



# HUKUM **PAJAK** DAN KEPABEANAN **DI INDONESIA**

Konsep, Aplikasi  
Penegakan Hukum Pajak  
dan Kepabeanan



**Dr. Khalimi, S.E., S.H., M.M., M.H.**

**Dr. Darma Prawira, S.E., S.H., M.M., M.H.**

# HUKUM PAJAK DAN KEPABEANAN DI INDONESIA

Pedoman, Ketentuan Kepabeanan, dan Pajak  
di Indonesia untuk Mahasiswa Sekolah Tinggi, Institut,  
Universitas, UIN, IAIN, STAIN, PTAIS, dan Umum

Sanksi Pelanggaran Pasal 113 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2014 tentang Hak Cipta, sebagaimana yang telah diatur dan diubah dari Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2002, bahwa:

**Kutipan Pasal 113**

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

# HUKUM PAJAK DAN KEPABEANAN DI INDONESIA

Pedoman, Ketentuan Kepabeanan, dan Pajak  
di Indonesia untuk Mahasiswa Sekolah Tinggi, Institut,  
Universitas, UIN, IAIN, STAIN, PTAIS, dan Umum

**Dr. Khalimi, S.E., S.H., M.M., M.H.**

**Dr. Darma Prawira, S.E., S.H., M.M., M.H.**



**HUKUM PAJAK DAN KEPABEANAN DI INDONESIA**  
Pedoman, Ketentuan Kepabeanan, dan Pajak di Indonesia untuk Mahasiswa Sekolah Tinggi,  
Institut, Universitas, UIN, IAIN, STAIN, PTAIS, dan Umum

**Edisi Pertama**

Copyright © 2022

ISBN 978-623.384. 186.3

15 x 23 cm

xviii, 296 hlm

Cetakan ke-1, Juni 2022

**Prenada. 2022.1660**

**Penulis**

Dr. Khalimi, S.E., S.H., M.M., M.H.  
Dr. Darma Prawira, S.E., S.H., M.M., M.H.

**Desain Sampul**

Irfan Fahmi

**Penata Letak**

Suwito & Iam

**Penerbit**

K E N C A N A

Jl. Tandra Raya No. 23 Rawamangun - Jakarta 13220

Telp: (021) 478-64657 Faks: (021) 475-4134

**Divisi dari PRENADAMEDIA GROUP**

e-mail: [pmg@prenadamedia.com](mailto:pmg@prenadamedia.com)

[www.prenadamedia.com](http://www.prenadamedia.com)

INDONESIA

Dilarang memperbanyak, menyebarluaskan, dan/atau mengutip sebagian atau seluruh isi buku ini dengan cara apa pun, termasuk dengan cara penggunaan mesin fotokopi, tanpa izin tertulis dari penerbit dan penulis.



## SAMBUTAN REKTOR UNIVERSITAS JAYABAYA - JAKARTA

Prof. H. Amir Santoso, M.Soc., Sc., Ph.D.

Puji syukur kita panjatkan ke hadirat Allah SWT atas segala rahmat-Nya kepada kita semua, sehingga dalam kesempatan ini telah diterbitkan buku pengayaan bahan ajar Perguruan Tinggi yang diberi judul “**Hukum Pajak dan Kepabeanan Di Indonesia : Konsep, Aplikasi Penegakan Hukum Pajak dan Kepabeanan**”.

Saya selaku Rektor Universitas Jayabaya - Jakarta menyambut baik diterbitkannya buku ini yang akan memperkaya literasi tentang Makna Hukum Bisnis dan Asas-asas, Jenis Hukum Bisnis, Ruang Lingkup Hukum Bisnis, Unsur- unsur Kecurangan Bisns & Pertanggung Jawaban Hingga Teori Bisnis, dalam pembahasan yang dikaitkan dengan berbagai kasuskasus Empiris dilapangan yang baik diatur dalam Undang-undang yang terkait ataupun tidak namun tetap meresahkan pelaku bisnis.

Setelah saya baca dan telisi isi dari buku karangan sahabat saya yang terlihat sangat penting untuk dijadikan pelajaran bagi kalangan akademisi untuk memahami seputar bisnis dan pajak tidak bisa dilepaskan satu sama lain, dimana ada potensi keuntungan ekonomis, di situ biasanya akan ada kegiatan bisnis, dimana pun ada bisnis di situ ada pajak yang mewakili kepentingan negara.

Semua kegiatan berbisnis tidak akan luput dari kewajiban pajak. Untuk penyerahan barang dan atau jasa yang dilakukan

akan ada kewajiban memungut, menyetor dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Untuk itu terdapat berbagai kewajiban administratif yang harus dijalankan seperti membuat Faktur Pajak, mengisi Surat Setoran Pajak (SSP) kemudian menyetorkannya ke kas negara melalui bank persepsi atau kantor pos dan mengisi Surat Pemberitahuan (SPT) dan kemudian melaporkannya ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di mana pengusaha tersebut terdaftar. Bila dalam menjalankan bisnisnya diperoleh keuntungan, maka yang bersangkutan harus membayar Pajak Penghasilan (PPH). Belum lagi kewajiban memotong atau memungut PPh atas penghasilan pihak lain melalui mekanisme *withholding tax*.

Pajak memiliki kedudukan yang sangat strategis dalam bisnis, artinya pajak bisa mempengaruhi kelangsungan bisnis seorang pengusaha. Banyak contoh kasus di lapangan yang sudah terjadi, ada perusahaan yang terpaksa ditutup hanya karena persoalan perpajakan, terlepas mana yang salah, pengusahanya atau sistem perpajakannya.

Calon pengusaha muda harus sadar betul akan hal ini, oleh karena itu sebelum menentukan kebijakan bisnisnya, Pengusaha harus mengintegrasikan peraturan perpajakan di dalamnya. Kesadaran inilah yang dibutuhkan bagi seorang akademisi maupun calon pengusaha akan peranan dan pentingnya pajak dalam bisnis, calon pengusaha harus memperhatikan, mempersiapkan serta mengantisipasi segala kemungkinan yang akan terjadi berkaitan dengan pajak. Dan bila perlu dapat melakukan perbaikan atau pembetulan untuk mencegah kerugian yang lebih besar, dengan cara berpikir seperti ini calon pengusaha akan bisa memprediksi segala kemungkinan yang akan terjadi di masa yang akan datang.

Selain dari pada itu, Hubungan antara pajak negara yang dipungut oleh DJP dan kewajiban bea masuk/bea keluar dan cukai yang dipungut oleh DJBC saling berkaitan erat yang dapat kita lihat melalui pemahaman istilah kewajiban dan pemahaman ketentuan perundangan yang ada. Dalam praktik perdagangan internasional lazim dikenal adanya istilah *customs duties* atau diterjemahkan sebagai kewajiban pabean yang di Indonesia saat ini dikenal adanya bea masuk dan bea keluar dan istilah *excise duties* yang



diterjemahkan sebagai kewajiban cukai atau cukai.

Istilah *duty* atau jamaknya *duties* dalam literatur disebutkan *duty* asal mulanya ialah suatu pembayaran yang diwajibkan, terutama suatu pembayaran yang harus dilunasi kepada pemerintah, seperti yang sekarang dipakai ialah suatu pembayaran pajak yang dipungut atas barang-barang impor atau ekspor.

Disinilai keunggulan dari buku karangan sahabat saya ini, melalui buku karanganya diharapkan mampu meningkatkan kualitas ilmu pengetahuan masyarakat dan mampu membantu pemerintah maupun lembaga terkait lainnya terutama dalam meningkatkan kesadaran, kecerdasan, kedisiplinan terhadap hukum. Selain itu materi kesadaran pajak juga dapat disusun dalam bentuk materi *open content* yang nantinya dapat diunggah dalam media online yang telah disediakan Kemenristekdikti agar dapat digunakan oleh pihak lain sebagai bahan rujukan, bahan bahan pengayaan, serta bahan penelitian. selaku Rektor Universitas Jayabaya - Jakarta menyampaikan apresiasi yang setinggi-tingginya kepada penulis yang telah memberikan kontribusi dalam dunia pendidikan tinggi. Semoga sinergi yang sangat baik ini akan terus berlanjut, amieenn...

Jakarta, 25 Mei 2021

Rektor



**Prof. H. Amir Santoso, M.Soc., Sc., Ph.D.**









# SAMBUTAN KETUA PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU HUKUM UNIVERSITAS JAYABAYA - JAKARTA

**Dr. Ramlani Lina S, S.E., S.H., M.M., M.H.**

Puji syukur kita panjatkan ke hadirat Allah SWT atas segala rahmat-Nya kepada kita semua, sehingga dalam kesempatan ini telah diterbitkan sebuah buku pengayaan dengan tema: **“Hukum Pajak dan Kepabeanan Di Indonesia : Konsep, Aplikasi Penegakan Hukum Pajak dan Kepabeanan”**

Alhamdulillah saya sangat senang dan bangga atas terbitnya buku karangan ini dengan judul yang sangat menarik, oleh karenanya saya perlu mengapresiasi dan menyampaikan bahwa saat ini Ilmu pengetahuan tidak mengenal usia untuk dapat dipelajari. Jika cara penyampaiannya benar, maka setiap orang dapat mengerti apa yang dimaksud dan dapat mencoba untuk mengimplementasikannya dalam hidup dan kehidupannya. Seperti itulah pajak. Meski terlihat kompleks, namun sudah seharusnya ilmu tentang pentingnya perpajakan bagi pembangunan negara Indonesia ini diberitahukan sejak dini. Mengapa? Sebab pada usia dini lah informasi paling cepat diserap para kaum muda.

Menyadari hal tersebut sekiranya pimpinan Program studi dan Perguruan tinggi setiap tahunnya dapat mengadakan Pajak Bertutur, kegiatan ini dilakukan serentak di seluruh Indonesia, pajak Bertutur pada intinya merupakan program DJP dimana para pegawai pajak mengajarkan tentang dasar dasar pentingnya

perpajakan bagi Indonesia kepada seluruh muda mudi Indonesia dengan cara yang menyenangkan.

Seluruh peserta didik baik yang menempuh program D III, S1, S2, maupun S3 merupakan generasi penerus bangsa, pahlawan masa depan, sehingga dengan adanya kegiatan pajak bertutur sebagaimana yang telah saya paparkan sekaligus sebagai usulan yang semoga di dengar dan dapat terelisasikan terutama untuk memahami peranan dan fungsi pajak dalam kehidupan sehari-hari, karena pajak memiliki peranan yang sangat penting bagi Negara Indonesia yaitu sebesar 85% APBN kita berasal dari pajak dan pada hakekatnya pajak itu berasal dari kita dan untuk kita.

Pasal 23A Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 menyebutkan pajak memiliki sifat yang memaksa dan diatur dalam Undang- Undang. Sifat memaksa ini tentu tidak bertujuan melanggar dan menyusahkan rakyat karena sesuai tujuan pemungutan pajak sendiri untuk pembiayaan negara. Pajak juga tidak memberatkan urusan bisnis justru sebaliknya diharapkan pajak ikut membatu pertumbuhan ekonomi dengan regulasi yang mendukung.

Salah satu sifat pajak yang tetap mendukung kedaulatan rakyat adalah *self assesment* berdasar Undang Undang Ketentuan umum dan Tata Cara Perpajakan, *Self assesment* sendiri menjadikan rakyat menentukan sendiri apa dan berapa obyek pajak yang harus dibayarkan dan secara pribadi untuk mendaftarkan diri sebagai wajib pajak. Beberapa pengecualiaan pengenaan pajak juga diatur sebagai contoh berdasarkan ketentuan PMK No 122 Tahun 2013, atas impor dan/atau penyerahan buku-buku pelajaran umum, kitab suci, dan buku-buku pelajaran agama, dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Pada intinya semata mata pemungutan pajak adalah sarana pemenuhan pembiayaan negara untuk membangun perekonomian sebagai jalan mensejahterakat seluruh rakyat Indonesia.

Dalam konteks kehidupan bernegara, untuk menjalankan pemerintahan dan pembangunan di setiap sektor yang dibutuhkan adanya dana atau pendapatan negara. Dari mana pendapatan negara diperoleh? Banyak sumbernya, antara lain pajak dan



bea cukai. Tak heran jika pemerintah berusaha meningkatkan kesadaran masyarakat untuk membayar, bahkan mencanangkan program dengan *tagline* “*Orang Bijak Taat Pajak*”, memang tidak dapat dipungkiri bahwa pajak memberikan kontribusi terbesar dalam pendapatan negara.

Selanjutnya pelaku bisnis perdagangan hingga masyarakat umum tentunya tahu kalau urusan ekspor atau impor barang sangat berkaitan erat dengan bea cukai atau dalam lembaga yang mengaturnya disebut kepabeanan, namun tak sedikit orang yang sering berurusan dengan bea cukai tapi tidak mengetahui informasi menyoal bea cukai, buku yang dikarang penulis inilah sebagai ladang ilmu hukum bisnis, perpajakan, dan kepabeanan yang sangat menarik untuk di pelajari oleh seluruh kalangan pelajar yang sedang mengambil program studi D III, S1, S2, maupun S3.

Melalui buku karangan ini saya selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum Universitas Jayabaya-Jakarta, memberikan apresiasi setinggi-tingginya, segala upaya ini akan menjadi kontribusi dalam membentuk generasi muda karakter dan menata peradaban Indonesia di masa mendatang, akhir kata saya ucapkan selamat dan sukses kepada penulis yang berhasil menyusun buku karangan berjudul “**Hukum Pajak dan Kepabeanan Di Indonesia : Konsep, Aplikasi Penegakan Hukum Pajak dan Kepabeanan**”, saya ucapkan terima kasih.

Jakarta, 25 Mei 2021



**Dr. Ramlani Lina S, S.E., S.H., M.M., M.H.**  
*Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum*







## KATA PENGANTAR

Pertama-tama marilah kita panjatkan puja dan puji kepada Allah SWT. yang telah memberikan nikmat-Nya kepada pembaca khususnya dan masyarakat pada umumnya dengan keadaan sehat walafiat. Tidak lupa juga, marilah kita senantiasa menghaturkan salawat serta salam kepada junjungan kita, Nabi besar Muhammad SAW., sehingga dalam kesempatan ini telah diterbitkan sebuah buku pengayaan dengan tema: ***“Hukum Pajak dan Kepabeanan di Indonesia: Konsep, Aplikasi Penegakan Hukum Pajak dan Kepabeanan”*** diharapkan para pemangku kepentingan dapat lebih mengenal dan mengetahui tentang kiprah Kantor Pengawasan dan Pelayanan Bea dan Cukai.

Dalam buku karangan ini telah penulis uraikan seputar Kegiatan ekspor impor didasari oleh kondisi bahwa tidak ada suatu negara yang benar-benar mandiri, hal ini dikarenakan antara satu negara dengan negara yang lain saling membutuhkan. Indonesia sebagai negara yang memiliki ribuan kepulauan dengan konsep wawasan nusantara juga memiliki batasan dengan negara lainnya. Demikian luasnya lingkup daerah pabean ini merupakan faktor utama yang menjadi kendala pengawasan pihak Bea dan Cukai karena sangat luas dan tersebarnya daerah yang harus diawasi sedangkan sarana yang dimiliki oleh pihak Bea dan Cukai memiliki keterbatasan.

Melalui buku karangan ini dapat menjadi sumbangan pemikiran bagi perkembangan teori dan praktik di bidang hukum perpajakan, akhir kata penulis ucapkan terima kasih kepada pembaca dan masyarakat yang telah membaca buku karangan berjudul ***“Hukum***

***Pajak dan Kepabeanan di Indonesia : Konsep, Aplikasi Penegakan Hukum Pajak dan Kepabeanan”***, saya ucapkan terima kasih.

Jakarta, 25 Mei 2021

Penulis



Dr. Khalimi, S.E., S.H., M.M., M.H.





## DAFTAR ISI

<b>SAMBUTAN REKTOR UNIVERSITAS JAYABAYA - JAKARTA</b>	<b>v</b>
<b>SAMBUTAN KETUA PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU HUKUM UNIVERSITAS JAYABAYA - JAKARTA</b>	<b>ix</b>
<b>KATA PENGANTAR PENULIS</b>	<b>xiii</b>
<b>DAFTAR ISI</b>	<b>xv</b>
<b>BAB 1 KONSEP HUKUM PAJAK DAN SISTEM PEMUNGUTAN PAJAK</b>	<b>1</b>
A. Konsep Dasar Perpajakan .....	2
B. Pemahaman Peraturan Perpajakan .....	21
C. Wajib Pajak dan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).....	23
D. Kesadaran Wajib Pajak.....	34
E. Syarat Pemungutan Pajak .....	34
F. Asas-asas Pemungutan Pajak .....	37
G. Sistem Pemungutan Pajak .....	43
H. Hambatan Pemungutan Pajak.....	47
<b>BAB 2 KETENTUAN UMUM PERPAJAKAN, PAJAK DAERAH, DAN RETRIBUSI DAERAH</b>	<b>49</b>
A. Dasar Hukum .....	49
B. Tahun Pajak .....	49
C. Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) .....	50
D. Surat Pemberitahuan (SPT) .....	53
E. Tata Cara Pembayaran Pajak .....	63
F. Penetapan dan Ketetapan Pajak .....	68
G. Hak Mendahului .....	73
H. Daluwarsa Penagihan Utang Pajak .....	74



I. Pajak Daerah dan Retribusi Daerah .....	75
<b>BAB 3 UTANG PAJAK, DAN TARIF PAJAK</b>	<b>95</b>
A. Utang Pajak .....	95
B. Tarif Pajak .....	107
<b>BAB 4 PEMBAYARAN KETETAPAN PAJAK, DAN PENAGIHAN PAJAK DENGAN SURAT PAKSA</b>	<b>125</b>
A. Pembayaran Pajak .....	125
B. Penagihan Pajak .....	127
<b>BAB 5 PROSEDUR PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK</b>	<b>153</b>
A. Gugatan Wajib Pajak .....	153
B. Pengajuan Keberatan dan Banding .....	153
C. Kewajiban Pembukuan .....	158
D. Pemeriksaan Pemerintah .....	159
E. Kewajiban dan Kewenangan Dirjen Pajak .....	183
F. Ketentuan Pidana .....	184
<b>BAB 6 KEDUDUKAN, EKSISTENSI DAN INDEPENDENSI PENGADILAN PAJAK</b>	<b>201</b>
A. Kedudukan Pengadilan Pajak dalam Kekuasaan Kehakiman .....	201
B. Eksistensi dan Independensi Pengadilan Pajak .....	210
<b>BAB 7 TEKNIK KLASIFIKASI BARANG DAN NILAI PABEAN</b>	<b>221</b>
A. Teknik Klasifikasi Barang Berdasarkan Buku Tarif Kepabeanan Indonesia (BTKI) .....	221
B. Perhitungan Penerimaan Negara Berdasarkan UU Kepabeanan .....	225
<b>BAB 8 TEKNIK KEPABEANAN</b>	<b>237</b>
A. Ketentuan dan Konsep dalam UU Kepabeanan .....	239
B. Sistem dan Prosedur Kepabeanan di Bidang Ekspor Dan Impor .....	241
C. Fasilitas Kepabeanan .....	252
D. Sistem Klasifikasi Barang .....	255
E. Sistem Nilai Pabean .....	261
F. Prosedur Pembayaran, Pengembalian dan Penagihan .....	265
<b>BAB 9 LITIGASI &amp; HUKUM ACARA PERADILAN PAJAK</b>	<b>271</b>
A. Mekanisme Pelaksanaan Penyelesaian Sengketa Pajak .....	271
B. Sengketa Pajak Diselesaikan di Luar Pengadilan .....	284



**DAFTAR PUSTAKA**  
**PARA PENULIS**

**287**  
**295**







## KONSEP HUKUM PAJAK DAN SISTEM PEMUNGUTAN PAJAK

Dalam menyukseskan pembangunan nasional diperlukan adanya pembiayaan pembangunan baik yang berasal dari penerimaan dalam negeri maupun pinjaman dari luar negeri, dengan dana pembangunan yang tidak sedikit untuk mencapai keberhasilan program pembangunan nasional tersebut. Pemerintah pusat tidak dapat secara terus-menerus mengandalkan pinjaman dari luar negeri, karena hal tersebut akan semakin menambah penderitaan masyarakat. Sumber-sumber pembiayaan yang berasal dari penerimaan dalam negeri sangat penting untuk terus digali, dikembangkan dan dioptimalkan perannya untuk kelangsungan hidup bangsa. Negara Indonesia mempunyai 2 (dua) sumber pendapatan negara yaitu, pendapatan pajak dan pendapatan nonpajak.

Salah satu yang menjadi sumber penerimaan dari dalam negeri yang cukup potensial untuk terus digali dan dikembangkan serta sumber dana yang sangat penting dalam rangka mewujudkan pembangunan nasional yaitu dari sektor pajak. Pajak merupakan salah satu sumber dana terbesar sebagai penerimaan negara maupun daerah yang berasal dari masyarakat untuk pembiayaan pembangunan.

Pajak yang dikelola oleh pemerintah pusat adalah sumber penerimaan negara di dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), sedangkan pajak yang dikelola oleh pemerintah daerah adalah sumber penerimaan daerah di dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Berdasarkan Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan

Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.<sup>1</sup> Pembayaran pajak merupakan perwujudan dari kewajiban kenegaraan dan peran serta wajib pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Pajak mempunyai fungsi sebagai alat atau instrumen yang digunakan untuk memasukkan dana secara optimal ke dalam kas negara, dalam hal ini fungsi pajak lebih diarahkan sebagai instrumen penarik dana dari masyarakat untuk dimasukkan dalam kas negara.<sup>2</sup> Berikut prosedur pemungutan pajak:

## **A. KONSEP DASAR PERPAJAKAN**

### **1. Pengertian Pajak**

Pajak adalah iuran rakyat kepada negara berdasarkan undang-undang sehingga dapat dipaksakan, dengan tidak membalas jasa secara langsung. Pajak dipungut dengan berdasarkan berbagai norma hukum untuk dapat menutup biaya produksi barang serta jasa kolektif guna mencapai kesejahteraan umum.

Pajak merupakan kontribusi wajib pajak kepada negara yang sifatnya memaksa berdasarkan undang-undang yang digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang menegaskan

---

<sup>1</sup> Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan.

<sup>2</sup> Wirawan B. Lilyan dan Rudy Suhartono, *Hukum Pajak Meterial 1*, Selemba Humanika, Jakarta, 2011, hlm. 2.



bahwa pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Adapun pengertian pajak menurut beberapa ahli, yaitu:

a. Menurut Sugianto

Pajak merupakan suatu pungutan atau iuran wajib pajak yang dilakukan oleh individu atau badan kepada suatu daerah tanpa imbalan secara langsung yang seimbang, dapat untuk dipaksakan dengan berdasarkan undang-undang yang berlaku yang kemudian digunakan untuk menyelenggarakan pemerintah serta untuk pembangunan daerah.

b. Menurut Rochmat Soemitro yang dikutip oleh Mohammad Zaid Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan dapat digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

c. Menurut Adriani dalam Waluyo (2011: 2)

Pajak adalah iuran kepada negara yang dapat dipaksakan yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan perpajakan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintah.

Dari beberapa pengertian-pengertian para ahli dapat disimpulkan bahwa karakteristik dari pajak, sebagai berikut:

- a. Iuran wajib yang dapat dipaksakan.
- b. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang.
- c. Pajak tidak memberikan timbal balik atau kontraprestasi secara langsung atas pembayaran pajak.
- d. Pajak dipungut oleh negara, baik pemerintah pusat maupun daerah.
- e. Pajak diperuntukkan untuk keperluan umum, membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah guna kepentingan negara.



## 2. Fungsi Pajak

Pajak merupakan peranan yang sangat penting bagi kehidupan bernegara, khususnya didalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Adapun fungsi pajak adalah sebagai berikut:

### a. Fungsi anggaran (*budgetair*)

Fungsi anggaran ini bisa disebut sebagai fungsi yang terpenting bagi negara juga disebut dengan fungsi fiskal yaitu suatu fungsi di mana hasil atau dana pajak menjadi salah satu sumber dana kas atau keuangan negara. Di mana dana pajak yang masuk ke dalam kas negara diatur dan disesuaikan dengan dasar hukum pajak yang berlaku. Fungsi ini menunjukkan bahwa pajak merupakan aspek penting terutama bagi pembiayaan dan pemasukan negara.

### b. Fungsi mengatur (*reguler*)

Fungsi mengatur disini adalah pemerintah mampu menggunakan pajak sebagai aspek yang bisa dijadikan sebagai alat untuk mencapai suatu tujuan tertentu. Dengan kata lain, pajak bisa digunakan pemerintah untuk mengatur dan mengondisikan situasi tertentu yang pada intinya akan menjadikan semua situasi yang ada disuatu negara harus menguntungkan masyarakat dalam negara tersebut.

### c. Fungsi stabilitas

Pajak juga digunakan oleh pemerintah dalam hal mengatur dan menstabilkan perekonomian dalam negeri. Pajak bisa menjadi alat stabilitas ekonomi dalam berbagai kondisi yang dianggap mengancam keberlangsungan jalannya perekonomian negara, dengan adanya pajak pemerintah memiliki banyak opsi dalam membuat dan menetapkan sebuah kebijakan.

Fungsi-fungsi pajak tersebut dimaksudkan untuk mengatur jalannya pajak supaya dapat diatur dan berjalan dengan baik. Salah satu cara pengaturan pajak yang dapat dilakukan adalah dengan membuat tata cara pemungutan pajak.



### 3. Jenis-jenis Pajak

Berdasarkan ketentuan perundang-undangan yang berlaku, jenis-jenis pajak yang termasuk dalam ruang lingkup pajak pusat adalah sebagai berikut:

#### a. Pajak Penghasilan (PPH)

Pajak Penghasilan (PPH) diatur dalam Undang-Undang PPh, pengertian penghasilan menurut undang-undang adalah setiap kali wajib pajak menerima tambahan kemampuan ekonomis baik yang berasal dari dalam negeri maupun luar negeri, yang digunakan untuk konsumsi atau sekadar menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan.

Subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPH) adalah wajib pajak, Pajak Penghasilan merupakan jenis pajak yang dikenakan kepada setiap individu atau perseorangan dan badan tertentu yang berkaitan dengan adanya penghasilan yang diterima oleh pihak tersebut, yang mana perhitungannya ditentukan berdasarkan selama satu tahun pajak.

Undang-undang ini di dalamnya memuat berbagai hal yang mencakup ruang lingkup pajak penghasilan dan yang menjadi pedoman dalam menentukan kriteria terhadap penetapan parameter atau tolok ukur dalam menjalankan sistem perpajakan yang benar dan sesuai dengan aturan hukum yang berlaku.

#### 1) Pengertian Penghasilan, Pajak Penghasilan

Wajib pajak dikenai pajak atas transaksi yang menimbulkan penghasilan baginya. Dengan demikian, yang dijadikan objek pajak adalah penghasilan wajib pajak, bukan kekayaan atau pengeluaran konsumsinya.<sup>3</sup>

Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang

<sup>3</sup> Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2002, hlm. 100.





## Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan menegaskan sebagai berikut:

“Yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk:

- a. penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam undang-undang ini.
- b. Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan.
- c. Laba usaha.
- d. Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
  1. Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal.
  2. Keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya.
  3. Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun.
  4. Keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan.
  5. Keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan.
- e. Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak.
- f. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang.
- g. Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi.
- h. Royalti atau imbalan atas penggunaan hak.
- i. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta.
- j. Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala.
- k. Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah



- tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.
- l. Keuntungan selisih kurs mata uang asing.
  - m. Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva.
  - n. Premi asuransi.
  - o. Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.
  - p. Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.
  - q. Penghasilan dari usaha berbasis syariah.
  - r. Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan.
  - s. Surplus Bank Indonesia.”

Menurut Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, untuk kepentingan perhitungan atau pengenaan Pajak Penghasilan (PPh), Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh), membedakan tiga macam penghasilan:<sup>4</sup>

- a) Penghasilan yang objek pajak yang dipakai secara umum (*global taxation*).<sup>5</sup>
- b) Penghasilan yang objek pajak yang dikenai pajak bersifat final (*scedular taxation*).<sup>6</sup>
- c) Penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak.<sup>7</sup>

Di Indonesia awalnya pajak penghasilan diterapkan pada perusahaan perkebunan-perkebunan yang didirikan di Indonesia. Pajak tersebut dinamakan dengan Pajak Perseroan (PPs). Pajak Perseroan adalah pajak yang dikenakan terhadap laba perseroan dan diberlakukan pada tahun 1925, setelah pajak dikenakan hanya untuk perusahaan-perusahaan yang didirikan di Indonesia, akhirnya diterapkan pula pajak yang dikenakan untuk karyawan yang bekerja di perusahaan.

Pada tahun 1932 misalnya, diberlakukan Ordonasi Pajak Pen-

<sup>4</sup> *Ibid.*, hlm. 181.

<sup>5</sup> Perhatikan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

<sup>6</sup> Perhatikan Pasal 4 ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

<sup>7</sup> Perhatikan Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.



dapatan yang dikenakan untuk orang yang memiliki pendapatan di Indonesia. Setelah itu tahun 1935 diberlakukan ordonasi pajak pajak upah yang mengharuskan majikan memotong gaji atau upah untuk membayar pajak atas gaji atau upah yang diterima.<sup>8</sup>

Dasar hukum pajak penghasilan adalah Undang-Undang Tahun 1983 yang mulai berlaku sejak 1 Januari 1984. Undang-undang ini telah beberapa kali mengalami perubahan, yaitu:

- a) UU Nomor 7 Tahun 1983
- b) UU Nomor 10 Tahun 1994
- c) UU Nomor 17 Tahun 2000
- d) UU Nomor 36 Tahun 2008

Jenis pajak penghasilan ada beberapa jenis pajak penghasilan yang termuat di dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh) di antaranya sebagai berikut:

- a) Pajak Penghasilan Final Pasal 4 ayat (1) dan (2)
- b) Pajak Penghasilan Pasal 21
- c) Pajak Penghasilan Pasal 22
- d) Pajak Penghasilan Pasal 23
- e) Pajak Penghasilan Pasal 24
- f) Pajak Penghasilan Pasal 25
- g) Pajak Penghasilan Pasal 25
- h) Pajak Penghasilan Pasal 26

## **2) Subjek dan Objek dalam Pajak Penghasilan**

### **a) Subjek Pajak**

Wajib pajak didalam pajak penghasilan bisa disebut juga sebagai subjek pajak yaitu segala yang mempunyai potensi untuk memperoleh penghasilan dan menjadi sasaran untuk dikenakan Pajak Penghasilan. Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan

---

<sup>8</sup> Cermati, *Pajak Penghasilan Dan Cara Menghitungnya*, <https://www.cermati.com/artikel/pajak-penghasilan-pengertian-dan-cara-menghitungnya>, diunduh pada 18 September 2018, Pukul 14.01 WIB.



(PPh) menegaskan, subjek pajak dibedakan menjadi dua, yaitu:<sup>9</sup>

1. Subjek pajak dalam negeri

- Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari seratus delapan puluh tiga hari dalam jangka waktu dua belas bulan, atau orang pribadi yang dalam satu tahun pajak berada di Indonesia.
- Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, meliputi Perseroan Terbatas, Perseroan Komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik atau organisasi yang sejenis, lembaga, dan bentuk badan lainnya.

2. Subjek pajak luar negeri

- Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari seratus delapan puluh tiga hari dalam jangka waktu dua belas bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan usaha tetap di Indonesia.
- Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari seratus delapan puluh tiga hari dalam jangka waktu dua belas bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat di Indonesia yang dapat menerima penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan usaha tetap di Indonesia.

Berdasarkan Pasal 3 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh) yang tidak termasuk Subjek Pajak adalah:

- (1) Kantor perwakilan negara asing.
- (2) Pejabat perwakilan diplomatik, dan konsulat atau pejabat-

<sup>9</sup> Siti Resmi, *Op. cit.*, hlm. 75-76.



pejabat lain dari negara asing dan orang-orang yang diperbantukan yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama-sama mereka, dengan syarat:

- Bukan warga negara Indonesia.
  - Di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain di luar jabatan atau pekerjaannya tersebut.
  - Negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik.
- (3) Organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat:
- Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut.
  - Tidak menjalankan usaha atau kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran para anggota.
- (4) Pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat:
- Bukan warga negara Indonesia; dan
  - Tidak menjalankan usaha atau kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh), Wajib Pajak orang pribadi dapat dibagi menjadi delapan, yaitu:

- (1) Wajib pajak orang pribadi yang semata-mata menerima penghasilan dari pekerjaan. Contoh: Pegawai Swasta, PNS.
- (2) Wajib pajak orang pribadi yang semata-mata menerima penghasilan dari usaha. Contoh: pengusaha toko emas, pengusaha industri mie.
- (3) Wajib pajak orang pribadi yang semata-mata menerima penghasilan dari pekerjaan bebas. Contoh: dokter, notaris, akuntan, konsultan.
- (4) Wajib pajak orang pribadi yang semata-mata menerima penghasilan lain yang tidak bersifat final. Contoh: sehubungan dengan pemodalán seperti bunga pinjaman, royalti.



- (5) Wajib pajak orang pribadi yang semata-mata menerima penghasilan lain yang bersifat final. Contoh: seperti bunga deposito, undian.
- (6) Wajib pajak orang pribadi yang semata-mata menerima penghasilan yang bukan objek pajak. Contoh: Seperti bantuan, sumbangan.
- (7) Wajib pajak orang pribadi yang semata-mata menerima penghasilan dari luar negeri. Contoh: Seperti bunga, royalti PPh Pasal 24.
- (8) Wajib pajak orang pribadi yang semata-mata menerima penghasilan dari berbagai sumber. Contoh: pegawai swasta tetapi juga mempunyai usaha rumah makan, PNS tetapi membuka praktek dokter.

#### **b) Objek Pajak Penghasilan**

Merupakan barang, jasa, atau kegiatan yang dikenakan pajak. Objek pajak penghasilan adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apa pun.<sup>10</sup> Penghasilan dapat dikelompokkan menjadi:<sup>11</sup>

- (1) Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktik dan sebagainya.
- (2) Penghasilan dari usaha atau kegiatan.
- (3) Penghasilan dari modal, yang berupa harta gerak ataupun harta tak gerak seperti bunga, dividen, royalti, sewa, keuntungan penjualan harta atau hak yang tidak digunakan untuk usaha, dan lain sebagainya.
- (4) Penghasilan lain-lain, seperti, hadiah, dan lain sebagainya.

### **3) Penghasilan Kena Pajak**

Berdasarkan Pasal 4 Undang-Undang Republik Indonesia No-

<sup>10</sup> Siti Resmi, *Op. cit.*, hlm. 75.

<sup>11</sup> *Ibid.*, hlm. 80.



mor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh) menjelaskan penghasilan yang dikenakan pajak antara lain:<sup>12</sup>

- 1) Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun atau imbalan dalam bentuk lainnya kecuali ditentukan lain dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan.
- 2) Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan dan penghargaan.
- 3) Laba usaha.
- 4) Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
  - a) Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal.
  - b) Keuntungan yang diperoleh suatu badan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu atau anggota.
  - c) Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan atau pengambilalihan usaha.
  - d) Keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.
  - e) Keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan.
- 5) Penerimaan kembali pembayaran pajak yang dibebankan sebagai biaya.
- 6) Bunga termasuk premium, diskonto dan imbalan karena jaminan pengembalian utang.

---

<sup>12</sup> Perhatikan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.



- 7) Dividen dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian sisa hasil usaha koperasi.
- 8) Royalti atau imbalan atas penggunaan hak.
- 9) Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta.
- 10) Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala.
- 11) Keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.
- 12) Keuntungan karena selisih kurs mata uang asing.
- 13) Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva.
- 14) Premi asuransi.
- 15) Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari WP yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.
- 16) Tambahan kekayaan neto dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.
- 17) Penghasilan dari usaha berbasis syariah.
- 18) Imbalan bunga.
- 19) Surplus Bank Indonesia.

#### 4) Penghasilan Tidak Kena Pajak

Penghasilan yang tidak dikenakan pajak, berdasarkan Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh) yaitu:<sup>13</sup>

- 1) Bantuan atau sumbangan termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah dan para penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui.
- 2) Harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan oleh badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil

<sup>13</sup> *Ibid.*





- termasuk koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan, warisan.
- 3) Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal.
  - 4) Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari wajib pajak atau Pemerintah, kecuali yang diberikan oleh bukan wajib pajak, wajib pajak yang dikenakan pajak secara final atau wajib pajak yang menggunakan norma penghitungan khusus sebagaimana dimaksud Pasal 15 UU PPh.
  - 5) Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa.
  - 6) Dividen yang diterima perseroan terbatas sebagai wajib pajak Dalam Negeri, koperasi, BUMN dan BUMD dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan berkedudukan di Indonesia, dengan syarat:
    - a) Dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan.
    - b) Bagi perseroan terbatas, BUMN dan BUMD yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor.
  - 7) Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan.
  - 8) Penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan Keputusan Menteri Keuangan.
  - 9) Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma dan kongsi, termasuk pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif.
  - 10) Penghasilan yang diterima perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan



menjalankan kegiatan di Indonesia dengan syarat:

- a) Merupakan perusahaan mikro, kecil, menengah atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor.
  - b) Sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.
- 11) Beasiswa yang memenuhi persyaratan tertentu yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, yaitu:
- a) Diterima atau diperoleh warga negara Indonesia dari wajib pajak pemberi beasiswa dalam rangka mengikuti pendidikan formal/ nonformal yang terstruktur baik di dalam negeri maupun luar negeri.
  - b) Tidak mempunyai hubungan istimewa dengan pemilik, komisaris, direksi atau pengurus dari wajib pajak pemberi beasiswa.
  - c) Komponen beasiswa terdiri dari biaya pendidikan yang dibayarkan ke sekolah, biaya ujian, biaya penelitian yang berkaitan dengan bidang studi yang diambil, biaya untuk pembelian buku, dan/atau biaya hidup yang wajar sesuai dengan daerah lokasi tempat belajar.
- 12) Sisa lebih yang diterima atau diperoleh badan atau lembaga nirlaba yang bergerak dalam bidang pendidikan dan/atau penelitian dan pengembangan yang telah terdaftar pada instansi yang membidangnya yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana kegiatan bidang pendidikan dan/atau penelitian dan pengembangan, dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut.
- 13) Bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh badan penyelenggara jaminan sosial kepada wajib pajak tertentu.

## ***b. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)***

### **1) Pengertian Pajak Bumi dan Bangunan**

Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah pajak yang dipungut atas tanah dan bangunan karena adanya keuntungan dan/atau kedudukan sosial ekonomi yang lebih baik bagi orang atau badan



yang mempunyai suatu hak atasnya atau memperoleh manfaat dari padanya. Pajak Bumi dan Bangunan merupakan jenis pajak yang dikenakan terhadap individu atau beban selaku pemilik atau pengguna hal atas tanah dan bangunan.

Terdapat beberapa unsur dalam pajak bumi dan bangunan yaitu bumi, bangunan, nilai jual objek pajak (NJOP), surat pemberitahuan objek pajak, surat pemberitahuan pajak terutang. adapun yang dimaksud dengan bumi adalah meliputi permukaan bumi dan apa yang ada didalamnya. Adapun bangunan adalah bentuk kontribusi teknik yang dibangun dan ditempatkan secara permanen pada tanah atau perairan. Dasar Hukum PBB adalah Pasal 33 ayat (3) Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi:

*“Bumi dan air dan kekayaan alam terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan digunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat.”*

Adapun dasar pemungutannya adalah Pasal 23 ayat (2) yang berbunyi:

*“Segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang.”*

## **2) Asas Pajak Bumi dan Bangunan**

Berikut ini adalah asas-asas pajak bumi dan bangunan:<sup>14</sup>

- a) Memberikan kemudahan dan kesederhanaan
- b) Adanya kepastian hukum
- c) Mudah dimengerti dan adil
- d) Menghindari pajak berganda

## **3) Objek Pajak Bumi dan Bangunan**

Penulis mengambil contoh seperti Peraturan Daerah Kota Palembang Nomor 3 Tahun 2011 pengertian pajak bumi dan bangunan adalah Bumi dan bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan dimanfaatkan oleh orang pribadi atau badan, kecuali kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perkebunan, perburuan dan pertambangan.

Dalam menentukan klasifikasi bangunan diperhatikan faktor-faktor<sup>15</sup> sebagai berikut:

<sup>14</sup> Mardiasmo (2011: 331).

<sup>15</sup> Mardiasmo (2011: 333).



- a) Letak
- b) Peruntukan
- c) Pemanfaatan
- d) Kondisi lingkungan dan lain-lain

Objek pajak yang tidak dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan<sup>16</sup> adalah objek pajak seperti di bawah ini:

- 1) Digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum dan tidak untuk mencari keuntungan, antara lain:
  - a) Di bidang ibadah, contohnya masjid, gereja, dan vihara.
  - b) Di bidang kesehatan, contohnya rumah sakit.
  - c) Di bidang pendidikan, contohnya madrasah dan pesantren
  - d) Di bidang sosial, contohnya panti asuhan.
  - e) Di bidang kebudayaan nasional, contohnya museum dan candi.
- 2) Digunakan untuk kuburan, peninggalan purbakala, atau yang sejenis dengan itu.
- 3) Merupakan hutan lindung, hutan suaka alam, hutan wisata, taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh desa, dan tanah negara yang belum dibebani suatu hak.
- 4) Digunakan oleh perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik.
- 5) Digunakan oleh badan atau perwakilan organisasi internasional yang ditentukan oleh Menteri Keuangan.

Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP)<sup>17</sup> adalah sebagai berikut:

Besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP) ditetapkan untuk masing-masing Kabupaten/Kota dengan besar setinggi-tingginya Rp12.000.000 (dua belas juta rupiah) untuk setiap wajib pajak. Apabila seorang wajib pajak mempunyai beberapa Objek Pajak, yang diberikan NJOPTKP hanya salah satu objek pajak yang nilainya terbesar, sedangkan objek pajak lainnya tetap dikenakan secara penuh tanpa dikurangi NJOPTKP.

<sup>16</sup> Mardiasmo (2011: 334).

<sup>17</sup> Mardiasmo (2011: 335).



#### **4) Subjek Pajak dan Wajib Pajak Bumi dan Bangunan**

Menurut peraturan Daerah Kota Palembang Nomor 3 Tahun 2011 Subjek pajak dan wajib pajak bumi dan bangunan perkotaan adalah:

Subjek pajak orang pribadi atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi dan memperoleh manfaat atas bumi, dan memiliki, menguasai, dan memperoleh manfaat atas bangunan. wajib pajak Bumi dan Bangunan Perkotaan adalah orang pribadi atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi dan memperoleh manfaat atas bumi dan memiliki, menguasai, memperoleh manfaat atas bangunan. Pajak atas Bumi dan/atau Bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh Orang Pribadi/Badan, kecuali kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perkebunan, perhutanan dan pertambangan. Bumi adalah permukaan bumi yang meliputi tanah dan perairan pedalaman serta laut wilayah kota. Bangunan adalah konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada tanah dan/atau perairan pedalaman dan/atau laut.

#### **5) Tarif Pajak dan Dasar Pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan**

Tarif pajak<sup>18</sup> yang dikenakan atas objek pajak adalah sebesar 0,5% (lima persepuluh persen). Dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), besarnya Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) ditetapkan setiap tiga tahun oleh Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atas nama Menteri Keuangan dengan mempertimbangkan pendapat Gubernur/Bupati/Walikota (pemerintah Daerah) setempat.

Dasar penghitung pajak adalah yang ditetapkan serendah-rendahnya 20% dan setinggi-tingginya 100% dari Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), besarnya persentase ditetapkan dengan peraturan pemerintah dengan memperhatikan kondisi ekonomi nasional. Pada dasarnya penetapan NJOP adalah 3 (tiga) tahun sekali, namun demikian untuk daerah tertentu yang karena perkembangan pembangunan mengakibatkan kenaikan NJOP cukup besar, maka penetapan nilai jual ditetapkan setahun sekali.

Dalam menetapkan nilai jual, Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jendral Pajak atas nama Menteri keuangan dengan mempertimbangkan pendapat Gubernur/Bupati/Walikota (Pemerintah

---

<sup>18</sup> Mardiasmo (2011: 337).



Daerah) setempat serta memperhatikan asas *self assessment*, adapun yang dimaksud (*assessment value*) adalah nilai jual yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak yaitu suatu persentase tertentu dari nilai jual sebenarnya.

## 6) Cara menghitung Pajak

Besarnya pajak<sup>19</sup> terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak dengan NJKP seperti rumus dibawah ini:

$$\begin{aligned} \text{Pajak Bumi dan Bangunan} &= \text{Tarif Pajak} \times \text{NJKP} \\ &= 0,5\% \times [\text{Persentase NJKP} \times (\text{NJOP} - \text{NJOPTKP}) \end{aligned}$$

Besarnya persentase NJKP ditentukan sebagai berikut:

- 1) Sebesar 40% dari NJOP untuk:
  - a) Objek pajak perkebunan
  - b) Objek pajak kehutanan
  - c) Objek pajak lainnya, yang wajib pajaknya perorangan dengan NJOP atas bumi dan bangunan sama atau lebih besar dari Rp1.000.000.000 (satu miliar rupiah).
- 2) Sebesar 20% (dua puluh persen) dari NJOP untuk:
  - a) Objek Pajak Pertambangan
  - b) Objek Pajak lainnya yang NJOP-nya kurang dari Rp1.000.000.000 (satu miliar rupiah)
- 3) Rumus penghitungan PBB = Tarif x NJKP
  - a) Jika  $\text{NJKP} = 40\% \times (\text{NJOP} - \text{NJOPTKP})$  maka besarnya PBB
 
$$= 0,5\% \times 40\% \times (\text{NJOP} - \text{NJOPTKP})$$

$$= 0,2\% \times (\text{NJOP} - \text{NJOPTKP})$$
  - b) Jika  $\text{NJKP} = 20\% \times (\text{NJOP} - \text{NJOPTKP})$  maka besarnya PBB
 
$$= 0,5\% \times 20\% \times (\text{NJOP} - \text{NJOPTKP})$$

$$= 0,1\% \times (\text{NJOP} - \text{NJOPTKP})$$
  - c) Bea Meterai
 

Bea meterai adalah pajak yang dikenakan atas dokumen yang bersifat perdana dan dokumen untuk digunakan di pengadilan. Yang dikatakan dengan dokumen merupakan dokumen khusus, di mana terdapat beberapa aturan yang

<sup>19</sup> Mardiasmo (2011: 338).



berkaitan dengan penetapan dokumen yang termasuk dalam jenis perpajakan.

Dokumen yang dimaksud dalam hal ini adalah objek pajak yang meliputi antara lain surat perjanjian, akta notaris, akta tanah, surat yang memuat jumlah uang tertentu, surat berharga dan yang terakhir adalah dokumen berupa efek dengan nama dan dalam bentuk apa pun selam memuat sejumlah nominal harga diatas nilai ketetapan undang-undang. Pelaksanaan dan dasar hukum atas bea meterai diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan.

#### **d. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)**

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak yang dikenakan terhadap adanya aktivitas konsumsi barang atau jasa, di mana barang dan jasa yang dimaksud secara hukum termasuk dalam kategori objek kena pajak di dalam daerah pabean. Pemungutan pajak ini berlaku untuk siapa pun yang terlibat dalam aktivitas ekonomi barang dan jasa baik itu pribadi atau individu, badan usaha atau perusahaan. Karakteristik pajak pertambahan nilai dalam Undang-Undang adalah:

- 1) Pajak tidak langsung maksudnya antara pihak pemegang beban pajak dan pihak penanggung jawab yang berkewajiban melapor adalah subjek pajak yang berbeda.
- 2) Multitahap, maksudnya adalah pajak dikenakan setiap adanya kegiatan produksi atau distribusi akan dikenai pajak yang berbeda.
- 3) Pajak objektif harus sesuai dengan ketentuan yang terutang dalam hukum berkaitan dengan objek pajaknya.
- 4) Bersifat netral yaitu PPN tidak hanya dikenakan pada barang tetap juga jasa.
- 5) Menghindari pengenaan pajak berganda (*double tax*) karena PPN hanya dikenakan pada pertambahan nilainya saja.
- 6) Perhitungan pajak berdasarkan pada besarnya pajak yang masuk dan pajak yang keluar.



### e. *Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM)*

Berdasarkan undang-undang yang berlaku pajak penjualan atas barang mewah merupakan pajak yang dikenakan pada barang yang tergolong mewah yang dilakukan oleh produsen (pengusaha) untuk menghasilkan atau mengimpor barang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Pajak penjualan atas barang mewah dihitung dengan cara mengalikan persentase tarif PPnBM dengan nilai dasar pengenaan pajak (harga barang sebelum dikenakan pajak termasuk PPN), sedangkan untuk membuat laporannya harus menggunakan formulir SPT Masa PPN 1111.

Selama masih berada dalam satu periode pajak yang sama. Pajak Penjualan atas Barang Mewah dapat dilaporkan bersama dengan PPN dan PPN impor. Pelaporan pajak barang mewah harus segera dilakukan paling lama pada akhir bulan berikutnya setelah tanggal faktur dibuat.

## B. PEMAHAMAN PERATURAN PERPAJAKAN

### 1. Pengertian Pemahaman Peraturan Perpajakan

Menurut Nirmala Adiasa (2013) pemahaman peraturan perpajakan adalah suatu proses di mana wajib pajak memahami dan mengetahui tentang peraturan dan undang-undang serta tata cara perpajakan dan menerapkannya untuk melakukan kegiatan perpajakan seperti, membayar pajak, melaporkan SPT, dan sebagainya.

Adapun menurut Hardiningsih dalam Andala (2013) pemahaman peraturan perpajakan merupakan cara wajib pajak dalam memahami peraturan perpajakan yang telah ada. Pemahaman peraturan perpajakan seorang wajib pajak berkaitan dengan suatu kemampuan seseorang dalam menangkap makna peraturan perpajakan yang berlaku. Artinya seorang wajib pajak mampu dan mengerti bagaimana tata cara menghitung maupun melaporkan kewajiban perpajakan, serta mengetahui pengetahuan tentang fungsi dan peranan pajak.





