

Mohammad Taufik, MH, MM

PENGANTAR HUKUM PAJAK



Perpustakaan Nasional: Katalog Dalam Terbitan (KDT)

Pengantar Hukum Pajak.

Hak Cipta © 2018. Taufik, Mohammad.

x + 138 halaman, 16 x 24 cm

ISBN: 978-602-60660-8-4

1. Hukum 2. Pajak 3. Perpajakan

I. Judul

Cetakan Pertama, Agustus 2018

Cetakan Kedua, September 2019

Penulis: Mohammad Taufik, MH, MM

Layout & Desain cover: Mktb

Diterbitkan pertama kali dalam bahasa Indonesia - Agustus, 2018

Tanah Air Beta

Jl. Jogja - Wates Km. 10, Pedes RT 04/27, Argomulyo,

Sedayu, Bantul, Yogyakarta 55753

Telepon: (0274) 6498157

Email: tanahairbeta99@yahoo.com

Dicetak oleh TAB Grafika, Yogyakarta - 087839020846.

Isi diluar tanggung jawab percetakan.

Pengantar Penulis

Sungguh merupakan kebahagiaan yang tidak terkira bisa menyelesaikan penulisan buku *Pengantar Hukum Pajak* ini. Buku ini sangat berguna bagi praktisi birokrasi Pemerintah daerah, mahasiswa, pengusaha, maupun semua wajib pajak yang membutuhkan informasi seputar pajak. Serta pelajar, mahasiswa, serta dosen yang sedang belajar dan mengkaji tentang perpajakan.

Format dalam penulisan buku ini mengurai secara runut dan menyeluruh dari sejarah perpajakan, tujuan dan maksud dari hukum pajak, serta penjelasan masalah perpajakan dari soal perencanaan, pelaporan, penyusunan laporan pajak sampai kepada cara ketika wajib pajak menghadapi permasalahan pajak dengan pendekatan hukum legal formal.

Buku *Pengantar Hukum Pajak* ini juga mengkaji, sejauh mana peran pajak negara, pajak daerah serta kenapa pemerintah menggulirkan kebijakan reformasi pajak terutama di dalam memasuki era globalisasi. Apa pengaruh dan dampak terhadapnya. Disaat era *borderless world*, pajak memberi peran yang luas kepada negara untuk memperkuat kekuatan ekonomi negara.

Akhirnya penulis bersyukur dengan terbitnya buku ini, semoga memberi manfaat dan menambah literasi pustaka tentang hukum perpajakan. Tidak lupa semoga tulisan ini bermanfaat bagi anak anak saya , **Nabiil, Yasmin Himayah (alm.), Ammaar Azzaam, Izzatul Ilmi, dan Faathimah Az Zaahra** serta istri tercinta, **Erna Krisnawati, S.Sos.**

Tegal, Juli 2018
Moh. Taufik, M.H., M.M.

Daftar Isi

Pengantar Penulis	i
Daftar Isi	iii
Pendahuluan	vii
BAB I Sejarah Pajak di Indonesia	1
A. Sejarah Pajak	
B. Riwayat Perkembangan Aturan Pemungutan Pajak di Indonesia	3
C. Kronologis UU Perpajakan yang berlaku di Indonesia	9
BAB II Pengertian, Jenis-Jenis dan Unsur-Unsur Pajak	11
A. Pengertian Pajak	11
B. Fungsi Pajak	11
C. Unsur-unsur Pajak	13
D. Jenis-jenis Pajak	13
BAB III Pengertian Wajib Pajak Hak dan Kewajiban Wajib Pajak	15
A. Pengertian Wajib Pajak	15
B. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak	16
BAB IV Perbedaan Pajak dan Retribusi	19
A. Definisi Pajak	19
B. Definisi Retribusi	19
C. Ciri-ciri Pajak dan Retribusi	20
D. Dasar-dasar Pemungutan Pajak	21

E. Prinsip- prinsip Pemungutan Pajak	21
F. Unsur-unsur Pajak	22
G. Fungsi Pajak dalam Perekonomian Indonesia	23
BAB V Reformasi Pajak di Indonesia	25
A. Latar Belakang	25
B. Tujuan Reformasi Perpajakan	26
C. Pajak-pajak yang Berlaku Sebelum Reformasi	26
D. Reformasi Pajak 1983	26
E. Reformasi Pajak 1994	27
F. Reformasi Pajak 1997	27
G. Reformasi Pajak 2000	28
H. Reformasi Pajak 2000 (Lanjutan)	28
I. Sejarah Lahirnya Pajak di Indonesia	29
J. Kronologis Undang-Undang Perpajakan yang Berlaku di Indonesia Saat Ini	30
BAB VI Peradilan Administrasi di Bidang Perpajakan	33
A. Peradilan	33
B. Peradilan Administrasi	42
C. Peradilan Pajak	43
D. Keberatan Dalam Bidang Pajak	54
BAB VII Utang Pajak dan Penagihannya	61
A. Tindakan Penagihan Pajak	62
B. Hak wajib Pajak/Penanggung Pajak	64
C. Kewajiban Wajib Pajak/Penanggung Pajak	65
D. Daluwarsa Penagihan	65
BAB VIII Pemeriksaan di Bidang Pajak	67
A. Sistem Pengenaan Pajak	67
B. Hubungan Hukum antara <i>Fiscus</i> dan Wajib Pajak	68
C. Pemeriksaan di Bidang Pajak	69

BAB IX Memahami Penuntutan dalam Peradilan Tindak Pidana Pajak	83
A. Proses Penuntutan	83
B. Proses Persidangan	84
C. Hak-hak Tersangka dalam Tindak Pidana Perpajakan	85
BAB X Konsep dan Teori Pemungutan Pajak	91
A. Pengertian	91
B. Pembahasan	93
BAB XI Fungsi Pemungutan Pajak	99
A. Fungsi Pajak	99
B. Syarat-Syarat Pemungutan Pajak	99
C. Tata Cara Pemungutan Pajak	100
BAB XII Subjek dan Objek Pajak	105
A. Pengertian Subjek Pajak	105
B. Subjek Pajak dalam Negeri	105
C. Subjek Pajak Luar Negeri	106
D. Kewajiban Pajak Subjektif	107
E. Objek Pajak Penghasilan	109
BAB XIII Pengusaha Kena Pajak (PKP)	111
A. Pengertian PKP	111
B. Syarat Pengusaha Kena Pajak (PKP)	111
C. Cara Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP)	112
BAB XIV Pembukuan dan Pencatatan Pajak	115
A. Pembukuan	115
B. Pencatatan	116
C. Pengecualian Pembukuan dan Pencatatan	117
D. Tujuan Penyelenggaraan Pembukaan dan Pencatatan	117
E. Tempat Penyimpanan Buku/ Catatan/ Dokumen	117
F. Perubahan Tahun Buku dan Metode Pembukuan	118
G. Penyelenggaraan Pembukuan dalam Bahasa Asing dan Mata Uang selain Rupiah	118

H. Kerahasiaan Pembukuan	118
I. Sanksi Pidana	118
J. Bentuk dan Tata Cara Pencatatan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi	119
K. Koreksi Fiskal	120
BAB XV Pengertian dan Manfaat Perencanaan Pajak	123
A. Pengertian Perencanaan Pajak	123
B. Manfaat Perencanaan Pajak	124
C. Aspek-aspek dalam Perencanaan Pajak	125
D. Tahapan Perencanaan Pajak	125
E. Strategi Umum Perencanaan Pajak	125
F. Perencanaan Pajak untuk Mengefisiensi Beban Pajak	126
BAB XVI Keberatan, Banding, Gugatan, dan Peninjauan Kembali	129
A. Tata Cara Pengajuan Keberatan	129
B. Ketentuan Pengajuan Keberatan	129
C. Penyelesaian Keberatan	131
D. Tata Cara Pengajuan Permohonan Banding	131
E. Imbalan Bunga	132
F. Gugatan	132
G. Peninjauan Kembali	133
Daftar Pustaka	135
Profil Singkat Penulis	137

Pendahuluan

Sebagaimana diketahui bahwa hukum bertujuan untuk mewujudkan keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum, yang bukan hanya dalam bentuk kaidah yang tertulis, tetapi harus tercermin dalam pelaksanaannya. Demikian pula halnya terhadap hukum pajak yang diadakan oleh negara sebagai hukum positif yang mengandung tujuan berupa keadilan, kemanfaatan atau kepastian hukum. Ketiga tujuan hukum pajak tidak hanya sekedar tertulis atau sebagai kaidah hukum tertulis dalam Undang-undang pajak, tetapi harus kelihatan dalam penerapannya sehingga hukum pajak betul-betul merupakan hukum fungsional yang mengabdikan kepada negara sebagai negara hukum dengan penampakan tujuan keadilan, kemanfaatan, atau kepastian hukum bagi wajib pajak.

Hukum pajak tidak selalu dapat mewujudkan tujuannya berupa keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum secara sekaligus dalam suatu penyelesaian sengketa pajak. Kenyataannya bahwa keadilan dengan kemanfaatan, keadilan dengan kepastian hukum, kemanfaatan dengan kepastian hukum kadangkala terjadi pertentangan sehingga tidak mencerminkan keadilan, kemanfaatan, dan kepastian hukum dalam keputusan hukum dalam keputusan penyelesaian sengketa pajak.

Pihak-pihak yang merasa dirugikan akan menggunakan upaya hukum untuk melawan keputusan tersebut agar keinginannya dapat dikabulkan. Sekalipun tujuan hukum pajak tidak dapat terlaksana secara keseluruhan, diupayakan agar keadilan dengan kemanfaatan, keadilan dengan kepastian hukum, atau kemanfaatan dengan kepastian hukum tercermin dalam keputusan termaksud.

Tujuan hukum pajak berupa keadilan dapat tercermin dalam pengenaan pajak atau tidak kepada wajib pajak, karena dianggap memiliki objek pajak, akan tetapi tidak tergolong sebagai objek kena pajak, berarti wajib pajak yang bersangkutan tidak kena pajak. Apalagi kalau wajib pajak sama sekali tidak memiliki objek pajak karena secara hukum dinyatakan pailit. Maka tidak adil kalau wajib pajak tersebut dikenakan pajak. Bagi kemanfaatan sebagai tujuan hukum

pajak tercermin dari penggunaan pajak untuk membiayai pemerintahan dan pembangunan dalam upaya mengurangi batas pemisah antara orang kaya dengan orang miskin. Pajak yang dipungut dari wajib pajak tentunya dikembalikan ke dalam masyarakat agar dapat dinikmati oleh wajib pajak maupun yang bukan wajib pajak.

Kepastian hukum sebagai tujuan hukum pajak dapat diterapkan dalam hal penagihan pajak maupun dalam penyelesaian sengketa pajak. Berhubung karena penagihan pajak yang tidak boleh dilakukan oleh siapapun kecuali yang telah ditentukan, termasuk pula bentuk dan jangka waktu yang harus dipenuhi agar tergolong sebagai penagihan pajak yang sah. Demikian pula dalam penyelesaian sengketa pajak terdapat lembaga peradilan pajak yang berwenang memeriksa dan memutus sengketa pajak. Dimana, terdapat juga persyaratan yang harus dipenuhi wajib pajak untuk mengajukan keberatan, banding dan gugatan. Sebaliknya pihak yang menyelesaikan sengketa pajak harus pula menaati persyaratan penyelesaian sengketa pajak yang telah ditentukan agar putusannya boleh diterima oleh pihak-pihak yang bersengketa.

Buku yang saat ini berada di tangan pembaca sekalian, berusaha merangkum berbagai hal berkenaan dengan pajak: bagaimana pajak diperoleh, dihitung, dikelola, serta bagaimana pemanfaatan pajak yang telah dihimpun dari masyarakat untuk mendorong dan menopang pembangunan negara, hingga bagaimana penyelesaian konflik atau pertentangan-pertentangan yang mungkin terjadi dalam proses-proses tersebut. Semoga rangkaian tulisan sederhana ini mampu memberikan pengetahuan bagi para pembaca yang budiman sekalian. Terimakasih dan selamat membaca!

BAB I

Sejarah Pajak di Indonesia

A. Sejarah Pajak

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

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

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

Di Indonesia, sejak zaman kolonial Belanda hingga sebelum tahun 1983 telah diberlakukan cukup banyak undang-undang yang mengatur mengenai pembayaran pajak, yaitu sebagai berikut:

2 Pengantar Hukum Pajak

1. Ordonansi Pajak Rumah Tangga;
2. Aturan Bea Meterai;
3. Ordonansi Bea Balik Nama;
4. Ordonansi Pajak Kekayaan;
5. Ordonansi Pajak Kendaraan Bermotor;
6. Ordonansi Pajak Upah;
7. Ordonansi Pajak Potong;
8. Ordonansi Pajak Pendapatan;
9. Ordonansi Pajak Perseroan;
10. Undang-Undang Pajak Radio;
11. Undang-Undang Pajak Pembangunan I;
12. Undang-Undang Pajak Peredaran;
13. Undang-Undang Pajak Bumi atau Iuran Pembangunan Daerah (IPEDA).

Sedangkan setelah tahun 1983, Indonesia melakukan *tax reform* (reformasi perpajakan) dengan menyempurnakan sistem pemungutan pajak dari yang sebelumnya masih bersifat *official assessment* menjadi sistem *self assessment*. Sejak *tax reform* tahun 1983 hingga saat ini, ketentuan-ketentuan perpajakan yang berlaku adalah:

1. Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP);
2. Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh);
3. Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (UU PPN);
4. Undang-Undang Bea Meterai (UU BM);
5. Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan (UU PBB);
6. Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (UU BPHTB);
7. Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP);
8. Undang-Undang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (UU BPSP);
9. Undang-Undang Pengadilan Pajak (UU PP);
10. Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD).

B. Riwayat Perkembangan Aturan Pemungutan Pajak di Indonesia

1. Sejarah Pajak Bumi dan Bangunan

Sejak awal 19 pada zaman kolonial pajak tanah diberlakukan pada saat Pulau Jawa diperintah oleh Inggris yang dipimpin Letnan Jenderal Raffles. Pajak tanah waktu itu dinamakan *Landrent*, yang artinya “sewa tanah”. Raffles meniru sistem pajak tanah di India dengan 3 jenis macam sistem pemungutan *landrent* yaitu :

- (1) **Sistem zamindari atau zamindars** artinya *landheer* atau tuan tanah. Sistem ini mengenakan pajak tanah dengan suatu jumlah yang tetap pada kepada para tuan tanah. Pengenaan tarif pajak dengan suatu jumlah yang tetap disebut dengan istilah “*Permanent Settlement*”. Sistem ini dipakai di Benggala dan di sekitar barat laut India.
- (2) **Sistem Pateedari atau Mauzawari**. Sistem ini meniru sistem pajak bumi pemerintah Portugis di Goa. Sistem ini memberlakukan pajak bumi pada desa yang dianggap sebagai suatu kesatuan. Selanjutnya, pengenaan kepada penduduk kebijaksanaannya diserahkan kepada Kepala Desa masing-masing. Sistem ini diberlakukan di Punjab dan distrik-distrik Barat Laut India.
- (3) **Sistem rayatwari**. Dalam sistem ini, pajak tanah/bumi dikenakan langsung kepada para petani yang mengolah tanah berdasarkan pendapatan rata-rata dari tanah yang diusahakan oleh masing-masing petani. Sistem ini diberlakukan di Madras, Bombay dan sebagainya.

Pajak tanah diberlakukan di Pulau Jawa oleh Raffles pada tahun 1811 sampai dengan 1816. *Landrent* didasarkan pada suatu dalil bahwa “semua tanah adalah milik Raja (*sovereign*), dan semua Kepala Desa dianggap sebagai “penyewa” (*pachetrs*). Oleh karenanya mereka harus membayar “sewa tanah” (*Landrent*) dengan natura secara tetap.

Ketika kekuasaan beralih pada Belanda, *Landrent* diubah menjadi “*landrente*”, sistem ini merubah sistem terdahulu dengan melakukan perubahan mengarah kepada keadilan dan kepentingan rakyat, yang berlangsung sampai dengan tahun 1942. Di masa penjajahan Jepang tahun 1942 sampai dengan tahun 1945, sistem pa-

jak tanah yang dilaksanakan Belanda diambil alih sepenuhnya dan namanya diganti menjadi Pajak Tanah.

Setelah Indonesia merdeka, pajak tanah diubah menjadi pajak bumi. Periode tahun 1945 sampai tahun 1951 untuk melaksanakan pajak bumi masih menggunakan cara lama yaitu:

- (1) Pajak Bumi di wilayah Negara Republik Indonesia dengan pusat pemerintahan di Yogyakarta dihapus, untuk wilayah federal pajak bumi terus berlaku;
- (2) Pajak Bumi di wilayah Negara Republik Indonesia dihapus dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1951. hal ini disebabkan adanya desakan dari golongan yang dipimpin oleh Tauchid.
- (3) Desakan politik tersebut dikenal sebagai "Mosi Tauchid", dan sebagai gantinya dikeluarkan pajak baru yaitu Pajak Penghasilan atas Tanah Pertanian (PPTP).

Tahun 1951 sampai tahun 1959, setelah dikeluarkannya UU Nomor 14 tahun 1951 tentang Penghapusan Pajak Bumi di wilayah Negara Republik Indonesia, maka lahirlah Jawatan Pendaftaran dan Pajak Penghasilan Tanah Milik Indonesia (P3TMI) yang bertugas melakukan pendaftaran atas tanah-tanah milik adat yang ada di Indonesia. Karena tugasnya hanya mengurus pendaftaran tanah saja, maka namanya diubah kembali menjadi jawatan Pendaftaran Tanah Milik Indonesia (PTMI) dan bertugas sama seperti sebelumnya ditambah dengan kewenangan untuk mengeluarkan Surat Pendaftaran sementara terhadap tanah milik yang sudah terdaftar.

Tahun 1959 sampai tahun 1985 dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (PERPU) Nomor 11 Tahun 1959 tentang Pajak Hasil Bumi (LN Th. 1959 Nomor 104. TLN. Nomor 1806) yang dengan Undang-Undang Nomor tahun 1 Tahun 1961 (LN Th. 1961 Nomor 3 TLN Nomor 2124) telah ditetapkan menjadi Undang-Undang. Selanjutnya nama jawatan yang mengelola Pajak Hasil Bumi menjadi Direktorat Pajak Hasil Bumi dalam melaksanakannya dikeluarkan Surat Keputusan Menteri Iuran Negara Nomor PMPPU 1-1-3 tanggal 29 Nopember 1965 yang menetapkan Direktorat Pajak Hasil Bumi diubah namanya menjadi Direktorat Iuran Pembangunan Daerah (DIT-IPEDA). Pajak Hasil Bumi (PHB) menjadi Iuran Pembangunan Daerah (IPEDA). Pengenaannya diberlakukan pada tanah-tanah sektor pedesaan, perkotaan, perhutanan. Sektor perkebunan dan sektor pertambangan.

Tahun 1985 sampai dengan tahun 1995 sesuai dengan amanat GBHN 1983 berdasarkan Ketetapan MPR Nomor II/MPR/1983 telah diadakan "*tax Reform*" yaitu diadakan pembaruan dan penggantian peraturan perundang-undangan perpajakan yang selama ini berlaku. *Tax reform* tahun 1983 berlaku pada tanggal 1 Januari 1984. Dengan adanya *tax reform*, sistem perpajakan Indonesia berubah dari *Official Assessment* menjadi *Self Assessment*.

Official Assessment yaitu suatu sistem pemungutan pajak yang menyatakan bahwa jumlah pajak yang terutang oleh Wajib Pajak berdasarkan pada Surat Ketetapan Pajak (SKP).

Self Assessment yaitu suatu sistem pemungutan pajak yang dipercayakan kepada Wajib Pajak mulai menghitung sampai penyeteroran. Aparat perpajakan melaksanakan pengendalian tugas, pembinaan, penelitian, pengawasan, dan penetapan sanksi administrasi.

Setelah Tax Reform 1983 lalu dikeluarkan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan bangunan (PBB), yang ditetapkan tanggal 27 Desember 1985 dan mulai berlaku tanggal 1 Januari 1986 (LN Th. 1985 Nomor 68, TLN 3312).

Tanggal 9 November 1994 disahkan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang PBB, yang mulai berlaku pada tanggal tanggal 1 Januari 1995 (LN Th. 1994 Nomor 62, TLN 3569).

2. Sejarah Pajak Penghasilan

Secara garis besar dapat dibagi menjadi 3 periode yaitu:

- a) Masa sebelum tahun 1920.
- b) Masa 1920 sampai dengan 1983.
- c) Masa 1984 sampai sekarang.

(1) Masa sebelum tahun 1920

Sebelum tahun 1920 diberlakukan sistem pajak yang berbeda untuk pribumi, untuk orang Asing Asia dan untuk orang Eropa ("*indigenous*" Indonesians, "*foreign*" Asians and Europeans).

(2) Masa 1920 sampai dengan 1983

Masa antara tahun 1920 sampai dengan 1983 dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *The Income Tax Ordinance of 1920* (Ordonansi PPd 1920). Sekarang diberlakukan pajak yang sama tanpa melihat asal usul keturunan (*the unification principle*) masa itu pula diperkenalkan Pajak Kekayaan.
2. *Corporation tax Ordinance of 1925* (Ordonansi Pajak Perseroan PPS 1925 dan berlaku sampai dengan 1983). Subjeknya adalah badan hukum seperti, PT, CV atas saham, objeknya adalah laba bersih.
3. *Personal Income Tax Ordinance of 1932* (Ordonansi Pajak Pendapatan 1932 = *Ordonantie op Inkomstenbelasting* 1932). Pajak pendapatan pertama kali dipungut di Indonesia berdasarkan ordonansi pajak pendapatan 1908 (*Ordonantie op de Inkomstenbelasting* 1908). Tahun 1920 ordonansi ini diganti dengan ordonansi pajak pendapatan 1920, lalu tahun 1932 menjadi ordonansi pajak pendapatan 1932 dan terakhir diganti menjadi ordonansi pajak pendapatan 1944.

Ordonansi Pajak Pendapatan 1944 semula bernama “pajak perang” (*Oorlogsbelasting*) atau pajak peralihan 1944 (*Overgangsbelasting* 1944). Ordonansi pajak pendapatan 1944 bentuk aslinya disiapkan di Australia oleh pemerintah Hindia Belanda dalam pelarian, sewaktu Indonesia diduduki Jepang.

Rancangan ordonansi tersebut disusun tahun 1943 diumumkan dalam *staatsblad* 1944 No 17 dan diberlakukan 1 Januari 1945 saat yang bersamaan maka “*ordonantie op de inkomstenbelasting* 1932” dinyatakan tidak berlaku lagi.

Ordonansi pajak pendapatan 1944 yang semula dinamakan *Oorlogsbelasting* (Pajak Perang). Mulai 1 Januari 1946 namanya diubah menjadi “*Overgangsbelasting*” (Pajak Peralihan), lalu dengan Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1957 (LN Nomor 41 tahun 1957) nama ordonansi tersebut dengan resmi menjadi “ordonansi pajak pendapatan 1944”. Oleh Pemerintah Hindia Belanda Ordonansi dibuat dengan sederhana dan darurat ka-

rena mengingat keadaan saat itu. Dan kelak akan diganti dengan suatu ordonansi pajak atas pendapatan yang lebih sempurna.

Subjek Pajak Pendapatan 1932 adalah: orang pribadi, badan/ persekutuan (Fa-Firma, CV, Kongsi). Objeknya adalah Pendapatan bersih. Dengan berbagai kekurangan maka ketentuan-ketentuan yang terdapat dalam *Ordonantie op Inkomstenbelasting* 1932.

Menyadari kekurangan yang terdapat dalam ordonansi ini pemerintah Indonesia berusaha menyempurnakannya dengan menyesuaikan dengan keadaan, yang dilakukan mulai tahun 1960 terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1970, ordonansi pajak pendapatan 1944 aslinya tersusun dalam bahasa Belanda. Diterjemahkan dalam Bahasa Indonesia pertama kali dimuat dalam buku "Perundang-undangan Pajak Indonesia, terbitan Juni 1960 yang diterjemahkan oleh Prof Dr. Rochmat Soemitro, SH dan Drs. B. Usman.

4. *Wages Tax Ordinance of 1935* (Ordonansi Pajak Upah 1935) dimana pemungutan pajaknya dilakukan oleh para majikan, saat itu diperkenalkan di Indonesia PAYE = *Pay-As-You-Earn* (bayar sesuai dengan upah yang diterima).

(3) Masa 1984 sampai sekarang

Tahun 1984 sampai saat ini mulai berlakunya *tax reform* yang ditetapkan tahun 1983. 1 Januari 1984 mulai berlaku Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang PPh yang disahkan tanggal 31 Desember 1983 (LN 1983 No: TLN 3263). Kemudian PP Nomor 42 Tahun 1985 tentang pelaksanaan Undang-Undang PPh 1984 yang ditetapkan pada tanggal 13 November 1985 mulai diberlakukan untuk tahun pajak 1985. Tahun 1991 sudah ada Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 tentang perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang PPh. (LN 1991 Nomor 93. TLN 3459). Tahun 1994 dikeluarkan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 tentang perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang PPh sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 (LN 1994 Nomor 60. TLN 3567). Kemudian diubah lagi dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 (LN 2000 Nomor

127. TLN 3985) yang diberlakukan pada tanggal 1 Januari 2001. Terakhir diubah lagi dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (LN 2008 Nomor 133. TLN 4893) yang diberlakukan pada tanggal 1 Januari 2009.

3. Sejarah Pajak Perseroan

Pajak perseroan (PPs) berkaitan dengan pajak pendapatan atau pajak penghasilan. Pajak atas pendapatan dan laba pertama kali dilakukan di Indonesia tahun 1878 dengan nama "Patentrecht" suatu pungutan pajak yang sederhana. Pungutan pajak atas pendapatan dan laba berdasarkan pada ketentuan yang lebih teratur dan terinci baru pada tahun 1908 sejak ordonansi pajak pendapatan 1908 (*Ordonantie op de Inkomstbelasting* 1908). Seperti halnya "Patentrecht", ordonantie pajak pendapatan 1908 hanya berlaku terhadap golongan penduduk orang-orang Eropa dan orang-orang yang disamakan dengan orang Eropa, demikian pula terhadap badan-badan usaha yang dimilikinya. Untuk orang-orang pribumi dan lainnya terkena jenis pajak yang lebih sederhana seperti "*Landrente*" atau *landrent* dan "*Hoofdelijke Belasting*".

Ketika pecah Perang Dunia ke-I (1914-1918), menyebabkan Hindia Belanda terlepas dari negeri Belanda. Untuk menggalang persatuan maka diberlakukan asas unifikasi yaitu suatu asas yang menyatakan bahwa semua golongan penduduk mempunyai kedudukan yang sama dihadapan hukum. Pelaksanaan asas unifikasi di bidang perpajakan berdampak pada digantinya Ordonansi Pajak Pendapatan 1908 (yang hanya berlaku untuk golongan penduduk tertentu), dengan Ordonansi Pajak Pendapatan 1920 (yang berlaku untuk semua golongan penduduk), yang memajaki baik orang maupun badan. Peningkatnya jumlah penanaman modal asing di Indonesia sejak tahun 1920 menimbulkan berbagai problema dalam bidang yuridis fiskal yang mendorong segera dikeluarkan ketentuan tersendiri guna dapat memungut pajak dari badan usaha. Tahun 1925, semua ketentuan yang menyangkut pengenaan pajak badan usaha yang terdapat dalam ordonansi pajak pendapatan 1920 dikeluarkan untuk kemudian disusun kembali dalam suatu ordonansi baru yang diberi nama Ordonansi Pajak Perseroan 1925 (*Ordonantie op de Vennootschapsbelasting* 1925). Ordonansi Pajak Perseroan 1925 setelah diadakan perubahan dan penambahan menjadi Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1970.

Setelah masa *Tax Reform* tahun 1983, maka Pajak Perseroan ini digabung dengan Pajak Pendapatan dan aturannya menjadi satu yaitu Undang-Undang Pajak Penghasilan.

C. Kronologis Undang-Undang Perpajakan Yang Berlaku di Indonesia Saat Ini

Sejak tahun 1983, dunia perpajakan di Indonesia memasuki babak baru yaitu dengan melakukan reformasi sistem dan ketentuan perpajakan. Perubahan yang dilakukan adalah dengan mengubah sistem pemungutan pajak dari sebelumnya yang masih menggunakan *official assessment system* yang diubah menjadi *self assessment system*. Dalam sistem pemungutan pajak yang baru ini, masyarakat dan Wajib Pajak yang berperan utama dalam melakukan proses menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan kewajiban pajaknya sendiri. Sejak tahun 1984 di Indonesia berlaku 9 (sembilan) Undang-Undang Perpajakan. Kesembilan Undang-Undang ini hingga saat ini telah mengalami perubahan yaitu sebagai berikut:

- 1. Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP)**
 - a. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983
 - b. Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994
 - c. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000
 - d. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007
 - e. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009

- 2. Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan**
 - a. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983
 - b. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991
 - c. Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994
 - d. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000
 - e. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008

- 3. Undang-Undang tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM)**
 - a. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983

- b. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1984 (Penetapan Pemberlakuan UU PPN)
 - c. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994
 - d. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000
 - e. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009
- 4. Undang-Undang tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)**
- a. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985
 - b. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994
- 5. Undang-Undang tentang Bea Meterai (BM)**
- a. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985
- 6. Undang-Undang tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)**
- a. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997
 - b. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1998 (Penetapan Pemberlakuan UU BPHTB)
 - c. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000
- 7. Undang-Undang tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP)**
- a. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997
 - b. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000
- 8. Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak**
- a. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002
- 9. Undang-Undang tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah**
- a. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997
 - b. Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000
 - c. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009

BAB II

Pengertian, Jenis-Jenis, dan Unsur-Unsur Pajak

A. Pengertian Pajak

Pajak merupakan suatu sumber dana pemerintah untuk melakukan pembangunan, baik di pemerintah pusat maupun tingkat daerah yang sudah diatur undang-undang. Pajak diperoleh dari pungutan wajib yang dibayar oleh rakyat untuk negara yang tujuannya untuk mengelola pemerintah dan masyarakat umum. Manfaat pajak tidak dapat dirasakan secara langsung oleh rakyat, dikarenakan pajak digunakan untuk kepentingan umum bukan untuk kepentingan pribadi.

