

SARKAWI, SH., MH.

# HUKUM PAJAK

HUKUM PAJAK

SARKAWI, SH., MH.



# **HUKUM PAJAK**



# **HUKUM PAJAK**

---

**SARKAWI, SH., MH.**

---



*Mataram University Press*

**Judul:**  
**HUKUM PAJAK**

**Penulis:**  
SARKAWI, SH.,MH.

**Layout:**  
Tim Mataram University Press

**Design Sampul:**  
Arbi Hidayat, SH.

**Design Isi:**  
AlBadawi

**Penerbit:**

Mataram University Press  
Jln. Majapahit No. 62 Mataram-NTB  
Telp. (0370) 633035, Fax. (0370) 640189, Mobile Phone +6281917431789  
e-mail: [upt.mataramuniversitypress@gmail.com](mailto:upt.mataramuniversitypress@gmail.com)  
website: [www.uptpress.unram.ac.id](http://www.uptpress.unram.ac.id).

**Cetakan Pertama**, 22 Mei 2019

Mataram University Press: Katalog Dalam Terbitan (KDT)  
**Hukum Pajak**  
= Sarkawi, SH.,MH.=  
Mataram University Press, 2019  
288 + xvi hlm. 15,5 cm x 23,5 cm

**ISBN: 978-602-6640-94-9**

---

Hak cipta dilindungi oleh undang-undang. Dilarang memperbanyak, sebagian atau seluruh isi buku ini dalam bentuk dan dengan cara apapun, tanpa izin penulis dan penerbit.

---

---

## KATA PENGANTAR

---

---

Alhamdulillah, buku mata kuliah Hukum Pajak ini dapat diselesaikan walau dalam jangka waktu yang panjang. Penyusunan isi, editing, layout, revisi berkali-kali dan sebagainya menjadi penyebabnya agar buku ini benar-benar bermanfaat untuk ummat. Buku ini disusun dengan harapan dapat mempermudah mahasiswa belajar mata kuliah hukum pajak. Buku ini memuat 14 (empat belas) bab yang menjelaskan tentang hukum pajak. Isi Bab-bab tersebut antara lain: (1) Pengantar Umum Perpajakan; (2) Sistem Perpajakan dan pendekatannya; (3) Dasar Hukum Pemungutan Pajak; (4) Hak dan Kewajiban dalam perpajakan; (5) Asas-Asas Pemungutan Pajak; (6) Pembagian Hukum Pajak; (7) Teori Pembagian Beban Pajak; (8) Pelaksanaan Pemungutan Pajak; (9) Timbulnya Utang Pajak dan penagihannya; (10) Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; (11) Pengampunan Pajak; (12) Peraturan yang Terkait dengan Perpajakan; (13) Penyelesaian Sengketa Perpajakan; dan (14) Hukum Pajak Internasional.

Penulis yakin, buku ini masih jauh dari kesempurnaan, ini disebabkan karena keterbatasan pengetahuan Penulis sebagai manusia biasa. Untuk itu, mohon kritik dan saran yang membangun demi kesempurnaan penyusunan buku ini yang akan dilakukan pada tahap revisi. Akhirul kalam, semoga buku ini dapat bermanfaat bagi siapa saja, khususnya bagi para pembacanya.

Mataram, 22 Mei 2019  
Penulis,

ttd

**Sarkawi, SH,MH.**



---

---

## DAFTAR ISI

---

---

	HAL
HALAMAN SAMPUL.....	i
KATA PENGANTAR .....	v
DAFTAR ISI .....	vii
BAB 1. PENGANTAR UMUM PERPAJAKAN.....	1
A. Pengertian Pajak.....	1
B. Pengertian Hukum Pajak.....	4
C. Unsur-Unsur Pajak .....	6
D. Ciri-Ciri Pajak.....	6
E. Kedudukan dan Tugas Hukum Pajak .....	7
F. Fungsi Pajak.....	8
G. Subjek dan Objek Pajak.....	9
1. Subjek Pajak.....	9
2. Objek Pajak.....	13
H. Sejarah Perpajakan di Indonesia.....	16
BAB 2. SISTEM PERPAJAKAN DAN PENDEKATAN- NYA.....	21
A. Sistem Perpajakan.....	21
B. Pendekatan Hukum Pajak .....	22
1. Pendekatan Hukum .....	22



2. Pendekatan Ekonomi .....	28
3. Pendekatan Keuangan .....	28
4. Pendekatan Sosiologi .....	29
<b>BAB 3. DASAR HUKUM PEMUNGUTAN PAJAK.....</b>	<b>31</b>
A. Dasar Filosofis Pemungutan Pajak.....	31
1. Untuk Kepentingan Pihak Pemungut .....	32
2. Untuk Kepentingan Pihak yang Dipungut (Pembayar Pajak).....	33
3. Untuk Kepentingan Pihak Pemungut dan yang Dipungut (Masyarakat).....	35
B. Dasar Hukum Pajak di Indonesia.....	37
1. Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 23A .....	38
2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang.....	39
3. Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.....	41
4. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.....	44
5. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang- Undang Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa .....	45

6. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan.....	48
7. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak .....	50
8. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan (Undang-Undang PBB). .....	53
9. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah .....	55
10. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 1985 Tentang Bea Meterai (Undang-Undang Bea Meterai);.....	61
<b>BAB 4. HAK DAN KEWAJIBAN DALAM PERPAJAKAN .....</b>	<b>63</b>
A. Ciri-Ciri Hak dan Kewajiban .....	63
B. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak .....	66
1. Pengertian Wajib Pajak .....	66
2. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak .....	67
3. Kepatuhan Wajib Pajak.....	73
C. Perlindungan Hukum terhadap Hak-Hak Wajib Pajak .....	74
1. The Right To Be Informed, Assisted And Heard.....	75
2. The Right of Appeal .....	79
3. The Right to Pay No More than the Correct Amount of Tax. ....	81

	4. The Right to Certainty.....	83
	5. The Right to Privacy.....	85
	6. The Right to Confidentiality and Secrecy .....	87
	7. The Right to Retain Representation .....	88
	D. Hak Negara Memungut Pajak .....	90
BAB 5.	ASAS-ASAS PEMUNGUTAN PAJAK.....	93
	A. Asas-asas Pemungutan Pajak.....	93
	1. Asas Yuridis .....	93
	2. Asas Ekonomis.....	95
	3. Asas Umum dan Merata.....	96
	4. Asas Domisili .....	96
	5. Asas Sumber.....	96
	6. Asas Kebangsaan.....	96
	7. Asas Waktu.....	97
	8. Asas Rentabilitas.....	97
	9. Asas Resiprositas .....	97
	10.The Four Maxims.....	97
	B. Asas-asas Terkait dengan Penyusunan Norma Perpajakan.....	99
BAB 6.	PEMBAGIAN HUKUM PAJAK.....	103
	A. Pembagian Pajak.....	103
	1. Menurut Golongannya .....	103
	2. Menurut Kewenangan Memungut .....	104
	3. Menurut Sifatnya.....	104
	B. Pembagian Hukum Pajak .....	105
	1. Hukum Pajak Materiil.....	105
	2. Hukum Pajak Formil.....	105
BAB 7.	TEORI PEMBAGIAN BEBAN PAJAK .....	107
	A. Teori Kepentingan .....	109

	B. Teori Prestasi Negara .....	110
	C. Teori Daya Pikul .....	110
	D. Fiscal Policy .....	112
BAB 8.	PELAKSANAAN PEMUNGUTAN PAJAK.....	113
	A. Tata Cara Pemungutan Pajak.....	113
	B. Sistem Pemungutan Pajak: .....	114
	1. Official Assessment System .....	114
	2. Self Assessment System.....	115
	3. With Holding System.....	116
	C. Tarif Pemungutan Pajak .....	117
	1. Tarif proporsional/sebanding.....	117
	2. Tarif tetap.....	118
	3. Tarif progresif .....	118
	4. Tarif degresif .....	119
BAB 9.	TIMBULNYA UTANG PAJAK DAN PENAGIHANNYA .....	121
	A. Timbul dan Hapusnya Utang Pajak.....	122
	1. Timbulnya Utang Pajak .....	122
	2. Kegunaan Penentuan Saat Timbulnya Utang Pajak.....	126
	3. Hapusnya Utang Pajak .....	127
	B. Penagihan Pajak .....	135
	1. Pengertian Penagihan .....	135
	2. Dasar Hukum Penagihan Pajak di Indonesia.....	142
	3. Pelaksanaan Penagihan .....	145
	4. Jurusita Pajak.....	153
	5. Gugatan.....	154
	6. Pencegahan dan Penyanderaan.....	155

7. Ketentuan Pidana .....	158
<b>BAB 10. KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN .....</b>	<b>159</b>
A. Dasar Hukum .....	159
B. Tahun Pajak .....	159
C. Nomor Pokok Wajib Pajak ( NPWP ).....	160
1. Fungsi NPWP .....	160
2. Pendaftaran NPWP .....	160
D. Surat Pemberitahuan (SPT) .....	163
E. Tata Cara Pembayaran Pajak .....	173
F. Penetapan dan Ketetapan Pajak .....	178
G. Hak Mendahulu .....	183
H. Daluwarsa Penagihan Utang Pajak.....	184
I. Gugatan Wajib Pajak .....	185
J. Pengajuan Keberatan dan Banding .....	185
K. Kewajiban Pembukuan .....	190
L. Pemeriksaan Pemerintah .....	191
M. Kewajiban dan Kewenangan Dirjen Pajak .....	193
N. Ketentuan Pidana.....	194
<b>BAB 11. PENGAMPUNAN PAJAK.....</b>	<b>201</b>
A. Gambaran Umum Pengampunan Pajak.....	201
B. Asas Amnesti Pajak .....	204
C. Tujuan Tax Amnesty .....	204
1. Meningkatkan Pemasukan Negara dari Pajak 205	
2. Mendorong Repatriasi Modal dan Aset.....	205
3. Transisi Menuju Sistem Perpajakan yang Baru.....	205

4. Meningkatkan Kepatuhan Membayar Pajak 205	
D. Manfaat Tax Amnesty .....	205
E. Jenis-Jenis Tax Amnesty .....	206
1. Filing Amnesty .....	206
2. Record-Keeping Amnesty .....	206
3. Revision Amnesty.....	206
4. Investigation Amnesty.....	206
5. Prosecution Amnesty .....	206
F. Sejarah Pengampunan Pajak (Tax Amnesty).....	207
1. Sebelum Berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016.....	207
2. Pasca Berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016.....	228
G. Persamaan dan Perbedaan Pengampunan Pajak Sebelum dan Sesudah berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016.....	232
H. Permasalahan dalam Penerapan Pengampunan Pajak.....	233
BAB 12. PERATURAN YANG TERKAIT DENGAN PERPAJAKAN .....	235
A. Undang-Undang Terkait .....	235
1. Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (Wetboek Van Strafrecht). .....	235
2. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana. ....	238
3. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.....	239
4. Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2008 tentang Kementerian Negara. ....	240

5. Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2015 tentang Aparatur Sipil Negara. ....	241
6. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2011 tentang Mata Uang. ....	241
7. Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2009 tentang Bendera, Bahasa, dan Lambang Negara, serta Lagu Kebangsaan. ....	242
B. Keterkaitan Substansi Undang-Undang KUP dengan Undang-Undang Lainnya. ....	243
1. Kewajiban mengenai kerahasiaan jabatan. ....	243
2. Keterbukaan data dan/atau informasi terkait Perpajakan. ....	244
BAB 13. PENYELESAIAN SENGKETA PERPAJAKAN .....	251
A. Keberatan .....	251
1. Ruang Lingkup Keberatan .....	251
2. Syarat Pengajuan Keberatan .....	252
3. Ketentuan khusus: .....	253
4. Alur Penyelesaian Keberatan .....	253
5. Jangka Waktu Penyelesaian Keberatan .....	255
6. Pencabutan Pengajuan Keberatan .....	255
7. Ketentuan Tambahan .....	256
B. Banding .....	257
1. Syarat Pengajuan Banding .....	257
2. Pihak Yang Mengajukan Banding .....	258
3. Pencabutan Banding .....	258
C. Gugatan .....	258
1. Syarat Pengajuan .....	259
2. Pihak yang Dapat Mengajukan Gugatan ....	259
3. Yang Dapat Diajukan Gugatan .....	260

4. Pencabutan Gugatan .....	260
D. Peninjauan Kembali.....	261
1. Syarat Pengajuan .....	261
2. Jangka Waktu Pengajuan.....	261
3. Jangka Waktu Keputusan.....	262
4. Pencabutan Permohonan.....	263
BAB 14. HUKUM PAJAK INTERNASIONAL.....	265
A. Pengertian Hukum Pajak Internasional .....	265
1. National External Tax Law.....	266
2. Foreign Tax Law (Auslandisches Steuerrecht).....	266
3. International Tax Law .....	266
B. Kedaulatan Hukum Pajak Internasional Indonesia.....	267
C. Sumber-Sumber Hukum Pajak Internasional.....	268
D. Terjadinya Pajak Berganda Internasional.....	271
E. Perjanjian dalam Pajak Berganda Internasional.....	273
F. Kedudukan Hukum Perjanjian Perpajakan .....	274
DAFTAR PUSTAKA .....	275
A. Buku, Laporan, Jurnal.....	275
B. Perundang-Undangan .....	284





---

# BAB 1

## PENGANTAR UMUM PERPAJAKAN

---

### A. Pengertian Pajak

Pada Bab Pertama ini, Penulis akan membahas terlebih dahulu mengenai hal-hal yang berkaitan dengan pengetahuan dalam perpajakan. Hal ini lumrah dibahas penulis supaya pengetahuan pembaca dapat berangkat dari pemahaman dasar, baru kemudian ke pemahaman inti atau isi, sehingga informasi awal bagi pembaca nyambung. Berbicara mengenai pengertian tentu kita selalu berhadapan dengan pelbagai persepsi yang berbeda-beda terhadap pemaknaan pajak, tergantung dari sudut mana para ahli melihat pajak itu sendiri.

Berikut ini penulis kemukakan beberapa pengertian pajak yang dikemukakan oleh beberapa ahli, antara lain:<sup>1</sup>

a. Mr. Dr. N. J. Feldmann:

“Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh terutang kepada penguasa, (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontra-prestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.”

b. Prof. Dr. M.J.H. Smeets:

“Pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakannya, tanpa adanya kontra-prestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual, maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah.”

---

<sup>1</sup>Brotodihardjo, R. S. (2013). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT Refika Aditama. hlm.3-6.

c. Prof. PJA. Adriani:

“Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.”

d. Dr. Soeparman Soemahamidjaja:

“Pajak adalah iuran wajib berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.”

e. Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H.:

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa-timbal (kontra-prestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”

Dari definisi-definisi tersebut di atas dapat disimpulkan beberapa pengertian yang sama dapat membentuk karakteristik pajak yaitu:

- a. Pajak merupakan iuran kepada negara yang harus dipungut berdasarkan peraturan atau undang-undang;
- b. Atas pembayaran pajak tidak terdapat kontra-prestasi secara langsung;
- c. Pajak dipergunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum oleh negara;
- d. Pajak dipungut oleh negara.

Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa pajak adalah iuran dari rakyat kepada negara berdasarkan Undang-Undang, tanpa adanya imbalan atau imbal balik yang secara langsung dapat ditunjukkan yang digunakan untuk biaya rutin dan pembangunan.

Pengertian pajak tersebut jika dibandingkan dengan retribusi dan sumbangan dapat dijelaskan bahwa retribusi pada umumnya hubungan antara prestasi dan kembalinya adalah langsung dapat ditunjukkan atau diperlihatkan. Retribusi didasarkan atas peraturan-peraturan yang berlaku umum dan untuk menaatinya yang bersangkutan dapat pula dipaksa. Cara membayarnya bermacam-macam, dapat berupa uang, meterai dan ada pula dengan leges.

Selanjutnya untuk istilah sumbangan, mengandung pemikiran bahwa biaya-biaya yang dikeluarkan untuk prestasi pemerintah tidak boleh dikeluarkan dari kas umum, karena prestasi itu tidak ditujukan kepada penduduk seluruhnya melainkan hanya untuk sebagian penduduk tertentu saja.<sup>2</sup>

Sepintas antara retribusi dan sumbangan adalah sama, namun sumbangan ini tidak bisa disamakan begitu saja dengan retribusi. Pada retribusi imbal balik dari pemerintah dapat ditunjuk secara langsung atau dinikmati secara langsung oleh seseorang atau orang yang membayar retribusi, sedangkan pada sumbangan yang mendapat prestasi kembali (*tegen prestatie*) adalah suatu golongan.

Bila dibandingkan dengan pajak, meskipun keduanya terdapat sanksi yang bersifat yuridis, namun akibat hukum dari pelanggaran terhadap pajak dan sumbangan berbeda. Sifat memaksa dari pajak lebih kuat bila dibandingkan dengan sumbangan. Pada retribusi, sifat paksaannya pada umumnya bersifat ekonomis.

Sejak reformasi perpajakan digulirkan pertama kalinya tahun 1983 hingga saat ini, telah beberapa paket undang-undang di bidang perpajakan dihasilkan, dan beberapa di antaranya telah mengalami beberapa kali perubahan. Setidaknya-tidaknya menurut catatan penulis telah dihasilkan 22 Undang-Undang di bidang perpajakan sejak tahun 1983 sampai dengan tahun 2002, baik yang sifatnya sebagai pengaturan baru di bidang perpajakan maupun perubahan terhadap undang-undang yang telah dihasilkan sebelumnya. Namun demikian

---

<sup>2</sup> Santoso Brotodihardjo, 1982, Pengantar Ilmu Hukum Pajak, PT Eresco, Bandung, hal. 7

dari 22 undang-undang di bidang perpajakan, hanya ada 2 (dua) undang-undang yang memberikan pengertian pajak, yaitu Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa dan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.<sup>3</sup>

Pengertian pajak menurut Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa adalah: “semua jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, termasuk Bea Masuk dan Cukai, dan pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah, menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku”. Pada Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000, definisi pajak adalah sama (tidak ada perubahan) dengan yang dijelaskan dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997.

Menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut UU KUP) Pasal 1 angka (1): Pajak adalah kontribusi Wajib Pajak kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

## **B. Pengertian Hukum Pajak**

R. Santoso Brotodihardjo menyatakan bahwa hukum pajak yang juga disebut hukum fiscal adalah keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi wewenang Pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara, sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik yang mengatur hubungan hukum antara negara dan orang-orang atau badan-badan hukum yang berkewajiban membayar pajak (Wajib Pajak).

---

<sup>3</sup> Agus Hendra Simatupang, Agustus 2005, Sulitnya Mendefinisikan Pajak, Majalah Berita Pajak, hal 20

Rochmat Soemitro menyatakan hukum pajak ialah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan hukum antara Pemerintah sebagai pemungut pajak dengan rakyat sebagai pembayar pajak.

Dengan kata lain, hukum pajak menerangkan:

- (1) Siapa yang menjadi Wajib Pajak atau subyek pajak;
- (2) Apa kewajiban mereka terhadap Pemerintah;
- (3) Hak - hak Pemerintah;
- (4) Objek-objek yang dikenakan pajak;
- (5) Timbul dan hapusnya hutang pajak;
- (6) Cara penagihan hutang pajak;
- (7) Cara mengajukan keberatan / banding;
- (8) Dan lain-lain.

Hukum pajak memuat unsur-unsur hukum tata negara dan hukum pidana. Dalam lapangan lain dari hukum administratif, unsur-unsur tadi tidak begitu nampak seperti dalam hukum pajak ini, ditambah dengan luasnya ruang lingkup karena eratnya hubungan dengan hukum ekonomi yang mana pajak sebagai salah satu sumber keuangan utama dari tiap-tiap negara, kini dalam beberapa negara hukum pajak telah menjelma menjadi cabang ilmu pengetahuan yang berdiri tersendiri. Pengertian hukum pajak dapat memberi petunjuk bagi penegak hukum pajak dalam menggunakan wewenang dan kewajibannya untuk menegakkan hukum pajak. Sebaliknya, dapat dijadikan pedoman bagi Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban dan menggunakan hak dalam rangka memperoleh perlindungan hukum sebagai konsekuensi dari penegakan hukum pajak.

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas, dapat diambil beberapa ciri atau karakteristik dari pajak, yaitu:<sup>4</sup>

- a. Pemungutan pajak didasarkan pada undang-undang atau peraturan pelaksanaannya.
- b. Tidak adanya imbalan langsung terhadap pembayaran pajak.

---

<sup>4</sup> Siti Resmi, *Op Cit*, hlm 2 <sup>5</sup> *Ibid*, hlm. 3.

- c. Pajak dipungut oleh negara, baik pemerintah pusat maupun daerah.
- d. Hasil dari pendapatan pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan, dan apabila terdapat kelebihan maka sisanya digunakan untuk *public investment*

### **C. Unsur-Unsur Pajak**

Dengan mengacu pada definisi-definisi di atas, khususnya definisi dari Rahmat Soemitro maka dapat diketahui unsur-unsur dari pajak, yaitu:

- 1) Ada undang-undang yang mendasari;  
Pemungutan pajak harus berdasar pada Undang-Undang, tidak bisa dengan peraturan perundang-undangan yang lebih rendah tata urutannya .
- 2) Ada penguasa pemungut pajak;  
Dalam pemungutan pajak harus ada pemerintah yang akan memungut pajak, pemungutan pajak tidak dilakukan oleh partikelir (swasta).
- 3) Ada subjek pajak;  
Artinya harus ada subjek yang dapat berupa orang pribadi atau badan yang dapat dibebani kewajiban untuk membayar pajak.
- 4) Ada objek pajak;  
Artinya harus ada sasaran apa yang akan dibebani pajak, yang dapat berupa keadaa, perbuatan atau peristiwa.
- 5) Ada masyarakat / kepentingan umum;  
Hasil dari pemungutan pajak harus kembali pada masyarakat atau untuk kepentingan masyarakat.
- 6) Ada Surat Ketetapan Pajak;  
Surat Ketetapan pajak ini tidak bersifat mutlak tetapi fakultatif, artinya untuk jenis pajak tertentu kadang tidak memerlukan Surat Ketetapan pajak.

### **D. Ciri-Ciri Pajak**

Dengan melihat unsur-unsur pajak tersebut maka pajak juga dapat diketahui adanya ciri-ciri yang biasanya ada, yaitu:

- 1) Dipungut berdasarkan undang-undang atau peraturan

- daerah (PERDA) artinya dapat dipaksakan.
- 2) Dapat berupa Pajak Langsung (pajak yang langsung dipungut oleh pemerintah melalui aparaturnya) dan Pajak Tidak Langsung (pajak yang pemungutannya melalui pihak ketiga).
  - 3) Dapat dipungut sekaligus (dipungut setiap ada perbuatan, keadaan, atau peristiwa yang menimbulkan utang pajak) atau berulang-ulang (artinya pajak dipungut secara periodik atau terus menerus).
  - 4) Tanpa ada imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk (artinya pembayaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak tidak mengakibatkan dia mendapatkan imbal balik yang secara langsung diterima atau dapat ditunjukkan).
  - 5) Sebagai alat pendorong (artinya pajak dapat digunakan untuk mendorong adanya investasi, jika ada fasilitas insentif di bidang perpajakan) atau penghambat (artinya pajak dapat digunakan untuk menghambat pemborosan atau dapat berlaku hemat).
  - 6) Penggunaan pajak sebagai alat untuk mencapai tujuan yang ada di luar bidang keuangan.

#### **E. Kedudukan dan Tugas Hukum Pajak**

Hukum pajak adalah sebagian dari hukum publik yaitu hukum yang mengatur hubungan antara penguasa atau Pemerintah dengan warganya. Termasuk dalam hukum publik adalah: hukum Tata Negara, Hukum Pidana, Hukum Administrasi Negara (sedangkan Hukum Pajak merupakan anak bagian dari Hukum Administrasi Negara).

Mengenai kedudukan Hukum Pajak dalam tata hukum Indonesia, PJA. Andriani menyatakan bahwa bagaimanapun juga lebih tepat memberi tempat sendiri untuk Hukum Pajak di samping ( sederajat dengan) Hukum Administrasi Negara .

Dasar pertimbangan pendapat yang menyatakan bahwa Hukum Pajak harus ditempatkan sejajar dengan Hukum Administrasi Negara (HAN) tersebut adalah:

- 1) Tugas Hukum Pajak bersifat lain dari pada Hukum Administrasi Negara pada umumnya.
- 2) Hukum pajak dapat secara langsung digunakan sebagai



sarana politik perekonomian.

- 3) Hukum pajak memiliki tata tertib dan istilah-istilah yang khas untuk bidang pekerjaannya.

Tugas dari hukum pajak adalah menelaah keadaan-keadaan dalam masyarakat untuk kemudian dibuat / disusun peraturan-peraturan hukum (pajak), sedangkan yang menjadi sarasannya adalah Tatbestand yaitu segala perbuatan keadaan atau peristiwa yang dapat menimbulkan utang pajak.

## F. Fungsi Pajak

Fungsi pajak dalam rangka pembangunan itu ada dua yaitu fungsi budgeter dan fungsi mengatur.<sup>5</sup>

### a. Fungsi Budgeter

Fungsi pajak yang paling utama adalah untuk mengisi kas negara (*to raise government's revenue*). Fungsi ini disebut dengan fungsi *budgeter* atau fungsi penerimaan (*revenue function*). Oleh karena itu, suatu pemungutan pajak yang baik sudah seharusnya memenuhi asas *revenue productivity*. Oleh karena itu pulalah, dalam menentukan kebijakan pajak, berlaku *second best theory*. Jika suatu pajak sulit untuk dipungut, padahal potensinya sangat signifikan maka mungkin saja pemerintah lebih mengedepankan asas *simplicity/ease of administration* daripada asas *equality*, misalnya dengan menerapkan *Schedular taxation*.<sup>6</sup>

### b. Fungsi Reguleren

Di samping mempunyai fungsi *budgeter* untuk memasukkan uang untuk APBN, pajak juga digunakan oleh pemerintah untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan dan fungsi mengatur ini lebih banyak ditujukan terhadap sektor swasta. Fungsi yang semata-mata mengatur ini dapat dibagi ke dalam:<sup>7</sup>

- 1) Tugas ekonomis, seperti mencegah *ups and downs* yang terlalu besar dalam konjungtur, atau membantu usaha pembangunan setelah perang.

---

<sup>5</sup> Brotodihardjo, *op.cit.*, hlm.212, lihat pula Ilyas, W. B., & Burton, R. (2013). *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat. hlm.13

<sup>6</sup> Rosdiana, *op.cit.*, hlm.40

<sup>7</sup> Brotodihardjo, *op.cit.*, hlm.221

- 2) Tugas berdasarkan pertimbangan-pertimbangan sosial seperti menciptakan jaminan sosial untuk golongan-golongan yang berpenghasilan kecil dan mengusahakan pembagian lebih merata dalam penghasilan dan kekayaan nasional.

Fungsi mengatur yang ada pada otoritas perpajakan biasanya diselenggarakan:

- 1) Dengan cara-cara umum, yaitu terutama dengan mengadakan perubahan-perubahan tarif yang bersifat umum.
- 2) Dengan cara memberi pengecualian-pengecualian, keringanan-keringanan, atau sebaliknya pemberatan-pemberatan yang khusus ditujukan kepada suatu hal tersebut. Dan pengecualian dapat diberikan misalnya dengan cara mengecualikan jumlah-jumlah uang yang diberikan sebagai derma kepada badan-badan sosial, gereja, atau masjid dari pengenaan pajak pendapatan/perseroan.<sup>8</sup>

## **G. Subjek dan Objek Pajak**

### **1. Subjek Pajak**

Pengertian subjek pajak berbeda dengan pengertian wajib pajak. Pengertian subjek pajak tidak dapat ditemukan baik dalam UUKUP tahun 1983 maupun dalam perubahan-perubahannya sampai dengan yang terakhir saat ini yaitu Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (UUKUP tahun 2007). Namun dalam UUKUP tahun 2007 hanya dijelaskan tentang pengertian wajib pajak, yaitu orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungut pajak atau pemotong pajak tertentu.

Pengertian subjek pajak dapat ditemukan dalam beberapa Undang-Undang Pajak yang tergolong Hukum Pajak Materiil, seperti yang dapat dilihat di Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan (Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana terakhir dirubah dengan Undang-Undang Nomor

---

<sup>8</sup>*Ibid.*

36 tahun 2008 ) dan Undang-Undang tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Undang-Undang Nomor 12 tahun 1985 sebagaimana dirubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 tahun 1994).

Dalam Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 dijelaskan mengenai subjek pajak yaitu:

a. Dalam Pasal 2 ayat (1) dinyatakan bahwa yang menjadi Subjek Pajak adalah: (a) 1) orang pribadi atau perseorangan; dan 2) warisan yang belum terbagi sebagai suatu kesatuan, menggantikan yang berhak; dan (b) badan; dan (c) bentuk usaha tetap.

b. Dalam Pasal 2 ayat (2) dinyatakan Subjek Pajak terdiri dari Subjek Pajak dalam negeri dan Subjek Pajak luar negeri. Selanjutnya yang dimaksud dengan Subjek Pajak dalam negeri adalah: (a) orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia; (b) badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia; dan (c) warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

Subjek Pajak luar negeri adalah: (a) orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia; (b) orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Bentuk usaha tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan

oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang dapat berupa: (a) tempat kedudukan manajemen; (b) cabang perusahaan; (c) kantor perwakilan; (d) gedung kantor; (e) pabrik; (f) bengkel; (g) pertambangan dan penggalian sumber alam, wilayah kerja pengeboran yang digunakan untuk eksplorasi pertambangan; (h) perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan; (i) proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan; (j) pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau oleh orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan; (k) orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas; (l) agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia.

- c. Pasal 3 dijelaskan tentang badan dan orang yang tidak termasuk Subjek Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 yaitu: (a) badan perwakilan negara asing; (b) pejabat-pejabat perwakilan diplomatik, dan konsulat atau pejabat-pejabat lain dari negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama-sama mereka, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain di luar jabatan atau pekerjaannya tersebut serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik; (c) organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, dengan syarat: (1) Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut; (2) tidak menjalankan usaha atau kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran para anggota; dan (d) pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang

ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

- d. Dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan dinyatakan bahwa yang menjadi subjek pajak adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan. Subjek pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi wajib pajak menurut Undang-undang ini.

Selanjutnya mengenai Wajib Pajak pengertiannya ditegaskan dalam Pasal 1 angka 1 UUKUP 2007, Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungut pajak atau pemotong pajak tertentu.

Orang pribadi atau badan dalam hukum pajak merupakan subjek pajak, sehingga wajib pajak adalah juga merupakan subjek pajak. Oleh karena itu, subjek pajak ( orang pribadi atau badan ) yang memenuhi syarat-syarat yang disebutkan dalam Undang-Undang Perpajakan adalah Wajib Pajak.

Setiap Wajib Pajak wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak.

Setiap Wajib Pajak sebagai Pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, wajib melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha, dan tempat kegiatan usaha dilakukan untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

## 2. Objek Pajak

Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan 2008 menyatakan, yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk:

- a. penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang ini;
- b. hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
- c. laba usaha;
- d. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
  - 1) keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
  - 2) keuntungan yang diperoleh perseroan, persekutuan dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota;
  - 3) keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, atau pengambilalihan usaha;
  - 4) keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;
- e. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah

- dibebankan sebagai biaya;
- f. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
  - g. dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi; royalti;
  - h. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
  - i. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
  - j. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
  - k. keuntungan karena selisih kurs mata uang asing;
  - l. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
  - m. premi asuransi;
  - n. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
  - o. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.

Undang-undang tentang Pajak Penghasilan Pasal 4 ayat (3), yang tidak termasuk sebagai Objek Pajak adalah:

- a. 1) bantuan sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah dan para penerima zakat yang berhak;
- 2) harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan oleh badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan; sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;
- b. warisan;
- c. harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf b sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;

- d. penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah;
- e. pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa;
- f. dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, Badan Usaha Milik Negara, atau Badan Usaha Milik Daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat:
  - 1) dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
  - 2) bagi perseroan terbatas, Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor dan harus mempunyai usaha aktif di luar kepemilikan saham tersebut;
- g. iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
- h. penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud pada huruf g, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
- i. bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi;
- j. Sbunga obligasi yang diterima atau diperoleh perusahaan reksadana selama 5 (lima) tahun pertama sejak pendirian perusahaan atau pemberian ijin usaha;
- k. penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut:
  - l. merupakan perusahaan kecil, menengah, atau yang



menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan; dan  
m. sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.

## **H. Sejarah Perpajakan di Indonesia**

Sejarah Perpajakan di Indonesia pada mulanya bukan merupakan pajak, melainkan merupakan suatu upeti (pemberian secara cuma-cuma) namun sifatnya merupakan suatu kewajiban yang dapat dipaksakan yang harus dilaksanakan oleh rakyat (masyarakat) kepada seorang raja atau penguasa. Saat itu, rakyat memberikan upetinya kepada raja atau penguasa berbentuk natura berupa padi, ternak, atau hasil tanaman lainnya seperti pisang, kelapa, dan lain-lain. Pemberian yang dilakukan rakyat saat itu digunakan untuk keperluan atau kepentingan raja atau penguasa setempat dan tidak ada imbalan atau prestasi yang dikembalikan kepada rakyat karena memang sifatnya hanya untuk kepentingan sepihak dan seolah-olah ada tekanan secara psikologis karena kedudukan raja yang lebih tinggi status sosialnya dibandingkan rakyat.<sup>9</sup>

Dalam perkembangannya, sifat upeti yang diberikan oleh rakyat tidak lagi hanya untuk kepentingan raja saja, tetapi sudah mengarah kepada kepentingan rakyat itu sendiri. Artinya pemberian kepada rakyat atau penguasa digunakan untuk kepentingan umum seperti untuk menjaga keamanan rakyat, memelihara jalan, membangun saluran air, membangun sarana sosial lainnya, serta kepentingan umum lainnya.

Perkembangan dalam masyarakat mengubah sifat upeti (pemberian) yang semula dilakukan cuma-cuma dan sifatnya memaksa tersebut, yang kemudian dibuat suatu aturan-aturan yang lebih baik agar sifatnya yang memaksa tetap ada, namun unsur keadilan lebih diperhatikan. Untuk memenuhi unsur keadilan inilah maka rakyat diikutsertakan dalam membuat aturan-aturan dalam pemungutan pajak, yang nantinya akan dikembalikan juga hasilnya untuk kepentingan rakyat sendiri.

---

<sup>9</sup> <https://michaelsimbolon.wordpress.com/2010/07/17/sejarah-perpajakan-di-indonesia/> Posted By Michael Simbolon · 17 JULI 2010

Di Indonesia, sejak zaman kolonial Belanda ternyata telah diberlakukan cukup banyak undang-undang yang mengatur mengenai pembayaran pajak, yaitu sebagai berikut:

1. Ordonansi Pajak Rumah Tangga;
2. Aturan Bea Meterai;
3. Ordonansi Bea Balik Nama;
4. Ordonansi Pajak Kekayaan;
5. Ordonansi Pajak Kendaraan Bermotor;
6. Ordonansi Pajak Upah;
7. Ordonansi Pajak Potong;
8. Ordonansi Pajak Pendapatan;
9. Undang-undang Pajak Radio;
10. Undang-undang Pajak Pembangunan I;
11. Undang-undang Pajak Peredaran.

Kemudian diundangkan lagi beberapa undang-undang, antara lain:

1. UU Pajak Penjualan Tahun 1951 yang diubah dengan UU No. 2 Tahun 1968;
2. UU No. 21 Tahun 1959 tentang Pajak Dividen yang diubah dengan Undang-undang No. 10 Tahun 1967 tentang Pajak atas Bunga, Dividen, dan Royalti;
3. UU No. 19 Tahun 1959 tentang Penagihan Pajak Negara dengan Surat Paksa;
4. UU No. 74 Tahun 1958 tentang Pajak Bangsa Asing;
5. UU No. 8 Tahun 1967 tentang Tata Cara Pemungutan PPd, PKK, dan PPs atau Tata Cara MPS-MPO.

Terlalu banyaknya undang-undang yang dikeluarkan mengakibatkan masyarakat mengalami kesulitan dalam pelaksanaannya. Selain itu, beberapa undang-undang di atas ternyata dalam perkembangannya tidak memenuhi rasa keadilan, dan masih memuat unsur-unsur kolonial. Maka pada tahun 1983, Pemerintah bersama-sama dengan Dewan Perwakilan Rakyat sepakat melakukan reformasi undang-undang perpajakan yang ada dengan mencabut semua undang-undang yang ada dan mengundangkan 5 (lima) paket undang-undang perpajakan yang sifatnya lebih mudah dipelajari dan dipraktikkan serta tidak menimbulkan duplikasi dalam hal

pemungutan pajak dan unsur keadilan menjadi lebih diutamakan, bahkan sistem perpajakan yang semula *official assessment* diubah menjadi *self assessment*. Kelima undang-undang tersebut adalah:

1. UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP);
2. UU No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh);
3. UU No. 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPNBM;
4. UU No. 12 Tahun 1985 tentang PBB (*masih menggunakan official assessment*);
5. UU No. 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai (BM).

Pada tahun 1994, empat dari kelima undang-undang di atas kemudian mengalami perubahan dengan mengubah beberapa pasal yang dipandang perlu dengan undang-undang, yaitu:

1. UU No. 6 Tahun 1983 diubah dengan UU No. 9 Tahun 1994;
2. UU No. 7 Tahun 1983 diubah dengan UU No. 10 Tahun 1994;
3. UU No. 8 Tahun 1983 diubah dengan UU No. 11 Tahun 1994;
4. UU No. 12 Tahun 1985 diubah dengan UU No. 12 Tahun 1994;

Kemudian pada tahun 1997 pemerintah membuat beberapa undang-undang yang berkaitan dengan masalah perpajakan untuk mendukung undang-undang yang sudah ada, yaitu:

1. UU No. 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian dan Sengketa Pajak;
2. UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
3. UU No. 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa;
4. UU No. 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak;
5. UU No. 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Adanya perkembangan ekonomi dan masyarakat yang terus menerus dan untuk memberikan rasa keadilan dan pelayanan kepada Wajib Pajak, maka pada tahun 2000 pemerintah kembali mengubah undang-undang perpajakan, yaitu:

1. UU No. 16 Tahun 2000 tentang KUP;
2. UU No. 17 Tahun 2000 tentang PPh;
3. UU No. 18 Tahun 2000 tentang PPN dan PPnBM;
4. UU No. 19 Tahun 2000 tentang PPSP;
5. UU No. 21 Tahun 2000 tentang BPHTB;
6. UU No. 34 Tahun 2000 tentang PDRD; serta
7. Peraturan Pemerintah (PP) No. 24 Tahun 2000 tentang Perubahan Tarif Bea Meterai.

Kemudian pada tahun 2002, dengan menimbang bahwa Badan Penyelesaian Sengketa Pajak belum merupakan badan peradilan yang berpuncak di Mahkamah Agung maka dibentuklah suatu Pengadilan Pajak dengan UU No. 14 Tahun 2002 sebagai pengganti UU No. 17 Tahun 1997.

Perubahan terakhir undang-undang perpajakan baru-baru ini dilakukan pada tahun 2007 dan 2008 yang menghasilkan UU KUP No. 28 Tahun 2007 yang berlaku mulai tahun 2008 dan UU PPh No. 36 Tahun 2008 yang berlaku mulai tahun 2009. Namun, dilatarbelakangi adanya *sunset policy* beberapa waktu lalu, maka UU KUP diperbaharui lagi dengan adanya UU No. 16 Tahun 2009 sebagai penetapan Perpu No. 5 Tahun 2008 yang hanya mengubah satu bunyi ketentuan Pasal 37A ayat (1) UU KUP No. 28 Tahun 2007. UU PPN/PPNBM No. 42 tahun 2009 yg berlaku I April 2010.



---

---

## **BAB 2**

# **SISTEM PERPAJAKAN DAN PENDEKATANNYA**

---

---

### **A. Sistem Perpajakan.**

Sistem perpajakan yang baik harus ditopang oleh tiga hal, yaitu kebijakan pajak (*tax policies*), undang-undang pajak (*tax laws*), dan administrasi pajak (*tax administration*).<sup>10</sup>

#### a. Kebijakan Pajak (*tax policies*)

Kebijakan pajak adalah suatu kebijakan dari pemerintah yang diletakkan dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, untuk mencapai suatu tujuan yang letaknya di luar bidang keuangan. Dalam arti sempit, kebijakan pajak sering disebut sebagai kebijakan fiskal.

Kebijakan fiskal, menurut Soemitro Djojohadikusumo, adalah suatu alat pembangunan, oleh karena itu harus mempunyai tujuan yang bersamaan yaitu secara langsung membentuk dana yang diperlukan untuk investasi publik (*fungsi budget*), atau secara tidak langsung untuk menyalurkan tabungan masyarakat kepada sektor yang produktif, maupun untuk mencegah pengeluaran yang

---

<sup>10</sup>Rosdiana, H., & Tarigan, R. (2005). *Perpajakan Teori dan Aplikasi*. Jakarta: PT Raja Grafindo. hlm. 93-100

menghambat pembangunan (fungsi mengatur).<sup>11</sup>

b. Undang-Undang Pajak (*tax laws*)

Di negara mana pun, baik negara barat yang sudah maju, maupun negara dunia ketiga yang sedang berkembang, pajak hanya dapat dipungut berdasarkan undang-undang, atau dengan perkataan lain, pajak hanya dapat dipungut dengan persetujuan rakyat. Persetujuan rakyat ini dalam negara demokratis diwujudkan dalam bentuk Undang-Undang yang disusun berdasarkan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat.

c. Administrasi Pajak (*tax administration*)

Administrasi pajak dalam arti luas meliputi fungsi, sistem, dan organisasi/kelembagaan. Sebagai suatu sistem, kualitas dan kuantitas sumber daya manusia juga merupakan salah satu tolok ukur kinerja administrasi pajak.

Administrasi pajak memegang peranan yang sangat penting karena bukan hanya sebagai perangkat *law enforcement*, tetapi lebih dari itu, sebagai *service point* yang memberikan pelayanan prima kepada masyarakat sekaligus menjadi pusat informasi perpajakan. Pelayanan harus diberikan seoptimal mungkin untuk membentuk citra yang baik yang pada akhirnya menjauhkan masyarakat dari sikap '*taxphobia*'.<sup>12</sup>

## B. Pendekatan Hukum Pajak

### 1. Pendekatan Hukum

Hukum selalu berada di tengah-tengah masyarakat, tidak lepas dari kehidupan manusia. Oleh karena itu, membicarakan hukum tidak dapat lepas dari membicarakan kehidupan manusia atau pun kehidupan bermasyarakat.

Di dalam kehidupan bermasyarakat, manusia yang satu selalu berhubungan dengan manusia yang lain. Hubungan tersebut akan menimbulkan interaksi yang dapat berupa hubungan yang menyenangkan atau selaras dan dapat juga

<sup>11</sup>Soemitro, R. (1990), op.cit., hlm.163

<sup>12</sup>Rosdiana, H., & Tarigan, R, op.cit., hlm. 98

menimbulkan interaksi yang saling bertentangan atau menimbulkan konflik. Hubungan antar manusia yang selaras atau pun yang menimbulkan konflik tersebut disebabkan karena adanya kepentingan manusia yang satu dengan yang lain berbeda dan kadang-kadang sama.

Konflik yang terjadi akibat hubungan antara manusia yang satu dengan yang lain harus dicegah dan tidak dibiarkan terus berlangsung atau berlarut-larut. Manusia akan selalu menghendaki agar tatanan dalam masyarakat selalu seimbang dan tertib, aman dan damai. Keseimbangan, ketertiban, keamanan dan kedamaian tersebut dapat diwujudkan apabila terdapat norma atau kaidah yang menjadi pedoman untuk bertingkah laku atau bertindak, agar tingkah laku atau tindakan itu tidak merugikan orang lain dan dirinya sendiri. Pedoman, tuntutan, patokan, atau ukuran untuk bertindak dan bertingkah laku dalam pergaulan masyarakat tersebut disebut dengan norma atau kaedah sosial (Sudikno Mertokusumo, 1988: 1-4).

Kaedah atau norma sosial merupakan pedoman atau tuntunan bagaimana seseorang harus bertingkah laku, bersikap, atau bertindak dan bagaimana seseorang dianjurkan untuk bertindak, bersikap atau bertingkah laku dan perbuatan, tindakan atau sikap yang bagaimana yang tidak boleh dilakukan.

Di dalam pergaulan masyarakat terdapat bentuk-bentuk kaedah atau norma sosial yang tumbuh dan berkembang serta diataati yaitu kaedah atau norma keagamaan, kaedah kesusilaan, kaedah kesopanan dan kaedah hukum. Kaedah keagamaan ditujukan kepada manusia dalam kehidupan keagamaan untuk beriman dan bertaqwa kepada Tuhan yang Maha Esa. Kaedah ini memberikan pedoman, patokan, tuntunan untuk bertingkah laku dalam hubungannya dengan Tuhan, dirinya sendiri dan sesama manusia yang lain.

Kaedah kesusilaan memberikan pedoman, patokan, tuntunan bagaimana seseorang harus atau dianjurkan untuk bertingkah laku, bertindak dalam hubungannya dengan manusia lain yang menyangkut kehidupan pribadi manusia.



Pendukung kaedah kesusahaan ini adalah nurani individu dan bukan dalam status manusia sebagai makhluk sosial atau sebagai anggota masyarakat yang terorganisir.

Kaedah kesopanan memberikan pedoman, tuntunan dan patokan kepada manusia untuk bersikap demi tertibnya kehidupan bermasyarakat dan bertujuan untuk menciptakan perdamaian antar manusia yang bersifat lahiriah (Sudikno Mertokusumo, 1988: 8).

Dari ketiga kaedah tersebut masyarakat belum merasa terlindungi apabila kaedah atau norma sosial tersebut dilanggar. Oleh karena itu, dirasa perlu adanya norma lain yang lebih memberikan kepastian, keadilan dan kemanfaatan, sehingga muncullah kaedah yang lain yaitu kaedah atau norma hukum. Kaedah atau norma hukum tersebut melindungi kepentingan-kepentingan manusia lebih lanjut dari perlindungan yang belum didapat dari ketiga kaedah atau norma sosial yang lain. Kaedah atau norma hukum tersebut dalam pergaulan kemasyarakatan disebut dengan hukum, yang memuat suatu penilaian mengenai perbuatan tertentu, yang nampak dalam bentuk suruhan atau perintah dan larangan serta adanya ancaman sanksi bagi pelanggarnya.

Menurut Radbruch, hukum harus mengandung nilai-nilai dasar yaitu kepastian hukum, keadilan dan kemanfaatan atau kegunaan (*zweckmaszigkeit*). Jadi suatu hukum yang dibentuk harus mewujudkan adanya kepastian hukum, keadilan dan kemanfaatan. Hukum adalah norma yang mengajak masyarakat untuk mencapai cita-cita serta menuju pada keadaan tertentu, tetapi tanpa mengabaikan dunia kenyataan dan oleh karenanya digolongkan ke dalam norma kultur (Satjipto Rahardjo, 1996: 27).

Jadi hukum pada umumnya adalah keseluruhan atau kumpulan peraturan-peraturan atau kaedah-kaedah dalam suatu kehidupan bersama, yang pelaksanaannya dapat dipaksakan dengan adanya kekuatan sanksi.

Definisi lain dari hukum dikemukakan oleh van Vollenhoven yang mengemukakan bahwa hukum adalah suatu gejala dalam pergaulan hidup yang bergolak terus menerus

dalam keadaan bentur membentur tanpa henti-hentinya dengan gejala-gejala lainnya (C. van Vollenhoven, 1981: 6). Lemaire mengatakan, hukum itu mempunyai banyak segi serta meliputi segala lapangan kehidupan manusia menyebabkan orang tidak mungkin membuat suatu definisi hukum yang memadai dan komprehensif (van Apeldoorn, 1983: 13).

Dari berbagai pengertian hukum sebagaimana diuraikan di atas maka dapat diketahui bahwa hukum mempunyai banyak dimensi yang sulit untuk disatukan, karena masing-masing dimensi memiliki metode yang berbeda. Secara garis besar pengertian hukum tersebut dapat dikelompokkan menjadi 3 (tiga) pengertian dasar (Satjipto Rahardjo, 1986: 6), yaitu: Pertama, hukum dipandang sebagai kumpulan ide atau nilai abstrak, sehingga konsekuensi metodologinya adalah bersifat filosofis. Kedua, hukum dilihat sebagai suatu sistem peraturan yang abstrak, sehingga fokus perhatiannya pada hukum sebagai suatu lembaga yang benar-benar otonom, yang bisa dibicarakan sebagai subjek tersendiri terlepas dari kaitannya dengan hal-hal di luar peraturan-peraturan tersebut. Konsekuensi metodologinya adalah bersifat normatif-analitis. Ketiga, hukum dipahami sebagai sarana/alat untuk mengatur masyarakat, sehingga metodologinya adalah metode sosiologis.

Hukum sebagai kumpulan peraturan mempunyai isi yang bersifat umum (karena berlaku bagi setiap orang, tidak pandang bulu) dan normatif (karena menentukan apa yang seyogyanya dilakukan, apa yang tidak boleh dilakukan atau harus dilakukan serta menentukan bagaimana caranya melaksanakan kepatuhan pada kaedah-kaedah). Jadi, hukum mengandung aturan-aturan yang memuat perintah, larangan dan juga memberikan wewenang.

Dalam hukum yang penting bukanlah apa yang terjadi (sein), tetapi apa yang seharusnya terjadi (sollen).

Montesquieu menyampaikan gagasannya mengenai bagaimana membuat hukum yang baik, yang intinya dikatakan bagaimana seharusnya hukum itu dibuat adalah sebagai berikut (Allen, 1964: 467 - 468, Satjipto Rahardjo, 1996: 180):

1) Gaya penuturannya atau uraian kalimatnya hendaknya

- padat dan sederhana;
- 2) Istilah-istilah yang dipilih dan dipakai sedapat mungkin bersifat mutlak dan tidak relatif, sehingga mempersempit atau meminimalisir kemungkinan adanya perbedaan pendapat;
  - 3) Hendaknya membatasi diri pada hal-hal yang aktual, menghindari penggunaan perumpamaan atau bersifat hipotetis;
  - 4) Hendaknya tidak dibuat rumit, sebab dibuat untuk orang kebanyakan, jangan membenamkan orang ke dalam persoalan logika, tetapi sekedar bisa dijangkau oleh penalaran orang kebanyakan;
  - 5) Janganlah masalah pokok yang dikemukakan dikaburkan oleh penggunaan perkecualian, pembatasan atau modifikasi, kecuali memang benar-benar diperlukan;
  - 6) Jangan berupa penalaran (*argumentative*);
  - 7) Isinya hendaknya dipikirkan secara masak terlebih dahulu serta janganlah membingungkan pemikiran serta rasa keadilan biasa dan bagaimana umumnya sesuatu itu berjalan secara alami.

Meskipun pendapat tersebut telah dikemukakan lebih dari dua ratus tahun (dalam "*L Esprit des Lois* ", 1748), namun pendapat ini masih patut juga untuk disimak.

Kehadiran hukum di dalam masyarakat di antaranya adalah untuk mengelola, mengintegrasikan dan mengkoordinasikan kepentingan-kepentingan yang bisa bertubrukan satu sama lain dalam pergaulan masyarakat. Hukum melindungi kepentingan seseorang dengan cara mengalokasikan dan mengkoordinasikan suatu kekuasaan kepadanya untuk bertindak dalam rangka kepentingannya tersebut disebut dengan hak.

Hadirnya hukum dalam pergaulan masyarakat mempunyai tujuan-tujuan tertentu. Dari beberapa literatur dapat disimpulkan adanya beberapa teori tentang tujuan lahirnya atau dibentuknya hukum, yaitu (Esmi Warassih, 2005: 24-25):

**a. Teori Etis**

Menurut teori ini, hukum semata-mata bertujuan untuk menemukan keadilan. Menurut penganut teori ini, hakikat keadilan itu terletak pada penilaian terhadap suatu perlakuan atau tindakan. Dalam hal ini ada dua pihak yang terlibat, yaitu pihak yang memperlakukan dan pihak yang menerima perlakuan.

Aristoteles membedakan keadilan ke dalam 2 (dua) macam, yaitu keadilan distributif (*justisia distributive*) dan keadilan komutatif (*justisia commutative*).

Keadilan distributif menghendaki setiap orang mendapat apa yang menjadi haknya, sedangkan keadilan komutatif menghendaki agar setiap orang mendapatkan hak yang sama banyaknya (keadilan) yang menyamakan (Esmi Warassih, 2005: 24)

**b. Teori Utilitarian**

Penganut teori ini di antaranya adalah Jeremy Bentham yang berpendapat bahwa tujuan hukum adalah untuk menjamin kebahagiaan yang terbesar bagi manusia dalam jumlah yang sebanyak-banyaknya (*the greatest good of the greatest number*). Pada hakikatnya hukum dimanfaatkan untuk menghasilkan sebesar-besarnya kesenangan atau kebahagiaan bagi jumlah orang yang terbanyak.

**c. Teori Campuran.**

Teori ini berpendapat bahwa tujuan hukum adalah ketertiban, dan oleh karena itu ketertiban merupakan syarat bagi adanya suatu masyarakat yang teratur. Di samping ketertiban, tujuan lain dari hukum adalah untuk mencapai keadilan secara berbeda-beda (baik isi maupun ukurannya) menurut masyarakat pada zamannya.

Berbagai tujuan yang hendak diwujudkannya dalam masyarakat melalui hukum yang dibuat itu, sekaligus menyebabkan tugas maupun fungsi hukum pun semakin beragam. Secara garis besar tujuan-tujuan tersebut meliputi pencapaian masyarakat yang tertib dan damai, mewujudkan

keadilan, serta untuk mendatangkan kemakmuran dan kebahagiaan atau kesejahteraan (Esmi Warassih, 2005: 27).

Pajak (utang pajak) adalah perikatan yang timbul karena Undang-undang (jadi dengan sendirinya) yang mewajibkan seseorang yang memenuhi syarat (*tatbestand*) yang ditentukan dalam Undang-undang, untuk membayar suatu jumlah tertentu kepada negara (masyarakat) yang dapat dipaksakan dengan tiada mendapat imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara.

## 2. Pendekatan Ekonomi

Pajak adalah peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor pemerintah, berdasarkan peraturan - peraturan yang dapat dipaksakan dan mengurangi *income* masyarakat tanpa memperoleh imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran masyarakat (negara).

Jika dilihat secara mikroekonomi, pemungutan pajak akan mengurangi *income* individu dan tanpa imbalan, sehingga pajak dianggap sebagai beban yang memberatkan, mengurangi pendapatan seseorang, mengurangi daya beli seseorang, dan akhirnya mengurangi kesejahteraan individu. Pandangan secara mikroekonomi ini mengakibatkan pengertian yang salah terhadap pajak (Rochmat Soemitro dan Dewi kania Sugiharti, 2004: 49-50).

Pendekatan secara makroekonomi, pajak didekati dengan melibatkan masyarakat, karena individu merupakan bagian dari masyarakat. Masyarakat memerlukan *income* untuk membiayai kelangsungan hidupnya, seperti untuk keamanan, ketertiban, gaji para pegawai, kesehatan, pendidikan, dan lain sebagainya. Oleh karena itu, para individu perlu memberikan masukan atau iuran kepada masyarakat dalam bentuk pajak guna keperluan masyarakat yang bersangkutan.

## 3. Pendekatan Keuangan

Dari segi keuangan, pajak hanya ditinjau sebagai alat untuk mengumpulkan dan memasukkan uang yang sebanyak-

banyaknya ke dalam kas negara. Pajak merupakan alat yang strategis bagi suatu negara untuk mendapatkan anggaran di samping sumber-sumber yang lain.

#### **4. Pendekatan Sosiologi**

Pendekatan dari segi sosiologi, pajak tidak hanya untuk membiayai pengeluaran rutin pemerintah, tetapi sangat diharapkan juga untuk membiayai pembangunan, baik pembangunan materiil maupun moril / spirituil. Pembebanan pajak kepada rakyat juga akan berdampak pada masyarakat, sehingga pembebanan pajak hanya dirasa benar jika bermanfaat bagi masyarakat.



---

---

## **BAB 3**

# **DASAR HUKUM PEMUNGUTAN PAJAK.**

---

---

### **A. Dasar Filosofis Pemungutan Pajak**

Dalam membicarakan tentang dasar pembenaran pemungutan pajak oleh negara kepada rakyatnya maka masalah atau pertanyaan yang dihadapi adalah mengapa negara memungut pajak kepada rakyatnya ? Dengan kata lain dapat dipertanyakan juga, atas dasar apa negara memungut pajak kepada rakyatnya ? Atau dengan perkataan lain juga untuk kepentingan siapa pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara itu, sehingga negara seakan-akan memberi hak kepada diri sendiri untuk membebani rakyat dengan apa yang disebut pajak itu ?

Permasalahan/pertanyaan di atas sudah dibicarakan sejak abad ke 18 yang ditandai dengan munculnya teori-teori yang memberikan alasan pembenar bagi negara untuk memungut pajak dari rakyatnya.

Teori-teori tersebut didengung-dengungkan oleh penciptanya maupun pengikut-pengikutnya kepada anggota masyarakat atau rakyat dengan maksud agar segala peraturan-peraturan yang berhubungan dengan pajak dinsafi dan ditaati berlakunya.



Mengenai dasar / alasan pembenar bagi negara untuk memungut pajak dari rakyatnya dapat dilihat dari dasar atau alasan pemungutan pajak yang dapat dipisahkan ke dalam:

*Pertama*, pemungutan pajak adalah untuk kepentingan pemungut; *Kedua*, pemungutan pajak adalah untuk kepentingan yang dipunguti; *Ketiga*, pemungutan pajak adalah untuk kepentingan kedua-duanya, yaitu pemungut dan yang dipungut.

### 1. Untuk Kepentingan Pihak Pemungut

Pemungut yang dimaksud di sini adalah seperti raja, penguasa atau penjajah. Dasar pembenar dan dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada hubungan antara rakyat dengan negara. Negara dibentuk karena adanya persekutuan individu sehingga individu harus membaktikan dirinya pada negara melalui pembayaran pajak.

Pemungutan pajak untuk kepentingan pemungut ini didasarkan pada "*orgaantheori*" dari Von Gierke yang menyatakan bahwa negara itu merupakan suatu kesatuan yang didalamnya setiap warga negara terikat, tanpa ada organ atau lembaga (negara) tersebut maka individu tidak mungkin dapat hidup (Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiharti, 2004: 29-30).

Lembaga/organ yang karena memberi hidup kepada warganya tersebut maka ia (raja/penguasa atau negara) dapat membebani kepada setiap anggota masyarakatnya dengan kewajiban-kewajiban antara lain adalah kewajiban membayar pajak. Dengan kata lain seorang warga negara dikatakan berbakti kepada negara, jika rakyat selalu menyadari bahwa pembayaran pajak adalah sebagai suatu kewajiban atau sebagai darma bakti. Rakyat harus membaktikan diri kepada lembaga / organ yang memberi hidup, sehingga teori ini dikenal dengan TEORI BAKTI.

Menurut teori ini hakekat negara diterima sebagai suatu organisasi paksaan, sehingga atas dasar itulah maka rakyat dipungut pajak. R. Santoso Brotodiharjo, SH menyebut teori bakti ini dengan teori kewajiban pajak mutlak.

WH. Van den Berge termasuk penganut teroi ini, menyatakan bahwa negara sebagai: "*Groupsverband*" (organisasi dari golongan) dengan memperhatikan syarat-syarat keadilan bertugas menyelenggarakan kepentingan umum dan karenanya dapat dan harus mengambil tindakan-tindakan yang diperlukannya, termasuk juga tindakan-tindakan dalam lapangan pajak (Santoso Brotodihardjo, 1982: 31).