## 2. Tingkat Pemahaman Peraturan Perpajakan

Sudjana<sup>20</sup> membagi tingkatan pemahaman secara umum menjadi 3 kategori, sehingga dapat dikaitkan pemahaman dengan peraturan perpajakan seorang wajib pajak adalah sebagai berikut:

- a. Tingkat rendah adalah pemahaman terjemahan mulai dari menerjemahkan dalam arti yang sebenarnya, mengartikan prinsip-prinsip. Jika dikaitkan dengan peraturan perpajakan, maka pemahaman ini wajib pajak hanya sekedar mengetahui peraturan yang berlaku. Pelaku wajib pajak hanya sekedar mengetahui bahwa ia harus membayar pajak, hal ini dianggap sebagai kewajibannya untuk mematuhi aturan perpajakan.
- b. Tingkat kedua adalah pemahaman penafsiran, yaitu menghubungkan bagian-bagian terendah dengan yang diketahui berikutnya, atau menghubungkan dengan kejadian, membedakan yang pokok dengan yang bukan pokok. Jika dikaitkan dengan peraturan perpajakan maka pemahaman pada tingkat ini wajib pajak telah mengerti peraturan perpajakan dan melaksanakan kewajiban dan hak perpajakannya namun belum memiliki kesadaran seorang wajib pajak. Wajib pajak telah memahami bahwa membayar pajak sebagai kewajibannya dan digunakan untuk kepentingan bersama untuk kesejahteraan masyarakat.
- c. Tingkat ketiga merupakan tingkat tertinggi yaitu pemahaman eksploitasi. Memiliki pemahaman tingkat eksploitasi berarti seseorang mampu melihat dibalik yang tertulis, dapat membuat estimasi, prediksi berdasarkan pada pengertian dan kondisi yang diterangkan dalam ide-ide atau simbol, serta kemampuan membuat kesimpulan yang dihubungkan dengan implikasi dan konsekuensi.

Jika dikaitkan dengan peraturan perpajakan, maka pemahaman tingkat ini wajib pajak telah mengerti peraturan perpajakan dan melaksanakan kewajiban dan hak perpajakannya dengan tingkat kesadaran yang tinggi. Wajib pajak dengan tertib dan patuh selalu membayar pajak sesuai dengan apa yang harus dibayarkan.

---

<sup>20</sup> Sudjana (2010: 24).



Berdasarkan dari uraian di atas pemahaman yang dimaksud adalah pemahaman terkait dengan peraturan perpajakan, semakin paham wajib pajak terhadap peraturan perpajakan, maka semakin paham pula wajib pajak terhadap hak dan kewajibannya serta sanksi yang akan diterima sehubungan dengan hak dan kewajibannya, pemahaman peraturan perpajakan tersebut dapat mendorong wajib pajak untuk semakin sadar dalam membayar pajak.

### 3. Indikator Pemahaman Peraturan Perpajakan

Berdasarkan konsep pemahaman peraturan perpajakan menurut Rahayu dalam Rahmanto (2015) terdapat beberapa indikator wajib pajak memahami peraturan perpajakan. yaitu:

- a. Pengetahuan mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan, diatur Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang, berisi mengenai hak dan kewajiban wajib pajak, prosedur pembayaran, pemungutan dan pelaporan pajak.
- b. Memahami sistem perpajakan di Indonesia, yang menggunakan sistem *self assessment system*, yaitu pemungutan pajak dengan memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.
- c. Memahami fungsi perpajakan, terdapat dua fungsi perpajakan, yaitu fungsi penerimaan (*budgeter*) dan fungsi mengatur (*reguler*).

## C. WAJIB PAJAK DAN NOMOR POKOK WAJIB PAJAK (NPWP)

### 1. Wajib Pajak

#### a. Pengertian Wajib Pajak

Pajak mempunyai peranan penting dalam pembiayaan negara, di mana wajib pajak merupakan bagian dari pelaksanaan pengenaan



dan pemungutan pajak yang dilakukan selama satu periode tertentu yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan. Dengan kata lain tidak akan ada pajak apabila tidak ada wajib pajak.

Dalam Pasal 2 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang dinyatakan:

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

Dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (KUP) Menjadi Undang-Undang hanya menetapkan pengertian Wajib Pajaknya secara umum saja tanpa menjelaskan syarat apa saja agar bisa ditetapkan sebagai wajib pajak.

Untuk dapat menetapkan seseorang atau badan menjadi wajib pajak harus melihat pada ketentuan hukum pajak materiel, yaitu undang-undang pajak yang mengatur masalah hukum pajak materiel untuk pajak pusat, contohnya Undang-Undang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Pajak Pembangunan, dan Bea Meterai.

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

Dua hal yang melekat pada wajib pajak dan dijamin oleh undang-undang pajak yang harus dilaksanakan agar kewajiban kenegaraan bidang perpajakan dapat terlaksana sebagaimana mestinya yaitu:

### **1) Kewajiban Wajib Pajak**

Kewajiban perpajakan harus dilaksanakan secara benar, jika tidak dilaksanakan akan membawa konsekuensi penjatuhan sanksi



perpajakan kepada wajib pajak. Wajib pajak memiliki beberapa kewajiban yang harus dilaksanakan dalam pelaksanaannya. yaitu:<sup>21</sup>

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

## 2) Hak-Hak Wajib Pajak

Adanya hak perpajakan yang dijamin oleh undang-undang dimaksudkan untuk memperlancar wajib pajak melaksanakan kewajiban perpajakannya. Wajib pajak dijamin akan mendapat pelayanan sepenuhnya dan fiskus dan terhindar dan tindakan kesewenang-wenangan fiskus apabila terjadi perbedaan penafsiran dalam pelaksanaan ketentuan undang-undang perpajakan. Wajib pajak memiliki beberapa hak yang dapat digunakan sebagaimana mestinya menurut Undang-Undang KUP, yaitu:<sup>22</sup>

- a) Melaporkan beberapa masa pajak dalam satu SPT Masa.
- b) Mengajukan surat keberatan dan surat banding bagi wajib pajak dengan criteria tertentu.
- c) Memperpanjang jangka waktu penyampaian SPT Tahunan Pajak Penghasilan untuk paling lama dua bulan dengan menyampaikan pernyataan tertulis atau cara lain kepada Direktur

<sup>21</sup> Siti Resmi, *Op. cit.*, hlm. 22.

<sup>22</sup> *Ibid.*, hlm. 22-23.



Jenderal Pajak.

- d) Membetulan Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan
- e) Mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran.
- f) Mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu:
  - (1) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.
  - (2) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan.
  - (3) Surat Ketetapan Pajak Nihil.
  - (4) Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar. atau
  - (5) Pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
  - (6) Mengajukan permohonan banding kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan.
  - (7) Menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
  - (8) Memperoleh pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajak.

Kewajiban dan hak perpajakan adalah dua hal yang saling berhubungan erat, dalam rangka melaksanakan kewajiban tersebut munculah hak sebagai jaminan wajib pajak tidak terganggu oleh siapa pun dalam memenuhi kewajibannya. Pelaksanaan kewajiban perpajakan hendaknya seimbang dengan hak perpajakan.

### **c. *Wajib Pajak Patuh***

#### **1) Definisi Kepatuhan Wajib Pajak**

Kepatuhan berarti tunduk atau patuh pada ajaran atau aturan, jadi kepatuhan wajib pajak dapat diartikan sebagai tunduk, taat dan patuhnya wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban



perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dalam pemenuhan kewajiban perpajakan yang sesuai dengan kebenarannya.<sup>23</sup> Pengertian kepatuhan wajib pajak menurut Safri Nurmantu<sup>24</sup> yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu menyatakan bahwa:

*“Kepatuhan perpajakan dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan di mana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya.”*

Adapun pendapat lain seperti menurut Chaizi Nasucha<sup>25</sup> yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak dapat didefinisikan dari:

- a. Kewajiban wajib pajak dalam mendaftarkan diri.
- b. Kepatuhan untuk menyetorkan kembali Surat pemberitahuan.
- c. Kepatuhan dalam perhitungan dan pembayaran pajak terutang.
- d. Kepatuhan dalam pembayaran tunggakan.

Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 192/PMK.03/2007 tentang Perubahan Atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 235/KMK.03/2003 tentang Kriteria Wajib Pajak yang Dapat Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak yang dikutip oleh Sony Devano<sup>26</sup> dan Siti Kurnia Rahayu menyatakan bahwa:

*“Kepatuhan perpajakan adalah tindakan wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan perpajakan yang berlaku dalam suatu negara.”*

Menurut Zain dalam Wijoyanti (2010) Kepatuhan wajib pajak merupakan suatu iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan, tecermin dalam situasi di mana wajib pajak paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas, menghitung jumlah pajak yang terutang

<sup>23</sup> Siti Kurnia Rahayu, 2010: 138-139.

<sup>24</sup> Siti Kurnia Rahayu (2010: 138).

<sup>25</sup> Siti Kurnia Rahayu (2010: 139).

<sup>26</sup> Siti Kurnia Rahayu (2006: 112).



dengan benar, membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya.

Kepatuhan memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela (*voluntary of compliance*) merupakan tulang punggung dari *self-assessment system*, di mana wajib pajak bertanggung jawab menetapkan sendiri kewajiban perpajakan kemudian secara akurat dan tepat waktu dalam membayar dan melaporkan pajaknya, jadi dapat disimpulkan bahwa kepatuhan wajib pajak adalah keadaan di mana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakan.

Sikap wajib pajak yang memiliki rasa tanggung jawab sebagai warga negara bukan hanya sekadar takut akan sanksi dari hukum pajak yang berlaku, serta wajib pajak yang menyampaikan Surat Pemberitahuan dengan tepat. Kewajiban perpajakan yang dimaksud disini meliputi mendaftarkan diri sebagai wajib pajak, menghitung dan membayar pajak terutang, membayar tunggakan pajak dan menyetorkan kembali Surat Pemberitahuan (SPT).

## 2) Bentuk Kepatuhan Wajib Pajak

Secara umum kepatuhan wajib pajak<sup>27</sup> menurut Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu dibagi menjadi dua yaitu sebagai berikut:

- a) **Kepatuhan formal** yaitu suatu keadaan di mana wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan.
- b) **Kepatuhan materiel** yaitu suatu keadaan di mana wajib pajak secara substantif memenuhi semua materiel perpajakan.

Misalnya ketentuan batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (SPT PPh) Tahunan tanggal 31 Maret. Apabila wajib pajak telah melaporkan Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan Tahunan sebelum atau pada tanggal 31 Maret maka wajib pajak telah memenuhi ketentuan formal, akan tetapi isinya belum tentu memenuhi ketentuan materiel yaitu suatu keadaan di mana wajib pajak secara substantif memenuhi semua ketentuan materiel perpajakan yakni sesuai isi dan jiwa undang-undang perpajakan.

<sup>27</sup> *Ibid.*, Siti Kurnia Rahayu (2006: 110) hlm. 138.



Kepatuhan materiel dapat meliputi kepatuhan formal. Wajib pajak yang memenuhi kepatuhan materiel adalah wajib pajak yang mengisi dengan jujur, lengkap dan benar Surat Pemberitahuan (SPT) sesuai ketentuan dan menyampaikannya ke KPP sebelum batas waktu berakhir.

Kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu kondisi sistem administrasi perpajakan suatu negara, pelayanan pada wajib pajak, penegakan dan pemeriksaan pajak, juga tarif pajak.<sup>28</sup> Maka dapat disimpulkan bahwa bentuk kepatuhan wajib pajak dapat di bagi menjadi dua yaitu kepatuhan formal dan kepatuhan materiel yang keduanya menuntut bahwa wajib pajak harus memenuhi semua kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan undang-undang yang berlaku.

### 3) Syarat Kepatuhan Wajib Pajak

Berdasarkan uraian yang telah dipaparkan di atas sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 192/PMK.03/2007 tentang Perubahan Atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 235/KMK.03/2003 tentang Kriteria Wajib Pajak yang Dapat Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak, adapun persyaratan yang harus dipenuhi sebagai wajib pajak patuh, yaitu antara lain:

- a) Tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan.
- b) Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak.
- c) Laporan keuangan diaudit oleh Akuntan Publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian selama 3 (tiga) tahun berturut-turut, dan
- d) Tidak pernah dipidana karena melakukan tindakan pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.

<sup>28</sup> *Ibid.*, hlm. 140.





#### **4) Evaluasi Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan**

Evaluasi tingkat kepatuhan wajib pajak Badan adalah menilai tingkat ketaatan sekumpulan orang dan/atau modal yang menurut ketentuan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungut pajak atau pemotong pajak tertentu yang merupakan kesatuan, baik melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha yang meliputi Perseroan Terbatas, Perseroan Komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik atau organisasi yang sejenis, lembaga, bentuk usaha tetap, dan bentuk badan lainnya.

## **2. Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)**

Nomor Pokok wajib pajak (NPWP) merupakan nomor yang diberikan kepada wajib pajak (WP) sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang digunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. NPWP mempunyai beberapa fungsi adalah sebagai berikut:

### **a. Fungsi NPWP**

Dalam perpajakan, NPWP memiliki fungsi sebagai berikut:

- 1) Sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan.
- 2) Sarana dalam administrasi perpajakan.
- 3) Dicantumkan dalam setiap dokumen perpajakan.
- 4) Untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan.

### **b. Pendaftaran NPWP**

Wajib pajak wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan wajib pajak dan kepadanya diberikan nomor pokok wajib pajak. Berdasarkan sistem *“self assessment”* semua



wajib pajak wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak untuk dicatat sebagai wajib pajak dan sekaligus untuk mendapatkan nomor pokok wajib pajak.

Kewajiban mendaftarkan diri tersebut berlaku pula terhadap wanita kawin yang dikenakan pajak secara terpisah karena hidup terpisah berdasarkan keputusan hakim atau dikehendaki secara tertulis berdasarkan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta. Nomor pokok wajib pajak tersebut adalah suatu sarana dalam administrasi perpajakan yang digunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak, oleh karena itu kepada setiap wajib pajak hanya diberikan satu nomor pokok wajib pajak.

Selain daripada itu, nomor pokok wajib pajak juga digunakan untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan. Dalam hal berhubungan dengan dokumen perpajakan, wajib pajak diwajibkan mencantumkan Nomor pokok wajib pajak yang dimilikinya. Terhadap wajib pajak yang tidak mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pokok wajib pajak dikenakan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan.

Bagi wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu yaitu wajib pajak orang pribadi yang mempunyai tempat usaha tersebar di beberapa tempat, misalnya pedagang elektronik yang mempunyai toko di beberapa pusat perbelanjaan, di samping wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal wajib pajak, juga diwajibkan mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha wajib pajak dilakukan.

Terhadap wajib pajak atau Pengusaha Kena Pajak yang tidak memenuhi kewajiban untuk mendaftarkan diri dan/atau melaporkan usahanya dapat diterbitkan nomor pokok wajib pajak dan/atau pengukuhan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan.

Hal ini dapat dilakukan apabila berdasarkan data yang diperoleh atau dimiliki oleh Direktorat Jenderal Pajak ternyata orang pribadi atau badan atau Pengusaha tersebut telah memenuhi syarat untuk memperoleh nomor pokok wajib pajak dan/atau dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak.



Kewajiban mendaftarkan diri untuk memperoleh nomor pokok wajib pajak dan kewajiban melaporkan usaha untuk memperoleh pengukuhan pengusaha kena pajak dibatasi jangka waktunya, karena hal ini berkaitan dengan saat pajak terutang dan kewajiban mengenakan pajak terutang. Permohonan penghapusan nomor pokok wajib pajak dan/atau pencabutan pengukuhan pengusaha kena pajak harus diselesaikan dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal diterimanya permohonan secara lengkap.

Pengaturan tentang jangka waktu pendaftaran dan pelaporan tersebut, tata cara pemberian dan pencabutan nomor pokok wajib pajak serta pengukuhan dan pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

Setiap wajib pajak sebagai pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, wajib melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha, dan tempat kegiatan usaha dilakukan untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

Pengusaha orang pribadi berkewajiban melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal Pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan. Sedangkan bagi Pengusaha badan, kewajiban melaporkan usahanya tersebut adalah pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan Pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan.

Dengan demikian Pengusaha orang pribadi atau badan yang mempunyai tempat kegiatan usaha di wilayah beberapa kantor Direktorat Jenderal Pajak wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak baik di kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha maupun di kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha dilakukan.



Fungsi pengukuhan Pengusaha Kena Pajak selain digunakan untuk mengetahui identitas Pengusaha Kena Pajak yang sebenarnya, juga berguna untuk melaksanakan hak dan kewajiban di bidang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah serta untuk pengawasan administrasi perpajakan.

Terhadap Pengusaha yang telah memenuhi syarat sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak dikenakan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan. Direktur Jenderal Pajak menerbitkan nomor pokok wajib pajak dan/atau mengukuhkan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan, apabila wajib pajak atau Pengusaha Kena Pajak tidak melaksanakan kewajibannya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dan/atau ayat (2).

Adapun Jangka waktu pendaftaran dan pelaporan serta tata cara pendaftaran dan pengukuhan Pengusaha Kena, termasuk penghapusan Nomor Pokok wajib pajak dan/atau pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak diatur dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak. Bagi wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu yaitu wajib pajak orang pribadi yang mempunyai tempat usaha tersebar di beberapa tempat, misalnya pedagang elektronik yang mempunyai toko di beberapa pusat perbelanjaan, di samping wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal wajib pajak, juga diwajibkan mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha wajib pajak dilakukan.

Bagi wajib pajak yang telah memperoleh Nomor Pokok wajib pajak (NPWP) dengan alasan tertentu dapat mengajukan permohonan agar dilakukan penghapusan NPWP, adapun mengenai tata cara penghapusan NPWP dan pencabutan Pengusaha Kena Pajak diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-173/PJ./2004 tentang tata cara Pendaftaran dan Penghapusan Nomor Pokok wajib pajak Serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak dengan sistem *E-Registration*.



## D. KESADARAN WAJIB PAJAK

Kesadaran wajib pajak yaitu suatu kondisi di mana wajib pajak mengetahui, memahami dan melaksanakan ketentuan perpajakan dengan benar dan sukarela. Kesadaran adalah kemauan disertai dengan tindakan dari refleksi terhadap kenyataan (Paulo Freira, 2010). Kesadaran merupakan suatu proses belajar dari pengalaman dan pengumpulan informasi yang diterima untuk mendapatkan keyakinan untuk mendorong dilakukannya suatu tindakan (Padila dan Prior; 2010).

Jadi kesadaran wajib pajak adalah suatu upaya atau tindakan yang disertai dengan kemauan dan dorongan dari diri sendiri dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Wajib pajak dikatakan memiliki kesadaran apabila sesuai dengan hal-hal sebagai berikut (Manik Asri, 2009):

1. Mengetahui adanya undang-undang dan ketentuan perpajakan.
2. Mengetahui fungsi pajak untuk pembiayaan negara.
3. Memahami bahwa kewajiban perpajakan harus dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
4. Menghitung, membayar, melaporkan pajak dengan sukarela.
5. Menghitung, membayar, melaporkan pajak dengan benar.

## E. SYARAT PEMUNGUTAN PAJAK

Pemungutan pajak yang dilakukan oleh pemerintah tidak semata-mata untuk keperluan pemerintah di satu pihak, tetapi demi kepentingan rakyat banyak karena pajak merupakan pungutan yang dilakukan oleh pemerintah tanpa adanya kontra prestasi langsung kepada masyarakat secara individual dan tidak memandang jumlah yang diberikan masyarakat kepada pemerintah.

Pemungutan pajak yang dilakukan pemerintah, dilaksanakan sedemikian rupa agar tidak merugikan masyarakat. Oleh karena itu, diperlukan syarat-syarat yang khusus untuk melakukannya agar seimbang antara masyarakat dan pemerintah sehingga tidak ada pihak yang dirugikan. Adapun syarat-syarat pemungutan pajak



seperti yang ditulis oleh Mardiasmo<sup>29</sup> dalam bukunya *Perpajakan*, menyatakan bahwa pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut:<sup>30</sup>

### 1. Keadilan (*Pemungut Pajak Harus Adil*)

Sesuai dengan tujuan hukum yakni mencapai keadilan, undang-undang dan pelaksanaan pemungutan harus adil. Adil dalam perundang-undangan di antaranya mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Sedang adil dalam pelaksanaannya yakni dengan memberikan hak bagi wajib pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran dan mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak.

### 2. Yuridis (*Pemungutan Pajak Harus Berdasarkan Undang-Undang*)

Di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 Pasal 23 ayat (2), hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun warganya.

### 3. Ekonomis (*Tidak Mengganggu Perekonomian*)

Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.

### 4. Finansial (*Pemungutan Pajak Harus Efisien*)

Sesuai fungsi budgetair, biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya.

### 5. Sistem Pemungutan Pajak Harus Sederhana

Sistem pemungutan yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Syarat ini telah dipenuhi oleh undang-undang perpajakan yang baru.

<sup>29</sup> Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Terbaru 2016*, Andi Offset, Yogyakarta, hlm. 2.

<sup>30</sup> *Ibid.*, hlm. 4-5.



Hal senada mengenai syarat pemungut pajak seperti yang ditulis oleh Mansury dan dikutip oleh Waluyo & Wirawan B. Ilyas dalam bukunya *Perpajakan Indonesia*<sup>31</sup> menyatakan bahwa:

1. Syarat Keadilan Horizontal

a. Definisi penghasilan

Memuat semua tambahan kemampuan ekonomis termasuk ke dalam pengertian definisi penghasilan.

b. *Globality*

Seluruh tambahan kemampuan ekonomis merupakan ukuran dari keseluruhan kemampuan membayar.

c. *Net Income*

*Ability to pay* yaitu jumlah neto setelah dikurangi semua biaya yang tergolong dalam biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan.

d. *Personal Exemptin*

Pengurangan yang diberikan kepada wajib pajak orang pribadi berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).

e. *Equal Treatment For The Equals*

Pengenaan pajak dengan perlakuan yang sama diartikan bahwa seluruh penghasilan dikenakan pajak dengan tarif yang sama tanpa membedakan jenis atau sumber penghasilan.

2. Syarat Keadilan Vertikal

a. *Unequal treatment for the unequals*

Besarnya tariff dibedakan oleh jumlah seluruh penghasilan atau jumlah seluruh tambahan kemampuan ekonomis (bukan perbedaan jenis atau sumber penghasilan).

b. *Progression*

Wajib pajak yang penghasilannya besar, harus membayar pajak yang besar dengan persentase tarif yang besar.

Dari kedua pengertian tersebut, penulis dapat menyimpulkan bahwa dalam pemungutan pajak haruslah memenuhi syarat yang telah ditetapkan agar dapat tercapai suatu hal yang berkesinambungan antara wajib pajak dan pemungut pajak serta untuk meng-

<sup>31</sup> Mardiasmo, 2003, *Perpajakan*, Andi, Yogyakarta, hlm. 14.



hindari hambatan dan perlawanan dari wajib pajak, karena wajib pajak merasa dirugikan oleh fiskus.

## F. ASAS-ASAS PEMUNGUTAN PAJAK

Pajak memiliki peran yang amat penting bagi keberlangsungan sebuah Negara, salah satu perannya adalah sebagai sumber biaya pembangunan. Agar aktivitas perpajakan dapat berjalan lancar, pemerintah pun menyediakan payung hukum dan asas pemungutan pajak. Asas perpajakan<sup>32</sup> sendiri merupakan dasar dan pedoman yang digunakan oleh pemerintah saat membuat peraturan atau melakukan pemungutan pajak. Berikut macam-macam asas pemungutan pajak:

### 1. Asas Finansial

Berdasarkan asas ini, pungutan pajak dilakukan sesuai dengan kondisi keuangan (finansial) atau besaran pendapatan yang diterima oleh wajib pajak. Contohnya: Pak Ahmad bekerja sebagai guru honorer dengan pendapatan sekitar Rp15.000.000 per tahun, sedangkan Bu Laila bekerja sebagai Advokat dengan pendapatan sekitar Rp1.000 000.000 per tahun.

Berdasarkan asas finansial, besaran pajak yang harus dibayar kedua orang tersebut tentu saja berbeda. Berdasarkan asas ini pula, penetapan pungutan pajak yang harus dibayarkan kedua orang tersebut harus lebih kecil dari pendapatan mereka selama setahun.

### 2. Asas Yuridis

Asas yuridis pemungutan pajak di Indonesia adalah Pasal 23 ayat 2 UUD 1945. Selain itu pemungutan pajak di Indonesia juga diatur oleh beberapa undang-undang, yaitu:

- a. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).
- b. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (PPh).

<sup>32</sup> Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2010, hlm. 42.





- c. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa, serta Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
- d. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Aturan dan Prosedur Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
- e. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).
- f. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang Berlaku di Indonesia.
- g. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Asas ini mensyaratkan bahwa pemungutan pajak harus berdasar undang-undang, artinya pemungutan pajak tersebut harus terlebih dahulu mendapat persetujuan rakyat (melalui wakil-wakil rakyat), di Indonesia hal tersebut tertuang dalam Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 yang berbunyi:

“Segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang.”

Setelah dilakukan amendemen ketiga Undang-Undang Dasar 1945 selanjutnya dicantumkan dalam Pasal 23 A, yang berbunyi:

“Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.”

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

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

Pajak merupakan peralihan kekayaan atau harta dari rakyat ke-



pada pemerintah yang tidak ada imbalannya yang secara langsung dapat ditunjuk. Peralihan kekayaan yang tidak ada imbalannya tersebut dalam kejadian sehari-hari hanya terjadi misalnya karena perampasan, penggarongan, pemberian hadiah secara sukarela dan lain-lain. Oleh karena itu, agar pemungutan pajak tidak dikatakan sebagai perampokan, penggarongan atau pemberian hadiah secara sukarela maka disyaratkan bahwa pajak sebelum dikenakan kepada rakyat harus mendapat persetujuan dari rakyat.

Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) anggota-anggotanya dipilih secara demokratis oleh rakyat, dan sekaligus mewakili rakyat, sehingga apabila DPR menyetujui rancangan undang-undang tentang pajak, maka berarti bahwa undang-undang tentang pajak tersebut juga telah disetujui oleh rakyat. Adapun landasan filosofis yang terkandung dalam Pasal 23 A amendemen UUD 1945 tersebut ternyata sama dengan falsafah perpajakan yang dianut di negara-negara maju seperti di Inggris yang falsafahnya berbunyi:

*“No taxation without representation.”*

Falsafah di Amerika Serikat berbunyi:

*“Taxation without representation is robbery.”*

Undang-undang tentang perpajakan menurut Adam Smith harus memenuhi syarat-syarat, yaitu syarat yuridis, syarat ekonomis, syarat finansial, dan syarat sosiologis. Syarat yuridis mengharuskan bahwa undang-undang pajak yang menjadi dasar pelaksanaan perpajakan harus memberikan kepastian hukum, memberikan keadilan, dan juga harus memberikan manfaat.

Syarat ekonomis mensyaratkan bahwa pemerintah dalam memungut pajak harus benar-benar memperhatikan dampak ekonomi pada individu, jangan sampai pajak merupakan beban bagi individu atau warga masyarakat. Syarat finansial mensyaratkan bahwa dalam pemungutan pajak harus memberikan hasil atau cukup memberikan hasil pada kas negara, jangan sampai biaya yang digunakan untuk memungut pajak melebihi hasil dari pajak.

Syarat sosiologis mensyaratkan bahwa pajak harus dipungut sesuai dengan kebutuhan masyarakat serta memperhatikan keadaan



dan situasi masyarakat pada waktu itu. Karena pajak adalah untuk keperluan masyarakat dan dipungut dari anggota masyarakat, maka pungutan pajak harus mendapatkan persetujuan dari masyarakat.<sup>33</sup>

### 3. Asas Ekonomis

Berdasarkan asas ekonomis, hasil pemungutan pajak di Indonesia harus digunakan sesuai dengan kepentingan umum (kepentingan rakyat secara menyeluruh), pajak juga tidak boleh menjadi penyebab merosotnya kondisi perekonomian rakyat, dengan adanya pemanfaatan hasil pajak, diharapkan pemerintah bisa membangun negeri ini secara maksimal tanpa harus mendapatkan pembiayaan melalui skema lain seperti utang luar negeri.

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

- a. Pajak harus dapat dibayar dari penghasilan rakyat dan tidak boleh menghalangi usahanya dalam menuju ke kebahagiaan rakyat.
- b. Pajak tidak boleh menghalang-halangi lancarnya usaha perdagangan dan industri atau produksi.
- c. Pajak tidak boleh bertentangan atau merugikan kepentingan umum.

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

### 4. Asas Umum dan Merata

Asas pemungutan pajak yang selanjutnya adalah asas umum. Berdasarkan asas ini, pemungutan pajak di Indonesia didasarkan atas keadilan umum. Artinya, baik pemungutan maupun penggunaan pajak memang dirancang dari dan untuk masyarakat Indonesia.

---

<sup>33</sup> Rochmat Soemitro, 2004: 39.



## 5. Asas Domisili

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

## 6. Asas Sumber

Asas sumber merupakan dasar pemungutan pajak sesuai dengan tempat perusahaan berdiri atau tempat tinggal wajib pajak. Jadi, pajak yang dipungut di Indonesia hanya diberlakukan untuk orang yang tinggal dan bekerja di Indonesia. Sebagai contoh, Pak Ahmad merupakan warga Indonesia yang tinggal dan bekerja di Australia, meskipun secara dokumen kebangsaan Pak Ahmad adalah WNI tetapi berdasarkan sumber pendapatannya Pak Ahmad tidak wajib membayar PPH yang dipungut oleh pemerintah Indonesia.

## 7. Asas Kebangsaan

Berdasarkan asas kebangsaan, setiap orang yang lahir dan tinggal di Indonesia, wajib membayar pajak sesuai ketentuan yang berlaku di negeri ini. Berdasarkan asas kebangsaan pula, warga asing yang tinggal atau berada di Indonesia selama lebih dari 12 bulan tanpa pernah sekalipun meninggalkan negara ini wajib dikenai pajak selama penghasilan yang mereka dapatkan bersumber dari Indonesia.

Asas kebangsaan ini menghubungkan pengenaan pajak dengan kebangsaan dari suatu negara sehingga pengenaan/pemungutan pajak didasarkan atas kebangsaan wajib pajak. Asas ini mengandung dua arti, yaitu:

- a. Dalam arti aktif; artinya negara berwenang memungut pajak



kepada semua warga negaranya di mana pun berada.

- b. Dalam arti pasif; artinya negara berwenang untuk memungut pajak terhadap warga negara asing yang tinggal di wilayah negaranya.

## 8. Asas Waktu

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

## 9. Asas Rentabilitas

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

## 10. Asas Resiprositas

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

## 11. The Four Maxims

Disamping asas-asas tersebut, agar pemungutan pajak itu dirasa adil, maka peraturan pajaknya juga harus adil. Agar peraturan pajak adil, menurut Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nations* peraturan pajak harus memenuhi 4 syarat, yaitu:

- a. *Equity* dan *equality*

*Equity* adalah kepatutan sesuai dengan rasa keadilan masya-



rakat,<sup>34</sup> sedangkan *equality* atau kesamaan mengandung arti bahwa dalam keadaan yang sama atau orang yang berada dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama.

- b. *Certainty*: artinya ada kepastian hukum, harus jelas subjek, objek, dan tarif pajaknya.
- c. *Convenience of payment*: artinya pajak harus dipungut pada saat yang tepat, saat yang paling baik bagi wajib pajak.
- d. *Efisiensi/economics of collection*: artinya pemungutan pajak harus memberikan hasil, dilakukan dengan sehemat-hematnya dan jangan sampai biaya pemungutan melebihi pemasukan pajaknya.

## G. SISTEM PEMUNGUTAN PAJAK

Menurut Waluyo (2011:16) cara pemungutan pajak adalah sebagai berikut:

### 1. Stelsel Pajak

Stelsel pajak pada umumnya berhubungan dengan sistem pemungutan pajak yang digunakan untuk memperhitungkan pajak yang harus wajib pajak bayarkan. Cara pemungutan stelsel pajak dapat dilakukan berdasarkan antara lain sebagai berikut:

#### a. *Stelsel Nyata (Riel Stelsel)*

Stelsel nyata (rirel stelsel) mendasarkan pengenaan pajak yang didasarkan pada objek (penghasilan yang nyata), sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yaitu setelah penghasilan yang sesungguhnya diketahui. Menurut Siti Resmi, kelebihan stelsel nyata adalah penghitungan pajak didasarkan pada penghasilan yang sesungguhnya sehingga lebih akurat atau realistis, sedangkan kekurangan stelsel nyata<sup>35</sup> adalah wajib pajak baru dapat diketahui pada akhir periode sehingga:

- 1) Wajib pajak akan dibebani jumlah pembayaran pajak yang tinggi pada akhir tahun sementara pada waktu tersebut belum

<sup>34</sup> Rochmat Soemitro, 1986: 15-16.

<sup>35</sup> Siti Resmi, *Perpajakan Teori dan Kasus Edisi 7*, Salemba Empat, Jakarta, 2013, hlm. 08.



tentu tersedia jumlah kas yang memadai.

- 2) Semua wajib pajak akan membayar pajak pada akhir tahun sehingga jumlah uang beredar secara makro akan terpengaruh.

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

Stelsel ini memiliki kelebihan, yaitu:

- 1) Pengenaan pajak lebih realistis, karena pengenaannya didasarkan atas penghasilan yang benar-benar diperoleh.
- 2) Pengenaan pajak lebih adil sesuai dengan asas/teori daya pikul.

Namun di samping kelebihan tersebut, stelsel ini juga mengandung kelemahan, yaitu:

- 1) Pajak baru dapat dikenakan pada akhir periode/setelah penghasilan riil diketahui.
- 2) Memerlukan tenaga untuk meneliti secara baik.

### **b. Stelsel Anggapan (*Fictieve Stelsel*)**

Stelsel anggapan (*fictieve stelsel*) mendasarkan pengenaan pajak yang didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang, misal penghasilan tahun ini dianggap sama dengan tahun sebelumnya sehingga pada awal tahun sudah ditentukan besarnya pajak terutang untuk tahun berjalan. Kebaikan stelsel ini adalah pajak dapat dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu pada akhir tahun, sedangkan kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya.<sup>36</sup>

Dalam stelsel ini pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh Undang-undang. Misalnya: penghasilan dalam satu tahun pajak dianggap sama dengan penghasilan sesungguhnya yang didapat pada tahun sebelumnya, sehingga pada awal tahun pajak sudah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terutang untuk tahun pajak berjalan.

Pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan, yaitu

---

<sup>36</sup> *Loc. cit.*



diatur oleh undang-undang. Kelebihan dari stelsel anggapan ini adalah pajak yang dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu akhir tahun. Kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya. Stelsel ini mengandung kelebihan-kelebihan, yaitu: bahwa pajak dapat dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu pada akhir tahun, sedang kekurangannya adalah bahwa pajak yang dibayar tidak berdasarkan keadaan yang sesungguhnya.

### c. *Stelsel Campuran*

Stelsel campuran merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan. Penghitungan pajaknya pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya.

Apabila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar daripada pajak menurut anggapan, maka wajib pajak harus menambah, sebaliknya jika lebih kecil kelebihannya dapat diminta kembali. Stelsel ini merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan, apabila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar daripada pajak anggapan, maka wajib pajak harus menambah kekurangannya. Demikian pula sebaliknya, apabila lebih kecil, maka kelebihannya dapat diminta kembali.

## 2. Sistem Pemungutan Pajak

Sistem pemungutan pajak menurut Waluyo<sup>37</sup> dapat dibagi menjadi:

### a. *Official Assessment System*

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

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang berada pada fiksus.

<sup>37</sup> Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Terbaru 2016*, Andi Offset, Yogyakarta, 2016, hlm. 9.





- 2) Wajib pajak bersifat pasif.
- 3) Utang pajak timbul setelah dikeluarkan Surat Keterangan Pajak (SKP) oleh fiskus.

Sistem ini mengandung kelemahan-kelemahan, yaitu:

- 1) Pelaksanaan kewajiban perpajakan sangat tergantung pada aparat perpajakan, sehingga menimbulkan kecenderungan masyarakat wajib pajak kurang bertanggung jawab dalam memikul beban negara.
- 2) Sistem pemungutan pajak sangat berbelit.<sup>38</sup>

### **b. Self Assessment System**

*Self Assessment System* adalah suatu pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada WP untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Dalam sistem ini wajib pajak diberikan kepercayaan sepenuhnya guna meningkatkan kesadaran dan peran serta masyarakat dalam menyetorkan pajaknya. Adapun ciri-ciri *Self Assessment System* antara lain:

- a) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang pada wajib pajak itu sendiri.
- b) Wajib pajak aktif.
- c) Menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang..
- d) Fiskus hanya mengawasi dan tidak ikut campur tangan.

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

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

### **c. Withholding System**

Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut

---

<sup>38</sup> Rimsky K. Judisseno, 1999: 5.



besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Ciri-ciri *Withholding System* adalah wewenang menentukan besarnya pajak terutang ada pada pihak ketiga selain fiskus dan wajib pajak.<sup>39</sup>

Dapat pula dikatakan bahwa ia sebagai salah satu metode pengumpulan pajak penghasilan yang merupakan bagian dari seluruh penghasilan yang diterima oleh subjek pajak dalam satu tahun yang dihitung, dipotong, disetor, dan dilaporkan oleh si pemberi penghasilan.<sup>40</sup>

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

## H. HAMBATAN PEMUNGUTAN PAJAK

### 1. Perlawanan Pasif

Masyarakat enggan (pasif) membayar pajak, karena:

- a. Perkembangan intelektual dan moral masyarakat.
- b. Sistem perpajakan yang (mungkin) sulit dipahami masyarakat.
- c. Sistem kontrol tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik.

### 2. Perlawanan Aktif

Meliputi semua perbuatan yang secara langsung ditunjukkan kepada fiskus dengan tujuan untuk menghindari pajak.

- a. **Tax avoidance**, usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang.
- b. **Tax evasion**, usaha meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang (menggelapkan pajak).

<sup>39</sup> Mardiasmo, 1997: 9.

<sup>40</sup> Mardiasmo, 1997: 9.







# KETENTUAN UMUM PERPAJAKAN, PAJAK DAERAH, DAN RETRIBUSI DAERAH

## A. DASAR HUKUM

Dasar hukum dari ketentuan umum dan tata cara perpajakan adalah Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (untuk selanjutnya dalam buku ini dipakai istilah UUKUP).

## B. TAHUN PAJAK

Pada umumnya tahun pajak adalah sama dengan tahun takwim atau tahun kalender. Namun, wajib pajak dapat menggunakan tahun pajak tidak sama dengan tahun takwim asalkan konsisten selama 12 (dua belas) bulan. Penggunaan selain tahun takwim biasanya adalah tahun buku, yaitu suatu jangka waktu tertentu biasanya 12 bulan yang digunakan untuk mengadakan pencatatan-pencatatan atas suatu kegiatan atau usaha perusahaan yang digunakan sebagai dasar untuk menghitung laba atau rugi perusahaan. Disamping tahun pajak, dalam Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dikenal juga bagian tahun pajak. Bagian tahun pajak merupakan bagian dari jangka waktu 1 (satu) tahun pajak.

## **C. NOMOR POKOK WAJIB PAJAK (NPWP)**

### **1. Fungsi NPWP**

Dalam perpajakan, NPWP memiliki fungsi sebagai berikut:

- a. Sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak.
- b. Untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan.

### **2. Pendaftaran NPWP**

Wajib pajak wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan wajib pajak dan kepadanya diberikan nomor pokok wajib pajak. Berdasarkan sistem *“self assessment”* semua wajib pajak wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak untuk dicatat sebagai wajib pajak dan sekaligus untuk mendapatkan nomor pokok wajib pajak.

Kewajiban mendaftarkan diri tersebut berlaku pula terhadap wanita kawin yang dikenakan pajak secara terpisah karena hidup terpisah berdasarkan keputusan hakim atau dikehendaki secara tertulis berdasarkan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta. nomor pokok wajib pajak tersebut adalah suatu sarana dalam administrasi perpajakan yang digunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak, oleh karena itu kepada setiap wajib pajak hanya diberikan satu nomor pokok wajib pajak.

Selain daripada itu, nomor pokok wajib pajak juga digunakan untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan. Dalam hal berhubungan dengan dokumen perpajakan, wajib pajak diwajibkan mencantumkan nomor pokok wajib pajak yang dimilikinya. Terhadap wajib pajak yang tidak mendaftarkan diri untuk mendapatkan Nomor Pokok wajib pajak dikenakan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan.

Bagi wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu, yaitu wajib pajak orang pribadi yang mempunyai tempat usaha tersebar di beberapa tempat, misalnya pedagang elektronik yang mempunyai toko di beberapa pusat perbelanjaan, di samping wajib mendaftarkan



diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal wajib pajak, juga diwajibkan mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha wajib pajak dilakukan.

Terhadap wajib pajak atau pengusaha kena pajak yang tidak memenuhi kewajiban untuk mendaftarkan diri dan/atau melaporkan usahanya dapat diterbitkan nomor pokok wajib pajak dan/atau pengukuhan pengusaha kena pajak secara jabatan. Hal ini dapat dilakukan apabila berdasarkan data yang diperoleh atau dimiliki oleh Direktorat Jenderal Pajak ternyata orang pribadi atau badan atau Pengusaha tersebut telah memenuhi syarat untuk memperoleh nomor pokok wajib pajak dan/atau dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

Kewajiban mendaftarkan diri untuk memperoleh nomor pokok wajib pajak dan kewajiban melaporkan usaha untuk memperoleh pengukuhan pengusaha kena pajak dibatasi jangka waktunya, karena hal ini berkaitan dengan saat pajak terutang dan kewajiban mengenakan pajak terutang.

Permohonan penghapusan nomor pokok wajib pajak dan/atau pencabutan pengukuhan pengusaha kena pajak harus diselesaikan dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal diterimanya permohonan secara lengkap.

Pengaturan tentang jangka waktu pendaftaran dan pelaporan tersebut, tata cara pemberian dan pencabutan nomor pokok wajib pajak serta pengukuhan dan pencabutan pengukuhan pengusaha kena pajak ditetapkan dengan keputusan Direktur Jenderal Pajak.

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

Pengusaha orang pribadi berkewajiban melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal Pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan. Sedangkan bagi Pengusaha badan, kewajiban melaporkan usa-



hanya tersebut adalah pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan Pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan.

Dengan demikian, Pengusaha orang pribadi atau badan yang mempunyai tempat kegiatan usaha di wilayah beberapa kantor Direktorat Jenderal Pajak wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak baik di kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha maupun di kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha dilakukan.

Fungsi pengukuhan pengusaha kena pajak selain digunakan untuk mengetahui identitas pengusaha kena pajak yang sebenarnya, juga berguna untuk melaksanakan hak dan kewajiban di bidang pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan atas barang mewah serta untuk pengawasan administrasi perpajakan. Terhadap pengusaha yang telah memenuhi syarat sebagai pengusaha kena pajak tetapi tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak dikenakan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan.

Direktur Jenderal Pajak menerbitkan nomor pokok wajib pajak dan/atau mengukuhkan pengusaha kena pajak secara jabatan, apabila wajib pajak atau pengusaha kena pajak tidak melaksanakan kewajibannya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3A ayat (1) dan (2) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang.

Adapun jangka waktu pendaftaran dan pelaporan serta tata cara pendaftaran dan pengukuhan pengusaha kena, termasuk penghapusan nomor pokok wajib pajak dan/atau pencabutan pengukuhan pengusaha kena pajak diatur dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak. Bagi wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu, yaitu wajib pajak orang pribadi yang mempunyai tempat usaha tersebar di beberapa tempat, misalnya pedagang elektronik yang



mempunyai toko di beberapa pusat perbelanjaan, di samping wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal wajib pajak, juga diwajibkan mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha wajib pajak dilakukan.

Bagi wajib pajak yang telah memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dengan alasan tertentu dapat mengajukan permohonan agar dilakukan penghapusan NPWP. Mengenai tata cara penghapusan NPWP dan pencabutan Pengusaha Kena Pajak diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-173/PJ./2004 tentang Tata Cara Pendaftaran dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak Serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak dengan sistem *E-Registration*.

#### **D. SURAT PEMBERITAHUAN (SPT)**

Dalam Pasal 3 ditentukan bahwa Setiap wajib pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat wajib pajak terdaftar atau dikukuhkan.

Wajib pajak tersebut harus mengambil sendiri Surat Pemberitahuan di tempat yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak, pengambilan sendiri Surat Pemberitahuan ini dalam rangka pelayanan dan kemudahan bagi wajib pajak. Pemberian kemudahan ini dilakukan juga bahwa pengambilan Surat pemberitahuan juga dapat diambil di tempat-tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak yang diperkirakan mudah terjangkau oleh wajib pajak. Batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan adalah:

1. Untuk Surat Pemberitahuan Masa, selambat-lambatnya dua puluh hari setelah akhir Masa Pajak.
2. Untuk Surat Pemberitahuan Tahunan, selambat-lambatnya tiga bulan setelah akhir Tahun Pajak.

Batas waktu penyampaian surat pemberitahuan ini dianggap cukup memadai bagi wajib pajak untuk mempersiapkan segala





sesuatu yang berhubungan dengan pembayaran pajak maupun penyelesaian pembukuannya, bagi wajib pajak tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, diperkenankan untuk melaporkan beberapa masa pajak dalam satu surat pemberitahuan masa.

Apabila wajib pajak baik orang pribadi atau badan ternyata tidak dapat menyampaikan atau menyiapkan laporan keuangan tahunan atau neraca perusahaan beserta laporan laba rugi dalam jangka waktu yang telah ditetapkan karena luasnya kegiatan usaha dan masalah-masalah teknis penyusunan laporan keuangan, sulit untuk memenuhi batas waktu penyelesaian dan memerlukan kelonggaran dari batas waktu yang telah ditentukan, wajib pajak dapat mengajukan permohonan agar memperoleh perpanjangan waktu penyampaian surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan. Perpanjangan jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan hanya dapat diberikan paling lama 6 (enam) bulan.

Direktur Jenderal Pajak atas permohonan wajib pajak dapat memperpanjang jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan untuk paling lama 6 (enam) bulan, permohonan tersebut diajukan secara tertulis, disertai surat pernyataan mengenai penghitungan sementara pajak yang terutang dalam satu Tahun Pajak dan bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang terutang. Apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan sesuai batas waktu yang ditentukan akan diterbitkan Surat Teguran. Surat teguran ini dimaksudkan dalam rangka pembinaan terhadap wajib pajak yang sampai dengan batas waktu yang telah ditentukan ternyata tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan.

Selanjutnya dalam Pasal 4 dinyatakan bahwa wajib pajak wajib mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, jelas, dan menandatangani. Mengisi Surat Pemberitahuan maksudnya adalah mengisi formulir Surat Pemberitahuan dengan benar, jelas, dan lengkap sesuai dengan petunjuk yang diberikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Pengisian surat pemberitahuan yang tidak benar yang meng-



akibatkan pajak yang terutang kurang dibayar, akan dikenakan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan, dalam hal wajib pajak adalah badan, surat pemberitahuan harus ditandatangani oleh pengurus atau direksi. Dalam hal surat pemberitahuan diisi dan ditandatangani oleh orang lain bukan wajib pajak, harus dilampiri surat kuasa khusus.

Pengisian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan oleh wajib pajak yang wajib melakukan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan perhitungan rugi laba serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak. Surat Pemberitahuan dianggap tidak disampaikan apabila tidak ditandatangani atau tidak sepenuhnya dilampiri keterangan dan/atau dokumen yang diminta. Dikecualikan dari kewajiban mengisi dan menyampaikan surat pemberitahuan adalah wajib pajak pajak penghasilan tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.

Surat Pemberitahuan yang ditandatangani beserta lampirannya adalah satu kesatuan yang merupakan unsur keabsahan surat pemberitahuan. Dengan demikian, apabila surat pemberitahuan disampaikan tetapi tidak atau tidak sepenuhnya memenuhi ketentuan yang diharuskan, maka Surat Pemberitahuan tersebut dianggap tidak disampaikan. Pada prinsipnya setiap wajib pajak pajak penghasilan diwajibkan menyampaikan surat pemberitahuan.

Dengan pertimbangan efisiensi atau pertimbangan lainnya, Menteri Keuangan dapat menetapkan wajib pajak pajak penghasilan yang dikecualikan dari kewajiban menyampaikan surat pemberitahuan, misalnya wajib pajak orang pribadi yang menerima atau memperoleh penghasilan di bawah penghasilan tidak kena pajak namun karena kepentingan tertentu diwajibkan memiliki nomor pokok wajib pajak. Fungsi Surat Pemberitahuan bagi wajib pajak pajak penghasilan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:

1. Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri dan/atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam 1 (satu) Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak.



2. Penghasilan yang merupakan objek pajak dan/atau bukan objek pajak.
3. Harta dan kewajiban.
4. Pembayaran dari pemotong atau pemungut tentang pemotongan atau pemungutan pajak orang pribadi atau badan lain dalam 1 (satu) Masa Pajak, yang ditentukan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Bagi Pengusaha Kena Pajak fungsi Surat Pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:

1. Pengkreditan pajak masukan terhadap pajak keluaran.
2. Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh pengusaha kena pajak dan/atau melalui pihak lain dalam satu masa pajak, yang ditentukan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Bagi pemotong atau pemungut pajak, fungsi Surat Pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan pajak yang dipotong atau dipungut dan disetorkannya. Mengingat fungsi Surat Pemberitahuan merupakan sarana wajib pajak antara lain untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah pajak dan pembayarannya, maka dalam rangka keseragaman dan mempermudah pengisian serta pengadministrasiannya, bentuk dan isi Surat Pemberitahuan ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.

Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sekurang-kurangnya memuat jumlah peredaran, jumlah penghasilan, jumlah Penghasilan Kena Pajak, jumlah pajak yang terutang, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan atau kelebihan pajak, serta harta dan kewajiban di luar kegiatan usaha atau pekerjaan bebas bagi wajib pajak orang pribadi. Untuk wajib pajak yang wajib melakukan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak.



Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai sekurang-kurangnya memuat jumlah Dasar Pengenaan Pajak, jumlah Pajak Keluaran, jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan, dan jumlah kekurangan atau kelebihan pajak. Surat Pemberitahuan harus dilengkapi dengan lampiran-lampiran yang diperlukan sesuai dengan persyaratan yang ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan yang dapat berupa antara lain surat kuasa, surat keterangan tentang perkawinan dengan pisah harta dan penghasilan, dokumen yang berkenaan dengan impor atau ekspor dan Surat Setoran Pajak.