Pajak dari bahasa latin "*rate*" adalah iuran rakyat kepada negara yang berdasarkan undang-undang, sehingga dapat dipaksakan dan rakyat tidak mendapat balas jasa secara langsung.

Pajak menurut Charles E. Mc. Lure adalah kewajiban retribusi atau kewajiban yang dibebankan kepada wajib pajak (orang pribadi/badan) kepada negara atau instansi publik untuk membiayai segala macam pengeluaran publik.

B. Fungsi Pajak

Signifikan dengan kehidupan bernegara khususnya adalah masalah pembangunan. Salah satu manfaat pajak adalah sebagai sumber pendapatan negara dalam membiayai seluruh pengeluaran untuk pembangunan negara secara menyeluruh.

Pajak yang dipungut pemerintah kepada masyarakat secara umum mempunyai 4 fungsi yaitu fungsi anggaran (*budgeter*), fungsi mengatur (regulasi), fungsi pemerataan dan fungsi stabilisasi.

1. Fungsi Anggaran (Fungsi Budgeter)

Pajak termasuk sumber terbesar bagi pemasukan keuangan negara, pajak di peruntukkan membiayai pengeluaran untuk seluruh pembangunan baik pendidikan, ekonomi, kesehatan secara nasional.

2. Fungsi Mengatur (Fungsi Regulasi)

Fungsi pajak diantaranya untuk mengatur kebijakan negara dalam bidang social ekonomi. Fungsi regulasi ini diantaranya:

- a. Pajak berfungsi menghambat laju inflasi.
- b. Pajak berfungsi untuk mendorong kegiatan ekspor impor.
- c. Pajak berfungsi memberikan perlindungan atas barang produksi dalam negeri, contohnya Pajak Pertambahan Nilai (PPN).
- d. Pajak berfungsi menarik dan mengatur investasi modal yang dapat membantu perekonomian negara semakin produktif.

3. Fungsi Pemerataan (Pajak Distribusi)

Pajak berfungsi untuk dapat menyesuaikan atau menyerasakan pendapatan serta kesejahteraan setiap warga negara.

4. Fungsi Stabilisasi

Pajak berfungsi menstabilkan kondisi atau keadaan perekonomian negara, contohnya dalam mengatasi inflasi – pemerintah dapat menetapkan tariff pajak yang tinggi sehingga berpengaruh terhadap berkurangnya peredaran uang. Contoh dalam mengatasi deflasi adalah pemerintah dapat menurunkan tariff pajak sehingga peredaran uang akan meningkat.

Di Indonesia sendiri terdapat Lembaga Direktorat Jendral Pajak yang bertugas mengelola perpajakan negara dibawh Kementerian Republik Indonesia.

Tugas dari DJP adalah memberi penyuluhan, pembinaan, pelayanan dan pengawasan kepada masyarakat dengan sebaik-baiknya

Prinsip pajak yang diterapkan dalam Sistem Perpajakan Indonesia adalah *self assessment* yaitu dengan kesadaran masyarakat sendiri untuk memenuhi kewajiban tersebut dengan cara menghitung dan membayarkan sendiri beban pajak yang ditanggung.

C. Unsur-Unsur Pajak

Dari penjelasan di atas menunjukkan pajak dalam segi ekonomi adalah pengalihan sumber dana dari sektor swasta ke sektor pemerintah atau secara yuridis pajak adalah iuran yang sifatnya dipaksakan. Pajak memiliki unsur-unsur diantaranya adalah:

1. **Subjek pajak** adalah orang atau badan yang dibebani pajak yang diatur dalam undang-undang.
2. **Wajib pajak** adalah orang atau badan yang menurut undang-undang memiliki kewajiban seperti mendapatkan/mencari nomor pokok wajib pajak (NPWP) di Direktorat Jendral Pajak (Dirjen Pajak) guna menghitung besarnya pajak dan menyertorkan sejumlah dana pajak ke kas negara.
3. **Objek pajak** adalah benda/barang yang menjadi sasaran pajak contohnya : mobil, rumah dan sebagainya.
4. **Tarif pajak** adalah pengenaan besarnya pajak yang harus dibayarkan subjek pajak atas objek pajak yang menjadi tanggungannya. Tarif pajak umumnya dinyatakan dengan persentase.

D. Jenis-Jenis Pajak

Berikut ini adalah beberapa jenis pajak untuk masyarakat atau wajib pajak yang dikelompokkan berdasarkan sifat, instansi pemungut . objek pajak dan subjek pajak.

1. Jenis Pajak Berdasarkan Sifat

Pajak berdasarkan sifat dibedakan menjadi dua jenis yaitu : pajak langsung dan pajak tidak langsung.

- a) **Pajak Tidak Langsung (*Indirect Tax*)**, Pengertian Pajak tidak langsung adalah pajak yang dibebankan kepada wajib pajak apabila melakukan suatu kegiatan tertentu. Contohnya: pajak yang dikenakan atas penjualan barang mewah, jadi pajak ini dikenakan saat seseorang melakukan penjualan barang mewah saja. Sehingga sifat pajak tidak langsung hanya berlangsung sementara atau tidak dapat dipungut secara berkala.
- b) **Pajak Langsung (*Direct Tax*)**, Pengertian Pajak langsung adalah pajak yang dipungut secara berkala kepada wajib pajak berdasarkan surat ketetapan pajak yang dikeluarkan kantor

pajak, didalamnya memuat informasi jumlah (tarif) pajak yang dikenakan. Contohnya Pajak Penghasilan dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Sehingga pajak langsung harus dibayarkan oleh wajib pajak atau tidak dapat dialihkan.

2. Jenis Pajak Berdasarkan Instansi Pemungut

Pajak berdasarkan instansi pemungut dikelompokkan menjadi dua yaitu pajak negara dan Pajak daerah.

- a) **Pajak Negara**, Pajak negara adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat melalui instansi terkait seperti: Dirjen Bea dan Cukai, Dirjen Pajak, dan kantor inspeksi pajak yang tersebar di seluruh Indonesia.
- b) **Pajak Daerah (Lokal)**, Pajak daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah seperti Pemda Tingkat I atau Pemda Tingkat II jadi terbatas hanya pada masyarakat di daerah itu sendiri. Contohnya : pajak hotel, pajak tempat hiburan, pajak tempat usaha seperti restoran dan masih banyak yang lainnya.

3. Jenis Pajak Berdasarkan Objek Pajak dan Subjek Pajak

Berdasarkan objek dan subjeknya, pajak digolongkan menjadi 2 jenis, yaitu: pajak objektif dan pajak subjektif.

- a) **Pajak Objektif**
Pajak objektif adalah pajak yang diambil/dipungut berdasarkan objeknya. Contohnya : pajak kendaraan, pajak ekspor/impor, bea masuk dan yang lainnya.
- b) **Pajak Subjektif**
Pajak subjektif adalah pajak yang diambil/dipungut menurut subjeknya. Contohnya : pajak penghasilan dan pajak kekayaan.

BAB III

Pengertian Wajib Pajak, Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

A. Pengertian Wajib Pajak

Pada sebagian orang bisa jadi berbeda dengan yang dimaksud dalam ketentuan undang-undang. Berdasarkan pengalaman saya ketika berjumpa dengan Wajib Pajak, kebanyakan memahami bahwa Wajib Pajak adalah orang yang sudah memiliki NPWP dan wajib untuk membayar pajak. Sebenarnya betul juga sih pemahaman seperti itu, namun berbeda dengan pengertian Wajib Pajak menurut undang-undang.

Pengertian Wajib Pajak Menurut KUP

Dalam Undang-undang nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 1 ayat 2 disebutkan pengertian Wajib Pajak yaitu:

“Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak dan pemungut pajak yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan.”

Dari pengertian menurut undang-undang di atas, tidak disebutkan bahwa Wajib Pajak adalah orang yang sudah memiliki NPWP saja dan wajib untuk membayar pajak, karena pengertian yang terkandung di dalam pasal di atas orang yang belum memiliki NPWP pun dapat dikategorikan sebagai Wajib Pajak apabila benar-benar sudah mempunyai hak dan kewajiban perpajakan.

Pertanyaannya lagi adalah bagaimana membedakan orang atau badan atau pemotong dan pemungut yang sudah mempunyai hak dan kewajiban perpajakan itu? Perbedaannya adalah pada syarat subjektif dan objektif sebagai Wajib Pajak. Jadi orang pribadi

atau badan atau pemotong dan pemungut yang sudah memenuhi syarat subjektif dan syarat objektif sebagai Wajib Pajak maka disebut Wajib Pajak walaupun belum memiliki NPWP dan kepadanya terdapat hak dan kewajiban untuk melaksanakan ketentuan perpajakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Sebagai contoh misalnya anda bekerja sebagai karyawan di perusahaan dengan gaji melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak . Dari contoh ini dua syarat sebagai Wajib Pajak yaitu syarat subjektif dan syarat objektif telah terpenuhi. Subjek pajaknya adalah anda dan objek pajaknya adalah penghasilan dari gaji anda, sehingga menurut ketentuan anda dikenakan PPh Pasal 21 walupun anda belum memiliki NPWP.

B. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

Jika orang pribadi, badan atau pemotong dan pemungut pajak sudah memenuhi syarat subjektif dan syarat objektif sebagai Wajib Pajak maka kepadanya sudah terdapat hak dan kewajiban perpajakan.

1. Kewajiban Wajib Pajak

Berikut ini adalah kewajiban Wajib Pajak:

- a. Mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP. Apabila orang pribadi sudah memiliki penghasilan di atas PTKP maka sudah wajib mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP.
- b. Kewajiban untuk membayar, memungut atau memotong dan melaporkan pajak yang terutang.
- c. Kewajiban dalam hal diperiksa contohnya adalah wajib menunjukkan atau meminjamkan dokumen-dokumen pendukung yang diminta oleh tim pemeriksa. Wajib hadir memenuhi panggilan pada saat diperiksa dan lain-lain.
- d. Kewajiban memberikan data. Bagi pihak ketiga pun termasuk instansi pemerintah, badan lembaga asosiasi dan yang lain harus memberikan data yang diminta oleh Kantor Pelayanan Pajak.

2. Hak Wajib Pajak

Setelah mengetahui kewajiban Wajib Pajak selanjutnya adalah hak-hak Wajib Pajak yang diatur dalam undang-undang yaitu:

- a. Hak atas kelebihan pajak. Setiap pembayaran Wajib Pajak yang dilaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak ternyata terdapat kelebihan pembayaran maka dapat direstitusikan atau dikembalikan kepada Wajib Pajak.
- b. Hak dalam pemeriksaan misalnya hak untuk menanyakan Surat Perintah Pemeriksaan, hak untuk meminta Tanda Pengenal petugas pemeriksa, hak untuk meminta penjelasan alasan dilakukan pemeriksaan, hak untuk meminta penjelasan perbedaan atau selisih hasil pemeriksaan dan hak untuk hadir dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan.
- c. Hak untuk mengajukan keberatan, banding dan peninjauan kembali atas hasil pemeriksaan.
- d. Hak untuk dijaga kerahasiaan data Wajib Pajak, dan lain-lain.
- e. Dan lain-lain, masih banyak hak-hak Wajib Pajak yang lain yang belum ditulis tetapi paling tidak inilah gambaran tentang hak dan kewajiban Wajib Pajak yang minimal harus diketahui.

BAB IV

Perbedaan Pajak dan Retribusi

Perbedaan mendasar antara pajak dan retribusi adalah terletak pada timbal balik langsung. Untuk pajak tidak ada timbal balik langsung kepada para pembayar pajak, sedangkan untuk retribusi ada timbal balik langsung dari penerima retribusi kepada penerima retribusi.

Jadi, pajak dapat diartikan sebagai biaya yang harus dikeluarkan seseorang atau suatu badan untuk menghasilkan pendapatan di suatu negara, karena ketersediaan berbagai sarana dan prasarana publik yang dinikmati semua orang tidak mungkin ada tanpa adanya biaya yang dikeluarkan dalam bentuk pajak tersebut. Pajak merupakan pungutan yang bersifat memaksa berdasarkan perundang-undangan yang berlaku sedangkan retribusi lebih spesifik kepada orang-orang tertentu yang mendapatkan pelayanan tertentu.

A. Definisi Pajak

Kontribusi wajib rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang —sehingga dapat dipaksakan— dengan tiada mendapat balas jasa secara langsung. Pajak dipungut penguasa berdasarkan norma-norma hukum guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa kolektif untuk mencapai kesejahteraan umum. Contohnya adalah PPh dan PPN.

B. Definisi Retribusi

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. Contohnya adalah retribusi parkir dan retribusi sampah. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan

Retribusi Daerah, 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 umum. Meskipun pajak dan retribusi berbeda namun keduanya mempunyai fungsi yang sama, yaitu sebagai sumber pendapatan. Contoh retribusi antara lain karcis parkir kendaraan, karcis pasar, karcis masuk terminal, dan lain-lain.

C. Ciri-Ciri Pajak dan Retribusi

Berdasarkan pengertian di atas, maka ciri-ciri pajak dapat diuraikan berikut ini. Pajak merupakan iuran wajib yang bersifat dapat dipaksakan, sedangkan retribusi tidak. Artinya jika wajib pajak tidak membayar pajak sesuai ketentuan yang telah ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan, wajib pajak tersebut dapat dikenakan sanksi atau hukuman. Contoh: Bila kita memiliki kendaraan bermotor maka setiap tahunnya kita wajib membayar Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) bila kita tidak membayar, maka kendaraan kita bisa disita oleh pihak yang berwajib, sedangkan bila kita tidak membayar retribusi sampah, maka dinas kebersihan tidak akan memaksakan, hanya saja kita tidak memperoleh pelayanan pengangkutan sampah dari mereka.

Pemungutan pajak dilakukan berdasarkan undang-undang. Seperti halnya yang tercantum dalam UUD 1945 pasal 23 ayat (2) menyebutkan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Hal tersebut dimaksudkan untuk menjaga ketertiban perpajakan dan untuk melindungi warga negara dari pemungutan yang sewenang-wenang atau melampaui batas kewajaran.

Wajib pajak tidak mendapatkan balas jasa secara langsung, sedangkan pemabayar retribusi mendapat balas jasa secara langsung. Artinya para wajib pajak yang telah membayar pajak tidak akan mendapatkan balas jasa berupa barang maupun uang akan tetapi, dengan pembayaran pajak tersebut para wajib pajak akan memperoleh manfaat secara tidak langsung, yaitu berupa tersedianya fasilitas-fasilitas umum dari pemerintah, seperti jalan, pasar, sekolah, dan sebagainya. Contoh : Bila kita membayar Pajak Penghasilan (PPH) kita tidak mendapatkan apapun, namun secara tidak langsung kita telah membantu pembangunan di negara

kita, sedangkan bila kita membayar retribusi sampah maka secara langsung sampah kita akan diangkut oleh dinas kebersihan. Pajak dan retribusi digunakan untuk kepentingan umum. Pajak yang dipungut pemerintah digunakan untuk membiayai pengeluaran yang bersifat umum, seperti penyediaan sarana dan prasarana jalan, pelayanan pemerintah berupa pendidikan, kesehatan, dan keamanan, dan lain sebagainya.

D. Dasar Pemungutan Pajak

Pemungutan pajak tidak asal pungut, tetapi ada aturan-aturan yang mendasarinya. Pajak merupakan sumber pendapatan negara dan memungutnya harus berdasarkan undang-undang. Undang-undang yang mengatur tentang perpajakan harus berlandaskan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945. Selain itu, undang-undang perpajakan harus disesuaikan dengan kepentingan pembangunan sekarang. Berikut ini dasar-dasar dalam pemungutan pajak:

- a. UU No. 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- b. UU No. 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan (PPH).
- c. UU No. 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM).
- c. UU No. 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
- d. UU No. 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

E. Prinsip-Prinsip Pemungutan Pajak

Supaya pemungutan pajak benar-benar efektif, terdapat lima prinsip yang harus dijalankan dalam pelaksanaan pemungutan pajak.

- a. **Prinsip Keadilan (*Equity*)**

Keadilan dalam pemungutan pajak artinya pajak dikenakan secara umum dan sesuai dengan kemampuan wajib pajak atau sebanding dengan tingkat penghasilannya.

b. Prinsip Kepastian (*Certainty*)

Pemungutan pajak harus dilakukan dengan tegas, jelas, dan ada kepastian hukum. Hal ini dimaksudkan agar mudah dimengerti oleh wajib pajak dan memudahkan administrasi.

c. Prinsip Kecocokan/Kelayakan (*Convience*)

Pajak yang dipungut hendaknya tidak memberatkan wajib pajak. Artinya pemerintah harus memerhatikan layak atau tidaknya seseorang dikenakan pajak sehingga orang yang dikenai pajak akan senang hati membayar pajak.

d. Prinsip Ekonomi (*Economy*)

Pada saat menetapkan dan memungut pajak harus mempertimbangkan biaya pemungutan pajak. Jangan sampai biaya pemungutannya lebih tinggi dari pajak yang dikenakan.

F. Unsur-Unsur Pajak

Berdasarkan pengertian pajak di atas, setiap pajak terdiri atas beberapa unsur. Berikut ini unsur-unsur pajak:

a. Subjek Pajak

Subjek pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan termasuk pemungut pajak atau pemotong pajak tertentu, misalnya pegawai, pengusaha, dan perusahaan. Setiap wajib pajak wajib mendaftarkan diri ke Kantor Pelayanan Pajak setempat, kemudian wajib pajak akan mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) sebagai tanda pengenal. Wajib pajak harus melaporkan kekayaan dan jumlah pajak yang menjadi tanggungannya kepada kantor pelayanan pajak setempat setiap tahun.

b. Objek Pajak

Objek pajak adalah sesuatu yang dikenakan pajak, misalnya penghasilan seseorang yang melebihi jumlah tertentu, tanah, bangunan, laba perusahaan, kekayaan, mobil. Apabila setiap tahun ayah kalian membayar pajak bumi dan bangunan (PBB), tanah dan bangunan yang dimiliki ayah kalian dikatakan sebagai objek pajak.

c. **Tarif Pajak**

Tarif pajak adalah ketentuan besar kecilnya pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak terhadap objek pajak yang menjadi tanggungannya. Semua jenis pajak mempunyai tarif yang berbeda-beda. Tarif pajak untuk pajak bumi dan bangunan berbeda dengan tarif pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai. Perbedaan tarif pajak disebabkan oleh karena sistem pajak Indonesia yang menggunakan sistem tarif pajak progresif sehingga pemerintah menyusun kebijakan-kebijakan yang membedakan tarif pajak sesuai dengan keadaan ekonomi negara dan program pembangunan. Berikut ini beberapa bentuk tarif pajak:

1) **Tarif pajak progresif**

Tarif pajak progresif adalah tarif pemungutan pajak dengan persentase yang semakin meningkat mengikuti pertambahan jumlah pendapatan yang dikenakan pajak.

2) **Tarif pajak regresif**

Tarif pajak regresif adalah tarif pemungutan pajak dengan persentase yang semakin kecil ketika jumlah pendapatan yang dikenakan pajak semakin besar.

3) **Tarif pajak proporsional**

Tarif pajak proporsional adalah tarif pemungutan pajak dengan persentase tetap, berapa pun jumlah pendapatan yang digunakan sebagai dasar pengenaan pajak.

4) **Tarif pajak tetap**

Tarif pajak tetap adalah tarif pemungutan pajak dengan besar yang sama untuk semua jumlah. Dengan demikian, besarnya pajak yang terutang tidak tergantung pada jumlah yang dikenakan pajak. Contoh tarif pajak tetap adalah bea meterai.

G. Fungsi Pajak dalam Perekonomian Indonesia

1. **Sumber Pendapatan Negara**

Sebagaimana yang sudah dijelaskan di atas, bahwa pajak merupakan sumber utama pendapatan negara. Pajak yang dipungut digunakan pemerintah untuk membiayai pengeluaran negara seperti pengeluaran rutin dan pengeluaran

pembangunan. Pengeluaran rutin adalah pengeluaran negara untuk menyelenggarakan pemerintahan yang bersifat rutin, seperti menggaji pegawai negeri sipil, membeli peralatan kegiatan pemerintahan, membayar bunga pinjaman, dan sebagainya. Adapun pengeluaran pembangunan seperti pembangunan jembatan, jalan raya, gedung sekolah, dan sebagainya.

2. **Pengatur Kegiatan Ekonomi**

Pajak dapat berfungsi untuk mengatur perekonomian. Sebagai contoh untuk meningkatkan investasi, pemerintah dapat menurunkan pajak guna merangsang pengusaha-pengusaha untuk menanamkan modalnya. Contoh lainnya untuk membatasi pola hidup konsumtif pemerintah mengenakan pajak atas barang-barang mewah, dan sebagainya.

3. **Pemerataan Pembangunan dan Pendapatan Masyarakat**

Pendapatan masyarakat berbeda antara daerah satu dengan daerah yang lainnya, sehingga mengakibatkan perbedaan pada pemerataan pembangunan ekonomi. Tarif pajak yang dikenakan pada masyarakat yang berpenghasilan tinggi lebih tinggi daripada masyarakat yang berpenghasilan rendah. Penerimaan pajak dari masyarakat yang berpenghasilan tinggi digunakan untuk membangun sarana dan prasarana ekonomi di daerah kurang maju, seperti pembangunan pasar, rumah sakit, sekolah, dan sebagainya. Oleh karena itu pajak akan dapat pemeratakan pembangunan dan dapat meningkatkan pendapatan masyarakat di daerah tertinggal.

4. **Sarana Stabilitas Ekonomi**

Pajak dapat berfungsi sebagai stabilitas ekonomi. Misalnya untuk meningkatkan kesempatan kerja, pemerintah menurunkan tarif pajak. Tarif pajak yang rendah memungkinkan masyarakat mengeluarkan uangnya lebih banyak untuk membeli barang. Banyaknya permintaan akan barang menyebabkan perusahaan harus lebih banyak memproduksi barang, akibatnya perusahaan akan menuntut tambahan tenaga kerja. Oleh karena itu, pajak dapat meningkatkan kesempatan kerja bagi masyarakat.

BAB V

Reformasi Pajak di Indonesia

Tujuan utama pembaruan perpajakan nasional ini adalah untuk lebih menegakkan kemandirian kita dalam membiayai pembangunan nasional dengan jalan lebih mengerahkan lagi segenap kemampuan kita sendiri. Dengan reformasi pajak nasional sistem pajak yang berlaku semenjak Repelita IV akan disederhanakan.

Dengan reformasi pajak diharapkan beban pajak akan makin adil dan wajar, sehingga di satu pihak mendorong WP melaksanakan dengan kesadaran kewajibannya membayar pajak dan di lain pihak menutup peluang-peluang yang selama ini masih terbuka bagi WP untuk menghindari pajak.

Sistem perpajakan setelah reformasi berintikan kesederhanaan, menunjang pemerataan dan memberikan kepastian. Sistem yang baru tidak memungut pajak atas seluruh masyarakat, melainkan hanya sumbangan dari hasil pemungutan pajak atas perusahaan-perusahaan besar dan individu yang berpenghasilan.

A. Latar Belakang

Reformasi pajak (*tax reform*) dilakukan karena pemerintah menganggap bahwa peraturan perpajakan yang berlaku saat itu (1983 dan sebelumnya) adalah peninggalan kolonial Belanda. Pada zaman kolonial pungutan pajak semata-mata dimaksudkan untuk memenuhi kepentingan pemerintahan penjajahan, sedangkan dalam alam kemerdekaan pungutan pajak dijiwai oleh Pancasila dan UUD 1945.

Di samping itu, sumber minyak bumi dan gas alam tidak dapat diperbarui, sehingga pemerintah menemukan sumber pengantinya demi kelangsungan hidup negara Indonesia yaitu bertumpu pada pajak-pajak.

B. Tujuan Reformasi Perpajakan

Tujuan utama dari pembaruan perpajakan sebagaimana sebagaimana diuraikan oleh Menteri Keuangan RI, Bapak Radius Prawiro pada Sidang Dewan Perwakilan Rakyat adalah untuk lebih menegakkan kemandirian kita dalam membiayai pembangunan nasional dengan jalan lebih mengarahkan segenap potensi dan kemampuan dari dalam negeri, khususnya dengan cara meningkatkan penerimaan negara melalui perpajakan dari sumber-sumber di luar minyak bumi dan gas alam.

Selain itu, reformasi pajak dilakukan agar sistem perpajakan dapat lebih efektif dan efisien, sejalan dengan perkembangan globalisasi yang menuntut daya saing tinggi dengan negara lain. Tentu saja dengan memperhatikan prinsip-prinsip perpajakan yang sehat seperti persamaan (*equality*), kesederhanaan (*simplicity*), dan keadilan (*fairness*), sehingga tidak hanya berdampak terhadap peningkatan kapasitas fiskal, melainkan juga terhadap perkembangan kondisi ekonomi makro.

C. Pajak-Pajak Yang Berlaku Sebelum Reformasi

Beberapa jenis pajak di Indonesia sebelum reformasi perpajakan dibedakan menjadi pajak negara dan pajak daerah. Sejak zaman penjajahan Belanda diberlakukan UU yang mengatur pembayaran pajak, yaitu sbb:

1. *Staatsblad* No. 13 Th. 1908 tentang Ordonansi Rumah Tangga.
2. *Staatsblad* No. 498 Th. 1921 tentang Aturan Bea Meterai.
3. *Staatsblad* No. 291 Th. 1921 tentang Ordonansi Bea Balik Nama.
4. *Staatsblad* No. 405 Th. 1932 tentang Ordonansi Pajak Kekayaan.
5. *Staatsblad* No. 718 Th. 1934 tentang Ordonansi Pajak Kendaraan Bermotor.

Dan masih banyak UU lain.

D. Reformasi Pajak 1983

Reformasi pajak (*tax reform*) atau pembaruan perpajakan, telah dilakukan sejak tanggal 1 Januari 1984. Bersamaan dengan dikeluarkannya serangkaian undang-undang adalah sbb:

1. UU No. 6 Th. 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

2. UU No. 7 Th. 1983 tentang PPh, dan diubah menjadi UU No. 7 Th. 1991.
3. UU No. 8 tentang PPN dan PPnBM, direncanakan diberlakukan tahun 1984 juga tetapi karena masih ada sesuatu yang harus dipersiapkan lebih matang maka UU tersebut diberlakukan mulai 1 April 1985.
4. UU No. 12 tentang PBB mulai diberlakukan tahun 1995.
5. UU No. 13 tentang Bea Meterai mulai diberlakukan tahun 1995

E. Reformasi Pajak 1994

Reformasi perpajakan terus dilakukan perubahan dan penyempurnaan sesuai dengan tuntutan perubahan sistem perekonomian. Setelah satu dasawarsa peraturan pajak dilaksanakan diadakan lagi perubahan terhadap peraturan perpajakan. UU pajak yang dikeluarkan adalah sbb:

1. UU No. 9 Th. 1994 tentang UU No. 6 Th. 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
2. UU No. 10 Th. 1994 tentang Perubahan atas UU No. 7 Th. 1983 tentang PPh.
3. UU No. 11 Th. 1994 tentang UU No. 8 Tahun 1983 tentang PPN dan PPnBM.
4. UU No. 12 Th. 1994 tentang Perubahan atas UU No. 12 tentang PBB.

F. Reformasi Pajak 1997

Pada tahun 1997 dikeluarkan lagi serangkaian UU baru, untuk melengkapi UU yang telah ada, adalah sbb:

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

G. Reformasi Pajak 2000

Pada tahun 2000 seiring dengan perkembangan sosial dan ekonomi, pemerintah kembali mengeluarkan serangkaian UU untuk mengubah UU yang telah ada, adalah sbb:

1. UU No. 16 Th. 2000 tentang Perubahan Kedua atas UU No. 6 Th. 1983 tentang Ketentuan Umum & Tata Cara Perpajakan.
2. UU No. 17 Th. 2000 tentang Perubahan Ketiga atas UU No. 7 Tahun 1983 tentang PPh.
3. UU No. 18 Th. 2000 tentang Perubahan Kedua atas UU No. 8 Tahun 1984 tentang PPN dan PPnBM.
4. UU No. 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
5. UU No. 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.
6. UU No. 34 Th. 2000 tentang Perubahan atas UU No. 18 Th. 1997 tentang Pajak Daerah & Retribusi Daerah.

H. Reformasi Pajak 2000 (Lanjutan)

Pada tahun 2000 untuk lebih memberikan rasa keadilan dan kepastian hukum, pemerintah akhirnya mengeluarkan UU No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak pengganti UU No. 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak yang kurang berpihak pada WP.