## **2. Untuk Kepentingan Pihak yang Dipungut (Pembayar Pajak)**

Pendapat ini pada dasarnya berasal dari falsafah liberalisme. Dalam falsafah liberalisme, antara kepentingan rakyat dan kepentingan negara terpisah. Dalam falsafah liberalisme diajarkan bahwa penyediaan dana-dana yang diperlukan oleh penguasa negara seharusnya diambil dari harta negara sendiri. Jadi, kalau negara memungut pajak dari rakyat adalah bukan untuk kepentingan Negara melainkan justru untuk kepentingan rakyat yang dipungut pajak tersebut.

Campur tangan negara dalam kehidupan rakyat memang dapat dibenarkan, tetapi hanya terbatas sampai sejauhmana campur tangan itu memang diperlukan guna kepentingan rakyat. Ada teori-teori perpajakan yang menekankan bahwa pemungutan pajak adalah untuk kepentingan yang dipungut (rakyat). Teori-teori tersebut adalah:

### **a. Teori Badan Umum**

Teori ini menghubungkan hakekat pembayaran pajak sama dengan pembayaran iuran oleh para anggota dari suatu perkumpulan/badan umum.

Kalau suatu badan umum atau perkumpulan melayani kepentingan anggota-anggotanya maka adalah wajar apabila anggota-anggotanya tersebut juga membayar iuran, karena pembayaran iuran tersebut manfaatnya akan kembali lagi pada anggota.

Oleh karena itu, pembayaran pajak oleh warga negara kepada negara tidak lain dan tidak bukan adalah untuk kepentingan warga negara sendiri seperti halnya pembayaran

urusan oleh seorang anggota pada suatu perkumpulan / badan umum seperti tersebut di atas.

### **b. Teori Asuransi**

Menurut teori ini hakekat pembayaran pajak adalah sama dengan pembayaran premi asuransi dalam perjanjian asuransi (pertanggungan). Seseorang yang menutup perjanjian asuransi pada dasarnya melakukan perbuatan itu adalah untuk kepentingan dirinya sendiri atau ahli warisnya. Dengan pembayaran premi asuransi oleh tertanggung, tiada lain adalah dimaksudkan untuk kepentingan dirinya sendiri atau ahli warisnya. Hal inilah yang dimaksud dengan pemungutan pajak adalah untuk kepentingan yang dipungut atau pihak yang membayar pajak.

Teori asuransi ini apabila dikaitkan dengan kewajiban pembayaran pajak mengandung kelemahan-kelemahan, yaitu:

- a. Bila risiko atau kerugian terjadi / dialami oleh si pembayar pajak maka tidak ada penggantian ganti rugi dari pemerintah kepada pembayar pajak tersebut. Hal tersebut berbeda dengan prinsip dalam perjanjian asuransi, jika si tertanggung mengalami kerugian, maka pihak yang menerima pembayaran premi (perusahaan asuransi atau penanggung) harus membayar ganti rugi kepada pembayar premi (tertanggung).
- b. Teori ini melupakan adanya unsur paksaan dalam pembayaran pajak.

Dalam lembaga asuransi yang bersifat keperdataan tidak ada paksaan agar seseorang akan mengadakan atau membuat perjanjian asuransi dengan pihak perusahaan asuransi (penanggung), sedangkan dalam pembayaran pajak terdapat unsur paksaan dari pemungut (pemerintah), wajib pajak (rakyat yang memenuhi syarat membayar pajak) wajib membayar pajak, dan jika tidak dipenuhi maka dapat diberikan sanksi (sanksi pidana atau pun sanksi administrasi).

- c. Teori asuransi menggunakan hakekat pembayaran pajak sama dengan pembayaran retribusi, padahal antara

keduanya tidak sama. Pembayar retribusi menerima balas jasa langsung yang dapat ditunjuk dari pemerintah (misalnya: dalam pembayaran retribusi parkir, pembayar retribusi mendapat imbal jasa berupa lahan / tempat untuk parkir, pembayar retribusi sampah maka pembayar retribusi mendapatkan fasilitas tempat pembuangan sampah, dan lain-lain), sedangkan dalam pembayaran pajak, pembayar pajak (wajib pajak) yang telah membayar pajak tidak mendapat balas jasa langsung yang dapat ditunjuk yang diberikan oleh fiscus atau pemerintah.

### **3. Untuk Kepentingan Pihak Pemungut dan yang Dipungut (Masyarakat)**

#### **a. Teori Daya Beli**

Menurut teori ini fungsi pemungutan pajak jika dipandang sebagai gejala sosial dapat disamakan dengan pompa, yaitu mengambil gaya beli dari sebagian anggota masyarakat (rumah tangga-rumah tangga dalam masyarakat) untuk rumah tangga Negara dan kemudian menyalurkannya (disempatkan) kembali ke masyarakat (umum) dengan maksud untuk memelihara hidup masyarakat dan membawanya ke arah tertentu. Jadi, negara adalah penyelenggara berbagai kepentingan yang mendukung kesejahteraan masyarakat.

Penyelenggaraan kepentingan masyarakat inilah yang dapat dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak, bukan kepentingan individu dan juga bukan kepentingan negara, melainkan untuk kepentingan masyarakat yang meliputi kedua-duanya, yaitu pembayar pajak dan pemerintah.

#### **b. Teori Deviden**

Teori ini menyatakan bahwa kepentingan Negara dan kepentingan masyarakat dapat dibedakan tetapi tidak dapat dipisahkan. Pemungutan pajak adalah pemungutan / pengambilan harta negara sendiri yang sedang berada di tangan penduduk. Pajak adalah dividen milik negara. Jadi, negara adalah sebagai pemegang saham.

Teori deviden mengatakan bahwa pada hakekatnya pemungutan pajak oleh negara adalah sama dengan pengambilan dividen oleh seorang pesero yang menanamkan sahamnya dalam suatu perusahaan. Jelasnya negara sebagai pemungut pajak merupakan pesero / pemegang saham, sedangkan wajib pajak merupakan pemilik perusahaan yang di dalamnya terdapat saham negara. Pertanyaan yang muncul adalah, dalam bentuk apa dan kapan negara menanamkan modal/sahamnya pada rakyat.

Contoh ilustrasi penggunaan terori deviden adalah apabila negara mengadakan/menyelenggarakan jaringan lalu lintas umum, keamanan, jaringan komunikasi, jasa-jasa pekerjaan umum dan berbagai fasilitas lainnya yang kesemuanya itu dibiayai harta negara, maka secara ilmu ekonomi yang dilakukan oleh negara tersebut dapat diambil manfaatnya baik di dalam maupun di sekitar daerah operasional dari suatu perusahaan atau setidaknya merupakan syarat dasar membuka kemungkinan dilaksanakannya kegiatan di bidang-bidang lainnya yang pada akhirnya memberikan keuntungan yang diharapkan. Keuntungan yang diperoleh oleh suatu perusahaan ataupun seseorang yang melakukan kegiatan-kegiatan bukanlah seluruhnya berasal dari faktor internal yang dimilikinya melainkan juga karena faktor eksternal yang berasal dari harta negara tadi.

Negara yang menyediakan fasilitas-fasilitas umum yang dibiayai dari harta negara itulah yang dianggap sebagai modal atau saham yang ditanamkan pada rakyat. Fasilitas-fasilitas tersebut sangat berpengaruh pada kegiatan-kegiatan baik di bidang ekonomi, sosial maupun budaya.

Oleh karena itu, adalah wajar dan adil apabila sebagian dari keuntungan yang diperoleh oleh perusahaan atau seseorang diserahkan kepada negara dalam bentuk pembayaran pajak. Teori-teori yang menjadi dasar pembenaran pemungutan pajak oleh negara kepada rakyatnya tersebut mendasarkan pada tujuan dari pemungutan pajak, yaitu apakah pemungutan pajak untuk kepentingan pemungut, untuk kepentingan yang dipungut, atau untuk kepentingan kedua-duanya.

Apabila kita melihat Pancasila yang merupakan dasar negara Indonesia dan menjadi landasan filosofis semua kegiatan penyelenggaraan negara, maka pemungutan pajak oleh negara kepada rakyatnya tersebut dapat dibenarkan jika kita mengacu pada sila kelima yaitu keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.

Sila kelima Pancasila tersebut mengandung makna bahwa kita perlu mengembangkan perbuatan-perbuatan yang luhur yang mencerminkan sikap dan suasana kekeluargaan dan kegotong royongan. Pajak adalah salah satu bentuk perbuatan gotong royong yang tidak perlu disyaratkan, melainkan sudah hidup dan berkembang dalam masyarakat Indonesia yang hanya perlu dikembangkan dan dilestarikan saja.

Gotong royong, termasuk di dalamnya membayar pajak merupakan salah satu pengorbanan setiap anggota masyarakat untuk kepentingan bersama tanpa mendapatkan imbalan. Jadi, pemungutan pajak menurut Pancasila dapat dibenarkan, karena pembayaran pajak akhirnya adalah untuk kita bersama.

## **B. Dasar Hukum Pajak di Indonesia**

Dalam menggerakkan pembangunan nasional yang berkelanjutan dan merata di seluruh daerah di Indonesia, dibutuhkan anggaran dana yang terus bertambah dari tahun ke tahunnya. Dana yang diperoleh untuk menggerakkan pembangunan berasal dari berbagai sumber pendapatan negara, salah satunya adalah pajak. Perolehan pajak bisa dibilang memberikan porsi yang cukup signifikan dalam pendapatan negara, karena itulah pajak memperoleh perhatian yang serius dari pemerintah dalam penyelenggaraannya. Sebagai contoh keberhasilan Indonesia dalam menerapkan program amnesty pajak di tahun 2016 memberikan dampak yang luar biasa dari perolehan pajak untuk pendapatan negara, total perolehan pajak dari program ini hampir mencapai 100 Triliun Rupiah tentu hal ini sangat positif untuk pembangunan nasional Indonesia.

Sifat pajak adalah wajib, yaitu mewajibkan bagi siapa saja yang secara undang-undang telah dinyatakan sebagai wajib

pajak diharuskan membayar pajak sesuai dengan ketentuan dan aturan yang berlaku berdasarkan hukum. Karena sifat berlakunya adalah wajib, maka harus terdapat sebuah payung hukum dari pemerintah agar ketentuan tersebut bisa dipatuhi dan dipertanggung jawabkan oleh semua pihak yang terkait dan memberikan keamanan dan ketegasan dalam setiap praktiknya. Untuk menjamin berlangsungnya kegiatan pajak secara baik dan adil, maka diperlakukan dasar hukum yang tepat sesuai dengan jenis pajak yang ditetapkan. (Baca Juga:

Berikut dasar hukum pajak yang berlaku di Indonesia, yaitu.<sup>13</sup>

### **1. Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 23A**

Dari berbagai jenis undang-undang yang mengatur tentang pajak yang ada di Indonesia, UUD 1945 Pasal 23A merupakan induk sumber hukum dari semua undang-undang yang ada. UUD 1945 Pasal 23 berisi tentang aturan dalam hal keuangan negara yang meliputi penyusunan anggaran belanja, mata uang negara, dan peraturan tentang perpajakan. Khusus perpajakan disusun dalam pasal 23A yang berbunyi, "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang". Dari isi pasal tersebut jelas sekali jika pasal 23A merupakan sumber hukum utama dari peraturan-peraturan yang menetapkan sistem dan tata cara seluruh perpajakan yang berlaku di Indonesia.

Melihat pajak yang berlaku di Indonesia, tentu kita mengenal berbagai jenis pajak yang umum sering kita bayar per tahunnya, seperti PBB (Pajak Bumi dan Bangunan) dan PPh (Pajak Penghasilan). Secara hukum masing-masing dari jenis pajak tersebut diatur terpisah berdasarkan undang-undang yang berbeda, pemisahan aturan hukum disebabkan karena setiap pajak memiliki ruang lingkup yang berbeda, sehingga membutuhkan penyesuaian peraturan secara tepat. Setiap undang-undang yang dibuat untuk mengatur jenis perpajakan tertentu pada dasarnya secara menyeluruh merupakan bentuk tindak lanjut dari undang-undang dasar pasal 23A.

---

<sup>13</sup> <https://dosenekonomi.com/ilmu-ekonomi/perpajakan/dasar-hukum-pajak>, diunduh pada tanggal 19 Agustus 2019

**2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang**

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan salah satu tonggak perubahan yang mendasar dari reformasi perpajakan di Indonesia. Undang-Undang ini disusun dengan tujuan antara lain untuk lebih memberikan keadilan, meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak, meningkatkan kepastian dan penegakan hukum, serta meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan dan kepatuhan sukarela Wajib Pajak yang pada akhirnya meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan.

Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan ketentuan khusus yang memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk lebih terbuka dan jujur dalam memenuhi kewajiban perpajakannya yang telah lalu. Apabila Wajib Pajak menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum Tahun Pajak 2007 yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar dan dilakukan paling lama dalam jangka waktu 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Wajib Pajak dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajaknya.

Dalam rangka menghadapi dampak krisis keuangan global, sangat mendesak untuk memperkuat basis perpajakan nasional guna mendukung penerimaan negara dari sektor perpajakan yang lebih stabil. Pelaksanaan Pasal 37A ayat



(1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sangat efektif untuk memperkuat basis perpajakan nasional.

Menjelang berakhirnya jangka waktu pemberian fasilitas pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, masih banyak masyarakat yang ingin memanfaatkan fasilitas dimaksud, namun mengalami kendala kurangnya waktu dalam mempersiapkan penyampaian pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan.

Dengan memperhatikan hal tersebut diatas, perlu segera memperpanjang jangka waktu pelaksanaan ketentuan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Sehubungan dengan hal tersebut diatas, maka sesuai dengan ketentuan Pasal 22 ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Presiden Republik Indonesia telah menetapkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Berdasarkan amanat Pasal 22 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, maka perlu menetapkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi Undang-Undang.

### **3. Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.**

Undang-undang pajak penghasilan merupakan rujukan untuk memahami perpajakan di Indonesia. Artikel kali ini berisi rangkuman undang-undang pajak penghasilan terbaru. Di Indonesia, pajak penghasilan diatur melalui Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Namun, undang-undang ini sebenarnya telah mengalami beberapa kali perubahan.

Berikut ini perkembangan Undang-Undang pajak penghasilan di Indonesia:

- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan merupakan undang-undang pertama yang dibuat tentang pajak penghasilan.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
- Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 tahun 1991
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Undang-Undang Pajak Penghasilan ini dapat disebut sebagai Undang-Undang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Pajak Penghasilan tahun 1984.
- Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

Undang-Undang Pajak Penghasilan mengatur tentang pengenaan pajak penghasilan terhadap subjek pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam suatu tahun pajak. Subjek pajak tersebut dikenakan pajak apabila menerima atau memperoleh penghasilan. Subjek pajak ini disebut juga sebagai wajib pajak.

Ada beberapa hal yang diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan, yaitu:

## 1. Ketentuan Umum Undang Undang Pajak Penghasilan

Ketentuan umum berisi tentang batasan pengertian, definisi dan seluruh hal yang diatur dalam undang-undang pajak penghasilan. Pada undang-undang ini, ketentuan umum tertulis sebagai berikut: Pajak Penghasilan dikenakan terhadap orang pribadi atau perseorangan dan badan berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak.

## 2. Subjek Pajak Penghasilan

Subjek pajak penghasilan berdasarkan Undang-Undang Pajak Penghasilan Adalah

- 1) Orang pribadi atau perseorangan.
- 2) Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak.
- 3) Badan yang terdiri dari PT, CV, BUMN, BUMD, badan dan bentuk usaha tetap, persekutuan, perseroan, perkumpulan lainnya, firma, kongsi, perkumpulan koperasi, yayasan atau lembaga, dan bentuk usaha tetap.

## 3. Objek Pajak Penghasilan

Objek Pajak Penghasilan (PPh) adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan.

Contoh objek pajak penghasilan adalah:

- a. Gaji, upah, komisi, bonus, atau gratifikasi, uang pensiun atau imbalan lainnya untuk pekerjaan yang dilakukan.
- b. Honorarium, hadiah undian dan penghargaan.

## 4. Laba bruto usaha.

Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta, termasuk keuntungan yang diperoleh oleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, anggota, serta karena likuidasi.

## 5. Cara Menghitung Pajak Penghasilan

Dalam menentukan besarnya pajak penghasilan yang terutang, perlu diketahui terlebih dahulu mengenai Penghasilan Kena Pajak. Cara perhitungan pajak penghasilan dan seluk beluknya diuraikan dalam Bab IV Undang-Undang Pajak Penghasilan.

6. Pelunasan Pajak dalam Tahun Berjalan

Dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan, diatur juga mengenai pelunasan pajak dalam tahun berjalan yakni:

- a. Pajak yang diperkirakan akan terutang dalam suatu tahun pajak, dilunasi oleh wajib pajak dalam tahun pajak berjalan melalui pemotongan dan pemungutan pajak oleh pihak lain, serta pembayaran pajak dilakukan oleh wajib pajak sendiri. Pelunasan dilakukan untuk setiap bulan atau masa lain yang ditetapkan menteri keuangan.
- b. Pelunasan pajak melalui pemotongan dan pemungutan pajak oleh pihak lain serta pembayaran pajak oleh wajib pajak tersebut, merupakan angsuran pajak yang akan dikreditkan terhadap Pajak Penghasilan yang terutang untuk seluruh tahun pajak yang bersangkutan.

7. Perhitungan Pajak pada Akhir Tahun

Pajak yang telah dilunasi dalam tahun berjalan, baik yang dibayar oleh wajib pajak ataupun yang dipotong serta dipungut oleh pihak lain, dapat dikreditkan terhadap pajak yang terutang pada akhir tahun pajak yang bersangkutan.

8. Ketentuan lainnya

Salah satu prinsip yang perlu dipegang teguh dalam undang-undang perpajakan adalah diterapkannya perlakuan yang sama terhadap wajib pajak atau terhadap kasus-kasus dalam bidang perpajakan yang hakikatnya sama, dengan berpegang pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

9. Ketentuan Penutup

Hal-hal yang belum cukup diatur dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang Pajak Penghasilan diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah.

Penjelasan lebih rinci terkait pajak penghasilan dapat dilihat langsung dari dokumen Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

Perlu juga diketahui, bahwa ada aturan lain yang merupakan peraturan pelaksanaan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, yaitu Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri Keuangan dan Peraturan Direktorat Jenderal Pajak.

#### **4. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah**

Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi. Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai sangat dipengaruhi oleh perkembangan transaksi bisnis serta pola konsumsi masyarakat yang merupakan objek dari Pajak Pertambahan Nilai. Perkembangan ekonomi yang sangat dinamis baik di tingkat nasional, regional, maupun internasional terus menciptakan jenis serta pola transaksi bisnis yang baru. Sebagai contoh, di bidang jasa, banyak timbul transaksi jasa baru atau modifikasi dari transaksi sebelumnya yang pengenaan Pajak Pertambahan Nilainya belum diatur dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.

Dalam rangka menjawab perubahan yang sangat cepat tersebut, perlu dilakukan pembaruan dan penyempurnaan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai. Pembaruan (reformasi) sistem pajak konsumsi telah dilakukan pada tahun 1983 dengan diterbitkannya Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Langkah pembaruan dan penyempurnaan terus dilakukan secara konsisten pada tahun 1994 dengan diterbitkannya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 dan terakhir tahun 2000 dengan diterbitkannya Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000.

Perubahan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai ini bertujuan sebagai berikut.

- a. Meningkatkan kepastian hukum dan keadilan bagi pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.
- b. Perkembangan transaksi bisnis, terutama jasa, telah menciptakan jenis dan pola transaksi baru yang perlu ditegaskan lebih lanjut pengenaannya dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.
- c. Menyederhanakan sistem Pajak Pertambahan Nilai.
- d. Penyederhanaan sistem Pajak Pertambahan Nilai dilakukan dengan mengubah atau menyempurnakan ketentuan dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai yang menyulitkan Wajib Pajak dalam rangka melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.
- e. Mengurangi biaya kepatuhan.
- f. Penyederhanaan sistem Pajak Pertambahan Nilai diharapkan pula dapat mengurangi biaya, baik biaya administrasi bagi Wajib Pajak dalam rangka melaksanakan hak dan kewajibannya maupun biaya pengawasan yang dikeluarkan oleh Pemerintah dalam rangka mengawasi kepatuhan Wajib Pajak.
- g. Meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak.
- h. Tercapainya tujuan tersebut diharapkan dapat meningkatkan tingkat kepatuhan sukarela Wajib Pajak. Tingkat kepatuhan sukarela yang tinggi diharapkan dapat meningkatkan penerimaan pajak yang tercermin dengan naiknya rasio pajak (*tax ratio*).
- i. Tidak mengganggu penerimaan Pajak Pertambahan Nilai.
- j. Di samping tujuan di atas, fungsi pajak sebagai sumber penerimaan negara tetap menjadi pertimbangan.
- k. Mengurangi distorsi dan peningkatan kegiatan ekonomi.

#### **5. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa**

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 merupakan pengganti dari undang-undang sebelumnya yang telah berlaku, yaitu Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997. Undang-Undang

Nomor 19 Tahun 2000 didalamnya berisi aturan dan prosedural tentang penagihan pajak dengan surat paksa. Mengingat sifat pajak adalah kewajiban yang harus dibayar, maka dalam penerapan harus terdapat mekanisme pengawasan dan ketegasan terhadap ketidakpatuhan dalam segala upaya yang berkaitan dengan pelaksanaan kewajiban tertanggung oleh subjek pajak. Itulah salah satu alasan mengapa undang-undang ini mengalami perubahan, selain dipengaruhi juga oleh faktor perubahan sistem hukum nasional dan tatanan kehidupan masyarakat yang membutuhkan akan meningkatnya kepastian hukum dan memberikan keadilan bersama.

Pajak sebagai sumber utama penerimaan negara perlu terus ditingkatkan sehingga pembangunan nasional dapat dilaksanakan dengan kemampuan sendiri berdasarkan prinsip kemandirian. peningkatan kesadaran masyarakat di bidang perpajakan harus ditunjang dengan iklim yang mendukung peningkatan peran aktif masyarakat serta pemahaman akan hak dan kewajibannya dalam melaksanakan peraturan perundang- undangan perpajakan.

Peran serta masyarakat Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak berdasarkan ketentuan perpajakan sangat diharapkan. Namun, dalam kenyataannya masih dijumpai adanya tunggakan pajak sebagai akibat tidak dilunasinya utang pajak sebagaimana mestinya.

Perkembangan jumlah tunggakan pajak dari waktu ke waktu menunjukkan jumlah yang semakin besar. Peningkatan jumlah tunggakan pajak ini masih belum dapat diimbangi dengan kegiatan pencairannya, namun demikian secara umum penerimaan di bidang pajak semakin meningkat. Terhadap tunggakan pajak dimaksud perlu dilaksanakan tindakan penagihan pajak yang mempunyai kekuatan hukum yang memaksa.

Kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar pajak merupakan posisi strategis dalam peningkatan penerimaan pajak. Dengan demikian pengkajian terhadap faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan Wajib Pajak sangat perlu mendapatkan perhatian. Sebagaimana dikemukakan di atas, di

dalam sistem *selfassessment* yang berlaku sekarang ini maka penagihan pajak yang dilaksanakan secara konsisten dan berkesinambungan merupakan wujud *law enforcement* untuk meningkatkan kepatuhan yang menimbulkan aspek psikologis bagi Wajib Pajak.

Tindakan penagihan pajak yang selama ini dilaksanakan adalah berdasarkan pada Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Dengan undang-undang penagihan pajak yang demikian itu diharapkan dapat memberikan penekanan yang lebih pada keseimbangan antara kepentingan masyarakat Wajib Pajak dan kepentingan negara. Keseimbangan kepentingan dimaksud berupa pelaksanaan hak dan kewajiban oleh kedua belah pihak yang tidak berat sebelah atau tidak memihak, adil, serasi, dan selaras dalam wujud tata aturan yang jelas dan sederhana serta memberikan kepastian hukum.

Sejalan dengan perkembangan perekonomian Indonesia saat ini dan didukung dengan semangat reformasi, perlu kiranya dilakukan pembaharuan undang-undang penagihan pajak, dengan dilandasi pokok-pokok pikiran sebagai berikut :

1. Memperhatikan ketentuan perundang-undangan lain, seperti Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah, Undang-undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah;
2. Menegakkan keadilan;
3. Memberikan perlindungan hukum, baik kepada Penanggung Pajak maupun pihak ketiga berupa hak untuk mengajukan gugatan; dan
4. Melaksanakan *law enforcement* secara konsisten dengan berdasar pada jadwal waktu penagihan yang telah ditentukan.

Beberapa pokok perubahan yang menjadi perhatian dan pembaharuan undang-undang penagihan pajak ini adalah sebagai berikut :



1. Mempertegas proses pelaksanaan penagihan pajak dengan menambahkan ketentuan penerbitan Surat Teguran, Surat Peringatan dan surat lain yang sejenis sebelum Surat Paksa dilaksanakan;
2. Mempertegas jangka waktu pelaksanaan penagihan aktif;
3. Mempertegas pengertian Penanggung Pajak yang meliputi juga komisaris, pemegang saham, pemilik modal;
4. Menaikkan nilai peralatan usaha yang dikecualikan dari penyitaan dalam rangka menjaga kelangsungan usaha Penanggung Pajak;
5. Menambah jenis barang yang penjualannya dikecualikan dari lelang;
6. Mempertegas besarnya biaya penagihan pajak, yang didasarkan atas prosentase tertentu dari hasil penjualan;
7. Mempertegas bahwa pengajuan keberatan atas permohonan banding oleh Wajib Pajak tidak menunda pembayaran dan pelaksanaan penagihan pajak;
8. Memberi kemudahan pelaksanaan lelang dengan cara memberi batasan nilai barang yang diumumkan tidak melalui media massa dalam rangka efisiensi;
9. Memperjelas hak Penanggung Pajak untuk memperoleh ganti rugi dan pemulihan nama baik dalam hal gugatannya dikabulkan; dan

Mempertegas pemberian sanksi pidana kepada pihak yang sengaja mencegah, menghalang-halangi atau menggagalkan pelaksanaan penagihan pajak

#### **6. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan**

Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 memuat tentang perubahan atas peraturan sebelumnya, yaitu Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 mengatur tentang bea perolehan hak atas tanah dan bangunan. Dilihat dari isi yang ada dalam undang-undang ini meliputi beberapa ketentuan mengenai pengertian umum tentang bea perolehan hak atas tanah dan bangunan, penjelasan tentang perolehan hak atas tanah dan bangunan beserta maksud dari

adanya hak atas tanah dan bangunan, surat ketetapan dan surat setoran bea perolehan hak atas tanah dan bangunan, penjelasan tentang objek pajak atas tanah dan bangunan, dan pemindahan serta pelepasan hak atas tanah dan bangunan.

Negara Republik Indonesia adalah negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menjunjung tinggi hak dan kewajiban setiap orang, oleh karena itu menempatkan perpajakan sebagai salah satu sumber penerimaan negara merupakan perwujudan kewajiban kenegaraan dalam kegotongroyongan nasional sebagai peran serta masyarakat dalam membiayai pembangunan.

Sesuai dengan ketentuan Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Pertama Tahun 1999, ketentuan-ketentuan perpajakan yang merupakan landasan pemungutan pajak ditetapkan dengan Undang-undang. Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan merupakan landasan hukum dalam pengenaan pajak sehubungan dengan perolehan hak atas tanah dan atau bangunan.

Pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan harus memperhatikan asas-asas keadilan, kepastian hukum, legalitas, dan kesederhanaan serta didukung oleh sistem administrasi perpajakan yang memudahkan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan.

Sehubungan dengan diberlakukannya Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 yang bersamaan dengan terjadinya perubahan tatanan perekonomian nasional dan internasional, berpengaruh terhadap perubahan perilaku perekonomian masyarakat sehingga perlu diakomodasikan dengan penyempurnaan Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997.

Berpegang teguh pada asas-asas keadilan, kepastian hukum, legalitas, dan kesederhanaan, arah dan tujuan penyempurnaan Undang-undang ini adalah sebagai berikut:

- a. menampung perubahan tatanan dan perilaku ekonomi masyarakat dengan tetap berpedoman pada tujuan

pembangunan nasional di bidang ekonomi yang bertumpu pada kemandirian bangsa untuk membiayai pembangunan dengan sumber pembiayaan yang berasal dari penerimaan pajak;

- b. lebih memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat pelaku ekonomi untuk berpartisipasi dalam pembiayaan pembangunan sesuai dengan kewajibannya.

Berlandaskan pada arah dan tujuan penyempurnaan Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tersebut, maka pokok-pokok perubahan sebagai berikut:

- a. memperluas cakupan objek pajak untuk mengantisipasi terjadinya perolehan hak atas tanah dan atau bangunan dalam bentuk dan terminologi yang baru;
- b. meningkatkan disiplin dan pelayanan kepada masyarakat serta pengenaan sanksi bagi pejabat dan Wajib Pajak yang melanggar;
- c. memberikan kemudahan dan perlindungan hukum kepada Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajibannya;
- d. menyesuaikan ketentuan yang berkaitan dengan Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 60, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3839) dan Undang-undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 72, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3848).

## **7. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak**

Merupakan undang-undang yang mengatur segala ketentuan yang berkaitan tentang pengadilan pajak yang berlaku di Indonesia. Hal yang menjadi dasar dan tujuan dari penetapan undang-undang ini adalah bahwa Indonesia adalah negara hukum berdasarkan Pancasila dan UUD 1945 yang tujuannya menjamin terwujudnya keadilan dan kesejahteraan dalam kehidupan berbangsa dan bernegara, terselenggaranya

pembangunan nasional yang merata di seluruh Indonesia, belum adanya lembaga hukum yang bertindak sebagai mediator dalam penyelesaian sengketa pajak, dan tujuan yang paling terpenting adalah mampu menciptakan kepastian dan keadilan hukum dalam penyelesaian sengketa pajak. Dilihat dari isi undang-undang ini, didalamnya menjelaskan tentang beberapa ketentuan umum mengenai susunan lembaga pajak, fungsi dan prosedural dalam perpajakan, kedudukan pengadilan pajak, dan susunan dari pengadilan pajak.

Pelaksanaan pemungutan Pajak yang tidak sesuai dengan Undang-undang perpajakan akan menimbulkan ketidakadilan bagi masyarakat Wajib Pajak, sehingga dapat mengakibatkan timbulnya Sengketa Pajak antara Wajib Pajak dan pejabat yang berwenang. Pajak memegang peran penting dan strategis dalam penerimaan negara, oleh karena itu dalam penyelesaian Sengketa Pajak diperlukan jenjang pemeriksaan ulang vertikal yang lebih ringkas. Memperbanyak jenjang pemeriksaan ulang vertikal akan mengakibatkan potensi pengulangan pemeriksaan menyeluruh. Penyelesaian Sengketa Pajak selama ini, dilakukan oleh Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) berdasarkan Undang-undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Namun, dalam pelaksanaan penyelesaian Sengketa Pajak melalui BPSP masih terdapat ketidakpastian hukum yang dapat menimbulkan ketidakadilan.

Penyelesaian Sengketa Pajak harus dilakukan dengan adil melalui prosedur dan proses yang cepat, murah, dan sederhana. Oleh karena itu, dalam Undang-undang tentang Pengadilan Pajak ini ditentukan bahwa putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir yang mempunyai kekuatan hukum tetap. Meskipun demikian, masih dimungkinkan untuk mengajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung. Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung merupakan upaya hukum luar biasa, di samping akan mengurangi jenjang pemeriksaan ulang vertikal, juga penilaian terhadap kedua aspek pemeriksaan yang meliputi aspek penerapan hukum dan aspek fakta-fakta yang mendasari terjadinya sengketa perpajakan, akan dilakukan sekaligus oleh Mahkamah Agung.

Proses penyelesaian sengketa perpajakan melalui Pengadilan Pajak perlu dilakukan secara cepat, oleh karena itu dalam Undang-undang ini diatur pembatasan waktu penyelesaian, baik di tingkat Pengadilan Pajak maupun di tingkat Mahkamah Agung.

Selain itu, proses penyelesaian Sengketa Pajak melalui Pengadilan Pajak hanya mewajibkan kehadiran terbanding atau tergugat, sedangkan pemohon Banding atau penggugat dapat menghadiri persidangan atas kehendaknya sendiri, kecuali apabila dipanggil oleh Hakim atas dasar alasan yang cukup jelas. Dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, penyelesaian sengketa perpajakan melalui Pengadilan Pajak mengharuskan Wajib Pajak untuk melunasi 50 % (lima puluh persen) kewajiban perpajakannya terlebih dahulu. Meskipun demikian proses penyelesaian sengketa perpajakan melalui Pengadilan Pajak tidak menghalangi proses penagihan Pajak.

Pengadilan Pajak yang diatur dalam Undang-undang ini bersifat khusus menyangkut acara penyelenggaraan persidangan sengketa perpajakan yaitu:

1. Penyelesaian sengketa perpajakan memerlukan tenaga-tenaga Hakim khusus yang mempunyai keahlian di bidang perpajakan dan berijazah Sarjana Hukum atau sarjana lain.
2. Sengketa yang diproses dalam Pengadilan Pajak khusus menyangkut sengketa perpajakan.
3. Putusan Pengadilan Pajak memuat penetapan besarnya Pajak terutang dari Wajib Pajak, berupa hitungan secara teknis perpajakan, sehingga Wajib Pajak langsung memperoleh kepastian hukum tentang besarnya Pajak terutang yang dikenakan kepadanya. Sebagai akibatnya jenis putusan Pengadilan Pajak, di samping jenis-jenis putusan yang umum diterapkan pada peradilan umum, juga berupa mengabulkan sebagian, mengabulkan seluruhnya, atau menambah jumlah Pajak yang masih harus dibayar.

Sebagai konsekuensi dari kekhususan tersebut di atas, dalam Undang-undang ini diatur hukum acara tersendiri untuk menyelenggarakan Pengadilan Pajak.

**8. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan (Undang-Undang PBB).**

Ditetapkannya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan (Undang-Undang PBB) yang sebelumnya telah berlaku dalam perpajakan Indonesia. Undang-undang ini secara keseluruhan mengatur pelaksanaan dan aturan tentang pajak bumi dan bangunan yang berlaku di Indonesia. Pengubahan undang-undang ini ditujukan untuk lebih meningkatnya peran pajak dalam pembangunan nasional khususnya dalam kegiatan perekonomian, menjaga agar perkembangan ekonomi terus terselenggara dan berjalan dengan baik sesuai dengan kebijakan pembangunan yang berlaku, dan untuk meningkatkan kepastian hukum yang berkaitan dengan sistem perpajakan yang terus berkembang. Perubahan undang-undang ini memuat beberapa aturan mengenai objek pajak yang tidak termasuk dalam hitungan pajak bumi dan bangunan serta ketentuan terhadap penetapan nilai jual objek pajak beserta ruang lingkup yang terkandung dalam pajak bumi dan bangunan.

Pentingnya pajak adalah untuk percepatan pembangunan nasional dan jika saat ini kita bisa menikmati fasilitas umum yang diberikan oleh pemerintah, itulah manfaat pajak yang bisa dirasakan secara nyata dalam penerapannya. Membayar pajak adalah kewajiban seluruh warga negara dan hal ini diatur dalam undang-undang, itulah kenapa kita sering mendengar slogan "orang bijak bayar pajak", karena pada dasarnya pajak dari kita dan untuk kita. Apa yang terbayar dengan pajak pada akhirnya masyarakat sendiri yang akan merasakan timbal balik dari hasil pengelolaan pajak tersebut.

Dasar hukum masing-masing jenis pajak diatur secara terpisah agar ketentuan yang dibuat lebih sesuai dengan segala unsur jenis pajaknya. Namun pada dasarnya tujuan dari undang-undang yang berlaku tersebut adalah sama yaitu meningkatkan jaminan kepastian hukum, memberikan

keadilan yang seadil-adilnya, meningkatkan pelayanan kepada masyarakat, mempermudah sistem perpajakan beserta pengawasan dan pengamanan, dan yang lebih penting adalah timbulnya rasa kepatuhan dari seluruh wajib pajak untuk mempertanggungjawabkan semua kewajibannya sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

Negara Republik Indonesia adalah negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang-undang Dasar 1945 yang menjunjung tinggi hak dan kewajiban setiap orang, oleh karena itu menempatkan perpajakan sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan dalam kegotongroyongan nasional sebagai peran serta masyarakat dalam membiayai pembangunan.

Sesuai dengan ketentuan Pasal 23 ayat (2) Undang-undang Dasar 1945, ketentuan-ketentuan perpajakan yang merupakan landasan pemungutan pajak ditetapkan dengan Undang-undang. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan yang berlaku sejak tahun 1986 merupakan landasan hukum dalam pengenaan pajak sehubungan dengan hak atas bumi dan/atau perolehan manfaat atas bumi dan/atau kepemilikan, penguasaan dan/atau perolehan manfaat atas bangunan.

Pada hakekatnya, pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan merupakan salah satu sarana perwujudan kegotongroyongan nasional dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional, sehingga dalam pengenaannya harus memperhatikan prinsip kepastian hukum, keadilan, dan kesederhanaan serta ditunjang oleh sistem administrasi perpajakan yang memudahkan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak. Setelah hampir satu dasawarsa berlakunya Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985, dengan makin meningkatnya kesejahteraan masyarakat dan meningkatnya jumlah Objek Pajak serta untuk menyelaraskan pengenaan pajak dengan amanat dalam Garis-garis Besar Haluan Negara, dirasakan sudah masanya untuk menyempurnakan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985.

Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum dan keadilan, maka arah dan tujuan penyempurnaan Undang-undang ini adalah sebagai berikut :

- a. Menunjang kebijaksanaan pemerintah menuju kemandirian bangsa dalam pembiayaan pembangunan yang sumber utamanya berasal dari penerimaan pajak.
- b. Lebih memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat untuk berpartisipasi dalam pembiayaan pembangunan sesuai dengan kemampuannya.

Dengan berlandaskan pada arah dan tujuan penyempurnaan tersebut, maka dalam penyempurnaan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 perlu diatur kembali ketentuan-ketentuan mengenai Pajak Bumi dan Bangunan yang dituangkan dalam Undang-undang tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dengan pokok-pokok antara lain sebagai berikut :

- a. Untuk lebih memberikan keadilan dalam pengenaan pajak, diatur ketentuan mengenai besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak untuk setiap Wajib Pajak;
- b. Memperjelas ketentuan mengenai upaya banding ke badan peradilan pajak.

## **9. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah**

Dalam penjelasan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah di sebutkan bahwa dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan, Negara Kesatuan Republik Indonesia dibagi atas daerah-daerah provinsi dan daerah provinsi terdiri atas daerah-daerah kabupaten dan kota. Tiap-tiap daerah tersebut mempunyai hak dan kewajiban mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahannya untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan kepada masyarakat.

Untuk menyelenggarakan pemerintahan tersebut, Daerah berhak mengenakan pungutan kepada masyarakat. Berdasarkan Undang-Undang Dasar Negara Republik



Indonesia Tahun 1945 yang menempatkan perpajakan sebagai salah satu perwujudan kenegaraan, ditegaskan bahwa penempatan beban kepada rakyat, seperti pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa diatur dengan Undang-Undang. Dengan demikian, pemungutan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah harus didasarkan pada Undang-Undang.

Selama ini pungutan Daerah yang berupa Pajak dan Retribusi diatur dengan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000. Sesuai dengan Undang-Undang tersebut, Daerah diberi kewenangan untuk memungut 11 (sebelas) jenis Pajak, yaitu 4 (empat) jenis Pajak provinsi dan 7 (tujuh) jenis Pajak kabupaten/kota. Selain itu, kabupaten/kota juga masih diberi kewenangan untuk menetapkan jenis Pajak lain sepanjang memenuhi kriteria yang ditetapkan dalam Undang-Undang. Undang-Undang tersebut juga mengatur tarif pajak maksimum untuk kesebelas jenis Pajak tersebut. Terkait dengan Retribusi, Undang-Undang tersebut hanya mengatur prinsip-prinsip dalam menetapkan jenis Retribusi yang dapat dipungut Daerah. Baik provinsi maupun kabupaten/kota diberi kewenangan untuk menetapkan jenis Retribusi selain yang ditetapkan dalam peraturan pemerintah. Selanjutnya, peraturan pemerintah menetapkan lebih rinci ketentuan mengenai objek, subjek, dan dasar pengenaan dari 11 (sebelas) jenis Pajak tersebut dan menetapkan 27 (dua puluh tujuh) jenis Retribusi yang dapat dipungut oleh Daerah serta menetapkan tarif Pajak yang seragam terhadap seluruh jenis Pajak provinsi.

Hasil penerimaan Pajak dan Retribusi diakui belum memadai dan memiliki peranan yang relatif kecil terhadap Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) khususnya bagi daerah kabupaten dan kota. Sebagian besar pengeluaran APBD dibiayai dana alokasi dari pusat. Dalam banyak hal, dana alokasi dari pusat tidak sepenuhnya dapat diharapkan menutup seluruh kebutuhan pengeluaran Daerah. Oleh karena itu, pemberian peluang untuk mengenakan pungutan baru yang semula diharapkan dapat meningkatkan penerimaan Daerah, dalam kenyataannya tidak banyak diharapkan dapat

menutupi kekurangan kebutuhan pengeluaran tersebut. Dengan kriteria yang ditetapkan dalam Undang-Undang hampir tidak ada jenis pungutan Pajak dan Retribusi baru yang dapat dipungut oleh Daerah. Oleh karena itu, hampir semua pungutan baru yang ditetapkan oleh Daerah memberikan dampak yang kurang baik terhadap iklim investasi. Banyak pungutan Daerah yang mengakibatkan ekonomi biaya tinggi karena tumpang tindih dengan pungutan pusat dan merintang arus barang dan jasa antardaerah.

Untuk daerah provinsi, jenis Pajak yang ditetapkan dalam Undang-Undang tersebut telah memberikan sumbangan yang besar terhadap APBD. Namun, karena tidak adanya kewenangan provinsi dalam penetapan tarif Pajak, provinsi tidak dapat menyesuaikan penerimaan pajaknya. Dengan demikian, ketergantungan provinsi terhadap dana alokasi dari pusat masih tetap tinggi. Keadaan tersebut juga mendorong provinsi untuk mengenakan pungutan Retribusi baru yang bertentangan dengan kriteria yang ditetapkan dalam Undang-Undang.

Pada dasarnya kecenderungan Daerah untuk menciptakan berbagai pungutan yang tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan dan bertentangan dengan kepentingan umum dapat diatasi oleh Pemerintah dengan melakukan pengawasan terhadap setiap Peraturan Daerah yang mengatur Pajak dan Retribusi tersebut. Undang-undang memberikan kewenangan kepada Pemerintah untuk membatalkan setiap Peraturan Daerah yang bertentangan dengan Undang-Undang dan kepentingan umum. Peraturan Daerah yang mengatur Pajak dan Retribusi dalam jangka waktu 15 (lima belas) hari kerja sejak ditetapkan harus disampaikan kepada Pemerintah. Dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari kerja Pemerintah dapat membatalkan Peraturan Daerah yang mengatur Pajak dan Retribusi.

Dalam kenyataannya, pengawasan terhadap Peraturan Daerah tersebut tidak dapat berjalan secara efektif. Banyak Daerah yang tidak menyampaikan Peraturan Daerah kepada Pemerintah dan beberapa Daerah masih tetap memberlakukan Peraturan Daerah yang telah dibatalkan oleh Pemerintah. Tidak

efektifnya pengawasan tersebut karena Undang-Undang yang ada tidak mengatur sanksi terhadap Daerah yang melanggar ketentuan tersebut dan sistem pengawasan yang bersifat represif. Peraturan Daerah dapat langsung dilaksanakan oleh Daerah tanpa mendapat persetujuan terlebih dahulu dari Pemerintah.

Pengaturan kewenangan perpajakan dan retribusi yang ada saat ini kurang mendukung pelaksanaan otonomi Daerah. Pemberian kewenangan yang semakin besar kepada Daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan kepada masyarakat seharusnya diikuti dengan pemberian kewenangan yang besar pula dalam perpajakan dan retribusi. Basis pajak kabupaten dan kota yang sangat terbatas dan tidak adanya kewenangan provinsi dalam penetapan tarif pajaknya mengakibatkan Daerah selalu mengalami kesulitan untuk memenuhi kebutuhan pengeluarannya. Ketergantungan Daerah yang sangat besar terhadap dana perimbangan dari pusat dalam banyak hal kurang mencerminkan akuntabilitas Daerah. Pemerintah Daerah tidak terdorong untuk mengalokasikan anggaran secara efisien dan masyarakat setempat tidak ingin mengontrol anggaran Daerah karena merasa tidak dibebani dengan Pajak dan Retribusi.

Untuk meningkatkan akuntabilitas penyelenggaraan otonomi daerah, Pemerintah Daerah seharusnya diberi kewenangan yang lebih besar dalam perpajakan dan retribusi. Berkaitan dengan pemberian kewenangan tersebut sesuai dengan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, perluasan kewenangan perpajakan dan retribusi tersebut dilakukan dengan memperluas basis pajak Daerah dan memberikan kewenangan kepada Daerah dalam penetapan tarif.

Perluasan basis pajak tersebut dilakukan sesuai dengan prinsip pajak yang baik. Pajak dan Retribusi tidak menyebabkan ekonomi biaya tinggi dan/atau menghambat mobilitas penduduk, lalu lintas barang dan jasa antardaerah dan kegiatan ekspor-impor. Pungutan seperti Retribusi atas izin

masuk kota, Retribusi atas pengeluaran/pengiriman barang dari suatu daerah ke daerah lain dan pungutan atas kegiatan ekspor-impor tidak dapat dijadikan sebagai objek Pajak atau Retribusi. Berdasarkan pertimbangan tersebut perluasan basis pajak Daerah dilakukan dengan memperluas basis pajak yang sudah ada, mendaerahkan pajak pusat dan menambah jenis Pajak baru. Perluasan basis pajak yang sudah ada dilakukan untuk Pajak Kendaraan Bermotor dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor diperluas hingga mencakup kendaraan Pemerintah,

Pajak Hotel diperluas hingga mencakup seluruh persewaan di hotel, Pajak Restoran diperluas hingga mencakup pelayanan catering. Ada 4 (empat) jenis Pajak baru bagi Daerah, yaitu Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan yang sebelumnya merupakan pajak pusat dan Pajak Sarang Burung Walet sebagai Pajak kabupaten/kota serta Pajak Rokok yang merupakan Pajak baru bagi provinsi.

Selain perluasan pajak, dalam Undang-Undang ini juga dilakukan perluasan terhadap beberapa objek Retribusi dan penambahan jenis Retribusi. Retribusi Izin Gangguan diperluas hingga mencakup pengawasan dan pengendalian kegiatan usaha secara terus-menerus untuk mencegah terjadinya gangguan ketertiban, keselamatan, atau kesehatan umum, memelihara ketertiban lingkungan dan memenuhi norma keselamatan dan kesehatan kerja. Terdapat 4 (empat) jenis Retribusi baru bagi Daerah, yaitu Retribusi Pelayanan Tera/Tera Ulang, Retribusi Pelayanan Pendidikan, Retribusi Pengendalian Menara Telekomunikasi, dan Retribusi Izin Usaha Perikanan.

Berkaitan dengan pemberian kewenangan dalam penetapan tarif untuk menghindari penetapan tarif pajak yang tinggi yang dapat menambah beban bagi masyarakat secara berlebihan, Daerah hanya diberi kewenangan untuk menetapkan tarif pajak dalam batas maksimum yang ditetapkan dalam Undang-Undang ini. Selain itu, untuk menghindari perang tarif pajak antardaerah untuk objek pajak yang mudah bergerak, seperti kendaraan bermotor, dalam

Undang-Undang ini ditetapkan juga tarif minimum untuk Pajak Kendaraan Bermotor.

Pengaturan tarif demikian diperkirakan juga masih memberikan peluang bagi masyarakat untuk memindahkan kendaraannya ke daerah lain yang beban pajaknya lebih rendah. Oleh karena itu, dalam Undang-Undang ini Nilai Jual Kendaraan Bermotor sebagai dasar pengenaan Pajak Kendaraan Bermotor dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor masih ditetapkan seragam secara nasional. Namun, sejalan dengan tuntutan masyarakat terhadap pelayanan yang lebih baik sesuai dengan beban pajak yang ditanggungnya dan pertimbangan tertentu, Menteri Dalam Negeri dapat menyerahkan kewenangan penetapan Nilai Jual Kendaraan Bermotor kepada Daerah. Selain itu, kebijakan tarif Pajak Kendaraan Bermotor juga diarahkan untuk mengurangi tingkat kemacetan di daerah perkotaan dengan memberikan kewenangan Daerah untuk menerapkan tarif pajak progresif untuk kepemilikan kendaraan kedua dan seterusnya. Khusus untuk Pajak Rokok, dasar pengenaannya adalah cukai rokok. Tarif Pajak Rokok ditetapkan secara definitif di dalam Undang-Undang ini, agar Pemerintah dapat menjaga keseimbangan antara beban cukai yang harus dipikul oleh industri rokok dengan kebutuhan fiskal nasional dan Daerah melalui penetapan tarif cukai nasional.

Untuk meningkatkan akuntabilitas pengenaan pungutan, dalam Undang-Undang ini sebagian hasil penerimaan Pajak dialokasikan untuk membiayai kegiatan yang berkaitan dengan Pajak tersebut. Pajak Penerangan Jalan sebagian dialokasikan untuk membiayai penerangan jalan, Pajak Kendaraan Bermotor sebagian dialokasikan untuk pembangunan dan/atau pemeliharaan jalan serta peningkatan moda dan sarana transportasi umum, dan Pajak Rokok sebagian dialokasikan untuk membiayai pelayanan kesehatan masyarakat dan penegakan hukum.

Dengan perluasan basis pajak dan retribusi yang disertai dengan pemberian kewenangan dalam penetapan tarif tersebut, jenis pajak yang dapat dipungut oleh Daerah hanya yang ditetapkan dalam Undang-Undang. Untuk Retribusi, dengan

peraturan pemerintah masih dibuka peluang untuk dapat menambah jenis Retribusi selain yang telah ditetapkan dalam Undang-Undang ini sepanjang memenuhi kriteria yang juga ditetapkan dalam Undang-Undang ini. Adanya peluang untuk menambah jenis Retribusi dengan peraturan pemerintah juga dimaksudkan untuk mengantisipasi penyerahan fungsi pelayanan dan perizinan dari Pemerintah kepada Daerah yang juga diatur dengan peraturan pemerintah.

Selanjutnya, untuk meningkatkan efektivitas pengawasan pungutan Daerah, mekanisme pengawasan diubah dari represif menjadi preventif. Setiap Peraturan Daerah tentang Pajak dan Retribusi sebelum dilaksanakan harus mendapat persetujuan terlebih dahulu dari Pemerintah. Selain itu, terhadap Daerah yang menetapkan kebijakan di bidang pajak daerah dan retribusi daerah yang melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi akan dikenakan sanksi berupa penundaan dan/atau pemotongan dana alokasi umum dan/atau dana bagi hasil atau restitusi.

Dengan diberlakukannya Undang-Undang ini, kemampuan Daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya semakin besar karena Daerah dapat dengan mudah menyesuaikan pendapatannya sejalan dengan adanya peningkatan basis pajak daerah dan diskresi dalam penetapan tarif. Di pihak lain, dengan tidak memberikan kewenangan kepada Daerah untuk menetapkan jenis pajak dan retribusi baru akan memberikan kepastian bagi masyarakat dan dunia usaha yang pada gilirannya diharapkan dapat meningkatkan kesadaran masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

#### **10. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 1985 Tentang Bea Meterai (Undang-Undang Bea Meterai);**

Dalam penjelasan dijelaskan bahwa Negara Republik Indonesia sebagai negara hukum yang berdasarkan Pancasila dan Undang-undang Dasar 1945 memberikan hak dan kewajiban yang sama kepada semua Warga Negara untuk berperan serta dalam pembangunan Nasional.

Salah satu cara dalam mewujudkan peran serta masyarakat tersebut adalah dengan memenuhi kewajiban pembayaran atas pengenaan Bea Meterai terhadap dokumen-dokumen tertentu yang digunakan.

Pengaturan pengenaan bea Meterai selama ini yang terdapat dalam Aturan Bea Meterai 1921 (*Zegelverordening* 1921) (*staatsblad* Tahun 1921 Nomor 498) sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-undang Nomor 2 Prp Tahun 1965 (*Lembaran Negara* Tahun 1965 Nomor 121), yang telah ditetapkan menjadi Undang-undang dengan Undang-undang No 7 Tahun 1969 (*Lembaran Negara* Tahun 1969 Nomor 38) tidak sesuai lagi dengan keperluan dan perkembangan keadaan di Indonesia sehingga perlu disederhanakan.

Untuk itu Undang-undang ini tidak lagi mencantumkan Bea Meterai menurut luas kertas dan Bea Meterai sebanding melainkan hanya Bea Meterai tetap yang besarnya Rp.1.000,- (seribu rupiah) dan Rp 500,- (lima ratus rupiah).

Selanjutnya untuk kesederhanaan dan kemudahan pemenuhan Bea Meterai maka pelunasannya cukup dilakukan dengan menggunakan meterai tempel dan kertas meterai, sehingga masyarakat tidak perlu lagi datang ke Kantor Direktorat Jenderal Pajak, untuk memperoleh Surat Kuasa Untuk Menyeter (SKUM).

Obyek yang dikenakan Bea Meterai dibatasi pada dokumen-dokumen yang disebut dalam Undang-undang ini, yang dipakai oleh masyarakat dalam lalu lintas hukum. Untuk melunasi Bea Meterai yang tidak atau kurang dibayar beserta dendanya (jika ada) dilakukan dengan cara pemeteraian kemudian (*nexegeling*).

---

## **BAB 4**

# **HAK DAN KEWAJIBAN DALAM PERPAJAKAN**

---

### **A. Ciri-Ciri Hak dan Kewajiban**

Hak yang dimiliki seseorang selalu berhadapan dengan kewajiban yang harus dilakukan oleh pihak lain, sehingga hak selalu berhadapan dengan kewajiban. Hak itu memberi kenikmatan dan keleluasaan kepada individu dalam melaksanakannya, sedangkan kewajiban merupakan pembatasan dan beban, sehingga yang menonjol adalah segi aktif dalam hubungan hukum itu, yaitu hak (Knottenbelt, 1979: 47).

Hak dan kewajiban bukan merupakan kumpulan peraturan atau kaidah, melainkan merupakan perimbangan kekuasaan dalam bentuk hak individual di satu pihak yang tercermin pada kewajiban pihak lawan. Hak dan kewajiban ini merupakan kewenangan yang diberikan kepada seseorang oleh hukum. Jika dibandingkan dengan hukum atau peraturan, maka hukum sifatnya adalah umum karena berlaku bagi setiap orang, sedangkan hak dan kewajiban lebih bersifat individual, dan melekat pada individu.

Ciri-ciri dari hak yang diberikan oleh hukum adalah sebagai berikut (Fitzgerald, 1966: 221, Satjipto Rahardjo, 1996: 55):



- 1) Hak itu dilekatkan kepada seseorang yang disebut dengan pemilik atau subjek dari hak itu. Ia juga disebut sebagai orang yang memiliki titel atas barang yang menjadi sasaran dari hak.
- 2) Hak itu tertuju kepada orang lain, yaitu yang menjadi pemegang kewajiban. Antara hak dan kewajiban terdapat hubungan korelatif.
- 3) Hak yang ada pada seseorang ini mewajibkan pada pihak lain untuk melakukan (*commission*) atau tidak melakukan (*ommission*) sesuatu perbuatan.
- 4) *Commission* atau *ommission* menyangkut sesuatu yang bisa disebut sebagai objek dari hak.
- 5) Setiap hak menurut hukum itu mempunyai titel, yaitu suatu peristiwa tertentu yang menjadi alasan melekatnya hak itu pada pemilikinya.

Hak-hak dapat dikelompokkan dalam beberapa kelompok (Curzon, 1979: 218 - 219, Satjipto Rahardjo, 1996: 61) sebagai berikut:

- 1) Hak-hak yang sempurna dan hak yang tidak sempurna.  
Hak yang sempurna adalah hak yang dapat dilaksanakan melalui hukum seperti kalau perlu melalui pemaksaan oleh hukum.  
Hak yang tidak sempurna adalah hak yang diakui oleh hukum, tetapi tidak selalu dilaksanakan oleh pengadilan, seperti hak-hak yang dibatasi oleh lembaga daluwarsa.
- 2) Hak-hak utama dan tambahan.  
Hak utama adalah hak yang diperluas oleh hak-hak lain, sedang hak tambahan adalah hak yang melengkapi hak-hak utama, seperti perjanjian sewa menyewa tanah yang memberikan hak tambahan kepada hak utama dari pemilik tanah.
- 3) Hak-hak publik dan perdata.  
Hak publik adalah hak yang ada pada masyarakat pada umumnya, yaitu negara. Hak perdata adalah hak yang ada pada perorangan, seperti hak seseorang untuk menikmati barang yang dimilikinya.
- 4) Hak-hak positif dan negatif.  
Hak positif menuntut dilakukan perbuatan-perbuatan

positif dari pihak tempat kewajiban korelatifnya berada, seperti hak untuk menerima keuntungan pribadi.

5) Hak-hak milik dan pribadi.

Hak-hak milik berhubungan dengan barang-barang yang dimiliki oleh seseorang yang biasanya bisa dialihkan. Hak-hak pribadi berhubungan dengan kedudukan seseorang yang tidak pernah bisa dialihkan.

Berikutnya mengenai kewajiban dapat dikelompokkan sebagai berikut: (Curzon, 1979: 215 - 216 dan Satjipto Rahardjo, 1996: 61).

1) Kewajiban-kewajiban yang mutlak dan nisbi.

Menurut Austin, kewajiban yang mutlak adalah kewajiban yang tidak mempunyai pasangan hak, seperti kewajiban yang tertuju kepada diri sendiri; yang diminta oleh masyarakat pada umumnya; yang hanya ditujukan kepada kekuasaan (*sovereign*) yang membawahinya.

Kewajiban nisbi adalah kewajiban yang melibatkan hak di lain pihak.

2) Kewajiban-kewajiban publik dan perdata.

Kewajiban publik adalah kewajiban yang berkorelasi dengan hak-hak publik, seperti kewajiban untuk mematuhi hukum pidana. Kewajiban perdata adalah kewajiban yang berkorelatif dengan hak-hak perdata, seperti kewajiban yang timbul dari perjanjian.

3) Kewajiban-kewajiban yang positif dan yang negatif.

Kewajiban positif adalah kewajiban yang menghendaki dilakukannya perbuatan positif, seperti kewajiban penjual untuk menyerahkan barang kepada pembelinya. Kewajiban negatif adalah kewajiban yang menghendaki agar suatu pihak tidak melakukan sesuatu, seperti kewajiban seorang untuk tidak melakukan sesuatu yang mengganggu milik tetangganya.

4) Kewajiban-kewajiban universal, umum dan khusus.

Kewajiban universal adalah kewajiban yang ditujukan kepada semua warga negara, seperti yang timbul dari Undang-Undang.

Kewajiban umum adalah kewajiban yang ditujukan kepada segolongan orang-orang tertentu, seperti orang asing, orang tua (ayah, ibu).

Kewajiban khusus adalah kewajiban yang timbul dari bidang hukum tertentu, seperti kewajiban dalam hukum perjanjian.

- 5) Kewajiban-kewajiban primer dan yang bersifat memberi sanksi.

Kewajiban primer adalah kewajiban yang tidak timbul dari perbuatan yang melawan hukum, seperti kewajiban seseorang untuk tidak mencemarkan nama baik orang lain yang dalam hal ini tidak timbul dari pelanggaran terhadap kewajiban lain sebelumnya.

