiqie, ketua Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia menyatakan bahwa prinsip "*rule making power*" perlu untuk diperhatikan. Pendelegasian dalam undang-undang dan objek pajak dalam undang-undang pajak yang berdasarkan dianjurkan untuk dibenahi agar sesuai dengan prinsip tersebut.⁵

2. Ketentuan Pajak Tidak Berlaku Surut (*Retroaktif*)

Penerapan hukum yang bersifat *retroaktif* menurut Sampford adalah penerapan hukum yang mampu merubah segala konsekuensi legal di masa yang akan datang terhadap tindakan-tindakan dan kejadian hukum di masa lalu. Sebagian besar sistem hukum yang berlaku di dunia menganut ketentuan mendasar yang salah satunya membatasi ketentuan hukum yang diberlakukan seharusnya tidak menganut prinsip retroaktif atau berlaku surut. Ini sejalan dengan pelarangan prinsip retroaktif pada hukum criminal internasional seperti *International Covenant On Civil And Political Rights* (ICCPR) pasal 15 dan *European Convention on Human Rights* (ECHR) pasal 7.

Sebagian besar instrumen hukum internasional yang melindungi hak asasi manusia menerapkan suatu pendekatan yang sama, memberikan hak untuk menerapkan pajak dalam hukum kepada perangkat Negara. Hal ini tercermin dalam

³ Darussalam dan Danny Septriadi, 2006, *Membatasi Kekuasaan Untuk Menganakan Pajak, Tinjauan Akademis Terhadap Kebijakan Hukum, dan Administrasi Pajak di Indonesia*, Grasindo, Jakarta, hal. 9

⁴ R. Mansyury, 1999, *Penghitungan dan Pemotongan Pajak atas Penghasilan dari Pekerjaan (PPH pasal 21 dan pasal 26)*, YP4, Jakarta, hal. 153

⁵ Jimly Asshiddiqie, "Pajak Diatur Dengan Undang-Undang" Inside Interview, Inside Tax Edisi 08 Juni 2008

undang-undang domestic masing-masing Negara. Vanistendael menegaskan bahwa di hampir semua Negara, prinsip *nonretroactivity* bukanlah sebagai prinsip yang mengikat secara legal, namun meruakan prinsip atas kebijakan pajak yang diikuti oleh badan legis latif karena prinsip tersebut memang suatu kepatutan atau suatu kewajiban. Survey OECD tahun 1990 menyatakan bahwa sesuai dengan prinsipnya, hukum-hukum pajak normalnya tidaklah berlaku surut karena wajib pajak harus tahu terlebih dahulu segala konsekuensi pajak atas tindakan yang akan dilakukannya sebelum menjalankannya.

Beberapa penerapan prinsip retroaktif ini justru merupakan milik wajib pajak, mereka melakukan pembetulan atas kesalahan penerapan hukum di masa lalu, mengklarifikasi ketentuan-ketentuan pajak ataupun melakukan bantahan terhadap keputusan yedisial yang berlawanan dengan penerapan yang telah dilakukan di masa lalu.

Pemberlakuan prinsip berlaku surut ini sering di berlakukakan oleh otoritas pajak untuk mengkal penghindaran pajak yang agresif (*aggressive tax avoidance*) atau untuk mencegah wajib pajak menggunakan sekema-skema pajak yang mengambil keuntungan dari celah hukum (*loophole*) yang ada dalam implementasi undang-undang yang berlaku.

Masalah mengenai kepastian hukum akan muncul jika suatu peraturan yang dikeluarkan dimasa lalu, kemudian disesuaikan atau damandemen, dan peraturan aslinya dapat di batalkan oleh peraturan yang dikeluarkan belakangan . Masalah wajib pajak ditimmbkan bilamana proses penusunan amandemen peraturan tersebut menjadi lebih luas ataupun menjadi sangat berbeda dari peraturan aslina, namun diterapkan ataupun berdampak hukum sejak tanggal peraturan aslinya di keluarkan. Senat Australian untuk menghindari hal tersebut telah menerapkan aturan jika tidak diperkenalkan kepada parlemen dalam jika waktu 6 bulan setelah peraturan pertama diterbitkan. Kontitusi jerman melarang segala bentuk peraturan yang konsekuensinya hukumnya didasarkan pada fakta-fakta dimasa yang lalu diterapkan secara retroaktif.

Mungkin penerapan hukum yang berlaku surut dapat dipertimbangkan dalam kondisi tertentu yang sangat dibatasi, seperti yang dikemukakan oleh Thuronyi berikut ini:

- a. Konsekuensi yang ditimbulkan oleh penerapan azas retroaktif dalam peraturan tersebut dapat diminimalisir (*de minimis*)
- b. Terdapat aturan hukum yang tidak jelas atau saling bertentangan sebelum pemberlakuan peraturan tersebut
- c. Penerapan azas retroaktif tersebut dibutuhkan dalam rangka mengoreksi peraturan hukum yang cacat secara konstitusi (misalnya peraturan yang bertentangan atau melanggar prinsip persamaan/*equality*)
- d. Penerapan azas *retroaktif* tersebut diperlukan dengan alasan adanya kebutuhan yang mendesak bagi kepentingan umum.

Dalam sejarah sistem perpajakan di Indonesia, jika diperhatikan ternyata pemerintah banyak mengeluarkan ketentuan perpajakan baik yang berupa peraturan pemerintah, peraturan menteri keuangan, maupun peraturan DJP yang diberlakukan surut. Peraturan-peraturan tersebut berisi tentang tata cara pemberian fasilitas PPh, batasan rumah sederhana yang dibebaskan PPN, penimpahan wewenangan, dan sebagainya.⁶

Peraturan pemerintahan No.12/2001 sebagaimana diubah dengan PP No. 43/tahun 2002 dan PP No. 46/2003 tentang impor dan atau penyerahan barang kena pajak tertentu yang bersifat strategis yang dibebaskan dari pengenaan pajak pertambahan nilai keberlakuannya berlaku surut. PP ini dijabarkan melalui keputusan menteri keuangan (KMK) No. 155/ KMK.03/2001 sebagaimana diubah dengan No. 363/ KMK.03/2002 dan No. 371/ KMK.03/2003 tentang pelaksanaan PPN yang dibebaskan atas impor dan atau penyerahan barang kena pajak tertentu yang bersifat strategis serta SK DJP No. Kep-294/PJ./2001 sebagaimana diubah dengan No. Kep-363 /PJ./ 2002 dan No.Kep-234/Pj./ 2003 tentang tata cara pembebasan dan penatausahaan PPN yang dibebaskan atas impor dan atau penyerahan barang kena pajak tertentu yang bersifat strategis. KMK mauoan SK Ditjen itu ‘menyesuaikan’ daya lakunya dengan PP No. 21/2001 yakni berdayalaku surut.

Meurut kertawacana (2004) produk hukum Yang berdaya laku surat dengan ancaman pidana menyalahi prinsip tak diperkenankannya suatu peraturan berdaya berlaku surat kecuali untuk *extra ordinary* (crime) misalkan kasus pelanggaran Hak Asasi Manusia yang terklasifikasi pelanggaran HAM berat.

⁶ Budi Wiyanto, “*Asas Legalitas Dalam Hukum Pajak*”, Inside Tax Edisi 03 Januari 2008

Pasal 2 algeme bepaligen van wetgeving (AB)-(IS1847 No.23)- melalui pasal 1 aturan peralihan UUD 1945 masih berlaku-dinyatakan bahwa undang-undang hanya mengikat apa yang terjadi dan tidak punya kekuatan berlaku surut. Pasal 1 ayat 1 KUHP menetapkan tak ada suatu perbuatan pun dapat dipidana kecuali kekuatan ketentuan perundang-undang pidana yang ada sebelumnya (*nullum delictum, nulla poena sine praevia lege poenali*). Berdasarkan KUHP dan AB, PP, KMK, SK DJP yang berlaku surat memiliki substansi bertentangan dengan prinsip hukum yang berlaku umum dan hukum positif Indonesia.

Sepanjang peraturan-peraturan tersebut tidak merugikan wajib pajak maupun Negara, maka penerapan azas retroaktif tidak menjadi masalah. Penerapan azas retroaktif baru menjadi masalah ketika ketentuan yang diberlakukan surut tersebut menyebabkan ketidakadilan atau kesulitan, misalnya jika tarif PPh pasal 23 dinaikkan dan diberlakukan surut maka pemotong akan mengalami kesulitan dalam melakukan pemotongan untuk masa-masa yang telah lewat. Oleh karena itu akan sangat baik dan adil apabila penerapan azas retroaktif dihindari.⁷

3. Aspek Kepastian Hukum

Berbicara tentang aspek kepastian hukum akan meliputi tiga hal yang saling berkaitan yaitu peraturan, penerapan dan proses peradilan/penegakan peraturan tersebut. Seringkali peraturan-peraturan dan pelaksanaannya yang bertujuan mempermudah kesulitan-kesulitan teknis yang timbul dalam hukum dari waktu ke waktu tidak diartikulasikan secara cukup jelas. Hal ini justru akan menambah masalah dibandingkan manfaat yang dituju. Sehingga menjadi penting untuk mengidentifikasi dan mengartikulasikan, dalam konteks perpajakan, peraturan-peraturan pelaksanaan yang memungkinkan hukum bekerja secara lebih efektif dengan tetap memberikan kepastian yang dibutuhkan oleh wajib pajak.

Prof Mansyuri mengingatkan bahwa pentingnya azas kepastian hukum dalam sistem perpajakan nasional disebabkan oleh adanya hubungan timbal balik antara hak dan kewajiban dalam pajak. Negara memegang hak untuk mengenakan pajak dan kewajiban wajib pajak untuk membayar. Sebaiknya hak wajib pajak adalah mendapatkan perlindungan hukum atau memperoleh keadilan, dan kewajiban

⁷ *Ibid.*

negara untuk memberikan jaminan keadilan kepada wajib pajak (warga Negara pada umumnya). Jadi harus ada jaminan baik yang menyangkut kepentingan Negara maupun bagi wajib pajak.⁸

4. Ketentuan Pajak harus Mudah di Mengerti

Hak bagi wajib pajak yang harus diakomodir oleh pemerintah bahwa peraturan perpajakan yang dikeluarkan harus dapat dipahami dan logis. Tetapi sayangnya hal tersebut sering terabaikan karena semakin berkembang dan kompleksnya sistem perpajakan saat ini. Wajib pajak berkepentingan untuk mengetahui hukum pajak yang berlaku, terutama yang memberikan konsekuensi hukum terhadap kewajiban pajaknya. Sekalipun hal tersebut melalui bantuan konsultan profesional, agar dapat menjalankan kewajibannya dengan baik.

Jika terdapat peraturan yang tidak masuk akal atau sulit untuk dipahami, maka pengadilan harus memberikan penafsiran yang berpihak kepada kepentingan wajib pajak, atau memutuskan bahwa peraturan tersebut tidak dapat diterapkan, dan pemerintah serta legislative bertanggung jawab untuk memperbaiki atau mengamendemenya.

Pengertian atau maksud sebenarnya dari setiap undang-undang dan peraturan perpajakan dan harus jelas dan komprehensif. Pembuktian ini ada di pengadilan. Suatu undang-undang dan peraturan perpajakan beserta peraturan pelaksanaannya memenuhi syarat tersebut jika pengadilan tidak menemukan alasan untuk tidak menerapkannya dan atau mewajibkan pemerintah dan legislative untuk mengamendemen peraturan tersebut.

Peraturan-peraturan yang tidak masuk akal, mengandung keragu-raguan, saling bertentangan dengan peraturan lainnya, atau sulit untuk dipahami, akan membawa otoritas pajak pada posisi yang sulit untuk menerapkannya. Menghadapi hal tersebut, otoritas pajak, sebagaimana badan peradilan, sebaiknya bersikap memberikan keuntungan bagi wajib pajak dalam mengantisipasi hasil penerapan peraturan tersebut yang mungkin anomali.