Pada tanggal 27 Juli 2007 pemerintah mengesahkan UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan agar lebih memberikan kepastian. Kemudian pada tahun 2008 PPh diubah dengan UU No. 36 Tahun 2008 dan PPn dan PPnBM diubah dengan UU No 42 Tahun 2009.

Tujuan dari penyempurnaan undang-undang pajak adalah dalam rangka ekstensifikasi dan intesifikasi pengenaan dan pemungutan pajak yang sekaligus merupakan upaya peningkatan keadilan beban pajak, penghapusan fasilitas pajak yang tidak memiliki landasan hukum yang akan merugikan perekonomian nasional dan menutup peluang-peluang penghindaran pajak (*loopholes*).

Kebijakan-kebijakan pemerintah dalam jangka panjang diharapkan dapat meningkatkan investasi dan penerimaan negara untuk menuju kemandirian pembiayaan pembangunan.

I. Sejarah Lahirnya Pajak Di Indonesia

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

Di Indonesia, sejak zaman kolonial Belanda hingga sebelum tahun 1983 telah diberlakukan cukup banyak undang-undang yang mengatur mengenai pembayaran pajak, yaitu sebagai berikut:

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

Kemudian dengan perkembangan ekonomi dan masyarakat maka di undangkan lagi beberapa UU yaitu:

1. UU Pajak penjualan Tahun 1951 yang diubah dengan UU No. 2 Tahun 1968.
2. UU No. 21 Tahun 1959 tentang pajak deviden yang diubah dengan UU No.10 Tahun 1967 tentang pajak atas bunga, deviden, dan royalti.
3. UU No. 19 Tahun 1959 tentang Penagihan Pajak Negara dengan Surat Paksa.
4. UU No. 74 Tahun 1958 tentang Pajak Bangsa Asing.
5. UU No. 8 Tahun 1967 tentang Tatacara Pemungutan PPD, PKK dan PPs atau Tatacara MPS-MPO.

J. Kronologis Undang-Undang Perpajakan yang Berlaku di Indonesia Saat Ini

Sejak tahun 1983, dunia perpajakan di Indonesia memasuki babak baru yaitu dengan melakukan reformasi sistem dan ketentuan perpajakan. Perubahan yang dilakukan adalah dengan mengubah sistem pemungutan pajak dari sebelumnya yang masih menggunakan official assessment system yang diubah menjadi *self assessment system*. Dalam sistem pemungutan pajak yang baru ini, masyarakat dan Wajib Pajak yang berperan utama dalam melakukan proses menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan kewajiban pajaknya sendiri. Sejak tahun 1984 di Indonesia berlaku 9 (sembilan) Undang-Undang Perpajakan. Kesembilan Undang-Undang ini hingga saat ini telah mengalami perubahan yaitu sebagai berikut:

1. Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP)

- a. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983.
- b. Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994.
- c. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000.
- d. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.
- e. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

2. Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan

- a. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983.
- b. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991.
- c. Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994.
- d. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000.
- e. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.

3. Undang-Undang tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak

Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM)

- a. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983.
- b. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1984 (Penetapan Pemberlakuan UU PPN).
- c. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994.
- d. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000.
- e. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009.

4. **Undang-Undang tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)**
 - a. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985.
 - b. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994.

5. **Undang-Undang tentang Bea Meterai (BM)**
 - a. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985.

6. **Undang-Undang tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)**
 - a. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997.
 - b. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1998 (Penetapan Pemberlakuan UU BPHTB).
 - c. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000.

7. **Undang-Undang tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP)**
 - a. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997.
 - b. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000.

8. **Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak**
 - a. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002

9. **Undang-Undang tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah**
 - a. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997.
 - b. Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000.
 - c. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009.

BAB VI

Peradilan Administrasi di Bidang Perpajakan

A. Peradilan

Di dalam ilmu hukum sering dijumpai pemakaian istilah peradilan, pengadilan, keadilan. Dilihat dari segi bahasa, istilah tersebut berasal dari kata dasar “adil”, yang dapat diartikan tidak berat sebelah, tidak memihak, sepatutnya, tidak sewenang-wenang.¹

Meskipun demikian apa yang disebut adil itu sulit untuk didefinisikan, karena apa yang dirasakan adil oleh seseorang belum tentu adil menurut yang lainnya, yang dirasakan adil pada suatu waktu atau tempat belum tentu sama halnya dalam waktu atau tempat yang lainnya. Dengan perkataan lain apa yang dinamakan adil, atau juga keadilan, itu tergantung pada waktu, tempat dan ideologi yang dianut seseorang atau suatu masyarakat.

R. Subekti dan R. Tjitrosoedibio menyatakan, “Pengadilan (*rechtbank, court*) adalah badan yang melakukan peradilan, yaitu memeriksa dan memutusi sengketa-sengketa hukum dan pelanggaran-pelanggaran hukum/undang-undang. Peradilan (*rechtspraak, judiciary*), ialah segala sesuatu yang berhubungan dengan tugas negara menegakkan hukum dan keadilan”.²

Sedangkan Rochmat Soemitro menyatakan:

“Peradilan (*rechtspraak*) ialah suatu proses penyelesaian sengketa hukum dihadapan badan pengadilan. Pengadilan, ialah cara mengadili atau usaha memberikan penyelesaian hukum yang dilakukan oleh badan pengadilan. Badan pengadilan ialah suatu badan, dewan, hakim atau instansi pemerintah

1 W.J.S. Poerwadarminta. 1985. *Kamus Umum Bahasa Indonesia*. Jakarta: PN Balai Pustaka. Hal. 16.

2 R. Subekti & R. Tjitrosoedibio. 1971. *Kamus Hukum*. Jakarta: Pradnya Paramita. Hal. 82 – 83.

yang berdasarkan peraturan perundang-undangan diberikan wewenang untuk mengadili sengketa hukum”.³

Dari pendapat Rochmat Soemitro itu dapat dilihat bahwa titik berat peradilan tertuju pada prosesnya, pengadilan kepada cara sedangkan badan pengadilan tertuju pada badan, dewan, hakim, instansi pemerintah.

Sjachran Basah berpendapat bahwa untuk penggunaan istilah pengadilan ditujukan kepada badan atau wadah yang memberikan peradilan, sedangkan peradilan menunjuk kepada proses untuk memberikan keadilan itu di dalam rangka menegakkan hukum atau “*het rechtspreken*”.⁴

Jadi pengadilan itu berkaitan erat dengan peradilan namun pengadilan bukanlah merupakan satu-satunya wadah yang menyelenggarakan peradilan.

Menurut Rochmat Soemitro, Peradilan merupakan suatu kekuasaan (dalam arti *functie*) yang berdiri sendiri berdampingan dengan kekuasaan lainnya.⁵ Sedangkan Sjahran Basah berpendapat bahwa peradilan adalah segala sesuatu yang bertalian dengan tugas memutus perkara dengan menerapkan hukum, menemukan hukum *in concreto* dalam mempertahankan dan menjamin ditaatinya hukum material, dengan menggunakan cara prosedural yang ditetapkan hukum formal.⁶

Mengenai unsur-unsur peradilan pada umumnya berikut akan dibandingkan menurut pendapat Rochmat Soemtiro dan Sjahran Basah:⁷

3 Rochmat Soemitro. 1978. *Rancangan Undang-Undang Peradilan Administrasi, Laporan Proyek Survey*, dalam terbitan BPHN. Hal. 10 – 11.

4 Sjahran Basah. 1997. *Eksistensi dan Tolok Ukur Badan Peradilan Administrasi di Indonesia*. Bandung: Alumni. Hal. 23.

5 Rochmat Soemitro. 1976. *Masalah Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia*. Bandung-Jakarta: Eresco. Hal. 4.

6 Sjahran Basah, *Op Cit.*, Hal. 29.

7 *Loc Cit*, Hal. 30.

Tabel: Unsur-Unsur Peradilan Pada Umumnya.

Unsur	Rachmat Soemitro	Sjahrhan Basah
a	Adanya suatu aturan hukum yang abstrak yang mengikat umum, yang dapat diterapkan pada suatu persoalan	Adanya suatu aturan hukum yang dapat diterapkan pada suatu persoalan
b	Adanya suatu perselisihan hukum yang konkrit,	Adanya suatu sengketa yang konkrit
c	Ada sekurang-kurangnya dua pihak,	Ada sekurang-kurangnya dua pihak
d	Adanya suatu aparat peradilan yang berwenang memutuskan perselisihan	Adanya badan peradilan yang berwenang memutuskan sengketa
e		Adanya hukum formal dalam rangka menerapkan hukum (<i>rechtstoepassing</i>) dan menemukan hukum (<i>rechtsvinding</i>) "in concreto" untuk menjamin ditaatinya hukum materiil (a) di atas

Keterangan:

Unsur (a) sampai dengan unsur (d) sama, sedangkan unsur (e) merupakan tambahan.

Penjelasan:

a. Adanya suatu aturan hukum yang abstrak.

Dalam setiap peradilan, baik ini merupakan peradilan sipil, maupun merupakan peradilan pidana, tentu terdapat suatu aturan abstrak yang mengikat umum yang dapat diterapkan. Aturan itu dapat berupa aturan tertulis yang berbentuk undang-undang dan sebagainya; tetapi dapat juga berupa aturan yang tak tertulis, yang diakui oleh undang-undang seperti ketentuan hukum adat. Aturan ini harus sudah ada pada saat akan diterapkan oleh petugas. Pada suatu waktu ada kalanya bahwa tiada aturan yang dapat diterapkan. Maka dalam hal demikian hakim mempunyai tugas menciptakan hukum ("*rechtscheping*"), sebab seorang hakim tidak dapat menolak melakukan peradilan, (*asas ius curia novit*) seperti tercantum dalam Pasal 14 ayat (1) Undang-undang, Nomor 14 Tahun 1970, yang ber-

bunyi: “Pengadilan tidak boleh menolak untuk memeriksa dan mengadili sesuatu perkara yang diajukan dengan dalih bahwa hukum tidak atau kurang jelas, melainkan wajib untuk memeriksa dan mengadilinya”.

- b. Adanya suatu perselisihan hukum yang konkrit.
Perselisihan itu harus ada, artinya memang sudah terjadi dalam praktek. Belum cukup dengan syarat itu, sebab syarat lainnya ialah bahwa perselisihan itu harus dikemukakan pada instansi yang berwajib, untuk diputuskan.

Dalam peradilan pidana persoalan (bukan perselisihan) menjadi konkrit, jika hal itu sudah diajukan oleh orang yang berkepentingan atau bila hal ini dikemukakan oleh kejaksaan.⁸

- c. Sekurang-kurangnya ada dua pihak.
Untuk dapat dikatakan ada suatu sengketa atau perselisihan, diperlukan paling sedikit dua pihak. Jika mengenai satu soal tertentu pada saat dan keadaan yang sama ada pendapat yang berlainan antara dua pihak, maka dikatakan ada suatu perselisihan faham. Dan perselisihan faham ini merupakan sebab bagi suatu peradilan.
- d. Adanya suatu aparat peradilan yang berwenang memutuskan perselisihan.
Unsur keempat yakni harus ada suatu aparat yang mengadili perkara, artinya yang memberikan keputusan mengenai perkara yang diajukan kepadanya. Yang dimaksud dengan “memberi keputusan” ialah menetapkan suatu aturan hukum (yang abstrak) pada suatu perselisihan hukum yang konkrit, yang bersifat mengikat bagi pihak-pihak yang bersangkutan, sehingga dengan demikian berakhirlah perselisihan itu, kecuali dalam hal-hal di mana masih dimungkinkan adanya naik banding atau kasasi.
- e. Adanya hukum formal dalam rangka menerapkan hukum (*rechtstoepassing*) dan menemukan hukum (*rechtsvinding*) “*in concreto*” untuk menjamin ditaatinya hukum materiil (a) di atas.

8 Logemann. 1958. *Het Staatsrecht in Indonesia*. Hal.137.

Sjahran Basah menyatakan:

Penambahan satu unsur itu didasarkan kepada alasan, yaitu untuk menjamin terlaksananya apa yang disebut unsur-unsur peradilan yang dikemukakan baik oleh Rochmat Soemitro, maupun oleh Sjahran basah dari a sampai dengan d. Diperlukan adanya hukum formal untuk menerapkan hukum (*rechtstoepassing*) dan menemukan hukum (*rechtsvinding*) “*in concreto*” untuk menjamin ditaatinya hukum materiil. Atau dengan lain perkataan Sjahran Basah berpendapat, peradilan tanpa hukum materiil akan lumpuh, karena tidak tahu apa yang akan dijelmakan, sebaliknya peradilan tanpa hukum formal akan liar (dapat bertindak semaunya) sebab tidak ada batas-batas yang jelas dalam melakukan wewenangnyanya.⁹

Kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka (*the independence of judiciary*) untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan. Azas “kekuasaan kehakiman yang merdeka” merupakan ciri khas dengara dengan predikat “negara hukum”. Azas tersebut secara tegas dinyatakan dalam ketentuan pasal 24 UUD 1945 dan ditegaskan kembali di dalam ketentuan Pasal 1 UU No. 14 Tahun 1970.

Philipus M. Hadjon menyatakan:

Menegakkan kekuasaan kehakiman yang merdeka, tidaklah hanya merumuskan azas “kemerdekaan” itu di dalam konstitusi atau di dalam peraturan perundang-undangan. Apakah azas kemerdekaan itu dilaksanakan dalam kenyataan tergantung dari komponen-komponen struktural dan fungsional yang menunjangnya.

Komponen-komponen fungsional terdiri atas: bebas dari (*freedom from*) campur tangan dan bebas untuk (*freedom for*) melaksanakan fungsi peradilan serta dihormatinya azas kekebalan hakim yaitu “*no reprisal for their decisions*”.

Komponen-komponen struktural terdiri atas: struktur dan organisasi Lembaga-lembaga Negara, struktur dan organisasi peradilan, sistem seleksi (calon) hakim dan status kepegawaian.¹⁰

⁹ Sjahran Basah, *Loc Cit.* Hal. 30.

¹⁰ Philipus M. Hadjon. 1987. *Lembaga Tertinggi Dan Lembaga-Lembaga Tinggi Negara Menurut UUD 1945 Suatu Analisa Hukum Dan Kenegaraan*. Surabaya: Bina Ilmu. Hal. 58.

Melihat dari sisi lain, menurut Jimly Asshiddiqie, ada tiga pengertian "*independensi*", yaitu: *pertama*, '*structural independence*', yaitu independensi kelembagaan dimana struktur suatu organisasi dapat digambarkan dalam bagan yang sama sekali terpisah dari organisasi lain; *kedua*, '*functional independence*', yaitu independensi yang dilihat dari segi jaminan pelaksanaan fungsi dan tidak ditekankan dari struktur kelembagaannya; dan *ketiga*, '*financial independence*', yaitu dilihat dari kemandiriannya menentukan sendiri anggaran yang dapat menjamin kemandiriannya dalam menjalankan fungsi.¹¹

Dari pendapat Jimly Assiddiqie tersebut, maka ada dua kemungkinan sifat kemandirian sebuah organ negara atau organ pemerintahan dalam hubungannya dengan organ negara atau organ pemerintah yang lain, yakni:¹² *pertama*, organ tersebut secara organisatoris dan fungsional tidak terkait dengan lembaga negara atau lembaga pemerintahan yang ada pada saat itu. Lembaga semacam ini dikenal dengan istilah *onafhankelijheid* atau bebas/merdeka. Lembaga atau organ yang demikian dapat disebut sebagai lembaga yang merdeka atau berdaulat, bebas dari pengaruh-pengaruh kekuasaan yang lain. Lembaga yang termasuk jenis ini adalah Mahkamah Agung, Dewan Pertimbangan Agung, Badan Pemeriksaan Keuangan dan lain-lain; *kedua*, organ yang secara organisatoris masih terkait dengan lembaga negara atau lembaga pemerintahan yang ada pada saat itu, namun secara fungsional ia merdeka terlepas dari pengaruh kekuasaan. Lembaga semacam ini dikenal dengan istilah *zelfstadigheid*. Lembaga yang dalam menjalankan fungsinya bebas atau merdeka, namun masih termasuk dalam kesatuan suatu organ negara atau pemerintah. Contoh lembaga semacam ini adalah kepolisian Negara, Lembaga Pemerintah non-departemen dan lain-lain. Lembaga-lembaga tersebut meskipun secara organisatoris tidak berada dalam struktur formal pemerintahan akan tetapi pada dasarnya kesemuanya menjalankan fungsi pemerintahan dan merupakan alat pemerintah untuk mencapai tujuannya.

11 Jimly Ashiddiqie. *Pengaturan Konstitusi tentang Independensi Bank Central*, Makalah disampaikan dalam Seminar Bank Indonesia Bersama Fakultas Hukum Universitas Airlangga. Surabaya, 21 Mei 2002

12 Bandingkan dengan Bagir Manan. 1993. *Perjalanan Historis Pasal 18 UUD 1945*. Bandung: Unsika. Hal. 2.

Dalam ketentuan (Pasal 24 ayat (1) perubahan ketiga UUD 1945). didapatkan pengertian bahwa kekuasaan kehakiman untuk melaksanakan fungsi peradilan di Indonesia diselenggarakan untuk menegakkan hukum dan keadilan dan dilakukan oleh Mahkamah Agung. Dimungkinkan badan-badan lain di luar Mahkamah Agung untuk melakukan kekuasaan kehakiman harus ditata (diatur) dengan undang-undang dan tetap harus merujuk ketentuan UUD 1945 sebagai landasan konstitusionalnya. Kedudukan Mahkamah Agung dalam hal ini adalah sebagai lembaga Tinggi Negara. Dalam sistem perundang-undangan Indonesia mengenal adanya undang-undang payung (penggunaan istilah undang-undang payung (*umbrella act*), di sini diacu dari Penjelasan Undang-Undang Hak Asasi Manusia No. 26 Tahun 2000 yang menyatakan: “Undang-undang tentang Hak Asasi Manusia ini adalah merupakan *payung* dari seluruh peraturan perundang-undangan tentang Hak Asasi Manusia”). disamping adanya undang-undang biasa. Undang-undang payung mengatur hal-hal yang bersifat pokok, sedangkan pengaturan hal-hal yang bersifat detail yang merupakan penjabaran dari hal-hal yang bersifat pokok tersebut, diatur dengan undang-undang biasa.

Dimaksud undang-undang payung dalam bidang peradilan adalah Undang-undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang ketentuan - ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman (LNRI Tahun 1970 No. 74 – TLN No. 2951), yang diubah dengan Undang-undang Nomor 35 Tahun 1999. Nama dari undang-undang tersebut memberikan petunjuk bahwa undang-undang tersebut berkedudukan sebagai undang-undang payung, karena mengatur tentang kekuasaan kehakiman yang bersifat pokok. Sebagai konsekuensinya sudah barang tentu, peraturan perundang-undangan lainnya yang dimaksudkan untuk mengatur peradilan sebagai pelaksanaan kekuasaan kehakiman, pembentukannya senantiasa harus mengacu dan mendasarkan serta tidak boleh bertentangan dengan Undang-undang No. 14 Tahun 1970 sebagai undang-undang payung (*umbrella act*). Untuk jelasnya maka dikutip lagi ketentuan Pasal 10 ayat (1) Undang-undang No. 10 Tahun 1970 (yang disempurnakan):

- 1) Kekuasaan Kehakiman dilakukan oleh pengadilan dalam lingkungan:
 - a. Peradilan Umum;
 - b. Peradilan Agama;
 - c. Peradilan Militer;
 - d. Peradilan Tata Usaha Negara.

Penjelasan:

Undang-undang ini membedakan antara empat lingkungan peradilan yang masing-masing mempunyai lingkungan wewenang mengadili perkara-perkara tertentu dan meliputi badan peradilan tingkat pertama dan tingkat banding.

Peradilan Agama, Militer dan tata Usaha Negara merupakan peradilan khusus, karena mengadili perkara-perkara tertentu atau mengenai golongan rakyat tertentu, sedangkan peradilan umum adalah peradilan bagi rakyat pada umumnya mengenai baik perkara perdata, maupun perdata pidana.

Perbedaan dalam empat lingkungan peradilan ini tidak menutup kemungkinan adanya pengkhususan (*differensiasi/spesialisasi*) dalam masing-masing lingkungan, misalnya dalam peradilan umum dapat diadakan pengkhususan berupa pengadilan lalu lintas, pengadilan anak-anak, pengadilan ekonomi, dan sebagainya dengan undang-undang.

- 2) Mahkamah Agung adalah Pengadilan Negara Tertinggi.
- 3) Terhadap putusan-putusan yang diberikan tingkat terakhir oleh pengadilan-pengadilan lain dari pada Mahkamah Agung, kasasi dapat diminta kepada Mahkamah Agung.
- 4) Mahkamah agung melakukan pengwasan tertinggi atas perbuatan Pengadilan yang lain, menurut ketentuan yang ditetapkan dengan undang-undang.

Dari ketentuan pasal 10 Undang-undang Nomor 14 Tahun 1970 berikut penjelasannya tersebut dapatlah disimpulkan antara lain:

- a. Mahkamah Agung merupakan Pengadilan Negara Tertinggi dalam arti bahwa setiap lembaga yang diberi tugas dan wewenang untuk melakukan fungsi peradilan dalam melaksanakan kekuasaan kehakiman haruslah berpuncak ke Mahkamah Agung;
- b. Ketentuan adanya pembagian empat lingkungan peradilan sifatnya limitatif, dalam arti bahwa tidak dimungkinkan adanya lembaga peradilan di luar empat lingkungan peradilan tersebut;

- c. Penyebutan adanya kemungkinan badan kehakiman lain selain Mahkamah Agung diartikan bahwa pembentukannya harus berdasarkan undang-undang, bentuknya terikat dalam arti *pertama*, merupakan salah satu dari empat lingkungan peradilan, dan *kedua*, dapat juga berupa pengkhususan dari salah satu lingkungan peradilan. Dengan perkataan lain bahwa pembentukan suatu badan peradilan haruslah berdasar pada ketentuan-ketentuan yang tersirat dan tersurat dalam undang-undang payungnya, dalam hal ini adalah Undang-undang No. 14 Tahun 1970, terlebih lagi tidak boleh bertentangan dengan UUD 1945, khususnya pasal 24 dan 25.
- d. Pemberian perlindungan hukum (*pengayoman*) kepada para pihak yang memerlukannya harus tuntas, dalam arti apapun nama dan bentuk dari suatu badan peradilan, putusannya harus dapat dimintakan kasasi ke Mahkamah Agung sebagai Pengadilan Negara Tertinggi.
- e. Lembaga peradilan yang berwenang melakukan kekuasaan kehakiman berdasarkan sistem peradilan di Indonesia menurut UUD 1945 adalah:
 1. *Pertama*: Mahkamah Agung sebagai Pengadilan Negara Tertinggi.
 2. *Kedua*: Peradilan Umum sebagai Pengadilan Tingkat Pertama dan Tingkat Banding.
 3. *Ketiga*: Peradilan Khusus sebagai Pengadilan Tingkat Pertama dan Tingkat Banding yang meliputi Peradilan Agama, Peradilan Militer, dan Peradilan Tata Usaha Negara.

Mahkamah Agung dalam kedudukannya sebagai Pengadilan Negara Tertinggi dipertegas lagi oleh Undang-undang No. 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung (LNRI Tahun 1985 No. 73 — TLN No. 3316). Dalam Pasal 2 Undang-undang No. 14 Tahun 1985 dinyatakan bahwa Mahkamah Agung adalah Pengadilan Negara Tertinggi dari semua lingkungan peradilan, yang dalam melaksanakan tugasnya terlepas dari pengaruh kekuasaan Pemerintah dari dan pengaruh- pengaruh lainnya. Ketentuan ini memberi petunjuk yang lebih jelas lagi bahwa pemberian pengayoman/perlindungan hukum secara tuntas kepada pencari keadilan lewat peradilan harus berpuncak ke Mahkamah Agung. Dengan kata lain bahwa penyelesaian sesuatu sengketa lewat peradilan, di mana putusannya tidak

dapat dimintakan, kasasi ke Mahkamah Agung maka fungsi pengayoman/perlindungan hukum terhadap penyelesaian sengketa yang bersangkutan, termasuk kategori tidak tuntas.

B. Peradilan Administrasi

Pasal 47 Undang-undang No. 5 Tahun 1986 menyebutkan: Pengadilan bertugas dan berwenang memeriksa, memutuskan, dan menyelesaikan sengketa tata usaha negara.

Dan pengertian sengketa tata usaha negara didapati dalam rumusan Pasal 1 angka 4 UU No. 5 Tahun 1986 yang menyatakan: Sengketa tata usaha negara adalah sengketa yang timbul dalam bidang tata usaha negara, baik di pusat maupun di daerah, sebagai akibat dikeluarkannya keputusan tata usaha negara, termasuk sengketa kepegawaian berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dengan demikian, dasar yang melahirkan sengketa tata usaha negara adalah Keputusan Tata Usaha Negara, yang merupakan suatu penetapan tertulis yang dikeluarkan oleh badan atau pejabat tata usaha negara yang berisi tindakan hukum tata usaha negara yang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang bersifat konkrit, individual dan final, yang menimbulkan akibat hukum bagi seseorang atau badan hukum perdata. (rumusan Pasal 1 angka 3 UU No. 5 Tahun 1986).

Berkaitan dengan hal organisasi dan kompetensi absolut peradilan administrasi negara Philipus M. Hadjon menyatakan:

Kalau kita bertitik tolak dari ketentuan Pasal 10 UU No. 14 Tahun 1970 seyogianya Peradilan Administrasi Negara menurut UU No. 5 Tahun 1986 merupakan suatu sistem umum peradilan administrasi negara, namun dengan berdasarkan rumusan kompetensi absolut peradilan administrasi negara (vide Pasal 1 angka 4) kiranya Peradilan Administrasi negara menurut UU No. 5 Tahun 1986 hanyalah suatu peradilan administrasi khusus. Dengan pembatasan kompetensi absolut Peradilan Tata Usaha Negara hanya menyangkut Keputusan Tata Usaha Negara (KTUN) berarti masih ada sengketa-sengketa administrasi lainnya yang tidak terjangkau oleh PTUN.¹³

13 Philipus M. Hadjon. *Peradilan Tata Usaha Negara Menurut UU No. 5 Tahun 1986: Antara Harapan dan Permasalahan*. Yuridika, No 7 Tahun II, Desember 87- Januari 1988, Hal. 2-3.

Dengan demikian pula disamping Peradilan administrasi Negara menurut Undang-undang No. 5 Tahun 1986, mungkin saja dimasa mendatang dibentuk Peradilan administrasi untuk menangani sengketa-sengketa yang bukan merupakan sengketa yang lahir dari keputusan yang berupa penetapan tertulis.¹⁴

C. Peradilan Pajak

Di dalam Pasal 25 ayat (1) Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dinyatakan:

Wajib pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal pajak atas suatu:

- a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.
- b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan.
- c. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar.
- d. Surat Ketetapan Pajak Nihil.
- e. Pemotongan atau pungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan- ketentuan perundang-undangan perpajakan.

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

Philipus M. Hadjon menyatakan: "Ada dua macam upaya administratif, yaitu, "banding administratif" dan prosedur "keberatan". Dalam hal penyelesaiannya dilakukan oleh instansi yang sama, yaitu, badan atau pejabat tata usaha negara yang mengeluarkan KTUN, maka prosedur yang ditempuh disebut "keberatan". Dalam hal penyelesaiannya dilakukan oleh instansi atasan atau instansi lain, maka prosedur itu disebut "banding administratif".¹⁵

Rochmat Soemitro menyatakan:¹⁶ "Lembaga keberatan pajak ini merupakan suatu sarana atau saluran hukum yang memberi

14 Philipus M. Hadjon. 1987. *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia*. Bina Ilmu. Hal. 182.

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

16 Rochmat Soemitro. 1988. *Asas dan Dasar Perpajakan I*. Bandung: Eresco. Hal. 147.

kesempatan kepada wajib pajak untuk mencari keadilan apabila ia merasa, bahwa dirinya diperlakukan tidak sebagaimana mestinya atau merasa diperlakukan tidak adil oleh pihak administrasi pajak (*fiskus*)”.

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

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

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

- a. Pokok persoalan.
- b. Pemasukan surat keberatan.
- c. Isi surat keberatan.
- d. Keputusan surat keberatan.¹⁷

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

Pengajuan banding harus memenuhi syarat-syarat tertentu dan pada mulanya diajukan kepada Majelis Pertimbangan Pajak (Stb. 1927 No.29 dan N0. 136 jo. UU N0. 5 Tahun 1959).

Pasal 1 ayat (1) UU No. 5 tahun 1959 menyatakan bahwa terhadap keputusan Majelis Pertimbangan Pajak tidak terdapat upaya hukum lebih lanjut. Ini berarti bahwa putusan Majelis Pertimbangan

¹⁷ Bohari, *Op Cit.* Hal. 100.

Pajak dianggap sudah final dalam arti tidak bisa dimintakan upaya hukum lebih lanjut .