Kewajiban yang bersifat memberi sanksi adalah kewajiban yang semata-mata timbul dari perbuatan yang melawan hukum, seperti kewajiban tergugat untuk membayar gugatan pihak lain yang berhasil memenangkan perkara.

Kehadiran hukum pajak dalam pergaulan masyarakat juga bertujuan untuk menemukan keadilan, ketertiban dan kedamaian dalam bidang perpajakan, sehingga dalam hukum pajak juga mengatur tentang hak-hak dan kewajiban-kewajiban para pihak, yaitu negara sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai wajib pajak. Jadi pihak-pihak dalam hukum pajak adalah pihak yang satu, masyarakat yang direpresentasikan oleh negara dan pihak yang lain adalah warga negara atau perorangan, termasuk di dalamnya adalah badan.

## **B. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak**

### **1. Pengertian Wajib Pajak**

Pajak mempunyai peranan penting dalam pembiayaan negara, dimana Wajib Pajak merupakan bagian dari pelaksanaan pengenaan dan pemungutan pajak yang dilakukan selama satu periode tertentu yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan. Dengan kata lain tidak akan ada pajak apabila tidak ada Wajib Pajak.

Dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) dinyatakan: "Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban

perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Dalam Undang-Undang KUP hanya menetapkan pengertian Wajib Pajaknya secara umum saja tanpa menjelaskan syarat apa saja agar bisa ditetapkan sebagai Wajib Pajak. Untuk dapat menetapkan seseorang atau badan menjadi Wajib Pajak harus melihat pada ketentuan hukum pajak material, yaitu undang-undang pajak yang mengatur masalah hukum pajak material untuk pajak pusat, contohnya Undang-Undang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Pajak Pembangunan, dan Bea Materai.

## **2. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak**

Hak dan Kewajiban perpajakan adalah dua hal yang saling berhubungan erat, dalam rangka melaksanakan kewajiban tersebut munculah hak sebagai jaminan Wajib Pajak tidak terganggu oleh siapa pun dalam memenuhi kewajibannya. Pelaksanaan kewajiban perpajakan hendaknya seimbang dengan hak perpajakan. Dua hal yang melekat pada Wajib Pajak dan dijamin oleh Undang-Undang pajak, yang harus dilaksanakan agar kewajiban kenegaraan dalam bidang perpajakan dapat terlaksana sebagaimana mestinya, yaitu:

### **a. Hak-Hak Wajib Pajak**

Adanya hak perpajakan yang dijamin oleh undang-undang dimaksudkan untuk memperlancar Wajib Pajak melaksanakan kewajiban perpajakannya. Wajib pajak dijamin akan mendapat pelayanan sepenulnya dan fiskus dan terhindar dan tindakan kesewenang-wenangan fiskus apabila terjadi perbedaan penafsiran dalam pelaksanaan ketentuan undang-undang perpajakan.

Wajib Pajak memiliki beberapa hak yang dapat dipergunakan sebagaimana mestinya menurut Undang-Undang KUP, yaitu:<sup>14</sup>

- 1) Melaporkan beberapa masa pajak dalam satu SPT Masa.

---

<sup>14</sup>, hlm. 22-23

- 2) Mengajukan surat keberatan dan surat banding bagi Wajib Pajak dengan criteria tertentu.
- 3) Memperpanjang jangka waktu penyampaian SPT Tahunan Pajak Penghasilan untuk paling lama dua bulan dengan menyampaikan pernyataan tertulis atau cara lain kepada Direktur Jenderal Pajak.
- 4) Membetulan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan
- 5) Mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran.
- 6) Mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu:
  - a) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar
  - b) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan
  - c) Surat Ketetapan Pajak Nihil
  - d) Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, atau
  - e) Pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
  - f) Mengajukan permohonan banding kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan
  - g) Menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
  - h) Memperoleh pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.

Walau tidak terdapat definisi hak wajib pajak yang berlaku umum, namun aman untuk mengatakan bahwa yang dimaksud dengan hak wajib pajak adalah milik wajib pajak atau orang lain yang menjadi kepentingannya dalam hukum pajak.<sup>15</sup> Istilah hak-hak wajib pajak sangat kaya akan makna. Istilah ini digunakan dalam berbagai konteks, termasuk

---

<sup>15</sup> Rijn, A.van, 1998, *A Comparative Study of Taxpayer Protection in Five Member Countries of the European Union*, hal. 19.

konteks politik, ekonomi, perilaku, dan relasional, untuk menggambarkan definisi secara hukum yang standar. Hak wajib pajak dalam konteks kepatuhan, kemungkinan kategorisasi dapat mencakup lima skenario, yang memiliki perspektif yang berbeda dan menghasilkan hasil yang sangat berbeda. Kelima pendekatan tersebut adalah 1) dari sudut pandang politisi menggunakan istilah tersebut untuk mendukung kebijakan tertentu dan peraturan yang didorong oleh politik. 2) Tinjauan pemerintah dan departemen perbendaharaan pemerintah sering menggunakan istilah tersebut untuk mendukung perpaduan peraturan ekonomi dan peraturan yang didorong oleh politik. 3) dari sudut pandang pengadilan dan sistem hukum biasanya memiliki interpretasi hukum yang ketat terhadap hak dan penerapannya terhadap perpajakan. 4) dari sudut pandang administrasi perpajakan dalam segala bentuknya sering menggunakan istilah tersebut untuk membongkai cara aturan administrasi sistem perpajakan diimplementasikan dan ditafsirkan. 5) Dari sudut pandang administrator pajak, ombudsman dan wajib pajak juga menggunakan istilah tersebut untuk menggambarkan standar layanan, perilaku dan aspek isi hubungan antara wajib pajak dan administrasi perpajakan.<sup>16</sup>

Hak wajib pajak berhubungan erat dengan hak asasi manusia. Konsep hak asasi manusia dan perlindungannya memiliki pengaruh yang signifikan terhadap gagasan hak wajib pajak. Hak asasi manusia harus diperhitungkan sebagai titik awal untuk analisis hak-hak wajib pajak. (Brzeziński, 2015:4). Pada *Seminar International Fiscal Association seminar on "Taxation and Human Rights"* telah ada upaya untuk mulai menghubungkan hak-hak wajib pajak dengan hak hukum mereka yang lebih luas. Untaian pemikiran ini memunculkan penelitian dan debat yang signifikan mengenai bagaimana mengembangkan hak hukum dan administratif untuk melindungi wajib pajak. Pada saat yang sama, otoritas

---

<sup>16</sup> Bentley, Duncan, 2015, *Revisiting Rights Theory and Principles to Prepare for Growing Globalisation and uncertainty*, International Conference on Tax Payer Rights, November 18-19, Washington DC., <https://taxpayerrightsconference.com>, hal. 4

perpajakan selama tahun 1980an telah melakukan penelitian dan analisis signifikan yang menunjukkan pentingnya persepsi wajib pajak terhadap keadilan, kepercayaan, transparansi dan proses hukum terhadap kepatuhan sukarela wajib pajak.

Hak-hak wajib pajak telah dirumuskan oleh para ahli perpajakan dan organisasi-organisasi internasional. Pengakuan dan perlindungan terhadap hak-hak wajib pajak dilakukan oleh negara-negara dalam bentuk pengakuan formal yang ditetapkan baik dalam undang-undang atau perundang-undangan lainnya, dan/atau dalam dokumen administratif. Di Inggris, Selandia Baru dan Australia merupakan negara awal yang mengadopsi "Piagam Wajib Pajak" sebagai alat untuk membantu wajib pajak dan menginformasikan tentang hak-haknya. Rumusan tentang hak-hak Wajib Pajak tidak semua tertuang dalam bentuk piagam atau dokumen, namun juga ada yang tertuang dalam konstitusi, perjanjian dan legislasi, standar administrasi, Standar layanan, namun kesemuanya akan lebih efektif jika didukung oleh undang-undang.<sup>17</sup>

Amerika Serikat menerbitkan suatu publikasi yang menjelaskan tentang hak-hak wajib pajaknya dalam Publication 1, yang berjudul "*The Taxpayer Bills of Rights*" pada tahun 2014. Publikasi ini untuk menginformasikan hak-hak wajib pajak dalam proses pemeriksaan pajak, keberatan dan banding, pemungutan pajak dan restitusi.<sup>18</sup> Hak-hak wajib pajak tersebut meliputi:

1. *The Right to Be Informed*
2. *The Right to Quality Service*
3. *The Right to Pay No More than the Correct Amount of Tax*
4. *The Right to Challenge the IRS's Position and Be Heard*
5. *The Right to Appeal an IRS Decision in an Independent Forum*
6. *The Right to Finality*
7. *The Right to Privacy*
8. *The Right to Confidentiality*

<sup>17</sup> Bentley, Duncan, 2015, *ibid*, hal. 3

<sup>18</sup> IRS, 2014, *Publication 1 (Rev. 12-2014) Catalog Number 64731W*  
Department of the Treasury Internal Revenue Service [www.irs.gov](http://www.irs.gov).

## 9. *The Right to Retain Representation*

### 10. *The Right to a Fair and Just Tax System*

Australia menerapkan pengakuan terhadap hak-hak wajib pajaknya dalam bentuk pengakuan terhadap kehendak-kehendak dan merupakan hubungan hak dan kewajiban bagi otoritas pajak dan wajib pajak. Pengakuan ini dibuat dalam *The Australian Taxpayers' Charter of Rights*. Pemenuhan hak-hak wajib pajak merupakan kewajiban bagi otoritas perpajakan, demikian pula sebaliknya. Hak dan Kewajiban tersebut dirumuskan sebagai berikut: *What you (taxpayers) can expect from us (tax authority):*

- *your rights and obligations*
- *what you can do if you are not satisfied.*

*Your rights, You can expect us to:*

- *Treat you fairly and reasonably*
- *Treating you as being honest unless you act otherwise*
- *Offering you professional service and assistance*
- *Accepting you can be represented by a person of your choice and get advice*
- *Respect your privacy*
- *Keeping the information we hold about you confidential*
- *Giving you access to information we hold about you*
- *Help you to get things right*
- *Explaining the decisions we make about you*
- *Respect your right to a review*
- *Respecting your right to make a complaint*
- *Make it easier for you to comply*
- *Be accountable*

*Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD)* pada tahun 1990 mempublikasikan hak dan kewajiban wajib pajak. Hak-hak dan kewajiban ini dirumuskan oleh *OECD Committee of Fiscal Affairs Forum on Tax Administration* berdasarkan adalah hasil survey pada negara-negara negara-negara responden. Hasil survey OECD



menunjukkan bahwa hak-hak wajib pajak yang paling banyak ditemukan, meskipun tidak secara eksplisit tercantum dalam suatu piagam wajib pajak atau *Taxpayers' charter* namun tercermin dalam substansi sistem perpajakan, adalah:

- *The right to be informed, assisted, and heard*
- *The right of appeal*
- *The right to pay no more than the correct amount of tax*
- *The right to certainty*
- *The right to privacy*
- *The right to confidentiality and secrecy*

#### **b. Kewajiban Wajib Pajak**

Kewajiban perpajakan harus dilaksanakan secara benar, jika tidak dilaksanakan akan membawa konsekuensi penjatuhan sanksi perpajakan kepada Wajib Pajak.

Wajib Pajak memiliki beberapa kewajiban yang harus dilaksanakan dalam pelaksanaannya, yaitu:<sup>19</sup>

- 1) Mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP
- 2) Melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP)
- 3) Menghitung dan membayar sendiri pajak dengan benar
- 4) Mengisi dengan benar SPT, dan memasukkan ke Kantor Pelayanan Pajak dalam batas waktu yang telah ditentukan
- 5) Menyelenggarakan pembukuan dan pencatatan
- 6) Jika diperiksa wajib:
  - a) Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak / objek yang terutang pajak;
  - b) Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat yang dipandang perlu guna kelancaran pemeriksaan;
  - c) Memberikan keterangan yang diperlukan.

---

<sup>19</sup> Siti Resmi, *Op Cit*, hlm. 22

### 3. Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan perpajakan adalah tindakan Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan peraturan perpajakan yang berlaku.<sup>20</sup>

Terdapat dua macam kepatuhan, yakni:<sup>21</sup>

- 1) Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan.
- 2) Kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana Wajib Pajak secara *substantive* atau hakekatnya memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan. Kepatuhan material dapat juga meliputi kepatuhan formal.

Kepatuhan Wajib Pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu kondisi sistem administrasi perpajakan suatu negara, pelayanan pada Wajib Pajak, penegakan dan pemeriksaan pajak, juga tarif pajak.<sup>16</sup>

Tingkat kepatuhan wajib pajak adalah salah satu faktor yang mempengaruhi keberhasilan pemungutan pajak. Dalam rangka meningkatkan penerimaan pajak perlu diupayakan peningkatan kepatuhan wajib pajak. Dalam Visi dan Misi Direktorat Jenderal Pajak, Misi pertama adalah mengumpulkan penerimaan berdasarkan kepatuhan pajak sukarela yang tinggi dan penegakan hukum yang adil. (DJP, 2015).<sup>22</sup>

Salah faktor yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak adalah persepsi keadilan yang dirasakan oleh wajib pajak. Persepsi keadilan tersebut terbentuk jika wajib pajak menyadari hak-haknya, mengharapkan agar hak-hak tersebut terpenuhi<sup>23</sup>

<sup>20</sup> Siti Kurnia Rahayu, *Op Cit*, hlm. 139

<sup>21</sup> *Ibid*, hlm. 138

<sup>22</sup> Direktorat Jenderal Pajak, 2017, *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2016*, Jakarta.

<sup>23</sup> L.Y. Hari Sih Advianto Pengakuan Dan Perlindungan Hukum Hak Hak Wajib Pajak Dalam Sistem Hukum Pajak Indonesia, Simposium Nasional Keuangan Negara/ SNKN 2018, <https://jurnal.bppk.kemenkeu.go.id/snkn/article/download/251/130/>

dan jika pada kenyataannya mereka menerima perlakuan yang adil atas hak-hak tersebut maka wajib pajak akan lebih bersedia untuk menjadi patuh terhadap kewajiban perpajakan. (OECD,2010). Cara-cara otoritas perpajakan berinteraksi dengan wajib pajak akan mempengaruhi persepsi publik tentang sistem perpajakan dan tingkat kepatuhan sukarela. Wajib pajak yang menyadari hak-haknya, mengharapkan agar hak-hak tersebut terpenuhi dan jika pada kenyataannya mereka menerima perlakuan yang adil atas hak-hak tersebut maka wajib pajak akan lebih bersedia untuk menjadi patuh terhadap ketentuan perpajakan.<sup>24</sup>

### **C. Perlindungan Hukum terhadap Hak-Hak Wajib Pajak**

Rumusan hak-hak wajib pajak yang disusun oleh oleh *OECD Committee of Fiscal Affairs Forum on Tax Administration* merupakan hasil survey pada negara-negara responden. Rumusan tersebut lebih berlaku secara umum, dibandingkan dengan hak-hak wajib pajak yang diberlakukan pada satu negara. Dalam buku ini pengakuan dan perlindungan hukum hak-hak wajib pajak dalam sistem hukum pajak Indonesia mengacu rumusan OECD meliputi:<sup>25</sup>

- *The right to be informed, assisted and heard* (hak untuk memperoleh informasi, bimbingan dan didengarkan)
- *The right of appeal* (hak banding)
- *The right to pay no more than the correct amount of tax* (hak untuk membayar tidak lebih dari jumlah pajak yang benar)
- *The right to certainty* (hak atas kepastian)
- *The right to privacy* (hak privasi)
- *The right to confidentiality and secrecy* (hak atas kerahasiaan).
- *The Right to Retain Representation*, (hak untuk menunjuk kuasa wajib pajak untuk mewakili kepentingannya).

---

<sup>24</sup> OECD, 1999, *Committee of Fiscal Affairs Forum on Strategic Management, General Administrative Principles-GAP001 Principles of Good Tax Administration-Practice Note* <https://www.oecd.org/tax/administration/1907918.pdf>

<sup>25</sup> *Ibid*

## 1. The Right To Be Informed, Assisted And Heard

Hak untuk mendapat informasi, bantuan dan didengarkan keluhannya, adalah hak yang berkaitan dengan tujuan agar Wajib Pajak dapat menjalankan kewajiban perpajakannya dengan benar. Wajib Pajak juga berhak diberi informasi yang benar tentang hak-haknya sehubungan dengan kewajiban perpajakan yang harus dilakukannya. Wajib Pajak memiliki hak untuk mengetahui apa yang harus mereka lakukan untuk mematuhi ketentuan peraturan perundang-undangan.

Hak untuk mendapat bantuan, dalam hal ini adalah bantuan berupa bimbingan dan pembinaan agar wajib pajak dapat melaksanakan kewajiban perpajakan dengan baik dan benar. Hak ini berkaitan dengan dua arah komunikasi antara wajib pajak dengan administrasi pajak. Komunikasi dapat berasal dari administrasi pajak apabila terdapat informasi dan ketentuan-ketentuan yang dipandang perlu untuk diketahui wajib pajak. Cara yang dilakukan dapat dengan penyebaran informasi secara masal melalui media masa, pengiriman *flyer* atau melakukan konseling. Komunikasi dapat bersumber dari wajib pajak jika wajib pajak membutuhkan informasi dan pengetahuan dari pihak administrasi perpajakan. wajib pajak dapat meminta konsultasi secara khusus atas permasalahan perpajakan yang dihadapinya.

Hak untuk didengarkan keluhannya adalah menyangkut pernyataan ketidaksetujuan atas tindakan administrasi perpajakan dan ketidakpuasan atas terhadap pelayanan yang diberikan kepada Wajib Pajak. Dalam memenuhi hak wajib pajak, administrasi perpajakan wajib memberikan pelayanan administratif kepada wajib pajak. Administrasi pajak membuka diri terhadap keluhan, kritik dan masukan dari wajib pajak agar pelayanan yang diberikan kepada wajib pajak dapat memenuhi ekspektasi dari wajib pajak.

Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan mengatur prosedur administrasi perpajakan. Prosedur administrasi perpajakan diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang KUP dan telah mengalami beberapakali perubahan,

terakhir dengan Nomor 28 Tahun 2007 (UU KUP). Dalam UU KUP diatur hak-hak wajib pajak terkait dengan kegiatan administrasi perpajakan. Penjelasan Umum UU KUP menyatakan bahwa tugas administrasi perpajakan adalah berperan aktif dalam melaksanakan pengendalian administrasi pemungutan pajak yang meliputi tugastugas pembinaan, penelitian, pengawasan, dan penerapan sanksi administrasi. Pembinaan masyarakat Wajib Pajak dapat dilakukan melalui berbagai upaya, antara lain pemberian penyuluhan pengetahuan perpajakan baik melalui media masa maupun penerangan langsung dalam masyarakat. Hal ini termuat juga dalam konsideran Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 dan perubahannya.

Namun jika dilihat dari ketentuan pasal per pasal dalam UU KUP, tidak ada muatan yang secara khusus mengatur tentang pengakuan atas *The right to be informed, assisted and heard* (hak untuk memperoleh informasi, bimbingan dan didengarkan). Hal ini bertentangan dengan konsideran dan penjelasan umum Undang-undang tersebut. Pengaturan *The right to be informed, assisted and heard* meskipun disebutkan dalam penjelasan umum, namun dalam batang tubuh Undang-Undang tidak diatur.

Pengaturan tentang *The right to be informed, assisted and heard*, diatur dalam Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 Tentang Pelayanan Publik. Pelayanan publik adalah kegiatan atau rangkaian kegiatan dalam rangka pemenuhan kebutuhan pelayanan sesuai dengan peraturan perundang-undangan bagi setiap warga negara dan penduduk atas barang, jasa, dan/atau pelayanan administratif yang disediakan oleh penyelenggara pelayanan publik atau yaitu setiap institusi penyelenggara negara, korporasi, lembaga independen yang dibentuk berdasarkan undang-undang untuk kegiatan pelayanan publik, dan badan hukum lain yang dibentuk semata-mata untuk kegiatan pelayanan publik.

Dalam melaksanakan ketentuan Undang-undang tentang layanan publik, Kementerian Keuangan telah menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 88/PMK.01/2013 Tentang Penyusunan, Penetapan, Dan Penerapan Standar Pelayanan Di

Lingkungan Kementerian Keuangan. Kementerian Keuangan telah menerapkan standar pelayanan dalam memberikan pelayanan kepada publik agar terjadi keseragaman penyelenggaraan pelayanan publik di lingkungan Kementerian Keuangan dan agar dapat diselenggarakan secara efektif dan efisien, sesuai dengan ruang lingkup tugas dan fungsinya serta asas-asas tata kelola pemerintahan yang baik guna meningkatkan kualitas pelayanan yang diberikan oleh unit-unit organisasi di lingkungan Kementerian Keuangan. Direktorat Jenderal Pajak sebagai Instansi penyelenggara layanan publik telah menerapkan penyusunan Standar Pelayanan. Dengan diterbitkannya Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep - 378/PJ/2013 Tentang Penetapan Standar Pelayanan Pada Kantor Pelayanan Pajak, dalam rangka mewujudkan penyelenggaraan pelayanan publik sesuai dengan asas penyelenggaraan pemerintahan yang baik dan guna mewujudkan kepastian hak dan kewajiban berbagai pihak yang terkait dengan penyelenggaraan pelayanan, setiap penyelenggara pelayanan publik wajib menetapkan standar pelayanan. Demikian juga Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER - 27/PJ/2016 Tentang Standar Pelayanan Di Tempat Pelayanan Terpadu Kantor Pelayanan Pajak.

*The right to be informed, assisted and heard*, juga diatur dalam Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan. Pasal-pasal yang mengandung unsur pemenuhan *The right to be informed, assisted and heard*, adalah:

- Pasal 3 huruf g mengatur bahwa tujuan undang-undang ini adalah agar memberikan pelayanan yang sebaik-baiknya kepada warga masyarakat.
- Pasal 46 ayat (1) mengatur bahwa bahwa Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan memberikan sosialisasi kepada pihak-pihak yang terlibat mengenai dasar hukum, persyaratan, dokumen, dan fakta yang terkait sebelum menetapkan dan/atau melakukan Keputusan dan/atau Tindakan yang dapat menimbulkan pembebanan bagi warga masyarakat. termasuk informasi yang wajib

disampaikan kepada masyarakat adalah pedoman umum standar operasional prosedur pembuatan keputusan.

- Pasal 75 mengatur bahwa warga masyarakat yang dirugikan terhadap Keputusan dan/atau Tindakan dapat mengajukan upaya administratif kepada Pejabat Pemerintahan atau Atasan Pejabat yang menetapkan dan/atau melakukan keputusan dan/atau tindakan, berupa keberatan; dan banding.

Dalam rangka pemenuhan atas hak wajib pajak atas *The right to be informed, assisted and heard*, telah dibuat struktur hukum berupa instansi yang secara khusus menangani masalah tersebut, yaitu:

- 1) Pembentukan Kantor Layanan Informasi dan Pengaduan Direktorat Jenderal Pajak (KLIP DJP). KLIP DJP dibentuk berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 174/PMK.01/2012 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kantor Layanan Informasi dan Pengaduan Direktorat Jenderal Pajak. Dan Pedoman penyelenggaraannya diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2014 tentang Penyelenggaraan Pelayanan Pada Kantor Layanan Informasi dan Pengaduan.

- 2) Pengangkatan *Account Representative* pada Kantor Pelayanan Pajak

Layanan pemberian informasi dan penanganan keluhan Wajib Pajak berupa layanan konsultasi dan konseling yang dilakukan secara individual kepada Wajib Pajak dilaksanakan oleh *Account Representative*, yang ditempatkan pada setiap kantor pelayanan pajak. Petugas *Account Representative* diangkat berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79/PMK.01/2015 Tentang *Account Representative* yang menjalankan fungsi pelayanan dan konsultasi.

Jika masyarakat merasa tidak puas atas pemenuhan *The right to be informed, assisted and heard*, maka masyarakat dapat mengajukan pengaduan, dimana penanganan pengaduan dapat diselesaikan secara internal pada Penyelenggara Pelayanan Publik atau kepada atasannya. Pengaduan dapat

juga melalui Lembaga Ombudsman, serta melalui sengketa pada peradilan tata usaha negara.

Khusus mengenai perpajakan yang dikelola Pemerintah Pusat, Pengaduan atas layanan perpajakan dapat juga diajukan kepada Komite Pengawas Perpajakan dibentuk berdasarkan ketentuan Pasal 36C Undang-Undang KUP. Komite Pengawas Perpajakan adalah komite non struktural dan bersifat mandiri yang bertugas membantu Menteri Keuangan dalam melakukan pengawasan terhadap kebijakan perpajakan dan pelaksanaan administrasi perpajakan.

## 2. The Right of Appeal

*The right of appeal* dapat diartikan upaya perlawanan hukum terhadap segala keputusan yang dibuat oleh administrasi pajak kepada wajib pajak. *The right of appeal*, dilakukan dengan cara upaya hukum litigasi melalui badan peradilan. Upaya hukum dapat dilakukan terhadap keputusan-keputusan yang dibuat oleh administrasi pajak tadi adalah keputusan yang bersifat individual-konkret (*beschikking*), wajib pajak yang tidak setuju dengan koreksi-koreksi atas pelaporan pajaknya dalam pemeriksaan pajak, wajib pajak diberikan hak untuk menyelesaikan pada lembaga internal administrasi pajak, namun jika masih tidak puas dengan keputusan yang dibuat pada lembaga internal administrasi pajak maka wajib pajak berhak untuk mengajukan bandingnya kepada badan peradilan.

Pengakuan dan perlindungan hukum atas *The right of appeal* diberikan kepada wajib pajak yang diatur dalam UU KUP. UU KUP telah memberikan pengaturan atas pemenuhan *The right of appeal*, melalui dua bentuk perlindungan yaitu perlindungan hukum yang bersifat preventif, dimana wajib pajak diberikan kesempatan untuk atau didengar pendapatnya sebelum keputusan pemerintah yang mendapat bentuk definitif dan wajib pajak dapat mengajukan keberatan (*inspraak*) atas ketetapan perpajakan. Jika wajib pajak tidak puas atas hasil dari perlindungan hukum yang bersifat preventif, maka wajib pajak dapat menggunakan haknya yang diberikan oleh pasal-pasal



mengenai perlindungan hukum represif bertujuan menyelesaikan sengketa.

Substansi hukum pajak yang memberikan pengaturan mengenai *The right of appeal*, adalah sebagai berikut:

- Pasal 31 UU KUP, dalam pasal ini diatur tentang tatacara pemeriksaan, dimana administrasi pajak diwajibkan untuk memberitahukan hasil pemeriksaan kepada wajib pajak, dan wajib pajak diberi kesempatan untuk melakukan pembahasan tentang hasil termuan pemeriksaan.
- Pasal 36 ayat (1) huruf d UU KUP, dalam pasal ini diatur tentang keharusan untuk membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa: 1) penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan; atau 2. pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan wajib pajak.
- Pasal 25 UU KUP, mengatur tentang hak wajib pajak untuk mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atas surat ketetapan pajak dan pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga yang tidak disetujuinya.
- Pasal 36 UU KUP mengatur tentang hak wajib pajak untuk mengajukan Permohonan Pengurangan, Penghapusan, atau Pembatalan Ketetapan Pajak.
- Pasal 27 ayat (1) UU KUP, mengatur hak wajib pajak untuk melakukan banding atas keputusan keberatan kepada Pengadilan Pajak.
- Pasal 23 UU KUP mengatur tentang gugatan wajib pajak atau gugatan penanggung pajak kepada badan peradilan pajak, atas keputusan administrasi pajak yang tidak dapat diajukan upaya keberatan.
- Undang-undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, merupakan Dasar pembentukan Pengadilan Pajak.

Struktur hukum pajak dalam memberikan pemenuhan atas *The right of appeal*, adalah dengan adanya Direktorat Keberatan dan Banding dan adanya Bidang Keberatan dan Banding pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak yang dibentuk berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 206.2/PMK.01/2014 Tentang Organisasi Dan Tata Kerja

Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak. Dan terbentuknya Pengadilan Pajak sebagai lembaga yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia untuk penyelesaian Sengketa Pajak.

Budaya hukum pajak Indonesia menunjukkan bahwa masyarakat wajib pajak memiliki kesadaran dalam mempergunakan *The right of appeal*. Data tahun 2015 menunjukkan bahwa jumlah SKP diterbitkan sebanyak 414.246. Dari jumlah tersebut sebanyak 400.814 SKP tidak diajukan keberatan. Dengan demikian sejumlah 13.432 atau sebesar 3,24% dari SKP yang diterbitkan yang mengajukan keberatan. (DJP, 217:45) Di sisi lain data tentang putusan sengketa pajak pada Pengadilan Pajak menunjukkan bahwa jumlah putusan yang diterima oleh Direktorat Jenderal Pajak adalah 5.908. Jumlah sengketa yang tidak dilakukan pemeriksaan adalah persidangan karena pencabutan dan tidak memenuhi persyaratan formal adalah 442, sehingga jumlah yang dilakukan pembahasan materi sengketa adalah 5.466. Jumlah sengketa yang dimenangkan oleh wajib pajak baik seluruhnya atau sebagian adalah 3,255 atau sebesar 60%..<sup>26</sup>

### **3. The Right to Pay No More than the Correct Amount of Tax.**

*The Right to Pay No More than the Correct Amount of Tax* adalah hak wajib pajak untuk membayar pajak tidak melebihi apa yang seharusnya terutang menurut ketentuan perundang-undangan. Jumlah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak harus dapat ditentukan secara pasti oleh peraturan perundang-undangan. Wajib pajak memiliki hak untuk membayar jumlah pajak dengan benar termasuk jumlah bunga atau sanksi pajak.

Pengaturan dalam substansi hukum pajak dapat dilihat pada ketentuanketentuan sebagai berikut:

- Pasal 3 UU KUP diatur bahwa setiap wajib pajak mengisi Surat Pemberitahuan (SPT) dengan benar, lengkap, dan jelas. Selanjutnya dalam penjelasan pasal tersebut

---

<sup>26</sup> Direktorat Jenderal Pajak, 2017, *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2016*, Jakarta.

ditegaskan bahwa fungsi SPT bagi Wajib Pajak Pajak adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang.

- Pasal 12 ayat (1) UU KUP mengatur bahwa setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak.
- Pasal 12 ayat (3) UU KUP diatur bahwa apabila Direktur Jenderal Pajak mendapatkan bukti jumlah pajak yang terutang menurut SPT tidak benar, Direktur Jenderal Pajak menetapkan jumlah pajak yang terutang.

Sistem pemungutan pajak Indonesia menganut *self assessment system*. Dalam sistem ini wajib pajak harus menghitung sendiri, memperhitungkan dan menyetorkan serta melaporkan jumlah pajak terutang, sesuai ketentuan perpajakan. besaran pajak yang terutang diatur dalam hukum pajak materiil.

Hukum pajak materiil (*materiil recht = substantive law*) yaitu hukum pajak material yang membuat norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa-siapa yang harus dikenakan pajak-pajak ini, berapa besar pajaknya, dengan perkataan lain segala sesuatu tentang timbulnya, besarnya, hapusnya hutang pajak dan hubungan hukum antara pemerintah dan Wajib Pajak. ( Brotodihardjo, 2008:44). Hukum pajak materiil diatur dalam Undang-undang Pajak yang mengatur tentang hukum pajak material yaitu:

- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Pajak Penghasilan, sebagaimana telah beberapakali diubah terakhir dengan (sttd) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tanggal 23 Sept 2008 (UU PPh).
- Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, sttd Undang-

- Undang Nomor 42 Tahun 2009 tanggal 15 Okt 2009 (UU PPN);
- Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi Dan Bangunan std Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994. (UU PBB).
  - Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai (UU BM);
  - Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanaan std, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 (UUPb)
  - Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai, std. Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007.
  - Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tanggal 15 September 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah. (UUPDRD)

#### 4. The Right to Certainty

*The right to certainty* adalah hak wajib pajak atas kepastian hukum. Negara Republik Indonesia adalah negara hukum. Hukum bertujuan untuk mewujudkan kepastian (*certainty*), keadilan (*justice*), dan kebergunaan (*utility*). *Legal certainty* penting untuk menjamin prediktabilitas kegiatan ekonomi, keadilan penting untuk menjamin pemerataan, dan kebergunaan penting untuk memastikan bahwa kebebasan yang dinikmati terukur dan teratur berdasarkan ketentuan yang disepakati bersama. (Asshiddiqie, 2016: 204).

Kepastian hukum dapat dimaknakan bahwa seseorang akan dapat memperoleh sesuatu yang diharapkan dalam keadaan tertentu. Kepastian dapat diartikan sebagai kejelasan norma sehingga dapat dijadikan sebagai pedoman bagi masyarakat yang dikenakan peraturan ini. Pengertian kepastian tersebut dapat dimaknai bahwa ada kejelasan dan ketegasan terhadap pelaku hukum di masyarakat. Hal ini untuk tidak menimbulkan banyak salah tafsir. Van Apeldoorn mengatakan bahwa kepastian hukum yaitu adanya kejelasan skenario perilaku yang bersifat umum dan mengikat semua warga masyarakat termasuk konsekuensi-konsekuensi hukumnya.

Kepastian hukum dapat juga berarti hal yang dapat ditentukan oleh hukum dalam hal-hal yang konkret. (Sadino, 1990: 25).

Hukum pajak materiil dalam memberi kepastian hukum adalah dengan cara memberi pengaturan yang jelas dan tegas dan menimbulkan multi tafsir. hukum pajak material yang membuat norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa-siapa yang harus dikenakan pajak-pajak ini, berapa besar pajaknya, dengan perkataan lain segala sesuatu tentang timbulnya, besarnya, hapusnya hutang pajak dan hubungan hukum antara pemerintah dan Wajib Pajak. Sedangkan hukum pajak formil peraturan-peraturan mengenai cara-cara untuk menjelmakan hukum material tersebut menjadi kenyataan. Maksud hukum pajak formil adalah untuk melindungi baik fiskus (otoritas perpajakan) maupun wajib pajak, jadi untuk memberikan jaminan bahwa hukum pajak materialnya dapat dilaksanakan setepat-tepatnya.<sup>27</sup>

Hukum pajak formil dan hukum pajak materiil berusaha memberikan kepastian hukum bagi wajib pajak dengan cara selalu melakukan perubahan setiap kali terjadi perubahan ekonomi, sosial dan teknologi kondisi yang signifikan. Perubahan tersebut sejalan dengan prinsip legalitas bahwa setiap peristiwa dan keadaan yang menimbulkan konsekuensi pajak harus ada hukum yang mengaturnya. Komitmen untuk menyesuaikan dengan perkembangan dan perubahan tertuang dalam bagian konsideran perubahan undang-undang.

Contoh ketentuan yang memberikan kepastian hukum adalah ketentuan Pasal 13 ayat (4) UUKUP diatur bahwa besarnya pajak yang terutang yang diberitahukan oleh Wajib Pajak dalam Surat Pemberitahuan menjadi pasti sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan apabila dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak tidak diterbitkan surat ketetapan pajak. Jaminan

---

<sup>27</sup> Brotodihardjo, Santoso, 2008, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, cetakan 20, Bandung, PT Refika Aditama, hal. 44-55

kepastian hukum dalam pasal ini adalah bahwa wajib pajak diberikan kepastian jika dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak tidak diterbitkan surat ketetapan pajak, maka jumlah pajak yang terutang yang dihitung sendiri dan dilaporkan wajib pajak menjadi pasti.

Dalam rangka memberikan *The right to certainty*, pada hukum administrasi perpajakan telah dilakukan reformasi administrasi perpajakan. Kementerian Keuangan melakukan Reformasi Birokrasi melalui 3 Pilar Utama yaitu 1) Pilar Organisasi, 2) Pilar Proses bisnis, dan 3) Pilar Sumber Daya Manusia (SDM). Salah satu hasil reformasi birokrasi yang memiliki dampak terhadap pemberian hak atas kepastian hukum dalam hukum administrasi pajak adalah Penataan Tata Laksana *Standard Operating Procedures* (SOP). Tujuan dari penyusunan SOP adalah memberikan layanan yang prima kepada publik, melalui: 1) Layanan yang terukur dan pasti dalam hal waktu penyelesaian, 2) Persyaratan administrasi yang harus dipenuhi; dan 3) Biaya yang harus dikeluarkan.

## 5. The Right to Privacy

Wajib Pajak memiliki hak agar otoritas pajak tidak mengganggu privasi mereka. Dalam prakteknya, hak privasi ditafsirkan sebagai usaha untuk menghindari pencarian informasi yang tidak masuk akal dan permintaan informasi yang tidak relevan dengan alasan untuk penetapan pajak. Ketentuan hukum secara umum berlaku sangat ketat berlaku untuk masuk ke tempat tinggal atau tempat usaha seseorang. Di beberapa negara, berlaku bahwa kunjungan ke wajib pajak memerlukan persetujuan dari wajib pajak. Di sebagian besar negara diberikan hak bagi wajib pajak jika keberatan dengan kunjungan petugas pajak yang memasuki rumah wajib pajak. Demikian pula terdapat negara yang mengatur peraturan yang ketat yang diberlakukan untuk mendapatkan informasi dari pihak ketiga mengenai urusan wajib pajak.

Hak privasi yang berlaku di Indonesia, tidak terdapat Undang-undang khusus mengatur tentang hak privasi. Demikian juga hak privasi bagi wajib pajak, tidak ada undang-

undang yang secara khusus mengatur tentang batasan-batasan hak privasi. Secara eksplisit Pasal 28G UUD 1945 mengatur bahwa "Setiap orang berhak atas perlindungan diri pribadi, keluarga, kehormatan, martabat dan harta benda yang di bawah kekuasaannya, serta berhak atas rasa aman dan perlindungan dari ancaman ketakutan untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu yang merupakan hak asasi. Namun demikian pasal-pasal pengaturan atas hak privasi secara tersurat, tidak ditemui dalam sistem hukum perpajakan.

Pasal 29 ayat (3) UU KUP justru mewajibkan wajib pajak untuk memperlihatkan, memberi kesempatan atau memberi keterangan. Hal ini berarti akses pemeriksa terhadap data memerlukan persetujuan dari Wajib Pajak. Wajib Pajak yang diperiksa wajib memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak; memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan; dan/atau memberikan keterangan lain yang diperlukan.

Penerapan hak privasi wajib pajak secara umum adalah dalam bentuk pemberian hak bagi wajib pajak untuk menolak memberikan keterangan atau memberikan izin bagi aparat perpajakan untuk mendapatkan informasi dan hal-hal lain yang tidak berkaitan dengan tujuan penegakan hukum pajak. Informasi yang bersifat pribadi atau informasi lain tentang wajib pajak yang tidak relevan dengan kewajiban perpajakan perlu dilindungi dalam rangka melindungi diri pribadi, keluarga, kehormatan, martabat dan harta benda yang di bawah kekuasaannya, serta berhak atas rasa aman dan perlindungan dari ancaman ketakutan untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu yang merupakan hak asasi", sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28G UUD 1945.

Dalam kegiatan penyidikan pajak, Penyidik berkewajiban untuk melaksanakan pekerjaannya berdasarkan Undang-Undang KUP, Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana, Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, dan ketentuan

peraturan perundang-undangan lainnya. Selain itu Penyidik Pajak juga wajib memperhatikan asas-asas hukum yang berlaku, termasuk asas praduga tak bersalah, asas persamaan di muka hukum. (Gunadi, 2016: 531). Demikian juga dalam kegiatan Penagihan Pajak diatur kewenangan Juru Sita Pajak untuk dapat memasuki dan memeriksa semua ruangan termasuk membuka lemari, laci, dan tempat lain untuk menemukan objek sita di tempat usaha, di tempat kedudukan, atau di tempat tinggal Penanggung Pajak, atau di tempat lain yang dapat diduga sebagai tempat penyimpanan objek sita. Namun Juru Sita Pajak harus memperhatikan norma yang berlaku dalam masyarakat, misalnya, dengan terlebih dahulu meminta izin dari Penanggung Pajak.

Meskipun tidak ada aturan yang secara spesifik dalam hukum pajak mengenai hak privasi wajib pajak, namun pelaksanaan hukum pajak tetap harus menghormati atas hak privasi wajib pajak berdasarkan asas-asas hukum seperti asas kepatutan dan kepatantasan, serta menghormati norma-norma umum yang berlaku dimasyarakat. Dan dalam memberikan hak privasi, data dan informasi tentang wajib pajak harus dirahasiakan, dan dipergunakan untuk kepentingan perpajakan. Hal ini lebih lanjut dibahas dalam pembahasan *The Right to Confidentiality and Secrecy*.

## 6. The Right to Confidentiality and Secrecy

*The Right to Confidentiality and Secrecy* adalah hak atas kerahasiaan yang berarti adalah bahwa informasi yang tersedia bagi otoritas pajak mengenai urusan Wajib Pajak bersifat rahasia dan hanya akan digunakan untuk tujuan yang ditentukan dalam peraturan pajak. Setiap pejabat dilarang memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka jabatan atau pekerjaannya untuk menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pasal 34 UU KUP merupakan penerapan atas *The Right to Confidentiality and Secrecy*. Dalam Pasal tersebut diatur bahwa Pejabat termasuk semua aparat baik aparat perpajakan atau petugas pajak lain seperti tenaga ahli yang dipekerjakan dalam



administrasi perpajakan. Menjaga kerahasiaan adalah tidak memberikan informasi berkenaan dengan wajib pajak kepada pihak manapun kecuali diperkenankan atau diwajibkan oleh undang-undang. Untuk mengungkapkan kerahasiaan wajib pajak harus dengan izin tertulis dari Menteri Keuangan.

Pasal 41 ayat (1), merupakan sanksi hukuman dalam pelanggaran terhadap kerahasiaan wajib pajak dan digolongkan sebagai sanksi pidana. Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah). Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhinya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling banyak Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah). Penuntutan terhadap tindak pidana hanya dilakukan atas pengaduan orang yang kerahasiaannya dilanggar.

## **7. The Right to Retain Representation**

Wajib pajak memiliki hak untuk menunjuk wakil resmi untuk dapat mewakili kepentingan mereka dalam berhubungan dengan administrasi pajak. Pasal 32 ayat (3) UU KUP mengatur bahwa orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan. Dalam penjelasan pasal ini dijelaskan bahwa ketentuan ini dimaksudkan untuk memberikan kelonggaran dan kesempatan bagi wajib pajak untuk meminta bantuan pihak lain yang memahami masalah perpajakan sebagai kuasanya, untuk dan atas namanya, membantu melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan wajib pajak. Bantuan tersebut meliputi pelaksanaan kewajiban formal dan material serta pemenuhan hak Wajib Pajak yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Yang dimaksud dengan kuasa adalah orang yang menerima kuasa khusus dari Wajib Pajak untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban perpajakan tertentu dari Wajib

Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Untuk dapat ditunjuk sebagai kuasa wajib pajak atau kuasa hukum wajib pajak, diperlukan kompetensi tertentu, agar dapat mewakili kepentingan wajib pajak dengan benar.

Dalam Pasal 32 ayat (3a) UU KUP, diberikan wewenang kepada Menteri Keuangan untuk menentukan persyaratan mengenai kuasa wajib pajak. Dalam Peraturan Menteri keuangan Nomor 229/PMK.03/2014 mengatur tentang pihak yang dapat mewakili dalam menjalankan kewajiban perpajakan. Penentuan persyaratan ditujukan agar pihak yang dapat mewakili kepentingan wajib pajak adalah pihak yang kompeten di bidang perpajakan, sehingga cakap untuk bertindak sebagai kuasa Wajib Pajak.

Pasal 34 UU Pengadilan Pajak mengatur tentang kuasa hukum. Pada ayat (1) pasal ini diatur bahwa para pihak yang bersengketa masing-masing dapat didampingi atau diwakili oleh satu atau lebih kuasa hukum dengan Surat Kuasa Khusus. Untuk menjadi kuasa hukum, harus memenuhi syarat yaitu kuasa hukum adalah Warga Negara Indonesia dan mempunyai pengetahuan yang luas dan keahlian tentang peraturan perundang-undangan perpajakan, serta syarat lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 61/PMK.01/2012 tentang Persyaratan Untuk Menjadi Kuasa Hukum Pada Pengadilan Pajak, diatur bahwa setiap orang perseorangan yang akan menjadi Kuasa Hukum pada Pengadilan Pajak, harus memiliki izin kuasa hukum dari Ketua Pengadilan Pajak.

Dengan demikian pengakuan dan perlindungan hukum atas hak-hak wajib pajak dalam sistem hukum pajak adalah perintah konstitusi dan konsekuensi negara Republik Indonesia sebagai negara hukum. Dalam uraian di atas dapat disimpulkan bahwa hak-hak wajib pajak yang diakui di berbagai negara, telah mendapat pengakuan dan perlindungan hukum dalam sistem hukum pajak Indonesia. Pengakuan dan perlindungan hukum ditunjukkan dengan adanya substansi hukum pajak berupa peraturan perundang-undangan, struktur hukum pajak berupa instansi atau lembaga yang

menanganinya, serta budaya hukum yang mencerminkan perlakuan wajib pajak, yang telah mengakomodir terlaksananya pengakuan dan perlindungan hukum bagi hak-hak wajib pajak.

Bentuk pengakuan dan perlindungan hukum atas tiap-tiap hak wajib pajak tidak sama kadarnya. *The right to be informed, assisted and heard* (hak untuk memperoleh informasi, bimbingan dan didengarkan), pengaturannya tidak secara langsung diatur dalam sistem hukum pajak yaitu undang-undang KUP, melainkan dalam undang-undang administrasi dan undang-undang pelayanan publik. Namun demikian dalam sistem hukum pajak telah terdapat struktur hukum (*legal structure*) yang memberikan pengakuan dan perlindungan hukum atas *The right to be informed, assisted and heard*.

*The right to privacy* (hak privasi) juga tidak diatur secara definitif dalam sistem hukum pajak, sehingga pelaksanaannya berlaku asas-asas hukum secara umum. Sedangkan hak-hak yang lain yaitu *The right of appeal*, *The right to pay no more than the correct amount of tax*, *The right to certainty*, *The right to confidentiality and secrecy*, dan *The Right to Retain Representation* telah mendapat pengakuan dan perlindungan dengan tegas dalam sistem hukum pajak Indonesia.

#### **D. Hak Negara Memungut Pajak**

Menurut Mardiasmo terdapat beberapa teori yang menjelaskan pemberian hak kepada negara untuk memungut pajak, teori-teori tersebut antara lain adalah:

##### **a. Teori Asuransi**

Negara melindungi keselamatan jiwa, harta benda, dan hak-hak rakyatnya. Oleh karena itu rakyat harus membayar pajak yang diibaratkan sebagai suatu premi asuransi karena memperoleh jaminan perlindungan tersebut.

##### **b. Teori Kepentingan**

Pembagian beban pajak kepada rakyat didasarkan pada kepentingan masing-masing orang. Semakin besar kepentingan seseorang terhadap negara, makin tinggi pajak yang harus dibayar.

c. Teori Daya Pikul

Beban pajak untuk semua orang harus sama beratnya, untuk mengukur daya pikul dapat digunakan 2 pendekatan, yaitu:

- 1) Unsur objektif, dengan melihat besarnya penghasilan atau kekayaan yang dimiliki oleh seseorang.
- 2) Unsur subjektif, dengan memperhatikan besarnya kebutuhan materiil yang harus dipenuhi.

d. Teori Bakti

Dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada hubungan rakyat dengan negaranya. Sebagai warga negara yang berbakti, rakyat harus selalu menyadari bahwa pembayaran pajak adalah sebagai suatu kewajiban.

e. Teori Asas Daya Beli

Dasar keadilan terletak pada akibat pemungutan pajak. Maksudnya memungut pajak berarti menarik daya beli dari rumah tangga masyarakat untuk rumah tangga negara. Selanjutnya negara akan menyalurkannya kembali ke masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesejahteraan masyarakat. Dengan demikian kepentingan seluruh masyarakat lebih diutamakan.



---

## **BAB 5**

# **ASAS-ASAS PEMUNGUTAN PAJAK**

---

### **A. Asas-asas Pemungutan Pajak**

Dalam pelaksanaan pemungutan pajak dikenal adanya asas-asas pelaksanaan pemungutan pajak, tata cara pemungutan pajak dan sistem pemungutan pajak.

Asas-asas pelaksanaan pemungutan pajak dapat dijumpai adanya beberapa asas, yaitu: asas yuridis, asas ekonomis, asas umum dan merata, asas domisili, asas sumber, asas kebangsaan, asas waktu, asas rentabilitas dan asas resiprositas.<sup>28</sup>

#### **1. Asas Yuridis**

Asas ini mensyaratkan bahwa pemungutan pajak harus berdasar undang-undang, artinya pemungutan pajak tersebut harus terlebih dulu mendapat persetujuan rakyat (melalui wakil-wakil rakyat).

Di Indonesia hal tersebut tertuang dalam Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 yang berbunyi: "Segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang", yang setelah dilakukan amandemen ketiga Undang Undang Dasar 1945 selanjutnya dicantumkan dalam Pasal 23 A, yang berbunyi: "Pajak dan

---

<sup>28</sup> Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan Indonesia : Konsep dan Aspek Formal*, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2010, hlm. 42

pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang”.

Jadi ketentuan-ketentuan tersebut (khususnya yang terbaru yaitu Pasal 23 A) dapat dikatakan merupakan sumber hukum formal dari pajak. Dari ketentuan Pasal 23 A amandemen Undang Undang Dasar 1945 tersebut lalu muncul pertanyaan, mengapa pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang?

Untuk menjawab pertanyaan tersebut tidak cukup hanya menyatakan, karena Pasal 23 A menentukan atau mengatur demikian. Ketentuan atau Pasal 23 A amandemen Undang Undang Dasar 1945 memang merupakan sumber hukum formal dari pajak, tetapi sebenarnya juga tersirat falsafah pajak yang lebih mendalam. Jadi, untuk menjawab pertanyaan di atas maka dapat dikemukakan landasan filosofis dari ketentuan Pasal 23 A tersebut.

Pajak merupakan peralihan kekayaan atau harta dari rakyat kepada pemerintah yang tidak ada imbalannya yang secara langsung dapat ditunjuk. Peralihan kekayaan yang tidak ada imbalannya tersebut dalam kejadian sehari-hari hanya terjadi misalnya karena perampasan, penggarongan, pemberian hadiah secara sukarela dan lain-lain.

Oleh karena itu, agar pemungutan pajak tidak dikatakan sebagai perampokan, penggarongan atau pemberian hadiah secara sukarela maka disyaratkan bahwa pajak sebelum dikenakan kepada rakyat harus mendapat persetujuan dari rakyat.

Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) anggota-anggotanya dipilih secara demokratis oleh rakyat, dan sekaligus mewakili rakyat, sehingga apabila DPR menyetujui rancangan undang-undang tentang pajak maka berarti bahwa undang-undang tentang pajak tersebut juga telah disetujui oleh rakyat.

Dasar/landasan filosofis yang terkandung dalam Pasal 23 A amandemen UUD 1945 tersebut ternyata sama dengan falsafah perpajakan yang dianut di negara-negara maju seperti di Inggris, yang falsafahnya berbunyi: *“No taxation without*

*representation*" dan falsafah di Amerika Serikat berbunyi: "*Taxation without representation is robbery*".

Undang-undang tentang perpajakan menurut Adam Smith harus memenuhi syarat-syarat yaitu syarat yuridis, syarat ekonomis, syarat finansial, dan syarat sosiologis.

Syarat yuridis mengharuskan bahwa undang-undang pajak yang menjadi dasar pelaksanaan perpajakan harus memberikan kepastian hukum, memberikan keadilan, dan juga harus memberikan manfaat.

Syarat ekonomis mensyaratkan bahwa pemerintah dalam memungut pajak harus benar-benar memperhatikan dampak ekonomi pada individu, jangan sampai pajak merupakan beban bagi individu atau warga masyarakat.

Syarat finansial mensyaratkan bahwa dalam pemungutan pajak harus memberikan hasil atau cukup memberikan hasil pada kas negara, jangan sampai biaya yang digunakan untuk memungut pajak melebihi hasil dari pajak.

Syarat sosiologis mensyaratkan bahwa pajak harus dipungut sesuai dengan kebutuhan masyarakat serta memperhatikan keadaan dan situasi masyarakat pada waktu itu. Karena pajak adalah untuk keperluan masyarakat dan dipungut dari anggota masyarakat, maka pungutan pajak harus mendapatkan persetujuan dari masyarakat (Rochmat Soemitro, 2004: 39).

## **2. Asas Ekonomis**

Dalam asas ini disyaratkan bahwa pelaksanaan pemungutan pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- 1) Pajak harus dapat dibayar dari penghasilan rakyat dan tidak boleh menghalangi usahanya dalam menuju ke kebahagiaan rakyat;
- 2) Pajak tidak boleh menghalang-halangi lancarnya usaha perdagangan dan industri atau produksi;
- 3) Pajak tidak boleh bertentangan dengan atau merugikan kepentingan umum. Kepentingan umum jangan sampai



dirugikan, misalnya bantuan terhadap bencana alam menurut saluran-saluran tertentu yang dilakukan oleh orang-orang atau badan dapat dianggap sebagai pengeluaran yang dapat dipergunakan untuk mengurangi jumlah penghasilannya dalam rangka menghitung penghasilan bersih.

### **3. Asas Umum dan Merata**

Umum artinya adalah bahwa dalam asas ini menyatakan bahwa pemungutan pajak harus dikenakan kepada semua orang (yang memenuhi syarat) tanpa pandang bulu dan dan merata artinya tekanan beban pajaknya sama (sesuai dengan kemampuan masing-masing Wajib Pajak )

### **4. Asas Domisili**

Asas ini memberikan kewenangan kepada negara untuk memungut pajak kepada Wajib Pajak (*tax payer*) yang bertempat tinggal di wilayahnya. Dengan kata lain pemungutan pajak didasarkan atas tempat tinggal atau domisili Wajib Pajak. Misalnya, apabila seorang Warga Negara Indonesia (WNI) memperoleh penghasilan dari Indonesia dan dari luar Indonesia maka pemerintah Indonesia berwenang memungut pajak kepada WNI yang bersangkutan baik atas penghasilan yang diperoleh dari Indonesia maupun dari luar tersebut.

### **5. Asas Sumber**

Asas ini memberikan kewenangan kepada negara asal sumber pendapatan yang diperoleh oleh Wajib Pajak. Dengan kata lain pemungutan pajak didasarkan atas letak sumber pendapatan yang diperoleh tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak. Misalnya, jika seorang Warga Negara Asing (WNA) memperoleh penghasilan dari Indonesia, maka berdasar atas asas ini pemerintah Indonesia berwenang memungut pajak kepada WNA tersebut.

### **6. Asas Kebangsaan**

Asas kebangsaan ini menghubungkan pengenaan pajak dengan kebangsaan dari suatu negara sehingga pengenaan/ pemungutan pajak didasarkan atas kebangsaan Wajib Pajak .

Asas ini mengandung dua arti yaitu:

- 1) Dalam arti aktif ; artinya negara berwenang memungut pajak kepada semua warga negaranya dimana pun berada.
- 2) Dalam arti pasif ; artinya negara berwenang untuk memungut pajak terhadap warga negara asing yang tinggal di wilayah negaranya.

#### **7. Asas Waktu**

Asas ini mensyaratkan bahwa pemungutan pajak harus dilakukan pada saat Wajib Pajak dalam keadaan mampu membayar pajak. Misalnya, memungut pajak pada saat rakyat menikmati panen atau saat wajib pajak yang berstatus pegawai mendapat gaji, jangan memungut pajak saat rakyat dalam keadaan paceklik.

#### **8. Asas Rentabilitas**

Asas ini mensyaratkan bahwa biaya pemungutan pajak tidak boleh lebih besar dari pajaknya, atau dengan kata lain pemungutan pajak harus memberikan hasil. Salah satu fungsi pajak adalah fungsi budgetair atau fungsi keuangan, yaitu untuk mendapatkan keuangan yang sebesar-besarnya bagi negara, sehingga jika pemungutan pajak akan merugikan negara atau tidak menghasilkan, maka pemungutan pajak tidak perlu dilakukan.

#### **9. Asas Resiprositas**

Asas ini menyatakan bahwa negara memberikan kebebasan subyektif dengan syarat timbal balik. Misalnya, duta besar suatu negara yang berada di Indonesia dapat dibebaskan membayar pajak tertentu dengan syarat bahwa negara dari duta besar tersebut juga membebaskan duta besar Indonesia di negara sahabat tersebut.

#### **10. The Four Maxims**

Di samping asas-asas tersebut, agar pemungutan pajak itu dirasa adil, maka peraturan pajaknya juga harus adil. Agar peraturan pajak adil, menurut Adam Smith dalam bukunya

*Wealth of Nations* peraturan pajak harus memenuhi 4 syarat, yaitu:<sup>29</sup>

- a. *Equity dan Equality*  
*Equity* adalah kepatutan sesuai dengan rasa keadilan masyarakat (Rochmat Soemitro, 1986: 15-16), sedangkan *Equality* atau kesamaan mengandung arti bahwa dalam keadaan yang sama atau orang yang berada dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama.
- b. *Certainty*: artinya ada kepastian hukum, harus jelas subjek, objek, dan tarif pajaknya.
- c. *Convenience of Payment*: artinya pajak harus dipungut pada saat yang tepat, saat yang paling baik bagi wajib pajak.
- d. *Efisiensi / Economics of Collection*: artinya pemungutan pajak harus memberikan hasil, dilakukan dengan sehemat-hematnya dan jangan sampai biaya pemungutan melebihi pemasukan pajaknya.

---

<sup>29</sup>Soemitro, R. (1990), op.cit., hlm.15.

## B. Asas-asas Terkait dengan Penyusunan Norma Perpajakan

Adapun asas-asas dari Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah sebagai berikut:

1. Asas Keadilan (*Gerechtigkeid*)  
Menurut Apeldoorn, tujuan hukum ialah mengatur pergaulan hidup secara damai. Kepentingan dari perseorangan dan kepentingan golongan-golongan manusia selalu bertentangan satu sama lain. Pertentangan kepentingan ini selalu akan menyebabkan pertikaian, bahkan peperangan antara semua orang melawan semua orang, jika hukum tidak bertindak sebagai perantara untuk mempertahankan perdamaian. Dan hukum mempertahankan perdamaian dengan menimbang kepentingan yang bertentangan secara teliti dan mengadakan keseimbangan diantaranya, karena hukum hanya dapat mencapai tujuan (mengatur pergaulan hidup secara damai) jika ia menuju peraturan yang adil artinya peraturan pada mana terdapat keseimbangan antara kepentingan-kepentingan yang dilindungi, pada mana setiap orang memperoleh sebanyak mungkin yang menjadi bagiannya.<sup>30</sup>
2. Asas Kepastian Hukum (*Rechtzekerheid*).  
Asas kepastian hukum digambarkan oleh Apeldoorn dalam pernyataan bahwa hukum menetapkan peraturan-peraturan umum yang menjadi petunjuk untuk orang-orang dalam pergaulan hidup. Jika hukum semata-mata menghendaki keadilan, jadi semata-mata mempunyai tujuan memberi tiap-tiap orang apa yang patut diterimanya, maka ia tidak dapat membentuk peraturan-peraturan umum. Dan yang terakhir inilah yang harus dilakukan. Adalah syarat baginya untuk dapat berfungsi. Tertib hukum yang tak mempunyai peraturan umum, tertulis atau tidak tertulis tak mungkin. Tak adanya peraturan umum berarti ketidaktentuan yang sungguh-sungguh mengenai apa yang disebut adil atau tidak adil. Dan ketidaktentuan itu selalu akan menyebabkan

---

<sup>30</sup> L.J. van Apeldoorn, *Pengantar Ilmu Hukum (Inleiding Tot de Studie van Het Nederlandse Recht)*, (Jakarta: Pradnya Paramita, 2005), hlm.10-11

perselisihan antara orang-orang, jadi menyebabkan keadaan yang tidak teratur dan bukan keadaan yang teratur. Jadi hukum harus menentukan peraturan umum dan harus menyamaratakan.<sup>31</sup>

Menurut Jan Michiel Otto, kepastian hukum yang sesungguhnya memang lebih berdimensi yuridis. Namun, Otto ingin memberi batasan kepastian hukum yang lebih jauh. Untuk itu, ia mendefinisikan kepastian hukum sebagai kemungkinan bahwa dalam situasi tertentu: (1) tersedia aturan-aturan hukum yang jelas (jernih), konsisten dan mudah diperoleh (*accessible*), diterbitkan oleh dan diakui karena (kekuasaan) negara; (2) instansi-instansi penguasa (pemerintahan) menerapkan aturan-aturan hukum tersebut secara konsisten dan juga tunduk dan taat kepadanya; (3) warga secara prinsipil menyesuaikan perilaku mereka terhadap aturan-aturan tersebut; (4) hakim-hakim (peradilan) yang mandiri dan tidak berpihak menerapkan aturan-aturan hukum tersebut secara konsisten sewaktu mereka menyelesaikan sengketa hukum; dan (5) keputusan peradilan secara konkret dilaksanakan.<sup>32</sup>

Kepastian hukum merupakan ciri yang tidak dapat dipisahkan dari hukum, terutama untuk norma hukum tertulis. Hukum tanpa nilai kepastian akan kehilangan makna karena tidak lagi dapat dijadikan pedoman perilaku bagi semua orang. *Ubi jus incertum, ibi jus nullum* yang artinya dimana tiada kepastian hukum, disitu tidak ada hukum.<sup>33</sup>

Menurut Satjipto Rahardjo, kepastian hukum adalah "*Sicherheit des Rechts Selbst*" (kepastian tentang hukum itu sendiri). Ada empat hal yang berhubungan dengan makna kepastian hukum. Pertama, bahwa hukum itu positif, artinya bahwa ia adalah perundang-undangan (*gesetzliches recht*). Kedua, bahwa hukum ini didasarkan pada fakta (*tatsachen*), bukan suatu rumusan tentang penilaian yang

---

<sup>31</sup>*Ibid.*

<sup>32</sup> Jan Michiel Otto, *Kepastian Hukum di Negara Berkembang*, Terjemahan Tristram Moeliono (Jakarta: Komisi Hukum Nasional, 2003), hlm.5.