Secara umum wajib pajak akan cenderung mematuhi ketentuan perpajakan yang mudah diikuti dan dipahami. Peraturan perpajakan seringkali menggunakan

⁸ Bismar Nasution, 2008, *Permasalahan Hukum Dalam Kebijakan Perpajakan Indonesia*.

bahasa dan istilah yang sulit di mengerti oleh orang awam (*the man on the street*) dan seringkali mengalami amandemen yang akan menyulitkan bagi orang awam untuk mengikutinya. Oleh karena itu perlu dibuat sebuah mekanisme instansi untuk mengurangi frekuensi amandemen peraturan. Selain itu pemahaman tentang prosedur harus dibuat dengan bahasa yang mudah di mengerti dan tersediasecara luas untuk dapat di akses oleh masyarakat.⁹

5. Ketentuan-Ketentuan Pajak Tidak Boleh Saling Bertentangan

Hak wajib pajak untuk memperoleh perurur perpajakan yang di keluarkan oleh pemerintah yang tidak saling bertentangan satu dengan yang lainnya, termasuk hak-hak yang paling sering di teukan dalam sitem-sistem perpajakan ang ada. Jika terdapat dua atau lebih peraturan yang saling bertentangan satu dengan lainnya, maka hal tersebut akan berdampak pada ketidak pastian hukum bagi wajib pajak yang dikenai peraturan-peraturan tersebut. Di banyak Negara, prosedur untuk mengantisipasi hal tersebut adalah dengan memberikan wewenang bagi pengadilan untuk memberikan interpretasi yang dapat mencegah terjadinya ketidak pastian hukum. Dan sekali lagi, interpretasi tersebut jangan sampai merugikan hak-hak wajib pajak.

Berbagai peraturan dan perundang-undangan umumnya berusaha untuk mencegah timbulnya masalah ini dengan melengkapi peraturan perundang-undangan tersebut dengan interpretasi atau penjelasannya. Selain itu, biasanya peraturan dan undang-undang yang di keluarkan belakangan akan menganulir atau membatalkan undang-undang dan peraturan sebelumnya yang terkait jika saling bertentangan.

Salah satu contoh pertentangan yang terjadi dalam ketentuan dan perundang-undangan pajak di Indonesia adalah mengenai penetapan tarif fiskal bagi mereka yang bertolak ke luar negeri. Pembayaran fiskal luar negeri ditetapkan berdasarkan undang-undang pajak orang pribadi pasal 25 (8) yang bunyinya seperti berikut: “ bagi wajib pajak yang ketentuannya yang bertolak ke luar negeri wajib membayar pajak yang ketentuannya diatur dengan peraturan pemerintah.” Jika dikonfrontasikan dengan penjelasan undang-undang PPh 1983 yang mengatakan bahwa :

⁹ *Ibid.*

- a. Subjek pajak yaitu siapa yang dikenakan
- b. Objek pajak, penyebab pengenaan pajak dan
- c. Tarif pajak atau cara menghitung pajak¹⁰

Diatur dalam undang-undang pajak penghasilan. Ketentuan ini adalah suatu dasar penggunaan pajak yang berlaku universal di Negara demokrasi. Dengan kata lain dasar yang tiga tersebut harus diatur melalui undang-undang dan bukan dengan peraturan yang lebih rendah seperti peraturan pemerintah, keputusan menteri keuangan apalagi dengan suatu surat keputusan DJP.

Keberadaan peraturan-peraturan yang bertolak belakang, tumpang tindih dan kurang jelas dapat diobservasikan dari laporan berikut ini: pada pertengahan Januari 2003, BPK sempat mengumumkan adanya penyimpangan dalam pengelolaan restusi pajak sebesar Rp. 2,05 triliun atau 21,16% dari total 9,5 triliun yang diperiksa dalam periode 1999 dan 2000. Jika dirinci maka lembaga pemeriksa eksternal pemerintah itu menemukan lima hal pokok, pertama, adanya kelemahan dalam sistem pengendalian intern yaitu, fungsi otoritas dan fungsi ordonansi berada pada satu tangan yaitu kepala KPP dan masih adanya ketentuan-ketentuan yang saling bertentangan/tumpang tindih, ketentuan yang belum lengkap dan ketentuan-ketentuan yang diskriminatif.¹¹

6. Ketentuan Pajak Harus Memungkinkan Untuk Dilaksanakan

Terkadang wajib pajak tidak dapat untuk menjalankan suatu ketentuan perpajakan karena adanya pembatasan akses secara hukum misalnya peraturan mengharuskan wajib pajak memberikan informasi tentang perusahaan tempat investasinya ditempatkan yang ditetapkan adanya pengendalian (*deemed control*) wajib pajak diperusahaan tersebut. Hal ini menimbulkan masalah jika perusahaan tersebut berada di yurisdiksi pajak yang berbeda (luar negeri), sementara wajib pajak tidak dapat memperoleh akses informasi yang diinginkan tersebut berdasarkan ketentuan hukum yang berlaku di Negara lainnya tersebut. Contoh lainnya, jika wajib pajak dikenakan pajak terhadap penghasilan yang ditetapkan (*deemed income*), tetapi terhadap obyek yang wajib pajak sendiri tidak diperbolehkan mengakses berdasarkan ketentuan hukum.

¹⁰ Rahmat Sumitro, 1998, *Asas dan Dasar Perpajakan 1*, Refika Aditama, Bandung, hal. 57

¹¹ Bisnis Indonesia, 2006, "*Lagu Lama Kasus Manipulasi Rstitusi*".

Tidak adil, jika kasus-kasus seperti itu menimbulkan pengenaan denda bagi wajib pajak karena tidak membayar atau kurang membayar pajak, dan oleh karena itu hukum harus dapat memberikan keringanan atau pembebasan. Keringanan atau pembebasan secara administratif biasa terjadi, tetapi otoritas pajak biasanya juga menghendaki adanya pengesahan dari otoritas hukum. Dalam kasus ini, maka sangat beralasan bahwa beban pembuktian tentang tidak dimungkinkannya suatu peraturan perpajakan untuk dipatuhi ada pada diri wajib pajak. Prinsip tersebut harus diterapkan secara hati-hati, karena dapat mendorong kearah penyalahgunaan kekuasaan (*abuse*).

A.2. Hak-hak Administratif yang dimiliki oleh Wajib Pajak

Hak-hak administrasi wajib pajak adalah hak-hak yang tidak harus diatur atau ditemukan secara eksplisit dalam undang-undang. Hak administratif ini umumnya diberikan dalam konteks prosedur-prosedur yang rinci sehingga sangat tidak efisien jika seluruhnya diatur dalam undang-undang, dan sering kali berbentuk pedoman-peedomanyang dikeluarkan oleh otoritas pajak.

Namun pemerintah suatu Negara umumnya cenderung memasukan hak-hak administratif menjadi hak-hak hukum karena beberapa alasan. Hak-hak administrative tersebut bersifat fleksibel. Suatu kelonggaran atau kemudahan bisa saja diberikan, namun tidak dengan mudh untuk diperoleh oleh siapapun. Sebagai contoh, di Austrlia, terdapat hak-hak hukum yang memberikan *privilege* bagi professional untuk merahasiakan komunikasi-komunikasi atau dokumen-dokumen dalam kaitannya dengan proses di pengadilan, atau bagi konsultasi hukum dari pengacara kepada kliennya. Kepala otoritas memilih langkah untuk mempeluas hak tersebut hingga juga mencakup dokumen-dokumen tertentu lainnya dan pihak-pihak yang lebih luas termasuk akuntan. Walaupun belakangan kepala otoritas pajak tersebut menyadari bahwa kelonggaran ini telah disalahgunakan, dan memberikan indikasi bagi *Australian tax office* (ATO) untuk segera menarik peraturan tersebut.

Ilustrsi tadi juga memperlihatkan kemampuan hak administratif untuk diperluas tanpa dibatasi oleh hukum atau undang-undang. Menyangkut adanya kemampuan untuk menarik kelonggaran atau konsensi karena memang dibutuhkan, administrator pajak sering berkeinginan untuk memperluas hak-hak yang mereka dapat tawarkan

kepada wajib pajak dalam rangka meningkatkan hubungan baik diantara mereka dimasa mendatang.

Seperti umumnya yurisdiksi-yurisdiksi pajak lainnya, di Indonesia ketentuan tentang hak-hak administrative sebagian diatur dalam undang-undang. Undang-undang No 6 tahun 1983 sebagai mana terakhir telah dirubah dengan undang-undang No 28 tahun 2007 mengatur ketentuan umum dan tata cara perpajakan. Undang-undang ini merupakan hukum formal yang berisi ketentuan-ketentuan dan tata cara pelaksanaan hukum pajak material (Undang-undang PPh dan Undang undang PPN dan PPnBM). Namun demikian, pengaturan administrasi yang lebih rinci akan didelegasikan kepada peraturan perturan yang lebih rendah seperti peraturan pemerintah (PP), peraturan menteri keuangan (PMK), keputusan DJP (Kep.) dan surat edaran (S.E). Hak-hak administrative wajib pajak secara selektif akan masuk dalam ketentuan-ketentuan administrasinya. Jadi di Indonesia belum terdapat semacam *of taxpayer' right* atau *taxpayers' charter* seperti di beberapa Negara lain, yang betul-betul mendeklarasikan hak-hak wajib pajak yang patut untuk diperhatikan dan dilindungi.¹²

Hak-hak administratif dapat membantu administratif pajak meningkatkan *goodwill* Wajib pajak yang akan diperoleh sebagai akibat meningkatnya kepatuhan wajib pajak dalam menjalankan kewajiban administrasi pajaknya. Beberapa hak-hak wajib pajak akan dijelaskan selanjutnya kemasakan fungsi-fungsi pelaksanaan administrasi perpajakan.

1. Prinsip Keadilan Dalam Tindakan Administratif

Terdapat aturan tegas yang diterima secara umum tentang keadilan dalam tindakan administrative. Kita telah mengetahui bahwa dalam sistem hukum *Common Law*, prinsip-prinsip tersebut diwujudkan dalam istilah pemeriksaan tindakan administratif. Dalam sistem hukum *cilvi Law*, prosedur administratif biasanya, diatur dengan jelas dalam suatu peraturan perundang-undangan.

Salah satu contoh yang dapat berguna tentang pentingnya prinsip keadilan dalam setiap tindakan administratif, adalah apa yang diterapkan dalam *Section 3 Of*

¹² Erly Sandy, 2005, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 94

Te Sout African Promotion of Justice Act 2000.” Syarat-syarat bagi tindakan administratif yang adil dan diinginkan secara prosedural’, yaitu:

- a. Perhatian yang diberikan cukup memadai bagi keadaan dan tujuan tindakan administratif yang dilakukan;
- b. Kesempatan yang diberikan cukup untuk membuat keputusan;
- c. Adanya penjelasan bagi tindakan administratif yang dijatuhkan;
- d. Perhatian yang memadai/pemberian kesempatan bagi pengajuan setiap hak pemeriksaan dan tuntunan internal, di mana hal tersebut memungkinkan untuk dilaksanakan;
- e. Perhatian yang memadai bagi hak untuk meminta alasan-alasan.

Ini merupakan syarat-syarat yang jelas, sederhana, dan langsung pada sasaran yang diterima secara umum.

2. Pengumpulan Informasi, Audit dan Investigasi.

Hak-hak wajib pajak dalam aktifitas tersebut secara tegas mengakar dalam kewajiban –kewajibannya. Tidak ada tempat yang lebih baik untuk memahami hal ini selain dalam konteks untuk mengumpulkan informasi, audit, dan penyelidikan (investigasi). Hak-hak para wajib pajak harus memberikan perlindungan keamanan yang memadai bagi para wajib pajak tanpa mengganggu tujuan dan efektifitas sistem perpajakan. Hak-hak wajib pajak sudah sejak lama menjadi momok, ibaratnya sebuah palu untuk memukul otoritas pajak. Grenenbaum mengkhawatirkan *US Taxpayer Bill of Rights 2 and 3* akan dipolitisir untuk tujuan membatasi atau memperlemah kekuasaan IRS. Dia memperingatkan: “ Ada sebuah masalah yang serius berkaitan dengan diungkit-ungkitnya hal-hal yang sepele dan kesalahan yang dilakukan oleh IRS. Tujuannya adalah agar sistem yang dijalkannya oleh IRS tidak lagi dipandang sebagai suatu sistem pencatatan pajak yang efektif atau dapat dipercaya, serta bermaksud agar penyebarluasan tindakan yang sesuai dengan hukum/aturan yang berlaku akan berhenti.”

Khususnya dalam lingkungan yang penggunaan self assessment sistem-nya semakin meningkat, besarnya kekuasaan akan menjadi hal yang harus dikritisi, apabila dikaitkan dengan efektifitas operasional kantor pajak: utamanya untuk

memperoleh informasi, mengaudit para wajib pajak, dan memaksa pembayaran-pembayaran pajak yang harus sesuai dengan hukum dapat dibayar.