Menurut ketentuan Pasal 6, Surat Pemberitahuan yang disampaikan langsung oleh wajib pajak ke Direktorat Jenderal Pajak harus diberi tanggal penerimaan oleh pejabat yang ditunjuk untuk itu, sedangkan untuk Surat Pemberitahuan Tahunan harus diberikan juga bukti penerimaan. Apabila Surat Pemberitahuan dikirim melalui Kantor Pos dan Giro harus dilakukan secara tercatat, dan tanda bukti serta tanggal pengiriman dianggap sebagai tanda bukti dan tanggal penerimaan.

Sanksi akibat dari tidak disampaikannya SPT diatur dalam Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang yang menyatakan bahwa apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan atau batas waktu perpanjangan penyampaian Surat Pemberitahuan tidak dipenuhi, maka dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp50.000,00 (lima puluh ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Masa dan sebesar Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk Surat Pemberitahuan Tahunan.

Pengenaan sanksi administrasi berupa denda tersebut tidak dilakukan terhadap wajib pajak tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan. Pengenaan sanksi administrasi tersebut adalah untuk kepentingan tertib administrasi perpajakan dan untuk menjaga disiplin wajib pajak, bagi wajib pajak yang



dalam batas waktu yang ditentukan tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan.

Terhadap kekeliruan dalam pengisian Surat Pemberitahuan yang dibuat oleh wajib pajak, masih terbuka baginya hak untuk melakukan pembetulan atas kemauan sendiri dalam jangka waktu 2 (dua) tahun sesudah berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan. Yang dimaksud dengan mulai melakukan tindakan pemeriksaan adalah pada saat Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak disampaikan kepada wajib pajak, atau wakil, atau kuasa, atau pegawai, atau diterima oleh anggota keluarga yang telah dewasa dari wajib pajak.

Penetapan batas waktu pembetulan tersebut, di satu pihak dipandang cukup waktu bagi wajib pajak untuk meneliti dan membetulkan Surat Pemberituannya apabila terdapat kesalahan, di lain pihak masih tersedia cukup waktu bagi Direktur Jenderal Pajak untuk memberikan pelayanan dan melakukan pengawasan terhadap pembetulan yang dilakukan wajib pajak sebelum batas waktu daluwarsa terlampaui.

Dalam Pasal 8 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang dinyatakan bahwa:

Wajib pajak dapat membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan dengan menyampaikan pernyataan tertulis, sepanjang Direktur Jenderal Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan. Ayat tersebut berarti bahwa terhadap kekeliruan dalam pengisian Surat Pemberitahuan yang dibuat oleh wajib pajak, masih terbuka baginya hak untuk melakukan pembetulan atas kemauan sendiri dalam jangka waktu 2 (dua) tahun sesudah berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan.

Mulai melakukan tindakan pemeriksaan maksudnya adalah bahwa pada saat Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak disampaikan kepada wajib pajak, atau wakil, atau kuasa, atau pegawai, atau diterima oleh anggota keluarga yang telah dewasa dari wajib



pajak. Penetapan batas waktu pembetulan tersebut, di satu pihak dipandang cukup waktu bagi wajib pajak untuk meneliti dan membetulkan Surat Pemberitahuannya apabila terdapat kesalahan, di lain pihak masih tersedia cukup waktu bagi Direktur Jenderal Pajak untuk memberikan pelayanan dan melakukan pengawasan terhadap pembetulan yang dilakukan wajib pajak sebelum batas waktu daluwarsa terlampaui.

Selanjutnya di ayat (2) dari Pasal 8 dinyatakan bahwa dalam hal wajib pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, maka kepadanya dikenakan sanksi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung mulai saat penyampaian Surat Pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran karena pembetulan Surat Pemberitahuan itu. Jadi dengan adanya pembetulan Surat Pemberitahuan atas kemauan sendiri membawa akibat penghitungan jumlah pajak yang terutang dan jumlah penghitungan pembayaran pajak menjadi berubah dari jumlah semula.

Atas kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat pembetulan tersebut dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan, bunga yang terutang atas kekurangan pembayaran pajak tersebut, dihitung mulai dari berakhirnya batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan sampai dengan tanggal pembayaran karena adanya pembetulan Surat Pemberitahuan tersebut.

Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang selanjutnya menyatakan bahwa sekalipun telah dilakukan tindakan pemeriksaan, tetapi sepanjang belum dilakukan tindakan penyidikan mengenai adanya ketidakbenaran yang dilakukan wajib pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, terhadap ketidakbenaran perbuatan wajib pajak tersebut tidak akan dilakukan penyidikan, apabila wajib pajak dengan kemauan sendiri meng-



ungkapkan ketidakbenaran perbuatannya tersebut dengan disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta denda administrasi sebesar dua kali jumlah pajak yang kurang dibayar.

Ayat tersebut mengandung arti bahwa wajib pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 selama belum dilakukan penyidikan, sekalipun telah dilakukan pemeriksaan dan wajib pajak telah mengungkapkan kesalahannya dan sekaligus melunasi jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 2 (dua) kali dari jumlah pajak yang kurang dibayar, maka terhadapnya tidak akan dilakukan penyidikan. Namun bilamana telah dilakukan tindakan penyidikan dan mulainya penyidikan tersebut diberitahukan kepada Penuntut Umum, maka kesempatan untuk membetulkan sendiri sudah tertutup bagi wajib pajak yang bersangkutan.

Pasal 8 ayat (4) menyatakan bahwa sekalipun jangka waktu pembetulan Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah berakhir, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum menerbitkan surat ketetapan pajak, wajib pajak dengan kesadaran sendiri dapat mengungkapkan dalam laporan tersendiri tentang ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan, yang mengakibatkan:

1. Pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar.
2. Rugi berdasarkan ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil.
3. Jumlah harta menjadi lebih besar.
4. Jumlah modal menjadi lebih besar.

Ayat (4) tersebut lebih jelas dapat dikatakan bahwa walaupun jangka waktu dua tahun sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah berakhir dan Direktur Jenderal Pajak belum menerbitkan surat ketetapan pajak, kepada wajib pajak baik yang telah maupun yang belum membetulkan surat pemberitahuan masih diberikan kesempatan untuk mengungkapkan ketidakbenaran pengisian surat pemberitahuan yang telah disampaikan, yang dapat berupa Surat Pemberitahuan Tahunan atau Surat Pemberitahuan Masa untuk tahun-tahun atau masa-masa sebelumnya. Pengungkapan



ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan tersebut terbatas pada hal-hal tersebut di atas, yaitu:

- a. Pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar.
- b. Rugi berdasarkan ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil.
- c. Jumlah harta menjadi lebih besar.
- d. Jumlah modal menjadi lebih besar.

**Pasal 8 ayat (5):**

Pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (4) beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 50% (lima puluh persen) dari pajak yang kurang dibayar, harus dilunasi sendiri oleh wajib pajak sebelum laporan tersendiri dimaksud disampaikan.

**Pasal 8 ayat (6):**

Sekalipun jangka waktu pembetulan Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah berakhir, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan, wajib pajak dapat membetulkan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan yang telah disampaikan, dalam hal wajib pajak menerima Keputusan Keberatan atau Putusan Banding mengenai surat ketetapan pajak tahun pajak sebelumnya, yang menyatakan rugi fiskal yang berbeda dari ketetapan pajak yang diajukan keberatan atau Keputusan Keberatan yang diajukan banding, dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan setelah menerima Keputusan Keberatan atau Putusan Banding tersebut.

Terhadap Keputusan Keberatan atau Putusan Banding yang mengakibatkan rugi fiskal berbeda dengan ketetapan pajak yang diajukan keberatan atau Keputusan Keberatan yang diajukan banding, masih terbuka kesempatan bagi wajib pajak untuk melakukan pembetulan atas surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan tahun berikutnya walaupun telah melewati jangka waktu 2 (dua) tahun sesudah berakhirnya tahun pajak atau bagian tahun pajak dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan terhadap wajib pajak sehubungan dengan Surat Pemberitahuan tersebut.

Untuk memperjelas uraian di atas dapat diberikan contoh sebagai berikut:

1. PT A menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2002 pada tanggal 31 Maret 2003 yang





menyatakan rugi fiskal, tetapi tidak lebih bayar, sebesar Rp100.000.000,00. Terhadap Surat Pemberitahuan tersebut dilakukan pemeriksaan, dan pada tanggal 16 Januari 2006 diterbitkan surat ketetapan pajak yang menyatakan rugi fiskal sebesar Rp50.000.000,00. Atas surat ketetapan pajak tersebut wajib pajak mengajukan keberatan pada tanggal 16 Maret 2006. Pada tanggal 10 November 2006 diterbitkan Keputusan Keberatan yang menetapkan rugi fiskal PT A tahun 2002 menjadi Rp110.000.000,00. PT A menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2003 pada tanggal 26 Maret 2004 yang menyatakan: Penghasilan Neto sebesar Rp200.000.000,00 Kompensasi kerugian berdasarkan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2002 Rp100.000.000,00 Penghasilan Kena Pajak Rp100.000.000,00 Tanggal 21 November 2006 Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2003 tersebut dilakukan pembetulan menurut Pasal 8 ayat (6), sehingga menjadi:

- Penghasilan Neto sebesar Rp200.000.000,00
- Rugi menurut Keputusan Keberatan Rp110.000.000,00
- Penghasilan Kena Pajak Rp90.000.000,00

2. PT B menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2002 pada tanggal 31 Maret 2003 yang menyatakan rugi fiskal, tetapi tidak lebih bayar, sebesar Rp150.000.000,00. Atas Surat Pemberitahuan tersebut dilakukan pemeriksaan, dan pada tanggal 16 Januari 2006 diterbitkan surat ketetapan pajak yang menyatakan rugi fiskal sebesar Rp 100.000.000,00.

Atas surat ketetapan pajak tersebut wajib pajak mengajukan keberatan pada tanggal 16 Maret 2006. Pada tanggal 10 November 2006 diterbitkan Surat Keputusan Keberatan yang menolak keberatan wajib pajak. Terhadap Keputusan Keberatan tersebut wajib pajak mengajukan banding pada tanggal 22 Desember 2006.

Pada tanggal 18 Mei 2007 diterbitkan Putusan Banding yang menambah rugi wajib pajak menjadi Rp 160.000.000,00.

PT B menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Peng-



hasilan tahun 2003 pada tanggal 26 Maret 2004 yang menyatakan:

Penghasilan Neto sebesar	Rp250.000.000,00
Kompensasi kerugian menurut Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2002	Rp150.000.000,00 (-)
Penghasilan Kena Pajak	Rp100.000.000,00

Tanggal 21 Juli 2007 Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun 2003 tersebut dilakukan pembetulan menurut Pasal 8 ayat (6), sehingga menjadi:

Penghasilan Neto sebesar	Rp250.000.000,00
Rugi menurut Putusan Banding	Rp160.000.000,00 (-)
Penghasilan Kena Pajak	Rp 90.000.000,00

## E. TATA CARA PEMBAYARAN PAJAK

Pasal 9 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang menyatakan bahwa Menteri Keuangan menentukan tanggal jatuh tempo pembayaran dan penyeteroran pajak yang terutang untuk suatu saat atau Masa Pajak bagi masing-masing jenis pajak, paling lambat 15 (lima belas) hari setelah saat terutangnya pajak atau Masa Pajak berakhir. Keterlambatan dalam pembayaran dan penyeteroran tersebut berakibat dikenakannya sanksi administrasi sesuai ketentuan yang berlaku.

Pada Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang menegaskan kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan Surat Pemberitahuan Tahunan harus dibayar lunas paling lambat tanggal dua puluh lima bulan ketiga setelah



Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak berakhir, sebelum Surat Pemberitahuan itu disampaikan.

Apabila pada waktu pengisian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan ternyata masih terdapat kekurangan pembayaran pajak yang terutang, maka kekurangan pembayaran pajak tersebut harus dibayar lunas paling lambat tanggal dua puluh lima bulan ketiga setelah Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak berakhir sebelum Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan itu disampaikan. Misalnya Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan harus disampaikan pada tanggal 31 Maret, kekurangan pembayaran pajak yang terutang atau setoran akhir harus sudah dilunasi paling lambat tanggal 25 Maret, sebelum Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan disampaikan.

Ayat baru dari Pasal 9 yaitu ayat (2a) yang menegaskan bahwa apabila pembayaran atau penyetoran pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), atau ayat (2) dilakukan setelah tanggal jatuh tempo pembayaran atau penyetoran pajak, dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan yang dihitung dari jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

- (3) Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkan.
- (4) Direktur Jenderal Pajak atas permohonan wajib pajak dapat memberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak termasuk kekurangan pembayaran sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) paling lama 12 (dua belas) bulan, yang pelaksanaannya ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.”

Ayat tersebut mengatur pengenaan bunga atas keterlambatan pembayaran atau penyetoran pajak, untuk memperjelas cara penghitungan bunga tersebut diberikan contoh sebagai berikut:

- Angsuran masa Pajak Penghasilan Pasal 25 Tahun 2002 sejumlah Rp10.000.000,00 sebulan
- Angsuran Masa Pajak Mei Tahun 2002 dibayar tanggal 18 Juni 2002 dan dilaporkan tanggal 19 Juni 2002



- Tanggal 15 Juli 2002 diterbitkan Surat Tagihan Pajak
- Sanksi bunga dalam Surat Tagihan Pajak dihitung 1 (satu) bulan  
 $= 1 \times 2\% \times \text{Rp}10.000.000,00 = \text{Rp} 200.000,00$

Pasal 9 ayat (3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang menyatakan bahwa Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkan.

Pasal 9 ayat (4) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang menyatakan bahwa Direktur Jenderal Pajak atas permohonan wajib pajak dapat memberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak termasuk kekurangan pembayaran sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) paling lama 12 (dua belas) bulan, yang pelaksanaannya ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

Ayat tersebut menunjukkan bahwa atas permohonan wajib pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat memberikan persetujuan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak yang tertunggak termasuk kekurangan pembayaran pajak penghasilan yang masih harus dibayar dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan, meskipun tanggal jatuh tempo pembayaran telah ditentukan. Kelonggaran tersebut diberikan dengan hati-hati untuk paling lama 12 (dua belas) bulan dan terbatas kepada wajib pajak yang benar-benar sedang mengalami kesulitan likuiditas.

Selanjutnya dalam Pasal 10 ditentukan bahwa: (1) wajib pajak



wajib membayar atau menyetor pajak yang terutang di kas negara atau di tempat pembayaran lain yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan. Ketentuan ini mengandung arti bahwa Direktorat Jenderal Pajak tidak diperbolehkan menerima setoran pajak dari wajib pajak. Semua penyetoran pajak-pajak negara, harus disetorkan ke kas negara melalui tempat-tempat pembayaran yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, seperti Kantor Pos dan/atau bank badan usaha milik Negara atau bank badan usaha milik Daerah atau tempat pembayaran lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Dengan usaha memperluas tempat pembayaran pajak yang mudah dijangkau oleh wajib pajak, dimaksudkan untuk mempermudah wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya sekaligus menghindarkan adanya rasa keengganan dalam melaksanakan pembayaran pajak. (2) Tata cara pembayaran, penyetoran pajak, dan pelaporannya serta tata cara mengangsur dan menunda pembayaran pajak diatur lebih lanjut oleh Menteri Keuangan. Dengan ketentuan ini, diharapkan akan dapat mempermudah pelaksanaan pembayaran pajak dan administrasinya.

Pasal 11 ayat (1) dinyatakan bahwa atas permohonan wajib pajak, kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17, Pasal 17B, atau Pasal 17C dikembalikan, namun apabila ternyata wajib pajak mempunyai utang pajak, langsung diperhitungkan untuk melunasi terlebih dahulu utang pajak tersebut.

Jika setelah diadakan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dengan jumlah kredit pajak menunjukkan jumlah selisih lebih (jumlah kredit pajak lebih besar dari jumlah pajak yang terutang) atau telah dilakukan pembayaran pajak yang tidak seharusnya terutang, wajib pajak berhak untuk meminta kembali kelebihan pembayaran pajak, dengan catatan wajib pajak tersebut tidak mempunyai utang pajak.

Dalam hal wajib pajak masih mempunyai utang pajak yang meliputi semua jenis pajak baik di pusat maupun cabang-cabangnya, kelebihan pembayaran tersebut harus diperhitungkan lebih dahulu dengan utang pajak tersebut dan bilamana masih terdapat sisa lebih, baru dapat dikembalikan kepada wajib pajak.

Pasal 11 ayat (2) UUKUP menyatakan bahwa pengembalian



kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilakukan paling lama 1 (satu) bulan sejak diterimanya permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sehubungan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17, atau sejak diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B, atau sejak diterbitkannya Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C. Untuk menjamin adanya kepastian hukum bagi wajib pajak dan menjamin ketertiban administrasi, batas waktu pengembalian oleh Direktur Jenderal Pajak ditetapkan paling lama 1 (satu) bulan:

1. Untuk Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17, dihitung sejak tanggal diterimanya permohonan tertulis tentang pengembalian kelebihan pembayaran pajak.
2. Untuk Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B, dihitung sejak tanggal penerbitan.
3. Untuk Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C, dihitung sejak tanggal penerbitan; sampai dengan saat Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak diterbitkan.

Pada ayat (3) Pasal 11 dinyatakan bahwa apabila pengembalian kelebihan pembayaran pajak dilakukan setelah jangka waktu 1 (satu) bulan, Pemerintah memberikan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan atas kelambatan pembayaran kelebihan pembayaran pajak, dihitung dari saat berlakunya batas waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) sampai dengan saat dilakukan pembayaran kelebihan.

Ayat ini menjelaskan bahwa untuk terciptanya keseimbangan hak dan kewajiban bagi wajib pajak dengan kecepatan pelayanan oleh Direktorat Jenderal Pajak, ayat ini menentukan bahwa atas setiap kelambatan dalam pengembalian kelebihan pembayaran pajak dari jangka waktu seperti tersebut dalam ayat (2), kepada wajib pajak yang bersangkutan diberikan imbalan oleh Pemerintah berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan dihitung sejak ber-



akhirnya jangka waktu 1 (satu) bulan sampai dengan saat dilakukan pembayaran, yaitu saat Surat Perintah Membayar Kelebihan Pajak diterbitkan.

Pasal 11 ayat (4) menegaskan tentang tata cara penghitungan dan pengembalian kelebihan pembayaran pajak yang akan diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan.

## **F. PENETAPAN DAN KETETAPAN PAJAK**

Setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak. Pada prinsipnya pajak terutang pada saat timbulnya objek pajak yang dapat dikenakan pajak, namun untuk kepentingan administrasi perpajakan saat terutangnya pajak tersebut adalah:

1. Pada suatu saat, untuk Pajak Penghasilan yang dipotong oleh pihak ketiga.
2. Pada akhir masa, untuk Pajak Penghasilan karyawan yang dipotong oleh pemberi kerja, atau yang dipungut oleh pihak lain atas kegiatan usaha, atau oleh Pengusaha Kena Pajak atas pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
3. Pada akhir Tahun Pajak, untuk Pajak Penghasilan.  
Jumlah pajak terutang yang telah dipotong, dipungut, ataupun yang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak setelah tiba saat atau masa pelunasan pembayaran, oleh wajib pajak harus disetorkan ke kas negara melalui Kantor Pos dan/atau Bank Badan Usaha Milik Negara atau Bank Badan Usaha Milik Daerah atau tempat pembayaran lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Berdasarkan undang-undang ini Direktorat Jenderal Pajak tidak berkewajiban untuk menerbitkan surat ketetapan pajak atas semua Surat Pemberitahuan yang disampaikan wajib pajak. Penerbitan suatu surat ketetapan pajak hanya terbatas pada wajib pajak tertentu yang disebabkan oleh ketidakbenaran dalam pengisian Surat Pemberitahuan atau karena ditemukannya data fiskal yang



tidak dilaporkan oleh wajib pajak.

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam jangka waktu sepuluh tahun sesudah saat terutangnya pajak, atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak dapat diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam hal-hal sebagai berikut:

1. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar.
2. Apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran.
3. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0% (nol persen).
4. Apabila kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 dan Pasal 29 tidak dipenuhi, sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.

Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada huruf (a) ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk selama-lamanya dua puluh empat bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar. Jumlah pajak dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada huruf (b), huruf (c), dan huruf (d) ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar:

- a. 50% (lima puluh persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dibayar dalam satu Tahun Pajak.
- b. 100% (seratus persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dipotong, tidak atau kurang dipungut, tidak atau kurang disetorkan, dan dipotong atau dipungut tetapi tidak atau kurang disetorkan.
- c. 100% (seratus persen) dari Pajak Pertambahan Nilai Barang dan





Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang tidak atau kurang dibayar.

Besarnya pajak yang terutang yang diberitahukan oleh wajib pajak dalam Surat Pemberitahuan menjadi pasti menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku, apabila dalam jangka waktu sepuluh tahun sesudah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, tidak diterbitkan surat ketetapan pajak.

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

Surat Tagihan Pajak dikeluarkan apabila: (a) pajak dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar; (b) wajib pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda administrasi dan/atau bunga; (c) dari hasil penelitian Surat Pemberitahuan terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan/atau salah hitung. Surat Tagihan Pajak tersebut mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan Surat Ketetapan Pajak.

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

Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah kekurangan pajak tersebut. Kenaikan tersebut tidak dikenakan apabila Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan itu diterbitkan berdasarkan keterangan tertulis dari wajib pajak atas kehendak sendiri, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum



mulai melakukan tindakan pemeriksaan.

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

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

Pembetulan ketetapan pajak tersebut dilaksanakan dalam rangka menjalankan tugas pemerintahan yang baik, sehingga apabila terdapat kesalahan atau kekeliruan yang bersifat manusiawi dalam suatu ketetapan pajak perlu dibetulkan sebagaimana mestinya. Sifat kesalahan atau kekeliruan tersebut tidak mengandung persengketaan antara fiskus dengan wajib pajak. Apabila kesalahan atau kekeliruan ditemukan baik oleh fiskus atau berdasarkan permohonan wajib pajak maka kesalahan atau kekeliruan tersebut harus dibetulkan. Yang dapat dibetulkan karena kesalahan atau kekeliruan adalah:

- a) Surat ketetapan pajak, antara lain Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar, dan Surat Ketetapan Pajak Nihil.
- b) Surat Tagihan Pajak.
- c) Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak.
- d) Surat Keputusan Keberatan.
- e) Surat Keputusan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Admi-



nistrasi.

- f) Surat Keputusan Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak yang tidak benar.

Ruang lingkup pembetulan tersebut terbatas pada kesalahan atau kekeliruan sebagai akibat dari:

- 1) Kesalahan tulis, yaitu antara lain kesalahan yang dapat berupa nama, alamat, Nomor Pokok wajib pajak, nomor surat ketetapan pajak, Jenis Pajak, Masa atau Tahun Pajak, dan tanggal jatuh tempo.
- 2) Kesalahan hitung yaitu kesalahan yang berasal dari penjumlahan dan/atau pengurangan dan/atau perkalian dan/atau pembagian suatu bilangan.
- 3) Kekeliruan dalam penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yaitu Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal permohonan diterima, harus memberi keputusan atas permohonan pembetulan yang diajukan. Apabila jangka waktu tersebut telah lewat, Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, maka permohonan pembetulan yang diajukan tersebut dianggap diterima.

Direktur Jenderal Pajak setelah melakukan penelitian atau pemeriksaan, menerbitkan:

- a) Surat Keputusan Kelebihan Pembayaran Pajak dalam jangka waktu paling lama dua belas bulan sejak diterima surat permohonan, apabila jumlah pajak yang dibayar atau jumlah Pajak Penghasilan yang dipotong atau dipungut ternyata lebih besar dari jumlah pajak yang terutang atau telah dilakukan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.
- b) Surat Pemberitaan, apabila jumlah pajak yang dibayar atau jumlah Pajak Penghasilan yang dipotong atau dipungut sama dengan jumlah pajak yang terutang.

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



## G. HAK MENDAHULU

Negara mempunyai hak mendahului untuk tagihan pajak atas barang-barang milik Penanggung Pajak. Hak mendahului tersebut meliputi pokok pajak, sanksi administrasi berupa bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak. Hak mendahului ini menunjukkan bahwa kedudukan negara adalah sebagai kreditur preferen yang dinyatakan mempunyai hak mendahului atas barang-barang milik Penanggung Pajak yang akan dilelang di muka umum.

Setelah utang pajak dilunasi baru diselesaikan pembayaran kepada kreditur lain. Maksud dari ketentuan ini adalah untuk memberi kesempatan kepada Pemerintah untuk mendapatkan bagian lebih dahulu dari kreditur lain atas hasil pelelangan barang-barang milik Penanggung Pajak di muka umum guna menutupi atau melunasi utang pajaknya. Hak mendahului untuk tagihan pajak melebihi segala hak mendahului lainnya kecuali terhadap:

1. Biaya perkara yang semata-mata disebabkan suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak.
2. Biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan barang dimaksud.
3. Biaya perkara, yang semata-mata disebabkan pelelangan dan penyelesaian suatu warisan.

Hak mendahului itu hilang setelah lampau waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal diterbitkan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, kecuali apabila dalam jangka waktu 2 (dua) tahun tersebut, Surat Paksa untuk membayar itu diberitahukan secara resmi, atau diberikan penundaan pembayaran.

Dalam hal Surat Paksa untuk membayar diberitahukan secara resmi, jangka waktu 2 (dua) tahun sebagaimana dimaksud dalam ayat (4), dihitung sejak tanggal pemberitahuan Surat Paksa, atau dalam hal diberikan penundaan pembayaran jangka waktu 2 (dua)



tahun tersebut ditambah dengan jangka waktu penundaan pembayaran.

## H. DALUWARSA PENAGIHAN UTANG PAJAK

Hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak, daluwarsa setelah lampau waktu 10 (sepuluh) tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak yang bersangkutan. Saat daluwarsa penagihan pajak ini perlu ditetapkan untuk memberi kepastian hukum kapan utang pajak tersebut tidak dapat ditagih lagi. Daluwarsa penagihan pajak tersebut tertangguh atau tidak diperhitungkan atau dapat melampaui 10 (sepuluh) tahun apabila:

1. Diterbitkan surat teguran dan surat paksa  
Dalam hal seperti ini daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal penyampaian surat paksa tersebut.
2. Ada pengakuan utang pajak dari wajib pajak baik langsung maupun tidak langsung.

Wajib pajak yang menyatakan pengakuan utang pajak dengan cara:

- a. Wajib pajak mengajukan permohonan angsuran dan penundaan pembayaran utang pajak sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran. Dalam hal seperti itu daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal surat permohonan angsuran atau penundaan pembayaran utang pajak diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.
- b. Wajib pajak mengajukan permohonan pengajuan keberatan. Dalam hal seperti itu daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal surat keberatan wajib pajak diterima Direktur Jenderal Pajak.
- c. Wajib pajak melaksanakan pembayaran sebagian utang pajaknya. Dalam hal seperti itu daluwarsa penagihan dihitung sejak tanggal pembayaran sebagian utang pajak tersebut.



3. Diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan.

Dalam hal seperti itu deluwersa penagihan dihitung sejak tanggal penerbitan ketetapan pajak tersebut.

## I. PAJAK DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH

### 1. Pajak Daerah

Sebagai salah satu komponen penerimaan PAD, potensi pungutan pajak daerah lebih banyak memberikan peluang bagi daerah untuk dimobilisasi secara maksimal bila dibandingkan dengan komponen-komponen penerimaan PAD lainnya. Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor, terutama karena potensi pungutan pajak daerah mempunyai sifat dan karakteristik yang jelas, baik ditinjau dari tataran teoretis, kebijakan, maupun dalam tataran implementasinya.

Berikut analisis lebih lanjut tentang Pajak Daerah:

#### a. Pengertian dan Fungsi Pajak Daerah

##### 1) *Pengertian Pajak Daerah*

Menurut Mardiasmo (2009) mengatakan bahwa:

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

Menurut Abut (2007) menyatakan bahwa:

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

Dari beberapa pengertian pajak tersebut dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan iuran wajib dari rakyat kepada negara sebagai wujud peranserta dalam pembangunan, yang pengenaan-



nya didasarkan pada undang-undang dan tidak mendapat imbalan secara langsung, serta dapat dipaksakan kepada mereka yang melanggarnya.

Sejalan dengan penjelasan di atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah sebagai pengganti dari Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000 juga lebih mempertegas pengertian pajak dalam tataran pemerintahan yang lebih rendah (daerah), sebagai berikut:

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

## 2) Fungsi Pajak Daerah

Sebagaimana halnya dengan pajak pusat, pajak daerah mempunyai peran penting dalam pelaksanaan fungsi negara/pemerintahan, baik dalam fungsi mengatur (*regulatory*), penerimaan (*budgetary*), redistribusi (*redistributive*), dan alokasi sumber daya (*resource allocation*) maupun kombinasi antara keempatnya.

Pada umumnya fungsi pajak daerah lebih diarahkan untuk alokasi sumber daya dalam rangka penyediaan pelayanan kepada masyarakat, di samping fungsi regulasi untuk pengendalian. Sesuai hal tersebut, fungsi pajak daerah dapat dibedakan menjadi 2 (dua) fungsi utama yaitu:

### a) Fungsi Penerimaan (*Budgetair*)

Fungsi yang paling utama dari pajak daerah adalah untuk mengisi kas daerah. Fungsi ini disebut fungsi budgetair yang secara sederhana dapat diartikan sebagai alat pemerintah daerah untuk menghimpun dana dari masyarakat untuk berbagai kepentingan pembiayaan pembangunan daerah. Fungsi ini juga tercermin dalam prinsip efisiensi yang menghendaki pemasukan yang sebesar-besarnya dengan pengeluaran yang sekecil-kecilnya dari suatu penyelenggaraan pemungutan pajak daerah.



### b) Fungsi Pengaturan (*Regulerend*)

Fungsi lain dari pajak daerah adalah untuk mengatur atau *regulerend*. Dalam hal ini pajak daerah dapat digunakan oleh pemerintah daerah sebagai instrumen untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu. Dalam hal ini, pengenaan pajak daerah dapat dilakukan untuk memengaruhi tingkat konsumsi dari barang dan jasa tertentu.

Dalam banyak hal, pemungutan pajak daerah ditujukan untuk meningkatkan pendapatan daerah. Terlebih-lebih di era otonomi daerah, di mana kebutuhan dana untuk melaksanakan tugas-tugas pemerintahan dan pembangunan daerah cukup besar, sementara sumber-sumber pendanaan yang tersedia sangat terbatas.

Daerah dipacu untuk secara kreatif menciptakan sumber-sumber pendapatan daerah yang dapat mendukung pembiayaan pengeluaran daerah, fungsi pengaturan dari pajak daerah dapat dilakukan dengan mengenakan pajak daerah yang tinggi terhadap kegiatan masyarakat yang kurang dibutuhkan.

Sebaliknya, untuk kegiatan prioritas yang memberikan dampak positif bagi pengembangan ekonomi masyarakat dikenakan pajak daerah yang rendah, dalam berbagai literatur dan peraturan perundang-undangan, peningkatan pendapatan asli daerah (yang di dalamnya termasuk pajak daerah) seolah-olah terkait secara langsung dengan kinerja pemerintah daerah.

Peningkatan pendapatan asli daerah kadang kala digunakan sebagai indikator keberhasilan daerah, hal ini mendorong pemerintah daerah berusaha menciptakan berbagai jenis pajak daerah yang berdasarkan pemahaman pemerintahan daerah dapat meningkatkan pendapatan asli daerah tanpa mempertimbangkan dampak dari pengenaan pajak tersebut bagi masyarakat dan bagi kelangsungan kegiatan ekonomi di daerahnya.

Fungsi pengaturan dari pajak daerah belum banyak dimanfaatkan oleh daerah. Beberapa daerah memang sudah mengakomodasi fungsi pendapatan dan fungsi pengaturan dalam perumusan kebijakan pajak daerah, antara lain melalui penerapan tarif yang berbeda antar golongan masyarakat.

Kebijakan ini dapat membantu golongan masyarakat tertentu





dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya, namun belum memberikan dampak positif yang signifikan bagi pengembangan ekonomi. Langkah yang belum banyak dipertimbangkan oleh daerah adalah pemberian insentif pajak daerah dalam rangka menarik investasi di daerahnya.

### **b. Prinsip-prinsip Pajak Daerah**

Suatu pajak daerah harus memenuhi beberapa prinsip umum, sehingga pemungutannya dapat dilaksanakan secara efisien dan efektif. Dari sejumlah prinsip yang umum digunakan di bidang perpajakan, di bawah ini diuraikan beberapa prinsip pokok dari suatu pajak yang baik, antara lain:

#### **1) Prinsip Keadilan (*Equity*)**

Dalam prinsip ini ditekankan pentingnya keseimbangan berdasarkan kemampuan masing-masing subjek pajak daerah. Yang dimaksud dengan keseimbangan atas kemampuan subjek pajak adalah dalam pemungutan pajak tidak ada diskriminasi di antara sesama wajib pajak yang memiliki kemampuan yang sama.

Pemungutan pajak yang dilakukan terhadap semua subjek pajak harus sesuai dengan batas kemampuan masing-masing, sehingga dalam prinsip *equity* ini setiap masyarakat yang dengan kemampuan yang sama dikenai pajak yang sama dan masyarakat yang memiliki kemampuan yang berbeda memberikan kontribusi yang berbeda sesuai dengan kemampuannya masing-masing.

#### **2) Prinsip Kepastian (*Certainty*)**

Dalam prinsip ini ditekankan pentingnya kepastian, baik bagi aparaturnya pemungut maupun wajib pajak. Kepastian di bidang pajak daerah antara lain mencakup dasar hukum yang mengaturnya; kepastian mengenai subjek, objek, tarif dan dasar pengenaannya; serta kepastian mengenai tata cara pemungutannya. Adanya kepastian akan menjamin setiap orang untuk tidak ragu-ragu dalam menjalankan kewajiban membayar pajak daerah, karena segala sesuatunya diatur secara jelas.



### 3) Prinsip Kemudahan (*Convenience*)

Dalam prinsip ini ditekankan pentingnya saat dan waktu yang tepat bagi wajib pajak daerah dalam memenuhi kewajibannya. Pemungutan pajak daerah sebaiknya dilakukan pada saat wajib pajak daerah menerima penghasilan. Dalam hal ini negara tidak mungkin melaksanakan pemungutan pajak daerah jika masyarakat tidak mempunyai kekuatan untuk membayar.

Bahkan daerah seharusnya memberikan kesempatan terlebih dahulu kepada masyarakat untuk memperoleh peningkatan pendapatan, dan setelah itu mereka layak memberikan kontribusi kepada daerah dalam bentuk pajak daerah.

### 4) Prinsip Efisiensi (*Efficiency*)

Dalam prinsip ini ditekankan pentingnya efisiensi pemungutan pajak, artinya biaya yang dikeluarkan dalam melaksanakan pemungutan pajak tidak boleh lebih besar dari jumlah pajak yang dipungut. Dalam prinsip ini terkandung pengertian bahwa pemungutan pajak daerah sebaiknya memperhatikan mekanisme yang dapat mendatangkan pemasukan pajak yang sebesar-besarnya dan biaya yang sekecil-kecilnya.

Untuk mempertahankan prinsip-prinsip tersebut, maka perpajakan daerah harus memiliki ciri-ciri tertentu. Adapun ciri-ciri dimaksud, khususnya yang terjadi di banyak negara sedang berkembang, adalah:

- 1) Pajak daerah secara ekonomis dapat dipungut, yang berarti perbandingan antara Penerimaan pajak harus lebih besar dibandingkan ongkos pemungutannya.
- 2) Relatif stabil, artinya penerimaan pajak tidak berfluktuasi terlalu besar, kadang-kadang meningkat secara drastis dan adakalanya menurun secara tajam.
- 3) Basis pajaknya harus merupakan perpaduan antara prinsip keuntungan (*benefit*) dan kemampuan untuk membayar (*ability to pay*).

#### c. Kriteria Pajak Daerah

Ada beberapa kriteria mengenai pajak daerah, yaitu:



- 1) Pungutan bersifat pajak dan bukan retribusi, pungutan tersebut harus sesuai definisi pajak yang ditetapkan dalam undang-undang, yaitu merupakan kontribusi wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada daerah:
  - a) Tanpa imbalan langsung yang seimbang.
  - b) Dapat dipaksakan berdasarkan perundang-undangan.
  - c) Digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan daerah.
- 2) Objek pajak terletak atau terdapat di wilayah daerah kabupaten/kota yang bersangkutan dan mempunyai mobilitas cukup rendah, serta hanya melayani masyarakat di wilayah daerah kabupaten/kota yang bersangkutan.
- 3) Objek dan dasar pengenaan pajak tidak bertentangan dengan kepentingan umum. Pajak ditujukan untuk kepentingan bersama yang lebih luas antara pemerintah dan masyarakat dengan memperhatikan aspek ketentraman dan kestabilan politik, ekonomi, sosial, budaya, serta pertahanan dan keamanan.
- 4) Potensi pajak memadai, artinya hasil penerimaan pajak harus lebih besar dari biaya pemungutan.
- 5) Objek Pajak bukan merupakan objek pajak pusat, Jenis pajak yang bertentangan dengan kriteria ini, antara lain adalah pajak ganda (*double tax*), yaitu pajak dengan objek dan/atau dasar pengenaan yang tumpang-tindih dengan objek dan/atau dasar pengenaan pajak lain yang sebagian atau seluruh hasilnya diterima oleh daerah.
- 6) Tidak memberikan dampak ekonomi yang negatif, Pajak tidak mengganggu alokasi sumber ekonomi dan tidak merintangikan arus sumber daya ekonomi antardaerah maupun kegiatan ekspor-impor.
- 7) Memperhatikan aspek keadilan, antara lain:
  - a) Objek dan subjek pajak harus jelas sehingga dapat diawasi.
  - b) Pemungutannya.
  - c) Jumlah pembayaran pajak dapat diperkirakan oleh wajib pajak. dan
  - d) Tarif pajak ditetapkan dengan memperhatikan keadaan wajib pajak.



- 8) Aspek kemampuan masyarakat, Pajak memperhatikan kemampuan subjek pajak untuk memikul tambahan beban pajak, sehingga sebagian besar dari beban pajak tersebut tidak dipikul oleh masyarakat yang relatif kurang mampu.
- 9) Menjaga kelestarian lingkungan, Pajak harus bersifat netral terhadap lingkungan, yang berarti bahwa pengenaan pajak tidak memberikan peluang kepada daerah atau pusat atau masyarakat luas untuk merusak lingkungan.

#### **d. Kriteria Memilih Pajak Daerah**

Dalam mempertimbangkan pemungutan suatu pajak daerah, ada beberapa kriteria yang perlu diperhatikan, utamanya *yield* atau hasil yang diperkirakan dapat diperoleh dan pemenuhan unsur-unsur keadilan di antaranya, yaitu:

- 1) Kecukupan  
Hasil dari pajak harus sesuai dengan pengeluaran yang akan dibiayai. Beberapa pajak yang memberikan hasil kecil cenderung tidak efisien dan menciptakan resistensi dari wajib pajak
- 2) Kepastian  
Hasil dari pajak sebaiknya tidak mengalami fluktuasi yang besar dari tahun ke tahun, karena hal tersebut menyulitkan dalam perencanaan pengeluaran. Beberapa pajak atas produksi hasil pertanian kemungkinan sulit untuk diprediksi karena faktor iklim yang tidak menentu.
- 3) Elastisitas  
Idealnya hasil dari pajak sebaiknya meningkat secara otomatis seiring dengan inflasi, pertumbuhan populasi dan meningkatnya pendapatan. Pajak penghasilan progresif elastis terhadap ketiga hal tersebut, sementara "*poll tax*" hanya elastis terhadap populasi dan tidak kepada dua aspek yang lain.  
Pajak "*ad valorem*" (yaitu, persentase pajak dari nilai objek pajak akan jauh lebih elastis dibandingkan dengan pajak yang jumlahnya tetap dalam bentuk nilai uang). Catatan yang perlu diingat bahwa: tarif pajak dapat ditingkatkan seiring dengan inflasi, dan apabila keputusan politik atau tindakan administrasi dibutuhkan maka hal tersebut tidak dapat terjadi secara otomatis.



4) Biaya Pemungutan

Rasio antara biaya pemungutan dan hasil dari pajak sebaiknya sekecil mungkin. Populasi penduduk dengan tingkat penyebaran yang luas, masalah transportasi dan infrastruktur menyebabkan biaya pemungutan di negara-negara berkembang menjadi tinggi. Hal ini menyebabkan pajak atas kegiatan sektor informal menjadi mahal karena biaya pemungutan yang tinggi.

e. *Jenis-jenis Pajak Daerah*

**TABEL 1.1.**  
**PENGELOMPOKAN JENIS PAJAK DAERAH DAN TARIF MAKSIMAL**

<b>Pajak Provinsi</b>	<b>Tarif Maksimal</b>	<b>Pajak Kabupaten/Kota</b>	<b>Tarif Maksimal</b>
1. Pajak Kendaraan Bermotor:		1. Pajak Hotel	10%
a. Kepemilikan kendaraan bermotor pribadi pertama: ‘	1% - 2%	2. Pajak Restoran	10%
b. Kepemilikan kendaraan bermotor pribadi kedua dan seterusnya	2%-10%	3. Pajak Hiburan	
c. Tarif PKB alat berat dan alat alat besar	0,1%-0,2%	a. Hiburan umum maksimal	35%
d. Tarif PKB untuk angkutan umum, ambulans, pemadaman kebakaran, sosial keagamaan, lembaga sosial dan keagamaan, pemerintah/TNI/Polri, Pemda	0,5%-1%	b. Hiburan khusus	75%
		c. Hiburan rakyat/tradisional	10%
		4. Pajak Reklame	25%
		5. Pajak Penerangan Jalan	
		a. PPJ umum	10%
		b. PPJ dari sumber lain oleh industri, pertambangan, minyak bumi dan gas alam	3%
		c. PPJ yang dihasilkan sendiri	1,5%
2. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;		6. Pajak Parkir	30%
a. Penyerahan pertama	20%	7. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan	25%
b. Penyerahan kedua dan seterusnya	1%	8. Pajak Air Tanah	20%
c. Penyerahan pertama alat alat berat dan alat alat besar	0,75%		



Pajak Provinsi	Tarif Maksimal	Pajak Kabupaten/Kota	Tarif Maksimal
d. Penyerahan kedua dan seterusnya alat berat dan alat alat besar	0,075%	9. Pajak Sarang Burung Walet	10%
3. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;	10%	10. PBB Perdesaan Perkotaan	0,3%
4. Pajak Air Permukaan; dan	10%	11. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan	5%
5. Pajak Rokok (definitif)	10%		

Pajak daerah memiliki beberapa perbedaan sesuai dengan jenis, objek dan subjeknya, beberapa perbedaan ini menimbulkan pengaturan yang berbeda pula sesuai dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

**TABEL 1.2.**  
**PENGELOMPOKAN PAJAK DAERAH BERDASARKAN JENIS, OBJEK DAN SUBJEKNYA**

No.	Jenis Pajak Daerah	Objek Pajak Daerah	Subjek Pajak Daerah
1.	Pajak Kendaraan Bermotor ( <i>official assesment</i> )	Kepemilikan dan/atau penguasaan Kendaraan Bermotor	Orang pribadi atau Badan yang memiliki dan/atau menguasai Kendaraan Bermotor.
2.	Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor ( <i>official assesment</i> )	Penyerahan Kepemilikan Kendaraan Bermotor.	Orang pribadi atau Badan yang dapat menerima penyerahan Kendaraan Bermotor.
3.	Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor ( <i>official assesment</i> )	Bahan Bakar Kendaraan Bermotor yang disediakan atau dianggap digunakan untuk kendaraan bermotor, termasuk bahan bakar yang digunakan untuk kendaraan di air.	Konsumen Bahan Bakar Kendaraan Bermotor
4.	Pajak Rokok ( <i>official assesment</i> )	Konsumsi Rokok.	Konsumen Rokok.



No.	Jenis Pajak Daerah	Objek Pajak Daerah	Subjek Pajak Daerah
5.	Pajak Air Permukaan ( <i>Self Assesment</i> )	Pengambilan dan/ atau pemanfaatan Air Permukaan.	Orang pribadi atau Badan yang dapat melakukan pengambilan dan/ atau pemanfaatan Air Permukaan.
6.	Pajak Hotel ( <i>Self Assesment</i> )	Pelayanan yang disediakan oleh Hotel dengan pembayaran, termasuk jasa penunjang sebagai kelengkapan Hotel yang sifatnya memberikan kemudahan dan kenyamanan, termasuk fasilitas olahraga dan hiburan.	Orang pribadi atau Badan yang melakukan pembayaran kepada Orang pribadi atau Badan yang mengusahakan Hotel.
7.	Pajak Restoran ( <i>Self Assesment</i> )	Pelayanan yang disediakan oleh Restoran.	Orang pribadi atau Badan yang membeli makanan/ minuman dari Restoran.
8.	Pajak Hiburan ( <i>Self Assesment</i> )	Jasa penyelenggaraan Hiburan dengan dipungut bayaran.	Orang pribadi atau Badan yang menikmati Hiburan.
9.	Pajak Reklame ( <i>Self Assesment</i> )	Semua penyelenggaraan Reklame.	Orang pribadi atau Badan yang menggunakan Reklame
10.	Pajak Penerangan Jalan ( <i>official assesment</i> )	Penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun yang diperoleh dari sumber lain.	Orang pribadi atau Badan yang dapat menggunakan tenaga listrik.
11.	Pajak Parkir ( <i>Self Assesment</i> )	Penyelenggaraan tempat Parkir diluar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai suatu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor.	Orang pribadi atau Badan yang melakukan parkir kendaraan bermotor.
12.	Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan ( <i>Self Assesment</i> )	Kegiatan pengambilan Mineral Bukan Logam dan Batuan.	Orang pribadi atau Badan yang dapat mengambil Mineral Bukan Logam dan Batuan.



No.	Jenis Pajak Daerah	Objek Pajak Daerah	Subjek Pajak Daerah
13.	Pajak Air Tanah ( <i>Self Assesment</i> )	Pengambilan dan/atau pemanfaatan Air Tanah.	Orang pribadi atau Badan yang melakukan pengambilan dan/atau pemanfaatan Air Tanah.
14.	Pajak Sarang Burung Walet ( <i>Self Assesment</i> )	Pengambilan dan/atau pengusaha Sarang Burung Walet.	Orang pribadi atau Badan yang melakukan pengambilan dan/atau mengusahakan Sarang Burung Walet.
15.	PBB Perdesaan & Perkotaan ( <i>official assesment</i> )	Bumi dan/atau Bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau Badan, kecuali kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perkebunan, perhutanan, dan pertambangan.	Orang pribadi atau Badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atau Bumi dan /atau memperoleh manfaat atas Bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/ atau memperoleh manfaat atas Bangunan.
16.	Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan ( <i>official assesment</i> )	Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.	Orang pribadi atau Badan yang memperoleh Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.

Sumber: UU No. 28 Tahun 2009, dan PP No. 91 Tahun 2010.

#### **f. Masalah-masalah dalam Penerapan Pajak Daerah**

Terdapat beberapa permasalahan ketika merancang sistem pajak yang adil, khususnya di negara berkembang karena:

- 1) Tingkat rata-rata pajak rendah di mana penghasilan dan jumlah orang kaya relatif kecil, berarti tidak ada alternatif lain kecuali mengenakan pajak pada masyarakat miskin.
- 2) Kurangnya data yang akurat berkaitan dengan dasar pengenaan pajak.
- 3) Ketidakakuratan penilaian ditambah dengan penyelundupan (*evation*) pajak yang dilakukan oleh orang kaya, menyebabkan apa pun bentuk dan sistem pajak cenderung akan memberikan beban lebih berat pada masyarakat miskin.
- 4) Dorongan atas pengaruh negatif dari pajak progresif berdampak pada pertumbuhan ekonomi.





## 2. Retribusi Daerah

### a. Pengertian dan Fungsi Retribusi Daerah

Definisi atau pengertian retribusi daerah adalah pembayaran yang dilakukan oleh masyarakat kepada daerah atas pelayanan yang diterima secara langsung atau atas perizinan yang diperoleh. Berbeda dengan pajak yang dikenakan tidak berdasarkan pelayanan langsung, retribusi hanya dapat dikenakan apabila pemerintah daerah memberikan pelayanan secara langsung kepada masyarakat atau pemerintah daerah memberikan izin untuk melaksanakan kegiatan tertentu.

Sejalan dengan penjelasan di atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagai pengganti dari Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000, lebih mempertegas pengertian retribusi dalam tataran pemerintahan yang lebih rendah, sebagai berikut:

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

### b. Jenis-jenis Retribusi Daerah

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah yang menganut sistem *closed list*, menetapkan 30 jenis retribusi daerah yang dapat dipungut oleh provinsi/kabupaten/kota. Jumlah ini bertambah menjadi 32 jenis setelah diterbitkannya PP No. 97 Tahun 2012. Retribusi daerah dapat dikelompokkan ke dalam 3 (tiga) golongan, yaitu:

TABEL 1.3.  
PENGKOLONGAN DAN JENIS RETRIBUSI DAERAH

Jasa Umum	Jasa Usaha	Perizinan Tertentu
I. Retribusi Pelayanan Kesehatan	I. Retribusi Pemakaian Kekayaan Daerah	I. Izin Tempat Penjualan Minuman Beralkohol



Jasa Umum	Jasa Usaha	Perizinan Tertentu
2. Retribusi Persampahan/Kebersihan	2. Retribusi Pasar Grosir/Pertokoan	2. Retribusi Izin Mendirikan Bangunan
3. Retribusi KTP dan Akte Capil	3. Retribusi Tempat Pelelangan	3. Retribusi Izin Gangguan
4. Retribusi Pemakaman/Pengabuan Mayat	4. Retribusi Terminal	4. Retribusi Izin Trayek
5. Retribusi Parkir di Tepi Jalan Umum	5. Retribusi Tempat Khusus Parkir	5. Retribusi Izin Usaha Perikanan
6. Retribusi Pelayanan Pasar	6. Retribusi Tempat Penginapan/Pesanggrahan/ Villa	6. Retribusi Perpanjangan IMTA
7. Retribusi Pengujian Kendaraan Bermotor	7. Retribusi Rumah Potong Hewan	
8. Retribusi Pemeriksaan Alat Pemadam Kebakaran	8. Retribusi Pelayanan Kepelabuhanan	
9. Retribusi Penggantian Biaya Cetak Peta	9. Retribusi Tempat Rekreasi dan Olahraga	
10. Retribusi Pelayanan Tera/ Tera Ulang	10. Retribusi Penyeberangan di Air	
11. Retribusi Penyedotan Kakus	11. Retribusi Penjualan Produksi Usaha Daerah	
12. Retribusi Pengolahan Limbah Cair		
13. Retribusi Pelayanan Pendidikan		
14. Retribusi Pengendalian Menara Telekomunikasi		
15. Retribusi Pengendalian lalu-lintas		

Sumber: UU No. 28 Tahun 2009 dan PP No. 97 Tahun 2012.