<sup>33</sup>Shidarta, *Moralitas Profesi Hukum, Suatu Tawaran Kerangka Berpikir*, (Jakarta: Refika Aditama, 2006), hlm.82.

nanti akan dilakukan oleh hakim, seperti “kemauan baik”, “kesopanan.” Ketiga, bahwa fakta itu harus dirumuskan dengan cara yang jelas sehingga menghindari kekeliruan dalam pemaknaan, di samping juga mudah dilaksanakan. Keempat, hukum positif itu tidak boleh sering diubah-ubah.<sup>34</sup>

Fuller juga mengajukan delapan asas yang harus dipenuhi oleh hukum dan apabila itu tidak dipenuhi, maka gagallah hukum disebut sebagai hukum. Kedelapan asas tersebut adalah sebagai berikut: (1) suatu sistem hukum terdiri dari peraturan-peraturan, tidak berdasarkan putusan-putusan sesaat untuk hal-hal tertentu (*ad hoc*); (2) peraturan tersebut diumumkan kepada publik; (3) tidak berlaku surut, karena akan merusak integritas sistem; (4) dibuat dalam rumusan yang dimengerti oleh umum; (5) tidak boleh ada peraturan yang saling bertentangan; (6) tidak boleh menuntut suatu tindakan yang melebihi apa yang bisa dilakukan; (7) tidak boleh sering diubah-ubah; (8) harus ada kesesuaian antara peraturan dan pelaksanaan sehari-hari.<sup>35</sup>

3. Asas Kemanfaatan (*Zweckmassigkeit*).

Seorang ahli hukum pajak, R. Santoso Brotodihardjo menggunakan istilah lain dalam mengungkapkan tujuan pemungutan pajak dari asas penerimaan dan pembangunan tersebut. Beliau menyatakan bahwa suatu sistem pemungutan pajak yang sewajarnya harus tidak bertentangan dengan kebijaksanaan negara dalam laporan ekonomi dan sosial.

---

<sup>34</sup>Satjipto Rahardjo, *Hukum dalam Jagat Ketertiban* (Jakarta: UKI Press, 2006), hlm.136

<sup>35</sup>*Ibid.*, hlm.136



---

## **BAB 6**

# **PEMBAGIAN HUKUM PAJAK**

---

### **A. Pembagian Pajak**

Pembagian pajak dapat dilihat dari golongan, kewenangan dan sifat pemungutannya.

#### **1. Menurut Golongannya**

Jika dilihat dari sudut penggolongannya maka pajak dapat dibedakan ke dalam jenis pajak sebagai berikut:

##### **a. Pajak langsung**

Adalah pajak yang harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dibebankan atau dialihkan kepada pihak lain, misalnya: Pajak Penghasilan.

Ciri-ciri dari pajak langsung tersebut adalah sebagai berikut:

- (1) Dipungut secara periodik;
- (2) Mempunyai kohir / Surat Ketetapan Pajak;
- (3) Merupakan pajak yang dipungut langsung kepada Wajib Pajak, sehingga ada 2 pihak yaitu Fiscus dan Wajib Pajak.

##### **b. Pajak Tidak Langsung**

Adalah pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dialihkan kepada pihak lain, misalnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN).

Ciri-ciri yang melekat pada jenis pajak tidak langsung ini adalah sebagai berikut:

- (1) Dipungut tidak secara periodik;



- (2) Tidak berkohir;
- (3) Pemungutan melalui Pihak ketiga, sehingga ada tiga pihak yaitu Fiscus, Wajib Pungut (Wapu) dan Wajib Pajak.

## **2. Menurut Kewenangan Memungut**

Jika dilihat dari sudut kewenangan memungutnya, maka pajak dapat dibedakan ke dalam:

### **a. Pajak Pusat**

Adalah pajak yang kewenangan memungutnya ada pada pemerintah pusat, misalnya: Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan lain-lain.

### **b. Pajak Daerah**

Adalah pajak yang kewenangan memungutnya ada pada pemerintah daerah (Pajak Propinsi & Pajak Kab/Kota), misalnya untuk Pajak Propinsi adalah Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, dan lain-lain, sedang untuk Pajak Daerah Kabupaten / Kota adalah Pajak Reklame, Pajak Hotel dan Restoran, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Parkir, dan lain-lain.

## **3. Menurut Sifatnya**

Menurut sifatnya, pajak dapat dibedakan sebagai berikut:

### **a. Pajak Pribadi (pajak subjektif)**

Yaitu pajak yang pemungutannya memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak (subjek pajak), misalnya Pajak Penghasilan dalam menentukan besar kecilnya utang pajak akan dilihat kondisi atau jumlah tanggungan Wajib Pajak.

### **b. Pajak Kebendaan (pajak objektif)**

Yaitu pajak yang pemungutannya tanpa memperhatikan keadaan Wajib Pajak, yang dilihat hanya objek pajaknya saja, misalnya Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Meterai, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, dan lain-lain.

## **B. Pembagian Hukum Pajak**

Seperti halnya pada bentuk hukum yang lain seperti hukum perdata, hukum pidana, maka Hukum pajak dapat juga dibagi dalam Hukum Pajak Materiil dan Hukum Pajak Formil.

### **1. Hukum Pajak Materiil**

Hukum Pajak Materiil adalah kaidah-kaidah atau ketentuan-ketentuan dari suatu peraturan perundang-undangan pajak yang berkenaan dengan isi dari peraturan perundang-undangan yang bersangkutan. Hukum Pajak Materiil menerangkan tentang Subjek, Objek atau tarip Pajak.

Di samping itu juga menerangkan arti dari suatu istilah seperti arti penghasilan / barang kena pajak, bumi dan bangunan, dokumen, dan sebagainya.

Contoh bentuk Hukum Pajak Materiil:

- a. Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- b. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi Dan Bangunan.
- c. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

### **2. Hukum Pajak Formil.**

Hukum Pajak Formil adalah kaidah-kaidah atau ketentuan-ketentuan dari suatu peraturan perundang-undangan pajak yang berkenaan dengan cara bagaimana Hukum Pajak Materiil dilaksanakan.

Contoh bentuk Hukum Pajak Formil adalah:

- a. Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.
- b. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 Tentang

### Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.

Hukum Pajak Formil menerangkan tentang hak dan kewajiban wajib pajak, hak dan kewajiban fiscus, dan lain-lain.

Hak wajib pajak dapat dilihat dalam UUKUP, yaitu:

- a. Meminta restitusi;
- b. Mengajukan keberatan;
- c. Mengajukan banding, dan lain-lain.

Kewajiban wajib pajak sebagaimana diuraikan dalam UUKUP adalah sebagai berikut:

- a. Mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP);
- b. Mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) atau Surat Pemberitahuan Obyek Pajak (SPOP) dengan benar; lengkap, jelas, dan menandatangani.
- c. Mengadakan pencatatan atau pembukuan;
- d. Membayar Pajak terhutang wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dan lain-lain.

Hak Fiskus diatur dalam UUKUP yaitu sebagai berikut:

- a. Melakukan pemeriksaan;
- b. Mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak;
- c. Mengeluarkan Surat Tagihan Pajak;
- d. Mengeluarkan Surat Paksa, dan lain-lain.

Kewajiban Fiskus yang ditetapkan dalam UUKUP adalah sebagai berikut:

- a. Memberikan Keputusan atas keberatan pajak dari wajib pajak;
- b. Mengembalikan kelebihan pembayaran pajak kepada wajib pajak;
- c. Merahasiakan wajib pajak.

---

## **BAB 7**

# **TEORI PEMBAGIAN BEBAN PAJAK**

---

Membicarakan masalah pembagian beban pajak tidak akan terlepas dari falsafah keadilan, sebab bagaimanapun juga pemungutan pajak merupakan realisasi dari pengorbanan penduduk pembayar pajak guna kepentingan umum. Oleh karena itu, disamping falsafah dasar keadilan pemungutan pajak diperlukan pembagian pajak yang seadil-adilnya.

Menurut Aristoteles keadilan di samping dinilai sebagai keutamaan umum (yaitu ketaatan kepada hukum alam dan hukum positif), juga sebagai keutamaan moral khusus, yang menentukan sikap manusia pada bidang tertentu.

Sebagai keutamaan khusus keadilan itu ditandai oleh sifat-sifat sebagai berikut (Theo Huijbers, 1988: 29):

- 1) Keadilan menentukan bagaimanakah hubungan yang baik antara orang yang satu dengan yang lain.
- 2) Keadilan berada di tengah ekstrem, yaitu diusahakan supaya dalam mengejar keuntungan terciptalah keseimbangan antara kedua pihak: jangan orang mengutamakan pihaknya sendiri dan jangan juga mengutamakan pihak lain.
- 3) Untuk menentukan di manakah terletak keseimbangan yang tepat antara orang-orang digunakan ukuran kesamaan.

Dengan terciptanya keadilan berarti akan terdapat keseimbangan, sebagaimana dikemukakan oleh Sri Redjeki Hartono, bahwa hukum harus mampu menjaga dan mengatur harkat dan martabat manusia dan kehidupan kemanusiaan dengan mengatur keseimbangan kepentingan semua pihak demi kesejahteraan nilai-nilai kemanusiaan (Sri Redjeki Hartono, 2004: 34-35). Oleh karena itu, agar terjadi keseimbangan antara negara dengan masyarakat dalam hal pemungutan pajak perlu perangkat hukum yang mengatur agar kepentingan kedua belah pihak menjadi seimbang.

Selanjutnya teori keadilan dikembangkan oleh paham tradisional yang dipengaruhi oleh pemikiran Aristoteles. Teori keadilan atas pengaruh Aristoteles ini dibagi menjadi tiga keadilan, yaitu keadilan legal, keadilan komutatif dan keadilan distributif.

Keadilan legal menyangkut hubungan antara individu atau kelompok masyarakat dengan negara. Pada prinsipnya keadilan legal menyatakan bahwa semua orang atau kelompok masyarakat harus diperlakukan secara sama oleh negara di hadapan dan berdasarkan hukum yang berlaku.

Keadilan komutatif mengatur hubungan yang adil antara warga negara yang satu dengan warga negara yang lainnya. Keadilan ini menuntut agar dalam interaksi sosial antara warga yang satu dengan warga yang lain tidak terdapat pihak yang dirugikan hak dan kepentingannya. Keadilan ini menuntut agar semua orang memberikan, menghargai dan menjamin apa yang menjadi hak orang lain.

Keadilan distributif pada prinsipnya menyangkut pembagian/distribusi ekonomi yang merata atau yang dianggap adil bagi semua warga negara.

Dalam kaitannya dengan pemungutan pajak maka keadilan legallah yang tepat untuk digunakan mengetahui dan menerapkan apakah suatu peraturan hukum telah memenuhi unsur keadilan atau belum.

Teori – teori pembagian pajak tersebut adalah teori-teori kepentingan, teori prestasi negara, teori gaya pikul.<sup>36</sup>

### A. Teori Kepentingan

Teori ini hanya memperhatikan pembagian beban pajak yang harus dipungut dari penduduk seluruhnya. Pembagian beban ini harus didasarkan atas kepentingan orang masing-masing dalam tugas-tugas Pemerintah, termasuk juga perlindungan atas jiwa orang-orang itu beserta harta bendanya. Oleh karena itu, sudah selayaknya bahwa biaya-biaya yang dikeluarkan oleh negara untuk menunaikan kewajibannya dibebankan kepada mereka itu.

Di dalam membagi beban pajak diantara penduduk hendaknya disesuaikan dengan kepentingan masing-masing terhadap kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh negara. Makin besar kepentingannya terhadap kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh negara, makin besar kepentingannya terhadap kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh negara berarti makin besar pula pajaknya.

Menurut teori ini agar pembagian beban pajak dirasa adil, maka tarif pajaknya menggunakan tarif proporsional/sebanding, tarif yang persentasenya tetap, terhadap berapapun jumlah yang dikenai pajak sehingga besarnya pajak terutang proporsional terhadap besarnya nilai yang dikenai pajak. Terhadap teori ini banyak yang menyampaikan sanggahan karena ternyata mengandung kelemahan-kelemahan.

Kelemahan-kelemahan tersebut adalah:

- 1) Hanya dapat diterapkan pada pajak tidak langsung, sedang untuk pajak langsung tidak dapat diterapkan.  
Pajak langsung adalah suatu jenis pajak yang pemungutannya langsung kepada wajib pajak, tidak memerlukan bantuan pihak ketiga, misalnya: Pajak Bumi dan Bangunan, Pajak Penghasilan dan lain-lain.  
Pajak tidak langsung adalah suatu jenis pajak yang pemungutannya lewat pihak ketiga, misal: pajak tontonan, pajak penjualan, pajak pertambahan nilai dan lain-lain.

---

<sup>36</sup> Mardiasmo, *Op Cit*, hlm. 5

- 2) Hanya dapat dicapai keadilan dari segi hukum perdata saja, karena hakekat pembayaran pajak disamakan dengan pembayaran retribusi, padahal antara pajak dan retribusi berlainan.
- 3) Apabila dihadapkan pada pertanyaan, mana yang lebih besar kepentingannya terhadap kegiatan negara antara penduduk yang kaya dan miskin, teori ini menjadi tidak tepat jika diterapkan untuk menghitung besarnya pajak yang terutang.

Penduduk yang kaya tidak banyak begitu bergantung pada kegiatan negara, sedangkan penduduk miskin kepentingannya terhadap kegiatan negara lebih banyak/besar (misalnya kepentingan rakyat miskin terhadap kegiatan negara atau pemerintah di bidang kesehatan, seperti adanya Puskesmas, Rumah Sakit Umum, dan lain-lain) sehingga teori ini dapat dikatakan salah karena pangkal letaknya adalah kepentingan.

## **B. Teori Prestasi Negara**

Teori ini berpangkal pada prestasi yang oleh penduduk diharapkan negara akan melakukannya. Teori ini juga disebut dengan teori prestasi modern yang berpangkal pada kemampuan ekonomi subjektif. Untuk mengetahui kemampuan ekonomi subjektif, negara membuat suatu daftar yang berisi daftar prestasi negara.

Makin banyak yang diisi atau diminta berarti bersedia memikul biaya, sehingga bersedia dipajaki lebih banyak dan makin sedikit yang diisi berarti makin sedikit kesediaannya untuk dipajaki.

Hipotesa teori prestasi negara ini diletakkan pada kejujuran seseorang penduduk atau wajib pajak. Hal ini juga merupakan suatu hipotesa kemampuan ekonomi yang sulit dibuktikan kebenarannya.

## **C. Teori Daya Pikul**

Teori ini menyatakan bahwa agar pemungutan pajak dirasa adil maka dalam membagi beban pajak hendaknya disesuaikan dengan daya pikul Wajib Pajak yang bersangkutan.

De Langen mengatakan bahwa daya pikul adalah kekuatan seseorang untuk memikul suatu beban dari apa yang tersisa, setelah seluruh penghasilannya dikurangi dengan pengeluaran-pengeluaran yang mutlak untuk kehidupan primer diri sendiri beserta keluarganya.

Cohan Stuart menyamakan gaya/daya pikul sama dengan sebuah jembatan, yang pertama-tama harus dapat memikul bobotnya sendiri sebelum dicoba untuk dibebaninya dari luar. Hal ini berarti bahwa daya pikul adalah sama dengan kekuatan memikul beban yang melewati jembatan itu tanpa jembatan itu amblas, yang berarti bahwa kekuatan pikul jembatan dikurangi dengan bobot sendiri.

Misalnya, kekuatan pikul jembatan 25 ton sedangkan bobot jembatan itu sendiri adalah 15 ton, maka daya pikul jembatan itu adalah 25 ton dikurangi 15 ton sama dengan 10 ton. Kendaraan yang berbobot lebih dari 10 ton tidak boleh melewati jembatan itu.

Kaitannya dengan beban pajak dapat disimpulkan bahwa kekuatan untuk menyerahkan uang kepada negara (dalam bentuk pajak ) baru ada jika kebutuhan-kebutuhan primer untuk hidup telah tersedia atau tercukupi.

De Langen berkesimpulan bahwa kekuatan untuk membayar pajak kepada negara baru ada setelah kekuatan orang yang bersangkutan dikurangi dengan minimum kehidupan. Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tinggi rendahnya minimum kehidupan (Santoso Brotodihardjo, 1982: 69) adalah:

- a. keadaan keuangan suatu negara: apabila keadaan baik, maka negara dapat lebih leluasa memperhatikan lapisan-lapisan bawah dari pada penduduk dan memberikan pembebasan pajak bagi suatu minimum kehidupan yang direncanakan lebih luas.
- b. pembagian pendapatan: apabila terbanyak di antara rakyat hanya memiliki pendapatan yang sama dengan minimum kehidupan, atau hanya melebihi sedikit maka adalah sukar untuk tidak membebaninya dengan pajak yang tersebut terakhir ini.



- c. gaya beli uang: apabila gaya beli ini di berbagai daerah dari suatu negara berbeda-beda maka perlu kiranya ditentukan suatu minimum yang berbeda-beda.

#### D. Fiscal Policy

Hasil pemungutan pajak tidak hanya digunakan untuk memasukkan ke dalam kas negara (fungsi *budgeter*) saja, tetapi juga dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan politik atau tujuan yang ada di luar bidang keuangan (fungsi mengatur = *regulerend*). Fungsi pajak yang budgeter dan fungsi yang mengatur sejak diadakan *tax reform* dikombinasikan yang lazimnya ditentukan dalam kebijaksanaan fiskal (*fiscal policy*).

Kebijaksanaan fiskal adalah segala sesuatu yang bertalian dengan usaha Pemerintah untuk menstabilisasikan atau mendorong tingkat aktivitas ekonomi. Kebijakan fiskal tersebut dilakukan oleh pemerintah dalam bentuk pemberian insentif/perangsang misalnya untuk menarik investor dari luar negeri, untuk megembangkan pasar modal, dan lain-lain (Rochmat Soemitro, 2004: 46).

Soemitro Djojohadikusumo dalam karangannya yang berjudul "*Fiscal Policy, Foreign Exchange Control and Economic Development*" menjelaskan (terjemahan bebas) bahwa *Fiscal Policy* sebagai alat pembangunan harus mempunyai satu tujuan bersamaan, yaitu secara langsung menemukan dana-dana yang akan digunakan untuk *public investment* dan secara tidak langsung digunakan untuk menyalurkan *private saving* ke arah sektor-sektor yang produktif, maupun digunakan untuk mencegah pengeluaran-pengeluaran yang menghambat pembangunan.

Untuk dapat mencapai tujuan tersebut maka *fiscal policy* sebagai satu alat pembangunan harus didasarkan atas kombinasi tarip-tarip pajak yang tinggi, baik pajak-pajak langsung maupun pajak-pajak tidak langsung dengan satu fleksibilitas yang berada dalam sistem pengenaan pajak-pajak berupa pembebasan pajak-pajak dan pemberian insentif atau dorongan-dorongan untuk merangsang *private investment* sebagaimana diharapkan.

---

## **BAB 8**

# **PELAKSANAAN PEMUNGUTAN PAJAK**

---

### **A. Tata Cara Pemungutan Pajak**

Cara pemungutan pajak yang dapat dilakukan ada beberapa alternatif penerapannya yang dikenal dengan stelsel pajak, yaitu:

1) Stelsel Nyata (*riël stelsel*)

Dalam stelsel ini pengenaan pajak didasarkan pada penghasilan yang sungguh-sungguh diperoleh (penghasilan yang nyata ) dalam setiap tahun pajak. Besarnya penghasilan yang nyata baru dapat diketahui pada akhir tahun pajak.

Stelsel ini memiliki kelebihan, yaitu: (a) pengenaan pajak lebih realistis, karena pengenaannya didasarkan atas penghasilan yang benar-benar diperoleh; (b) pengenaan pajak lebih adil sesuai dengan asas /teori daya pikul.

Namun di samping kelebihan tersebut, stelsel ini juga mengandung kelemahan, yaitu: (a) pajak baru dapat dikenakan pada akhir periode/setelah penghasilan riil diketahui; dan (b) memerlukan tenaga untuk meneliti secara baik.

2) Stelsel Anggapan (*fictieve stelsel*)

Dalam stelsel ini pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh Undang-undang.

Misalnya: penghasilan dalam satu th pajak dianggap sama dengan penghasilan sesungguhnya yang didapat pada tahun sebelumnya, sehingga pada awal tahun pajak sudah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan.

Stelsel ini mengandung kelebihan-kelebihan, yaitu: bahwa pajak dapat dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu pada akhir tahun, sedang kekurangannya adalah bahwa pajak yang dibayar tidak berdasarkan keadaan yang sesungguhnya.

3) Stelsel Campuran

Stelsel ini merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan.

Pada awal tahun besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan (pendapatan atau penghasilan tahun sebelumnya), kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Bila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar dari pada pajak menurut anggapan maka WP harus menambah, dan sebaliknya jika jumlah pajaknya ternyata lebih kecil maka kelebihanatas pembayaran yang telah dilakukan dapat diminta kembali.

## B. Sistem Pemungutan Pajak:

### 1. *Official Assessment System*

*Official Assessment System* adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (*fiscus*) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-ciri:

- a. Wewenang menentukan besarnya pajak terutang ada pada *fiscus*;
- b. Wajib Pajak bersifat pasif, menunggu ketetapan *fiscus* mengenai besarnya utang pajak.
- c. Hutang pajak timbul setelah dikeluarkan SKP oleh *fiscus*.

Sistem ini mengandung kelemahan-kelemahan, yaitu:

- a. Pelaksanaan kewajiban perpajakan sangat tergantung pada aparat perpajakan, sehingga menimbulkan kecenderungan masyarakat Wajib Pajak kurang bertanggungjawab dalam

- memikul beban negara.
- b. Sistem pemungutan pajak sangat berbelit (Rimsky K. Judisseno, 1999: 5).

## 2. *Self Assessment System*

*Self Assessment System* adalah suatu pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada WP untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Dalam sistem ini Wajib Pajak diberikan kepercayaan sepenuhnya guna meningkatkan kesadaran dan peran serta masyarakat dalam menyetorkan pajaknya.

Konsekuensi dari sistem ini adalah bahwa masyarakat harus benar-benar mengetahui tata cara menghitung pajak dan segala sesuatu yang berhubungan dengan pelunasan pajaknya.

Cirir-cirinya:

- a. Wewenang menentukan besarnya pajak terutang ada pada WP sendiri
- b. WP aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang
- c. Fiscus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

*Self assessment* terdiri dari dua kata bahasa Inggris yakni *self* yang artinya sendiri, dan *to assess* yang artinya menilai, menghitung, menaksir. Dengan demikian maka pengertian *Self Assessment* adalah menghitung atau menilai sendiri. Jadi Wajib Pajak sendirilah yang menghitung dan menilai pemenuhan kewajiban perpajakannya.<sup>37</sup>

*Self Assessment System* adalah suatu sistem perpajakan yang memberi kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya. Dalam hal ini dikenal istilah 5M, yakni mendaftarkan diri di kantor otoritas perpajakan untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak, menghitung dan atau memperhitungkan sendiri jumlah pajak yang terutang, menyetor pajak tersebut ke kas negara dan melaporkan penyeteroran tersebut kepada otoritas perpajakan, serta terutama

<sup>37</sup>Nurmantu, S, op.cit., hlm.108

menetapkan sendiri jumlah pajak yang terutang melalui pengisian Surat Pemberitahuan dengan baik dan benar.<sup>38</sup>

*Self Assessment System* mengandung hal yang penting, yang diharapkan ada dalam diri pembayar pajak, yaitu:

- a. *Tax consciousness* / kesadaran pada pembayar pajak;
- b. Kejujuran pembayar pajak; dan
- c. *Tax mindedness* pembayar pajak / hasrat untuk membayar pajak.
- d. *Tax discipline*

*Self Assessment System* baru akan berhasil dengan baik, apabila syarat-syarat tersebut di atas dipenuhi. Dan karena pembayar pajak tidak atau belum dengan sendirinya memenuhi syarat-syarat itu, maka masih banyak diperlukan campur tangan dari otoritas perpajakan, dalam berbagai bentuk antara lain penyuluhan, pembinaan, serta pengawasan.<sup>39</sup>

Dalam sejarah perkembangan *self assessment system* di Indonesia, dikenal dua macam *self assessment*, yakni *semi self assessment* dan *full self assessment*. Dalam *semi self assessment*, yang dikenal dengan nama MPS (Menghitung Pajak Sendiri), maka Wajib Pajak baru pada tahap 4M pertama yakni: mendaftarkan diri, menghitung dan memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sedangkan proses dan hak menetapkan jumlah pajak masih tetap berada pada otoritas perpajakan melalui penerbitan surat ketetapan pajak.<sup>40</sup>

Pada *full self assessment*, proses dan hak menetapkan sudah berada pada Wajib Pajak. Proses dan hak menetapkan ini diwujudkan dalam mengisi Surat Pemberitahuan secara baik dan benar dan menyampaikannya kepada otoritas perpajakan.<sup>41</sup>

### 3. *With Holding System*

*With Holding System* adalah suatu sistem pemungutan

---

<sup>38</sup> Ibid., hlm.108

<sup>39</sup> Soemitro, R. (1988). *Asas dan Dasar Perpajakan 2*. Bandung: PT Eresco. hlm.11

<sup>40</sup> Nurmantu, S, op.cit., hlm.108

<sup>41</sup> Ibid., hlm.109

pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan Fiscus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

Ciri-ciri dari *with holding system* adalah wewenang menentukan besarnya pajak terutang ada pada pihak ketiga, selain fiscus dan Wajib Pajak (Mardiasmo, 1997: 9).

Dapat pula dikatakan bahwa ia sebagai salah satu metode pengumpulan pajak penghasilan yang merupakan bagian dari seluruh penghasilan yang diterima oleh subjek pajak dalam satu tahun yang dihitung, dipotong, disetor dan dilaporkan oleh si pemberi penghasilan (Ating Sukma, dkk, 2005: 32).

Penerapan sistem ini memberi dorongan kepada peningkatan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*), dimana pemberi penghasilan harus melaporkan dan mencantumkan identitas siapa penerimanya. Pajak terutang dapat dengan mudah dikumpulkan oleh si pemberi kerja atau pemberi penghasilan dengan kesederhanaan dokumentasi.

### C. Tarif Pemungutan Pajak

Pengaturan tarif pajak dapat diketemukan dalam Hukum Pajak Materiil. Tarif digunakan sebagai dasar untuk menetapkan besarnya utang pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak orang pribadi ataupun badan. Dalam praktik pemungutan pajak, tarif pajak yang digunakan dalam berbagai peraturan perundang-undangan pajak dapat berupa tarif-tarif pajak sebagai berikut:

#### 1. Tarif proporsional/sebanding

Tarif proporsional atau sebanding adalah tarif pajak yang persentasenya tetap atau tidak berubah, artinya semakin besar jumlah yang dipakai sebagai dasar menentukan besarnya pajak yang terutang maka semakin besar pula jumlah utang pajak yang harus dibayar. Namun, kenaikan besarnya utang pajak tersebut diperoleh dengan persentase yang sama / tetap.

Misalnya dalam Undang-Undang tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas

barang mewah (Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000) dinyatakan bahwa untuk Pajak Pertambahan Nilai ditetapkan 10 % (sepuluh per seratus).

## **2. Tarip tetap**

Tarip tetap adalah tarip pajak yang besarnya tetap terhadap berapapun jumlah atau nilai objek yang dikenakan pajak. Misalnya tarip dalam menetapkan besarnya pajak berupa bea meterai atas diterbitkannya dokumen suatu perjanjian sebesar Rp. 6.000,00 (enam ribu rupiah).

## **3. Tarip progresif**

Tarip progresif adalah tarip pajak yang persentase pengenaannya semakin meningkat bila jumlah atau nilai objek yang dikenai pajak. Misalnya tarip dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan yang menentukan bahwa bagi wajib pajak orang pribadi akan dikenai tarip sesuai dengan lapisan penghasilan kena pajak.

Tarip pajak yang diterapkan atas Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri adalah sebagai berikut:

- a. Penghasilan Kena Pajak sampai dengan Rp 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah), tarip pajaknya 5% (lima persen);
- b. Di atas Rp 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp. 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) tarip pajaknya 15 % (lima belas persen);
- c. Di atas Rp 250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) tarip pajaknya 25% (lima belas persen);
- d. Di atas Rp 500.000.000,0 (lima ratus juta rupiah) tarip pajaknya 30% (tiga puluh persen).

Apabila dilihat dari kenaikan persentase tarifnya, dalam tarip progresif dikenal:

- a. Tarip progresif progresif, yaitu kenaikan persentase tarifnya semakin besar;
- b. Tarip progresif tetap, yaitu kenaikan persentase tarifnya tetap;
- c. Tarip progresif degresif, yaitu kenaikan persentase

---

tarifnya semakin kecil.

#### **4. Tarif degresif**

Tarif progresif adalah tarif pajak yang persentase pengenaannya semakin menurun sejalan dengan pertambahan penghasilan atau dengan kata lain persentase tarif yang digunakan akan semakin kecil jika jumlah atau nilai objek yang dikenai pajak semakin besar. Dalam penerapannya tarif progresif juga dapat berupa *degresif progresif*, *degresif tetap* dan *degresif degresif*.





---

## **BAB 9**

# **TIMBULNYA UTANG PAJAK DAN PENAGIHANNYA**

---

Menurut Hukum Perdata, utang adalah perikatan, yang mengandung kewajiban bagi salah satu pihak untuk melakukan sesuatu (prestasi) atau untuk tidak melakukan sesuatu, yang menjadi hak pihak lainnya. Kewajiban Subjek Hukum sebagai salah satu pihak dalam suatu perikatan akan berhadapan dengan haknya.

Pengertian Utang dalam Hukum Perdata dapat mempunyai arti luas dan sempit. Utang dalam arti luas adalah segala sesuatu yang harus dilakukan oleh yang berkewajiban sebagai konsekuensi dari perikatan, seperti menyerahkan barang, membuat lukisan, dan sebagainya. Dengan kata lain pengertian utang dalam arti luas ini adalah sama dengan perikatan. Utang dalam arti sempit adalah perikatan sebagai akibat dari perjanjian khusus yaitu utang piutang yang mewajibkan debitur untuk membayar (kembali) jumlah uang yang telah dipinjamnya dari kreditor.

Pajak atau utang pajak tergolong dalam utang (uang) dalam arti sempit yang mewajibkan wajib pajak (debitur) untuk membayar suatu jumlah uang dalam kas negara (kreditor). Dengan demikian utang pajak adalah utang yang timbulnya secara khusus, karena Negara (kreditor) terikat dan tidak dapat memilih secara bebas, siapa yang akan dijadikan debiturnya,

seperti dalam hukum perdata. Hal ini terjadi karena utang pajak timbul karena undang-undang.

### **A. Timbul dan Hapusnya Utang Pajak**

Jika dilihat dari sudut pandang atau pendekatan dari segi hukum maka pajak adalah merupakan utang pajak yaitu perikatan yang timbul karena Undang-Undang (jadi dengan sendirinya) yang mewajibkan seseorang yang memenuhi syarat (*tatbestand*) yang ditentukan dalam Undang-Undang, untuk membayar suatu jumlah tertentu kepada negara (masyarakat) yang dapat dipaksakan dengan tiada mendapat imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara.

Dalam Hukum Perdata, khususnya dalam KUH Perdata yang menegaskan bahwa perikatan dapat timbul dari Undang-Undang dan dari perjanjian. Jadi jika memperhatikan ketentuan dalam KUH Perdata tersebut maka utang pajak adalah utang (perikatan) yang timbul karena Undang-Undang, bukan karena perjanjian.

#### **1. Timbulnya Utang Pajak**

Brotodihardjo (2013) mengatakan hingga kini sebetulnya masih tetap ada perdebatan keras mengenai jawaban atas persoalan: “apakah yang menimbulkan utang pajak? Undang-undang atautkah penetapannya oleh otoritas perpajakan?. Terdapat dua pendapat mengenai hal ini, yaitu pendapat material dan pendapat formal.

Menurut pendapat material timbulnya utang pajak adalah karena bunyi undang-undang saja, tanpa diperlukan suatu perbuatan manusia (jadi sekalipun tidak dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh otoritas perpajakan) asalkan dipenuhi syarat: terdapat suatu *tatbestand* karena oleh undang-undang timbulnya utang pajak dihubungkan dengan adanya suatu *tatbestand* yang terdiri dari keadaan tertentu dan/atau juga peristiwa ataupun perbuatan tertentu.

Tidak demikian halnya dengan pendapat formal, yang mengkaitkan timbulnya utang pajak dengan dikeluarkannya

surat ketetapan pajak. Dari uraian di atas Brotodihardjo mengambil kesimpulan sebagai berikut:

- 1) Dalam ajaran material surat ketetapan pajak tidak menimbulkan utang pajak, sebab utang pajak telah timbul karena undang-undang pada saat dipenuhinya *tatbestand*, sehingga surat ketetapan pajak ini hanya mempunyai fungsi: memberitahukan besarnya pajak terutang dan menetapkan besarnya utang pajak (konsolidasi), sehingga sifatnya hanya deklaratur (*declarator*).
- 2) Dalam ajaran formal, surat ketetapan pajak mempunyai tiga fungsi sekaligus, yaitu: menimbulkan utang pajak, menetapkan besarnya jumlah utang pajak (yang bersamaan saatnya), dan memberitahukan besarnya utang pajak kepada pembayar pajak, sehingga bersifat konstitutif (*constitutief*).<sup>42</sup>

Jadi utang pajak yang pada pendapat material terjadi dalam suatu saat yang berlainan, dalam pendapat formal terjadi pada saat yang sama. Adriani, sebagai pelopor dari teori material mengatakan bahwa utang pajak timbul karena telah memenuhi syarat *tatbestand* yang terdiri dari keadaan-keadaan, peristiwa-peristiwa, perbuatan-perbuatan tertentu sehingga tidak memerlukan campur tangan otoritas perpajakan untuk menerbitkan surat ketetapan pajak. Sekalipun utang pajak timbul bukan karena surat ketetapan pajak, surat ketetapan pajak tetap memiliki fungsi menurut teori ini, yaitu sebagai dasar penagihan pajak dan menentukan jumlah utang pajak. Dalam kaitan ini Sumitro mengemukakan bahwa bila dianalisis lebih lanjut, teori material itu mengelompokkan bahwa utang pajak timbul karena undang-undang pajak sendiri.<sup>43</sup>

Sebenarnya teori material tentang timbulnya utang pajak memberi keringanan tugas petugas pajak dalam melakukan pengawasan terhadap wajib pajak untuk memenuhi kewajiban dan menjalankan hak-haknya sebagaimana yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Otoritas perpajakan hanya bertugas melakukan pemeriksaan untuk

<sup>42</sup>R. Santoso Brotodihardjo, op.cit, hlm.121

<sup>43</sup>Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan...*, op.cit, hlm.156

menguji kepatuhan pembayar pajak dan jika ternyata ditemukan ketidakpatuhan, otoritas perpajakan berwenang menjatuhkan sanksi administratif berupa bunga, denda, atau kenaikan atas jumlah pajak yang terutang.

Teori formal dipelopori oleh Steinmetz yang mengatakan bahwa timbulnya utang pajak bukan karena undang-undang pajak. Walaupun telah dipenuhi *tatbestand*, karena pejabat pajak belum menerbitkan surat ketetapan pajak, belum timbul utang pajak. Sebenarnya menurut teori formal, utang pajak timbul karena perbuatan hukum dari otoritas perpajakan yang menerbitkan surat ketetapan pajak terhadap Pembayar Pajak. Berdasarkan teori formal, surat ketetapan pajak memiliki fungsi diantaranya menimbulkan utang pajak, dasar penagihan pajak dan menentukan jumlah pajak terutang.<sup>44</sup>

Terkait dengan teori formal, menurut Soemitro, utang pajak timbul karena undang-undang pajak pada saat pejabat pajak menerbitkan surat ketetapan pajak. Jadi selama belum ada surat ketetapan pajak, belum ada utang pajak, walaupun syarat-syarat subyektif dan syarat-syarat obyektif serta waktu telah terpenuhi.

Kekuatan teori formal adalah saat utang pajak timbul karena yang menentukan besarnya pajak itu adalah pejabat pajak yang menguasai ketentuan undang-undang pajak. Kelemahan teori formal ini adalah besar sekali kemungkinannya utang pajak ditetapkan tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

Untuk mengetahui dan menentukan kapan timbulnya utang pajak dalam teori perpajakan terdapat/dikenal 2 (dua) teori/ajaran, yaitu Ajaran Utang Pajak Materiil dan Ajaran Utang Pajak Formil.

Menurut Ajaran Utang Pajak Materiil, utang pajak timbul karena bunyi Undang-Undang saja, tanpa diperlukan suatu perbuatan manusia (sekalipun tidak dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak oleh Fiscus) asalkan dipenuhi syarat

---

<sup>44</sup>Ibid, hlm.161

terdapatnya suatu *tatbestand*, yang terdiri dari perbuatan-perbuatan, keadaan-keadaan atau peristiwa-peristiwa tertentu.

Jadi apabila suatu perbuatan, keadaan atau peristiwa telah memenuhi ketentuan dalam Undang-Undang, maka sejak saat itu utang pajak timbul, tanpa perlu menunggu diterbitkannya Surat ketetapan Pajak.

Ajaran ini diterapkan pada *self assessment system* (Mardiasmo, 1997: 9). Kelemahan dari Ajaran Utang Pajak Materiil ini adalah bahwa pada saat utang pajak timbul tidak/belum diketahui dengan pasti, berapa besarnya utang pajak, karena kebanyakan wajib pajak tidak menguasai ketentuan Undang-Undang Perpajakan, sehingga kurang mampu menerapkannya.

Kemudian Ajaran Utang Pajak Formil menyatakan bahwa utang pajak itu timbul pada saat dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) oleh Direktorat Jenderal Pajak. Jadi selama belum ada Surat Ketetapan Pajak, belum ada utang pajak, walaupun syarat subyektif, obyektif dan waktu telah dipenuhi.

Ajaran ini diterapkan pada *official assessment system* (Mardiasmo, 1997: 9). Keuntungan dari Ajaran Utang Pajak Formil ini adalah bahwa pada saat utang pajak timbul, sekaligus dapat diketahui dengan pasti berapa besarnya utang pajak, karena yang menentukan besarnya utang pajak itu adalah Direktorat Jenderal Pajak.

Kelemahan ajaran ini adalah:

- a) Besar sekali kemungkinannya utang pajak ditetapkan tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya;
- b) Ajaran ini tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya; dan
- c) Ajaran ini tidak dapat diterapkan terhadap pajak tidak langsung, karena pajak tidak langsung tidak menggunakan Surat Ketetapan Pajak.

Di Indonesia kedua ajaran tersebut digunakan, misalnya dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, dan Bea Meterai masih menerapkan Ajaran Utang Pajak Materiil, sedangkan untuk Pajak Bumi dan Bangunan berlaku Ajaran Utang Pajak Formil.

Sistem *Self Assessment* yang diterapkan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan erat hubungannya dengan Ajaran Utang Pajak Materiil sehingga dapat dikatakan bahwa Sistem *Self Assessment* mendukung Ajaran Utang Pajak Materiil.

## **2. Kegunaan Penentuan Saat Timbulnya Utang Pajak.**

Penentuan saat timbulnya Utang Pajak tersebut adalah penting, karena mempunyai peranan yang menentukan yaitu dalam hal:<sup>45</sup>

### **a. Pembayaran/ Penagihan Pajak.**

Undang-undang lazimnya menentukan suatu jangka waktu setelah saat terutangnya pajak untuk pelunasan utang pajak. Dengan kata lain pembayaran pajak dilakukan dalam waktu tertentu yang ditetapkan oleh Undang-Undang setelah diketahui atau sejak saat timbulnya utang pajak.

Jika utang pajak pada suatu saat sudah jatuh waktunya tetapi belum dibayar, maka akan dilakukan penagihan oleh Kantor Pelayanan Pajak, jika terlambat dibayar, atau tidak dibayar pada waktunya, maka untuk pembayaran yang terlambat dilakukan, dikenakan denda sebesar 2 % setiap bulan.

Jika peringatan atau teguran yang dikirimkan kepada wajib pajak tidak mendapatkan respons dari wajib pajak, akan dilakukan penagihan dengan surat Paksa.

### **b. Memasukkan Surat Keberatan**

Surat Keberatan hanya dapat dimasukkan dalam jangka waktu 3 bulan setelah diterimanya Surat Ketetapan Pajak / saat terutangnya pajak menurut ajaran utang pajak formal.

Misalnya dalam Pasal 25 ayat (3) Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UUKUP) dinyatakan bahwa keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal surat, tanggal pemotongan

---

<sup>45</sup>Rochmat Soemitro, 1998, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, Edisi Revisi (cetakan kelima), Bandung, PT Refika Aditama, hlm.4

atau pemungutan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), kecuali apabila Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.

### **c. Penentuan daluwarsa.**

Lazimnya daluwarsa dihitung 5 tahun sejak terutangnya pajak. Akan tetapi dalam UUKUP Pasal 22 (1) dinyatakan bahwa hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak, daluwarsa setelah lampau waktu 10 (sepuluh) tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak yang bersangkutan.

### **d. Menerbitkan Surat Ketetapan Pajak**

Surat Ketetapan Pajak hanya dapat diterbitkan dalam jangka waktu 5 tahun sejak saat terutangnya pajak. Namun menurut UUKUP Pasal 13 ayat (1) dinyatakan bahwa dalam jangka waktu sepuluh tahun sesudah saat terutangnya pajak, atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam hal-hal sebagai berikut: (a) apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar ; (b) apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran; (c) apabila berdasarkan hasil pemeriksaan mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0% (nol persen); (d) apabila kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 dan Pasal 29 tidak dipenuhi, sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.

## **3. Hapusnya Utang Pajak**

Menurut Brotodihardjo (2013), selain dengan cara pembayaran, cara-cara lainnya yang mengakibatkan berakhirnya utang pajak yaitu kompensasi, daluwarsa,



pembebasan, penghapusan dan penundaan penagihan<sup>46</sup>. Pendapat lain yang dikemukakan oleh Saidi, berbagai cara yang dilakukan untuk mengakhiri utang pajak, misalnya pembayaran, pembayaran dengan cara lain, kompensasi, peniadaan, pembebasan, dan kadaluwarsa.<sup>47</sup>

Pendapat Soemitro (1998), ada 10 cara untuk hapusnya utang pada umumnya, yaitu pembayaran, penawaran pembayaran diikuti dengan konsinyasi (tidak berlaku untuk pajak), pembaruan utang (tidak terdapat dalam hukum pajak), memperhitungkan utang atau kompensasi, percampuran utang (tidak dapat diterapkan di bidang perpajakan), peniadaan utang, musnahnya barang/hal yang terutang, batal demi hukum (*nietig*) atau pembatalan (*vernietigbaar*), hapusnya perikatan karena dipenuhi syarat batal (dalam pajak ketentuan ini tidak mungkin berlaku), dan utang pajak/perikatan pajak hapus karena kadaluwarsa.<sup>48</sup>

Cara-cara yang mengakibatkan berakhirnya utang pajak tersebut terdiri dari sebagai berikut:

- 1) Pembayaran dengan uang;
- 2) Pembayaran dengan cara lain;
- 3) Kompensasi;
- 4) Peniadaan;
- 5) Pembebasan;
- 6) Penghapusan;
- 7) Penundaan Penagihan;
- 8) Daluwarsa;
- 9) Pembatalan;
- 10) Pemutihan/Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*).

Sedangkan hapusnya utang pajak dalam hukum perdata dapat dijumpai dalam Pasal 1381 KUH Perdata. Pasal tersebut memberikan 10 cara tentang hapusnya utang dalam bidang perdata, yaitu:

- a) Pembayaran

---

<sup>46</sup>R. Santoso Brotodihardjo, op.cit, hlm.129

<sup>47</sup>Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan...*, op.cit, hlm.164

<sup>48</sup>Rochmat Soemitro, 1998, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, op.cit, hlm.49-

- b) Penawaran pembayaran yang diikuti dengan penetapan
- c) Pembaharuan utang
- d) Kompensai utang
- e) Percampuran Utang
- f) Pembebasan utang
- g) Musnahnya barang yang terutang
- h) Pembatalan, atau batal demi hukum
- i) Dipenuhi syarat batal
- j) Daluwarsa

Dari 10 cara hapusnya hutang tersebut timbul pertanyaan, apakah ketentuan hukum perdata tersebut berlaku sepenuhnya terhadap hukum publik.

Mengenai hal tersebut terdapat bermacam-macam pendapat, tetapi yang banyak dianut adalah pendapat bahwa hukum perdata merupakan hukum umum, dan hukum publik merupakan hukum khusus, kecuali apabila hukum khusus itu dengan tegas menyatakan bahwa ketetapan hukum perdata itu tidak berlaku atau hukum publik memberikan ketetapan lain untuk menggantikan ketetapan hukum umum yang bersangkutan .

Di bawah ini diuraikan satu persatu mengenai cara hapusnya utang menurut hukum perdata tersebut dan bagaimana terhadap utang pajak.

#### **a. Pembayaran.**

Pada umumnya pembayaran (lunas) utang akan menghapuskan utang. Ketentuan ini berlaku sepenuhnya terhadap utang pajak. Utang pajak akan hapus apabila dibayar lunas, tetapi tidak setiap pembayaran lunas dapat menghapuskan utang pajak hanya pembayaran lunas dengan cara yang diterima baik atau diatur dalam bidang perpajakan (sesuai dengan ketentuan Undang-Undang ) saja. Pembayaran yang dapat menghapuskan utang pajak adalah pembayaran lunas yang diterima baik oleh kantor Kas Negara, kantor pos dan giro maupun oleh bank-bank negara yang ditunjuk.

## **1) Cara Pembayaran Pajak**

Pembayaran pajak adalah dimaksudkan untuk menghapuskan utang pajak. Pembayaran pajak dapat dilakukan untuk sebagian dari utang yang bersangkutan dan dapat juga dilakukan untuk seluruh utang pajak. Pembayaran yang dapat menghapuskan utang pajak adalah pembayaran yang meliputi seluruh jumlah utang pajak beserta denda-denda yang ditambahkan pada jumlah utang tersebut.

Pembayaran merupakan perbuatan hukum yang hanya sah apabila dilakukan oleh orang atau subyek hukum yang mampu melakukan perbuatan hukum. Oleh karena itu, wajib pajak yang tidak mampu melakukan perbuatan hukum, pembayaran pajaknya harus dilakukan oleh walinya atau wakilnya yang ditunjuk berdasarkan ketentuan hukum.

Pembayaran pajak hanya sah apabila dilakukan pada pejabat yang diberi wewenang untuk menerima pembayaran pajak-pajak seperti Kepala Kantor Kas Negara, Kepala Kantor Pos dan Giro, Kepala Bank Pemerintah yang khusus ditunjuk untuk maksud tersebut yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Pembayaran pajak dilakukan dalam jumlah uang Republik Indonesia, sehingga pembayaran utang pajak dengan mata uang asing merupakan pembayaran yang tidak sah. Pembayaran dengan cek tidak diterima oleh Kantor Kas Negara, yang mengandung maksud untuk menghindarkan kerepotan administrasi dan pula untuk menghindarkan kesukaran, bila ternyata dananya tidak tersedia dalam bank.

## **2) Tempat Pembayaran Pajak**

Pajak harus dibayar di tempat tertentu seperti untuk pajak-pajak negara di kas negara (Kantor Perbendaharaan Negara) dan juga di setiap Kantor Pos dan Giro dan Bank-Bank Pemerintah yang telah ditunjuk sebagai Kantor Persepsi (Penerima pembayaran).

Pajak yang berbentuk bea cukai untuk barang-barang dan minuman keras import dibayar kepada Kantor Bea Cukai di pelabuhan tempat masuk barang. terhadap pajak-pajak daerah

jumlah pajak yang terutang dibayar di kas daerah, atau di bank daerah yang ditunjuk untuk menerima pajak-pajak daerah.

### 3) Kelebihan Pembayaran Pajak

Kelebihan pembayaran pajak dapat terjadi karena salah tulis atau salah hitung atau kalau diberikan pengurang jumlah pajak, melalui surat keberatan, atau surat minta banding, sedangkan pajak yang terutang sudah dibayar lunas.

Dalam sistem *self assesment* karena yang menghitung pajak adalah wajib pajak sendiri, maka kelebihan pembayaran pajak diketahui dengan segera dengan membandingkan jumlah pajak yang terutang (menurut perhitungannya sendiri) dengan jumlah pajak yang benar-benar telah dibayar dan yang dipotong oleh pihak ketiga selama tahun berjalan. Apabila jumlah yang disebut terakhir lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang maka ada kelebihan pembayaran pajak yang dapat segera dimintakan kembali dari Pemerintah.

#### b. Penawaran pembayaran diikuti dengan konsinyasi.

Ketentuan ini tidak berlaku terhadap utang pajak, karena Kantor Kas Negara (dan Kantor Pos dan Giro serta bank-bank Pemerintah yang ditunjuk) tidak dapat menolak pembayaran pajak, betapa kecilnya pembayaran tersebut.

#### c. Pembaharuan utang;

Pembaharuan utang dapat terjadi diantaranya adalah karena ditempatkan suatu kreditur baru, yang menggantikan kreditur yang lama, yang memperbolehkan debitur dibebaskan dari perikatannya. Hal ini tidak mungkin terjadi dalam bidang perpajakan karena yang menjadi kreditur pajak adalah negara yang tidak mungkin kedudukannya dialihkan kepada siapapun.

Jadi dapat disimpulkan bahwa pembaharuan utang tidak dapat terjadi dalam hukum pajak

#### d. Memperhitungkan utang atau kompensasi;

Kompensasi atau memperhitungkan utang terjadi demi hukum, bahkan mungkin terjadi diluar pengetahuan debitur. Mengenai hal tersebut dapat diberikan ilustrasi sebagai berikut:

jika Ahmad mempunyai utang pada Badrun (Ahmad sebagai debitor dan Badrun sebagai kreditor) dan sebaliknya Badrun mempunyai utang kepada Ahmad (Badrun sebagai Debitor dan Ahmad sebagai kreditor) maka utang Ahmad kepada Badrun dapat diperhitungkan (dikompensasikan) dengan utang Badrun kepada Ahmad. Jika jumlahnya sama besar maka utang tersebut akan saling menutup, sehingga utang menjadi hapus. Akan tetapi apabila utang Ahmad lebih besar daripada utang Badrun kepada Ahmad, maka sisanya yang tidak dikompensasikan, tetap menjadi utang Ahmad kepada Badrun yang masih harus dibayar oleh Ahmad kepada Badrun, dan yang masih dapat ditagihkan oleh Badrun kepada Ahmad.

Utang pajak dengan sendirinya dapat dikompensasikan dengan pembayaran di muka atau kelebihan pembayaran pajak dari wajib pajak yang sama, tidak perlu menjadi syarat bahwa kelebihan pembayaran pajak harus terjadi dalam jenis pajak yang sama untuk kepentingan administrasi, kompensasi tersebut hanya dapat dilakukan atas permintaan wajib pajak dengan pemindah bukukan dan tidak terjadi dengan sendirinya demi hukum.

#### e. Percampuran utang

Percampuran utang terjadi apabila sifat kreditor dan debitor bercampur pada satu orang, dan ini terjadi dengan sendirinya demi hukum. Jumlah atau barang yang terutang adalah sama sehingga percampuran mengakibatkan hapusnya utang/perikatan.

Misal: Hak memungut hasil atas suatu tanah ada pada A, dan B yang memiliki tanah tersebut dengan "*Blote eigenaar*" / *Blote eigendom* pada suatu waktu *blote eigendom* tersebut beralih di tangan A, sehingga A pada saat itu sekaligus menjadi kreditor dan debitor mengenai hal yang sama, yang menyebabkan lenyapnya utang tersebut. Cara ini tidak dapat diterapkan dalam bidang perpajakan.

#### f. Peniadaan utang atau pembebasan utang.

Peniadaan utang debitor artinya adalah kreditor membebaskan kreditor dari kewajibannya untuk membayar utangnya.

Dalam hukum perdata apa yang menjadi sebab untuk peniadaan itu tidak menjadi masalah, misalnya; dapat terjadi karena suaminya meninggal, atau karena belas kasihan atau dapat juga sebagai hadiah.

Dalam hukum pajak cara ini dapat diterapkan tetapi utang pajak hanya dapat ditiadakan karena sebab tertentu, misalnya karena sawah terkena bencana alam atau karena dasar penetapannya tidak benar.

Dengan peniadaan utang ini maka perikatan pajak menjadi hapus, sehingga wajib pajak tidak lagi mempunyai kewajiban membayar utangnya. Pembebasan ini hanya dapat diberikan apabila subyek pajak setelah dikenakan pajak ternyata memnuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh Undang-Undang untuk diberikan pembebasan.

Peniadaan utang ini tidak berlaku dengan sendirinya atau berlaku dengan sendirinya, tetapi harus ada perbuatan positif dari pihak negara (Ditjen Pajak) dan inipun sering harus didasarkan pada permintaan wajib pajak.

#### **g. Musnahnya barang yang terutang;**

Apabila objek yang menjadi tujuan pajak itu musnah atau hilang di luar perbuatan atau kesalahan para pihak, yang menyebabkan debitor tidak mampu untuk menyerahkan objek tersebut, maka perikatan itu hapus. Untuk hukum pajak, maka tidak dengan sendirinya perikatan (utang) pajak hapus jika objek pajak itu musnah, karena utang pajak tidak timbul dari perjanjian, melainkan timbul karena undang-undang.

Oleh karena itu, hapusnya atau musnahnya objek yang telah dikenakan pajak tidak dengan sendirinya menghapus utang pajak atau kewajiban membayar jumlah uang dalam kas negara.

#### **h. Batal atau pembatalan;**

Perikatan yang dibuat oleh anak yang belum dewasa atau anak yang ada di bawah pengampuan adalah batal dengan sendirinya demi hukum. Perikatan yang terjadi berdasarkan kekerasan atau paksaan, atau penipuan dapat dinyatakan batal,

sehingga para pihak dikembalikan lagi pada keadaan sebelum perikatan.

Utang pajak yang timbul karena Undang-Undang berdasarkan ajaran materiil tidak akan batal dengan sendirinya demi hukum. Utang pajak yang terjadi dengan Surat Ketetapan Pajak menurut ajaran formal hanya akan hapus apabila Surat Ketetapan Pajak itu dibatalkan.

**i. Dipenuhi syarat batal;**

Terdapat suatu perikatan yang diperjanjikan menjadi hapus jika syarat-syarat tertentu pada suatu saat dipenuhi. Syarat ini merupakan suatu hal yang belum tentu, artinya dapat terjadi tapi juga mungkin tidak terjadi.

Lain halnya dengan perikatan dengan ketetapan waktu yang pasti akan terjadi di kemudian hari. Dalam hukum pajak ketetapan ini tidak mungkin berlaku, karena kita ketahui, bahwa hutang pajak timbul karena Undang-Undang tanpa syarat.

**j. Daluwarsa.**

Daluwarsa adalah hapusnya perikatan ( hak untuk menagih utang atau kewajiban untuk membayar utang karena lampaunya jangka waktu tertentu), sesuai dengan apa yang ditetapkan dalam Undang-Undang, menurut cara-cara yang ditentukan dalam Undang-Undang .

Dalam Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 jo Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 dimuat suatu ketentuan bahwa hak untuk melakukan penagihan pajak termasuk bunga, denda administrasi dan biaya penagihan gugur (daluwarsa) setelah lampau waktu 5 tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak yang bersangkutan, kecuali jika sebelum saat daluwarsa, dilakukan pencegahan daluwarsa. Namun dalam UUKUP tahun 2007 dalam Pasal 22 (1) dinyatakan bahwa Hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak, daluwarsa setelah lampau waktu 10 (sepuluh) tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau

berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak yang bersangkutan.

## A. Penagihan Pajak

### 1. Pengertian Penagihan

Definisi Penagihan ada bermacam-macam, tetapi pada intinya adalah sama, berikut adalah definisi penagihan dari berbagai sumber:

- 1) Definisi Penagihan menurut Rochmat Soemintro.  
Penagihan adalah perbuatan yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak karena Wajib Pajak tidak memenuhi ketentuan Undang-undang pajak khususnya mengenai pembayaran pajak (Rochmat Soemintro, 2004: 76).
- 2) Definisi Penagihan menurut H. Moeljo Hadi.  
Penagihan adalah serangkaian tindakan dari aparaturnya Direktorat Jenderal Pajak yang berhubungan wajib pajak tidak melunasi baik sebagian atau seluruh kewajiban perpajakan yang terutang menurut Undang-undang Perpajakan yang berlaku (Moeljo Hadi, 1994: 3).
- 3) Definisi menurut Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.  
Penagihan Pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi hutang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita.

Menteri Keuangan menentukan tanggal jatuh tempo pembayaran dan penyetoran pajak yang terutang untuk suatu saat atau Masa Pajak bagi masing-masing jenis pajak, paling lambat 15 (lima belas) hari setelah saat terutangnya pajak atau Masa Pajak berakhir.

Kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan Surat Pemberitahuan Tahunan harus dibayar



lunas paling lambat tanggal dua puluh lima bulan ketiga setelah Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak berakhir, sebelum Surat Pemberitahuan itu disampaikan.

Apabila pembayaran atau penyeteroran pajak dilakukan setelah tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyeteroran pajak, dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan yang dihitung dari jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkan.

Direktur Jenderal Pajak atas permohonan Wajib Pajak dapat memberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak termasuk kekurangan pembayaran paling lama 12 (dua belas) bulan, yang pelaksanaannya ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak."