Ada beberapa pemikiran dalam administasi pajak modern yang menginginkan seperti idiom “ sebuah kepala tinju besi yang cukup kuat dalam sarung tangan beludru” dari hubungan yang terbangun (antara wajib pajak dan kantor pajak):

Pertama ,penilaian sendiri telah menjadi bentuk favorit penilaian para wajib pajak atas prosedur penilaian administrative karena terlihat lebih efektif dan lebih efisien.

Kedua, terdapat kecendrungan yang kuat dalam kantor pajak menuju tindakan berorientasi pada anggaran dan tindakan pengaturan seiring permintaan pemerintah dan warga Negara akan nilai uang (efektifitas dan efisien) dari kantor pajak mereka.

Ketiga, kehadiran *e-commerce* (melalui internet) kadang-kadang diartikan sebagai sebuah sumber pendapatan.

Keempat, globalisasi menimbulkan bermacam-macam sumber pendapatan. Persaingan pajak yang merugikan dan masalah-masalah yang berhubungan dengan kerahasiaan bank terhadap rekening oleh warga Negara asing dari yuridiksi yang bersangkutan telah menjadi daya tarik yang cukup besar bagi aktifitas menumpuk kekayaan.

Kelima, perencanaan pajak yang agresif (*aggressive tax planning*), diartikan Braithwaite sebagai sebuah rencana atau pengaturan yang diadakan dengan tujuan utama menghindari pajak, dikenal secara luas sebagai pertambahan resiko bagi pendapatata dalam negeri di seluruh dunia

Hak-hak Wajib Pajak memberikan perlindungan keamanan untuk menjamin sebuah sistem pajak berjalan berdasarkan peraturan-peraturan yang telah diterima yaitu prosedur keadilan dan memberikan kesempatan yang cukup bagi para Wajib Pajak untuk mendapatkan pengujian. Hak-hak Wajib Pajak memberikan dasar hukum dan moral bagi berjalannya sistem pajak semestinya. Keberadaan hak-hak tersebut tidak hanya sekedar dalam hukum yuridiksi tertentu, tetapi juga ada dalam norma-norma yang diterima secara umum dalam hukum dan praktek internasional. Dalam ukuran-ukuran ini, maka layaklah untuk dibuat kesimpulan bahwa para Wajib Pajak patut bertindak secara jujur dan sesuai dengan hukum baik di wilayah tempat

tinggal mereka maupun di tempat yang mereka pilih untuk bekerja atau melakukan suatu transaksi.

Akibat langsung dari asumsi ini adalah bahwa dalam lingkungan yang tingkat kesulitan mengumpukan pajak relatif meningkat, otoritas pajak memiliki hak untuk melengkapi informasi yang diperlukan untuk menentukan besarnya beban pajak dari masing-masing Wajib Pajak. Oleh karena itu dalam hal ini diperlukan perlindungan yang cukup untuk mencegah penyalahgunaan informasi tersebut. Bagaimanapun, dengan member informasi yang lengkap kepada otoritas pajak, para Wajib Pajak telah memperlihatkan iktikad baik yang kemudian memungkinkan berjalannya sejumlah besar hak-hak perlindungan dalam kaitan ke arah mana informasi tersebut digunakan. Hak-hak yang sama tidak dapat diberikan kepada Wajib Pajak yang menolak untuk memberikan informasi yang lengkap.¹³

Umumnya yuridiksi memiliki aturan hukum kerahasiaan umum, akan tetapi hukum pajak mengatur beberapa informasi Wajib Pajak yang lebih detail dan lebih pribadi. Oleh karena itulah dalam kepentingan publik harus ada perlindungan yang khusus dan meyakinkan bagi informasi yang diberikan untuk kepentingan pajak.

Aturan-aturan tersebut harus mengatur pengumpulan, penyimpanan, keamanan, akses kepada, pemeriksaan kembali, penggunaan dan pembukaan informasi yang ada. Di kantor pajak harus ada larangan membuat catatan rekaman informasi atau penyimpanan atau penyiaran atau pemberian informasi tentang pajak seseorang.

Dengan diberlakukannya Undang-undang No 28 tahun 2007 tentang KUP, sistem perpajakan Indonesia selangkah lagi lebih maju dalam mengaplikasikan hak-hak administrative Wajib Pajak yang sebetulnya bukan barang baru lagi di Negara-negara lain yang telah maju. Ketentuan kerahasiaan data perpajakan di Indonesia sebenarnya sudah ada sejak ordonansi Pajak Perseroan (PPs) Tahun 1925 dalam Pasal 44, Ordonansi Pajak Pendapatan (PPd) Tahun 1994 dalam Pasal 21 dan 22, dan Ordonansi Pajak Penjualan (PPn) Tahun 1951 dalam Pasal 33. Sejak reformasi, perpajakan diatur dengan Undang-undang No. 6/1983 tentang Undang-undang No. 28/2007. Pasal 34 Undang-undang tersebut diantaranya mengatur:

- a. Setiap pejabat dilarang memberitahukan kepada pihak lain segala Sesutu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka jabatan

¹³ Majalah Berita Pajak Vo. XXXIV No. 1583, 2007

atau pekerjaannya untuk menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

b. Larangan tersebut berlaku juga terhadap tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak untuk membantu dalam pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

1) Dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) adalah :

- a. Pejabat dan tenaga ahli yang bertindak sebagai saksi atau saksi ahli dalam sidang pengadilan; atau
- b. Pejabat dan/atau tenaga ahli yang ditetapkan Menteri Keuangan untuk memberikan keterangan kepada pejabat lembaga Negara atau instansi Pemerintah yang berwenang melakukan pemeriksaan dalam bidang keuangan Negara.
- c. Untuk kepentingan Negara, Menteri Keuangan berwenang member izin tertulis kepada pejabat sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan tenaga ahli sebagaimana dimaksud pada ayat (2) supaya memberikan keterangan dan memperlihatkan bukti tertulis dari atau tentang Wajib Pajak kepada pihak yang ditunjuk
- d. Untuk kepentingan pemeriksaan di pengadilan dalam perkara pidana atau perdata, atas permintaan Hakim sesuai dengan Hukum Acara Pidana dan Hukum Acara Perdata, Menteri Keuangan dapat member tenaga ahli sebagaimana dimaksud pada ayat (2), untuk memberikan dan memperlihatkan bukti tertulis dan keterangan Wajib Pajak yang ada padanya.
- e. Permintaan hakim sebagaimana dimaksud pada ayat (4) harus menyebutkan nama tersangka atau nama tergugat, keterangan yang diminta, serta kaitan antara pidana atau perdata yang bersangkutan keterangan yang diminta.

Ketika konfrontasi antara Badan Pengawas Keuangan dengan DJP terkait pemberlakuan Pasal 34 ayat (2a) huruf b Undang-undang KUP terkait prinsip kerahasiaan data Wajib Pajak sedang hangat-hangatnya, Menteri Keuangan Sri Mulyani melakukan pembelaannya. Menurut beliau terdapat tiga prinsip pokok

terkait kerahasiaan wajib pajak. Pertama, keterangan Wajib Pajak adalah rahasia yang wajib disimpan oleh pejabat dan tenaga ahli perpajakan. Kedua, pejabat yang tidak melakukan kewajiban merahasiakan akan dihukum kurungan atau penjara, dan pidana denda. “Artinya, memberitahukan rahasia Wajib Pajak kepada pihak lain pada hakikatnya adalah salah, itu tidak pidana,” jelasnya ketika member keterangan di Mahkamah Konstitusi (MK), Selasa (19/2). DJP Darmin ditemukan di Negara lain karena merupakan bentuk jaminan perlindungan. “itu bagian dari HAM,” tandasnya.

Sedangkan prinsip yang ketiga adalah pengecualian bahwa rahasia Wajib Pajak itu bisa dibuka. Syaratnya tak sembarangan, yaitu bila ada kepentingan Negara atau kepentingan proses pengadilan. “Untuk keperluan tertentu yang memperoleh izin, bisa memberitahukan keterangan Wajib Pajak tanpa terkena sanksi pidana yang berlaku,” jelas Sri Mulyani lagi.

Menkeu pun mengaitkan prinsip ini dengan pasal 51 KUHP ayat (1) yang sering disebut sebagai dasar penghapusan pidana atau alasan pembenar. Ketentuan itu menyatakan, “*Barang siapa melakukan perbuatan untuk melaksanakan perintah jabatan yang diberikan oleh penguasa yang berwenang, tidak dipidana*”. “Ada dua syarat yang mesti dipenuhi, yaitu harus ada perintah jabatan dan harus tertentu siapa penguasa atau pejabat yang berwenang,” jelasnya, harus ada sekaligus,” tambahnya.¹⁴

Dengan demikian, sangat jelas bahwa dalam pasal 34 Undang-undang KUP itu dimungkinkan adanya pembukaan akses informasi Wajib Pajak terhadap pihak ketiga dalam rangka kepentingan yang lebih luas. Misalnya, penegakan hukum dan penerimaan Negara. Perlindungan dan aturan tentang pengecualian pemberian akses terhadap kerahasiaan data atau informasi Wajib Pajak tidak hanya terdapat pada Pasal 34 Undang-undang KUP, namun juga merupakan praktik yang lazim berlaku di banyak Negara sebagaimana halnya ketentuan yang sama juga berlaku menyangkut kerahasiaan nasabah perbankan. Prinsip umumnya, data perpajakan adalah rahasia dan harus dilindungi. Namun, untuk kepentingan penegakan hukum, dimungkinkan adanya akses pihak ketiga terhadap data itu.

Dengan demikian, yang harus dipastikan adalah, pembukaan akses tersebut bukan merupakan upaya coba-coba untuk menemukan adanya bukti kesalahan

¹⁴ “Konflik BPK dan Menkeu Bisa Berbuntut Pidana-Uji Meteri UU KUP” Feb. 2008, Lihat Dalam Widi widodo dan Dedy Djefris, *Op.Cit*, hal. 102

tertentu, istilah hukumnya *fishing expedition*. Akan tetapi, telah didasari oleh adanya indikasi atau bukti kuat tentang adanya suatu pelanggaran atau kesalahan.

B. Perlindungan Preventif dan Represif Terhadap Wajib Pajak Dalam Peraturan Perundang-Undangan Pajak Di Indonesia

1. Pembentukan Peraturan Perundang-undangan Pajak

Peran pajak merupakan pilar utama pembangunan suatu negara, karena merupakan sumber penerimaan utama negara yang digunakan untuk pembiayaan tugas-tugas pemerintahan dan pembangunan yang dibutuhkan masyarakat. Bagi Indonesia peran sektor perpajakan sebagai sumber penerimaan negara dalam APBN semakin penting sejak sumber pendapatan negara dari minyak bumi dan gas alam tidak dapat lagi diandalkan sebagai dampak dari fluktuasi harga di pasar internasional.

Sejak tax reform tahun 1983, peraturan perundang-undangan perpajakan telah beberapa kali mengalami perubahan sebagai usaha meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak dan sekaligus dapat menunjang peningkatan pertumbuhan ekonomi dalam rangka memenuhi kebijakan pendapatan negara (*fiscal policy*).

Pemerintah yang sehat dalam menyelenggarakan perpajakan membentuk sistem perpajakan untuk menciptakan supremasi hukum yang dilandasi kepastian hukum dalam mencapai keadilan. Sistem perpajakan dalam hukum pajak harus dapat menunjang peningkatan penerimaan pajak ke kas negara dan peningkatan pertumbuhan perekonomian dalam memenuhi fungsi budgeter pajak, namun perlindungan hukum baik terhadap fiskus itu sendiri maupun terhadap wajib pajak harus pula diperhatikan secara sungguh-sungguh oleh pembentuk peraturan perundang-undangan pajak.

Pembentukan hukum pajak harus memperhatikan asas-asas dan kaidah-kaidah hukum yang tepat dan benar termasuk pelaksanaannya. Keberadaan hukum tergantung pada penerimaan masyarakat. Segala sesuatu yang bertentangan dengan yang dianggap benar oleh masyarakat tidak mungkin dapat terlaksana secara efektif.