**Keterangan:**

1. **Retribusi Jasa Umum** adalah pungutan atas pelayanan yang disediakan atau diberikan pemerintah daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan. Objek Retribusi Jasa Umum adalah pelayanan yang disediakan oleh daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan. Berikut ini adalah jenis-jenis Retribusi Jasa Umum:
  - a. Retribusi Pelayanan Kesehatan, adalah pungutan atas pe-



layanan kesehatan di puskesmas, balai pengobatan, RSU daerah, dan tempat pelayanan kesehatan lainnya yang sejenis yang dimiliki/dikelola oleh pemerintah daerah (tidak termasuk pelayanan pendaftaran).

- b. Retribusi Pelayanan Persampahan/Kebersihan, adalah pungutan atas pelayanan persampahan/kebersihan yang diselenggarakan oleh pemerintah daerah, meliputi: pengambilan, pengangkutan, dan pembuangan serta penyediaan lokasi pembuangan/pemusnahan sampah rumah tangga dan perdagangan; tidak termasuk pelayanan kebersihan jalan umum, taman, tempat ibadah, dan sosial.
- c. Retribusi Penggantian Biaya Cetak KTP dan Akte Catatan Sipil, adalah pungutan atas pelayanan KTP, kartu keterangan bertempat tinggal, kartu identitas kerja, kartu penduduk sementara, kartu identitas penduduk musiman, kartu keluarga, dan akta catatan sipil (akta perkawinan, akta perceraian, akta pengesahan dan pengakuan anak, akta ganti nama bagi warna negara asing, dan akta kematian).  
Retribusi Penggantian Biaya Cetak KTP dan Akte Catatan Sipil sudah tidak dapat dipungut melalui Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2013 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2006 tentang Administrasi Kependudukan.
- d. Retribusi Pemakaman dan Pengabuan Mayat, adalah pungutan atas pelayanan pemakaman dan pengabuan mayat yang meliputi pelayanan penguburan/pemakaman termasuk penggalian dan pengurugan, pembakaran/pengabuan mayat, dan sewa tempat pemakaman atau pembakaran, pengabuan mayat yang dimiliki atau dikelola oleh daerah.
- e. Retribusi Pelayanan Parkir di tepi jalan umum, adalah pungutan atas pelayanan parkir di tepi jalan umum yang disediakan oleh daerah.
- f. Retribusi Pelayanan Pasar, adalah pungutan atas penggunaan fasilitas pasar tradisional/sederhana berupa pelataran, los yang dikelola Pemerintah Daerah, dan khusus disediakan untuk pedagang, kecuali pelayanan fasilitas pasar yang dikelola oleh BUMN, BUMD, dan pihak swasta.



- g. Retribusi Pengujian Kendaraan Bermotor, adalah pungutan atas pelayanan pengujian kendaraan bermotor sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang diselenggarakan oleh daerah.
- h. Retribusi Pemeriksaan Alat Pemadam Kebakaran, adalah pungutan atas pelayanan pemeriksaan dan/atau pengujian alat pemadam kebakaran, alat penanggulangan kebakaran, dan alat penyelamatan jiwa oleh Pemerintah Daerah terhadap alat-alat pemadam kebakaran, alat penanggulangan kebakaran, dan alat penyelamatan jiwa yang dimiliki dan/atau digunakan oleh masyarakat.
- i. Retribusi Penggantian Biaya Cetak Peta, adalah pungutan atas pemanfaatan peta yang dibuat oleh pemerintah daerah; seperti peta dasar (garis), peta foto, peta digital, peta tematik, dan peta teknis (struktur).
- j. Retribusi Penyediaan dan/atau Penyedotan Kakus, adalah pungutan atas pelayanan penyedotan kakus/jamban yang dilakukan oleh daerah, tidak termasuk yang dikelola oleh BUMD dan swasta.
- k. Retribusi Pengolah Limbah Cair, adalah pungutan yang dikenakan atas pelayanan pengolahan limbah cari rumah tangga, perkantoran dan industri yang dimiliki dan dikelola oleh pemerintah daerah.
- l. Retribusi Pelayanan Tera/Tera Ulang, adalah pungutan atas pelayanan pengujian alat-alat ukur, takar, timbang, dan perlengkapannya dan pengujian barang dalam keadaan terbungkus yang diwajibkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- m. Retribusi Pelayanan Pendidikan, adalah pungutan yang dikenakan atas pelayanan penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan teknis oleh pemerintah daerah.
- n. Retribusi Pengendalian Menara Telekomunikasi, adalah pungutan yang dikenakan atas pemanfaatan ruang untuk menara telekomunikasi.
- o. Retribusi Pengendalian Lalu Lintas, adalah pungutan yang dikenakan atas penggunaan ruas jalan tertentu, koridor



tertentu, kawasan tertentu pada waktu tertentu, dan tingkat kepadatan tertentu.

2. **Retribusi Jasa Usaha** adalah pungutan atas pelayanan yang disediakan oleh pemerintah daerah dengan menganut prinsip komersial yang meliputi:
  - a. Pelayanan dengan menggunakan/memanfaatkan kekayaan daerah yang belum dimanfaatkan secara optimal; dan/atau
  - b. Pelayanan oleh pemerintah daerah sepanjang belum dapat disediakan secara memadai oleh pihak swasta

Berikut ini adalah jenis-jenis Retribusi Jasa Usaha:

- 1) Retribusi Pemakaian Kekayaan Daerah, adalah pungutan atas pemakaian kekayaan daerah, antara lain pemakaian tanah dan bangunan, pemakaian ruangan untuk pesta, pemakaian kendaraan/alat-alat berat/alat-alat besar milik daerah. Tidak termasuk penggunaan tanah yang tidak mengubah fungsi dari tanah tersebut, misalnya pемancangan tiang listrik/telepon, dan lain-lain.
- 2) Retribusi Pasar Grosir dan/atau pertokoan, adalah pungutan atas penyediaan fasilitas pasar grosir berbagai jenis barang, dan fasilitas pasar/pertokoan yang dikontrakkan, yang disediakan/diselenggarakan oleh daerah, tidak termasuk yang disediakan BUMD dan swasta.
- 3) Retribusi Tempat Pelelangan adalah pungutan atas pemakaian tempat pelelangan yang secara khusus disediakan oleh Pemerintah Daerah untuk melakukan pelelangan ikan, ternak, hasil bumi, dan hasil hutan termasuk jasa pelelangan serta fasilitas lainnya yang disediakan di tempat pelelangan. Termasuk objek retribusi adalah tempat yang dikontrak oleh Pemerintah Daerah dari pihak lain untuk dijadikan sebagai tempat pelelangan. Dikecualikan dari objek retribusi adalah tempat pelelangan yang disediakan, dimiliki dan/atau dikelola oleh BUMN, BUMD, dan pihak swasta.
- 4) Retribusi Terminal, adalah pungutan atas pemakaian tempat pelayanan penyediaan parkir untuk kendaraan penumpang dan bis umum, tempat kegiatan usaha, dan fasilitas lainnya di lingkungan terminal, yang dimiliki



dan/atau dikelola oleh daerah tidak termasuk pelayanan peron. Dikecualikan dari objek retribusi terminal yaitu terminal yang disediakan dimiliki dan/atau dikelola oleh Pemerintah, BUMN, BUMD, dan pihak swasta.

- 5) Retribusi Tempat Khusus Parkir, adalah pungutan atas pemakaian tempat parkir yang khusus disediakan, dimiliki dan/atau dikelola oleh daerah, dikecualikan dari objek retribusi tempat parkir khusus yaitu tempat parkir yang disediakan dan dikelola oleh BUMN, BUMD dan pihak swasta.
- 6) Retribusi Tempat Penginapan/Pesanggrahan/Villa, adalah pungutan atas pelayanan tempat penginapan/pesanggrahan/villa yang dimiliki dan/atau dikelola oleh daerah, tidak termasuk atau dikecualikan retribusi tempat penginapan /pesanggrahan/villa adalah yang disediakan, dimiliki, dikelola oleh Pemerintah, BUMN, BUMD, dan pihak swasta.
- 7) Retribusi Rumah Potong Hewan, adalah pungutan atas pelayanan penyediaan fasilitas pemotongan hewan ternak termasuk pelayanan pemeriksaan kesehatan hewan sebelum dan sesudah dipotong, yang dimiliki dan/atau dikelola oleh daerah.
- 8) Retribusi Pelayanan Kepelabuhan, adalah pungutan atas pelayanan jasa kepelabuhan, termasuk fasilitas lainnya di lingkungan pelabuhan yang disediakan, dimiliki, dan/atau dikelola oleh Pemerintah Daerah
- 9) Retribusi Tempat Rekreasi dan Olahraga, adalah pungutan atas pemakaian tempat rekreasi, pariwisata, dan olahraga yang dimiliki dan dikelola daerah.
- 10) Retribusi Penyeberangan di Air, adalah pungutan atas pelayanan penyeberangan orang/barang dengan menggunakan kendaraan di air yang dimiliki dan/atau dikelola oleh daerah.
- 11) Retribusi penjualan produksi usaha daerah, adalah penjualan hasil produksi usaha pemerintah daerah, dikecualikan dari objek retribusi penjualan produksi usaha daerah adalah penjualan oleh Pemerintah, BUMN, BUMD, dan pihak swasta.



3. **Retribusi Perizinan Tertentu** adalah pungutan atas pelayanan perizinan tertentu oleh pemerintah daerah kepada orang pribadi atau badan yang dimaksudkan untuk pengaturan dan pengawasan atas kegiatan pemanfaatan ruang, penggunaan sumber daya alam, barang, prasarana, sarana, atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan. Berikut ini adalah jenis-jenis Retribusi Perizinan Tertentu:

- a. Retribusi Izin Mendirikan Bangunan (IMB), adalah pungutan atas pelayanan pemberian izin untuk mendirikan suatu bangunan.
- b. Retribusi izin tempat penjualan minuman beralkohol, adalah pungutan atas pelayanan pemberian izin untuk melakukan penjualan minuman beralkohol di suatu tempat tertentu.
- c. Retribusi izin gangguan, adalah pungutan atas pelayanan pemberian izin tempat usaha/kegiatan di lokasi tertentu yang dapat menimbulkan bahaya, kerugian atau gangguan, tidak termasuk tempat usaha/kegiatan yang telah ditentukan oleh daerah.
- d. Retribusi izin trayek, adalah pungutan atas pelayanan pemberian izin usaha untuk menyediakan pelayanan angkutan penumpang umum pada satu atau beberapa trayek tertentu.
- e. Retribusi izin usaha perikanan, adalah pungutan atau pemberian izin untuk melakukan kegiatan usaha penangkapan dan pembudidayaan ikan
- f. Retribusi perpanjangan Izin Memperkejakan Tenaga Asing (IMTA), adalah pungutan atas pemberian perpanjangan IMTA kepada pemberi kerja tenaga kerja asing.

Pemanfaatan hasil penerimaan dari masing-masing jenis retribusi daerah diutamakan untuk mendanai kegiatan yang berkaitan dengan jenis layanan bersangkutan yang pengalokasiannya ditetapkan dengan Perda.



### c. *Prinsip dan Metode Penetapan Tarif Retribusi Daerah*

Prinsip dan sasaran penetapan tarif retribusi dibedakan berdasarkan golongan retribusi, yaitu Retribusi Jasa Umum, Retribusi Jasa Usaha dan Retribusi Perizinan Tertentu. Penggolongan tersebut didasarkan pada jenis pelayanan dan perizinan.

Pelayanan daerah dapat berupa pelayanan umum yaitu pelayanan yang konsumsinya memberikan manfaat secara individu dan bermanfaat bagi masyarakat umum dan pelayanan yang bersifat privat berupa pelayanan yang ketersediaannya sangat terbatas oleh pihak swasta (jasa umum). Selengkapnya prinsip dan sasaran tarif adalah:

- 1) Tarif Retribusi Jasa Umum, ditetapkan dengan memperhatikan biaya penyediaan jasa yang bersangkutan, kemampuan masyarakat, aspek keadilan, dan efektivitas pengendalian atas pelayanan tersebut. Biaya dimaksud meliputi biaya operasi dan pemeliharaan, biaya bunga, dan biaya modal.
- 2) Tarif Retribusi Jasa Usaha, didasarkan pada tujuan untuk memperoleh keuntungan yang layak. Keuntungan yang layak adalah keuntungan yang diperoleh apabila pelayanan jasa usaha tersebut dilakukan secara efisien dan berorientasi pada harga pasar.
- 3) Tarif Retribusi Perizinan Tertentu, didasarkan pada tujuan untuk menutup sebagian atau seluruh biaya penyelenggaraan pemberian izin yang bersangkutan. Biaya penyelenggaraan pemberian izin dimaksud meliputi penerbitan dokumen izin, pengawasan di lapangan, penegakan hukum, penatausahaan, dan biaya dampak negatif dari pemberian izin tersebut.

Beberapa pelayanan terhadap barang dan jasa yang disediakan oleh pemerintah lebih tepat apabila dibiayai melalui retribusi-semakin dekat pelayanan tersebut ke dalam pengelompokan barang privat makan semakin tepat dibiayai melalui retribusi. Namun demikian, identifikasi batas antara barang publik dan privat agak sulit dilakukan dan pengelompokan harus berdasarkan pada tiap-tiap pelayanan. Kegagalan menetapkan retribusi secara tepat dapat menyebabkan distorsi harga relatif dan masalah serius berkaitan dengan kesalahan alokasi sumber daya (pemborosan) dan





mengurangi pilihan konsumen.

Dalam prakteknya dari sudut pandang administrasi, pertimbangan sosial dan politik memiliki peranan yang lebih besar dibandingkan dengan ekonomi efisiensi, namun, gagal dalam menetapkan retribusi atas pelayanan publik merupakan penyebab utama defisit fiskal di beberapa negara miskin. Harga berdasarkan biaya marginal, umumnya memperhitungkan secara penuh biaya-biaya sebagai berikut:

- 1) Biaya operasional variabel.
- 2) Biaya *overhead* semi variabel, seperti pemeliharaan.
- 3) Biaya penggantian atas aset modal yang digunakan dalam memberikan pelayanan.
- 4) Aset modal tambahan yang dibutuhkan untuk memenuhi tambahan permintaan (keterbatasan kapasitas).

Harga yang didasarkan pada biaya marginal tidak memperhitungkan biaya modal historis (misalnya, biaya modal atas jembatan yang sudah ada) atau biaya *overhead* murni yang tidak berhubungan sama sekali dengan penggunaan pelayanan (misalnya, nilai lukisan yang ada di galeri seni).

Kasus klasik biaya historis adalah pada jembatan penyeberangan: harga berdasarkan biaya marginal mengatakan bahwa tidak ada pungutan yang dikenakan karena biaya marginal atas penggunaan adalah nol (atau mendekati nol). Sepanjang kapasitas tersedia atas pelayanan jembatan penyeberangan, maka mengenakan biaya/retribusi atas pelayanan tersebut akan mengurangi penggunaan, dan hal ini dapat mengurangi manfaat ekonomi keseluruhan dari pelayanan tersebut.





# UTANG PAJAK DAN TARIF PAJAK

## A. UTANG PAJAK

Sebelum membahas tentang pengertian utang pajak, maka harus lebih dahulu mengerti apa yang dimaksud dengan pajak dan apa yang dimaksud dengan utang. Menurut hukum perdata, utang adalah perikatan yang mengandung kewajiban bagi salah satu pihak (baik perorangan maupun badan sebagai subjek hukum) untuk melakukan sesuatu (prestasi) atau untuk tidak melakukan sesuatu yang menjadi hak pihak lainnya. Artinya adalah, bila pihak yang wajib melakukan suatu prestasi tidak melakukan hal itu atau jika pihak yang wajib tidak melakukan sesuatu, maka akan terjadi suatu “*contact breuk*” sehingga pihak yang dirugikan dapat melakukan penuntutan kepada pihak lain di pengadilan.<sup>1</sup>

Secara yuridis dalam hal utang harus ada 2 pihak, yakni pihak kreditur yang mempunyai hak dan debitur yang mempunyai kewajiban. Kedudukan debitur dan kreditur menurut hukum pajak dan hukum perdata berbeda. Perbedaan antara utang pajak dan utang perdata dapat dilihat dari penyebab timbulnya utang dan sifat utangnya. Sebab timbulnya utang perdata pada umumnya karena adanya perikatan yang dikuasai oleh hukum perdata.

Dalam perikatan maka pihak yang satu berkewajiban memenuhi apa yang menjadi hak dari pihak lain, perikatan menurut Pasal 1233 KUH Perdata bisa dilahirkan baik karena persetujuan maupun karena undang-undang. Perikatan yang timbul dari undang-un-

<sup>1</sup> Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, PT Eresco, Bandung, 1987, hlm. 1.

dang dibedakan dalam dua golongan, yaitu:

1. Perikatan yang timbul karena undang-undang saja.
2. Perikatan yang timbul karena undang-undang dan perbuatan manusia.

Adapun pada umumnya utang pajak timbul karena undang-undang, pemerintah dapat memaksakan pembayaran utang kepada wajib pajak. Negara dan rakyat sama sekali tidak ada perikatan yang mendasari utang tersebut. Hak dan kewajiban antara negara dan rakyatnya adalah tidak sama.<sup>2</sup> Menurut Pasal 1 angka (8) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, pengertian utang pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan.

## 1. Sifat Utang Pajak

Beberapa sifat dari utang pajak adalah:

### a. Dapat Dipaksakan

Artinya sebagaimana sifat dari pajak yaitu pungutannya dapat dipaksakan, pengertiannya adalah bahwa pemaksaan tersebut dilakukan berdasarkan peraturan perundang-undangan. Jadi utang pajak yang tidak dibayar oleh penanggung pajak pada waktu yang telah ditentukan (saat jatuh tempo), penagihannya dapat dilakukan dengan cara paksa melalui “*Surat Paksa*” (SP, Surat Perintah melaksanakan penyitaan (SPMP), dan pelelangan harta penanggung pajak melalui kantor Lelang Negara, berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.<sup>3</sup>

### b. Dapat Menunjuk Orang Lain untuk Ikut Membayarnya

Dalam hal ini pengertiannya adalah bahwa utang pajak yang seharusnya ditanggung oleh wajib pajak, maka berdasarkan keten-

<sup>2</sup> Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2011, hlm. 126.

<sup>3</sup> Perhatikan UU No.19/1997 yang telah dan ditambah terakhir dengan UU No.19/2000.



tuan peraturan perundang-undangan penagihan pajak, dapat menunjuk pihak lain yang ada hubungannya dengan wajib pajak tersebut. Yang dimaksud dengan pihak lain tersebut adalah:

- 1) Badan pengurus dan/atau orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijaksanaan dan/atau mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan.
- 2) Badan dalam pembubaran atau pailit oleh orang pribadi atau badan yang dibebani untuk melakukan pemberesan.
- 3) Suatu warisan yang belum terbagi, oleh seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau pengurus harta peninggalannya.
- 4) Anak belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampunan oleh wali atau pengampunannya.
- 5) Kuasa yang ditunjuk secara khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan.

#### **c. Dapat Ditagih Seketika**

Kasus-kasus yang dapat dipakai alasan penagihan pajak seketika dan sekaligus, yaitu:

- 1) penanggung pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selamanya atau berniat untuk itu
- 2) penanggung pajak menghentikan secara nyata, mengecilkan kegiatannya di Indonesia, ataupun memindahkan barang bergerak atau barang tidak bergerak yang dimilikinya atau dikuasainya.
- 3) Pembubaran badan atau niat untuk membubarkannya, pernyataan pailit ataupun penyitaan harta Penanggung pajak oleh pihak lain.
- 4) Perusahaan dibubarkan oleh pemerintah.

#### **d. Mempunyai Hak Mendahulu Terhadap Utang yang Lain**

Maksudnya yaitu Negara melalui utang pajak memiliki hak mendahulu (preferen) untuk tagihan pajak atas barang-barang milik penanggung pajak, di atas utang-utang yang lain. Dalam hal ini ada dua hal yang harus diperhatikan, yaitu:

- 1) Pengertian utang pajak di sini adalah meliputi pokok pajak,



- bunga, denda administrasi, kenaikan dan biaya penagihan.
- 2) Hak mendahului meliputi harta wajib pajak dan penanggung pajak.
  - 3) Saat hak mendahului adalah pada saat penjualan melalui sita lelang, bukan pada saat penyitaan.

Jangka waktu hak mendahului tersebut adalah dua tahun sejak diterbitkannya surat ketetapan pajak atau apabila telah ada penagihan dengan Surat Paksa maka dua tahun tersebut dihitung sejak diberitahukannya Surat Paksa.

#### **e. Dapat Dilakukan Pencegahan Atau Penyanderaan Terhadap Penanggung Pajak**

Surat paksa adalah bersifat eksekutorial yaitu dapat dilaksanakan eksekusi tanpa adanya putusan hakim, eksekusi ini dapat dilaksanakan pada harta dan juga fisik Penanggung Pajak. Eksekusi ini dapat dilakukan pada seorang atau seluruh penanggung pajak. Yang dimaksud dengan fisik, yaitu:

- 1) Pencegahan adalah langkah sementara (selama-lamanya enam bulan dan dapat diperpanjang selama enam bulan lagi) terhadap penanggung jawab tertentu untuk keluar dari wilayah Negara Republik Indonesia berdasarkan alasan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- 2) Penyanderaan adalah pengekangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu (tempat penyanderaan). Syarat-syarat yang harus dipenuhi dalam pelaksanaan tindakan pencegahan dan penyanderaan adalah:
  - a) Utang pajak paling sedikit adalah Rp 100.000,-
  - b) Diragukan iktikad baiknya dalam pelunasan utang pajak
- 3) Surat Keputusan Pencegahan diterbitkan oleh Menteri Keuangan atas permintaan Pejabat atau Atasan Pejabat (Kepala KPP/Kepala KP.PBB/Kepala Dinas Pendapatan Daerah/Kanwil/Dirjen Pajak/Bupati/Walikota).
- 4) Surat Keputusan Penyanderaan diterbitkan oleh Pejabat (Kepala KPP/Kepala KP.PBB/Kepala Dinas Pendapatan Daerah) atas izin Menteri Keuangan atau Gubernur (untuk pajak-pajak daerah).



## 2. Timbul dan Hapusnya Utang Pajak

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

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

### a. Timbulnya Utang Pajak

Utang pajak dapat timbul apabila telah adanya peraturan yang mendasarnya dan telah terpenuhinya atau terjadi suatu *tatbestand* (sasaran pemajakan), yang terdiri dari keadaan-keadaan tertentu dan/atau juga peristiwa ataupun perbuatan tertentu. Tetapi yang sering terjadi adalah karena keadaan, seperti pajak-pajak yang sangat penting (yaitu atas suatu penghasilan atau kekayaan), dikenakan atas keadaan-keadaan ekonomis wajib pajak yang bersangkutan (walaupun keadaan itu dalam kebanyakan hal timbulnya karena perbuatan-perbuatannya). Apabila melihat timbulnya utang pajak, ada 2 (dua) ajaran yang mengatur tentang timbulnya utang pajak tersebut, yaitu:<sup>4</sup>

- 1) Ajaran formil, yaitu utang pajak timbul karena dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak oleh fiskus. Dengan demikian, meskipun syarat adanya *tatbestand* sudah terpenuhi namun sebelum ada surat ketetapan pajak, maka belum ada utang pajak.
- 2) Ajaran materiel, yaitu utang pajak timbul jika ada sesuatu yang menyebabkan (*tatbestand*) yaitu rangkaian dari perbuatan-perbuatan, keadaan-keadaan, dan peristiwa-peristiwa yang dapat

<sup>4</sup> *Ibid.*, h. 126.



menimbulkan utang pajak adalah sebagai berikut:

- a) Perbuatan-perbuatan, misalnya: pengusaha melakukan impor barang.
- b) Keadaan-keadaan, misalnya: memiliki harta bergerak dan harta tidak bergerak.
- c) Peristiwa, misalnya: mendapat hadiah undian.

Saat timbulnya utang pajak mempunyai peranan yang menentukan dalam:

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

Ajaran ini diterapkan pada *self assessment system*,<sup>5</sup> kelemahan dari Ajaran Utang Pajak Materiil ini adalah bahwa pada saat utang pajak timbul tidak/belum diketahui dengan pasti, berapa besarnya utang pajak, karena kebanyakan wajib pajak tidak menguasai ketentuan Undang-Undang Perpajakan, sehingga kurang mampu menerapkannya.

Kemudian Ajaran Utang Pajak Formil menyatakan bahwa utang pajak itu timbul pada saat dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) oleh Direktorat Jenderal Pajak. Jadi selama belum ada Surat Ketetapan Pajak, belum ada utang pajak, walaupun syarat subjektif, objektif dan waktu telah dipenuhi. Ajaran ini diterapkan pada *official assessment system*.<sup>6</sup>

Keuntungan dari Ajaran Utang Pajak Formil ini adalah bahwa pada saat utang pajak timbul, sekaligus dapat diketahui dengan pasti berapa besarnya utang pajak, karena yang menentukan besarnya utang pajak itu adalah Direktorat Jenderal Pajak. Kelemahan ajaran ini adalah:

- 1) Besar sekali kemungkinannya utang pajak ditetapkan tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya.

<sup>5</sup> Mardiasmo, 1997: 9.

<sup>6</sup> Mardiasmo, 1997: 9.



- 2) Ajaran ini tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya.
- 3) Ajaran ini tidak dapat diterapkan terhadap pajak tidak langsung, karena pajak tidak langsung tidak menggunakan Surat Ketetapan Pajak.

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

Sistem *Self Assessment* yang diterapkan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan erat hubungannya dengan Ajaran Utang Pajak Materiil sehingga dapat dikatakan bahwa Sistem *Self Assessment* mendukung Ajaran Utang Pajak Materiil. Penentuan saat timbulnya Utang Pajak tersebut adalah penting, karena mempunyai peranan yang menentukan yaitu dalam hal:

### 1) Pembayaran/Penagihan Pajak

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

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

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

### 2) Memasukkan Surat Keberatan

Surat Keberatan hanya dapat dimasukkan dalam jangka waktu 3 bulan setelah diterimanya Surat Ketetapan Pajak/saat terutangnya pajak menurut ajaran utang pajak formal. Misalnya dalam Pasal 25 ayat (3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun





2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang menegaskan bahwa keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal surat, tanggal pemotongan atau pemungutan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya.

### **3) Penentuan Daluwarsa**

Lazimnya daluwarsa dihitung 5 tahun sejak terutangnya pajak, akan tetapi Pasal 22 (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang menjelaskan bahwa hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak, daluwarsa setelah lampau waktu 10 (sepuluh) tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak yang bersangkutan.

### **4) Menerbitkan Surat Ketetapan Pajak**

Surat Ketetapan Pajak hanya dapat diterbitkan dalam jangka waktu 5 tahun sejak saat terutangnya pajak, namun Pasal 13 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang menegaskan bahwa dalam jangka waktu sepuluh tahun sesudah saat terutangnya pajak, atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam hal-hal sebagai berikut:

a) Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain



- pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar.
- b) Apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran.
  - c) Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0% (nol persen).
  - d) Apabila kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 dan Pasal 29 tidak dipenuhi, sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang.

### ***b. Hapusnya Utang Pajak***

tentang hapusnya utang pajak dalam hukum perdata dapat dijumpai dalam Pasal 1381 KUH Perdata, mengenai hal tersebut terdapat bermacam-macam pendapat, tetapi yang banyak dianut adalah pendapat bahwa hukum perdata merupakan hukum umum, dan hukum publik merupakan hukum khusus, kecuali apabila hukum khusus itu dengan tegas menyatakan bahwa ketetapan hukum perdata itu tidak berlaku atau hukum publik memberikan ketetapan lain untuk menggantikan ketetapan hukum umum yang bersangkutan. Pasal 1381 KUH Perdata tersebut memberikan 10 cara tentang hapusnya utang dalam bidang perdata, yaitu:

#### **1) Pembayaran**

Pada umumnya pembayaran (lunas) utang akan menghapuskan utang. Ketentuan ini berlaku sepenuhnya terhadap utang pajak. Utang pajak akan hapus apabila dibayar lunas, tetapi tidak setiap pembayaran lunas dapat menghapuskan utang pajak hanya pembayaran lunas dengan cara yang diterima baik atau diatur dalam bidang perpajakan (sesuai dengan ketentuan undang-undang) saja.

Pembayaran yang dapat menghapuskan utang pajak adalah pembayaran lunas yang diterima baik oleh kantor Kas Negara, kantor pos dan giro maupun oleh bank-bank negara yang ditunjuk.



## 2) Penawaran Pembayaran yang Diikuti dengan Penetapan

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

## 3) Pembaruan Utang

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

## 4) Memperhitungkan Utang (Kompensasi)

Kompensasi atau memperhitungkan utang terjadi demi hukum, bahkan mungkin terjadi diluar pengetahuan debitur. Mengenai hal tersebut dapat diberikan ilustrasi sebagai berikut: jika Ahmad mempunyai utang pada Badrun (Ahmad sebagai debitur dan Badrun sebagai kreditur) dan sebaliknya Badrun mempunyai utang kepada Ahmad (Badrun sebagai Debitur dan Ahmad sebagai kreditur) maka utang Ahmad kepada Badrun dapat diperhitungkan (dikompensasikan) dengan utang Badrun kepada Ahmad.

Jika jumlahnya sama besar maka utang tersebut akan saling menutup, sehingga utang menjadi hapus. Akan tetapi apabila utang Ahmad lebih besar daripada utang Badrun kepada Ahmad, maka sisanya yang tidak dikompensasikan, tetap menjadi utang Ahmad kepada Badrun yang masih harus dibayar oleh Ahmad kepada Badrun, dan yang masih dapat ditagihkan oleh Badrun kepada Ahmad.

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



### 5) **Percampuran Utang**

Percampuran utang terjadi apabila sifat kreditur dan debitur bercampur pada satu orang, dan ini terjadi dengan sendirinya demi hukum. Jumlah atau barang yang terutang adalah sama sehingga percampuran mengakibatkan hapusnya utang/perikatan. Misal: Hak memungut hasil atas suatu tanah ada pada A, dan B yang memiliki tanah tersebut dengan "*Blote eigenaar*"/*Blote eigendom* pada suatu waktu *blote eigendom* tersebut beralih di tangan A, sehingga A pada saat itu sekaligus menjadi kreditur dan debitur mengenai hal yang sama, yang menyebabkan lenyapnya utang tersebut. Cara ini tidak dapat diterapkan dalam bidang perpajakan.

### 6) **Peniadaan Utang (Pembebasan Utang)**

Peniadaan utang debitur artinya adalah kreditur membebaskan kreditur dari kewajibannya untuk membayar utangnya. Dalam hukum perdata apa yang menjadi sebab untuk peniadaan itu tidak menjadi masalah, misalnya; dapat terjadi karena suaminya meninggal, atau karena belas kasihan atau dapat juga sebagai hadiah. Dalam hukum pajak cara ini dapat diterapkan tetapi utang pajak hanya dapat ditiadakan karena sebab tertentu, misalnya karena sawah terkena bencana alam atau karena dasar penetapannya tidak benar.

Dengan peniadaan utang ini, maka perikatan pajak menjadi hapus, sehingga wajib pajak tidak lagi mempunyai kewajiban membayar utangnya. Pembebasan ini hanya dapat diberikan apabila subyek pajak setelah dikenakan pajak ternyata memenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh undang-undang untuk diberikan pembebasan. Peniadaan utang ini tidak berlaku dengan sendirinya atau berlaku dengan sendirinya, tetapi harus ada perbuatan positif dari pihak negara (Ditjen Pajak) dan ini pun sering harus didasarkan pada permintaan wajib pajak.

### 7) **Musnahnya Barang Yang Terutang**

Apabila objek yang menjadi tujuan pajak itu musnah atau hilang di luar perbuatan atau kesalahan para pihak, yang menyebabkan debitur tidak mampu untuk menyerahkan objek tersebut, maka



perikatan itu hapus.

Untuk hukum pajak, maka tidak dengan sendirinya perikatan (utang) pajak hapus jika objek pajak itu musnah, karena utang pajak tidak timbul dari perjanjian, melainkan timbul karena undang-undang.

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

### **8) Pembatalan, atau Batal Demi Hukum**

Perikatan yang dibuat oleh anak yang belum dewasa atau anak yang ada di bawah pengampuan adalah batal dengan sendirinya demi hukum. Perikatan yang terjadi berdasarkan kekerasan atau paksaan, atau penipuan dapat dinyatakan batal, sehingga para pihak dikembalikan lagi pada keadaan sebelum perikatan.

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

### **9) Dipenuhi Syarat Batal**

Terdapat suatu perikatan yang diperjanjikan menjadi hapus jika syarat-syarat tertentu pada suatu saat dipenuhi. Syarat ini merupakan suatu hal yang belum tentu, artinya dapat terjadi tapi juga mungkin tidak terjadi. Lain halnya dengan perikatan dengan ketetapan waktu yang pasti akan terjadi di kemudian hari. Dalam hukum pajak ketetapan ini tidak mungkin berlaku, karena kita ketahui, bahwa utang pajak timbul karena Undang-Undang tanpa syarat.

### **10) Daluwarsa**

Daluwarsa adalah hapusnya perikatan (hak untuk menagih utang atau kewajiban untuk membayar utang karena lampaunya jangka waktu tertentu), dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan



Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang jo. Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 dimuat suatu ketentuan bahwa hak untuk melakukan penagihan pajak termasuk bunga, denda administrasi dan biaya penagihan gugur (daluwarsa) setelah lampau waktu 5 tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak yang bersangkutan, kecuali jika sebelum saat daluwarsa, dilakukan pencegahan daluwarsa.

Pasal 22 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang menegaskan Hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak, daluwarsa setelah lampau waktu 10 (sepuluh) tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak yang bersangkutan.

## **B. TARIF PAJAK**

### **1. Kebijakan Tarif Pajak**

Pengenaan besarnya pajak yang harus dibayarkan subjek pajak atas objek pajak yang menjadi tanggungannya, tarif pajak umumnya dinyatakan dengan persentase. Semua jenis pajak mempunyai tarif yang berbeda-beda. Perbedaan tarif pajak disesuaikan dengan sistem pajak Indonesia yang menggunakan sistem tarif pajak progresif yang disusun sesuai kebijakan pemerintah sesuai keadaan ekonomi negara dan program pembangunan.

### **2. Macam-macam Tarif Pajak**

Tarif pajak merupakan dasar pengenaan pajak atas objek pajak yang menjadi tanggung jawab wajib pajak, biasanya tarif pajak berupa persentase yang sudah ditentukan oleh pemerintah, ada ber-



bagai jenis tarif pajak dan setiap jenis pajak pun memiliki nilai tarif pajak yang berbeda-beda, dasar pengenaan pajak merupakan nilai dalam bentuk uang yang dijadikan dasar untuk menghitung pajak terutang. Secara struktural, tarif pajak dibagi menjadi 4 jenis antara lain:

#### **a. Tarif Spesifik**

Tarif pajak spesifik merupakan tarif pajak dengan jumlah tertentu yang dikenakan pada satuan jenis barang tertentu atau suatu jenis barang tertentu. Sebagai contoh, suatu perusahaan mengimpor suatu barang sebanyak 1000 unit. Apabila harga barang tersebut Rp 100.000 per unitnya dan tarif bea masuk atas impor barang Rp 10.000 per unit, maka jumlah bea masuk yang harus dibayarkan oleh perusahaan tersebut adalah:

- Jumlah barang yang diimpor: 1.000 unit
- Tarif bea masuk Rp 10.000
- jumlah bea masuk yang harus dibayarkan = Rp 10.000 x 1000 = Rp 10.000.000.

#### **b. Tarif Proporsional (A Proportional Tax Rate)**

Tarif proporsional merupakan tarif yang persentasenya tetap meski terjadi perubahan terhadap dasar pengenaan pajak. Jadi, seberapa pun jumlah objek pajak, persentasenya akan tetap, misalnya dalam Undang-Undang tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas barang mewah<sup>7</sup> dinyatakan bahwa untuk Pajak Pertambahan Nilai ditetapkan 10 % (*sepuluh per seratus*). Contoh:

Dasar Pengenaan Pajak Tarif Pajak Pajak yang terutang

- Rp 1,000,000.00 10% Rp 100,000.00
- Rp 2,000,000.00 10% Rp 200,000.00
- Rp 3,000,000.00 10% Rp 300,000.00

#### **c. Tarif Tetap/Regresif (A Fixed Tax Rate)**

Tarif tetap adalah tarif pajak yang besarnya tetap terhadap

<sup>7</sup> Perhatikan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000.



berapa pun jumlah atau nilai objek yang dikenakan pajak. Misalnya tarif dalam menetapkan besarnya pajak berupa bea meterai atas diterbitkannya dokumen suatu perjanjian sebesar Rp 6.000,00 (*enam ribu rupiah*). Contoh: Dasar Pengenaan Pajak Tarif Pajak s/d Rp 10,000,000.00 30%:

- Di atas Rp 10,000,000,00 s/d Rp 50,000,000,00 28%
- Di atas Rp 50,000,000.00 s/d 100,000,000,00 26%
- Di atas 100,000,000,00 24%

#### **d. Tarif Progresif (A Progressive Tax Rate)**

Tarif progresif adalah tarif pajak yang persentase pengenaannya semakin meningkat bila jumlah atau nilai objek yang dikenai pajak. Misalnya tarif dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan yang menentukan bahwa bagi wajib pajak orang pribadi akan dikenai tarif sesuai dengan lapisan penghasilan kena pajak. Tarif pajak yang diterapkan atas penghasilan kena pajak bagi wajib pajak orang pribadi dalam negeri adalah sebagai berikut:

- 1) Penghasilan Kena Pajak sampai dengan Rp 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah), tarif pajaknya 5% (*lima persen*).
- 2) Di atas Rp 50.000.000,00 (*lima puluh juta rupiah*) sampai dengan Rp 250.000.000,00 (*dua ratus lima puluh juta rupiah*) tarif pajaknya 15% (*lima belas persen*).
- 3) Di atas Rp 250.000.000,00 (*dua ratus lima puluh juta rupiah*) sampai dengan Rp 500.000.000,00 (*lima ratus juta rupiah*) tarif pajaknya 25% (*lima belas persen*).
- 4) Di atas Rp 500.000.000,0 (*lima ratus juta rupiah*) tarif pajaknya 30% (*tiga puluh persen*).

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

- 1) Tarif progresif progresif, yaitu kenaikan persentase tarifnya semakin besar;
- 2) Tarif progresif tetap, yaitu kenaikan persentase tarifnya tetap;
- 3) Tarif progresif regresif, yaitu kenaikan persentase tarifnya semakin kecil.





### e. *Tarif Degresif (A Degressive Tax Rate)*

Berbeda dengan tarif progresif, tarif pajak degresif justru berupa tarif pajak yang persentasenya lebih kecil dari jumlah dasar pengenaan pajak tinggi. Artinya, persentase tarif pajak degresif akan semakin rendah apabila dasar pengenaan pajaknya meningkat. Apabila persentase tarif pajak mengecil maka jumlah pajak terutang tidak lantas ikut mengecil, melainkan jadi lebih besar. Hal ini karena jumlah yang dijadikan sebagai dasar pengenaan pajaknya makin besar. Contoh Dasar Pengenaan Pajak Tarif Pajak Penurunan Tarif Pajak yang terutang:

- Rp 10,000,000.00 25% – Rp 2,500,000.00
- Rp 20,000,000.00 20% 5% Rp 4,000,000.00
- Rp 30,000,000.00 15% 5% Rp 4,500,000.00
- Rp 40,000,000.00 10% 5 % Rp 4,000,000.00

## 3. Tarif Pajak PPh

Menurut Undang-Undang Perpajakan Republik Indonesia, pajak merupakan iuran rakyat kepada negara berdasarkan undang-undang dengan tidak menjadapt jasa timbal yang langsung dapat ditunjuk dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum atau pengeluaran rutin dan pembangunan.

Pajak dikenakan pada setiap subjek pajak atau wajib pajak, sebagaimana yang diatur pada Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh) yaitu: a) orang pribadi dan warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak, b) badan, dan bentuk usaha tetap.

Menurut Boediono (2001) Definisi Penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak baik yang berasal dari indonesia maupun luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun.

Menurut Waluyo (2001) Pajak penghasilan Pasal 21 adalah pajak



atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan dan pembayaran lain dengan nama apa pun yang diterima oleh wajib pajak dalam negeri sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan jasa, dan kegiatan. Tarif PPh 21 pada dasarnya dibedakan menjadi 2, yaitu tarif PPh 21 untuk penerima penghasilan (wajib pajak) yang memiliki NPWP dan penerima penghasilan (wajib pajak) yang tidak memiliki NPWP.

Selain itu, tarif pajak penghasilan ini juga ditentukan berdasarkan penghasilan yang diterima wajib pajak tiap tahunnya (bersifat progresif), artinya semakin tinggi penghasilan yang Anda terima, semakin tinggi pula tarif PPh 21 yang dikenakan pada Anda. Berikut poin-poin yang dinilai penting untuk diketahui dan dipahami, yaitu:

#### a. Tarif Pajak Penghasilan PPh21 Dengan NPWP

Berdasarkan Pasal 17 ayat (1) huruf a Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2015, berikut ini tarif PPh 21 untuk wajib pajak (WP) yang memiliki nomor pokok wajib pajak (NPWP) dan tidak memiliki NPWP:

Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
Penghasilan tahunan hingga Rp50.000.000	5%
Penghasilan tahunan di atas Rp50.000.000 – Rp250.000.000	15%
Penghasilan tahunan di atas Rp250.000.000 – Rp500.000.000	25%
Penghasilan tahunan di atas Rp500.000.000	30%

#### b. Tarif Pajak Penghasilan PPh 21 Tanpa NPWP

Bagi penerima penghasilan (wajib pajak) yang tidak punya NPWP, tarif yang dikenakan lebih tinggi 20% dari tarif yang diterapkan terhadap wajib pajak yang memiliki NPWP. Berikut ini rincian tarifnya:

- 1) Jumlah PPh Pasal 21 yang harus dipotong adalah sebesar 120% dari jumlah PPh Pasal 21 yang seharusnya dipotong dalam hal yang bersangkutan memiliki NPWP.
- 2) Ketentuan di atas diterapkan untuk pemotongan PPh Pasal 21 yang bersifat tidak final.
- 3) Dalam hal pegawai tetap atau penerima pensiun berkala se-



bagai penerima penghasilan yang telah dipotong PPh Pasal 21 dengan tarif yang lebih tinggi mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dalam tahun kalender yang bersangkutan paling lama sebelum pemotongan PPh Pasal 21 untuk Masa Pajak Desember, selisih pengenaan tarif sebesar 20% lebih tinggi tersebut diperhitungkan untuk bulan-bulan selanjutnya setelah memiliki NPWP.

**c. Kesalahan dalam Menghitung Tarif PPh 21**

Dalam melakukan penghitungan PPh 21, terkadang masih ada orang yang melakukan kesalahan mendasar seperti salah menerapkan tarif yang berlaku, misalnya jika penghasilan Anda senilai Rp600.000.000/tahun, maka Anda langsung mengalikan penghasilan tersebut dengan tarif 30%, akibatnya hasil perhitungan PPh 21 Anda jadi tidak akurat, berikut ini contoh penghitungan PPh 21 yang salah dan yang benar:

1) Contoh perhitungan tarif PPh 21 yang salah:

<b>Jumlah Penghasilan Kena Pajak: Rp600.000.000</b>	
<b>Pajak Penghasilan yang Terutang</b>	
5% x Rp50.000.000	Rp2.500.000
15% x Rp250.000.000	Rp37.500.000
25% x Rp500.000.000	Rp125.000.000
<b>Total</b>	<b>Rp165.000.000</b>

2) Contoh perhitungan tarif PPh 21 yang benar:

<b>Jumlah Penghasilan Kena Pajak: Rp600.000.000</b>	
<b>Pajak Penghasilan yang Terutang</b>	
5% x Rp50.000.000	Rp2.500.000
15% x Rp200.000.000	Rp30.000.000
25% x Rp250.000.000	Rp62.500.000
30% x Rp100.000.000	Rp30.000.000
<b>Total</b>	<b>Rp125.000.000</b>



#### 4. Tarif Pajak PPN-PPnBM

##### a. Pengertian Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM)

Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) merupakan pajak yang dikenakan pada suatu Barang Kena Pajak (BKP) yang tergolong mewah. PPnBM diberlakukan agar tercipta keseimbangan pembebanan pajak antara konsumen yang berpenghasilan rendah dan konsumen yang berpenghasilan tinggi, mengendalikan pola konsumsi atas BKP mewah, memberikan perlindungan pada produsen lokal dan mengamankan penerimaan negara.

Pemungutan PPnBM hanya dilakukan sekali yakni saat penyerahan oleh pabrik atau produsen BKP mewah ke konsumen dan saat impor BKP mewah tersebut. Oleh karena sifatnya sebagai barang mewah, tarif PPnBM pun berbeda dibanding PPN. Jikalau tarif PPN ditetapkan 10%, maka untuk tarif PPnBM pengenaannya diatur berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) dan ditentukan berdasarkan jenis BKP yang diklasifikasikan BKP mewah.

##### b. Pengelompokan Tarif PPnBM

Seperti yang telah disebutkan, tarif PPnBM sepenuhnya diatur dalam PMK dan ditentukan berdasarkan klasifikasi BKP mewah. Secara umum, tarif PPnBM dibagi menjadi dua yakni:

###### 1) Tarif PPnBM kendaraan bermotor

Berdasarkan PMK Nomor 33/PMK.010/2017 tarif PPnBm untuk kendaraan bermotor ditetapkan sebagai berikut:

- a) Tarif PPnBM sebesar 10% diberlakukan untuk kelompok sebagai berikut:
  - (1) Kendaraan bermotor untuk pengangkutan 10 orang sampai dengan 15 orang termasuk pengemudi, dengan motor bakar cetus api (diesel/semi diesel), baik yang dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan semua kapasitas isi silinder.
  - (2) Kendaraan bermotor untuk pengangkutan orang kurang dari 10 orang termasuk pengemudi selain sedan atau station wagon, dengan motor bakar cetus api, baik



yang dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan sistem 1 gardan penggerak, dengan kapasitas isi silinder sampai dengan 1.500 cc.