Wajib Pajak wajib membayar atau menyeteror pajak yang terutang di kas negara melalui Kantor Pos dan atau bank badan usaha milik Negara atau bank badan usaha milik Daerah atau tempat pembayaran lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Tata cara pembayaran, penyeteroran pajak, dan pelaporannya serta tata cara mengangsur dan menunda pembayaran pajak diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan.

Atas permohonan Wajib Pajak, kelebihan pembayaran pajak dikembalikan, namun apabila ternyata Wajib Pajak mempunyai utang pajak, langsung diperhitungkan untuk melunasi terlebih dahulu utang pajak tersebut.

Pengembalian kelebihan pembayaran pajak tersebut dilakukan paling lama 1 (satu) bulan sejak diterimanya

permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sehubungan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar atau sejak diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar atau sejak diterbitkannya Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak.

Apabila pengembalian kelebihan pembayaran pajak dilakukan setelah jangka waktu 1 (satu) bulan, Pemerintah memberikan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan atas kelambatan pembayaran kelebihan pembayaran pajak, dihitung dari saat berlakunya batas waktu sampai dengan saat dilakukan pembayaran kelebihan.

Tata cara penghitungan dan pengembalian kelebihan pembayaran pajak diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan. "

Setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak.

Jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah pajak yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Apabila Direktur Jenderal Pajak mendapatkan bukti bahwa jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan tidak benar, maka Direktur Jenderal Pajak menetapkan jumlah pajak terutang yang semestinya."

Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak apabila:

- (a) Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar;
- (b) Dari hasil penelitian Surat Pemberitahuan terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan atau salah hitung;
- (c) Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga;
- (d) Pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya

- tetapi tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak;
- (e) Pengusaha yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi membuat Faktur Pajak;
  - (f) Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tidak membuat atau membuat Faktur Pajak tetapi tidak tepat waktu atau tidak mengisi selengkapnya Faktur Pajak. Surat Tagihan Pajak mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan surat ketetapan pajak. Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf a dan huruf b ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Tagihan Pajak. Terhadap Pengusaha atau Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf d, huruf e, dan huruf f, masing-masing dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% (dua persen) dari Dasar Pengenaan Pajak."
14. Ketentuan Pasal 15 ayat (1), ayat (3), dan ayat (4) diubah, sehingga keseluruhan Pasal 15 berbunyi sebagai berikut:

Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dalam jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sesudah saat pajak terutang, berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, apabila ditemukan data baru dan atau data yang semula belum terungkap yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang.

Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah kekurangan pajak tersebut.

Kenaikan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak dikenakan apabila Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan itu diterbitkan berdasarkan keterangan tertulis dari Wajib Pajak atas kehendak sendiri, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan.

Apabila jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah lewat, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan tetap dapat diterbitkan ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 48% (empat puluh delapan persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, dalam hal Wajib Pajak setelah jangka waktu 10 (sepuluh) tahun tersebut dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan Pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap."

Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat membetulkan surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak yang tidak benar, atau Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal permohonan diterima, harus memberi keputusan atas permohonan pembetulan yang diajukan.

Apabila jangka waktu tersebut telah lewat, Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, maka permohonan pembetulan yang diajukan tersebut dianggap diterima.

Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan pemeriksaan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak selain permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari Wajib Pajak dengan kriteria tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C harus menerbitkan surat ketetapan pajak paling lambat 12 (dua belas) bulan sejak surat permohonan diterima, kecuali untuk kegiatan tertentu ditetapkan lain dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

Apabila setelah lewat jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) Direktur Jenderal Pajak tidak

memberi suatu keputusan, permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dianggap dikabulkan dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar harus diterbitkan dalam waktu paling lambat 1 (satu) bulan setelah jangka waktu tersebut berakhir.

Apabila Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar terlambat diterbitkan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2), maka kepada Wajib Pajak diberikan imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan dihitung sejak berakhirnya jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) sampai dengan saat diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar.

Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan penelitian atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari Wajib Pajak dengan kriteria tertentu, menerbitkan Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak paling lambat 3 (tiga) bulan sejak permohonan diterima untuk Pajak Penghasilan dan paling lambat 1 (satu) bulan sejak permohonan diterima untuk Pajak Pertambahan Nilai.

Kriteria tertentu tersebut ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.

Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), dan menerbitkan surat ketetapan pajak, setelah melakukan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak.

Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam ayat (4), Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, jumlah kekurangan pajak ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah kekurangan pembayaran pajak.

Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, merupakan dasar penagihan pajak.

Apabila atas pajak yang terutang menurut Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan tambahan jumlah pajak yang harus dibayar berdasarkan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, atau Putusan Banding, pada saat jatuh tempo pembayaran tidak atau kurang dibayar, maka atas jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar itu, dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk seluruh masa, yang dihitung dari tanggal jatuh tempo sampai dengan tanggal pembayaran atau tanggal diterbitkannya Surat Tagihan Pajak, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Dalam hal Wajib Pajak diperbolehkan mengangsur atau menunda pembayaran pajak, juga dikenakan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Dalam hal Wajib Pajak diperbolehkan menunda penyampaian Surat Pemberitahuan dan ternyata penghitungan sementara pajak yang terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (5) kurang dari jumlah pajak yang sebenarnya terutang, maka atas kekurangan pembayaran pajak tersebut, dikenakan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan yang dihitung dari saat berakhirnya kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) huruf b sampai dengan tanggal dibayarnya kekurangan pembayaran tersebut, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Jumlah pajak yang terutang berdasarkan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, yang tidak dibayar oleh Penanggung Pajak sesuai dengan jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (3), ditagih dengan Surat Paksa.

## **2. Dasar Hukum Penagihan Pajak di Indonesia**

Dalam rangka menampung perkembangan sistem hukum nasional dan kehidupan masyarakat yang dinamis dan untuk memberikan kepastian hukum dan keadilan serta mendorong peningkatan kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, telah beberapa kali undang-undang yang mengatur penagihan pajak diubah.

Sampai saat ini pemerintah mengeluarkan / menetapkan Undang-Undang RI No. 19 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang No. 9 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.

Penagihan Pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita.

Surat Paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak.

Beberapa pokok perubahan yang mendapat perhatian dalam pembaharuan undang-undang penagihan pajak ini adalah sebagai berikut:

- 1) Mempertegas proses pelaksanaan penagihan pajak dengan menambahkan ketentuan-ketentuan penerbitan surat teguran, surat peringatan dan surat lain yang sejenis sebelum surat paksa dilaksanakan.
- 2) Mempertegas jangka waktu pelaksanaan penagihan aktif.
- 3) Mempertegas pengertian penanggung pajak yang meliputi juga komisaris, pemegang saham, pemilik modal.
- 4) Menaikkan nilai peralatan usaha yang dikecualikan dari penyitaan dalam rangka menjaga kelangsungan usaha penanggung pajak.
- 5) Menambah jenis barang yang jumlahnya dikecualikan dari lelang.
- 6) Mempertegas besarnya biaya penagihan pajak, yang didasarkan atas prosentase tertentu dari penjualan.
- 7) Mempertegas bahwa pengajuan keberatan atau

permohonan banding oleh wajib pajak tidak menunda pembayaran dan pelaksanaan penagihan pajak.

- 8) Memberi kemudahan pelaksanaan lelang dengan cara memberi batasan nilai barang yang diumumkan tidak melalui media massa dalam rangka efisiensi.
- 9) Memperjelas hak penanggung pajak untuk memperoleh ganti rugi dan pemulihan nama baik dalam hal gugatannya dikabulkan.
- 10) Mempertegas pemberian sanksi pidana kepada pihak yang sengaja mencegah, menghalang-halangi atau menggagalkan pelaksanaan penagihan pajak.

Adapun dasar hukum atau ketentuan lain yang mengatur penagihan pajak di Indonesia adalah sebagai berikut:

- 1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2000 tanggal 2 Agustus 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yaitu Pasal 18 tentang Surat Ketetapan Pajak (SKP), Pasal 20 tentang penagihan seketika dan sekaligus, Pasal 21 tentang hak *preference* ( Hak mendahului ) dan Pasal 22 tentang Daluwarsa Penagihan. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 3984)
- 2) Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tanggal 2 Agustus 2000 tentang Perubahan Atas Undang - undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Dengan Surat Paksa. ( Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 129, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 3987)
- 3) Peraturan Pemerintah Nomor 135 Tahun 2000 tanggal 20 Desember 2000 tentang Tata Cara Penyitaan Dalam Rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 247, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4049)
- 4) Peraturan Pemerintah Nomor 136 Tahun 2000 tanggal 20



- Desember 2000 tentang Tata Cara Penjualan Barang Sitaan yang dikecualikan dari penjualan secara lelang dalam Rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa ( Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 248, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4050)
- 5) Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Tempat dan Tata Cara Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak dan Pemberian Ganti Rugi Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 249, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4051)
  - 6) Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-325/PJ/2000 tentang Tata Cara Pemberian Anggaran atau Penundaan Pembayaran Pajak, tanggal 30 April 2000.
  - 7) Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 565/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Pajak dan Penetapan besarnya Penghapusan.
  - 8) Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 565/KMK.04/2000 tentang Syarat-syarat Tata Cara Pengangkatan dan Pemberhentian Juru Sita, tanggal 26 Desember 2000.
  - 9) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-13/PJ.75/1998 tanggal 20 November 1998 tentang Jadwal Waktu Pelaksanaan Penagihan Pajak.
  - 10) Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 564/KMK.04/2000 tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan Seketika dan Sekaligus dan Pelaksanaan Surat Paksa, tanggal 26 Desember 2000.
  - 11) Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 564/KMK.04/2000 tentang Tata Cara Pelaksanaan Surat Paksa dan Penyitaan di luar Wilayah Kerja Pejabat Yang Menerbitkan Surat Paksa, tanggal 26 Desember 2000.
  - 12) Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-21/PJ/2002 tentang Tata Cara Pemberitahuan Pelaksanaan Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa dan Penyitaan di Luar Wilayah Kerja Pejabat Yang Berwenang Menerbitkan Surat Paksa.

### 3. Pelaksanaan Penagihan

Penagihan dapat dilakukan dengan 3 langkah seperti berikut ini:

#### a. Tindakan Penagihan Pasif

Tindakan penagihan pasif maksudnya adalah penagihan yang dimulai sejak penyampaian Dasar Penagihan Pajak yang meliputi Surat tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) dan apabila belum berhasil maka menggunakan Surat Teguran.

#### b. Tindakan Penagihan Aktif

Tindakan penagihan aktif maksudnya adalah tindakan penagihan yang dimulai dari penyampaian Surat Teguran, Surat Paksa dan dilanjutkan dengan tindakan sita dengan mengeluarkan Surat Perintah Melakukan Penyitaan. Adapun antara tindakan satu dengan yang lainnya mempunyai rentang waktu yang telah ditetapkan.

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 147/KMK.04/1998 tanggal 27 Pebruari 1998 ditetapkan jadwal penagihan adalah selama 58 (lima puluh delapan) hari. Tindakan penagihan diawali dengan penerbitan Surat Teguran dilanjutkan dengan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Pengumuman lelang dan diakhiri dengan lelang.

Penegasan istilah dalam unsur Penagihan Aktif dapat dikemukakan sebagai berikut:

##### (1) Surat Teguran

Menurut Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000 Pasal 1 sub 10 surat teguran adalah surat yang diterbitkan oleh Pejabat (Direktorat Jenderal Pajak) yang menegur atau memperingatkan Wajib Pajak untuk melunasi pajaknya. Surat teguran diterbitkan 7 (tujuh) hari sejak jatuh tempo. Surat teguran merupakan awal dari tindakan penagihan sebelum tindakan penagihan dilaksanakan.

##### (2) Surat Paksa (menurut Undang-Undang Nomor 19 Tahun

2000 sub 12) adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan.

Dijelaskan dalam Pasal 8 ayat (1) Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 bahwa Surat Paksa diterbitkan apabila:

- a) Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajak dan kepadanya telah diterbitkan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis.
- b) Terhadap Penanggung Pajak telah dilaksanakan penagihan seketika dan sekaligus.
- c) Penanggung Pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak.

Selanjutnya apabila dilihat dari segi isinya Surat Paksa memuat hal-hal sebagai berikut:

- a) Berkepala kata-kata “ Atas Nama Keadilan “ yang dengan Undang-undang Nomor 14 Tahun 1970 Pasal 4 disesuaikan bunyinya menjadi “Demi Keadilan Berdasarkan Ketuhanan Yang Maha Esa”.
- b) Nama Wajib Pajak/Penanggung Pajak, keterangan cukup tentang alasan yang menjadi dasar penagihan, perintah membayar.
- c) Dikeluarkan/ditandatangani oleh pejabat berwenang yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan / Kepala Daerah.

Surat Paksa menurut Pasal 7 ayat (2) Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000 sekurang-kurangnya harus memuat:

- a) nama Wajib Pajak, atau nama Wajib Pajak dan Penanggung Pajak;
- b) dasar penagihan;
- c) besarnya utang pajak; dan
- d) perintah untuk membayar.

Dari segi karakteristiknya Surat Paksa mempunyai ciri - ciri sebagai berikut:

- a) Mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan Grosse putusan hakim dalam perkara perdata yang tidak dapat diminta banding lagi pada Hakim atasan.
- b) Mempunyai kekuatan hukum yang pasti (*In Kracht Van*

*Gewijsde*).

- c) Mempunyai fungsi ganda yaitu menagih pajak dan menagih bukan pajak (biaya – biaya penagihan)
- d) Dapat dilanjutkan dengan tindakan penyitaan atau penyanderaan/pencegahan.

Surat Paksa dikeluarkan segera setelah lewat 21 (dua puluh satu hari) sejak tanggal Surat Teguran, apabila Penanggung Pajak atau Wajib Pajak tidak melunasi utang pajak yang harus dibayar.

Surat Paksa diberitahukan oleh juru sita dengan ketentuan-ketentuan sebagai berikut:

Dalam hal Wajib Pajak Orang Pribadi, surat paksa diserahkan kepada:

- a) Penanggung Pajak di tempat tinggal, tempat usaha atau di tempat lain yang memungkinkan.
- b) Orang dewasa yang bertempat tinggal bersama ataupun yang bekerja di tempat usaha Penanggung pajak apabila penanggung pajak yang bersangkutan tidak dapat dijumpai.
- c) Salah seorang ahli waris atau pelaksana wasiat atau yang mengurus harta peninggalannya, apabila Wajib Pajak telah meninggal dunia dan harta warisan belum terbagi.

Dalam hal Wajib Pajak Badan, surat paksa diserahkan kepada:

- a) Pengurus, pemegang saham dan pemilik modal baik di tempat kedudukan badan yang bersangkutan, di tempat tinggal mereka maupun ditempat lain yang memungkinkan ; atau
- b) Pegawai tingkat pimpinan di tempat kedudukan atau tempat usaha badan yang bersangkutan apabila Jurusita Pajak tidak dapat menjumpai salah seorang sebagaimana dimaksud pada huruf a).
- c) Dalam hal Wajib Pajak dinyatakan pailit, surat paksa diberitahukan kepada Hakim Pengawas atau Balai Harta Peninggalan, dan dalam hal Wajib Pajak dinyatakan bubar atau dalam likuidasi, Surat Paksa diberitahukan kepada orang atau badan yang dibebani untuk melakukan

pemberesan, atau likuidator.

- d) Dalam hal Wajib Pajak menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakan, surat paksa dapat diberitahukan kepada penerima kuasa dimaksud.

Apabila pemberitahuan Surat Paksa sebagaimana dimaksud di atas tidak dapat dilaksanakan, Surat Paksa disampaikan melalui Pemerintah Daerah.

### (3) Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP)

Menurut Moeljo Hadi, penyitaan adalah serangkaian tindakan dari Jurusita pajak yang dibantu oleh dua orang saksi untuk menguasai barang - barang dari wajib pajak, guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak sesuai dengan perundang - undangan pajak yang berlaku (Moeljo Hadi, 1998: 49).

Dijelaskan dalam Pasal 1 sub 14 Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 bahwa penyitaan adalah tindakan Jurusita Pajak untuk menguasai barang penanggung pajak guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak menurut peraturan perundang-undangan. SPMP diterbitkan apabila jumlah utang pajak yang masih harus dibayar tidak dilunasi dalam jangka waktu 2 x 24 (dua kali duapuluh empat) jam setelah tanggal pemberitahuan Surat Paksa kepada Penanggung Pajak.

Penyitaan dilakukan oleh Jurusita Pajak dengan disaksikan oleh sekurang-kurangnya dua orang yang telah dewasa penduduk Indonesia, dikenal oleh Juru sita Pajak dan dapat dipercaya.

Penyitaan dilaksanakan terhadap barang milik Penanggung Pajak yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan atau tempat lain termasuk yang penguasaannya berada di tangan pihak lain atau yang dijaminakan sebagai pelunasan utang tertentu yang dapat berupa:

- a) Barang bergerak termasuk mobil, perhiasan, uang tunai dan deposito berjangka tabungan, saldo rekening koran, giro atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu obligasi

saham atau surat berharga lainnya, piutang dan penyertaan modal pada perusahaan lain.

- b) Barang tidak bergerak termasuk tanah, bangunan dan kapal dengan isi kotor tertentu.

Meskipun begitu ada barang bergerak milik Penanggung Pajak yang dikecualikan dari penyitaan seperti yang termuat dalam Pasal 15 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 yaitu:

- a) Pakaian dan tempat tidur beserta perlengkapannya yang digunakan oleh penanggung pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya.  
Pengertian makanan dan minuman termasuk obat-obatan yang dipergunakan/diminum dalam hal Penanggung Pajak dan atau keluarganya sakit. Sedangkan obat-obatan untuk diperdagangkan tidak termasuk dalam obyek yang dikecualikan dari penyitaan.
- b) Persediaan makan dan minuman untuk keperluan satu bulan beserta peralatan memasak yang berada di rumah.
- c) Perlengkapan Penanggung Pajak yang bersifat dinas yang diperoleh dari negara.
- d) Buku-buku yang bertalian dengan jabatan atau pekerjaan penanggung pajak dan alat-alat yang dipergunakan untuk pendidikan, kebudayaan dan keilmuan.
- e) Peralatan dalam jabatan yang masih digunakan untuk melaksanakan pekerjaan atau usaha sehari-hari dengan jumlah seluruhnya tidak lebih dari Rp. 20.000.000,- (dua puluh juta rupiah)

Peralatan penyandang cacat yang digunakan oleh penanggung pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya.

Tujuan penyitaan adalah memperoleh jaminan pelunasan utang pajak dari Penanggung Pajak. Oleh karena itu, penyitaan dapat dilaksanakan terhadap semua barang Penanggung Pajak, baik yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan Penanggung Pajak, atau di tempat lain maupun yang penguasaannya berada di tangan pihak lain. Pada dasarnya penyitaan dilaksanakan dengan mendahulukan barang bergerak, namun dalam keadaan tertentu penyitaan dapat dilaksanakan langsung terhadap barang tidak bergerak

tanpa melaksanakan penyitaan terhadap barang bergerak. Keadaan tertentu, misalnya, Jurusita Pajak tidak menjumpai barang bergerak yang dapat dijadikan objek sita, atau barang bergerak yang dijumpainya tidak mempunyai nilai, atau harganya tidak memadai jika dibandingkan dengan utang pajaknya.

Pengertian kepemilikan atas tanah meliputi, antara lain, hak milik, hak pakai, hak guna bangunan, dan hak guna usaha.

Yang dimaksud dengan penguasaan berada ditangan pihak lain, misalnya, disewakan atau dipinjamkan, sedangkan yang dimaksud dengan dibebani dengan hak tanggungan sebagai jaminan pelunasan utang tertentu, misalnya, barang yang dihipotekkan, digadaikan, atau diagunkan.

Pada dasarnya penyitaan terhadap badan dilakukan terhadap barang milik perusahaan. Namun apabila nilai barang tersebut tidak mencukupi atau barang milik perusahaan tidak dapat ditemukan atau karena kesulitan dalam melaksanakan penyitaan terhadap barang milik perusahaan, maka penyitaan

dapat dilakukan terhadap barang-barang milik pengurus, kepala perwakilan, kepala cabang, penanggung jawab, pemilik modal atau ketua untuk yayasan.

Dalam memperkirakan nilai barang yang disita, Jurusita Pajak harus memperhatikan jumlah dan jenis barang berdasarkan harga wajar sehingga Jurusita Pajak tidak dapat melakukan penyitaan secara berlebihan. Dalam hal tertentu Jurusita Pajak dimungkinkan untuk meminta bantuan Jasa Penilai.

#### (4) Pengumuman Lelang

Sebagaimana diatur dalam Pasal 26 ayat (1) Undang - Undang No. 19 Tahun 2000, bahwa pengumuman lelang dilaksanakan sekurang - kurangnya 14 (empat belas ) hari setelah penyitaan.

Pengumuman lelang untuk barang bergerak dilakukan satu kali dan untuk barang tidak bergerak dilakukan dua kali. Pengumuman lelang terhadap barang dengan nilai paling banyak Rp. 20.000.000,- (dua puluh juta) tidak harus

diumumkan melalui media massa. Sebelumnya Pejabat yang bertindak sebagai penjual atas barang yang disita mengajukan permintaan lelang kepada kantor lelang sebelum lelang dilaksanakan untuk mendapatkan kepastian hari, tanggal dan tempat untuk dilaksanakan pelelangan.

#### (5) Pelelangan

Lelang adalah setiap penjualan barang di muka umum dengan cara penawaran harga secara lisan dan atau tertulis melalui usaha pengumpulan peminat atau calon pembeli. Penjualan secara lelang terhadap barang yang disita dilaksanakan paling singkat 14 (empat belas) hari setelah pengumuman lelang melalui media massa. Hasil yang dipergunakan terlebih dahulu untuk membayar biaya penagihan pajak yang belum dibayar dan sisanya untuk membayar utang pajak sekaligus biaya penagihannya ditambah 1 % (satu persen) dari pokok lelang. Setelah lelang selesai dilaksanakan pejabat menandatangani asli risalah lelang.

Tentang risalah lelang harus memuat keterangan tentang barang sitaan yang telah terjual. Sebagai syarat pengalihan hak dari penanggung pajak kepada pembeli lelang dan juga sebagai perlindungan hukum terhadap hak pembeli lelang, kepadanya harus diberikan risalah lelang yang berfungsi sebagai akte jual beli yang merupakan bukti otentik sebagai dasar pendaftaran dan pengalihan hak.

Dalam hal penjualan secara lelang, biaya penagihan pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditambah 1% (satu persen) dari pokok lelang.

Apabila hasil lelang sudah mencapai jumlah yang cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak, pelaksanaan lelang dihentikan oleh pejabat ( Direktorat Jenderal Pajak ) walaupun barang yang akan dilelang masih ada.

Sisa barang beserta kelebihan uang hasil lelang dikembalikan oleh pejabat kepada penanggung pajak segera setelah pelaksanaan lelang.



Hak Penanggung Pajak atas barang yang telah dilelang berpindah kepada pembeli dan kepadanya diberikan Risalah Lelang yang merupakan bukti otentik sebagai dasar pendaftaran dan pengalihan hak.

Hal-hal yang harus diperhatikan (Mardiasmo, 1997) dalam lelang adalah sebagai berikut:

- a) Lelang tetap dapat dilaksanakan walaupun keberatan yang diajukan oleh wajib pajak belum memperoleh keputusan keberatan.
- b) Lelang tetap dapat dilaksanakan tanpa dihadiri oleh penanggung pajak.
- c) Lelang tidak dilaksanakan apabila penanggung pajak telah melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak, atau berdasar putusan pengadilan, atau putusan badan peradilan pajak, atau obyek lelang musnah.

### **c. Penagihan Seketika dan Sekaligus**

Penagihan seketika dan sekaligus adalah penagihan pajak tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran terhadap seluruh utang pajak dan semua jenis pajak, masa pajak dan tahun pajak. Penagihan seketika dan sekaligus diterbitkan oleh pejabat apabila:

- 1) Penanggung Pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya atau berniat untuk itu.
- 2) Penanggung Pajak memindah tangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan atau pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia.
- 3) Terdapat tanda-tanda bahwa penanggung pajak akan membubarkan badan usahanya atau menggabungkan usahanya atau memekarkan usahanya atau memindah-tangankan perusahaan yang dimiliki atau dikuasainya atau melakukan perubahan bentuk lainnya.
- 4) Badan usaha akan dibubarkan oleh negara.
- 5) Terjadinya penyitaan atau barang Penanggung Pajak oleh pihak atau terdapat tanda-tanda kepailitan.

Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus diterbitkan oleh Pejabat:

- 1) Sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran.
- 2) Tanpa didahului Surat Teguran.
- 3) Sebelum Jangka Waktu 21 hari sejak Surat Teguran diterbitkan.
- 4) Sebelum Penerbitan Surat Paksa.

Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus sekurang-kurangnya memuat:

- a. nama Wajib Pajak, atau nama Wajib Pajak dan Penanggung Pajak;
- b. besarnya utang pajak;
- c. perintah untuk membayar; dan
- d. saat pelunasan pajak.

Penyampaian Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus dilaksanakan secara langsung oleh Jurusita Pajak kepada Penanggung Pajak.

Dalam hal diketahui oleh Jurusita Pajak bahwa barang milik Penanggung Pajak akan disita oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan, atau Penanggung Pajak akan membubarkan badan usahanya, memekarkan usaha, memindah-tangankan perusahaan yang dimiliki atau dikuasainya, Jurusita Pajak segera melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus dengan melaksanakan penyitaan terhadap sebagian besar barang milik Penanggung Pajak dimaksud setelah Surat Paksa diberitahukan. Yang dimaksud dengan terdapat tanda-tanda adalah petunjuk yang kuat bahwa Penanggung Pajak mengurangi atau menjual/memindah tangankan barang-barangnya sehingga tidak ada barang yang akan disita.

Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus diterbitkan sebelum penerbitan Surat Paksa.

#### **4. Jurusita Pajak.**

Jurusita Pajak adalah pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan surat paksa, penyitaan dan penyanderaan.

Tugas Jurusita Pajak:

- a) Melaksanakan Surat Perintah Penagihan Seketika dan

Sekaligus

- b) Memberitahukan Surat Paksa
- c) Melaksanakan penyitaan atas barang-barang Penanggung Pajak berdasarkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan
- d) Melaksanakan penyanderaan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan.

Wewenang Jurusita Pajak dalam melaksanakan penyitaan adalah memasuki dan memeriksa semua ruangan termasuk membuka lemari, laci dan tempat lain untuk menemukan objek sita di tempat usaha, di tempat kedudukan atau di tempat tinggal Penanggung Pajak atau di tempat lain yang dapat diduga sebagai tempat penyimpanan objek sita.

## **5. Gugatan**

Pasal 37 UU Nomor 19 Tahun 2000 menyatakan bahwa Gugatan Penanggung Pajak terhadap pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang hanya dapat diajukan kepada badan peradilan pajak. Dalam hal gugatan Penanggung Pajak dikabulkan, Penanggung Pajak dapat memohon pemulihan nama baik dan ganti rugi kepada Pejabat. Besarnya ganti rugi ditetapkan paling banyak Rp 5.000.000,00 (lima juta rupiah).

Gugatan Penanggung Pajak diajukan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang dilaksanakan.

Sanggahan pihak ketiga terhadap kepemilikan barang yang disita hanya dapat diajukan kepada Pengadilan Negeri.

Pengadilan Negeri yang menerima surat sanggahan memberi tahukan secara tertulis kepada Pejabat.

Pejabat menengguhkan pelaksanaan penagihan pajak hanya terhadap barang yang disanggah kepemilikannya sejak menerima pemberitahuan.

Pasal 39 UU Nomor 19 tahun 2000 menyatakan bahwa Penanggung Pajak dapat mengajukan permohonan pembetulan atau penggantian kepada Pejabat terhadap Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis, Surat Perintah

Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Surat Perintah Penyanderaan, Pengumuman Lelang dan Surat Penentuan Harga Limit yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan atau kekeliruan.

Pejabat dalam jangka waktu paling lama 7 (tujuh) hari sejak tanggal diterima permohonan, harus memberi keputusan atas permohonan yang diajukan.

Apabila dalam jangka waktu tersebut Pejabat tidak memberikan keputusan, permohonan Penanggung Pajak dianggap dikabulkan dan penagihan ditunda untuk sementara waktu.

Pejabat karena jabatan dapat membetulkan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis, Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Surat Perintah Penyanderaan, Pengumuman Lelang dan Surat Penentuan Harga Limit yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan atau kekeliruan.

Tindakan pelaksanaan penagihan pajak dilanjutkan setelah kesalahan atau kekeliruan dibetulkan oleh Pejabat.

Dalam hal permohonan ditolak, tindakan pelaksanaan penagihan pajak dilanjutkan sesuai jangka waktu semula.

## **6. Pencegahan dan Penyanderaan**

### **a. Pencegahan**

Pencegahan adalah larangan yang bersifat sementara terhadap Penanggung Pajak tertentu untuk keluar dari wilayah Negara Republik Indonesia berdasarkan alasan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pasal 29 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 menerangkan bahwa pencegahan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai jumlah utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak.

Pencegahan hanya dapat dilakukan berdasarkan keputusan pencegahan yang diterbitkan oleh Menteri atas permintaan Pejabat atau atasan Pejabat yang bersangkutan. Keputusan pencegahan memuat sekurang-kurangnya: (a) identitas Penanggung Pajak yang dikenakan pencegahan; (b) alasan untuk melakukan pencegahan; dan (c) jangka waktu pencegahan. Jangka waktu pencegahan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang untuk selama-lamanya 6 (enam) bulan.

Keputusan pencegahan disampaikan kepada Penanggung Pajak yang dikenakan pencegahan, Menteri Kehakiman, Pejabat yang memohon pencegahan, atasan Pejabat yang bersangkutan, dan Kepala Daerah setempat. Pencegahan dapat dilaksanakan terhadap beberapa orang sebagai Penanggung Pajak Wajib Pajak badan atau ahli waris.

Selanjutnya di Pasal 31 dinyatakan bahwa pencegahan terhadap Penanggung Pajak tidak mengakibatkan hapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak.

## **b. Penyanderaan**

Penyanderaan adalah pengekangan sementara waktu kebebasan Penanggung Pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu. Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak. Penyanderaan hanya dapat dilaksanakan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh Pejabat setelah mendapat izin tertulis dari Menteri atau Gubernur Kepala Daerah Tingkat I. Masa penyanderaan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang untuk selama-lamanya 6 (enam) bulan.

Surat Perintah Penyanderaan memuat sekurang-kurangnya:

(a) identitas Penanggung Pajak; (b) alasan penyanderaan; (c) izin penyanderaan; (d) lamanya penyanderaan; dan (e) tempat penyanderaan.

Penyanderaan tidak boleh dilaksanakan dalam hal Penanggung Pajak sedang beribadah, atau sedang mengikuti sidang resmi, atau sedang mengikuti Pemilihan Umum.

Penanggung Pajak yang disandera dilepas: (a) apabila utang pajak dan biaya penagihan pajak telah dibayar lunas; (b) apabila jangka waktu yang ditetapkan dalam Surat Perintah Penyanderaan itu telah terpenuhi; (c) berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap; atau (d) berdasarkan pertimbangan tertentu dari Menteri atau Gubernur Kepala Daerah Tingkat I.

Sebelum Penanggung Pajak dilepas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a, huruf c, dan huruf d, Pejabat segera memberitahukan secara tertulis kepada kepala tempat penyanderaan sebagaimana tercantum dalam Surat Perintah Penyanderaan.

Penanggung Pajak yang disandera dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan hanya kepada Pengadilan Negeri.

Dalam hal gugatan Penanggung Pajak dikabulkan dan putusan pengadilan telah mempunyai kekuatan hukum tetap, Penanggung Pajak dapat memohon rehabilitasi nama baik dan ganti rugi atas masa penyanderaan yang telah dijalaniya.

Besarnya ganti rugi sebagaimana dimaksud pada ayat (4) adalah Rp.100.000,00 (seratus ribu rupiah) setiap hari. Penanggung Pajak tidak dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan setelah masa penyanderaan berakhir.

Pasal 35 menegaskan penyanderaan terhadap Penanggung Pajak tidak mengakibatkan hapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak.

Pasal 36 menyatakan ketentuan mengenai tempat penyanderaan, tata cara penyanderaan, rehabilitasi nama baik Penanggung Pajak, dan pemberian ganti rugi diatur dengan Peraturan Pemerintah.

## **7. Ketentuan Pidana**

Pasal 41 A Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 menyatakan:

- (1) Penanggung Pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (1) dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) tahun dan denda paling banyak Rp 12.000.000,00 (dua belas juta rupiah).
- (2) Apabila pihak-pihak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (3) huruf b, huruf c, huruf d, huruf e, dan huruf f tidak melaksanakan kewajibannya, dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) bulan 2 (dua) minggu dan denda paling banyak Rp 10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).
- (3) Setiap orang yang dengan sengaja tidak menuruti perintah atau permintaan yang dilakukan menurut undang-undang, atau dengan sengaja mencegah, menghalang-halangi atau menggagalkan tindakan dalam melaksanakan ketentuan undang-undang yang dilakukan oleh Jurusita Pajak, dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) bulan 2 (dua) minggu dan denda paling banyak Rp 10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).

---

# **BAB 10**

## **KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN**

---

### **A. Dasar Hukum**

Dasar hukum dari ketentuan umum dan tata cara perpajakan adalah Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994, dan diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan terakhir diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang,

### **B. Tahun Pajak**

Pada umumnya tahun pajak adalah sama dengan tahun takwim atau tahun kalender. Namun, wajib pajak dapat menggunakan tahun pajak tidak sama dengan tahun takwim asalkan konsisten selama 12 ( dua belas ) bulan.

Penggunaan selain tahun takwim biasanya adalah tahun buku, yaitu suatu jangka waktu tertentu biasanya 12 bulan yang digunakan untuk mengadakan pencatatan-pencatatan



atas suatu kegiatan atau usaha perusahaan yang digunakan sebagai dasar untuk menghitung laba atau rugi perusahaan. Disamping tahun pajak, dalam Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dikenal juga bagian tahun pajak. Bagian tahun pajak merupakan bagian dari jangka waktu 1 (satu) tahun pajak.

## **C. Nomor Pokok Wajib Pajak ( NPWP )**

### **1. Fungsi NPWP**

Dalam perpajakan, NPWP memiliki fungsi sebagai berikut:

- a. Sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak.
- b. Untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan.

### **2. Pendaftaran NPWP**

Wajib Pajak wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak.

Berdasarkan sistem "*self assessment*" semua Wajib Pajak wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak untuk dicatat sebagai Wajib Pajak dan sekaligus untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak.

Kewajiban mendaftarkan diri tersebut berlaku pula terhadap wanita kawin yang dikenakan pajak secara terpisah karena hidup terpisah berdasarkan keputusan hakim atau dikehendaki secara tertulis berdasarkan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta.

Nomor Pokok Wajib Pajak tersebut adalah suatu sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak, oleh karena itu kepada setiap Wajib Pajak hanya diberikan satu Nomor Pokok Wajib Pajak. Selain daripada itu, Nomor Pokok Wajib Pajak juga dipergunakan untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan. Dalam hal berhubungan dengan dokumen

perpajakan, Wajib Pajak diwajibkan mencantumkan Nomor Pokok Wajib Pajak yang dimilikinya. Terhadap Wajib Pajak yang tidak mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak dikenakan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan.

Bagi Wajib Pajak orang pribadi pengusaha tertentu yaitu Wajib Pajak orang pribadi yang mempunyai tempat usaha tersebar di beberapa tempat, misalnya pedagang elektronik yang mempunyai toko di beberapa pusat perbelanjaan, di samping wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal Wajib Pajak, juga diwajibkan mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha Wajib Pajak dilakukan.

Terhadap Wajib Pajak atau Pengusaha Kena Pajak yang tidak memenuhi kewajiban untuk mendaftarkan diri dan atau melaporkan usahanya dapat diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan atau pengukuhan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan. Hal ini dapat dilakukan apabila berdasarkan data yang diperoleh atau dimiliki oleh Direktorat Jenderal Pajak ternyata orang pribadi atau badan atau Pengusaha tersebut telah memenuhi syarat untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak dan atau dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Kewajiban mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak dan kewajiban melaporkan usaha untuk memperoleh pengukuhan Pengusaha Kena Pajak dibatasi jangka waktunya, karena hal ini berkaitan dengan saat pajak terutang dan kewajiban mengenakan pajak terutang. Permohonan penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak dan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak harus diselesaikan dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal diterimanya permohonan secara lengkap. Pengaturan tentang jangka waktu pendaftaran dan pelaporan tersebut, tata cara pemberian dan pencabutan Nomor Pokok Wajib Pajak serta pengukuhan dan pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

Setiap Wajib Pajak sebagai Pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, wajib melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha, dan tempat kegiatan usaha dilakukan untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

Pengusaha orang pribadi berkewajiban melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal Pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan. Sedangkan bagi Pengusaha badan, kewajiban melaporkan usahanya tersebut adalah pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan Pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan.

Dengan demikian Pengusaha orang pribadi atau badan yang mempunyai tempat kegiatan usaha di wilayah beberapa kantor Direktorat Jenderal Pajak wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak baik di kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha maupun di kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha dilakukan.

Fungsi pengukuhan Pengusaha Kena Pajak selain dipergunakan untuk mengetahui identitas Pengusaha Kena Pajak yang sebenarnya, juga berguna untuk melaksanakan hak dan kewajiban di bidang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah serta untuk pengawasan administrasi perpajakan.

Terhadap Pengusaha yang telah memenuhi syarat sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dikenakan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan.

Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan atau mengukuhkan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan, apabila Wajib Pajak atau Pengusaha Kena Pajak tidak

melaksanakan kewajibannya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dan atau ayat (2).

Jangka waktu pendaftaran dan pelaporan serta tata cara pendaftaran dan pengukuhan Pengusaha Kena, termasuk penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak dan atau pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak diatur dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak."

Bagi Wajib Pajak orang pribadi pengusaha tertentu yaitu Wajib Pajak orang pribadi yang mempunyai tempat usaha tersebar di beberapa tempat, misalnya pedagang elektronik yang mempunyai toko di beberapa pusat perbelanjaan, di samping wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal Wajib Pajak, juga diwajibkan mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha Wajib Pajak dilakukan.

Bagi wajib pajak yang telah memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dengan alasan tertentu dapat mengajukan permohonan agar dilakukan penghapusan NPWP. Mengenai tata cara penghapusan NPWP dan pencabutan Pengusaha Kena Pajak diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-173/PJ./2004 tentang tata cara Pendaftaran dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak Serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak Dengan sistem *E-Registration*.

#### **D. Surat Pemberitahuan (SPT)**

Dalam Pasal 3 ditentukan bahwa Setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan.

Wajib Pajak tersebut harus mengambil sendiri Surat Pemberitahuan di tempat yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Pengambilan sendiri Surat Pemberitahuan ini dalam rangka pelayanan dan kemudahan bagi Wajib Pajak. Pemberian kemudahan ini dilakukan juga bahwa pengambilan

Surat pemberitahuan juga dapat diambil di tempat-tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak yang diperkirakan mudah terjangkau oleh Wajib Pajak.

Batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan adalah:

- (1) Untuk Surat Pemberitahuan Masa, selambat-lambatnya dua puluh hari setelah akhir Masa Pajak;
- (2) Untuk Surat Pemberitahuan Tahunan, selambat-lambatnya tiga bulan setelah akhir Tahun Pajak.

Batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan ini dianggap cukup memadai bagi Wajib Pajak untuk mempersiapkan segala sesuatu yang berhubungan dengan pembayaran pajak maupun penyelesaian pembukuannya. Bagi Wajib Pajak tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, diperkenankan untuk melaporkan beberapa Masa Pajak dalam satu Surat Pemberitahuan Masa.

Apabila Wajib Pajak baik orang pribadi atau badan ternyata tidak dapat menyampaikan atau menyiapkan laporan keuangan tahunan atau neraca perusahaan beserta laporan laba rugi dalam jangka waktu yang telah ditetapkan karena luasnya kegiatan usaha dan masalah-masalah teknis penyusunan laporan keuangan, sulit untuk memenuhi batas waktu penyelesaian dan memerlukan kelonggaran dari batas waktu yang telah ditentukan, Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan agar memperoleh perpanjangan waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan. Perpanjangan jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan hanya dapat diberikan paling lama 6 (enam) bulan.

Direktur Jenderal Pajak atas permohonan Wajib Pajak dapat memperpanjang jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan untuk paling lama 6 (enam) bulan. Permohonan tersebut diajukan secara tertulis, disertai surat pernyataan mengenai penghitungan sementara pajak yang terhutang dalam satu Tahun Pajak dan bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang terhutang.

Apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan sesuai batas waktu yang ditentukan akan diterbitkan Surat Teguran.

Surat teguran ini dimaksudkan dalam rangka pembinaan terhadap Wajib Pajak yang sampai dengan batas waktu yang telah ditentukan ternyata tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan.

Selanjutnya dalam Pasal 4 dinyatakan bahwa Wajib Pajak wajib mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, jelas, dan menandatangani. Mengisi Surat Pemberitahuan maksudnya adalah mengisi formulir Surat Pemberitahuan dengan benar, jelas, dan lengkap sesuai dengan petunjuk yang diberikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Pengisian Surat Pemberitahuan yang tidak benar yang mengakibatkan pajak yang terutang kurang dibayar, akan dikenakan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan Perpajakan.

Dalam hal Wajib Pajak adalah Badan, Surat Pemberitahuan harus ditandatangani oleh pengurus atau direksi. Dalam hal Surat Pemberitahuan diisi dan ditandatangani oleh orang lain bukan Wajib Pajak, harus dilampiri surat kuasa khusus. Pengisian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan oleh Wajib Pajak yang wajib melakukan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan perhitungan rugi laba serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak. Surat Pemberitahuan dianggap tidak disampaikan apabila tidak ditandatangani atau tidak sepenuhnya dilampiri keterangan dan atau dokumen yang diminta. Dikecualikan dari kewajiban mengisi dan menyampaikan surat pemberitahuan adalah Wajib Pajak Pajak Penghasilan tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.

Surat Pemberitahuan yang ditandatangani beserta lampirannya adalah satu kesatuan yang merupakan unsur keabsahan Surat Pemberitahuan. Dengan demikian apabila Surat Pemberitahuan disampaikan tetapi tidak atau tidak sepenuhnya memenuhi ketentuan yang diharuskan, maka Surat Pemberitahuan tersebut dianggap tidak disampaikan.

Pada prinsipnya setiap Wajib Pajak Pajak Penghasilan diwajibkan menyampaikan Surat Pemberitahuan. Dengan pertimbangan efisiensi atau pertimbangan lainnya, Menteri Keuangan dapat menetapkan Wajib Pajak Pajak Penghasilan yang dikecualikan dari kewajiban menyampaikan Surat Pemberitahuan, misalnya Wajib Pajak orang pribadi yang menerima atau memperoleh penghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak namun karena kepentingan tertentu diwajibkan memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak.

Fungsi Surat Pemberitahuan bagi Wajib Pajak Pajak Penghasilan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang: (1) pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri dan atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam 1 (satu) Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak; (2) penghasilan yang merupakan objek pajak dan atau bukan objek pajak; (3) harta dan kewajiban; (4) pembayaran dari pemotong atau pemungut tentang pemotongan atau pemungutan pajak orang pribadi atau badan lain dalam 1 (satu) Masa Pajak, yang ditentukan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Bagi Pengusaha Kena Pajak fungsi Surat Pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggung-jawabkan penghitungan jumlah Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang: (1) pengkreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran; (2) pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh Pengusaha Kena Pajak dan atau melalui pihak lain dalam satu Masa Pajak, yang ditentukan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Bagi pemotong atau pemungut pajak, fungsi Surat Pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan pajak yang dipotong atau dipungut dan disetorkannya.

Mengingat fungsi Surat Pemberitahuan merupakan sarana Wajib Pajak antara lain untuk melaporkan dan mempertanggung jawabkan penghitungan jumlah pajak dan pembayarannya, maka dalam rangka keseragaman dan mempermudah pengisian serta pengadministrasiannya, bentuk dan isi Surat Pemberitahuan ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.

Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sekurang-kurangnya memuat jumlah peredaran, jumlah penghasilan, jumlah Penghasilan Kena Pajak, jumlah pajak yang terutang, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan atau kelebihan pajak, serta harta dan kewajiban di luar kegiatan usaha atau pekerjaan bebas bagi Wajib Pajak orang pribadi.

Untuk Wajib Pajak yang wajib melakukan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak.

Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai sekurang-kurangnya memuat jumlah Dasar Pengenaan Pajak, jumlah Pajak Keluaran, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, dan jumlah kekurangan atau kelebihan pajak. Surat Pemberitahuan harus dilengkapi dengan lampiran-lampiran yang diperlukan sesuai dengan persyaratan yang ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan yang dapat berupa antara lain surat kuasa, surat keterangan tentang perkawinan dengan pisah harta dan penghasilan, dokumen yang berkenaan dengan impor atau ekspor dan Surat Setoran Pajak.

Menurut ketentuan Pasal 6, Surat Pemberitahuan yang disampaikan langsung oleh Wajib Pajak ke Direktorat Jenderal Pajak harus diberi tanggal penerimaan oleh pejabat yang ditunjuk untuk itu, sedangkan untuk Surat Pemberitahuan Tahunan harus diberikan juga bukti penerimaan. Apabila Surat Pemberitahuan dikirim melalui Kantor Pos dan Giro harus dilakukan secara tercatat, dan tanda bukti serta tanggal



pengiriman dianggap sebagai tanda bukti dan tanggal penerimaan.

Sanksi akibat dari tidak disampaikannya SPT diatur dalam Pasal 7, yang menyatakan bahwa apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan atau batas waktu perpanjangan penyampaian Surat Pemberitahuan tidak dipenuhi maka dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp50.000,00 (lima puluh ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa dan sebesar Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan. Pengenaan sanksi administrasi berupa denda tersebut tidak dilakukan terhadap Wajib Pajak tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.

Pengenaan sanksi administrasi tersebut adalah untuk kepentingan tertib administrasi perpajakan dan untuk menjaga disiplin Wajib Pajak, bagi Wajib Pajak yang dalam batas waktu yang ditentukan tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan.

Terhadap kekeliruan dalam pengisian Surat Pemberitahuan yang dibuat oleh Wajib Pajak, masih terbuka baginya hak untuk melakukan pembetulan atas kemauan sendiri dalam jangka waktu 2 (dua) tahun sesudah berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan. Yang dimaksud dengan mulai melakukan tindakan pemeriksaan adalah pada saat Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak disampaikan kepada Wajib Pajak, atau wakil, atau kuasa, atau pegawai, atau diterima oleh anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak.

Penetapan batas waktu pembetulan tersebut, di satu pihak dipandang cukup waktu bagi Wajib Pajak untuk meneliti dan membetulkan Surat Pemberituannya apabila terdapat kesalahan, di lain pihak masih tersedia

cukup waktu bagi Direktur Jenderal Pajak untuk memberikan pelayanan dan melakukan pengawasan terhadap pembetulan yang dilakukan Wajib Pajak sebelum batas waktu daluwarsa terlampaui.

Dalam Pasal 8 ayat (1) dinyatakan bahwa: Wajib Pajak dapat membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, sepanjang Direktur Jenderal Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan.

Ayat tersebut berarti bahwa terhadap kekeliruan dalam pengisian Surat Pemberitahuan yang dibuat oleh Wajib Pajak, masih terbuka baginya hak untuk melakukan pembetulan atas kemauan sendiri dalam jangka waktu 2 (dua) tahun sesudah berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan. Mulai melakukan tindakan pemeriksaan maksudnya adalah bahwa pada saat Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak disampaikan kepada Wajib Pajak, atau wakil, atau kuasa, atau pegawai, atau diterima oleh anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak. Penetapan batas waktu pembetulan tersebut, di satu pihak dipandang cukup waktu bagi Wajib Pajak untuk meneliti dan membetulkan Surat Pemberituannya apabila terdapat kesalahan, di lain pihak masih tersedia cukup waktu bagi Direktur Jenderal Pajak untuk memberikan pelayanan dan melakukan pengawasan terhadap pembetulan yang dilakukan Wajib Pajak sebelum batas waktu daluwarsa terlampaui.

Selanjutnya di ayat (2) dari Pasal 8 dinyatakan bahwa dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan yang mengakibatkan hutang pajak menjadi lebih besar, maka kepadanya dikenakan sanksi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung mulai saat penyampaian Surat Pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran karena pembetulan Surat Pemberitahuan itu.

Jadi dengan adanya pembetulan Surat Pemberitahuan atas kemauan sendiri membawa akibat penghitungan jumlah pajak yang terutang dan jumlah penghitungan pembayaran pajak menjadi berubah dari jumlah semula. Atas kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat pembetulan tersebut dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan. Bunga yang terutang atas kekurangan pembayaran pajak tersebut, dihitung mulai dari berakhirnya

batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan sampai dengan tanggal pembayaran karena adanya pembetulan Surat Pemberitahuan tersebut.

Pasal 8 ayat (3) selanjutnya menyatakan bahwa sekalipun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi sepanjang belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, terhadap ketidakbenaran perbuatan Wajib Pajak tersebut tidak akan dilakukan penyidikan, apabila Wajib Pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut dengan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terhutang beserta denda administrasi sebesar dua kali jumlah pajak yang kurang dibayar.

Ayat tersebut mengandung arti bahwa Wajib Pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 selama belum dilakukan

penyidikan, sekalipun telah dilakukan pemeriksaan dan Wajib Pajak telah mengungkapkan kesalahannya dan sekaligus melunasi jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 2 (dua) kali dari jumlah pajak yang kurang dibayar, maka terhadapnya tidak akan dilakukan penyidikan. Namun bilamana telah dilakukan tindakan penyidikan dan mulainya penyidikan tersebut diberitahukan kepada Penuntut Umum, maka kesempatan untuk membetulkan sendiri sudah tertutup bagi Wajib Pajak yang bersangkutan.

Pasal 8 ayat (4) menyatakan bahwa sekalipun jangka waktu pembetulan Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah berakhir, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum menerbitkan surat ketetapan pajak, Wajib Pajak dengan kesadaran sendiri dapat mengungkapkan dalam laporan tersendiri tentang ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan, yang mengakibatkan:

- a. pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar; atau
- b. rugi berdasarkan ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil;

- atau
- c. jumlah harta menjadi lebih besar; atau
  - d. jumlah modal menjadi lebih besar.

Ayat (4) tersebut lebih jelas dapat dikatakan bahwa walaupun jangka waktu dua tahun sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah berakhir dan Direktur Jenderal Pajak belum menerbitkan surat ketetapan pajak, kepada Wajib Pajak baik yang telah maupun yang belum membetulkan Surat Pemberitahuan masih diberikan kesempatan untuk mengungkapkan ketidak benaran pengisian Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan, yang dapat berupa Surat Pemberitahuan Tahunan atau Surat Pemberitahuan Masa untuk tahun-tahun atau masa-masa sebelumnya.

Pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan tersebut terbatas pada hal-hal tersebut di atas yaitu: (a) pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar; atau (b) rugi berdasarkan ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil; atau (c) jumlah harta menjadi lebih besar; atau (d) jumlah modal menjadi lebih besar.

Pasal 8 ayat (5): Pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (4) beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 50% (lima puluh persen) dari pajak yang kurang dibayar, harus dilunasi sendiri oleh Wajib Pajak sebelum laporan tersendiri dimaksud disampaikan.

Pasal 8 ayat (6): Sekalipun jangka waktu pembetulan Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah berakhir, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan, Wajib Pajak dapat membetulkan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan yang telah disampaikan, dalam hal Wajib Pajak menerima Keputusan Keberatan atau Putusan Banding mengenai surat ketetapan pajak tahun pajak sebelumnya, yang menyatakan rugi fiskal yang berbeda dari ketetapan pajak yang diajukan keberatan atau Keputusan Keberatan yang diajukan banding,

dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan setelah menerima Keputusan Keberatan atau Putusan Banding tersebut."

Terhadap Keputusan Keberatan atau Putusan Banding yang mengakibatkan rugi fiskal berbeda dengan ketentuan pajak yang diajukan keberatan atau Keputusan Keberatan yang diajukan banding, masih terbuka kesempatan bagi Wajib Pajak untuk melakukan pembetulan atas Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun berikutnya walaupun telah melewati jangka waktu 2 (dua) tahun sesudah berakhirnya Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan terhadap Wajib Pajak sehubungan dengan Surat Pemberitahuan tersebut.

Untuk memperjelas uraian di atas dapat diberikan contoh sebagai berikut:

- a. PT A menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2002 pada tanggal 31 Maret 2003 yang menyatakan rugi fiskal, tetapi tidak lebih bayar, sebesar Rp100.000.000,00. Terhadap Surat Pemberitahuan tersebut dilakukan pemeriksaan, dan pada tanggal 16 Januari 2006 diterbitkan surat ketetapan pajak yang menyatakan rugi fiskal sebesar Rp50.000.000,00. Atas surat ketetapan pajak tersebut Wajib Pajak mengajukan keberatan pada tanggal 16 Maret 2006. Pada tanggal 10 November 2006 diterbitkan Keputusan Keberatan yang menetapkan rugi fiskal PT A tahun 2002 menjadi Rp110.000.000,00. PT A menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2003 pada tanggal 26 Maret 2004 yang menyatakan: Penghasilan Neto sebesar Rp200.000.000,00 Kompensasi kerugian berdasarkan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2002 Rp100.000.000,00 Penghasilan Kena Pajak Rp100.000.000,00 Tanggal 21 November 2006 Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2003 tersebut dilakukan pembetulan menurut Pasal 8 ayat (6), sehingga menjadi:
- |                                  |                  |
|----------------------------------|------------------|
| Penghasilan Neto sebesar         | Rp200.000.000,00 |
| Rugi menurut Keputusan Keberatan | Rp110.000.000,00 |

- |                        |                  |
|------------------------|------------------|
| Penghasilan Kena Pajak | Rp 90.000.000,00 |
|------------------------|------------------|
- b. PT B menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2002 pada tanggal 31 Maret 2003 yang menyatakan rugi fiskal, tetapi tidak lebih bayar, sebesar Rp150.000.000,00. Atas Surat Pemberitahuan tersebut dilakukan pemeriksaan, dan pada tanggal 16 Januari 2006 diterbitkan surat ketetapan pajak yang menyatakan rugi fiskal sebesar Rp100.000.000,00. Atas surat ketetapan pajak tersebut Wajib Pajak mengajukan keberatan pada tanggal 16 Maret 2006. Pada tanggal 10 November 2006 diterbitkan Surat Keputusan Keberatan yang menolak keberatan Wajib Pajak. Terhadap Keputusan Keberatan tersebut Wajib Pajak mengajukan banding pada tanggal 22 Desember 2006. Pada tanggal 18 Mei 2007 diterbitkan Putusan Banding yang menambah rugi Wajib Pajak menjadi Rp160.000.000,00.
- PT B menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2003 pada tanggal 26 Maret 2004 yang menyatakan:
- |  |                      |
|--|----------------------|
| Penghasilan Neto sebesar   | Rp250.000.000,00     |
| Kompensasi kerugian menurut Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2002 | Rp150.000.000,00 (-) |
| Penghasilan Kena Pajak   | Rp100.000.000,00     |
- Tanggal 21 Juli 2007 Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2003 tersebut dilakukan pembetulan menurut Pasal 8 ayat (6), sehingga menjadi:
- |                              |                      |
|------------------------------|----------------------|
| Penghasilan Neto sebesar     | Rp250.000.000,00     |
| Rugi menurut Putusan Banding | Rp160.000.000,00 (-) |
| Penghasilan Kena Pajak       | Rp 90.000.000,00     |

### E. Tata Cara Pembayaran Pajak

Pasal 9 ayat (1) UUKUP menyatakan bahwa Menteri Keuangan menentukan tanggal jatuh tempo pembayaran dan penyetoran pajak yang terutang untuk suatu saat atau Masa Pajak bagi masing-masing jenis pajak, paling lambat 15 (lima belas) hari setelah saat terutangnya pajak atau Masa Pajak berakhir.

Keterlambatan dalam pembayaran dan penyeteroran tersebut berakibat dikenakannya sanksi administrasi sesuai ketentuan yang berlaku.

Pada Pasal 9 ayat (2) dinyatakan kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan Surat Pemberitahuan Tahunan harus dibayar lunas paling lambat tanggal dua puluh lima bulan ketiga setelah Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak berakhir, sebelum Surat Pemberitahuan itu disampaikan.

Apabila pada waktu pengisian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan ternyata masih terdapat kekurangan pembayaran pajak yang terutang, maka kekurangan pembayaran pajak tersebut harus dibayar lunas paling lambat tanggal dua puluh lima bulan ketiga setelah Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak berakhir sebelum Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan itu disampaikan.

Misalnya Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan harus disampaikan pada tanggal 31 Maret, kekurangan pembayaran pajak yang terutang atau setoran akhir harus sudah dilunasi paling lambat tanggal 25 Maret, sebelum Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan disampaikan.

Ayat baru dari Pasal 9 yaitu ayat (2a) yang menegaskan bahwa apabila pembayaran atau penyeteroran pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), atau ayat (2) dilakukan setelah tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyeteroran pajak, dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan yang dihitung dari jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

(3) Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkan. (4) Direktur Jenderal Pajak atas permohonan Wajib Pajak dapat memberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak termasuk kekurangan pembayaran sebagaimana dimaksud dalam ayat

(2) paling lama 12 (dua belas) bulan, yang pelaksanaannya ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak."

Ayat ini mengatur pengenaan bunga atas keterlambatan pembayaran atau penyetoran pajak. Untuk memperjelas cara penghitungan bunga tersebut diberikan contoh sebagai berikut:

- Angsuran masa Pajak Penghasilan Pasal 25 Tahun 2002 sejumlah Rp10.000.000,00 sebulan
- Angsuran Masa Pajak Mei Tahun 2002 dibayar tanggal 18 Juni 2002 dan dilaporkan tanggal 19 Juni 2002
- Tanggal 15 Juli 2002 diterbitkan Surat Tagihan Pajak
- Sanksi bunga dalam Surat Tagihan Pajak dihitung 1 (satu) bulan =  $1 \times 2\% \times \text{Rp}10.000.000,00 = \text{Rp} 200.000,00$

Pasal 9 ayat (3) UUKUP menyatakan bahwa Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkan.

Pasal 9 ayat (4) UUKUP menyetakan bahwa Direktur Jenderal Pajak atas permohonan Wajib Pajak dapat memberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak termasuk kekurangan pembayaran sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) paling lama 12 (dua belas) bulan, yang pelaksanaannya ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

Ayat tersebut menunjukkan bahwa atas permohonan Wajib Pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat memberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak yang terutang termasuk kekurangan pembayaran Pajak Penghasilan yang masih harus dibayar dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan, meskipun tanggal jatuh tempo pembayaran telah ditentukan. Kelonggaran tersebut diberikan dengan hati-hati untuk paling lama 12 (dua belas) bulan dan terbatas kepada Wajib Pajak yang benar-benar sedang mengalami kesulitan likuiditas.



Selanjutnya dalam Pasal 10 ditentukan bahwa: (1) Wajib Pajak wajib membayar atau menyetor pajak yang terhutang di Kas Negara atau di tempat pembayaran lain yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan. Ketentuan ini mengandung arti bahwa Direktorat Jenderal Pajak tidak diperbolehkan menerima setoran pajak dari Wajib Pajak. Semua penyetoran pajak-pajak negara, harus disetorkan ke kas negara melalui tempat-tempat pembayaran yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, seperti Kantor Pos dan atau bank badan usaha milik Negara atau bank badan usaha milik Daerah atau tempat pembayaran lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Dengan usaha memperluas tempat pembayaran pajak yang mudah dijangkau oleh Wajib Pajak, dimaksudkan untuk mempermudah Wajib Pajak dalam memenuhi kewajibannya sekaligus menghindarkan adanya rasa keengganan dalam melaksanakan pembayaran pajak. (2) Tata cara pembayaran, penyetoran pajak, dan pelaporannya serta tata cara mengangsur dan menunda pembayaran pajak diatur lebih lanjut oleh Menteri Keuangan. Dengan ketentuan ini diharapkan akan dapat mempermudah pelaksanaan pembayaran pajak dan administrasinya.