Secara implisit undang-undang ini menyatakan bahwa keputusan Kasasi dari Mahkamah Agung tak dapat dikeluarkan atas keputusan banding yang dikeluarkan oleh Majelis Pertimbangan Pajak. Untuk jelasnya diajukan kutipan dari Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia, Reg. No. 01/RUP/PDT/1986 atas permohonan kasasi yang diajukan oleh Udaya, Tax Consultant selaku pemegang kuasa dari PT. Caltex Pasific Indonesia terhadap keputusan Inspeksi Pajak Pekanbaru. Permohonan kasasi ini dinyatakan tidak dapat diterima, dengan pertimbangan yuridis yang pada pokoknya sebagai berikut:

- 1) Bahwa atas permohonan kasasi tersebut, Mahkamah Agung perlu memutuskan terlebih dahulu apakah permohonan kasasi tersebut dapat diterima sebagai permohonan "kasasi biasa" menurut ketentuan Pasal 29 UU No. 14 Tahun 1970 jo. Pasal 10 ayat (3) UU No. 14 Tahun 1970;
- 2) Bahwa karena baik ketentuan Stb. 1927 No. 29 maupun UU No. 14 Tahun 1970 jo. UU No. 14 Tahun 1985, tidak menyatakan dengan tegas bahwa badan pengadilan dari salah satu lingkungan peradilan yang ada menurut UU No.14 1970, maka sekalipun dalam dunia ilmu hukum ada yang berpendapat bahwa Majelis Pertimbangan Pajak itu pada dasarnya merupakan suatu Badan Pengadilan Tata Usaha Negara, namun menurut hukum positif, Majelis Pertimbangan Pajak bukan suatu badan peradilan menurut Pasal 10 ayat (1) UU No. 10 Tahun 1970;
- 3) Bahwa,.... (Varia Peradilan, Januari 1987).¹⁸
Dari kutipan tersebut dapat diketahui bahwa pencari keadilan (wajib pajak) dalam penyelesaian perselisihan pajak, tidak dapat mengajukan permohonan kasasi kepada Mahkamah Agung.

Persoalan yuridis muncul kemudian akibat dari adanya ketentuan Pasal 48 jo. Pasal 51 ayat (3) UU PTUN No.5 Tahun 1986.

Pasal 48 UU No. 5 Tahun 1986 menyatakan:

18 Ali Budiarto, *Kasasi Terhadap Putusan Majelis Pertimbangan Pajak*. Varia Peradilan, Tahun III, Nomor 16, Januari 1986, Hal. 10.

- (1) Dalam hal satu Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara diberi wewenang oleh atau berdasarkan peraturan perundang-undangan untuk menyelesaikan secara administratif sengketa Tata Usaha Negara tertentu, maka sengketa Tata Usaha Negara tersebut harus diselesaikan melalui upaya administratif yang tersedia.

Penjelasannya, (antara lain sebagai berikut):

Upaya administratif adalah suatu prosedur yang dapat ditempuh oleh seorang atau badan hukum perdata apabila ia tidak puas terhadap suatu Keputusan Tata Usaha Negara. Prosedur tersebut dilaksanakan di lingkungan pemerintahan sendiri dan terdiri atas dua bentuk. Dalam hal penyelesaian itu harus dilakukan oleh instansi atasan atau instansi lain dari yang mengeluarkan keputusan yang bersangkutan, maka prosedur tersebut dinamakan "banding Administratif."

Contoh banding administratif antara lain: Keputusan Majelis Pertimbangan Pajak....

- (2) Pengadilan baru berwenang memeriksa, memutus dan menyelesaikan sengketa Tata Usaha Negara sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) jika seluruh upaya administratif yang bersangkutan telah digunakan.

Penjelasannya:

Apabila seluruh prosedur dan kesempatan tersebut pada penjelasan ayat (1) telah ditempuh, dan pihak yang bersangkutan masih tetap belum merasa puas, maka barulah persoalannya dapat digugat dan diajukan ke Pengadilan.

Ketentuan tersebut telah merubah secara mendasar keputusan dari Majelis Pertimbangan Pajak yang pada mulanya dianggap sudah final dan tidak dapat dimintakan upaya hukum lebih lanjut, akhirnya kemudian dapat dimintakan upaya hukum lebih lanjut.

Setelah melalui upaya administratif, maka terhadap keputusan banding Majelis Pertimbangan Pajak yang tidak disetujui oleh wajib Pajak, dapat diajukan permohonan kepada Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara untuk penyelesaiannya. Hal ini sesuai dengan Pasal

51 ayat (3) UU No. 5 Tahun 1986 yang menyatakan: “Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara bertugas dan berwenang memeriksa, memutus, dan menyelesaikan di tingkat pertama sengketa tata usaha negara sebagaimana dimaksud pasal 48.”

Jadi ini berarti sengketa pajak tidak diajukan kepada Pengadilan Tata Usaha Negara selaku pengadilan tingkat pertama, melainkan diajukan langsung kepada Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara selaku pengadilan ditingkat banding tanpa adanya pernyataan banding terhadap putusan Pengadilan Tata Usaha Negara, karena sebenarnya sengketa pajak tidak pernah diperiksa oleh Pengadilan Tata Usaha Negara.

Problem yuridis lain yang muncul adalah penggunaan istilah “banding”.

Pasal 51 ayat (1) UU No. 5 Tahun 1986 menyatakan:

Pengadilan Tata Usaha Negara bertugas dan berwenang memeriksa, memutus dan menyelesaikan sengketa Tata Usaha Negara di tingkat banding;

Pasal 122 UU No. 5 Tahun 1986 menyatakan:

Terhadap putusan Pengadilan Tata Usaha Negara dapat dimintakan pemeriksaan banding oleh penggugat atau tergugat kepada Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara.

Jadi di sini jelas terdapat dualisme dalam “banding” yaitu di satu pihak wajib pajak dapat mengajukan permohonan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak dan dilain pihak wajib pajak dapat pula mengajukan banding atas putusan Majelis Pertimbangan Pajak kepada Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara. Jadi di sini terjadi suatu tumpang tindih dalam permohonan banding yang diajukan oleh wajib pajak, disebabkan terdapat 2 (dua) badan/instansi yang berhak mengeluarkan keputusan terhadap pengajuan permohonan banding oleh wajib pajak pada perkara yang sama.

Kemudian untuk permohonan kasasi kepada Mahkamah Agung dapat dilakukan wajib pajak atas putusan Pengadilan Tinggi Tata Usaha Negara. Hal ini sesuai dengan ketentuan Pasal 5 ayat (2) dan Pasal 131 ayat (1) UU No. 5 Tahun 1986 yang menyatakan:

Pasal 5 ayat (2)

Kekuasaan kehakiman di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara berpuncak pada Mahkamah Agung sebagai Pengadilan Negara Tertinggi;

Pasal 131 ayat (1)

Terhadap putusan tingkat terakhir pengadilan dapat dimohonkan pemeriksaan kasasi kepada mahkamah Agung.

Problem yuridis tersebut kemudian teratasi dengan dikeluarkannya Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 Tentang Perubahan Terhadap UU No. 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Pasal 27 menyatakan:

- (1) Wajib pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.
- (2) Sebelum badan peradilan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dibentuk, permohonan banding diajukan kepada Majelis Pertimbangan Pajak, yang putusannya bukan merupakan keputusan Tata Usaha Negara.

Sehubungan dengan keberadaan Majelis Pertimbangan Pajak, **Philipus M. Hadjon** antara lain menegaskan:

Dalam Stb. 1927 No. 29 jo No. 136 tidak ada ketentuan yang secara tegas menyatakan *Raad van Beroep* merupakan salah satu badan peradilan. Ketentuan yang ada dalam Stb. Tersebut paling banter menyiratkan *Raad* itu seakan-akan sebagai suatu peradilan. Pasal-pasal yang menyiratkan itu adalah Pasal 1, Pasal 3 ayat (3) dan ayat (4).

Pasal 1 (2): *De Raad do et uitspraak op beroepschriften zake.....* (dalam terjemahan Redaksi P.T. Ichtar Baru van Hoeve: Majelis memutuskan perkara-perkara perpajakan ditingkat banding mengenai perkara-perkara banding yang diajukan secara tertulis mengenai.....).

Dari rumusan kata *doet uitspraak*terkesan MPP adalah badan peradilan. Dalam bahasa kita "uitspraak" adalah putusan dalam arti vonis. Rumusan terjemahan tidak segera menunjukkan kepada kita makna yang jelas karena istilah memutuskan bisa membuat keputusan dan bisa juga membuat putusan.

Pasal 3 ayat (3): Ketua Majelis, para anggota dan para penggantinya tidak boleh duduk dalam panitia yang menetapkan pajak untuk kepentingan negara.....ayat (4): Pejabat-pejabat lingkungan Departemen keuangan tidak dapat diangkat selaku Anggota Majelis atau penggantinya.

Ketentuan pasal 3 ayat (2) dan ayat (4) di atas hanya menunjukkan bahwa *Raad* tidak merupakan bagian dari Departemen keuangan atau Direktorat Jenderal Pajak. Namun demikian apakah badan itu tidak termasuk lingkungan Departemen Pemerintahan sehingga dengan sendirinya merupakan suatu badan peradilan haruslah didukung oleh suatu landasan teori hukum untuk itu dan mungkin perlu ditegaskan melalui hukum positif secara cermat dan tepat.

Pasal 4 ayat (1): sebelum diangkat dalam jabatan ketua dan para anggota pengganti majelis itu, diambil sumpah jabatan dihadapan Ketua Mahkamah Agung, dan sekretaris Majelis di hadapan Ketua Majelis yang bunyinya sebagai berikut:.....

Ketentuan pasal inipun tidak serta menunjukkan bahwa raad ini merupakan badan peradilan. Bahwa suatu badan/lembaga bersumpah di hadapan Ketua Mahkamah dalam sistem ketatanegaraan kita dewasa ini adalah hal yang tidak khusus untuk pejabat dalam lingkungan badan peradilan.

Dari ketentuan-ketentuan di atas kiranya sulit bagi kita untuk menegaskan eksistensi MPP sebagai suatu badan Peradilan.

Eksistensi lembaga peradilan pajak seperti Majelis Pertimbangan Pajak (MPP), yang kemudian diganti dengan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) sendiri telah banyak menimbulkan kontroversi dalam bidang hukum. *Yuridis Eksistensi Majelis Pertimbangan Pajak*, **Yuridika**, No. 3 Tahun X, Mei – Juni 1996. Hal. 4 Untuk itu melalui perubahan BPSP menjadi Pengadilan Pajak diharapkan ke depan peradilan pajak di Indonesia bisa lebih sempurna. Namun justeru sebaliknya, malah diawal pemberlakuan pengadilan pajak telah banyak menimbulkan kontroversi dalam bidang hukum.

Di dalam Pasal 2 UU No. 14 Tahun 2002 dinyatakan:

Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak.

Unsur yang menentukan bahwa suatu peradilan administrasi itu dapat disebut peradilan administrasi pajak ialah sifat dari para pihak yang berselisih dan sifat perselisihannya. Di sini yang menjadi pihak ialah pemerintah, khusus dalam sifatnya sebagai pemungut pajak (*fiskus*) dan pihak lain adalah rakyat, khusus dalam sifatnya sebagai wajib pajak. Di dalamnya termasuk juga perselisihan-perselisihan antara alat perlengkapan negara satunya dengan alat perlengkapan negara lainnya, kedua-duanya dalam sifat sebagai penguasa yang berwenang memungut pajak atau sebagai pelaksana undang-undang pajak.¹⁹

Pasal 1 angka (5) UU. No. 14 Tahun 2002 menyatakan:

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

Sengketa pajak pada hakekatnya merupakan persengketaan antara pihak rakyat (Wajib Pajak) versus pemerintah (selaku fiskus)

Bahwa berbeda halnya dengan sistem yang berlaku di Perancis yang mengenal adanya peradilan administrasi yang berdiri sendiri dan terpisah dari peradilan umum, ataupun sistem yang berlaku di Inggris dan negara-negara berdasarkan hukum Anglo – saxon yang sama sekali tidak mengenal adanya peradilan administrasi, maka sistem Nederland menunjukkan ciri-ciri yang kompleks. Mengapa dikatakan kompleks?. Hal ini disebabkan oleh karena sengketa-sengketa antara rakyat /warganegara (termasuk di dalamnya Wajib Pajak) dengan pemerintah/administrasi (*fiskus*) diperiksa dan diputuskan oleh bermacam-macam badan/organ, yang masing-masing hanya berwenang dibidangnya yang telah ditentukan oleh undang-undang.²⁰

Secara keseluruhan macam-macam badan/organ tersebut dapat dikelompokkan menjadi tiga golongan pokok, yaitu:

19 Rochmat Soemitro. *Op. Cit.*, Hal. 48.

20 Paulus Effendi Lotulung. 1996. *Beberapa Sistem Tentang Kontrol Segi Hukum Terhadap Pemerintah*. Jakarta: Buana Ilmu. Hal 34 - 37.

a. **Administratief Beroep (upaya banding administratif)**

Dalam hal ini putusan sengketa-sengketa dilakukan oleh badan/organ yang termasuk intern pemerintah dan secara struktur organisatoris masuk dalam hirarki pemerintahan dan termasuk dalam wewenang eksekutif sendiri, yang menonjol dalam hal ini instansi-instansi pemerintah antara lain: (Raja/Ratu/Kroon/Mahkota) Dewan Propinsi (*gedeputeerde staten*), Komisararis Ratu (*Commissaris des Konings*), Menteri (*Ministers*), Dewan Kotapraja (*Gemeenteraad*).

b. **Peradilan Administrasi Khusus (Terbatas)**

Dalam hal ini putusan sengketa-sengketa oleh Badan/organ yang termasuk kategori Peradilan administrasi yang bersifat khusus (*Bijzondere administratieve Rechtspraak*) dan bukanlah peradilan administrasi yang mempunyai yurisdiksi secara umum (*Algemene administratieve Rechtspraak*) seperti halnya yang berlaku di Perancis (*Tribunal Administratif* dan *Conseil d'etat*). Badan/organ yang termasuk kategori peradilan administrasi khusus antara lain:

Dewan Pusat Banding (*Centrale Raad van Beroep*), badan ini memeriksa bandingan terhadap putusan dan atau *Beschikking* tentang bermacam-macam jenis jaminan sosial, putusan dari Peradilan kepegawaian (*Ambtenarengerecht*) dan masalah pensiun.

Dewan Banding terhadap *Beshikking* tentang badan usaha *publik* (*College van Beroep voor hit Bedrijfsleven*)

Dewan Pertimbangan Agung bagian Peradilan (*Afdeling Rechtspraak van de Raad van State*). Badan ini menjalankan wewenangnya sebagai Peradilan administrasi khusus berdasarkan undang-undang/ wet A.R.O.B (*Administratieve Rechtspraak Overheids Bechkkingen*) tahun 1976. Tugasnya adalah untuk menampung gugatan-gugatan terhadap *Beschikking* pemerintah yang belum di atur dalam sebuah undang-undang khusus tentang masalah Beroepnya. Dengan demikian maka badan ini merupakan pelengkap (*aanvullend*) bagi perlindungan hukum bagi rakyat terhadap kesewenangan pemerintah apabila suatu jaminan *Beroep* tidak ada atau tidak diatur tersendiri oleh undang-undang.

Komisi Harga (*Tariefcommissie*). Badan ini kompetensinya adalah memeriksa sengketa yang menyangkut putusan *duane* tentang tarif bea masuk.

Hakim peradilan umum yang bertindak sebagai hakim administrasi.

Dalam hal ini hakim administrasi tersebut berwenang untuk memeriksa antara lain: Keberatan tentang jumlah tagihan pajak yang dikenakan oleh inspektur pajak terhadap wajib pajak (diperiksa oleh *Gerechtshop* di dalam *Belasting Kamer*)

c. **Peradilan Umum yang Bertindak Sebagai Hakim Perdata Biasa**

Dalam hal ini hakim dapat memeriksa dan memutuskan sengketa yang menyangkut tindakan-tindakan pemerintah yang melanggar hukum dan menimbulkan kerugian bagi perseorangan (ex pasal 1401 B.W. Belanda = pasal 1365 K.U.H. Perdata Indonesia) ataupun tuntutan terhadap pembayaran tidak diwajibkan (ex pasal 1395 B.W. Belanda).

Paulus Effendi Lotulung menjelaskan:²¹

Bahwa di dalam menjawab pertanyaan: kepada peradilan manakah suatu gugatan harus diajukan manakala terjadi sengketa antara individu dengan pemerintah, untuk itu maka harus di lihat dahulu pada tuntutan (*petitum*) apakah yang dituju oleh individu sebagai penggugat. Apabila ia dianggapnya tidak sah, maka gugatan demikian itu harus diajukan ke peradilan administrasi khusus sesuai dengan jenis/obyek *beshikking* yang bersangkutan. Apabila *Beshikking* yang bersangkutan belum diatur secara khusus dalam perundang-undangan tentang upaya pembatalannya, maka gugatan diajukan ke Dewan Pertimbangan Agung (*Raad van State*). Bagian Peradilan yang memutuskan berdasarkan pada wet A.R.O.B sebagai suatu peraturan penampung. Sebaliknya apabila ia menghendaki suatu pembayaran ganti rugi oleh pemerintah kepadanya karena perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pemerintah, maka gugatan demikian ini merupakan

21 *Loc Cit.*, Hal. 7.

suatu kasus/tuntutan perdata dan harus diajukan ke peradilan umum (Hakim Perdata) atas dasar pasal 1401 B.w dengan menerapkan teori “*Onrechtmatige Overheidsdaad*” atau ‘perbuatan melawan hukum oleh Pemerintah”.

Dari paparan tersebut dapat ditarik pengertian sebagai berikut:

Bahwa di negeri Belanda telah tersedia 3 (tiga) alternatif upaya untuk menyelesaikan persengketaan yang timbul antara individu/warganegara versus pemerintah/administrasi, yaitu melalui *banding administrasi, Peradilan administrasi khusus dan peradilan Umum*, upaya untuk mohon banding atas ketidakpuasan dalam hubungan antara rakyat/individu versus pemerintah/administrasi tetap tersedia baik secara tegas diatur dalam peraturan perundang maupun tidak diatur secara tegas di dalam peraturan perundangan.

Secara kronologis eksistensi lembaga peradilan pajak di Indonesia dengan berbagai nama dan dasar pembentukannya adalah sebagai berikut :

- a. Periode 1915 sampai dengan 1945 dengan nama “*Raad van Beroep voor Belastingzaken*” (Stb. 1915 No. 707 dengan berbagai perubahan terakhir dengan Stb. 1927 No. 29 jo. No. 136).
- b. Periode 1945 sampai dengan 1983 dengan nama Majelis Pertimbangan Pajak (MPP), (Stb. 1927 No. 29 dan No. 136 jo UU No. 5 Tahun 1959).
- c. Periode 1983 sampai dengan 1994 dengan nama Badan Peradilan Pajak selanjutnya disingkat BPP, yang pelaksanaannya dilakukan oleh MPP. (dengan UU No. 6 Tahun 1983, LN RI Tahun 1983 No.49 dan TLN RI No.3262)
- d. Periode 1994 sampai dengan 1997 dengan nama Badan Peradilan Pajak yang pelaksanaannya dilaksanakan oleh MPP dan keputusannya dinyatakan bukan merupakan Keputusan Tata Usaha Negara (dengan UU No. 9 Tahun 1994, LN. RI. Tahun 1994 No. 59 dan TLN. RI. No.3566)
- e. Periode 1998 sampai dengan 2002 dilaksanakan oleh Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (dengan UU No. 17 Tahun 1997, LN RI Tahun 1997 No. 40 dan TLN RI No. 3684).
- f. Periode 2002 dan selanjutnya dengan nama Pengadilan Pajak (dengan UU No. 14 Tahun 2002 LN RI Tahun 2002 No.27, dan TLN RI No. 4189).

Dari ketentuan Pasal 27 UU No. 6 Tahun 1983 jo UU No. 9 Tahun 1994 sebenarnya nama lembaga yang diinginkan untuk menyelesaikan sengketa pajak adalah Badan Peradilan Pajak namun ternyata ketentuan tersebut tidak pernah dapat terwujud terlihat dari hal di atas bahwa untuk menyelesaikan sengketa pajak dilakukan oleh Badan Penyelesaian Sengketa Pajak bukan oleh Badan Peradilan Pajak. Demikian juga halnya dalam rancangan undang-undang pengadilan pajak sebenarnya digunakan istilah Badan Peradilan Pajak namun akhirnya nama yang disetujui adalah Pengadilan Pajak.

Mengenai alasan diubahnya judul Rancangan Undang-Undang dari Badan Peradilan Pajak menjadi Rancangan Undang-Undang Pengadilan Pajak menurut Abdillah Zaini (Ketua Panitia Kerja DPR-RI) adalah karena kata “peradilan” menunjuk pada suatu proses pengadilan, sementara kata ‘pengadilan” jelas-jelas menunjuk pada suatu institusi sehingga jika menggunakan kalimat badan peradilan pajak akan terdjadi duplikasi.²²

D. Keberatan Dalam Bidang Pajak

Keberatan itu menandakan bahwa ada perselisihan antara Wajib Pajak dengan administrasi pajak (fiskus).

Adapun hal-hal yang menyangkut keberatan adalah sebagai berikut:

1. Pokok Perselisihan

Yang menjadi pokok perselisihan dalam masalah keberatan pajak adalah bukan jumlah hutang pajak yang harus dibayar tetapi apa yang menjadi dasar pengenaan, pemotongan atau pemungutan pajak yang telah ditetapkan.

Pada PPh misalnya ada suatu kewajiban bagi wajib pajak untuk memasukkan Surat Pemberitahuan (SPT) sebagai sarana Wajib Pajak untuk memberitahukan jumlah yang akan digunakan sebagai dasar perhitungan jumlah pajak yang terhutang.

Jumlah itu harus diberitahukan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, jadi SPT harus diisi lengkap. Akan tetapi ada SPT yang tidak diisi atau tertulis dengan lengkap hal tersebut dapat disebabkan karena:

²² Abdillah Zaini dalam Berita Pajak No. 1463/Tahun XXXIV/15 Maret 2002, Hal. 5.

- (a) ketidak tahuan dari si wajib Pajak; atau
- (b) ketidak jujuran Wajib Pajak yang dengan sengaja ingin menyembunyikan beberapa bagian dari penghasilan atau kekayaan.

Dalam hal demikian Direktur Jenderal Pajak tidak terikat dengan SPT itu dan selalu berwenang untuk mengadakan penelitian dan penilaian dari SPT itu. Dengan wewenang tersebut berarti Direktur Jenderal pajak dapat menyimpang dari SPT yang diajukan oleh Wajib Pajak dan apabila SPT yang diajukan oleh Wajib Pajak terbukti tidak benar, maka Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan pajak secara jabatan dan pada umumnya penetapan pajak secara jabatan adalah jauh lebih besar dari jumlah perkiraan Wajib Pajak. Hal ini menimbulkan rasa ketidakadilan dari wajib Pajak oleh sebab itu maka ada Wajib Pajak yang mengajukan keberatan, sebagai bukti bahwa Wajib Pajak tidak setuju dengan penetapan pajak tersebut.

2. Pemasukan Surat Keberatan

Surat keberatan harus diajukan atau dimasukkan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak diterbitkannya surat penetapan pajak dengan maksud agar Wajib Pajak mempunyai waktu yang cukup memadai untuk mempersiapkan surat keberatan beserta alasan-alasannya.

Untuk itu Wajib Pajak di beri hak untuk meminta dasar-dasar penetapan, pemotongan atau pemungutan pajak yang telah ditetapkan, sebaliknya Direktur Jenderal Pajak berkewajiban untuk memenuhi permintaan di atas.

Apabila ternyata bahwa batas waktu tiga bulan tersebut tidak dapat dipenuhi oleh Wajib Pajak karena keadaan di luar kekuasaannya (*force majeure*) maka tenggang waktu selama tiga bulan tersebut masih dapat dipertimbangkan untuk diperpanjang oleh Direktur Jenderal pajak.

Tanda bukti/resi penerimaan surat keberatan diberikan oleh pejabat Direktur Jenderal Pajak yang ditunjuk untuk itu (dalam hal ini seksi keberatan Kantor Pelayanan Pajak) kepada Wajib Pajak atau tanda pengiriman surat keberatan melalui Pos Tercatat menjadi tanda bukti penerimaan surat keberatan tersebut bagi kepentingan wajib pajak.

Tanda bukti/resi penerimaan surat keberatan tersebut dapat

digunakan sebagai alat kontrol bagi Wajib Pajak untuk mengetahui sampai kapan batas waktu dua bulan belas itu berakhir untuk memastikan bahwa keberatannya dikabulkan, karena apabila dalam jangka waktu tersebut wajib pajak tidak mendapat surat balasan/tanggapan dari Dirjen Pajak atas keberatannya yang diajukan maka keberatan wajib Pajak dianggap diterima.

Diterima atau tidaknya hak mengajukan surat keberatan sangat tergantung dari dipenuhi atau tidak dipenuhinya batas waktu yang telah ditentukan, yaitu 3 (tiga) bulan sejak diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak.

Kemudian untuk mencegah usaha penghindaran atau penundaan pembayaran pajak melalui pengajuan surat keberatan maka pengajuan keberatan tidak menghalangi tindakan penagihan sampai dengan pelaksanaan lelang.

Hal ini dimaksudkan agar Wajib Pajak dengan dalih mengajukan keberatan untuk tidak melakukan kewajiban membayar pajak yang telah ditetapkan, sehingga dapat mencegah terganggunya penerimaan negara.

Apabila fiskus menerima surat keberatan maka langkah yang dilakukan adalah:

1. Mengidentifikasi surat keberatan, keberatan diajukan dalam hal apa, misalnya keberatan terhadap Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau keberatan atas Surat Tagihan Pajak dan sebagainya.
2. Melihat **syarat-syarat formal**, misalnya diajukan secara tertulis dan dalam bahasa Indonesia yang baik, memenuhi ketentuan batas waktu yang telah ditentukan yaitu 3 bulan sejak diterbitkannya SKP atau dapat dibuktikan dalam keadaan yang lain atau *force majeure*.
3. Melihat alasan-alasannya, kuat atau lemah yang disertai data berupa bukti-bukti yang diperlukan berupa pembukuan atau faktur-faktur pajak yang lain.
4. Kemudian memproses. Dalam proses ini yang pertama dilakukan adalah mencari data (berkas Wajib Pajak) dan Kertas Kerja Pemeriksaan (dasar timbulnya SKP) dan mencari bukti pendukung lain dalam hal ini tidak menutup kemungkinan dilakukan atau melakukan pemeriksaan ketempat Wajib Pajak dengan membawa identitas pemeriksa dan Surat Perintah Melakukan Pemeriksaan.

3. Isi Surat Keberatan

Surat keberatan paling sedikit harus memuat lima hal yang merupakan syarat minimum, yaitu:

- a. Pernyataan bahwa Wajib Pajak merasa keberatan terhadap ketentuan pajak.
- b. Jenis pajaknya.
- c. Tahun pajak;
- d. Nomor pokok wajib pajak.
- e. Tanda tangan dan nama Wajib Pajak

Lazimnya surat keberatan itu memuat alasan-alasan mengapa seorang Wajib Pajak keberatan terhadap ketentuan pajak yang dikenakan kepadanya. Namun alasan ini *bukan merupakan syarat mutlak untuk sahnya surat keberatan*. Meskipun demikian sebaiknya Wajib Pajak itu mengajukan alasan-alasan keberatan guna meyakinkan pejabat yang akan memberikan putusan atas keberatan itu.

Surat keberatan yang tidak disertai alasan-alasan adalah lemah karena itu besar kemungkinannya bahwa surat keberatan itu ditolak. Alasan yang diberikan oleh undang-undang pajak terhadap Wajib Pajak yang ingin mengajukan keberatannya adalah berkisar pada dasar-dasar pengenaan pajak yang telah diadakan.

Sebagai contoh pengenaan Pajak Penghasilan di mana penghasilan seseorang dapat dikelompokkan menjadi empat macam sumber penghasilan yang terdiri dari:

1. Penghasilan dari pekerjaan.
2. Penghasilan dari kegiatan usaha.
3. Penghasilan dari modal, baik yang bergerak maupun yang tidak bergerak.
4. Penghasilan lain-lain.

Keempat penghasilan di atas menjadi obyek pengenaan pajak penghasilan bagi Wajib pajak tertentu, dan sekaligus menjadi dasar pengenaannya, dalam suatu keberatan, hal yang tidak dapat disetujui Wajib Pajak adalah dari sumber penghasilan dari kegiatan usaha.

Di sini Wajib Pajak mengaku hanya memperoleh tiga macam sumber penghasilan saja dan bukan empat macam sumber sebagaimana yang telah ditetapkan oleh Fiskus melalui ketentuan pajak secara jabatan.

Secara umum **dalam praktek, alasan-alasan yang diajukan oleh Wajib Pajak dalam mengajukan keberatan** dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Ketetapan jumlah pokok pajak tidak sesuai dengan SPT yang diajukan/dilaporkan.
2. Fiskus keliru dalam menentukan objek yang dikenai pajak atau tidak dikenai pajak.
3. Fiskus keliru dalam menghitung persentase pengenaan.
4. Fiskus keliru dalam menerapkan sanksi
5. Wajib pajak tidak mengetahui, memahami cara menghitung pajak, inklusif cara mengisi SPT.
6. Wajib Pajak merasa khilaf.
7. Dalam keadaan krisis.

4. Keberatan dengan lisan

Rochmat Soemitro menyatakan: “pada prinsipnya kemungkinan mengajukan keberatan dengan lisan ada, lagi pula tidak dapat kami tunjukkan adanya larangan secara positif, jadi harus dibuka kemungkinan mengajukan keberatan dengan lisan”.

Dalam praktek keberatan dengan lisan ini tidak pernah diterapkan atau tidak pernah ada. Tapi menurut Penulis keberatan dengan lisan sebaiknya tidak diterima dengan alasan akan terjadi kesulitan dalam pemeriksaan dan masalah pembuktian (harus didukung dengan pembukuan jadi tetap tertulis).