Adam Smith dalam bukunya yang berjudul *Wealth of Nation* memberikan pedoman bahwa supaya peraturan pajak itu adil maka empat syarat berikut harus dipenuhi :

- a. *Equality and equity* : mengandung arti persamaan dan keadilan, dimana undang-undang pajak senantiasa memberi perlakuan yang sama terhadap orang-orang yang berbeda dalam kondisi yang sama. Dalam hal ini didalamnya terkandung maksud adanya larangan terhadap perlakuan diskriminatif.
- b. *Certainty* : mengandung arti kepastian. Undang-undang pajak yang baik senantiasa dapat memberikan kepastian hukum kepada wajib pajak mengenai kapan ia harus membayar pajak, apa hak dan kewajiban mereka dan sebagainya. Terkait dengan hal itu, undang-undang pajak tidak boleh mengandung kemungkinan penafsiran ganda (*ambigius*). Apabila ada ketentuan mengenai sesuatu hal yang berpotensi menimbulkan penafsiran ganda maka seyogianya dapat diberikan penjelasan seperlunya. Kemudian apabila dimungkinkan, hal tersebut dimasukkan ke dalam batang tubuh undang-undang tersebut, misalnya dalam ketentuan umum pasal 1. Tafsir otentik yang dimuat dalam pasal 1 akan meminimalisasi kemungkinan penafsiran ganda.
- c. *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 tidaklah sama.
- d. *Economic of collection* : dalam undang-undang pajak juga harus diperhitungkan rasio (perimbangan) antara biaya pengumpulan/pemungutan dengan hasil pajak itu sendiri sehingga diharapkan tidak terjadi hasil pajak yang negatif dimana biaya yang dikeluarkan bagi pemungutan pajak justru lebih besar daripada jumlah pajak yang berhasil dihimpun. Dari sisi ini sebaiknya pengeluaran untuk pemungutan pajak itu dibuat efisien.¹⁵

¹⁵ Y. Sri Pudyatmoko 2009, Pengantar Hukum Pajak penerbit Andi Yogyakarta : 48-49

Selain apa yang dikemukakan oleh Adam Smith mengingat bahwa pajak merupakan pungutan paksa yang dilakukan oleh Pemerintah terhadap wajib pajak yang tidak ada kontra prestasi secara langsung dapat ditunjuk maka suatu pungutan pajak harus memenuhi asas-asas berikut :

- a. **Asas legal** : setiap pungutan pajak harus didasarkan pada undang-undang. Oleh karena itu setiap peraturan perpajakan, baik yang terdapat dalam peraturan Pemerintah maupun peraturan yang lebih rendah tingkatannya harus ada refrensinya dalam undang-undang. Dalam sistem perpajakan Indonesia hal tersebut dinyatakan secara eksplisit dalam pasal 23 A UUD 1945 yang menyatakan “ pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.
- b. **Asas kepastian hukum** : ketentuan- ketentuan perpajakan tidak boleh menimbulkan keragu-raguan, kebingungan, harus jelas dan mempunyai satu pengertian sehingga tidak bersifat ambigius. Ketentuan-ketentuan pajak yang dapat ditafsirkan ganda akan menimbulkan celah-celah (*loopholes*) yang dapat dimanfaatkan oleh para penyelundup pajak.
- c. **Asas efisien** : pajak yang dipungut dari masyarakat kemudian digunakan untuk membiayai kegiatan-kegiatan administrasi pemerintahan dan pembangunan. Oleh karena itu suatu jenis pungutan pajak harus efisien, jangan sampai biaya-biaya pungutannya justru lebih besar daripada hasil penerimaan pajak itu sendiri.
- d. **Asas non distorsi** : pajak harus tidak menimbulkan adanya distorsi dalam masyarakat, terutama distorsi ekonomi. Pengenaan pajak seharusnya tidak menimbulkan kelesuan ekonomi, mis-alokasi, sumber-sumber daya dan inflasi.
- e. **Asas kesederhanaan** : aturan-aturan pajak harus dibuat secara sederhana sehingga mudah dimengerti baik oleh fiskus maupun oleh wajib pajak. Aturan-aturan pajak, sebagai pihak-pihak yang terkait dalam hubungan pajak. Aturan-aturan pajak yang kompleks disamping dapat menyulitkan bagi pelaksana-pelaksana perpajakan, juga dapat ditafsirkan ganda sehingga menimbulkan adanya celah (*loopholes*).

- f. Asas adil : Alokasi beban pajak pada berbagai golongan masyarakat harus mencerminkan keadilan. Mengenai hal ini ada dua kriteria yang lazim digunakan untuk melihat apakah alokasi beban pajak telah mencerminkan aspek keadilan, yaitu kemampuan membayar dari wajib pajak (*ability to pay*), dan prinsip benefit (*benefit principle*).¹⁶

2. Perlindungan Preventif dan Refresif dalam Penetapan Pajak

Pemerintah dalam menentukan kebijakan sistem perpajakan yang tepat, tentunya dengan maksud untuk lebih mengefektifkan dan mengefisienkan pemungutan pajak dalam rangka meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak. Oleh karena itu Pemerintah dalam menjalankan kebijakan peraturan perundang-undangan pajak membutuhkan sistem penetapan pajak yang efisien, fleksibel, realistis dan integrated dengan sistem/subsistem dalam menunjang kebijakan pendapatan negara (*fiscal policy*), namun tetap memberikan keadilan dan kepastian hukum dalam mewujudkan kepercayaan masyarakat. Kepastian hukum dalam hukum administrasi negara diperuntukkan bagi wajib pajak dan bagi administrasi dalam arti ada keseimbangan antara kepentingan masyarakat dengan kepentingan negara.

Dalam sistem perpajakan secara integral menyeluruh, administrasi pajak (*fiskus*) harus efisien dalam pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan, yaitu tidak menyulitkan pemerintah dalam melakukan pemungutan pajak dan bagi wajib pajak terdapat kemudahan dalam melakukan kewajibannya.

Fritz Neumark¹⁷ mengemukakan empat syarat yang harus dipenuhi dalam memudahkan pemungutan pajak :

- a. *The requirement of clarity*, yaitu dalam proses pemungutan pajak terdapat kejelasan, antara lain menyangkut kejelasan mengenai subyek, obyek, tarif, kapan pajak harus dibayar, dimanan harus dibayar, hak-hak wajib pajak, sanksi hukum bagi wajib pajak maupun bagi pejabat pajak dan sebagainya

¹⁶ ibid Hal 53-54

¹⁷ Dalam syofrin Syofyan – Asyhonomy, yaitu ar Hidayat 2004 : Hukum Pajak dan Permasalahannya, hal. 18

- b. *The requirement of continuity*, yaitu menyangkut perlunya kesinambungan kebijaksanaan, karena peraturan perundang-undangan kemungkinandapat berubah-ubah dan bervariasi, tapi tetap dalam kerangka kebijakan umum perpajakan.
- c. *The requirement of economy*, yaitu menghendaki agar organisasi dan administrasi pajak (fiskus) dilaksanakan seefisien mungkin, karena biaya dan tenaga yang dikorbankan untuk pemungutan pajak harus seimbang, dalam hal efisiensi itu bukan hanya dari segi fiskus tapi juga dari segi wajib pajak.
- d. *The requirement of convenience*, yaitu menghendaki supaya dalam melaksanakan kewajiban perpajakan wajib pajak merasa senang, maksudnya tidak merasa tertekan, merasa diburu atas kewajiban membayar pajak. Misalnya, merasa senang karena dapat mencicil hutang pajak atau merasa senang karena tidak dipersulit dalam memperoleh kembali kelebihan membayar pajak.

Pemerintah dalam menyelenggarakan sistem perpajakan dapat saja menyimpang dari pelaksanaan tugas pemerintahan yang bersih, maka secara preventif akan dapat dicegah dengan memberikan perlakuan kepada wajib pajak bukan sebagai obyek, tapi subyek yang harus dibina agar bersedia, mampu dan sadar melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Sejak dilakukannya reformasi perpajakan di Indonesia pada tahun 1983 banyak pihak memandang kekuasaan otoritas pajak terlalu besar.

Philipus M Hadjon membedakan dua macam perlindungan hukum, yakni.⁶

Perlindungan hukum yang preventif dan perlindungan hukum yang refresif. Pada perlindungan hukum yang preventif, kepada rakyat diberikan kesempatan untuk mengajukan keberatan (*inspraak*) atau pendapatnya sebelum suatu keputusan pemerintah mendapat bentuk yang definitif. Dengan demikian perlindungan hukum yang preventif bertujuan untuk mencegah terjadinya sengketa. Sedangkan sebaliknya perlindungan hukum yang refresif bertujuan untuk menyelesaikan sengketa.

⁶ Philipus M. Hadjon, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat Indonesia* (Surabaya : PT. Bina Ilmu, 1987), Hlm. 2.

Dilihat dari prosedur dalam menyelesaikan masalah pajak yang dimulai dari proses pengajuan keberatan kepada pihak yang menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah, yang kemudian dapat mengajukan permohonan banding kepada Pengadilan Pajak maka dapat dikatakan perlindungan hukum bagi wajib pajak daerah berupa perlindungan hukum preventif dan perlindungan hukum refresif.

a. Perlindungan Hukum Preventif

Perlindungan hukum preventif dalam bidang pajak diwujudkan dalam suatu lembaga keberatan yang meliputi:

- 1) Lembaga keberatan bagi pajak negara, (Pasal 25 UU KUP No. 28 Tahun 2007),
- 2) Lembaga keberatan bagi pajak daerah, (Pasal 103 UU PD & RD No. 28 Tahun 2009), dan
- 3) Lembaga keberatan bagi bea dan cukai

Di dalam Pasal 103 UU PD & RD No. 28 Tahun 2009 dinyatakan:

- (1) Wajib pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Kepala Daerah atau pejabat yang ditunjuk atas suatu:
 - a) SPPT;
 - b) SKPD;
 - c) SKPDKB;
 - d) SKPDKBT;
 - e) SKPDLB;
 - f) SKPDN; dan
- (2) Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan disertai alasan-alasan yang jelas.
- (3) Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan sejak tanggal surat, tanggal pemotongan atau pungutan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), kecuali jika wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.
- (4) Keberatan dapat diajukan apabila Wajib Pajak telah membayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui Wajib Pajak.
- (5) Keberatan yang tidak memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud ayat (1), ayat (2), ayat (3), dan ayat (4) tidak dianggap sebagai dasar keberatan sehingga tidak dipertimbangkan.
- (6) Tanda penerimaan surat keberatan yang diberikan oleh Kepala Daerah atau pejabat yang ditunjuk atau tanda pengiriman surat keberatan melalui surat pos tercatat sebagai tanda bukti penerimaan surat keberatan.

Dari ketentuan pasal tersebut terkandung makna bahwa penyelesaian masalah keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak terlebih dahulu harus menempuh upaya administratif.

Philipus M. Hadjon menyatakan:⁷

Ada dua macam upaya administratif, yaitu, “banding administratif” dan prosedur “keberatan”. Dalam hal penyelesaiannya dilakukan oleh instansi yang sama, yaitu, badan atau pejabat tata usaha negara yang mengeluarkan KTUN, maka prosedur yang ditempuh disebut “keberatan”. Dalam hal penyelesaiannya dilakukan oleh instansi atasan atau instansi lain, maka prosedur itu disebut “banding administratif.

Rochmat Soemitro menyatakan: “Lembaga keberatan pajak ini merupakan suatu sarana atau saluran hukum yang memberi kesempatan kepada wajib pajak untuk mencari keadilan apabila ia merasa, bahwa dirinya diperlakukan tidak sebagaimana mestinya atau merasa diperlakukan tidak adil oleh pihak administrasi pajak (*fiskus*)”.⁸

Lembaga keberatan adalah sarana untuk penyelesaian sengketa pajak antara wajib pajak dengan administrasi pajak (*fiskus*), yang dilakukan dalam tubuh administrasi pajak sendiri oleh suatu bagian tertentu (bagian *doleansi*/surat keberatan). Penyelesaian masalah keberatan baik mengenai segi hukumnya (*rechmatigheid*) maupun mengenai segi kebijaksanaan (*doelmatigheid*) dan dapat dilakukan berdasarkan kekeluargaan.

Ada pula keberatan yang diselesaikan oleh Gubernur, yaitu penerapan Ordonansi Kepatutan (*Billijkheids Ordonnantie*) terhadap pajak-pajak daerah sekedarnya pajak daerah yang harus dikurangkan tidak melebihi suatu jumlah tertentu (Stb. 1928 No. 187). Presiden juga merupakan pejabat yang tidak termasuk dalam Direktorat Jenderal Pajak, yang diberi hak memutus sengketa perihal pajak yang tidak dapat diselesaikan melalui saluran-saluran hukum yang tersedia, dan yang harus diterapkan Ordonansi Kepatutan.

Bohari, mengemukakan beberapa persoalan yang berhubungan dengan masalah “keberatan” yaitu :

⁷ Philipus M. Hadjon et al, (4), *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia (Introduction to the Indonesian Administrative Law (Cetakan ketiga (revisi))* (Yogyakarta : Gadjah Mada University Press, 1994), Hlm. 317.

