

HUKUM PAJAK

Dr. Hasanal Mulkan, S.H., M.H.

Dr. Serlika Aprita, S.H., M.H.

Hukum Pajak

Dr. Hasanal Mulkan, S.H., M.H.

Dr. Serlika Aprita, S.H., M.H.



Edisi Asli
Hak Cipta © 2023 : Penulis
Diterbitkan : **Penerbit Mitra Wacana Media**
Telp. : (021) 824-31931
Faks. : (021) 824-31931
Website : <http://www.mitrawacanamedia.com>
E-mail : mitrawacanamedia@gmail.com
Office : Vila Nusa Indah 3 Blok KE.2 No.14
Bojongsukur-Gunung Putri. Bogor

Hak cipta dilindungi undang-undang. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini dalam bentuk apa pun, baik secara elektronik maupun mekanik, termasuk memfotokopi, merkam, atau dengan menggunakan sistem penyimpanan lainnya, tanpa izin tertulis dari Penerbit.

UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2014 TENTANG HAK CIPTA

1. Setiap Orang yang dengan tanpa hak melakukan pelanggaran hak ekonomi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf i untuk Penggunaan Secara Komersial **dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp100.000.000 (seratus juta rupiah).**
2. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h untuk Penggunaan Secara Komersial **dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).**
3. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf e, dan/atau huruf g untuk Penggunaan Secara Komersial **dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).**
4. Setiap Orang yang memenuhi unsur sebagaimana dimaksud pada ayat (3) yang dilakukan dalam bentuk pembajakan, **dipidana dengan pidana penjara paling lama 10 (sepuluh) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp4.000.000.000,00 (empat miliar rupiah).**

Dr. Hasanal Mulkan, S.H., M.H.

Dr. Serlika Aprita, S.H., M.H.

Hukum Pajak/Hasanal Mulkan, Serlika Aprita

Edisi Pertama

—Jakarta: Mitra Wacana Media, 2023

1 jil., 17 × 24 cm, 168 hal.

Anggota IKAPI No: 410/DKI/2010

ISBN: 978-602-318-540-5

1. Hukum

I. Judul

2. Hukum Pajak

II. Hasanal Mulkan, Serlika Aprita

KATA PENGANTAR

Pertama-tama penulis mengucapkan puji dan syukur atas kehadiran Allah SWT karena atas berkat rahmat dan hidahnya penulis dapat menyelesaikan buku HUKUM PAJAK. Buku ini diharapkan dapat memberikan informasi tambahan keustakaan bagi mahasiswa Fakultas Hukum khususnya dan bahan pemikiran melalui pemahaman terhadap mata kuliah Hukum Pajak ini mahasiswa mampu memahami mengenai substansi hukum pajak serta mampu untuk menganalisis persoalan-persoalan hukum dalam praktek berkaitan dengan hukum pajak (masalah perpajakan).

Penyelesaian dan penyusunan buku ini tidak terlepas dari bimbingan, dukungan, saran, semangat, dan dari berbagi pihak yang tidak ternilai harganya. Untuk itu dalam kesempatan ini penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih dan penghargaan yang setinggi tingginya kepada semua pihak yang telah memberikan bimbingan, bantuan, dorongan serta kemudahan bagi penulis.

Akhir kata penulis mengucapkan terima kasih yang tidak terhingga kepada seluruh pihak yang telah membantu sumbangan kiritk dan saran demi kesempurnaan tulisan buku ini. Besar harapan penulis semoga buku ini dapat memberikan manfaat dengan fungsinya. Saran dan kritik yang bersifat membangun sangat penulis harapkan demi kesempurnaan buku ini pada kesempatan yang akan datang. Semoga Allah SWT senantiasa melimpahkan rahmat kepada kita semuanya serta akan menjadi amal jariah kepada pihak-pihak yang telah berjasa dalam membantu penyelesaian penulisan buku ini.

Palembang, April 2023

Penulis

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR	iii
DAFTAR ISI	v
BAB 1 KONSEP DASAR HUKUM PAJAK	1
A. Sejarah Pajak	1
B. Pengertian Pajak dan Hukum Pajak	5
C. Perbedaan Pajak dan Retribusi	6
D. Teori Pemungutan Pajak	7
E. Teori Daya Pikul Beban	8
F. Fungsi Pajak	9
G. Macam-Macam Hukum Pajak	11
BAB 2 KEDUDUKAN DAN HUBUNGAN HUKUM PAJAK DENGAN ILMU HUKUM LAIN	17
A. Kedudukan Hukum Pajak dalam Kerangka Ilmu Hukum	17
B. Hubungan Hukum Pajak dengan HAN, Hukum Perdata dan Hukum Pidana	17
BAB 3 ASAS DAN SISTEM PEMUNGUTAN PAJAK	29
A. Asas Pemungutan Pajak	29
B. Sistem Pemungutan Pajak	33
BAB 4 KETENTUAN UMUM PERPAJAKAN	35
A. Dasar Hukum	35
B. Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)	36
C. Surat Pemberitahuan (SPT)	40
D. Surat Tagihan Pajak (STP)	43
BAB 5 PAJAK DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH	45
A. Pajak Daerah	45
B. Retribusi Daerah	49

BAB 6	UTANG PAJAK	57
A.	Pengertian Utang Pajak	57
B.	Timbulnya Utang Pajak	57
C.	Berakhirnya Utang Pajak	58
BAB 7	JENIS DAN OBJEK PAJAK	61
A.	Macam-Macam Jenis Pajak Pusat	61
B.	Objek Pajak Penghasilan (PPH)	62
C.	Objek Pajak Pertambahan Nilai (PPN)	64
D.	Objek Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM)	66
E.	Objek Pajak Bea Materai	67
BAB 8	PEMBAYARAN DAN KETETAPAN PAJAK	69
A.	Tata Cara Pembayaran Pajak	69
B.	Penetapan dan Ketetapan Pajak	72
C.	Hak Mendahulu	76
BAB 9	PENAGIHAN PAJAK	79
A.	Pengertian Penagihan Pajak	79
B.	Tindakan dan Tata Cara Penagihan Pajak	81
C.	Ketepatan Waktu Penagihan	85
BAB 10	UPAYA HUKUM PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK	87
A.	Keberatan	89
B.	Banding	90
C.	Gugatan dan Sanggahan	94
D.	Peninjauan Kembali	95
E.	Lembaga Peradilan pajak	95
F.	Pengadilan Pajak	95
BAB 11	TINJAUAN UMUM PENGADILAN PAJAK	97
A.	Pengertian dan Dasar Hukum Pengadilan Pajak	97
B.	Kedudukan dan Kompetensi Pengadilan Pajak	101
C.	Putusan Pengadilan Pajak dan Pelaksanaan Putusan Pengadilan Pajak	113
D.	Fungsi Pengadilan Pajak	116

BAB 12	PENGELOMPOKAN PAJAK, PEMUNGUTAN PAJAK, UTANG PAJAK DAN HAPUSNYA UTANG PAJAK	119
A.	Penggolongan Pajak	119
B.	Sistem Pemungutan Pajak	123
C.	Stelsel Pemungutan Pajak	127
D.	Tarif Pajak	128
E.	Ajaran Mengenai Timbulnya Utang Pajak	129
F.	Hapusnya Utang Pajak	130
BAB 13	REFORMASI PAJAK DI INDONESIA	135
A.	Pembaharuan Perpajakan (<i>Tax Reform</i>)	135
B.	Perjalanan Reformasi Perpajakan	136
	DAFTAR PUSTAKA	147
	INDEKS	149
	TENTANG PENULIS	153

Bab 1

KONSEP DASAR HUKUM PAJAK

A. SEJARAH PAJAK

Pemungutan pajak yang dilakukan sekarang pada masyarakat yang berkembang dan telah maju, baik di Indonesia maupun di negara-negara lainnya telah dilakukan dengan modernisasi, namun perlu diingat bahwa sebelum kehidupan masyarakat berkembang seperti dewasa ini telah dikenal kelompok yang masih bersifat sederhana, primitif dan kecil dalam bentuk suku-suku, kesatuan daerah, kesatuan keturunan. Dengan adanya kelompok manusia yang disebut masyarakat, kemudian timbul adanya kepentingan-kepentingan secara bersama bagi masyarakat itu sendiri. Penyelenggara daripada masyarakat yang sederhana itu diurus dan diatur oleh orang-orang yang dituangkan dalam masyarakat misalnya Kepala Suku, Kepala Marga.¹

Pajak pada mulanya merupakan suatu upeti (pemberian secara cuma-cuma). Sifatnya merupakan suatu kewajiban yang dapat dipaksakan dan harus dilaksanakan oleh rakyat (masyarakat).² Ketika itu rakyat memberikan upetinya kepada raja atau penguasa dalam bentuk natura berupa padi, ternak atau hasil tanam lainnya seperti pisang, kelapa, dan lain-lain.

Sebelum masyarakat tersebut di atas melakukan "pembayaran pajak", pada zaman dahulu kala telah dilakukan pemungutan pajakyaitu oleh *Zakheus* (si pemungut pajak) di kota Yerikho; walaupun dalam pelaksanaan pemungutan pajaknya *Zakheus* melakukan dengan cara memeras. Pemungutan pajak yang dilakukan *Zakheus* tersebut tidak sesuai dengan penyelenggaraan masyarakat sederhana tersebut dan apalagi untuk sekarang ini sudah tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan, di mana kepentingannya untuk rakyat dan penyelenggaraan negara. Si *Zakheus* memungut pajak dilakukannya untuk kepentingan sendiri. Namun, pada saat *Zakheus* mengembalikan setengah dari miliknya (dari hasil pemungutan

1 Fidel. 2010, *Cara Mudah dan Praktis Memahami Masalah-masalah Perpajakan*, Jakarta: Murai Kencana, hlm.1

2 Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, 2008, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat, hlm.1

pajaknya) kepada orang miskin dan pemungutan pajak yang dilakukannya dengan cara pemerasan dikembalikan Zakheus kepada orang yang diperasnya sebanyak empat kali lipat. Itu berarti pemungutan pajak telah dilakukan dari zaman Zakheus hingga sekarang ini.

Pada mulanya, pemungutan pajak ini terdapat banyak penyalahgunaan dan beban pajak yang tidak dibagi secara merata. Salah satu penyalahgunaan dalam bidang ini ialah pemberian hak istimewa berkenaan dengan pemungutan pajak atau bahkan pemberian pembebanan pajak kepada orang-orang atau kelompok-kelompok tertentu dengan dalih bahwa orang-orang tertentu telah berjasa kepada negara atau raja.³

Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Nomor 28 Tahun 2007 di landasi falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan. Undang-undang ini memuat Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang pada prinsipnya diberlakukan bagi undang-undang pajak material, kecuali dalam undang-undang pajak yang bersangkutan telah mengatur sendiri mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakannya.⁴

Sejalan dengan perkembangan ekonomi, teknologi informasi, sosial dan politik, disadari bahwa perlu dilakukan perubahan Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. sejauh ini, Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 telah mengalami beberapa kali perubahan, yang meliputi:

- a. UU No. 11 Tahun 1994
- b. UU No. 16 Tahun 2000
- c. UU No. 28 Tahun 2007

Sistem, mekanisme dan tata cara pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan yang sederhana menjadi ciri dan corak dalam perubahan Undangundang Nomor 28 Tahun 2007 ini, dengan tetap menganut sistem *Self Assessment*. Perubahan tersebut khususnya berkaitan dengan peningkatan keseimbangan hak dan kewajiban bagi masyarakat Wajib Pajak sehingga masyarakat Wajib Pajak dapat melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya dengan lebih baik.

Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum, keadilan dan kesederhanaan, arah dan tujuan perubahan Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini mengacu pada kebijakan pokok sebagai berikut:

3 Suandy, Early. 2005, *Hukum Pajak*, Jakarta: Penerbit Salemba Empat, hlm.10

4 Casavera. 2009, *Perpajakan, Edisi Pertama*, Yogyakarta: Graha Ilmu, hlm.2

- a. Meningkatkan efisiensi pemungutan pajak dalam rangka mendukung penerimaan negara;
- b. Meningkatkan pelayanan, kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat guna meningkatkan daya saing dalam bidang penanaman modal, dengan tetap mendukung pengembangan usaha kecil dan menengah;
- c. Menyesuaikan tuntutan perkembangan sosial ekonomi masyarakat serta perkembangan di bidang teknologi informasi;
- d. Meningkatkan keseimbangan antara hak dan kewajiban;
- e. Menyederhanakan prosedur administrasi perpajakan;
- f. Meningkatkan penerapan prinsip *Self Assessment* secara akuntabel dan konsisten; dan
- g. Mendukung iklim usaha ke arah yang lebih kondusif dan kompetitif.

Dengan dilaksanakannya kebijakan pokok tersebut diharapkan dapat meningkatkan penerimaan negara dalam jangka menengah dan panjang seiring dengan meningkatnya kepatuhan sukarela dan membaiknya iklim usaha.

Sejalan dengan perkembangan ekonomi, teknologi informasi, sosial, dan politik, disadari bahwa perlu dilakukan perubahan Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Perubahan tersebut bertujuan untuk lebih memberikan keadilan, meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak, meningkatkan kepastian dan penegakan hukum, serta mengantisipasi kemajuan di bidang teknologi informasi dan perubahan ketentuan material di bidang perpajakan. Selain itu, perubahan tersebut juga dimaksudkan untuk meningkatkan profesionalisme aparatur perpajakan, meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan, dan meningkatkan kepatuhan sukarela Wajib Pajak.⁵

Organisasi Direktorat Jenderal Pajak pada mulanya merupakan perpaduan dari beberapa unit organisasi, yaitu:

1. Jawatan Pajak yang bertugas melaksanakan pemungutan pajak berdasarkan perundang-undangan dan melakukan tugas pemeriksaan kas bendaharawan Pemerintah;
2. Jawatan Lelang yang bertugas melakukan pelelangan terhadap barang-barang sitaan guna pelunasan piutang pajak Negara;
3. Jawatan Akuntan Pajak yang bertugas membantu Jawatan Pajak untuk melaksanakan pemeriksaan pajak terhadap pembukuan Wajib Pajak Badan;
4. Jawatan Pajak Hasil Bumi (Direktorat Iuran Pembangunan Daerah pada Ditjen Moneter) yang bertugas melakukan pungutan pajak hasil bumi dan pajak atas tanah yang pada tahun 1963 diubah menjadi Direktorat Pajak Hasil

5 Mardiasmo. 2008, *Perpajakan*, Edisi Pertama, 2008, Yogyakarta: Penerbit ANDI., hlm.20

Bumi dan kemudian pada tahun 1965 berubah lagi menjadi Direktorat Iuran Pembangunan Daerah (IPEDA).

Dengan Keputusan Presiden RI Nomor 12 Tahun 1976 Tanggal 27 Maret 1976, Direktorat IPEDA diserahkan dari Direktorat Jenderal Moneter kepada Direktorat Jenderal Pajak. Pada tanggal 27 Desember 1985 melalui Undang-undang RI Nomor 12 Tahun 1985, Direktorat IPEDA berganti nama menjadi Direktorat Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Demikian juga unit kantor di daerah yang semula bernama Inspeksi IPEDA diganti menjadi Inspeksi Pajak Bumi dan Bangunan, dan Kantor Dinas Luar IPEDA diganti menjadi Kantor Dinas Luar PBB. Untuk mengkoordinasikan pelaksanaan tugas di daerah, dibentuk beberapa kantor Inspektorat Daerah Pajak (ItDa) yaitu di Jakarta dan beberapa daerah.

Dalam memahami mengapa seseorang harus membayar pajak untuk membiayai pembangunan yang terus dilaksanakan, maka perlu dipahami terlebih dahulu tentang pengertian pajak itu sendiri. Seperti diketahui bahwa dalam menyelenggarakan pemerintahan, negara mempunyai kewajiban untuk menjaga kepentingan rakyatnya, baik dalam bidang kesejahteraan, keamanan, pertahanan, maupun kecerdasan kehidupannya. Dari uraian di atas, tampak bahwa karena kepentingan rakyat, negara memerlukan dana untuk kepentingan tersebut. Dana yang dikeluarkan ini tentunya didapat dari rakyat itu sendiri, melalui pemungutan yang disebut dengan pajak.

Untuk mengetahui apa arti pajak, berikut ini beberapa pendapat pakar tentang definisi pajak, beberapa diantaranya dalam kutipan sebagai berikut:

- a. Menurut 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. Menurut 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".
- c. Menurut 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". Ia mencantumkan istilah iuran wajib dengan harapan terpenuhinya ciri bahwa pajak dipungut dengan bantuan dari dan kerjasama dengan Wajib Pajak,

sehingga perlu pula dihindari penggunaan istilah “paksaan”. Selanjutnya ia berpendapat terlalu berlebihan kalau khusus mengenai pajak ditekankan pentingnya unsur paksaan karena dengan mencatumkan unsur paksaan seakan-akan tidak ada kesadaran masyarakat untuk melakukan kewajibannya.

Pemungutan pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat kepada negara yang hasilnya juga akan dikembalikan kepada masyarakat. Oleh sebab itu, pemungutan pajak harus mendapat persetujuan dari rakyat itu sendiri mengenai jenis pajak apa saja yang akan dipungut serta berapa besar pemungutan pajak. Sifat pemungutan pajak yang dapat dipaksakan dapat dijelaskan bahwa uang yang dikumpulkan dari pajak akan dikembalikan kepada rakyat dalam bentuk pembangunan serta pelayanan yang diberikan oleh pemerintah.

B. PENGERTIAN PAJAK DAN HUKUM PAJAK

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.

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”.

Pengertian atau definisi hukum pajak seperti halnya pengertian atau definisi hukum yang lain banyak sekali pendapat dari para ahli, beberapa diantaranya adalah:

1. Menurut Rochmat Soemitro

Definisi pajak adalah “Hukum pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat

jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”⁶

Penjelasannya dapat dipaksakan artinya bila utang pajak tidak dibayar, utang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan, seperti surat paksa dan sita, dan juga penyanderaan, walaupun atas pembayaran pajak, tidak dapat ditunjukkan jasa timbal balik tertentu. Hal ini berbeda dengan retribusi, di mana jasa timbal balik dapat langsung dirasakan atau dapat ditunjuk oleh pembayar retribusi.⁷

2. Menurut Soemarso definisi pajak adalah “Pajak diartikan sebagai perwujudan atas kewajiban kenegaraan dan partisipasi anggota masyarakat dalam memenuhi keperluan pembiayaan negara dan pembangunan nasional guna tercapainya keadilan sosial dan kemakmuran yang merata, baik material maupun spiritual”⁸

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas, dapat diambil beberapa ciri atau karakteristik dari pajak, yaitu:

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

Berdasarkan Pasal 1 ayat (1) UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, berikut pengertian pajak:

“Pajak adalah kontribusi wajib 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.”

6 Rochmat Soemitro, 2011, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung: Rafika Aditama, hlm. 1

7 Ida Zuraida dan L.Y. Hari Sih Advianto, 2011, *Penagihan Pajak: Pajak Pusat dan Pajak Daerah*, Bogor: Ghalia Indonesia, hlm. 3

8 S.R, Soemarso, 2007, *Perpajakan Pendekatan Komprehensif*, Jakarta: Salemba Empat, hlm. 3

Sedangkan menurut Pasal 1 ayat (64) UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, berikut pengertian retribusi:

“Retribusi Daerah, yang selanjutnya disebut Retribusi, adalah pungutan Daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau Badan.”

perbedaan pajak dan retribusi terletak pada dasar hukum serta pengertiannya. Segala aturan mengenai pajak diatur dalam peraturan perundang-undangan. Sedangkan retribusi diatur dalam peraturan pemerintah, peraturan menteri, atau peraturan daerah.

D. TEORI PEMUNGUTAN 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

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.

Jadi, 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 dikenakan pajak sehingga besarnya pajak terutang proporsional terhadap besarnya nilai yang dikenakan pajak.

E. TEORI DAYA PIKUL BEBAN

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.

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 membebani 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.

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. 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 keduanya, yaitu pembayar pajak dan pemerintah.

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.

F. FUNGSI PAJAK

1. Fungsi Keuangan (*Budgetair*)

Struktur penerimaan negara telah bergeser dalam beberapa dasawarsa terakhir, yaitu dari penerimaan minyak dan gas ke penerimaan pajak. Peningkatan peran dan fungsi penerimaan negara dari sektor pajak memperlihatkan kenaikan yang cukup berarti pada tiap tahun anggaran.

Peningkatan penerimaan pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor, terutama adalah pertumbuhan ekonomi nasional. Sementara intensifikasi dan ekstensifikasi pemungutan pajak juga besar pengaruhnya dalam ikut meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak. Intensifikasi dan ekstensifikasi dalam pemungutan pajak akan bersifat kontraktif jika tanpa adanya keberhasilan pembangunan secara keseluruhan (Nadir Sitorus, 2002: 2).

Uang masyarakat yang dibayarkan kepada pemerintah pusat dalam bentuk pajak pusat dimasukkan ke dalam kas negara selanjutnya diolah dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dan untuk pajak daerah dimasukkan ke dalam kas daerah dan selanjutnya diolah dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) untuk biaya rutin dan pembangunan.

Peran penerimaan dari sektor pajak ke dalam APBN atau APBD tersebut untuk beberapa tahun ke depan akan makin berat, hal ini disebabkan oleh krisis ekonomi yang masih dalam proses pemulihan (*recovery*) dan stabilitas sosial politik yang masih akan mempengaruhi terhadap perkembangan usaha dan investasi, kesempatan kerja,

produksi serta distribusi barang dan jasa yang mempengaruhi penghasilan dan daya beli masyarakat secara keseluruhan.

2. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Fungsi *regulerend* atau fungsi mengatur disebut juga fungsi tambahan yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan oleh pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. disebut sebagai fungsi tambahan karena fungsi ini sebagai pelengkap dari fungsi utama pajak, yakni fungsi *budgetair*. Fasilitas perpajakan sebagai perwujudan dari fungsi pajak *regulerend* yang terdapat pada Pasal 16 Undang-undang Nomor 11 Tahun 1970 ditujukan kepada badan-badan baru yang menanam modalnya di bidang produksi yang mendapat prioritas dari pemerintah. Menteri Keuangan berwenang memberikan pembebasan pajak perseroan untuk jangka waktu 2 (dua) tahun (masa bebas pajak) terhitung dari saat perusahaan tersebut mulai berproduksi.

Pajak sebagai alat untuk mengatur kesejahteraan rakyat di bidang sosial, ekonomi dan budaya. Fungsi mengatur dari pajak dapat diberikan contoh sebagai berikut:

- a. Pajak yang tinggi dikenakan terhadap minuman keras dimaksudkan untuk mengurangi konsumsi minuman keras.
- b. Pajak yang tinggi dikenakan terhadap barang-barang mewah dengan maksud untuk mengurangi gaya hidup konsumtif.
- c. Tarif pajak untuk ekspor adalah 0 % yang dimaksudkan untuk mendorong ekspor produk Indonesia di pasaran dunia.

3. Fungsi Demokrasi

Adalah suatu fungsi yang merupakan salah satu penjelmaan atau wujud sistem gotong-royong, termasuk kegiatan pemerintahan dan pembangunan demi kemaslahatan manusia. Fungsi demokrasi pada masa sekarang ini sering dikaitkan dengan hak seseorang apabila akan memperoleh pelayanan dari pemerintah. Apabila seseorang telah melakukan kewajibannya membayar pajak kepada negara sesuai ketentuan yang berlaku, maka ia mempunyai hak pula untuk mendapatkan pelayanan yang baik dari pemerintah. Bila pemerintah tidak memberikan pelayanan yang baik, pembayar pajak bisa melakukan protes (*complaint*) terhadap pemerintah dengan mengatakan bahwa ia telah membayar pajak, mengapa tidak mendapatkan pelayanan yang semestinya.

4. Fungsi Redistribusi

Adalah fungsi yang lebih menekankan pada unsur pemerataan dan keadilan dalam masyarakat. Hal ini dapat terlihat misalnya dengan adanya tarif progresif yang mengenakan pajak lebih besar kepada masyarakat yang mempunyai penghasilan besar dan pajak yang lebih kecil kepada masyarakat yang mempunyai penghasilan lebih sedikit (kecil).

Fungsi pajak ketiga dan keempat di atas seringkali disebut sebagai fungsi tambahan karena fungsi ketiga dan keempat bukan merupakan tujuan utama dalam pemungutan pajak. Akan tetapi dengan perkembangan masyarakat modern, fungsi ketiga dan keempat menjadi fungsi yang juga sangat penting dan tidak dapat dipisahkan dalam rangka kemaslahatan manusia serta keseimbangan dalam mewujudkan hak dan kewajiban masyarakat.

G. MACAM-MACAM HUKUM PAJAK

Hukum pajak dapat dibedakan menjadi dua, yaitu hukum pajak materiil dan hukum pajak formil. Perbedaan ini didasarkan pada pemikiran bahwa yang menimbulkan utang pajak adalah hukum pajak materiil dan bukan hukum pajak formil.

1. Hukum Pajak Materiil

Kategori hukum pajak ini memuat norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa-siapa yang harus dikenakan pajak, berapa besarnya pajak. Dengan bahasa lain adalah segala sesuatu tentang timbul, besar dan hapusnya utang pajak dan hubungan hukum antara Pemerintah dan Wajib Pajak. Termasuk di dalamnya peraturan-peraturan yang memuat kenaikankenaikan, denda-denda, hukuman-hukuman, serta cara-cara pembebasan-pembebasan dan pengembalian pajak dan ketentuan yang memberi hak tagihan utama kepada *fiscus*. Adapun penjelasan selanjutnya adalah sebagai berikut:

- a. Keadaan-keadaan, semisal hak pemerintah (*fiscus*) melakukan penagihan pajak kepada wajib pajak, meliputi pokok pajak, bunga, denda, kenaikan dan biaya penagihan, kurun waktu daluwarsa setelah lampau waktu 10 tahun (sepuluh tahun) terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak yang bersangkutan. Semua hal tersebut diatur dalam Pasal 22 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 jjs Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Contohnya,

orang asing yang berdomisili di luar wilayah Indonesia tetapi kenyataannya memperoleh penghasilan dari wilayah Indonesia, dia akan dikenakan Pajak Penghasilan (Wajib Pajak Luar Negeri). Demikian pula bagi Wajib Pajak Dalam Negeri orang pribadi yang memiliki penghasilan yang jumlahnya melebihi jumlah Penghasilan Tidak Kena Pajak akan dikenakan pajak penghasilan karena keadaan tersebut.

- b. Peristiwa-peristiwa hukum, seperti kehidupan manusia selalu merupakan suatu rentetan peristiwa dan selalu mengalami perubahan dan berlangsung dalam berbagai peristiwa atau kejadian. Peristiwa-peristiwa itu dapat berupa peristiwa alamiah yang bukan perbuatan manusia, seperti tumbuh menjadi besar, hujan, angin dan bahkan bencana alam seperti gunung meletus dan banjir. Dapat juga berupa peristiwa yang ditimbulkan oleh perbuatan manusia, baik disengaja secara sadar maupun yang tidak disadari. Dipandang dari sudut hukum, berbagai peristiwa itu dibedakan ke dalam peristiwa hukum (*rechtsfeit*) dan bukan peristiwa hukum. Peristiwa hukum adalah peristiwa yang oleh kaidah hukum diberi akibat hukum, yakni berupa timbulnya atau hapusnya hak dan/atau kewajiban tertentu bagi subjek hukum yang terkait pada peristiwa tersebut. Menurut Apeldoorn, seperti yang dikutip oleh Soerojo Wignjodipoero, dia mengatakan bahwa peristiwa hukum adalah peristiwa yang berdasarkan hukum dapat menimbulkan dan menghapuskan hak.⁹ Peristiwa hukum dibedakan ke dalam peristiwa hukum yang bukan perbuatan subjek hukum dan peristiwa hukum yang merupakan perbuatan subjek hukum. Contoh peristiwa hukum seperti dalam Pasal 4 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, yang mengatur dan menetapkan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas: 1) Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha, 2) Impor Barang Kena Pajak, 3) Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha, 4) Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud dari luar Daerah Pabean ke dalam Daerah Pabean, 5) Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean ke dalam Daerah Pabean, 6) Ekspor Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak
- c. Perbuatan-perbuatan hukum, perbuatan hukum merupakan perbuatan subjek hukum. Contohnya dalam ketentuan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa yang menetapkan bahwa Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak (peristiwa hukum yang merupakan perbuatan subjek hukum pajak) di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh

9 Soerojo Wignjodipoero, 1969, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Gunung Agung, hlm. 35

pengusaha, hal ini diatur dalam Pasal 4 huruf a Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 dan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, dan Pajak Penjualan Barang Mewah. Peristiwa hukum yang merupakan perbuatan subjek hukum pajak yang lainnya adalah peristiwa jual beli tanah yang menimbulkan pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (Pasal 2 ayat (2) a. Undang-Undang 21 Tahun 1997 dan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000). Demikian pula Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor juga merupakan salah satu peristiwa hukum.

- d. Subjek hukum pajak, pengertian yang tidak kalah penting dalam bidang hukum adalah subjek hukum (*subjectum juris*). Subjek hukum adalah segala sesuatu yang dapat mempunyai hak dan kewajiban menurut hukum atau suatu pendukung hak dan kewajiban, jadi memiliki wewenang hukum (*rechtsbevoegd*). Subjek hukum dibedakan menjadi dua, yaitu Manusia dan Badan hukum.¹⁰ Tiap Warga Negara atau Bangsa Asing, tidak peduli agamanya adalah subjek hukum. Perampasan sebagai pendukung hak sehingga mengakibatkan terjadinya kematian perdata (*burgerlijk dood*) adalah dilarang. Badan hukum sebagai subjek hukum merupakan tiap pendukung hak dan kewajiban yang bukan manusia. Misalnya, terdapat beberapa orang yang mengadakan kerja sama dan merupakan kesatuan, maka kesatuan ini merupakan Badan hukum setelah memenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh hukum, seperti memiliki kekayaan terpisah dari kekayaan anggota-anggotanya, hak/kewajiban badan hukum terpisah dengan hak/kewajiban anggota. Di dalam pergaulan hukum terdapat dua macam badan hukum, yaitu Badan Hukum Publik dan Badan Hukum Perdata. Guna memperkuat uraian tersebut, terdapat ajaran hukum yang kemudian dilegalkan menjadi undang-undang yaitu ajaran yang mengakui adanya purusa (subjek hukum) yang lain dari pada manusia.¹⁰ Untuk membedakannya, manusia disebut purusa kodrat (*natuurlijke personen*) dan yang lain disebut purusa hukum. Akan tetapi hal ini tidak berarti purusa yang demikian itu juga benar-benar ada, itu hanya berarti sesuatu yang bukan purusa atau tak dapat merupakan purusa, diperlakukan seolah-olah ia adalah sesuatu purusa. Contohnya ialah dalam bidang perpajakan, pihak yang menjadi Subjek hukum ialah Orang pribadi dan badan. Tetapi dalam ketentuan Pajak Penghasilan, subjek hukum meliputi: (1) Orang pribadi, (2) Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak, (3) Badan, dan (4) Bentuk Usaha Tetap. Ketentuan ini diatur dalam Pasal 2 ayat (1)

10 Van Apeldoorn, 1996, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Pradnya Paramita, hlm. 192

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 jis Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991, Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan. Sehubungan dengan hal tersebut, dalam bidang Pajak Penghasilan, subjek pajak yang jumlahnya lebih dari satu adalah hal yang wajar dan bukan merupakan suatu keanehan.

- e. Besarnya tarif pajak, perbedaan pajak lebih dari satu macam menyebabkan bermacam-macamnya tarif pajak, hal itu dapat menimbulkan perbedaan tarif antara pajak yang satu dengan yang lain, termasuk tarif Pajak Pusat dan Daerah. Contohnya tarif Pajak Penghasilan yang merupakan tarif progresif. Bagi Wajib Pajak dalam negeri orang pribadi tarifnya adalah 5%, 10%, 15%, 20%, 25%, dan 30%. Sedangkan bagi Wajib Pajak Dalam Negeri Badan dan Badan Usaha Tetap tarifnya adalah 10%, 15%, 30%. Ketentuan tentang tarif ini diatur dalam Pasal 17 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 jis Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991, Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000. Demikian juga tarif Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa sebesar 10% dikenakan bagi Barang Kena Pajak yang dikonsumsi di dalam negeri dan tarif 0% dikenakan bagi Barang Kena Pajak yang diekspor. Ketentuan ini diatur dalam Pasal 7 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 jis Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000.

Latar belakang terjadinya perbedaan tarif pajak antara pajak yang satu dengan lainnya dipengaruhi oleh berbagai aspek, antara lain aspek keadilan maupun aspek ekonomis. Semisal tarif progresif tidak lepas dari aspek keadilan vertikal, selanjutnya tarif 0% bagi barang kena pajak yang diekspor untuk memberi motivasi kepada wajib pajak supaya berani bersaing dengan produk negara lain, supaya industri dalam negeri dapat berkembang (aspek ekonomis).

2. Hukum Pajak Formil

Disebut hukum pajak formil kalau mengenai bentuk dalam mana hukum pajak materiil dilaksanakan. Pengertian hukum pajak formil adalah untuk melindungi baik *fiscus* maupun Wajib Pajak atau untuk memberi jaminan bahwa hukum pajak materiil akan dapat diselenggarakan setepat-tepatnya. Termasuk hukum pajak formil adalah peraturan-peraturan mengenai cara-cara untuk menjelmakan hukum pajak materiil menjadi suatu kenyataan. Bagian hukum ini memuat cara-cara penyelenggaraan mengenai penetapan suatu utang pajak, kontrol oleh pemerintah terhadap penyelenggaraannya, kewajiban para Wajib Pajak, kewajiban pihak ketiga dan prosedur dalam pemungutannya. Luasnya hukum pajak formil mengenai pajak

yang satu tidaklah selalu sama dengan pajak yang lain. Pengaturan di bidang hukum pajak formil sebagai berikut:

- a. Ketetapan utang pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam hal: (1) Pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar, (2) Jika Surat pemberitahuan tidak disampaikan pada waktu yang telah ditetapkan, (3) Apabila tidak seharusnya dikenakan tarif 0%. Ketentuan tersebut diatur dalam Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 jis Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000. Isi lengkap Pasal 13 ayat (1) berbunyi “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:
 - 1) Apabila berdasar hasil pemeriksaan atau keterangan lain, menunjukkan bahwa pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar;
 - 2) 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;
 - 3) 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);
 - 4) Apabila kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 dan Pasal 29 tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.
- b. Kontrol oleh Pemerintah, Direktur Jenderal Pajak atas nama Pemerintah berwenang melakukan pengawasan dan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundangundangan perpajakan. Kewenangan tersebut diatur oleh Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 jis Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000. 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:
 - 1) Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar dan dokumen lain yang berhubungan dengan

- penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- 2) Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan;
 - 3) 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.
- c. Prosedur pemungutannya, bisa berbeda-beda antara prosedur pemungutan pajak yang satu dengan lainnya. Prosedur pemungutan pajak bisa menggunakan salah satu sistem (*official assessment system, self assessment system, white holding system*) baik secara mutlak maupun secara tidak mutlak. Pajak yang terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai selanjutnya harus disetor ke Kas Negara, dan dilaporkan oleh pemungut kepada Direktorat Jenderal Pajak, ketentuan ini diatur oleh Pasal 16 A Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 jjs Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983, Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000.