Pasal 11 ayat (1) dinyatakan bahwa atas permohonan Wajib Pajak, kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17, Pasal 17B, atau Pasal 17C dikembalikan, namun apabila ternyata Wajib Pajak mempunyai utang pajak, langsung diperhitungkan untuk melunasi terlebih dahulu utang pajak tersebut. Jika setelah diadakan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dengan jumlah kredit pajak menunjukkan jumlah selisih lebih (jumlah kredit pajak lebih besar dari jumlah pajak yang terutang) atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang, Wajib Pajak berhak untuk meminta kembali kelebihan pembayaran pajak, dengan catatan Wajib Pajak tersebut tidak mempunyai utang pajak.

Dalam hal Wajib Pajak masih mempunyai utang pajak yang meliputi semua jenis pajak baik di pusat maupun cabang-cabangnya, kelebihan pembayaran tersebut harus diperhitungkan lebih dahulu dengan utang pajak tersebut dan bilamana

masih terdapat sisa lebih, baru dapat dikembalikan kepada Wajib Pajak.

Pasal 11 ayat (2) UUKUP menyatakan bahwa pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilakukan paling lama 1 (satu) bulan sejak diterimanya permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sehubungan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17, atau sejak diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B, atau sejak diterbitkannya Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C.

Untuk menjamin adanya kepastian hukum bagi Wajib Pajak dan menjamin ketertiban administrasi, batas waktu pengembalian oleh Direktur Jenderal Pajak ditetapkan paling lama 1 (satu) bulan:

- a. untuk Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17, dihitung sejak tanggal diterimanya permohonan tertulis tentang pengembalian kelebihan pembayaran pajak;
- b. untuk Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B, dihitung sejak tanggal penerbitan;
- c. untuk Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C, dihitung sejak tanggal penerbitan; sampai dengan saat Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak diterbitkan.

Di ayat (3) Pasal 11 dinyatakan bahwa apabila pengembalian kelebihan pembayaran pajak dilakukan setelah jangka waktu 1 (satu) bulan, Pemerintah memberikan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan atas kelambatan pembayaran kelebihan pembayaran pajak, dihitung dari saat berlakunya batas waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) sampai dengan saat dilakukan pembayaran kelebihan.

Ayat ini menjelaskan bahwa untuk terciptanya keseimbangan hak dan kewajiban bagi Wajib Pajak dengan kecepatan pelayanan oleh Direktorat Jenderal Pajak, ayat ini menentukan bahwa atas setiap kelambatan dalam

pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari jangka waktu seperti tersebut dalam ayat (2), kepada Wajib Pajak yang bersangkutan diberikan imbalan oleh Pemerintah berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan dihitung sejak berakhirnya jangka waktu 1 (satu) bulan sampai dengan saat dilakukan pembayaran, yaitu saat Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak diterbitkan.

Pasal 11 ayat (4) menegaskan tentang tata cara penghitungan dan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang akan diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan.

#### **F. Penetapan dan Ketetapan Pajak**

Setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terhutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak.

Pada prinsipnya pajak terutang pada saat timbulnya objek pajak yang dapat dikenakan pajak, namun untuk kepentingan administrasi perpajakan saat terutangnya pajak tersebut adalah:

pada suatu saat, untuk Pajak Penghasilan yang dipotong oleh pihak ketiga;

- 1) pada akhir masa, untuk Pajak Penghasilan karyawan yang dipotong oleh pemberi kerja, atau yang dipungut oleh pihak lain atas kegiatan usaha, atau oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;
- 2) pada akhir Tahun Pajak, untuk Pajak Penghasilan.

Jumlah pajak terutang yang telah dipotong, dipungut, ataupun yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak setelah tiba saat atau masa pelunasan pembayaran, oleh Wajib Pajak harus disetorkan ke kas negara melalui Kantor Pos dan atau bank badan usaha milik Negara atau bank badan usaha milik Daerah atau tempat pembayaran lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Berdasarkan Undang-undang ini Direktorat Jenderal Pajak tidak berkewajiban untuk menerbitkan surat ketetapan

pajak atas semua Surat Pemberitahuan yang disampaikan Wajib Pajak. Penerbitan suatu surat ketetapan pajak hanya terbatas pada Wajib Pajak tertentu yang disebabkan oleh ketidakbenaran dalam pengisian Surat Pemberitahuan atau karena ditemukannya data fiskal yang tidak dilaporkan oleh Wajib Pajak.

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam jangka waktu sepuluh tahun sesudah saat terutangnya pajak, atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak dapat diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam hal-hal sebagai berikut:

- a. apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar ;
- b. apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran;
- c. apabila berdasarkan hasil pemeriksaan mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0% (nol persen);
- d. apabila kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 dan Pasal 29 tidak dipenuhi, sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.

Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada huruf (a) ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk selama-lamanya dua puluh empat bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.

Jumlah pajak dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada huruf (b), huruf (c), dan huruf (d) ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar:

- a. 50% (lima puluh persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dibayar dalam satu Tahun Pajak;

- b. 100% (seratus persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dipotong, tidak atau kurang dipungut, tidak atau kurang disetorkan, dan dipotong atau dipungut tetapi tidak atau kurang disetorkan ;
- c. 100% (seratus persen) dari Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang tidak atau kurang dibayar.

Besarnya pajak yang terutang yang diberitahukan oleh Wajib Pajak dalam Surat Pemberitahuan menjadi pasti menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, apabila dalam jangka waktu sepuluh tahun sesudah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, tidak diterbitkan surat ketetapan pajak.

Apabila jangka waktu sepuluh tahun tersebut telah lewat, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar tetap dapat diterbitkan ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 48% (empat puluh delapan persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, dalam hal Wajib Pajak setelah jangka waktu sepuluh tahun tersebut dipidana, karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan Pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap."

Surat Tagihan Pajak dikeluarkan apabila: (a) pajak dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar; (b) Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda administrasi dan/atau bunga; (c) dari hasil penelitian Surat Pemberitahuan terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan/atau salah hitung. Surat Tagihan Pajak tersebut mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan Surat Ketetapan Pajak.

Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dalam jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sesudah saat pajak terutang, berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, apabila ditemukan data baru dan atau data yang semula belum terungkap yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang.

Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah kekurangan pajak tersebut. Kenaikan tersebut tidak dikenakan apabila Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan itu diterbitkan berdasarkan keterangan tertulis dari Wajib Pajak atas kehendak sendiri, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan.

Apabila jangka waktu 10 (sepuluh) tahun tersebut telah lewat, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan tetap dapat diterbitkan ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 48% (empat puluh delapan persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, dalam hal Wajib Pajak setelah jangka waktu 10 (sepuluh) tahun tersebut dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan Pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap."

Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat membetulkan surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak yang tidak benar, atau Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pembetulan ketetapan pajak tersebut dilaksanakan dalam rangka menjalankan tugas pemerintahan yang baik, sehingga apabila terdapat kesalahan atau kekeliruan yang bersifat manusiawi dalam suatu ketetapan pajak perlu dibetulkan sebagaimana mestinya. Sifat kesalahan atau kekeliruan tersebut tidak mengandung persengketaan antara fiskus dengan Wajib Pajak.

Apabila kesalahan atau kekeliruan ditemukan baik oleh fiskus atau berdasarkan permohonan Wajib Pajak maka

kesalahan atau kekeliruan tersebut harus dibetulkan. Yang dapat dibetulkan karena kesalahan atau kekeliruan adalah:

- 1) Surat ketetapan pajak, antara lain Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, dan Surat Ketetapan Pajak Nihil;
- 2) Surat Tagihan Pajak;
- 3) Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak;
- 4) Surat Keputusan Keberatan;
- 5) Surat Keputusan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi;
- 6) Surat Keputusan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak yang tidak benar.

Ruang lingkup pembedulan tersebut terbatas pada kesalahan atau kekeliruan sebagai akibat dari:

- a. Kesalahan tulis, yaitu antara lain kesalahan yang dapat berupa nama, alamat, Nomor Pokok Wajib Pajak, nomor surat ketetapan pajak, Jenis Pajak, Masa atau Tahun Pajak, dan tanggal jatuh tempo;
- b. Kesalahan hitung yaitu kesalahan yang berasal dari penjumlahan dan atau pengurangan dan atau perkalian dan atau pembagian suatu bilangan;
- c. Kekeliruan dalam penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, yaitu

Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal permohonan diterima, harus memberi keputusan atas permohonan pembedulan yang diajukan. Apabila jangka waktu tersebut telah lewat, Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, maka permohonan pembedulan yang diajukan tersebut dianggap diterima.

Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan penelitian atau pemeriksaan, menerbitkan:

- (a) Surat Keputusan Kelebihan Pembayaran Pajak dalam jangka waktu paling lama dua belas bulan sejak diterima surat permohonan, apabila jumlah pajak yang dibayar atau

jumlah Pajak Penghasilan yang dipotong atau dipungut ternyata lebih besar dari jumlah pajak yang terhutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terhutang;

- (b) Surat Pemberitaan, apabila jumlah pajak yang dibayar atau jumlah Pajak Penghasilan yang dipotong atau dipungut sama dengan jumlah pajak yang terhutang.

Apabila jangka waktu yang diberikan Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, permohonan kelebihan pembayaran pajak tersebut dianggap dikabulkan.

### **G. Hak Mendahulu**

Negara mempunyai hak mendahulu untuk tagihan pajak atas barang-barang milik Penanggung Pajak.

Hak mendahulu tersebut meliputi pokok pajak, sanksi administrasi berupa bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak.

Hak mendahulu ini menunjukkan bahwa kedudukan negara adalah sebagai kreditor preferen yang dinyatakan mempunyai hak mendahulu atas barang-barang milik Penanggung Pajak yang akan dilelang di muka umum.

Setelah utang pajak dilunasi baru diselesaikan pembayaran kepada kreditor lain. Maksud dari ketentuan ini adalah untuk memberi kesempatan kepada Pemerintah untuk mendapatkan bagian lebih dahulu dari kreditor lain atas hasil pelelangan barang-barang milik Penanggung Pajak di muka umum guna menutupi atau melunasi utang pajaknya.

Hak mendahulu untuk tagihan pajak melebihi segala hak mendahulu lainnya, kecuali terhadap:

- (a) biaya perkara yang semata-mata disebabkan suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak dan atau barang tidak bergerak;
- (b) biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan barang dimaksud;
- (c) biaya perkara, yang semata-mata disebabkan pelelangan dan penyelesaian suatu warisan.



Hak mendahului itu hilang setelah lampau waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal diterbitkan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, kecuali apabila dalam jangka waktu 2 (dua) tahun tersebut, Surat Paksa untuk membayar itu diberitahukan secara resmi, atau diberikan penundaan pembayaran.

Dalam hal Surat Paksa untuk membayar diberitahukan secara resmi, jangka waktu 2 (dua) tahun sebagaimana dimaksud dalam ayat (4), dihitung sejak tanggal pemberitahuan Surat Paksa, atau dalam hal diberikan penundaan pembayaran jangka waktu 2 (dua) tahun tersebut ditambah dengan jangka waktu penundaan pembayaran.

## **H. Daluwarsa Penagihan Utang Pajak**

Hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak, daluwarsa setelah lampau waktu 10 (sepuluh) tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak yang bersangkutan.

Saat daluwarsa penagihan pajak ini perlu ditetapkan untuk memberi kepastian hukum kapan utang pajak tersebut tidak dapat ditagih lagi.

Daluwarsa penagihan pajak tersebut tertanggung atau tidak diperhitungkan atau dapat melampaui 10 (sepuluh) tahun apabila:

- (a) diterbitkan Surat Teguran dan Surat Paksa;  
Dalam hal seperti ini daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal penyampaian Surat Paksa tersebut.
- (b) ada pengakuan utang pajak dari Wajib Pajak baik langsung maupun tidak langsung;  
Wajib Pajak yang menyatakan pengakuan utang pajak dilakukan dengan cara:
  - Wajib Pajak mengajukan permohonan angsuran dan penundaan pembayaran utang pajak sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran. Dalam hal seperti itu

daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal surat permohonan angsuran atau penundaan pembayaran utang pajak diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.

- Wajib Pajak mengajukan permohonan pengajuan keberatan. Dalam hal seperti itu daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal surat keberatan Wajib Pajak diterima Direktur Jenderal Pajak.
  - Wajib Pajak melaksanakan pembayaran sebagian utang pajaknya. Dalam hal seperti itu daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal pembayaran sebagian utang pajak tersebut.
- (c) diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan.  
Dalam hal seperti itu daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal penerbitan ketetapan pajak tersebut.

#### **I. Gugatan Wajib Pajak**

Gugatan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dapat dilakukan terhadap:

- (a) Pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang;
- (b) Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26 UUKUP;
- (c) Keputusan pembetulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 yang berkaitan dengan Surat Tagihan Pajak;
- (d) Keputusan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 yang berkaitan dengan Surat Tagihan Pajak; hanya dapat diajukan kepada badan peradilan pajak.

#### **J. Pengajuan Keberatan dan Banding**

Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu:

- (a) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar;
- (b) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan;
- (c) Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar;
- (d) Surat Ketetapan Pajak Nihil;
- (e) Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Apabila Wajib Pajak berpendapat bahwa jumlah rugi, jumlah pajak, dan pemotongan atau pemungutan pajak tidak sebagaimana mestinya, maka Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak. Keberatan yang diajukan adalah terhadap materi atau isi dari ketetapan pajak yaitu jumlah rugi berdasarkan ketentuan undang-undang perpajakan, jumlah besarnya pajak, pemotongan atau pemungutan pajak. Perkataan "suatu" dimaksudkan bahwa satu keberatan harus diajukan terhadap satu jenis pajak dan satu tahun pajak, misalnya: Pajak Penghasilan Tahun Pajak 1995 dan Tahun Pajak 1996 keberatannya harus diajukan masing-masing dalam satu surat keberatan tersendiri. Untuk dua tahun pajak tersebut harus diajukan dua buah surat keberatan.

Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan Wajib Pajak dengan disertai alasan-alasan yang jelas.

Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal surat, tanggal pemotongan atau pemungutan kecuali apabila Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.

Batas waktu pengajuan surat keberatan yang ditentukan dalam waktu 3 (tiga) bulan sejak diterbitkan surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksudkan adalah agar supaya Wajib Pajak mempunyai waktu yang cukup memadai untuk mempersiapkan surat keberatan beserta alasannya.

Apabila ternyata bahwa batas waktu 3 (tiga) bulan tersebut tidak dapat dipenuhi oleh Wajib Pajak karena keadaan di luar kekuasaan Wajib Pajak (*force majeure*), maka tenggang waktu selama 3 (tiga) bulan tersebut masih dapat dipertimbangkan untuk diperpanjang oleh Direktur Jenderal Pajak

Keberatan yang tidak memenuhi persyaratan tidak dianggap sebagai surat keberatan, sehingga tidak dipertimbangkan.

Tanda penerimaan surat keberatan yang diberikan oleh pejabat Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk untuk itu atau tanda pengiriman surat keberatan melalui pos tercatat menjadi tanda bukti penerimaan surat keberatan.

Apabila diminta oleh Wajib Pajak untuk keperluan pengajuan keberatan, Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak, penghitungan rugi, pemotongan atau pemungutan pajak.

Agar Wajib Pajak dapat menyusun keberatan dengan alasan-alasan yang kuat, Wajib Pajak diberi hak untuk meminta dasar-dasar pengenaan, pemotongan atau pemungutan pajak yang telah ditetapkan, sebaliknya Direktur Jenderal Pajak berkewajiban untuk memenuhi permintaan tersebut di atas. Pengajuan keberatan tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.

Dalam Pasal 26 ayat (1) UUKUP dinyatakan bahwa Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama dua belas bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima, harus memberi keputusan atas keberatan yang diajukan. Keputusan Direktur Jenderal Pajak atas keberatan dapat berupa menerima seluruhnya atau sebagian, menolak atau menambah besarnya jumlah pajak yang terhutang (Pasal 26 ayat 3 UUKUP).

Terhadap Surat Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak kewenangan penyelesaian dalam tingkat pertama diberikan kepada Direktur Jenderal Pajak dengan ketentuan batasan waktu penyelesaian keputusan atas keberatan Wajib Pajak ditetapkan paling lama dua belas bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima. Dengan ditentukannya batas waktu penyelesaian keputusan atas keberatan tersebut, berarti akan diperoleh suatu kepastian hukum bagi Wajib Pajak di samping terlaksananya administrasi perpajakan.

Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan

mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Badan peradilan pajak yang selanjutnya dibentuk adalah Pengadilan Pajak, yang didasarkan pada Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak.

Pasal 31 ayat (1) menjelaskan bahwa tugas dan wewenang Pengadilan Pajak adalah memeriksa dan memutus sengketa pajak. Selanjutnya pada ayat (2) menyatakan bahwa Pengadilan Pajak dalam hal Banding hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Disamping tugas memeriksa dan memutus sengketa di bidang perpajakan, Pengadilan Pajak juga mempunyai tugas dan wewenang lain yaitu mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang Pengadilan Pajak (Pasal 32 )

Dalam Pasal 33 UU Pengadilan Pajak dinyatakan bahwa Pengadilan Pajak merupakan Pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak, dan untuk keperluan pemeriksaan Sengketa Pajak, Pengadilan Pajak dapat memanggil atau meminta data atau keterangan yang berkaitan dengan Sengketa Pajak dari pihak ketiga sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Permohonan banding diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia, dengan alasan yang jelas dalam waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan diterima, dilampiri salinan dari surat keputusan tersebut.

Pengajuan permohonan banding tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.

Apabila pengajuan keberatan atau permohonan banding diterima sebagian atau seluruhnya, sepanjang utang pajak sebagaimana dimaksud dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang

Bayar dan atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan telah dibayar yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak, maka kelebihan pembayaran dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai dengan diterbitkannya Keputusan Keberatan atau Putusan Banding.

Imbalan bunga tersebut juga diberikan atas pembayaran lebih sanksi administrasi berupa denda sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (4) dan atau bunga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19 ayat (1) berdasarkan Keputusan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi, sebagai akibat diterbitkan Keputusan Keberatan atau Putusan Banding yang menerima sebagian atau seluruh permohonan Wajib Pajak.

Dengan demikian batas waktu penyelesaian keberatan dihitung sejak tanggal penerimaan surat dimaksud.

Apabila surat Wajib Pajak tidak memenuhi syarat sebagai surat keberatan dan Wajib Pajak memperbaikinya, maka batas waktu penyelesaian keberatan dihitung sejak diterimanya surat berikutnya yang memenuhi syarat sebagai surat keberatan.

Dalam Pasal 36 Undang-undang Pengadilan Pajak dinyatakan:

- (1) Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding.
- (2) Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding.
- (3) Pada Surat Banding dilampirkan salinan Keputusan yang dibanding.
- (4) Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen).

## **K. Kewajiban Pembukuan**

Dalam Pasal 28 ayat (1) UUKUP dinyatakan bahwa Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan di Indonesia, wajib menyelenggarakan pembukuan.

Dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan tetapi wajib melakukan pencatatan adalah Wajib Pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan Wajib Pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.

Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya.

Pembukuan atau pencatatan harus diselenggarakan di Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan disusun dalam bahasa Indonesia atau dalam bahasa asing yang diizinkan oleh Menteri Keuangan.

Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas.

Perubahan terhadap metode pembukuan dan atau tahun buku, harus mendapat persetujuan dari Direktur Jenderal Pajak.

Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri dari catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian, sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terutang.

Pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain Rupiah dapat diselenggarakan oleh Wajib Pajak setelah mendapat izin Menteri Keuangan.

Pencatatan terdiri dari data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan atau

penghasilan bruto sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terutang, termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan atau yang dikenakan pajak yang bersifat final.

Dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan dan melakukan pencatatan adalah Wajib Pajak orang pribadi yang tidak wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan.

Buku-buku, catatan-catatan, dokumen-dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain wajib disimpan selama 10 (sepuluh) tahun di Indonesia, yaitu di tempat kegiatan atau di tempat tinggal bagi Wajib Pajak orang pribadi, atau di tempat kedudukan bagi Wajib Pajak badan.

Bentuk dan tata cara pencatatan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) diatur dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

#### **L. Pemeriksaan Pemerintah**

Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Untuk keperluan pemeriksaan petugas pemeriksa harus memiliki tanda pengenal pemeriksa dan dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan serta memperlihatkannya kepada Wajib Pajak yang diperiksa.

Wajib Pajak yang diperiksa wajib:

- (a) memperlihatkan dan atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- (b) memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan;
- (c) memberikan keterangan yang diperlukan.



Apabila dalam mengungkapkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen serta keterangan yang diminta, Wajib Pajak terikat oleh suatu kewajiban untuk merahasiakan, maka kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan oleh permintaan untuk keperluan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1).

Tata cara pemeriksaan diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan. Dalam menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili, dalam hal:

- (a) badan oleh pengurus;
- (b) badan dalam pembubaran atau pailit oleh orang atau badan yang dibebani untuk melakukan pemberesan;
- (c) suatu warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus harta peninggalannya;
- (d) anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampunya.

Wakil tersebut bertanggungjawab secara pribadi dan atau secara renteng atas pembayaran pajak yang terutang, kecuali apabila dapat membuktikan dan meyakinkan Direktur Jenderal Pajak, bahwa mereka dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab atas pajak yang terutang tersebut.

Orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Kuasa tersebut harus memenuhi persyaratan yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.

Termasuk dalam pengertian pengurus adalah orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijaksanaan dan atau mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan.

## M. Kewajiban dan Kewenangan Dirjen Pajak

Dalam Pasal Pasal 34 ayat (1) dinyatakan bahwa setiap pejabat dilarang memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka jabatan atau pekerjaannya untuk menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Larangan tersebut berlaku juga terhadap tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak untuk membantu dalam pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (Ayat 2).

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

- a. Pejabat dan tenaga ahli yang bertindak sebagai saksi atau saksi ahli dalam sidang pengadilan.
- b. Pejabat dan tenaga ahli yang memberikan keterangan kepada pihak lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Untuk kepentingan negara, Menteri Keuangan berwenang memberi izin tertulis kepada pejabat sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan tenaga-tenaga ahli sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) supaya memberikan keterangan, memperlihatkan bukti tertulis dari atau tentang Wajib Pajak kepada pihak yang ditunjuknya.

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 memberi izin tertulis untuk meminta kepada pejabat sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan tenaga ahli sebagaimana dimaksud dalam ayat (2), bukti tertulis dan keterangan Wajib Pajak yang ada padanya.

Permintaan Hakim tersebut harus menyebutkan nama tersangka atau nama tergugat, keterangan-keterangan yang diminta serta kaitan antara perkara pidana atau perdata yang bersangkutan dengan keterangan yang diminta tersebut.

Berdasarkan ketentuan Pasal 36 ayat (1) Direktur Jenderal Pajak dapat:

- a. mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya;
- b. mengurangi atau membatalkan ketetapan pajak yang tidak benar.

Apabila petugas pajak dalam menghitung atau menetapkan pajak tidak sesuai dengan Undang-undang perpajakan yang berlaku sehingga merugikan negara, maka petugas pajak yang bersangkutan dapat dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

#### **N. Ketentuan Pidana**

Dalam Pasal 38 dinyatakan bahwa setiap orang yang karena kealpaannya:

- a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan atau denda paling tinggi 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Dari ketentuan tersebut selanjutnya dapat dijelaskan bahwa pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan dikenakan sanksi administrasi, sedangkan yang menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan, dikenakan sanksi pidana. Perbuatan atau tindakan tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar bukan merupakan pelanggaran administrasi tetapi merupakan tindak pidana. Dengan adanya sanksi pidana tersebut,

diharapkan tumbuhnya kesadaran Wajib Pajak untuk mematuhi kewajiban perpajakan seperti yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dalam Pasal 39 dinyatakan bahwa setiap orang dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar apabila Wajib Pajak dengan sengaja:

- a. tidak mendaftarkan diri, atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2; atau
- b. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
- c. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; atau
- d. menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29; atau
- e. memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; atau
- f. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya; atau
- g. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Perbuatan atau tindakan di atas dikenakan sanksi yang berat karena mengingat pentingnya peranan penerimaan pajak dalam penerimaan negara.

Pasal 39 ayat (2) menegaskan lebih lanjut bahwa pidana sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilipatkan 2 (dua) apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.

Untuk mencegah terjadinya pengulangan tindak pidana di bidang perpajakan, maka bagi mereka yang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan, dikenakan pidana lebih berat, ialah

dilipatkan 2 (dua) dari ancaman pidana yang diatur dalam ayat (1).

Selanjutnya di ayat (3) ditegaskan bahwa setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalah gunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf a, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf c dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohon dan atau kompensasi yang dilakukan oleh Wajib Pajak.

Penyalahgunaan atau penggunaan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, atau penyampaian Surat Pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap dalam rangka mengajukan permohonan restitusi pajak dan atau kompensasi pajak yang tidak benar, sangat merugikan negara. Oleh karena itu, percobaan melakukan tindak pidana tersebut merupakan delik tersendiri.

Pasal 41 ayat (1) menyatakan bahwa Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34, dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp 4.000.000,00 (empat juta rupiah).

Untuk menjamin bahwa kerahasiaan mengenai perpajakan tidak akan diberitahukan kepada pihak lain dan supaya Wajib Pajak dalam memberikan data dan keterangan tidak ragu-ragu, dalam rangka pelaksanaan undang-undang perpajakan, maka perlu adanya sanksi pidana bagi pejabat yang bersangkutan yang menyebabkan terjadinya pengungkapan kerahasiaan tersebut.

Pengungkapan kerahasiaan adalah dilakukan karena kealpaan dalam arti lalai, tidak hati-hati, atau kurang mengindahkan, sehingga kewajiban untuk merahasiakan,

keterangan atau bukti-bukti yang ada pada Wajib Pajak yang dilindungi oleh undang-undang perpajakan dilanggar. Atas kealpaan tersebut dihukum dengan hukuman yang setimpal.

Selanjutnya di ayat (2) Pasal 41 menyatakan bahwa Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling banyak Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).

Perbuatan atau tindakan yang dilakukan dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat yaitu menjaga kerahasiaan Wajib Pajak dikenakan sanksi yang lebih berat dibanding dengan perbuatan atau tindakan yang dilakukan karena kealpaan, agar pejabat yang bersangkutan lebih berhati-hati untuk tidak melakukan perbuatan membocorkan rahasia Wajib Pajak.

Penuntutan terhadap tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41 ayat (1) dan ayat (2) hanya dilakukan atas pengaduan orang yang kerahasiaannya dilanggar.

Tuntutan pidana terhadap pelanggaran kerahasiaan tersebut karena sesuai dengan sifatnya adalah menyangkut kepentingan pribadi seseorang atau badan selaku Wajib Pajak, maka perbuatan tersebut dijadikan tindak pidana pengaduan.

Ketentuan Pasal 41A menyatakan bahwa setiap orang yang menurut Pasal 35 Undang-undang ini wajib memberi keterangan atau bukti yang diminta tetapi dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar, dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).

Pasal ini menegaskan agar pihak ketiga memenuhi permintaan Direktur Jenderal Pajak maka perlu adanya sanksi bagi pihak ketiga yang melakukan perbuatan atau tindakan dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar.

Ketentuan Pasal 41B menyatakan bahwa setiap orang yang dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan denda paling banyak Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah). Perbuatan yang menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan misalnya menghalangi Penyidik melakukan penggeledahan, menyembunyikan bahan bukti dan sebagainya dikenakan sanksi pidana.

Pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak diberi wewenang khusus sebagai Penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Hukum Acara Pidana yang berlaku.

Wewenang Penyidik tersebut adalah:

- a. menerima, mencari, mengumpulkan, dan meneliti keterangan atau laporan berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan agar keterangan atau laporan tersebut menjadi lebih lengkap dan jelas;
- b. meneliti, mencari, dan mengumpulkan keterangan mengenai orang pribadi atau badan tentang kebenaran perbuatan yang dilakukan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- c. meminta keterangan dan bahan bukti dari orang pribadi atau badan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- d. memeriksa buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen lain berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
- e. melakukan penggeledahan untuk mendapatkan bahan bukti pembukuan, pencatatan, dan dokumen-dokumen lain, serta melakukan penyitaan terhadap bahan bukti tersebut;
- f. meminta bantuan tenaga ahli dalam rangka pelaksanaan tugas penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan;
- g. menyuruh berhenti dan atau melarang seseorang meninggalkan ruangan atau tempat pada saat pemeriksaan sedang berlangsung dan memeriksa identitas orang dan

- atau dokumen yang dibawa sebagaimana dimaksud pada huruf e;
- h. memotret seseorang yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan;
  - i. memanggil orang untuk didengar keterangannya dan diperiksa sebagai tersangka atau saksi;
  - j. menghentikan penyidikan;
  - k. melakukan tindakan lain yang perlu untuk kelancaran penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan menurut hukum yang bertanggungjawab.

Penyidik memberitahukan dimulainya penyidikan dan menyampaikan hasil penyidikannya kepada Penuntut Umum melalui Penyidik pejabat Polisi Negara Republik Indonesia, sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-undang Hukum Acara Pidana yang berlaku.





---

# BAB 11

## PENGAMPUNAN PAJAK

---

### A. Gambaran Umum Pengampunan Pajak.

Pengampunan pajak atau yang umumnya dikenal dengan sebutan *tax amnesty* dalam Bahasa Inggris merupakan kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan membayar tebusan dalam jumlah tertentu yang bertujuan untuk memberikan tambahan penerimaan pajak dan kesempatan bagi wajib pajak yang tidak patuh (*tax evaders*) menjadi wajib pajak yang patuh (*honest taxpayers*) sehingga diharapkan akan mendorong peningkatan kepatuhan sukarela wajib pajak (*taxpayer's voluntarily compliance*) di masa yang akan datang.

Tax amnesty berasal dari kata "*amnesty*" yang berarti memaafkan atau mengampunkan (*forgiveness*). *Tax amnesty* dapat dibedakan atas beberapa jenis yaitu: *filling amnesty*, *record-keeping amnesty*, *revision amnesty*, *investigation amnesty* dan *prosecution amnesty*. *Tax amnesty* juga dapat diberikan sekali saja (*one-shot amnesty* atau *permanent amnesty*) atau lebih dari satu (*intermittent amnesty* atau *temporary amnesty*).<sup>49</sup>

Dengan demikian tax amnesty adalah suatu kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan pengampunan pajak atau penghapusan pajak yang semestinya

---

<sup>49</sup> John Hutagaol, 2004, *Sekilas Tentang Tax Amnesty*, Majalah Berita Pajak, Jakarta, hal. 29

terutang terhadap wajib pajak.<sup>50</sup> Dengan adanya tax amnesty ini maka wajib pajak tidak dikenakan sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana perpajakan. Namun, wajib pajak harus membuat surat pernyataan pengungkapan harta yang dimiliki serta membayar tebusan dalam nominal tertentu sebagai bentuk tanggungjawab dalam memberikan penerimaan pajak terhadap negara.

Pengampunan pajak ini juga merupakan bentuk kesempatan yang diberikan oleh negara kepada masyarakat yang tidak patuh menjadi wajib pajak yang patuh dalam membayar pajak. Dalam hal ini harta wajib pajak mencakup harta yang berada di dalam negeri maupun yang berada di luar negeri.<sup>51</sup>

Amnesti Pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap Harta dan membayar Uang Tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini, Undang-Undang No. 11 Tahun 2016, Tentang Pengampunan Pajak.

Kebijakan pemerintah memberikan pengampunan pajak dapat menimbulkan pro dan kontra. Dari kelompok yang pro, kebijakan ini diharapkan dapat menghasilkan tambahan penerimaan pajak yang signifikan dan memberikan kesempatan bagi wajib pajak yang selama ini belum patuh. Sebaliknya bagi kelompok yang kontra, *tax amnesty* dapat menimbulkan ketidakadilan (*inequity*) bagi wajib pajak yang patuh (*honest taxpayers*) karena selama ini wajib pajak tersebut telah memenuhi kewajibannya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan (John Hutagaol, 2004: 29).

Kebijakan pengampunan pajak dijalankan oleh pemerintah berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak. Pertimbangan yang dipakai adalah bahwa dengan dilaksanakannya sistem perpajakan yang

---

<sup>50</sup> *Pakuan Law Review* Volume 4, Nomor 2, Juli-Desember 2018 e-  
ISSN:2614-485

<sup>51</sup> <https://www.maxmanroe.com/vid/bisnis/tax-amnesty.html>,  
diunduh pada tanggal 19

baru hasil reformasi di bidang perpajakan tahun 1983. Beberapa prinsip yang dipergunakan dalam pengampunan pajak tahun 2004 tersebut adalah: (Sofian Hutajulu, 2004: 31)

- a. Diberikan terhadap wajib pajak badan dan orang pribadi, yang telah terdaftar atau yang belum terdaftar;
- b. Atas pajak-pajak tahun 1983 dan sebelumnya yang belum pernah atau belum sepenuhnya dikenakan atau dipungut dalam wujud kekayaan;
- c. Wajib pajak harus aktif untuk meminta pengampunan pajak dengan melengkapi syarat administrasi agar pengampunan pajak tidak gugur dengan sendirinya;
- d. Laporan kekayaan dalam rangka pengampunan pajak tidak akan dijadikan dasar penyidikan dan penuntutan pidana dalam bentuk apapun terhadap wajib pajak.

Kebijakan pengampunan pajak tahun 1984 merupakan konsekuensi dari berubahnya sistem perpajakan yang fundamental dan disadari terdapat situasi dimana ketentuan perpajakan yang baru tidak mampu memungut pajak tahun – tahun sebelumnya (tidak berlaku surut) dan sebaliknya ketentuan perpajakan yang lama telah diganti. Di lain pihak diharapkan ketika wajib pajak memulai kewajiban perpajakannya dengan menggunakan sistem perpajakan yang baru dengan *asas self assessment*. Pengampunan pajak menjadi jembatan di antara dua situasi peralihan tersebut, sehingga dapat dipahami sebagai solusi dari peralihan sistem perpajakan tersebut (Sofian Hutajulu, 2004: 31).

Beberapa latar belakang diberlakukannya tax amnesty di Indonesia adalah sebagai berikut:

- Banyak warga negara Indonesia (wajib pajak) yang belum melaporkan seluruh harta kekayaannya, baik di dalam negeri maupun di luar negeri.
- Amnesti pajak diterbitkan dan diberikan kepada wajib pajak untuk membantu meningkatkan penerimaan negara dan pertumbuhan perekonomian, serta menumbuhkan kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam membayar pajak.

- Adanya kasus **Panama Papers** dan ketidakadilan sistem pajak.

Adapun kebijakan pengampunan pajak yang diberlakukan di Indonesia dibagi dalam tiga periode, yaitu;

1. Periode Oktober – Desember 2015, wajib pajak dikenakan tarif pajak 3% dari total kekayaan.
2. Periode Januari – Juni 2016, wajib pajak dikenakan tarif pajak 5% dari total kekayaan.
3. Periode Juli – Desember 2016, wajib pajak dikenakan tarif pajak 8% dari total kekayaan.

### **B. Asas Amnesti Pajak**

Pemberian tax amnesty kepada wajib pajak dilakukan berdasarkan;

1. **Asas Kepastian Hukum**, pelaksanaan tax amnesty harus dapat mewujudkan ketertiban dalam masyarakat dengan adanya jaminan kepastian hukum.
2. **Asas Keadilan**, pelaksanaan amnesti pajak menjunjung tinggi kesetaraan antara hak dan kewajiban dari semua pihak yang terlibat.
3. **Asas Kemanfaatan**, kebijakan tax amnesty bertujuan untuk kepentingan negara, bangsa, dan masyarakat, khususnya dalam hal peningkatan kesejahteraan umum.
4. **Asas Kepentingan Nasional**, pengampunan pajak dilakukan dengan mengedepankan kepentingan bangsa, negara, dan masyarakat di atas kepentingan lainnya.

### **C. Tujuan Tax Amnesty**

Tujuan dari pengampunan pajak adalah untuk menghasilkan penerimaan pajak yang belum atau kurang bayar. Selain itu, dengan adanya amnesti pajak diharapkan wajib pajak menjadi lebih taat pajak, dan pengawasan terhadap kekayaan pribadi menjadi lebih efektif dan akurat.

Selengkapnya, beberapa tujuan tax amnesty adalah sebagai berikut;

## **1. Meningkatkan Pemasukan Negara dari Pajak**

Pajak merupakan sumber pemasukan utama pemerintah yang digunakan sebesar-besarnya untuk kesejahteraan masyarakat umum. Dengan adanya amnesti pajak maka diharapkan dapat meningkatkan penerimaan pajak dalam jangka pendek.

## **2. Mendorong Repatriasi Modal dan Aset**

Pengampunan pajak juga bertujuan untuk membangun kesadaran dan kejujuran wajib pajak untuk melaporkan harta kekayaannya secara sukarela. Dengan demikian, diharapkan modal atau kekayaan para wajib pajak yang berada di luar negeri akan kembali ke Indonesia sehingga berdampak pada perbaikan perekonomian di dalam negeri.

## **3. Transisi Menuju Sistem Perpajakan yang Baru**

Amnesti pajak dapat dijustifikasi ketika pengampunan pajak dipakai sebagai alat transisi dari sistem perpajakan yang lama ke sistem perpajakan yang baru.

## **4. Meningkatkan Kepatuhan Membayar Pajak**

Dengan memberikan pengampunan pajak kepada wajib pajak yang selama ini tidak atau belum membayar pajak, maka diharapkan dikemudian hari wajib pajak tersebut tidak dapat lagi menghindar dari kewajibannya membayar pajak.

## **D. Manfaat Tax Amnesty**

Pengampunan pajak pada dasarnya memberikan keuntungan dan manfaat bagi wajib pajak. Adapun beberapa manfaat tax amnesty adalah sebagai berikut:

- Bagi wajib pajak, pengampunan pajak terutang yang belum diterbitkan ketetapan pajak tidak akan dikenakan sanksi administrasi dan sanksi pidana perpajakan.
- Bunga atau denda untuk kewajiban perpajakan akan dihapuskan dalam masa pajak.

- Tidak dilakukan pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti, dan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan atas kewajiban perpajakan dalam masa pajak.
- Penghentian pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, dan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

#### **E. Jenis-Jenis Tax Amnesty**

Menurut Sawyer, ada beberapa jenis tax amnesty, diantaranya adalah:

##### **1. Filing Amnesty**

Filing Amnesty adalah pengampunan pajak dengan menghapuskan sanksi kepada wajib pajak yang terdaftar namun tidak pernah mengisi SPT dimana pemberian amnesty dilakukan jika wajib pajak tersebut bersedia untuk mengisi SPT.

##### **2. Record-Keeping Amnesty**

Ini adalah penghapusan sanksi terhadap wajib pajak atas kegagalannya dalam menjaga dokumen perpajakan di masa lalu. Amnesty ini diberikan jika wajib pajak bersedia untuk menjaga dokumen perpajakan di masa mendatang.

##### **3. Revision Amnesty**

Ini adalah kesempatan yang diberikan kepada wajib pajak untuk memperbaiki SPT dimasa lalu tanpa dikenakan sanksi atau mendapat pengurangan sanksi.

##### **4. Investigation Amnesty**

Ini adalah amnesty kepada wajib pajak dimana negara berjanji tidak akan melakukan penyelidikan terhadap sumber pendapatan wajib pajak yang dilaporkan pada tahun-tahun tertentu. Namun, wajib pajak dikenakan amnesty fee yang harus dibayarkan kepada negara.

##### **5. Prosecution Amnesty**

Ini adalah pengampunan pajak dengan memberikan penghapusan sanksi atas tindak pidana pelanggaran undang-undang yang dilakukan oleh wajib pajak.

Penghapusan sanksi pidana tersebut dilakukan jika wajib pajak bersedia membayarkan sejumlah kompensasi.

## **F. Sejarah Pengampunan Pajak (*Tax Amnesty*)**

### **1. Sebelum Berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016.**

Indonesia merupakan salah satu negara di dunia yang pernah melaksanakan pengampunan pajak. Sejak tahun 1964 sampai dengan tahun 2008, tercatat Indonesia telah melakukan tiga kali pengampunan pajak, yaitu pada tahun 1964, tahun 1984 dan tahun 2008.

Sejarah *tax amnesty* di Indonesia dimulai pada tahun 1964 atau 20 tahun setelah Kemerdekaan Indonesia. Kebijakan Pemerintah Indonesia yang terkait pengampunan pajak (*tax amnesty*) ini bertujuan untuk mengembalikan dana revolusi, melalui perangkat Keputusan Presiden Republik Indonesia (Keppres).

Sejarah *tax amnesty* tahun 1964 ini berakhir pada 17 Agustus 1965. Saat itu, Penjelasan oleh Kepala Inspeksi Keuangan Jakarta Drs. Hussein Kartasasmita yaitu, sampai bulan Juli tahun 1965, jumlah dana yang diterima dari *tax amnesty* hanya sejumlah Rp. 12 miliar. Jumlah tersebut sama jumlahnya dengan penerima dana SWI (Sumbangan Wajib Pajak Istimewa) Dwikora. Hal ini dianggap sangat aneh karena memang seharusnya penerimaan dana dari *tax amnesty* lebih besar jika dibandingkan dengan dana pungutan SWI Dwikora. Sejarah *tax amnesty* mencatat, rendahnya pemasukan dari dana hasil *tax amnesty* ini akibat dari banyaknya pungutanpungutan lainnya, yaitu diantaranya Gekerev dan SWI Dwikora. Hal ini berakibat mengurangi daya bayar pajak para wajib pajak.

Target dana yang diterima dari *tax amnesty* ini untuk wilayah Jakarta sendiri berjumlah Rp. 25 miliar. Namun ternyata, dana dari *tax amnesty* yang masuk baru setengahnya. Karena itu, Presiden/Panglima Besar mengeluarkan keputusan yaitu, No.53/Kotoe Tahun 1965 yang isinya memperpanjang masa *tax amnesty*, yang awalnya dalam Perpres Nomor 5 Tahun 1964 batas waktu ditetapkan 17 Agustus 1965 menjadi sampai 10 Nopember 1965. Keputusan tersebut dianggap perlu untuk



memberikan kelonggaran waktu kepada para pengusaha/pemilik modal yang mana belum sepenuhnya memenuhi Penpres Nomor 5 Tahun 1964. Namun, sejarah *tax amnesty* tahun 1964 ini tergolong gagal karena adanya Gerakan 30 September PKI atau yang lebih dikenal dengan G30S/PKI.

Sejarah *tax amnesty* tahun 1984 merupakan pelaksanaan kebijakan *tax amnesty* kedua. Sama halnya dengan tahun 1964, pada tahun 1984 Indonesia mencatat sejarah *tax amnesty*. Tetapi, bukan untuk mengembalikan dana revolusi, melainkan untuk mengubah sistem perpajakan di Indonesia dari *official-assesment* (besarnya jumlah pajak ditentukan oleh pemerintah) diubah ke *self-assesment* (besarnya pajak ditentukan oleh wajib pajak sendiri). Sejarah *tax amnesty* di Indonesia tahun 1984 ini mengalami kegagalan karena memang sistem perpajakan belum terbangun.

Namun ternyata, *tax amnesty* tersebut diperpanjang lagi sampai dengan 30 Nopember 1965. Perpanjangan masa pembayaran *tax amnesty* tersebut, bertujuan memberikan kesempatan lagi kepada para wajib pajak yang memang melakukan kesalahan, utamanya dalam melakukan penghitungan harta kekayaan, seperti contohnya melaporkan harta berdasarkan harga yang tertera/tercantum dalam kwitansi, padahal seharusnya penghitungan berdasarkan harga yang berlaku saat itu.

Indonesia pernah menerapkan pengampunan pajak pada tahun 1984. Demikian juga minimnya keterbukaan dan peningkatan akses informasi. Namun pelaksanaannya belum efektif karena wajib pajak sendiri kurang merespons dan tidak diikuti dengan reformasi sistem administrasi perpajakan secara terpadu dan menyeluruh. Pemberian *tax amnesty* tidak sekedar menghapus hak tagih atas wajib pajak namun yang lebih penting lagi sebenarnya adalah memperbaiki sikap dan perilaku wajib pajak, sehingga diharapkan akan terjadi peningkatan penerimaan negara di masa yang akan datang.

Pada dasarnya pemerintah dapat mencari format terbaik yang bisa diimplementasikan bila *tax amnesty* diterapkan. Pemerintah juga dapat mengkaji dan belajar dari negara yang

telah mengimplementasikan kebijakan pengampunan pajak seperti Afrika Selatan, Italia, India, Korea Selatan dan lain-lain. Pemerintah Afrika Selatan menerapkan strategi melalui “*Pull and Push Strategy*”. Mekanisme strategi *Pull* adalah dengan menarik atau memberikan insentif kepada wajib pajak agar wajib pajak tertarik untuk ikut serta dalam program ini. Salah satu caranya adalah dengan penghapusan denda dan/atau bunga pajak terutang atau pembayaran tebusan dengan tarif yang rendah. *Push*, dimaksudkan memberikan tekanan atau rasa tidak nyaman seandainya wajib pajak tidak mau berpartisipasi.

Di Afrika Selatan banyak warga negara Afrika Selatan sebelumnya yang menyimpan dana atau hartanya di luar negeri dengan berbagai alasan. Bukan saja untuk menghindari ketentuan regulasi terhadap pengawasan nilai tukar (*exchange control regulations*), namun juga kesulitan mengungkapkan sumber-sumber yang diperoleh di dalam dan luar negeri. Tingkat pengenaan pajak atas penghasilan yang diperoleh di luar negeri di masa lalu di Afrika Selatan cukup tinggi. Misalnya bunga yang diperoleh dari bank dan rekening kepemilikan atas properti di luar negeri yang harus dikenai pajak. Tujuan utama amnesti pajak di Afrika Selatan antara lain, adalah<sup>52</sup>:

1. Mewajibkan penduduk Afrika Selatan patuh terhadap ketentuan pengawasan devisa (*exchange control*) dan masalah-masalah perpajakan pada umumnya;
2. Memberi kewenangan bagi *South African Revenue Services* (SARS) dan *Exchange Control Department of the South African Reserve Bank* (SARB) mengawasi aset milik warga Afrika Selatan yang berada di luar negeri;
3. Memfasilitasi pengembalian aset yang berada di luar negeri;
4. Meningkatkan penerimaan pajak di masa yang akan datang.

---

<sup>52</sup> <http://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/Analisis%20Implementasi%20Tax%20Amnesty%20di%20Indonesia.pdf>, diakses tanggal 30Desember 2016.

Dalam sejarahnya, Afrika Selatan telah melaksanakan amnesti pajak tiga kali, yaitu pada 1995, 1996 dan 2003. Selain itu, pada 2003 diberlakukan *special amnesty*, dimana ruang lingkupnya dibatasi hanya pada pengakuan aset rakyat atau wajib pajak yang ada di luar negeri, juga transaksi yang berkaitan dengan pelanggaran lalu lintas devisa. Secara lebih spesifik, amnesti pajak ini dibatasi hanya kepada mereka yang memiliki aset di luar negeri namun belum membayar pajak di masa lalu. Dalam pengampunan pajak ini, jenis pajak yang diampuni hanya terbatas pada PPh Orang Pribadi (*Personal Income Tax*), termasuk juga pajak atas warisan (*estate duty*). Sedangkan PPN dan *withholding taxes* tidak termasuk dalam program ini. Banyak hal yang dapat menjadi masukan dengan merujuk keberhasilan Afrika Selatan dalam melakukan amnesti pajak. Adanya program amnesti ini sebagai bagian dari program pengelolaan perpajakan secara baik yang merupakan tulang punggung penerimaan negara dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Saat ini penerimaan negara dari sektor perpajakan telah mencapai 70-80% dalam APBN sehingga hal tersebut sudah merupakan masalah nasional, sebagaimana pada penerapan *tax amnesty* tahun 2003 memberikan penghapusan tuntutan tindakan pidana yang terbatas hanya yang menyangkut pidana perpajakan dan peraturan lalu lintas devisa.

Dengan demikian kepemilikan aset di luar negeri yang berasal dari aktivitas ilegal atau kriminal lainnya, seperti hasil korupsi, hasil kejahatan, hasil transaksi narkoba, ataupun hasil pencucian uang (*money laundering*), tidak berhak untuk mendapatkan pengampunan pajak. Khusus bagi aset yang disimpan di dalam negeri dan berasal dari penghasilan dalam negeri namun belum dilaporkan dan dipenuhi kewajiban perpajakannya, tidak akan mendapatkan fasilitas pengampunan ini, SARS tetap akan memberikan fasilitas dalam bentuk penghapusan atas sanksi denda sebesar 200% dan juga pemberian kelonggaran dalam mencicil kewajibannya. Di sini SARS tidak memberikan fasilitas penghapusan maupun pengurangan hutang pokok pajak dan bunganya.

Dalam kasus *tax amnesty* negara Afrika Selatan, antusias masyarakat Afrika Selatan dengan adanya fasilitas amnesti ini sangat besar, terlihat dari *trend* pendaftaran secara eksponal dimana proporsi jumlah wajib pajak dan masyarakat yang mendaftar saat menjelang *deadline* melonjak secara drastis. Bagi wajib pajak yang diterima permohonannya harus membayar uang tebusan dalam jangka waktu tiga bulan terhitung sejak tanggal persetujuan aplikasi amnestinya. Ada beberapa kondisi amnesti pajak sebagaimana yang dijalankan pemerintah Afrika Selatan dapat diterapkan di Indonesia, setidaknya dijadikan bahan pertimbangan dan masukan informasi pengampunan pajak. Perlu diperhatikan ada beberapa persyaratan mendasar yang harus dipenuhi pemohon sebelum menjalankan program *tax amnesty* di Afrika Selatan. Beberapa hal penting yang menjadi acuan atau langkah-langkah implementasi program *tax amnesty*, antara lain<sup>53</sup> :

1. Penelitian dan pengumpulan data sebelum pelaksanaan program pengampunan pajak sangat diperlukan;
2. Optimalisasi strategi "*pull and push*";
3. Mendefinisikan dan mengkomunikasikan, maksud dan tujuan dari program secara tepat dengan baik;
4. Mendapatkan persetujuan dan komitmen yang kuat dari seluruh jajaran organisasi;
5. Mendapatkan persetujuan dan dukungan yang kuat dari parlemen;
6. Tidak melakukan perubahan persyaratan administrasi di tengah jalan, misalnya perubahan bentuk dan isi formulir, setelah program diumumkan;
7. Pastikan bahwa program amnesti memberi manfaat sekaligus kenyamanan bagi yang berpartisipasi, sebaliknya menimbulkan rasa was-was yang tinggi bila tidak berpartisipasi;
8. Meminimalisasi persyaratan yang sifatnya kurang jelas;

---

<sup>53</sup> Harry Yusuf A, [www.pajak2000.com/newsprint.php?id=307](http://www.pajak2000.com/newsprint.php?id=307), diakses tanggal 30 Desember 2016.

9. Melibatkan kalangan profesional sebanyak mungkin seperti akuntan, pengacara, konsultan pajak, dunia perbankan, kalangan akademisi, pengamat, Lembaga Swadaya Masyarakat dan lain-lain;
10. Segera umumkan ke masyarakat luas jika pemerintah dan parlemen telah memutuskan untuk melaksanakan program amnesti ini;
11. Lakukan program sosialisasi ke seluruh lapisan masyarakat luas dengan strategi yang tepat dan terarah;
12. Seharusnya konsep amnesti pajak perlu dipikirkan secara mendalam karena didalamnya tidak termasuk kewajiban membayar denda atau sanksi. Yang dipersoalkan hanya harta kekayaan (aset) yang belum dilaporkan di Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) wajib pajak baik yang berada di dalam negeri maupun di luar negeri. Namun catatan mengenai besarnya pajak yang belum dibayarkan atau masih kurang bayar tetap harus dibayar oleh wajib pajak;
13. Rencana pemberian pengampunan pajak juga memiliki konsekuensi akan hilangnya hukuman sandera badan (*gijzeling*) bagi penunggak pajak, sehingga perlu kajian mendalam aspek yuridis berkaitan dengan wajib pajak bermasalah khususnya penunggak pajak besar;
14. Kelemahan lain dari pengampunan pajak ini bisa menjadi motivator bagi wajib pajak untuk tidak membayar pajak (menunda melunasi hutang pajaknya). Karena yang bersangkutan berpandangan akan mendapat pengampunan pajak lagi;
15. Penerapan pengampunan pajak ini harus menjadi bagian dari reformasi perpajakan dan bukan terpisah (komprehensif), yang dapat berdampak pada kontraproduktif;
16. Diwaspadai dalam penerapan pengampunan pajak ini, adanya kepentingan tertentu dari segelintir pengusaha besar yang bermasalah. Maka dari itu, idealnya *tax amnesty* ini dapat berlaku untuk semua orang tanpa

diskriminasi, bukan hanya untuk segelintir pengusaha saja.

Secara teori, suatu negara cukup sekali memberlakukan pengampunan pajak agar bisa menghasilkan dampak maksimal. Namun, dalam praktiknya banyak negara yang menerapkan pengampunan pajak berkali-kali.

Sebagai gambaran, India telah membuat pengampunan pajak sebanyak 12 kali hingga tahun 1997. Akan tetapi sekarang ini Pemerintahan Narendra Modi memberi waktu 4 bulan terhitung sejak 1 Juni 2016, kepada warga India untuk meningkatkan kepatuhan pajaknya<sup>54</sup>.

Kemudian, 45 negara bagian Amerika Serikat telah menjalankan 111 pengampunan pajak sepanjang 1982-2011. Jika dirata-rata, setiap negara bagian menjalankan dua kali pengampunan pajak. Sementara, Indonesia telah melaksanakan empat kali pengampunan pajak. Sebelum tahun ini, amnesti pajak diberlakukan pada 1964, 1984, dan 2008<sup>55</sup>.

Beda dengan sebelumnya, pengampunan pajak tahun ini juga menyasar harta konglomerat Indonesia di luar negeri. Jumlahnya diperkirakan mencapai sekitar Rp. 4 ribu triliun.

Direktur Jenderal Pajak Ken Dwijugiasteady mengatakan, pengampunan pajak tak semata-mata bertujuan untuk meningkatkan penerimaan negara dalam jangka pendek. Tapi juga memperluas basis pajak. "Kami tidak hanya fokus pada uang tebusan yang sebesar Rp. 165 triliun. Ada juga repatriasi, deklarasi, dan kewajiban membayar tunggakan pajak", katanya saat konferensi pers, Selasa (6/9). "Tujuan amnesti pajak adalah mendapatkan basis pajak yang baru".

Berikut adalah jalan panjang pengampunan pajak di Indonesia, yaitu :

---

<sup>54</sup> [Http://www.pajak.go.id/content/amnesti-pajak](http://www.pajak.go.id/content/amnesti-pajak), diakses tanggal 30Desember 2016.

<sup>55</sup> *Ibid.*, diakses tanggal 30 Desember 2016.

**a. Pengampunan Pajak 1964**

Pengampunan pajak pertama kali diadakan di Indonesia diberlakukan di masa pemerintahan Presiden Soekarno. Penetapan kebijakan ini dilakukan dengan penerbitan Penetapan Presiden Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1964 tentang Peraturan Pengampunan Pajak. Pemerintah memiliki tiga alasan yang kuat untuk mengeluarkan peraturan pengampunan pajak, yaitu:<sup>56</sup>

- a. Keadaan ekonomi pada saat itu tidak begitu baik dimana inflasi berkembang dari tahun ke tahun. Hal tersebut mudah untuk dijadikan alasan bagi para wajib pajak untuk menghindarkan sebagian besar laba, pendapatan dan kekayaannya dari peraturan-peraturan pajak atas laba, pendapatan dan kekayaan yang saat itu berlaku;
- b. Sistem pembukuan yang lengkap dan benar pada saat itu tidak mudah untuk dilaksanakan. Indonesia menganut sistem laba fiskal, yang meliputi pula laba inflasi. Hal tersebut memberikan dorongan bagi wajib pajak untuk melanggar peraturan pajak;
- c. Tarif pajak pendapatan pada saat itu merupakan tarif progresif yang dianggap sangat berat atau tinggi oleh wajib pajak. Hal tersebut dianggap oleh masyarakat sebagai hukuman berat. Pendapatan yang diperoleh sebagai hasil kerja keras wajib pajak tidak terlalu bisa dirasakan manfaatnya karena faktor inflasi. Selain itu, terdapat proporsi tertentu dari pendapatan yang harus diserahkan kepada negara dalam bentuk pajak pendapatan. Hal ini dapat memotivasi wajib pajak untuk mengelak dari kewajiban perpajakannya;
- d. Negara Kesatuan Republik Indonesia pada saat itu memerlukan dana yang besar untuk membiayai “Revolusi Nasional Indonesia”, pelaksanaan Dwikora, dan melanjutkan Pembangunan Nasional Semesta Berencana

---

<sup>56</sup> Aviliani, “Amnesti Pajak perlu Prasyarat Tax Reform”, 2004, *www.indef.or.id*, diakses tanggal 30 Desember 2016.

yang menjadi salah satu konsep dalam pemerintahan Soekarno.

Kebijakan pengampunan pajak digunakan oleh pemerintah pada tahun 1964 untuk menarik dana dari masyarakat yang potensial tetapi belum dikenai pajak. Pada saat yang sama dengan ditetapkannya pengampunan pajak, dikeluarkan paket kebijaksanaan ekonomi dan keuangan atau fiskal di bawah kendali Komando Tertinggi Operasi Ekonomi (KOTOE). Subjek pengampunan pajak adalah wajib pajak orang pribadi dan wajib pajak badan. Objek pengampunan pajak adalah pajak pendapatan, pajak kekayaan, pajak perseroan, dan bea meterai modal (atas penempatan modal dalam perseroan yang belum dilaporkan). Pengampunan diberikan dengan membayar sejumlah uang tebusan dengan presentase 10% dari nilai kekayaan yang diampunkan dan terdapat tarif reduksi 5% yang merupakan perangsang jika kekayaan yang diampunkan ditanamkan baik pada usaha-usaha baru, maupun usaha-usaha yang sudah ada yang dapat mempertinggi produksi dalam lapangan<sup>57</sup>:

- a. Pertanian, perikanan, peternakan;
- b. Pertambangan;
- c. Perindustrian;
- d. Pengangkutan.

Berdasarkan Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor Instruksi. 2/KOTOE Tahun 1962 dan Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor Instruksi 6/KOTOE Tahun 1962, pemerintah menjamin bahwa daya beli/modal yang disalurkan untuk usaha produktif dibebaskan dari tuntutan pajak. Selain itu pemerintah menginstruksikan instansi-instansi pemerintah yang bertugas di bidang fiskal atau pidana untuk tidak mengadakan suatu pertanyaan, penyelidikan, dan pemeriksaan tentang asal-usul kekayaan tersebut. Masa pengampunan kurang lebih satu tahun dihitung sejak tanggal berlakunya peraturan sampai dengan tanggal 17 Agustus 1965.

---

<sup>57</sup> *Ibid.*, diakses tanggal 30 Desember 2016.



Bentuk pengampunan pajak pada tahun 1964 adalah pengampunan pajak tipe *investigation amnesty*. *Investigation amnesty* menurut Sawyer adalah Pengampunan yang menjanjikan tidak akan menyelidiki sumber penghasilan yang dilaporkan pada tahun-tahun tertentu dan terdapat sejumlah “uang pengampunan” (*amnesty fee*) yang harus dibayar. Sesuai dengan konsep tersebut, pengampunan pajak tahun 1964 mewajibkan subjek pengampunan untuk membayar uang tebusan sejumlah 10% dan/atau 5% (tarif reduksi). Syarat-syarat yang harus dipenuhi dalam pelaksanaan pengampunan pajak, yaitu: perangkat hukum, kampanye tentang pengampunan pajak, adanya jaminan kerahasiaan atas data yang diungkapkan, dan perbaikan struktural.