⁸ Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan I.* (3). (Bandung : Eresco, , 1986), Hlm. 147.

- A. Pokok persoalan.
- B. Pemasukan surat keberatan.
- C. Isi surat keberatan.
- D. Keputusan Surat Keberatan.⁹

Kelanjutan dari pengajuan keberatan adalah pengajuan banding. Jika keberatan atas suatu ketetapan pajak ditolak oleh Kepala Inspeksi Pajak, seluruh atau sebagian, maka surat keputusan itu menjadi titik tolak untuk mengajukan pengajuan banding.

Jika wajib pajak beranggapan bahwa ketetapan pajak yang dibebankan kepadanya tidak sesuai dengan perhitungannya maka wajib pajak berhak untuk mengajukan keberatan. Jamal Wiwoho & Lulik Djati Kumoro menyatakan: “wajib pajak keberatan atas pajak terutang yang telah ditetapkan atasnya, pada tingkat pertama wajib pajak dapat mengajukan keberatan kepada instansi/pejabat yang berwenang menerbitkannya”.¹⁰

Lembaga keberatan menurut Rochmat Soemitro: “ Merupakan peradilan administrasi tidak murni karena yang mengadakan peradilan termasuk dalam atau merupakan bagian dari salah satu pihak yang bersengketa”.¹¹

b. Perlindungan Hukum yang Represif

Tujuan perlindungan hukum represif adalah untuk menyelesaikan sengketa melalui suatu proses di pengadilan dan sengketa antara wajib pajak dengan pemerintah sebagai pemungut pajak (fiskus) diselesaikan di Pengadilan Pajak.

Di dalam Pasal 1 angka 5, UU No. 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak yang dinyatakan:

Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak dan penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

¹⁰ Jamal Wiwoho & Lulik Djati Kumoro, *Dasar-dasar Penyelesaian Sengketa Pajak*, (Jakarta : PT. Citra Aditya Persada, 2004), Hlm. 55.

¹¹ Rochmat Soemitro, *Masalah Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia*, (Bandung : Eresco, 1976). Hlm. 51.

Jadi menurut ketentuan tersebut sengketa pajak ada dua, yaitu Banding dan Gugatan. Dan Gugatan tidak disinggung/dibahas karena bukan kajian dari tulisan ini.

Pasal 1 Angka (6) UU No. 14 Tahun 2002 menyatakan: "Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung Pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan Banding".

Dalam hal banding ini Pengadilan Pajak hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan. Kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Permohonan banding dapat diajukan sendiri oleh pembayar pajak, ahli waris, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya. Kemudian, apabila selama proses banding, pemohon banding meninggal dunia, banding dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya. Atau oleh pengampunya bila pemohon banding yang bersangkutan menderita pailit.

- **Prasyarat banding**

1. Surat banding diajukan dengan menggunakan bahasa Indonesia dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding. Pengajuan banding dalam jangka waktu 3 bulan tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan pemohon banding.
2. Terhadap satu keputusan diajukan satu Surat banding.
3. Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas dan mencantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding
4. Melampirkan salinan keputusan yang dibanding.
5. Melampirkan bukti pembayaran pajak yang dibanding sebesar 50%.
6. Melampirkan data dan bukti-bukti pendukung.

Apabila selama proses banding, pemohon banding melakukan penggabungan, peleburan, pemecahan, atau pemekaran usaha atau likuidasi, permohonan banding dapat dilanjutkan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban atas penggabungan peleburan, pemecahan atau pemekaran usaha atau karena likuidasi dimaksud.

Pemohon banding dapat melengkapi surat bandingnya untuk memenuhi ketentuan yang berlaku sepanjang masih dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima keputusan yang dibanding

- **Pencabutan Banding**

Terhadap banding dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak, Kemudian banding yang dicabut tersebut dihapus dari daftar sengketa dengan:

- Penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan.
- Putusan Majelis/Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan dalam sidang atas persetujuan terbanding.

Banding bertujuan memberikan perlindungan represif berdasarkan kewenangan yang diberikan kepadanya untuk menyelesaikan sengketa pajak antara wajib pajak dengan Pemerintah sebagai pemungut pajak (fiskus). Perlindungan represif melalui pengadilan pajak yang diberi wewenang menyelesaikan sengketa pajak, berfungsi untuk :

1. Mencegah dan mengontrol kemungkinan terjadinya penyalahgunaan wewenang dalam perhitungan pajak;
2. menjamin adanya kepastian hukum bagi wajib pajak mengenai pajak yang harus dibayarkan; dan
3. meningkatkan kesadaran wajib pajak mengenai pajak yang harus dibayarkan.¹⁸

Putusan pengadilan pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap yang langsung dapat dilaksanakan dengan tidak memerlukan lagi keputusan pejabat yang berwenang. Apabila putusan pengadilan pajak mengabulkan sebagian atau seluruh banding, kelebihan pembayaran pajak dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

¹⁸ Mudzakkir, dalam Jurnal Legislasi Indonesia, vol. 8 No.1- April 2011 hal. 46

Apabila permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian, wajib pajak dikenai sanksi administrasi sebagaimana diatur dalam Pasal 27 ayat (5d) Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan yang menyatakan :

“Dalam hal permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian, wajib pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak berdasarkan putusan banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan”.

Putusan Banding merupakan putusan yang sudah final dan berkekuatan hukum tetap, namun wajib pajak masih dapat melakukan upaya hukum luar biasa dengan mengajukan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung sebagaimana diatur dalam Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak Pasal 77 ayat (3) yang menyatakan : “ Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan pengadilan pajak kepada Mahkamah Agung”.

• **Peninjauan Kembali**

Peninjauan kembali hanya dapat dilakukan satu kali berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut :

1. Apabila putusan pengadilan pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu;
2. Apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di pengadilan pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda;
3. Apabila dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih daripada yang dituntut;
4. apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan seba-sebabnya, atau
5. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Lembaga keberatan, banding dan peninjauan kembali sebagai wujud perlindungan preventif dan perlindungan represif dalam peraturan perundang-undangan dimaksudkan untuk mendorong Dirjen Pajak untuk lebih berhati-hati dalam penetapan jumlah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak agar tidak merugikan wajib pajak. Namun perlindungan preventif dan represif ini menjadi bias

dan kehilangan makna karena membuat wajib pajak tidak berani untuk menggunakan haknya mengajukan keberatan dan banding dengan adanya ketentuan Pasal 25 ayat (9) jo Pasal 27 ayat (5d) Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 karena berpotensi untuk lebih memperbesar jumlah pajak yang akan dibayarnya dengan adanya sanksi pidana yang harus diterima apabila permohonannya ditolak atau dikabulkan sebagian. Secara logika orang yang menggunakan haknya apalagi hak yang diberikan oleh peraturan perundang-undangan tidak sepatutnya diberi sanksi, karena sanksi hanya pantas diberikan kepada orang yang melakukan pelanggaran hukum.

C. Sengketa Pajak yang Terjadi Di Wilayah Hukum Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat

1. Gambaran Umum tentang Pajak Daerah Provinsi

Di dalam Pasal 157 UU Nomor: 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah dinyatakan:

Sumber pendapatan Daerah terdiri atas:

- a. pendapatan asli daerah yang selanjutnya disebut PAD, yaitu :
 - 1) hasil pajak daerah
 - 2) hasil retribusi daerah
 - 3) hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan
 - 4) lain-lain PAD yang sah
- b. dana perimbangan, dan
- c. lain-lain pendapatan daerah yang sah.

Adapun mengenai pajak-pajak daerah yang dapat dipungut oleh daerah diatur dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (selanjutnya disingkat UU PD dan RD No. 28 Tahun 2009 dinyatakan:

Dalam pelaksanaan pemungutan pajak oleh petugas pajak atau pemenuhan kewajiban oleh Wajib Pajak dapat terjadi kesalahan atau kekeliruan Yang bersifat *human error*, yang apabila dikomunikasikan antara fiskus dan wajib pajak, maka masing-masing pihak akan dapat menerimanya. Jadi sifat kesalahan atau kekeliruan tersebut tidak mengandung adanya sesuatu yang dipersengketakan atau

mengandung perbedaan argumentasi yuridis. Kekeliruan atau kesalahan tersebut dapat berupa:

- kesalahan tulis; dan/atau
- kesalahan hitung; dan/atau
- kekeliruan dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Kesalahan tulis meliputi kesalahan yang berasal dari pengetikan atau entry yang dapat berupa antara lain: kesalahan nama, alamat, NPWP, Nomor PKP, Nomor SKP, Jenis Pajak, masa/tahun pajak, tanggal jatuh tempo.

Kesalahan hitung merupakan kesalahan yang berasal dari perhitungan: penjumlahan dan/atau pengurangan dan/atau perkalian dan/atau pembagian suatu bilangan.

Kekeliruan dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan mencakup kekeliruan penerapan tarif, kekeliruan penerapan % (persen) norma perhitungan penghasilan netto dan kekeliruan penerapan sanksi yang tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat menimbulkan sengketa perpajakan.

Ketidaksesuaian antara pelaksanaan dengan ketentuan di dalam Undang-undang umumnya disebabkan, *pertama*, realitas kebutuhan pengetahuan perundang-undangan perpajakan *Wajib Pajak*; menyangkut masalah formal dalam pelaksanaan serta validitas bukti-bukti pemenuhan kewajiban perpajakan. *Kedua*, realitas pencatatan berdasarkan metode akuntansi yang berbeda untuk pembukuan secara komersial dan fiskal; *ketiga*, perbedaan interpretasi (*grey area*) dan *law loophole*. *Keempat*, *vested interest* (yang mempengaruhi disiplin pemungutan dan pemenuhan kewajiban perpajakan).²

Dari hasil penelitian di Provinsi Nusa Tenggara Barat diketahui bahwa sejak tahun 2006 sampai dengan tahun 2007 ada 32 surat keberatan terhadap pemungutan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor yang diajukan oleh PT. Newmont Nusa Tenggara (selanjutnya disingkat PT. NNT) kepada Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat, namun seluruh keberatan yang diajukan oleh PT, Newmont Nusa Tenggara

² Muslih Muhsin, *Memahami Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak, Dalam Berita Pajak No. 1476/Tahun XXXV/1 Oktober 2002.*

tidak dapat diterima oleh Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat, dan PT. NNT tidak menerima penolakan dimaksud dan selanjutnya mengajukan upaya hukum banding ke Pengadilan Pajak.

2. Perselisihan Antara Pemerintah Daerah Propinsi NTB dan PT. NNT.

PT. NNT adalah perusahaan yang bergerak dibidang pertambangan dan beroperasi di Kabupaten Sumbawa Barat Provinsi NTB berdasar pada Kontrak Karya (Contract of Work) dengan pemerintah Indonesia yang ditandatangani pada tanggal 2 Desember 1986.

Periode Tahun 2006, PT. NNT mengajukan 13 (tiga belas) Surat Keberatan atas Pengenaan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBB-KB) yang dipungut oleh PT.Pertamina dengan Nomor Surat RJG:em/NNT/06-151 sampai dengan RJG:em/NNT/06-163, tanggal 26 Desember 2006.

Dan Gubernur NTB dengan Surat Keputusan No: 180/107/KUM, tanggal 26 Maret 2007 menyatakan menolak tuntutan keberatan yang diajukan oleh PT. NNT tersebut.

PT.NNT tidak puas terhadap penolakan Gubernur NTB maka PT. NNT mengajukan Banding Ke Pengadilan Pajak dan tercatat dengan se Nomor: 22-030004-2007. Sengketa pajak (Banding) antara PT. NNT dengan Pemerintah Daerah Provinsi NTB ini kemudian dengan Keputusan Pengadilan Pajak Nomor: Put. 14086/PP/M.V/22/2008 banding pemohon banding ditolak.

Periode Tahun 2007, terjadi 19 (Sembilan belas) sengketa pajak (banding) antara PT. NNT dengan Pemerintah Daerah Provinsi NTB yaitu:

1. 5 (lima) Surat Keberatan atas pengenaan PBB-KB yang dipungut oleh PT. Pertamina dengan Surat Keberatan No. 002/KPD-PJH/NNT/III/2007 sampai dengan 006/KPD/NNT/III/2007 tanggal 30 Maret 2007

Dan Gubernur NTB dengan Surat Keputusan No: 180/162/KUM, tanggal 06 14 April 2007 menyatakan menolak tuntutan keberatan yang diajukan oleh PT. NNT tersebut.

Setelah melalui persidangan di Pengadilan Pajak untuk sengketa No. 22.030.987-2007, dengan Keputusan Pengadilan Pajak Nomor: Put-14087/PP/M.V/22/2008, banding pemohon banding ditolak.