Muatan Pasal 16 A: "Pajak yang terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada Pemungut Pajak Pertambahan Nilai, dipungut, disetor, dan dilaporkan oleh Pemungut Pajak Pertambahan Nilai. Di Indonesia pada dasarnya Wajib Pajak berpedoman pada "*self assessment system*", sebab Wajib Pajak wajib mendaftarkan diri pada Kantor Direktorat Jenderal untuk dicatat sebagai wajib pajak dan sekaligus untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (Pasal 2 ayat 1 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan). Kata "pada dasarnya" tersebut menjelaskan bahwa hasil pembaruan (*tax reform*) disektor perpajakan menetapkan penggunaan "*self assessment system*" merupakan keputusan dari pembaruan bidang perpajakan tahun 1983. Akan tetapi realitas dalam pemungutan pajak masih ada yang tidak berpedoman pada sistem tersebut (baik dalam pemungutan pajak pusat maupun pajak daerah).

Bab 2

KEDUDUKAN DAN HUBUNGAN HUKUM PAJAK DENGAN ILMU HUKUM LAIN

A. KEDUDUKAN HUKUM PAJAK DALAM KERANGKA ILMU HUKUM

Di muka telah dikatakan bahwa 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.

B. HUBUNGAN HUKUM PAJAK DENGAN HAN, HUKUM PERDATA DAN HUKUM PIDANA

1. Hubungan Hukum Pajak dan Hukum Perdata

Keberadaan pajak dapat dikaji dari berbagai disiplin ilmu, termasuk ilmu hukum. Pendekatan pajak dari segi hukum disebut dengan hukum pajak. Rochmat Sumitro, menegaskan bahwa pajak dari segi hukum lebih menitikberatkan kepada “perikatan” dan pada “hak dan kewajiban”. Pajak adalah perikatan yang timbul karena undang-undang.

Jelaslah bahwa disatu sisi menurut pandangan hukum perdata, pajak merupakan suatu perikatan, sebagaimana diatur dalam buku III KUHPperdata. Dengan memperhatikan pengaturan perikatan dalam KUHPperdata, menurut pasal 1233 perikatan dapat lahir dari perjanjian dan undang-undang. Dan selanjutnya perikatan yang lahir dari undang-undang masih dapat dibagi menjadi perikatan yang lahir dari undang-undang semata-mata dan perikatan yang lahir dari undang-undang sebagai akibat perbuatan orang. Sedangkan perikatan yang lahir dari undang-undang sebagai akibat perbuatan orang masih dibedakan antara perbuatan yang halal dan perbuatan melawan hukum.

Dengan memperhatikan perikatan pajak, maka perikatan pajak merupakan perikatan yang timbul karena undang-undang. Di lain pihak, berdasarkan ajaran timbulnya utang pajak, pajak juga termasuk perikatan yang lahir baik dari undang-undang maupun sebagai akibat perbuatan orang. Menurut ajaran materil, utang pajak timbul semata-mata didasarkan kepada undang-undang, tidak didasarkan kepada ada tidaknya ketetapan fiskus. Berarti pajak merupakan perikatan yang lahir dari undang-undang semata-mata. Hal ini secara jelas dapat dilihat melalui pasal 12 UU No. 9 Tahun 1994 tentang Perubahan dan Tambahan UU No. 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan yang mengemukakan bahwa setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak.

Penganut ajaran formal berpendapat bahwa timbulnya utang pajak diakibatkan oleh adanya keadaan-keadaan formal yaitu dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak/Surat Pemberitahuan Tahunan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Hal ini menunjukkan bahwa pajak merupakan perikatan yang lahir dari undang-undang sebagai akibat perbuatan orang. Perbuatan yang dimaksud adalah tindakan Dirjen Pajak untuk mengeluarkan SKP/SPT sebagai sarana pembayaran pajak.

Dalam hal lain, aspek hukum perdata dari penarikan pajak dapat diuraikan berdasarkan istilah "utang pajak". Dengan "utang" mengingatkan kita kepada perjanjian utang piutang yang menurut hukum perdata disebut dengan perjanjian pinjam meminjam. Pinjam meminjam adalah perjanjian dengan mana pihak yang satu memberikan kepada pihak yang lain suatu jumlah tertentu barang-barang yang habis karena pemakaian, dengan syarat bahwa pihak yang belakangan ini akan mengembalikan sejumlah yang sama dari macam dan keadaan yang sama pula.

Perjanjian yang terdapat dalam KUHPperdata pada umumnya adalah bersegi dua atau timbal balik, dan mengatur hubungan antara orang perorangan secara privat. Pada umumnya dalam KUHPperdata para pihak dalam suatu perjanjian masing-

masing mempunyai hak dan kewajiban secara timbal balik yang sifatnya langsung dan individual. Kelalaian salah satu pihak dalam memenuhi kewajibannya menimbulkan hak bagi pihak lainnya untuk menuntut secara hukum. Tidak demikian halnya dengan perikatan pajak. Dapat dikatakan bahwa perikatan pajak adalah perikatan sepihak (bersegi satu). Sudah merupakan ciri pajak bahwa kontra prestasi yang diberikan pemerintah sebagai kreditur atas imbalan pembayaran pajak yang dilakukan warganya adalah berupa pelayanan umum atau *public service*. Kewajiban perpajakan merupakan kewajiban kenegaraan dan merupakan sarana peran serta rakyat dalam pembiayaan Negara dan pembangunan nasional.

Dengan *public service* yang dimaksudkan, dalam wujudnya diberikan pemerintah secara umum, bersifat kolektif dan tidak mengenal adanya diskriminasi. Tidak dapat disebutkan adanya kelalaian atau wanprestasi di pihak pemerintah. Dalam perikatan pajak, masyarakat sebagai wajib pajak berhadapan dengan negara/pemerintah sebagai badan hukum publik, sehingga perikatan pajak adalah perikatan dalam lapangan hukum public.

Aspek hukum perdata lain dari pajak berhubungan dengan berakhirnya utang pajak. Menurut pasal 1381 KUHPperdata, terdapat 10 cara untuk mengakhiri suatu perjanjian, yaitu:

1. Pembayaran
2. Penawaran pembayaran diikuti dengan penitipan (konsinyasi)
3. Pembaharuan utang
4. Kompensasi utang
5. Percampuran utang
6. Pembebasan utang
7. Musnahnya barang yang terutang
8. Pembatalan, atau batal demi hukum
9. Dipenuhinya syarat batal
10. Daluarsa

Untuk menghindari suatu perikatan pajak apa yang diatur dalam pasal 1381 KUHPperdata ternyata tidak sepenuhnya berlaku. Misalnya huruf (b) perihal penawaran pembayaran diikuti dengan penitipan (konsinyasi). Ketentuan ini tidak berlaku terhadap pajak-pajak. Oleh karena kas negara (dan Kantor Pos dan Giro serta bank-bank pemerintah yang ditunjuk) tidak dapat menolak pembayaran pajak, betapapun kecilnya pembayaran tersebut.

2. Hubungan Hukum Pajak dan Hukum Pidana

Berdasarkan Pasal 1 ayat (1) No 28 Tahun 2007, Pajak merupakan kontribusi wajib pribadi maupun badan usaha kepada negara yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi kemakmuran rakyat secara menyeluruh. Membayar pajak bukan hanya merupakan kewajiban, tetapi merupakan hak dari setiap warga negara untuk berpartisipasi dalam bentuk peran serta terhadap pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Pajak merupakan salah satu sumber dana pemerintah untuk mendadai berbagai aspek kegiatan penyelenggaraan negara baik pembangunan di pusat dan di daerah. Seperti halnya untuk pembangunan fasilitas umum, membiayai anggaran kesehatan dan pendidikan serta kegiatan produktif lainnya.

Negara dalam usaha melakukan pungutan pajak maka dalam proses pembayaran bersifat memaksa, sehingga negara menetapkan sanksi atau denda bagi wajib pajak yang tidak melakukan pembayaran pajak. Hal ini bertujuan supaya wajib pajak semakin patuh melakukan kewajiban perpajakan, karena mengingat kontribusi dana dari pajak memiliki fungsi anggaran yang sangat besar demi pembangunan negara. Maka negara membuat peraturan beserta sanksi agar dalam pembayaran pajak tidak ada yang menunda bahkan sampai ada yang tidak membayarkannya.

Ketentuan-ketentuan pidana yang diatur di dalam KUHP banyak dipergunakan dalam peraturan perihal perpajakan. Hal tersebut sebagaimana diatur dalam Pasal 38 dan Pasal 39 UU No 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan UU No 16 Tahun 2000 yang dengan jelas sekali menyebutkan adanya sanksi pidana (berupa kealpaan dan kesengajaan) terhadap wajib pajak yang melanggar ketentuan di bidang perpajakan.

Dalam doktrin hukum, peraturan perundang-undangan mengenai pajak termasuk ranah hukum administrasi negara sehingga problem hukum yang muncul terkait dengan pelanggaran peraturan perpajakan dan penegakan hukumnya dilakukan melalui mekanisme penyelesaian hukum administrasi. Meskipun termasuk hukum administrasi, peraturan perundang-undangan tentang pajak memiliki ciri yang berbeda dengan hukum administrasi yang lain, karena sifat hukum pajak adalah memberikan wewenang secara luas kepada negara untuk memungut pajak dari wajib pajak. Negara memiliki wewenang untuk menentukan wajib pajak dan memaksa kepada wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya.

Meskipun negara memiliki wewenang yang luas, corak hukum administrasi dan peraturan perundang-undangan tentang perpajakan memberikan ruang bagi wajib pajak untuk mengajukan keberatan terhadap pajak dibebankan kepada wajib pajak karena ada dugaan terjadinya kesalahan dalam perhitungan jumlah pajak yang harus

dibayarkan. Jika tidak dapat diselesaikan, maka perselisihan mengenai perhitungan pajak tersebut dikenal sebagai sengketa pajak, dapat diajukan ke Pengadilan Pajak. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dalam Pasal 1 angka 5 menentukan:

“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”.

Mekanisme penyelesaian persengketaan pajak tersebut menunjukkan kuatnya corak hukum administrasi dari persengketaan perpajakan sehingga persoalan hukum administrasi perpajakan diselesaikan melalui mekanisme hukum administrasi dengan pejabat publik yang bersangkutan dan jika tidak dapat diselesaikan, dapat diajukan ke Pengadilan Pajak.

Keberadaan Pengadilan Pajak yang diberi wewenang menyelesaikan sengketa pajak, berfungsi sebagai:

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

Mengingat perhitungan pajak sebagai titik awal sengketa pajak dan segala bentuk pelanggaran hukum di bidang pajak yang melibatkan dua pihak yaitu petugas pajak dan pihak wajib pajak, maka titik rawan terjadinya penyimpangan atau pelanggaran hukum adalah pada hubungan antara kedua pihak tersebut. Dengan demikian, keberadaan Pengadilan Pajak yang independen, objektif, transparan, dan profesional mutlak diperlukan untuk mencegah terjadinya penyimpangan dan sekaligus menjadi pintu masuk untuk mendeteksi gelagat terjadinya penyimpangan atau pelanggaran hukum lain dalam perhitungan pajak dan pembayaran pajak.

Bagi wajib pajak yang beriktikad baik membayar pajak sesuai dengan kewajibannya, adanya Pengadilan Pajak dapat memberikan jaminan kepastian hukum mengenai jumlah pajak yang harus dibayarkan, sebaliknya wajib pajak yang tidak memiliki iktikad baik untuk membayar pajak, melalui Pengadilan Pajak dapat dipergunakan sebagai bentuk upaya untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar.

Wajib Pajak yang tidak membayar pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang pajak dapat dikenakan sanksi sesuai dengan tingkat pelanggarannya yakni dari sanksi administrasi, sanksi pidana administrasi, sampai dengan sanksi pidana umum. Sedangkan petugas pajak yang menyalahgunakan wewenangnya dapat dikenakan sanksi berdasarkan undang-undang di bidang perpajakan dan sanksi hukum pidana umum. Dengan demikian, keberadaan sanksi hukum bagi pelanggar peraturan perundang-undangan pajak diperlukan guna mendorong semua pihak, baik pihak wajib pajak dan petugas pajak, beriktikad baik menaati peraturan perundang-undangan di bidang pajak.

3. Hubungan Hukum Pajak dengan Hukum Administrasi Negara

Hukum administrasi perpajakan adalah peraturan yang menentukan pengelolaan pajak menurut ketentuan yang berlaku sesuai dengan fungsi dan tujuan yuridis perpajakan, yang dimulai dari pemungutan hingga penggunaannya untuk kepentingan negara. Hukum administrasi perpajakan berkaitan dengan peraturan penentuan dan pemungutan pajak.

Dasar hukum pemungutan pajak yaitu ada Pasal 23 Undang-Undang Dasar RI 1945; Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; Undang-Undang No. 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan; Undang-Undang No. 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah; Undang-Undang No. 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa; Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan; dan Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Kebijakan penerimaan pajak yang telah dilaksanakan dalam berbagai rencana pembangunan negara di Indonesia adalah melanjutkan dan meningkatkan penyempurnaan peraturan perundang-undangan pelaksanaan perpajakan, di antaranya penyempurnaan dan penyesuaian tarif pajak, intensifikasi dan ekstensifikasi perpajakan, dan kebijakan lain yang menunjang sasaran penerimaan negara. Oleh karena itu, usaha meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan dapat ditempuh melalui berbagai langkah secara tersendiri atau dalam kombinasi berupa pengenaan pajak baru, menyempurnakan tarif pajak, memperluas dasar pajak yang ada, dan menyempurnakan administrasi pemungutan pajak.

Sasaran kebijaksanaan fiskal tidak terlepas dari landasan, tujuan, dan prioritas pembangunan secara keseluruhan di Indonesia. Efektivitas administrasi perpajakan dapat diketahui dari tinggi rendahnya tingkat penyelundupan pajak di suatu negara.

Semakin tinggi tingkat penyelundupan pajak di Indonesia, semakin berkurang efektivitas administrasi perpajakan dan selanjutnya semakin berkurang tingkat kesadaran membayar pajaknya.

Apabila tingkat penyelundupan pajak menjadi lebih rendah, hal ini menunjukkan semakin efektifnya administrasi perpajakan atau semakin meningkatnya tingkat kesadaran membayar pajak. Dengan demikian, administrasi perpajakan berada di antara dua tindakan, yaitu penyelundupan pajak dan kesadaran membayar pajak. Keberhasilan penerimaan pajak bergantung pada produktivitas administrasi perpajakan. Produktivitas administrasi perpajakan didukung oleh adanya kecakapan profesional administrator pajak, popularitas administrator pajak, dan kondisi politik dan sosial di tempat administrator pajak tersebut berfungsi.

Adapun konsep yang tidak dapat dipisahkan dari kebijakan perpajakan pemerintah, sepanjang berkaitan dengan tujuan-tujuan ekonomi dan sosial, serta penerimaan oleh masyarakat yang berkenaan dengan langkah-langkah yang diambil pemerintah dalam masalah perpajakan untuk mencapai tujuan-tujuannya adalah integritas pada sistem perpajakan. Menurut Mohammad Zain (2003:30), untuk menunjang tercapainya tujuan tersebut, instansi perpajakan memiliki dua fungsi utama berikut.

1. Fungsi verifikasi/pemeriksaan (*the audit function*) untuk meneliti dan mengambil tindakan yang tepat agar pembayaran pajak oleh para wajib pajak sesuai dengan undang-undang yang berlaku.
2. Fungsi pemungutan pajak (*the collection function*) untuk meneliti dan mencatat semua pembayaran pajak, serta meneliti bahwa semua Surat Pemberitahuan Pajak diisi dengan benar, yang diikuti dengan tindakan pembayaran pajak, baik sebagian maupun seluruhnya sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

Di Indonesia, tugas pokok Direktorat Jenderal Pajak adalah melaksanakan sebagian tugas pokok Departemen Keuangan dalam bidang pemungutan pajak negara dan penerimaan negara yang berasal dari iuran pembangunan daerah berdasarkan kebijaksanaan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Untuk menyelenggarakan tugas pokok tersebut, Direktorat Jenderal Pajak mempunyai fungsi berikut:

1. Merumuskan kebijaksanaan teknis, pemberian bimbingan dan pembinaan, serta pemberian perizinan bidang pajak negara dan iuran pembangunan daerah sesuai dengan kebijaksanaan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

2. Melaksanakan pemungutan pajak negara dan iuran pembangunan daerah sesuai dengan tugas Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
3. Melakukan pengamanan teknis atas pelaksanaan pemungutan pajak negara dan iuran pembangunan daerah sesuai dengan kebijaksanaan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan serta berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Kini pembinaan masyarakat wajib pajak dilakukan melalui berbagai upaya, seperti pemberian penyuluhan pengetahuan perpajakan, baik melalui media massa maupun sosialisasi langsung dalam masyarakat. Hal ini diharapkan dapat menunjang laju pembangunan dan mempercepat terwujudnya pemerataan pendapatan masyarakat, peningkatan dan perluasan tingkat kesadaran kewajiban perpajakan, pemerataan dan perluasan objek kena pajak, dan peningkatan penerimaan negara sejalan dengan perkembangan nasional sehingga mempercepat terwujudnya cita-cita Proklamasi 17 Agustus 1945. Saat ini pemerintahan di negara-negara berkembang, termasuk Indonesia, dalam hal peningkatan penerimaan terikat pada cara-cara tradisional, yaitu:

- a. Meningkatkan tarif pajak;
- b. Memperbesar jumlah yang dapat dipajaki;
- c. Memperluas basis pengenaan pajak dengan cara mengurangi pembebasan atau memperkecil jumlah pengecualian/potongannya yang dapat dikurangkan dari pajak;
- d. Undang-Undang Pajak hendaknya cukup jelas dan sederhana untuk kemudahan dalam pengadministrasiannya dan dapat dipahami dengan mudah oleh sebagian besar wajib pajak;
- e. Dengan tarif yang rendah dan meluas, baik untuk pajak penghasilan maupun pajak pertambahan nilai serta pajak lainnya, diharapkan wajib pajak akan memberitahukan penghasilan serta peredaran usahanya yang wajar dan layak;
- f. Setiap pembaharuan peraturan perpajakan (*tax reform*) hendaklah diperhitungkan tentang kemungkinan mendapatkan data-data yang lengkap dan dipercaya mengenai objek dan subjek pajak bersangkutan agar peraturan tersebut lebih realistis;
- g. Perubahan dalam perpajakan adalah proses yang kompleks dan sulit sehingga sistem yang diterapkan harus diselaraskan dengan perkembangan ekonomi dan instansi yang telah ada di negara yang bersangkutan.

Hukum administrasi perpajakan berkaitan dengan penagihan dengan surat paksa berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 1997 tentang penagihan pajak dengan surat paksa. Undang-undang ini mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut:

1. Bahwa Negara Republik Indonesia adalah negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, yang bertujuan mewujudkan tata kehidupan negara dan bangsa yang adil dan sejahtera, aman, tenteram, dan tertib, serta menjamin kedudukan hukum yang sama bagi warga masyarakat;
2. Bahwa untuk mencapai tujuan yang dimaksud, maka pembangunan nasional dilaksanakan secara berkesinambungan dan berkelanjutan serta merata di seluruh tanah air dengan memerlukan biaya besar yang harus digali terutama dari sumber kemampuan sendiri;
3. Bahwa dalam rangka kemandirian dimaksud, peran masyarakat dalam pemenuhan kewajiban di bidang perpajakan perlu terus ditingkatkan dengan mendorong kesadaran, pemahaman, dan penghayatan bahwa pajak adalah sumber utama pembiayaan negara dan pembangunan nasional serta merupakan salah satu kewajiban kenegaraan sehingga setiap anggota masyarakat wajib berperan aktif dalam melaksanakan sendiri kewajiban perpajakannya;
4. Bahwa dalam pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan sering terdapat utang pajak yang tidak dilunasi oleh wajib pajak sebagaimana mestinya sehingga memerlukan tindakan penagihan yang mempunyai kekuatan hukum yang memaksa;
5. Bahwa undang-undang Nomor 19 Tahun 1959 tentang penagihan pajak negara dengan surat paksa (lembaran negara Tahun 1959 Nomor 63 dan tambahan lembaran negara Nomor 1850) tidak dapat sepenuhnya mendukung pelaksanaan undang-undang perpajakan yang berlaku sehubungan dengan adanya perkembangan sistem hukum nasional dan kehidupan masyarakat yang dinamis sehingga diperlukan undang-undang penagihan pajak yang mampu memberi kepastian hukum dan keadilan serta dapat mendorong peningkatan kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya;
6. Bahwa berdasarkan pertimbangan dimaksud pada huruf a, huruf b, huruf c, huruf d, dan huruf e, undang-undang nomor 19 tahun 1959 tentang penagihan pajak negara dengan surat paksa (lembaran negara tahun 1959 nomor 63 dan tambahan lembaran negara nomor 1850) dipandang perlu diganti; Mengingat:
 - a. Pasal 5 ayat (1) dan Pasal 20 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945;
 - b. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata

Cara Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3262), sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 (Lembaran Negara Tahun 1994 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3566);

Penegakan hukum administrasi (*handhaving van het bestuursrecht*) merupakan bagian dari kewenangan pemerintahan. Sementara, menurut P. de Haan, penegakan hukum administrasi diartikan sebagai penerapan sanksi administrasi.

Penegakan hukum administrasi merupakan salah satu penegakan hukum yang paling banyak dilakukan dalam bidang pajak. Hal ini dapat dipahami karena seringkali sanksi administrasi diterapkan pada pelaku pelanggaran-pelanggaran yang dianggap relatif ringan. Penegakan hukum administrasi relatif lebih mudah untuk diterapkan. Hal ini disebabkan karena selain prosedurnya yang tidak terlalu rumit, pelanggaran yang dilakukan juga relatif lebih mudah untuk dipastikan. Dengan demikian, penegakan hukum administrasi terlihat sederhana.

Dalam bidang hukum, pelanggaran-pelanggaran tertentu yang dianggap masih tergolong sebagai bukan pelanggaran berat sering kali dikenakan konsekuensi hukuman yang setimpal pula. Contoh seorang wajib pajak yang membuat kesalahan dalam pengisian SPT-nya, sehingga ia ingin melakukan pembetulan. Hal-hal semacam ini memang bisa terjadi dan dapat digolongkan sebagai bukan pelanggaran berat. Akan tetapi, harus diingat bahwa hal-hal yang kelihatan ringan tersebut juga dapat merugikan. Oleh karena itu, pelanggaran-pelanggaran semacam ini tidak boleh dibiarkan begitu saja hingga berlarut-larut.

Kewenangan pengawasan dan pemeriksaan dalam rangka penegakan hukum administrasi terhadap wajib pajak yang dilakukan oleh pihak fiskus dilaksanakan berdasarkan instrumen yuridis yaitu Undang Undang No. 28 tahun 2007 perubahan ketiga atas Undang Undang No. 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) beserta peraturan pelaksanaannya.

Di dalam penegakan hukum administrasi negara dalam perpajakan di Indonesia, terdiri atas tiga aspek, yaitu aspek filosofi, aspek yuridis, dan aspek sosial. Berikut penjelasannya.

1. Aspek filosofi

Plato merumuskan teorinya tentang hukum sebagai sarana keadilan, antara lain menyatakan bahwa orang yang melanggar undang-undang harus dihukum. Tapi, hukuman itu bukan balas dendam. Berkenaan dengan filosofi tersebut, menjadi relevan bahwa semangat dalam UU KUP adalah mengutamakan penegakan hukum yang bersifat mendidik dan administrasi. Dan sejak diundangkan pada tahun 2007,

undang-undang ini tidak banyak mendapat protes dari masyarakat. Hal ini berarti, norma-norma yang terdapat dalam ketentuan ini dirasakan adil dan bermanfaat bagi kepentingan rakyat banyak (*the greatest happiness of the greatest number*).

2. Aspek Yuridis

UU KUP khususnya penegakan hukum administrasi pajak telah memenuhi teori hierarki perundang-undangan (*stufenbau theory*) karena undang-undang ini dibuat berdasarkan pasal 5 ayat 1, pasal 20 dan pasal 23A UUD RI 1945.

3. Aspek sosial

Adapun dampak dari diterapkannya UU KUP pada umumnya dan khususnya penegakan hukum administrasi pajak, terlihat tingkat kepatuhan sukarela yang tinggi dari masyarakat. Hal ini tercermin dari meningkatnya penerimaan pajak penghasilan hampir 300% tahun 2007-2015 dari sebesar Rp 238 triliun menjadi Rp. 679 triliun di Indonesia.

Dalam konteks sosiologis, sanksi merupakan bentuk upaya penegakan hukum. Penegakan hukum merupakan proses untuk mewujudkan keinginan-keinginan hukum menjadi kenyataan. Keinginan-keinginan tersebut adalah pikiran-pikiran badan pembuat undang-undang yang dirumuskan dalam peraturan-peraturan hukum.¹¹ Sanksi itu sendiri dapat berupa sanksi pidana, sanksi perdata, dan juga sanksi administrasi.

Penegakan hukum administrasi yang diterapkan dalam bidang pajak dilakukan sendiri oleh pihak fiskus. Dalam hal ini, yang melakukan penegakan adalah jajaran Direktorat Jenderal Pajak. Penegakan hukum ini dilakukan terhadap berbagai pelanggaran yang dilakukan oleh wajib pajak. Sebagai instrumen penegakan hukumnya, digunakan sanksi administrasi. Sanksi administrasi yang dapat diterapkan terhadap pelanggaran di bidang pajak meliputi:

- a. Sanksi bagi wajib pajak: bunga yang meliputi (pasal 19 ayat 1 UU KUP):
 - Bunga pembayaran, karena wajib pajak melakukan pembayaran tidak pada waktunya,
 - Bunga penagihan, pajak yang ditagih tidak dilakukan dalam batas waktu pembayaran, dan
 - Bunga ketetapan, karena ada jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar.

11 Satjipto Raharjo, 1984, *Masalah Penegakan Hukum—Suatu Kajian Sosiologis*, Bandung: Sinar Baru, hlm 24.

- b. Kenaikan 50% telah dilakukan pemeriksaan dan wajib pajak dengan kesadaran sendiri mengungkapkan ketidakbenaran pengisian SPT, (pasal 8 ayat 4 dan 5 UU KUP). Dan 100% apabila berdasarkan hasil pemeriksaan terdapat kurang bayar (pasal 17 C ayat 5 UU KUP)
- c. Denda (pasal 7 UU KUP)
- d. Sanksi bagi pihak ketiga yaitu notaris dan pejabat lelang negara (pasal 24 ayat 1 dan 2 UU KUP)
- e. Sanksi bagi pihak aparatur pemerintah meliputi Direktorat Jenderal Pajak, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai serta jajaran pemerintah daerah yang berkaitan dengan pelanggaran disiplin kepegawaian (Peraturan Pemerintah No. 30 tahun 1980 tentang Disiplin Pegawai Negeri Sipil).

Bab 3

ASAS DAN SISTEM PEMUNGUTAN PAJAK

A. ASAS 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.

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 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.

- 1) Syarat yuridis mengharuskan bahwa undang-undang pajak yang menjadi dasar pelaksanaan perpajakan harus memberikan kepastian hukum, memberikan keadilan, dan juga harus memberikan manfaat.
- 2) 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.
- 3) 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.
- 4) 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 masingmasing 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 di mana 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 subjektif 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:

- 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.

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) Utang 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.

Ciri-ciri:

- 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.

3. With Holding System

With Holding System adalah suatu sistem pemungutan 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*), di mana 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.

Bab 4

KETENTUAN UMUM 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 terakhir 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 (untuk selanjutnya dalam buku ini dipakai istilah UUKUP).

Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga Negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan. Undang-undang ini memuat ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang pada prinsipnya diberlakukan bagi undang-undang pajak material, kecuali dalam undang-undang pajak yang bersangkutan telah mengatur sendiri mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakannya.

Sejalan dengan perkembangan ekonomi, teknologi informasi, sosial dan politik, disadari bahwa perlu dilakukan perubahan undang-undang tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan (Undang-Undang No. 16 Tahun 2009). Perubahan tersebut bertujuan untuk lebih memberikan keadilan, meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak, meningkatkan kepastian dan penegakan hukum serta mengantisipasi kemajuan di bidang teknologi informasi dan perubahan ketentuan material di bidang perpajakan. Selain itu, perubahan tersebut juga dimaksudkan untuk meningkatkan profesionalisme aparatur perpajakan, meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan dan meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak.

Sistem, mekanisme, dan tata cara pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan yang sederhana menjadi ciri dan corak dalam perubahan Undang-Undang ini dengan tetap menganut sistem *self assessment*. Perubahan tersebut khususnya berkaitan dengan peningkatan keseimbangan hak dan kewajiban bagi masyarakat wajib

pajak sehingga masyarakat wajib pajak dapat melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya dengan lebih baik.

Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum, keadilan, dan kesederhanaan, arah dan tujuan perubahan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara:

1. Meningkatkan efisiensi pemungutan pajak dalam rangka mendukung penerimaan negara,
2. Meningkatkan pelayanan, kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat guna meningkatkan daya saing dalam bidang penanaman modal, dengan tetap mendukung pengembangan usaha kecil dan menengah,
3. Menyelesaikan tuntutan perkembangan sosial ekonomi masyarakat serta perkembangan di bidang teknologi informasi,
4. Meningkatkan keseimbangan antara hak dan kewajiban,
5. Menyederhanakan prosedur administrasi perpajakan,
6. Meningkatkan penerapan prinsip self assessment secara akuntabel dan konsisten, dan
7. Mendukung iklim usaha ke arah yang lebih kondusif dan kompetitif.

Dengan dilaksanakannya kebijakan pokok tersebut diharapkan dapat meningkatkan penerimaan negara dalam jangka menengah dan panjang seiring dengan meningkatnya kepatuhan sukarela dan membaiknya iklim usaha (Mardiasmo, 2011: 21-22).

B. NOMOR POKOK WAJIB PAJAK (NPWP)

1. Pengertian NPWP

Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) adalah nomor yang diberikan kepada wajib pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.

Fungsi NPWP adalah sebagai berikut:

- a. Sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak.
- b. Untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan (Mardiasmo, 2011: 25-26).
- c. Untuk keperluan yang berhubungan dengan dokumen perpajakan karena yang berhubungan dengan dokumen perpajakan diharuskan mencantumkan NPWP.

- d. Untuk memenuhi kewajiban-kewajiban perpajakan, misalnya dalam setoran pajak (SSP) yang ditetapkan sendiri maupun pemotongan/pemungutan oleh pihak ketiga harus mencantumkan NPWP.
- e. Untuk mendapatkan pelayanan dari instansi-instansi tertentu yang mewajibkan mencantumkan NPWP dalam dokumen-dokumen yang diajukan, seperti dokumen impor (PIB), dokumen ekspor (PEB).
- f. Untuk keperluan pelaporan surat pemberitahuan (SPT) masa atau tahunan (Marsyahrul, 2005: 41).

2. Pendaftaran NPWP

Pendaftaran wajib pajak/Nomor Pokok Wajib Pajak diatur dalam Pasal 2 KUP. Setiap wajib pajak yang memperoleh penghasilan melebihi penghasilan tidak kena pajak (PTKP) wajib/harus mendaftarkan diri pada Direktorat Jenderal Pajak (Kantor Pelayanan Pajak) di tempat wajib pajak bertempat tinggal/bertempat kedudukan dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak. Nomor Pokok Wajib Pajak adalah suatu sarana dalam administrasi perpajakan yang digunakan sebagai tanda pengenal dari atau identitas wajib pajak.

Sebelum memenuhi kewajiban dalam perpajakan, wajib pajak harus sudah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Seseorang yang tidak mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP dapat dikenakan sanksi perpajakan (Marsyahrul, 2005: 40). Menurut Mardiasmo (Mardiasmo, 2011: 26), semua wajib pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan berdasarkan sistem self assessment, wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak untuk dicatat sebagai wajib pajak dan sekaligus untuk mendapatkan NPWP.

Persyaratan subjektif adalah persyaratan yang sesuai dengan ketentuan mengenai subjek pajak dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 dan perubahannya. Persyaratan objektif adalah persyaratan bagi subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan atau diwajibkan untuk melakukan pemotongan/pemungutan sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 dan perubahannya.

Tempat pendaftaran dilakukan pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal dan kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha dilakukan bagi wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu.

Untuk lebih jelasnya, mengenai pendaftaran wajib pajak/NPWP, NPPKP adalah sebagai berikut (Marsyahrul, 2005: 43- 46):

- a. Semua wajib pajak berdasarkan sistem *self assessment* 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 saran dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenalan diri atau identitas wajib pajak. Oleh karena itu, kepada setiap wajib pajak hanya diberikan satu Nomor Pokok Wajib Pajak. Selain 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 Wajib Pajak yang dimilikinya. Terhadap wajib pajak yang tidak mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak dikenakan sanksi perpajakan.
- b. Setiap wajib pajak sebagai pengusaha yang dikenakan pajak pertambahan nilai berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai 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 dalam pemenuhan kewajiban 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 perpajakan.

- c. Terhadap wajib pajak maupun pengusaha kena pajak tertentu, Direktorat Jenderal Pajak dapat menentukan kantor Direktorat Jenderal Pajak selain yang ditentukan dalam ayat (1) dan ayat (2), sebagai tempat pendaftaran untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak dan atau pengukuhan pengusaha kena pajak. Selain itu, 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.
- d. 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 Nomor 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.
- e. 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 peghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak dan atau pencabutan pengukuhan pengusaha kena pajak harus diselesaikan dalam jangka waktu dua belas bulan sejak tanggal diterimanya permohonan secara lengkap. Pengaturan tentang jangka waktu pendaftaran dan pelaporan tersebut serta tata cara pemberian dan pencabutan Nomor Pokok Wajib Pajak serta pengukuhan pengusaha kena pajak ditetapkan dengan keputusan Direktur Jenderal Pajak.

3. Wajib Pajak

Yang wajib mendaftarkan diri sebagai wajib pajak adalah (Marsyahrul, 2005: 40-41):

- a. Wajib pajak badan Setiap wajib pajak badan wajib mendaftarkan diri pada kantor pelayanan pajak/kantor penyuluhan pajak
- b. Wajib pajak perseorangan Bagi setiap wajib pajak yang memperoleh penghasilan melebihi penghasilan tidak kena pajak (PTKP) yang untuk tahun 1998 ditetapkan.

- c. Bentuk usaha tetap Bentuk usaha tetap ialah bentuk usaha yang dipergunakan untuk menjalankan kegiatan usaha secara teratur di Indonesia oleh badan atau perusahaan yang tidak didirikan atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia, sebagaimana dimaksud pada Pasal 2 ayat (5) Undang-Undang Pajak Penghasilan tahun 1994.
- d. Wajib pajak sebagai pemungut/pemotong pajak (wajib pajak non subjek) seperti bendaharawan dan badan-badan tertentu yang ditetapkan Menteri Keuangan.
- e. Pengusaha kena pajak Pengusaha kena pajak adalah pengusaha sebagaimana dimaksud pada Pasal 1 angka 3 yang melakukan penyerahan barang kena pajak dan atau penyerahan jasa kena pajak yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, tidak termasuk pengusaha kecil yang batasannya ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan, kecuali pengusaha kecil yang memilih untuk dikukuhkan menjadi pengusaha kena pajak.

C. SURAT PEMBERITAHUAN (SPT)

1. Pengertian SPT

Surat Pemberitahuan (SPT) adalah surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan atau bukan objek Pajak, dan atau harta dan kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (Marsyahrul, 2005: 46 dan Pudyatmoko, 2009: 133). Dalam rangka pemenuhan *self assessment system*, wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung dan menetapkan sendiri pajaknya. Untuk itu ada instrumen berupa berkas yang digunakan untuk menghitung dan menetapkan pajak tersebut. Itulah yang dimaksud sebagai SPT.