- (3) Kendaraan bermotor untuk pengangkutan orang kurang dari 10 orang termasuk pengemudi selain sedan atau station wagon, dengan motor bakar nyala kompresi (diesel/semi diesel), baik dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan sistem 1 gardan penggerak, dengan kapasitas isi silinder sampai dengan 1.500 cc.
- b) Tarif PPnBM sebesar 20% diberlakukan untuk kelompok sebagai berikut:
- (1) Kendaraan bermotor untuk pengangkutan kurang dari 10 orang termasuk pengemudi selain sedan atau station wagon, dengan sistem 1 gardan penggerak, dengan motor bakar cetus api, baik dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan kapasitas isi silinder lebih dari 1.500 cc sampai dengan 2.500 cc.
  - (2) Kendaraan bermotor untuk pengangkutan orang kurang dari 10 orang termasuk pengemudi selain sedan atau station wagon, dengan sistem 1 gardan penggerak, dengan motor bakar nyala kompresi (diesel/semi diesel), baik yang dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan kapasitas isi silinder lebih dari 1.500 cc sampai dengan 2.500 cc.
  - (3) Kendaraan bermotor dengan kabin yang dirancang untuk 2 baris tempat duduk (*double cabin*) untuk penumpang melebihi 3 orang tetapi tidak melebihi 6 orang termasuk pengemudi dan memiliki bak (terbuka atau tertutup) untuk pengangkutan barang, dengan motor bakar cetus api atau nyala kompresi (diesel/semi diesel), dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan sistem 1 gardan penggerak atau dengan sistem 2 gardan penggerak, untuk semua kapasitas isi silinder, dengan massa total tidak lebih dari 5 ton.
- c) Tarif PPnBM sebesar 30% diberlakukan untuk kelompok se-



bagai berikut:

- (1) Kendaraan bermotor untuk pengangkutan orang kurang dari 10 orang termasuk pengemudi, dengan motor bakar cetus api, baik yang dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan kapasitas isi silinder sampai dengan 1.500 cc untuk sedan atau station wagon dan kendaraan selain sedan atau station wagon dengan sistem 2 gardan penggerak.
  - (2) Kendaraan bermotor untuk pengangkutan orang kurang dari 10 orang termasuk pengemudi, dengan motor bakar nyala kompresi, baik yang dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan kapasitas isi silinder sampai dengan 1.500 cc untuk sedan atau station wagon dan kendaraan selain sedan atau station wagon dengan sistem 2 gardan penggerak.
- d) Tarif PPnBM sebesar 40% diberlakukan untuk kelompok sebagai berikut:
- (1) Kendaraan bermotor untuk pengangkutan orang kurang dari 10 orang termasuk pengemudi selain sedan atau station wagon, dengan motor bakar cetus api, baik yang dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan sistem 1 gardan penggerak, dengan kapasitas isi silinder lebih dari 2.500 cc sampai dengan 3.000 cc.
  - (2) Kendaraan bermotor untuk pengangkutan orang kurang dari 10 orang termasuk pengemudi dengan motor bakar cetus api, baik yang dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan kapasitas isi silinder lebih dari 1.500 cc sampai dengan kapasitas 3.000 cc, untuk sedan atau station wagon dan kendaraan selain sedan atau station wagon dengan sistem 2 gardan penggerak.
  - (3) Kendaraan bermotor untuk pengangkutan orang kurang dari 10 orang termasuk pengemudi dengan motor bakar nyala kompresi (diesel/semi diesel), baik yang dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan kapasitas isi silinder lebih dari 1.500 cc sampai dengan 2.500 cc, untuk sedan atau station wagon dan kenda-



- raan selain sedan atau station wagon dengan sistem 2 gardan penggerak.
- e) Tarif PPnBM sebesar 50% diberlakukan bagi seluruh kendaraan yang penggunaannya dikhususkan untuk golf.
  - f) Tarif PPnBM 60% diberlakukan/kelompok sebagai berikut:
    - (1) Kendaraan bermotor beroda dua dengan kapasitas isi silinder lebih dari 250 cc sampai dengan 500 cc, yakni sepeda motor (termasuk moped) dan sepeda yang dilengkapi dengan motor tambahan, dengan atau tanpa kereta pasangan sisi, termasuk kereta pasangan sisi.
    - (2) Kendaraan khusus yang dibuat untuk perjalanan di atas salju, di pantai, digunung, dan kendaraan semacam itu.
  - g) Tarif PPnBM 125% diberlakukan/kelompok sebagai berikut:
    - (1) Kendaraan bermotor untuk pengangkutan kurang dari 10 orang termasuk pengemudi, dengan motor bakar cetus api, dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan kapasitas isi silinder lebih dari 3.000 cc yang terdiri dari sedan atau station wagon, selain sedan atau station wagon dengan sistem 1 gardan penggerak dan dengan sistem 2 gardan penggerak.
    - (2) Kendaraan bermotor pengangkutan kurang dari 10 (sepuluh) orang termasuk pengemudi, dengan motor bakar nyala kompresi (diesel/semi diesel), baik dilengkapi dengan motor listrik maupun tidak, dengan kapasitas isi silinder lebih dari 2500 cc yang terdiri dari, sedan atau station wagon, selain sedan atau station wagon dengan sistem 1 gardan penggerak dan dengan sistem 2 gardan penggerak.
    - (3) Kendaraan bermotor roda dua dengan kapasitas isi silinder lebih dari 500 cc yang terdiri dari, sepeda motor (termasuk moped) dan sepeda yang dilengkapi dengan motor tambahan, dengan atau tanpa kereta pasangan sisi, termasuk kereta pasangan sisi.
    - (4) Trailer atau semi trailer dari tipe caravan, untuk perumahan atau kemah.
- 2) Tarif PPnBM non kendaraan bermotor



- a) Tarif PPnBM untuk non kendaraan bermotor sebesar 20% diberlakukan pada:
  - (1) Rumah dan town house dari jenis nonstrata title dengan harga jual sebesar Rp 20 miliar atau lebih.
  - (2) Apartemen, kondominium, town house dari jenis strata title dan sejenisnya dengan harga jual sebesar Rp 10 miliar atau lebih.
- b) Tarif PPnBM untuk non kendaraan bermotor sebesar 40% diberlakukan pada:
  - (1) Kelompok balon udara dan balon udara yang dapat dikemudikan, pesawat udara lainnya tanpa tenaga penggerak.
  - (2) Kelompok peluru senjata api dan senjata api lainnya, kecuali untuk keperluan negara, yang terdiri dari peluru dan bagiannya, tidak termasuk peluru senapan angin.
- c) Tarif PPnBM untuk non kendaraan bermotor sebesar 50% diberlakukan pada:
  - (1) Kelompok pesawat udara, kecuali untuk keperluan negara atau angkutan udara niaga yang terdiri dari helikopter, pesawat udara dan kendaraan udara lainnya, selain helikopter.
  - (2) Kelompok senjata api dan senjata api lainnya, kecuali untuk keperluan negara yang terdiri dari senjata artileri, revolver dan pistol, senjata api (selain senjata artileri, revolver dan pistol) dan peralatan semacam itu yang dioperasikan dengan penembakan bahan peledak.
- d) Tarif PPnBM untuk non kendaraan bermotor sebesar 75% diberlakukan pada:
  - (1) Kapal pesiar, kapal eksekursi, dan kendaraan air semacam yang dirancang untuk pengangkutan orang, kapal feri dari semua jenis, kecuali untuk kepentingan negara atau angkutan umum.
  - (2) Yacht, kecuali untuk kepentingan negara atau angkutan umum.





Penentuan tarif PPnBM kendaraan bermotor diatur dalam PMK Nomor 33/PMK.010/2017, sementara tarif PPnBM untuk kelompok non kendaraan bermotor diatur dalam PMK Nomor 35/PMK.010/2017.

Khusus untuk tarif PPnBM kendaraan bermotor, PMK Nomor 33/PMK.010/2017 utamanya mengatur mengenai jenis-jenis kendaraan bermotor yang dikenakan PPnBM. Namun, terkait dengan penentuan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) untuk tarif PPnBM kendaraan bermotor serta jenis-jenis BKP yang tidak dikenakan tarif PPnBM serta barang yang diberi fasilitas pembebasan tarif PPnBM diatur dalam PMK Nomor 64/PMK.011/2014.

### ***c. Rumus Perhitungan PPnBM dan PPN di Indonesia***

Untuk melakukan perhitungan PPnBM, sebelumnya kita harus mengetahui terlebih dahulu tentang tarif PPN dan PPnBM di Indonesia. Tarif PPN saat ini sebesar 10% yang meliputi:

- 1) Ekspor BKP berwujud.
- 2) Ekspor BKP tidak berwujud.
- 3) Ekspor JKP.

Adapun untuk PPnBM, tarifnya diklasifikasikan ke dalam beberapa kategori, yaitu:

- 1) Tarif 10% untuk kendaraan bermotor kategori tertentu, alat rumah tangga, hunian mewah, alat pendingin, televisi, minuman non-alkohol.
- 2) Tarif 20% untuk kendaraan bermotor kategori tertentu, peralatan olahraga impor, berbagai jenis permadani, alat fotografi dan barang sanitary.
- 3) Tarif 25% untuk kendaraan bermotor berat dan berbahan bakar solar, misalnya minibus, combi, pick up.
- 4) Tarif 35% untuk minuman bebas alkohol, batu kristal, barang berbahan kulit impor, barang pecah belah, bus.

Setelah mengetahui tarif PPN dan PPnBm di atas, selanjutnya mari kita mempelajari cara perhitungan PPnBM. Salah satu rumus mudah untuk menghitung PPN adalah:

$$\text{PPN} = \text{Tarif PPN} \times (\text{Harga Barang} - \text{PPnBM})$$



Untuk memudahkan pemahaman wajib pajak mengenai jenis pajak satu ini, mari kita lihat beberapa contoh soal di bawah ini:

### Contoh 1

Bapak Ahmad merupakan seorang pengusaha di bidang produksi film, pada suatu saat beliau membeli sebuah mobil sport mewah dengan harga Rp900.000.000. Berdasarkan DPP, mobil tersebut terkena tarif PPnBM sebesar 40%. Lalu, berapakah nilai uang yang harus dibayarkan Bapak Ahmad untuk membawa masuk mobilnya ke Indonesia?

- $PPN = \text{Tarif PPN} \times (\text{Harga Barang} - \text{PPnBM})$
- $PPN = 10\% \times (\text{Rp}900.000.000 - (\text{Rp}900.000.000 \times 40\%))$
- $PPN = 10\% \times (\text{Rp}900.000.000 - 360.000.000)$
- $PPN = 10\% \times \text{Rp}540.000.000 = \text{Rp}54.000.000$

Berarti total harga mobil yang harus dibayarkan Bapak Ahmad adalah: Harga Mobil + PPN + PPnBM = **Rp1.314.000.000**

### Contoh 2

PT Irsyadin Jaya merupakan sebuah perusahaan yang memproduksi berbagai macam barang elektronik mewah seperti AC dan lemari pendingin. Barang yang diproduksi di sini termasuk dalam kategori barang mewah dengan tarif PPnBM sebesar 20%.

Pada bulan Desember tahun 2017, PT Irsyadin Jaya menjual lemari pendingin ke Toko Ahmad dengan sebanyak 30 unit dengan harga jual per barang sekitar Rp6.000.000. Lalu, berapakah nilai PPN dan PPnBm yang harus dipungut dan dibayarkan PT Irsyadin Jaya ke pemerintah?

- $PPN = \text{Tarif PPN} \times (\text{harga barang} - \text{PPNBM})$
- $PPN = 10\% \times ((30 \times \text{Rp}6.000.000) - (\text{harga barang total} \times 40\%))$
- $PPN = 10\% \times (\text{Rp}180.000.000 - (\text{Rp}180.000.000 \times 40\%))$
- $PPN = 10\% \times 108.000.000 = \text{Rp}10.800.000$

Artinya total pajak yang harus dibayar PT Irsyadin Jaya adalah **Rp10.800.000**.

## 5. Tarif Pajak Bea Meterai

Pernah membuat dokumen dan membutuhkan bea meterai di atas kertas tersebut? Beberapa dokumen khusus wajib dibubuhkan meterai dengan nilai yang beragam umumnya adalah Rp 6.000,00, namun faktanya ada banyak nilai meterai yang beredar dengan penggunaan yang berbeda, lalu apa sebenarnya fungsi meterai tersebut?

### a. Definisi dan Penggunaan Bea Meterai

Bea meterai adalah pajak yang dikenakan atas dokumen yang



bersifat perdata dan dokumen untuk digunakan di pengadilan, Sedangkan mengutip dari laman DJP, bea meterai merupakan pajak atas dokumen yang terutang sejak saat dokumen tersebut ditandatangani oleh pihak-pihak yang berkepentingan, atau diserahkan kepada pihak lain jika dokumen itu hanya dibuat oleh satu pihak.

### ***b. Fungsi Meterai***

Menurut Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 2020 tentang Bea Meterai, fungsi bea meterai adalah pajak dokumen yang dibebankan oleh negara untuk dokumen tertentu. Jadi dapat disimpulkan, fungsi meterai tidak menentukan sah atau tidaknya suatu perjanjian. Namun, jika surat pernyataan atau perjanjian dimaksudkan sebagai alat bukti di pengadilan maka harus dilunasi meterai yang terutang, bea meterai adalah pajak atau objek pemasukan kas negara yang dihimpun dari dana masyarakat yang dikenakan terhadap dokumen tertentu.

Karena itu, dokumen berharga yang dibubuhi meterai akan dianggap sah selama memenuhi ketentuan Pasal 1320 KUH Perdata, jika dokumen tersebut ingin digunakan sebagai alat bukti di pengadilan, harus dilunasi bea meterai yang terutang. Namun, bukan berarti setiap dokumen perlu dibubuhi meterai, kok. Jika tidak dibubuhi meterai, tidak akan menjadikannya sebagai tidak sah. Tetapi, dokumen itu tidak dapat digunakan sebagai alat bukti di pengadilan.

### ***c. Subjek Bea Meterai***

Dokumen merupakan objek bea meterai yang diatur berdasarkan aturan bea meterai pada tahun 1921 yang mana telah diubah dan ditambah dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985, pada prinsipnya dokumen yang harus dikenakan meterai adalah dokumen yang menyatakan nilai nominal sampai jumlah tertentu, dokumen yang bersifat perdata dan dokumen yang digunakan di muka pengadilan, antara lain:

- 1) Surat perjanjian dan surat-surat lainnya yang dibuat dengan tujuan untuk digunakan sebagai alat pembuktian mengenai perbuatan, kenyataan/keadaan yang bersifat perdata.



- 2) Akta-akta notaris termasuk juga salinannya.
- 3) Akta-akta yang dibuat oleh para Pejabat Pembuat Akta Tanah termasuk juga rangkap-rangkapnya.
- 4) Surat yang memuat jumlah uang yaitu:
  - a) Yang menyebutkan penerimaan uang;
  - b) Yang menyatakan pembukuan uang atau penyimpanan uang dalam rekening bank;
  - c) Yang berisi tentang pemberitahuan saldo rekening di bank;
  - d) Yang berisi tentang pengakuan bahwa utang uang seluruhnya atau sebagian telah dilunasi atau diperhitungkan.

#### ***d. Dokumen yang Dikenakan Bea Meterai***

Seperti yang pernah dijelaskan sebelumnya pada artikel “*Apa Sih Fungsi Meterai Itu?*,” bea meterai sering digunakan dalam penandatanganan surat berharga. Namun, surat berharga seperti apa yang dikenakan meterai? Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2000 tentang Perubahan Tarif Bea Meterai dan Besarnya Batas Pengenaan Harga Nominal yang Dikenakan Bea Meterai, berikut ini daftar dokumen yang dikenakan meterai:

- 1) Surat perjanjian dan surat-surat lainnya yang dibuat dengan tujuan digunakan sebagai alat pembuktian mengenai perbuatan, kenyataan, atau keadaan yang bersifat perdata.
- 2) Akta-akta notaris termasuk salinannya.
- 3) Akta-akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah termasuk rangkap-rangkapnya.
- 4) Surat yang memuat jumlah uang, di antaranya: Surat yang menyebutkan penerimaan uang, surat yang menyatakan pembukuan uang atau penyimpanan uang dalam rekening di bank, surat yang berisi pemberitahuan saldo rekening di bank, surat yang berisi pengakuan bahwa utang uang seluruhnya atau sebagiannya telah dilunasi atau diperhitungkan.
- 5) Surat berharga seperti wesel, promes, dan aksep.
- 6) Dokumen yang akan digunakan sebagai alat pembuktian di muka Pengendalian, yaitu: Surat-surat biasa dan surat-surat kerumahtanggaan, surat-surat yang semula tidak dikenakan



bea meterai berdasarkan tujuannya jika digunakan untuk tujuan lain atau digunakan oleh orang lain selain dari maksud semula.

#### **e. Nilai Meterai dan Perbedaan Penggunaannya**

Setiap manusia sering melihat salah satu persyaratan dalam pembuatan dokumen berharga adalah meterai Rp 6.000. Tapi tahukah kalau nilai bea meterai itu ada lebih dari 1 dengan penggunaannya pada dokumen yang berbeda-beda? Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2000, berikut tarif bea meterai dan perbedaan penggunaannya:

- 1) Nilai meterai Rp 6.000
  - Dokumen yang disebutkan pada poin sebelumnya (poin 1-6).
  - Surat yang memuat jumlah uang (*Poin Nomor 4*) dan surat berharga seperti wesel, promes, dan aksep (*Poin Nomor 5*) yang mempunyai harga nominal lebih dari Rp1.000.000 (*satu juta rupiah*).
  - Efek dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang mempunyai harga nominal lebih dari Rp 1.000.000.
  - Sekumpulan efek dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang tercantum dalam surat kolektif yang mempunyai jumlah harga nominal lebih dari Rp 1.000.000.
- 2) Nilai meterai Rp3.000
  - Surat yang memuat jumlah uang (poin nomor 4) dan surat berharga seperti wesel, promes, dan aksep (poin nomor 5) yang mempunyai harga nominal lebih dari Rp 250.000 (*dua ratus lima puluh ribu rupiah*) sampai dengan Rp 1.000.000 (*satu juta rupiah*).
  - Cek dan bilyet giro tanpa batas pengenaan besarnya harga nominal.
  - Efek dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang mempunyai harga nominal sampai dengan Rp1.000.000.
  - Sekumpulan efek dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang tercantum dalam surat kolektif yang mempunyai jumlah harga nominal sampai dengan Rp1.000.000.



Itulah penjelasan singkat mengenai bea meterai. Baik dari segi definisi, penggunaan, dan nilai meterai yang digunakan di Indonesia. Secara garis besar, bea meterai merupakan pajak atas dokumen yang terutang sejak saat dokumen tersebut ditandatangani oleh pihak-pihak yang berkepentingan, atau diserahkan kepada pihak lain jika dokumen itu hanya dibuat oleh satu pihak, dengan dibubuhi meterai, menjadikan dokumen itu sah di mata hukum, jika ingin dipakai sebagai alat bukti di pengadilan, harus dilunasi dahulu bea terutangnya.







# PEMBAYARAN KETETAPAN PAJAK DAN PENAGIHAN PAJAK DENGAN SURAT PAKSA

Pembayaran dan penyetoran pajak dilakukan dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) atau sarana administrasi lain yang disamakan dengan SSP. Sarana administrasi lain ini dapat berupa:

- a. BPN atas pembayaran dan penyetoran pajak melalui sistem pembayaran pajak secara elektronik atau dengan datang langsung ke Bank Persepsi;
- b. SSPCP atas pembayaran dan penyetoran PPh Pasal 22 impor, PPN impor, dan PPnBM impor serta PPN Hasil Tembakau Buatan Dalam Negeri;
- c. Bukti Pbk atas pembayaran dan penyetoran pajak melalui Pemindah bukuan; atau
- d. Bukti penerimaan pajak lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pembayaran yang dilakukan oleh wajib pajak diakui sebagai pelunasan kewajiban sesuai dengan tanggal bayar yang tertera pada BPN atau tanggal bayar berdasarkan validasi MPN pada SSP atau sarana administrasi lain yang disamakan dengan SSP. Berikut paparan lebih lanjut mengenai pembayaran dan penagihan pajak:

## A. PEMBAYARAN PAJAK

### 1. Cara Pembayaran Pajak

Pembayaran pajak adalah dimaksudkan untuk menghapuskan utang pajak. Pembayaran pajak dapat dilakukan untuk sebagian dari utang yang bersangkutan dan dapat juga dilakukan untuk



seluruh utang pajak. Pembayaran yang dapat menghapuskan utang pajak adalah pembayaran yang meliputi seluruh jumlah utang pajak beserta denda-denda yang ditambahkan pada jumlah utang tersebut. Pembayaran merupakan perbuatan hukum yang hanya sah apabila dilakukan oleh orang atau subyek hukum yang mampu melakukan perbuatan hukum.

Oleh karena itu, wajib pajak yang tidak mampu melakukan perbuatan hukum, pembayaran pajaknya harus dilakukan oleh walinya atau wakilnya yang ditunjuk berdasarkan ketentuan hukum. Pembayaran pajak hanya sah apabila dilakukan pada pejabat yang diberi wewenang untuk menerima pembayaran pajak-pajak seperti Kepala Kantor Kas Negara, Kepala Kantor Pos dan Giro, Kepala Bank Pemerintah yang khusus ditunjuk untuk maksud tersebut yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

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

## **2. Tempat Pembayaran Pajak**

Pajak harus dibayar di tempat tertentu seperti untuk pajak-pajak negara di kas negara (Kantor Perbendaharaan Negara) dan juga di setiap Kantor Pos dan Giro dan bank-bank pemerintah yang telah ditunjuk sebagai Kantor Persepsi (penerima pembayaran). Pajak yang berbentuk bea cukai untuk barang-barang dan minuman keras import dibayar kepada Kantor Bea Cukai di pelabuhan tempat masuk barang. Terhadap pajak-pajak daerah jumlah pajak yang terutang dibayar di kas daerah, atau di bank daerah yang ditunjuk untuk menerima pajak-pajak daerah.

## **3. Kelebihan Pembayaran Pajak**

Kelebihan pembayaran pajak dapat terjadi karena salah tulis atau salah hitung atau kalau diberikan pengurang jumlah pajak,



melalui surat keberatan, atau surat minta banding, sedangkan pajak yang terutang sudah dibayar lunas.

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

## B. PENAGIHAN PAJAK

Untuk lebih memahami tentang penagihan pajak, silakan disimak penjelasan seputar Penagihan Pajak berikut ini. Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah, merupakan dasar penagihan pajak.

Apabila Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, serta Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding atau Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah, pada saat jatuh tempo pelunasan tidak atau kurang dibayar, atas jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar itu dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan untuk seluruh masa, yang dihitung dari tanggal jatuh tempo sampai dengan tanggal pelunasan atau tanggal diterbitkannya Surat Tagihan Pajak, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Dalam hal wajib pajak diperbolehkan mengangsur atau menunda pembayaran pajak juga dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan dari jumlah pajak yang masih harus dibayar dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu)



bulan.

Dalam hal wajib pajak diperbolehkan menunda penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan dan ternyata penghitungan sementara pajak yang terutang kurang dari jumlah pajak yang sebenarnya terutang atas kekurangan pembayaran pajak tersebut, dikenai bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan yang dihitung dari saat berakhirnya batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan sampai dengan tanggal dibayarnya kekurangan pembayaran tersebut dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Atas jumlah pajak yang masih harus dibayar, yang berdasarkan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah, yang tidak dibayar oleh Penanggung Pajak sesuai dengan jangka waktu dilaksanakan penagihan pajak dengan Surat Paksa sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dikecualikan dari penagihan seketika dan sekaligus dilakukan apabila:

- 1) Penanggung pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selamanya atau berniat untuk itu.
- 2) Penanggung pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengencilkan kegiatan perusahaan atau pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia.
- 3) Terdapat tanda-tanda bahwa penanggung pajak akan membubarkan badan usaha atau menggabungkan atau memekarkan usaha, atau memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau yang dikuasainya, atau melakukan perubahan bentuk lainnya.
- 4) badan usaha akan dibubarkan oleh negara.
- 5) terjadi penyitaan atas barang Penanggung Pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan.

Penagihan pajak dengan Surat Paksa dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Ne-



gara mempunyai hak mendahului untuk utang pajak atas barang-barang milik Penanggung Pajak. Ketentuan tentang hak mendahului meliputi pokok pajak, sanksi administrasi berupa bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak. Hak mendahului untuk utang pajak melebihi segala hak mendahului lainnya, kecuali terhadap:

- 1) biaya perkara yang hanya disebabkan oleh suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak;
- 2) biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan barang dimaksud; dan/atau
- 3) biaya perkara, yang hanya disebabkan oleh pelelangan dan penyelesaian suatu warisan.

Dalam hal wajib pajak dinyatakan pailit, bubar, atau dilikuidasi maka kurator, likuidator, atau orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan dilarang membagikan harta wajib pajak dalam pailit, pembubaran atau likuidasi kepada pemegang saham atau kreditur lainnya sebelum menggunakan harta tersebut untuk membayar utang pajak wajib pajak tersebut.

Hak mendahului hilang setelah melampaui waktu 5 (lima) tahun sejak tanggal diterbitkan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah. Perhitungan jangka waktu hak mendahului ditetapkan sebagai berikut:

- 1) Dalam hal Surat Paksa untuk membayar diberitahukan secara resmi maka jangka waktu 5 (lima) tahun dihitung sejak pemberitahuan Surat Paksa; atau
- 2) Dalam hal diberikan penundaan pembayaran atau persetujuan angsuran pembayaran, maka jangka waktu 5 (lima) tahun tersebut dihitung sejak batas akhir penundaan diberikan.

Hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak, daluwarsa setelah melampaui waktu 5 (lima) tahun terhitung sejak penerbitan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat



Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Penulis akan menyampaikan penjelasan lebih lanjut dengan terperinci:

### **1. Pengertian Penagihan**

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

- a) Definisi penagihan menurut Rochmat Soemintoro  
Penagihan adalah perbuatan yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak karena wajib pajak tidak memenuhi ketentuan undang-undang pajak khususnya mengenai pembayaran pajak.<sup>1</sup>
- b) Definisi Penagihan menurut H. Moeljo Hadi.  
Penagihan adalah serangkaian tindakan dari aparatur Direktorat Jenderal Pajak yang berhubungan wajib pajak tidak melunasi baik sebagian atau seluruh kewajiban perpajakan yang terutang menurut Undang-undang Perpajakan yang berlaku.<sup>2</sup>
- c) Definisi penagihan menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.

Penagihan Pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan se-ke-tika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita.

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

<sup>1</sup> Rochmat Soemintoro, 2004: 76.

<sup>2</sup> Moeljo Hadi, 1994: 3.



Kekurangan pembayaran pajak yang terutang berdasarkan Surat Pemberitahuan Tahunan harus dibayar lunas paling lambat tanggal dua puluh lima bulan ketiga setelah Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak berakhir, sebelum surat pemberitahuan itu disampaikan.

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

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

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

wajib pajak wajib membayar atau menyetor pajak yang terutang di kas negara melalui Kantor Pos dan/atau bank Badan Usaha Milik Negara atau bank Badan Usaha Milik Daerah atau tempat pembayaran lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Tata cara pembayaran, penyetoran pajak, dan pelaporannya serta tata cara mengangsur dan menunda pembayaran pajak diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan. Atas permohonan wajib pajak, kelebihan pembayaran pajak dikembalikan, namun apabila ternyata wajib pajak mempunyai utang pajak, langsung diperhitungkan untuk melunasi terlebih dahulu utang pajak tersebut.

Pengembalian kelebihan pembayaran pajak tersebut dilakukan paling lama 1 (satu) bulan sejak diterimanya permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sehubungan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar atau sejak diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar atau sejak diterbitkannya Surat Kepu-



tusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak.

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

Setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh wajib pajak adalah jumlah pajak yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Apabila Direktur Jenderal Pajak mendapatkan bukti bahwa jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan tidak benar, maka Direktur Jenderal Pajak menetapkan jumlah pajak terutang yang semestinya. Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak apabila:

- a) Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar.
- b) Dari hasil penelitian Surat Pemberitahuan terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan/atau salah hitung.
- c) Wajib pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan/atau bunga.
- d) Pengusaha yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya tetapi tidak melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
- e) Pengusaha yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi membuat Faktur Pajak.
- f) Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tidak membuat atau membuat Faktur Pajak tetapi tidak tepat waktu atau tidak mengisi selengkapnya Faktur Pajak.



Surat Tagihan Pajak mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan surat ketetapan pajak. Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf a dan huruf b ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung sejak saat terutangnya pajak atau Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Tagihan Pajak.

Terhadap Pengusaha atau Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf d, huruf e, dan huruf f, masing-masing dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% (dua persen) dari Dasar Pengenaan Pajak.” 14. Ketentuan Pasal 15 ayat (1), ayat (3), dan ayat (4) diubah, sehingga keseluruhan Pasal 15 berbunyi sebagai berikut:

Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan dalam jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sesudah saat pajak terutang, berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, apabila ditemukan data baru dan/atau data yang semula belum terungkap yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang. Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (*Seratus Persen*) dari jumlah kekurangan pajak tersebut.

Kenaikan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak dikenakan apabila Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan itu diterbitkan berdasarkan keterangan tertulis dari wajib pajak atas kehendak sendiri, dengan syarat Direktur Jenderal Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan. Apabila jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah lewat, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan tetap dapat diterbitkan ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 48% (empat puluh delapan persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, dalam hal wajib pajak setelah jangka waktu 10 (sepuluh) tahun tersebut dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan Pengadilan yang telah





memperoleh kekuatan hukum tetap.

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

Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal permohonan diterima, harus memberi keputusan atas permohonan pembetulan yang diajukan. Apabila jangka waktu tersebut telah lewat, Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, maka permohonan pembetulan yang diajukan tersebut dianggap diterima.

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

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

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



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

Kriteria tertentu tersebut ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan. Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pemeriksaan terhadap wajib pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), dan menerbitkan surat ketetapan pajak, setelah melakukan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam ayat (4), Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, jumlah kekurangan pajak ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah kekurangan pembayaran pajak. Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, merupakan dasar penagihan pajak.

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

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



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

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

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

Dalam rangka menampung perkembangan sistem hukum nasional dan kehidupan masyarakat yang dinamis dan untuk memberikan kepastian hukum dan keadilan serta mendorong peningkatan kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, telah beberapa kali undang-undang yang mengatur penagihan pajak diubah. Sampai saat ini pemerintah mengeluarkan/menetapkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.

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

Surat Paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Beberapa pokok perubahan yang mendapat



perhatian dalam pembaruan undang-undang penagihan pajak ini adalah sebagai berikut:

- a. Mempertegas proses pelaksanaan penagihan pajak dengan menambahkan ketentuan-ketentuan penerbitan surat teguran, surat peringatan dan surat lain yang sejenis sebelum surat paksa dilaksanakan.
- b. Mempertegas jangka waktu pelaksanaan penagihan aktif.
- c. Mempertegas pengertian penanggung pajak yang meliputi juga komisaris, pemegang saham, pemilik modal.
- d. Menaikkan nilai peralatan usaha yang dikecualikan dari penyitaan dalam rangka menjaga kelangsungan usaha penanggung pajak.
- e. Menambah jenis barang yang jumlahnya dikecualikan dari lelang.
- f. Mempertegas besarnya biaya penagihan pajak, yang didasarkan atas persentase tertentu dari penjualan.
- g. Mempertegas bahwa pengajuan keberatan atau permohonan banding oleh wajib pajak tidak menunda pembayaran dan pelaksanaan penagihan pajak.
- h. Memberi kemudahan pelaksanaan lelang dengan cara memberi batasan nilai barang yang diumumkan tidak melalui media massa dalam rangka efisiensi.
- i. Memperjelas hak penanggung pajak untuk memperoleh ganti rugi dan pemulihan nama baik dalam hal gugatannya dikabulkan.
- j. Mempertegas pemberian sanksi pidana kepada pihak yang sengaja mencegah, menghalang-halangi atau menggagalkan pelaksanaan penagihan pajak.

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

- a. Pasal 18 tentang Surat Ketetapan Pajak (SKP), Pasal 20 tentang penagihan seketika dan sekaligus, Pasal 21 tentang hak *preference* (Hak mendahului) dan Pasal 22 tentang Daluwarsa Penagihan pada Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah



- Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang.<sup>3</sup>
- b. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tanggal 2 Agustus 2000 tentang Perubahan Atas Undang-undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Dengan Surat Paksa.<sup>4</sup>
  - c. Peraturan Pemerintah Nomor 135 Tahun 2000 tanggal 20 Desember 2000 tentang Tata Cara Penyitaan Dalam Rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.<sup>5</sup>
  - d. Peraturan Pemerintah Nomor 136 Tahun 2000 tanggal 20 Desember 2000 tentang Tata Cara Penjualan Barang Sitaan yang dikecualikan dari penjualan secara lelang dalam Rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.<sup>6</sup>
  - e. Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Tempat dan Tata Cara Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak dan Pemberian Ganti Rugi Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.<sup>7</sup>
  - f. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-325/PJ/2000 tentang Tata Cara Pemberian Anggaran atau Penundaan Pembayaran Pajak, tanggal 30 April 2000.
  - g. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 565/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Pajak dan Penetapan besarnya Penghapusan.
  - h. Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 565/KMK.04/2000 tentang Syarat-syarat Tata Cara Pengangkatan dan Pemberhentian Juru Sita, tanggal 26 Desember 2000.

---

<sup>3</sup> Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 3984.

<sup>4</sup> Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 129, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 3987.

<sup>5</sup> Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 247, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4049.

<sup>6</sup> Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 248, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4050.

<sup>7</sup> Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 249, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4051.



- i. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-13/PJ.75/1998 tanggal 20 November 1998 tentang Jadwal Waktu Pelaksanaan Penagihan Pajak.
- j. Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 564/KMK.04/2000 tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan Seketika dan Sekaligus dan Pelaksanaan Surat Paksa, tanggal 26 Desember 2000.
- k. Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 564/KMK.04/2000 tentang Tata Cara Pelaksanaan Surat Paksa dan Penyitaan di luar Wilayah Kerja Pejabat Yang Menerbitkan Surat Paksa, tanggal 26 Desember 2000.
- l. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-21/PJ/2002 tentang Tata Cara Pemberitahuan Pelaksanaan Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa dan Penyitaan di Luar Wilayah Kerja Pejabat Yang Berwenang Menerbitkan Surat Paksa.

### 3. Pelaksanaan Penagihan

Penagihan dapat dilakukan dengan 3 langkah seperti berikut ini:

- a. Tindakan penagihan pasif  
Tindakan penagihan pasif maksudnya adalah penagihan yang dimulai sejak penyampaian Dasar Penagihan Pajak yang meliputi Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) dan apabila belum berhasil, maka menggunakan surat teguran.
- b. Tindakan Penagihan Aktif  
Tindakan penagihan aktif maksudnya adalah tindakan penagihan yang dimulai dari penyampaian surat teguran, Surat Paksa dan dilanjutkan dengan tindakan sita dengan mengeluarkan Surat Perintah Melakukan Penyitaan. Adapun antara tindakan satu dengan yang lainnya mempunyai rentang waktu yang telah ditetapkan. Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 147/KMK.04/1998 tanggal 27 Februari 1998 ditetapkan jadwal penagihan adalah selama 58 (lima puluh delapan) hari.



Tindakan penagihan diawali dengan penerbitan Surat Teguran dilanjutkan dengan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Pengumuman lelang dan diakhiri dengan lelang. Penegasan istilah dalam unsur Penagihan Aktif dapat dikemukakan sebagai berikut:

### 1) Surat Teguran

Pasal 1 sub 10 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa menjelaskan bahwa surat teguran adalah surat yang diterbitkan oleh Pejabat (Direktorat Jenderal Pajak) yang menegur atau memperingatkan wajib pajak untuk melunasi pajaknya.

Surat teguran diterbitkan 7 (tujuh) hari sejak jatuh tempo, surat teguran merupakan awal dari tindakan penagihan sebelum tindakan penagihan dilaksanakan.

### 2) Surat Paksa

Pasal 8 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa bahwa Surat Paksa diterbitkan apabila:

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

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

- a) Berkepal kata-kata "*Atas Nama Keadilan*" yang dengan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 Pasal 4 disesuaikan bunyinya menjadi "*Demi Keadilan Berdasarkan Ketuhanan Yang Maha Esa*".



- b) Nama wajib pajak/Penanggung Pajak, keterangan cukup tentang alasan yang menjadi dasar penagihan, perintah membayar.
- c) Dikeluarkan/ditandatangani oleh pejabat berwenang yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan/Kepala Daerah.

Pasal 7 ayat (2) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa sekurang-kurangnya harus memuat:

- a) Nama wajib pajak, atau nama wajib pajak dan penanggung pajak.
- b) Dasar penagihan.
- c) Besarnya utang pajak
- d) Perintah untuk membayar.

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

- a) Mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan Grosse putusan hakim dalam perkara perdata yang tidak dapat diminta banding lagi pada Hakim atasan.
- b) Mempunyai kekuatan hukum yang pasti (*In Kracht Van Gewijsde*).
- c) Mempunyai fungsi ganda yaitu menagih pajak dan menagih bukan pajak (biaya-biaya penagihan)
- d) Dapat dilanjutkan dengan tindakan penyitaan atau penyan-deraan/pencegahan.

Surat Paksa dikeluarkan segera setelah lewat 21 (dua puluh satu hari) sejak tanggal Surat Teguran, apabila Penanggung Pajak atau wajib pajak tidak melunasi utang pajak yang harus dibayar. Surat Paksa diberitahukan oleh juru sita dengan ketentuan-ketentuan sebagai berikut: Dalam hal wajib pajak Orang Pribadi, surat paksa diserahkan kepada:

- a) Penanggung Pajak di tempat tinggal, tempat usaha atau di tempat lain yang memungkinkan.
- b) Orang dewasa yang bertempat tinggal bersama ataupun yang bekerja di tempat usaha Penanggung pajak apabila penang-





gung pajak yang bersangkutan tidak dapat dijumpai.

- c) Salah seorang ahli waris atau pelaksana wasiat atau yang mengurus harta peninggalannya, apabila wajib pajak telah meninggal dunia dan harta warisan belum terbagi.

Dalam hal wajib pajak Badan, surat paksa diserahkan kepada:

- a) Pengurus, pemegang saham dan pemilik modal baik di tempat kedudukan badan yang bersangkutan, di tempat tinggal mereka maupun di tempat lain yang memungkinkan. atau
- b) Pegawai tingkat pimpinan di tempat kedudukan atau tempat usaha badan yang bersangkutan apabila Jurusita Pajak tidak dapat menjumpai salah seorang sebagaimana dimaksud pada huruf a).
- c) Dalam hal wajib pajak dinyatakan pailit, surat paksa diberitahukan kepada Hakim Pengawas atau Balai Harta Peninggalan, dan dalam hal wajib pajak dinyatakan bubar atau dalam likuidasi, Surat Paksa diberitahukan kepada orang atau badan yang dibebani untuk melakukan pemberesan, atau likuidator.
- d) Dalam hal wajib pajak menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakan, surat paksa dapat diberitahukan kepada penerima kuasa dimaksud.

Apabila pemberitahuan Surat Paksa sebagaimana dimaksud di atas tidak dapat dilaksanakan, Surat Paksa disampaikan melalui Pemerintah Daerah.

### **3) Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP)**

Menurut Moeljo Hadi, penyitaan adalah serangkaian tindakan dari Jurusita pajak yang dibantu oleh dua orang saksi untuk menguasai barang-barang dari wajib pajak, guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak sesuai dengan perundang-undangan pajak yang berlaku.<sup>8</sup>

Dijelaskan dalam Pasal 1 sub 14 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan

<sup>8</sup> Moeljo Hadi, 1998: 49.



Surat Paksa bahwa penyitaan adalah tindakan Jurusita Pajak untuk menguasai barang penanggung pajak guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak menurut peraturan perundang-undangan.

SPMP diterbitkan apabila jumlah utang pajak yang masih harus dibayar tidak dilunasi dalam jangka waktu 2 x 24 (dua kali dua puluh empat) jam setelah tanggal pemberitahuan Surat Paksa kepada Penanggung Pajak. Penyitaan dilaksanakan oleh Jurusita Pajak dengan disaksikan oleh sekurang-kurangnya dua orang yang telah dewasa penduduk Indonesia, dikenal oleh Juru sita Pajak dan dapat dipercaya.

Penyitaan dilaksanakan terhadap barang milik Penanggung Pajak yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan atau tempat lain termasuk yang penguasaannya berada di tangan pihak lain atau yang dijamin sebagai pelunasan utang tertentu yang dapat berupa:

- a) Barang bergerak termasuk mobil, perhiasan, uang tunai dan deposito berjangka tabungan, saldo rekening koran, giro atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu obligasi saham atau surat berharga lainnya, piutang dan penyertaan modal pada perusahaan lain.
- b) Barang tidak bergerak termasuk tanah, bangunan dan kapal dengan isi kotor tertentu.

Meskipun begitu ada barang bergerak milik Penanggung Pajak yang dikecualikan dari penyitaan seperti yang termuat dalam Pasal 15 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, yaitu:

- a) Pakaian dan tempat tidur beserta perlengkapannya yang digunakan oleh penanggung pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya.

Pengertian makanan dan minuman termasuk obat-obatan yang digunakan/diminum dalam hal Penanggung Pajak dan/atau keluarganya sakit. Sedangkan obat-obatan untuk diperdagangkan tidak termasuk dalam obyek yang dikecualikan dari penyitaan.



- b) Persediaan makan dan minuman untuk keperluan satu bulan beserta peralatan memasak yang berada di rumah.
- c) Perlengkapan Penanggung Pajak yang bersifat dinas yang diperoleh dari Negara.
- d) Buku-buku yang bertalian dengan jabatan atau pekerjaan penanggung pajak dan alat-alat yang digunakan untuk pendidikan, kebudayaan dan keilmuan.
- e) Peralatan dalam jabatan yang masih digunakan untuk melaksanakan pekerjaan atau usaha sehari-hari dengan jumlah seluruhnya tidak lebih dari Rp 20.000.000,- (dua puluh juta rupiah)
- f) Peralatan penyandang cacat yang digunakan oleh penanggung pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya.

Tujuan penyitaan adalah memperoleh jaminan pelunasan utang pajak dari Penanggung Pajak. Oleh karena itu, penyitaan dapat dilaksanakan terhadap semua barang Penanggung Pajak, baik yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan Penanggung Pajak, atau di tempat lain maupun yang penguasaannya berada di tangan pihak lain.

Pada dasarnya penyitaan dilaksanakan dengan mendahulukan barang bergerak, namun dalam keadaan tertentu penyitaan dapat dilaksanakan langsung terhadap barang tidak bergerak tanpa melaksanakan penyitaan terhadap barang bergerak.

Keadaan tertentu, misalnya, Jurusita Pajak tidak menjumpai barang bergerak yang dapat dijadikan objek sita, atau barang bergerak yang dijumpainya tidak mempunyai nilai, atau harganya tidak memadai jika dibandingkan dengan utang pajaknya.

Pengertian kepemilikan atas tanah meliputi, antara lain, hak milik, hak pakai, hak guna bangunan, dan hak guna usaha, adapun yang dimaksud dengan penguasaan berada ditangan pihak lain, misalnya, disewakan atau dipinjamkan, sedangkan yang dimaksud dengan dibebani dengan hak tanggungan sebagai jaminan pelunasan utang tertentu, misalnya, barang yang dihipotekkan, digadaikan, atau diagunkan.

Pada dasarnya penyitaan terhadap badan dilakukan terhadap



barang milik perusahaan. Namun apabila nilai barang tersebut tidak mencukupi atau barang milik perusahaan tidak dapat ditemukan atau karena kesulitan dalam melaksanakan penyitaan terhadap barang milik perusahaan, maka penyitaan dapat dilakukan terhadap barang-barang milik pengurus, kepala perwakilan, kepala cabang, penanggung jawab, pemilik modal atau ketua untuk yayasan.

Dalam memperkirakan nilai barang yang disita, Jurusita Pajak harus memperhatikan jumlah dan jenis barang berdasarkan harga wajar sehingga Jurusita Pajak tidak dapat melakukan penyitaan secara berlebihan. Dalam hal tertentu Jurusita Pajak dimungkinkan untuk meminta bantuan Jasa Penilai.

#### **4) Pengumuman Lelang**

Sebagaimana diatur dalam Pasal 26 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa bahwa pengumuman lelang dilaksanakan sekurang-kurangnya 14 (empat belas) hari setelah penyitaan, pengumuman lelang untuk barang bergerak dilakukan satu kali dan untuk barang tidak bergerak dilakukan dua kali.

Pengumuman lelang terhadap barang dengan nilai paling banyak Rp 20.000.000,- (dua puluh juta) tidak harus diumumkan melalui media massa, sebelumnya pejabat yang bertindak sebagai penjualan atas barang yang disita mengajukan permintaan lelang kepada kantor lelang sebelum lelang dilaksanakan untuk mendapatkan kepastian hari, tanggal dan tempat untuk dilaksanakan pelelangan.

#### **5) Pelelangan**

Lelang adalah setiap penjualan barang di muka umum dengan cara penawaran harga secara lisan dan/atau tertulis melalui usaha pengumpulan peminat atau calon pembeli. Penjualan secara lelang terhadap barang yang disita dilaksanakan paling singkat 14 (empat belas) hari setelah pengumuman lelang melalui media massa.

Hasil yang digunakan terlebih dahulu untuk membayar biaya penagihan pajak yang belum dibayar dan sisanya untuk membayar utang pajak sekaligus biaya penagihannya ditambah 1 % (satu



persen) dari pokok lelang. Setelah lelang selesai dilaksanakan pejabat menandatangani asli risalah lelang.

tentang risalah lelang harus memuat keterangan tentang barang sitaan yang telah terjual. Sebagai syarat pengalihan hak dari penanggung pajak kepada pembeli lelang dan juga sebagai perlindungan hukum terhadap hak pembeli lelang, kepadanya harus diberikan risalah lelang yang berfungsi sebagai akta jual beli yang merupakan bukti otentik sebagai dasar pendaftaran dan pengalihan hak.

Dalam hal penjualan secara lelang, biaya penagihan pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditambah 1% (satu persen) dari pokok lelang. Apabila hasil lelang sudah mencapai jumlah yang cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak, pelaksanaan lelang dihentikan oleh pejabat (Direktorat Jenderal Pajak) walaupun barang yang akan dilelang masih ada.

Sisa barang beserta kelebihan uang hasil lelang dikembalikan oleh pejabat kepada penanggung pajak segera setelah pelaksanaan lelang. Hak Penanggung Pajak atas barang yang telah dilelang berpindah kepada pembeli dan kepadanya diberikan Risalah Lelang yang merupakan bukti autentik sebagai dasar pendaftaran dan pengalihan hak. Hal-hal yang harus diperhatikan (Mardiasmo, 1997) dalam lelang adalah sebagai berikut:

- a. Lelang tetap dapat dilaksanakan walaupun keberatan yang diajukan oleh wajib pajak belum memperoleh keputusan keberatan.
- b. Lelang tetap dapat dilaksanakan tanpa dihadiri oleh penanggung pajak.
- c. Lelang tidak dilaksanakan apabila penanggung pajak telah melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak, atau berdasar putusan pengadilan, atau putusan badan peradilan pajak, atau obyek lelang musnah.

### **c. Penagihan Seketika dan Sekaligus**

Penagihan seketika dan sekaligus adalah penagihan pajak tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran terhadap seluruh utang pajak dan semua jenis pajak, masa pajak dan tahun pajak. Penagihan seketika dan sekaligus diterbitkan oleh pejabat apabila:



- 1) Penanggung pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selamanya atau berniat untuk itu.
- 2) Penanggung pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan atau pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia.
- 3) Terdapat tanda-tanda bahwa penanggung pajak akan membubarkan badan usahanya atau menggabungkan usahanya atau memekarkan usahanya atau memindah-tangankan perusahaan yang dimiliki atau dikuasainya atau melakukan perubahan bentuk lainnya.
- 4) Badan usaha akan dibubarkan oleh negara.
- 5) Terjadinya penyitaan atau barang penanggung pajak oleh pihak atau terdapat tanda-tanda kepailitan.

Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus diterbitkan oleh Pejabat:

- 1) Sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran.
- 2) Tanpa didahului Surat Teguran.
- 3) Sebelum Jangka Waktu 21 hari sejak Surat Teguran diterbitkan.
- 4) Sebelum Penerbitan Surat Paksa.

Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus sekurang-kurangnya memuat:

- 1) Nama wajib pajak, atau nama wajib pajak dan Penanggung Pajak.
- 2) Besarnya utang pajak.
- 3) Perintah untuk membayar. dan
- 4) Saat pelunasan pajak.

Penyampaian Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus dilaksanakan secara langsung oleh Jurusita Pajak kepada Penanggung Pajak. Dalam hal diketahui oleh Jurusita Pajak bahwa barang milik Penanggung Pajak akan disita oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan, atau Penanggung Pajak akan membubarkan badan usahanya, memekarkan usaha, memindah-tangankan perusahaan yang dimiliki atau dikuasainya.



Jurusita Pajak segera melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus dengan melaksanakan penyitaan terhadap sebagian besar barang milik Penanggung Pajak dimaksud setelah Surat Paksa diberitahukan, adapun yang dimaksud dengan terdapat tanda-tanda adalah petunjuk yang kuat bahwa Penanggung Pajak mengurangi atau menjual/memindahtangankan barang-barangnya sehingga tidak ada barang yang akan disita. Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus diterbitkan sebelum penerbitan Surat Paksa.

#### 4. **Jurusita Pajak**

Jurusita pajak adalah pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan surat paksa, penyitaan dan penyanderaan, tugas jurusita pajak:

- a) Melaksanakan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus.
- b) Memberitahukan surat paksa.
- c) Melaksanakan penyitaan atas barang-barang penanggung pajak berdasarkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan.
- d) Melaksanakan penyanderaan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan.

Wewenang jurusita pajak dalam melaksanakan penyitaan adalah memasuki dan memeriksa semua ruangan termasuk membuka lemari, laci dan tempat lain untuk menemukan objek sita di tempat usaha, di tempat kedudukan atau di tempat tinggal penanggung pajak atau di tempat lain yang dapat diduga sebagai tempat penyimpanan objek sita.

#### 5. **Gugatan**

Pasal 37 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa menyatakan bahwa Gugatan Penanggung Pajak terhadap pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang hanya dapat diajukan kepada badan peradilan pajak. Dalam hal gugatan penanggung pajak dikabulkan, penanggung pajak dapat memohon pemulihan nama baik dan ganti rugi kepada Pejabat.



Besarnya ganti rugi ditetapkan paling banyak Rp 5.000.000,00 (lima juta rupiah).

Gugatan penanggung pajak diajukan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang dilaksanakan. Sanggahan pihak ketiga terhadap kepemilikan barang yang disita hanya dapat diajukan kepada pengadilan negeri. Pengadilan negeri yang menerima surat sanggahan memberi tahukan secara tertulis kepada Pejabat. Pejabat menengguhkan pelaksanaan penagihan pajak hanya terhadap barang yang disanggah kepemilikannya sejak menerima pemberitahuan.

Pasal 39 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa menyatakan bahwa Penanggung Pajak dapat mengajukan permohonan pembetulan atau penggantian kepada Pejabat terhadap Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis, Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Surat Perintah Penyanderaan, Pengumuman Lelang dan Surat Penentuan Harga Limit yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan atau kekeliruan.

Pejabat dalam jangka waktu paling lama 7 (tujuh) hari sejak tanggal diterima permohonan, harus memberi keputusan atas permohonan yang diajukan. Apabila dalam jangka waktu tersebut Pejabat tidak memberikan keputusan, permohonan Penanggung Pajak dianggap dikabulkan dan penagihan ditunda untuk sementara waktu.

Pejabat karena jabatan dapat membetulkan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis, Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Surat Perintah Penyanderaan, Pengumuman Lelang dan Surat Penentuan Harga Limit yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan atau kekeliruan. Tindakan pelaksanaan penagihan pajak dilanjutkan setelah kesalahan atau kekeliruan dibetulkan oleh Pejabat. Dalam hal permohonan ditolak, tindakan pelaksanaan penagihan pajak dilanjutkan sesuai jangka waktu semula.





## 6. Pencegahan Dan Penyanderaan

### a. Pencegahan

Pencegahan adalah larangan yang bersifat sementara terhadap Penanggung Pajak tertentu untuk keluar dari wilayah Negara Republik Indonesia berdasarkan alasan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pasal 29 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa menerangkan bahwa pencegahan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai jumlah utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp.100.000.000,00 (*seratus juta rupiah*) dan diragukan iktikad baiknya dalam melunasi utang pajak.

Pencegahan hanya dapat dilakukan berdasarkan keputusan pencegahan yang diterbitkan oleh menteri atas permintaan Pejabat atau atasan Pejabat yang bersangkutan. Keputusan pencegahan memuat sekurang-kurangnya:

- 1) Identitas Penanggung Pajak yang dikenakan pencegahan.
- 2) Alasan untuk melakukan pencegahan.
- 3) Jangka waktu pencegahan. Jangka waktu pencegahan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang untuk selamalamanya 6 (enam) bulan.