Dari sisi perangkat hukum, pengampunan pajak yang diadakan tahun 1964 memiliki dasar hukum dalam bentuk penetapan Presiden. Jika dibandingkan dengan dasar hukum pengampunan pajak yang dilaksanakan tahun 2008 melalui undang-undang, dasar hukum pengampunan pajak tahun 1964 berada pada hierarki yang lebih rendah. Dasar hukum dengan hierarki yang tinggi akan memiliki daya tarik yang lebih bagi wajib pajak. Namun, hal tersebut relatif tidak berlaku pada pelaksanaan pengampunan pajak tahun 1964. Suasana demokrasi pada saat itu tidak sekental tahun 2008, dimana pada tahun 1964 Presiden merupakan otoritas pembuat keputusan yang kuat. Untuk membuat suatu kebijakan seperti pengampunan pajak, dasar hukumnya tidak perlu harus melalui perumusan yang panjang bersama Dewan Perwakilan Rakyat.

Dari sisi kerahasiaan data, pengampunan pajak 1964 memungkinkan kerahasiaan data dapat tercapai. Hal tersebut dapat terlihat dari klausa dalam pengampunan pajak dimana tidak akan diajukan pertanyaan, penyelidikan, dan pertanyaan mengenai asal-usul kekayaan yang diungkapkan (*disclose*). Hal ini dapat diartikan jika wajib pajak telah mengungkapkan kewajiban perpajakannya dengan benar, terdapat pengampunan di bidang pidana yang mengakibatkan tidak timbulnya tuntutan hukum terhadap wajib pajak tersebut. Dari sisi perbaikan struktural yang dilakukan, pengampunan pajak

tahun 1964 dapat dikatakan tidak berhasil. Perbaikan struktural mencakup sistem perpajakan dan monitoring terhadap kepatuhan wajib pajak, serta penerapan *law enforcement*.

Pada saat pengampunan pajak ini selesai, tidak ada upaya penegakan hukum. Ketika itu, kondisi administrasi perpajakan masih belum tertata dan aparat pajak masih erat dengan penyuapan, oleh karena itu penegakan hukum tidak dilakukan. Pengadministrasian data tentang kewajiban perpajakan yang dilaporkan ketika pengampunan pajak tidak dilakukan dengan baik. Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) yang dilaporkan diterima begitu saja, tanpa ada tindakan dengan tujuan verifikasi lebih lanjut. SPT yang dimasukkan dianggap telah sesuai dengan perundang-undangan tanpa ada upaya pengecekan. Hal tersebut dapat berpengaruh pada kepatuhan perpajakan pada jangka panjang. Untuk membuat suatu pengampunan pajak berhasil dalam meningkatkan kepatuhan perpajakan perlu ditingkatkan penegakan hukum pajak setelah pengampunan. Tidak adanya penegakan hukum setelah pengampunan pajak di tahun 1964 mengindikasikan kepatuhan perpajakan yang menurun untuk jangka panjang. Pengampunan pajak tahun 1964 dikatakan oleh banyak pihak tidak sesuai dengan target dan harapan pemerintah. Jumlah dana yang dihasilkan tidak cukup dan program pengampunan pajak dirancang tanpa melalui suatu pemikiran yang matang. Berdasarkan hal di atas dapat dikatakan bahwa pengampunan pajak tahun 1964 tidak berhasil.

Ketidakberhasilan tersebut terlihat dari jumlah dana yang dihasilkan tidak cukup. Hal ini mengindikasikan kurangnya kegiatan kampanye pengampunan pajak yang dilakukan pemerintah. Ketidakberhasilan pengampunan pajak tahun 1964 dikarenakan tidak adanya perbaikan struktural pasca pengampunan pajak.

#### **b. Pengampunan Pajak 1984**

Pengampunan pajak pada tahun 1984 diberlakukan pada saat Presiden Soeharto menjadi kepala pemerintahan di Indonesia. Pemberlakuan pengampunan pajak pada saat itu diperintahkan secara langsung oleh Presiden dengan

penerbitan Keputusan Presiden Nomor 26 Tahun 1984. Berturut-turut setelah itu dibuat peraturan pelaksana berupa Keputusan Menteri Keuangan Nomor 345/KMK.04/1984 tentang Pelaksanaan Pengampunan Pajak jo. Keputusan Menteri Keuangan No 966/KMK.04/1983 tentang Faktor Penyesuaian Untuk Penghitungan Pajak Penghasilan. Pengampunan pajak tahun 1984 ditetapkan sebagai pelengkap dari pelaksanaan Undang-Undang Perpajakan Nomor 6, 7, dan 8 Tahun 1983.

Latar belakang pemerintah dalam menetapkan kebijakan pengampunan pajak tahun 1984 adalah:<sup>58</sup>

- a. Sehubungan dengan diberlakukannya sistem perpajakan yang baru. Oleh karena itu pemerintah mengharapkan peningkatan peran serta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional;
- b. Diperlukan adanya pangkal tolak yang bersih berdasarkan kejujuran dan keterbukaan dari masyarakat, namun keinginan wajib pajak untuk membuka diri tampaknya masih diliputi oleh keraguan terhadap akibat hukum yang mungkin timbul;
- c. Diperlukan dukungan sepenuhnya dari masyarakat, baik yang telah terdaftar maupun yang selama ini belum memunculkan diri sebagai wajib pajak.

Wajib pajak yang melapor untuk mendapatkan pengampunan pajak, dibebaskan dari pengusutan fiskal dan laporan tentang kekayaan dalam rangka pengampunan pajak tidak akan dijadikan dasar penyidikan dan penuntutan pidana dalam bentuk apapun terhadap wajib pajak. Subjek pengampunan pajak adalah semua orang pribadi/perorangan atau badan usaha, baik yang telah terdaftar sebagai wajib pajak maupun yang belum pernah mendaftarkan diri pada Kantor Inspeksi Pajak. Pajak yang dapat dimintakan pengampunan adalah pajak yang belum

---

<sup>58</sup> Petunjuk Pelaksanaan Pengampunan Pajak (KP.P.I) Dilengkapi Tata Cara Permohonan dan Fasilitas Penanaman Modal yang Berkaitan dengan Pengampunan, Penghapusan, Penyusutan, Pembebasan, dan Penghentian Pajak, Cetakan ke I, (Surabaya: Sinar Wijaya, 1984), hal 3.

pernah atau belum sepenuhnya dikenakan atau dipungut, sesuai dengan peraturan perundang-undangan pajak yang berlaku. Meskipun ketetapan pajak telah diterbitkan namun apabila surat pemberitahuan atau informasi yang menjadi dasar penetapan tersebut tidak sepenuhnya benar, wajib pajak masih diberikan kesempatan untuk mengajukan pengampunan terhadap jumlah pajak yang belum sepenuhnya dikenakan. Pajak yang telah dikeluarkan ketetapannya namun belum pernah atau belum sepenuhnya dibayar tetap harus dilunasi oleh wajib pajak. Objek pengampunan pajak pada tahun 1984 adalah<sup>59</sup>:

- a. Pajak Pendapatan atas pendapatan yang diperoleh dalam tahun pajak 1983 dan sebelumnya;
- b. Pajak Kekayaan atas kekayaan yang dimiliki pada tanggal 1 Januari 1984 dan sebelumnya;
- c. Pajak Perseroan atas laba yang diperoleh dalam tahun pajak 1983 dan sebelumnya;
- d. Pajak atas bunga, dividen, dan royalti yang terhutang atas bunga, dividen dan royalti yang dibayarkan atau disediakan untuk dibayarkan sampai dengan tanggal 31 Desember 1983;
- e. MPO Wapu yang terhutang dalam tahun 1983 dan sebelumnya;
- f. Pajak Pendapatan Buruh (PPd. 17a) yang terhutang dalam tahun pajak 1983 dan sebelumnya;
- g. Pajak Penjualan yang terhutang dalam tahun 1983 dan sebelumnya.

Subjek pengampunan pajak diharuskan membayar sejumlah uang tebusan. Dasar penghitungan uang tebusan adalah selisih nilai kekayaan bersih berdasarkan Keppres No. 26/1984 dengan nilai kekayaan bersih menurut Surat Pemberitahuan (SPT). Tarif uang tebusan adalah 1% untuk

---

<sup>59</sup> <http://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/Analisis%20Implementasi%20Tax%20Amnesty%20di%20Indonesia.pdf>, diakses pada tanggal 30Desember 2016.

wajib pajak yang telah memasukkan Surat Pemberitahuan Pajak Pendapatan/Pajak Perseroan tahun 1983 dan Pajak Kekayaan tahun 1984 selambat-lambatnya pada 18 April 1984 atau 10% untuk wajib pajak yang belum memasukkan Surat Pemberitahuan Pajak Pendapatan/Pajak Perseroan tahun 1983 dan Pajak Kekayaan tahun 1984 selambat-lambatnya pada 18 April 1984 dari jumlah kekayaan bersih yang dijadikan dasar penghitungan uang tebusan. Secara singkat dapat dikatakan bahwa uang tebusan adalah tarif pengampunan pajak dikalikan dengan nilai kekayaan bersih. Kewajiban perpajakan untuk tahun 1984 sampai 1987 harus dilaksanakan secara benar barulah pengampunan pajak dapat diberikan.

Pengampunan pajak tahun 1984 memiliki bentuk yang sama dengan pengampunan pajak tahun 1964, yaitu *investigation amnesty*. Pengampunan pajak tahun 1984 memungkinkan wajib pajak bebas dari pengusutan fiskal dan laporan tentang kekayaan dalam rangka pengampunan pajak tidak akan dijadikan dasar penyidikan dan penuntutan pidana dalam bentuk apapun terhadap wajib pajak. Selain itu, mekanisme untuk mendapatkan pengampunan mewajibkan wajib pajak untuk membayar sejumlah uang tebusan.

Terdapat beberapa aspek yang harus diperhatikan dalam menetapkan kebijakan pengampunan pajak, yaitu *eligibility, coverage, incentives, duration*. Faktor *eligibility* mengharuskan suatu pengampunan pajak untuk menentukan siapa atau wajib pajak mana yang dapat menikmati pengampunan pajak. Mengacu pada hal ini, pengampunan pajak tahun 1984 memberikan kesempatan kepada semua orang pribadi/perseorangan atau badan usaha, baik yang telah terdaftar sebagai wajib pajak maupun yang belum pernah mendaftarkan diri pada Kantor Inspeksi Pajak untuk dapat mengikuti pengampunan pajak. Setelah masa pengampunan pajak berakhir tercatat sejumlah 182.114 wajib pajak perorangan dan wajib pajak badan sebanyak 22.748 yang terdaftar dalam program tersebut. Berdasarkan hal tersebut, pengampunan pajak telah memberikan kesempatan kepada wajib pajak baik orang pribadi, maupun badan untuk membetulkan kewajibannya. Jumlah keseluruhan

wajib pajak perseorangan dan badan yang tercatat pada tahun 1985 adalah 1.035.989 wajib pajak orang pribadi dan badan. Persentase wajib pajak yang mengikuti program pengampunan pajak dibandingkan dengan keseluruhan wajib pajak yang terdaftar adalah kurang lebih 20%. Mengacu pada hal tersebut program pengampunan pajak tahun 1984 cukup efektif karena dimanfaatkan oleh hampir 20% dari keseluruhan populasi wajib pajak.

Faktor *coverage* mengacu pada jenis pajak apa yang boleh diberikan pengampunan. Pembatasan yang dilakukan pada jenis pajak yang dapat diampunkan berimplikasi pada pembatasan wajib pajak yang dapat berpartisipasi. Pengampunan pajak tahun 1984 memberikan pengampunan terhadap pajak secara menyeluruh. Melalui pemberlakuan ini seharusnya pajak dapat dihimpun secara optimal karena otomatis semua wajib pajak dapat dicover. Namun, setelah pengampunan pajak selesai dilaksanakan tercatat nilai uang tebusan Rp. 45,6 milyar yang berasal dari wajib pajak orang pribadi dan Rp. 22,2 milyar yang berasal dari wajib pajak badan. Penerimaan negara pada periode 1985/1986 tercatat sejumlah Rp. 6.616,9 milyar. Berarti penerimaan dari pengampunan pajak mengambil proporsi sebesar kurang lebih 1% dari total penerimaan pajak. Hal tersebut mengindikasikan kebijakan pengampunan pajak tidak memberikan kontribusi yang cukup signifikan dalam penerimaan pajak tahun 1985 walaupun pengampunan pajak dilaksanakan secara menyeluruh dengan memberikan pengampunan pada semua jenis pajak.

Faktor *incentives* mengacu pada sisi daya tarik pengampunan pajak jika dilihat oleh wajib pajak. Hal ini mencakup unsur apa saja yang dapat diampunkan dalam pengampunan pajak, yaitu pajaknya, sanksi bunga, sanksi denda, atautkah sanksi pidana. Pengampunan pajak tahun 1984 memberikan pengampunan pajak terhadap pajak yang terutang, sanksi bunga, dan sanksi denda dengan pembayaran uang tebusan. Selain itu, sanksi pidana dalam bentuk apapun, yang berarti pidana pajak dan pidana lain juga merupakan hal yang diampuni. Jika dilihat dari faktor *incentives*,

pengampunan pajak tahun 1984 mempunyai daya tarik yang cukup besar terhadap wajib pajak. Akan tetapi, seperti yang telah dikatakan sebelumnya penerimaan pajak dari penerapan program pengampunan pajak tidak memberikan kontribusi yang cukup signifikan terhadap penerimaan pajak secara keseluruhan.

Faktor *duration* mencakup jangka waktu pemberian pengampunan. Pengampunan pajak dapat berupa *temporary amnesty* yang hanya memberikan satu kali kesempatan untuk mengikuti pengampunan dalam jangka waktu tertentu. Pada umumnya pengampunan di berbagai negara memberikan pengampunan dalam periode 2 (dua) bulan sampai dengan 1 (satu) tahun. Namun, terdapat pengampunan yang disebut dengan *permanent amnesty*, dimana pengampunan dapat diberikan kapan saja. Contohnya, Amerika Serikat yang memberikan pengampunan pajak penghasilan pada tahun 1919 sampai dengan 1952. Pengampunan pajak tahun 1984 termasuk dalam *temporary amnesty* yang memberikan pengampunan dalam periode pengampunan pajak dari 18 April 1984 sampai 30 Juni 1985. Periode tersebut sebenarnya telah diperpanjang, sebelumnya periode tersebut hanya sampai dengan 31 Desember 1984. Periode pengampunan pajak tahun 1984 cukup panjang, yaitu 14 bulan. Namun, penerimaan pajak yang dihasilkan tidak signifikan.

Pengampunan pajak tahun 1984 telah dirancang cukup baik. Namun, pengampunan pajak tersebut tidak cukup berhasil sebagai instrumen penarikan pajak. Sosialisasi mengenai tata cara dan prosedur untuk mendapatkan pengampunan pajak relatif terbatas. Wajib pajak pada waktu itu banyak yang masih “buta” terhadap pajak dan tidak mengetahui seluk beluk perpajakan. Kurangnya sosialisasi mengenai perpajakan dan prosedur pengampunan pajak membuat wajib pajak melakukan hal yang merugikan. Hal tersebut ditunjukkan dari adanya wajib pajak, maupun calon wajib pajak yang datang untuk mencatatkan diri lalu kemudian mundur dan tidak mengisi tiga berkas serta tidak mengembalikan tiga berkas yang harus diisi untuk mendapatkan pengampunan pajak.

Prosedur penghitungan kekayaan untuk mengitung uang tebusan relatif sulit dan rumit. Hal tersebut menyebabkan wajib pajak tidak mau “ambil pusing”. Para wajib pajak tersebut, walaupun telah mengambil formulir pengampunan pajak, SPT Pajak Pendapatan 1983 dan SPT Pajak Kekayaan 1984, tidak jadi turut berpartisipasi dalam program pengampunan pajak. Terdapat pula wajib pajak yang meminta tolong petugas pajak untuk membantu mengisi berkas tersebut dan petugas pajak akan meminta imbalan tertentu yang dapat menimbulkan transaksi tawar menawar pengampunan pajak yang seharusnya menjadi suatu kebijakan yang dapat mengatasi penyimpangan pajak. Karena itu, pada tahun 1984 justru menjadi ajang yang dapat dimanfaatkan petugas pajak dan wajib pajak untuk melakukan penyimpangan pajak baru.

Suatu hal yang kurang disadari oleh pemerintah pada saat pengampunan pajak tahun 1984 adalah perlu adanya suatu ide untuk dapat menanamkan kesadaran perpajakan didorong dengan adanya lingkungan yang menopang, sarana dan prasarana pelayanan wajib pajak yang memadai, program penerangan yang jelas, penanaman komitmen pada wajib pajak dan fiskus bahwa pajak adalah kewajiban. Tidak adanya penanaman komitmen dan lemahnya penegakan hukum terhadap berbagai penyimpangan yang dilakukan dengan melibatkan petugas dan wajib pajak menyebabkan timbulnya transaksi kecurangan pajak baru dalam pelaksanaan program pengampunan pajak. Pengampunan pajak tahun 1984 syarat dengan ketidakconsistenan dalam pelaksanaan dan upaya penegakan hukum sebagai upaya lanjutan. Hal ini menyebabkan pengampunan pajak tidak efektif untuk dilaksanakan sebagai kebijakan dalam rangka meningkatkan kepatuhan perpajakan.

### **c. Pengampunan Pajak Tahun 2008**

Pada tahun 2008 Indonesia menyelenggarakan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Pemerintah Indonesia yang diwakili oleh Direktorat Jenderal Pajak mengesahkan kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pada tanggal 17 Juli 2007 dengan ditandatanganinya Undang-Undang Ketentuan Umum dan



Tata Cara Perpajakan Nomor 28 Tahun 2007 (UU KUP Nomor 28 Tahun 2007) oleh Presiden Republik Indonesia. Kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi terintegrasi dalam UU KUP Nomor 28 Tahun 2007. Kebijakan ini diatur dalam Pasal 37A dan mulai berlaku sejak 1 Januari 2008. Pemerintah mengeluarkan peraturan pelaksanaan yang mengatur lebih lanjut mengenai tata cara diberikannya pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi. Peraturan pelaksanaan tersebut, berupa Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Sebagaimana telah Beberapa Kali Diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (selanjutnya disingkat PP No. 80 Tahun 2007). PP No. 80 Tahun 2007 disahkan tanggal 28 Desember 2007. Pasal yang mengatur mengenai kebijakan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi pada PP No. 80 Tahun 2007 adalah Pasal 33 ayat (1) sampai dengan ayat (6). Selanjutnya pemerintah mengeluarkan peraturan pelaksana berupa Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 18/PMK.03/2008 tentang Penghapusan Sanksi

Administrasi atas Keterlambatan Pelunasan Kekurangan Pembayaran Pajak Sehubungan dengan Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan untuk Tahun Pajak 2007 dan Sebelumnya serta Pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan untuk Tahun Pajak Sebelum Tahun Pajak 2007 (selanjutnya disingkat PMK No. 18/PMK.03/2008). PMK No. 18/PMK.03/2008 tersebut ditetapkan pada tanggal 6 Februari 2008. Pada tanggal 29 April 2008 pemerintah menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66/PMK.03/2008 tentang Tata Cara Penyampaian atau Pembetulan Surat Pemberitahuan dan Persyaratan Wajib Pajak yang dapat Diberikan Penghapusan Sanksi

Administrasi dalam rangka penerapan Pasal 37A Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana telah Beberapa Kali Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28

Tahun 2007 (selanjutnya disingkat dengan PMK No. 66/PMK.03/2008). Dengan diberlakukannya PMK No. 66/PMK.03/2008, maka PMK No.18/PMK.03/2008 dicabut dan dinyatakan tidak berlaku. Pasal 37A UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 terdiri dari dua ayat yang ditujukan bagi dua jenis wajib pajak, yaitu:

- (1) Ayat pertama Pasal 37A UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 ditujukan bagi wajib pajak yang telah terdaftar, baik wajib pajak orang pribadi, maupun wajib pajak badan.
- (2) Ayat kedua Pasal 37A UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 ditujukan bagi wajib pajak orang pribadi yang belum mendaftarkan diri dan belum mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).

Kedua jenis wajib pajak tersebut dapat diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga. Bagi wajib pajak yang telah terdaftar, baik wajib pajak orang pribadi, maupun badan yang menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan Tahun Pajak 2006 dan sebelumnya yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar, diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak. Termasuk dalam lingkup pembetulan SPT Tahunan PPh meliputi pembetulan SPT PPh yang terkait dengan pembayaran PPh Pasal 29; PPh Pasal 4 ayat (2); dan atau PPh Pasal 15. Bagi wajib pajak orang pribadi yang secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun 2008 dan menyampaikan SPT tahunan wajib pajak orang pribadi untuk tahun pajak 2007 dan sebelumnya, diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas pajak yang tidak atau kurang dibayar. Termasuk dalam lingkup penyampaian SPT PPh waji bajak orang pribadi meliputi penyampaian SPT Tahunan PPh yang terkait dengan pembayaran PPh Pasal 29; PPh Pasal 4 ayat (2); dan/atau PPh Pasal 15. Persyaratan untuk dapat diberikan penghapusan sanksi administrasi bagi wajib pajak orang

pribadi yang belum mendaftarkan diri dan mendapatkan NPWP pada tahun 2008 adalah<sup>60</sup>:

- a. Secara sukarela mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun 2008;
- b. Tidak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, penuntutan, atau pemeriksaan di pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan;
- c. Menyampaikan SPT Tahunan Tahun Pajak 2007 dan sebelumnya terhitung sejak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif paling lambat tanggal 31 Maret 2009, dan
- d. Melunasi seluruh pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari penyampaian SPT Tahunan PPh, sebelum SPT Tahunan PPh disampaikan.

Persyaratan yang harus dipenuhi wajib pajak orang pribadi maupun badan yang telah terdaftar untuk diberikan penghapusan sanksi administrasi berupa bunga adalah<sup>12</sup>:

- a. Telah memiliki NPWP sebelum tanggal 1 Januari 2008;
- b. Terhadap SPT Tahunan pph yang dibetulkan belum diterbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP);
- c. Terhadap SPT pph yang dibetulkan belum dilakukan pemeriksaan atau dalam hal sedang dilakukan pemeriksaan, pemeriksa pajak belum menyampaikan surat pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP);
- d. Telah dilakukan pemeriksaan bukti permulaan, tetapi pemeriksaan bukti permulaan tersebut tidak dilanjutkan dengan tindakan penyidikan karena tidak ditemukan adanya bukti permulaan tentang tindak pidana di bidang perpajakan;
- e. Tidak sedang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, penyidikan, penuntutan, atau pemeriksaan di pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan;
- f. Menyampaikan SPT Tahunan Tahun Pajak 2006 dan sebelumnya paling lambat 31 Desember 2008; dan

---

<sup>60</sup> *Ibid.*, diakses pada tanggal 31 Desember 2016.

<sup>12</sup> *Ibid.*, diakses pada tanggal                      Desember

- g. Melunasi seluruh pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari penyampaian SPT Tahunan pph sebelum SPT Tahunan pph disampaikan.

Jika wajib pajak yang membetulkan SPT PPh sedang dilakukan pemeriksaan, namun pemeriksa pajak belum menyampaikan SPHP dan pemeriksaan dilakukan meliputi jenis pajak lain, maka<sup>61</sup>:

- a. Pemeriksaan tersebut dihentikan kecuali untuk pemeriksaan terhadap SPT atas pajak lain yang menyatakan lebih bayar; atau
- b. Pemeriksaan tersebut dilanjutkan berdasarkan pertimbangan Direktur Jenderal Pajak.

Jika pada saat membetulkan SPT Tahunan PPh wajib pajak orang pribadi dan badan tidak sedang dilakukan pemeriksaan, tetapi atas SPT jenis pajak lain di periode yang sama sedang dilakukan pemeriksaan, maka<sup>62</sup>:

- a. Pemeriksaan tersebut dihentikan kecuali pemeriksaan atas pajak lain tersebut menyatakan lebih bayar;
- b. Pemeriksaan tersebut dilanjutkan berdasarkan pertimbangan Direktur Jenderal Pajak.

Data dan informasi yang tercantum dalam pembetulan SPT yang disampaikan wajib pajak orang pribadi dan wajib pajak badan tidak dapat digunakan sebagai dasar untuk menerbitkan SKP atas pajak lainnya. Hal itu juga berlaku bagi wajib pajak orang pribadi yang baru mendaftarkan diri secara sukarela dalam tahun 2008. Bagi wajib pajak orang pribadi dan wajib pajak badan yang membetulkan SPT Tahunan PPh tidak akan dilakukan pemeriksaan juga, sama halnya dengan wajib pajak orang pribadi yang baru mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP di tahun 2008, kecuali terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa pembetulan SPT PPh tersebut tidak benar. Jika pembetulan SPT PPh yang telah

<sup>61</sup> *Ibid.*, diakses pada tanggal                      Desember

<sup>62</sup> *Ibid.*, diakses pada tanggal Desember

disampaikan dilakukan pemeriksaan karena terdapat data atau keterangan yang menyatakan bahwa pembetulan SPT

PPH tersebut tidak benar, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan SKP dan/atau STP atas seluruh kewajiban perpajakan. Jika SPT Pembetulan menyatakan lebih bayar, pembetulan SPT PPh dianggap sebagai pencabutan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang tercantum dalam SPT PPh yang dibetulkan.

## **2. Pasca Berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016.**

Negara Indonesia adalah negara hukum. Unsur-unsur negara hukum Indonesia sebagai sebuah konsep nilai yang dipetik dari seluruh proses lahirnya negara Indonesia, dasar falsafah serta cita hukum negara Indonesia. Sesuai dengan Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Dasar Tahun 1945, maka konsekuensinya segala warga negara harus menjunjung tinggi hukum dengan tanpa terkecuali. Dalam tingkat implementatif, bagaimana kongkritnya negara hukum Indonesia dalam kehidupan bernegara harus dilihat pada pasal-pasal Undang-Undang Dasar Tahun 1945. Kaedahkaedah yang terkandung dalam pasal-pasal undang-undang dasarlah yang menjadi kaedah penuntun bagi pelaksanaan pemerintahan negara yang lebih operasional. Konsistensi melaksanakan ketentuan-ketentuan konstitusi itulah yang dikenal dengan prinsip konstitusionalisme. Karena itu, jika konsep negara hukum bersifat abstrak maka konsep konstitusionalisme harus menjadi lebih nyata dan jelas. Dengan adanya hukum diharapkan mampu mengendalikan segala aktivitas negara maupun organorgan negara yang menjalankan kekuasaan negara sehingga tujuan hukum pun terwujud. Tujuan hukum tersebut yakni : keadilan (*justice*), kepastian hukum (*certainty atau zekerheid*) dan kegunaan (*utility*)<sup>63</sup>.

Secara sederhana, paham negara hukum di Indonesia bukan hukum yang melegalkan segala cara untuk kepentingan negara semata-mata tetapi hukum yang berdasarkan Pancasila, dimana untuk mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh rakyat

---

<sup>63</sup> Jimly Asshiddiqie, *Pengantar Ilmu Hukum Tata Negara*, (Jakarta : Raja Wali Pers, 2014), hal.119.

Indonesia. Negara sebenarnya merupakan kontruksi yang diciptakan oleh umat manusia (*human creation*) tentang pola hubungan manusia dalam kehidupan bermasyarakat yang diorganisasikan sedemikian rupa untuk maksud memenuhi kepentingan dan tujuan bersama<sup>64</sup>. Karena itu dalam organisasi (negara) terdapat unsur pimpinan yang lazim disebut penguasa. Di tempat terpisah Sudikno Mertokusumo mengatakan penguasa mempunyai kekuasaan untuk memaksakan sanksi terhadap pelanggaran kaidah hukum<sup>65</sup>. Menurutnya, hukum ada karena kekuasaan yang sah. Kekuasaan yang sahlah yang menciptakan hukum, kalau dikatakan hukum itu kekuasaan tidak berarti bahwa kekuasaan itu hukum<sup>66</sup>. Sangat jelas kiranya hubungan konseptual antara tujuan hukum dan tujuan negara Indonesia sebagaimana yang termaktub dalam Pancasila menurut para pakar tersebut di atas.

Selanjutnya, dalam kehidupan bernegara, negara bertanggung jawab penuh atas keberlangsungan hidup rakyatnya. Pemerintah atas nama negara mengusahakan agar kehidupan rakyat bisa sejahtera sesuai dengan tujuan negara Indonesia, oleh karenanya negara membutuhkan dana. Memerlukan dana yang memadai untuk membiayai jalannya pemerintahan supaya hal-hal yang bersifat pelayanan terhadap masyarakat tidak terkendala oleh karena alasan kekurangan anggaran.

Di Indonesia, sumber utama dari penerimaan keuangan negara ialah pajak. Sekarang ini pajak merupakan sumber penerimaan yang dominan dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Hampir 70% penerimaan berasal dari sektor pajak. Bahkan pada tahun sekarang (2016), pendapatan negara Indonesia di sektor perpajakan mencapai 74,6% dari persentase keseluruhan pendapatan negara.

---

<sup>64</sup> *Ibid.*, hal. 11.

<sup>65</sup> Sudikno Mertokusumo, *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*, (Yogyakarta : Cahaya Atma Pustaka, 2010), hal. 25.

<sup>66</sup> *Ibid.*, hal. 26.

Dalam negara hukum lazimnya segala kebijakan pemerintah harus berdasarkan hukum. Pemerintah pun membentuk aturan untuk dijadikan sebagai dasar atau penuntun pengambilan kebijakan di bidang perpajakan. Pemerintah selalu berupaya untuk menjadikan sistem perpajakan di Indonesia menjadi lebih baik. Perubahan sistem perpajakan dari tahun ke tahun juga merupakan salah satu upaya untuk menelaah keefektivitasan sistem tersebut dalam meningkatkan penerimaan pajak setiap tahunnya, maka dari itu undang-undang tentang perpajakan selalu berubah setiap saat. Salah satu langkah konkret pemerintah dalam bidang pajak pada tahun 2016 ialah program *tax amnesty* (pengampunan pajak) yang dituangkan dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang *Tax Amnesty*. Kebijakan ini pun langsung menimbulkan pro dan kontra bagi beberapa pihak karena mengingat pelaksanaan program *tax amnesty* pada tahun 1984 dan 2008 tidak menimbulkan efek yang signifikan bagi peningkatan kepatuhan wajib pajak di Indonesia. Selain itu banyak pihak yang kontra karena kebijakan ini perlu kajian yang mendalam untuk dilakukan seperti kekuatan hukum, sistem administrasi yang harus memadai untuk mendorong wajib pajak lebih mudah membayar pajak, dan kajian lainnya. Kebijakan *tax amnesty* harus dilihat sebagai kebijakan ekonomi yang bersifat mendasar, jadi tidak semata-mata kebijakan terkait fiskal apalagi khususnya pajak. Jadi ini kebijakan yang dimensinya lebih luas, kebijakan ekonomi secara umum, karena dari sisi pajaknya sendiri, dengan adanya *tax amnesty* maka ada potensi penerimaan yang akan bertambah dalam APBN baik di tahun ini atau tahun-tahun sesudahnya.

Jadi dari satu sisi adanya *tax amnesty* tahun ini dan seterusnya akan sangat membantu upaya pemerintah memperbaiki kondisi perekonomian, pembangunan dan mengurangi pengangguran, mengurangi kemiskinan serta memperbaiki ketimpangan. Tetapi di sisi lain, di sisi yang di luar fiskal atau pajaknya, dengan kebijakan amnesti ini yang diharapkan dengan diikuti repatriasi sebagian atau keseluruhan aset orang Indonesia di luar negeri maka akan sangat membantu stabilitas ekonomi makro. Apakah itu dilihat dari nilai tukar rupiah, apakah itu dilihat dari cadangan devisa,

apakah itu dilihat dari neraca pembayaran atau bahkan sampai kepada likuiditas dari perbankan. Jadi kebijakan ini sangat strategis karena dampak yang sifatnya makro, menyeluruh dan fundamental bagi perekonomian Indonesia. Catatan dirjen pajak, Kementerian Keuangan dalam situs resminya mengatakan, latar belakang *tax amnesty* antara lain<sup>67</sup>:

- a. Pertumbuhan ekonomi Indonesia mengalami perlambatan.
- b. Kepatuhan wajib pajak rendah karena :
  - Marak aktivitas ekonomi di dalam negeri yang belum dilaporkan kepada otoritas pajak.
  - Masih banyak harta warga negara Indonesia yang berada di luar negeri yang belum dilaporkan.
- c. Perlu terobosan kebijakan untuk mendorong pengalihan harta ke Indonesia dan peran serta masyarakat untuk membayar pajak secara merata tanpa ada pembeda.

Sedangkan menurut konsideran bagian menimbang Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak menyebutkan<sup>20</sup> :

- a. "Bahwa pembangunan Negara Kesatuan Republik Indonesia bertujuan untuk memakmurkan seluruh rakyat Indonesia yang merata dan berkeadilan, memerlukan pendanaan besar bersumber utama dari pajak".
- b. "Bahwa untuk memenuhi kebutuhan penerimaan pajak yang terus meningkat, diperlukan kesadaran dan kepatuhan masyarakat dengan mengoptimalkan semua potensi dan sumber daya yang ada".
- c. "Bahwa kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya masih perlu ditingkatkan karena terdapat harta, baik di dalam maupun di luar negeri yang belum atau belum seluruhnya dilaporkan dalam surat pemberitahuan pajak penghasilan".

---

<sup>67</sup> 9Paparan Tax Amnesty,  
[https://diplomasiekonomi.kemlu.go.id/images/taxamnesty/  
Paparan%20Tax%20Amnesty.pdf](https://diplomasiekonomi.kemlu.go.id/images/taxamnesty/Paparan%20Tax%20Amnesty.pdf), diakses tanggal 31Desember 2016.



d. "Bahwa untuk meningkatkan penerimaan negara dan pertumbuhan perekonomian serta kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan, perlu menerbitkan kebijakan pengampunan pajak".

Atas dasar pemikiran seperti tersebut di atas maka diterbitkanlah oleh pemerintah kebijakan pengampunan pajak dan dituangkan dalam undang-undang.

### **G. Persamaan dan Perbedaan Pengampunan Pajak Sebelum dan Sesudah berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016.**

Persamaan penerapan *tax amnesty* sebelum dan sesudah berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang *Tax Amnesty* yaitu: <sup>68</sup>

1. Mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi melalui pengalihan harta, yang antara lain akan berdampak terhadap peningkatan likuiditas domestik, perbaikan nilai tukar Rupiah, penurunan suku bunga, dan peningkatan investasi;
2. Meningkatkan penerimaan pajak, yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan.

Perbedaan penerapan *tax amnesty* sebelum dan sesudah berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang *Tax Amnesty* yaitu :

1. Lebih mengatur mengenai subjek pengampunan pajak;
2. Lebih mengatur mengenai objek pengampunan pajak;
3. Lebih mengatur mengenai tarif dan cara menghitung uang tebusan;
4. Lebih mengatur mengenai tata cara penyampaian surat pernyataan, penerbitan surat keterangan, dan pengampunan atas kewajiban perpajakan;
5. Lebih mengatur mengenai kewajiban investasi atas harta yang diungkapkan dan pelaporan;

---

<sup>68</sup> Pakuan Law Review Volume 4, Nomor 2, Juli-Desember 2018 *Op.cit*

6. Lebih mengatur mengenai perlakuan perpajakan;
7. Lebih mengatur mengenai perlakuan atas harta yang belum atau kurang diungkap;
8. Lebih mengatur mengenai upaya hukum;
9. Lebih mengatur mengenai manajemen data dan informasi; dan
10. Lebih mengatur mengenai ketentuan pidana.

## H. Permasalahan dalam Penerapan Pengampunan Pajak

Dalam pelaksanaan penerapan *tax amnesty* di Indonesia ada beberapa kendala yang dirasakan, diantaranya:<sup>69</sup>

1. *Tax amnesty* dianggap mencederai keadilan bagi masyarakat yang selama ini patuh membayar pajak. Apalagi pada tahun 1964 dan 1984, *tax amnesty* berjalan tidak efektif karena minimnya ketersediaan data perpajakan. Tidak ada lengkapnya basis data perpajakan membuka kemungkinan petugas pajak untuk mendeteksi kekayaan yang tak dilaporkan. Pengemplang pajak pun tak perlu khawatir akan tertangkap. Terlebih, kekayaan yang tidak dilaporkan pada umumnya berada di luar negeri sehingga benar-benar jauh dari jangkauan petugas pajak.
2. Banyak yang menilai jika kekurangan penerimaan pajak tidak hanya bisa diselesaikan dengan kebijakan pengampunan pajak tersebut. Belum adanya kejelasan mengenai kewajiban bagi wajib pajak untuk menempatkan kekayaannya di dalam negeri, besar kemungkinan individu-individu yang meminta pengampunan pajak akan menyembunyikan kembali kekayaan mereka di luar negeri ketika manfaat *tax amnesty* tak lagi diberikan.
3. *Tax amnesty* dalam Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (RAPBN) 2016 dianggap sebagian orang bukan untuk kepentingan masyarakat. Mereka menilai, *tax amnesty* hanya untuk kepentingan pengusaha yang memiliki dana besar di luar negeri. *Tax amnesty* hanya akan menjadi

---

<sup>69</sup> Pakuan Law Review Volume 4, Nomor 2, Juli-Desember 2018 *ibid*

karpas merah untuk koruptor dan konglomerat yang mendapat keuntungan di Indonesia. Menurut mereka, *tax amnesty* hanya dijadikan bahasa kampanye oleh politisi untuk memuluskan proyek-proyek swasta. Ada beberapa langkah yang ditempuh pemerintah Indonesia khususnya Direktorat Jenderal Pajak guna meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak, antara lain melaksanakan program Sensus Pajak Nasional. Selain itu melakukan penyempurnaan peraturan untuk menangani tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*), tindakan penggelapan pajak melalui *transfer pricing*, dan pengenaan pajak final. Selain itu salah satu bentuk upaya atau inovasi lain dalam sistem perpajakan yang berguna meningkatkan penerimaan pajak tanpa menambah beban baik jenis pajak baru maupun persentase pajak yang sudah ada kepada masyarakat, dunia usaha dan para pekerja adalah melalui program *tax amnesty*. Salah satu tujuan pengampunan pajak ini diharapkan dapat mengurangi citra negatif pada aparat perpajakan yang selalu dipersepsikan selalu bersikap sewenang-wenang dan harus selalu dihindari, berubah menjadi hubungan yang lebih "*friendly*." Pada dasarnya inovasi atau upaya ini dapat diterapkan di Indonesia. Keunggulan yang diharapkan bila kebijakan *tax amnesty* diimplementasikan yaitu akan dapat mendorong masuknya dana-dana dari luar negeri yang dalam jangka panjang dapat digunakan sebagai pendorong investasi yang pada gilirannya bermanfaat untuk menstimulasi perekonomian nasional.

4. Kurangnya kesadaran masyarakat dalam membayar pajak. Hal ini dapat dilihat dari beberapa kali periode pengampunan pajak yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak hingga yang terakhir pada tanggal 31 Maret 2017 yang kemudian diperpanjang menjadi tanggal 21 April 2017. Masyarakat sudah banyak yang mengunjungi kantor pajak untuk melaksanakan kewajiban pajak namun masih banyak yang belum sadar akan kewajiban tersebut.

---

## **BAB 12**

# **PERATURAN YANG TERKAIT DENGAN PERPAJAKAN**

---

### **A. Undang-Undang Terkait**

#### **1. Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (*Wetboek Van Strafrecht*).**

Hukum pidana Indonesia yang diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) adalah hukum yang mengatur tentang pelanggaran-pelanggaran dan kejahatan-kejahatan terhadap kepentingan umum, perbuatan mana diancam dengan hukuman yang merupakan suatu penderitaan atau siksaan. KUHP mengatur mengenai hukum pidana material yaitu menegaskan 3 (tiga) hal pokok yaitu:

- a. perbuatan-perbuatan apa yang dapat dihukum;
- b. siapa yang dapat dihukum; dan
- c. dengan hukuman apa menghukum seseorang.

Ancaman hukuman pidana tidak saja terdapat dalam KUHP, tetapi juga tercantum dalam undang-undang di luar KUHP hal ini disebabkan antara lain:

- a. adanya perubahan sosial secara cepat sehingga perubahan-perubahan itu perlu disertai dan diikuti peraturan-peraturan hukum dengan sanksi pidana;
- b. kehidupan modern semakin kompleks, sehingga di samping adanya peraturan pidana berupa unifikasi yang

- bertahan lama (KUHP) diperlukan pula peraturan-peraturan pidana yang bersifat temporer;
- c. pada banyak peraturan hukum yang berupa undang-undang di ranah hukum administrasi negara, perlu dikaitkan dengan sanksi-sanksi pidana untuk mengawasi peraturan-peraturan itu agar ditaati.

Dalam Pasal 103 KUHP disebutkan bahwa “Ketentuan-ketentuan dalam Bab I sampai Bab VIII buku ini juga berlaku bagi perbuatan-perbuatan yang oleh ketentuan perundang-undangan yang lain diancam dengan pidana, kecuali bila oleh undang-undang ditentukan lain”. Oleh karena itu, ketentuan-ketentuan yang diatur dalam Bab I sampai Bab VIII KUHP merupakan ketentuan umum yang berlaku juga terhadap perbuatan-perbuatan yang oleh ketentuan di luar KUHP diancam dengan sanksi pidana.

Dengan demikian ketentuan ini juga berlaku terhadap tindak pidana di bidang perpajakan, sepanjang tidak ditentukan lain oleh undang-undang perpajakan. Keterkaitan ketentuan-ketentuan yang mengatur pidana antara KUHP dengan Undang-Undang KUP diuraikan sebagai berikut:

- a. Membuka rahasia/rahasia jabatan.

Kewajiban untuk menjaga rahasia jabatan diatur dalam Pasal 322 KUHP, yakni:

- 1) Ayat (1) mengatur bahwa barang siapa dengan sengaja membuka rahasia yang wajib disimpannya karena jabatan atau pekerjaannya, sekarang maupun dahulu, diancam dengan pidana penjara paling lama sembilan bulan atau pidana denda paling banyak sembilan ribu rupiah.
- 2) Ayat (2) mengatur bahwa jika kejahatan dilakukan terhadap orang tertentu, maka perbuatan itu hanya dapat dituntut atas pengaduan orang lain.

- b. Pemalsuan surat.

Pemalsuan surat diancam dengan pidana sebagaimana diatur dalam Pasal 263 KUHP, yaitu:

- 1) Ayat (1) mengatur bahwa barang siapa membuat surat palsu atau memalsukan surat yang dapat menimbulkan suatu hak atau pembebasan hutang atau yang diperuntukkan sebagai bukti daripada sesuatu hal dengan maksud untuk memakai atau menyuruh orang lain memakai surat tersebut seolah-olah isinya benar dan tidak dipalsukan, diancam jika pemakaian tersebut dapat menimbulkan kerugian karena pemalsuan surat, dengan pidana penjara paling lama enam tahun.
- 2) Ayat (2) mengatur bahwa diancam dengan pidana yang sama, barang siapa dengan sengaja memakai surat palsu atau yang dipalsukan seolah-olah sejati, jika pemakaian surat itu dapat menimbulkan kerugian.

Dalam Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang KUP antara lain diatur tentang ancaman terhadap pemalsuan surat, yaitu bahwa setiap orang yang dengan sengaja memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

c. Hal-hal yang menghapuskan pidana

Terdapat 2 (dua) alasan dihapuskannya sifat tindak pidana, yaitu alasan pembenar dan alasan pemaaf. Alasan pembenar dinyatakan dalam bentuk menghilangkan sifat melanggar hukum dari perbuatan pidana/delik terkait. Salah satu unsur delik adalah adanya sifat melanggar hukum, maka menurut ketentuan ini sifat melanggar hukum dari perbuatan pidana dihilangkan sehingga perbuatan pidana yang dilakukan menjadi diperbolehkan. Hal-hal yang menyebabkan dihilangkannya unsur melanggar hukum suatu perbuatan pidana adalah adanya peraturan perundang-undangan yang bentuk

pelaksanaannya berupa/melalui perbuatan (pidana) tersebut (Pasal 50 KUHP) dan perbuatan dilakukan untuk melaksanakan suatu perintah jabatan yang diberikan oleh seorang penguasa (Pasal 51 ayat (1) KUHP).

Sedangkan alasan pemaaf menyatakan semua unsur-unsur perbuatan pidana dari suatu perbuatan tetap ada, tetapi ada hal-hal khusus yang menjadikan pelaku tidak dapat diminta pertanggungjawaban atas perbuatannya. Salah satu syarat dimaafkannya pelaku adalah pelaku yang melakukan perbuatan pidana atas perintah jabatan yang tidak sah namun dengan syarat pelaku jujur mengira perintah tersebut adalah sah karena pemberi perintah adalah pejabat berwenang, dan perbuatan pidana dimaksud berada pada lingkungan pekerjaan pelaku (Pasal 51 ayat (2) KUHP).

Dalam Pasal 36A ayat (5) Undang-Undang KUP juga mengatur hal-hal yang menghapuskan pidana bahwa pegawai pajak tidak dapat dituntut, baik secara perdata maupun pidana, apabila dalam melaksanakan tugasnya didasarkan pada itikad baik dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dengan demikian, pegawai pajak yang melaksanakan tugasnya tidak mencari keuntungan bagi diri sendiri, keluarga, kelompok, dan/atau tindakan lain yang berindikasi korupsi, kolusi dan/atau nepotisme, dianggap telah melaksanakan tugasnya berdasarkan itikad baik.

## **2. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana.**

Dalam Pasal 1 angka 2 KUHP disebut bahwa definisi Penyidikan adalah serangkaian tindakan penyidik dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam undang-undang ini untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tentang tindak pidana yang terjadi dan guna menemukan tersangkanya.

Dalam Pasal 6 ayat (1) KUHP telah diatur bahwa yang dimaksud dengan Penyidik adalah pejabat Polisi Negara Republik Indonesia dan pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu

yang diberi wewenang khusus oleh undang-undang.

Berdasarkan Pasal 7 KUHAP diatur bahwa Penyidik karena kewajibannya mempunyai wewenang:

- a. menerima laporan atau pengaduan dari seorang tentang adanya tindak pidana;
- b. melakukan tindakan pertama pada saat di tempat kejadian;
- c. menyuruh berhenti seorang tersangka dan memeriksa tanda pengenal diri tersangka;
- d. melakukan penangkapan, penahanan, penggeledahan dan penyitaan;
- e. melakukan pemeriksaan dan penyitaan surat;
- f. mengambil sidik jari dan memotret seorang;
- g. memanggil orang untuk didengar dan diperiksa sebagai tersangka atau saksi;
- h. mendatangkan orang ahli yang diperlukan dalam hubungannya dengan pemeriksaan perkara;
- i. mengadakan penghentian penyidikan; dan
- j. mengadakan tindakan lain menurut hukum yang bertanggung jawab.

Penyidikan Pajak, penuntutan, dan pemeriksaan di sidang pengadilan serta pelaksanaan putusan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap, dilaksanakan sesuai dengan ketentuan hukum acara pidana.

### **3. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.**

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Menteri Keuangan sebagai pembantu Presiden, diberikan kuasa oleh Presiden terkait dengan pengelolaan keuangan negara yang termasuk di dalamnya adalah pengelolaan fiskal. Dalam rangka melaksanakan kekuasaan atas pengelolaan fiskal, Menteri Keuangan mempunyai tugas, antara lain sebagai berikut:

- a. menyusun kebijakan fiskal dan kerangka ekonomi makro;



- b. melaksanakan pemungutan pendapatan negara yang telah ditetapkan dengan undang-undang;
- c. melakukan perjanjian internasional di bidang keuangan;
- d. melaksanakan fungsi bendahara umum negara; dan
- e. melaksanakan tugas-tugas lain di bidang pengelolaan fiskal berdasarkan ketentuan undang-undang.

Berkenaan dengan hal tersebut, dalam hal akan dibentuk otoritas perpajakan yang mandiri, harus tetap memiliki kaitan dengan Menteri Keuangan sebagai pengelola fiskal. Dengan demikian, otoritas perpajakan harus tetap di bawah koordinasi Menteri Keuangan.

Bentuk koordinasi antara Menteri Keuangan dan otoritas perpajakan tersebut adalah:

- a. penyusunan kebijakan fiskal secara nasional yang meliputi subjek, objek dan tarif pajak serta penentuan target penerimaan pajak oleh Menteri Keuangan sebagaimana dimaksud Pasal 8 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara; dan
- b. penyelenggaraan administrasi perpajakan dan penghimpunan penerimaan negara di bidang perpajakan oleh otoritas perpajakan berdasarkan kebijakan fiskal nasional yang telah disusun oleh Menteri Keuangan.

#### **4. Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2008 tentang Kementerian Negara.**

Dalam Pasal 4 Undang-Undang tersebut, disebutkan bahwa Setiap Menteri membidangi urusan tertentu dalam pemerintahan yang terdiri atas:

- a. urusan pemerintahan yang nomenklatur Kementeriannya secara tegas disebutkan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- b. urusan pemerintahan yang ruang lingkupnya disebutkan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945; dan

- c. urusan pemerintahan dalam rangka penajaman, koordinasi, dan sinkronisasi program pemerintah.

Namun demikian, dimungkinkan bahwa terhadap tugas pemerintahan tertentu bukan dijalankan oleh Menteri melainkan oleh lembaga pemerintah non kementerian. Hal ini sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 1 Keputusan Presiden Nomor 103 Tahun 2001 sebagaimana terakhir kali diubah dengan Peraturan Presiden Nomor 3 Tahun 2013 tentang Perubahan Ketujuh atas Keputusan Presiden Nomor 103 Tahun 2001 tentang Kedudukan, Tugas, Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, dan Tata Kerja, Lembaga Pemerintah Non Departemen.

#### **5. Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2015 tentang Aparatur Sipil Negara.**

Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2015 tentang Aparatur Sipil Negara disusun dalam rangka melaksanakan manajemen aparatur sipil negara berdasarkan pada perbandingan antara kompetensi dan kualifikasi yang diperlukan oleh jabatan dengan kompetensi dan kualifikasi yang dimiliki calon dalam rekrutmen, pengangkatan, penempatan, dan promosi pada jabatan sejalan dengan tata kelola pemerintahan yang baik. Dengan demikian diharapkan pengelolaan sumber daya manusia pada otoritas perpajakan tetap mengacu pada undang-undang tersebut.

#### **6. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2011 tentang Mata Uang.**

Dalam kehidupan perekonomian suatu negara, peranan uang sangatlah penting karena uang mempunyai beberapa fungsi, antara lain sebagai alat penukar atau alat pembayar dan pengukur harga sehingga uang merupakan salah satu alat utama perekonomian. Di bidang moneter, jumlah uang yang beredar dalam suatu negara harus dikelola dengan baik sesuai dengan kebutuhan perekonomian.

Undang-Undang tentang Mata Uang mewajibkan penggunaan Rupiah dalam setiap transaksi yang mempunyai tujuan pembayaran, penyelesaian kewajiban lainnya yang harus dipenuhi dengan uang, dan/atau transaksi keuangan lainnya, yang dilakukan di Wilayah Negara Kesatuan Republik

Indonesia. Kewajiban ini tidak berlaku bagi transaksi tertentu dalam rangka pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara, penerimaan atau pemberian hibah dari atau ke luar negeri, transaksi perdagangan internasional, simpanan di bank dalam bentuk valuta asing atau transaksi pembiayaan internasional.

Dengan demikian, pengaturan dalam Rancangan Undang-Undang KUP harus sejalan dengan undang-undang tersebut.

#### **7. Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2009 tentang Bendera, Bahasa, dan Lambang Negara, serta Lagu Kebangsaan.**

Bendera, bahasa, dan lambang negara, serta lagu kebangsaan Indonesia merupakan sarana pemersatu identitas, dan wujud eksistensi bangsa yang menjadi simbol kedaulatan dan kehormatan negara sebagaimana diamanatkan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Bendera, bahasa, dan lambang negara, serta lagu kebangsaan Indonesia merupakan manifestasi kebudayaan yang berakar pada sejarah perjuangan bangsa, kesatuan dalam keragaman budaya, dan kesamaan dalam mewujudkan cita-cita bangsa dan Negara Kesatuan Republik Indonesia.

Lahirnya Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2009 tentang Bendera, Bahasa, dan Lambang Negara, serta Lagu Kebangsaan dilatarbelakangi adanya semangat Sumpah Pemuda tanggal 28 Oktober 1928 karena Bahasa Indonesia adalah bahasa resmi negara. Bahasa Indonesia berfungsi sebagai jati diri bangsa, kebanggaan nasional, sarana pemersatu berbagai suku bangsa, serta sarana komunikasi antardaerah dan antarbudaya daerah. Selain itu, Bahasa Indonesia berfungsi sebagai bahasa resmi kenegaraan, pengantar pendidikan, komunikasi tingkat nasional, pengembangan kebudayaan nasional, dan transaksi dan dokumentasi niaga. Dalam Pasal 34 undang-undang ini mengatur bahwa bahasa Indonesia wajib digunakan dalam laporan setiap lembaga atau perseorangan kepada instansi pemerintahan.

Dengan demikian, pengaturan dalam Rancangan Undang-Undang KUP harus sejalan dengan undang-undang tersebut.

## **B. Keterkaitan Substansi Undang-Undang KUP dengan Undang-Undang Lainnya.**

### **1. Kewajiban mengenai kerahasiaan jabatan.**

Ketentuan dalam Undang-Undang KUP yang terkait dengan masalah kerahasiaan jabatan diatur dalam Pasal 34. Setiap pejabat dilarang memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka jabatan atau pekerjaannya untuk menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Namun demikian, untuk kepentingan negara, Menteri Keuangan berwenang memberi izin tertulis kepada pejabat dan tenaga ahli supaya memberikan keterangan dan memperlihatkan bukti tertulis dari atau tentang Wajib Pajak kepada pihak yang ditunjuk. Di samping itu 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 memberi izin tertulis kepada pejabat dan tenaga ahli, untuk memberikan dan memperlihatkan bukti tertulis dan keterangan Wajib Pajak yang ada padanya.

Ketentuan merahasiakan data dan/atau informasi perpajakan bagi pegawai pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 Undang-Undang KUP pada prakteknya bersinggungan dengan kewenangan pemeriksaan keuangan negara yang diemban oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sesuai amanah Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

Berdasarkan ketentuan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006, BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.

Di samping itu, tidak menutup kemungkinan para pegawai pajak juga diminta memberikan keterangan terkait dengan data dan/atau informasi terkait Wajib Pajak oleh Majelis Hakim di muka persidangan.

## **2. Keterbukaan data dan/atau informasi terkait Perpajakan.**

Berdasarkan Pasal 35 Undang-Undang KUP diatur bahwa apabila dalam menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperlukan keterangan atau bukti dari bank, akuntan publik, notaris, konsultan pajak, kantor administrasi, dan/atau pihak ketiga lainnya, yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang dilakukan pemeriksaan pajak, penagihan pajak, atau penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan, atas permintaan tertulis dari Direktur Jenderal Pajak, pihak-pihak tersebut wajib memberikan keterangan atau bukti yang diminta. Dalam hal pihak-pihak tersebut terikat oleh kewajiban merahasiakan, untuk keperluan pemeriksaan, penagihan pajak, atau penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan, kewajiban merahasiakan tersebut ditiadakan, kecuali untuk bank, kewajiban merahasiakan ditiadakan atas permintaan tertulis dari Menteri Keuangan.

Pasal 35A Undang-Undang KUP mengatur bahwa setiap instansi pemerintah, lembaga, asosiasi, dan pihak lain, wajib memberikan data dan/atau informasi yang berkaitan dengan perpajakan kepada Direktorat Jenderal Pajak yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah. Dalam hal data dan/atau informasi tersebut tidak mencukupi, Direktur Jenderal Pajak berwenang menghimpun data dan/atau informasi untuk kepentingan penerimaan negara yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Penerapan ketentuan dalam pasal-pasal ketentuan dalam Undang-Undang KUP tersebut di atas seringkali bergesekan dengan ketentuan-ketentuan tentang kerahasiaan data yang diatur dalam peraturan perundang-undangan lain, antara lain:

**a. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang.**

Berdasarkan Pasal 41 ayat (1) huruf a Undang-Undang tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang diatur bahwa dalam melaksanakan fungsi pencegahan dan pemberantasan tindak pidana Pencucian Uang, Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK) berwenang meminta dan mendapatkan data dan/atau informasi dari instansi pemerintah dan/atau lembaga swasta yang memiliki kewenangan mengelola data dan/atau informasi, termasuk dari instansi pemerintah dan/atau lembaga swasta yang menerima laporan dari profesi tertentu. Dalam upaya efektifitas pengumpulan data informasi tersebut, berdasarkan Pasal 45 undang-undang ini, diatur bahwa dalam melaksanakan kewenangannya, terhadap PPATK tidak berlaku ketentuan peraturan perundang-undangan dan kode etik yang mengatur kerahasiaan.

**b. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Undang-undang PDRD).**

Dalam Pasal 172 Undang-Undang PDRD diatur bahwa setiap pejabat dilarang memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak, dalam rangka jabatan atau pekerjaannya untuk menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah. Larangan ini berlaku juga terhadap tenaga ahli yang ditunjuk oleh Kepala Daerah untuk membantu dalam pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah. Namun terdapat pengecualian atas larangan tersebut yaitu Pejabat dan tenaga ahli yang bertindak sebagai saksi atau saksi ahli dalam sidang pengadilan dan Pejabat dan/atau tenaga ahli yang ditetapkan oleh Kepala Daerah untuk memberikan keterangan kepada pejabat lembaga negara atau instansi Pemerintah yang berwenang melakukan pemeriksaan dalam bidang keuangan daerah.

Di samping itu, untuk kepentingan pemeriksaan di

pengadilan dalam perkara pidana atau perdata, atas permintaan hakim sesuai dengan Hukum Acara Pidana dan Hukum Acara Perdata, Kepala Daerah dapat memberi izin tertulis kepada pejabat dan tenaga ahli untuk memberikan dan memperlihatkan bukti tertulis dan keterangan Wajib Pajak yang ada padanya.

**c. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 1999 tentang Telekomunikasi.**

Dalam Pasal 42 Undang-Undang tentang Telekomunikasi diatur bahwa penyelenggara jasa telekomunikasi wajib merahasiakan informasi yang dikirim dan atau diterima oleh pelanggan jasa telekomunikasi melalui jaringan telekomunikasi dan atau jasa telekomunikasi yang diselenggarakannya. Namun demikian untuk keperluan proses peradilan pidana, penyelenggara jasa telekomunikasi dapat merekam informasi yang dikirim dan atau diterima oleh penyelenggara jasa telekomunikasi serta dapat memberikan informasi yang diperlukan atas permintaan tertulis Jaksa Agung dan atau Kepala Kepolisian Republik Indonesia untuk tindak pidana tertentu dan permintaan penyidik untuk tindak pidana tertentu sesuai dengan Undang-undang yang berlaku.

**d. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik.**

Dalam Pasal 6 Undang-Undang tentang Keterbukaan Informasi Publik diatur bahwa Badan Publik berhak menolak memberikan informasi yang dikecualikan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Adapun Informasi Publik yang tidak dapat diberikan oleh Badan Publik berupa informasi yang dapat membahayakan negara, informasi yang berkaitan dengan kepentingan perlindungan usaha dari persaingan usaha tidak sehat, informasi yang berkaitan dengan hak-hak pribadi, informasi yang berkaitan dengan rahasia jabatan, dan/atau Informasi Publik yang diminta belum dikuasai atau didokumentasikan.