5. Beban pembuktian dan alat bukti

Beban pembuktian yang berlaku di sini adalah pembuktian terbalik (omkerings van bewijlast) jadi Wajib Pajaklah yang harus membuktikan bahwa ketetapan yang diterbitkan oleh fiskus adalah salah. Untuk itu Wajib Pajak harus menunjukkan letak kesalahan dari suatu ketetapan dengan menunjukkan bukti tulisan, dapat merujuk pada

1. Ketentuan pasal-pasal peraturan perundang undangan perpajakan.
2. Surat pemberitahuan yang sudah disampaikan.
3. Pembukuan dari si Wajib Pajak, dan
4. Dapat pula berupa pengakuan dari si Wajib pajak.

6. Putusan Atas Surat Keberatan

Kepala Kantor Pelayanan Pajak atau Direktorat Jenderal pajak berkewajiban memberi keputusan atas keberatan yang diajukan kepadanya. Putusan yang diambil oleh **Hakim Doleansi** (keberatan) dapat berupa:

1. Tidak dapat menerima surat keberatan yang bersangkutan; hal ini dapat disebabkan karena surat keberatan tersebut tidak memenuhi syarat-syarat formil, misalnya tidak dimasukkan dalam tenggang waktu yang diatur dalam undang-undang, atau tidak memuat syarat-syarat minimum yang ditentukan
2. Menyatakan dirinya tidak berwenang untuk memberikan keputusan. Hal ini terjadi jika surat keberatan diajukan kepada pejabat yang tidak berwenang memutuskan persoalan itu; misalnya surat keberatan terhadap pajak daerah diajukan kepada Kantor Pelayanan Pajak (Direktorat Jenderal Pajak).
3. Menolak seluruhnya keberatan-keberatan; surat keberatan akan ditolak (seluruhnya) jika wajib pajak tidak dapat membuktikan ketidak-benaran ketetapan pajak sebagaimana ditetapkan oleh Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan, bila terjadi pembalikan beban pembuktian, atau tidak dapat memberikan alasan-alasan yang kuat tentang keberatan-keberatannya.
4. Menolak sebagian keberatan; ada kalanya bahwa hanya sebagian keberatan Wajib Pajak yang ditolak dan yang sebagian lagi diterima dalam surat keputusan hakim doleansi keberatan yang ditolak akan disebutkan atau disertai alasan penolakannya.
5. Mengabulkan seluruh keberatan.

Bila keberatan itu diterima/dikabulkan seluruhnya maka tidak perlu diberikan alasan, cukup dinyatakan di dalamnya bahwa keberatan si pemohon dapat diterima dan karena itu pajak dikurangkan, pengembalian jumlah pajak yang sudah dibayarkan dapat juga ditambahkan dengan bunga 2% dan setinggi-tingginya 24%.

Bila keberatan ditolak seluruhnya, berarti Wajib Pajak tidak dapat membuktikan kesalahan ketetapan pajak secara jabatan yang telah ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Penolakan keberatan ini dapat berakibat bahwa jumlah utang pajak ada kemungkinannya bertambah, ataupun tetap jumlahnya.

Sehubungan dengan ditolaknya keberatan dari si Wajib pajak oleh Hakim Doleansi maka Wajib Pajak dapat mengajukan upaya hukum lebih lanjut, yaitu Banding kepada Pengadilan Pajak.

BAB VII

Utang Pajak dan Penagihannya

Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan tindakan penagihan pajak, apabila jumlah pajak yang terutang berdasarkan Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah, yang tidak dibayar oleh Penanggung Pajak sesuai dengan jangka waktu yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Peraturan perundang-undangan perpajakan menetapkan bahwa STP, SKPKB, serta SKPKBT dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkan, kecuali untuk WP usaha kecil dan WP di daerah tertentu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, jangka waktu pelunasan dapat diperpanjang menjadi paling lama 2 (dua) bulan.

Surat Tagihan Pajak Bumi dan Bangunan (STPPBB), Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar (SKBKB), Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar Tambahan (SKBKBT), serta Surat Tagihan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (STB), dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan yang harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterima oleh WP.

Dalam hal WP keberatan atas SKPKB atau SKPKBT, jangka waktu pelunasan pajak untuk jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan keberatan sebesar pajak yang tidak disetujui

dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, tertangguh sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan. Dalam hal WP mengajukan banding atas Surat Keputusan Keberatan sehubungan dengan SKPKB atau SKPKBT, jangka waktu pelunasan pajak tertangguh sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Putusan Banding.



A. Tindakan Penagihan Pajak

Apabila utang pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran belum dilunasi, akan dilakukan tindakan penagihan pajak sebagai berikut:

a. Surat Teguran

1. Dalam hal WP tidak menyetujui sebagian atau seluruhnya jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan dan WP tidak mengajukan keberatan atas SKPKB atau SKPKBT, kepada WP disampaikan Surat Teguran setelah lewat 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pengajuan keberatan.
2. Dalam hal WP tidak menyetujui sebagian atau seluruh jum-

lah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan WP mengajukan permohonan banding atas keputusan keberatan sehubungan dengan SKPKB atau SKPKBT, kepada WP disampaikan Surat Teguran setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pengajuan banding.

3. Dalam hal WP tidak menyetujui sebagian atau seluruh jumlah pajak yang masih dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan mengajukan permohonan banding atas keputusan keberatan sehubungan dengan SKPKB atau SKPKBT, kepada WP disampaikan Surat Teguran setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pelunasan pajak yang masih harus dibayar berdasarkan Putusan Banding.
4. Dalam hal WP menyetujui seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, kepada WP disampaikan Surat Teguran setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pelunasan.
5. Dalam hal WP mencabut pengajuan keberatan atas SKPKB atau SKPKBT setelah tanggal jatuh tempo pelunasan tetapi sebelum tanggal diterima Surat Pemberitahuan untuk hadir oleh WP, kepada WP disampaikan Surat Teguran setelah 7 (tujuh) hari sejak tanggal pencabutan pengajuan keberatan tersebut, dan
6. Dalam rangka Penagihan Pajak atas utang Bumi dan Bangunan dan/atau Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan yang tercantum dalam STPPBB, SKBKB, SKBKBT, STB atau Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, atau Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, kepada WP disampaikan Surat teguran setelah 7 (tujuh) hari sejak tanggal jatuh tempo pelunasan.

Penyampaian Surat Teguran dapat dilakukan secara langsung, melalui pos atau melalui jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat.

b. Surat Paksa

Utang pajak setelah lewat 21 (dua puluh satu) hari dari tanggal Surat Teguran tidak dilunasi, diterbitkan Surat Paksa yang diberitahukan oleh Jurusita Pajak dengan dibebani biaya penagihan

pajak dengan Surat Paksa sebesar Rp50.000,00 (Lima puluh ribu rupiah). Utang pajak harus dilunasi dalam jangka waktu 2 x 24 jam setelah Surat Paksa diberitahukan oleh Juru sita Pajak.

c. Surat Sita

Utang pajak dalam jangka waktu 2 x 24 jam setelah Surat Paksa diberitahukan oleh Juru Sita Pajak tidak dilunasi, Jurusita Pajak dapat melakukan tindakan penyitaan, dengan dibebani biaya pelaksanaan Surat Perintah Melakukan Penyitaan sebesar Rp 100.000,00 (seratus ribu rupiah).

d. Lelang

Dalam jangka waktu paling singkat 14 (empat belas) hari setelah tindakan penyitaan, utang pajak belum juga dilunasi akan dilanjutkan dengan pengumuman lelang melalui media massa. Pengumuman lelang untuk barang bergerak dilakukan 1 (satu) kali dan untuk barang tidak bergerak dilakukan 2 (dua) kali. Penjualan secara lelang melalui Kantor Lelang Negara terhadap barang yang disita, dilaksanakan paling singkat 14 (empat belas) hari setelah pengumuman lelang.

Dalam hal biaya penagihan paksa dan biaya pelaksanaan sita belum dibayar maka akan dibebankan bersama-sama dengan biaya iklan untuk pengumuman lelang dalam surat kabar dan biaya lelang pada saat pelelangan.

B. Hak Wajib Pajak/Penanggung Pajak

Wajib Pajak/Penanggung Pajak berhak:

- a. Meminta Jurusita Pajak memperlihatkan Kartu Tanda Pengenal Jurusita Pajak.
- b. Menerima Salinan Surat Paksa dan Salinan Berita Acara Penyitaan.
- c. Menentukan urutan barang yang akan dilelang
- d. Sebelum pelaksanaan lelang, Wajib Pajak/Penanggung Pajak diberi kesempatan terakhir untuk melunasi utang pajak termasuk biaya penyitaan, iklan dan biaya pembatalan lelang dan melaporkan pelunasan tersebut kepada Kepala KPP yang bersangkutan.

- e. Lelang tidak dilaksanakan apabila Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak sebelum pelaksanaan lelang.

C. Kewajiban Wajib Pajak/Penanggung Pajak

- a. Membantu Jurusita Pajak dalam melaksanakan tugasnya:
 - 1) Memperbolehkan Jurusita Pajak memasuki ruangan, tempat usaha/tempat tinggal WP/Penanggung Pajak;
 - 2) Memberikan keterangan lisan atau tertulis yang diperlukan.
 - 3) Barang yang disita dilarang dipindahtangankan, dihipotikkan atau disewakan.

D. Daluwarsa Penagihan

- a. Hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak, daluwarsa setelah lampau waktu 5 (lima) tahun terhitung sejak penerbitan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Kurang Bayar, Surat Ketetapan Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali.
- b. Daluwarsa penagihan pajak tertanggung apabila:
 1. Diterbitkan Surat Teguran dan Surat Paksa;
 2. Ada pengakuan utang pajak dari Wajib Pajak baik langsung maupun tidak langsung;
 3. Diterbitkan SKPKB atau SKPKBT karena WP setelah jangka waktu 5 (lima) tahun tersebut dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan atau tindak pidana lainnya yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan Negara berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap;
 4. Dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

BAB VIII

Pemeriksaan di Bidang Pajak

Pembahasan mengenai pemeriksaan di bidang pajak atau di bidang perpajakan ini tentu tidak lepas dari hubungan antara subjek pajak atau wajib pajak dengan pejabat pajak atau *fiscus*. Dan hubungan antara keduanya ini, terikat oleh bagaimana sistem pengenaan pajak yang berlaku. Maka sebagai awal kami akan membahas mengenai sistem pengenaan pajak.

A. Sistem Pengenaan Pajak

Yang dimaksud dengan sistem pengenaan pajak tidaklah sebatas pada masalah waktu pemungutan pajak saja, melainkan juga mengenai kewenangan dan tanggung jawab untuk menghitung dan menetapkan besarnya utang pajak. Dan dalam perpajakan dikenal beberapa sistem pengenaan pajak sebagai berikut:

1. *Official Assesement System*

Sistem ini merupakan sistem pengenaan pajak yang memberi kewenangan kepada pemerintah (*fiscus*) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Ciri-ciri dari sistem ini adalah:

- a. Wewenang untuk menentukan besar pajak terutang ada pada *fiscus*,
- b. Wajib pajak bersifat pasif,
- c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkannya SKP (Surat Keterangan Pajak) oleh *fiscus*.

Dalam sistem ini, *fiscus* memiliki peranyang dominan dalam menghitung dan menentukan pajak terutang wajib pajak. Salah satu pajak di Indonesia yang masih menggunakan sistem ini adalah pajak bumi dan bangunan, karena pemerintah masih merasa sulit untuk mengharapkan masyarakat selaku wajib pajak dari PBB mampu memahami dan menghitung sendiri pajaknya.

2. *Self Assessment System*

Sistem ini adalah suatu sistem pengenaan pajak di mana kewenangan berada di tangan wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak terutang. Ciri-ciri sistem ini adalah:

- a. Wewenang menentukan besarnya pajak berada pada wajib pajak,
- b. Wajib pajak aktif, mulai dari menghitung, menyeteror dan melaporkan sendiri pajaknya.
- c. Fiscus tidak ikut campur dan hanya mengawasi. Sistem ini dijalankan karena wajib pajak dianggap mampu untuk menghitung dan menentukan pajaknya. Dan umumnya subjek pajaknya relatif terbatas. Sistem ini berlaku pada PPh, PPn dan PPnBM.

3. *With Holding System*

Sistem ini adalah sistem dimana penentu besar pajak terutang wajib pajak bukanlah wajib pajak ataupun *fiscus*. Dengan kata lain, pihak yang berwenang adalah pihak diluar pemerintah dan subjek pajak. Penentuan besar pajak yang harus dibayar oleh subjek pajak adalah pihak ketiga.

Sistem ini diberlakukan pada pengenaan pajak PPh pasal 21.5.

B. Hubungan Hukum antara *Fiscus* dan Wajib Pajak

Hubungan hukum antara *fiscus* dan wajib pajak ini tercipta dari adanya undang-undang, sehingga tidak diperlukan pendapat dan kesepakatan para pihak, dan tidak ada perjanjian antara pemerintah sebagai *fiscus* dengan rakyat sebagai wajib pajak atau subjek pajak. Persetujuan rakyat sebagai wajib pajak terjadi dengan mekanisme undang-undang dimana wakil rakyat yang ada di DPR telah memberikan persetujuannya mengenai pengenaan pajak.

Hubungan hukum tersebut menempatkan para pihak tidak dalam kedudukan sederajat. Kekuasaan dan kewenangan pemerintah selaku fiskus lebih besar dibandingkan dengan rakyat selaku wajib pajak yang menanggung beban pajak. Dalam hubungan hukum ini, pemerintah dilengkapi dengan instrumen hukum publik yang merupakan kewenangan istimewanya. Konsekwensinya adalah fiscus dapat menentukan secara sepihak tanpa menunggu persetujuan dari wajib pajak.

Karena adanya ketidak seimbangan kedudukan para pihak dalam hukum pajak ini, dan tidak adanya kontreprestasi secara langsung kepada wajib pajak yang membayar pajak, maka terkadang terjadilah tindakan-tindakan perlawanan terhadap pajak yang dilakukan oleh wajib pajak. Adapun yang dimaksud dengan perlawanan terhadap pajak ini adalah hambatan-hambatan yang terjadi dalam upaya pemungutan pajak. Selanjutnya, perlawanan terhadap pajak ini dibedakan menjadi dua, yaitu:

a. Perlawanan pasif

Hambatan ini tidak dilakukan wajib pajak secara aktif dan agresif. Hambatan ini erat hubungannya dengan struktur ekonomi suatu negara, perkembangan intelektualitas dan pendidikan masyarakat dan moral masyarakat juga adanya sistem perpajakan yang tidak bisa dengan mudah diterapkan dalam masyarakat. Sebagai contohnya adalah adanya pemanfaatan secara maksimal celah yang ada dalam aturan perpajakan, seperti memaksimalkan alokasi-alokasi biaya yang tidak kena pajak dan lain sebagainya.

b. Perlawanan aktif

Perlawanan aktif ini meliputi semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan kepada *fiscus* dengan tujuan menghindari pajak. Tindakan yang dilakukan diantaranya adalah berupa: penghindaran diri dari pajak, pengelakan/penyelundupan pajak dan melalaikan pajak.

C. Pemeriksaan di Bidang Pajak

a. Pengertian Pemeriksaan

Supaya hukum dapat ditegakkan, maka setiap SPT yang telah dilaporkan wajib pajak kepada KPP (kantor Pelayanan Pajak) tempatnya terdaftar harus diteliti atau diperiksa oleh aparat perpajakan. Dalam struktur organisasi Ditjen pajak, yang diberi tugas untuk meneliti atau memeriksa SPT adalah KPP atau KARIPKA (Kantor Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak).

Penelitian adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh *fiscus* untuk menilai kelengkapan penulisan SPT dan lampiran-lampirannya termasuk memeriksa kebenaran penulisan dan perhitungannya. Objek penelitian ini adalah aspek hukum atau formal yang dilakukan untuk mengetahui wajib pajak telah melanggar ke-

tentuan formal atau tidak, seperti ketepatan penyeteroran pajak dan penyerahan SPT, kelengkapan dan kebenaran penulisan SPT-nya.

Pemeriksaan Pajak adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan dan mengolah dan/atau keterangan lainnya dalam rangka pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan berdasarkan ketentuan material peraturan perundang-undangan.

Objek Pemeriksaan Pajak adalah aspek hukum atau ketentuan material dari SPT WP. Yang diperiksa adalah apakah dasar pengenaan pajaknya adalah sesuai dengan ketentuan atau tidak, tarif pajaknya sudah sesuai atau tidak, perhitungan kreditnya sudah benar atau tidak dan lain sebagainya. Pemeriksaan Pajak dilakukan oleh Pemeriksa Pajak yaitu Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak, yang diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melaksanakan Pemeriksaan. Dan kualifikasi pemeriksa pajak tertuang dalam Standar Pemeriksaan yaitu pada Standar Umum.



Adapun istilah-istilah yang berkaitan dengan pemeriksaan pajak terdapat pada peraturan pelaksanaan, yaitu pada 545/KMK.04/2000, SE - 03/PJ.7/2001, SE - 06/PJ.7/2004, SE - 02/PJ.7/2005, KEP - 142/PJ./2005.14. Dan istilah-istilah tersebut adalah sebagai berikut :

1. Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
2. Pemeriksaan Kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan kepada Wajib Pajak di Kantor Unit Pelaksana pemeriksaan pajak yang meliputi satu jenis pajak tertentu pada tahun berjalan dan tahun-tahun sebelumnya yang dapat dilaksanakan melalui Pemeriksaan Sederhana Kantor atau Pemeriksaan dengan Korespondensi.
3. Pemeriksaan Sederhana Kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan mengirimkan surat panggilan kepada Wajib Pajak untuk datang ke kantor Dirjen Pajak dan meminjamkan buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen.
4. Pemeriksa Pajak adalah PNS dilingkungan DJP atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Dirjen Pajak yang diberi tugas wewenang, dan tanggungjawab untuk melaksanakan pemeriksaan dibidang perpajakan
5. Kartu Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak adalah kartu yang diterbitkan oleh Kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Pajak sebagai bukti bahwa pemegang kartu tersebut adalah pemeriksa pajak.
6. Surat Perintah Pemeriksaan Pajak adalah surat perintah untuk melakukan pemeriksaan pajak yang diterbitkan oleh Kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Pajak.
7. Hasil pengolahan data elektronik adalah data yang sifat dan bentuknya elektronik, dihasilkan oleh komputer atau pengolahan data elektronik lainnya, disimpan di dalam disket, CD, tape backup, hard disk atau media simpan elektronik lainnya atau data yang masih berada dalam suatu jaringan elektronik.
8. Pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang

atau jasa yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan perhitungan rugi laba pada setiap tahun pajak berakhir.

9. Pembahasan Akhir Pemeriksaan (*Closing Conference*) adalah pembahasan yang dilakukan antara pemeriksa pajak dan Wajib Pajak atas temuan selama pemeriksaan, dan hasil bahasan temuan tersebut baik yang disetujui maupun yang tidak disetujui dituangkan dalam Berita Acara Hasil Pemeriksaan yang ditandatangani oleh Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak.
10. Kertas Kerja Pemeriksaan adalah catatan secara rinci dan jelas yang diselenggarakan oleh Pemeriksa Pajak mengenai prosedur pemeriksaan yang ditempuh, pengujian yang dilakukan, bukti dan keterangan yang dikumpulkan dan kesimpulan yang diambil sehubungan dengan pelaksanaan pemeriksaan.
11. Laporan pemeriksaan pajak adalah laporan terutang hasil pemeriksaan yang disusun oleh pemeriksa pajak secara ringkas, dan jelas serta sesuai dengan ruang lingkup dan tujuan pemeriksaan.
12. Bukti permulaan adalah keadaan dan atau bukti-bukti, baik berupa keterangan, tulisan, perbuatan, atau benda-benda yang dapat memberikan petunjuk bahwa suatu tindak pidana sedang atau telah terjadi yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang dapat menimbulkan kerugian pada Negara.
13. Pemeriksaan bukti permulaan adalah pemeriksaan pajak untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.
14. Ekstensifikasi adalah kegiatan yang dilakukan dalam rangka meningkatkan jumlah Wajib Pajak dan atau Pengusaha Kena Pajak (PKP) terdaftar serta untuk menghitung besarnya angsuran Pajak Penghasilan (PPh) dalam tahun berjalan dan penyetoran pajak dalam suatu masa pajak.
15. Ruang lingkup pemeriksaan adalah Pemeriksaan Lapangan melalui Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL).
16. PSL ekstensifikasi termasuk dalam jenis pemeriksaan rutin untuk tujuan lain, sehingga daftar Wajib Pajak yang akan dilakukan PSL ekstensifikasi harus dimasukkan ke dalam daftar nominatif pemeriksaan rutin sebagaimana diatur dalam kebijakan pemeriksaan yang berlaku.
17. Daftar nominatif adalah daftar usulan pemeriksaan mengenai daftar nama WP yang akan dilakukan pemeriksaan beserta

alasan dilakukannya pemeriksaan yang diusulkan, dibuat dan diajukan oleh KPP, KP4, Karikpa, Kanwil atau KP DJP kepada Direktorat P4.

Dan jenis-jenis pemeriksaan di bidang pajak adalah sebagai berikut:

- a. Pemeriksaan rutin,
- b. Pemeriksaan kriteria seleksi,
- c. Pemeriksaan khusus,
- d. Pemeriksaan wajib pajak lokasi,
- e. Pemeriksaan tahun berjalan,
- f. Pemeriksaan bukti berjalan.

b. Standart Pemeriksaan di Bidang Pajak

Standar Umum yaitu standar yang bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan Pemeriksa Pajak dan mutu pekerjaannya. Standar ini terdiri atas:

1. Telah mendapat pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki keterampilan sebagai Pemeriksa Pajak, dan menggunakan keterampilannya secara cermat dan seksama;
2. Jujur dan bersih dari tindakan-tindakan tercela serta senantiasa mengutamakan kepentingan negara; dan
3. Taat terhadap berbagai ketentuan peraturan perundang-undangan, termasuk taat terhadap batasan waktu yang ditetapkan.
4. Dalam hal diperlukan, Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dapat dilaksanakan oleh tenaga ahli dari luar Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak.

Standar Pelaksanaan Pemeriksaan, yaitu:

1. Pelaksanaan Pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan Pemeriksaan, dan mendapat pengawasan yang seksama;
2. Luas Pemeriksaan (*audit scope*) ditentukan berdasarkan petunjuk yang diperoleh yang harus dikembangkan melalui pencocokan data, pengamatan, permintaan keterangan, konfirmasi, teknik sampling, dan pengujian lainnya berkenaan dengan Pemeriksaan;

3. Temuan Pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
4. Pemeriksaan dilakukan oleh suatu tim Pemeriksa Pajak yang terdiri dari seorang supervisor, seorang ketua tim dan seorang atau lebih anggota tim;
5. Tim Pemeriksa Pajak sebagaimana dimaksud pada huruf d dapat dibantu oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian tertentu yang bukan merupakan Pemeriksa Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (2), baik yang berasal dari Direktorat Jenderal Pajak maupun yang berasal dari instansi di luar Direktorat Jenderal Pajak yang telah ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai tenaga ahli seperti penterjemah bahasa, ahli di bidang teknologi informasi, dan pengacara;
6. Apabila diperlukan, Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan secara bersama-sama dengan tim pemeriksa dari instansi lain;
7. Pemeriksaan dapat dilaksanakan di kantor Direktorat Jenderal Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, tempat tinggal Wajib Pajak, atau di tempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Pajak;
8. Pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja dan apabila diperlukan dapat dilanjutkan di luar jam kerja;
9. Pelaksanaan Pemeriksaan didokumentasikan dalam bentuk Kertas Kerja Pemeriksaan.
10. Laporan Hasil Pemeriksaan digunakan sebagai dasar penerbitan surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak.

Standar pelaporan hasil Pemeriksaan, yaitu:

1. Laporan Hasil Pemeriksaan disusun secara ringkas dan jelas,
2. Memuat ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan Pemeriksaan,
3. Memuat simpulan Pemeriksa Pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan
4. Memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait dengan Pemeriksaan.

Laporan Hasil Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan antara lain mengenai: Penu-

gasan Pemeriksaan; Identitas Wajib Pajak; Pembukuan atau pencatatan Wajib Pajak; Pemenuhan kewajiban perpajakan; Data/informasi yang tersedia; Buku dan dokumen yang dipinjam; Materi yang diperiksa; Uraian hasil Pemeriksaan; Ikhtisar hasil Pemeriksaan; Penghitungan pajak terutang; Simpulan dan usul Pemeriksa Pajak.

c. Dasar pemeriksaan pajak

Pemeriksaan pajak terhadap wajib pajak dilakukan atas Instruksi dari:

1. Kantor Pusat Pajak (Direktorat Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak / Direktorat pemeriksaan dan Penagihan); dan
2. Kantor Wilayah Pajak, yang dilakukan berdasarkan: Usulan dari KPP /Karikpa Analisa Potensi Informasi Laporan / Pengaduan.

Bentuk-bentuk Intruksi dari Kantor Pusat kepada KPP / Karikpa antara lain:

- a. Pemeriksaan Khusus (Beberapa atau satu jenis pajak).
- b. Pemeriksaan Kriteria Seleksi (Seluruh jenis pajak) .
- c. Bukti Permulaan (Semua jenis pajak, Beberapa jenis, dan satu jenis pajak).

Tujuan lain

Bentuk-bentuk Instruksi dari Kantor Wilayah kepada KPP / Karikpa antara lain:

- a. Pemeriksaan Rutin (Semua jenis pajak, Beberapa jenis, dan satu jenis pajak).
- b. Pemeriksaan Khusus (Beberapa atau satu jenis pajak)
- c. Pemeriksaan Kriteria Seleksi (Seluruh jenis pajak).
- d. Bukti Permulaan (Semua jenis pajak, Beberapa jenis, dan satu jenis pajak).

Tujuan lain

Dasar hukum pemeriksaan pajak:

- 1) Pasal 29 dan 44 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No-

- mor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- 2) Peraturan Pemerintah Nomor 43 TAHUN 1994 Tanggal 23 Desember 1994 Tentang Pencabutan atas Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 1983 tentang Pendaftaran, Pemberian NPWP, Penyampaian SPT dan Persyaratan Pengajuan Keberatan dan atas Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 1986 tentang Tata Cara Pemeriksaan di Bidang Perpajakan.
 - 3) KMK Nomor 625/KMK.04/1994 tanggal 27 Desember 1994 tentang Tata Cara Pemeriksaan di Bidang Perpajakan.
 - 4) KMK Nomor 545/KMK.04/2000 Tanggal 22 Desember 2000 Tentang Tata Cara Pemeriksaan di Bidang Perpajakan KEP - 01/PJ.7/1993 Tanggal 9 Maret 1993 Tentang Pedoman Pemeriksaan Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa.
 - 5) KEP - 18/PJ/1995 Tanggal 23 Februari 1995 tentang Tata Cara Penyegehan Dalam Rangka Pemeriksaan di Bidang Perpajakan.
 - 6) KEP - 137/PJ./1999 Tanggal 18 Juni 1999 Tentang Sistem Kriteria Seleksi SPT Untuk Diperiksa SE - 11/PJ.7/1994 Tanggal 19 Agustus 1994 Tentang Pemeriksaan Keterkaitan
 - 7) SE - 07/PJ.7/1995 Tanggal 31 Maret 1995 Tentang Kerahasiaan Bank Dalam Kaitannya Dengan Pemeriksaan Pajak
 - 8) SE - 14/PJ.7/1995 Tanggal 15 Agustus 1995 Tentang Penegasan Pemeriksaan Keterkaitan
 - 9) SE - 02/PJ.7/1996 Tanggal 14 Februari 1996 Tentang Penegasan dan Penyempurnaan Ketentuan Pemeriksaan Rutin
 - 10) SE - 03/PJ.7/1996, 7 Maret 1996 Tentang Pemeriksaan Khusus
 - 11) SE - 18/PJ.7/1996 Tanggal 24 Oktober 1996 Tentang Pemeriksaan Sederhana Lapangan Dalam Rangka Ekstensifikasi Wajib Pajak
 - 12) SE - 02/PJ.7/1997 Tanggal 7 Februari 1997 Tentang Pemeriksaan Sederhana Lapangan PPN dan PPn BM Terhadap Pengusaha Kena Pajak Pedagang Eceran
 - 13) SE - 12/PJ.73/1997 Tanggal 26 September 1997 Tentang Penegasan atas Pemeriksaan Wajib Pajak Lokasi
 - 14) SE - 01/PJ.7/1998 Tanggal 30 Maret 1998 Tentang Pemeriksaan Ulang
 - 15) SE - 04/PJ.7/1998 Tanggal 15 Juni 1998 Tentang Penegasan Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak

- 16) SE - 06/PJ.7/1998 Tanggal 3 Juli 1998 Tentang Pencabutan Ketentuan Tentang Pemeriksaan
- 17) SE - 07/PJ.7/1998 Tanggal 28 Juli 1998 Tentang Penegasan Kebijakan Pemeriksaan
- 18) SE - 09/PJ.7/1998 Tanggal 28 Agustus 1998 Tentang Penegasan atas Pelaksanaan Pemeriksaan/Penyelesaian SPT Tahunan PPh Wajib Pajak Orang Pribadi/Badan Yang Menyatakan Lebih Bayar
- 19) SE - 11/PJ.7/1998 Tanggal 19 Oktober 1998 tentang Pemeriksaan Sederhana Lapangan Terhadap Wajib Pajak Yang Tempat Terdaftar berpindah dari KPP Tempat Wajib Pajak Semula Terdaftar ke KPP Lainnya
- 20) SE - 06/PJ.7/1999 Tanggal 11 Agustus 1999 Tentang Perlakuan dan Pendekatan Pemeriksaan Terhadap Golongan Wajib Pajak Serta Penerapan Teknik Sampling Dalam Pemeriksaan Pajak.
- 21) SE - 6/PJ.5/1985 Tanggal 20 Nopember 1985 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan
- 22) SE - 04/PJ.43/2000 Tanggal 8 Maret 2000 Tentang Pemeriksaan Sederhana Lapangan Atas Wajib Pajak Yang Telah Mendapat Izin Pemusatan Pemotongan, Penysetoran dan Pelaporan PPh Pasal 21
- 23) SE - 04/PJ.7/2000 Tanggal 12 April 2000 Tentang Kebijakan Pemeriksaan Tahun 2000
- 24) SE - 04/PJ.5/1986 Tanggal 25 April 1986 Tentang Penjelasan Tentang Bukti Permulaan Adanya Tindak Pidana di Bidang Perpajakan
- 25) SE - 07/PJ.7/2000 Tanggal 17 Juli 2000 Tentang Implementasi Rencana dan Strategi Pemeriksaan Pajak
- 26) SE - 10/PJ.7/2000 Tanggal 13 Oktober 2000 Tentang Penegasan Kebijakan Pemeriksaan Tahun 2000
- 27) SE - 06/PJ.7/2002 tentang Pemeriksaan oleh Kantor Penyuluhan dan Pengamatan Potensi Perpajakan.
- 28) SE - 07/PJ.7/2002 tentang Penegasan Pemeriksaan Sederhana Lapangan (PSL) atas Penghapusan NPWP/NPPKP karena perubahan tempat terdaftar.
- 29) SE - 03/PJ.7/2001 tentang Kebijakan Pemeriksaan (Seri Pemeriksaan 01-01)
- 30) SE - 01/PJ.7/2003' Tanggal 1 April 2003 Tentang Kebijakan Pemeriksaan Pajak (Seri Pemeriksaan 01-03).