2. 2 (dua) Surat keberatan atas pengenaan PBB-KB yang dipungut oleh PT. Pertamina dengan Surat Keberatan No. 008/KPD-PJH/NNT/IV/2007 dan No. 009/KPD/NNT/IV/2007 tanggal 25 April 2007.

Dan Gubernur NTB dengan Surat Keputusan No: 973/335.A/02/DIPENDA/2007, tanggal 06 Juni 2007 menyatakan menolak tuntutan keberatan yang diajukan oleh PT. NNT tersebut.

Setelah melalui persidangan di Pengadilan Pajak untuk sengketa No. 22.030.987-2007, dengan Keputusan Pengadilan Pajak Nomor: Put-14088/PP/M.V/22/2008 banding pemohon banding ditolak.

3. 2 (dua) surat keberatan atas pengenaan PBB-KB yang dipungut oleh PT. Pertamina dengan Surat Keberatan No. 328/KPD-PJH/NNT/VII/2007 dan No. 329/KPD/NNT/VII/2007 tanggal 18 Juli 2007.

Kemudian Gubernur NTB menerbitkan Surat Keputusan Penolakan dengan No. 180/524/KUM tanggal 29 September 2007.

Setelah melalui proses persidangan di Pengadilan Pajak untuk sengketa no. 22-032076-2007, Pengadilan Pajak dengan Keputusan Nomor: Put-15300/PP/M.V/22/2008 Tanggal 12 september 2008. Memutuskan mengabulkan seluruh permohonan banding

Dengan kekalahan ini Gubernur NTB telah mengajukan Permohonan Peninjauan Kembali (PK) kepada Mahkamah Agung R.I (*dan sampai tulisan ini diseminarkan belum ada putusan dari Mahkamah Agung*)

4. 10 (sepuluh) surat keberatan kepada Pemerintah Daerah (Gubernur NTB) atas pengenaan PBB-KB yang dipungut oleh Pertamina, dengan No. MH : em/NNT/07-080 sampai dengan MH : em/NNT/07-084, tanggal 30 Oktober 2007, dan Nomor Surat Keberatan : MH : em/NNT/07-392 sampai dengan MH : em/NNT/07-396 Tanggal 04 Desember 2007.

Gubernur NTB dengan Surat No. 973/757.A/02/Dipenda dan Surat Nomor : 973/758.A/02/ Dipenda, tanggal 19 Juni 2008, menolak keberatan yang diajukan oleh PT.NNT.

Setelah melalui proses persidangan di Pengadilan Pajak di Jakarta dengan Nomor Sengketa Pajak : 22.038369-2007 sampai dengan 22-038378 pemerintah daerah NTB dimenangkan.

Dari hasil kajian terhadap 30 sengketa pajak (banding) antara PT. NNT dengan Pemerintah Daerah Provinsi NTB terdapat kesamaan materi keberatan dan alasan keberatan, pihak PT. NNT hanya mempersoalkan legalitas dari pemungutan PBB-KB, yang secara intinya dapat digambarkan sebagai berikut:

PT. NNT adalah salah satu perusahaan pertambangan yang tunduk pada Kontrak Karya (*Contract of Work*), Menurut PT. NNT : hal perpajakan di dalam kontrak karya diatur dalam pasal 13 dan bersifat “*lex specialis*”, artinya masalah perpajakan yang secara *specific* diatur dalam Kontrak Karya berlaku khusus (dipersamakan dengan undang-undang) sesuai dengan Surat Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor S-1032/MK.04/1998 tanggal 15 Desember 1988 yang menyatakan bahwa Kontrak Karya Pertambangan diberlakukan dan dipersamakan dengan Undang-Undang, oleh karena itu ketentuan perpajakan yang diatur dalam Kontrak Karya diberlakukan secara khusus (*special treatment/lex specialis*); dalam hal tidak diatur secara khusus maka berlaku ketentuan undang-undang perpajakan yang ada.

Bahwa di dalam Pasal 13 ayat (11) Kontrak Karya dinyatakan:

“Pungutan-pungutan, pajak-pajak, pembebanan-pembebanan dan bea-bea yang dikenakan oleh Pemerintah Daerah di Indonesia yang telah disetujui oleh pemerintah pusat sesuai dengan undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku dengan tarif dan dihitung sedemikian rupa sehingga tidak lebih berat dari undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku pada tanggal Persetujuan ini ditandatangani”.

Dalam persidangan pemohon banding (PT. NNT) menghadirkan saksi yaitu Bapak Kosim Gandataruna (Mantan Direktur Jenderal Pertambangan Umum – Departemen Pertambangan dan Energi) beliau terlibat langsung dalam proses pembahasan hingga pengesahan suatu Kontrak Karya, di dalam kesaksiannya Kosim Gandataruna secara khusus menekankan mengenai proses dari diterbitkannya suatu Kontrak Karya dan juga sifat “*lex specialist*” dari Kontrak Karya yang harus dihormati baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

Sedangkan saksi ahli dari PT. NNT yaitu Prof. Dr. Safri Nugraha, SH, LL.M, Ph.D menuangkan pokok-pokok pikirannya antara lain sebagai berikut:

“*Negara Indonesia adalah Negara kesatuan (Unitary State) yang berbentuk republik dan merupakan Negara dengan kedaulatan tunggal, dengan sistim*

negara kesatuan tersebut Pemerintah Pusat (National Government) yang ada di bawahnya baik berbentuk Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota berdasarkan sistim seperti ini pemerintah bawahan wajib menghormati dan melaksanakan semua pengaturan, kebijakan, dan lain-lain termasuk perjanjian/kontrak yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, sampai selesainya perjanjian tersebut, Pemerintah bawahan dilarang dan tidak boleh membebani investor-investor yang bekerja sama dengan Pemerintah Pusat dengan aturan-aturan kebijakan dan beban-beban lainnya di luar yang telah disepakati dalam perjanjian/kontrak karya tersebut”.

“Apabila pemerintah bawahan ingin membuat suatu kebijakan/beban/regulasi tambahan kepada investor, maka pemerintah bawahan tersebut dapat mengusulkan kepada pemerintah Pusat dan hanya pemerintah pusatlah yang berwenang menegosiasikannya dengan investor, dan hasilnya tergantung dari kesepakatan antara Pemerintah dan pihak swasta tersebut”.

Pernyataan bahwa Kontrak Karya adalah merupakan “*lex specialis*”. oleh saksi ahli dari Pemerintah Daerah Provinsi NTB (Prof. Dr. Idrus Abdullah, SH) melalui pendapat hukum (*legal opinion*) ditolak dengan menyimpulkan :

1. Kontrak Karya merupakan bentuk kesepakatan antara PT. NNT dengan Pemerintah Indonesia yang berada dalam lapangan perdata (*privat law/person recht*), dan kesepakatan mana tidak boleh bertentangan dengan undang-undang atau ketertiban umum.
2. Pemerintah Indonesia sebagai badan publik, dengan mengadakan kontrak dengan badan swasta (badan privat) yakni PT, NNT, berarti ia telah melakukan penundukan diri kepada hukum privat, dan dengan demikian ia di dalam kapasitas sebagai lembaga atau organ perdata.
3. Kontrak Karya sebagai kesepakatan keperdataan tidak dapat disetarakan dengan undang-undang atau sebagai “specialist” dari Undang-Undang, dan oleh karena ia bukan “*lex*” maka azas “*lex specialist*” tidak dapat diberlakukan kepadanya.
4. PT. NNT dalam kaitannya dengan pajak harus tunduk kepada Undang-undang No. 34 Tahun 2000 dan bukan kepada Kontrak Karya.

Sedangkan pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan pajak menolak banding pemohon banding dapat diuraikan sebagai berikut:

Kontrak Karya merupakan perjanjian yang tidak diatur secara khusus dalam KUHPer namun merujuk pada pasal 1338 KUHPer yang dikenal dengan asas kebebasan berkontrak, yakni bahwa perjanjian tersebut menjadi hukum dan mengikat bagi para pihak yang sepakat untuk mengikatkan dirinya dalam perjanjian dan telah menandatangani;

Berdasarkan pasal 1320 juncto Pasal 1337 KUHPer diisyaratkan untuk sahny suatu perjanjian adalah tidak boleh bertentangan dengan Undang-undang;

PBB-KB yang disengketakan oleh Pemohon Banding adalah faktur Pungutan Pajak Pertamina, berkenaan dengan masa berlakunya UU No. 34 Tahun 2000 tentang perubahan atas UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah juncto PP. No. 65 Tahun 2001 tentang Pajak Daerah;

Dengan demikian Kontrak Karya berkenaan dengan pungutan PBB-KB a quo adalah bertentangan dengan UU No. 34 Tahun 2000;

Kontrak Karya masuk dalam golongan hukum privat sedangkan pungutan pajak tergolong dalam hukum publik;

Adagium hukum menyatakan apabila terjadi konflik antara hukum privat dengan hukum publik maka yang dimenangkan adalah hukum publik, karena atas dasar memprioritaskan kepentingan umum yang lebih besar dari kepentingan pribadi;

Sedangkan alasan pemohon banding yang menyatakan PBB-KB merupakan barang kena pajak yang sudah dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebesar 10%

Sehingga tidak seharusnya dikenakan PBB-KB, Majelis berpendapat PPN dan PBB-KB dipungut berdasarkan Undang-undng yang berbeda, karenanya tidak dapat dijadikan alasan bagi pemohon banding untuk tidak dikenakan PBB-KB.

Adapun alasan Majelis mengabulkan seluruh permohonan banding terhadap Keputusan Terbanding (Gubernur NTB) Nomor 180/524/KUM tanggal 29 September 2007 adalah “atas dasar kesamaan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) antara pajak atas Bahan Bakar Kendaraan Bermotor dengan PPN atas penjualan Bahan Bakar Minyak. Majelis berpendapat Pajak atas Bahan Bakar Kendaraan Bermotor merupakan beban tambahan PPN atas penjualan Bahan Bakar Minyak, atau dengan perkataan lain ada tambahan tariff pajak (atas konsumsi).

Selanjutnya Majelis berpendapat sesuai Pasal 13 butir XI Kontrak Karya, maka pajak atas pengenaan bahan bakar dihitung dengan tariff 10% sesuai undang-undang pajak

Pertambahan Nilai peraturan mana yang berlaku pada tanggal ditandatangani Kontrak Karya (2 Desember 1986). Sehingga Majelis berkesimpulan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB) tidak dapat dikenakan pada Pemohon Banding dan oleh karenanya pemungutan pajak tersebut harus dibatalkan.

Menurut peneliti dengan adanya putusan pengadilan pajak yang mengabulkan seluruh permohonan banding Pemohon Banding dengan pertimbangan tersebut di atas sangatlah aneh, karena orang awam pun tahu bahwa PPN merupakan pajak pusat yang diatur dengan Undang-undang No. 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah sedangkan PBBKB adalah Pajak Daerah yang pemungutannya dilakukan berdasarkan Peraturan Daerah Provinsi NTB Nomor 9 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Daerah Provinsi NTB Nomor 5 Tahun 2001 yang tentu sebelumnya sudah disetujui oleh pusat dan berarti tidak ada pemungutan pajak ganda karena jelas obyeknya pajaknya berbeda. Kalau toh ada pajak berganda dalam pemungutan PPN dan PBBKB tentu pada saat dimintakan persetujuan terhadap Peraturan Daerah tentang PBBKB tidak akan mendapat persetujuan dari pemerintah pusat.

Dengan demikian dapat diketahui bahwa Hakim pengadilan pajak mempunyai pandangan/penafsiran yang berbeda terhadap Undang-undang No. 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah dan Undang-undang tentang pajak daerah khusus yang berkenaan dengan PBB-KB. Berarti Majelis Pengadilan Pajak tidak memperhatikan keputusan Pengadilan Pajak terdahulu yang memeriksa dan mengadili perkara yang mempunyai kesamaan obyek sengketa.

Dalam kenyataan yang ada masing-masing pihak yang bersengketa tidak bisa menerima putusan dari Pengadilan Pajak sehingga masing-masing pihak mengajukan Peninjauan kembali ke Mahkamah Agung. Dan berdasarkan Putusan MA No. 841 B/PK/PJK/2012 Tanggal 25 Februari 2013 dinyatakan bahwa permohonan PT. NNT dapat diterima yang berarti pemungutan PBBKB yang dilakukan oleh Pemerintah Provinsi NTB patut dipertanyakan kembali.

BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Dari uraian pembahasan yang dilakukan maka dapat ditarik simpulan:

1. Hak-hak hukum dan hak-hak administratif wajib pajak telah diterapkan sebagaimana ketentuan peraturan perundang-undangan.
2. Perlindungan hukum terhadap wajib pajak berupa perlindungan hukum preventif berupa pengajuan keberatan (*inspraak*) kepada pihak yang menerbitkan keputusan yang membebankan pajak kepada diri-nya (wajib pajak) dan perlindungan hukum refresif berupa pengajuan banding ke Pengadilan Pajak yang dapat dilanjutkan dengan permohonan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.
3. Terjadi konflik vertikal antara Undang-Undang yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dengan Kontrak karya (*contract of work*) antara pemerintah Indonesia dengan PT. Newmont Nusa Tenggara yang mengakibatkan terjadinya sengketa pajak antara Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat dengan PT. Newmont Nusa Tenggara yang memenangkan PT. Newmont Nusa Tenggara.

B. Saran

Rekomendasi yang diberikan perlu adanya kehati-hatian pemerintah pusat dalam membuat kontrak dengan pihak asing dan perlu Mahkamah Agung segera memutuskan permohonan kembali yang diajukan oleh Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat.

DAFTAR PUSTAKA

A. Buku

- Bohari, *Pengantar perpajakan*, (Jakarta : Ghalia Indonesia, 1987)
- Bismar Nasution, 2008, *Permasalahan Hukum Dalam Kebijakan Perpajakan Indonesia*.
- Bisnis Indonesia, 2006, "*Lagu Lama Kasus Manipulasi Rstitusi*".
- Bohari, *Pengantar Perpajakan* (Jakarta : Galia Indonesia, 1984).
- Budi Wiyanto, "*Asas Legalitas Dalam Hukum Pajak*", Inside Tax Edisi 03 Januari 2008
- Darussalam dan Danny Septriadi, 2006, *Membatasi Kekuasaan Untuk Mengenakan Pajak, Tinjauan Akademis Terhadap Kebijakan Hukum, dan Administrasi Pajak di Indonesia*, Grasindo, Jakarta.
- Erly Sandy, 2005, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta.
- Jamal Wiwoho & Lulik Djati Kumoro, *Dasar-dasar Penyelesaian Sengketa Pajak*, (Jakarta : PT. Citra Aditya Persada, 2004).
- Jimly Asshiddiqie, "*Pajak Diatur Dengan Undang-Undang*" Inside Interview, Inside Tax Edisi 08 Juni 2008
- "*Konflik BPK dan Menkeu Bisa Berbuntut Pidana-Uji Meteri UU KUP*" Feb. 2008
- Majalah Berita Pajak Vo. XXXIV No. 1583, 2007
- Mudzakkir, dalam Jurnal Legislasi Indonesia, vol. 8 No.1- April 2011.
- Muslih Muhsin, *Memahami Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak*, Dalam Berita Pajak No. 1476/Tahun XXXV/1 Oktober 2002.
- Oyok Abuyamin, *Perpajakan Pusat & Daerah Dilengkapi dengan uraian undang-undang terbaru: UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dan UU No. 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPn BM*, (Bandung : Humaniora, 2010).
- Philipus M. Hadjon et al, (4), *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia (Introduction to the Indonesian Administrative Law (Cetakan ketiga (revisi)* (Yogyakarta : Gadjah Mada University Press, 1994).

- , *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat Indonesia* (Surabaya : PT. Bina Ilmu, 1987).
- Rahmat Sumitro, 1998, *Asas dan Dasar Perpajakan 1*, Refika Aditama, Bandung.
- Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan 1*. (3). (Bandung : Eresco, 1986).
- , *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944*, (Jakarta : Eresco, 1977).
- , *Asas dan Dasar Perpajakan 1*. (3). (Bandung : Eresco, , 1986).
- , *Masalah Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia*, (Bandung : Eresco, 1976).
- R. Mansyury, 1999, *Penghitungan dan Pemotongan Pajak atas Penghasilan dari Pekerjaan (PPH pasal 21 dan pasal 26)*, YP4, Jakarta.
- Sindian Isa Djajadiningrat, *Hukum Pajak dan Keadilan*, (Bandung : Eresco, 1965).
- Thuronyi, lihat dalam Widi Widodo dan Dedy Djefris, 2008, *Tax Payer's rights : Apa Yang Perlu Kita Ketahui Tentang Hak-hak Wajib Pajak*, Alfabeta, Bandung.
- Tim Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, *Pedoman Nasional Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, (Jakarta : Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, 2007).
- Widi Widodo & Dedy Djefris, *Tax Payer's Rights Apa Yang Perlu Kita Ketahui Tentang Hak-Hak Wajib Pajak*, 2008.
- Widi Widodo & Dedy Djefris, 2008, *Tax Payer' Rights Apa Yang Perlu Kita Ketahui Tentang Hak-Hak Wajib Pajak*, Alfabeta, Bandung
- Y. Sri Pudyatmoko 2009, *Pengantar Hukum Pajak* penerbit Andi Yogyakarta. Dalam syofrin Syofyan – *Asyhonomy*, yaitu ar Hidayat 2004 : *Hukum Pajak dan Permasalahannya*.

B. Peraturan Perundang-undangan.

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang *Pemerintahan Daerah*, Lembaran Negara Tahun 2004 Nomor 125 Tambahan Lembaran Negara Nomor 4437.

- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang *Perubahan ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, Lembaran Negara Tahun 2007 Nomor 85 Tambahan Lembaran Negara Nomor 4740.
- Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 Tentang *Pengadilan Pajak*, Lembaran Negara Tahun 2002 Nomor 27 Tambahan Lembaran Negara Nomor 4189.
- Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang *Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Penjualan Barang-Barang Mewah*, Lembaran Negara Tahun 1983 Nomor 51 Tambahan Lembaran Negara Nomor 3264.
- Undang-Undang Darurat Nomor 11 Tahun 1957 Tentang *Peraturan pajak Daerah*
- Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 Tentang *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Lembaran Negara Tahun 1997 Nomor 41 Tambahan Lembaran Negara 3685
- Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 Tentang *Perubahan atas Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Lembaran Negara Tahun 2000 Nomor 246 Tambahan Lembaran Negara Nomor 4048.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Lembaran Negara Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Nomor 5049.
- Peraturan Pemerintah RI Nomor 65 Tahun 2001 Tentang *Pajak Daerah*. Lembaran Negara Tahun 2001 Nomor 118, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4138.

LAMPIRAN 1

REKAPITULASI PENGGUNAAN ANGGARAN

Biaya yang dibutuhkan dalam penelitian ini sebesar **Rp. 18.500.000,-** (*Delapan Belas Juta Lima Ratus Ribu Rupiah*), dengan rekapitulasi penggunaan anggaran sebagai berikut :

Rekapitulasi Anggaran Penelitian :

No.	Jenis Pengeluaran	Biaya yang Diusulkan
1	Peralatan penunjang	Rp. 3.450.000,-
2	Bahan / alat habis pakai	Rp. 7.275.000,-
3	Perjalanan/pertemuan	Rp. 5.000.000,-
4	Lain-lain (Seminar Hasil Penelitian, Pembuatan dan Penggandaan Laporan)	Rp. 2.775.000,-
	Jumlah	Rp. 18.500.000,-

LAMPIRAN 2

REKAPITULASI PENGGUNAAN DANA PENELITIAN

1. HONOR OUTPUT KEGIATAN				
Item Honor	Volume	Satuan	Honor/jam (Rp)	Total (Rp)
1. Honor Ketua	2	Rp. 275.000		Rp. 550.000
2. Honor Anggota 1	4	Rp. 125.000		Rp. 500.000
3. Honor Anggota 2	4	Rp. 125.000		Rp. 500.000
4. Honor Anggota 3	4	Rp. 125.000		Rp. 500.000
5. Honor Anggota 4	4	Rp. 125.000		Rp. 500.000
Sub Total (Rp)				Rp. 2.550.000
2. BELANJA BAHAN				
Item Bahan	Volume	Satuan	Harga Satuan (Rp)	Total (Rp)
1. Kertas A4 gold	5	Rim	Rp. 50.000	Rp. 250.000
2. Kertas berwarna	1	Rim	Rp. 18.000	Rp. 18.000
3. Staples	1	Buah	Rp. 41.000	Rp. 41.000
4. Isi staples	3	Kotak	Rp. 4.000	Rp. 12.000
5. Bolpoint	1	Kotak	Rp. 50.000	Rp. 50.000
6. Book note	10	Buah	Rp. 5.000	Rp. 50.000
7. CDRW	1	Cone	Rp. 175.000	Rp. 175.000
8. Map batik Kiky	10	Buah	Rp. 4.200	Rp. 42.000
9. Bufallo	1	Rim	Rp. 50.000	Rp. 50.000
10. Ariston	1	Rim	Rp. 40.000	Rp. 40.000
11. Catrid dan tinta refil	1	Buah	Rp. 250.000	Rp. 250.000
12. Amplop	1	Kotak	Rp. 23.000	Rp. 23.000
13. Materai	3	Buah	Rp. 7.000	Rp. 21.000
14. Fotocopy buku bahan penelitian	5	Paket	Rp. 100.000	Rp. 500.000
15. Fotocopy penggandaan proposal	12	Paket	Rp. 12.500	Rp. 150.000
16. Penjilidan Proposal	12	Paket	Rp. 17.000	Rp. 204.000
17. Fotocopy diskusi bahan laporan akhir	5 x (3x pertemuan)	Paket	Rp. 38.300	Rp. 570.000
18. Fotocopi bahan laporan akhir	12	Paket	Rp. 33.500	Rp. 400.200
19. Penjilidan Laporan akhir	12	paket	Rp. 17.000	Rp. 204.000
Sub Total				Rp. 3.050.200

3. BELANJA BARANG NON OPERASIONAL				
Item Bahan	Volume	Satuan	Harga Satuan (Rp)	Total (Rp)
1. Pengetikan proposal	2	Paket	Rp. 250.000	Rp. 500.000
2. Pengetikan Laporan akhir	2	Paket	Rp. 400.000	Rp. 800.000
3. Sewa kendaraan	5		Rp. 300.000	Rp. 1.500.000
4. Bahan Bakar minyak	5		Rp. 100.000	Rp. 500.000
5. Sewa Laptop	5	Buah	Rp. 500.000	Rp. 2.500.000
6. Sewa 1 unit printer	1	Unit		Rp. 1.500.000
7. Internet	5	Orang	Rp. 100.000	Rp. 500.000
8. Buku (literature penunjang)	5	Buah	Rp. 160.000	Rp. 800.000
9. Pulsa (HP)	5	orang	Rp. 150.000	Rp. 750.000
10. Rapat Peneliti	5 x2 p	Orang	Rp. 50.000	Rp. 1.250.000
11. Pengetikan makalah seminar	1		Rp. 250.000	Rp. 250.000
12. Fotocopy Makalah seminar	12	paket	Rp. 37.500	Rp. 450.000
13. Konsumsi Rapat	5	orang	Rp. 60.000	Rp. 300.000
Sub Total				Rp11.600.000
Item Perjalanan	Volume	Satuan	Harga Satuan (Rp)	Total (Rp)
1. Penelitian ke PT.Newmont dan Biro Hukum	5	Orang	Rp. 160.000	Rp. 800.000
2. Penelitian ke DISPENDA	5	Orang	Rp. 100.000	Rp. 500.000
Sub total				Rp. 1.300.000

Lampiran 3

Dukungan Sarana dan Prasarana Penelitian

No.	Uraian sarana dan prasarana	Volume
1.	Komputer	1 unit
2.	Printer	1 unit
3.	Kendaraan (mobil)	1 unit
4.	Kamera	5

Lampiran 4

Susunan Organisasi Tim Peneliti dan Pembagian Tugas

No	Nama	NIDN	Alokasi Waktu (jam/minggu)	Uraian Tugas
1	Prof. Dr. H.M. Galang Asmara, SH.,M.H.	3075915	10 jam	Ketua peneliti bertanggung jawab terhadap penelitian yang dilakukan
2	Minollah, S.H, M.H.	31126033	12 jam	Menyusun penelitian, pembuatan laporan dan penggandaan laporan.
3	Hj. Nur Alam Abdullah, S.H, M.H.	23085002	12 jam	Pengumpulan data, penyusunan data dan menganalisis data
4	Johannes Johnny Koynja, S.H, M.H.	19017503	12 jam	Pengumpulan data, penyusunan data dan menganalisis data
5	Rusnan, S.H., M.Hum.	6027310	12 jam	Pengumpulan data, penyusunan data dan menganalisis data