Surat Pemberitahuan (SPT) dibedakan menjadi 2 (dua) hal, yakni Surat Pemberitahuan Masa dan Surat Pemberitahuan Tahunan. SPT masa adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu masa pajak tertentu. Sementara untuk SPT Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk satu tahun pajak atau bagian tahun pajak. Setiap wajib pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan. Bagi wajib pajak yang telah mendapat izin Menteri Keuangan untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain rupiah, pengusaha itu wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dan mata uang selain rupiah yang diizinkan,

yang pelaksanaannya diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan. Wajib pajak sebagaimana dimaksud harus mengambil sendiri Surat Pemberitahuan di tempat yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Dalam kaitannya dengan pengisian dan pengembalian SPT pajak, terdapat wajib pajak tertentu yang tidak diwajibkan untuk mengisi dan mengembalikan SPT itu. 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, tetapi karena kepentingan tertentu diwajibkan memiliki NPWP. Demikian pula untuk wajib pajak luar negeri juga tidak diwajibkan untuk mengisi dan mengembalikan SPT.

Sebagai salah satu bentuk diterapkannya *self assessment system*, di mana wajib pajak tidak lagi dilayani dan bersikap pasif, melainkan sudah harus bersikap aktif, yang dalam hal ini bahkan mengambil sendiri blanko SPT tersebut di tempat yang telah ditetapkan. Blanko SPT yang telah diambil oleh wajib pajak itu harus diisi dengan lengkap, jelas, dan benar. Lengkap memiliki artian semua data dan keterangan yang diminta disertai/dilampiri data dan keterangan yang diperlukan. Untuk wajib pajak yang melakukan pembukuan, misalnya, mereka harus menyertakan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi. Jelas memiliki arti bahwa informasi yang dimuatkan di dalam SPT tersebut ditulis secara jelas dan mudah dipahami. Adapun benar memiliki arti sesuai dengan apa yang senyatanya dan sesuai dengan yang seharusnya.

Kebenaran isi SPT sangat penting karena merupakan dasar penetapan utang pajak wajib pajak yang bersangkutan. Oleh karena itu kesalahan pengisian SPT yang menimbulkan kerugian Negara di dalam undang-undang dianggap sebagai sebuah tindak pidana. Apabila keterangan yang dimasukkan ke dalam SPT itu tidak benar atau tidak lengkap, yang disebabkan kealpaan wajib pajak, maka wajib pajak yang bersangkutan dapat dikenakan sanksi pidana dengan pidana denda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun. Namun kalau ketidakbenaran itu karena kesengajaan wajib pajak maka ancaman hukumannya lebih berat, yakni 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 (Pudyatmoko, 2009: 133-135).

2. Fungsi SPT

Menurut Marsyahrul (2005: 46), adapun fungsi SPT sebagai berikut:

- a. Sebagai sarana wajib pajak untuk melaporkan dan mempertanggung jawabkan perhitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang. Laporan tentang pemenuhan pembayaran pajak yang telah dilaksanakannya sendiri dalam satu tahun pajak atau bagian tahun pajak.
- b. Laporan pembayaran dari pemotong/atau pemungut tentang pemotongan/pemungutan pajak orang atau badan lain dalam satu masa pajak ditentukan oleh peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.
- c. Merupakan sarana penelitian atas kebenaran perhitungan pajak yang terutang yang dilaporkan oleh para wajib pajak.

Menurut Mardiasmo (2011: 31-32), fungsi SPT bagi wajib pajak Pajak Penghasilan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:

- a. 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,
- b. Penghasilan yang merupakan objek pajak dan/atau bukan objek pajak,
- c. Harta dan kewajiban dan/atau,
- d. Pembayaran dari pemotong atau pemungut tentang pemotongan atau pemungutan pajak orang pribadi atau badan lain dalam 1 (satu) masa pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Bagi pengusaha kena pajak, fungsi surat pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:

- a. Pengkreditan pajak masukan terhadap pajak keluaran, dan
- b. Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh pengusaha kena pajak dan/atau melalui pihak lain dalam satu masa pajak, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Bagi pemotong atau pemungut pajak, fungsi surat pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan pajak yang dipotong atau dipungut dan disetorkannya.

3. Yang Wajib Mengisi SPT Tahunan

Yang wajib mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan adalah (Marsyahurul, 2005: 46-47):

- a. Setiap orang pribadi yang menerima penghasilan yang jumlahnya melebihi batas penghasilan tidak kena pajak (PTKP), dan
- b. Setiap badan yang didirikan di Indonesia (berkedudukan) yang terdiri atas perseroan terbatas, CV, persekutuan, koperasi, yayasan, BUMN, dan bentuk usaha tetap.

4. Batas Waktu Penyampaian SPT

Batas waktu penyampaian SPT adalah (Mardiasmo, 2011: 35):

- a. Untuk surat pemberitahuan masa, paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir masa pajak. Khusus untuk surat pemberitahuan masa Pajak Pertambahan Nilai disampaikan paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya masa pajak,
- b. Untuk surat pemberitahuan tahunan Pajak Penghasilan wajib pajak orang pribadi, paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir tahun pajak, atau
- c. Untuk surat pemberitahuan tahunan Pajak Penghasilan wajib pajak badan, paling lama 4 (empat) bulan setelah akhir tahun pajak.

D. SURAT TAGIHAN PAJAK (STP)

Surat Tagihan Pajak (STP) adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda (Mardiasmo, 2011: 45).

1. Penerbitan STP

STP dikeluarkan apabila:

- a. Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar,
- b. Dari hasil penelitian terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan/atau salah hitung,
- c. Wajib pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda dan/atau bunga,
- d. Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak, tetapi tidak membuat faktur pajak atau membuat faktur pajak, tetapi tidak tepat waktu
- e. Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak yang tidak mengisi faktur pajak secara lengkap (selain: identitas pembeli, nama dan tanda tangan),

- f. Pengusaha kena pajak melaporkan faktur pajak tidak sesuai dengan masa penerbitan faktur pajak, atau
- g. Pengusaha kena pajak yang gagal berproduksi dan telah diberikan pengembalian pajak masukan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (6a) Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya.

2. Fungsi STP

Menurut Mardiasmo (2011: 45), bahwa fungsi STP sebagai berikut:

- a. Sebagai koreksi atas jumlah pajak yang terutang menurut SPT wajib pajak,
- b. Sarana mengenakan sanksi administrasi berupa bunga atau denda,
- c. Alat untuk menagih pajak.

3. Sanksi Administrasi STP

Menurut Mardiasmo (2011: 46), terdapat beberapa sanksi administrasi STP, yaitu:

- a. Jumlah kekurangan pajak yang terutang (poin 2a dan 2b) ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2 % (dua persen) per bulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Tagihan Pajak,
- b. Terhadap pengusaha atau pengusaha kena pajak (poin 2d, 2e atau 2f), selain wajib menyetor pajak yang terutang, dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 2 % (dua persen) dari dasar pengenaan pajak,
- c. Terhadap pengusaha kena pajak (poin 2g) dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2 % (dua persen) per bulan dari jumlah pajak yang ditagih kembali, dihitung dari tanggal penerbitan Surat Keputusan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak sampai dengan tanggal penerbitan Surat Tagihan Pajak, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

4. Kekuatan Hukum STP

STP (Surat Tagihan Pajak) mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan surat ketetapan pajak, sehingga dalam hal penagihannya dapat juga dilakukan dengan surat paksa.

Bab

5

PAJAK DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH

A. PAJAK DAERAH

1. Pengertian Pajak Daerah

Pengertian pajak daerah berdasarkan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 pasal 1 ayat 10 tentang pajak daerah dan retribusi daerah, pajak daerah. Pajak daerah adalah iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah dan pembangunan.

Pajak daerah, yang selanjutnya disebut pajak, adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.¹²

2. Jenis-jenis Pajak Daerah

Lapangan pajak daerah hanya terbatas pada lapangan pajak yang belum dipungut oleh Negara (pusat). Misalnya pajak atas penghasilan tidak boleh dipungut lagi oleh daerah. Selain itu terdapat ketentuan bahwa pajak dari daerah lebih rendah tingkatannya tidak boleh memasuki lapangan pajak dari daerah yang lebih tinggi tingkatannya. Sebelum berlakunya Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 (UU PDRD) pajak-pajak yang dapat dipungut oleh daerah tingkat I antara lain:

1. Pajak atas izin menangkap ikan di perairan umum dalam wilayah tersebut.
2. Pajak sekolah yang semata-mata diperuntukan membiayai pembangunan rumah sekolah, yang menjadi beban pemerintah daerah.
3. Opsen atas pokok pajak kekayaan (Ordonasi Pajak Kekayaan 1932).
4. Opsen atas pajak penjualan bensin (pasal 13 UU No.11/1957).

12 Mardiasmo, 2011, *Perpajakan Edisi Revisi*, Jakarta: andi yogyakarta, hlm. 12

Sedangkan pajak-pajak yang dapat dipungut oleh daerah tingkat II antara lain:

1. Pajak atas pertunjukkan dan keramaian umum.
2. Pajak atas reklame sepanjang tidak dimuat dalam majalah atau warta harian.
3. Pajak anjing.
4. Pajak atas penjualan atau pembikinan petasan dan kembang api.
5. Pajak atas penjualan minuman yang mengandung alkohol.
6. Pajak atas kendaraan bermotor.
7. Pajak atas izin mengadakan perjudian.
8. Pajak atas tanda kemewahan mengenai luas dan hiasan pekuburan.
9. Pajak karena berdiam disuatu daerah lebih dari 120 hari dalam satu tahun pajak kecuali untuk perawatan sakit, menjalankan tugas Negara.
10. Pajak atas berupa bangunan serta halamannya yang terbatas dengan jalan umum di darat atau di air atau yang terletak disekitarnya dan juga atas milik berupa tanah kosong yang berbatasan atau yang mempunyai jalan keluar pada jalan-jalan tersebut. Pajak atas milik berupa bangunan serta turutannya atau tanah kosong yang terletak dalam bagian tertentu dari daerah.
11. Pajak atas milik berupa bangunan serta halamannya yang berbatasan dengan jalan umum di darat atau di air atau dengan lapangan atau pajak atas tanah yang menurut rencana bangunan daerah yang telah disahkan, akan dipergunakan sebagai tanah bangunan dan terletak dalam lingkungan yang ditentukan oleh DPRD.
12. Pajak sekolah yang semata-mata diperuntukkan membiayai pembangunan rumah sekolah rendah untuk pelajaran umum dan pembelian perlengkapan pertama.
13. Opsen atas pokok pajak daerah tingkat atasan sepanjang pemungutan Opsen itu diberikan dalam peraturan pajak tingkat itu.

Diantara pajak-pajak daerah tersebut, untuk daerah tingkat I pajak daerah yang memegang peranan penting adalah pajak kendaraan bermotor, bea balik nama kendaraan bermotor dan lain-lain pajak daerah. Sedangkan bagi daerah tingkat II, pajak daerah yang terpenting adalah pajak pembangunan I, pajak tontolan, pajak reklame, pajak penerangan, dan lain-lain pajak daerah tingkat II.

Dalam rangka pemberian otonomi yang lebih luas kepada daerah, terutama dibidang keuangan, kepada daerah telah diserahkan beberapa macam pajak yang sebelumnya adalah merupakan pajak Negara. Perincian pajak-pajak yang telah diserahkan itu adalah:

1. Pajak Rumah Tangga.
2. Pajak kendaraan bermotor.

3. Pajak Verponding.
4. Pajak Jalan.
5. Pajak Kopra.
6. Pajak Potong.
7. Pajak Pembangunan I.
8. Pajak Verponding Indonesia.
9. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor.
10. Pajak Bangsa Asing.
11. Pajak Radio.

Dengan berlakunya Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang kemudian diperbaharui dengan Undang-undang Nomor 34 Tahun 2000, maka pembagian pajak daerah menjadi sebagai berikut:

1. Pajak-pajak Provinsi yang terdiri dari:
 - a. Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) dan Pajak Kendaraan di Atas Air.
 - b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB) dan Bea Balik Nama Kendaraan di Atas Air.
 - c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB).
 - d. Pajak Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan.
2. Pajak-pajak Kabupaten/Kota yang terdiri dari:
 - a. Pajak Hotel
 - b. Restoran
 - c. Pajak Hiburan
 - d. Pajak Reklame
 - e. Pajak Penerangan Jalan
 - f. Pajak Pengambilan Bahan Galian Golongan C
 - g. Pajak Parkir

Undang-undang No.28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang mencabut Undang-undang No.18 Tahun 1997 dan Undang-Undang No.34 Tahun 2000. Jenis-jenis pajak Provinsi menurut Undang-undang yang baru ini ditetapkan sebanyak 5 (lima) jenis pajak yaitu, Pajak Kendaraan Bermotor, Pajak Air Permukaan dan Pajak Rokok. Walaupun demikian, daerah Provinsi dapat tidak memungut salah satu atau beberapa jenis pajak yang telah ditetapkan, apabila potensi pajak di daerah tersebut dipandang kurang memadai. Khusus daerah yang setingkat Provinsi tetapi tidak terbagi dalam daerah Kabupaten/Kota, seperti Daerah Khusus Ibu Kota Jakarta, jenis pajak yang dapat dipungut merupakan gabungan dari pajak untuk daerah Provinsi dan pajak untuk daerah Kabupaten/Kota. Sedangkan jenis-jenis pajak Kabupaten/Kota ditetapkan sebanyak 11 (sebelas) jenis pajak, yaitu Pajak

Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan, Pajak Parkir, Pajak Air Tanah, Pajak Sarang Burung Walet, Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Walaupun demikian, daerah Kabupaten/Kota dapat tidak memungut salah satu atau beberapa jenis pajak yang telah ditetapkan apabila potensi pajak di daerah Kabupaten atau Kota tersebut dipandang kurang memadai.

3. Pembayaran Pajak Daerah

Pembayaran pajak merupakan suatu tindakan dari wajib pajak untuk melunasi utang pajaknya. Pembayaran pajak daerah dapat dilakukan oleh wajib pajak daerah segera setelah memperoleh surat pemberitahuan pajak daerah dengan mengacu kepada *self assessment system*. Sedangkan penagihan pajak daerah adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh fiskus untuk menagih pajak daerah yang belum dibayar oleh wajib pajak setelah jatuh tempo pembayaran. Wajib pajak juga diberi kesempatan untuk mengajukan keberatan atas surat ketetapan pajak yang diterima dari Kepala Daerah serta mereka dapat mengajukan banding apabila pemohon keberatannya ditolak.

Tanggal jatuh tempo pembayaran dan penyetoran pajak daerah yang terutang adalah paling lama 30 hari setelah saat terutangnya pajak, kecuali PBB perdesaan dan perkotaan. Jatuh tempo pembayaran PBB perdesaan dan perkotaan adalah dalam jangka waktu 6 bulan sejak wajib pajak/subjek pajak menerima SPPT PBB. Tanggal jatuh tempo ini ditentukan oleh Kepala Daerah. Apabila Wajib Pajak melakukan pembayaran pajak setelah lewat jatuh tempo, maka akan dikenakan sanksi administratif sesuai dengan peraturan yang berlaku yaitu dikenakan sanksi administratif berupa bunga 2% sebulan.

Surat-surat ketetapan maupun surat-surat keputusan tentang pajak daerah yang diterbitkan oleh Kepala Daerah seperti Surat Ketetapan Pajak Daerah, Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar, Surat Ketetapan Kurang Bayar Tambahan, Surat Tagihan Pajak Daerah, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, dan Putusan Banding yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah harus dilunasi dalam jangka waktu paling lama satu bulan sejak tanggal diterbitkan. Apabila pajak terutang berdasarkan surat-surat ketetapan maupun surat-surat keputusan tersebut di atas tidak dibayar atau kurang dibayar oleh Wajib Pajak pada waktunya maka dapat ditagih dengan Surat Paksa. Dalam Surat Paksa dasar hukum pelaksanaannya didasarkan kepada peraturan perundangundangan perpajakan di bidang penagihan pajak.

Kepala Daerah atas permohonan Wajib Pajak setelah memenuhi persyaratan yang ditentukan dapat memberikan persetujuan kepada Wajib Pajak untuk mengurus

atau menunda pembayaran pajak, dengan dikenakan bunga sebesar 2% sebulan. Tata cara pembayaran, penyetoran, tempat pembayaran, angsuran, dan penundaan pembayaran pajak diatur dengan Peraturan Kepala Daerah.

4. Insitusi yang Berwenang Untuk Memungut Pajak Daerah

Pemungutan pajak daerah dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah (Dispenda). Karena adanya pajak daerah tingkat I dan tingkat II, maka dispenda juga meliputi dispenda tingkat I dan dispenda tingkat II. Dinas Pendapatan Daerah mempunyai fungsi:

- a. Penyusunan program dan kegiatan dinas dalam jangka pendek, menengah dan panjang.
- b. Penyelenggaraan urusan tata usaha perkantoran yang meliputi urusan umum, keuangan dan urusan kepegawaian.
- c. Perumusan kebijakan teknis bidang pendapatan
- d. Penyelenggaraan kegiatan teknis operasional yang meliputi bidang pendapatan dan penetapan, bidang penagihan dan bidang retribusi dan pendapatan lain-lain.
- e. Penyelenggaraan administrasi dan pelayanan umum kepada masyarakat dalam lingkup tugasnya.
- f. Pembinaan terhadap unit pelaksana teknis sesuai dengan lingkup tugasnya.
- g. Pelaksanaan koordinasi dengan unsur terkait lainnya dalam setiap penyelenggaraan kegiatan dinas.
- h. Pelaksanaan tugas lain yang diberikan oleh Walikota sesuai dengan tugas pokok dan fungsinya.

B. RETRIBUSI DAERAH

1. Pengertian Retribusi

Retribusi merupakan sumber penerimaan yang sudah umum bagi semua bentuk pemerintah daerah. Retribusi tersebut mungkin juga merupakan sumber utama dari pendapatan badan pembangunan daerah¹. Retribusi pada umumnya mempunyai hubungan langsung dengan kembalinya prestasi, karena pembayaran tersebut ditunjukkan semata-mata untuk mendapatkan suatu prestasi dari Pemerintah.¹³

Pengertian retribusi secara umum adalah pembayaran-pembayaran kepada Negara yang dilakukan oleh mereka yang menggunakan jasa-jasa Negara, atau merupakan iuran kepada Pemerintah yang dapat dipaksakan dan jasa balik secara

13 Waluyo, 2007, *Perpajakan Indonesia*, Jakarta: Selemba Empat, hlm.6

langsung dapat ditunjuk. Paksaan di sini bersifat ekonomis karena siapa saja yang tidak merasakan jasa balik dari Pemerintah, dia tidak dikenakan iuran itu.¹⁴

Retribusi dalam pasal 1 angka 26 Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang pajak daerah dan retribusi daerah, yang selanjutnya disebut retribusi adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan.

Retribusi di dalam pasal 24A UUD 1945 merupakan dari bagian dari “pungutan yang bersifat memaksa” yang dibutuhkan oleh negara karena itu diatur dengan Undang-Undang.¹⁵ Sedangkan retribusi menurut para ahli salah satunya yaitu menurut Munawir bahwa retribusi ialah iuran kepada pemerintah yang dapat dipaksakan dan dapat jasa balik secara langsung dapat ditunjuk.

Dari pendapat diatas terlihat bahwa karakteristik retribusi adalah:

- a. Retribusi dipungut berdasarkan peraturan perundang-undangan.
- b. Pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu.
- c. Adanya prestasi langsung dari negara kepada individu pembayar retribusi berupa jasa.
- d. Uang hasil retribusi digunakan bagi pelayanan umum berkaitan dengan retribusi yang bersangkutan.
- e. Pelaksanaannya dapat dipaksakan, biasanya bersifat ekonomis.¹⁶

Retribusi dapat dilakukan penggolongan berdasarkan negara dalam membiayai pemerintahan dan pembangunan di masa kini dan mendatang. Retribusi merupakan sumber pendapatan negara maupun daerah, penggolongannya perlu dilakukan berdasarkan sifat-sifat maupun ciri-ciri yang dimilikinya.

2. Dasar Hukum Retribusi

Dasar hukum retribusi adalah Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang pajak daerah dan retribusi daerah. Sebagaimana yang dijelaskan dibawah ini:

- a. Retribusi daerah, yang selanjutnya disebut retribusi, adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan.

14 Josef Riwo Kaho, 2010, *Prospek Otonomi Daerah di Negara Republik Indonesia*, Yogyakarta: Raja Grafindo Persada, hlm.170.

15 Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan Hukum Pajak*, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, hlm. 26

16 Imam Soebechi, 2012, *Judicial Review Perda Pajak dan Retribusi Daerah*, Bandung: Sinar Grafika, hlm. 127.

- b. Jasa adalah kegiatan Pemerintah Daerah berupa usaha dan pelayanan yang menyebabkan barang, fasilitas, atau kemanfaatan lainnya yang dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan.
- c. Jasa umum adalah jasa yang disediakan atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan.
- d. Jasa usaha adalah jasa yang disediakan oleh Pemerintah Daerah dengan menganut prinsip-prinsip komersial karena pada dasarnya dapat pula disediakan oleh sektor swasta.
- e. Perizinan tertentu adalah kegiatan tertentu Pemerintah Daerah dalam rangka pemberian izin kepada orang pribadi atau Badan yang dimaksudkan untuk pembinaan, pengaturan, pengendalian dan pengawasan atas kegiatan, pemanfaatan ruang, serta penggunaan sumber daya alam, barang, prasarana, sarana atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan.

Serta Peraturan Pemerintah Nomor 66 Tahun 2001 tentang retribusi daerah:

- a. Retribusi daerah, yang selanjutnya disebut retribusi, adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan.
- b. Golongan retribusi adalah pengelompokan retribusi yang meliputi retribusi jasa umum, retribusi jasa usaha, dan retribusi perizinan tertentu.

3. Macam-macam Retribusi

Objek retribusi daerah adalah berbagai jenis jasa tertentu yang disediakan oleh pemerintah daerah. Tidak semua jasa yang diberikan oleh pemerintah daerah dapat dipungut retribusinya, tetapi hanya jenis-jenis jasa tertentu yang menurut pertimbangan sosial-ekonomi layak dijadikan sebagai objek retribusi.¹⁷ Dalam objek tersebut retribusi dibagi atas tiga macam golongan yaitu retribusi jasa umum, retribusi jasa usaha, dan retribusi perizinan tertentu.

a. Retribusi jasa umum

Retribusi jasa umum adalah retribusi atas jasa yang disediakan atau diberikan oleh pemerintah daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan. Beberapa kriteria retribusi jasa umum antara lain sebagai berikut:

17 Darwin, 2010, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Jakarta: Mitra Wacana Media, hlm. 166

1. Retribusi jasa umum bersifat bukan pajak dan bersifat bukan retribusi jasa usaha atau retribusi perizinan tertentu.
2. Jasa yang bersangkutan merupakan kewenangan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi.
3. Jasa tersebut memberikan manfaat khusus bagi orang pribadi atau badan yang diharuskan membayar retribusi, di samping untuk melayani kepentingan dan kemanfaatan umum.
4. Jasa tersebut layak dikenakan retribusi.
5. Retribusi tidak bertentangan dengan kebijakan nasional mengenai penyelenggaraannya.
6. Retribusi dapat dipungut secara efektif dan efisien, serta merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang potensial

Jenis-jenis retribusi jasa umum diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 66 Tahun 2001 Pasal 2 ayat 2.¹⁸ Beberapa jenis-jenis dari retribusi jasa umum:

1. Retribusi pelayanan kesehatan.
2. Retribusi pelayanan persampahan atau kebersihan.
3. Retribusi penggantian biaya cetak kartu tanda penduduk dan akta catatan sipil.
4. Retribusi pelayanan pemakaman dan pengabuan mayat.
5. Retribusi pelayanan parkir di tepi jalan umum.
6. Retribusi pelayanan pasar.
7. Retribusi pengujian kendaraan bermotor.
8. Retribusi pemeriksaan alat pemadam kebakaran.
9. Retribusi penyediaan dan/atau penyedotan kakus.
10. Retribusi pengelolaan limbah cair.
11. Retribusi penggantian biaya cetak peta.
12. Retribusi pelayanan tera/tera ulang.
13. Retribusi pelayanan pendidikan.
14. Retribusi pengendalian menara telekomunikasi.

b. Retribusi jasa usaha

Retribusi jasa usaha adalah retribusi atas jasa yang disediakan oleh pemerintah daerah dengan menganut prinsip komersial karena pada dasarnya dapat pula disediakan oleh sektor swasta.¹⁹ Pelayanan yang disediakan oleh pemerintah daerah dengan menganut prinsip komersial meliputi pelayanan dengan menggunakan atau memanfaatkan kekayaan daerah yang belum dimanfaatkan

18 Siahaan Marihot p, 2013, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Jakarta: PT Rajagrafindo Persada, cet-3, hlm. 438.

19 6 Marihot p, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, hlm. 628.

secara optimal dan pelayanan oleh pemerintah daerah sepanjang belum disediakan secara memadai oleh pihak swasta.

Objek retribusi jasa usaha sesuai Pasal 126 UU PDRD adalah pelayanan yang disediakan oleh Pemerintah Daerah dengan menganut prinsip komersial yang meliputi:

1. Pelayanan dengan menggunakan atau memanfaatkan kekayaan daerah yang belum dimanfaatkan secara optimal.
2. Pelayanan oleh Pemerintah Daerah sepanjang belum disediakan secara memadai oleh pihak swasta.²⁰

Jenis-jenis retribusi jasa umum diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 66 Tahun 2001 Pasal 3 ayat 2.²¹ Beberapa jenis-jenis dari retribusi jasa usaha:

1. Retribusi pemakaian kekayaan daerah.
2. Retribusi pasar grosir dan/atau pertokoan.
3. Retribusi terminal.
4. Retribusi tempat khusus parkir.
5. Retribusi tempat penitipan anak.
6. Retribusi tempat penginapan atau pesanggrahan atau vila.
7. Retribusi penyedotan kakus.
8. Retribusi rumah potong hewan.
9. Retribusi tempat pendaratan kapal.
10. Retribusi tempat rekreasi dan olahraga.
11. Retribusi penyebrangan di atas air.
12. Retribusi pengolahan limbah cair.
13. Retribusi penjualan produksi usaha daerah

Subjek retribusi jasa umum adalah orang pribadi atau badan yang menggunakan atau menikmati pelayanan jasa umum yang bersangkutan. Subjek retribusi jasa umum dapat ditetapkan menjadi wajib retribusi jasa umum.

c. Retribusi perizinan tertentu

Fungsi perizinan dimaksudkan untuk mengadakan pembinaan, pengaturan, pengendalian dan pengawasan, maka pada dasarnya pemberian izin oleh Pemerintah Daerah tidak harus dipungut retribusi. Akan tetapi untuk melaksanakan fungsi tersebut Pemerintah Daerah mungkin masih mengalami kekurangan biaya yang tidak selalu dapatukupi dari sumber-sumber

20 Ida Zuraida, 2012, *Teknik Penyusunan Peraturan Daerah Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Jakarta: Sinar Grafika, hlm. 100.

21 Siahaan Marihot p, 2013, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Jakarta: PT Rajagrafindo Persada, cet-3, 629.

pemerintahan daerah, sehingga terhadap perizinan tertentu masih perlu dipungut retribusi. Berdasarkan Pasal 140 ayat 1 UU PDRD, dijelaskan yang dimaksud objek perizinan tertentu adalah pelayanan perizinan tertentu oleh Pemerintah Daerah kepada orang pribadi atau badan yang dimaksudkan untuk pengaturan dan pengawasan atas kegiatan pemanfaatan ruang, penggunaan sumber daya alam, barang, prasarana, sarana, atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan.

Dalam menetapkan jenis retribusi kedalam golongan retribusi perizinan tertentu digunakan kriteria sebagai berikut:

1. Perizinan tersebut termasuk urusan pemerintahan yang diserahkan kepada daerah dalam rangka asas desentralisasi.
2. Perizinan tersebut benar-benar diperlukan guna melindungi kepentingan umum.
3. Perizinan tidak bertentangan atau tumpang tindih dengan perizinan yang diselenggarakan oleh tingkat pemerintahan yang lebih tinggi.
4. Biaya yang menjadi beban daerah dalam penyelenggaraan perizinan tersebut cukup besar sehingga layak dibiayai sebagian atau seluruhnya dari retribusi perizinan.

Jenis-jenis retribusi perizinan tertentu diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 66 Tahun 2001 Pasal 4 ayat 225. Beberapa jenis-jenis dari retribusi perizinan tertentu:

1. Retribusi izin mendirikan bangunan.
2. Retribusi izin tempat penjualan minuman beralkohol.
3. Retribusi izin gangguan.
4. Retribusi izin trayek.
5. Retribusi izin usaha perikanan.

Subjek dari retribusi perizinan tertentu adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh izin tertentu dari pemerintah daerah, sedangkan yang menjadi wajib retribusinya adalah orang pribadi atau badan yang menurut peraturan perundang-undangan retribusi diwajibkan untuk melakukan pembayaran retribusi, termasuk pemungutan retribusi perizinan tertentu. Penggolongan retribusi tersebut di atas tidak bersifat final karena daerah masih diberikan wewenang untuk menentukan retribusi, sepanjang diatur dalam peraturan daerah. Kewenangan daerah untuk menambah retribusi dilakukan dengan kewenangan otonominya dan memenuhi kriteria yang telah ditentukan. Sekalipun masih berwenang memungut retribusi, daerah tidak boleh melanggar kriteria yang telah ditentukan.²²

22 Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan Hukum Pajak*, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, hlm..

4. Fungsi Retribusi

Fungsi pertama yang terdapat pada retribusi yaitu fungsi anggaran (*fungsi regulierend*). Dalam arti, retribusi tidak memiliki fungsi mengatur (*fungsi regulierend*) sebagaimana yang terdapat pada pajak. Hal ini berarti bahwa retribusi tidak dapat digunakan untuk mengendalikan kehidupan masyarakat sebagaimana yang dikehendaki oleh pemerintah (baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah). Retribusi semata-mata untuk mengisi kas negara maupun daerah sebagai penggantian yang telah dikeluarkan dalam upaya penyediaan sarana pelayanan yang telah disediakan. Fungsi yang kedua hanya memiliki fungsi untuk mengisi kas negara atau daerah karena retribusi hanya sebagai penggantian atas jasa yang disediakan oleh negara atau daerah.

5. Manfaat Retribusi

Retribusi daerah diharapkan menjadi salah satu sumber keuangan untuk pembiayaan penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan daerah. Hal tersebut tak lain adalah guna meningkatkan dan mencapai pemerataan kesejahteraan masyarakat. Dan pada hakikatnya, pemungutan retribusi daerah memiliki persamaan pokok dalam hal tujuannya dengan pemungutan pajak, yaitu sebagai berikut:

- a. Memenuhi kebutuhan rutin kas daerah atau negara yang merupakan tujuan utama.
- b. Menciptakan dan pemerataan kesejahteraan masyarakat yang merupakan tujuan tambahan.²³

23 R Santoso Brotodihadjo, 2013, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung: PT. Refika Aditama, hlm.7

Bab

6

UTANG PAJAK

A. PENGERTIAN UTANG PAJAK

Utang pajak adalah suatu kewajiban pihak wajib pajak, baik itu yang berbentuk sanksi administrasi, denda, ataupun bunga dan juga kenaikan yang tertulis di dalam surat ketetapan pajak yang berdasarkan undang-undang perpajakan di Indonesia. Bisa diartikan juga bahwa wajib pajak adalah individu atau badan yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan sudah ditentukan untuk melakukan kewajiban pajak, termasuk di dalamnya pemungut pajak atau pemotongan pajak tertentu. Intinya utang pajak ini terjadi karena adanya peraturan. Pihak pemerintah bisa memaksa pembayaran utang pada setiap wajib pajak. Negara dan juga rakyatnya tidak ada perikatan sama sekali yang mendasari terkait utang tersebut. Hak dan juga kewajiban antar negara dan juga rakyat tidaklah sama.

Berdasarkan Pasal 1 ayat 8 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 yang membahas tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, utang pajak adalah pajak yang sifatnya harus dibayar, termasuk didalamnya sanksi administrasi berbentuk denda, bunga ataupun peningkatan yang tertulis di dalam surat ketetapan pajak ataupun surat sejenisnya dengan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan.

B. TIMBULNYA UTANG PAJAK

Utang pajak dapat timbul apabila telah adanya peraturan yang mendasarmya dan telah terpenuhinya atau terjadi suatu *tatbestand* (sasaran pemajakan), yang terdiri dari keadaan-keadaan tertentu dan atau juga peristiwa ataupun perbuatan tertentu. Tetapi yang sering terjadi adalah karena keadaan, seperti pajak-pajak yang sangat

penting (yaitu atas suatu penghasilan atau kekayaan), dikenakan atas keadaan-keadaan ekonomis Wajib Pajak yang bersangkutan (walaupun keadaan itu dalam kebanyakan hal timbulnya karena perbuatan-perbuatannya).

Apabila melihat timbulnya utang pajak, ada 2 (dua) ajaran yang mengatur tentang timbulnya utang pajak tersebut, yaitu:²⁴

1. Ajaran Formil, yaitu utang pajak timbul karena dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak oleh fiskus. Dengan demikian, meskipun syarat adanya *tatbestand* sudah terpenuhi namun sebelum ada surat ketetapan pajak, maka belum ada utang pajak.
2. Ajaran Materil, yaitu utang pajak timbul jika ada sesuatu yang menyebabkan (*tatbestand*) yaitu rangkaian dari perbuatan-perbuatan, keadaan-keadaan, dan peristiwa-peristiwa yang dapat menimbulkan utang pajak adalah sebagai berikut:
 - a. Perbuatan-perbuatan, misalnya: pengusaha melakukan impor barang
 - b. Keasaan-keadaan, misalnya: memiliki harta bergerak dan harta tidak bergerak
 - c. Peristiwa, misalnya: mendapat hadiah undian

Saat timbulnya utang pajak mempunyai peranan yang menentukan dalam:

1. Pembayaran/penagihan pajak
2. Memasukkan surat keberatan
3. Penentuan saat dimulai dan berakhirnya jangka waktu daluwarsa
4. Menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar

C. BERAKHIRNYA UTANG PAJAK

Utang pajak dapat berakhir karena hal-hal berikut ini:

1. Pembayaran/Pelunasan
Pembayaran/pelunasan pajak dapat dilakukan Wajib Pajak dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) atau dokumen lain yang dipersamakan. Pembayaran atau pelunasan pajak dapat dilakukan di Kantor Kas Negara, Kantor Pos dan Giro, dan Bank Persepsi. Pembayaran pajak hanya dapat dilakukan dengan uang dan bukan dengan bentuk lainnya.
2. Kompensasi
Kompensasi dapat dilakukan antara jenis pajak yang berbeda dalam tahun pajak yang sama, misalnya antara kelebihan pembayaran PPh dengan kekurangan

24 2 Erly Suandy, 2011, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat, hlm. 126

pembayaran PPN, ataupun antara jenis pajak yang sama dalam tahun yang berbeda misalnya kelebihan pembayaran PPh tahun lalu dengan kekurangan pembayaran PPh tahun berjalan.