Keputusan pencegahan disampaikan kepada penanggung pajak yang dikenakan pencegahan, menteri kehakiman, pejabat yang memohon pencegahan, atasan pejabat yang bersangkutan, dan kepala daerah setempat. Pencegahan dapat dilaksanakan terhadap beberapa orang sebagai Penanggung Pajak wajib pajak badan atau ahli waris. Selanjutnya di Pasal 31 dinyatakan bahwa pencegahan terhadap Penanggung Pajak tidak mengakibatkan hapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak.

### b. Penyanderaan

Penyanderaan adalah pengkekangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu.



Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp.100.000.000,00 (*seratus juta rupiah*) dan diragukan iktikad baiknya dalam melunasi utang pajak.

Penyanderaan hanya dapat dilaksanakan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh pejabat setelah mendapat izin tertulis dari Menteri atau Gubernur Kepala Daerah Tingkat I. Masa penyanderaan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang untuk selama-lamanya 6 (enam) bulan. Surat Perintah Penyanderaan memuat sekurang-kurangnya:

- 1) Identitas penanggung pajak.
- 2) Alasan penyanderaan.
- 3) Izin penyanderaan.
- 4) Lamanya penyanderaan
- 5) Tempat penyanderaan.

Penyanderaan tidak boleh dilaksanakan dalam hal penanggung pajak sedang beribadah, atau sedang mengikuti sidang resmi, atau sedang mengikuti pemilihan umum. Penanggung pajak yang disandera dilepas:

- 1) Apabila utang pajak dan biaya penagihan pajak telah dibayar lunas.
- 2) Apabila jangka waktu yang ditetapkan dalam Surat Perintah Penyanderaan itu telah terpenuhi.
- 3) Berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.
- 4) Berdasarkan pertimbangan tertentu dari Menteri atau Gubernur Kepala Daerah Tingkat I.

Sebelum penanggung pajak dilepas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a, huruf c, dan huruf d, Pejabat segera memberitahukan secara tertulis kepada kepala tempat penyanderaan sebagaimana tercantum dalam Surat Perintah Penyanderaan. Penanggung Pajak yang disandera dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan hanya kepada pengadilan negeri.

Dalam hal gugatan penanggung pajak dikabulkan dan putusan pengadilan telah mempunyai kekuatan hukum tetap, penanggung



pajak dapat memohon rehabilitasi nama baik dan ganti rugi atas masa penyanderaan yang telah dijalannya. Besarnya ganti rugi sebagaimana dimaksud pada ayat (4) adalah Rp.100.000,00 (*seratus ribu rupiah*) setiap hari. Penanggung pajak tidak dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan setelah masa penyanderaan berakhir. Pasal 35 menegaskan penyanderaan terhadap penanggung pajak tidak mengakibatkan hapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak.

## 7. Ketentuan Pidana

Pasal 41A Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa menyatakan:

- a. Penanggung Pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (1) dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (*empat*) tahun dan denda paling banyak Rp 12.000.000,00 (*dua belas juta rupiah*).
- b. Apabila pihak-pihak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (3) huruf b, huruf c, huruf d, huruf e, dan huruf f tidak melaksanakan kewajibannya, dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (*empat*) bulan 2 (*dua*) minggu dan denda paling banyak Rp 10.000.000,00 (*sepuluh juta rupiah*).
- c. Setiap orang yang dengan sengaja tidak menuruti perintah atau permintaan yang dilakukan menurut undang-undang, atau dengan sengaja mencegah, menghalang-halangi atau menggagalkan tindakan dalam melaksanakan ketentuan undang-undang yang dilakukan oleh jurusita pajak, dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (*empat*) bulan 2 (*dua*) minggu dan denda paling banyak Rp 10.000.000,00 (*sepuluh juta rupiah*).





# PROSEDUR PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK

## A. GUGATAN WAJIB PAJAK

Gugatan wajib pajak atau penanggung pajak dapat dilakukan terhadap:

1. Pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang.
2. Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.
3. Keputusan pembetulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 yang berkaitan dengan Surat Tagihan Pajak.
4. Keputusan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 yang berkaitan dengan Surat Tagihan Pajak; hanya dapat diajukan kepada badan peradilan pajak.

## B. PENGAJUAN KEBERATAN DAN BANDING

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

1. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan.
3. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar.
4. Surat Ketetapan Pajak Nihil.

5. Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Apabila wajib pajak berpendapat bahwa jumlah rugi, jumlah pajak, dan pemotongan atau pemungutan pajak tidak sebagaimana mestinya, maka wajib pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak. Keberatan yang diajukan adalah terhadap materi atau isi dari ketetapan pajak yaitu jumlah rugi berdasarkan ketentuan undang-undang perpajakan, jumlah besarnya pajak, pemotongan atau pemungutan pajak.

Perkataan “suatu” dimaksudkan bahwa satu keberatan harus diajukan terhadap satu jenis pajak dan satu tahun pajak, misalnya: Pajak Penghasilan Tahun Pajak 1995 dan Tahun Pajak 1996 keberatannya harus diajukan masing-masing dalam satu surat keberatan tersendiri. Untuk dua tahun pajak tersebut harus diajukan dua buah surat keberatan. Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan wajib pajak dengan disertai alasan-alasan yang jelas.

Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal surat, tanggal pemotongan atau pemungutan kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya. Batas waktu pengajuan surat keberatan yang ditentukan dalam waktu 3 (tiga) bulan sejak diterbitkan surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksudkan adalah agar supaya wajib pajak mempunyai waktu yang cukup memadai untuk mempersiapkan surat keberatan beserta alasannya.

Apabila ternyata bahwa batas waktu 3 (tiga) bulan tersebut tidak dapat dipenuhi oleh wajib pajak karena keadaan di luar kekuasaan wajib pajak (*force majeure*), maka tenggang waktu selama 3 (tiga) bulan tersebut masih dapat dipertimbangkan untuk diperpanjang oleh Direktur Jenderal Pajak Keberatan yang tidak memenuhi persyaratan tidak dianggap sebagai surat keberatan, sehingga tidak dipertimbangkan.



Tanda penerimaan surat keberatan yang diberikan oleh pejabat Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk untuk itu atau tanda pengiriman surat keberatan melalui pos tercatat menjadi tanda bukti penerimaan surat keberatan. Apabila diminta oleh wajib pajak untuk keperluan pengajuan keberatan, Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak, penghitungan rugi, pemotongan atau pemungutan pajak.

Agar wajib pajak dapat menyusun keberatan dengan alasan-alasan yang kuat, wajib pajak diberi hak untuk meminta dasar-dasar pengenaan, pemotongan atau pemungutan pajak yang telah ditetapkan, sebaliknya Direktur Jenderal Pajak berkewajiban untuk memenuhi permintaan tersebut di atas. Pengajuan keberatan tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak.

Pasal 26 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan menegaskan bahwa Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama dua belas bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima, harus memberi keputusan atas keberatan yang diajukan. Keputusan Direktur Jenderal Pajak atas keberatan dapat berupa menerima seluruhnya atau sebagian, menolak atau menambah besarnya jumlah pajak yang terutang.<sup>1</sup>

Terhadap Surat Keberatan yang diajukan oleh wajib pajak kewenangan penyelesaian dalam tingkat pertama diberikan kepada Direktur Jenderal Pajak dengan ketentuan batasan waktu penyelesaian keputusan atas keberatan wajib pajak ditetapkan paling lama dua belas bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima. Dengan ditentukannya batas waktu penyelesaian keputusan atas keberatan tersebut, berarti akan diperoleh suatu kepastian hukum bagi wajib pajak di samping terlaksananya administrasi perpajakan.

---

<sup>1</sup> Perhatikan Pasal 26 ayat 3 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.



Wajib pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Badan peradilan pajak yang selanjutnya dibentuk adalah Pengadilan Pajak, yang didasarkan pada Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib pajak atau penanggung Pajak yang mencari keadilan terhadap Sengketa Pajak.

Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menjelaskan bahwa tugas dan wewenang Pengadilan Pajak adalah memeriksa dan memutus sengketa pajak. Selanjutnya pada ayat (2) menyatakan bahwa Pengadilan Pajak dalam hal Banding hanya memeriksa dan memutus sengketa atas keputusan keberatan, kecuali ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Di samping tugas memeriksa dan memutus sengketa di bidang perpajakan, Pengadilan Pajak juga mempunyai tugas dan wewenang lain yaitu mengawasi kuasa hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang Pengadilan Pajak.<sup>2</sup>

Dalam Pasal 33 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menegaskan bahwa Pengadilan Pajak merupakan Pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak, dan untuk keperluan pemeriksaan sengketa pajak, pengadilan pajak dapat memanggil atau meminta data atau keterangan yang berkaitan dengan sengketa pajak dari pihak ketiga sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Permohonan banding diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia, dengan alasan yang jelas dalam waktu 3 (tiga) bulan sejak keputusan diterima, dilampiri salinan dari surat keputusan tersebut. Pengajuan permohonan banding tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak. Apabila pengajuan keberatan atau permohonan banding diterima sebagian

---

<sup>2</sup> Perhatikan Pasal 32 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.



atau seluruhnya, sepanjang utang pajak sebagaimana dimaksud dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dan/atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan telah dibayar yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak, maka kelebihan pembayaran dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan untuk paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai dengan diterbitkannya Keputusan Keberatan atau Putusan Banding.

Imbalan bunga tersebut juga diberikan atas pembayaran lebih sanksi administrasi berupa denda sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 ayat (4) dan/atau bunga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19 ayat (1) berdasarkan Keputusan Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi, sebagai akibat diterbitkan Keputusan Keberatan atau Putusan Banding yang menerima sebagian atau seluruh permohonan wajib pajak. Dengan demikian, batas waktu penyelesaian keberatan dihitung sejak tanggal penerimaan surat dimaksud.

Apabila surat wajib pajak tidak memenuhi syarat sebagai surat keberatan dan wajib pajak memperbaikinya, maka batas waktu penyelesaian keberatan dihitung sejak diterimanya surat berikutnya yang memenuhi syarat sebagai surat keberatan. Dalam Pasal 36 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak dinyatakan sebagai berikut:

1. Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding.
2. Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding.
3. Pada Surat Banding dilampirkan salinan Keputusan yang dibanding.
4. Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen).





### C. KEWAJIBAN PEMBUKUAN

Dalam Pasal 28 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan dinyatakan bahwa wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan wajib pajak badan di Indonesia, wajib menyelenggarakan pembukuan. Dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan tetapi wajib melakukan pencatatan adalah wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan norma penghitungan penghasilan neto dan wajib pajak orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas.

Pembukuan atau pencatatan tersebut harus diselenggarakan dengan memperhatikan iktikad baik dan mencerminkan keadaan atau kegiatan usaha yang sebenarnya. Pembukuan atau pencatatan harus diselenggarakan di Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan disusun dalam bahasa Indonesia atau dalam bahasa asing yang diizinkan oleh Menteri Keuangan. Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas.

Perubahan terhadap metode pembukuan dan/atau tahun buku, harus mendapat persetujuan dari Direktur Jenderal Pajak. Pembukuan sekurang-kurangnya terdiri dari catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta penjualan dan pembelian, sehingga dapat dihitung besarnya pajak yang terutang. Pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain rupiah dapat diselenggarakan oleh wajib pajak setelah mendapat izin Menteri Keuangan.

Pencatatan terdiri dari data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan bruto dan/atau penghasilan bruto sebagai dasar untuk menghitung jumlah pajak yang terutang,



termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan/atau yang dikenakan pajak yang bersifat final. Dikecualikan dari kewajiban menyelenggarakan pembukuan dan melakukan pencatatan adalah wajib pajak orang pribadi yang tidak wajib menyampaikan surat pemberitahuan tahunan pajak penghasilan.

Buku-buku, catatan-catatan, dokumen-dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain wajib disimpan selama 10 (sepuluh) tahun di Indonesia, yaitu di tempat kegiatan atau di tempat tinggal bagi wajib pajak orang pribadi, atau di tempat kedudukan bagi wajib pajak badan. Bentuk dan tata cara pencatatan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) diatur dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.

#### **D. PEMERIKSAAN PEMERINTAH**

Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Untuk keperluan pemeriksaan petugas pemeriksa harus memiliki tanda pengenal pemeriksa dan dilengkapi dengan Surat Perintah Pemeriksaan serta memperlihatkannya kepada wajib pajak yang diperiksa. Wajib pajak yang diperiksa wajib:

1. Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas wajib pajak, atau objek yang terutang pajak.
2. Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan.
3. Memberikan keterangan yang diperlukan.

Apabila dalam mengungkapkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen serta keterangan yang diminta, wajib pajak terikat oleh suatu kewajiban untuk merahasiakan, maka kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan oleh permintaan untuk keperluan



pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1). Tata cara pemeriksaan diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan. Dalam menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, wajib pajak diwakili, dalam hal:

- (a) Badan oleh pengurus.
- (b) Badan dalam pembubaran atau pailit oleh orang atau badan yang dibebani untuk melakukan pemberesan.
- (c) Suatu warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus harta peninggalannya.
- (d) Anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampunya.

Wakil tersebut bertanggung jawab secara pribadi dan/atau secara renteng atas pembayaran pajak yang terutang, kecuali apabila dapat membuktikan dan meyakinkan Direktur Jenderal Pajak, bahwa mereka dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab atas pajak yang terutang tersebut. Orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Kuasa tersebut harus memenuhi persyaratan yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, termasuk dalam pengertian pengurus adalah orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijaksanaan dan/atau mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan. Berikut langkah yang harus dilalui oleh pemerintah khususnya pemangku kepentingan pajak yaitu sebagai berikut:

## 1. Penerapan Sanksi Pajak

Banyak wajib pajak yang tidak sadar bahwa mereka sering mengulang kesalahan yang sama saat menyelesaikan kewajiban perpajakan. Oleh sebab itu, untuk menghindari sanksi pajak, kita harus mengetahui apa saja kesalahan yang dapat menimbulkan



sanksi pajak. Nah, berikut ini contoh-contoh kesalahan tersebut:

- a. Lupa tanggal pembayaran dan pelaporan pajak  
Salah satu penyebab utama keterlambatan pembayaran pajak adalah karena wajib pajak lupa tanggal pelaporan. Hal ini biasanya terjadi pada wajib pajak yang mengurus seluruh administrasi perpajakannya sendiri tanpa bantuan orang lain.
- b. Menunda pembayaran pajak  
Sering menunda pembayaran pajak dapat menyebabkan wajib pajak terkena sanksi pajak. Tidak hanya sanksi karena telat membayar pajak, wajib pajak juga bisa terkena sanksi karena telat menyampaikan SPT. Sebab, jika Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) dilaporkan tidak tepat waktu, wajib pajak akan dikenakan sanksi pajak berupa denda dan bunga.
- c. Menyembunyikan data  
Ini merupakan tindakan ilegal dari wajib pajak yang bertujuan mengurangi jumlah nominal pajak yang akan dibayarkan. Caranya dengan menyembunyikan atau memalsukan beberapa data seperti data pendapatan yang diperoleh dan lain sebagainya. Hal ini sudah tentu dapat membuat wajib pajak terkena sanksi pajak.

Berbicara mengenai sanksi pajak, kita harus tahu apa saja jenis dan besaran sanksi pajak itu sendiri. Berikut ini sejumlah poin mengenai macam-macam dan besarnya sanksi pajak, yaitu:

- a. Sanksi administrasi pajak  
Sanksi administrasi adalah sanksi berupa pembayaran kerugian terhadap negara seperti denda, bunga dan kenaikan. Adapun perbedaan antara denda, bunga dan kenaikan dapat dijelaskan sebagai berikut:
  - 1) Sanksi pajak berupa denda ditujukan kepada pelanggaran yang berhubungan dengan kewajiban pelaporan. Besarnya pun bermacam-macam, sesuai dengan aturan undang-undang.  
Contohnya, telat menyampaikan SPT Masa PPN, maka nominal denda yang dikenakan senilai Rp 500.000. Sedangkan telat dalam menyampaikan SPT Masa PPh, maka nomi-



nal denda yang dikenakan senilai Rp1.000.000 untuk wajib pajak badan usaha dan Rp100.000 untuk wajib pajak perorangan.

- 2) Sanksi bunga ditujukan kepada wajib pajak yang melakukan pelanggaran terkait kewajiban membayar pajak. Besarannya sudah ditentukan per bulan. Contohnya, keterlambatan pembayaran pajak masa tahunan akan dikenakan sanksi pajak berupa bunga senilai 2% per bulan dari jumlah pajak terutang.

Kekurangan pajak akibat penundaan SPT pun dikenakan sanksi berupa nilai bunga senilai 2% per bulan atas kekurangan pembayaran pajak, mengangsur atau menunda pajak juga dikenakan bunga senilai 2% per bulan dengan ketentuan bagian dari bulan tetap dihitung penuh 1 bulan.

- 3) Sanksi kenaikan ditujukan kepada wajib pajak yang melakukan pelanggaran terkait dengan kewajiban yang diatur dalam materiel. Sanksi pajak ini berupa kenaikan jumlah pajak yang harus dibayar. Penyebabnya bisa karena adanya pemalsuan data seperti meminimalkan jumlah pendapatan pada SPT setelah lewat 2 tahun sebelum terbit SKP. Sanksi kenaikan besarnya adalah 50% dari pajak yang kurang dibayar.

b. Sanksi pidana pajak

Sanksi pidana adalah sanksi pajak yang diberikan berupa hukuman pidana seperti denda pidana, pidana kurungan dan pidana penjara. Wajib pajak dapat dikenakan sanksi pidana bila diketahui dengan sengaja tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar.

Penyebab lainnya adalah wajib pajak memperlihatkan dokumen palsu serta tidak menyetor pajak yang telah dipotong. Sanksi akibat tindakan ini adalah pidana penjara selama 6 tahun paling lama dan denda paling banyak 4 kali jumlah pajak terutang. Agar dapat terhindar dari sanksi pajak yang berat, berikut ini kiat yang bisa Anda lakukan:

- 1) Mengisi SPT dengan jujur dan cermat agar tidak terjadi kesalahan



data. Pastikan nilai nominalnya benar, jelas perinciannya, dan lengkap lampirannya.

- 2) Mengisi faktur pajak dengan lengkap.
- 3) Hindari aktivitas yang menimbulkan tindak pidana perpajakan terutama aktivitas yang dianggap *grey area* hanya karena tidak tercantum dengan jelas dalam perundangan pajak.
- 4) Setorkan pajak dan laporkan SPT tepat waktu.
- 5) Hitung, setor, lapor secara cepat dan mudah dengan *online*.

Seperti disinggung sekilas di atas, salah satu penyebab wajib pajak terkena sanksi pajak adalah lupa tanggal pembayaran dan pelaporan pajak, bagi Anda yang sering mengalami masalah ini, aplikasi Online Pajak menawarkan solusi yang bisa Anda gunakan untuk menghindari sanksi pajak.

Solusi tersebut adalah fitur-fitur Online Pajak yang dapat memastikan keakuratan data serta kecepatan dan kemudahan dalam pembayaran dan pelaporan pajak secara *online*. Aplikasi *Online* Pajak juga gratis selamanya sehingga wajib pajak tidak lagi terbebani.

## 2. Perlawanan Terhadap Pajak

Perlawanan terhadap pajak adalah hambatan-hambatan yang ada atau terjadi dalam upaya pemungutan pajak. Perlawanan pajak dapat dibedakan menjadi dua bagian, adalah sebagai berikut:

### a. Perlawanan Pasif

Perlawanan pajak secara pasif ini berkaitan erat dengan keadaan sosial ekonomi masyarakat di negara yang bersangkutan. Pada umumnya masyarakat tidak melakukan suatu upaya yang sistematis dalam rangka menghambat penerimaan negara, tetapi lebih dikarenakan oleh kebiasaan-kebiasaan yang berlaku dalam masyarakat tersebut.

Misalnya: Kebiasaan masyarakat desa yang menyimpan uang di rumah atau dibelikan emas bukanlah mereka menghindari PPh dari bunga tetapi karena belum terbiasa dengan perbankan.

### b. Perlawanan Aktif

Perlawanan pajak secara aktif ini merupakan usaha yang



dilakukan oleh wajib pajak untuk tidak membayar pajak atau mengurangi jumlah pajak yang seharusnya dibayar. Perlawanan secara aktif dapat dibagi menjadi dua yaitu:

1) Penghindaran pajak

Penghindaran pajak adalah suatu usaha pengurangan secara legal yang dilakukan dengan cara memanfaatkan ketentuan-ketentuan dibidang perpajakan secara optimal seperti, pengecualian dan pemotongan-pemotongan yang diperkenankan maupun manfaat hal-hal yang belum diatur dan kelemahan-kelemahan yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku.

2) Penggelapan pajak

Penggelapan pajak adalah meruapakan pengurangan pajak yang dilaukan dengan melanggar peraturan perpajakan seperti memberi data-data palsu atau menyembunyikan data, dengan demikian penggelapan pajak dapat dikenakan sanksi pidana.

3. Penyelesaian pajak berganda

Untuk lebih memahami ketentuan umum perpajakan tentang Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, silakan disimak penjelasan seputar Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (selanjutnya disingkat P3B) berikut ini. Pemerintah Indonesia terikat P3B yang dilakukan dengan pemerintah negara mitra atau yurisdiksi mitra P3B.

Direktur Jenderal Pajak dapat melakukan pertukaran informasi mengenai hal-hal yang berkaitan dengan masalah perpajakan dengan otoritas pajak negara mitra atau yurisdiksi mitra P3B sesuai dengan ketentuan P3B yang berlaku. Direktur Jenderal Pajak dapat meminta informasi kepada wajib pajak atau pihak lain mengenai hal-hal yang berkaitan dengan masalah perpajakan yang akan dipertukarkan.

Wajib pajak atau pihak lain wajib memenuhi permintaan informasi mengenai hal-hal yang berkaitan dengan masalah perpajakan. Dalam hal wajib pajak atau pihak lain tidak memenuhi permintaan tersebut, wajib pajak atau pihak lain dikenai sanksi sesuai dengan Undang-Undang. Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama (*Mutual Agreement Procedure*) yang selanjutnya disebut MAP dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak dan otoritas pajak



negara atau yurisdiksi mitra P3B.

Permintaan pelaksanaan MAP dapat diajukan oleh wajib pajak melalui Direktur Jenderal Pajak, Direktorat Jenderal Pajak, otoritas pajak negara mitra P3B atau yurisdiksi mitra P3B dalam batas waktu pelaksanaan MAP, permintaan pelaksanaan MAP dapat diajukan bersamaan dengan permohonan wajib pajak untuk mengajukan:

- a. Keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 Undang-Undang.
- b. Permohonan banding sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27 Undang-Undang.
- c. permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) huruf b Undang-Undang.

Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk meneliti permintaan pelaksanaan MAP untuk menentukan dapat atau tidaknya dilaksanakan MAP. Dalam hal pelaksanaan MAP menghasilkan persetujuan Bersama setelah surat ketetapan pajak diterbitkan tetapi tidak diajukan keberatan atau tidak diajukan permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar, Direktur Jenderal Pajak melakukan pembetulan atas surat ketetapan pajak sesuai dengan ketentuan.

Dalam hal pelaksanaan MAP menghasilkan Persetujuan Bersama setelah Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Keberatan tetapi tidak diajukan banding atau wajib pajak mengajukan banding tetapi dicabut, Direktur Jenderal Pajak melakukan pembetulan atas Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan ketentuan.

Apabila pelaksanaan MAP dilakukan bersamaan dengan proses banding dan sampai dengan Putusan Banding diucapkan pelaksanaan MAP belum menghasilkan Persetujuan Bersama, Direktur Jenderal Pajak menghentikan MAP. Dalam hal pelaksanaan MAP tidak menghasilkan Persetujuan Bersama, berlaku surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali. Kesepakatan Harga Transfer (*Advance Pricing Agreement*) yang selanjutnya disebut APA berlaku dan mengikat bagi:





- a. Direktur Jenderal Pajak dengan wajib pajak.
- b. Direktur Jenderal Pajak dengan wajib pajak dan otoritas pajak negara mitra P3B atau yurisdiksi mitra P3B, selama jangka waktu APA.

Direktur Jenderal Pajak tidak dapat melakukan koreksi atas hal-hal yang disepakati dalam APA. Dalam hal proses APA tidak menghasilkan kesepakatan antara pihak-pihak, dokumen wajib pajak yang digunakan selama proses penentuan APA harus dikembalikan sepenuhnya kepada wajib pajak.

Dokumen wajib pajak tersebut tidak dapat digunakan oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai dasar untuk melakukan Pemeriksaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan, atau Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pelaksanaan pertukaran informasi, MAP, dan APA diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK).

#### **4. Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak**

Dalam UU KUP Pemeriksaan didefinisikan serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, apabila berdasarkan hasil pemeriksaan terdapat pajak yang kurang atau tidak dibayar kepada wajib pajak akan dikenakan sanksi administrasi berupa bunga atau kenaikan.

##### **a. Pemeriksaan Pajak**

Untuk melaksanakan upaya penegakan hukum salah satunya dengan tindakan pemeriksaan pajak, maka mutlak diperlukan tenaga pemeriksa pajak dalam kuantitas dan kualitas yang memadai. Adapun untuk mendapatkan jaminan mutu atas hasil kerja pemeriksaan selain diperlukan kuantitas dan kualitas yang memadai diperluakn juga prosedur pemeriksaan, Ruang lingkup, Norma, Pelaksanaan dan produk dari pemeriksaan. Berikut penjelasan lebih lanjutnya:



## 1) Pengertian Pemeriksaan

Menurut Siti Resmi<sup>3</sup> dalam buku perpajakan, teori dan kasus dinyatakan bahwa pemeriksaan adalah:

“Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh direktur Jenderal Pajak yang diberi tugas atau wewenang dan tanggung jawab untuk melaksanakan pemeriksaan.”

Berdasarkan ketentuan dalam Pasal 1 angka 24 KUP yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu<sup>4</sup> Pemeriksaan adalah:

“Serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, mengolah data dan/ atau keterangan lainnya untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan peraturan perundang-undangan.”

Dari kedua pengertian tersebut maka penulis dapat menyimpulkan bahwa pemeriksaan adalah serangkaian dari kegiatan yang dilaksanakan oleh para petugas perpajakan (sipil) guna mencari, mengumpulkan data atau semua keterangan tentang adanya pengusaha kena pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Tindakan untuk melakukan pemeriksaan pajak merupakan kewenangan yang dimiliki Direktur Jenderal Pajak. Kewenangan melakukan pemeriksaan pajak terhadap wajib pajak ini oleh Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan diberikan kepada Direktur Jenderal Pajak sebagai bagian dari fungsi pengawasan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak dan setiap wajib pajak tidak luput dari kemungkinan untuk dilakukan pemeriksaan.

Kewenangan Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan pemeriksaan diatur secara tegas dalam Pasal 29 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008

<sup>3</sup> S.R. Soemarso, *Perpajakan Pendekatan Komprehensif*, Salemba Empat, Jakarta, 2007, hlm. 52.

<sup>4</sup> Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2010, hal. 7.



tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, tindakan pemeriksaan dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan.

Dalam rangka menjalankan kewenangan tersebut, dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 17/PMK.03/2013 tentang Tatacara Pemeriksaan telah diatur mengenai hak dan kewajiban wajib pajak serta kewenangan dan kewajiban Pemeriksa, dalam hal wajib pajak tidak memenuhi kewajiban yang ditentukan perpajakan kepada Pemeriksa diberikan kewenangan untuk menetapkan Penghasilan Kena Pajak secara jabatan sampai dengan diusulkan tindakan pemeriksaan bukti permulaan.

Demikian pula sebaliknya, dalam hal Pemeriksa Pajak tidak melakukan kewajiban perpajakan sesuai ketentuan perpajakan, wajib pajak dapat mengajukan pembatalan hasil pemeriksaan atau surat ketetapan pajak apabila pemeriksaan dilakukan tanpa penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.

Dalam perubahan terakhir Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, pemeriksaan didefinisikan sebagai serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan professional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Berdasarkan definisi tersebut dapat kita uraikan bahwa secara operasional tindakan pemeriksaan adalah kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang akan digunakan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan tujuan lain. Pada tataran prosedural tindakan operasional ter-



sebut harus sesuai dengan standar pemeriksaan. Tindakan pemeriksaan yang menyimpang dari standar pemeriksaan merupakan tindakan yang berpotensi cacat prosedural.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 17/PMK.03/2013 tentang Tatacara Pemeriksaan Standar Pemeriksaan meliputi standar umum, standar pelaksanaan pemeriksaan, dan standar pelaporan hasil Pemeriksaan. Kegiatan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilaporkan dalam bentuk laporan hasil pemeriksaan yang disusun sesuai standar pelaporan hasil pemeriksaan, yaitu:

- a) LHP disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan Pemeriksaan, memuat simpulan Pemeriksa Pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait dengan Pemeriksaan.
- b) LHP untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sekurang-kurangnya memuat:
  - 1) Penugasan Pemeriksaan.
  - 2) Identitas wajib pajak.
  - 3) Pembukuan atau pencatatan wajib pajak.
  - 4) Pemenuhan kewajiban perpajakan.
  - 5) Data/informasi yang tersedia.
  - 6) Buku dan dokumen yang dipinjam.
  - 7) Materi yang diperiksa.
  - 8) Uraian hasil Pemeriksaan.
  - 9) Ikhtisar hasil Pemeriksaan.
  - 10) Penghitungan pajak terutang.
  - 11) Simpulan dan usul Pemeriksa Pajak.

## 2) Tujuan Pemeriksaan

Dalam setiap pelaksanaan pemeriksaan pajak, maka setiap pelaksanaannya mempunyai tujuan yang sudah ditetapkan. Sebagaimana yang telah penulis ketahui bahwa Tujuan Pemeriksaan menurut keputusan menteri keuangan Nomor: 545/kmk.04/2000



tanggal 22 desember yang dikutip oleh Tony Marsahrul<sup>5</sup> dalam bukunya *Pemeriksaan Pajak di Indonesia*:

- a) Menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam rangka memberikan kepastian hukum, keadilan dan pembinaan kepada wajib pajak yang dilakukan dalam hal:
  - (1) Surat Pemberitahuan menunjukkan kelebihan pembayaran pajak termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan bayar.
  - (2) Surat pemberitahuan tahun pajak penghasilan menunjukkan rugi.
  - (3) Surat Pemberitahuan tidak disampaikan tidak pada waktu yang telah ditetapkan.
  - (4) Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.
  - (5) Adanya Indikasi Kewajiban perpajakan selain kewajiban tersebut pada poin 3 (tiga) tidak dipenuhi.
- b) Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, yang dapat dilakukan dalam hal:
  - (1) Pemberian Nomor pokok wajib pajak (NPWP) secara jabatan.
  - (2) Penghapusan nomor pokok wajib pajak.
  - (3) Pengukuhan atau pencabutan pengusaha kena pajak.
  - (4) wajib pajak pengajuan keberatan.
  - (5) Pengumpulan bahan guna penyusunan norma penghasilan neto.
  - (6) Pencocokan data dan/atau keterangan.
  - (7) Penentuan wajib pajak berlokasi didaerah terpencil.
  - (8) Penentuan satu atau lebih tempat terutang pajak pertambahan nilai.
  - (9) Pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk tujuan lain selain pada point 1 (satu) sampai poin 8 (delapan).

Untuk mencapai tujuan tersebut, output dari suatu pemeriksaan

---

<sup>5</sup> Tony Marsyahrul, 2005, *Pengantar Perpajakan*, Jakarta: Grasindo, hlm. 66.



adalah berupa bukti yang dengan bukti itu dapat ditentukan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan atau untuk tujuan lain. Bukti tersebut merupakan dasar bagi penerbitan surat ketetapan pajak, sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 12 ayat (3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan yaitu sebagai berikut:

*“Apabila Direktur Jenderal Pajak mendapatkan bukti jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak benar, Direktur Jenderal Pajak menetapkan jumlah pajak yang terutang.”*

Dalam penjelasannya dikatakan bahwa “apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain, pajak yang dihitung dan dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan yang bersangkutan tidak benar, misalnya pembebanan biaya ternyata melebihi yang sebenarnya, Direktur Jenderal Pajak menetapkan besarnya pajak yang terutang sebagaimana mestinya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Tanpa adanya bukti dimaksud berarti tidak ada alasan yuridis bagi Fiskus untuk mengoreksi pajak yang terutang dalam SPT dan menerbitkan surat ketetapan pajak, tidak ada peraturan yang menguraikan bukti seperti apa yang dapat dijadikan sebagai dasar penerbitan surat ketetapan pajak tersebut.

### **3) Jenis Pemeriksaan**

Pemeriksaan dapat dilakukan dengan pemeriksaan lapangan dan pemeriksaan kantor, Pemeriksaan Lapangan adalah Pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, tempat tinggal wajib pajak, atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak. Pemeriksaan Kantor adalah Pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak.



#### 4) **Faktor-faktor Memengaruhi Pemeriksaan Pajak**

a) Teknologi informasi (*information technology*)

Kemajuan teknologi informasi telah luas dimanfaatkan oleh wajib pajak. Seiring dengan perkembangan tersebut maka pemeriksa harus juga memanfaatkan prangkat teknologi informasi dengan sebutan Computer Assisted Audit Technique (CAAT).

b) Jumlah sumber daya manusia (*the number of human resources*)  
Jumlah sumber daya manusia harus sebanding dengan beban kerja pemeriksaan, jika jumlah tidak memadai karena pengadaaan sumber daya manusia melalui kualifikasi dan prosedur *recruitment* terbatas, maka untuk mengatasi jumlah pemeriksaan yang terbatas adalah dengan meningkatkan kualitas pemeriksa dan melengkapi dengan teknologi informasi di dalam pelaksanaan pemeriksaan.

c) Kualitas sumber daya (*the quality of human resources*)

Kualitas pemeriksaan sangat dipengaruhi oleh pengalaman, latar belakang, dan pendidikan. Dan, kualitas pemeriksa akan memengaruhi pelaksanaan pemeriksaan.

d) Sarana dan prasarana pemeriksaan (*audit facilities*)

Sarana dan prasarana pemeriksaan seperti komputer sangat diperlukan. *Audit command language (ACL)*, contohnya, sangat membantu pemeriksa didalam mengolah data untuk tujuan analisis dan perhitungan pajak.

#### 5) **Ruang Lingkup Pemeriksaan**

Salah satu unsur dari pemeriksaan adalah ruang lingkup pemeriksaan, yaitu suatu tempat di mana akan dilakukannya pemeriksaan apakah di kantor ataupun di lapangan tempat di mana wajib pajak mempunyai kewajiban untuk membayar pajak.

Menurut Hardi<sup>6</sup> dalam bukunya yang berjudul *Pemeriksaan Pajak* bahwa berdasarkan ruang lingkungnya, jenis-jenis pemeriksaan sebagaimana disebut di atas dapat dibedakan menjadi 2 (dua) yaitu:

a) Pemeriksaan lapangan

Adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak di-

<sup>6</sup> Hardi, 2003, *Pemeriksaan Pajak*, edisi revisi. PT Kharisma, Jakarta, hlm. 18.



tempat wajib pajak, yang dapat mencakup kantor wajib pajak, pabrik, tempat usaha, tempat tinggal, dan tempat lain yang ada kaitannya dengan kegiatan usaha, juga pekerjaan bebas wajib pajak, serta tempat lain yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal pajak.

Pemeriksaan lapangan dapat meliputi suatu jenis pajak, seluruh jenis pajak untuk tahun berjalan atau tahun-tahun sebelumnya yang dapat dibedakan sebagai berikut:

- (1) Pemeriksaan lengkap adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap wajib pajak, termasuk kerja sama operasi (KSO) dan konsorsium, atas seluruh jenis pajak, untuk tahun berjalan atau tahun-tahun sebelumnya, dilaksanakan dengan penerapan teknik-teknik yang lazim digunakan dalam rangka mencapai tujuan pemeriksaan. Pemeriksaannya dilakukan dalam jangka waktu 2 (dua) bulandan dapat diperpanjang menjadi paling lama 6 (enam) bulan.
- (2) Pemeriksaan sederhana lapangan (PSL) adalah pemeriksaan lapangan yang dilakukan terhadap wajib pajak untuk satu, beberapa atau seluruh jenis pajak secara terorganisasi antar seksi oleh kepala kantor unit pelaksana pemeriksaan pajak, dalam tahun berjalan dan/atau tahun-tahun sebelumnya, dilaksanakan dengan penerapan teknik-teknik yang dipandang perlu menurut keadaan dalam rangka mencapai tujuan pemeriksaan. Pelaksanaannya dilakukan dalam waktu 1 (satu) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 2 (dua) bulan.

b) Pemeriksaan kantor

Adalah pemeriksaan terhadap wajib pajak yang dilakukan kantor unit pelaksana pemeriksaan pajak, dapat meliputi suatu jenis pajak tertentu, baik untuk tahun berjalan maupun tahun-tahun sebelumnya.

Pemeriksaan kantor hanya dapat dilakukan dengan *pemeriksaan sederhana kantor (PSK)*, jangka waktu penyelesaiannya selama 4 (empat) minggu dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 6 (enam) minggu, dengan ketentuan berikut:





- (1) Jangka waktu penyelesaian pemeriksaan untuk masing-masing jenis pemeriksaan tersebut di atas, tidak dapat diubah meskipun terjadi pergantian pemeriksaan pajak.
- (2) Perpanjangan jangka waktu penyelesaian pemeriksaan sebagaimana dimaksudkan di atas dapat diberikan berdasarkan permintaan kepala kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atau atas permintaan direktur pemeriksaan, penyidikan, dan penegihan pajak.
- (3) Apabila terdapat transaksi *transfer pricing*, jangka waktu penyelesaian pemeriksaan dapat diperpanjang menjadi paling lama 2 (dua) tahun.

## 6) Norma Pemeriksaan

Dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, pemeriksaan pajak wajib mengikuti tata cara pemeriksaan pajak yang sudah ditetapkan, baik yang berbentuk peraturan perundang-undangan maupun norma-norma tertentu mengenai pemeriksaan pajak. Tujuannya adalah agar hak dan kewajiban, baik pemeriksa pajak maupun wajib pajak tetap dihormati, karena masing-masing telah diatur dengan jelas, sedangkan tujuan yang lain dari pengaturan tata cara pemeriksaan pajak ini untuk menghindari terjadinya penyimpangan-penyimpangan dalam pelaksanaan pemeriksaan, sekaligus sebagai alat pengawasan bagi atasan pemeriksaan pajak.

Berikut ini akan diuraikan rincian mengenai hak dan kewajiban, baik bagi pemeriksa maupun bagi wajib pajak, sebagai norma dan pedoman pemeriksaan pajak yang dikutip oleh Tony Marsahrul<sup>7</sup> dalam bukunya *Pemeriksaan Pajak di Indonesia*. Norma Pemeriksaan yang berkaitan dengan pemeriksa pajak dalam pelaksanaan pemeriksaan pajak:

- a) Pada waktu melakukan pemeriksaan, pemeriksaan pajak harus memiliki tanda pengenal pemeriksaan pajak dan dilengkapi dengan surat perintah pemeriksaan pajak.
- b) Pemeriksa pajak wajib memberitahukan secara tertulis kepada wajib pajak tentang akan dilakukannya pemeriksaan.
- c) Pemeriksa wajib pajak memperlihatkan kepada wajib pajak,

<sup>7</sup> Tony Marsahrul, 2005, *Pengantar Perpajakan*, Jakarta: Grasindo, hlm. 71.



tanda pengenal pemeriksa pajak/surat perintah pemeriksaan pajak.

- d) Pemeriksa pajak wajib menjelaskan kepada wajib menjelaskan kepada wajib pajak yang akan diperiksa tentang maksud dan tujuan pemeriksaan.
- e) Hasil pemeriksaan dituangkan kedalam kertas kerja pemeriksaan.
- f) Pemeriksa pajak wajib membuat laporan pemeriksaan pajak (LPP).
- g) Pemeriksa pajak wajib memberikan petunjuk kepada wajib pajak mengenai penyelenggaraan pembukuan, pencatatan dan petunjuk lainnya mengenai pemenuhan kewajiban perpajakan sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan, dengan tujuan agar penyelenggaraan pembukuan atau pencatatan dan pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya agar dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- h) Pemeriksa pajak wajib mengembalikan buku-buku, catatan-catatan dan dokumen pendukung lainnya yang dipinjam dari wajib pajak paling lam 14 (empat belas) hari sejak selesainya pemeriksaan.
- i) Pemeriksa pajak dilarang memberitahukan kepada pihak lain yang berhak, segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh wajib pajak dalam rangka pemeriksaan.

## 7) Pelaksanaan Pemeriksaan

Pelaksanaan pemeriksaan berpedoman pada norma pemeriksaan yang berkaitan dengan pemeriksaan pajak, pemeriksaan, dan wajib pajak. Pemeriksaan dilaksanakan oleh pemeriksa pajak yang tergabung dalam tim pemeriksa pajak yang susunannya terdiri dari suvervisor, seorang ketua tim, dan seorang atau lebih anggota

Pemeriksaan dilakukan pada hari dan jam kerja sesuai dengan ketentuan yang berlaku dan jika dipandang perlu, dapat dilanjutkan di luar jam kerja atau hari kerja. Namun apabila saat dilakukan pemeriksaan pajak wajib pajak tidak ada di tempat, maka pemeriksaan tetap dapat dilakukan sepanjang ada pihak lain yang



dapat dan mempunyai kewenangan untuk berlaku selaku yang mewakili wajib pajak.

Menurut Tony Marsahrul<sup>8</sup> dalam bukunya *Pemeriksaan Pajak di Indonesia*:

- a) Dalam melakukan pemeriksaan pajak, pemeriksaan pajak berwenang:
  - (1) Memeriksa dan/atau meminjam buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen pendukung lainnya termasuk keluaran atau media komputer, serta perangkat elektronik pengolah data lainnya.
  - (2) Meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari wajib pajak yang diperiksa.
  - (3) Memasuki tempat atau ruangan yang diduga merupakan tempat penyimpanan dokumen, uang, dan barang yang dapat memberikan petunjuk tentang keadaan usaha wajib pajak dan/atau tempat-tempat lain yang dianggap penting, serta melakukan pemeriksaan di tempat-tempat tersebut, melakukan penyegelan tempat atau ruangan yang dimaksud diatas, apabila wajib pajak, wakil atau kuasanya tidak berada di tempat pada saat pemeriksaan dilakukan.
  - (4) Meminta keterangan dan/atau data yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan wajib pajak yang diperiksa.
- b) Laporan pemeriksaan pajak
  - (1) Laporan pemeriksaan pajak digunakan sebagai dasar penerbitan surat tagihan pajak atau untuk tujuan lain dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
  - (2) Perhitungan besarnya pajak yang terutang menurut laporan pemeriksaan pajak digunakan sebagai dasar penerbitan ketetapan pajak dan surat tagihan pajak berbeda dengan surat pemberitahuan, diberitahukan kepada wajib pajak.
- b. Penyidikan pajak
  - 1) Tindak lanjut pemeriksaan

<sup>8</sup> Tony Marsyahrul, 2005, *Pengantar Perpajakan*, Jakarta: Grasindo, hlm. 9.



Apabila pemeriksaan tidak dilanjutkan ke ranah pidana yaitu tidak ditingkatkan menjadi pemeriksaan bukti permulaan dan kemudian penyidikan, maka produk hukum pemeriksaan khususnya untuk tujuan menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, pada ranah administrasi adalah berupa penerbitan surat ketetapan pajak dan/atau surat tagihan pajak.

Surat ketetapan pajak dapat berupa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN) dan Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (Ida Zuraida, 2015).

## 2) Pemeriksaan bukti permulaan

Prosedur dan tata cara pemeriksaan bukti permulaan sama dengan pemeriksaan pajak lainnya. Hanya saja hasil pemeriksaan tidak diberitahukan kepada wajib pajak melalui SPHP tetapi laporannya disampaikan langsung ke Direktur Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak Ditjen Pajak.

Selain itu, jika dalam pemeriksaan biasa dokumen yang dipinjam harus dikembalikan, sebaliknya dalam pemeriksaan bukti permulaan dokumen dokumen yang dipinjam oleh pemeriksa tidak akan dikembalikan kepada wajib pajak tetapi akan ditahan dan disimpan ditempat yang aman. Dokumen-dokumen dan keterangan lainnya akan dijadikan barang bukti untuk penyidikan pajak. Jika dalam pemeriksaan biasa pemeriksa cukup menghitung pajak terutang, dalam pemeriksaan bukti permulaan pemeriksa juga harus melaporkan:

- a) Posisi kasus,
- b) Modus operandi,
- c) Uraian perbuatan yang memenuhi unsur-unsur pidana di bidang perpajakan,
- d) Rincian macam dan jenis barang bukti yang diperoleh ( diamankan),
- e) Nama dan identitas tersangka dan saksi, serta
- f) Kesimpulan dan usul pemeriksa.



Ada dua kemungkinan usul pemeriksa. **Pertama**, pemeriksa mengusulkan agar dikeluarkan surat ketetapan pajak (SKP). Jika memang pemeriksa tidak mendapatkan bukti yang cukup. **Kedua**, pemeriksa mengusulkan agar dilanjutkan dengan penyidikan pajak.

Hasil dari pemeriksaan Bukti Permulaan sebelum Surat Perintah Penyidikan Pajak dikeluarkan, pemeriksa Bukti Permulaan diharuskan membuat Laporan Kejadian. Laporan ini merupakan bagian dari syarat penyidikan seperti yang dilakukan oleh polisi, artinya, pelapor (pemeriksa) melaporkan telah terjadi tindak pidana pajak kepada penyidik.

Isi Laporan Kejadian sendiri mirip dengan laporan pemeriksaan bukti permulaan. Hanya saja, kalau laporan pemeriksaan bukti permulaan lebih kepada keperluan intern, bawahan melaporkan hasil kerjanya kepada atasan, maka kalau Laporan Kejadian merupakan laporan (pelapor dalam hal ini pemeriksa bukti permulaan) kepada penyidik (yang akan melakukan penyidikan). Laporan Kejadian ini diperlukan untuk bukti perlunya dilakukan penyidikan oleh penyidik dan salah satu dokumen wajib untuk pemeriksaan di pengadilan (Irawati, 2005).

#### **a) Pengertian Pemeriksaan Bukti Permulaan**

Pemeriksaan bukti permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan. Bukti Permulaan adalah keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan oleh siapa saja yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya.

Berdasarkan Pasal 43A ayat (1) Undang-Undang Republik



Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menegaskan bahwa Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Pemeriksaan bukti permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.

Sementara Bukti Permulaan adalah keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu Tindak Pidana di Bidang Perpajakan yang dilakukan oleh siapa saja yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Ketentuan lebih lanjut terkait Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 239/PMK.03/2014 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan, Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan berdasarkan Informasi, Data, Laporan, dan Pengaduan (IDL) yang diterima atau diperoleh Direktur Jenderal Pajak, dikembangkan dan dianalisis melalui kegiatan intelijen atau pengamatan.

Informasi, Data, Laporan, dan Pengaduan dengan indikasi kuat adanya Tindak Pidana di Bidang Perpajakan yang ditemukan dari hasil pengembangan Pemeriksaan Bukti Permulaan atau Penyidikan dapat langsung ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan. Informasi, Data, Laporan, dan Pengaduan yang berkaitan dengan Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak baik yang belum maupun telah diterbitkan surat ketetapan pajak ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan sepanjang terdapat indikasi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

Berdasarkan ketentuan tersebut, Pemeriksaan Bukti Permulaan dapat dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak berdasarkan IDLP



yang berkaitan dengan dengan Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak baik yang belum maupun telah diterbitkan surat ketetapan pajak dalam hal terdapat indikasi Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. Adapun tahap-tahap pelaksanaan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara ringkas dapat dijelaskan sebagai berikut:

- (1) Surat Perintah Pemeriksaan Bukti Permulaan diterbitkan berdasarkan instruksi Pemeriksaan Bukti Permulaan.
- (2) Tim Pemeriksa Bukti Permulaan wajib meminjam dan mengamankan berkas-berkas wajib pajak yang diperlukan dalam Pemeriksaan Bukti Permulaan yang ada di Kantor Pelayanan Pajak tempat wajib pajak terdaftar.
- (3) Semua dokumen, catatan, pembukuan dan/atau data elektronik yang berkaitan dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan baik yang dikuasai wajib pajak ataupun pihak ketiga wajib dipinjam dan diamankan oleh Tim Pemeriksa Bukti Permulaan.
- (4) Apabila memang diperlukan Pemeriksa Bukti Permulaan berwenang melakukan penyegelan.
- (5) Pemeriksa Bukti Permulaan harus memanggil para calon tersangka, calon saksi, dan/atau pihak-pihak lain yang berkaitan untuk memperoleh keterangan yang diperlukan dan harus dituangkan dalam bentuk Berita Acara Permintaan Keterangan.
- (6) Apabila hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan menunjukkan bahwa telah terdapat bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan yang cukup, maka barulah diusulkan untuk ditindaklanjuti dengan Penyidikan.
- (7) Hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan harus dituangkan dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan yang diantaranya harus mencantumkan: modus operandi, calon tersangka, calon saksi, kerugian pada pendapatan negara, pasal-pasal yang dilanggar, bahan bukti yang diperoleh, kesimpulan dan usul.
- (8) Pemeriksaan Bukti Permulaan 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 Bukti Permulaan.
- (9) Pemeriksaan Bukti Permulaan dilakukan pada jam kerja sesuai dengan ketentuan yang berlaku di Direktorat Jenderal Pajak,



dan dalam hal dipandang perlu dapat dilanjutkan di luar jam kerja.

**b) Ruang Lingkup dan Jenis Pemeriksaan Bukti Permulaan**

Ruang lingkup Pemeriksaan Bukti Permulaan yaitu dugaan suatu Peristiwa Pidana yang ditentukan dalam Surat Perintah Pemeriksaan Bukti Permulaan. Pemeriksaan Bukti Permulaan dibagi menjadi 2 (dua) jenis yaitu:

- (1) Secara Terbuka. atau
- (2) Secara Tertutup.

Dalam hal:

- (1) Pemeriksaan Bukti Permulaan terkait dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. atau
- (2) Pemeriksaan Bukti Permulaan merupakan tindak lanjut dari Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, Pemeriksaan Bukti Permulaan hanya dapat dilakukan secara terbuka.

Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dilakukan dengan pemberitahuan secara tertulis perihal Pemeriksaan Bukti Permulaan kepada orang pribadi atau badan yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara tertutup dilakukan tanpa pemberitahuan tentang adanya Pemeriksaan Bukti Permulaan kepada orang pribadi atau badan yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

**c) Laporan dan Tindak Lanjut Pemeriksaan Bukti Permulaan**

Pemeriksa Bukti Permulaan menuangkan hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan dengan mencantumkan:

- (1) Simpulan mengenai ada atau tidaknya Bukti Permulaan.





(2) Usul tindak lanjut Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan disusun berdasarkan Kertas Kerja Pemeriksaan Bukti Permulaan. Dalam hal ditemukan:

- (1) Peristiwa Pidana selain yang ditentukan dalam Surat Perintah Pemeriksaan Bukti Permulaan.
- (2) Tindak pidana selain Tindak Pidana di Bidang Perpajakan. dan/ atau
- (3) informasi potensi pajak yang bukan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, Pemeriksa Bukti Permulaan harus mengungkapkan dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan yang dituangkan dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 ditindaklanjuti dengan:

- (1) Penyidikan dalam hal ditemukan Bukti Permulaan yang cukup.
- (2) Pemberitahuan secara tertulis oleh kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Bukti Permulaan kepada orang pribadi atau badan selaku wajib pajak yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka bahwa tidak dilakukan Penyidikan dalam hal pengungkapan ketidakbenaran perbuatan orang pribadi atau badan selaku wajib pajak telah sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.
- (3) Penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pasal 13A Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan oleh kepala Kantor Pelayanan Pajak kepada orang pribadi atau badan selaku wajib pajak yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka.
- (4) Penghentian Pemeriksaan Bukti Permulaan oleh kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam hal wajib pajak orang pribadi yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan meninggal dunia. atau
- (5) Penghentian Pemeriksaan Bukti Permulaan oleh kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Bukti Permulaan dalam hal tidak dite-



mukan adanya Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

Dalam hal Pemeriksaan Bukti Permulaan dilakukan secara terbuka, penghentian Pemeriksaan Bukti Permulaan diberitahukan secara tertulis oleh kepala Unit Pelaksana Pemeriksaan Bukti Permulaan kepada orang pribadi atau badan atau kuasa. Apabila diperoleh Bahan Bukti baru setelah Pemeriksaan Bukti Permulaan diselesaikan yang dapat menyebabkan simpulan yang berbeda dengan simpulan dalam Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan, Direktur Jenderal Pajak dapat kembali melakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Pemeriksaan Bukti Permulaan dilakukan jika Pemeriksaan Bukti Permulaan sebelumnya telah diselesaikan dengan tindak lanjut selain Penyidikan. Selanjutnya, apabila Pemeriksaan Bukti Permulaan ditindaklanjuti dengan Penyidikan, pejabat yang berwenang membuat Laporan Kejadian.

## **E. KEWAJIBAN DAN KEWENANGAN DIRJEN PAJAK**

Dalam Pasal 34 ayat (1) dinyatakan bahwa setiap pejabat dilarang memberitahukan kepada pihak lain segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh wajib pajak dalam rangka jabatan atau pekerjaannya untuk menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Larangan tersebut berlaku juga terhadap tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak untuk membantu dalam pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (ayat 2). Dikecualikan dari ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan ayat (2) adalah:

1. Pejabat dan tenaga ahli yang bertindak sebagai saksi atau saksi ahli dalam sidang pengadilan.
2. Pejabat dan tenaga ahli yang memberikan keterangan kepada pihak lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Untuk kepentingan negara, Menteri Keuangan berwenang memberi izin tertulis kepada pejabat sebagaimana dimaksud dalam



ayat (1) dan tenaga-tenaga ahli sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) supaya memberikan keterangan, memperlihatkan bukti tertulis dari atau tentang wajib pajak kepada pihak yang ditunjuknya.

Untuk kepentingan pemeriksaan di pengadilan dalam perkara pidana atau perdata atas permintaan Hakim sesuai dengan Hukum Acara Pidana dan Hukum Acara Perdata, Menteri Keuangan dapat memberi izin tertulis untuk meminta kepada pejabat sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dan tenaga ahli sebagaimana dimaksud dalam ayat (2), bukti tertulis dan keterangan wajib pajak yang ada padanya. Permintaan Hakim tersebut harus menyebutkan nama tersangka atau nama tergugat, keterangan-keterangan yang diminta serta kaitan antara perkara pidana atau perdata yang bersangkutan dengan keterangan yang diminta tersebut. Berdasarkan ketentuan Pasal 36 ayat (1) Direktur Jenderal Pajak dapat:

1. Mengurangkan atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan wajib pajak atau bukan karena kesalahannya.
2. Mengurangkan atau membatalkan ketetapan pajak yang tidak benar.

Apabila petugas pajak dalam menghitung atau menetapkan pajak tidak sesuai dengan Undang-undang perpajakan yang berlaku sehingga merugikan negara, maka petugas pajak yang bersangkutan dapat dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

## **F. KETENTUAN PIDANA**

Dalam Pasal 38 dinyatakan bahwa setiap orang yang karena kealpaannya:

1. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
2. Menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana kurungan paling



lama 1 (satu) tahun dan/atau denda paling tinggi 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Dari ketentuan tersebut selanjutnya dapat dijelaskan bahwa pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan dikenakan sanksi administrasi, sedangkan yang menyangkut tindak pidana di bidang perpajakan, dikenakan sanksi pidana. Perbuatan atau tindakan tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar bukan merupakan pelanggaran administrasi tetapi merupakan tindak pidana. Dengan adanya sanksi pidana tersebut, diharapkan tumbuhnya kesadaran wajib pajak untuk mematuhi kewajiban perpajakan seperti yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dalam Pasal 39 dinyatakan bahwa setiap orang dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar apabila wajib pajak dengan sengaja:

1. Tidak mendaftarkan diri, atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak nomor pokok wajib pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2.
2. Tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan.
3. Menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap.
4. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29.
5. Memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar.
6. Tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya.
7. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.



Perbuatan atau tindakan di atas dikenakan sanksi yang berat karena mengingat pentingnya peranan penerimaan pajak dalam penerimaan negara. Pasal 39 ayat (2) menegaskan lebih lanjut bahwa pidana sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilipatkan 2 (dua) apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.

Untuk mencegah terjadinya pengulangan tindak pidana di bidang perpajakan, maka bagi mereka yang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan, dikenakan pidana lebih berat, ialah dilipatkan 2 (dua) dari ancaman pidana yang diatur dalam ayat (1).

Selanjutnya di ayat (3) ditegaskan bahwa setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak nomor pokok wajib pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf a, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf c dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohon dan/atau kompensasi yang dilakukan oleh wajib pajak.

Penyalahgunaan atau penggunaan tanpa hak nomor pokok wajib pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, atau penyampaian Surat Pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap dalam rangka mengajukan permohonan restitusi pajak dan/atau kompensasi pajak yang tidak benar, sangat merugikan negara. Oleh karena itu, percobaan melakukan tindak pidana tersebut merupakan delik tersendiri. Pasal 41 ayat (1) menyatakan bahwa Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34, dipidana dengan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp 4.000.000,00 (empat juta rupiah).

Untuk menjamin bahwa kerahasiaan mengenai perpajakan



tidak akan diberitahukan kepada pihak lain dan supaya wajib pajak dalam memberikan data dan keterangan tidak ragu-ragu, dalam rangka pelaksanaan undang-undang perpajakan, maka perlu adanya sanksi pidana bagi pejabat yang bersangkutan yang menyebabkan terjadinya pengungkapan kerahasiaan tersebut. Pengungkapan kerahasiaan adalah dilakukan karena kealpaan dalam arti lalai, tidak hati-hati, atau kurang mengindahkan, sehingga kewajiban untuk merahasiakan, keterangan atau bukti-bukti yang ada pada wajib pajak yang dilindungi oleh undang-undang perpajakan dilanggar. Atas kealpaan tersebut dihukum dengan hukuman yang setimpal.

Selanjutnya di ayat (2) Pasal 41 menyatakan bahwa Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling banyak Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah). Perbuatan atau tindakan yang dilakukan dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat yaitu menjaga kerahasiaan wajib pajak dikenakan sanksi yang lebih berat dibanding dengan perbuatan atau tindakan yang dilakukan karena kealpaan, agar pejabat yang bersangkutan lebih berhati-hati untuk tidak melakukan perbuatan membocorkan rahasia wajib pajak.

Penuntutan terhadap tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41 ayat (1) dan ayat (2) hanya dilakukan atas pengaduan orang yang kerahasiaannya dilanggar. Tuntutan pidana terhadap pelanggaran kerahasiaan tersebut karena sesuai dengan sifatnya adalah menyangkut kepentingan pribadi seseorang atau badan selaku wajib pajak, maka perbuatan tersebut dijadikan tindak pidana pengaduan.

Ketentuan Pasal 41A menyatakan bahwa setiap orang yang menurut Pasal 35 Undang-undang ini wajib memberi keterangan atau bukti yang diminta tetapi dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar, dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah). Pasal



ini menegaskan agar pihak ketiga memenuhi permintaan Direktur Jenderal Pajak maka perlu adanya sanksi bagi pihak ketiga yang melakukan perbuatan atau tindakan dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar.

Ketentuan Pasal 41B menyatakan bahwa setiap orang yang dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan denda paling banyak Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah). Perbuatan yang menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan misalnya menghalangi Penyidik melakukan penggeledahan, menyembunyikan bahan bukti dan sebagainya dikenakan sanksi pidana.

Pejabat pegawai negeri sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak diberi wewenang khusus sebagai Penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Hukum Acara Pidana yang berlaku. Wewenang Penyidik tersebut adalah:

1. Menerima, mencari, mengumpulkan, dan meneliti keterangan atau laporan berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan agar keterangan atau laporan tersebut menjadi lebih lengkap dan jelas.
2. Meneliti, mencari, dan mengumpulkan keterangan mengenai orang pribadi atau badan tentang kebenaran perbuatan yang dilakukan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan.
3. Meminta keterangan dan bahan bukti dari orang pribadi atau badan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan.
4. Memeriksa buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen lain berkenaan dengan tindak pidana di bidang perpajakan.
5. Melakukan penggeledahan untuk mendapatkan bahan bukti pembukuan, pencatatan, dan dokumen-dokumen lain, serta melakukan penyitaan terhadap bahan bukti tersebut.
6. Meminta bantuan tenaga ahli dalam rangka pelaksanaan tugas penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.



7. Menyuruh berhenti dan/atau melarang seseorang meninggalkan ruangan atau tempat pada saat pemeriksaan sedang berlangsung dan memeriksa identitas orang dan/atau dokumen yang dibawa sebagaimana dimaksud pada huruf e.
8. Memotret seseorang yang berkaitan dengan tindak pidana di bidang perpajakan.
9. Memanggil orang untuk didengar keterangannya dan diperiksa sebagai tersangka atau saksi.
10. Menghentikan penyidikan.
11. Melakukan tindakan lain yang perlu untuk kelancaran penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan menurut hukum yang bertang gungjawab.

Penyidik memberitahukan dimulainya penyidikan dan menyampaikan hasil penyidikannya kepada Penuntut Umum melalui Penyidik pejabat Polisi Negara Republik Indonesia, sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Undang-undang Hukum Acara Pidana yang berlaku.

## 1. Pertanggungjawaban Tindak Pidana Perpajakan

Roeslan Saleh menyatakan bahwa pertanggungjawaban pidana diartikan sebagai diteruskannya celaan yang objektif yang ada pada perbuatan pidana dan secara subjektif memenuhi syarat untuk dapat dipidana karena perbuatannya itu,<sup>9</sup> maksud celaan objektif adalah bahwa perbuatan yang dilakukan oleh seseorang memang merupakan suatu perbuatan yang dilarang. Indikatornya adalah perbuatan tersebut melawan hukum baik dalam arti melawan hukum formil maupun melawan hukum materiel.

Sedangkan maksud celaan subjektif menunjuk kepada orang yang melakukan perbuatan yang dilarang tadi. Sekalipun perbuatan yang dilarang telah dilakukan oleh seseorang, namun jika orang tersebut tidak dapat dicela karena pada dirinya tidak terdapat kesalahan, maka pertanggungjawaban pidana tidak mungkin ada.

Dalam bahasa lain tapi memiliki esensi yang sama disebutkan

<sup>9</sup> Roeslan Saleh, *Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana Dua Pengertian Dasar Dalam Hukum Pidana*, Jakarta: Aksara Baru, 1983, hlm. 75.





oleh Chairul Huda bahwa dasar adanya pidana adalah azas legalitas, sedangkan dasar dapat dipidananya pembuat adalah asas kesalahan. Ini berarti bahwa pembuat tindak pidana hanya akan dipidana jika ia mempunyai kesalahan dalam melakukan tindak pidana tersebut. Kapan seseorang dikatakan mempunyai kesalahan menyangkut masalah pertanggungjawaban pidana.

Oleh karena itu, pertanggungjawaban pidana adalah pertanggungjawaban orang terhadap tindak pidana yang dilakukannya. Tegasnya yang dipertanggungjawabkan orang itu adalah tindak pidana yang dilakukannya, terjadinya pertanggungjawaban pidana karena telah ada tindak pidana yang dilakukan oleh seseorang. Pertanggungjawaban pidana pada hakikatnya merupakan suatu mekanisme yang dibangun oleh hukum pidana untuk bereaksi terhadap pelanggaran atas kesepakatan menolak suatu perbuatan tertentu.<sup>10</sup>

Khusus terkait celaan objektif dan celaan subjektif ini, Sudarto mengatakan bahwa dipidananya seseorang tidaklah cukup apabila orang itu telah melakukan perbuatan yang bertentangan dengan hukum atau bersifat melawan hukum (celaan objektif), jadi meskipun perbuatan tersebut memenuhi rumusan delik dalam undang-undang dan tidak dibenarkan, namun hal tersebut belum memenuhi syarat penjatuhan pidana.

Untuk pemidanaan masih perlu adanya syarat penjatuhan pidana, yaitu orang yang melakukan perbuatan itu mempunyai kesalahan atau bersalah (celaan subjektif). Orang tersebut harus dipertanggungjawabkan atas perbuatannya atau jika dilihat dari sudut perbuatannya, perbuatannya baru dapat dipertanggungjawabkan kepada orang tersebut.<sup>11</sup>

Secara lebih perinci, Sudarto menyatakan bahwa agar seseorang memiliki aspek pertanggungjawaban pidana, dalam arti dipidananya pembuat, terdapat beberapa syarat yang harus dipenuhi<sup>12</sup>

---

<sup>10</sup> Chairul Huda, *Dan Tiada Pidana Tanpa Kesalahan Menuju Kepada Tiada Pertanggungjawaban Pidana Tanpa Kesalahan*, Cet. Kedua, Jakarta: Kencana, 2006, hlm. 68.

<sup>11</sup> Sudarto, *Hukum Pidana I*, Badan Penyediaan BahanObahan Kuliah, Semarang FH UNDIP, 1988, hlm. 85.

<sup>12</sup> Sudarto, *Hukum Pidana I*, Badan Penyediaan BahanObahan Kuliah, Semarang FH UNDIP, 1988, hlm. 77.



yaitu: (Sudarto, 1986: 77)

- a. Adanya suatu tindak pidana yang dilakukan oleh pembuat.
- b. Adanya unsur kesalahan berupa kesengajaan atau kealpaan.
- c. Adanya pembuat yang mampu bertanggung jawab.
- d. Tidak ada alasan pemaaf.

Berdasarkan uraian di atas, seseorang baru dapat dimintai pertanggungjawaban pidana jika sebelumnya orang tersebut telah terbukti melakukan perbuatan yang dilarang. Merupakan hal yang tidak mungkin jika terdapat seseorang yang dimintai pertanggungjawaban pidana sementara dia sendiri tidak melakukan perbuatan yang dilarang oleh hukum. Jika terjadi demikian, loncatan berpikir tidak dapat dielakkan dan pelanggaran terhadap hak asasi manusia juga tidak dapat dihindari.

Dalam tindak pidana di bidang perpajakan, yang berpotensi sebagai pihak yang dapat dimintai pertanggungjawaban pidana adalah wajib pajak, baik seseorang maupun badan hukum perusahaan yang didalamnya terdapat subyek hukum orang dan badan hukum.

Pertanggungjawaban pidana dalam tindak pidana bidang perpajakan terkait dengan adanya pertanggungjawaban pidana dari pelaku tindak pidana bidang perpajakan yang berhubungan dengan suatu wajib pajak Badan Hukum, yakni perusahaan atau korporasi, di mana dalam teori pertanggungjawaban pidana korporasi, dikenal ada dua macam doctrine yaitu *doktrine strict liability* (tanggung jawab ketat atau tanggung jawab mutlak) dan *doktrine vicarious liability* (tanggung jawab pengganti).

Namun, karena persoalan pertanggungjawaban korporasi sedapat mungkin harus mempertimbangkan unsur kesalahan, maka sebagaimana dijelaskan oleh Muladi, muncul teori baru yang dipertahankan oleh Viscount Haldane yang dikenal dengan "*Theory of primary corporate criminal liability*" yang kemudian dikenal dengan sebutan "*Identification Theory*".<sup>13</sup> Ada tiga doctrine pertanggungjawaban korporasi yang masing-masing memiliki ciri dan pandangan yang berbeda, sebagai berikut:

<sup>13</sup> Muladi, Barda Nawawi Arief, *Teori-teori dan Kebijakan Pidana*, Bandung: Alumni, 1998, hlm. 90.



### a. *Doktrin Identification Theory*

Doktrin ini memandang bahwa perbuatan/delik dan kesalahan/sikap batin pejabat senior dipandang sebagai perbuatan dan dikumpulkan dari perbuatan dari sikap batin dari beberapa pejabat senior,<sup>14</sup> hal itu senada dengan yang dikemukakan oleh Peter Gilles yang menulis bahwa:

*“More specifically, the criminal act and state of mind of the senior officer may be treated as being the companys own act or mind, so as to create criminal liability in the company. The element of an offence may be collected from the conduct and mental states of several of its senior officers, in appropriate circumstances. (Peter Gillies, 1990: 133).*

Berdasarkan teori *identification* tersebut, maka semua tindakan atau tindak pidana yang dilakukan oleh orang-orang yang dapat diidentifikasi dengan organisasi/korporasi atau mereka yang disebut *“who constitute its directing mind will of the corporation”* (yaitu individu-individu seperti para pejabat atau pegawai yang mempunyai tingkatan manager yang tugasnya tidak dibawah perintah atau arahan atasan dalam organisasi), dapat diidentifikasi sebagai perbuatan atau tindak pidana yang dilakukan oleh korporasi. Dengan demikian, pertanggungjawaban korporasi tidak didasarkan atas konsep pertanggungjawaban pengganti (*vicarious liability*).

### b. *Doktrin Vicarious Liability*

Doktrin *vicarious liability* dapat diartikan bahwa seseorang yang tidak memiliki kesalahan pribadi, bertanggung jawab atas tindakan orang lain, atau dalam beberapa sumber sering disingkat dengan sebutan *“pertanggungjawaban pengganti”*. Pertanggungjawaban seperti ini hampir semuanya ditujukan pada delik dalam undang-undang (*statutory offences*).<sup>15</sup>

Barda Nawawi Arief menulis bahwa *doktrin vicarious liability* diartikan bahwa pertanggungjawaban hukum seseorang atas perbuatan salah yang dilakukan oleh orang lain (*the legal responsibility of one person for the wrongful acts of another*), sehingga menurut doktrin ini, majikan (*employer*) adalah pertanggungjawaban utama

<sup>14</sup> *Ibid.*, hlm. 90

<sup>15</sup> Barda Nawawi Arief, 2001: 162.



dari perbuatan-perbuatan para buruh/karyawan yang melakukan perbuatan itu dalam ruang lingkup tugas /pekerjaannya. Hal itu didasarkan pada “*employment principle*” yang menyatakan bahwa “*the servants act is he masters act in law.*”<sup>16</sup>

### c. *Doktrin Strict Liability*

Menurut Romli Atmasasmita dalam doktrin *strict liability* pertanggungjawaban tidak harus mempertimbangkan adanya kesalahan. Karena dalam pertanggungjawaban korporasi, asas kesalahan tidaklah mutlak berlaku. Seseorang sudah dapat dipertanggungjawabkan untuk tindak pidana tertentu walaupun pada diri orang tersebut tidak ada kesalahan (*mens rea*) *strict liability* hampir sama dengan *vicarious liability*, karena kedua doktrin ini tidak mensyaratkan adanya *mens rea* atau kesalahan dari sipembuatnya. Namun, bedanya terletak pada pengenaan pertanggung jawaban pidana, di mana pada *strict liability* pertanggungjawaban pidana bersifat langsung, sedangkan pada *vicarious liability* pertanggungjawaban pidana tidak langsung.<sup>17</sup>

Berdasarkan paparan tersebut, pada umumnya, tindak pidana hanya dapat dilakukan oleh manusia atau orang pribadi. Oleh karena itu, hukum pidana hanya mengenal orang seorang atau kelompok orang sebagai subjek hukum, yaitu sebagai pelaku tindak pidana. Hal ini dapat dilihat dengan rumusan Pasal-pasal KUHP yang menggunakan kata “*barang siapa*” yang secara umum mengacu kepada orang atau manusia.

Perkembangan dibidang perpajakan, membawa dampak pada keterlibatan korporasi baik secara langsung maupun tidak langsung dalam perbuatan-perbuatan yang melanggar hukum yang mengakibatkan kerugian bagi kepentingan orang banyak ataupun negara berupa kerugian negara.

Dengan besarnya dampak negatif yang terjadi akibat pelanggaran hukum yang dilakukan oleh korporasi, maka dalam hukum pidana mulai dikenal istilah korporasi sebagai subyek hukum yang harus

<sup>16</sup> Romli Atmasasmita, *Kapita Selekta Hukum Pidana dan Kriminologi*, Bandung: Mandar Maju, 1995, hlm. 79.

<sup>17</sup> Romli Atmasasmita, *Kapita Selekta Hukum Pidana dan Kriminologi*, Bandung: Mandar Maju, 1995, hlm. 79.



mempertanggungjawabkan perbuatannya terdapat dalam peraturan perundang-undangan di luar KUHP, termasuk perubahan atas Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Uraian tersebut di atas jika dicermati, maka dalam kaitannya dengan terjadinya tindak pidana di bidang Perpajakan, terdapat beberapa bentuk pertanggungjawaban pidana dari pelaku tindak pidana dibidang perpajakan yang meliputi sebagai berikut:

- 1) Tanggung jawab pidana bagi wajib pajak (perorangan dan badan hukum) yang melakukan tindak pidana perpajakan;
- 2) Tanggung jawab pidana bagi pegawai/Pejabat Direktorat Jenderal Perpajakan yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan;
- 3) Tanggung Jawab Pidana Pihak Ketiga yang Melakukan Tindak Pidana Perpajakan.

Tanggung jawab tindak pidana perpajakan merupakan tanggung jawab berdasarkan kesalahan (*liability based on fault atau culpability*). wajib pajak (WP) perorangan secara jujur harus melaksanakan kewajibannya, karena apabila WP perorangan tidak melaksanakan kewajibannya maka pihak yang melanggar akan terkena sanksi pidana.

Contoh mereka yang dalam hal ini tidak melaksanakan kewajibannya seperti pembangkang, pengemplang pajak, penghindaran pajak, pengelak pajak, tanggungjawab pidana di bidang perpajakan selain oleh WP perorangan, juga oleh WP Badan Hukum (perseroan, perusahaan, kumpulan, yayasan. koperasi).

Dalam hal tindak pidana perpajakan yang dilakukan korporasi, pertanggungjawaban pidana diberikan terhadap badan hukum atau korporasi, sama seperti yang dilakukan orang perorangan. Akan tetapi ada juga yang mengatakan, bahwa dalam tindak pidana yang dilakukan korporasi, yang bertanggung jawab adalah orang yang berada dalam organisasi badan hukum tersebut yang bertanggung jawab atas jalannya kegiatan usaha badan hukum tersebut. Sehingga, orang tersebut dapat dimintai pertanggungjawaban atas tindak pidana yang dilakukan.

Penjelasan dalam angka 126 Lampiran 1 UU No. 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan (Lembaran



Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82 dan Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234) menentukan bahwa tindak pidana dilakukan oleh orang perorangan atau korporasi. Pidana terhadap tindak pidana yang dilakukan oleh korporasi dijatuhkan kepada:

- 1) Badan hukum antara lain Perseroan, Perkumpulan, Yayasan, atau Korporasi. dan/atau
- 2) Pemberi perintah untuk melakukan tindak pidana atau yang bertindak sebagai pimpinan dalam melakukan tindak pidana.

Pertanggungjawaban pidana dalam uraian ketentuan tersebut, apabila dikaitkan dengan tindak pidana di bidang perpajakan dengan teori pertanggungjawaban pidana (*criminal liability*)-baik dalam perspektif *Identifications theory*, *vicarious liability*, maupun *strict liability*, maka terdapat beberapa pihak yang dapat dimintai pertanggungjawaban pidana, baik pimpinan perusahaan korporasi (*factual leader*) dan pemberi perintah (*instrumention giver*). Keduanya dapat dikenakan sanksi secara bersamaan. Sanksi pidana tersebut bukan karena perbuatan fisik, akan tetapi berdasarkan jabatan yang diembannya di dalam suatu perusahaan.

Berdasarkan teori identifikasi (*identifications theory*), penguruslah yang harus bertanggung jawab ketika suatu korporasi melakukan tindak pidana. Dalam hal ini, berlaku asas *societas/ universitas delinquere non potest*. Artinya korporasi tidak bisa dimintai pertanggungjawaban, karena tidak bisa dipersalahkan atas perbuatan tercela dari pengurus atau karyawannya.

Teori ini tidak diakui dalam pertanggungjawaban pidana terhadap tindak pidana dibidang perpajakan Indonesia. Sebab, UU Perubahan Ketiga atas UU KUP menyatakan adanya beberapa pihak yang dapat dimintai pertanggungjawaban pidana apabila terjadi tindak pidana di bidang perpajakan yang meliputi:

- 1) Wajib pajak orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan.<sup>18</sup>

<sup>18</sup> Perhatikan Pasal 1 ayat (2), Pasal 13 A, 38, 39, 39A, 40.



- 2) Pegawai/Pejabat<sup>19</sup>
- 3) Badan, sekumpulan orang/modal yang merupakan satu kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi Perusahaan Terbatas, Perseroan Komanditer, Perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah dengan nama dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi masa, organisasi sosial politik atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap.<sup>20</sup>
- 4) Pihak ketiga meliputi, bank, akuntan publik, notaris, konsultan pajak, kantor administrasi, instansi pemerintah, lembaga asosiasi.<sup>21</sup>
- 5) Setiap orang yang menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.<sup>22</sup>

Dalam model *vicarious liability* korporasi sebagai pembuat dan pengurus yang bertanggung jawab. Maka, yang dipandang sebagai korporasi adalah apa yang dilakukan oleh alat perlengkapan korporasi menurut wewenang berdasarkan anggaran dasarnya. Sifat dari perbuatan yang menjadi tindak pidana itu adalah "*ompersoom-lijk*".

Orang yang memimpin korporasi bertanggung jawab secara pidana, terlepas apakah ia tahu atau tidak tentang dilakukannya perbuatan itu. Model ini sudah tidak mempertimbangkan adanya asas kesalahan (*mens rea*) dalam perbuatan pidana untuk dapat dipertanggungjawabkan oleh pengurus suatu korporasi (*vicarious liability*). Apabila terjadi pelaku tindak pidana perpajakan, model pertanggungjawaban ini dapat berlaku, khususnya pada bentuk tindak pidana perpajakan yang diatur dalam Pasal 38, 39, 39A, 40 dan 41.

Adapun, dalam model *strict liability*, korporasi yang berbuat dan korporasi yang bertanggung jawab. Jika pengurusnya saja yang

<sup>19</sup> Perhatikan Pasal 34, 36 A ayat (3) dan ayat (4), 41 ayat (1) dan ayat (2).

<sup>20</sup> Perhatikan Pasal 1 ayat (3) dan Pasal 32, 38, 39, 39 A.

<sup>21</sup> Perhatikan Pasal 35 dan 35 A.

<sup>22</sup> Perhatikan Pasal 41 B.



dapat dipidana, maka hal itu tidak cukup. Oleh karena itu, sangat mungkin untuk memidanakan korporasi dan pengurus sekaligus. Model pertanggungjawaban ini secara jelas dianut dalam kebijakan pertanggungjawaban terhadap pelaku tindak pidana perpajakan.

Jadi tidak hanya perorangan (pengurus perusahaan) saja yang dapat diminta pertanggungjawaban pidana, tetapi terhadap perusahaannya pun dapat diminta pertanggungjawaban pidana. Pembeneran atas dianutnya pertanggungjawaban langsung (*strict liability*) didasarkan atas beberapa hal sebagai berikut:

- 1) Atas dasar falsafah integralistik, yaitu segala sesuatu hendaknya diukur atas dasar keseimbangan, keselarasan dan keserasian antara kepentingan individu dan kepentingan sosial.
- 2) Atas dasar asas kekeluargaan dan gotong royong.
- 3) Untuk memberantas sukses tanpa aturan (*anomie of success*).
- 4) Untuk perlindungan wajib pajak.
- 5) Untuk kemajuan teknologi.

*Strict liability* digunakan juga karena didasarkan pada pandangan, bahwa secara tegas, perusahaan adalah pelaku fungsional dan menerima keuntungan dari dilakukannya tindak pidana perpajakan, yang berupa penghindaran perpajakan. Sehingga, apabila tanggung jawab tindak pidana diberikan kepada korpoerasi saja, maka terhadap pelaku (pengurus) tindak pidana perpajakan yang dilakukan oleh korporasi, akan terjadi kekosongan pemidanaan. Oleh karena itu, pertanggungjawaban harus diberlakukan secara bersama (tanggung renteng).

## 2. Sanksi Pidana Terhadap Pelaku Tindak Pidana Perpajakan

Salah satu usaha penanggulangan kejahatan ialah dengan menggunakan hukum pidana dengan sanksinya yang berupa pidana. Sanksi pidana ini bersifat lebih tajam dibandingkan dengan sanksi dalam hukum perdata maupun dalam hukum administrasi. Menurut Roeslan Saleh, pidana adalah reaksi atas delik dan ini berujung suatu nestapa yang sengaja ditimpakan negara pada pembuat delik itu. Hal ini sesuai dengan pernyataan Van Bemmelen yang menyatakan:





“Hukum pidana menentukan sanksi terhadap pelanggaran peraturan larangan. Sanksi itu dalam prinsipnya terdiri atas penambahan penderitaan dengan sengaja.”

Selanjutnya Roeslan Saleh menyatakan bahwa memang nestapa itu bukanlah suatu tujuan yang terakhir dicita-citakan masyarakat. Nestapa hanya suatu tujuan yang terdekat. Beliau memberikan contoh ucapan seorang hakim di Inggris yang bernama Hence Burnet kepada pencuri kuda:

*“Thou art to be hanged, not for having stolen the horse, but in order that other horse may not stolen.”* Jadi suatu tujuan lain dalam menjatuhkan pidana itu. Menurut Alf Ross, *“concept of punishment”* bertolak pada dua syarat atau tujuan:

- a. Pidana ditujukan pada pengenaan penderitaan terhadap orang yang bersangkutan (*punishment is aimed at implicing suffering upon the person upon whom it is imposed*).
- b. Pidana merupakan suatu pernyataan pencelaan terhadap perbuatan sipelaku (*the punishment is an expression of disapproval of the action for which it is imposed*).

Berkaitan dengan pidana yang memberikan nestapa atau menderitakan ini, maka masalah yang muncul adalah masalah pemberian pidananya. Masalah pemberian pidana ini mempunyai dua arti, yaitu:

- a. Dalam arti umum ialah yang menyangkut pembentuk undang-undang, ialah yang menetapkan stelsel sanksi hukum pidana (pemberian pidana *in abstrakto*).
- b. Dalam arti konkret, ialah yang menyangkut berbagai badan atau jawatan yang kesemuanya mendukung dan melaksanakan stelsel sanksi hukum pidana ini.

Berkaitan dengan tahap formulasi maka pemberian pidana berarti menyangkut pembentuk undang-undang, ialah yang menetapkan stelsel sanksi hukum pidana (pemberian pidana *in abstrakto*). Dalam menetapkan masalah stelsel sanksi ataupun sistem sanksi tidak hanya menetapkan susunan jenis-jenis pidana (*strafsoort*), berat ringannya sanksi (*strafmaat*) dan cara melaksanakan (*strafmodus*) tetapi harus memperhatikan juga aliran-aliran dalam hukum pidana dan tujuan pidanaan.



Dalam menetapkan sistem sanksi tersebut menurut Muladi akan sangat berkaitan dengan tiga permasalahan pokok dalam hukum pidana (perumusan perbuatan yang dapat dipidana, pertanggungjawaban pidana dan sanksi) sering kali saling memengaruhi satu sama lain. Sebagai contoh berat ringannya sanksi pidana akan banyak dipengaruhi oleh berat ringannya tindak pidana.

Demikian pula diakuinya korporasi sebagai subyek hukum pidana dalam kejahatan korporasi (*corporate crime*) akan mengembangkan jenis-jenis sanksi yang dapat diterapkan pada korporasi, berat ringannya korban atau kerugian tindak pidana menumbuhkan pemikiran untuk mengatur pidana ganti rugi atau pembayaran uang pengganti. Demikian pula sekarang ini stelsel sanksi mengalami perkembangan yaitu tidak hanya meliputi pidana yang bersifat menderitakan tetapi juga tindakan.

Hal ini menurut Sudarto merupakan pengaruh dari aliran modern dalam hukum pidana yang memperkaya hukum pidana dengan sanksi yang disebut tindakan. Secara dogmatis pidana dipandang sebagai pengimbalan atau pembalasan terhadap kesalahan si pembuat sedang tindakan dimaksudkan untuk melindungi masyarakat terhadap kejahatan yang dilakukan si pembuat. Pendapat ini juga sejalan dengan pendapat Roeslan Saleh yang menyatakan bahwa maksudnya tindakan ini adalah untuk menjaga keamanan daripada masyarakat terhadap orang yang banyak sedikit adalah berbahaya, dan akan melakukan perbuatannya.

Kebijakan Penetapan Sanksi pidana dalam tindak pidana perpajakan diatur dalam ketentuan pidana perpajakan Bab VIII Pasal 38, 39, 39 A, 41 A, dan Pasal 41 C UU KUP. Sanksi pidana pelanggaran perpajakan berdasarkan ketentuan tersebut diatas, dalam sistem hukum positif dewasa ini diatur dalam Pasal 38 huruf a dan b UU KUP, di mana seseorang terpidana perpajakan diancam dengan pidana kurungan atau denda. Adapun, pidana penjara dan/ denda diatur dalam Pasal 39 ayat (1) huruf i yang menentukan "*..... setiap orang yang dengan sengaja.....dipidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda..*" dan ayat (3) yang menentukan "*.....dipidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit.....*"



Pasal 39 A huruf b menentukan “*setiap orang dengan sengaja: menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai pengusaha kena kena pajak, dipidana dengan pidana penjara paling sedikit 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun, serta denda paling sedikit....dan paling banyak.....*”. Selanjutnya Pasal 41 C ayat (1), (2), (3), dan (4) UU No. 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas UU No. 6 Tahun 1983 tentang KUP pada prinsipnya mengatur tentang pidana kurungan atau denda.

Dari uraian kebijakan penetapan sanksi pidana tersebut, maka yang menjadi pertanyaan apakah tujuan pemidanaan terhadap pelaku tindak pidana perpajakan? Apakah pemidanaan ditujukan untuk melakukan pembalasan atas tindak pidana yang dilakukan? Apakah tujuan pidana perpajakan adalah pencegahan tingkah laku yang anti social? Ataukah tujuan pemidanaan dalam bidang perpajakan adalah untuk mengembalikan kerugian pendapatan pada penerimaan negara oleh pelaku tindak pidana di bidang perpajakan?

Politik hukum pidana tentang sanksi pidana tindak pidana perpajakan seharusnya berorientasi pada pengembalian pendapatan pada penerimaan negara, melalui tahap aplikasi dalam proses pidana. Selama ini, sanksi pidana bidang perpajakan hanya mengutamakan sanksi pidana penjara dan kurungan khusus terhadap pelaku oleh wajib pajak adalah rumusan sanksi pidana yang tetap merugikan pendapatan Negara.

Demi menjaga pendapatan negara, maka rumusan pidana denda terhadap pelaku tindak pidana perpajakan oleh wajib pajak menjadi saksi utama (*preimum remedium*), sedangkan pidana penjara dirumuskan sebagai sanksi yang bersifat *ultimum remedium* (senjata pamungkas).





# KEDUDUKAN, EKSISTENSI DAN INDEPENDENSI PENGADILAN PAJAK

## A. KEDUDUKAN PENGADILAN PAJAK DALAM KEKUASAAN KEHAKIMAN

### 1. Pengadilan Pajak Sebagai Instrumen Penegakan Hukum

Pada dasarnya setiap kegiatan atau aktivitas manusia perlu diatur oleh suatu instrumen yang disebut sebagai hukum. Hukum yang dimaksud adalah perundang-undangan yang dibuat dan dilaksanakan oleh negara.<sup>1</sup> Penegakan hukum yang berwibawa akan dapat menjamin terpeliharanya kepastian dan keadilan.<sup>2</sup> Hukum bagaimanapun sangat dibutuhkan untuk mengatur kehidupan bermasyarakat di dalam segala aspeknya, baik dalam kehidupan sosial, politik, budaya, pendidikan, dan yang tak kalah penting adalah fungsinya atau peranannya dalam mengatur berbagai kegiatan. Termasuk kegiatan perekonomian suatu Negara.

Menurut Max Weber, hukum yang dapat mendukung kehidupan ekonomi, sebagaimana dikutip Frank, adalah hukum yang memiliki beberapa karakteristik, yakni: *predictability, stability, fairness, education, special ability of the lawyer*.<sup>3</sup> Hukum akan mampu mem-

<sup>1</sup> Hikmahanto Juwana, *Bunga Rampai Hukum Ekonomi dan Hukum Internasional*, Lentera Hati, Jakarta, 2002, hlm. 27.

<sup>2</sup> Muhammad Ryaas Rasyid, *Makna Pemerintahan Tinjauan dari segi Etika dan Kepemimpinan*, Mutiara SumberWidya Penabur Benih Kecerdasan, Jakarta, 2002, hlm. 13.

<sup>3</sup> Thomas N. Frank, *The New Development, Can American Law and Legal Institution Help*

fasilitasi kegiatan ekonomi jika hukum tersebut **pertama**, bisa memperkirakan persoalan yang akan timbul di masa yang akan datang dan memberikan gambaran mengenai langkah-langkah apa yang harus diambil, ketika masyarakat memasuki hubungan-hubungan ekonomi yang melampaui lingkungan sosial tradisional mereka.

**Kedua**, hukum itu juga merupakan kesepakatan dari berbagai kepentingan. Karena ia merupakan hasil kesepakatan dari banyak kepentingan maka ia punya kemampuan untuk menciptakan stabilitas. **Ketiga**, hukum yang mendukung kegiatan perekonomian adalah yang mempunyai karakter *fairness* (keadilan), setiap orang diperlakukan sama di hadapan hukum.

Selain itu, ada standar tertentu tentang mana yang dianggap adil dan mana yang dinilai tidak adil. Ketiadaan standar tersebut dalam banyak pengalaman, dapat menyebabkan delegitimasi terhadap pemerintah yang pada fase berikutnya berdampak pada meningkatnya pelanggaran hukum sebagai akibat dari legitimasi yang merosot.

Karakter yang **keempat** yakni pendidikan (*education*), mengandung arti bahwa hukum yang ada haruslah hukum yang masuk kategori pendidikan (tinggi). Maksudnya adalah bahwa hukum tersebut tidak hanya yang bersifat empirik tetapi juga substantif. Terakhir, hukum yang bersahabat dengan kehidupan ekonomi adalah hukum yang didukung oleh para pengacara yang mempunyai kemampuan yang baik dan profesional dalam melakukan pekerjaannya; tidak sekadar menjadi partner penguasa, tukang stempel atau seseorang yang hanya mengurus soal finansial saja.

Sehubungan dengan keadaan tersebut, pemungutan pajak di tengah masyarakat dipandang perlu ditegakkan dengan baik, dikarenakan tingkat kesadaran masyarakat untuk membayar kewajibannya terhadap pajak berpengaruh pula terhadap peningkatan jumlah pemungutan pajak yang dilakukan oleh aparat pajak (*fiskus*).

Pemungutan pajak oleh pemerintah akan bersentuhan langsung dengan kepentingan masyarakat, pelaksanaan pemungutan pajak

---

*Developing Countries?*, Wisconsin Law Review, 1989, hlm. 206.



ditengah masyarakat yang tidak sesuai dengan undang-undang perpajakan akan menimbulkan ketidakadilan bagi masyarakat wajib pajak, sehingga dapat menimbulkan sengketa pajak antara wajib pajak dengan pejabat atau aparatur pajak (fiskus).

Oleh sebab pengadilan pajak hadir demi memenuhi kebutuhan-kebutuhan tersebut diatas, yakni untuk lebih memberikan pelayanan dan perlindungan kepada warga masyarakat sebagai pembayar pajak yang dapat menjamin hak dan kewajiban pembayar pajak, serta dapat memberikan kepastian hukum (*legal certainty*) dan keadilan (*fairness*), atas sengketa pajak dengan proses yang sederhana, cepat, dan murah, sesuai dengan asas yang dianut dalam sistem peradilan di Indonesia.

## 2. Penyelesaian Masalah Sengketa Pajak Melalui Pengadilan Pajak

Seperti kita ketahui, sistem perpajakan di Indonesia menganut sistem *self assesment* di mana dengan sistem ini wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung dan melunasi sendiri pajak yang terutang. Perhitungan pajak yang terutang ini didasarkan pada ketentuan perpajakan yang berupa Undang-undang, Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri Keuangan, dan Peraturan Dirjen Pajak.

Dilihat pada sisi otoritas pajak, dalam hal ini DJP, diberikan tugas untuk melakukan pengujian dan pengawasan terhadap kepatuhan masyarakat WP terhadap ketentuan perpajakan. Dalam konteks inilah, sehingga perlu dilakukan pemeriksaan pajak oleh DJP kepada sebagian WP. Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan:

“Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Hasil pemeriksaan pada umumnya berbentuk surat ketetapan



pajak (SKP) di mana SKP ini berfungsi untuk melakukan koreksi atas perhitungan yang dilakukan oleh Wajib pajak atau bisa juga untuk mengonfirmasi kebenaran perhitungan oleh Wajib pajak. Jenis-jenis SKP ini adalah Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB) dan Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN).

Dalam proses penetapan pajak melalui pemeriksaan ini sering timbul sengketa pajak antara Wajib pajak dan otoritas pajak. Sengketa ini bisa disebabkan oleh perbedaan penafsiran atas ketentuan perpajakan, perbedaan pemahaman atas ketentuan perpajakan, perbedaan sudut pandang dalam menilai suatu fakta, bisa juga karena ketidaksepakatan dalam hal proses pembuktian.

Untuk menyelesaikan sengketa seperti ini, maka ada beberapa upaya yang dapat dilakukan oleh wajib pajak sebagaimana ketentuan UU KUP dalam Pasal 25, Wajib pajak dapat mengajukan keberatan, dengan menyampaikan surat keberatan, hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB), Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN), Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Selain dari pada itu surat keberatan dapat disampaikan oleh Wajib pajak ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib pajak terdaftar dan/atau tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan.

Pengajuan keberatan yang dituangkan dalam bentuk surat keberatan harus memenuhi syarat sebagaimana ketentuan dalam UU Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Pasal 25 ayat-ayat berikut:

- (2) Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang terutang, jumlah pajak yang dipotong atau dipungut, atau jumlah rugi menurut penghitungan Wajib pajak dengan disertai alasan yang menjadi



dasar penghitungan;

- (3) Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal dikirim surat ketetapan pajak atau sejak tanggal pemotongan atau pemungutan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) kecuali apabila WP dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan diluar kekuasaannya; Ayat (3a) Dalam hal Wajib pajak mengajukan keberatan atas surat etetapan pajak, Wajib pajak wajib melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sejumlah yang telah disetujui Wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, um surat keberatan disampaikan;
- (4) Keberatan yang tidak memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ayat (2), ayat (3), atau ayat (3a) bukan merupakan surat keberatan sehingga tidak dipertimbangkan.

Selanjutnya Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat keberatan diterima harus memberi keputusan atas keberatan yang diajukan. Apabila jangka waktu tersebut telah terlampaui dan Direktur Jenderal Pajak tidak menerbitkan Surat Keputusan Keberatan, keberatan yang diajukan WP dianggap dikabulkan dan Direktur Jenderal Pajak wajib menerbitkan Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan keberatan Wajib pajak. Namun demikian, Keputusan Direktur Jenderal Pajak atas keberatan dapat berupa mengabulkan seluruhnya atau sebagian, menolak, atau menambah besarnya jumlah pajak yang masih harus dibayar.

Dalam hal tersebut, apabila WP masih belum menerima keputusan keberatan dan masih merasa keberatan juga, WP masih dapat menempuh upaya hukum berikutnya yaitu dengan mengajukan banding kepada Pengadilan Pajak. Sesuai dengan Pasal 1 angka 6 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yaitu:

“Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib pajak atau penanggung Pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan Banding, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.”

Selanjutnya berdasarkan Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang





Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Wajib pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan. Sedangkan sebagaimana ketentuan Pasal 26 ayat (1) UU KUP, gugatan dapat dilakukan oleh WP atau Penanggung Pajak kepada badan peradilan pajak. Dengan demikian, proses pengajuan banding hanya dapat dilakukan apabila telah melalui proses keberatan. Adapun badan peradilan pajak yang dimaksud adalah Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Lebih lanjut sebagaimana yang dinyatakan dalam Pasal 31 ayat (1) bahwa pengadilan pajak mempunyai tugas dan wewenang memeriksa dan memutuskan sengketa pajak. Sedangkan kekuasaan pengadilan pajak diatur dalam Pasal 33 bahwa pengadilan pajak merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa, sehingga putusan pengadilan pajak bersifat *final and binding* (putusan terakhir dan memiliki kekuatan hukum tetap).

Adapun syarat mengajukan banding yang harus dipenuhi Wajib pajak diatur pada Pasal 35 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu:

- a. Banding diajukan dengan Surat Banding dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak.
- b. Banding diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterima Keputusan yang dibanding, kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.
- c. Jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan pemohon Banding.

Dan Pasal 36 yaitu:

- a. Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding.
- b. Banding diajukan dengan disertai alasan-alasan yang jelas, dan



dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding.

- c. Pada Surat Banding dilampirkan salinan Keputusan yang dibanding.
- d. Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen).

Selanjutnya masih ada upaya lain yang dapat ditempuh oleh WP yaitu; dengan melakukan upaya Peninjauan Kembali yang diajukan kepada Mahkamah Agung, sebagaimana ketentuan Pasal 77 ayat (3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yaitu:

”Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung.”

Adapun Pasal 91 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan-alasan sebagai berikut:

- a. Apabila Putusan Pengadilan Pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu.
- b. Apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda.
- c. Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih daripada, yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 (1) b dan c Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.
- d. Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya.
- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang.



Selanjutnya dalam Pasal 89 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menegaskan Permohonan peninjauan kembali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 77 ayat (3) hanya dapat diajukan 1 (satu) kali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak. (2) Permohonan peninjauan kembali tidak menangguhkan atau menghentikan pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak. (3) Permohonan peninjauan kembali dapat dicabut sebelum diputus, dan dalam hal sudah dicabut permohonan peninjauan kembali tersebut tidak dapat diajukan lagi.

### 3. Kedudukan Pengadilan Pajak dalam Kekuasaan Kehakiman

Salah satu perangkat hukum yang memberi jaminan perlindungan hukum atas hak-hak wajib pajak adalah Badan Peradilan Pajak. Menurut Apeldoorn, Peradilan ialah memutuskan perselisihan oleh suatu instansi yang tidak mempunyai kepentingan dalam perkara maupun tidak merupakan bagian dari pihak yang berselisih, tetapi berdiri sendiri diatas perkara, dan menyelesaikan pokok perselisihan di bawah suatu peraturan umum.<sup>4</sup>

Adapun peradilan pajak adalah implementasi acara prosedur, proses dan sistem kegiatan pengadilan dalam memutus kasus perpajakan dan konsekuensi hukumnya.<sup>5</sup> Peradilan pajak di Indonesia merupakan peradilan administrasi yang bersifat khusus di bidang perpajakan, suatu peradilan dikatakan sebagai peradilan administrasi jika memenuhi unsur-unsur yaitu salah satu pihak yang berselisih harus administrator (pejabat administrasi), yang menjadi terikat karena perbuatan salah seorang pejabat dalam batas wewenangnya, dan terhadap persoalan yang diajukan diberlakukan hukum publik atau hukum administrasi.<sup>6</sup>

Perlunya suatu lembaga peradilan dalam penyelesaian sengketa pajak merupakan amanat dari Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun

<sup>4</sup> Rochmat Soemitro, *Op. cit.*, hlm. 6.

<sup>5</sup> Bahari U. *Pengantar Hukum Pajak*, Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2001, hlm. 165.

<sup>6</sup> Bachasan Mustafa, *Pokok-pokok Administrasi Negara*, Bandung: Alumni, 1979, hlm. 114.



2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan disebutkan bahwa:

“Wajib pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.”

Karakteristik sengketa pajak, merupakan sengketa dalam lingkup Hukum Administrasi Negara (Hukum Tata Usaha Negara). Pendapat ini didasarkan atas ruang lingkup hukum pajak yang masuk dalam lingkup hukum publik. Bahkan menurut Brotodihardjo<sup>7</sup> hukum pajak merupakan anak bagian dari administrasi.