- 31) SE - 02/PJ.7/2003 Tanggal 30 April 2003 Tentang Masa Transisi Penerapan SE - 01/PJ.7/2003
- 32) SE - 05/PJ.7/2003 Tanggal 26 September 2003 Tentang Beberapa Penegasan Kebijakan Pemeriksaan Pajak.
- 33) SE - 06/PJ.7/2004 Tanggal 6 Agustus 2004 Tentang Pemeriksaan Sederhana Lapangan Dalam Rangka Ekstensifikasi Wajib Pajak.
- 34) SE - 02/PJ.7/2005 Tanggal 31 Maret 2005 Tentang Kebijakan Pemeriksaan Berdasar Kriteria Seleksi
- 35) KEP - 142/PJ./2005 Tanggal 31 Agustus 2005 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Kantor
- 36) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-01/PJ.7/2003. tanggal 01 April 2003 tentang Kebijakan pemeriksaan pajak Junto SE-05/PJ.7/2003 tanggal 26 September 2003 tentang Beberapa penegasan kebijakan pemeriksaan pajak
- 37) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-02/PJ.7/2005
- 38) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-03/PJ.7/2005
- 39) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-04/PJ.7/2005
- 40) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-05/PJ.7/2005
- 41) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-07/PJ.7/2005

d. Tujuan Pemeriksaan Pajak

Diadakannya pemeriksaan pajak oleh fiscus kepada wajib pajak memiliki tujuan tertentu yang berkenaan dengan pelaksanaan peraturan pajak. Dan tujuan-tujuan tersebut adalah:

1. Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan:
 - a. SPT lebih bayar dan atau rugi.
 - b. SPT tidak atau terlambat disampaikan.
 - c. SPT memenuhi kriteria yang ditentukan Direktur Jenderal Pajak untuk diperiksa.
 - d. Adanya indikasi tidak dipenuhi kewajiban-kewajiban selain kewajiban pada huruf.
 - e. Adanya indikasi tidak dipenuhi kewajiban-kewajiban selain kewajiban pada huruf.
2. Tujuan lain, yaitu:
 - a. Pemberian NPWP (secara jabatan)
 - b. Penghapusan NPWP.

- c. Pengukuhan PKP secara jabatan dan pengukuhan atau pencabutan Pengukuhan PKP
- d. Wajib Pajak mengajukan keberatan atau banding .
- e. Pengumpulan bahan untuk penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto.
- f. Pencocokan data dan atau alat keterangan.
- g. Penentuan Wajib Pajak berlokasi di tempat terpencil .
- h. Penentuan satu atau lebih tempat terutang PPN
- i. Tujuan lain selain a s/d h.

3. Wewenang Pemeriksa Pajak

Berdasarkan Pasal 12 Kep. Menkeu No. 545/KMK.04/2000 tanggal 22 Desember 2000 tentang "Tata Cara Pemeriksaan Pajak", diatur bahwa dalam rangka pelaksanaan pemeriksaan lapangan dan pemeriksaan kantor, pemeriksa memang berwenang untuk:

- a) memeriksa dan atau meminjam buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen pendukung lainnya termasuk keluaran atau media komputer dan perangkat elektronik pengolah data lainnya;
- b) meminta keterangan lisan dan atau tertulis dari Wajib Pajak yang diperiksa;
- c) memasuki tempat atau ruangan yang diduga merupakan tempat menyimpan dokumen, uang, barang, yang dapat memberi petunjuk tentang keadaan usaha Wajib Pajak dan atau tempat-tempat lain yang dianggap penting serta melakukan pemeriksaan di tempat-tempat tersebut,
- d) melakukan penyegelan tempat atau ruangan tersebut pada huruf c, apabila Wajib Pajak atau wakil atau kuasanya tidak memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruangan dimaksud, atau tidak ada di tempat pada saat pemeriksaan dilakukan;
- e) meminta keterangan dan atau data yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa.

Dengan demikian bagi Wajib Pajak Orang Pribadi yang dapat menghitung penghasilan neto-nya dengan menggunakan norma penghitungan Cfm Kep. Ditjen Pajak No. KEP-536/PJ./2000 yang sedang diperiksa, harus memperlihatkan segala dokumen (yang dibutuhkan oleh pemeriksa pajak) yang berkaitan dengan kegia-

tan pelaksanaan pemeriksaan pajak, sesuai dengan ketentuan Kep. Menkeu tersebut diatas.

4. Kewenangan Wajib Pajak Dalam Pemeriksaan Pajak

Dalam pemeriksaan pajak, tidak hanya terdapat kewenangan pada fiscus saja, melainkan juga pada wajib pajak. Berikut hak wajib pajak apabila dilakukan pemeriksaan:

- a) Meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa
- b) Meminta tindakan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak
- c) Menolak untuk diperiksa apabila Pemeriksa tidak dapat menunjukkan Tanda Pengenal Pemeriksa dan Surat Perintah Pemeriksaan
- d) Meminta penjelasan tentang maksud dan tujuan pemeriksaan
- e) Meminta tanda bukti peminjaman buku-buku, catatan-catatan, serta dokumen dokumen yang dipinjam oleh Pemeriksa Pajak
- f) Meminta rincian berkenaan dengan hal-hal yang berbeda antara hasil pemeriksaan dengan Surat Pemberitahuan (SPT) mengenai koreksi-koreksi yang dilakukan oleh Pemeriksa Pajak terhadap SPT yang telah disampaikan
- g) Mengajukan pengaduan apabila kerahasiaan usaha dibocorkan kepada pihak lain yang tidak berhak Memperoleh lembar Asli Berita Acara Penyegehan apabila Pemeriksa Pajak melakukan penyegehan atas tempat atau ruangan tertentu.

Kewajiban Wajib Pajak Apabila Dilakukan Pemeriksaan

- a. Memperlihatkan dan atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lainnya yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas WP atau objek yang terutang pajak.
- b. Memberi kesempatan kepada pemeriksa untuk memasuki tempat atau ruangan yang dipandang perlu oleh pemeriksa dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan.
- c. Memberi keterangan yang diperlukan.

5. Langkah-langkah pemeriksaan pajak

Langkah-langkah pemeriksaan pajak adalah sebagai berikut:

1. Penerbitan SP3 (surat perintah pemeriksaan pajak).
2. Penerbitan surat pemberitahuan kepada Wajib Pajak.
3. Temui Wajib Pajak, serahkan administrasi SP3 lalu lakukan pemeriksaan dokumen pajak.
4. Melakukan pemanggilan terhadap Wajib Pajak bilamana diperlukan adanya permintaan keterangan.
5. Membuat kertas kerja pemeriksaan (KKP), bisa beberapa kali dan bisa diverifikasi kepada WP.
6. Buat draft Laporan Pemeriksaan Pajak (LPP) ditujukan kepada Kepala Kantor Pemeriksaan Pajak.
7. Jika disetujui diterbitkan draft SPHP (surat pemberitahuan hasil pemeriksaan).
8. Jika mendapat tanggapan dari wajib pajak secara tertulis dilakukan pembahasan dan apabila pembahasan dianggap *clear* maka pemeriksaan di anggap selesai.
9. KKP merupakan lembaran kerja petugas pemeriksa pajak dan hanya untuk kepentingan dinas pajak saja sehingga tidak boleh diserahkan kepada wajib pajak.

Pemeriksa pajak tidak boleh melakukan negosiasi dengan wajib pajak dalam hal mengenai jumlah besaran pajak. Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 30 Tahun 1980 Pasal 3 angka 1 huruf f, tetapi, Negosiasi dalam arti adu argumentasi sesuai peraturan yang berlaku diperbolehkan bilamana dilakukan dalam forum pembahasan setelah wajib pajak mengajukan sanggahan atas temuan pemeriksaan dalam SPHP secara tertulis dan mengajukan bukti.

BAB IX

Memahami Penuntutan dalam Peradilan Tindak Pidana Pajak

Penuntutan dalam tindak pidana perpajakan tetap mengacu terhadap ketentuan KUHAP pada pasal 14.

A. Proses Penuntutan

Penuntutan dalam tindak pidana perpajakan tetap mengacu terhadap ketentuan Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana (KUHAP) pada pasal 14, yang menjelaskan sebagai berikut:

Penuntut umum mempunyai wewenang:

1. Menerima dan memeriksa berkas perkara penyidikan dari penyidik atau penyidik pembantu;
2. Mengadakan pra penuntutan apabila ada kekurangan pada penyidikan dengan memperhatikan ketentuan Pasal 110 ayat (3) dan ayat (4), dengan memberi petunjuk dalam rangka penyempurnaan penyidikan dari penyidik;
3. Memberikan perpanjangan penahanan, melakukan penahanan atau penahanan lanjutan dan atau mengubah status tahanan setelah perkaranya dilimpahkan oleh penyidik;
4. Membuat surat dakwaan;
5. Melimpahkan perkara ke pengadilan;
6. Menyampaikan pemberitahuan kepada terdakwa tentang ketentuan hari dan waktu perkara disidangkan yang disertai surat panggilan, baik kepada terdakwa maupun kepada saksi, untuk datang pada sidang yang telah ditentukan;
7. Melakukan penuntutan;
8. Menutup perkara demi kepentingan hukum;
9. Mengadakan tindakan lain dalam lingkup tugas dan tanggung jawab sebagai penuntut umum menurut ketentuan undang-undang ini;
10. Melaksanakan penetapan hakim.

Di dalam praktiknya, sebelum berkas perkara dilimpahkan ke Pengadilan, penuntut umum mempelajari berkas perkara dan dalam waktu 7 (tujuh) hari memberitahukan kepada penyidik apakah hasil penyidikan telah siap dilimpahkan ke pengadilan atau masih harus dilengkapi lagi. Apabila belum lengkap, maka berkas perkara dikembalikan ke penyidik untuk dilengkapi dengan dijelaskan hal-hal yang dianggap kurang.

Jika kemudian telah lengkap dan memenuhi syarat untuk dilimpahkan ke pengadilan, maka penuntut umum segera melimpahkan berkas perkara ke pengadilan dan memohon kepada pengadilan agar segera diadili dengan disertai Surat Dakwaan. Turunan surat pelimpahan perkara beserta Surat Dakwaan disampaikan kepada tersangka atau kuasa hukumnya atau penasehat hukumnya dan kepada penyidik.

B. Proses Persidangan

Tindak pidana di bidang perpajakan merupakan perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh Wajib Pajak (individu atau badan) yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dari sektor pajak, yang dapat dikelompokkan menjadi dua bagian yaitu kealpaan (pelanggaran) dan kesengajaan (kejahatan), oleh karena itu penanganannya menjadi wewenang lembaga peradilan umum, yaitu Pengadilan Negeri.

Apabila Sengketa Pajak berupa 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 maka hal tersebut masuk dalam kewenangan Pengadilan Pajak, hal ini sesuai dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Sehingga apabila telah terjadi tindak pidana dalam bidang perpajakan maka hal tersebut merupakan kewenangan Pengadilan Negeri.

Proses persidangan di Pengadilan Negeri untuk menyidangkan tindak pidana perpajakan tetap mengacu kepada hukum acara pidana pada umumnya. Secara sederhana dapat dikatakan bahwa hukum acara pidana merupakan keseluruhan ketentuan yang

terkait dengan penyelenggaraan peradilan pidana serta prosedur penyelesaian suatu perkara pidana, yang meliputi proses pelaporan dan pengaduan hingga penyelidikan dan penyidikan serta penuntutan dan pemeriksaan di sidang pengadilan hingga lahirnya putusan pengadilan dan pelaksanaan suatu putusan pidana terhadap suatu kasus pidana.



C. Hak-Hak Tersangka dalam Tindak Pidana Perpajakan

Dalam proses persidangan tentunya berlaku asas praduga tak bersalah (*Presumption of innocence*). Berdasarkan asas tersebut maka pelaku yang diduga melakukan tindak pidana perpajakan memiliki hak-hak yang telah diatur dalam pasal 50-68 Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP). Hak-hak yang diperoleh sebagai berikut:

Pasal 50 KUHAP

1. Tersangka berhak segera mendapat pemeriksaan oleh penyidik dan selanjutnya dapat diajukan kepada penuntut umum.
2. Tersangka berhak perkaranya segera dimajukan ke pengadilan oleh penuntut umum.
3. Terdakwa berhak segera diadili oleh pengadilan.

Pasal 51 KUHAP

Untuk mempersiapkan pembelaan:

1. Tersangka berhak untuk diberitahukan dengan jelas dalam bahasa yang dimengerti olehnya tentang apa yang disangkakan kepadanya pada waktu pemeriksaan dimulai;
2. Terdakwa berhak untuk diberitahukan dengan jelas dalam bahasa yang dimengerti olehnya tentang apa yang didakwakan kepadanya.

Pasal 52 KUHAP

Dalam pemeriksaan pada tingkat penyidikan dan pengadilan, tersangka atau terdakwa berhak memberikan keterangan secara bebas kepada penyidik atau hakim.

Pasal 53 KUHAP

1. Dalam pemeriksaan pada tingkat penyidikan dan pengadilan, tersangka atau terdakwa berhak untuk setiap waktu mendapat bantuan juru bahasa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 177.
2. Dalam hal tersangka atau terdakwa bisu dan atau tuli diberlakukan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 178.

Pasal 54 KUHAP

Guna kepentingan pembelaan, tersangka atau terdakwa berhak mendapat bantuan hukum dari seorang atau lebih penasihat hukum selama dalam waktu dan pada setiap tingkat pemeriksaan, menurut tatacara yang ditentukan dalam undang-undang ini.

Pasal 55 KUHAP

Untuk mendapatkan penasihat hukum tersebut dalam Pasal 54, tersangka atau terdakwa berhak memilih sendiri penasihat hukumnya.

Pasal 56 KUHAP

1. Dalam hal tersangka atau terdakwa disangka atau didakwa melakukan tindak pidana yang diancam dengan pidana mati atau ancaman pidana lima belas tahun atau lebih atau bagi mereka yang tidak mampu yang diancam dengan pidana lima tahun atau lebih yang tidak mempunyai penasihat hukum sendiri, pejabat yang bersangkutan pada semua tingkat pemeriksaan dalam proses peradilan wajib menunjuk penasihat hukum bagi mereka.
2. Setiap penasihat hukum yang ditunjuk untuk bertindak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), memberikan bantuannya dengan cuma-cuma.

Pasal 57 KUHAP

1. Tersangka atau terdakwa yang dikenakan penahanan berhak menghubungi penasihat hukumnya sesuai dengan ketentuan undang-undang ini.
2. Tersangka atau terdakwa yang berkebangsaan asing yang dikenakan penahanan berhak menghubungi dan berbicara dengan perwakilan negaranya dalam menghadapi proses perkaranya.

Pasal 58 KUHAP

Tersangka atau terdakwa yang dikenakan penahanan berhak menghubungi dan menerima kunjungan dokter pribadinya untuk kepentingan kesehatan baik yang ada hubungannya dengan proses perkara maupun tidak.

Pasal 59 KUHAP

Tersangka atau terdakwa yang dikenakan penahanan berhak diberitahukan tentang penahanan atas dirinya oleh pejabat yang berwenang, pada semua tingkat pemeriksaan dalam proses peradilan, kepada keluarganya atau orang lain yang serumah dengan tersangka atau terdakwa ataupun orang lain yang bantuannya dibutuhkan oleh tersangka atau terdakwa untuk mendapatkan bantuan hukum atau jaminan bagi penangguhannya.

Pasal 60 KUHAP

Tersangka atau terdakwa berhak menghubungi dan menerima kunjungan dari pihak yang mempunyai hubungan kekeluargaan atau lainnya dengan tersangka atau terdakwa guna mendapatkan jaminan bagi penanggungan penahanan ataupun untuk usaha mendapatkan bantuan hukum.

Pasal 61 KUHAP

Tersangka atau terdakwa berhak secara langsung atau dengan perantaraan penasihat hukumnya menghubungi dan menerima kunjungan sanak keluarganya dalam hal yang tidak ada hubungannya dengan perkara tersangka atau terdakwa untuk kepentingan pekerjaan atau untuk kepentingan kekeluargaan.

Pasal 62 KUHAP

1. Tersangka atau terdakwa berhak mengirim surat kepada penasihat hukumnya, dan menerima surat dari penasihat hukumnya dan sanak keluarga setiap kali yang diperlukan olehnya, untuk keperluan itu bagi tersangka atau terdakwa disediakan alat tulis menulis.
2. Surat-menyurat antara tersangka atau terdakwa dengan penasihat hukumnya atau sanak keluarganya tidak diperiksa oleh penyidik, penuntut umum, hakim atau pejabat rumah tahanan negara kecuali jika terdapat cukup alasan untuk diduga bahwa surat menyurat itu disalahgunakan.
3. Dalam hal surat untuk tersangka atau terdakwa itu ditilik atau diperiksa oleh penyidik, penuntut umum, hakim atau pejabat rumah tahanan negara, hal itu diberitahukan kepada tersangka atau terdakwa dan surat tersebut dikirim kembali kepada pengirimnya setelah dibubuhi cap yang berbunyi "telah ditilik".

Pasal 63 KUHAP

Tersangka atau terdakwa berhak menghubungi dan menerima kunjungan dari rohaniwan.

Pasal 64 KUHAP

Terdakwa berhak untuk diadili di sidang pengadilan yang terbuka untuk umum.

Pasal 65 KUHAP

Tersangka atau terdakwa berhak untuk mengusahakan dan mengajukan saksi dan atau seseorang yang memiliki keahlian khusus guna memberikan keterangan yang menguntungkan bagi dirinya.

Pasal 66 KUHAP

Tersangka atau terdakwa tidak dibebani kewajiban pembuktian.

Pasal 67 KUHAP

Terdakwa atau penuntut umum berhak untuk minta banding terhadap putusan pengadilan tingkat pertama kecuali terhadap putusan bebas, lepas dari segala tuntutan hukum yang menyangkut masalah kurang tepatnya penerapan hukum dan putusan pengadilan dalam acara cepat.

Pasal 68 KUHAP

Tersangka atau terdakwa berhak menuntut ganti kerugian dan rehabilitasi sebagaimana diatur dalam Pasal 95 dan selanjutnya.

BAB X

Konsep dan Teori Pemungutan Pajak

A. Pengertian

Berbagai teori yang dikemukakan oleh para ahli fisuf tentang asal mula negara dan kedaulatan, baik teori yang dikemukakan oleh Thomas Hobbes, John Locke, dan Jean Jacques Rousseau pada akhirnya berkesimpulan bahwa jauh sebelum zaman Romawi dan Yunani Kuno serta zaman Fir'aun di Mesir, telah ada suatu wadah yang menguasai dan memerintah penduduk.

Le Contract Social atau perjanjian masyarakat yang dikemukakan oleh Rousseau adalah teori yang menjawab pertanyaan mengapa penduduk atau rakyat harus patuh pada pemerintah negaranya. Dalam teori ini Rousseau memfiksikan bahwa penduduk di zaman dahulu yang hidupnya di dalam gua-gua atau di atas pohon dan bukit serta terpisah dalam kelompok-kelompok kecil, akan merasa lebih kuat apabila mereka bersatu, baik dalam menghadapi musuh, binatang buas maupun bencana alam. McConnell dan Brue mengemukakan fungsi pemerintah di bidang ekonomi (*the economic functions of government*). Salah satu fungsi¹ tersebut ada kaitannya dengan perpajakan yakni *redistributing income and wealth*, dimana pajak khususnya penerapan tarif pajak yang progresif akan dapat mewujudkan fungsi ini.

Ada berbagai sumber Penghasilan suatu negara, antara lain:

1. Kekayaan alam.
2. Laba Perusahaan Negara.
3. Royalti.
4. Retribusi.
5. Kontribusi.
6. Bea.
7. Cukai.
8. Denda.
9. Pajak.

1 Nurmantu Safri. 2005. *Pengantar Perpajakan*. Jakarta.



Negara yang dikaruniai hasil alam yang melimpah, selain hasilnya untuk kebutuhan negerinya sendiri, juga dapat menjual hasil alam tersebut ke negara lain. Hasil penjualan itu dapat merupakan penghasian atau pendapatan negaranya.

Negara dapat membentuk perusahaan dalam bentuk Perusahaan Negara, yang di Indonesia dikenal sebagai Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Laba dari BUMN dapat merupakan penghasilan negara. BUMN didirikan dengan UU No. 9 tahun 1969, Tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 tahun 1969 tentang Bentuk-Bentuk Usaha Negara, dimana Perusahaan Negara dibedakan menjadi:

- a. Perusahaan Jawatan (Perjan).
- b. Perusahaan Umum (Perum).
- c. Perusahaan Perseroan (Persero).

Selanjutnya negara dapat memberikan hak kepada pihak ketiga seperti swasta asing, domestik untuk mengolah dan mengusahakan alam, hutan dengan berbagai hasil kayunya, tanah dengan berbagai hasil tambangnya, serta laut dengan berbagai jenis ikan-nya.

Pemberian hak izin oleh pemerintah pusat maupun daerah kepada pihak swasta untuk mengusahakan alam misalnya mengusahakan hutan, menimbulkan suatu kewajiban membayar sejumlah

uang tertentu kepada negara, yang disebut royalti. Royalti disini adalah imbalan karena mendapat izin dari Pemda untuk mengelola hasil alam.

Dalam memberikan jasa-jasa tertentu, negara dapat melakukan pungutan yang disebut retribusi kepada penduduk tertentu yang langsung menikmati jasa yang diberikan negara, misalnya retribusi sampah, penggunaan areal parkir, dll.

Kontribusi adalah pungutan yang diakukan pemerintah kepada sejumlah penduduk yang menggunakan fasilitas yang telah disediakan oleh pemerintah. Dalam menyediakan fasilitas tersebut pemerintah telah mengeluarkan sejumlah biaya. Kontribusi yang dipungut adalah untuk mengganti biaya yang telah dikeluarkan pemerintah.

Pemerintah berwenang untuk memungut bea pada waktu ada barang-barang yang masuk atau keluar daerah. Pemerintah juga berwenang untuk memungut cukai pada waktu pembuatan rokok, gula, alkohol, dll.

Pemerintah berwenang untuk mengenakan denda kepada penduduk yang melanggar ketentuan yang telah ditetapkan pemerintah. Misalnya denda karena melanggar rambu lalu lintas.

Yang akan menjadi perhatian dalam makalah ini adalah salah satu sumber penghasilan negara, yang sejarahnya dikenal di seluruh dunia, yakni pajak-pajak dengan segala bentuk dan jenisnya, yang telah berkembang melalui berbagai tingkat perjuangan dan tidak mustahil berlumuran keringat dan darah bagi pembayarannya, tapi penuh kenikmatan dan kemewahan bagi para pemungutnya, hal ini terjadi pada Kerajaan-kerajaan yang menganut absolut monarki, misalnya Perancis dibawah Louis XIV (1638-1715).

Sebagai suatu beban, pada mulanya eksistensi pajak menimbulkan pro dan kontra. Yang pro pada umumnya adalah penguasa seperti raja dan bangsawan, sedangkan yang kontra adalah rakyat biasa yang memikul beban pajak tersebut seperti petani, nelayan dan pedagang.

B. Pembahasan

Asas-asas pemungutan pajak dan alasan-alasan yang menjadi

dasar bagi fiskus suatu negara sehingga menyebabkan fiskus/negara yang bersangkutan merasa punya wewenang untuk memungut pajak dari penduduk wilayahnya. Dengan kata lain apakah yang menjadi dasar bagi fiskus suatu negara sehingga fiskus tersebut berani mengambil dengan paksa harta atau penghasilan penduduknya? Atau secara mudah dirumuskan apakah yang menjadi justifikasi dari pemungutan pajak?

Untuk mendapatkan justifikasi pemungutan pajak maka dalam hukum pajak telah timbul beberapa teori yang termasuk dalam asas pemungutan pajak menurut falsafah hukum, yakni:

- a. Teori asuransi.
- b. Teori kepentingan.
- c. Teori bakti.
- d. Teori gaya pikul.
- e. Teori asas gaya pikul.²
- f. Teori pembangunan.

1. Teori Asuransi

Mengapa fiskus suatu negara berhak memungut pajak dari penduduknya? Menurut teori asuransi, fiskus berhak memungut pajak dari penduduk, karena negara dianggap identik dengan perusahaan asuransi dan wajib pajak adalah tertanggung yang wajib membayar premi dalam hal ini pajak. Negara yang berhak memungut pajak itu, menurut teori ini, melindungi segenap rakyatnya.

Namun teori ini mempunyai kelemahan, antara lain tidak adanya imbalan yang akan diberikan negara jika tertanggung dalam hal ini wajib pajak menderita resiko. Sebab sebagaimana kenyataannya, negara tidak pernah memberi uang santunan kepada wajib pajak yang tertimpa musibah. Lagi pula kalau ada imbalan dalam pajak, maka hal itu sebenarnya bertentangan dengan definisi pajak itu sendiri.

2. Teori Kepentingan

Para penganut teori ini mengatakan, bahwa negara berhak memungut pajak dari penduduknya, karena penduduk negara tersebut mempunyai kepentingan kepada negara. Makin besar

² R Santoso Brotodiharjo.

kepentingan penduduk kepada negara, maka makin besar pula perlindungan negara kepadanya.

Sama dengan teori asuransi, teori ini mempunyai kelemahan antara lain tentang fungsi negara untuk melindungi segenap rakyatnya. Negara tidak boleh memilih-milih dalam melindungi penduduknya. Jika misalnya di suatu RT terjadi kebakaran, apakah hanya mereka yang sudah bayar pajak yang dibantu dan diselamatkan oleh petugas mobil kebakaran?

Disamping itu jika ditinjau dari unsur definisi pajak, maka adanya hubungan langsung atau kontra prestasi (dalam hal ini kepentingan waji pajak) telah menggugurkan eksistensi pajak itu sendiri.

3. Teori Bakti

Teori ini boleh dikatakan sama dengan teori kedaulatan negara pada mata kuliah Pengantar Ilmu Hukum. Penduduk harus tunduk atau patuh kepada negara, karena negara sebagai suatu lembaga atau organisasi sudah eksis, sudah ada dalam kenyataannya. Teori bakti mengajarkan, bahwa penduduk adalah bagian dari suatu negara, penduduk terikat pada keberadaan negara, karenanya penduduk wajib membayar pajak, wajib berbakti kepada negara.

Penganut teori bakti menganjurkan untuk membayar pajak kepada negara dengan tidak bertanya-tanya lagi apa yang menjadi dasar bagi negara untuk memungut pajak. Karena organisasi atau lembaga yakni negara telah ada sebagai suatu kenyataan, maka penduduknya wajib secara mutlak membayar pajak, wajib berbakti kepada negara.

4. Teori Gaya Pikul

Teori gaya pikul sebenarnya tidak memberikan jawaban atas justifikasi pemungutan pajak. Teori ini hanya mengusulkan supaya dalam memungut pajak, pemerintah harus memperhatikan daya pikul dari wajib pajak. Jadi wajib pajak membayar pajak sesuai dengan daya pikulnya.

Ajaran teori ini ternyata masih dapat bertahan sampai sekarang, yakni seorang wajib pajak tidak akan dikenakan pajak penghasilan atas seluruh penghasilan kotornya. Suatu jumlah yang

dibutuhkan untuk mempertahankan hidupnya haruslah dikeluarkan terlebih dahulu sebelum dikenakan tarif pajak. Jumlah yang dikeluarkan itu disebut penghasilan tidak kena pajak, kebutuhan minimum kehidupan atau pendapatan bebas pajak.