3. Penghapusan Utang

Penghapusan Utang pajak dilakukan karena kondisi dari Wajib Pajak yang bersangkutan, misalnya Wajib Pajak dinyatakan bangkrut oleh pihak-pihak yang berwenang. Utang pajak pada prinsipnya dapat dihapuskan karena tidak dapat atau tidak mungkin ditagih lagi dengan beberapa alasan seperti yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 73/PMK.03/2012, yaitu:

- a. Wajib Pajak orang pribadi meninggal dunia dengan tidak meninggalkan warisan dan tidak mempunyai ahli waris atau ahli waris tidak dapat ditemukan; atau
- b. Wajib Pajak tidak mempunyai harta kekayaan

4. Daluwarsa

Daluwarsa Utang pajak terjadi karena terlampaunya waktu penetapan pajak (penertiban surat ketetapan pajak) maupun karena lampaunya waktu proses penagihan pajak. Daluwarsa dimaksudkan untuk memberikan kepastian hukum baik bagi Wajib Pajak maupun fiskus maka diberikan kebebasan batas waktu tertentu untuk penagihan pajak. Batas daluwarsa yang berlaku saat ini adalah:

- a. Untuk pajak pusat adalah 5 tahun
- b. Untuk pajak daerah adalah 5 tahun
- c. Untuk retribusi daerah adalah 3 tahun
- d. Untuk Wajib Pajak yang terlibat tindak pidana pajak tidak diberikan batas waktu

5. Pembebasan

Pembebasan pajak biasanya dilakukan berkaitan dengan kebijakan pemerintah. Misal dalam rangka meningkatkan penanaman modal maka pemerintah memberikan pembebasan pajak untuk jangka waktu tertentu atau pembebasan pajak di wilayah-wilayah tertentu.

Bab 7

JENIS DAN OBJEK PAJAK

A. MACAM-MACAM JENIS PAJAK PUSAT

Pajak pusat Menurut Siti Resmi dalam buku Perpajakan Teori dan Kasus (2003:1) Menyatakan bahwa: "Pajak Pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya". Pajak pusat terdiri atas:

- a. Pajak Penghasilan (PPh)
PPh adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu Tahun Pajak. Yang dimaksud dengan penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak baik yang berasal baik 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. Dengan demikian maka penghasilan itu dapat berupa keuntungan usaha, gaji, honorarium, hadiah, dan lain sebagainya.
- b. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)
PPN adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean (dalam wilayah Indonesia). Orang Pribadi, perusahaan, maupun pemerintah yang mengkonsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dikenakan PPN. Pada dasarnya, setiap barang dan jasa adalah Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, kecuali ditentukan lain oleh Undang-undang PPN.
- c. Pajak penjualan atas barang mewah (PPnBM)
Selain dikenakan PPN, atas pengkonsumsian Barang Kena Pajak tertentu yang tergolong mewah, juga dikenakan PPnBM. Yang dimaksud dengan Barang Kena Pajak yang tergolong mewah adalah:

- 1) Barang tersebut bukan merupakan barang kebutuhan pokok; atau
- 2) Barang tersebut dikonsumsi oleh masyarakat tertentu; atau
- 3) Pada umumnya barang tersebut dikonsumsi oleh masyarakat berpenghasilan tinggi; atau
- 4) Barang tersebut dikonsumsi untuk menunjukkan status; atau
- 5) Apabila dikonsumsi dapat merusak kesehatan dan moral masyarakat, serta mengganggu ketertiban masyarakat.

f. **Bea Meterai**

Bea Meterai adalah pajak yang dikenakan atas pemanfaatan dokumen, seperti surat perjanjian, akta notaris, serta kwitansi pembayaran, surat berharga, dan efek, yang memuat jumlah uang atau nominal diatas jumlah tertentu sesuai dengan ketentuan.

g. **Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)**

PBB adalah pajak yang dikenakan atas kepemilikan atau pemanfaatan tanah dan atau bangunan. PBB merupakan Pajak Pusat namun demikian hampir seluruh realisasi penerimaan PBB diserahkan kepada Pemerintah Daerah baik Propinsi maupun Kabupaten/Kota.

Sedangkan berdasarkan buku peraturan daerah (perda) Nomor 05 tahun 2004 (2004:8) yaitu: "Pajak pusat adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada pemerintah pusat yang pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan melalui Direktorat Jendral Pajak". Pajak Pusat terdiri atas:

- a. Pajak Penghasilan
- b. Pajak Pertambahan Nilai
- c. Pajak Penjualan atas Barang Mewah
- d. Bea Materai, dan
- e. PBB

B. OBJEK PAJAK PENGHASILAN (PPH)

Objek PPh adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang digunakan baik untuk investasi maupun konsumsi.

PPh Pasal 21

1. Penghasilan yang diterima atau diperoleh secara teratur berupa gaji, uang pensiun bulanan, upah, honorarium (termasuk honorarium anggota dewan komisaris atau anggota dewan pengawas), premi bulanan, uang lembur,

uang sokongan, uang tunggu, uang ganti rugi, tunjangan istri, tunjangan anak, tunjangan kehamilan, tunjangan jabatan, tunjangan khusus, tunjangan transport, tunjangan pajak, tunjangan iuran pensiun, tunjangan pendidikan anak, bea siswa, hadiah, premi asuransi yang dibayar pemberi kerja, dan penghasilan teratur lainnya dengan nama apapun.

2. Penghasilan yang diterima atau diperoleh secara tidak teratur berupa jasa produksi, tantiem, gratifikasi, tunjangan cuti, tunjangan hari raya, tunjangan tahun baru, bonus, premi tahunan, dan penghasilan sejenis lainnya yang sifat tidak tetap.
3. Upah harian, upah mingguan, upah satuan dan upah borongan.
4. Uang tebusan pensiun, uang tabungan hari tua atau tunjangan hari tua, uang pesangon dan pembayaran lainnya yang sejenis.
5. Honorarium, uang saku, hadiah atau penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun, komisi, bea siswa dan pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa dan kegiatan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam negeri.
6. Gaji dan tunjangan-tunjangan lain yang terkait dengan gaji yang diterima oleh pejabat negara, pegawai negeri sipil, serta uang pensiun dan tunjangan-tunjangan lain yang sifatnya terkait dengan uang pensiun yang diterima oleh pensiunan termasuk janda atau duda dan atau anak-anaknya.

PPH Pasal 22

1. Penyerahan barang dan atau jasa kepada institusi pemerintah.
2. Kegiatan impor kedalam daerah pabean.

PPH Pasal 23

1. Deviden.
2. Bunga, termasuk premium, disconto dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang.
3. Royalty.
4. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta.
5. Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong PPh Pasal 21, antara lain:
 - a. Jasa perancang interior dan jasa perancang pertamanan.
 - b. Jasa akuntansi dan pembukuan.
 - c. Jasa pembasmian hama dan jasa pembersihan.
 - d. Jasa penebangan utang.

- e. Jasa pengeboran (jasa *drilling*) dibidang penambangan migas kecuali yang dilakukan oleh BUT.
- f. Jasa penunjang dibidang penambangan migas.
- g. Jasa penambangan dan jasa penunjang dibidang penambangan selain migas.
- h. Jasa perantara.
- i. Jasa Penilai.
- j. Jasa Aktuaris.
- k. Jasa pengisian sulih suara (dubbing) dan atau mixing film

PPH Pasal 26

Pasal 26 UU PPh mengatur tentang pemotongan atas penghasilan yang bersumber dari Indonesia yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak luar negeri dan Bentuk Usaha Tetap (BUT). Pada dasarnya objek PPh Pasal 26 sama dengan objek PPh 23 hanya saja dalam PPh Pasal 26 yang menerima penghasilan tersebut adalah Wajib Pajak Luar Negeri, sedangkan PPh Pasal 23 yang menerima penghasilan adalah WP dalam negeri. Selain itu sifat pemotongan PPh Pasal 26 adalah besifat final (tidak dapat dikreditkan) sedangkan PPh 23 dapat dikreditkan/tidak final.

C. OBJEK PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (PPN)

Objek dalam PPN adalah penyerahan atau kegiatan yang dilakukan oleh pengusaha kena pajak, yaitu:

1. Penyerahan barang kena pajak didalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha.
2. Impor barang kena pajak
3. Penyerahan jasa kena pajak yang dilakukan di dalam daerah pabean oleh pengusaha.
4. Pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean didalam daerah pabean.
5. Pemanfaatan jasa kena pajak dari luar daerah pabean didalam daerah pabean.
6. Ekspor barang kena pajak oleh pengusaha kena pajak.

Tidak dikenai PPN

Jenis barang yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai adalah barang tertentu dalam kelompok barang sebagai berikut:

- a. barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya;
- b. barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- c. makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya, meliputi makanan dan minuman baik yang dikonsumsi di tempat maupun tidak, termasuk makanan dan minuman yang diserahkan oleh usaha jasa boga atau catering; dan
- d. uang, emas batangan, dan surat berharga.

Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya meliputi:

- a. minyak mentah (*crude oil*);
- b. gas bumi, tidak termasuk gas bumi seperti elpiji yang siap dikonsumsi langsung oleh masyarakat;
- c. panas bumi;
- d. asbestos, batu tulis, batu setengah permata, batu kapur, batu apung, batu permata, bentonit, dolomit, felspar (*feldspar*), garam batu (halite), grafit, granit/andesit, gips, kalsit, kaolin, leusit, magnesit, mika, marmer, nitrat, opsidien, oker, pasir dan kerikil, pasir kuarsa, perlit, fosfat (phospat), talk, tanah serap (fullers earth), tanah diatome, tanah liat, tawas (alum), tras, yarosif, zeolit, basal, dan trakkit;
- e. batubara sebelum diproses menjadi briket batubara; dan
- f. bijih besi, bijih timah, bijih emas, bijih tembaga, bijih nikel, bijih perak, serta bijih bauksit.

Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak meliputi:

- a. beras;
- b. gabah;
- c. jagung;
- d. sagu;
- e. kedelai;
- f. garam, baik yang beryodium maupun yang tidak beryodium;
- g. daging, yaitu daging segar yang tanpa diolah, tetapi telah melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong, didinginkan, dibekukan, dikemas atau tidak dikemas, digarami, dikapur, diasamkan, diawetkan dengan cara lain, dan/atau direbus;
- h. telur, yaitu telur yang tidak diolah, termasuk telur yang dibersihkan, diasinkan, atau dikemas;

- i. susu, yaitu susu perah baik yang telah melalui proses didinginkan maupun dipanaskan, tidak mengandung tambahan gula atau bahan lainnya, dan/atau dikemas atau tidak dikemas;
- j. buah-buahan, yaitu buah-buahan segar yang dipetik, baik yang telah melalui proses dicuci, disortasi, dikupas, dipotong, diiris, di-grading, dan/atau dikemas atau tidak dikemas; dan
- k. sayur-sayuran, yaitu sayuran segar yang dipetik, dicuci, ditiriskan, dan/atau disimpan pada suhu rendah, termasuk sayuran segar yang dicacah.

D. OBJEK PAJAK PENJUALAN ATAS BARANG MEWAH (PPnBM)

Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) adalah pajak yang dikenakan atas Barang Kena Pajak (BKP) yang mewah. Adanya PPnBM ini bertujuan untuk menciptakan keseimbangan beban pajak antara konsumen yang memiliki penghasilan tinggi dengan konsumen yang memiliki penghasilan rendah.

Selain itu, PPnBM juga bertujuan untuk mengendalikan pola konsumsi atas BKP mewah dan memberikan perlindungan kepada pengusaha lokal dalam memasarkan dagangannya.

Pemungutan PPnBM hanya dilakukan sekali saja, yaitu pada saat penyerahan BKP oleh produsen atau pabrikan ke konsumen dan pada saat impor BKP tergolong mewah tersebut. Bila dilihat dari tarifnya sendiri, tarif PPnBM tergolong lebih besar ketimbang PPN.

Jika PPN memiliki tarif sebesar 10%, berbeda dengan PPnBM yang tarifnya diatur berdasarkan jenis BKP mewah sesuai peraturan dan undang-undang yang berlaku.

Berdasarkan UU Nomor 8 Tahun 1984 yang kini sudah mengalami perubahan yakni UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, yang termasuk dalam objek PPnBM adalah sebagai berikut:

1. Objek PPnBM merupakan barang-barang kebutuhan pokok.
2. Objek PPnBM hanya dikonsumsi oleh orang-orang atau masyarakat tertentu.
3. Objek PPnBM umumnya hanya dikonsumsi oleh orang-orang yang memiliki penghasilan tinggi.
4. Objek PPnBM dikonsumsi demi status atau untuk menunjukkan status sosialnya.

E. OBJEK PAJAK BEA MATERAI

Bea Meterai merupakan pajak atas dokumen yang terutang sejak saat dokumen tersebut ditanda tangani oleh pihak-pihak yang berkepentingan, atau diserahkan kepada pihak lain bila dokumen tersebut hanya dibuat oleh satu pihak. Jika dokumen tersebut dibuat di luar negeri, maka Bea Meterainya baru terutang sejak dokumen tersebut digunakan di Indonesia. Bea Meterai terutang oleh pihak yang menerima atau pihak yang mendapat manfaat dari dokumen, kecuali pihak atau pihak-pihak yang bersangkutan menentukan lain.

Objek Bea Meterai adalah Dokumen. Dokumen yang telah disebutkan dalam Undang-Undang seperti:

1. Surat perjanjian dan surat-surat lainnya yang dibuat dengan tujuan untuk digunakan sebagai alat pembuktian mengenai perbuatan, kenyataan, atau keadaan yang bersifat perdata.
2. Akta-akta notaris sebagai salinannya.
3. Akta-akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) termasuk rangkaprangkapnya.
4. Surat yang memuat jumlah uang, yaitu:
 - a. yang menyebutkan penerimaan uang,
 - b. yang menyatakan pembukuan atau penyimpanan uang dalam rekening di bank,
 - c. yang berisi pemberitahuan saldo rekening di bank, atau
 - d. yang berisi pengakuan bahwa utang uang seluruhnya atau sebagian telah dilunasi atau diperhitungkan.
5. Surat berharga seperti wesel, promes, aksep, dan cek.
6. Efek dalam nama dan bentuk apapun.

Bukan objek bea materai:

1. Dokumen penyimpanan barang, konosemen, surat angkutan penumpang dan barang, bukti untuk pengiriman dan penerimaan barang, surat pengiriman barang untuk dijual atas tanggungan pengirim, dan dokumen lain yang sejenis.
2. Segala bentuk ijazah.
3. Tanda terima gaji, uang tunggu, pensiun, uang tunjangan, dan pembayaran lainnya yang ada kaitannya dengan hubungan kerja serta surat-surat terkait.
4. Tanda bukti penerimaan uang Negara dari kas Negara, Kas Pemerintah Daerah, dan bank.
5. Kuitansi untuk semua jenis pajak dan untuk penerimaan lainnya yang sejenis dari Kas Negara, Kas Pemerintahan Daerah dan bank.

6. Tanda penerimaan uang yang dibuat untuk keperluan intern organisasi.
7. Dokumen yang menyebutkan tabungan, pembayaran uang tabungan kepada penabung oleh bank, koperasi, dan badan-badan lainnya yang bergerak di bidang tersebut.
8. Surat gadai dari Pegadaian.
9. Tanda pembagian keuntungan atau bunga dari efek, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Bab 8

PEMBAYARAN DAN KETETAPAN PAJAK

A. 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 penyetoran 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 penyetoran pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), atau ayat (2) dilakukan setelah tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyetoran 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. 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 menyatakan 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 terutang 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 cabangcabangnya, 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.

B. PENETAPAN DAN KETETAPAN PAJAK

Setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang 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:

1. pada suatu saat, untuk Pajak Penghasilan yang dipotong oleh pihak ketiga;
2. 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;
3. 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
- 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:

- a. 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;
- b. Surat Tagihan Pajak;
- c. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak;
- d. Surat Keputusan Keberatan;
- e. Surat Keputusan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi;
- f. Surat Keputusan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak yang tidak benar.

Ruang lingkup pembetulan 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.

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 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 terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang;
- b. Surat Pemberitaan, apabila jumlah pajak yang dibayar atau jumlah Pajak Penghasilan yang dipotong atau dipungut sama dengan jumlah pajak yang terutang.

Apabila jangka waktu yang diberikan Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, permohonan kelebihan pembayaran pajak tersebut dianggap dikabulkan.

C. 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 mendahulu 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.

Bab

9

PENAGIHAN PAJAK

A. PENGERTIAN PENAGIHAN PAJAK

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

Menurut Moeljo Hadi, yang dimaksud dengan penagihan adalah: “Serangkaian tindakan dari aparatur Direktorat Jenderal Pajak berhubung Wajib Pajak tidak melunasi baik sebagian atau seluruh kewajiban perpajakan yang terutang menurut Undang-Undang Perpajakan yang berlaku.²⁵ Sedangkan menurut Rochmat Soemitro, yang dimaksud dengan penagihan adalah: “Perbuatan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak karena Wajib Pajak tidak mematuhi ketentuan Undang-Undang Perpajakan khususnya mengenai pembayaran pajak.

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas dapat diketahui bahwa pada dasarnya proses penagihan pajak melibatkan beberapa unsur-unsur yang mempunyai arti yang cukup penting, diantaranya yaitu:

- a. Utang pajak, yaitu “Pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”
- b. Serangkaian tindakan dilakukan sesuai jadwal waktu yang benar, yaitu penerbitan Surat Teguran, pemberitahuan Surat Paksa, pelaksanaan penyitaan berdasarkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP), sampai dengan pelaksanaan lelang.

25 H. Moeljo Hadi, 2001, *Dasar-dasar Penagihan Pajak*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, hal.2.

- c. Aparat Direktorat Jenderal Pajak, yaitu Jurusita Pajak yang telah memenuhi syarat untuk melakukan penagihan pajak.
- d. Penanggung pajak yang mempunyai kewajiban melunasi utang pajak.
- e. Undang-Undang Perpajakan yang berlaku, yaitu UU KUP 1984 dan UU PPSP serta peraturan pelaksanaan yang mengaturnya.

Terdapat dua jenis kegiatan penagihan pajak yang dikenal secara umum, yaitu penagihan pajak pasif dan penagihan pajak aktif. Penagihan pajak pasif adalah keseluruhan kegiatan penagihan di luar penagihan pajak aktif di mana seksi penagihan tidak melakukan tindakan yang nyata terhadap Wajib Pajak atau Penanggung Pajak agar melunasi utang pajak. Kegiatan ini meliputi saat antara penerbitan Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), dan Surat Keputusan Pembetulan (SK Pembetulan), Surat Keputusan Keberatan (SK Keberatan), dan Putusan Banding oleh seksi terkait hingga penerbitan Surat Teguran oleh seksi penagihan. Sedangkan yang dimaksud dengan penagihan pajak aktif adalah keseluruhan kegiatan penagihan yang merupakan kelanjutan dari penagihan pajak pasif dimulai dari pemberitahuan Surat Paksa hingga menjual barang yang telah disita dan dalam hal ini seksi penagihan melakukan tindakan yang nyata atas Wajib Pajak atau Penanggung Pajak. Sehingga berdasarkan pengertian tersebut, kinerja seksi penagihan hanya diukur dari keseluruhan penagihan pajak aktif yang dilakukan, sedangkan pencairan tunggakan pajak sebelum penagihan aktif dinilai sebagai kinerja pemeriksa terkait dengan adanya kesadaran yang tinggi dari Wajib Pajak atau Penanggung Pajak untuk melunasi utang pajaknya.

Ujung tombak dalam pelaksanaan penagihan pajak aktif pada KPP dalam hal ini secara khusus adalah Jurusita Pajak. Jurusita Pajak sendiri adalah "Pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan Surat Paksa, penyitaan dan penyanderaan. Jurusita Pajak diangkat dan diberhentikan oleh Menteri Keuangan untuk penagihan pajak pusat, dan oleh Gubernur atau Bupati/Walikota untuk penagihan pajak daerah. Syarat-syarat untuk menjadi Jurusita Pajak adalah sebagai berikut:

- a. Berijazah serendah-rendahnya Sekolah Menengah Umum atau sederajat.
- b. Berpangkat serendah-rendahnya Pengatur Muda/Golongan II/a.
- c. Berbadan sehat.
- d. Lulus pendidikan dan latihan Jurusita Pajak.
- e. Jujur bertanggung jawab dan penuh pengabdian.

Dalam melaksanakan tugas, seorang Jurusita Pajak harus dilengkapi dengan Kartu Tanda Pengenal Jurusita Pajak yang harus diperlihatkan kepada Wajib Pajak

atau Penanggung Pajak. Hal ini dimaksudkan agar Jurusita Pajak mempunyai bukti diri yang kuat dan bisa menjelaskan bahwa yang bersangkutan adalah benar-benar Jurusita Pajak yang sah dan mempunyai tugas dan wewenang melaksanakan tindakan penagihan pajak.

B. TINDAKAN DAN TATA CARA PENAGIHAN PAJAK

1. Surat Teguran

Tindakan penagihan pajak diawali dengan penerbitan Surat Teguran. Sesuai dengan Pasal 8 angka 10 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 yang dimaksud dengan Surat Teguran, Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis adalah surat yang diterbitkan oleh Pejabat untuk menegur atau memperingatkan kepada Wajib Pajak untuk melunasi utang pajaknya. Surat Teguran, Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis diterbitkan apabila Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajaknya sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran. Penerbitan Surat Teguran, Surat Peringatan atau surat lainnya yang sejenis ini dilakukan oleh Pejabat atau kuasa yang ditunjuk oleh pejabat tersebut setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pembayaran.

Surat Teguran, Surat Peringatan atau surat lainnya yang sejenis tidak diterbitkan apabila kepada Penanggung Pajak telah diberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran utang pajak. Dalam hal ini, Wajib Pajak harus terlebih dahulu mengajukan surat permohonan untuk mengangsur atau menunda pembayaran utang pajak.

2. Penerbitan dan Pemberitahuan Surat Paksa

Surat Paksa diterbitkan oleh kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang menerbitkan STP, SKPKB, SKPKBT, SK Pembetulan, SK Keberatan, dan Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah 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; atau
- c. Penanggung Pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak.

Penerbitan Surat Paksa secara sah oleh pejabat berwenang merupakan modal utama bagi pelaksanaan penagihan pajak yang efektif, hal ini karena penerbitan Surat

Paksa memberikan wewenang kepada petugas penagihan pajak khususnya Jurusita Pajak untuk melaksanakan eksekusi langsung dalam penyitaan atas barang milik Penanggung Pajak dan selanjutnya untuk melakukan penjualan atau pelelangan atas barang-barang yang disita untuk pelunasan pajak terutang tanpa melalui prosedur di pengadilan terlebih dahulu. Atau dengan kata lain, dalam hal ini Surat Paksa mempunyai kekuatan eksekutorial serta mempunyai kedudukan yang sama dengan putusan pengadilan perdata.

Surat Paksa diterbitkan paling cepat 21 (dua puluh satu hari) sejak penerbitan Surat Teguran, kecuali apabila terhadap Penanggung Pajak telah diterbitkan surat penagihan seketika dan sekaligus. Surat Paksa diberitahukan oleh Jurusita Pajak dengan pernyataan dan penyerahan Salinan Surat Paksa kepada Penanggung Pajak. Yang dimaksud dengan pernyataan disini adalah membacakan isi Surat Paksa kepada Penanggung Pajak dan kedua belah pihak, Jurusita dan Penanggung Pajak kemudian menandatangani berita acara sebagai pernyataan bahwa Surat Paksa telah diberitahukan.

Dalam hal Surat Paksa tidak dapat diberitahukan kepada Wajib Pajak orang pribadi atau badan, Surat Paksa disampaikan melalui aparat Pemerintah Daerah (Pemda) sekurang-kurangnya setingkat sekretaris kelurahan atau sekretaris desa di mana Wajib Pajak bertempat tinggal atau melakukan kegiatan usahanya. Jika Wajib Pajak atau Penanggung Pajak tidak diketahui tempat tinggalnya atau tempat kedudukannya, pemberitahuan Surat Paksa dilaksanakan dengan menempelkan Surat Paksa pada papan pengumuman Surat Paksa tersebut melalui media massa. Apabila Wajib Pajak atau Penanggung Pajak berada di luar wilayah kerja pejabat yang menerbitkan Surat Paksa, pejabat yang menerbitkan Surat Paksa dapat memerintahkan Jurusitanya untuk melaksanakan Surat Paksa di luar wilayah kerjanya sepanjang masih dalam satu kota. Dalam hal ini, pejabat tersebut wajib memberitahukan pelaksanaan Surat Paksa kepada pejabat yang wilayah kerjanya meliputi tempat pelaksanaan Surat Paksa

3. Penyitaan Aset Wajib Pajak atau Penanggung Pajak

Kepala KPP yang telah menerbitkan Surat Paksa dapat menerbitkan Surat Perintah Melakukan Penyitaan (SPMP) dalam hal utang pajak tidak dilunasi dalam jangka waktu 2 kali 24 jam terhitung sejak tanggal Surat Paksa diberitahukan kepada Wajib Pajak atau Penanggung Pajak. Dalam hal lain, SPMP paling cepat diterbitkan setelah lewat waktu 2 kali 24 jam sejak tanggal Surat Paksa diberitahukan kepada Penanggung Pajak. Seperti dalam penyampaian Surat Paksa, maka pejabat yang menerbitkan Surat Paksa dapat memerintahkan Jurusitanya untuk menerbitkan SPMP terhadap objek

sita dimaksud, kecuali ditetapkan lain oleh Keputusan Menteri atau Keputusan Kepala Daerah. Dalam hal ini pun, pejabat tersebut wajib memberitahukan penerbitan SPMP kepada pejabat yang wilayah kerjanya meliputi tempat objek sita berada.

Barang milik Penanggung Pajak yang dapat disita adalah barang yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan, atau di tempat lain termasuk yang penguasaannya berada di tangan pihak lain atau yang dijaminakan sebagai pelunasan utang tertentu yang dapat berupa:

1. 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; dan atau
2. Barang tidak bergerak termasuk tanah, bangunan, dan kapal dengan isi bruto tertentu.

Kegiatan penyitaan dilaksanakan oleh Jurusita Pajak dengan disaksikan oleh sekurang-kurangnya 2 (dua) orang yang telah dewasa, penduduk Indonesia, dikenal oleh Jurusita Pajak, dan dapat dipercaya. Setiap melaksanakan penyitaan, Jurusita harus membuat berita acara pelaksanaan sita (BAPS) yang ditanda tangani oleh Jurusita, Penanggung Pajak, dan saksi-saksi. Dalam hal Penanggung Pajak menolak menandatangani BAPS, Jurusita harus mencantumkan penolakan tersebut dalam BAPS yang selanjutnya ditandatangani oleh Jurusita dan saksisaksi sehingga BAPS dimaksud tetap sah dan mempunyai kekuatan mengikat. Penyitaan tetap dapat dilaksanakan sekalipun Penanggung Pajak tidak hadir, sepanjang salah seorang saksi berasal dari Pemda setempat, sekurang-kurangnya setingkat Kepala Kelurahan atau Kepala Desa. Salinan BAPS ditempelkan pada barang bergerak dan atau barang tidak bergerak yang disita berada, atau di tempat-tempat umum. Jurusita tidak dapat melaksanakan penyitaan terhadap barang-barang Penanggung Pajak yang terlebih dahulu disita oleh pengadilan negeri, kejaksaan, kepolisian, atau instansi lain yang telah lebih dahulu melakukan penyitaan.

4. Pelelangan atau Penjualan Aset Sitaan

Lelang adalah setiap penjualan barang dimuka umum dengan cara penawaran harga secara lisan dan atau tertulis melalui usaha pengumpulan peminat atau calon pembeli. Pelelangan atas Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dilakukan apabila utang pajak atau biaya penagihan pajak tidak dilunasi setelah dilaksanakan penyitaan. Adapun secara lengkap ketentuan yang mengatur pelelangan adalah Pasal 24 sampai dengan Pasal 28 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang

Nomor 19 Tahun 2000, yang memuat tentang persiapan, pengumuman, pembatalan, pelaksanaan hingga akibat lelang.

Asset Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang disita berupa uang tunai, deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, obligasi, saham, atau surat berharga lainnya, piutang dan penyertaan modal pada perusahaan lain, dikecualikan dari penjualan secara lelang, adapun penggunaannya dilakukan dengan cara:

- a. Uang tunai disetor langsung ke Kas Negara atau Kas Daerah;
- b. Deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu, dipindahbukukan ke Kas Negara atau Kas Daerah atas permintaan Pejabat kepada Bank yang bersangkutan;
- c. Obligasi, saham atau surat berharga lainnya yang diperdagangkan di bursa efek segera dijual atas permintaan Pejabat;
- d. Obligasi, saham atau surat berharga lainnya yang tidak diperdagangkan di bursa efek segera dijual oleh Pejabat;
- e. Piutang dibuatkan berita acara persetujuan tentang pengalihan hak menagih dari Penanggung Pajak kepada Pejabat; atau
- f. Penyertaan modal pada perusahaan lain dibuatkan akte persetujuan pengalihan hak menjual dari Penanggung Pajak kepada Pejabat

5. Pencegahan

Pencegahan adalah larangan yang bersifat sementara terhadap Penanggung Pajak tertentu untuk keluar dari wilayah Negara Republik Indonesia berdasarkan alasan tertentu berdasarkan ketentuan perundang-undangan. Pencegahan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai jumlah utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp100.000.000,00 dan diragukan itikad dalam melunasi utang pajak. Pencegahan hanya dapat dilakukan berdasarkan keputusan pencegahan yang diterbitkan oleh Menteri Keuangan atas permintaan Pejabat atau atasan pejabat yang bersangkutan, sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1992 tentang Keimigrasian yang antara lain menentukan bahwa yang berwenang dan bertanggung jawab atas pencegahan adalah Menteri Keuangan sepanjang menyangkut urusan piutang Negara.

Tindakan pencegahan ini dapat dilakukan terhadap beberapa orang sebagai Penanggung Pajak Badan atau ahli waris. Jangka waktu pencegahan paling lama 6 (enam bulan) dan dapat diprpanjang untuk selama-lamanya 6 (enam bulan). Tindakan pencegahan ini merupakan bentuk lunak sebelum dilakukannya tindakan penyanderaan yaitu dengan pengekangan sementara waktu kebebasan Penanggung Pajak dengan menempatkannya pada tempat tertentu.

C. KETEPATAN WAKTU PENAGIHAN

Jadwal waktu penagihan pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000, adalah sebagai berikut:

1. Tindakan pelaksanaan penagihan pajak diawali dengan penerbitan Surat Teguran oleh pejabat atau kuasa yang ditunjuk oleh pejabat tersebut setelah 7 hari sejak saat jatuh tempo pembayaran. Surat Teguran tidak diterbitkan terhadap Penanggung Pajak yang telah disetujui untuk menunda atau mengangsur pembayaran pajaknya.
2. Apabila jumlah utang pajak yang masih harus dibayar tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak setelah lewat waktu 21 hari sejak diterbitkan Surat Teguran, pejabat segera menerbitkan Surat Paksa.
3. Apabila jumlah utang pajak yang masih harus dibayar tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak setelah lewat waktu 2 x 24 jam sejak Surat Paksa diberitahukan kepadanya, pejabat segera menerbitkan SPMP.
4. Apabila terhadap Penanggung Pajak dilakukan penagihan seketika dan sekaligus kepada Penanggung Pajak yang bersangkutan dapat diterbitkan Surat Paksa tanpa menunggu jatuh tempo atau tanpa menunggu tenggang waktu 21 hari sejak Surat Teguran diterbitkan.
5. Apabila utang pajak dan biaya penagihan pajak yang masih harus dibayar tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak setelah lewat waktu 14 hari sejak tanggal pelaksanaan penyitaan, pejabat segera melaksanakan pengumuman lelang.
6. Apabila utang pajak dan biaya penagihan pajak yang masih harus dibayar tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak setelah lewat waktu 14 hari sejak tanggal pengumuman lelang, pejabat segera melakukan penjualan barang sitaan Penanggung Pajak melalui Kantor Lelang Negara.

Bab 10

UPAYA HUKUM PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK

Seperti kita ketahui, bahwa pada dasarnya terdapat 3 (tiga) system pemungutan pajak yang berlaku, yaitu:

1. *Official Assesment System*, merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pemerintah (*fiscus*) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang yang harus dibayar oleh wajib pajak. Dalam system ini wajib pajak bersifat pasif dan menunggu penetapan pajak oleh *fiscus* dan kemudian membayar pajak yang terutang sesuai dengan besarnya ketetapan pajak yang ditetapkan oleh *fiscus*.
2. *Self Assesment System*, merupakan suatu system pemungutan pajak yang member wewenang, kepercayaan, dan tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar. Dalam system ini wajib pajak harus aktif untuk menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan sendiri besarnya pajak terutang, sedangkan *fiscus* hanya bertugas memberikan arahan, penyulhan, pembinaan, pelayanan, dan pengawasan kepada wajib pajak agar dapat memenuhi kewajiban sebagaimana mestinya.
3. *With Holding System*, merupakan suatu system pemungutan pajak yang member wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang dari wajib pajak. Dalam sistem ini pihak yang ditentukan sebagai pemungut atau pemotong pajak oleh undang-undang pajak diberi kewenangan dan kewajiban untuk memotong atau memungut pajak yang terutang dari wajib pajak dan harus segera menyetorkannya ke kas Negara sesuai dengan jangka waktu yang telah ditentukan. Apabila pihak ketiga tersebut melakukan kesalahan atau penyimpangan maka kepadanya akan dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.²⁶

26 MARIHOT PAHALA SIAHAAN, 2010, *Seri Hukum Pajak Indonesia, Hukum Pajak Material, Objek, Subjek, Dasar Pengenaan Pajak, Tarif Pajak, dan Cara Penghitungan pajak*, Yogyakarta: Graha Ilmu, hal. 170.

Berkait dengan ketiga sistem pemungutan pajak tersebut, system apapun yang dipakai, prinsipnya wajib pajak harus membayar utang pajak sesuai jumlah yang ditentukan, hal ini mengingat bahwa nantinya hasil pungutan pajak itu dinikmati juga oleh masyarakat. Namun demikian, dalam prakteknya tidak setiap wajib pajak menyadari hal tersebut, sehingga seringkali terjadi penerimaan masyarakat akan pajak menimbulkan masalah tersendiri.

Sehubungan dengan sifat dan sikap masyarakat dalam melakukan kewajiban perpajakannya ini, menurut pengamatan Herbert Kelman (1966), seorang pakar psikologi Social dalam bukunya "*problems in social psychology*" menyatakan bahwa terdapat tiga perilaku orang mau membayar pajak, yaitu:

1. *Compliance attitude*, merupakan suatu kondisi di mana orang membayar pajak karena takut dihukum apabila menyembunyikan pajak atau tidak membayar pajak. Pada tingkatan ini orang membayar pajak bukan didasarkan atas kesadaran pentingnya pajak bagi negara dan dirinya sendiri. Akan tetapi lebih didorong oleh adanya rasa takut, sehingga sikap ini tidak membangun dalam system perpajakan. Hal ini berarti apabila suatu saat peraturan yang mengatur tentang pemungutan pajak agak lemah, atau kurangnya pengawasan atau pemerintah tidak tegas melakukan peraturan yang ada, maka masyarakat akan berusaha untuk menyembunyikan atau menyelundupkan atau tidak membayar pajak.
2. *Identification attitude*, merupakan suatu kondisi di mana orang membayar pajak karena didorong oleh karena rasa senang dan rasa hormat kepada petugas pemerintah, khususnya petugas pajak. Sikap ini lebih menonjolkan akan adanya pelayanan dan kinerja yang dimiliki oleh aparat pemerintah terlebih lagi petugas pajak, sehingga belum termasuk yang ideal dalam system perpajakan. Karena apabila suatu saat aparat pemerintah tidak menunjukkan kinerja sebagaimana mestinya, maka masyarakat akan dapat urung niatnya untuk membayar pajak.
3. *Internalization attitude*, merupakan suatu kondisi di mana orang membayar pajak karena kesadaran bahwa pajak itu memang berguna bagi dirinya maupun bagi masyarakat luas. Sikap inilah yang sangat ideal untuk dimiliki oleh masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, terlebih lagi bagi negara yang menganut *self assessment system*. Karena pembayaran pajak yang terutang (*self declaration*), pihak Direktorat Jenderal pajak (melalui kantor Pajak) akan mengeluarkan ketetapan tentang berapa jumlah pajak yang terutang sebenarnya.