Berdasarkan Pasal 7 Undang-Undang tentang Keterbukaan

Informasi Publik Setiap Badan Publik wajib mengumumkan Informasi Publik secara berkala yang meliputi:

- 1) informasi yang berkaitan dengan Badan Publik;
- 2) informasi mengenai kegiatan dan kinerja Badan Publik terkait;
- 3) informasi mengenai laporan keuangan; dan/atau
- 4) informasi lain yang diatur dalam peraturan perundang-undangan.

**e. Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1998 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1992 tentang Perbankan.**

Dalam Pasal 1 angka 16 undang-undang ini yang dimaksud dengan rahasia bank adalah segala sesuatu yang berhubungan dengan keuangan dan hal-hal lain dari nasabah bank yang menurut kelaziman dunia perbankan wajib dirahasiakan.

Dalam Pasal 40 Undang-Undang tentang Perbankan diatur bahwa Bank wajib merahasiakan keterangan mengenai Nasabah Penyimpan dan simpanannya. Ketentuan ini berlaku pula bagi pihak terafiliasi. Dalam ketentuan ini yang menurut kelaziman wajib dirahasiakan oleh bank adalah seluruh data dan/atau informasi mengenai segala sesuatu yang berhubungan dengan keuangan dan hal-hal lain dari orang dan badan yang diketahui oleh bank karena kegiatan usahanya. Kerahasiaan ini diperlukan untuk kepentingan bank sendiri yang memerlukan kepercayaan masyarakat yang menyimpan uangnya di bank. Masyarakat hanya akan mempercayakan uangnya pada bank atau memanfaatkan jasa bank apabila dari bank ada jaminan bahwa pengetahuan bank tentang simpanan dan keadaan keuangan nasabah tidak akan disalahgunakan. Dengan adanya ketentuan tersebut ditegaskan bahwa bank harus memegang teguh rahasia bank. Walaupun demikian, dalam Pasal 41 undang-undang ini diatur mengenai pemberian data dan/atau informasi kepada pihak lain yang dimungkinkan, yaitu untuk kepentingan perpajakan,



dimana Pimpinan Bank Indonesia atas permintaan Menteri Keuangan berwenang mengeluarkan perintah tertulis kepada bank agar memberikan keterangan dan memperlihatkan bukti-bukti tertulis serta surat-surat mengenai keadaan keuangan Nasabah Penyimpan tertentu kepada pejabat pajak.

**f. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2008 tentang Perbankan Syariah.**

Berdasarkan Pasal 41 Undang-Undang Perbankan Syariah diatur bahwa bank dan Pihak Terafiliasi wajib merahasiakan keterangan mengenai Nasabah Penyimpan dan Simpanannya serta Nasabah Investor dan Investasinya.

Dalam undang-undang ini, juga diatur pengecualian rahasia bank yang mengatur bahwa Bank Indonesia atas permintaan Menteri Keuangan berwenang mengeluarkan perintah tertulis kepada Bank agar memberikan keterangan dan memperlihatkan bukti tertulis serta surat mengenai keadaan keuangan Nasabah Penyimpan atau Nasabah Investor tertentu kepada pejabat pajak. Perintah tertulis tersebut harus menyebutkan nama pejabat pajak, nama nasabah wajib pajak, dan kasus yang dikehendaki keterangannya. Sedangkan untuk kepentingan peradilan dalam perkara pidana, pimpinan Bank Indonesia dapat memberikan izin secara tertulis kepada polisi, jaksa, hakim, atau penyidik lain yang diberi wewenang berdasarkan undang-undang untuk memperoleh keterangan dari Bank mengenai Simpanan atau Investasi tersangka atau terdakwa pada Bank.

**g. Peraturan Kepala BPN Nomor 3 Tahun 2011 tentang Pengelolaan Pengkajian Dan Penanganan Kasus Pertanahan.**

Ketentuan ini mengatur bahwa informasi kasus pertanahan digolongkan atas informasi rahasia, informasi terbatas, dan informasi terbuka untuk umum. Adapun yang termasuk ke dalam kategori informasi rahasia antara lain informasi yang termasuk dalam kategori rahasia negara, informasi yang termasuk klasifikasi rahasia berdasarkan peraturan

perundang-undangan, dokumen atau warkah pertanahan, dan keterangan lain yang ditentukan sebagai informasi rahasia oleh Kepala BPN RI. Informasi rahasia ini hanya dapat diberikan kepada lembaga publik tertentu dalam rangka pelaksanaan tugasnya setelah terlebih dahulu memperoleh izin Kepala BPN RI atau Pejabat yang ditunjuk.

**h. Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris.**

Dalam Pasal 16 Undang-Undang tentang Jabatan Notaris diatur bahwa dalam menjalankan jabatannya, Notaris berkewajiban merahasiakan segala sesuatu mengenai akta yang dibuatnya dan segala keterangan yang diperoleh guna pembuatan akta sesuai dengan sumpah/janji jabatan, kecuali undang-undang menentukan lain. Pengaturan terkait dengan pemberian informasi juga diatur dalam Pasal 54 yang mengatur bahwa Notaris hanya dapat memberikan, memperlihatkan, atau memberitahukan isi akta, Grosse Akta, Salinan Akta atau Kutipan Akta, kepada orang yang berkepentingan langsung pada akta, ahli waris, atau orang yang memperoleh hak, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan.



---

## **BAB 13**

# **PENYELESAIAN SENGKETA PERPAJAKAN**

---

Sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau 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.

Upaya Hukum yang dapat ditempuh oleh Wajib Pajak adalah sebagai berikut; (1) Keberatan; (2) Banding; (3) Gugatan; (4) Peninjauan Kembali.

### **A. Keberatan**

#### **1. Ruang Lingkup Keberatan**

Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktorat Jenderal Pajak atas suatu:

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB),
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT),
3. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB),
4. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN),

5. pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Wajib Pajak hanya dapat mengajukan keberatan terhadap materi atau isi dari surat ketetapan pajak, yang meliputi jumlah rugi berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, jumlah besarnya pajak, atau terhadap materi atau isi dari pemotongan atau pemungutan pajak.

Dalam hal terdapat alasan keberatan selain mengenai materi atau isi dari surat ketetapan pajak atau pemotongan atau pemungutan pajak, alasan tersebut tidak dipertimbangkan dalam penyelesaian keberatan.

## **2. Syarat Pengajuan Keberatan**

- a. diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia;
- b. mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan Wajib Pajak dengan disertai alasan-alasan yang menjadi dasar penghitungan;
- c. 1 (satu) keberatan diajukan hanya untuk 1 (satu) surat ketetapan pajak, untuk 1 (satu) pemotongan pajak, atau untuk 1 (satu) pemungutan pajak;
- d. Wajib Pajak telah melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui Wajib Pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil verifikasi, sebelum Surat Keberatan disampaikan;
- e. diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal:
  - o surat ketetapan pajak dikirim; atau
  - o pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga;
  - o kecuali Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan Wajib Pajak;
- f. Surat Keberatan ditandatangani oleh Wajib Pajak, dan dalam hal Surat Keberatan ditandatangani oleh bukan

- Wajib Pajak, Surat Keberatan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 ayat (3) Undang-Undang KUP; dan
- g. Wajib Pajak tidak mengajukan permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 Undang-Undang KUP.

### 3. Ketentuan khusus:

- Dalam hal Surat Keberatan yang disampaikan oleh Wajib Pajak tidak memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, huruf d, atau huruf f, Wajib Pajak dapat melakukan perbaikan atas Surat Keberatan tersebut dan menyampaikan kembali sebelum jangka waktu 3 (tiga) bulan terlampaui.
- Tanggal penyampaian Surat Keberatan yang telah diperbaiki merupakan tanggal Surat Keberatan diterima.
- Dalam hal Wajib Pajak mengajukan keberatan, jangka waktu pelunasan pajak yang masih harus dibayar yang tidak disetujui dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil verifikasi sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan belum dibayar pada saat pengajuan keberatan, tertangguh sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan.

### 4. Alur Penyelesaian Keberatan

- a. Dalam proses penyelesaian keberatan, Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk:
- meminjam buku, catatan, data, dan informasi dalam bentuk *hardcopy* dan/atau *softcopy* kepada Wajib Pajak terkait dengan materi yang disengketakan melalui penyampaian surat permintaan peminjaman buku, catatan, data dan informasi;

- meminta Wajib Pajak untuk memberikan keterangan terkait dengan materi yang disengketakan melalui penyampaian surat permintaan keterangan;
  - meminta keterangan atau bukti terkait dengan materi yang disengketakan kepada pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak melalui penyampaian surat permintaan data dan keterangan kepada pihak ketiga;
  - meninjau tempat Wajib Pajak, termasuk tempat lain yang diperlukan;
  - melakukan pembahasan dan klarifikasi atas hal-hal yang diperlukan dengan memanggil Wajib Pajak melalui penyampaian surat panggilan;
    - Surat panggilan dikirimkan paling lama 10 (sepuluh) hari kerja sebelum tanggal pembahasan dan klarifikasi atas sengketa perpajakan.
    - Pembahasan dan klarifikasi dituangkan dalam berita acara pembahasan dan klarifikasi sengketa perpajakan.
  - melakukan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka keberatan untuk mendapatkan data dan/atau informasi yang objektif yang dapat dijadikan dasar dalam mempertimbangkan keputusan keberatan.
- b. Wajib Pajak harus memenuhi peminjaman dan/atau permintaan paling lama 15 (lima belas) hari kerja setelah tanggal surat permintaan peminjaman dan/atau surat permintaan keterangan dikirim.
- c. Apabila sampai dengan jangka waktu 15 (lima belas) hari kerja setelah tanggal surat permintaan peminjaman dan/atau surat permintaan keterangan dikirim berakhir, Wajib Pajak tidak meminjamkan sebagian atau seluruh buku, catatan, data dan informasi dan/atau tidak memberikan keterangan yang diminta, Direktur Jenderal Pajak menyampaikan:
- surat permintaan peminjaman yang kedua; dan/atau
  - surat permintaan keterangan yang kedua.

- d. Wajib Pajak harus memenuhi peminjaman dan/atau permintaan yang kedua paling lama 10 (sepuluh) hari kerja setelah tanggal surat peminjaman dan/atau permintaan yang kedua dikirim.

## 5. Jangka Waktu Penyelesaian Keberatan

- a. Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima harus memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan.
  - o Jangka waktu tersebut dihitung sejak tanggal Surat Keberatan diterima sampai dengan tanggal Surat Keputusan Keberatan diterbitkan.
- b. Dalam hal Wajib Pajak mengajukan gugatan ke Pengadilan Pajak atas surat dari Direktur Jenderal Pajak yang menyatakan bahwa keberatan Wajib Pajak tidak dipertimbangkan, jangka waktu 12 (dua belas) bulan tertanggung, dihitung sejak tanggal dikirim surat dari Direktur Jenderal Pajak tersebut kepada Wajib Pajak sampai dengan Putusan Gugatan Pengadilan Pajak diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.
- c. Apabila jangka waktu di atas telah terlampaui dan Direktur Jenderal Pajak tidak memberi keputusan atas keberatan, keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak dianggap dikabulkan dan Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan pengajuan keberatan Wajib Pajak dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan sejak jangka waktu 12 (dua belas) bulan tersebut berakhir.

## 6. Pencabutan Pengajuan Keberatan

- a. Wajib Pajak dapat mencabut pengajuan keberatan yang telah disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak sebelum tanggal diterima surat pemberitahuan untuk hadir (SPUH) oleh Wajib Pajak.



- b. Pencabutan pengajuan keberatan dilakukan melalui penyampaian permohonan dengan memenuhi persyaratan sebagai berikut:
  - o permohonan harus diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dan dapat mencantumkan alasan pencabutan;
  - o surat permohonan ditandatangani oleh Wajib Pajak dan dalam hal surat permohonan tersebut ditandatangani bukan oleh Wajib Pajak, surat permohonan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus;
  - o surat permohonan harus disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar dengan tembusan kepada Direktur Jenderal Pajak dan Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak yang merupakan atasan Kepala Kantor Pelayanan Pajak.
- c. Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan jawaban atas permohonan pencabutan pengajuan keberatan berupa surat persetujuan atau surat penolakan.
- d. Wajib Pajak yang mencabut pengajuan keberatan yang telah disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak ini tidak dapat mengajukan permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar.
- e. Dalam hal Wajib Pajak mencabut pengajuan keberatan, Wajib Pajak dianggap tidak mengajukan keberatan.
- f. Dalam hal Wajib Pajak dianggap tidak mengajukan keberatan, pajak yang masih harus dibayar dalam SKPKB atau SKPKBT yang tidak disetujui dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi menjadi utang pajak sejak tanggal penerbitan SKP.

## **7. Ketentuan Tambahan**

Wajib Pajak yang mengajukan keberatan tidak dapat mengajukan permohonan:

1. pengurangan, penghapusan, dan pembatalan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
2. pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar; atau
3. pembatalan surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan atau verifikasi yang dilaksanakan tanpa:
  - o penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan atau surat pemberitahuan hasil Verifikasi; atau
  - o pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi dengan Wajib Pajak.

## **B. Banding**

Apabila Wajib Pajak masih belum puas dengan Surat Keputusan Keberatan atas keberatan yang diajukannya, maka Wajib Pajak masih dapat mengajukan banding ke Badan Peradilan Pajak.

**Banding** adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung Pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan Banding, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Putusan Banding adalah putusan badan peradilan pajak atas banding terhadap Surat Keputusan Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak.

### **1. Syarat Pengajuan Banding**

- a. Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan.
- b. Permohonan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan tersebut.

- c. Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding.

## 2. Pihak Yang Mengajukan Banding

- a. Banding dapat diajukan oleh Wajib Pajak, ahli warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya.
- b. Apabila selama proses Banding, pemohon Banding meninggal dunia, Banding dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya, atau pengampunya dalam hal pemohon Banding pailit.
- c. Apabila selama proses Banding pemohon Banding melakukan penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi, permohonan dimaksud dapat dilanjutkan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban karena penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi dimaksud.

## 3. Pencabutan Banding

Banding dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak. Banding yang dicabut 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 yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan, tidak dapat diajukan kembali.

## C. Gugatan

**Gugatan** adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau penanggung Pajak terhadap pelaksanaan penagihan Pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan Gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. **Putusan Gugatan** adalah putusan

badan peradilan pajak atas gugatan terhadap hal-hal yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat diajukan gugatan.

### 1. Syarat Pengajuan

- a. Gugatan diajukan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak.
- b. Jangka waktu untuk mengajukan Gugatan terhadap pelaksanaan penagihan Pajak adalah **14 (empat belas) hari** sejak tanggal pelaksanaan penagihan. Jangka waktu ini tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat. Perpanjangan jangka waktunya adalah 14 (empat belas) hari dihitung sejak berakhirnya keadaan diluar kekuasaan penggugat.
- c. Jangka waktu untuk mengajukan Gugatan terhadap Keputusan selain Gugatan adalah **30 (tiga puluh) hari** sejak tanggal diterima keputusan yang digugat. Jangka waktu ini tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat. Perpanjangan jangka waktunya adalah 14 (empat belas) hari dihitung sejak berakhirnya keadaan diluar kekuasaan penggugat.
- d. Terhadap 1 (satu) pelaksanaan penagihan atau 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Gugatan Gugatan.
- e. Gugatan disertai dengan alasan-alasan yang jelas, mencantumkan tanggal diterima, pelaksanaan penagihan, atau Keputusan yang digugat dan dilampiri salinan dokumen yang digugat.

### 2. Pihak yang Dapat Mengajukan Gugatan

Gugatan dapat diajukan oleh penggugat, ahli warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya dengan disertai alasan-alasan yang jelas, mencantumkan tanggal diterima, pelaksanaan penagihan, atau Keputusan yang digugat dan dilampiri salinan dokumen yang digugat.

Apabila selama proses Gugatan penggugat meninggal dunia. Gugatan dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa

hukum dari ahli warisnya atau pengampunya dalam hal penggugat pailit.

Apabila selama proses Gugatan, penggugat melakukan penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi, permohonan dimaksud dapat dilanjutkan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban karena penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi dimaksud.

### **3. Yang Dapat Diajukan Gugatan**

- a. pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang;
- b. keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak;
- c. keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26;
- d. penerbitan Surat Keputusan Pajak atau Surat Keputusan Keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

### **4. Pencabutan Gugatan**

- a. Terhadap Gugatan dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak.
- b. Gugatan yang dicabut dihapus dari daftar sengketa dengan:
  - o penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang;
  - o putusan Majelis/Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan setelah sidang atas persetujuan tergugat.
- c. Gugatan yang telah dicabut melalui penetapan ketua atau putusan Majelis/Hakim Tunggal tidak dapat diajukan kembali.

## D. Peninjauan Kembali

Apabila Wajib Pajak masih belum puas dengan Putusan Banding, maka Wajib Pajak masih memiliki hak mengajukan Peninjauan Kembali kepada Mahkamah Agung.

### 1. Syarat Pengajuan

1. Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan 1 (satu) kali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak.
2. Permohonan Peninjauan Kembali tidak menanggukkan atau menghentikan pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak.
3. Hukum Acara yang berlaku pada pemeriksaan peninjauan kembali adalah hukum acara pemeriksaan peninjauan kembali sebagaimana dimaksud dalam UU No. 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung, kecuali yang diatur secara khusus dalam UU Pengadilan Pajak.

### 2. Jangka Waktu Pengajuan

Jangka waktu pengajuan Peninjauan Kembali, dibedakan berdasarkan alasan diajukannya Peninjauan Kembali.

No	Peninjauan Kembali <u>hanya</u> dapat diajukan berdasarkan alasan:	Jangka Waktu untuk pengajuan Peninjauan Kembali:
1.	Bila putusan pengadilan pajak didasarkan pada kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan berlaku.	diajukan paling lambat <b>3 (tiga) bulan</b> terhitung sejak diketahuinya kebohongan atau tipu muslihat atau sejak Putusan Hakim pengadilan pidana memperoleh kekuatan hukum tetap.
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.	diajukan paling lambat <b>3 (tiga) bulan</b> terhitung sejak ditemukan surat-surat bukti yang hari dan tanggal ditemukannya harus dinyatakan

		dibawah sumpah dan disahkan oleh pejabat yang berwenang.
3	<p>Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 ayat (1) huruf b dan c.</p> <p><u>Isi dari Pasal 80 ayat (1) huruf b dan c:</u></p> <p>1. Putusan Pengadilan Pajak dapat berupa:</p> <p>a. mengabulkan sebagian atau seluruhnya;</p> <p>b. menambah Pajak yang harus dibayar;</p>	diajukan paling lambat <b>3 (tiga) bulan</b> sejak putusan dikirim.
4	Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa mempertimbangkan sebab-sebabnya.	diajukan paling lambat <b>3 (tiga) bulan</b> sejak putusan dikirim.
5	Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.	diajukan paling lambat <b>3 (tiga) bulan</b> sejak putusan dikirim.

### 3. Jangka Waktu Keputusan

Mahkamah Agung memeriksa dan memutus permohonan peninjauan kembali dengan ketentuan:

- dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak permohonan peninjauan kembali diterima oleh Mahkamah Agung telah mengambil putusan, dalam hal Pengadilan Pajak mengambil putusan melalui pemeriksaan acara biasa;
- dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak permohonan peninjauan kembali diterima oleh Mahkamah Agung telah mengambil putusan, dalam hal Pengadilan Pajak mengambil putusan melalui pemeriksaan acara cepat.
- Putusan atas permohonan peninjauan kembali harus diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum.

#### **4. Pencabutan Permohonan**

Permohonan Peninjauan Kembali dapat dicabut sebelum diputus, dan jika sudah dicabut, maka permohonan peninjauan kembali tersebut tidak dapat diajukan lagi.





---

## **BAB 14**

# **HUKUM PAJAK INTERNASIONAL**

---

### **A. Pengertian Hukum Pajak Internasional**

Pengertian hukum pajak ini terdapat tiga pendapat dari ahli hukum pajak, antara lain:<sup>70</sup>

Menurut pendapat Prof. Dr. Rochmat Soemitro, bahwa hukum pajak internasional adalah hukum pajak nasional yang terdiri atas kaedah, baik berupa kaedah-kaedah nasional maupun kaedah yang berasal dari traktat antar negara dan dari prinsip atau kebiasaan yang telah diterima baik oleh negara-negara di dunia, untuk mengatur soal-soal perpajakan dan di mana dapat ditunjukkan adanya unsur-unsur asing.

Menurut pendapat Prof. Dr. P.J.A. Adriani, hukum pajak internasional adalah suatu kesatuan hukum yang mengupas suatu persoalan yang diatur dalam UU Nasional mengenai pemajakan terhadap orang-orang luar negeri, peraturan-peraturan nasional untuk menghindarkan pajak ganda dan traktat-traktat.

Sedangkan menurut pendapat Prof. Mr. H.J. Hofstra, hukum pajak internasional sebenarnya merupakan hukum pajak nasional yang di dalamnya mengacu pengenaan terhadap orang asing. Maka hukum pajak internasional juga merupakan

---

<sup>70</sup> <https://iputuekaadiputra.blogspot.com/2017/06/hukum-pajak-internasional.html>

norma-norma yang mengatur perpajakan karena adanya unsur asing, baik mengenai objeknya maupun subjeknya.

Di negara-negara Anglo Saxon berlaku pengertian Hukum Pajak Internasional yang dibedakan menjadi tiga macam, yaitu:

### **1. National External Tax Law**

National External Tax Law, yang di Jerman disebut Auszensteuerrecht, merupakan bagian dari pajak nasional yang memuat ketentuan-ketentuan mengenai pengenaan pajak yang mempunyai daya kerja sampai keluar batas-batas negara karena terdapat unsur-unsur asing, baik obyek maupun subyeknya. Dilihat dari sumber hukumnya, maka hukum ini merupakan hukum pajak nasional. Tetapi kalau dilihat dari sasarannya, baik obyek maupun subyeknya, maka terdapat hukum pajak internasional, karena daya kerja atau lingkup kuasanya melampaui batas-batas negara yang bersangkutan dan menyangkut hukum internasional yang memungkinkan terjadinya bentrokan hukum dengan negara lain.

### **2. Foreign Tax Law (Auslandisches Steuerrecht)**

Yang tercakup dalam pengertian ini adalah keseluruhan perundang-undangan dan peraturan-peraturan pajak dari negara-negara yang ada di seluruh dunia. Dan pengertian ini senada dengan yang diungkapkan oleh Rossendorf yang menyatakan bahwa hukum pajak internasional adalah keseluruhan hukum pajak nasional dari semua negara yang ada di dunia. Foreign Tax Law digunakan dalam melakukan comparative tax law study, dan diperlukan apabila kita hendak melakukan suatu perjanjian transaksi dengan negara lain.

### **3. International Tax Law**

International Tax Law ini dibedakan menjadi hukum pajak internasional dalam arti sempit dan hukum pajak internasional dalam arti luas. Hukum pajak internasional dalam arti sempit merupakan keseluruhan kaidah pajak berdasarkan hukum antar negara seperti traktat-traktat konvensi dan lain sebagainya, dan berdasarkan prinsip-prinsip hukum pajak yang telah lazim diterima baik oleh negara-

negara di dunia, yang mempunyai tujuan mengatur soal perpajakan antar negara yang saling mempunyai kepentingan.

Hukum pajak internasional dalam arti luas adalah keseluruhan kaidah yang berdasarkan traktat, konvensi-konvensi, dan prinsip hukum pajak yang diterima baik oleh negara-negara di dunia maupun kaidah-kaidah nasional yang objeknya adalah pengenaan pajak yang mengandung adanya unsur-unsur asing, yang dapat menimbulkan bentrokan hukum antara dua negara atau lebih.

Dari beberapa pengertian diatas, maka hukum pajak internasional merupakan suatu aturan-aturan yang berlaku bagi negara-negara yang saling berkepentingan, yang berkaitan dengan subyek pajak atau obyek pajak asing, berkaitan dengan hak perolehan pajak yang mengikat subjek atau objek tersebut.

## **B. Kedaulatan Hukum Pajak Internasional Indonesia**

Berbicara masalah Hukum Pajak Internasional, khususnya Hukum Pajak Internasional Indonesia secara umum dapat dikatakan berlaku terbatas hanya pada subjeknya dan objeknya yang berada di wilayah Indonesia saja. Dengan kata lain terhadap orang atau badan yang tidak bertempat tinggal atau berkedudukan di Indonesia pada dasarnya tidak akan dikenakan pajak berdasarkan UU Indonesia. Namun demikian, Hukum Pajak Internasional dapat berkaitan dengan subjek maupun objek yang berada di luar wilayah Indonesia sepanjang ada hubungan yang erat dalam hal terdapat hubungan ekonomis atau hubungan kenegaraan dengan Indonesia.

UU No. 7 Tahun 1983 tentang PPh sebagaimana telah diubah dengan UU No. 17 Tahun 2000 (UU PPh) khususnya dalam pasal 26 diatur bahwa terhadap WP luar negeri yang memperoleh penghasilan dari Indonesia antara lain berupa bunga, royalti, sewa, hadiah dan penghargaan, akan dikenakan PPh sebesar 20% dari jumlah bruto. Pasal ini menunjukkan bahwa contoh adanya hubungan ekonomis antara orang asing dengan penghasilan yang diperoleh di Indonesia.

Dalam hukum antar negara terdapat suatu asas mengenai kedaulatan negara yang dinyatakan sebagai kedaulatan setiap

negara untuk dengan bebas mengatur kepentingan-kepentingan rumah tangganya sendiri, dalam batas-batas yang ditentukan oleh hukum antar negara dan bebas dari pengaruh kekuasaan negara lain. Sesuai dengan asas yang dimaksud di muak, maka kedaulatan pemajakan sebagai spesial dari gengsi kedaulatan negara dapat dinyatakan sebagai kedaulatan suatu negara untuk bertindak merdeka dalam lapangan pajak.

### **C. Sumber-Sumber Hukum Pajak Internasional**

Prof. Dr. Rochmat Soemitro dalam bukunya *Hukum Pajak Internasional Indonesia* menyebutkan bahwa ada beberapa sumber hukum pajak internasional, yaitu:

1. Hukum Pajak Nasional/Unilateral yang mengandung unsur asing.

Dalam hal ini diambil contoh dari undang-undang PPh dan undang-undang PPN.

2. Traktat

Yaitu kaedah hukum yang dibuat menurut perjanjian antar negara baik secara bilateral maupun multilateral. Perjanjian yang sifatnya multilateral yaitu, Indonesia terikat dalam Perjanjian Perpajakan dengan model *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD), maupun model *United Nations* (UN) yang merupakan acuan dalam rangka perundingan perjanjiann penghindaran pajak berganda.

3. Keputusan Hakim Nasional atau Komisi Internasional tentang pajak-pajak internasional.

Keputusan hakim maupun komisi internasional yang memberikan putusan yang menyangkut adanya unsur internasional merupakan sumber hukum yang sifatnya mengikat juga bagi hukum pajak indonesia.

Sedangkan Santoso Brotodihardjo, S.H. dalam bukunya *Pengantar Ilmu Hukum Pajak* menyatakan bahwa sumber-sumber formal dari hukum pajak internasional, yaitu:

- Asas-asas yang terdapat dalam hukum antar negara (asas-asas ini dapat disimpulkan dari peraturan-peraturan dalam hukum antar negara, baik yang tertulis maupun yang tidak).
- Peraturan-peraturan unilateral (sepihak) dari setiap negara yang maksudnya tidak ditujukan kepada negara lain, seperti "pencegahan pengenaan pajak berganda" (yang disebut di muka).
- Traktat-traktat (perjanjian) dengan negara lain seperti:
  - a) Untuk meniadakan/menghindarkan pajak berganda.
  - b) Untuk mengatur pelakuan fiskal terhadap orang-orang asing.
  - c) Untuk mengatur soal pemecahan laba (*winstsplittings*), di dalam hal suatu perusahaan/seseorang mempunyai cabang-cabang/sumber-sumber pendapatan di negara asing.
  - d) Untuk saling memberi bantuan dalam pengenaan pajak lengkap dengan pemungutannya, termasuk juga usaha untuk memberantas evasion fiscale, yang dapat terjelma dalam saling memberi keterangan-keterangan tentang adanya *Tatbestand* dengan segala detailnya yang diperlukan untuk penetapan pajaknya.
  - e) Untuk menetapkan tarif-tarif *douane*.

Sumber-sumber pajak internasional tersebut terlalu luas, sehingga apabila dipersempit dengan yang hanya terkait dengan Negara Indonesia, maka sumber-sumber tersebut antara lain:

1. Kaedah hukum pajak nasional / unilateral yang mengandung unsur asing, antara lain:
  - a) Peraturan Perpajakan Nasional yang mengatur P3B (Pasal 32 A UU PPh) tentang "pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak";

- b) Peraturan Perpajakan Nasional (Pasal 2 UU PPh) tentang: Subjek Pajak Luar Negeri dan Bentuk Usaha Tetap (BUT);
  - c) Peraturan Perpajakan Nasional (Pasal 3 UU PPh) tentang: Tidak Termasuk Subjek Pajak;
  - d) Peraturan perpajakan Nasional (Pasal 5 (2) UU PPh) tentang: Peraturan Perpajakan Nasional (Pasal 3 UU PPh) tentang Tidak Termasuk Subjek Pajak Bentuk Peraturan Perpajakan Nasional (Pasal 3 UU PPh) tentang Tidak Termasuk Subjek Pajak Usaha tetap.;
  - e) Peraturan Perpajakan Nasional (Pasal 18 UU PPh) tentang Hubungan Istimewa, Bilamana Terdapat Ketidakwajaran dalam Perpajakan;
  - f) Peraturan Perpajakan Nasional (Pasal 24 UU PPh) tentang Kredit Pajak Luar Negeri;
  - g) Peraturan Perpajakan Nasional (Pasal 26 UU PPh) tentang Pemotongan Pajak atas Subjek Pajak Luar Negeri yang memperoleh penghasilan dari Indonesia.
2. Kaedah – kaedah yang berasal dari traktat:
    - a) Perjanjian Bilateral;
    - b) Perjanjian ini diwujudkan dengan adanya Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B), yang sampai dituliskannya buku ini sudah ada 56 P3B;
    - c) Perjanjian multilateral.
    - d) Perjanjian ini seperti Konvensi Wina.
  3. Keputusan Hakim Nasional atau komisi internasional tentang pajak-pajak internasional.

Hal ini dapat diwujudkan dengan adanya putusan pengadilan pajak yang menyangkut tentang perpajakan internasional, atau Keputusan Pengadilan Internasional Den Haag yang memuat soal-soal perpajakan.

Dalam pembagian hak pemajakan kepada suatu negara, *tax treaty* yang dikembangkan oleh OECD Model

cenderung untuk memberikan hak pemungutan pajak sebanyak mungkin kepada negara domisili. Dengan kata lain, ketentuan-ketentuan yang ada dalam *distributive rules* dimaksudkan untuk membatasi hak pemajakan negara sumber.

#### D. Terjadinya Pajak Berganda Internasional

Pajak berganda internasional umumnya terjadi karena pada dasarnya tidak ada hukum internasional yang mengatur hal tersebut sehingga terjadi bentrokan hukum antar dua negara atau lebih. Velkenbond memberikan pengertian bahwa pajak berganda internasional terjadi apabila pengenaan pajak dari dua negara atau lebih saling menindih sedemikian rupa, sehingga orang-orang yang dikenakan pajak di negara-negara yang lebih dari satu memikul beban pajak yang lebih besar daripada jika mereka dikenakan pajak di satu negara saja. Beban tambahan yang terjadi tidak semata-mata disebabkan karena perbedaan tarif dari negara-negara yang bersangkutan, melainkan karena dua negara atau lebih secara bersamaan memungut pajak atas objek dan subjek yang sama.

Dari pengertian di atas jelas bahwa pajak berganda internasional akan timbul karena atas suatu objek pajak dan subjek pajak yang sama dikenakan pajak lebih dari satu kali sehingga menimbulkan beban yang berat bagi subjek pajak yang dikenakan pajak tersebut. Selanjutnya Prof. Rochmat Soemitro menjelaskan bahwa ada beberapa sebab terjadinya pajak berganda internasional, yaitu:

1. Subjek pajak yang sama dikenakan pajak yang sama di beberapa negara, yang dapat terjadi karena:
  - a. Domisili rangkap;
  - b. Kewarganegaraan rangkap;
  - c. Bentrokan atas domisili dan asas kewarganegaraan.
2. Objek pajak yang sama dikenakan pajak yang sama di beberapa negara.



3. Subjek pajak yang sama dikenakan pajak di negara tempat tinggal berdasarkan atas world wide income, sedangkan di negara domisili dikenakan pajak berdasarkan asas sumber.

### **Cara Penghindaran Pajak Berganda Internasional**

Ada dua cara untuk menghindari pajak berganda internasional, yaitu dengan cara sebagai berikut:

1. Cara Unilateral

Cara ini dilakukan dengan memasukkan ketentuan untuk menghindari pajak berganda dalam UU suatu negara dengan suatu prosedur yang jelas. Penggunaan cara ini merupakan wujud kedaulatan suatu negara untuk mengatur sendiri masalah pemungutan pajak dalam suatu UU. Menghilangkan pajak berganda secara unilateral melalui UU pajak dan aturan pelaksanaannya yaitu dengan cara:

- a. Mengecualikan seseorang/badan sebagai subjek pajak ;
- b. Mengecualikan suatu penghasilan sebagai objek pajak ;
- c. Menerapkan metode penghilangan pajak berganda (deduksi, pembebasan, kredit) ;
- d. Membetulkan ketetapan pajak yang menimbulkan pajak berganda ;
- e. Mengembalikan pajak yang seharusnya tidak terutang.

2. Cara Bilateral atau Multilateral

Cara Bilateral atau Multilateral dilakukan melalui suatu perundingan antar negara yang berkepentingan untuk menghindarkan terjadinya pajak berganda. Perjanjian yang dilakukan secara bilateral oleh dua negara, sedangkan multilateral dilakukan oleh lebih dari dua negara, yang lebih dikenal dengan sebutan traktat atau tax treaty. Proses terjadinya perjanjian secara bilateral maupun multilateral tentu akan membutuhkan waktu yang cukup lama karena masing-masing negara mempunyai prinsip pemajakannya masing-masing sesuai dengan kedaulatan negaranya sendiri.

Secara bilateral/multilateral melalui Tax Treaty caranya:

- a. Menyelesaikan dual residence dengan menyediakan Tie Break Rule ;
- b. Membagi hak pemajakan atas penghasilan ;
- c. Koresponding adjustment dalam kasus transfer pricing.

Menentukan metode penghilangan pajak berganda (deduksi atau kredit):

- a. WP dapat melakukan MAP ;
- b. Prosedur persetujuan bersama/MAP ;
- c. Apabila WP dikenakan pajak tidak sesuai P3B dapat meminta Kantor Pajaknya untuk melakukan MAP dengan kantor pajak mitra P3B
- d. Arbitrase Internasional. Apabila WP tidak puas dengan keputusan MAP dapat membawa masalahnya ke Arbitrase Internasional.

#### **E. Perjanjian dalam Pajak Berganda Internasional**

Perjanjian seperti ini kebanyakan masih berusia muda, dahulu hanya dikenakan persetujuan persahabatan, persetujuan untuk menetap, persetujuan dagangan dan persetujuan pelayanan yang kadang-kadang mencakup satu ketentuan yang ada hubungannya dengan beberapa macam pajak yang kebanyakan mencantumkan klausul tentang keharusan adanya perlakuan yang sama terhadap penduduk atau penguasa dari negara-negara yang mengadakan persetujuan.

Prosedur dari perjanjian kolektif ternyata sukar untuk dilaksanakan karena bermacam-macam ragam, sistem dan asas perpajakan di berbagai negara, dan karena lambannya prosedur perundingan untuk tidak berbicara tentang lambannya atau resikonya pengukuhan oleh kepala negara-negara peserta perjanjian.

Ketentuan-ketentuan penting yang tercantum dalam perjanjian-perjanjian pajak berganda secara singkat adalah sebagai berikut:

1. Orang-orang yang dapat menikmati keuntungan dari perjanjian-perjanjian.
2. Pajak-pajak yang diatur dalam perjanjian.
3. Sengketa internasional.
4. arti tempa kediaman fiskal.

#### **F. Kedudukan Hukum Perjanjian Perpajakan**

Bagaimana kedudukan hukum suatu perjanjian perpajakan yang diadakan antara Indonesia dengan negara lain? Bila ditelusuri dasar hukum bisa diadakannya perjanjian perpajakan antar negara, maka kita kembali pada konstitusi yaitu pasal 11 ayat (1) UUD 1945 beserta perubahannya. Mengacu pada dasar hukum tersebut, tentu saja akan memerlukan waktu yang cukup lama. Oleh karenanya, dengan pertimbangan kepraktisan khusus dalam lalu lintas hukum internasional antara Indonesia dengan negara-negara lain yang cukup intensif, maka tidak diperlukan lagi persetujuan DPR tetapi cukup diberitahukan saja.

Berdasarkan ketentuan Pasal 11 UUD 1945 di atas, maka dapat disimpulkan bahwa kedudukan hukum perjanjian perpajakan adalah sama dengan UU Nasional seperti UU tentang PPh. Kedudukan hukum perjanjian perpajakan tidak lebih tinggi dari UU Perpajakan Nasional.

---

## DAFTAR PUSTAKA

---

### A. Buku, Laporan, Jurnal

- Agus Hendra Simatupang, Agustus 2005, *Sulitnya Mendefinisikan Pajak*, Majalah Berita Pajak
- AIPEG. (2014). Kajian Kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak.
- Ali, A. (1996). *Menguak Tabir Hukum: Suatu Tinjauan Filosofis dan Sosiologis*. Jakarta: Chandra Pratama.
- Anonim, "Penerapan Tax Amnesty di Indonesia", tersedia di *www.pajak.go.id*, diakses pada tanggal 31 Desember 2016.
- Antaraneews. (2013, Juli 25). Ditjen Pajak harus memiliki basis data yang bagus. Dipetik September 10, 2014, dari Antaraneews.com: Ditjen Pajak harus memiliki basis data yang bagus Kamis, 25 Juli 2013 06:25 WIB Antaraneews  
<http://www.antaraneews.com/berita/387268/ditjen-pajak-harus-miliki-basis-data-yang-bagus>
- Apeldoorn, L. v. (2005). *Pengantar Ilmu Hukum (Inleiding Tot de Studie van Het Nederlandse Recht)*. Jakarta: Pradnya Paramita.
- , 1990, *Pengantar Ilmu Hukum-* terjemahan Oetarid Sadino, Cetakan Ke-24, Jakarta, Pradnya Paramita.

- Arief, B. N. (2014). *Kebijakan Formulasi Ketentuan Pidana Dalam Peraturan Perundang-Undangan*. Semarang, Jawa Tengah: Penerbit Pustaka Magister.
- Arnold, J. (2012). *Improving the Tax System in Indonesia*. OECD Economics Department Working Papers , 998, hal. 1-35.
- Asshiddiqie. Jimly. *Pengantar Ilmu Hukum Tata Negara*. Jakarta: Raja Wali Pers, 2014.
- Aviliani, "Amnesti Pajak perlu Prasyarat Tax Reform", 2004, *www.indef.or.id*, diakses tanggal 30 Desember 2016.
- Ayza, Bustamar, 2017, *Hukum Pajak Indonesia*, Jakarta, PT. Fajar Inter Pratama Mandiri.
- Basah, S. (1986). *Perlindungan Hukum Terhadap Sikap Tindak Administrasi Negara*. 4. Bandung.
- Brotodihardjo, R. S. (2013). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT Refika Aditama.
- C. Van Vollenhoven, 1981, *Penemuan Hukum Adat*, Djambatan, Jakarta Cetakan ke I, Surabaya: Sinar Wijaya, 1984.
- Crandall, W. (2010). *Revenue Administration: Autonomy in Tax Administration and The Revenue Authority Model*. IMF-Fiscal Affairs Department.
- Darmodihardjo, D., & Shidarta. (1995). *Pokok-Pokok Filsafat Hukum, Apa dan Bagaimana Filsafat Hukum Indonesia*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Direktorat Jenderal Pajak, 2015, *Rencana Strategis Direktorat Jenderal Pajak Tahun*
- , 2016, *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2015*, Jakarta.
- , 2017, *Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2016*, Jakarta.

- , (2012). Laporan Tahunan 2012. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- , (2014). Kajian Organisasi Administrasi Perpajakan yang Efektif. Jakarta.
- DJamali, Abdoel, 1984, *Pengantar hukum Indonesia*, edisi revisi, Jakarta, Rajagrafindo persada.
- Donnel, R. O. (2008). The Concept of Opportunity Cost: Is it Simple Fundamental or Necessary? *Australasian Journal of Economics Education* , 6 (1), 21-37.
- Esmi Warassih, 2005, *Pranata Hukum Sebuah Telaah Sosiologis*, PT Suryandaru Utama, Semarang
- Farrar, Jonathan, 2015, *Journal: An empirical analysis of taxpayers' fairness preferences from Canada's Taxpayer Bill of rights*, Ryerson University, Canada, [www.academicjournals.org/.../article1432806944\\_Farrar.pdf](http://www.academicjournals.org/.../article1432806944_Farrar.pdf)
- Feibleman, J. K. (1995). *Justice, Law and Culture*. Dordrecht Netherlands: Martinus Nijhoff Publishers.
- Friedman, Lawrence M., 1975, *The Legal System: A social Science Perspective*, Newyork:Russel Sage Foundation, diterjemahkan M.Khozim, 2015,
- Friedman, W. (1990). *Teori dan Filsafat Hukum, Telaah Kritis atas Teori-Teori Hukum (Legal Theory)* Diterjemahkan oleh Muhamad Arifin. Jakarta: Rajawali.
- Gordon, R. K. (1996). *Law of Tax Administration and Procedure*. International Monetary Fund, Tax LawDesign and Drafting. Washington: IMF Publication Services.
- Gunadi. (2002). *Ketentuan Pajak Penghasilan*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- H, R. (2002). *Hukum Administrasi Negara*. Yogyakarta: UII Press.

- Hadi, M. (1995). *Dasar-Dasar Penagihan Pajak Negara*. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada.
- Hadjon, P., & Djatmiati, T. S. (2005). *Argumentasi Hukum*. Yogyakarta: Gajah Mada University Press.
- Hadjon, Philipus M., 1987, *Perlindungan hukum bagi Rakyat Di Indonesia, Sebuah Studi tentang Prinsip-Prinsipnya, Penanganannya oleh Pengadilan dalam Lingkungan Peradilan umum dan Pembentukan Peradilan Administrasi Negara*, Surabaya, PT. Bina Ilmu.
- Haldenwang, C. v., Schiller, A. v., & Garcia, M. M. (2013). Tax collection in developing countries - New evidence on semi-autonomous revenue agencies (SARAs). the Primeras Jornadas Iberoamericanas de Financiación Local in Toledo / Spain (24.-25. November 2011)., (hal. 4). Toledo.
- Hamdan Zoelva, "Negara Hukum dalam Perspektif Pancasila", <https://hamdanzoelva.wordpress.com/2009/05/30/negar-a-hukum-dalam-perspektif-pancasila/>, diakses tanggal 31 Desember 2016.
- Harry Yusuf A, [www.pajak2000.com/news\\_print.php?id=30Z](http://www.pajak2000.com/news_print.php?id=30Z), diakses tanggal 30Desember 2016.
- Hartati, Neneng dan Boedi Abdullah. *Pengantar Perpajakan*. Bandung: Pustaka Setia, 2015.
- [Http://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/Analisis%20Implementasi%20Tax%20Amnesty%20di%20Indonesia.pdf](http://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/Analisis%20Implementasi%20Tax%20Amnesty%20di%20Indonesia.pdf), diakses tanggal 30Desember 2016.
- [Http://www.pajak.go.id/content/amnesti-pajak](http://www.pajak.go.id/content/amnesti-pajak), diakses tanggal 30 Desember 2016.
- <https://www.oecd.org/tax/administration/46274793.pdf>
- Huijbers, T. (1982). *Filsafat Hukum Dalam Lintasan Sejarah*. Yogyakarta: Kanisius.
- Hutagaol, J. (2007). *Perpajakan: Isu-Isu Kontemporer*. Yogyakarta: Graha Ilmu.

- Ilyas, W. B., & Burton, R. (2013). *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Indrati S, Maria Farida. *Ilmu Perundang-Undangan*. Yogyakarta: Kanisius, 2007.
- IRS, 2014, 2010, *Forum On Tax Administration: Small/Medium Enterprise (SME) Compliance Subgroup Information Note Understanding And Influencing*
- IRS, 2014, *Publication 1 (Rev. 12-2014) Catalog Number 64731W Department of the Treasury Internal Revenue Service [www.irs.gov](http://www.irs.gov)*.
- Ismail, T. (2005). *Pengaturan Pajak Daerah di Indonesia*. Jakarta: Yellow Printing.
- J.S. Uppal, 2003, *Tax Reform in Indonesia*, Gadjah Mada University Press, Yogyakarta
- John Hutagaol, 2004, *Sekilas Tentang Tax Amnesty*, Majalah Berita Pajak, Jakarta
- Keisen, H. (1945). *General Theory of Law and State*. New York: Russel & Russel.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2015). [www.fiskal.depkeu.go.id/APBN](http://www.fiskal.depkeu.go.id/APBN). Dipetik 27, 2015, dari [www.depkeu.go.id](http://www.depkeu.go.id): <http://www.fiskal.depkeu.go.id/beta/APBN%202005/datapokok05/ind/Tabel%201a.pdf>
- L.J. Van Apeldoorn, 1986, *Pengantar Ilmu Hukum*, Pradnya Paramita, Jakarta
- Mann, A. J. (2004). *Are Semi-Autonomous Revenue Authorities The Answer to Tax Administration Problems in Developing Countries? A Practical Guide*. Research paper for The Project Fiscal Reform in Support of Trade Liberalization.
- Mansury, R. (1996). *Pajak Penghasilan Lanjutan*. Jakarta: Ind-Hill-Co.
- Mardiasmo, 2003, *Perpajakan*, Andi, Yogyakarta



- Merriam-Webster, Incorporated. (2015). Merriam-Webster Online Dictionary. Dipetik 1 25, 2015, dari Merriam-Webster Online Dictionary: <http://www.merriam-webster.com/dictionary/in%20absentia>
- Mertokusumo, Sudikno. *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*. Yogyakarta: Cahaya Atma Pustaka, 2010.
- Moeljo Hadi, 1998, *Dasar - Dasar Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Oleh Jurusita Pajak Pusat Dan Daerah*, Raja Grafindo Persada, Jakarta
- Musgrave, R., & Musgrave, P. B. *Public Finance in Theory and Practice*. New York: Mc Graw Hill Company.
- Nadir Sitorus, 2002, *Implementasi Kebijakan Melalui Mekanisme Keberatan, Banding, Dan Gugatan Pajak Dalam Rangka Penyelesaian Sengketa*, Fakultas Hukum UNDIP, Semarang
- Nurmantu, S. (2005). *Pengantar Perpajakan*. Jakarta: Granit.
- OECD. (2011). *Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2010)*. OECD Publishing.
- , (2011). *The Era of Bank Secrecy is Over*. OECD Publishing.
- , (2013). *Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies. Tax Administration 2013*. OECD Publishing.
- , (2014). *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes Peer Reviews: Indonesia 2014*. OECD Publishing.
- Otto, J. M. (2003). *Kepastian Hukum di Negara Berkembang (Diterjemahkan oleh Tristan Moeliono)*. Jakarta: Komisi Hukum Nasional.
- Paparan Tax Amnesty,  
<https://diplomasiekonomi.kemlu.go.id/images/taxamnest>

[y/ Paparan%20Tax%20Amnesty.pdf](#), diakses  
tanggal 31desember 2016.

*Perpajakan (KUP)*, edisi Revisi, Jakarta, Penerbit Bee Media  
Indonesia

Petunjuk Pelaksanaan Pengampunan Pajak (KP.P.I)  
Dilengkapi Tata Cara Permohonan dan Fasilitas  
Penanaman Modal yang Berkaitan dengan  
Pengampunan, Penghapusan, Penyusutan,  
Pembebasan, dan Penghentian Pajak,

Pudyatmoko, Y. S. (2007). *Penegakan dan Perlindungan  
Hukum di Bidang Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.

Purwito, A., & Komariah, R. (2007). *Pengadilan Pajak-  
Proses Keberatan dan Banding*. Jakarta: Fakultas  
Hukum UI.

Rahardjo, S. (2006). *Hukum dalam Jagat Ketertiban*. Jakarta:  
UKI Press.

-----, 2000, *Ilmu Hukum*, Bandung, PT. Citra Aditya Bakti

Republik Indonesia, 2017, *Laporan Pemerintah tentang  
Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara  
Semester Pertama Tahun Anggaran*

Ridwan, H. (2002). *Hukum Administrasi Negara*.  
Yogyakarta: UII Press.

Rijn, A.van, 1998, *A Comparative Study of Taxpayer Protection  
in Five Member Countries of the European Union*,

Rimsky K. Judisseno, 1999, *Perpajakan*, PT Gramedia  
Pustaka Utama, Jakarta

Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiharti, *Asas Dan  
Dasar Perpajakan Jilid 1*, Rafika Aditama, Bandung,  
2004

Rosdiana, H., & Tarigan, R. (2005). *Perpajakan Teori dan  
Aplikasi*. Jakarta: PT Raja Grafindo.

S, I., & Farida, M. (2007). *Ilmu Perundang-undangan, Jenis,  
Fungsi dan Materi Muatan*. Jakarta: Kanisius.

- Santoso Brotodihardjo, 1982, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT Eresco, Bandung
- Sardini, Nur Hidayat, 2016, *60 Tahun Jimly Asshiddiqie Sosok, Kiprah, dan Pemikiran*, Jakarta, Yayasan Pustaka Obor Indonesia.
- Satjipto Rahardjo, 1986, *Ilmu Hukum*, Alumni, Bandung
- Shidarta. (2006). *Moralitas Profesi Hukum, Suatu Tawaran Kerangka Berpikir*. Jakarta: Refika Aditama.
- Shofyan, S., & Hidayat, A. (2004). *Hukum Pajak dan Permasalahannya*. Bandung: PT Refika Aditama.
- Sholehuddin, M. (2007). *Sistem Sanksi Dalam Hukum Pidana*. Jakarta: PT RajaGrafindo.
- Silitonga, E. (2006). *Ekonomi Bawah Tanah, Pengampunan Pajak dan Referendum*.
- Simon, J., & Alley, C. (2010, November). Tax compliance, self-assessment and tax administration. MPRA Paper , 26906,, hal. 27-42.
- Sinamo, Nomensen. *Pengantar Hukum Indonesia*. Jakarta: BIS, 2011.
- Sistem Hukum: Prespektif Ilmu Sosial*, Bandung, Penerbit Nusa Media Gardner, Brian A., 2004, *Black's Law Dictionary*, S Paul- USA, West Publishing Co.
- Soemitro, R. (1988). *Asas dan Dasar Perpajakan 2*. Bandung: PT Eresco.
- , (1990). *Asas dan Dasar Perpajakan 1*. Bandung: PT Eresco Bandung.
- , (1991). *Pajak Ditinjau dari Segi HUKUM*. Bandung: Eresco.
- , (1991). *Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia*. Bandung: Eresco.
- , 1990, *Asas dan Dasar Perpajakan 1* , Bandung, PT Eresco.

- , 1997, *Hukum Pajak Internasional Indonesia*, Bandung-Jakarta, PT Eresco.
- Sofian Hutajulu, Desember 2004, *Pengampunan Pajak*, Majalah Berita Pajak, Jakarta
- , Nopember 2004, *Perubahan Undang-Undang Perpajakan Sebagai Suatu Rangkaian*, Majalah Berita Pajak, Jakarta
- Sri Redjeki Hartono, 2000, *Kapita Selekta Hukum Ekonomi*, Mandar Maju, Bandung.
- Subki, M. S., & Djumadi. (2007). *Menyelesaikan Sengketa Melalui Pengadilan Pajak*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.
- Sudikno Mertokusumo, 1988, *Mengenal Hukum ( Suatu Pengantar)*, Liberty, Yogyakarta.
- Suharno. *Panduan Praktis Amnesti Pajak Indonesia*. Jakarta: Kompas Media Nusantara, 2016.
- Tanya, Bernard L, dkk, *Teori Hukum: Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi*, Yogyakarta, Genta Publishing, 2013.
- Theo Huijbers, 1988, *Filsafat Hukum Dalam Lintasan Sejarah*, Kanisius, Yogyakarta
- Tim Penyusun RUU KUP. (2014). *Transkrip hasil Forum Group Discussion tanggal 26 Maret 2014 dengan DR. Siti Ismijati Jenie, S.H.,CN*. Transkrip hasil Forum Group Discussion, Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.
- Van Apeldoorn, 1983, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta
- Zee, H. H. (1995). *Taxation and Equity dalam Tax Policy Handbook*. (P. Shome, Penyunt.) Washington: International Monetary Fund.

## B. Perundang-Undangan

- Republik Indonesia. 1992. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- , Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (*Wetboek Van Strafrecht*).
- , Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (*Burgerlijk Wetboek*).
- , Kitab Undang-Undang Hukum Dagang (*Wetboek van Koophandel voor Indonesie*).
- , 1981. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1981 Nomor 76, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3209).
- , 1983. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4953).
- , 1983. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4893).
- , 1983. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069).
- , 1985. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan Sebagaimana Telah Diubah Dengan Undang-Undang Nomor 12

- Tahun 1994 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3569).
- , 1985. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1985 Nomor 69; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3313).
- , 1995. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1995 Nomor 64; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3608).
- , 1997. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Sebagaimana Telah Diubah Dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 129, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3987).
- , 1997. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1997 tentang Dokumen Perusahaan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 18; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3674).
- , 1998. Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1998 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1992 tentang Perbankan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1998 Nomor 182; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3790).
- , 1999. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 1999 tentang Bank Indonesia (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 66; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3843).
- , 1999. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 1999 tentang Telekomunikasi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 154; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3881).
- , 2001. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2001 Tentang Yayasan (Lembaran Negara Republik

- Indonesia Tahun 2001 Nomor 112; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4132).
- , 2002.Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 137; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4250).
- , 2002.Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2002 Tentang Kepolisian Negara Republik Indonesia (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 2; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4168).
- , 2003.Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003 Tentang Badan Usaha Milik Negara (BUMN) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 70; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4297).
- , 2004.Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 117; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4432).
- , 2004.Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 Kejaksaan Republik Indonesia (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 67; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4401).
- , 2007.Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 106; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4756).
- , 2008.Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 61; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4846).
- , 2008.Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2008 tentang Perbankan Syariah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 94;

- Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4867).
- , 2009.Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2009 tentang Bendera, Bahasa, dan Lambang Negara, serta Lagu Kebangsaan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 109; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5035).
- , 2009.Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049).
- , 2009.Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 160; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5079).
- , 2010.Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 122; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5164).
- , 2011.Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2011 tentang Mata Uang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 64; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5223).
- , 2011.Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2011 tentang Otoritas Jasa Keuangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 111; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5253).
- , 2012.Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2012 tentang Perkoperasian (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 212; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5355).







SARKAWI, SH.,MH., lahir di Banteng Keselet, Desa Taman Indah, Kecamatan Pringgarata, Kabupaten Lombok Tengah, Nusa Tenggara Barat pada tahun 1980. Pendidikan Sekolah Dasar selesai pada Tahun 1993 di SDN Banteng Keselet, Madrasah Tsanawiyah di MTs Darussiddiqien NW Mertak Paok dan MTs Qomarul Huda Bagu pada Tahun 1996, kemudian melanjutkan studi di MAN II Mataram pada tahun 1999, Sarjana (S1) Ilmu Hukum di Fakultas Hukum Universitas Mataram (UNRAM) Tahun 2005, dan Program Magister (S2) Ilmu Hukum di Fakultas

Hukum Universitas Mataram pada Tahun 2008. Saat ini Penulis aktif sebagai Dosen di Fakultas Hukum Universitas Mataram, yang diangkat pada tahun 2008 bagian Hukum Tata Negara. Mata kuliah yang telah dan sedang diajarkan sampai saat ini antara lain: (1) Hukum Administrasi Negara (HAN); (2) Ilmu Negara; (3) Hukum Tata Negara (HTN); (4) Hukum Tata Ruang dan Perizinan (HTRP); (5) Hukum Pajak; (6) Hukum Pemerintahan Daerah dan Pemerintahan Desa; (7) Teknik Perundang-undangan; (8) Hukum Kependudukan dan Keimigrasian; (9) Perbandingan Hukum Tata Negara; (10) Hukum Adat; (11) Pendidikan Kewarganegaraan; (12) Hukum Acara PTUN dan MK; dan (13) Paktek Peradilan TUN. Disamping mengajar, Penulis diangkat sebagai Kepala UPT. Unram Press dan Direktur Pengelola Usaha Bidang Produksi sejak tahun 2017.

Dalam bidang sosial penulis aktif melakukan pengabdian pada masyarakat melalui kegiatan-kegiatan yang bermanfaat bagi masyarakat berupa: (1) mendirikan yayasan yang bergerak di bidang pendidikan, sosial dan keagamaan yaitu Yayasan Pendidikan dan Pembangunan Bangun Bangsa (YBB) didirikan pada tahun 2007, Kemudian berturut-turut di bawah naungan yayasan tersebut Penulis mendirikan beberapa lembaga yaitu; Pendidikan Anak Usia Dini (PAUD) berdiri tahun 2007, Taman Pendidikan Al-Qur'an (TPA) tahun 2007, Pusat Kegiatan Belajar Masyarakat (PKBM ) dan Taman Bacaan Masyarakat (TBM) berdiri tahun 2008, Koperasi Serba Usaha Bangun Bangsa berdiri tahun 2009, Sekolah Menengah Kejuruan (SMK) dengan jurusan otomotif dan komputer didirikan tahun 2010, CLC (*computer and Language course*) berdiri tahun 2011, Majelis Ta'lim tahun 2011, Asuhan Keluarga (AK) berdiri tahun 2012, dll.

Karya Penulis dalam bentuk buku yang telah dipublikasikan melalui media elektronik dan cetak antara lain: (1) Buku Hukum Pembebasan Tanah Hak Milik Adat untuk Pembangunan Kepentingan Umum (ISBN: 978-602-19921-8-0); (2) Buku Hukum Administrasi Negara (HAN) (ISBN: 978-602-14552-3-4); (3) Buku Hukum Pemerintahan Daerah (Perspektif Pungsi Pengawasan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) (Januari 2014); (4) Penertiban dan Pendayagunaan Tanah Terlantar di Kabupaten Lombok Utara (ISBN:978-602-14552-5-8); (5) Buku Perbandingan Hukum Tata Negara (ISBN: 978-602-14552-6-5); (6) Buku Hukum Teknik Perundang-Undangan (ISBN: 978-602-6822-13-0); (7) Buku Ajar: Teknik Perundang-Undangan (ISBN: 978-602-6822-20-8); (8) Buku Ajar: Perbandingan Hukum Tata Negara (ISBN: 978-602-6822-27-7); (9) Buku Kewarganegaraan (ISBN: 978-602-6822-21-5); (10) Buku Ajar: Hukum Administrasi Negara (ISBN: 978-602-6822-25-3); (11) Buku ajar: Hukum Acara Mahkamah Konstitusi (978-602-6640-14-7); (12) Hukum Pemerintahan Daerah dan Pemerintahan Desa (ISBN: 978-602-6822-69-7); dan saat ini buku yang ke (13) Hukum Pajak (ISBN: 978-602-6640-94-9).



PENERBIT UPT. MATARAM UNIVERSITY PRESS  
Jl. Pemuda Nomor 33 Telp. (0370) 633007, Mataram 83125  
Email : [upt.mataramuniversitypress@gmail.com](mailto:upt.mataramuniversitypress@gmail.com)  
Website : <http://uptpress.unram.ac.id/>



ISBN : 978-602-6640-94-9