5. Teori Asas Gaya Beli

Menurut teori ini justifikasi pemungutan pajak terletak pada efek atau akibat pemungutan pajak. Di hampir seluruh negara pemungutan pajak membawa efek atau akibat yang positif. Misalnya tersedianya dana yang cukup untuk membiayai pengeluaran umum negara. Karena efeknya baik, maka pemungutan pajak adalah juga bersifat baik.

6. Teori Pembangunan

Teori-teori yang disebutkan di atas berusaha memberi justifikasi kepada pemerintah untuk memungut pajak. Untuk Indonesia justifikasi yang paling tepat adalah pembangunan, pajak dipungut untuk pembangunan. Dalam kata pembangunan terkandung pengertian tentang masyarakat yang adil, makmur, sejahtera lahir batin, yang jika dirinci lebih lanjut akan meliputi semua bidang dan aspek kehidupan seperti ekonomi, hukum, pendidikan sosial budaya dst. Karena dana yang dipungut yang berasal dari pajak dipergunakan untuk pembangunan yang membuat rakyat menjadi lebih adil, lebih makmur dan lebih sejahtera, maka disinilah letak justifikasinya. Pajak dipergunakan untuk pembangunan, sehingga dapatlah dikatakan adanya suatu teori pembangunan disamping teori gaya beli dan teori lainnya yang disebut di atas.

Selain teori-teori yang telah dikemukakan di atas, masih ada teori dalam perumusan atau nama lain yang memberi pembenaran secara filosofis terhadap pemungutan pajak yakni *exchange* atau *contracti* atau *reciprocity theory* dan *organic theory*.

Exchange atau *contract* atau *reciprocity theory* mengajarkan bahwa pajak adalah semata-mata suatu jumlah tertentu yang diberikan penduduk kepada pemerintah untuk mengganti jasa pemerintah yang bertugas antara lain melindungi penduduk.

Organic theory mengajarkan bahwa penduduk secara bersama-sama mempunyai kewajiban secara alamiah untuk menunjang negara dengan cara membayar pajak. Ajaran ini juga mengakui

adanya timbal balik antara pemerintah dan penduduk, melainkan penduduk dalam arti bersama-sama.

Selain asas pemungutan pajak menurut falsafah hukum, masih ada tiga asas pemungutan pajak yakni:

a. Asas Yuridis

Asas ini mengemukakan supaya pemngutan pajak harus didasarkan pada undang-undang. Untuk Indonesia hal ini sesuai dengan delapan kata yang tercantum dalam pasal 23 ayat 1 UUD 1945 yang berbunyi: "Segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang".

Walaupun sampai dengan awal tahun 2003 naskah UUD 1945 telah mengalami empat kali perubahan, akan tetapi rumusan pasal, Pasal 23 ayat 2 dan penjelasannya tidaklah berubah.

Sampai dengan akhir tahun 2002, terdapat sembilan undang-undang perpajakan sebagai undang-undang organik dari pasal 23 UUD 1945. Dalam GBHN 1988 pernah disebutkan bahwa: "Semua jenis pungutan dan pajak harus didasarkan atas peraturan perundang-undangan" dan bahwa, "Pungutan yang tidak berdasarkan undang-undang harus dicegah untuk menghindari ekonomi biaya tinggi dan memberatkan masyarakat banyak". Amanat ini sebenarnya merupakan penekanan dari pasal 23 UUD 1945.

b. Asas Ekonomis

Asas ini menekankan supaya pemungutan pajak jangan sampai menghalang-halangi prodksi dan perekonomian rakyat.

c. Asas Finansial

Asas ini menekankan supaya biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memungut pajak haruslah jauh lebih rendah daripada jumlah pajak yang terpungut.

BAB XI

Fungsi Pemungutan Pajak

Menurut Dr. Rochmat Soemitro, Pengertian Pajak adalah iuran rakyat kepada negara yang didasarkan pada undang-undang, dalam hal ini dapat dipaksakan dengan tiada mendapat jasa timbal balik yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum negara.

A. Fungsi Pajak

Fungsi Pajak ada dua yang meliputi:

1. Fungsi Pajak sebagai *Budgetair*

Fungsi *budgetair* pajak yaitu pajak sebagai sumber bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.

2. Fungsi Pajak sebagai *Pengatur (Regulerend)*

Fungsi pajak sebagai alat untuk melaksanakan dan mengatur kebijaksanaan pemerintahan dalam bidang sosial dan ekonomi.

Contoh :

- a. Fungsi pajak yang tinggi dikenakan terhadap minuman keras untuk mengurangi konsumsi minuman keras.
- b. Fungsi pajak yang tinggi dikenakan terhadap barang-barang mewah untuk mengurangi gaya hidup konsumtif.
- c. Fungsi pajak untuk ekspor sebesar 0%, untuk mendorong ekspor produk Indonesia di pasaran dunia.

B. Syarat – Syarat Pemungutan Pajak

Agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, terlebih dahulu harus memenuhi syarat – syarat pemungutan pajak, sebagai berikut:

1. Syarat Pemungutan Pajak harus Adil (Syarat Pajak Keadilan)

Sesuai dengan tujuan hukum yaitu mencapai keadilan, maka

dalam undang-undang dan pelaksanaan pemungutan pajak harus adil. Adil dalam perundang-undangan yaitu mengenakan pajak secara umum dan merata, hal ini disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Sedangkan adil dalam pelaksanaan yaitu dengan memberikan hak bagi si wajib pajak untuk mengajukan keberatan pembayaran, penundaan pembayaran dan mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak.

2. Syarat Pemungutan Pajak harus berdasarkan undang-undang (Syarat Pajak Yuridis)

Syarat pemungutan pajak harus didasarkan pada undang-undang, oleh karenanya di Indonesia dimuar dalam UUD 1945. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik itu bagi negara maupun warga negara.

3. Syarat Pemungutan Pajak tidak mengganggu perekonomian (Syarat Pajak Ekonomis)

Salah satu syarat pemungutan pajak ialah tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.

4. Syarat Pemungutan Pajak harus efisien (Syarat Pajak Finansial)

Syarat pemungutan pajak salah satunya yaitu harus efisien sesuai dengan fungsi budgetair, biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya.

5. Syarat Pemungutan Pajak sistemnya harus sederhana

Salah satu dari Syarat pemungutan pajak yaitu sistem pemungutannya harus sederhana, sehingga memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Syarat pemungutan pajak ini dipenuhi oleh undang-undang perpajakan yang baru.

C. Tata Cara Pemungutan Pajak

Bebicara mengenai tata cara pemungutan pajak, maka akan kita bahas secara sederhana. Dalam tata cara pemungutan pajak harus diperhatikan tiga garis besar, yaitu:

1. Stelsel Pajak

Tata cara pemungutan pajak yaitu dapat dilakukan berdasarkan pada 3 stelsel pajak :

a. Stelsel Pajak Nyata

Pengenaan pajak didasarkan pada objek (penghasilan yang nyata), sehingga pemungutan pajak baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yaitu setelah diketahui penghasilan yang sesungguhnya. Stelsel nyata mempunyai kelebihan dan kekurangan. Kebaikan stelsel nyata ini ialah pajak yang dikenakan lebih realistis, sedangkan kelemahan stelsel pajak ini adalah pajak baru dapat dikenakan pada akhir periode (setelah penghasilan sesungguhnya telah diketahui).

b. Stelsel Pajak Anggapan

Pengenaan pajak yang didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang. Contohnya, penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya, sehingga pada waktu awal tahun pajak sudah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan. Kebaikan stelsel pajak anggapan ialah pajak dapat dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu akhir tahun. Kelemahan stelsel pajak anggapan adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya.

c. Stelsel Pajak Campuran

Pengenaan pajak campuran ini merupakan kombinasi antara stelsel pajak nyata dengan stelsel pajak anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Jika besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar dari pada pajak menurut anggapan, maka si wajib pajak harus menambah. Sebaliknya, jika lebih kecil kelebihannya dapat diminta kembali.

2. Asas Pemungutan Pajak

a. Asas Pajak Domisili (Asas Tempat Tinggal)

Dalam tata cara pemungutan pajak harus memperhatikan asas domisili (asas tempat tinggal). Negara memiliki kewenangan mengenakan pajak atas seluruh penghasilan wajib pajak yang

bertempat tinggal di wilayahnya, baik itu penghasilan yang berasal dari dalam maupun luar negeri. Asas pajak domisili berlaku untuk wajib pajak dalam negeri.

b. Asas Pajak Sumber

Dalam tata cara pemungutan pajak harus memperhatikan sumber pajaknya berasal. Negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber di wilayahnya tanpa memperhatikan tempat tinggal wajib pajak.

c. Asas Pajak Kebangsaan

Dalam tata cara pemungutan pajak harus dihubungkan dengan kebangsaan suatu negara.

3. Sistem Pemungutan Pajak

a. Official Assessment System

Pengertian *Official Assessment system* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak terutang oleh wajib pajak. Fiskus adalah perbendaharaan pajak. Ciri-cirinya:

- 1) Wewenang untuk menentukan berapa besar pajak terutang yang ada pada fiskus.
- 2) Wajib pajak bersifat pasif.
- 3) Utang pajak akan timbul pada saat dikeluarkannya surat ketetapan pajak oleh fiskus.

b. Self Assessment System

Pengertian *Self Assessment System* adalah sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Ciri-cirinya:

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada wajib pajak sendiri.
- 2) Dalam hal ini wajib pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
- 3) Fiskus tidak ikut campur, akan tetapi hanya mengawasi.

c. With Holding System

Pengertian *With Holding System* adalah sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan

fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Ciri-cirinya : wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, pihak selain fiskus dan wajib pajak.

Dalam tata cara pemungutan pajak, pemungutan pajak dilarang diborongkan. Setiap wajib pajak membayar pajak yang terutang berdasarkan surat ketetapan pajak atau dibayar sendiri oleh wajib pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Wajib pajak yang memenuhi kewajiban perpajakan berdasarkan penetapan Kepala Daerah dibayar dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD), Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB) dan/atau Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar Tambahan (SKPDKBT).

BAB XII

Subjek dan Objek Pajak

A. Pengertian Subjek Pajak

Subjek Pajak adalah pihak-pihak yang dikenai kewajiban untuk melaksanakan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakannya. Dapat meliputi orang pribadi maupun badan (perusahaan).

B. Subjek Pajak Dalam Negeri

Istilah Subjek Pajak dalam negeri akan sering ditemukan dalam konteks PPh. Subjek pajak dalam negeri meliputi orang pribadi (individu) maupun badan. Pengertian 'badan' dalam UU KUP adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan satu kesatuan baik yang melakukan usaha maupun tidak, yang meliputi PT, CV, perseroan lainnya, BUMN/D dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap (*BUT/permanent establishment*).

Orang pribadi (individu) yang disebut sebagai subjek pajak dalam negeri adalah orang pribadi yang: (1) bertempat tinggal di Indonesia, atau (2) berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan; atau (3) yang dalam satu tahun pajak berada di Indonesia dan berniat untuk bertempat tinggal di Indonesia. Manakala orang pribadi meninggal dunia dan meninggalkan warisan, maka sebelum warisan itu terbagi, kedudukan subjek pajak si almarhum digantikan oleh warisan yang belum terbagi tersebut. Itulah sebabnya, warisan yang belum terbagi juga dikategorikan sebagai subjek pajak dalam negeri menggantikan yang berhak (menggantikan si almarhum).

Sementara badan yang tergolong subjek pajak badan dalam negeri adalah badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di

Indonesia. Unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi keempat kriteria berikut ini tidak termasuk dalam pengertian subjek pajak badan dalam negeri:

- a. Pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan,
- b. Pembiayaannya bersumber dari APBN/D,
- c. Penerimaannya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah (pusat maupun daerah); dan
- d. Pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional negara.



C. Subjek Pajak Luar Negeri

Istilah subjek pajak luar negeri juga akan lebih sering ditemukan dalam pembahasan PPh. Dan sama seperti subjek pajak dalam negeri, subjek pajak luar negeri juga terdiri dari orang pribadi (individu) dan badan. Subjek pajak orang pribadi luar negeri adalah orang pribadi yang:

1. Tidak bertempat tinggal di Indonesia; dan
2. Berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan.

Sedangkan badan yang termasuk kelompok subjek pajak badan luar negeri adalah badan yang tidak didirikan di Indonesia dan tidak berkedudukan di Indonesia.

Subjek pajak luar negeri (baik orang pribadi maupun badan) dapat memperoleh penghasilan dari Indonesia dengan cara: (1) menjalankan usaha atau melakukan kegiatan bisnis melalui BUT (permanent establishment); atau (2) tidak melalui BUT (biasanya penghasilan yang bersifat *pasive income* seperti bunga, dividen, royalti maupun sewa).

Jika subjek pajak luar negeri memperoleh penghasilan dengan cara pertama, maka BUT dari subjek pajak luar negeri tersebut tergolong subjek pajak luar negeri. Namun dalam perlakuan pajaknya, BUT dipersamakan dengan subjek pajak badan dalam negeri dan memiliki kewajiban pajak yang sama dengan subjek pajak dalam negeri (kewajiban NPWP, SPT dan lain sebagainya).

D. Kewajiban Pajak Subjektif

Pajak Penghasilan adalah jenis pajak subjektif di mana penge-naan pajaknya lebih melihat subjeknya dulu daripada objeknya. Coba kita tengok Pasal 1 UU Pajak Penghasilan, yang menyatakan bahwa “*Pajak Penghasilan dikenakan terhadap subyek pajak atas peng-hasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak*”. Penekanannya yang pertama adalah subyek pajak, baru kemudian obyeknya yaitu penghasilan. Urutan pasal-pasal dalam UU Pajak Penghasilan juga menunjukkan bahwa Pajak Penghasilan adalah pajak subjektif. Ketentuan mengenai subyek pajak diatur lebih dulu di Pasal 2, 2A dan Pasal 3. Baru kemudian diatur mengenai objeknya di Pasal 4.

Sehubungan dengan subyek pajak ini, dalam Pajak Penghasilan dikenal istilah Kewajiban Pajak Subjektif. Istilah ini mengandung arti bahwa seseorang, sesuatu atau badan sudah memenuhi syarat untuk dikenakan Pajak Penghasilan dilihat dari sudut subyeknya. Apabila subyek pajak ini menerima atau memperoleh penghasilan, maka ia dapat dikenakan Pajak Penghasilan. Tetapi sebaliknya, apabila sesuatu, seseorang atau badan tidak memenuhi syarat kewajiban pajak subjektif, maka walaupun ia memiliki penghasilan, ia tidak dapat dikenakan Pajak Penghasilan berdasarkan UU Pajak Penghasilan. Jadi, kewajiban pajak subjektif ini sangat penting maknanya dalam Pajak Penghasilan karena merupakan *en-*

try point dalam pengenaan Pajak Penghasilan. Dengan demikian, kapan seseorang, sesuatu atau badan mulai memenuhi syarat kewajiban pajak subjektif adalah sangat penting dalam Pajak Penghasilan. Begitu juga dengan berakhirnya kewajiban pajak subjektif.

1. Mulai dan Akhir Kewajiban Pajak Subjektif

Undang-undang Pajak Penghasilan memberikan tempat di Pasal 2A yang khusus mengatur kapan mulai dan berakhirnya kewajiban pajak subjektif. Selengkapnya, saat mulai dan berakhirnya kewajiban pajak subjektif ini adalah sebagai berikut :

a. Untuk Subjek Pajak Orang Pribadi dalam Negeri:

- 1) Dimulai : pada saat orang pribadi tersebut dilahirkan, berada, atau berniat untuk bertempat tinggal di Indonesia.
- 2) Berakhir : pada saat meninggal dunia atau meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya.

b. Untuk subjek pajak badan dalam negeri:

- 1) Dimulai: pada saat badan tersebut didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.
- 2) Berakhir: pada saat dibubarkan atau tidak lagi bertempat kedudukan di Indonesia.

c. Untuk Subjek Pajak Luar Negeri berupa BUT:

- 1) Dimulai: pada saat orang pribadi atau badan menjalankan usaha atau melakukan kegiatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (5) UU PPh.
- 2) Berakhir: pada saat tidak lagi menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap.

d. Untuk Subjek Pajak Luar Negeri Non BUT:

- 1) Dimulai: pada saat orang pribadi atau badan tersebut menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia.
- 2) Berakhir: pada saat tidak lagi menerima atau memperoleh penghasilan tersebut.

2. Kewajiban Pajak Subjektif dan PTKP

Pengenaan Pajak Penghasilan dilakukan secara periodik setiap tahun. Jangka waktu pengenaan Pajak Penghasilan ini dinamakan tahun pajak sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 1 UU PPh.

Tahun pajak ini pada umumnya adalah tahun takwim mulai dari 1 Januari sampai dengan 31 Desember. Jika kewajiban pajak subjektif bermula atau berakhir di pertengahan akhir pajak, maka pengenaan pajak ini tidak utuh dalam satu tahun pajak tetapi dalam bagian tahun pajak. Bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri, pengenaan Pajak Penghasilan dalam bagian tahun pajak ini tidak menimbulkan masalah dalam perhitungan pajaknya. Namun tidak demikian dengan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri karena ada unsur Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).

Hak untuk mendapatkan PTKP dikaitkan dengan kewajiban pajak subjektif. Jika seseorang kewajiban pajak subjektifnya meliputi satu tahun penuh, maka PTKP nya pun satu tahun penuh. Apabila, kewajiban pajak subjektifnya misalnya cuma dua bulan, maka ia berhak atas PTKP dua bulan. Dari konsep ini lahir istilah PPh terutang disetahunkan dalam perhitungan PPh Pasal 21 dalam kasus orang luar negeri yang baru berada di Indonesia pada pertengahan tahun atau orang yang meninggalkan Indonesia selama-lamanya pada pertengahan tahun. Begitu juga dalam kasus orang yang meninggal dunia.

E. Objek Pajak Penghasilan

Objek pajak penghasilan adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak (WP), baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun.

a. Tidak Termasuk Objek Pajak:

1. Bantuan atau sumbangan;
2. Warisan;
3. Deviden atau bagian laba;
4. Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun; dan
5. Beasiswa.

b. Tidak termasuk Subjek Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah :

1. Badan perwakilan negara asing;

2. Pejabat-pejabat perwakilan diplomatik;
 3. Organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan.
 4. Pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.
- c. **Yang Menjadi Objek Pajak bentuk Usaha Tetap adalah:**
1. Penghasilan dari usaha atau kegiatan bentuk usaha tetap tersebut dan dari harta yang dimiliki atau dikuasai;
 2. Penghasilan kantor pusat dari usaha atau kegiatan, penjualan barang, atau pemberian jasa di Indonesia yang sejenis dengan yang dijalankan atau dilakukan oleh bentuk usaha tetap di Indonesia;
 3. Penghasilan sebagaimana tersebut dalam pasal 26 yang diterima atau diperoleh kantor pusat.

BAB XIII

Pengusaha Kena Pajak (PKP)

A. Pengertian PKP

Pengusaha Kena Pajak (PKP) adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya. Wajib pajak (WP) yang biasanya dikukuhkan menjadi PKP adalah WP yang memiliki usaha yang berkaitan langsung dengan PPN, seperti pemilik swalayan dan kontraktor.

B. Syarat Pengusaha Kena Pajak (PKP)

Untuk Pengukuhan PKP ada syarat subjektif PKP dan objektif PKP yang harus Anda penuhi, kedua syarat PKP ini wajib dipenuhi, tidak boleh ada yang kurang walaupun hanya satu saja. Berikut syarat Pengukuhan PKP:

1. Syarat Subjektif Pengusaha Kena Pajak (PKP)
 - a. Mengisi Formulir (formulir dicap jika permohonan adalah badan usaha).
 - b. Fotokopi KTP Direktur atau Pemilik Usaha.
 - c. Fotokopi NPWP Direktur atau Pemilik Usaha.
 - d. Fotokopi NPWP Perusahaan.
 - e. Fotokopi SITU dan SIUP.
 - f. Fotokopi NPWPD (Nomor Pokok Wajib Pajak Daerah) dan TDP (Tanda Daftar Perusahaan).
 - g. Fotokopi Akta Perusahaan.
 - h. Surat Kuasa Bermaterai (jika pengurusan selain direktur atau pimpinan).

b. Syarat Objektif Pengusaha Kena Pajak (PKP)

Dalam peraturan perpajakan hanya disebutkan bahwa syarat objektif PKP adalah gambaran kegiatan usaha, namun secara umum dapat diperinci sebagai berikut:

1. Laporan Keuangan Bulan Terakhir (Neraca atau Laporan Laba rugi).
2. Daftar Aset (harta) Perusahaan secara terperinci.
3. Foto Tempat Kegiatan Usaha.
4. Denah Lokasi Kegiatan Usaha.

C. Cara Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (PKP)

Untuk membuat perusahaan berstatus sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) ada beberapa hal yang perlu Anda lakukan. Pengurusan pengukuhan PKP jika sesuai prosedur yang ditetapkan kantor pajak hanya memakan waktu kurang lebih 1 minggu.

Untuk itu tolong perhatikan kelengkapan persyaratan berkas Anda sebelum mengajukan permohonan. Karena jika ada syarat yang belum dilengkapi, maka permohonan tidak dapat diterima dan diproses.

1. Yang Pertama kali Anda lakukan adalah melengkapi persyaratan permohonan pengukuhan pengusaha kena pajak.
2. Setelah semua syarat terpenuhi, maka dokumen pendaftaran PKP diserahkan ke TPT Kantor Pajak.
3. Berkas yang Anda sampaikan hanya akan diterima jika sudah dinyatakan LENGKAP.
4. Berdasarkan permohonan PKP Anda, maka dalam jangka waktu 5 hari kerja, petugas pajak akan datang ke tempat kegiatan usaha Anda untuk melakukan verifikasi lapangan.
5. Verifikasi lapangan bertujuan untuk mengecek kebenaran usaha dan alamat Wajib Pajak. Biasanya petugas pajak akan melakukan wawancara dan peminjaman dokumen.
6. Jika tidak ada masalah terkait dengan tempat usaha Anda, maka Kantor Pajak dapat menerbitkan Pengukuhan PKP atas Perusahaan Anda.
7. Jika permohonan PKP disetujui maka Anda akan menerima Surat Keterangan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Dasar hukum Pasal 4 Ayat 4 Peraturan Menteri Keuangan

Republik Indonesia Nomor 182/PMK.03/2015 Tentang Tata Cara Pendaftaran Nomor Pokok Wajib Pajak, Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak, Dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.

Page 1 of 1



Jalan TB Simatupang No 39
Jakarta 12510
JAKARTA 12510

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

KANTOR WILAYAH DJP JAKARTA SELATAN
KANTOR PELAYANAN PAJAK PRATAMA JAKARTA PASAR
MINGGU

Telepon : (021) 7816131-
7816134
Fax : (021) 78842440

SURAT PENGUKUHAN PENGUSAHA KENA PAJAK
No : PEM-00232/WPJ.04/KP.1003/2011

Sesuai dengan Pasal 2 ayat (2)/Pasal 2 ayat (4) *) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-44/PJ/2008, dengan ini diterangkan bahwa:

1. Nama	: PT.SABA PRATAMA
2. Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)	: 02.566.029.1-017.001
3. Klasifikasi Lapangan Usaha (KLU)	: 51100 - PERDAGANGAN BESAR BERDASARKAN BALAS JASA (FEE) ATAU KONTRAK
4. Alamat	: JL. GABUS RAYA NO. 19 RT 005/009 KEL. PASAR MINGGU PASAR MINGGU JAKARTA SELATAN DKI JAKARTA RAYA - 00000
5. Merek/Akronim	: -
6. Status Modal	: SWASTA
7. Status Usaha	: CABANG
8. Kewajiban Pajak	: <input checked="" type="checkbox"/> PPN <input type="checkbox"/> PPhBM

telah dikukuhkan pada tata usaha kami sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Jakarta, 10 Agustus 2012
A.n Kepala Kantor
Kepala Seksi Pelayanan,

Wadino
NIP. 196107191986021001

<http://sidjp12.intranet.pajak.go.id:7778/SIDJP/Pkp?npwp=025660291&kdcabang=0001&...> 10/08/2012

BAB XIV

Pembukuan dan Pencatatan Pajak

Pembukuan / pencatatan pajak di pergunakan sebagai dasar penghitungan pajak terutang pada suatu tahun pajak, selain itu, informasi yang benar dan lengkap penghasilan wajib pajak sangat penting untuk dapat mengenakan pajak yang adil dan wajar senilai dengan kemampuan ekonomis wajib pajak. Untuk dapat menyajikan informasi yang di maksud. Wajib pajak harus menyelenggarakan pembukuan. Dimana dengan pembukuan tersebut wajib pajak dapat mengetahui sendiri berapa besarnya pajak terutang, menyetor dan melapor pajak.

Laporan keuangan yang disusun perusahaan biasanya harus disesuaikan dengan peraturan fiskal ketika laporan keuangan tersebut sebagai dasar pada SPT PPh yang disampaikan ke kantor pajak. Hal ini disebabkan laporan keuangan perusahaan mengacu pada standar akuntansi komersial. Untuk memenuhi kebutuhan pelaporan pajak maka perusahaan melakukan penyesuaian fiskal (koreksi fiskal). Dengan adanya perbedaan antara laba (rugi) menurut perhitungan akuntansi komersial dengan akuntansi fiskal, maka sebelum menghitung Pajak Penghasilan yang terutang, terlebih dahulu laba/rugi komersial tersebut harus dilakukan koreksi-koreksi fiskal sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000.

A. Pembukuan

Pengertian Pembukuan yaitu proses pencatatan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi tentang:

1. Keadaan harta.
2. Kewajiban atau utang.
3. Modal.
4. Penghasilan dan biaya.
5. Harga perolehan dan penyerahan barang/jasa yang:
 - a. Terutang pajak pertambahan nilai (PPN).

- b. Tidak terutang PPN.
- c. Dikenakan PPN dengan tarif 0%.
- d. Dikenakan pajak penjualan atas barang mewah.

Pembukuan ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan perhitungan laba rugi pada setiap akhir tahun pajak.

Pembukuan wajib diselenggarakan oleh:

- a. Wajib pajak (WP) badan.
- b. WP Orang Pribadi yang melakukan kegiatan/ pekerjaan bebas (dengan peredaran bruto di atas 1,8 miliar rupiah setahun).

B. Pencatatan

Pencatatan yaitu pengumpulan data secara teratur tentang peredaran bruto dan/ penerimaan penghasilan sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terutang.

Pencatatan dapat dilakukan oleh WP Orang Pribadi yang diperkenankan norma perhitungan penghasilan neto, yaitu WP Orang Pribadi yang peredaran brutonya di bawah 1.800.000.000,00 (satu miliar delapan ratus juta rupiah setahun).

Syarat-syarat penyelenggaraan pembukuan/ pencatatan:

1. Diselenggarakan secara teratur dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya dengan menggunakan Huruf latin, Angka arab, Satuan mata uang rupiah, dan Disusun dalam bahasa Indonesia.
2. Pencatatan dalam 1 tahun harus diselenggarakan secara kronologis.
3. Buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi online wajib pajak, harus disimpan selama 10 tahun di tempat tinggal wajib pajak atau tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.
4. Pencatatan terdiri atas data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan/ atau penghasilan bruto sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang, termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan/ atau yang dikenakan pajak yang bersifat final.

5. Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri dari catatan yang dikerjakan secara teratur tentang catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terutang.
6. Bagi wp yang mempunyai lebih dari satu jenis usaha dan/ atau tempat usaha, pencatatan harus dapat menggambarkan secara jelas untuk masing-masing jenis usaha dan/ atau tempat usaha yang bersangkutan.
7. Selain menyelenggarakan pencatatan di atas, Wajib Pajak Orang Pribadi harus menyelenggarakan pencatatan atas harta dan kewajiban.

C. Pengecualian Pembukuan dan Pencatatan

Wajib pajak yang dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan dan melakukan pencatatan adalah Wajib Pajak Orang Pribadi yang tidak wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan.

D. Tujuan Penyelenggaraan Pembukuan Dan Pencatatan

1. Tujuan Pembukuan, adalah untuk mempermudah:
 - a. Pengisian SPT;
 - b. Perhitungan penghasilan kena pajak;
 - c. Penghitungan PPN dan PPnBM;
 - d. Mengetahui posisi keuangan dan hasil kegiatan usaha/ pekerjaan bebas.
2. Tujuan Pencatatan, adalah untuk mempermudah:
 - a. Pengisian SPT;
 - b. Penghitungan penghasilan kena pajak;
 - c. Penghitungan PPN dan PPnBM.

E. Tempat Penyimpanan Buku/Catatan/Dokumen

Buku-buku, catatan-catatan, dokumen-dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi online wajib pajak, harus disim-

pan selama 10 tahun di Indonesia dengan ketentuan :

- a. WP orang pribadi, di tempat kegiatan atau tempat tinggal;
- b. WP badan, di tempat kedudukan.

F. Perubahan Tahun Buku dan Metode Pembukuan

Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas. Perubahan tahun buku dan perubahan metode pembukuan harus mendapat persetujuan Direktur Jenderal Pajak.