Menurut pasal 1 angka 5 Undang Undang Republik Indonesia Nomor 14 tahun 2002 Tentang Pengadilan pajak, yang dimaksud dengan 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 perundangundangan perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang Undang Penagihan pajak dengan Surat Paksa.

Sifat dan sikap masyarakat yang masuk kategori *compliance attitude* sangat dekat dengan sengketa pajak, maksudnya bahwa tingkat kesadaran untuk membayar pajak sangat rendah sehingga ketika jumlah utang pajak yang ditentukan oleh fiscus dipandang tidak sesuai, merupakan pemicu lahirnya sengketa pajak. Disamping itu juga, penerapan peraturan perundang-undangan perpajakan yang kurang tepat, yang menimbulkan rasa ketidakadilan.

Dalam Hukum Pajak Indonesia penyelesaian sengketa pajak diselesaikan melalui beberapa saluran/lembaga, yaitu keberatan, banding, gugatan, dan peninjauan kembali. Ketentuan tentang lembaga tertentu guna menyelesaikan sengketa pajak tersebut diatur secara tegas dalam Hukum Pajak formal. Penyelesaian sengketa pajak melalui lembaga keberatan, banding, gugatan dan peninjauan kembali dilakukan oleh institusi tertentu yang ditentukan oleh undang-undang pajak.

A. KEBERATAN

Keberatan atas penetapan pajak merupakan hak wajib pajak yang dijamin oleh undang-undang dalam rangka keadilan dalam pemenuhan kewajiban pajak. Keberatan dapat diajukan oleh wajib pajak apabila wajib pajak merasa tidak puas atas penetapan pajak yang dilakukan oleh *fiscus*. Adanya hak mengajukan keberatan membuat terjadinya keseimbangan antara wajib pajak dan fiscus serta menjamin wajib pajak terhindar dari kesewenangan *fiscus*.

Dalam hukum pajak Indonesia ketentuan tentang keberatan diatur dalam beberapa undang-undang pajak, yaitu Undang Undang KUP, Undang Undang PBB, Undang Undang BPHTB, dan Undang Undang PDRD. Pengaturan keberatan pajak pusat diatur dalam tiga undang-undang yang disesuaikan dengan jenis pajak pusat yang diajukan keberatan. Sedangkan untuk jenis pajak daerah keberatan diatur dalam Undang Undang PDRD dan peraturan daerah yang memberlakukan pajak daerah pada suatu provinsi, kabupaten, atau kota.

B. BANDING

Surat keputusan keberatan yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak untuk jenis pajak pusat maupun yang diterbitkan oleh kepala daerah atau pejabat yang ditunjuk itu disampaikan kepada wajib pajak untuk dilaksanakan sebagaimana mestinya. Apabila wajib pajak tidak setuju dengan isi Surat Keputusan Keberatan yang diterimanya, ia memiliki hak untuk mengajukan banding kepada badan peradilan pajak yang ditunjuk atau ditentukan oleh undang-undang pajak.

Ketentuan tentang banding diatur dalam Undang Undang KUP, Undang Undang PBB dan Undang Undang BPHTB untuk jenis pajak pusat, sedangkan untuk pajak daerah diatur dalam Undang Undang PDRD maupun peraturan daerah tentang pemberlakuan suatu jenis pajak daerah di suatu provinsi, kabupaten atau kota.

a. Proses Penyampaian Surat Banding

Mekanisme pengajuan banding menurut Mardiasmo (2008), Wajib Pajak dapat mengajukan Banding, dengan Tata Cara Penyelesaian Banding: (1) Wajib Pajak mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas suatu Surat Keputusan Keberatan; (2) Putusan Pengadilan Pajak adalah putusan pengadilan khusus di lingkungan peradilan tata usaha negara; (3) Permohonan banding diajukan dalam tiga bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima, dengan cara: tertulis dalam bahasa Indonesia, mengemukakan alasan-alasan yang jelas, melampirkan salinan Surat Keputusan Keberatan; (4) Jumlah pajak yang belum dibayar saat pengajuan permohonan banding belum merupakan pajak yang terutang sampai dengan Putusan Banding diterbitkan; (5) Bila permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian, Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi atau denda 100% (seratus persen) dari jumlah pajak sesuai Putusan Banding dikurangi pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan (Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan nomor 28 Tahun 2007 pasal 27 ayat (5) huruf d; (6) Bila pengajuan keberatan atau banding dikabulkan sebagian atau seluruhnya, yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak, kelebihan pembayarannya dikembalikan ditambah imbalan bunga 2% (dua persen) per bulan maksimal 24 (dua puluh empat) bulan dengan ketentuan untuk: Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau untuk Surat Ketetapan Pajak Nihil dan Surat Ketetapan Pajak Lebih

Bayar dihitung sejak tanggal penerbitan surat ketetapan pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding.

b. Syarat Permohonan Pengajuan Banding

Wajib Pajak dapat mengajukan upaya hukum Banding apabila memenuhi persyaratan berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak Pasal 35 dan Pasal 36: (1) banding diajukan dengan Surat Banding dalam bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak; (2) banding diajukan dalam jangka waktu tiga bulan sejak tanggal diterima Keputusan Direktorat Jenderal Pajak mengenai keberatan perpajakan yang diajukan banding, atau 60 (enam puluh) hari sejak tanggal diterimanya Keputusan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai mengenai keberatan kepabeanan dan cukai; (3) jangka waktu tiga bulan tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan Pemohon Banding; (4) terhadap satu Keputusan diajukan satu Surat Banding; (5) banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding; (6) pada Surat Banding dilampirkan salinan Keputusan yang dibanding; (7) banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar 50% (lima puluh persen) dari jumlah pajak terutang.

Sesuai Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak Pasal 37 dan 38, Pemohon Banding yang dapat mengajukan permohonan Banding adalah: (1) banding dapat diajukan oleh Wajib Pajak, ahli warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya; (2) apabila dalam proses Banding, Pemohon Banding meninggal dunia, Banding dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya atau pengampunya dalam hal Pemohon Banding pailit; (3) 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; (4) pemohon Banding dapat melengkapi Surat Bandingnya untuk memenuhi ketentuan yang berlaku sepanjang masih dalam jangka waktu.

c. Proses Banding Acara Biasa

Banding pajak di Pengadilan Pajak dapat diproses dalam dua kemungkinan, pertama adalah termasuk banding acara biasa atau kedua banding dengan acara cepat, dan yang dilakukan Wajib Pajak apabila Banding Acara Biasa, prosesnya adalah: (1) Pemohon Banding Mengirimkan Surat Permohonan Banding (SPB)

selambatnya tiga bulan sejak menerima Surat Keputusan Keberatan atau sesuai undang-undang yang bersangkutan kepada Sekretariat Pengadilan Pajak (Set. PP); (2) Sekretariat Pengadilan Pajak mengirimkan Surat Permohonan Banding selambatnya 14 (empat belas) hari sejak menerima Surat Permohonan Banding dari Pemohon Banding kepada Pejabat Terbanding; (3) Pejabat Terbanding mengirimkan Surat Uraian Banding (SUB) selambat-selambatnya tiga bulan sejak menerima Surat Permohonan Banding; (4) Sekretariat Pengadilan Pajak mengirimkan salinan Surat Uraian Banding selambatnya 14 (empat belas) hari sejak menerima Surat Permohonan Banding dari Pejabat Terbanding kepada Pemohon Banding; (5) Pemohon Banding mengirimkan Surat Bantahan (SBt) selambatnya 30 (tiga puluh) hari sejak menerima salinan Surat Uraian Banding kepada Sekretariat Pengadilan Pajak; (6) Sekretariat Pengadilan Pajak mengirimkan Salinan Surat Uraian Banding selambatnya 14 (empat belas) hari sejak menerima Surat Permohonan Banding (SPB) dari Pemohon Banding kepada Pejabat Terbanding; (7) Ketua Pengadilan menunjuk Majelis Hakim untuk menyidangkan perkara sengketa terkait; (8) Majelis Hakim mulai bersidang sejak diterimanya Surat Permohonan Banding; (9) Majelis Hakim memutuskan perkara dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak Surat Permohonan Banding diterima; (10) Sekretariat Pengadilan Pajak mengirimkan salinan Putusan selambatnya 30 (tiga puluh) hari sejak Putusan diucap; (11) Pemohon Banding dan Pejabat Terbanding melaksanakan putusan selambatnya 30 (tiga puluh) hari sejak menerima salinan Putusan.

Bandung yang kelompok kedua atau banding acara cepat, dan yang dilakukan Wajib Pajak apabila Bandung Acara Cepat, prosesnya sebagai berikut: (1) Pemohon banding mengirimkan Surat Permohonan Banding (SPB) selambatnya 3 bulan sejak menerima Surat Keputusan Keberatan atau sesuai undang-undang yang bersangkutan kepada Sekretariat Pengadilan Pajak; (2) Ketua Pengadilan menunjuk Majelis Hakim atau Anggota Tunggal untuk menyidangkan perkara sengketa terkait; (3) jika syarat formal terpenuhi, maka Majelis Hakim atau Anggota Tunggal melakukan Penetapan dan meneruskan ke Proses Bandung Acara Biasa; (4) jika syarat formal tidak terpenuhi, maka Majelis Hakim atau Majelis Tunggal membuat Putusan selambatnya 30 hari; (5) Sekretariat Pengadilan Pajak mengirimkan salinan Putusan selambatnya 30 hari sejak Putusan diucap; (6) Pemohon Banding dan Pejabat Terbanding melaksanakan putusan selambatnya 30 hari sejak menerima salinan putusan.

d. Putusan Banding

Secara umum kecuali acara cepat atas dan atas gugatan, Pengadilan Pajak dalam waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat banding diterima harus memberi putusan atas banding yang diajukan. Apabila jangka waktu tersebut telah terlampaui dan Pengadilan Pajak tidak menerbitkan surat putusan banding, maka banding yang diajukan Wajib Pajak dianggap dikabulkan dan Pengadilan Pajak menerbitkan Surat Putusan Banding sesuai dengan permohonan banding Wajib Pajak. Putusan Banding oleh Pengadilan Pajak atas permohonan banding dapat berupa mengabulkan seluruhnya, atau sebagian, menolak, atau menambah besarnya jumlah pajak yang masih harus dibayar.

Proses keberatan pajak sering disebut sebagai peradilan *doleansi* atau peradilan administrasi karena masih dilakukan di dalam organisasi fiskus, yang bertindak sebagai pihak yang di protes merangkap pihak yang mempertimbangkan protes dalam bentuk keberatan pajak, sehingga berbeda dengan banding pajak. Apabila Wajib Pajak masih belum menerima atau setuju dengan isi keputusan banding dan masih tetap merasa tidak sependapat juga, Wajib Pajak masih dapat menempuh upaya hukum berikutnya yaitu dengan mengajukan proses ke Mahkamah Agung dan atau Direktorat Jenderal Pajak sebagaimana diuraikan diatas. Diharapkan proses pencarian keadilan untuk solusi atas sengketa pajak yang bertingkat tersebut bisa mendapatkan keadilan dalam pajak.

e. Penagihan Pajak atas Banding

Menurut Ilyas & Burton (2008) yang dimaksudkan dengan penagihan pajak atas banding yaitu "Sejak berlakunya Undang-undang Nomor 27 Tahun 2008 tentang perubahan atas Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, aspek hukum atas upaya hukum banding juga mengalami perubahan khususnya soal utang pajak seperti halnya pada keberatan. Dalam ketentuan Pasal 27 ayat (5) huruf c ditegaskan bahwa apabila Wajib Pajak mengajukan Banding, jumlah pajak yang belum dibayar pada saat mengajukan permohonan Banding belum merupakan utang pajak sampai dengan adanya Putusan Banding. Selanjutnya sebagai konsekwensi hukumnya adalah apabila permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian, maka Wajib Pajak akan dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% dari jumlah pajak berdasarkan Putusan Banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan (ayat 5 huruf d)".

f. Pencabutan Banding

Dalam Undang-undang Pengadilan Pajak Nomor 14 Tahun 2002 Pasal 39 ditekankan perihal kemungkinan pembatalan atau pencabutan banding pajak: (1) terhadap banding dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak; (2) banding yang dicabut sebagaimana dalam ayat (1) dihapus dari daftar sengketa dengan: penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan, penetapan Majelis/Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan dalam sidang atas persetujuan Terbanding; (3) Banding yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan dimaksud dalam ayat (2), tidak dapat diajukan kembali.

C. GUGATAN DAN SANGGAHAN

a. Gugatan

Gugatan Umumnya gugatan diajukan wajib pajak yang merasa dirugikan atas tindakan fiscus dalam melakukan tindakan penagihan pajak terhadap wajib pajak maupun penanggung pajak. Gugatan diatur secara tegas dalam Hukum Pajak Indonesia untuk melindungi kepentingan wajib pajak dari tindakan *fiscus* yang menurut wajib pajak tidak sesuai dengan ketentuan undang-undang pajak yang berlaku. Hak wajib pajak untuk mengajukan gugatan diatur dalam Undang Undang KUP untuk semua jenis pajak pusat. Selain itu karena gugatan ini dilakukan oleh wajib pajak terkait dengan pelaksanaan penagihan pajak maka diatur juga dalam Undang Undang PPSP. Mengingat bahwa Undang Undang PPSP berlaku juga sebagai dasar hukum untuk penagihan pajak daerah, maka wajib pajak daerah yang merasa dirugikan oleh fiscus dalam pelaksanaan penagihan pajak daerah juga dapat mengajukan gugatan.

b. Sanggahan

Pihak ketiga yang merasa dirugikan dalam pelaksanaan penagihan pajak dengan Surat pakspada dasarnya dilindungi dalam Hukum Pajak Indonesia. Dalam keadaan tersebut di atas pihak ketiga tersebut memiliki hak untuk melakukan perlawanan hukum terhadap tindakan fiscus. Hak tersebut diwujudkan dalam bentuk sanggahan atas kepemilikan barang yang disita. Menurut pasal 38 Undang Undang KUP, sanggahan pihak ketiga terhadap kepemilikan barang yang disita hanya dapat diajukan kepada Pengadilan Negeri. Pengadilan Negeri yang menerima surat sanggahan memberitahukan

secara tertulis kepada pejabat yang berwenang melaksanakan penagihan pajak. Pejabat menanggukkan pelaksanaan penagihan pajak hanya terhadap barang yang disangguh kepemilikannya sejak menerima pemberitahuan sanggahan. Sanggahan pihak ketiga terhadap kepemilikan barang yang disita tidak dapat diajukan setelah lelang dilaksanakan.

D. PENINJAUAN KEMBALI

Apabila para pihak yang bersengketa tidak puas dengan keputusan yang diambil oleh majelis hakim Pengadilan Pajak dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan pajak kepada Mahkamah Agung. Salah satu kemungkinan Putusan Peninjauan Kembali adalah dikabulkan, baik sebagian maupun seluruhnya. Hal ini tentunya mengakibatkan pajak terutang menjadi lebih kecil dari surat ketetapan pajak yang telah diterbitkan oleh *fiscus*.

E. LEMBAGA PERADILAN PAJAK

Badan peradilan pajak yang dimaksudkan sebagai institusi hukum yang berwenang untuk menyelesaikan sengketa pajak antar wajib pajak dan *fiscus* dalam Hukum Pajak Indonesia mengalami perubahan dari masa ke masa. Perubahan dimaksud dilakukan sesuai dengan kebijakan dari pemerintah yang berkuasa dan persetujuan perwakilan rakyat. Badan tersebut adalah:

1. Majelis Pertimbangan Pajak (MPP), yang berlaku sejak zaman Hindia Belanda hingga tahun 1997.
2. Sejak 1 Januari 1998 sampai 11 April 2002 berlaku Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP)

F. PENGADILAN PAJAK

Berdasarkan Undang Undang Nomor 14 tahun 2002, Pengadilan Pajak mempunyai tugas dan wewenang memeriksa dan memutus sengketa pajak. Pengadilan pajak dalam hal banding hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Selain itu, dapat pula memeriksa dan memutus permohonan banding atas keputusan/ketetapan yang diterbitkan oleh pejabat yang berwenang sepanjang aturan perundang-undangan yang terkait mengatur demikian. Pengadilan Pajak merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak.

Bab 11

TINJAUAN UMUM PENGADILAN PAJAK

A. PENGERTIAN DAN DASAR HUKUM PENGADILAN PAJAK

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa guna memenuhi amanat Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, maka dibentuklah Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997, sebagai badan peradilan pajak yang mempunyai tugas memeriksa dan memutus Sengketa Pajak. Pengertian Perpajakan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) ini lebih luas dari sebelumnya karena menyangkut juga sengketa kepabeanan. Putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap, sehingga putusannya tidak dapat digugat ke Peradilan Umum atau Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Ternyata dalam pelaksanaan penyelesaian Sengketa Pajak yang dilakukan oleh Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) masih terdapat ketidakpastian hukum yang dapat menimbulkan ketidakadilan dalam penyelesaian melalui Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP). Oleh karenanya diperlukan suatu Pengadilan Pajak yang sesuai dengan sistem Kekuasaan kehakiman di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian Sengketa Pajak.²⁷

Pengadilan Pajak dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dengan tujuan untuk menyelesaikan Sengketa Pajak. Sengketa Pajak tersebut meliputi pelaksanaan peraturan Perpajakan, Kepabeanan, Cukai, Pajak Daerah dan Restibusi Daerah. Dalam menyelesaikan Sengketa Pajak, Pengadilan Pajak mengacu pada ketentuan-ketentuan yang dibuat berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Beberapa

²⁷ Muhammad Rusjdi, 2007, *Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, Edisi Keempat, Jakarta: PT. Indeks, hlm. 6

ketentuan tersebut perlu diketahui oleh Wajib Pajak dalam mempersiapkan Gugatan atau pengajuan Banding ke Pengadilan Pajak.²⁸

Pengadilan Pajak diperlukan untuk menyelesaikan Sengketa Pajak dikarenakan visi dari Pengadilan Pajak itu sendiri, yaitu bebas, mandiri, tidak memihak dan terpercaya dalam menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan serta rasa keadilan masyarakat, yang berwibawa dan diakui dunia. Sehingga setiap Sengketa Pajak yang ada dapat diputuskan secara adil dan memiliki kepastian hukum. Pengadilan Pajak didirikan dengan suatu asumsi bahwa upaya peningkatan penerimaan Pajak Pusat dan Daerah, Bea Masuk dan Cukai, dan Pajak Daerah, dalam prakteknya, terkadang dilakukan tanpa adanya peningkatan keadilan terhadap para Wajib Pajak itu sendiri. Karenanya, masyarakat, dalam hal ini para Wajib Pajak, seringkali merasakan bahwa peningkatan kewajiban perpajakan/bea tidak memenuhi asas keadilan, sehingga menimbulkan berbagai sengketa antara instansi perpajakan dengan pihak Wajib Pajak. Untuk mempermudah penyelesaian sengketa perpajakan, dirasakan adanya suatu kebutuhan untuk mendirikan suatu badan peradilan khusus untuk menanganinya.

Dengan disahkannya Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang menggantikan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, maka Pengadilan Pajak menjadi suatu lembaga strategis untuk menyelesaikan Sengketa Pajak tersebut dan diharapkan dapat mendorong masyarakat Wajib Pajak dan aparat hukumnya, untuk menerapkan penegakan supremasi hukum perpajakan. Pengadilan Pajak termasuk salah satu pengadilan khusus di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN) yang pembinaan administrasi, organisasi, dan finansialnya berada di bawah Kementerian Keuangan. Sementara itu, pembinaan secara teknis berada di bawah Mahkamah Agung. Keputusan Pengadilan Pajak merupakan keputusan akhir yang berkekuatan hukum tetap. Namun, masih memungkinkan untuk dilakukan upaya hukum Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.²⁹

Pengadilan Pajak yang ditetapkan dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan Kekuasaan Kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan dalam Sengketa Pajak.

Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan, bahwa:

28 Sekretariat Pengadilan Pajak 2008, *Departemen Keuangan Republik Indonesia, Buku Saku Untuk Memahami Prosedur Dalam Pengadilan Pajak*, Cetakan Kedua, hlm. 2.

29 Indonesia, *Undang-Undang Pengadilan Pajak*, UU No. 14 Tahun 2002, LN No. 27 Tahun 2002, TLN No. 4189, Ps. 5.

“Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak.”

Pengadilan Pajak adalah Peradilan Negara, dan sebagai badan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung sebagaimana dimaksud dalam Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi: “Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan lain-lain badan kehakiman menurut undang-undang; dan Susunan dan kekuasaan badan-badan kehakiman itu diatur dengan undang-undang”, ditugasi dan diberi kewenangan menyelenggarakan Pengadilan Pajak sebagai pengadilan khusus di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, sebagaimana dimaksud Pasal 15 (dan Penjelasan) Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman, serta pasal 9A Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara.

Pengadilan Pajak dalam melaksanakan tugasnya dibantu oleh Sekretariat Pengadilan Pajak yang ditetapkan dengan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 83 Tahun 2003, tanggal 4 November 2003 tentang Sekretariat Pengadilan Pajak dan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 24/KMK.01/2004 tanggal 14 Januari 2004 tentang Organisasi dan Tata Kerja Sekretariat Pengadilan Pajak.

Pengadilan Pajak yang dimaksud dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut adalah badan peradilan pajak sebagaimana dimaksud dalam 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 2000, dan merupakan Badan Peradilan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999.

Pengadilan Pajak dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Kedudukan Pengadilan Pajak berada di Ibukota Negara, tepatnya di Gedung D, Departemen Keuangan lantai 5 sampai dengan lantai 9, Jalan Dr. Wahidin Nomor 1, Jakarta Pusat. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dimuat dalam Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 27 Tahun 2002, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4189, mulai berlaku sejak tanggal diundangkannya Undang-Undang tersebut, yaitu pada tanggal 12 April 2002. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut tidak dibentuk begitu saja, akan tetapi dibentuk berdasarkan pertimbangan

dasar dan peraturan perundangundangan yang dijadikan rujukan dalam pembuatan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut.

Adapun dasar hukum dibentuknya Pengadilan Pajak di Indonesia adalah:

- a. Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi:
"Presiden memegang kekuasaan membentuk undangundang dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat".
- b. Pasal 20 Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi:
 - i. "Dewan Perwakilan Rakyat memegang kekuasaan membentuk undang-undang".
 - ii. Setiap rancangan undang-undang dibahas oleh Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden untuk mendapat persetujuan bersama.
 - iii. Jika rancangan undang-undang itu tidak mendapat persetujuan bersama, rancangan undang-undang itu tidak boleh diajukan lagi dalam persidangan Dewan Perwakilan Rakyat masa itu.
 - iv. Presiden mengesahkan rancangan undang-undang yang telah disetujui bersama untuk menjadi undang-undang."
- a. Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi:
"Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang."
- b. Pasal 24 Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi:
 - i. Kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan.
 - ii. Kekuasaan kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan Peradilan Umum, lingkungan Peradilan Agama, lingkungan Peradilan Militer, lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi."
- c. Pasal 25 Undang-Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945, yang berbunyi:
"Syarat-syarat untuk menjadi dan untuk diperhentikan sebagai hakim ditetapkan dengan undang-undang".

B. KEDUDUKAN DAN KOMPETENSI PENGADILAN PAJAK

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa Pengadilan Pajak berkedudukan di Ibukota Negara, tepatnya di Gedung D, Departemen Keuangan lantai 5 sampai dengan lantai 9, Jalan Dr. Wahidin Nomor 1, Jakarta Pusat. Pasal 4 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan bahwa, "Sidang Pengadilan Pajak dilakukan di tempat kedudukannya dan apabila dipandang perlu dapat dilakukan di tempat lain; Tempat sidang sebagaimana dimaksud di atas ditetapkan oleh Ketua". Selanjutnya dalam penjelasan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut dikatakan bahwa, "Pada hakekatnya tempat sidang Pengadilan Pajak dilakukan di tempat kedudukannya. Namun, dengan pertimbangan untuk memperlancar dan mempercepat penanganan Sengketa Pajak, tempat sidang dapat dilakukan di tempat lain. Hal ini sesuai dengan prinsip penyelesaian perkara yang dilakukan dengan sederhana, cepat, dan biaya ringan".

Pasca Amandemen Keempat Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945), telah diundangkan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman menggantikan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999 dan Perubahan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, yaitu Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004. Berdasarkan kedua Undang-Undang tersebut kedudukan Pengadilan Pajak secara eksplisit dinyatakan sebagai pengadilan khusus di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, menyatakan bahwa:

- i. Pengadilan khusus hanya dapat dibentuk dalam salah satu lingkungan peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25.
- ii. Ketentuan mengenai pembentukan pengadilan khusus sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dalam undang-undang.

Selanjutnya dalam penjelasan Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman tersebut dijelaskan bahwa: "Yang dimaksud dengan "pengadilan khusus" antara lain adalah Pengadilan Anak, Pengadilan Niaga, Pengadilan Hak Asasi Manusia, Pengadilan Tindak Pidana Korupsi, Pengadilan Hubungan Industrial dan Pengadilan Perikanan yang berada di lingkungan Peradilan

Umum, serta Pengadilan Pajak yang berada di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara”.

Selain itu, Pasal 9A Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, menyebutkan “Di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara dapat diadakan pengkhususan yang diatur dengan undang-undang”. Dalam penjelasannya dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan “pengkhususan” adalah diferensiasi atau spesialisasi di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, misalnya Pengadilan Pajak. Kemudian dalam Pasal 27 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan bahwa “Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan pengadilan khusus di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara”. Dengan demikian sangat jelas bahwa ketiga undang-undang itu memasukan Pengadilan Pajak dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara.³⁰

Menurut S. Prajudi Atmosudirdjo, Tata Usaha Negara pada suatu negara modern merupakan bagian kecil dari Administrasi Negara, karena bila ditinjau dari sudut ilmu hukum, administrasi negara mempunyai 3 (tiga) artian, yaitu:³¹

- a. Sebagai aparatur negara, aparatur pemerintah, atau institusi politik (kenegaraan);
- b. Sebagai fungsi atau aktivitas dalam arti dinamis atau fungsional melayani atau sebagai kegiatan pemerintah operasional; dan
- c. Sebagai proses teknis penyelenggaraan undang-undang yang didalamnya terdapat “tata usaha”.

Ketiga unsur tersebut dapat diwujudkan dalam kenyataan melalui aktivitas pejabat birokrasi atau aparatur negara yang menjalankan tugas administrasi melalui pengambilan keputusan-keputusan administratif yang bersifat individual, kasual, faktual, teknis penyelenggaraan, dan tindakan administratif yang bersifat organisasional, manajerial, informasional atau operasional. Keputusan maupun tindakan pejabat birokrasi itu dapat dilawan melalui berbagai bentuk peradilan administrasi negara.

Tidak ada peradilan administrasi negara dalam sistem peradilan Indonesia, yang ada adalah Peradilan Tata Usaha Negara yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986, yang kemudian diamandemen dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004. Tidak semua tindakan hukum yang dilakukan oleh pejabat Birokrasi atau Badan Tata Usaha Negara menjadi objek sengketa di Peradilan ini. Hanya tindakan hukum

30 Sri. Y. Pudyatmoko, 2009, *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa Di Bidang Pajak*, Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Umum, hlm. 54.

31 Prajudi Atmosudirdjo, 1995, *Hukum Administrasi Negara*, Jakarta: Balai Aksara, hlm. 49.

Tata Usaha Negara yang bersifat ekstern, publik, sepihak, individual, dan kongkrit saja yang dapat menjadi objek sengketa. Sedangkan tindakan-tindakan material dan tindakan hukum lainnya, apabila disengketakan akan termasuk dalam kewenangan badan Peradilan Umum.

Sama halnya dengan bentuk pengadilan pada umumnya, upaya hukum terhadap putusan Pengadilan Tata Usaha Negara dapat diajukan banding kepada Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara, kemudian kasasi kepada Mahkamah Agung.

Tidak semua sengketa Tata Usaha Negara dapat diselesaikan di Pengadilan Tata Usaha Negara. Jalur lain yang dapat diusahakan adalah upaya administrasi. Pengertian dari upaya administrasi adalah suatu prosedur yang dapat ditempuh dalam menyelesaikan sengketa Tata Usaha Negara oleh seseorang atau Badan Hukum Perdata apabila ia tidak puas terhadap suatu Keputusan Tata Usaha Negara, dalam lingkungan administrasi atau pemerintah sendiri. Namun adakalanya upaya administrasi ini diragukan keberpihakannya. Hal ini dikarenakan yang menjadi Subjek Gugatan adalah orang pribadi atau badan hukum perdata melawan Pejabat Tata Usaha Negara dalam keadaan yang tidak seimbang. Disinilah Peradilan Tata Usaha Negara dengan Hakim yang independen mempunyai peranan penting supaya upaya alternatif lain dalam menyelesaikan sengketa Tata Usaha Negara. Hakim pada Pengadilan Tata Usaha Negara berasal dari sistem pembinaan karir di bawah Mahkamah Agung dengan diberlakukannya “sistem satu atap”.

Telah diketahui bahwa Pengadilan Pajak berwenang untuk menyelesaikan Sengketa Pajak antara Wajib Pajak/Penanggung Pajak (orang atau Badan Hukum) dengan aparat Fiskus. Sengketa Pajak/Bea dan Cukai diawali dengan terjadinya ketidaksamaan persepsi atau perbedaan pendapat antara Wajib Pajak/Penanggung Pajak (orang atau Badan Hukum) dengan aparat Fiskus. Selanjutnya, dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak disebutkan bahwa “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”.

Pengadilan Pajak mempunyai tugas dan wewenang untuk memeriksa dan memutus Sengketa Pajak. 78 Sengketa Pajak dimaksud meliputi 2 (dua) hal, yaitu:

- a. Sengketa Pajak yang diajukan ke Pengadilan Pajak sebagai Banding atas keputusan keberatan, dan

- b. Sengketa Pajak yang diajukan ke Pengadilan Pajak sebagai Gugatan atas pelaksanaan penagihan pajak atau keputusan pembetulan atau keputusan lainnya.

Menurut Pasal 1 angka 6 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang dimaksud dengan 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. Dalam hal Banding, Majelis Hakim pada Pengadilan Pajak yang ditunjuk untuk menyelesaikan sengketa hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dengan demikian, untuk Sengketa Pajak yang diajukan dalam Banding, yang menjadi objek pemeriksaan Majelis Hakim/Hakim Tunggal Pengadilan Pajak hanyalah sengketa yang dikemukakan Pemohon Banding dalam permohonan keberatan yang seharusnya diperhitungkan dan diputuskan dalam keputusan keberatan.

Selain itu Pengadilan Pajak dapat pula memeriksa dan memutus permohonan Banding atas keputusan/ketetapan yang diterbitkan oleh Pejabat yang berwenang sepanjang peraturan perundang-undangan yang terkait yang mengatur demikian. Di sini, yang dimaksud dengan keputusan adalah suatu penetapan tertulis di bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Adapun syarat-syarat untuk mengajukan Banding pada Pengadilan Pajak diatur dalam Pasal 35 dan Pasal 36 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu:

- a. Harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;
- b. Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding;
- c. Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal terima surat keputusan yang dibanding;
- d. Pada Surat Banding dilampirkan Salinan Keputusan yang dibanding; dan
- e. Banding hanya dapat diajukan apabila besarnya jumlah pajak yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen) dengan melampirkan Surat Setoran Pajak (SSP) atau Pemindahanbukuan (Pbk).

Dalam pemrosesan Surat Banding ada beberapa hal yang harus diperhatikan sebagaimana diatur dalam Pasal 35, Pasal 36, Pasal 38 dan Pasal 44 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu:

- a. Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak;
- b. Ditujukan kepada Pengadilan Pajak dengan melampirkan:
 1. Salinan keputusan yang dibanding;
 2. Bukti pembayaran sebesar 50% (lima puluh persen) dari pajak yang terutang yang dibanding dengan data dan buktibukti pendukung (SKP, Surat Permohonan Keberatan, SPT, Laporan Keuangan, dan lain-lain);
 3. Data dan bukti-bukti pendukung (SKP, Surat Permohonan Keberatan, SPT, Laporan Keuangan, dan lain-lain); dan
 4. Surat kuasa bermaterai cukup, bila diwakili oleh kuasanya.
- c. Pemohon banding dapat melengkapi Surat bandingnya untuk memenuhi ketentuan yang berlaku sepanjang masih dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak diterima Keputusan yang dibanding; dan
- d. Paling lambat 14 (empat belas) hari sebelum persidangan dimulai, Pemohon Banding akan mendapat pemberitahuan sidang. Menurut Pasal 37 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang

Pengadilan Pajak, yang dapat mengajukan Banding, yaitu:

- 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; dan
- 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.

Dalam mengajukan Banding, Pemohon Banding memiliki hak-hak yang sebagaimana telah diatur dalam Pasal 45 dan Pasal 46 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu:

- a. Pemohon Banding dapat melengkapi Surat Bandingnya untuk memenuhi ketentuan yang berlaku sepanjang masih dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak diterima keputusan yang dibanding;

- b. Pemohon Banding dapat memasukkan Surat Bantahan dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal terima salinan Surat Uraian Banding;
- c. Dapat hadir dalam persidangan guna memberikan keterangan lisan atau bukti-bukti yang diperlukan sepanjang memberitahukan kepada Ketua Pengadilan Pajak secara tertulis;
- d. Dapat hadir dalam sidang Pembacaan Putusan;
- e. Dapat didampingi atau diwakili oleh Kuasa Hukum yang telah terdaftar/mendapat izin Kuasa Hukum dari Ketua Pengadilan Pajak; dan
- f. Dapat meminta kepada Majelis kehadiran saksi.

Terhadap Banding yang diajukan oleh Pemohon Banding/Kuasanya dapat dilakukan pencabutan, hal ini diatur dalam Pasal 39 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu:

- a. Terhadap Banding dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak.
- b. Banding yang dicabut tersebut, dihapus dari daftar sengketa melalui penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan dan putusan Majelis Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan dalam sidang atas persetujuan terbanding.
- c. Banding yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan tersebut, tidak dapat diajukan kembali.