Lampiran 5

CURRICULLUM VITAE

BIODATA

1. Nama Lengkap : Prof. Dr. H.M. Galang Asmara, S.H., M.Hum.
2. NIP : 19590703 198903 1 002
3. Jabatan Fungsional : Guru Besar dalam bidang Ilmu Hukum Tata Negara
4. Tempat/tanggal lahir : Kawo, 3 Juli 1959
5. Agama : Islam
6. Alamat Rumah : Jl Pariwisata VI/17 Mataram
7. Telpon : Rumah: 0370 625066, HP. 081803745990
8. E-mail : galang_alkawoi@yahoo.com

9. RIWAYAT PENDIDIKAN

1. 1972: Lulus Sekolah Dasar Negeri (SDN) No.1 Kawo
2. 1975: Lulus Sekolah Menengah Pertama Negeri (SMPN) No.1 Praya
3. 1979: Lulus Sekolah Pengatur Rawat (SPR) Mataram
4. 1983: Lulus Sekolah Menengah Atas (SMA) Janamarga Mataram
5. 1987: Lulus Fakultas Hukum Universitas Mataram;
6. 1997: Lulus Program Pascasarjana (PPS) Universitas Padjadjaran Bandung;
7. 2003: Lulus Program Doktor Program Studi Ilmu Hukum pada Program Pascasarjana Universitas Airlangga, Surabaya;

10. KARYA ILMIAH

1. Menulis Tesis berjudul: “Kedudukan Panitia Penyelesaian Perselisihan Perburuhan Masa Kini dan Masa Mendatang”, Program Pascasarjana Universitas Padjadjaran, Bandung, 1997;
2. Menulis Disertasi berjudul “Kedudukan dan Fungsi Lembaga Ombudsman Ditinjau dari Sistem Pemerintahan dan Sistem Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia”, Program Pascasarjana, Universitas Airlangga, Surabaya, 2003;

3. Menulis artikel ilmiah berjudul: “Kedudukan dan Fungsi Komisi Ombudsman Nasional dalam Perspektif Hukum Tata Negara”, *Mahkamah*, April, 2002.
4. Menulis artikel ilmiah berjudul: “Prospek Pembentukan Ombudsman di Daerah, *Yuridika* Volume 17, No 1, Januari 2002
5. Menulis buku berjudul: Ombudsman Nasional. Sistem Pemerintahan Negara Republik Indonesia. Diterbitkan oleh LaksBang , Yogyakarta, Cetakan I, Desember 2005.
6. Menulis buku berjudul Peradilan Pajak. Diterbitkan & Lembaga Penyanderaan (Gijzeling) Dalam Hukum Pajak di Indonesia oleh laksbang pressindo, Yogyakarta, Cetakan I, Maret 2006.
7. Menulis buku berjudul “Ombudsman dan Good Governance”. Dicetak oleh Badan Penerbit Universitas Riau (UNRIPRESS), Cetakan Pertama, Tahun 2006.
8. Menulis artikel berjudul: Eksistensi Mahkamah Konstitusi Dalam Penegakan Prinsip Negara Hukum Yang Berdasarkan Pancasila Jatiswara Majalah Ilmiah Ilmu Hukum (Terakreditasi Dirjen Dikti No. 34/Dikti /Kep/2003) (Issn: 0858 – 395 X) Volume 20 No. 4 Oktober 2005, Hal. 362.
9. Menulis artikel berjudul: Kedudukan Dan Fungsi Ombudsman Daerah (Suatu Pemikiran) Jatiswara Majalah Ilmiah Ilmu Hukum (TERAKREDITASI DIRJENDIKTI NO. 34/DIKTI /Kep/2003) (ISSN: 0858 – 395 X) Volume 21 No. 1 Januari 2006, hal. 1.
10. Menulis artikel berjudul: Tanggung jawab (hukum) perawat dalam melaksanakan praktek keperawatan mandiri ditinjau dari aspek hukum administrasi. Majalah Ilmiah Kajian Masalah Hukum dan Pembangunan Perspektif Publich Or Perish, Volume X Nomor 1 Tahun 2005 Edisi Januari, hal. 24 – 34.
11. Menulis artikel berjudul: Kedudukan Pengadilan Pajak Dalam Sistem Peradilan di Indonesia Setelah Perubahan Ke-4 Undang-Undang Dasar 1945. Majalah Ilmu Hukum Kertha Patrika (Terakreditasi Keputusan Dirjen Dikti Depdiknas Nomor 22/Dikti/Kep/2002, tanggal 2 Mei 2002) Vol. 31 No. 1 Januari 2006, hal. 12.

12. Menulis makalah berjudul: Implikasi penerapan PP Nomor 41 tahun 2007, disampaikan dalam acara pertemuan dengan Anggota DPRD Jawa Timur 2008.
13. Menulis makalah berjudul “Menjadi Indonesia Sulitkah “?, Mataram, 2008.
14. Menulis makalah berjudul Pilkada Langsung Ditinjau Dari Sistem Ketatanegaraan Dan Kaitannya Dengan Good Governance, Disampaikan pada kegiatan Pembelajaran Lapangan Program Pendidikan dan Pelatihan (Diklatpi) Tingkat II Angkatan XIX Kelas E Lembaga Administrasi Negara (LAN) Bandung tanggal 28 Juni 2007 di Hotel Lombok Raya Mataram;

Mataram, 7 Desember 2013

Prof. Dr. H.M. Galang Asmara, S.H., M.Hum.

CURRICULUM VITAE

A. IDENTITAS

1. Nama Lengkap : Hj. Nur Alam Abdullah, S.H., M.Hum.
2. NIP : 195008231985102002
3. Pangkat / Golongan: Pembina Tk.I/IV b
4. Jabatan Fungsional: Lektor Kepala
5. Tempat/Tgl Lahir : Bone, 23 Agustus 1950
6. Jenis Kelamin : Perempuan
7. Bidang Keahlian : Hukum Tata Negara
8. Unit Kerja : Fakultas Hukum Universitas Mataram
9. Alamat Kantor : Jln. Majapahit No. 62 Mataram 83125 Telp. (0370) 633035
10. Alamat Rumah : Jln. Tulip 23 Mataram
11. Nomor Telp./HP. : (0370) 621971 / 085239543212

B. RIWAYAT PENDIDIKAN

No.	Jenjang Pendidikan	Tahun Tamat	Tempat	Jurusan
1	UNRAM	1983	Mataram	HTN
2	UNHAS	2001	Makasar	HTN

C. HASIL-HASIL PENELITIAN,

1. Keterwakilan Perempuan dalam Pemilihan Legislatif di Propinsi Nusa Tenggara Barat, dana DIPA UNRAM, Penelitian Tahun 2012.
2. Eksistensi Fungsi Legislatif Berdasarkan UUD RI 1945, Jurnal Konstitusi RI, Tahun 2012.
3. Kekuasaan Kehakiman Pasca UUD RI 1945, Jurnal Konstitusi RI, Tahun 2010.
4. Kekuasaan dan Tanggung Jawab Presiden Menurut UUD RI 1945, tahun 2009.
5. Sosialisasi UU No. 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi, DPP/SPP, Tahun 2011

Mataram, 7 Desember 2013

Hj. Nur Alam Abdullah, S.H., M.Hum

CURRICULUM VITAE

1. Nama Lengkap : Minollah, S.H., M.H
2. Umur/Kelamin : 48 Tahun/Laki-laki
3. Alamat : Jl. Gili Air I Blok A II/5 Gatep Indah Taman
Sari Ampenan selatan
4. Pangkat/Gol/Jabatan dan NIP : Pembina/IV/b/ Lektor Kepala /19601231 19880301
005
5. Jabatan Pokok : Dosen Fak. Hukum Univ. Mataram
6. Kesatuan/ /Dinas/ PT : Universitas Mataram
7. Alamat Kantor : Jl. Majapahit 20 – 22 Mataram

8. Riwayat Pendidikan :

Macam Pendidikan	Tempat	Tahun		Titel/Ijazah Diploma	Bidang Spesialisasi
		Dari	Sampai		
1. S.D.N	Mataram	1966	1972	Berijazah	-
2. S.M.P. Swasta	Mataram	1973	1977	Berijazah	-
3. S.M.A. Negeri	Mataram	1978	1981	Berijazah	IPB
4. S.1. F.H. Unram	Mataram	1981	1987	S.H.	HTN
5. S.2. Pasca sarjana	Surabaya	2001	2003	M.H.	HK. Pajak

9. Pengalaman Penelitian:

1. Ketua Penelitian yang berjudul: Penyelesaian Masalah Keberatan Melalui Peradilan Doleansi (Studi Kasus di Pulau Lombok)
2. Ketua penelitian yang berjudul : Tinjauan tentang Penyelesaian Sengketa Pajak Melalui Badan Penyelesaian Sengketa Pajak.
3. Kedudukan Pengadilan Pajak Menurut UU No. 14 Tahun 2002 Dalam lingkungan Peradilan Di Indonesia (Tesis).

Mataram, 7 Desember 2013

Minollah, SH.,MH

CURICULUM VITAE

1. Nama Lengkap : **Johannes Johny Koynja, SH., MH**
2. NIP : 19750119 200801 1 008
3. Tempat & Tgl.Lahir : Mataram, 19 Januari 1975
4. Pendidikan :

No	PENDIDIKAN	UNIVERSITAS	GELAR	TAHUN
1.	S1 FH	UNRAM	SH.	1999
2.	S2 FH	UNRAM	MH.	2005
3.	Akta Mengajar IV FKIP	UNRAM	-	2005

5. Penelitian (5 tahun terakhir) :

No	JUDUL PENELITIAN	SUMBER DANA	TAHUN
1.	Konsistensi Antara Putusan Hukum dan Putusan Politik Pemberhentian Presiden Menurut UUD 1945	Dana DIPA PNBPN Universitas Mataram Tahun 2010	2010
2.	Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak (Kajian Sengketa Pajak Kendaraan Bermotor Antara Pemerintah Daerah Provinsi Nusa Tenggara Barat Dengan PT. Newmont Nusa Tenggara)	Dana BPOTN Unram Tahun Anggaran 2013	2013
3.	Konflik Norma Terkait Kewenangan Konstitusional BPK Terhadap Informasi Pajak Atas Harta Benda Wajib Pajak	Dana Penelitian Hibah Bersaing Dikti Tahun Anggaran 2014	2013
4.	Penerapan <i>Closed List System</i> Terhadap Penerimaan Pendapatan Asli Daerah (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Di Pulau Lombok)	Dibiayai dari Sumber Dana Peneliti Sendiri (Swadana)	2013

Mataram, 7 Desember 2013
Yang membuat pernyataan,

Johannes Johny Koynja, SH., MH

CURRICULUM VITAE

A. IDENTITAS

1. Nama Lengkap : **Rusnan, S.H., M.Hum.**
2. NIP : 197302062008121001
3. Pangkat / Golongan : Penata Muda TK. I / III b
4. Jabatan Fungsional: Asisten Ahli
5. Tempat/Tgl Lahir : Bagek Gaet, 06 - 02 - 1973
6. Jenis Kelamin : Laki-laki
7. Bidang Keahlian : Hukum Kenegaraan (Hukum Tata Negara)
8. Unit Kerja : Fakultas Hukum Universitas Mataram

B. RIWAYAT PENDIDIKAN

No.	Jenjang Pendidikan	Tahun Tamat	Tempat	Jurusan
1	SD Negeri	1987	Pohgading Lo-tim.	-
2	SMP Negeri 1	1990	Pringgabaya Lo-tim	-
3	MA Negeri 2 (Sebagai Santri PP "Wali Songo")	1995	Ponorogo Ja-tim (Ngabar Ja-tim)	IPS
4	Fak.Syari'ah (S1)	2000	UII – Yogyakarta	Perad. Agama
5	Fak.Hukum (S1)	2004	UP 45 – Yogyakarta	H.T.N
6	Fak.Hukum (S2)	2003	UGM – Yogyakarta	Hk.Kenegaraan/HTN

c. HASIL PENELITIAN :

- Anggota dalam penelitian “Kedudukan Komisi Yudisial dalam Struktur Kelembagaan Negara Berdasarkan UUD 1945”, Penelitian Dosen UNRAM 2011.
- Anggota dalam penelitian “Tinjauan Yuridis Badan Permusyawaratan Desa (BPD) Sebagai Mitra Pemerintahan Desa Dalam Peningkatan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa”, DIPA P2T-PNBP, 2012.

Mataram, 7 Desember 2013

Rusnan, S.H., M.Hum