G. Penyelenggaraan Pembukuan dalam Bahasa Asing dan Mata Uang Selain Rupiah

Wajib pajak yang dapat menyelenggarakan pembukuan dalam bahasa asing dan mata uang selain rupiah adalah:

- a. Wajib pajak dalam rangka penanaman modal asing.
- b. Wajib pajak dalam rangka kontrak karya.
- c. Wajib pajak dalam rangka kontrak bagi hasil.
- d. Bentuk usaha tetap.
- e. Wajib pajak yang berafiliasi dengan perusahaan induk di luar negeri.

H. Kerahasiaan Pembukuan

Pembukuan yang diselenggarakan oleh wajib pajak bersifat rahasia. Pada saat dilakukan pemeriksaan oleh pihak pemeriksa pajak, maka kerahasiaan/kewajiban untuk merahasiakan pembukuan itu ditiadakan/gugur.

I. Sanksi Pidana

Pasal 39 undang-undang KUP, yaitu barang siapa dengan sengaja:

- a. Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar.
- b. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperhatikan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya; atau

- c. Tidak menyimpan buku, catatan, dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi online di Indonesia.

Sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana penjara paling singkat 6 bulan dan paling lama 6 tahun dan denda paling sedikit 2 kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar.

J. Bentuk dan Tata Cara Pencatatan Bagi Wajib Pajak Orang Pribadi

1. Yang Boleh Menyenggarakan Pencatatan

Pencatatan wajib dilakukan oleh:

- a. Wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan norma penghitungan penghasilan neto berdasarkan pasal 14 ayat (2) undang-undang pajak penghasilan.
- b. Wajib pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.

2. Syarat-Syarat Pencatatan

- a. Pencatatan harus dibuat secara lengkap dan benar, serta didukung dengan dokumen yang dijadikan dasar penghitungan peredaran atau penerimaan bruto dan/penghasilan bruto, serta penghasilan yang bukan objek pajak dan atau penghasilan yang dikenakan pajak yang bersifat final.
- b. Pencatatan dalam suatu tahun pajak meliputi jangka waktu 12 (dua belas) bulan, mulai tanggal 1 Januari sampai dengan 31 Desember.
- c. Pencatatan dan dokumen yang menjadi dasar pencatatan harus disimpan di tempat tinggal wajib pajak atau tempat kegiatan usaha dilakukan selama 10 tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak.
- d. Pencatatan terdiri atas data yang dikumpulkan secara ter-

atur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan/ atau penghasilan bruto sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang, termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan/ atau yang dikenakan pajak yang bersifat final.

- e. Pencatatan sebagaimana harus dapat menggambarkan jumlah peredaran atau penerimaan bruto dan atau jumlah penghasilan bruto, serta penghasilan yang bukan objek pajak dan atau penghasilan yang dikenakan pajak yang bersifat final, sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terutang.
- f. Bagi wajib pajak yang mempunyai lebih dari satu jenis usaha dan atau tempat usaha, pencatatan harus dapat menggambarkan secara jelas jumlah peredaran atau penerimaan bruto dari masing-masing jenis usaha dan atau tempat usaha yang bersangkutan.

3. Tata Cara Pencatatan

- a. Wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan harus mencatat peredaran atau penerimaan bruto, dan penghasilan yang bukan objek pajak dan/ atau penghasilan yang dikenakan pajak yang bersifat final, dengan bentuk dan tata cara sebagaimana yang ditetapkan dalam keputusan direktur jenderal pajak.
- b. Wajib pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas harus mencatat penghasilan bruto dan penghasilan yang bukan objek pajak dan/ atau penghasilan yang dikenakan pajak yang bersifat final, dengan bentuk dan tata cara sebagaimana yang ditetapkan dalam keputusan direktur jenderal pajak.

K. Koreksi Fiskal

a) Definisi Koreksi Fiskal

Koreksi fiskal yaitu Penyesuaian-penyesuaian yang harus dilakukan oleh Wajib Pajak yang disebabkan adanya perbedaan pengakuan penghasilan dan atau biaya antara laporan keuangan komersial dan laporan keuangan menurut pajak.

b) Macam-Macam Koreksi Fiskal

Ada 2(dua) macam koreksi fiskal yaitu;

1. Koreksi Fiskal Positif

Koreksi fiskal positif terjadi jika ada penyesuaian pos-pos ner-

aca/ rugi laba yang menyebabkan jumlah laba bersih sebelum pajak pada laporan keuangan fiskal menjadilebih besar dibandingkan dengan laporan keuangan komersial. Lihat ilustrasi contoh sederhana sebagai berikut:

Pos	Lap. Keu. Komersial	Koreksi Fiskal	Lap. Keu. Fiskal
Pendapatan	1.000.000.000	0	1.000.000.000
HPP	800.000.000	0	800.000.000
Laba Bruto	200.000.000	0	200.000.000
Biaya-Biaya	100.000.000	50.000.000	50.000.000
Laba Bersih	100.000.000	50.000.000	150.000.000

Penjelasan. Terjadi koreksi fiskal positif pada pos biaya yang disebabkan oleh biaya-biaya yang menurut laporan keuangan komersial boleh dibiayakan, tetapi menurut ketentuan undang-undang tidak boleh dibiayakan. Dalam contoh diatas biaya perusahaan sebesar Rp. 100.000.000,- ternyata sebesar Rp 50.000.000 nya tidak boleh sebagai pengurang biaya karena merupakan biaya sumbangan dan entertainment, sehingga menyebabkan laba bersih menurut pajak menjadi lebih besar.

Koreksi fiskal positif diantaranya:

- a. Biaya yg dikeluarkan untuk kepentingan pemegang saham.
- b. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan.
- c. Pengeluaran dalam bentuk natura.
- d. Jumlah yang melebihi kewajaran yang dibayarkan kpd pemegang saham.
- e. Sumbangan atau bantuan.
- f. Pajak Penghasilan.
- g. Sanksi administrasi (Pajak).
- h. Penyusutan/amortisasi. Dll

2. Koreksi Fiskal Negatif

Tentu saja koreksi fiskal negatif berkebalikan dengan koreksi fiskal positif. Koreksi fiskal negatif ini terjadi jika penyesuaian-penyesuaian tersebut menyebabkan laba menurut pajak menjadi lebih kecil apabila dibandingkan dengan laba menurut laporan komersial. Sebagai contoh adalah penyusutan pada tahun ke-3 atas aktiva

kelompok I (masa manfaat 4 tahun menurut ketentuan pajak) yang menurut laporan keuangan komersial hanya mempunyai masa manfaat selama 2(dua) tahun, sehingga pada tahun ke-3 tidak ada biaya penyusutan, tetapi masih ada biaya penyusutan menurut pajak. Dengan demikian maka laba menurut pajak menjadi lebih kecil.

Koreksi fiskal negatif diantaranya:

- a. Penyusutan/amortisasi
- b. Penghasilan yang ditangguhkan pengakuannya. Dll.

Penyusutan bisa menimbulkan koreksi negatif atau positif tergantung hasil perhitungan apa lebih besar atau malah lebih kecil.

Laporan keuangan yang disusun perusahaan biasanya harus disesuaikan dengan peraturan fiskal ketika laporan keuangan tersebut sebagai dasar pada SPT PPh yang disampaikan ke kantor pajak. Hal ini disebabkan laporan keuangan perusahaan mengacu pada standar akuntansi komersial. Untuk memenuhi kebutuhan pelaporan pajak maka perusahaan melakukan penyesuaian fiskal (koreksi fiskal).

Perbedaan laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal berdasarkan pembebanannya dapat dibedakan dua macam, yaitu:

Beda Tetap yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan yang tidak boleh dikurangkan pada penghasilan kena pajak, contohnya: sumbangan, entertain (tanpa daftar nominatif), pengeluaran yang tidak ada kaitannya dengan kegiatan perusahaan dan lain-lain.

Beda Waktu yaitu perbedaan pembebanan suatu biaya dimana jangka waktu pembebanannya berbeda. Misal : Biaya penyusutan, perusahaan menetapkan masa manfaat aktiva 10 tahun, tapi berdasarkan fiskal Cuma 4 tahun, maka akan terjadi pembebanan yang berbeda.

BAB XV

Pengertian dan Manfaat Perencanaan Pajak

Makin pentingnya variabel pajak sebagai komponen yang harus diperhitungkan, membuat banyak perusahaan melakukan perencanaan pajak (Tax Planning). Meskipun Dirjen Pajak pernah mengungkapkan bahwa Tax Planning bagi perusahaan dianggap benar sepanjang tidak menyalahi peraturan perpajakan yang berlaku. Karena harus diakui tidak ada satu pasal-pun dalam Undang-undang Perpajakan yang melarang dilakukannya perencanaan pajak.

A. Pengertian Perencanaan Pajak

Perencanaan Pajak merupakan langkah awal dalam manajemen pajak. Manajemen pajak itu sendiri merupakan sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar, tetapi jumlah pajak yang dibayarkan dapat ditekan seminimal mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan.

Langkah selanjutnya adalah pelaksanaan kewajiban perpajakan (tax implementation) dan pengendalian pajak (tax control). Pada tahap perencanaan pajak ini, dilakukan pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan. Tujuannya adalah agar dapat dipilih jenis tindakan penghematan pajak yang akan dilakukan. Pada umumnya, penekanan perencanaan pajak (tax planning) adalah untuk meminimalisasi kewajiban pajak.

Jadi perencanaan pajak tidak berarti penyelundupan pajak. Pada dasarnya usaha penghematan pajak berdasarkan the least and latest rule yaitu Wajib Pajak selalu berusaha menekan pajak sekecil mungkin dan menunda pembayaran selambat mungkin sebatas masih diperkenankan peraturan perpajakan. Perencanaan pajak adalah suatu langkah yang tepat untuk perusahaan, dalam melakukan penghematan pajak atau tax saving sepanjang tidak bertentangan dengan ketentuan dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Terdapat tiga hal yang harus diperhatikan dalam perencanaan pajak, yaitu: Tidak melanggar ketentuan perpajakan, Secara bisnis masuk akal dan bukti pendukung memadai. Sebagai contoh, ketika sebuah perusahaan hendak melakukan perencanaan pajak, maka ketiga hal diatas harus terpenuhi. Contoh, perusahaan memiliki akun beban penyusutan dan beban gaji, maka jumlah beban atas penyusutan haruslah sama dengan jumlah aktiva yang dimiliki. Seandainya jumlah aktiva tidak sesuai dalam artian sengaja melanggar aturan perpajakan dengan menimbulkan aktiva baru yang memang tidak dimiliki oleh perusahaan, maka akan timbul konsekuensi atas beban pajak dimasa depan. Seandainya perusahaan diperiksa oleh petugas pajak, maka pasti akan segera diketahui pelanggaran yang telah dilakukan oleh perusahaan. Contoh lain adalah perusahaan yang bergerak di bidang perdagangan, namun memiliki jumlah karyawan yang tidak masuk akal. Hal ini tentunya tidak sesuai dengan perencanaan pajak yang baik. Hal terakhir adalah bukti selalu ada. Biaya gaji, sesuai dengan pembayaran terhadap jumlah karyawan yang dibuktikan dengan data absensi karyawan, slip pembayaran gaji ke bank atau pembayaran langsung pada karyawan.

Dapat ditarik kesimpulan, bahwa perencanaan pajak adalah proses pengelolaan kewajiban perpajakan sehingga hutang pajaknya baik pajak penghasilan maupun pajak-pajak lainnya, berada dalam posisi yang minimal, sepanjang tidak bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan atau dilakukan secara legal yang dapat diterima oleh aparat perpajakan.

B. Manfaat Perencanaan Pajak

Manfaat Perencanaan Pajak dapat Dilakukan dengan Prinsip-Prinsip sebagai berikut:

1. Penghematan kas keluar. Perencanaan pajak dapat menghemat pajak yang merupakan biaya bagi perusahaan.
2. Mengatur aliran kas (cash flow). Perencanaan pajak dapat mengestimasi kebutuhan kas untuk pajak dan menentukan saat pembayaran sehingga perusahaan dapat menyusun anggaran kas secara lebih akurat.

C. Aspek-aspek dalam Perencanaan Pajak

Aspek Formal dan Administratif:

1. Kewajiban mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan Nomor Pengukuhan Penguasaan Kena Pajak (NPPKP);
2. Menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan;
3. Memotong dan/atau memungut pajak;
4. Membayar pajak;
5. Menyampaikan Surat Pemberitahuan.

Aspek Material: Basis penghitungan pajak adalah objek pajak. Dalam rangka optimalisasi alokasi sumber dana, manajemen akan merencanakan pembayaran pajak yang tidak lebih dan tidak kurang. Untuk itu, objek pajak harus dilaporkan secara benar dan lengkap.

D. Tahapan Perencanaan Pajak

1. Menganalisis informasi yang ada (*analyzing the existing data base*).
2. Membuat satu atau lebih model kemungkinan jumlah pajak (*designing one or more possible tax plans*).
3. Mengevaluasi pelaksanaan perencanaan pajak (*evaluating a tax plan*).
4. Mencari kelemahan dan memperbaiki kembali rencana pajak (*debugging the tax plans*).
5. Memutakhirkan rencana pajak (*updating the tax plan*).

E. Strategi Umum Perencanaan Pajak

1. Tax Saving

Tax saving merupakan upaya efisiensi beban pajak melalui pemilihan alternatif pengenaan pajak dengan tarif yang lebih rendah. Misalnya, perusahaan dapat melakukan perubahan pemberian natura kepada karyawan menjadi tunjangan dalam bentuk uang.

2. Tax Avoidance

Tax avoidance merupakan upaya efisiensi beban pajak dengan menghindari pengenaan pajak melalui transaksi yang bukan meru-

pakan objek pajak. Misalnya, perusahaan yang masih mengalami kerugian, perlu mengubah tunjangan karyawan dalam bentuk uang menjadi pemberian natura karena natura bukan merupakan objek pajak PPh Pasal 21.

3. Menghindari Pelanggaran atas Peraturan Perpajakan

Dengan menguasai peraturan pajak yang berlaku, perusahaan dapat menghindari timbulnya sanksi perpajakan berupa:

- a. Sanksi administrasi: denda, bunga, atau kenaikan;
- b. Sanksi pidana: pidana atau kurungan.

4. Menunda Pembayaran Kewajiban Pajak

Menunda pembayaran kewajiban pajak tanpa melanggar peraturan yang berlaku dapat dilakukan melalui penundaan pembayaran PPN. Penundaan ini dilakukan dengan menunda penerbitan faktur pajak keluaran hingga batas waktu yang diperkenankan, khususnya untuk penjualan kredit. Dalam hal ini, penjual dapat menerbitkan faktur pajak pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan barang.

5. Mengoptimalkan Kredit Pajak yang Diperkenankan

Wajib Pajak sering kurang memperoleh informasi mengenai pembayaran pajak yang dapat dikreditkan yang merupakan pajak dibayar dimuka. Misalnya, PPh Pasal 22 atas impor, PPh Pasal 23 atas penghasilan jasa atau sewa dll.

F. Perencanaan Pajak untuk Mengefisienkan Beban Pajak

Beberapa strategi yang digunakan dalam mengefisienkan beban pajak adalah :

- a. Pemilihan Bentuk Badan Usaha antara pemilihan bentuk PT atau CV.
- b. Memilih lokasi perusahaan atau melakukan penanaman modal di bidang usaha tertentu dan atau di bidang tertentu yang mendapat prioritas tinggi dalam skala nasional dapat diberikan fasilitas perpajakan.
- c. Mengambil keuntungan yang sebesar-besarnya dari pengecualian atau pengurangan atas Penghasilan Kena Pajak. Seperti apabila diketahui bahwa Penghasilan Kena Pajak perusahaan besar

dan akan mengakibatkan pajak terhutang besar, sebaiknya perusahaan membelanjakan sebagian laba perusahaan untuk penelitian dan pengembangan, biaya pendidikan, biaya training yang boleh dikurangi dari penghasilan kena pajak.

- d. Penempatan modal perusahaan kepada perseroan terbatas lebih menguntungkan kalau besarnya modal yang disetor paling rendah 25 %. Apabila modal yang ditempatkan kurang dari 25 % maka dividen yang dibagi dari perusahaan akan dikenakan pajak.
- e. Memberikan tunjangan kepada karyawan dalam bentuk uang atau natura / kenikmatan dapat dipilih sebagai alternatif untuk mengefisienkan pajak.
- f. Pemilihan metode penilaian persediaan dengan metode *Average* daripada FIFO. Karena pada kondisi perekonomian yg cenderung mengalami inflasi, penetapan metode *Average* akan menghasilkan HPP lebih tinggi dari pada FIFO. Dengan HPP lebih tinggi, akan mengakibatkan laba kena pajak akan semakin rendah.
- g. Untuk pendanaan aktiva tetap lebih menguntungkan secara *leasing* dengan hak opsi dibandingkan pembelian langsung.
- h. Pemilihan metode penyusutan jika prediksi laba cukup besar sebaiknya menggunakan metode saldo menurun. Tapi jika pada awal investasi tidak dapat memberikan keuntungan, maka metode garis lurus lebih menguntungkan.
- i. Menghindari pengenaan pajak dengan cara mengarahkan transaksi pada yang bukan objek pajak.
- j. Mengoptimalkan kredit pajak. Jangan sampai kredit pajak tersebut menjadi biaya pajak karena akan merugikan. Apabila pajak yang telah dibayar dimuka, dikreditkan, maka kredit pajak akan dapat kembali 100 %. Tetapi apabila pajak yang telah dibayar dimuka dibiayakan, maka pajak yang sudah dibayar hanya kembali 75 %.
- k. Penundaan pembayaran kewajiban pajak sampai akhir batas jatuh tempo.
- l. Menghindari lebih bayar untuk menghindari kerugian finansial dan menghindari pemeriksaan pajak

BAB XVI

Keberatan, Banding, Gugatan, dan Peninjauan Kembali

A. Tata Cara Pengajuan Keberatan

1. Yang Dimaksud dengan Keberatan

Dalam pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan kemungkinan terjadi bahwa Wajib Pajak (WP) merasa kurang/tidak puas atas suatu ketetapan pajak yang dikenakan kepadanya atau atas pemotongan/ pemungutan oleh pihak ketiga. Dalam hal ini WP dapat mengajukan keberatan.

2. Hal-hal yang Dapat Diajukan Keberatan

Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan atas:

- a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB);
- b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT);
- c. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB);
- d. Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN);
- e. Pemotongan atau Pemungutan oleh pihak ketiga.

B. Ketentuan Pengajuan Keberatan

Keberatan diajukan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di tempat WP terdaftar dan/atau tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan melalui:

1. Penyampaian secara langsung, termasuk disampaikan ke KP4 atau KP2KP dalam wilayah kerja KPP tempat WP terdaftar dan/atau tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan. Penyampaian surat keberatan diberikan tanda pengiriman surat;
2. Pos dengan bukti pengiriman surat;
3. Perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat atau *e-Filing* melalui ASP (*Application Service Provider*). Penyampaian surat keberatan dengan *e-Filing* melalui ASP, diberikan bukti penerimaan elektronik.

Tanda penerimaan surat, bukti pengiriman surat dan bukti penerimaan elektronik menjadi bukti penerimaan keberatan. Surat keberatan harus memenuhi persyaratan:

- a. Diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia.
- b. Wajib menyebutkan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan WP dan disertai alasan-alasan yang menjadi dasar penghitungan;
- c. 1 (satu) keberatan harus diajukan untuk 1 (satu) surat ketetapan pajak jenis pajak, 1 (satu) pemotongan pajak, atau 1 (satu) pemungutan pajak;
- d. WP telah melunasi pajak yang harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui WP dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan;
- e. Diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim surat ketetapan pajak atau sejak tanggal pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga kecuali WP dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan diluar kekuasaan WP (*force majeure*); dan
- f. Surat keberatan ditandatangani oleh WP, dan dalam hal surat keberatan ditandatangani oleh bukan WP, surat keberatan tersebut harus dilampiri surat kuasa khusus. Dalam hal WP memperbaiki surat keberatan yang telah disampaikan, maka tanggal penyampaian perbaikan surat keberatan merupakan tanggal surat keberatan diterima.

Untuk keperluan pengajuan keberatan, WP dapat meminta Direktur Jenderal Pajak untuk memberi keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak atau penghitungan rugi, dan Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan keterangan yang diminta tersebut dalam jangka waktu paling lambat 20 (dua puluh) hari kerja sejak surat permintaan WP diterima. Jangka waktu pemberian keterangan oleh Direktur Jenderal Pajak tersebut tidak menunda jangka waktu pengajuan keberatan.

Pengajuan keberatan yang tidak memenuhi persyaratan bukan merupakan surat keberatan sehingga tidak dipertimbangkan dan tidak diterbitkan Surat Keputusan Keberatan, dan hal ini wajib diberitahukan secara tertulis kepada WP.

C. Penyelesaian Keberatan

Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat keberatan diterima, harus memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan. Apabila dalam jangka waktu 12 (dua belas) telah lewat dan Direktorat Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, maka keberatan yang diajukan tersebut dianggap diterima dan wajib diterbitkan Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan keberatan WP. Keputusan keberatan dapat berupa menerima seluruhnya atau sebagian, menolak atau menambah besarnya jumlah pajak terhutang.

Yang dapat dilakukan dalam Proses Penyelesaian Keberatan:

- a. Direktorat Jenderal Pajak meminta keterangan, data, dan/atau informasi tambahan dari WP;
- b. WP dapat menyampaikan alasan tambahan atau penjelasan tertulis untuk melengkapi dan/atau memperjelas surat keberatan yang telah disampaikan baik atas kehendak WP yang bersangkutan maupun dalam rangka memenuhi permintaan Direktorat Jenderal Pajak;
- c. Direktur Jenderal Pajak melakukan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka keberatan untuk mendapatkan data/atau informasi yang objektif yang dapat dijadikan dasar dalam mempertimbangkan keputusan keberatan.

D. Tata Cara Pengajuan Permohonan Banding

Apabila WP tidak atau belum puas dengan keputusan yang diberikan atas keberatan, WP dapat mengajukan banding kepada Pengadilan Pajak, dengan syarat:

- a. Tertulis dalam bahasa Indonesia dan dengan alasan yang jelas;
- b. Dalam jangka waktu 3 bulan sejak keputusan atas keberatan diterima;
- c. Dilampiri salinan Surat Keputusan atas keberatan;
- d. Terhadap satu keputusan diajukan satu surat banding

Putusan Pengadilan Pajak bukan merupakan keputusan Tata Usaha Negara.

E. Imbalan Bunga

Dalam hal keberatan WP ditolak atau dikabulkan sebagian dan Wajib Pajak tidak mengajukan permohonan banding, jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan harus dilunasi paling lama 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat keputusan Keberatan, dan penagihan dengan Surat Paksa akan dilaksanakan apabila WP tidak melunasi utang pajak tersebut. Di samping itu, WP dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 50 % (lima puluh persen).

Dalam hal permohonan banding WP ditolak atau dikabulkan sebagian, jumlah pajak berdasarkan Putusan Banding dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan harus dilunasi paling lama 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Putusan Banding, dan penagihan dengan Surat Paksa akan dilaksanakan apabila WP tidak melunasi utang pajak tersebut. Disamping itu, WP dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 100% (seratus persen).

F. Gugatan

Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dapat mengajukan gugatan kepada Peradilan Pajak terhadap:

1. Pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang;
2. Keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak;
3. Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26 UU KUP; atau
4. Penerbitan Surat Ketetapan Pajak atau Surat Keputusan Keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Jangka Waktu Pengajuan Gugatan

1. Gugatan terhadap angka 1 diajukan paling lambat 14 hari sejak pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan atau Pengumuman Lelang;
2. Gugatan terhadap angka 2, 3, dan 4 diajukan paling lambat 30 hari sejak tanggal diterima Keputusan yang digugat.

G. Peninjauan Kembali

Apabila pihak yang bersangkutan tidak/belum puas dengan putusan Pengadilan Pajak, maka pihak yang bersengketa dapat mengajukan Peninjauan Kembali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak dan hanya dapat diajukan satu kali.

Alasan-alasan Peninjauan Kembali:

1. Putusan Pengadilan Pajak didasarkan pada kebohongan atau tipu muslihat;
2. Terdapat bukti tertulis baru penting dan bersifat menentukan;
3. Dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari yang dituntut.
4. Ada suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa diper-timbangkan sebab-sebabnya;
5. Putusan nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan perun-dang-undangan yang berlaku.

Jangka Waktu Peninjauan Kembali:

1. Permohonan Peninjauan Kembali dengan alasan sebagaimana dimaksud dalam angka 1 dan 2 diajukan paling lambat 3 bu-lan sejak diketahuinya kebohongan atau tipu muslihat atau ditemukan bukti tertulis baru;
2. Permohonan Peninjauan Kembali dengan alasan sebagaimana dimaksud dalam angka 3, 4, dan 5 diajukan paling lambat 3 bulan sejak putusan dikirim oleh Pengadilan Pajak.

Daftar Pustaka

- Arinta, Kustadi. *Sistem dan Peraturan Perpajakan Indonesia*, Alumni Bandung, 1984.
- B.Ilyas, Wirawan, Waluyo, 2003, *Perpajakan Indonesia*, Jilid 1, Edisi 1, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Bohari. *Pengantar Perpajakan*. Ghalia Indonesi, Jakarta 1985.
- Brotodiharjo, R. Santoso, 2003, *Pengantar Ilmu Pajak*, Edisi 4, Penerbit Refika Aditama, Bandung.
- Brotodiharjo, Santoso R. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Eresco, Bandung 1981.
- Hardi, Pemeriksaan Pajak (Jakarta : Penerbit Kharisma,2003).
- Mardiasmo, 2011. *Perpajakan (Edisi Revisi Tahun 2011)*. Penerbit CV Andi offset : Yogyakarta.
- Muhammad Rusdi, KUP Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Jakarta: PT.Indeks,2004).
- Peraturan Menteri Keuangan No. 194/PMK.03/2007 Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan.
- Peraturan Menteri Keuangan No. 199/PMK.03/2007 Tata Cara Pemeriksaan Pajak.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 *Tentang Tata Cara Pemeriksaan*.
- Peraturan Pemerintah No. 80 tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan UU No. 6 tahun 1983 Sebagaimana diubah terakhir dengan UU NO. 28 tahun 2007
- Soemitro, Rochmat. *Masalah Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia*, Eresco Bandung 1976.
- Suandy, Erly, 2008, *Hukum Pajak*, Edisi4, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 Tentang *Pengadilan Pajak*.
- 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 Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (UU PP)

Undang-undang Nomor 18 tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 34 tahun 2000.

Undang-undang Nomor 19 tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP) Sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 20 tahun 2000

Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana di ubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 28 tahun 2007.

Waluyo, Bambang. *Pemeriksaan Dan Peradilan Di Bidang Perpajakan*, Sinar Grafika, Jakarta 1991.

SUMBER LAINNYA

Ahmad, Mas. 4 April 2011. Definisi Koreksi Fiskal. (Online). (<http://duniapajak.com/artikel>

[pajak/2011/pengertian-koreksi-fiskal/](http://duniapajak.com/artikel_pajak/2011/pengertian-koreksi-fiskal/) , diakses 29 September 2011)

Suandy, Erly. 2008. Hukum pajak. Jakarta: salemba empat.

\ Wijaya, Achmad. 9 Desember 2010. Pembukuan / Pencatatan Pajak.

(Online).(<http://www.pajakpribadi.com/2010/12/9/pembukuan-pencatatan-pajak/>, diakses 29 September 2010)

Zaidanzidna. 28 Februari 2008. Koreksi Fiskal. (Online) (<http://pajakindonesia.wordpress.com/2008/02/28/koreksi-fiskal/>, diakses 29 September 2011).

WWW. Depkeu.go.id

WWW. WIKIPEDIA.COM

Profil Singkat Penulis



Moh. Taufik : lahir di Pemalang 4 Mei 1977, beraktivitas sebagai Dosen di di Universitas Pancasakti, Tegal dari tahun 2018. Mata kuliah yang diampu diantaranya di bidang hukum adalah Hukum Bisnis, Hukum Islam, Hukum Otonomi daerah, Hukum Pajak, serta bidang ekonomi, mata kuliah Ilmu Ekonomi Islam, Etika Bisnis Islam, Manajemen Perbankan Syariah, dan Filsafat Bisnis. Selain sebagai dosen, berkecimpung sebagai praktisi ekonomi dengan mengelola usaha dibawah

bendera Nabil Group, yang bergerak di bidang pengadaan dan ritel alat dan kebutuhan dunia Pendidikan sejak tahun 2009.

Pendidikan Formal ditempuh di S1 Ilmu Administrasi Negara, Unsoed, Purwokerto, lulus tahun 2001. S2 Magister Manajemen (MM) Jurusan Manajemen Pemasaran, di STIE BPD Jateng, Semarang, lulus tahun 2012, dan Magister Hukum (MH) Universitas Pancasakti, Tegal, lulus tahun 2018.

Karya buku yang sudah di publikasikan adalah, *Modul Pembelajaran Hukum Bisnis (2018)*, *Modul Pembelajaran Hukum Islam (2018)*, *Modul Pembelajaran Ilmu Ekonomi Islam (2018)*, dan *Pengantar Hukum Otonomi Daerah (2018)*.

Keluarga, memiliki seorang istri, Erna Krisnawati, S.Sos, dan tiga orang putra (Muh. Syaddaad Nabiil Mudzoffar, Ammaar Azzaam Alkhoosy'i, Muh. Izzatul Ilmi) serta satu putri (Faathimah Azzahraa) serta anak yang sudah di surga-Nya, Yasmin Himayah Assadila (Aya). Motto Hidup, *Menjadi Pribadi yang bermanfaat* .