Menurut Pasal 1 angka 7 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang dimaksud dengan Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak/Penangguna Pajak terhadap pelaksanaan penagihan pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan Gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Dalam hal Gugatan, Majelis Hakim/Hakim Pengadilan Pajak memeriksa dan memutus sengketa atas pelaksanaan penagihan pajak atau keputusan pembetulan atau keputusan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (2) 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 2000 dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Adapun syarat-syarat untuk mengajukan Gugatan pada Pengadilan Pajak diatur dalam Pasal 40 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu:

- a. Harus diajukan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterima Keputusan pelaksanaan penagihan, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;

- b. Gugatan juga dapat diajukan selain atas keputusan pelaksanaan penagihan adalah dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima keputusan yang digugat;
- c. Terhadap 1 (satu) Keputusan pelaksanaan penagihan diajukan 1 (satu) Surat Gugatan;
- d. Gugatan diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal terima surat keputusan pelaksanaan penagihan; dan
- e. Pada Surat Gugatan dilampirkan Salinan Keputusan pelaksanaan penagihan.

Dalam pemrosesan Surat Gugatan ada beberapa hal yang harus diperhatikan sebagaimana diatur dalam Pasal 40 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu:

- a. Gugatan diajukan dengan Surat Gugatan dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak; dan
- b. Ditujukan kepada Pengadilan Pajak dengan melampirkan:
 - 1. Salinan keputusan yang digugat;
 - 2. Data dan bukti-bukti pendukung lainnya; dan
 - 3. Surat kuasa bermaterai cukup, bila diwakili oleh kuasanya.

Menurut Pasal 41 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang dapat mengajukan Gugatan, yaitu:

- a. Gugatan dapat diajukan oleh Wajib Pajak, ahli warisnya, seorang pengurus atau kuasa hukumnya;
- b. Apabila selama proses Gugatan, Pemohon Gugatan meninggal dunia, Gugatan dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya, atau pengampunya dalam hal Pemohon Gugatan pailit; dan
- c. Apabila selama proses Gugatan, Pemohon Gugatan 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.

Dalam mengajukan Gugatan, Pemohon Gugatan memiliki hak-hak yang sebagaimana telah diatur dalam Pasal 44, Pasal 45 dan 46 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu:

- a. Pemohon Gugatan dapat melengkapi Surat Gugatannya untuk memenuhi ketentuan yang berlaku sepanjang masih dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak diterima keputusan yang digugat;
- b. Pemohon Gugatan dapat memasukkan Surat Bantahan dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal terima salinan Surat Uraian Gugatan;

- c. Dapat hadir dalam persidangan guna memberikan keterangan lisan atau bukti-bukti yang diperlukan sepanjang memberitahukan kepada Ketua Pengadilan Pajak secara tertulis;
- d. Dapat hadir dalam sidang Pembacaan Putusan;
- e. Dapat didampingi atau diwakili oleh Kuasa Hukum yang telah terdaftar/mendapat izin Kuasa Hukum dari Ketua Pengadilan Pajak; dan
- f. Dapat meminta kepada Majelis kehadiran saksi.

Terhadap Gugatan yang diajukan oleh Pemohon Gugatan/Kuasanya dapat dilakukan pencabutan, hal ini diatur dalam Pasal 42 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu:

- a. Terhadap Gugatan dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak;
- b. Gugatan yang dicabut tersebut, dihapus dari daftar sengketa melalui penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan dan putusan Majelis Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan dalam sidang atas persetujuan terbanding; dan
- c. Gugatan yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan tersebut, tidak dapat diajukan kembali.

Selanjutnya, berdasarkan ketentuan dalam Pasal 32 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, dapat kita ketahui bahwa selain tugas dan wewenang untuk memeriksa dan memutus Sengketa Pajak, Pengadilan Pajak juga mempunyai kewenangan untuk mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang di Pengadilan Pajak, yang tata caranya diatur lebih lanjut dengan Keputusan Ketua Pengadilan Pajak.

Wewenang dan tanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap kuasa hukum ini pada hakekatnya ada pada Ketua Pengadilan Pajak. Namun demikian, untuk efektivitas pelaksanaannya, Ketua dapat dibantu oleh Wakil Ketua atau langsung mendelegasikan kewenangannya kepada Wakil Ketua. Khusus untuk pelaksanaan administrasi pengawasannya dibantu oleh Sekretaris Pengadilan Pajak.

Dalam Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak ditetapkan bahwa Pengadilan Pajak merupakan Pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak. Sebagai pengadilan tingkat pertama dan terakhir pemeriksaan atas Sengketa Pajak hanya dilakukan oleh Pengadilan Pajak. Oleh karenanya putusan Pengadilan Pajak tidak dapat diajukan Gugatan ke Peradilan Umum, Peradilan Tata Usaha Negara, atau Badan

Peradilan lain, kecuali putusan berupa “tidak dapat diterima” yang menyangkut kewenangan/kompetensi.

Kemudian dalam Pasal 33 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak ditetapkan bahwa 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. Biaya untuk mendatangkan pihak ketiga ditanggung oleh para pihak yang bersengketa yang mengusulkan didatangkannya pihak ketiga tersebut. Dengan demikian, jika yang mengusulkan untuk mendatangkan pihak ketiga adalah pihak Pemohon Banding/Penggugat, maka yang diwajibkan untuk menanggung segala biaya-biaya yang dikeluarkan untuk mendatangkan pihak ketiga tersebut adalah pihak Pemohon Banding/Penggugat. Sebaliknya, jika yang mengusulkan untuk mendatangkan pihak ketiga adalah pihak Pemohon Terbanding/Tergugat, maka yang diwajibkan untuk menanggung segala biaya-biaya yang dikeluarkan untuk mendatangkan pihak ketiga tersebut adalah pihak Pemohon Terbanding/Tergugat.

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, maka dapat kita ketahui bahwa Pengadilan Pajak merupakan Pengadilan Khusus, yang tentunya berbeda dengan Pengadilan Umum. Sebelum dibentuknya Pengadilan Pajak sebagai Pengadilan Khusus, terlebih dahulu telah dibentuk Pengadilan Khusus lainnya, yaitu Pengadilan Anak, Pengadilan Niaga, dan Pengadilan Hak Asasi Manusia. Sebagaimana telah diketahui bahwa berdasarkan Pasal 10 ayat (2) Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman, Mahkamah Agung membawahi 4 (empat) lingkungan peradilan, yaitu:

- a. Peradilan Umum dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1986, diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2004;
- b. Peradilan Agama, dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1989, diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2006;
- c. Peradilan Militer dibentuk dengan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1997; dan
- d. Peradilan Tata Usaha Negara dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986, diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004;

Sedangkan Mahkamah Konstitusi yang merupakan suatu lembaga, baru terbentuk berdasarkan Pasal 24 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 Amandemen Ketiga ditetapkan dengan Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi.

Pengadilan Pajak selaku Pengadilan Khusus, ditegaskan dalam penjelasan Pasal 15 ayat (1) Undang-Undang Nomor 4 tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman yang menyatakan bahwa:

“Yang dimaksud dengan “pengadilan khusus” dalam ketentuan ini, antara lain, adalah Pengadilan Anak, Pengadilan Niaga, Pengadilan Hak Asasi Manusia, Pengadilan Tindak Pidana Korupsi, Pengadilan Hubungan Industrial yang berada di lingkungan Peradilan Umum, dan Pengadilan Pajak di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara.”

Selain itu, juga ditegaskan dalam penjelasan Pasal 9A Undang-Undang Nomor 9 tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, yang menyatakan bahwa:

“Yang dimaksud dengan “pengkhususan” adalah deferensiasi atau spesialisasi di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, misalnya Pengadilan Pajak.”

Berdasarkan penjelasan kedua pasal tersebut di atas, jelas terlihat bahwa status keberadaan Pengadilan Pajak di Indonesia adalah sebagai Peradilan Khusus. Akan tetapi, adanya beberapa karakteristik dari Pengadilan Pajak yang tidak sinergis dengan Peradilan Tata Usaha Negara menimbulkan perdebatan mengenai status Pengadilan Pajak itu sendiri dalam sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia.

Dalam menjalankan fungsinya, Pengadilan Pajak tidak boleh bertindak diluar kewenangannya. Sebuah institusi pengadilan mempunyai kompetensi absolut (kewenangan mengadili), yaitu kewenangan suatu lembaga pengadilan untuk memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa atau persoalan hukum tertentu apabila dihadapkan dengan kewenangan dari lembaga pengadilan dari lingkungan peradilan lainnya yang mempunyai wilayah hukum sama, misalnya, kewenangan mengadili sebuah Pengadilan Tata Usaha Negara berhadapan dengan kewenangan mengadili dari Pengadilan Negeri. Dalam hal ini Pengadilan Tata Usaha Negara masuk dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, sementara Pengadilan Negeri masuk lingkungan Peradilan Umum.

Mengenai kompetensi absolut yang dimiliki oleh Pengadilan Pajak, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak mengaturnya dalam Pasal 31 dan Pasal 32, yang berbunyi sebagai berikut:

Pasal 31

- 1) Pengadilan Pajak mempunyai tugas dan wewenang memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.
- 2) Pengadilan Pajak dalam hal Banding hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.

- 3) Pengadilan Pajak dalam hal Gugatan memeriksa dan memutus sengketa atas pelaksanaan penagihan Pajak atau Keputusan pembetulan atau Keputusan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (2) 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 2000 dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Pasal 32

- 1) Selain tugas dan wewenang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31, Pengadilan Pajak mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang Pengadilan Pajak.
- 2) Pengawasan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) diatur lebih lanjut dengan Keputusan Ketua.”

Berdasarkan ketentuan Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut terlihat bahwa tugas dan wewenang dari Pengadilan Pajak adalah menyelesaikan Sengketa Pajak, bukan Sengketa Perdata ataupun persengketaan di bidang lainnya. Yang dimaksud dengan Sengketa Pajak adalah sebagaimana termuat dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu 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 perundangundangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Penyebab timbulnya persengketaan dan sekaligus sebagai objek sengketa dalam Sengketa Pajak adalah dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak. Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan bahwa yang dimaksud dengan, “Keputusan adalah suatu penetapan tertulis di bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa”. Jadi, setiap Keputusan yang menjadi objek Sengketa Pajak adalah selalu berupa Keputusan yang tertulis. Bentuk tertulis tersebut digunakan untuk memudahkan pembuktian jika suatu saat dipermasalahkan dan menjadi objek sengketa. Penjelasan seperti itu tidak ada dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Dengan perkataan lain, keputusan yang dibuat secara

lisan tidak dapat diajukan upaya hukum ke Pengadilan Pajak sekalipun hal itu dapat merugikan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak.

Di samping menangani Banding dan Gugatan seperti di atas, yang juga menjadi kewenangan absolut Pengadilan Pajak adalah melakukan pengawasan terhadap kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada para pihak yang bersengketa di Pengadilan Pajak. Selain memiliki kompetensi absolut, suatu badan peradilan juga memiliki kompetensi relatif. Hal ini juga berlaku bagi Pengadilan Pajak. Berbeda dari kompetensi absolut yang menghadapkan kewenangan mengadili dari suatu pengadilan dengan kewenangan mengadili dari pengadilan dari lingkungan peradilan lain, maka kompetensi relatif menyangkut kewenangan mengadili suatu lembaga pengadilan terhadap kewenangan mengadili pengadilan suatu lembaga pengadilan terhadap kewenangan mengadili pengadilan dari lingkungan peradilan yang sama dengan wilayah hukum yang berbeda.

Kompetensi relatif diartikan sebagai kekuasaan pengadilan yang satu jenis dan satu tingkatan, dalam perbedaannya dengan kekuasaan pengadilan yang sama jenis dan sama tingkatan lainnya. Sehingga setiap pengadilan mempunyai wilayah hukum tertentu atau dikatakan mempunyai yurisdiksi relatif tertentu. Yurisdiksi relatif ini mempunyai arti penting sehubungan dengan ke pengadilan mana seseorang akan mengajukan perkaranya. Mengenai hal ini, diatur dalam Pasal 3 dan Pasal 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang berbunyi sebagai berikut:

Pasal 3

“Dengan Undang-Undang ini dibentuk Pengadilan Pajak yang berkedudukan di Ibukota Negara.

Pasal 4

1. Sidang Pengadilan Pajak dilakukan di tempat kedudukannya dan apabila dipandang perlu dapat dilakukan di tempat lain.
2. Tempat sidang sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditetapkan oleh Ketua.”

Berdasarkan ketentuan Pasal 3 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dapat diketahui bahwa kedudukan Pengadilan Pajak adalah di Ibukota Negara, yakni di Jakarta. Dengan demikian tidak ada Pengadilan Pajak di daerah. Pengadilan Pajak tidak mengenal sistem Pengadilan Tingkat I dan Pengadilan Banding. Hal ini diatur dalam Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang berbunyi:

“Pengadilan Pajak merupakan Pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus Sengketa Pajak.”

Selanjutnya di dalam penjelasan Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak disebutkan bahwa:

“Sebagai pengadilan tingkat pertama dan terakhir pemeriksaan atas Sengketa Pajak hanya dilakukan oleh Pengadilan Pajak. Oleh karenanya putusan Pengadilan Pajak tidak dapat diajukan Gugatan ke Peradilan Umum, Peradilan Tata Usaha Negara, atau Badan Peradilan lain, kecuali putusan berupa “tidak dapat diterima” yang menyangkut kewenangan/kompetensi.”

Berdasarkan penjelasan Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut dapat dilihat bahwa pembuat undang-undang menghindari pengalaman yang dulu, yaitu ketika putusan Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) masih dapat disengketakan ke Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara berdasarkan ketentuan Pasal 48 Undang-Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara.

C. PUTUSAN PENGADILAN PAJAK DAN PELAKSANAAN PUTUSAN PENGADILAN PAJAK

Putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap. Hal ini diatur dalam Pasal 77 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Dalam hal Penggugat mengajukan permohonan penundaan pelaksanaan penagihan, sesuai dengan ketentuan Pasal 43 ayat (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, maka Majelis Hakim/Hakim Tunggal pada Pengadilan Pajak yang memeriksa Gugatan dimaksud dapat mengeluarkan putusan sela atas Gugatan untuk menunda pelaksanaan penagihan Pajak selama proses pemeriksaan Sengketa Pajak sedang berjalan. Apabila pihak-pihak yang bersengketa masih menganggap bahwa putusan Pengadilan Pajak belum atau tidak memenuhi unsur keadilan, maka masing-masing pihak dapat mengajukan Peninjauan Kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung.

Majelis Hakim/Hakim Tunggal pada Pengadilan Pajak dalam mengambil keputusan haruslah berdasarkan pada 3 (tiga) hal, yaitu:

1. Penilaian pembuktian;
2. Peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan; dan
3. Keyakinan Hakim.

Dasar pengambilan keputusan dalam Pengadilan Pajak tersebut diatur dalam Pasal 78 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang berbunyi:

“Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan Hakim.”

Dalam hal pemeriksaan dilakukan oleh Majelis, putusan Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud di atas diambil berdasarkan musyawarah yang dipimpin oleh Hakim Ketua dan apabila dalam musyawarah tidak dapat dicapai kesepakatan, putusan diambil dengan suara terbanyak. Apabila Majelis dalam mengambil putusan dengan cara musyawarah tidak dapat dicapai kesepakatan sehingga putusan diambil dengan suara terbanyak, pendapat Hakim Anggota yang tidak sepakat dengan putusan tersebut dinyatakan dalam putusan Pengadilan Pajak. Pencantuman pendapat Hakim Anggota yang berbeda dalam putusan Pengadilan Pajak, dimaksudkan agar pihak-pihak yang bersengketa dapat mengetahui keadaan dan pertimbangan Hakim Anggota dalam Majelis.

Adapun putusan Pengadilan Pajak menurut Pasal 80 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, adalah berupa:

1. menolak;
2. mengabulkan sebagian atau seluruhnya;
3. menambah pajak yang harus dibayar;
4. tidak dapat diterima;
5. membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung;
6. membatalkan.

Terhadap putusan Pengadilan Pajak tersebut, tidak dapat lagi diajukan Gugatan, Banding, maupun Kasasi ke Peradilan Umum, Peradilan Tata Usaha Negara, ataupun ke badan peradilan lainnya, kecuali untuk putusan berupa “tidak dapat diterima” yang menyangkut kewenangan/kompetensi. Hal ini dikarenakan sifat dari putusan Pengadilan Pajak itu sendiri yaitu merupakan keputusan yang bersifat akhir dan mempunyai kekuatan hukum tetap, sebagaimana telah disebutkan dalam Pasal 77 ayat (1) juncto Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Dalam mengambil keputusan, Majelis Hakim/Hakim Tunggal pada Pengadilan Pajak tidak boleh melampaui batas waktu yang telah ditentukan oleh undang-undang. Mengenai jangka waktu pengambilan keputusan oleh Majelis Hakim/Hakim Tunggal

pada Pengadilan Pajak diatur dalam Pasal 81 ayat (1), (2), (3), (4), dan (5) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu sebagai berikut:

1. Putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas Banding diambil dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak Surat Banding diterima, misalnya: Banding diterima tanggal 5 April 2002, putusan harus diambil selambat-lambatnya tanggal 4 April 2003;
2. Putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas Gugatan diambil dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak Surat Gugatan diterima;
3. Dalam hal-hal khusus, jangka waktu 12 (dua belas) bulan untuk pemeriksaan Banding diperpanjang paling lama 3 (tiga) bulan. Yang dimaksud dengan "dalam hal-hal khusus" antara lain pembuktian sengketa rumit, pemanggilan saksi memerlukan waktu yang cukup lama;
4. Dalam hal-hal khusus, jangka waktu 6 (enam) bulan untuk pemeriksaan gugatan diperpanjang paling lama 3 (tiga) bulan;
5. Dalam hal Gugatan yang diajukan selain atas keputusan pelaksanaan penagihan Pajak, yang diperiksa dengan acara biasa tidak diputus dalam jangka waktu 6 (enam), Pengadilan Pajak wajib mengambil putusan melalui pemeriksaan dengan acara cepat dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak jangka waktu 6 (enam) bulan dimaksud dilampaui.

Untuk putusan pemeriksaan dengan cara cepat terhadap sengketa pajak tertentu, yaitu Sengketa Pajak yang berupa Banding atau Gugatan yang tidak memenuhi persyaratan formal, dinyatakan tidak dapat diterima, diambil dalam jangka waktu sebagai berikut:

1. 30 (tiga puluh) hari sejak batas waktu pengajuan Banding atau Gugatan dilampaui;
2. 30 (tiga puluh) hari sejak Banding atau Gugatan diterima dalam hal diajukan setelah batas waktu pengajuan dilampaui.

Sedangkan untuk putusan/penetapan dengan acara cepat terhadap kekeliruan dalam putusan untuk membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung, diambil dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak kekeliruan dimaksud diketahui atau sejak permohonan salah satu pihak diterima. Selain itu, untuk putusan dengan acara cepat terhadap sengketa yang didasarkan pertimbangan hukum bukan merupakan wewenang Pengadilan Pajak berupa tidak dapat diterima, diambil dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari sejak Surat Banding atau Surat Gugatan diterima. Kemudian dalam hal putusan Pengadilan Pajak diambil terhadap Sengketa Pajak yang menurut pertimbangan hukum bukan wewenang Pengadilan Pajak dengan putusan tidak dapat diterima sebagaimana dimaksud di atas, Pemohon Banding atau Penggugat dapat mengajukan Gugatan kepada peradilan yang berwenang.

D. FUNGSI PENGADILAN PAJAK

Pengadilan Pajak merupakan badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak. Hal ini memberikan penegasan bahwa Pengadilan Pajak yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak memang merupakan lembaga peradilan yang dapat digunakan sebagai sarana bagi rakyat selaku Wajib Pajak/Penanggung Pajak untuk mendapatkan keadilan di bidang perpajakan. Hal ini diperjelas lagi dalam penjelasannya yang mengatakan bahwa Pengadilan Pajak adalah Badan Peradilan sebagaimana dimaksud dalam 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 2000, dan merupakan Badan peradilan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 35 Tahun 1999 yang waktu itu berlaku.

Di sisi lain, Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak tersebut apabila dicermati juga mengandung arti bahwa Pengadilan Pajak merupakan instrumen yang dapat digunakan sebagai sarana bagi pencari keadilan untuk mendapatkan keadilan, yakni untuk melindungi kepentingan Wajib Pajak. Dalam konteks dimensi relasi antara para pihak yang bersengketa di Pengadilan Pajak, di mana didalamnya melibatkan Pemerintah selaku Fiskus dan rakyat selaku Wajib Pajak/Penanggung Pajak, maka Pengadilan Pajak ini menjalankan fungsi perlindungan hukum bagi rakyat di bidang Pajak. Hal tersebut didasarkan pada kenyataan bahwa dalam Sengketa Pajak, yang dijadikan objek sengketa adalah keputusan atau tindakan dari Pejabat pada jajaran Direktorat Jenderal Pajak, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai maupun Pejabat yang berwenang lainnya yang dipermasalahkan oleh rakyat selaku Wajib Pajak/Penanggung Pajak.

Pengadilan Pajak pada dasarnya merupakan salah satu bagian dari kekuasaan yudikatif dalam sistem negara hukum. Sebagai sebuah lembaga kekuasaan yudikatif maka Pengadilan Pajak harus bersifat mandiri dan otonom, lepas dari intervensi kekuasaan eksekutif. Pasal 2 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan, bahwa:

“Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak.”

Pengadilan Pajak dibentuk dengan tujuan untuk mewujudkan administrasi peradilan pajak yang tertib, efektif, dan efisien dalam rangka mendukung tegaknya keadilan di bidang perpajakan. Pengadilan Pajak dalam memberikan pelayanan administrasi Sengketa Pajak harus mengutamakan asas cepat, murah, dan sederhana demi terciptanya citra peradilan pajak yang bersih dan berwibawa. Pengadilan Pajak bertugas untuk memberikan pelayanan di bidang tata usaha, kepegawaian, keuangan, rumah tangga, administrasi persiapan berkas Banding dan/atau Gugatan, administrasi persiapan persidangan, administrasi persidangan, administrasi penyelesaian putusan, dokumentasi, administrasi peninjauan kembali, administrasi yurisprudensi, pengolahan data, dan pelayanan informasi. Fungsi dari Pengadilan Pajak itu sendiri adalah untuk:

1. Penyiapan program kerja dan pelaporan serta pelaksanaan administrasi di bidang tata usaha kepegawaian, keuangan, dan rumah tangga;
2. Pelaksanaan pelayanan administrasi berkas Banding dan/atau Gugatan;
3. Penghimpunan dan pengklasifikasian putusan Pengadilan Pajak dan penyelenggaraan perpustakaan;
4. Pelayanan administrasi peninjauan kembali putusan Pengadilan Pajak;
5. Pelayanan administrasi yurisprudensi putusan Pengadilan Pajak;
6. Pengolahan data dan pelayanan informasi;
7. Pelayanan administrasi persiapan persidangan;
8. Pelayanan administrasi persidangan;
9. Pelayanan administrasi penyelesaian.

Berdasarkan data-data yang diperoleh dari Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Sekretariat Pengadilan Pajak, Kepala Bagian Administrasi Peninjauan Kembali dan Dokumentasi, diketahui bahwa menurut data statistik perkara tahun 2002 sampai dengan tahun 2009, diketahui bahwa permohonan Banding dan Gugatan terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak yang dikabulkan berjumlah sekitar 58,9% (lima puluh delapan koma sembilan persen). Sedangkan permohonan Banding dan Gugatan yang tidak dikabulkan berjumlah sekitar 40,45% (empat puluh koma empat puluh lima persen) yang terdiri dari permohonan yang ditolak sebesar 13,68% (tiga belas koma enam puluh delapan persen) dan permohonan yang tidak dapat diterima karena tidak memenuhi persyaratan formal sebesar 26,77% (dua puluh enam koma tujuh puluh tujuh persen).

Selanjutnya, masih dari sumber yang sama, menurut data statistik Pengadilan Pajak, bahwa dalam kurun waktu tahun 2002 sampai dengan tahun 2009 jumlah perkara yang diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung oleh Direktorat Jenderal Pajak adalah sebanyak 357 (tiga ratus lima puluh tujuh) perkara, dan

dari jumlah tersebut sebanyak 74 (tujuh puluh empat) perkara telah ditolak oleh Mahkamah Agung. Sisanya sebanyak 283 (dua ratus delapan puluh tiga) perkara belum diputus oleh Mahkamah Agung.

Dalam melihat data Putusan Pengadilan Pajak, tentunya kita tidak hanya melihat siapa yang menang dan siapa yang kalah tetapi lebih kepada bagaimana asas keadilan dan kepastian hukum ditegakkan. Hakim dalam memutus sengketa perpajakan mendasarkan pada keterangan dan kelengkapan bukti dari kedua belah pihak yang bersengketa serta kesesuaiannya dengan peraturan perpajakan. Sebagaimana diketahui bahwa Putusan Pengadilan Pajak yang diucapkan selalu didahului dengan irah-irah, "Demi Keadilan Berdasarkan Ketuhanan Yang Maha Esa". Hal ini menunjukkan kewajiban menegakkan hukum, kebenaran dan keadilan itu wajib dipertanggungjawabkan secara horizontal kepada semua manusia, dan secara vertikal dipertanggungjawabkan kepada Tuhan Yang Maha Esa.

Berdasarkan data tersebut di atas, dapat kita ketahui bahwa Pengadilan Pajak berupaya untuk memberikan keadilan dan kepastian hukum bagi Wajib Pajak. Akan tetapi dengan adanya berita yang mengutip pendapat dari Patrialis Akbar yang menyatakan bahwa Pengadilan Pajak tidak konstitusional, kiranya dapat membuat masyarakat (publik) menjadi ragu atau tidak lagi percaya dengan Pengadilan Pajak sebagai peradilan yang mampu memutus Sengketa Pajak secara adil dan mempunyai kekuatan hukum tetap bagi para pihak yang bersengketa, yaitu Wajib Pajak dan Fiskus.

Bab 12

PENGELOMPOKAN PAJAK, PEMUNGUTAN PAJAK, UTANG PAJAK DAN HAPUSNYA Utang PAJAK

A. PENGGOLONGAN PAJAK

Pajak dapat digolongkan dalam 3 (tiga) golongan yaitu menurut sifatnya, sasarannya/objeknya, dan lembaga pemungutannya.

1. Menurut Sifatnya

- a. Pajak Subjektif (pajak perseorangan), adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Dalam pemungutannya pertama-tama memperhatikan keadaan pribadi pembayarannya (subjeknya). Status pembayar pajak akan mempengaruhi besar kecilnya pajak yang akan dibayarkan, misalnya status Wajib Pajak adalah bujangan atau perawan, atau statusnya telah menikah, jumlah tanggungan keluarga dalam pajak penghasilan untuk Wajib Pajak orang pribadi.
- b. Pajak Objektif (pajak kebendaan), yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Dalam pemungutannya pertama-tama melihat obyeknya baik berupa benda, keadaan perbuatan dan peristiwa yang menyebabkan kewajiban membayar pajak. Besar kecilnya pajak tidak dipengaruhi oleh keadaan subjeknya, setelah ketemu obyeknya baru dicari subjeknya (orang atau badan yang bersangkutan), contohnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN), PKB (Pajak Kendaraan Bermotor), dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

2. Menurut Golongannya

- a. Pajak Langsung, adalah pajak yang dikenakan pada Wajib Pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan pada orang lain. Dalam arti ekonomis ialah pajak yang beban pembayarannya harus dipikul sendiri oleh Wajib Pajak bersangkutan dan tidak boleh dilimpahkan kepada orang lain. Pajak langsung dalam arti administratif ialah pajak yang dipungut secara berkala. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).

- b. Pajak Tidak Langsung, adalah pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Dalam pengertian ekonomis adalah pajak yang beban pembayarannya dapat dilimpahkan kepada orang lain, yang menanggung beban pajak pada akhirnya adalah konsumen. Dalam pengertian administratif adalah pajak uang dipungut setiap terjadi peristiwa yang menyebabkan terutangnya pajak, seperti pada saat penyerahan penjualan dari produsen pada konsumen, saat pembuatan akta, surat persetujuan (sewa-menyewa, jual-beli, pinjam-meminjam), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Bea Materai (pajak atas dokumen), bea balik nama, pajak tontonan, dan sebagainya.

3. Menurut Kewenangan Memungut

- a. **Pajak Pusat** (Pajak Negara), adalah pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, yang penyelenggaraannya dilaksanakan oleh Departemen Keuangan dan hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga negara pada umumnya, contohnya Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Bea Materai.

Pajak yang dipungut Pemerintah Pusat, adalah oleh:

1. Direktorat Jenderal (Dirjen) Pajak, yakni:
 - a. Pajak Penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan pada tingkat keberhasilan tertentu;
 - b. Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa (PPN) dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM). Keduanya merupakan satu kesatuan sebagai pajak yang dipungut atas konsumsi dalam negeri oleh karena itu terhadap penyerahan atau import barang mewah selain dikenakan pajak pertambahan nilai juga dikenakan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM);
 - c. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), adalah pajak atas harta tidak bergerak yang terdiri dari tanah dan bangunan (property tax);
 - d. Bea Materai adalah pajak yang dikenakan atas dokumen; dan
 - e. Bea Lelang adalah pajak yang dikenakan atas barang yang penjualannya dengan cara penjualan lelang.
2. Direktorat Jenderal (Dirjen) Bea Cukai, yakni:
 - a. Bea Masuk, meliputi bea atas barang masuk ke dalam kawasan pabean;
 - b. Pajak Eksport (bea keluar);
 - c. Pajak Pertambahan Nilai (import), yaitu pajak khusus untuk barang yang dibeli dari luar negeri.

3. Direktorat Jenderal (Dirjen) Moneter, yakni:
 - a. Pajak atas minyak bumi sebagai penghasilan produk;
 - b. Pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah berdasarkan peraturan daerah masing-masing dan hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga daerah masing-masing.

b. Pajak Daerah, Pajak Daerah, terdiri dari Pajak Propinsi, Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan Di Atas Air, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Kabupaten/Kota, Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan.

Pajak yang dipungut Pemerintah Daerah, adalah oleh:

1. Pemerintah Daerah (Pemda) Propinsi, yakni:
 - a. Pajak Kendaraan Bermotor;
 - b. Pajak Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;
 - c. Pajak Bea Balik Nama Tanah (pulusasi);
 - d. Pajak Izin Menangkap Ikan Di Wilayahnya.
2. Pemerintah Daerah (Pemda) Kabupaten/Kota, yaitu:
 - a. Pajak Pertunjukan dan Keramaian Umum;
 - b. Pajak Reklame;
 - c. Pajak Anjing;
 - d. Pajak Kendaraan Tidak Bermotor;
 - e. Pajak Pembangunan;
 - f. Pajak Radio;
 - g. Pajak Jalan;
 - h. Pajak Bangsa Asing;
 - i. Pajak Potong Hewan, dan lain-lain.

Pemungutan lain bagi daerah, antara lain bea jalan/jembatan, bea pangkalan, bea penambangan, bea sepadan/izin bangunan, bea penguburan, bea atas pengujian kendaraan bermotor, retribusi jembatan timbang, retribusi bus, taksi, dan lain-lain, retribusi tempat rekreasi, retribusi pasar, retribusi pesanggrahan, dan retribusi pelelangan ikan. Sedangkan Pajak yang dipungut atas barang tentang bea cukai daerah adalah bea rokok dan bea beras.

Beberapa jenis pajak, yang ditemukan di negara Amerika Serikat antara lain *gasoline tax*, *poll tax*, *death tax* yang terdiri dari *estate tax* dan *inheritance tax*, *excise tax*, *ad-naturam (specific tax)* dan *advalorem tax*. Selain itu, di beberapa negara dapat ditemukan berbagai macam pungutan yang menggunakan nama "tax", walaupun disetiap definisi, khususnya karena adanya unsur kontraprestasi, nama pungutan

tersebut bukanlah pajak. Bahkan sebenarnya adanya pungutan-pungutan yang erat kaitannya dengan kontraprestasi, yakni adanya izin atau layanan dari pihak pemerintah kepada mereka yang membutuhkan adanya izin atau layanan tersebut. Sehingga jika dikaji lebih lanjut, sebenarnya sebagian dari “tax” tersebut pada hakikatnya termasuk dalam pengertian retribusi. Ciri utama dari retribusi adalah adanya imbalan seperti yang tersimpul dari slogan “no service no charge”, yang artinya tiada layanan (dari Pemerintah) maka tidak akan ada pembayaran retribusi.³²

Abattoir tax, atau disebut *slaughtering tax*, yakni pungutan yang dikenakan kepada setiap hewan yang dipotong. Pungutan ini bermaksud baik sebagai pungutan atas jasa dan peristiwa pemotongan maupun sebagai pungutan semi mewah, khususnya di negara-negara yang tidak mengkonsumsi daging hewan. *Advertising tax*, adalah pungutan atas reklame, iklan atau bentuk promosi lainnya yang biasanya ditempatkan di luar ruang. *Airport tax*, adalah pungutan yang dikenakan terhadap penumpang yang akan berangkat melalui bandar udara. *Apprenticeship tax*, adalah pungutan yang dikenakan kepada pemberi kerja dibidang usaha tertentu yang dananya diperuntukkan untuk latihan dan magang. *Appropriated tax*, adalah pungutan yang dananya direncanakan untuk membiayai aktivitas atau area tertentu, misalnya *apprenticeship tax*. *Bicycle tax*, adalah pungutan terhadap penggunaan sepeda yang di Indonesia disebut ‘pening’ sepeda. *Branch tax*, *Branch Profit Tax*, *Branch Earning Tax*, adalah pajak yang dikenakan terhadap laba setelah dikurangi Pajak Penghasilan di Indonesia, yang diterima/diperoleh kantor cabang perusahaan di dalam negeri yang kantor pusatnya berada di luar negeri. Kantor Cabang yang demikian disebut Bentuk Usaha Tetap (BUT), yang dalam istilah bahasa Inggris dikenal dengan *Permanent Establishment*, dan dalam istilah bahasa Belanda dikenal dengan *Vaste Inrichting*. *Capital Acquisition Tax*, adalah suatu jenis pajak yang dipungut di Irlandia terhadap hibah dan warisan. *Capital Gain Tax*, adalah pajak yang dikenakan terhadap laba yang diperoleh atas penjualan atau pengalihan harta. Di beberapa negara, jenis pajak ini dikenakan tersendiri di luar Pajak Penghasilan. Di Indonesia sendiri, *capital gain tax* sudah termasuk dalam Pajak Penghasilan, yakni sebagaimana yang diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf d 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. *Capital Transfer Tax*, adalah pajak yang dikenakan di Inggris terhadap pemberian antara keluarga, atau penggantian pada waktu kematian. Sejak tahun 1985 jenis pajak ini diganti dengan inheritance tax (Pajak atas Warisan).

32 Safri Nurmantu, 2005, *Pengantar Perpajakan*, Jakarta: Granit-Kelompok Yayasan Obor Indonesia, hlm. 67-68.

Di Indonesia, dikenal beberapa jenis pajak seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Bea Meterai (BM), dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB). Di tingkat Pemerintah Daerah, dikenal juga beberapa macam pajak seperti Pajak Kendaraan Bermotor (PKB), Pajak Restoran, dan lain-lain.

Agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat-syarat, sebagai berikut:

1. Pemungutan Pajak Harus Adil (Syarat Keadilan).
Sesuai dengan tujuan hukum, yakni mencapai keadilan berdasarkan Undang-Undang, oleh sebab itu pelaksanaan pemungutan pajak haruslah adil. Adil dalam perundang-undangan artinya adalah mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing Wajib Pajak, sedangkan yang dimaksud dengan adil dalam pelaksanaannya yakni dengan memberikan hak bagi Wajib Pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran dan mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak.
2. Pemungutan Pajak Harus Berdasarkan Undang-Undang (Syarat Yuridis).
Di Indonesia, pajak diatur dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun bagi warganya.
3. Pemungutan Pajak Tidak Boleh Mengganggu Perekonomian (Syarat Ekonomis).
Pemungutan pajak tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian di masyarakat.
4. Pemungutan Pajak Harus Efisien (Syarat Finansial).
Sesuai dengan fungsi *budgetair*, biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya.
5. Sistem Pemungutan Pajak Harus Sederhana.
Sistem pemungutan pajak yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Adapun teori-teori dasar hak negara memungut pajak dari rakyat.

B. SISTEM PEMUNGUTAN PAJAK

Menurut Resmi (2007), Suandi (2008), dan Siahaan (2010), pemungutan pajak dapat dikelompokkan menjadi pajak Daerah dan pajak Negara (atau pajak pusat). Pengelompokan ini berdasarkan lembaga yang berwenang dalam memungut.³³

33 Resmi, S., 2007, *Perpajakan: teori & kasus*, edisi -3. Jakarta: Penerbit Salemba Empat

Pajak Negara adalah pajak yang dipungut dan dikelola oleh pemerintah pusat melalui Direktorat Jenderal Pajak seperti diantaranya Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai. Pajak Daerah adalah pajak yang dipungut dan dikelola pemerintah daerah baik di tingkat provinsi maupun kabupaten/kota melalui Dinas Pendapatan Daerah seperti pajak hotel dan restoran. Pada kedua kelompok pajak menurut lembaga pemungut tersebut, berdasarkan administrasi perpajakannya, masing-masing menerapkan tiga system untuk pemungutan pajak yang terutang. Ketiga sistem tersebut adalah *official assessment system*, *self assessment system*, dan *with holding system*. Masing-masing sistem memiliki karakteristik tersendiri dan berdampak pada pemungutan pajak yang dilaksanakannya. Bagian selanjutnya membahas karakteristik dari masing-masing sistem yang dimaksud.

1. **official assessment system**, *Official assessment system* merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang dan tanggung jawab kepada fiskus untuk menghitung dan menetapkan besarnya pajak yang terutang. Dalam sistem ini Wajib Pajak hanya bersifat pasif dan menunggu ketetapan pajak terutang yang dibuat oleh fiskus. Dengan kata lain, fiskuslah yang berperan aktif dalam memastikan masuknya pajak ke kas Negara. Besarnya pajak yang ditetapkan oleh fiskus kemudian dituangkan dalam Surat Ketetapan Pajak yang menjadi bukti timbulnya utang pajak yang wajib dilunasi oleh Wajib Pajak.

Sebelum reformasi perpajakan tahun 1983, sistem perpajakan di Indonesia menerapkan *official assessment system* dalam pemungutan seluruh jenis pajak berdasarkan undang-undang pajak warisan kolonial Belanda (Akmal, 2010). Dimasa itu, petugas pajak mendatangi pengusaha dan masyarakat untuk mendaftarkan mereka sebagai Wajib Pajak. Salah satu kelemahan yang terlihat jelas dari sistem ini adalah seringkali terjadi tawar menawar jumlah pajak yang terutang selama proses negosiasi penetapan jumlah pajak diantara fiskus dan Wajib Pajak. Bagi sebagian fiskus yang tidak jujur yang menyalahgunakan kewenangan yang diberikan kepadanya, hal ini merupakan kesempatan dalam kesempatan untuk dapat memperkaya diri sendiri gantinya menyetorkan seluruh pemasukan pajak ke kas Negara (Gunadarma, 2010).

Menurut Gunadi (1997), pada *official assessment system* terdapat dua hal yang penting, yaitu:³⁴

- a. Tanggung jawab pemungutan pajak terletak sepenuhnya pada fiskus sebagaimana tercermin dalam sistem penetapan pajak yang sepenuhnya menjadi wewenang administrasi perpajakan;

34 Gunaidi, 1997, *Perpajakan*, Jakarta: Lembaga Penerbit FE, Universitas Indonesia

- b. Dalam banyak hal pelaksanaan kewajiban perpajakan sangat tergantung pada pelaksanaan administrasi perpajakan yang dilakukan oleh fiskus. Hal ini mengakibatkan kurangnya pembinaan dan pembimbingan yang diperoleh Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya, serta kurangnya keterlibatan dalam memikul beban negara untuk mempertahankan kelangsungan pembangunan nasional. Untuk mempertahankan efektifitas sistem ini menurut Jam'an (2010) adalah dengan memperkuat struktur fiskus dan administrasi perpajakan secara keseluruhan.

Dalam sistem perpajakan di Indonesia pasca reformasi perpajakan, *official assessment system* tinggal diterapkan pada pelunasan Pajak Bumi dan Bangunan saja, di mana jumlah pajak yang terutang dihitung dan ditetapkan setiap tahun oleh fiskus, dalam hal ini Kantor Pelayanan Pajak tempat objek pajak terdaftar, melalui media Surat Pemberitahuan Pajak Terutang.

Ringkasan karakteristik *official assessment system* secara umum adalah:

- a. Wewenang menentukan besarnya pajak terutang terletak pada fiskus;
- b. Wajib Pajak bersifat pasif dalam menghitung pajaknya yang terutang; dan
- c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak oleh fiskus.

2. **Self Assessment System**, *Self assessment system* merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan kepercayaan penuh kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri pajaknya yang terutang. Agar dapat melaksanakan kewajibannya dengan baik, Wajib Pajak dituntut untuk memahami tata cara penghitungan, penyeteroran dan pelaporan pajak sebagaimana telah diatur oleh peraturan perundang-undangan perpajakan.

Menurut Rahayuningsih (2002),³⁵ sistem ini bertujuan untuk memberdayakan Wajib Pajak agar berperan serta secara aktif dalam pemungutan pajak dengan demikian penerimaan negara akan meningkat. Sistem ini menuntut administrasi perpajakan yang lebih rapih, sederhana, terkendali, dan mudah dipahami oleh Wajib Pajak sehingga kesadaran dan kepatuhan membayar pajak dapat meningkat. Dilain pihak, bagi Direktorat Jenderal Pajak (fiskus) keuntungan sistem ini adalah mengurangi tugas mereka dalam menetapkan pajak bagi setiap Wajib Pajak (Rambe, 2009; Wahyudi, 2008).

Tugas utama fiskus yang paling menonjol dalam *self assessment system* adalah melakukan pembinaan, penelitian, pengawasan dan pelayanan yang berhubungan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. Fungsi

35 Rahayuningsih & Tantri, D., 2002. *Pelaksanaan sistem self assessment dalam pemungutan pajak penghasilan (PPh) orang pribadi di kota Semarang*. [Thesis]. Semarang: Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro

pengawasan sebagai salah satu tugas pokok pada dasarnya meliputi kegiatan penelitian dan pemeriksaan di bidang perpajakan. Kegiatan penelitian berfungsi untuk memastikan apakah media pelaporan pajak yaitu Surat Pemberitahuan Masa maupun Surat Pemberitahuan Tahunan telah diisi dengan lengkap, telah menyertakan semua lampiran pendukungnya, serta penghitungan pajak dan penulisan dalam Surat Pemberitahuan telah dilakukan dengan benar. Kegiatan pemeriksaan berfungsi untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan kebenaran data yang terdapat dalam Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak yang bersangkutan (Wahyudi, 2008; Rambe, 2009). Bilamana ditinjau dari segi pelaksanaannya, kegiatan-kegiatan tersebut merupakan suatu proses yang berkaitan satu sama lain terutama dalam hubungannya dengan usaha penegakan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajibannya.

Dalam peraturan perpajakan di Indonesia, *self assessment system* diterapkan dalam pelaporan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai dari Wajib Pajak orang pribadi (individu) dan badan (perusahaan). Khusus dalam Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh) pembayaran pajak yang menerapkan sistem ini terdapat dalam Pasal 19, 25 dan 29. Pasal 19 mengatur pelunasan PPh dari revaluasi aktiva tetap untuk tujuan perpajakan yang wajib disetor oleh Wajib Pajak badan dalam negeri. Pasal 25 mengatur penghitungan dan penyeteroran PPh yang wajib diangsur setiap masa/bulan. Sedangkan Pasal 29 terkait pelunasan PPh kurang bayar yang ada dalam SPT Tahunan. Singkatnya, karakteristik *self assessment system* adalah:

- a. Wajib Pajak memiliki wewenang dalam menentukan besar pajak yang terutang;
 - b. Wajib Pajak merupakan pihak yang aktif dalam menghitung, membayar dan melaporkan pajaknya yang terutang;
 - c. Petugas pajak bersifat pasif dalam hal penghitungan, pembayaran dan pelaporan pajak dan hanya bertindak sebagai pengawas atau pengontrol kepatuhan Wajib Pajak.
3. **With holding system**, *With holding system* atau dalam sistem perpajakan di Indonesia dikenal dengan sebutan sistem pemotongan/pemungutan, adalah suatu sistem pelunasan pajak yang memberi wewenang kepada pihak selain fiskus dan Wajib Pajak untuk menentukan besar pajak yang terutang. Menurut Wahyudi (2008), Jam'an et al. (2009) dan Akmal (2010), berdasarkan sistem

ini peraturan perundang-undangan perpajakan menunjuk orang atau badan tertentu, biasanya merupakan sumber penghasilan, yang disebut sebagai pihak ketiga atau pihak yang berhubungan dekat dengan Wajib Pajak. Kewajiban pihak ketiga adalah menghitung, menetapkan, memotong/memungut, menyetorkan dan melaporkan pajak dari pihak penerima penghasilan. Biasanya pemotongan/pemungutan pajak disertai dengan bukti pelunasan pajak terutang berupa "formulir bukti pemotongan/pemungutan", atau pada kasus tertentu berupa Surat Setoran Pajak (SSP). Bukti pelunasan tersebut wajib diberikan kepada Wajib Pajak yang dipotong/dipungut pajaknya. Selanjutnya pada akhir tahun pajak nanti, pajak yang sudah dibayar tersebut dapat diperhitungkan atau dikreditkan oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dengan pajak yang terutang dalam SPT Tahunannya. Sistem ini diterapkan untuk memastikan setiap Wajib Pajak telah melunasi pajak yang terutang begitu menerima penghasilan dari majikannya.

Khusus untuk negara-negara berkembang seperti Indonesia, penerapan sistem ini amat penting bagi fiskus. Selain penegakan hukum pajak akan menjadi lebih baik, juga merupakan solusi yang baik bagi pengumpulan pajak (Mansury, 1996). Sistem ini memungkinkan pemerintah dalam memaksakan pelunasan pajak lewat pihak-pihak tertentu yang atas dasar hukum diberikan wewenang untuk memotong/memungut pajak yang terutang. Tujuan pemerintah tidak lain adalah agar supaya penerimaan negara dari sektor perpajakan dapat menjadi lebih pasti.

Dalam peraturan perundang-undangan perpajakan di Indonesia, *with holding system* diterapkan dalam mekanisme pelunasan PPh dan PPN. Terkait dengan pelunasan PPh, Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh) mengaturnya dalam beberapa pasal yaitu: Pasal 4 Ayat (2), Pasal 15, Pasal 17 ayat (2d), Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23, dan Pasal 26.

C. STELSEL PEMUNGUTAN PAJAK

Pemungutan pajak dapat dilakukan dengan tiga stelsel, yaitu stelsel nyata, stelsel anggaran, dan stelsel campuran.

1. **Stelsel Nyata (riil)**, menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada objek yang sesungguhnya terjadi (untuk Pajak Penghasilan maka objeknya adalah Penghasilan). Oleh karena itu, pemungutan pajak baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yaitu setelah semua penghasilan yang sesungguhnya dalam satu tahun pajak diketahui. Kelebihan dari stelsel nyata adalah penghitungan pajak didasarkan pada penghasilan yang sesungguhnya sehingga lebih akurat

dan realistis. Kelemahannya adalah pajak baru dapat diketahui pada saat akhir periode sehingga:

- a. Wajib pajak akan dibebani jumlah pembayaran pajak yang tinggi pada akhir tahun sementara pada waktu tersebut belum tersedia jumlah kas yang memadai.
 - b. Semua Wajib pajak akan membayar pajak pada akhir tahun sehingga jumlah uang yang beredar akan terpengaruh.
2. **Stelsel Anggapan (fiktif)**, menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh Undang-Undang. Misalnya: penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan penghasilan tahun sebelumnya sehingga pajak yang terutang pada suatu tahun juga dianggap sama dengan pajak terutang tahun sebelumnya. Dengan stelsel ini, besarnya pajak yang terutang pada tahun berjalan sudah dapat ditetapkan atau diketahui pada awal tahun yang bersangkutan. Kelebihan stelsel fiktif adalah dapat dibayar selama tahun berjalan tanpa harus menunggu sampai akhir tahun, misalnya pembayaran pajak dilakukan pada saat wajib pajak memperoleh penghasilan tinggi atau mungkin dapat diangsur dalam tahun berjalan. Sedangkan kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya sehingga penentuan pajak menjadi tidak akurat.
3. **Stelsel Campuran**, menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan kemudian pada akhir tahun besarnya pajak dihitung berdasarkan keadaan sesungguhnya. Jika besarnya pajak berdasarkan keadaan sesungguhnya lebih besar daripada besarnya pajak menurut anggapan, wajib pajak harus membayar kekurangan tersebut. Sebaliknya, jika besarnya pajak sesungguhnya lebih kecil daripada besarnya pajak menurut anggapan, kelebihan tersebut dapat diminta kembali (restitusi) ataupun dikompensasikan pada tahun-tahun berikutnya setelah diperhitungkan dengan utang pajak yang lain.

D. TARIF PAJAK

Menurut Waluyo (2007:12) Struktur tarif yang berhubungan dengan pola presentase tarif pajak dikenal 4 (empat) macam tarif, yaitu: 1. Tarif pajak proposional/sebanding.

1. Tarif Proporsional

Tarif pajak proposional yaitu tarif pajak berupa presentase tetap terhadap jumlah berapapun yang menjadi dasar pengenaan pajak. Contoh dikenakan Pajak Pertambahan Nilai 10% atas penyerahan Barang Kena Pajak.

2. Tarif Progresif

Tarif pajak progresif adalah tarif pajak yang persentasenya menjadi lebih besar apabila jumlah yang menjadi dasar pengenaannya semakin besar. Sebagai contoh, Tarif Pajak Penghasilan yang berlaku di Indonesia untuk Wajib Pajak Badan yaitu:

- a. Sampai dengan Rp. 50.000.000,00 tarifnya 10%
- b. Diatas Rp 50.000.000,00 sampai dengan 100.000.000,00 tarifnya 15%
- c. Diatas Rp 100.000.000,00 tarifnya 30%

Memerhatikan kenaikan tarifnya, tarif progresif dapat dibagi menjadi:

a) Tarif Progresif Progresif

Dalam hal ini kenaikan tarif persentase pajaknya semakin besar.

b) Tarif Progresif

Tetap Kenaikan persentasenya tetap.

c) Tarif Progresif Degresif

Kenaikan persentasenya semakin kecil.

3. Tarif Degresif

Tarif Pajak Degresif adalah presentase tarif pajak yang semakin menurun apabila jumlah yang yang menjadi dasar pengenaan pajak menjadi semakin besar.

4. Tarif Tetap

Dalam tarif pajak tetap ini adalah tarif berupa jumlah yang sama tetap (sama besar) terhadap berapapun jumlah yang menjadi dasar pengenaan pajak. Oleh karena itu, besarnya pajak yang terutang tetap. Sebagaimana contoh Tarif Bea Materai.

E. AJARAN MENGENAI TIMBULNYA UTANG PAJAK

1. Ajaran Materiil

yaitu utang pajak timbul karena dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak oleh fiskus. Dengan demikian, meskipun syarat adanya *tatbestand* sudah terpenuhi namun sebelum ada surat ketetapan pajak, maka belum ada utang pajak. Ajaran materiil menyatakan bahwa utang pajak timbul karena diberlakukannya undang-undang perpajakan. Dalam ajaran ini seseorang akan secara aktif menentukan apakah dirinya dikenakan pajak atau tidak sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Ajaran ini konsisten dengan penerapan *Self Assesment System*.

2. Ajaran Formil

Ajaran formil menyatakan bahwa utang pajak timbul karena dikeluarkannya surat ketetapan pajak oleh fiskus (pemerintah). Untuk menentukan apakah seseorang dikenakan pajak atau tidak, berupa jumlah pajak yang harus dibayar, dan kapan jangka waktu pembayarannya dapat diketahui dalam surat ketetapan tersebut. Ajaran ini konsisten dengan penerapan *Official Assesment System*.

F. HAPUSNYA UTANG PAJAK

Tentang 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
- 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

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.

- 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. 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 debitur bercampur pada satu orang, dan ini terjadi dengan sendirinya demi hukum. Jumlah atau barang yang terutang adalah sama sehingga percampuran mengakibatkan hapusnya utang/perikatan.
- f. Peniadaan utang atau pembebasan utang.
Peniadaan utang debitur artinya adalah kreditur membebaskan kreditur 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 subjek 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 utang 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.

Bab 13

REFORMASI PAJAK DI INDONESIA

A. PEMBAHARUAN PERPAJAKAN (*TAX REFORM*)

Reformasi pajak di Indonesia di mulai tahun 1983, yaitu dengan diperkenalkannya prinsip self assessment dalam menghitung PPh (Pajak Penghasilan) sejak tahun 1984, dan diberlakukannya PPN (Pajak Pertambahan Nilai) menggantikan PPn (Pajak Penjualan) sejak tahun 1985. Setelah itu reformasi pajak yang signifikan terjadi lagi pada tahun 1994 dan 1997 melalui paket komprehensif perubahan atau penyusunan baru undang-undang perpajakan. Reformasi 1994 dan 1997 ini masing-masing meliputi 4 dan 5 undang-undang dalam bidang perpajakan.

Pasca 1997 atau dalam orde reformasi, perubahan demi perubahan dalam pengaturan perpajakan terus berlangsung meski terasa bernuansa “asal berubah” karena mulai kehilangan arah dan sasaran yang jelas. Perubahan pasca 1997 yang terakhir terjadi meliputi Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, Undang-Undang 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 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, dan dialihkannya tanggung jawab pemungutan BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan) dari Pemerintah Pusat ke pemerintah daerah sejak tahun 2011.

Selain reformasi dalam peraturan perundang-undangan pajak, reformasi pasca 1997 dalam bidang perpajakan meliputi pula reformasi birokrasi dan remunerasinya, dan reorganisasi dalam lingkup Direktorat Jenderal Pajak beserta informasi teknologinya. Reformasi pelengkap ini diperkenalkan dengan label reformasi birokrasi dan modernisasi kantor dalam lingkungan Ditjen Pajak. Meskipun biaya reformasi inti (perubahan peraturan perundang-undangan dalam bidang perpajakan)

dan reformasi suplemennya (perubahan birokrasi dan fasilitasnya, reorganisasi dan informasi teknologinya) terus melonjak, efektivitas reformasi-reformasi pasca 1997 justru dirasakan atau sekurang-kurangnya mengindikasikan kegagalan atau tidak mencapai sasarannya.

B. PERJALANAN REFORMASI PERPAJAKAN

1. Reformasi Pajak 1983

Sebelum reformasi pajak tahun 1983, besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak (WP) ditetapkan oleh negara melalui Kantor Inspeksi Pajak. Dengan semakin banyaknya jumlah WP serta semangat sebagai bangsa yang telah merdeka, sistem penetapan besarnya pajak yang terutang oleh Kantor Inspeksi Pajak diubah ke *sistem self assessment* (WP menghitung dan melaporkan sendiri besarnya pajak penghasilan yang terutang). Sejalan dengan itu, Kantor Inspeksi Pajak diubah menjadi Kantor Pelayanan Pajak. Sedangkan untuk meningkatkan daya saing ekonomi Indonesia pada khususnya dan menunjang ekspor pada umumnya, serta untuk meningkatkan efektivitas kontrol masyarakat dalam pemungutan pajak tidak langsung, PPn (Pajak Penjualan) diganti dengan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Selain 2 (dua) perubahan yang amat signifikan ini (*self assessment* dan PPN), tarif PPh juga diturunkan dari 45% ke 35% dan struktur tarif pajak penghasilan disederhanakan untuk WP orang pribadi ataupun WP perusahaan. Reformasi pajak 1983 ini dinilai berhasil khususnya dalam meningkatkan penerimaan pajak dan menaikkan perannya dalam APBN. Sayangnya reformasi 1983 ini ditangani konsultan-konsultan asing, meski sebenarnya tenaga-tenaga dalam negeri mampu menanganinya, jika saja diberi kesempatan dan kepercayaan.

2. Reformasi Pajak 1994

Tanpa mengurangi substansi reformasi pajak 1983, reformasi perpajakan 1994 dan 1997 merupakan konsekuensi logis atau lanjutan sebagai hasil dari evaluasi pelaksanaan reformasi sebelumnya, khususnya pelaksanaan prinsip *self assessment*. Sudah menjadi sifat WP di negara manapun untuk berupaya menghindari atau mengecilkan kewajiban pajaknya. Bedanya, di negara-negara maju umumnya, upaya-upaya tersebut dijalankan WP dengan memanfaatkan peluang-peluang legal yang tersedia serta perencanaan pembayaran kewajiban pajak yang baik (*healthy tax planning*). Sedangkan di negara-negara berkembang termasuk Indonesia, upaya penghindaran dan pengecilan pajak ditempuh dengan upaya yang legal maupun ilegal. Sementara sifat atau perilaku petugas pemungut pajak di negara maju umumnya lebih

disiplin dan bersih dibandingkan dengan pegawai pajak di negara berkembang yang umumnya justru aktif mencari peluang memperkaya diri dengan menyalahgunakan kewenangannya.

Dengan menyadari perilaku WP dan aparatur pajak yang umumnya belum terpuji (kurang jujur) itu, efektivitas pelaksanaan prinsip *self assessment*, yakni WP menghitung sendiri besarnya pajak yang terutang, sedikit banyak agak terganggu. Reformasi 1994 antara lain dimaksudkan untuk menjaga efektivitas pelaksanaan prinsip *self assessment*, yaitu dengan meminimalkan interaksi aparatur pajak dengan WP. Selain itu, reformasi 1994 dimaksudkan untuk menerapkan seluas mungkin PPh Final sepanjang syarat-syaratnya bisa terpenuhi, mampu meningkatkan penerimaan pajak, dan bisa menutup kebocoran (korupsi, kolusi, dan nepotisme) yang terjadi. Penerapan PPh Final telah terbukti efektif dan diminati WP karena selain sederhana dan mekanismenya mudah, juga memberikan kepastian hukum dan rasa keadilan bagi WP dengan penghasilan yang sejenis. Sedangkan bagi Direktorat Jenderal Pajak, penerapan PPh Final selain memudahkan dalam perencanaan besarnya penerimaan pajak, juga karena biaya pemungutannya yang sangat murah, tetapi memberikan peningkatan penerimaan pajak yang signifikan. PPh Final itu ibarat mengambil uang rakyat (pajak) tanpa keringat dan mereka yang diambil uangnya tidak mengeluh.

PPh Final antara lain diterapkan dalam pemungutan PPh atas penghasilan bunga bank yang diterima masyarakat dari deposito, tabungan atau simpanannya di bank dengan tarif 20%. Sistem ini juga diterapkan pada penghasilan dari penjualan tanah dan rumah dengan tarif 5% dari harga jual atau nilai jual objek pajaknya Nilai Jual Objek Pajak (NJOP). PPh Final juga diterapkan terhadap transaksi penjualan saham di Bursa Efek Indonesia dengan tarif 1/1000 (satu permil) dari harga jual saham.

Dengan memahami latar belakang perilaku WP ataupun aparatur pajak itu, reformasi 1994 dimaksudkan untuk menjaga tegaknya prinsip-prinsip dalam reformasi pajak 1983, yaitu:

- a. Sederhana, artinya kedua belah pihak (WP dan aparatur pajak) dapat menjalankan hak dan kewajibannya dengan mudah dan murah;
- b. Asas pemerataan dan keadilan dalam beban pajak yang harus dipikul;
- c. Kepastian hukum bagi kedua belah pihak (WP dan aparatur pajak);
- d. Menutup atau mengurangi peluang-peluang penyelundupan pajak dan penyalahgunaan wewenang;
- e. Netralitas dalam pengenaan pajak untuk menjaga perilaku alami WP;
- f. Dapat digunakan sebagai instrumen tambahan untuk mendorong pembangunan ekonomi di sektor atau daerah tertentu

Reformasi pajak 1994 juga memperhatikan faktor globalisasi dan semangat persaingan tarif pajak dengan negara-negara ASEAN dalam memperebutkan investasi.

Reformasi pajak 1994 ini meliputi perubahan pada 4 (empat) undang-undang yaitu;

- a. Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.
- b. 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.
- c. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
- d. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Untuk lebih mewujudkan prinsip-prinsip pemungutan pajak seperti disebutkan di atas, reformasi perpajakan tahun 1994 ini memberikan landasan hukum yang lebih tegas untuk menjangkau seluruh lapisan masyarakat dengan tarif PPh yang lebih progresif. Sebagai penajaman dari prinsip kesederhanaan dan prinsip kepastian hukum, definisi atau cakupan dari subjek pajak dan obyek pajak, beserta pengecualian-pengecualiannya diberikan penegasan yang lugas agar terhindar dari multitafsir dalam pelaksanaannya. Penajaman ini juga meliputi perluasan objek-objek pajak baru atas penghasilan yang selama ini (1984-1994) belum termasuk ataupun yang timbul karena perkembangan dari globalisasi. Misalnya, premi asuransi yang dibayarkan ke luar negeri, penghasilan dan penjualan harta di Indonesia yang dinikmati WP luar negeri, pengakuan pengeluaran atau beban atau ongkos untuk pengembangan ilmu pengetahuan teknologi dan sumber daya manusia, serta pengeluaran atau biaya untuk pelestarian lingkungan dan ekosistem.

Prinsip kesetaraan antara WP dengan aparaturnya pajak mulai ditekankan. Prinsip keseimbangan atau kesetaraan antara WP dan aparaturnya pajak antara lain dengan diberikannya bunga sebesar 2% perbulan atas keterlambatan dalam pengembalian lebih bayar pajak oleh negara (Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994) ataupun sanksi yang mengatur bahwa pejabat pajak dapat dihukum pidana kurungan dan denda jika melanggar ketentuan rahasia jabatan. Selain itu, reformasi pajak 1994 ini lebih menegaskan pelaksanaan prinsip bahwa peraturan perpajakan harus berlaku sama bagi setiap WP dengan situasi atau kasus yang sama, seperti PPh Final sebagaimana yang telah diuraikan di atas.

Tarif PPh tertinggi juga kembali diturunkan dari 35% menjadi 30% dan kembali terbukti bahwa penurunan tarif tidak menurunkan penerimaan negara dari sektor perpajakan. Begitu pula dengan *tax ratio* (rasio penerimaan pajak terhadap PDB atau Pendapatan Domestik Bruto) yang tidak menunjukkan angka penurunan. Selain itu, masa kadaluarsa pajak diperpanjang dari 5 tahun menjadi 10 tahun.

Faktor utama keberhasilan reformasi 1994 ini terletak pada 4 hal, yaitu;

- a. Dukungan luas masyarakat sebagaimana yang terjadi pada reformasi perpajakan 1983;
- b. Penyederhanaan metode pengenaan pajak dan pemberian kepastian hukum sehingga dirasakan lebih mudah dan adil;
- c. Semakin sempitnya ruang penyelundupan pajak;
- d. Tidak ada unsur politisasi pajak atau semangat mencari popularitas politik atau propaganda dari kebijakan atau reformasi pajak sehingga praktis tidak menimbulkan hal yang kontroversial atau kontraproduktif dalam pelaksanaannya.

Di bidang PPN, setelah 9 tahun diberlakukan (1985 s/d 1993) dirasa perlu untuk menyempurnakan dan menata kembali berbagai isu pokok seperti:

- a. Cakupan obyek pajak, saat dan tempat PPN terutang;
- b. PPN yang tidak dipungut atau dibebaskan oleh negara;
- c. PPN atas kegiatan membangun sendiri;
- d. PPN atas penyerahan barang yang menurut tujuan semula bukan untuk diperjualbelikan;
- e. Restitusi PPN.

Sedangkan reformasi pajak 1994 dalam PBB hanya meliputi 2 aspek, yaitu:

- a. Diperkenalkannya besarnya NJOP tidak kena pajak untuk setiap WP-PBB, yaitu sebagai perwujudan keadilan bagi WP dengan harta tertentu (sedikit), tidak dikenakan PBB.
- b. Memperjelas ketentuan mengenai upaya banding PBB ke badan peradilan pajak sebagaimana jenis-jenis pajak lainnya.

3. Reformasi Pajak 1997

Reformasi pajak 1997 merupakan bagian dari reformasi pajak 1994 sehingga prinsip, dasar, dan tujuannya sama dengan reformasi pajak 1994. Rentang waktu 3 tahun ini semata-mata karena faktor antri menunggu giliran pembahasan di pemerintahan ataupun di DPR. Sebenarnya reformasi pajak 1983 dan 1994 telah mampu meningkatkan peran penerimaan pajak dalam APBN menjadi di atas 70%, dengan tulang punggung utamanya dari PPh dan PPN. Sedangkan reformasi pajak

1997 sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari paket reformasi pajak 1994, telah mengesahkan 5 buah undang-undang yaitu:

- a. Undang-undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP).
- b. Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- c. Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.
- d. Undang-undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP).
- e. Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Kelima undang-undang tersebut di atas dimaksudkan sebagai penyempurna reformasi pajak 1983 dan 1994 khususnya untuk menertibkan penerimaan negara di tingkat pemerintah pusat dan pemerintah daerah, serta untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

- a. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP)

Sebelum dibentuknya BPSP, banding pajak diputuskan oleh Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) yang anggota-anggotanya terdiri dari para ahli perpajakan senior dan hakim-hakim yang ditunjuk oleh Mahkamah Agung. Dengan BPSP diharapkan lahirnya sebuah pengadilan pajak yang murah, mudah, cepat, dan memberikan kepastian hukum baik bagi WP maupun bagi penerimaan negara. Oleh karena itu, agar tidak disalahgunakan oleh WP, banding pajak tidak menunda pembayaran pajak yang terutang. Putusan BPSP bukan keputusan pejabat tata usaha negara dan bersifat final. Hal ini dimaksudkan agar tidak menambah menumpuknya perkara di Mahkamah Agung. BPSP harus memberikan putusan banding pajak dalam jangka waktu 1 (satu) tahun dan apabila melampaui waktu itu, banding dinyatakan diterima. Hal penting lainnya bahwa dalam proses persidangan banding di BPSP, posisi WP dan Direktorat Jenderal Pajak dijamin berada pada kedudukan yang sama.

- b. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah

Sebelum ditetapkannya Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 ini, terdapat banyak sekali jenis pungutan di daerah baik yang ditetapkan melalui peraturan daerah (Perda) maupun dasar hukum lainnya. Pungutan-pungutan ini dapat diklasifikasikan sebagai pajak ataupun retribusi dan sering tumpang

tindih dengan berbagai beban masyarakat/investor lainnya sehingga perlu ditertibkan. Dengan argumentasi untuk meningkatkan pendapatan asli daerah (PAD), seringkali pungutan-pungutan yang ada bukan saja tidak efisien dan tidak efektif, tetapi juga mengganggu arus lalu lintas barang antardaerah, menimbulkan rasa ketidakadilan di masyarakat, dan mengganggu kenyamanan masyarakat. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 dimaksudkan untuk menertibkan berbagai anomali tersebut di atas tanpa menurunkan pemasukan PAD, meski terjadi banyak pemangkasan pungutan-pungutan di daerah.

- c. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 ini merupakan pelengkap dari Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, antara lain perubahan organisasi Ditjen Pajak ataupun dalam rangka kejelasan dan penegasan definisi sita, lelang, sandera, dan sanggahan demi kelancaran dan kemudahan pelaksanaan penagihan pajak dengan surat paksa.

- d. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP)

Selama belum ada undang-undang yang mengatur tentang penerimaan negara bukan pajak (PNBP), terdapat ratusan jenis atau macam pungutan negara yang tidak dimasukkan ke Kas Negara dan karena itu tidak termuat dalam anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN). Karena di luar APBN (*off budget*), maka pemasukan dan penggunaan uang ini tidak mengikuti mekanisme pengesahan anggaran di DPR ataupun pengawasannya. Besarnya PNBP ini semakin lama semakin signifikan dan praktis terdapat di semua kementerian ataupun lembaga pemerintah non kementerian. Karena *off budget*, PNBP ini rentan terjadinya penyalahgunaan. PNBP inilah yang di kemudian hari dikenal sebagai salah satu sumber utama terdapatnya rekeningrekening bank liar atau gelap milik pemerintah yang penertibannya sampai saat ini belum tuntas. Sebenarnya dalam Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 sudah ditegaskan bahwa semua PNBP tanpa kecuali harus utuh dan segera dimasukkan ke rekening Kas Negara dan dana saldo yang ada harus secepatnya dipindahkan ke Kas Negara. Undangundang ini juga mengatur selambat-lambatnya dalam 5 tahun semua PNBP sudah harus dikelola dan dialihkan ke Kas Negara/APBN.

- e. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB)

BPHTB adalah jenis pajak baru. Sama seperti PBB, BPHTB meski dikelola dan dipungut oleh pemerintah pusat (Ditjen Pajak), tetapi seluruh hasilnya

diserahkan ke pemerintah daerah sebagai pajak bagi hasil. Pajak ini ditanggung atau dibayar oleh pembeli tanah dan bangunan. Demi keadilan, terdapat jumlah/nilai tertentu dari objek pajak ini yang tidak dikenakan pajak. Untuk kemudahan dalam pelaksanaannya, perhitungan besarnya BPHTB menggunakan dasar NJOP yang sudah lama dikenal dalam PBB, dengan tarif 5% dari NJOP setelah dikurangi jumlah tertentu yang tidak kena pajak.

Mulai tahun 2011, atas tuntutan reformasi dan otonomi daerah, tanggung jawab pengelolaan dan pemungutan BPHTB dialihkan dari pemerintah pusat (Ditjen Pajak) ke masing-masing pemerintah daerah setempat. Sayangnya pemerintah daerah tidak mempersiapkan pengalihan ini dengan memadai sehingga sempat terjadi kemacetan transaksi jual beli tanah dan bangunan yang dikeluhkan notaris/PPAT ataupun masyarakat yang bertransaksi. Kemacetan ini selain mengganggu perekonomian dan bisnis, juga merugikan pemasukan ke kas daerah (APBD). Di wilayah DKI yang pmdanya dianggap paling siap sekalipun terbukti baru bisa bertransaksi tanah dan bangunan di bulan Februari 2011 atau sekurang-kurangnya tertunda sebulan. Itupun masih dibarengi dengan keluhan-keluhan notaris/PPAT dan masyarakat atas pelayanan yang belum profesional dan terkesan overacting dari petugas pemda yang sekarang bertanggung jawab atas BPHTB. Misalnya, untuk validasi bukti pembayaran BPHTB, petugas DKI minta meninjau ke lokasi yang ditransaksikan, sesuatu yang amat merepotkan dan tidak terjadi saat masih ditangani Ditjen Pajak. Bila Pemda DKI saja belum benar-benar siap atau dipersiapkan mengambilalih BPHTB, sulit dibayangkan tingkat kesiapan pemda-pemda lainnya.

Hal penting yang perlu dicatat bahwa reformasi pajak 1994 dan 1997 sepenuhnya ditangani oleh pegawai Ditjen Pajak sendiri, tanpa konsultan asing dan praktis tanpa biaya kecuali sekedar honorarium untuk anggota tim penyusun RUU.

4. Reformasi Pajak Pasca 1997

Setelah reformasi pajak tahun 1997, perubahan-perubahan masih terus berlangsung baik dalam peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan, reorganisasi Ditjen Pajak, maupun modernisasi informasi teknologi. Pada pengamatan penulis, perubahan-perubahan pasca tahun 1997 ini telah kehilangan arah atau sasaran yang ingin dicapai karena bersifat asal-asalan dan sekedar trend politik dalam era reformasi. Banyak yang berpendapat perubahan-perubahan pasca tahun 1997 lebih dilatarbelakangi motif politik atau ingin meninggalkan "kenangan" atau sekedar cara untuk memperpanjang jabatan. Sebagian lagi berpendapat sekedar untuk menciptakan proyek politik dengan biaya yang amat mahal seperti proyek yang sedang berlangsung sekarang ini di Ditjen Pajak dengan nama PINTAR, yaitu proyek reformasi

administrasi pajak (*Tax Administration Reform*) dengan dana pinjaman Bank Dunia sebesar USD 145 juta dan ditangani konsultan-konsultan asing. Selain ditengarai berbiaya amat mahal dan politis, perubahan-perubahan yang berlangsung sejak era reformasi hingga kini, baik dalam peraturan perundangundangan, reorganisasi, modernisasi IT, maupun reformasi birokrasi dengan remunerasi barunya dinilai tidak atau belum menunjukkan hasil yang berarti.

Salah satu contoh mencolok dari politisasi pajak dalam reformasi pasca 1997 dapat dilihat dari ambisi menambah jumlah Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dari dibawah 1 juta menjadi minimal 10 juta NPWP. Padahal penambahan jumlah NPWP belum tentu berarti penambahan jumlah WP, apalagi penambahan besarnya pajak yang diterima negara. Oleh karena itu, peningkatan jumlah NPWP yang mencapai lebih dari 10 kali lipat tersebut tidak diikuti dengan penambahan riil jumlah WP ataupun peningkatan penerimaan pajak yang signifikan. Peningkatan penerimaan pajak yang terjadi adalah peningkatan normal atau rutin. Hal ini bisa dijelaskan karena sebagian besar NPWP baru tersebut berasal dari PNS/militer/polisi/pejabat negara yang pajaknya ditanggung negara. Penambahan NPWP juga berasal dari karyawan yang selama ini pajaknya telah dibayar melalui pemotongan gaji/upah oleh majikan/tempatnya bekerja. Sebagian lagi berasal dari mereka yang terpaksa diberi NPWP atau mengambil NPWP karena keperluan sesaat padahal mereka bukan atau tidak akan menjadi subjek pajak yang efektif. Di lain pihak, kini Ditjen Pajak direpotkan dengan beban administrasi yang luar biasa volumenya atau yang biasa dikenal dengan nama WP-WP non-efektif atau WP nihil. Selain biaya administrasinya mahal, pengelolaan WP nonefektif atau WP nihil ini bisa mengakibatkan pengalihan perhatian petugas pajak dari tugas-tugas memburu pajak dari WP besar atau tugastugas strategis lainnya.

Selain perubahan BPHTB seperti yang telah diuraikan sebelumnya, pokok-pokok perubahan yang terakhir adalah:

- a. Perubahan Undang-Undang KUP yang mulai berlaku tahun 2008, meliputi antara lain, perubahan sistem keberatan dan banding, syarat-syarat bukti permulaan yang diperingan, dan ancaman sanksi bagi pegawai pajak yang diperberat.
- b. Perubahan pada Undang-Undang PPh yang mulai berlaku tahun 2010 di mana tarif PPh diturunkan dan tidak lagi progresif, bahkan cenderung regresif karena WP emiten dikenakan tarif khusus yang lebih rendah dari tarif pajak WP lainnya. Sebenarnya untuk menurunkan tarif PPh sampai dengan serendah-rendahnya 25% tidak diperlukan lagi perubahan Undang-Undang PPh karena

dalam Undang-Undang PPh telah ditetapkan bahwa pemerintah berwenang menurunkan tarif PPh dari 30% menjadi serendah-rendahnya 25%.

- c. Perubahan Undang-Undang PPN yang mulai berlaku April 2010 yang antara lain mengatur Restitusi PPN dan Barang Kena Pajak (BKP).

Pada hemat penulis target atau sasaran dari perubahan 3 (tiga) Undang-undang tersebut di atas pada hakikatnya dapat dicapai melalui perangkat peraturan dibawah undang-undang.

Di samping perubahan inti pada undang-undang dibidang perpajakan, reformasi pajak pasca 1997 ini juga meliputi perubahan-perubahan suplemen, yakni reorganisasi, IT, dan remunerasi khusus bagi pegawai Ditjen Pajak yang menimbulkan kecemburuan dari PNS pada umumnya. Semua perubahan-perubahan ini sempat dijadikan barang propaganda oleh unit tertentu pemerintah sebagai proyek percontohan reformasi birokrasi.

Meski belum dilakukan evaluasi atau penelitian sukses tidaknya reformasi pasca 1997, tetapi terdapat indikasi kuat bahwa reformasi ini tidak mengenai sasaran. Indikasi tersebut dapat dilihat dari hal-hal di bawah ini:

- a. Ide-ide perubahan pasca 1997 datang dari pihak asing (Bank Dunia dan IMF) dan dikerjakan oleh konsultan-konsultan asing. Idealnya ide perubahan datang dari pihak Indonesia dan dikerjakan oleh tenaga-tenaga Indonesia.
- b. Biaya perubahan yang amat mahal yang umumnya bersumber dari dana pinjaman Bank Dunia.
- c. Target penerimaan pajak pada umumnya tidak tercapai, kecuali tahun 2008 yang tertolong karena pemasukan dari *sunset policy* yang pada hakekatnya adalah semi pengampunan pajak.
- d. *Tax ratio* yang justru cenderung turun (11%-12%).
- e. Pembayaran-pembayaran pajak fiktif yang terus terjadi yang tidak tertangkap oleh sistem baru yang mahal itu. Pembayaran pajak fiktif diketahui dari laporan WP atau masyarakat.
- f. Dalam pemeriksaan pajak, aparat pajak masih tetap menggantungkan pada data yang diserahkan WP.
- g. Distribusi beban pekerjaan di lingkungan Ditjen Pajak yang semakin timpang akibat reorganisasi yang salah arah atau asal berubah. Contohnya, dalam perkara PT. SAT, Gayus Tambunan yang sebenarnya adalah pegawai di Seksi Banding telah mengerjakan tugas Humala Napitupulu seorang pegawai pada Seksi Keberatan yang kewalahan karena banyaknya keberatan pajak yang harus ditanganinya. Humala Napitupulu menyerahkan tugasnya kepada Gayus

Tambunan dan hanya menandatangani saja hasil kerja yang disodorkan oleh Gayus Tambunan.

- h. Semakin banyaknya skandal atau kasus-kasus korupsi pajak.
- i. Software data WP yang kabarnya kini dikuasai pihak konsultan pajak swasta yang berpotensi melanggar prinsip kerahasiaan data WP ataupun untuk tujuan penyalahgunaan lainnya.
- j. Adanya kontroversi di masyarakat dan keluhan-keluhan pegawai (yang tidak mencuat) di lingkungan Ditjen Pajak bahwa mereka telah dijadikan objek politisasi dan komersialisasi.

Berbeda dengan reformasi pajak 1983 dan 1994 yang menekankan pada penurunan dan penyederhanaan tarif PPh dan struktur lapisan yang kena pajak, namun reformasi pajak pasca 1997 justru bekerja sebaliknya. Bahkan reformasi pajak pasca 1997, karena bermuatan politis, membedakan lagi tarif PPh antara WP orang pribadi dengan WP badan hukum, yang berarti mengganggu prinsip netralitas dalam pemungutan pajak ataupun perilaku pilihan WP.

DAFTAR PUSTAKA

- Casavera. 2009, *Perpajakan*, Edisi Pertama, Yogyakarta: Graha Ilmu, hlm.2
- Darwin, 2010, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Jakarta: Mitra Wacana Media,
- Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan Hukum Pajak*, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada,
- Erly Suandy, 2011, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat,
- Fidel. 2010, *Cara Mudah dan Praktis Memahami Masalah-masalah Perpajakan*, Jakarta: Murai Kencana,
- Gunaidi, 1997, *Perpajakan*, Jakarta: Lembaga Penerbit FE, Universitas Indonesia
- H. Moeljo Hadi, 2001, *Dasar-dasar Penagihan Pajak*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada,
- Ida Zuraida dan L.Y. Hari Sih Advianto, 2011, *Penagihan Pajak: Pajak Pusat dan Pajak Daerah*, Bogor: Ghalia Indonesia,
- Ida Zuraida, 2012, *Teknik Penyusunan Peraturan Daerah Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Jakarta: Sinar Grafika,
- Imam Soebechi, 2012, *Judicial Review Perda Pajak dan Retribusi Daerah*, Bandung: Sinar Grafika,
- Josef Riwu Kaho, 2010, *Prospek Otonomi Daerah di Negara Republik Indonesia*, Yogyakarta: Raja Grafindo Persada,
- Mardiasmo, 2011, *Perpajakan Edisi Revisi*, Jakarta: andi yogyakarta,
- Mardiasmo. 2008, *Perpajakan*, Edisi Pertama, 2008, Yogyakarta: Penerbit ANDI.,
- Marihot p, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*,
- Marihot Pahala Siahaan, 2010, *Seri Hukum Pajak Indonesia, Hukum Pajak Material, Objek, Subjek, Dasar Pengenaan Pajak, Tarif Pajak, dan Cara Penghitungan pajak*, Yogyakarta: Graha Ilmu,
- Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Pembaruan Hukum Pajak*, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada,
- Muhammad Rusjdi, 2007, *Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Edisi Keempat*, Jakarta: PT. Indeks,

- Prajudi Atmosudirdjo, 1995, *Hukum Administrasi Negara*, Jakarta: Balai Aksara,
- R Santoso Brotodihadjo, 2013, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung: PT. Refika Aditama,
- Rahayuningsih & Tantri, D., 2002. Pelaksanaan sistem self assessment dalam pemungutan pajak penghasilan (PPH) orang pribadi di kota Semarang. [Thesis]. Semarang: Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro
- Resmi, S., 2007, *Perpajakan: teori & kasus*, edisi -3. Jakarta: Penerbit Salemba Empat
- Rochmat Soemitro, 2011, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung: Rafika Aditama,
- S.R, Soemarso, 2007, *Perpajakan Pendekatan Komprehensif*, Jakarta: Salemba Empat,
- Safri Nurmantu, 2005, *Pengantar Perpajakan*, Jakarta: Granit-Kelompok Yayasan Obor Indonesia,
- Satjipto Raharjo, 1984, *Masalah Penegakan Hukum–Suatu Kajian Sosiologis*, Bandung: Sinar Baru,
- Sekretariat Pengadilan Pajak 2008, *Departemen Keuangan Republik Indonesia, Buku Saku Untuk Memahami Prosedur Dalam Pengadilan Pajak*, Cetakan Kedua,
- Siahaan Marihot p, 2013, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Jakarta: PT Rajagrafindo Persada, cet-3,
- Siahaan Marihot p, 2013, *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Jakarta: PT Rajagrafindo Persada, cet-3,
- Soerojo Wignjodipoero, 1969, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Gunung Agung,
- Sri. Y. Pudyatmoko, 2009, *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa Di Bidang Pajak*, Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Umum,
- Suandy, Early. 2005, *Hukum Pajak*, Jakarta: Penerbit Salemba Empat,
- Van Apeldoorn, 1996, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Pradnya Paramita,
- Waluyo, 2007, *Perpajakan Indonesia*, Jakarta: Salemba Empat,
- Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, 2008, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat,

INDEKS

A

Abattoir tax 122
Administrator pajak 23
Airport tax 122
Ajaran Formil 58, 130
Ajaran Materiil 58, 129
Akta-akta notaris 67
Apprenticeship tax 122
Asas domisili 29
Asas ekonomis 29
Asas kebangsaan 29
Asas rentabilitas 29
Asas resiprositas. 29
Asas sumber 29
Asas umum dan merata 29
Asas Yuridis 29
Aspek ekonomis 14
Aspek filosofi 26
Aspek sosial 27
Aspek Yuridis 27
Audit function 23

B

Barang Kena Pajak 12, 14, 16, 61, 128, 144
Bea dan Cukai 28, 91, 103, 116
Bea Meterai 62, 67, 123
Bentuk Usaha Tetap (BUT) 64, 122
Bicycle tax 122
Budgetair 9
burgerlijk dood 13

C

Capital Gain Tax 122
Certainty 33

Collection function 23
Compliance attitude 88
Convenience of Payment 33
Corak hukum 20, 21

D

Daluwarsa 59, 130, 133
Daya Pikul Beban 8
Denda 11, 20, 41, 43, 44, 57, 138
Departemen Keuangan 23, 62, 98, 101, 148
Deposito berjangka 84
Deviden 63
Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) 30
Direktur Jenderal Pajak 15, 39, 41, 70, 71,
73, 74, 75, 76, 90, 117
Doktrin hukum 20

E

Efisiensy 33
Equality Equity 32

F

Fiscus 11, 14, 33, 34, 87, 89, 94, 95
Fiskal 22, 73
Fungsi Demokrasi 10
Fungsi Redistribusi 11

G

Giro 19, 58, 131
Golongan retribusi 51
Gugatan 103, 104, 106, 107, 108, 111, 112,
113, 114, 115, 117

H

Hak pemerintah 11
 Hukum administrasi 20, 26, 27
 Hukum Administrasi Negara 17, 22, 102, 148, 154
 Hukum administratif 5
 Hukum ekonomi 5
 Hukum pajak 12, 13, 14, 15, 17, 20, 89, 131, 132
 Hukum Pajak Materiel 11
 Hukum Pidana 17, 20

I

Identification attitude 88
 Instrument yuridis 26
 Internalization attitude 88
 IPEDA 4
 luran rakyat 5

J

Jasa Aktuaris. 64
 Jasa Penilai 64
 Jasa perantara 64
 Jasa umum 51
 Jasa usaha 51
 Jawatan Akuntan Pajak 3
 Jawatan Lelang 3
 Jawatan Pajak 3
 Jurusita Pajak 80, 81, 82, 83

K

Kantor Lelang Negara 85
 Kantor Pos dan Giro 19, 58, 131
 Kematian perdata 13
 Kompensasi 19, 58, 131
 Kompensasi utang 19

L

Laporan laba rugi 41
 Likuidasi 91, 105, 107

M

Mahkamah Agung 95, 98, 99, 100, 101, 103, 109, 113, 117, 118, 140
 Masa Pajak 11, 15, 69, 73, 74, 133
 Menteri Keuangan 10, 23, 24, 40, 41, 59, 69, 70, 71, 72, 80, 84, 99

N

Neraca 41

O

Obilgasi 84
 Objek Bea Materai 67
 Objek pajak 40, 42, 72, 125, 132, 138, 142
 Objek Pajak Penghasilan 62
 Objek retribusi daerah 51
 Objek sita 82, 83
 Official assessment system 16, 124, 125

P

Pabean 63, 64, 120
 Pajak Bangsa Asing. 47
 Pajak Bumi dan Bangunan 4, 48, 62, 119, 120, 123, 125, 138
 Pajak daerah 9, 16, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 59, 80, 89, 90, 94
 Pajak Formil 14
 Pajak Hiburan 47, 48, 121
 Pajak Hotel 47, 121
 Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) 47, 123
 Pajak Langsung 119
 Pajak Objektif 119
 Pajak Penghasilan 22, 37, 40, 41, 42, 43, 61, 62, 69, 70, 72, 73, 76, 119, 135, 138
 Pajak penjualan atas barang mewah (PPn-BM) 61
 Pajak Pertambahan Nilai 13, 14, 15, 38, 40, 42, 43, 44, 124, 126, 128, 135, 138
 Pajak Potong. 47
 Pajak Pusat 6, 14, 61, 62, 98, 120, 147
 Pajak Radio 47

Pajak Reklame 47, 48, 121
 Pajak Subjektif 119
 Pajak Tidak Langsung, 120
 Pajak Verponding. 47
 Pancasila 2, 25, 35, 155, 158
 Pembebasan utang 19, 130
 Pemungutan pajak 1, 5, 6, 49, 123, 127
 Penagihan pajak 11, 25, 48, 94, 95, 141
 Penagihan Pajak 6, 21, 22, 57, 79, 81, 83, 85,
 93, 103, 104, 111, 140, 141, 147
 Penanaman modal 3, 36, 59
 Penanggung Pajak 76, 80, 81, 82, 83, 84, 85,
 98, 99, 103, 104, 106, 111, 112, 116
 Pengadilan Pajak 21, 22, 101, 102, 103,
 104, 105, 106, 107, 117, 118, 148
 Penyertaan modal 84
 Peradilan Agama 100, 109
 Percampuran utang 19, 131
 Public investment 6
 Public service 19
 Purusa kodrat 13

R

Rechtsfeit 12
 Reformasi pajak 135, 136, 138, 139
 Regulerend 10, 55
 Retribusi 6, 7, 45, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55,
 59, 121, 122, 140
 Retribusi Daerah 7, 47, 49, 50, 51, 52, 53,
 140, 147, 148
 Retribusi izin trayek 54
 Retribusi jasa umum 51, 52
 Retribusi jasa usaha 52
 Retribusi terminal 53
 Royalty 63

S

Saham 83, 84, 137
 Sanggahan 94, 95
 Sanksi pidana 20, 22, 27, 41
 Sasaran pemajakan 57
 Self assessment 16, 35, 41, 48, 88, 124,
 125, 126, 135, 136, 137, 148

Self Assessment 2, 3, 33, 125
 Sengketa pajak 21
 Sengketa Pajak 95, 97, 98, 113, 115, 116,
 117, 118, 140
 Sewa 63
 Slaughtering tax, 122
 Stelsel Anggapan 128
 Stelsel Campuran 128
 Stelsel Nyata 127
 Stufenbau theory 27
 Subjek hukum 12, 13
 Surat Paksa 21, 22, 79, 80, 85, 140, 141
 Surat Pemberitahuan 18, 23, 40, 41, 43, 69,
 70, 72, 73, 74, 125, 126
 Surat Peringatan 81
 Surat Setoran Pajak (SSP) 58, 104, 127
 Surat Tagihan Pajak 43, 44, 48, 69, 70, 74,
 75, 76, 80
 Surat Teguran 15, 73, 79, 80, 81, 82, 85

T

Tarif Degresif 129
 Tarif progresif 11, 14, 129
 Tarif Progresif 129
 Tarif Proporsional 128
 Tarif Tetap 129
 Tatbestand 57, 58, 129
 Tax Administration Reform 143
 Tax payer 31
 Tax reform 16, 24
 Teknologi informasi 2, 3, 35, 36
 Teori Asas Daya Beli 9
 Teori Asuransi 7
 Teori Bakti 9
 Teori Kepentingan 7

U

Undang-Undang Dasar 1945 2, 25, 35, 99,
 100, 109
 Unsur objektif 8
 Unsur subjektif 8
 Upeti 1
 Utang pajak 6, 11, 79, 80, 81, 132

V

Voluntary compliance 34

W

Wajib Pajak 3, 4, 5, 8, 11, 12, 73, 74, 75, 79,
80, 81, 82, 83, 84, 89, 90, 124, 125,

Warga Negara Asing (WNA) 31

Warga Negara Indonesia 31

Wewenang hukum 13

White holding 16

With Holding System 34, 87

TENTANG PENULIS



Dr. HASANAL MULKAN, S.H., M.H. lahir pada 18 Oktober 1992 di Desa Maspura Kecamatan Kikim Tengah Kabupaten Lahat Provinsi Sumatera Selatan. Mengawali belajar Ilmu Hukum dan meraih gelar Sarjana Hukum pada Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Palembang (FH UMP) Tahun 2014. Kemudian meraih gelar Magister Hukum Tahun 2017 di tempat yang sama dan saat ini sedang menempuh Pendidikan Doktor pada program Doktor Ilmu Hukum Universitas Islam Sultan Agung. Mengawali karirnya sebagai

Advokat dikantor PILO (2014- 2016), Direktur Layanan Bantuan Hukum Pimpinan Wilayah Muhammadiyah Sumatera Selatan (LBH PWM MU SUMSEL) (2020- 2025), Calon DPRD Kabupaten Lahat Periode 2019, Staf Ahli di bidang Kemahasiswaan Universitas Muhammadiyah Palembang (2019-2021), Direktur Advokat dikantor Hasanul Mulkan & Partners (2014-Sekarang), Pendiri dan Ketua Pemuda Kikim Area Kab.Lahat Prov. Sumatera Selatan (2014-Sekarang), Redaktur Pelaksana Tim Jurnal Kepastian Hukum dan Keadilan Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Palembang (2021-sekarang), dan Kepala Redaksi Jurnal Marwah Hukum Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Palembang.

Saat ini penulis adalah dosen tetap pada Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Palembang sekaligus merupakan Sekretaris Prodi Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Palembang. Mengampu mata kuliah Tindak Pidana Umum, Tindak Pidana Khusus, Tindak Pidana Militer, Kapita Selektia Pidana, Tindak Pidana Korupsi, Tindak Pidana Korporasi, Hukum Acara Mahkamah Konstitusi, Pendidikan Kewarganegaraan dan Pendidikan Pancasila.

Selain aktif menjadi narasumber pada berbagai seminar nasional maupun internasional, penulis juga aktif menulis pada berbagai jurnal. Adapun jurnal penulis, yaitu: *Hukuman Mati Dalam Sistem Hukum Pidana Indonesia ditinjau dari Perspektif hukum Islam*; *Status Terdakwa Setelah Surat Dakwaan Dinyatakan Batal Demi Hukum Dalam Perkara Pidana*; *Batasan Penerapan Pidana Seumur Hidup Ditinjau dari Tujuan Pemidanaan*; *Sanksi Hukum Terhadap Advokad yang melakukan Tindak Pidana Pemalsuan Dokumen Klien Dipengadilan*; *Study Of Legal Phenomences In Society From The Perspective of Legal Relations And Powers*; *Penegakan Hukum terhadap Tindakan Penyalahgunaan Kekuasaan dalam Kondisi Darurat Covid-19*; *Peranan Hakim dalam Persidangan Perkara Pidana Sebagai Upaya Penegakan Hukum Pidana*, *Tindak Pidana Pencemaran Lingkungan Hidup Menurut Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2009 tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup*.

Karya tulis berupa buku yang telah terbit yaitu *Pendidikan Kewarganegaraan (2020)*, *Tindak Pidana Khusus (2021)*, *Tindak Pidana Kapita Selekt (2021)*, *Pendidikan Pancasila (2022)* dan *Pengalaman penelitian pada tahun 2021* yaitu mendapatkan Hibah Kompetisi Kampus Merdeka oleh Ditjen Dikti Kemendikbud.

Penulis juga aktif menjadi Saksi Ahli yaitu saksi ahli pada kasus pra peradilan proses penangkapan pada Pengadilan Negeri Kelas A1 Palembang pada tanggal 22 September 2022 dan saksi ahli pada kasus Penipuan dan Penggelapan pada Pengadilan Negeri Kelas A1 Palembang pada tanggal 08 Oktober 2022. Penulis juga aktif melakukan pendampingan hukum yaitu: (1) Klien atas nama Hanapia pada perkara Pasal 385 dan Pasal 363 KUHP; (2) Klien atas nama Yuliarti pada perkara Pasal 378 dan 372 KUHP; (3) Klien atas nama Istia Nur Habibah pada perkara Pasal 141 KUHP dan Pasal 832 KUHP; (4) Klien atas nama Juarsah (Bupati Muara Enim) pada perkara Pasal 12 Huruf B juncto Pasal 64 ayat 1 Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi; (5) Eko Ali Mansyur (Kepala Sekolah SMK Nurul Hidayah Air Gading) pada perkara Pasal 310 KUHP, Pasal 27 ayat 3, Pasal 45 ayat 3 Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik; (6) Klien atas nama Sulaiman pada perkara Pasal 83 Undang-Undang 23 Tahun 2002; (7) Klien atas nama Rita Rosita pada perkara Pasal 39-41 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1974 tentang Perkawinan; (8) Klien atas nama Hazel Davidio pada perkara Pasal 351 KUHP; (9) Klien atas nama Windah Rizkia Apriliyana pada perkara Pasal 44 ayat 1 Undang-

Undang Nomor 23 Tahun 2004; (10) Klien atas nama Munawir pada perkara Pasal 2 ayat 1, Pasal 3, Pasal 55 ayat 1, Pasal 64 KUHP.

Penulis juga aktif dalam pengalaman organisasi yaitu: (1) Ketua Umum Dewan Perwakilan Mahasiswa FH UMP (2011-2012); (2) Ketua Umum Badan Eksekutif Mahasiswa FH UMP (2012-2013); (3) Ketua Umum Mapala Brimpals FH UMP (2013-2014); (4) Pelopor dan Pendiri serta Ketua Pemuda Kikim Area Kabupaten Lahat Provinsi Sumatera Selatan (2014); (5) Anggota Perhimpunan Advokat Indonesia (PERADI) (2015); (6) Direktur Lembaga Bantuan Hukum Muhammadiyah Sumatera Selatan (2020); Anggota Perkumpulan Ahli Hukum Kontrak Pengadaan Indonesia (DPP PERKAHPI); dan (7) Anggota Institut Pengadaan Publik Indonesia (IPPI)

Penulis juga aktif dalam melakukan pengabdian kepada masyarakat, di antaranya adalah Tingkatkan Kesadaran Hukum dalam Kehidupan bermasyarakat di Kelurahan Talang Jambe Kec. Sukarami Kotra Palembang (2019); Sosialisasi bahaya Narkoba di Kelurahan Plaju Ilir Kecamatan Plaju Kota Palembang (2020); Mencegah Pelecehan Seksual Terhadap Anak (2020); Sosialisasi Peran Pemerintah Dan Masyarakat Dalam Memberikan Perlindungan Terhadap Korban KDRT (2020); Sosialisasi Pentingnya Kepemilikan Sertifikat Tanah Sebagai Bukti Penguasaan Hak Atas Tanah (2021); Sosialisasi Perlindungan Hukum Terhadap Perempuan Sebagai Korban KDRT Bagi Warga Kelurahan 1 Ulu Kota Palembang (2021); dan Sosialisasi Bahaya Narkoba Bagi Genarasi Muda di Desa Serigeni Kecamatan Kota Kayu Agung (2021). Untuk komunikasi ilmiah dengan penulis dapat menghubungi melalui email hasanal_mulkan@yahoo.co.id.



Dr. SERLIKA APRITA, S.H., M.H., lahir pada 17 April 1990 di Palembang. Mengawali belajar Ilmu Hukum (2007) dan meraih gelar Sarjana Hukum (2011) pada Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya (FH UNSRI). Kemudian meraih gelar Magister Hukum (2013) dan selanjutnya pada tahun 2019 meraih gelar Doktor pada program Doktor Ilmu hukum di tempat yang sama. Mengawali karirnya sebagai dosen luar biasa yaitu pada Fakultas Hukum Universitas Kader Bangsa Palembang dan Universitas Taman Siswa Palembang. Saat ini penulis adalah dosen tetap pada Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Palembang.

Selain sebagai Editor in Chief Jurnal Kepastian Hukum dan Keadilan (KHK) Universitas Muhammadiyah Palembang, dengan alamat link: <https://jurnal.um-palembang.ac.id/KHDK/index>. Penulis juga aktif dalam kegiatan organisasi seperti anggota Asosiasi Doktor Hukum Indonesia (ADHI), anggota Asosiasi Pengajar Hukum Keperdataan (APHK), anggota Asosiasi Pengajar Hukum Bisnis, anggota Asosiasi Pengajar Hukum Acara Perdata.

Karya tulis berupa buku yang telah terbit yaitu:

1. Hukum Kepailitan dan Penundaan Pembayaran Kewajiban Utang (Pena Indis, 2016);
2. Penerapan Asas Keseimbangan dalam Hukum Kepailitan pada Putusan Pengadilan Niaga tentang Pembatalan Perdamaian dalam PKPU (Analisis Putusan Pengadilan Niaga Nomor 01/PEMBATALAN PERDAMAIAN/2006/PN/NIAGA.JKT.PST) (Pena Indis, 2016);
3. Perlindungan Hukum Bagi Pemegang Saham Minoritas, Kreditor, Karyawan atas Akuisisi Perusahaan (Pena Indis, 2017);
4. Kumpulan Tulisan Hukum (Pena Indis, 2017);
5. Wewenang dan Tanggung Jawab Hukum Kurator dalam Proses Hukum Pengurusan dan Pembersihan Harta Pailit (Pena Indis, 2017);
6. Hukum Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang: Perspektif Teori Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (Setara Press, 2018);
7. Keadilan Restrukturitatif: Perspektif Perlindungan Hukum Debitor Dalam Kepailitan (CV. Sarnu Untung, 2019);
8. Hukum Pengangkutan (Pustaka Abadi, 2019);
9. Etika Profesi Hakim (CV. Sarnu Untung, 2019);
10. Pembaharuan Hukum Perdata (Noer Fikri, 2019);
11. Penerapan Asas Kelangsungan Usaha menggunakan Uji Insolvensi: Upaya Mewujudkan Perlindungan Hukum Berbasis Keadilan Restrukturitatif Bagi Debitor Pailit Dalam Penyelesaian Sengketa Kepailitan (Pustaka Abadi, 2019);
12. Perlindungan Hukum Bagi Pemegang Saham Minoritas, Kreditor, dan Karyawan Atas Akuisisi Perusahaan (Edisi Revisi) (Pustaka Abadi, 2019);
13. Etika Profesi Kurator (Pustaka Abadi, 2019);

14. Etika Profesi Hukum (PT. Refika Aditama, 2020);
15. Filsafat Hukum (PT. Raja Grafindo Persada, 2020);
16. Hukum Perdagangan Internasional (PT. Raja Grafindo Persada, 2020);
17. Sosiologi Hukum (Prenada Media, 2020);
18. Hukum Kepailitan Dalam Islam (CV. Sarnu Untung, 2020);
19. Hukum Surat-Surat Beharga (Noer Fikri, 2021);
20. Hukum Lingkungan (Prenada Media, 2021);
21. Etika dan Tanggung Jawab Profesi Hukum Edisi Buku Ajar (Qiara Media, 2021);
22. Etika Profesi Pengacara (Noer Fikri, 2021);
23. Hukum Perlindungan Konsumen (Mitra Wacana Media,2021);
24. Hukum dan Hak Asasi Manusia (Mitra Wacana Media,2021);
25. Hukum Alternatif Penyelesaian Sengketa Bisnis (PT.RefikaAditama, 2021);
26. Hukum Tindak Pidana Lingkungan (Noer Fikri, 2022);
27. Hukum Bisnis (Noer Fikri, 2022)
28. Hukum Kontrak (Noer Fikri, 2022);
29. Pendidikan Pancasila (Prenada Media, 2022);
30. Hukum Lembaga Keuangan dan Perbankan (Prenada Media, 2022).

Selain aktif menjadi narasumber pada berbagai seminar nasional maupun internasional, penulis juga aktif menulis pada berbagai jurnal. Publikasi artikel karya ilmiah yang telah ia tulis tersebar di beberapa jurnal diantaranya:

- 1) Akibat Hukum Kepailitan Berdasarkan Putusan Pengadilan Niaga Terhadap Eksekusi atas Harta Kekayaan Debitor Pailit di Pengadilan Negeri; Jurnal DISIPLIN (2016),
- 2) Perlindungan Hukum Bagi Pemegang Saham Minoritas, Kreditor dan Karyawan atas Akuisisi Perusahaan; Jurnal Fiat Justicia (2016),
- 3) Asas Kelangsungan Usaha sebagai Landasan Filosofis Perlindungan Hukum bagi Debitor Pailit Sehubungan dengan Tidak Adanya Insolvency Test; Nurani; Jurnal Kajian Syari'ah dan Masyarakat (2017),
- 4) Restructural Justice-Based Legal Protection for Bankrupt Debtors in Settling Bankruptcy Disputes; International Journal of Civil Engineering and Tehnology (2018),

- 5) Restructuring Justice Based Business Continuity Principle-Effort to Actualize Legal Protection for Bankrupt Debtors in Legal Instrument of Insolvency Test; *International Journal of Innovation, Creativity and Change* (2019),
- 6) Sharia Peer to Peer Lending for Small and Medium Enterprises; *Talent Development and Excellence* (2020),
- 7) Penerapan Asas Keadilan dalam Hukum Kepailitan Sebagai Perwujudan Perlindungan Hukum bagi Debitor; *Jurnal Hukum Media Bhakti* (2020);
- 8) Kewenangan Pengadilan Niaga dalam Memeriksa dan Memutus Perkara Permohonan Pernyataan Pailit; *Jurnal Hukum Samudera Keadilan* (2020);
- 9) Perlindungan Hukum Wewenang dan Tanggungjawab Hukum Kurator Atas Kesalahan dan Kelalaiannya Mengakibatkan Kerugian Bagi Debitor dalam Proses Hukum Pengurusan dan Pemberesan Harta Pailit; *Jurnal SOLUSI* (2020),
- 10) Peranan Peer to Peer Lending dalam Menyalurkan Pendanaan pada Usaha Kecil dan Menengah; *Jurnal Hukum Samudera Keadilan* (2021),
- 11) Kewenangan Otoritas Jasa Keuangan Melakukan Penyidikan: Analisis Pasal 9 Huruf C Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2011 tentang Otoritas Jasa Keuangan; *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi* (2021);
- 12) Peranan Hukum Kepailitan Menghadang Potensi Kepailitan dalam Industri Keuangan Syariah; *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi* (2022),
- 13) Sanksi Pidana Bagi Debitor yang Melakukan Perbuatan Melawa Hukum Berdasarkan Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004; *International Journal of Criminal Law and Criminology* (2022);
- 14) Legal Protection of Personal Data Financial Technology Based Online Loans From The Consumer Protection Act; *Walisongo Law Review* (2022);
- 15) The Role of Curator in Increasing The Asset Recovery Value Through The Bankruptcy Process; *Legal Brief* (2022),
- 16) Criminal Elements in Debt Restructuring During The Covid-19 Pandemic: Between Business Continuity and Legal Compliance; *Legal Brief* (2022);
- 17) Peranan Etika Profesi Hukum Terhadap Upaya Penegakan Hukum di Indonesia; *Justicia Sains* (2022);
- 18) Disparitas Putusan Agama Terhadap Wasiat Wajibah Anak Angkat; *SALAM: Jurnal Sosial dan Budaya Syar-i* (2022);

- 19) Criminal Liability of the Curator for Illegal Acts in the Independence Principle; Jurnal Cita Hukum (2022);
- 20) Optimalisasi Wewenang dan Tanggung Jawab Hakim Pengawas dalam Hukum Kepailitan di Indonesia; Jurnal Ius Constituendum (2022).

Selain aktif menjadi narasumber pada berbagai seminar kepenulisan buku, penulis juga aktif memberikan konsultasi hukum pada berbagai perusahaan nasional khususnya pada kasus kasus hukum yang berkaitan dengan Hukum Kepailitan. Penulis juga saat ini menjabat sebagai Managing Partner SEIRA LAW FIRM. Untuk komunikasi ilmiah dengan penulis dapat menghubungi melalui email 5312lika@gmail.com.