Peradilan administrasi dapat dibagi menjadi dua, yaitu peradilan administrasi murni dan peradilan administrasi tidak murni. Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa, peradilan pajak di Indonesia meliputi, peradilan administrasi murni maupun peradilan administrasi tidak murni, yaitu:

- a. Peradilan administrasi murni, seperti penyelesaian sengketa pajak (dulu) oleh majelis Pertimbangan Pajak (1915 s/d 1997) dan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (1997 s/d 2001), dan (sekarang) oleh Pengadilan Pajak (2002).
- b. Peradilan administrasi tidak murni, seperti pembetulan dan/ atau pembatalan ketetapan pajak oleh Direktur Jenderal Pajak.<sup>8</sup>

Dalam Pasal 2 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak disebutkan bahwa:

“Pengadilan Pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi Wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak.”

Kekuasaan kehakiman dalam ketentuan di atas menegaskan bahwa Pengadilan Pajak sebagai badan peradilan melaksanakan fungsi dan wewenangnya guna menegakkan hukum dan keadilan sebagaimana disebutkan dalam Pasal 24 Ayat (1) UUD 1945 (Perubahan Ketiga). Dengan demikian, Pengadilan Pajak menurut Pa-

<sup>7</sup> R. Santoso Brotodihardjo, *Op. cit.*, hlm. 10.

<sup>8</sup> Perhatikan Pasal 16 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.



sal 2 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak berkedudukan sebagai pelaksana kekuasaan kehakiman khususnya di bidang perpajakan.

Dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak baik dalam pasal-pasal maupun penjelasannya tidak ditemukan ketentuan yang mewajibkan atau menyatakan secara jelas keberadaan Pengadilan Pajak dalam lingkungan peradilan, sedangkan Pasal 5 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak hanya menyebutkan tentang pembinaan teknis peradilan dalam Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung, sedangkan pembinaan organisasi, administrasi, dan finansialnya dilakukan oleh Departemen Keuangan.

Kecenderungan Pengadilan Pajak berada dalam lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, adalah karena sifat perselisihan (sengketa) dan sifat para pihaknya. Dilihat dari subyek sengketa, keduanya (Pengadilan Pajak dan Peradilan Tata Usaha Negara) mempertemukan unsur pemerintah dan unsur rakyat sebagai perorangan, di mana posisi pemerintah sebagai tergugat/terbanding yang keputusannya dipersoalkan.

Dilihat dari obyek sengketa, keduanya mempermasalahkan tentang keputusan konkret (ketetapan/*beschikking*) dari lembaga pemerintah yang ditujukan kepada individu, di mana ketetapan tersebut dianggap merugikan rakyat sebagai perorangan. Dengan demikian berdasarkan penjelasan di atas maka dilihat dari keduanya, pengadilan pajak merupakan badan peradilan khusus di lingkungan peradilan tata usaha negara, namun demikian tidak murni sebagai badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman, karena terdapat tugas-tugas eksekutif yang dilaksanakan oleh pengadilan pajak.

## **B. EKSISTENSI DAN INDEPENDENSI PENGADILAN PAJAK**

### **1. Eksistensi Pengadilan Pajak dalam Kekuasaan Kehakiman**

Dalam sebuah negara hukum peranan dari lembaga-lembaga



peradilan sangat diperlukan demi tercapainya sebuah supremasi hukum. Upaya penegakan hukum ini diterapkan di berbagai bidang, dan salah satunya adalah di bidang perpajakan untuk memberikan keadilan sebagai akibat timbulnya permasalahan antara subjek pajak (rakyat) dengan pemungut pajak (pemerintah) atau dapat pula disebut sebagai sengketa pajak. Dari hal tersebut maka dibentuklah Pengadilan Pajak melalui Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Pengadilan Pajak yang dibuat atas dasar Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002. Pengadilan pajak merupakan pengadilan yang mengurus masalah perpajakan pada tingkat pertama dan terakhir,<sup>9</sup> secara hierarki pengadilan pajak merupakan pengadilan khusus dari lingkungan pengadilan tata usaha negara, karena melihat dari wewenang yang sama-sama memeriksa, memutus, dan menyelesaikan sengketa administrasi negara.

Melihat secara hirarki Pengadilan pajak merupakan peradilan administrasi (*judicial control*) yang salah satu tujuannya adalah dalam rangka memberikan perlindungan hukum kepada rakyat yang merasa dirugikan sebagai akibat dari keputusan administrasi negara dalam bentuk ketetapan (*beschikking*) yang diterbitkan oleh pejabat atau badan Administrasi Negara.

Pada dasarnya keberadaan pengadilan pajak diharapkan mampu memberikan rasa keadilan kepada pihak yang dirugikan dalam hal ini adalah masyarakat, tetapi dalam perjalanannya banyak masalah-masalah yang timbul baik dari segi kelembagaan, pembinaan, dan sistem regulasi yang mengatur pengadilan pajak itu sendiri.

Dalam Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 24 (2) menyatakan bahwa di Indonesia terdapat 2 lembaga pemegang kekuasaan kehakiman tertinggi, yaitu Mahkamah Agung dan Mahkamah Konstitusi beserta 4 lingkungan peradilan di bawahnya yaitu Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer, dan Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Keempat peradilan yang terdapat di dalam Pasal 24 (2) Undang-undang Dasar 1945 adalah bersifat limitatif atau tetap artinya

<sup>9</sup> Perhatikan Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor.14 Tahun 2002.



tidak dimungkinkan lagi adanya lembaga peradilan selain keempat peradilan tersebut. Apabila dilihat dari Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, di dalamnya tidak terdapat sebuah ketentuan mengenai letak dan kedudukan pengadilan pajak. Hal ini yang menimbulkan kesan bahwa pengadilan pajak merupakan sebuah lembaga peradilan baru selain keempat peradilan yang ditetapkan oleh Pasal 24 (2) Undang-undang Dasar 1945.

Dalam Pasal 2 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak menyatakan bahwa Pengadilan pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman bagi wajib Pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak. Ketentuan tersebut walaupun tidak konkret disebutkan namun dapat dipahami kehendak pasal tersebut adalah menginginkan adanya badan peradilan pajak secara mandiri sebagaimana Peradilan Umum, Peradilan Agama, Peradilan Militer, dan Peradilan Tata Usaha Negara, yang sama-sama berkedudukan sebagai pelaku kekuasaan kehakiman. Hal ini dikarenakan Pengadilan Pajak telah memiliki seperangkat aturan yang melandasi keberadaannya, di samping karakteristik proses penyelesaian sengketa yang berbeda dengan badan peradilan lainnya.

Terbentuknya pengadilan pajak tidak terlepas dari upaya perlindungan hukum bagi rakyat. Perlindungan hukum bagi rakyat merupakan salah satu yang sangat esensial dalam suatu negara hukum. Perlindungan dalam bidang perpajakan ini diberikan mengingat pemerintah selaku penguasa negara yang memiliki kewenangan atas hukum publik yang dengan hal itu dapat menentukan secara sepihak mengenai pemungutan pajak dan dalam proses pemungutan pajak yang dilakukan pemerintah tersebut sangat mungkin dan bahkan sering terjadi kelalaian atau kesalahan dalam menetapkan utang pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak serta agar rakyat tidak diperlakukan semena-mena.

Sehingga dalam menyelesaikan suatu sengketa pajak, kedudukan pemungut pajak (pemerintah) dan wajib pajak (rakyat) adalah sama. Eksistensi Pengadilan Pajak yang merupakan pengadilan



tingkat banding sesuai dengan Ilmu Hukum yang berlaku secara universal setiap badan pengadilan mempunyai hukum acara sendiri yang merupakan panduan bagi para penegak hukum dan hakim untuk menjalankan kekuasaan kehakiman.

## 2. Indepensi Pengadilan Pajak Kekuasaan Kehakiman

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menegaskan bahwa Indonesia adalah negara hukum. Sejalan dengan ketentuan tersebut, maka salah satu prinsip penting negara hukum adalah adanya jaminan penyelenggaraan kekuasaan kehakiman yang merdeka, bebas dari pengaruh kekuasaan lainnya untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan.

Dalam konteks tersebut, maka ketentuan Pasal 24 UUD 1945 ayat (2) mengenai adanya kekuasaan kehakiman menjadi relevan. Salah satu konsekwensi Pasal 24 ayat (2) adalah munculnya berbagai lembaga peradilan, di antaranya adalah Lembaga Peradilan Pajak. Keberadaan lembaga peradilan pajak sangat penting apabila dikaitkan dengan konsep negara hukum, yang menghendaki adanya penegakan hukum oleh lembaga peradilan.

Hukum yang ditegakkan disini adalah hukum dalam bidang perpajakan yang terkait dengan penegakan hak dan kewajiban negara dan rakyat dalam rangka pemungutan pajak oleh negara terhadap rakyat. Kekuasaan kehakiman yang merdeka dengan demikian menjadi instrumen penting bagi demokrasi. Seperti proposisi berikut ini:

*... Independence judiciary is a fundamental requirement for democracy. Within this understanding is the nation that judicial independence must first exist in relation to the executive and in relation to the parties. It must also almost involve independence in relation to the legislative power, as well as in relation to political, economic, or social pressure group...*<sup>10</sup>

Begitu tingginya tingkat urgensi kekuasaan kehakiman yang merdeka sebagai instrument utama *the rule of law*, maka jaminan proteksi terhadapnya perlu ditegaskan. Alexander Hamilton dalam

<sup>10</sup> E.C.S Wade dan G. Godfrey Philips, *Constitutional Law: An Outline of The Law and Practice of The Constitution, Including Central and Local Government, the Citizen and the State and Administrative Law*, 7th edition, London: Longmans, 1965.





*the Federalist Papers No. 78* telah mengingatkan bahwa kekuasaan kehakiman merupakan cabang kekuasaan yang paling lemah, oleh karena itu diperlukan perlindungan melalui konstitusi atau undang-undang dasar.<sup>11</sup> Terutama di negara-negara yang digolongkan ke dalam *emerging democratic countries* atau yang acapkali disebut sebagai negara-negara transisi.<sup>12</sup>

Kekuasaan kehakiman dan peradilan dalam pandangan Moh. Mahfud M.D. adalah kekuasaan untuk memeriksa dan mengadili serta memberikan putusan atas perkara-perkara yang diserahkan kepadanya untuk menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan perundang-undangan. Badan ini harus dapat bekerja dengan baik dalam tugas-tugasnya, sehingga dihasilkan putusan-putusan yang objektif dan tidak memihak dengan senantiasa menjunjung tinggi hukum dan keadilan. Oleh karena itu, badan ini harus bebas dari pengaruh kekuasaan lain atau kekuasaan pemerintah.

Begitu pula yang dikemukakan oleh Suseno, bahwa Salah satu syarat penting bagi tegak dan kokohnya negara hukum adalah kekuasaan kehakiman yang merdeka. Tidak adanya kemandirian kekuasaan kehakiman terutama karena pengaruh kekuasaan pemerintah (eksekutif), akan membuka peluang penyalahgunaan kekuasaan dan pengabaian hak asasi manusia oleh penguasa,<sup>13</sup> kekuasaan kehakiman yang merdeka dengan demikian menjadi instrumen penting bagi demokrasi.

Pada sisi lain lahirnya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak memang terkesan memunculkan dualisme bahwa seolah-olah Pengadilan Pajak, yang hanya berkedudukan di Jakarta, itu berada di luar kekuasaan kehakiman yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman baru yang telah mencabut Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman lama.

<sup>11</sup> Alexander Hamilton, James Madison, John Day, *The Federalist Paper*, 1961, 456-466. dalam Susi Dwi Harijanti, *Kekuasaan Kehakiman yang Merdeka: Tinjauan Teori dan Praktek di Indonesia* dalam M. Luu Tie Dung, *Judicial Independence in Transitional Countries*, paper 2003.

<sup>12</sup> *Ibid.*, hlm. 37.

<sup>13</sup> Frans Magnis Suseno, *Op. cit.*, hlm. 301.



Dalam Pasal 18 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman disebutkan bahwa Kekuasaan Kehakiman dilakukan oleh sebuah Mahkamah Agung dan badan peradilan yang berada di bawahnya dalam lingkungan peradilan umum, lingkungan peradilan agama, lingkungan peradilan militer, lingkungan peradilan tata usaha negara, dan oleh sebuah Mahkamah Konstitusi. Artinya, pengadilan pajak merupakan bagian dari kekuasaan kehakiman dan berada di bawah Mahkamah Agung karena menjalankan fungsi yudisial.

Terkait dengan kewenangan dari Pengadilan Pajak, maka haruslah diketahui terlebih dahulu mengenai sumber hukum dari berdirinya Pengadilan Pajak. Maka dikaitkan dengan landasan yuridis dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak khususnya pada Konsiderans bagian Mengingat angka 2, yang menegaskan sebagai berikut:

“Undang-undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1970 Nomor 74, Tambahan Lembaran Negara Nomor 2951) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 35 Tahun 1999 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 147, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3879).”

Sehingga diketahui, bahwa Pengadilan Pajak tersebut didasarkan kepada Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, di mana ditegaskan dalam Penjelasan Pasal 27 Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman sebagai berikut:

“Yang dimaksud dengan “pengadilan khusus” antara lain adalah pengadilan anak, pengadilan niaga, pengadilan hak asasi manusia, pengadilan tindak pidana korupsi, pengadilan hubungan industrial dan pengadilan perikanan yang berada di lingkungan peradilan umum, serta pengadilan pajak yang berada di lingkungan peradilan tata usaha negara.”

Dari redaksional dalam penjelasan pasal tersebut, maka diketahui bahwa Pengadilan Pajak menundukan diri pada kekuasaan Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN). Sehingga Pengadilan Pajak memiliki kompetensi sebagai berikut:<sup>14</sup>

<sup>14</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Op. cit.*, hlm. 60-62.



- a. Kompetensi Relatif, Kompetensi relatif Pengadilan Pajak tidak mengikuti kompetensi relatif badan peradilan di lingkungan peradilan tata usaha negara. Kompetensi relatif Pengadilan Pajak mencakup seluruh wilayah hukum Indonesia.
- b. Kompetensi Absolut, Adanya kompetensi absolut Pengadilan Pajak berarti berwenang memeriksa dan memutus sengketa pajak berupa banding maupun gugatan yang diajukan oleh pihak-pihak yang berkehendak untuk memperoleh keadilan, kemanfaatan, atau kepastian hukum sebagai bentuk perlindungan hukum. Kewenangan untuk memeriksa dan memutus sengketa pajak tidak boleh dilakukan oleh badan peradilan lainnya termasuk pengadilan dalam lingkungan peradilan tata usaha negara.

Keterkaitan antara Pengadilan Pajak dengan PTUN adalah dapat ditinjau dari 2 (dua) sudut tolak ukur sebagai berikut:

- a. Tolok Ukur Subyek

Pasal 1 butir 5 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak berbunyi:

“Sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkan keputusan yang 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.”

Dari pengertian tersebut di atas, maka subyek atau pihak-pihak yang bersengketa dalam sengketa pajak adalah antara rakyat (wajib pajak) dengan pemerintah (pemungut pajak). Sebagaimana pendapat Sjachran Basah<sup>15</sup> bahwa manakala sengketa itu terjadi antara rakyat dengan pemerintah, maka hal tersebut merupakan salah satu ciri dari sengketa Tata Usaha Negara.

- b. Tolak Ukur Obyek Yang menjadi obyek dalam sengketa pajak berdasarkan ketentuan Pasal 1 butir 5 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak adalah Keputusan, adapun yang dimaksud Keputusan menurut

<sup>15</sup> Sjachran Basah, *Op. cit.*, hlm. 37.



Pasal 1 butir 4 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak adalah suatu penetapan tertulis di bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Pengertian di atas sejalan dengan ketentuan Pasal 1 angka 3 Undang-undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara sebagaimana telah diamendemen pertama dengan Undnag-Undang Nomor 9 Tahun 2004 dan amendemen kedua dengan Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 berbunyi sebagai berikut:

“Keputusan Tata Usaha Negara adalah suatu penetapan tertulis yang dikeluarkan oleh Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang bersifat tindakan hukum Tata Usaha Negara yang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, bersifat konkret, individual dan final yang menimbulkan akibat hukum bagi seseorang atau badan hukum perdata.”

Berdasarkan beberapa ketentuan tersebut di atas, maka sengketa pajak merupakan Sengketa Tata Usaha Negara, sehingga Pengadilan Pajak menjadi bagian dari Sistem Peradilan Tata Usaha Negara.<sup>16</sup> Sebagai sebuah lembaga peradilan, yang tujuannya adalah menegakkan keadilan berdasarkan *rule of law*, sehingga perlu adanya kemandirian dan ketidakberpihakan dalam memutus suatu perkara. Namun, pengadilan pajak struktur dan kedudukannya dinilai tidak independen.

Pengadilan pajak sebagai penyelenggara kekuasaan kehakiman seharusnya kaidah-kaidahnya menyesuaikan dengan UU Kekuasaan Kehakiman. Hal ini termuat dalam Pasal 24 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945 amendemen IV, yang berbunyi: Kekuasaan kehakiman merupakan kekuasaan yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan.

Berdasarkan Pasal 1 UU No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman menyatakan bahwa Kekuasaan Kehakiman adalah kekuasaan negara yang merdeka untuk menyelenggarakan peradilan-

<sup>16</sup> Wiratni Ahmadi, *Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Bandung: Refika Aditama, 2006, hlm. 43.



an guna menegakkan hukum dan keadilan berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, demi terselenggaranya Negara Hukum Republik Indonesia.

Jimly Asshiddiqie menyebutkan bahwa kekuasaan kehakiman yang merdeka harus dipahami sebagai terbebas dari pengaruh kekuasaan lain yakni, eksekutif dan legislatif, untuk menyelenggarakan peradilan guna menegakkan hukum dan keadilan. Hal ini sebagai perwujudan dari prinsip pemisahan kekuasaan yang dianut oleh negara hukum.

Pengadilan Pajak “dua atap” berimplikasi pada kinerja Pengadilan Pajak itu sendiri dan menimbulkan beberapa permasalahan terkait rekrutmen hakim, pengawasan dan pembinaan hakim dan sumber daya pendukungnya, serta pengejawantahan prinsip transparansi dan keterbukaan informasi publik.

Dengan demikian, Pengadilan Pajak seharusnya diperbarui untuk menjadi institusi “*satu atap*” dan mutlak sebagai lembaga peradilan yang independen, di mana pembinaan teknis peradilan sekaligus organisasi, administrasi, dan keuangan menjadi tanggung jawab Mahkamah Agung. Konstruksi Pengadilan Pajak sebagai “*satu atap*” merujuk pada sebuah perancangan tersendiri Pengadilan Pajak di bawah lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara sebagai pengadilan khusus.

Peran pengawasan yang tumpang-tindih antara Kementerian Keuangan, Mahkamah Agung, dan Komisi Yudisial, berpotensi menimbulkan penolakan pengawasan pada setiap instansi yang akan mengawasi atas dasar kewenangan instansi pengawasan.

Dengan beradanya pembinaan di satu sisi di Mahkamah Agung (sebagai lembaga yudikatif) dan di sisi lain di Kementerian Keuangan (sebagai lembaga eksekutif) akan memengaruhi independen pengadilan pajak karena di wilayah tersebut menimbulkan kotradiksi yakni, Kementerian Keuangan yang menjalankan fungsi eksekutif dan ketika terjadi sengketa pajak menjalankan fungsi yudikatif. Padahal kedua lembaga tersebut seharusnya terpisah untuk menjalankan fungsi saling mengontrol atau mengawasi, dalam keadaan yang demikian memunculkan kondisi untuk mengawasi institusi sendiri.



Bahwa terhadap seluruh pembinaan baik teknis maupun organisasi, administrasi, dan keuangan dilakukan oleh Mahkamah Agung, maka pengadilan pajak sebagai badan yang menjalankan kewenangan peradilan di bidang perpajakan harus disesuaikan dengan konstruksi yuridis yang mengharuskan pengadilan pajak berada di bawah Mahkamah Agung, baik dari segi pembinaan teknis yudisial maupun pembinaan organisasi, administrasi dan keuangan. Hal ini juga selaras dengan UU No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman.

Selanjutnya terkait dengan tingkat independensi hakim dalam memutus perkara, faktor utamanya bukan pada di mana badan peradilan pajak tersebut bernaung, tetapi didasarkan sejauh mana putusan hakim tersebut bisa diakses dan diperdebatkan oleh publik, sehingga dapat dipetakan sebagai “*common sense*” yang bisa dijadikan acuan atas sengketa pajak yang sama.

Keberadaan pengadilan pajak menjadi penting juga karena lembaga tersebut berada pada posisi di tengah antara wajib pajak dan pemungut pajak saat keduanya terlibat dalam sengketa pajak. Namun demikian, dengan kewenangan yang diberikan Undang-undang kepadanya, pengadilan pajak mempunyai otoritas untuk menjadi penyelesai masalah. Pengadilan pajak dapat berperan sebagai penengah yang bersifat independen, sehingga dengan demikian kedua belah pihak yang bersengketa dapat mempercayakan penyelesaian sengketa mereka kepadanya.

Pada sisi lain, Independensi peradilan dapat diuji melalui dua hal yaitu ketidakberpihakan (*impartiality*) dan keterputusan relasi dengan para aktor politik (*political insularity*). Imparsialitas hakim terlihat pada gagasan bahwa para hakim akan mendasarkan putusannya pada hukum dan fakta-fakta di persidangan, bukan atas dasar keterkaitan dengan salah satu pihak yang berperkara.

Imparsialitas hakim memang bukan sesuatu yang mudah dideteksi, di mana hal itu hanya dapat dilacak dari prilakunya selama menjadi hakim vis-a-vis keterkaitannya dengan pihak berperkara dalam konteks hubungan sosial ataupun hubungan politik. Dengan demikian, harapan akan hadirnya keadilan di tengah sengketa dapat dipenuhi, selain itu adanya pengadilan pajak dapat



mendukung upaya peningkatan pelayanan publik yang sederhana, cepat, dan murah. Pengadilan pajak yang termasuk dalam kelompok pengadilan khusus sengaja dibentuk agar masyarakat yang secara khusus berselisih atas pajak dengan pemerintah dapat segera menyelesaikan permasalahannya dengan cepat dan murah.



## BAB 7

# TEKNIK KLASIFIKASI BARANG DAN NILAI PABEAN



### A. TEKNIK KLASIFIKASI BARANG BERDASARKAN BUKU TARIF KEPABEANAN INDONESIA (BTKI)

Klasifikasi barang adalah suatu daftar penggolongan barang yang dibuat secara sistematis dengan tujuan untuk mempermudah penarifan transaksi perdagangan, pengangkutan, dan statistik. Berdasarkan pasal 14 ayat 2 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan, penetapan klasifikasi barang diatur lebih lanjut oleh Menteri Keuangan. Pada saat ini sistem pengklasifikasian barang di Indonesia didasarkan pada Harmonized Commodity Description and Coding System yang sering disingkat Harmonized System atau HS yang dituangkan dalam bentuk suatu daftar tarif yang kita kenal dengan sebutan Buku Tarif Kepabeanan Indonesia (sebelum tahun 2012 disebut Buku Tarif Bea Masuk Indonesia).

Harmonized Commodity Description and Coding System merupakan suatu nomenklatur klasifikasi barang yang dibuat oleh organisasi kepabeanan dunia, World Customs Organisation (WCO). Nomenklatur klasifikasi yang disusun oleh WCO ini terdiri dari 6 digit kode numerik yang terdiri dari 97 bab. Untuk memastikan terjadinya harmonisasi klasifikasi, pihak kontraktor (*contracting party*) harus menggunakan 6-digit kode numerik tersebut, ketentuan-ketentuan, aturan-aturan, dan catatan dari Bab 1 s.d. Bab



97 tanpa penyimpangan, tetapi bebas untuk mengadopsi subkategori tambahan dan catatan.

Sistem klasifikasi dalam HS yang terdiri dari 6 digit tersebut dapat diperluas untuk mengadopsi subkategori tambahan oleh masing-masing negara penggunaannya. Dalam rangka kerja sama ASEAN, negara-negara anggota ASEAN berkeinginan untuk menyederhanakan transaksi perdagangan intra ASEAN. Salah satu cara yang ditempuh adalah dengan menyusun sistem klasifikasi bersama di tingkat ASEAN. Karena itu pada tanggal 1 Maret 1997 di Manila, negara-negara anggota ASEAN bersepakat untuk membuat ASEAN Harmonized Tariff Nomenclature (AHTN). AHTN ini dibuat dalam 8 digit yang merupakan pengembangan lebih lanjut dari 6 digit HS. AHTN pertama kali diberlakukan pada tahun 2002 dan Indonesia menerapkan AHTN dalam BTBMI 2004 yang berlaku sejak tanggal 1 Januari 2004.

Sistem klasifikasi itu sendiri bersifat dinamis dan terus dilakukan perubahan untuk mengantisipasi baik perubahan pola perdagangan maupun perubahan lainnya. Secara berkala, WCO akan melakukan perbaikan terhadap sistem klasifikasinya tersebut. Sejak tahun 1996, WCO telah 5 kali menerbitkan HS yaitu HS 1988, HS 1996, HS 2002, HS 2007, dan HS 2012. Karena AHTN juga disusun berdasarkan pada HS, AHTN juga telah beberapa kali mengalami perubahan yaitu AHTN 2004 dan AHTN 2007. Berdasarkan amendemen HS 2007 WCO yang akan berlaku mulai 1 Januari 2012 (HS 2012), telah dilakukan penyusunan AHTN 2012 oleh AHTN Task Force. Dalam penyusunan AHTN tersebut, Indonesia telah mengusulkan berbagai produk untuk dimasukkan dalam AHTN antara lain batik, rotan, permen lunak, rumput laut, televisi, produk baja, mobil listrik, *solar cell* dan beberapa produk lainnya.

Indonesia sendiri telah meratifikasi konvensi HS dengan Keppres Nomor 35 Tahun 1993. Berdasarkan keputusan Presiden tersebut, Indonesia telah menjadi Contracting Party dari "International Convention on the Harmonized Commodity Description and Coding Sistem." Sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 81/KMK.05/1994 tanggal 16 Maret 1994 ditetapkan bahwa terhitung sejak 1 April 1994, struktur klasifikasi barang dalam Buku Tarif



Bea Masuk Indonesia (BTBMI) mengacu kepada sistem klasifikasi dari HS Convention. Sebagai contracting party WCO dan anggota ASEAN, Indonesia juga telah menyusun Buku Tarif Bea Masuk 2012 berdasarkan amendemen HS 2007 (HS 2012) oleh WCO dan revisi AHTN 2007 (AHTN 2012).

Melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 213/PMK.011/2011 (terakhir diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor ...) telah ditetapkan tarif bea masuk dan sistem klasifikasi yang diberlakukan mulai 1 Januari 2012. PMK 213 terdiri dari 2 bagian besar yaitu batang tubuh dan lampiran yang berisi Ketentuan Umum untuk Menginterpretasi Harmonized System (KUMHS); catatan bagian, catatan bab, dan catatan subpos dari Bab 1 s.d. Bab 97; serta struktur klasifikasi barang dan pembebanan tarif bea masuk tahun 2012.

Dengan merujuk kepada PMK 213, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai menerbitkan Buku Tarif Kepabeanan Indonesia tahun 2012 (BTKI 2012). BTKI 2012 selanjutnya menjadi pengganti dari Buku Tarif Bea Masuk Indonesia 2007 (BTBMI 2007). Perubahan nama dari BTBMI menjadi BTKI disebabkan BTKI 2012 memasukkan unsur bea keluar. Perubahan ini dalam rangka memenuhi amanat Pasal 1 butir 21 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 tentang Kepabeanan yang menyebutkan "Tarif adalah klasifikasi barang dan pembebanan bea masuk atau bea keluar".

Fungsi dari BTKI 2012 adalah sebagai referensi praktis sistem klasifikasi barang nasional yang akan digunakan dalam pelayanan kepabeanan di Indonesia. Sebagaimana telah disebutkan di atas, tiap contracting party dari WCO dapat mengadopsi subkategori tambahan dan catatan dalam sistem klasifikasinya masing-masing. Sebagai anggota ASEAN, Indonesia mengadopsi ketentuan yang telah disepakati bersama dalam AHTN 2012.

Namun demikian, Indonesia masih dapat menambahkan subkategori tambahan dan catatan dalam sistem klasifikasi nasionalnya. Jika WCO menggunakan 6 digit numerik dan AHTN menggunakan 8 digit numerik dalam sistem klasifikasinya, Indonesia menggunakan 10 digit numerik untuk mengadopsi kepentingan nasionalnya. 10 digit numerik dalam sistem klasifikasi Indonesia disebut juga sebagai pos tarif nasional.



Kementerian Keuangan Republik Indonesia telah menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor: 6/PMK.010/2017 tentang Penetapan Klasifikasi Barang dan Pembebanan Tarif Bea Masuk atas Barang Impor. PMK ini ditetapkan tanggal 26 Januari 2017, diundangkan tanggal 27 Januari 2017 dan mulai berlaku sejak tanggal 01 Maret 2017. Peraturan ini adalah dasar hukum penggunaan BTKI 2017. Mulai tanggal tersebut semua pengisian pemberitahuan pabean wajib menggunakan HS Code dengan digit 8, dari sebelumnya sebanyak 10 digit.

Peraturan ini mencabut PMK tentang penetapan klasifikasi barang dan pembebanan tarif bea masuk sebelumnya, yang lebih dikenal dengan BTKI 2012, beserta peraturan perubahannya. Peraturan yang dinyatakan dicabut dan tidak berlaku lagi antara lain adalah:

1. PMK 213/PMK.010/2011 tentang Penetapan Sistem Klasifikasi Barang dan Pembebanan Tarif Bea Masuk atas Barang Impor.
2. PMK 133/PMK.011/2013 tentang Perubahan PMK 213/PMK.011/2011 tentang Penetapan Sistem Klasifikasi Barang dan Pembebanan Tarif Bea Masuk atas Barang Impor.
3. PMK 97/PMK.010/2015 tentang Perubahan Kedua PMK 213/PMK.011/2011 tentang Penetapan Sistem Klasifikasi Barang dan Pembebanan Tarif Bea Masuk atas Barang Impor.
4. PMK 132/PMK.010/2015 tentang Perubahan Ketiga PMK 213/PMK.011/2011 tentang Penetapan Sistem Klasifikasi Barang dan Pembebanan Tarif Bea Masuk atas Barang Impor.
5. PMK 35/PMK.010/2016 tentang Perubahan Keempat PMK 213/PMK.011/2011 tentang Penetapan Sistem Klasifikasi Barang dan Pembebanan Tarif Bea Masuk atas Barang Impor. dan
6. PMK 134/PMK.010/2016 tentang Perubahan Kelima PMK 213/PMK.011/2011 tentang Penetapan Sistem Klasifikasi Barang dan Pembebanan Tarif Bea Masuk atas Barang Impor.

Perubahan HS dari 10 digit menjadi 8 digit dilakukan sehubungan dengan adanya amendemen terhadap Harmonized System (HS) 2012 menjadi Harmonized System (HS) 2017 dan Revisi ASEAN Harmonised Tariff Nomenclature (AHTN) 2012 menjadi ASEAN Harmonised Tariff Nomenclature (AHTN) 2017. Negara Indonesia



melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1994 telah meratifikasi penggunaan HS Code yang diterbitkan oleh The World Customs Organization (WCO), sehingga dalam hal terjadi perubahan atau amendemen terhadap HS Code yang dilakukan oleh WCO, maka Indonesia juga terikat pada ketentuan tersebut. PMK 6/PMK.010/2017 tentang BTKI 2017 ini berisi 3 lampiran yaitu:

1. Lampiran I - Ketentuan Umum untuk Menginterpretasi Harmonized System (KUMHS)
2. Lampiran II - Catatan Bagian, Catatan Bab, dan Catatan Subpos
3. Lampiran III - Struktur Klasifikasi Barang dan Pembebanan Tarif Bea Masuk

Struktur klasifikasi barang yang tercantum dalam Lampiran III terdiri dari:

1. Nomor dan uraian barang pada tingkat 4 (empat) digit dan 6 (enam) digit, yang merupakan teks dari Harmonized System (HS) yang disahkan oleh World Customs Organization (WCO).
2. Nomor dan uraian barang pada tingkat 8 (delapan) digit, yang merupakan teks dari ASEAN Harmonized Tariff Nomenclature (AHTN) dan merupakan pos tarif nasional. dan
3. Nomor dan uraian barang pada Bab 98 struktur klasifikasi barang, yang seluruhnya merupakan ketentuan nasional.

## **B. PERHITUNGAN PENERIMAAN NEGARA BERDASARKAN UU KEPABEANAN**

### **1. Penerapan Metode Nilai Pabean dalam Perhitungan Penerimaan Negara yang Terkait dengan Barang Impor**

Indonesia mengadopsi ketentuan Nilai Pabean berdasarkan perjanjian WTO GATT 1994 (Agreement on Implementation of Article VII of GATT 1994) dan telah dituangkan ke dalam Pasal 15 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan serta Peraturan Menteri Keuangan Nomor 34/PMK.04/2016 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 160/PMK.04/2010 tentang Nilai Pabean untuk Penghitungan Bea Masuk.



Nilai Pabean merupakan nilai yang digunakan sebagai dasar untuk penghitungan bea masuk dan pungutan dalam rangka impor lainnya. Nilai pabean digunakan untuk menghitung bea masuk jika tarif yang digunakan berdasarkan tarif *advalorem* (persentase). Besar kecilnya pungutan pabean impor sangat tergantung dari besar kecilnya nilai pabean dan tarif yang dikenakan atas suatu barang impor.

Dalam sistem *self assesment*, importir secara mandiri memberitahukan data barang yang diimpor termasuk menghitung sendiri pungutan yang mesti dibayar. Pemberitahuan nilai pabean oleh importir harus tepat sesuai ketentuan yang berlaku. Dalam hal pemberitahuan nilai pabean lebih rendah dari yang seharusnya, maka selain harus membayar kekurangan pembayaran, importir juga dikenakan sanksi administrasi berupa denda.

Mengacu kepada *WTO Valuation Agreement*, terdapat 6 (enam) metode penetapan nilai pabean yang harus diterapkan secara hierarki yaitu sebagai berikut:

- a. Metode Nilai Transaksi,
- b. Metode Nilai Transaksi Barang Identik,
- c. Metode Nilai Transaksi Barang Serupa,
- d. Metode Deduksi,
- e. Metode Komputasi,
- f. Metode Fallback.

Sesuai dengan prinsip utama *WTO Valuation Agreement*, dasar utama penetapan nilai pabean adalah nilai transaksi dari barang impor bersangkutan. Nilai transaksi adalah harga yang sebenarnya atau yang seharusnya dibayar oleh pembeli kepada penjual atas barang yang dijual untuk diekspor ke dalam daerah pabean, ditambah dengan biaya-biaya tertentu, sepanjang biaya-biaya tertentu tersebut belum termasuk dalam harga yang sebenarnya atau yang seharusnya dibayar.

Harga yang sebenarnya dibayar (*price actually paid*) adalah harga barang yang pada waktu barang tersebut diimpor (diserahkan pemberitahuan pabean impornya kepada Kantor Pabean) telah dibayar/dilunasi oleh pembeli. Sedangkan yang dimaksud dengan



harga yang seharusnya dibayar (*payable*) adalah harga barang tersebut pada waktu diimpor (diserahkan pemberitahuan pabeannya kepada Kantor) belum dibayar/dilunasi oleh pembeli yang bersangkutan. Biaya yang dibayar oleh importir yang belum termasuk dalam harga yang sebenarnya dibayar atau yang seharusnya dibayar, berupa:

- a. Komisi penjualan dan Jasa Perantara
- b. Biaya pengepakan, baik meliputi upah tenaga kerja maupun materiel pengepakan
- c. Biaya pengemasan, biaya untuk mengemas barang dalam kemasan yang menjadi bagian tak terpisahkan dari barang yang bersangkutan meliputi upah tenaga kerja dan nilai materiel pengemasan.
- d. *Assist*, nilai dari barang dan jasa yang dipasok secara langsung atau tidak langsung oleh pembeli dengan cuma-cuma atau dengan harga yang diturunkan, untuk kepentingan produksi dan penjualan untuk ekspor barang impor yang bersangkutan, sepanjang nilai tersebut belum termasuk dalam harga yang sebenarnya dibayar atau seharusnya dibayar.
- e. Royalti dan Lisensi, pembayaran yang berkaitan antara lain dengan paten, merek dagang dan hak cipta.
- f. *Proceed*, nilai dari bagian pendapatan yang diperoleh pembeli atas penjualan kembali, pemanfaatan atau pemakaian barang impor yang kemudian diserahkan secara langsung atau tidak langsung kepada penjual.
- g. Biaya transportasi barang impor ke tempat impor di Daerah Pabean, yaitu biaya transportasi yang sebenarnya dibayar atau yang seharusnya dibayar yang pada umumnya tercantum pada dokumen pengangkutan, seperti BiL atau AWB dari barang impor yang bersangkutan.
- h. Biaya pemuatan, pembongkaran, dan penanganan (*handling charges*) yang belum termasuk biaya transportasi adalah segala biaya yang berkaitan dengan pengangkutan barang ke tempat impor di Daerah Pabean yang belum termasuk dalam biaya transportasi (*freight*).
- i. Biaya asuransi adalah biaya penjaminan pengangkutan barang



dari tempat ekspor di luar negeri ke tempat impor di Daerah Pabean yang pada umumnya dibuktikan oleh dokumen asuransi berupa antara lain sertifikat asuransi, polis asuransi atau open policy. Tanggal dokumen asuransi harus sebelum atau selambat-lambatnya pada saat tanggal pengiriman.

Didalam ketentuan nilai pabean, tidak seluruh biaya yang dikeluarkan importir harus dimasukkan dalam unsur-unsur perhitungan nilai pabean. Adapun biaya/atau nilai yang tidak termasuk dalam harga yang sebenarnya atau yang seharusnya dibayar, yaitu:

- a. Biaya yang terjadi dari kegiatan yang dilakukan oleh pembeli untuk kepentingan sendiri, antara lain Biaya untuk uji coba, Pembuatan ruang pameran, Penyelidikan pasar dan Biaya pembuatan L/C.
- b. Biaya yang terjadi setelah pengimporan barang, yaitu:
  - 1) Biaya konstruksi, pembangunan, perakitan, pemeliharaan atau bantuan teknik yang dilakukan setelah pengimporan.
  - 2) Biaya pengangkutan, asuransi dan/atau biaya lainnya setelah pengimporan.
  - 3) Bea masuk, cukai, dan/atau pungutan dalam rangka impor.
- c. Bunga (*Interest charges*) yang dibebankan penjual kepada pembeli terhadap pembayaran atas pembelian barang impor
- d. Dividen adalah pembagian keuntungan yang berkaitan dengan seluruh bisnis dari perusahaan dan tidak hanya berkaitan dengan penjualan barang yang diimpor. Dividen atau pembayaran lainnya oleh pembeli kepada penjual yang tidak berkaitan dengan barang impor, tidak termasuk dalam harga yang sebenarnya dibayar atau seharusnya dibayar.
- e. Diskon (potongan) merupakan komponen untuk mengurangi harga barang impor sepanjang diskon tersebut berlaku umum dalam perdagangan.

Aturan terkait penetapan nilai pabean selengkapnya tercantum dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 34/PMK.04/2016 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 160/PMK.04/2010 tentang Nilai Pabean untuk Penghitungan Bea Masuk.



## 2. Pengisian Penerimaan Negara dalam Pemberitahuan Pabean

- a. Tatalaksana Pembayaran dan Penyetoran Penerimaan Negara Dalam Rangka Impor Melalui Bank Devisa Persepsi/Pos Persepsi
  - 1) Importir atau Wajib Bayar
    - a) Mengisi dan menandatangani formulir Pemberitahuan Impor Barang (PIB) atau pemberitahuan Impor Barang Tertentu (PIBT) dengan lengkap dan benar.
    - b) Menerima Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, Pajak Dalam Rangka Impor (PDRI) dan/atau denda administrasi/Surat Teguran (ST)/Surat Paksa (SP)/Surat Pemberitahuan Sanksi Administrasi (SPSA) dari KPBC.
    - c) Mengisi formulir SSPCP dalam rangkap 4 (empat) dengan lengkap dan benar, untuk pembayaran semua Mata Anggaran Penerimaan (MAP).
    - d) Melakukan pembayaran di Bank Devisa Persepsi/Pos Persepsi, dengan menyerahkan:
      - PIB, PIBT yang telah diisi dengan lengkap dan benar atau Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi/ST/SP/SPSA.
      - SSPCP yang telah diisi dengan lengkap dan benar. dan
      - Uang pembayaran sejumlah nominal yang tercantum dalam SSPCP.
    - e) Menerima kembali PIB, PIBT, Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi/ST/SP/SPSA dan SSPCP dari Bank Devisa Persepsi, untuk dilengkapi dan diperbaiki, dalam hal dokumen tersebut belum diisi dengan lengkap dan benar.
    - f) Menyerahkan kembali PIB, PIBT, Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi/ST/SP/SPSA dan SSPCP yang telah





dilengkapi dan diperbaiki beserta uang pembayaran sebagaimana dimaksud dalam butir 4.

- g) Menerima kembali dokumen yang telah dibubuhi tanda terima dari Bank Devisa Persepsi atau Bank Persepsi berupa:
    - PIB, PIBT, Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA dan dokumen pelengkap pabean lainnya; dan
    - SSPCP lembar ke-1 atau BPN lembar ke-1 untuk disampaikan ke KPBC dan SSPCP lembar ke-3 atau BPN lembar ke-3 untuk penyettor/wajib pajak.
  - h) Menyerahkan PIB, PIBT, Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi/ST/SP/SPSA dan SSPCP lembar ke-1 atau BPN lembar ke-1 sebagaimana dimaksud dalam butir 7 ke KPBC yang bersangkutan untuk dilakukan pemeriksaan dokumen dan/atau pengurusan pengeluaran barang.
- 2) Bank Devisa Persepsi/Pos Persepsi
- a) Menerima PIB, PIBT, Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA dan SSPCP dari Importir atau Wajib Bayar.
  - b) Meneliti kebenaran penghitungan Penerimaan Negara Dalam Rangka Impor dalam PIB, PIBT, dan SSPCP.
    - (1) Penelitian SSPCP terutama mengenai:
      - Jumlah uang yang akan dibayar sesuai PIB, PIBT atau Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/ SPSA.
      - Nomor Pokok Wajib Pajak ( NPWP).
      - Jenis Penerimaan (Bea Masuk, Cukai, Denda Administrasi, Bunga, Biaya Surat Paksa, Jasa Pelayanan, PPN, PPn BM, dan PPh Pasal 22).
      - Dokumen dasar (Nomor dan Tanggal PIB, PIBT, atau Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran



- Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/ SPSA);
- Kode Mata Anggaran Penerimaan (MAP);
  - KPBC tempat pemenuhan kewajiban Pabean dan kode kantor; dan
- (2) Untuk SSSCP dengan dokumen dasar pembayaran Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA meneliti:
- Jumlah yang dibayar yang tercantum dalam SSSCP dengan jumlah nominal yang tercantum dalam Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi/ST/SP/SPSA; dan
  - Apakah pembayaran yang dilakukan harus dikenakan bunga 2% (dua persen) tiap bulan atau tidak.
- c) Menerima uang pembayaran yang jumlahnya sama dengan jumlah nominal yang tercantum dalam SSSCP yang bersangkutan, apabila PIB, PIBT, Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/ SP/SPSA dan SSSCP telah diisi dengan lengkap dan benar.
- d) Mengembalikan PIB, PIBT, Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA dan SSSCP kepada Importir atau Wajib Bayar untuk dilengkapi dan diperbaiki, dalam hal dokumen tersebut belum diisi dengan lengkap dan benar.
- e) Menerima kembali PIB, PIBT, Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA dan SSSCP yang telah dilengkapi dan diperbaiki beserta uang pembayaran sebagaimana dimaksud dalam butir 3.
- f) Merekam data penerimaan pada sistem komputer untuk setiap Mata Anggaran Penerimaan (MAP) sesuai mo-



- dul bank.
- g) Membubuhkan tanda terima dalam SSPCP atau BPN berupa:
    - (1) NTPN
    - (2) NTB.
    - (3) Nomor SSPCP dan Unit KPPN.
    - (4) Tanggal dan waktu penerimaan pembayaran.
    - (5) Nama dan Tanda Tangan petugas penerima pembayaran.
    - (6) Cap Bank yang bersangkutan. dan
  - h) Membubuhkan Cap Tanggal pelunasan SSPCP dalam PIB, PIBT, atau Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA.
  - i) Menyerahkan kembali dokumen yang telah dibubuhi tanda terima kepada Importir atau Wajib Bayar berupa:
    - (1) PIB, PIBT, Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA, dan dokumen pelengkap Pabean lainnya. dan
    - (2) SSPCP lembar ke-1 atau BPN lembar ke-1 untuk disampaikan ke KPBC, dan SSPCP lembar ke-3 atau BPN lembar ke-3 untuk penyettor/wajib pajak.
  - j) Mendistribusikan SSPCP atau BPN kepada:
    - (1) Lembar ke-1 untuk KPBC melalui penyettor/wajib pajak;
    - (2) Lembar ke-2 untuk KPPN;
    - (3) Lembar ke-3 untuk Penyettor/wajib pajak;
    - (4) Lembar ke-4 untuk Bank Devisa Persepsi.
  - k) Menjawab permintaan konfirmasi mengenai suatu pembayaran atau penyettor apabila ada permintaan dari KPBC.
- 3) Kantor Pelayanan Bea dan Cukai (KPBC)
- a) Menerima PIB, PIBT, Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA dan SSPCP dari Importir



atau Wajib Bayar.

- b) Meneliti kelengkapan dan kebenaran pengisian PIB, PIBT, serta mencocokkan jumlah pembayaran yang tercantum dalam SSPCP atau BPN dengan jumlah Penerimaan Negara Dalam Rangka Impor yang seharusnya dibayar.
  - c) Mencocokkan jumlah yang dibayar yang tercantum dalam SSPCP atau BPN dengan jumlah nominal yang tercantum dalam Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA, dalam hal pembayaran dilakukan dengan dokumen dasar Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA.
  - d) Meneliti SSPCP lembar ke-1 atau BPN lembar ke-1 yang diterima dari Bank Devisa Persepsi.
  - e) Menatausahakan dokumen-dokumen yang berkenaan dengan impor termasuk data SSPCP atau BPN setiap hari, sesuai dengan petunjuk yang ditetapkan Direktur Jenderal Bea dan Cukai.
  - f) Apabila diperlukan, KPBC dapat meminta konfirmasi mengenai suatu pembayaran atau penyetoran Penerimaan Negara Dalam Rangka Impor kepada Bank Devisa Persepsi/Pos Persepsi tempat penyetoran.
- b. Tatalaksana Pembayaran Dan Penyetoran Penerimaan Negara Dalam Rangka Impor Melalui KPBC
- 1) Importir atau Wajib Bayar
    - a) Mengisi dan menandatangani formulir PIB atau PIBT dengan lengkap dan benar.
    - b) Menerima Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi / ST/SP/SPSA dari KPBC.
    - c) Melakukan pembayaran di KPBC tempat pemenuhan kewajiban Pabean dengan menyerahkan:
      - (1) PIB atau PIBT yang telah diisi dengan lengkap dan benar atau Surat Penetapan Kekurangan Pempa-



- yan Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA; dan
- (2) Uang pembayaran yang jumlahnya sama dengan jumlah nominal yang tercantum dalam PIB, PIBT atau Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA yang bersangkutan.
- d) Menerima kembali PIB atau PIBT dari KPBC untuk dilengkapi dan diperbaiki, dalam hal pengisiannya belum lengkap dan benar.
- e) Menyerahkan kembali PIB atau PIBT yang telah dilengkapi dan diperbaiki beserta uang pembayaran sebagaimana dimaksud dalam butir 3.
- f) Menerima Bukti Pembayaran berupa BPPCP dari KPBC atas pembayaran Penerimaan Negara Dalam Rangka Impor.
- 2) Kantor Pelayanan Bea dan Cukai (KPBC)
- a) KPBC berkewajiban memungut, menerima, menyimpan, menyetorkan, dan menatausahakan Penerimaan Negara Dalam Rangka Impor sesuai ketentuan perundangundangan yang berlaku.
- b) Menerima PIB atau PIBT atau Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA yang diajukan oleh Importir atau Wajib Bayar.
- c) Meneliti kelengkapan dan kebenaran Pengisian PIB atau PIBT.
- d) Meneliti pembayaran yang menggunakan dokumen dasar Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi ST/SP/SPSA, apakah atas pembayaran tersebut harus dikenakan bunga sebesar 2% (dua persen) setiap bulan atau tidak.
- e) Menerima uang pembayaran yang jumlahnya sama dengan jumlah nominal yang tercantum dalam PIB, PIBT, Surat Penetapan Kekurangan Pembayaran Bea



Masuk, Cukai, PDRI dan/atau denda administrasi /ST/SP/SPSA apabila dokumen tersebut telah diisi dengan lengkap dan benar.

- f) Mengembalikan PIB atau PIBT kepada Importir atau Wajib bayar untuk dilengkapi dan diperbaiki dalam hal pengisiannya belum lengkap dan benar.
- g) Menerima kembali PIB atau PIBT yang telah dilengkapi dan diperbaiki beserta uang pembayaran sebagaimana dimaksud dalam butir 5.
- h) Memberikan bukti pembayaran berupa BPPCP kepada Importir atau Wajib Bayar atas pembayaran Penerimaan Negara Dalam Rangka Impor.
- i) Mendistribusikan BPPCP:
  - (1) Lembar ke-1 untuk pengeluaran barang.
  - (2) Lembar ke-2 untuk KPBC.
  - (3) Lembar ke-3 untuk Penyetor.
- j) Menyetorkan seluruh penerimaan Penerimaan Negara Dalam Rangka Impor ke Kas Negara melalui Bank Devisa Persepsi/Bank Persepsi/Pos Persepsi.
- k) Penyetoran sebagaimana dimaksud dalam butir 10 dilakukan setiap hari dengan ketentuan:
  - (1) Seluruh penerimaan pada hari itu harus disetorkan selambat-lambatnya pada hari kerja berikutnya.
  - (2) Untuk penyetoran Penerimaan Negara Dalam Rangka Impor digunakan satu formulir SSPCP dalam rangkap 4 (empat), untuk semua Mata Anggaran Penerimaan (MAP).
  - (3) Pengisian formulir SSPCP dilakukan dengan lengkap dan benar sesuai petunjuk pengisiannya.
  - (4) Formulir sebagaimana dimaksud dalam butir c diserahkan ke Bank Devisa Persepsi, Bank Persepsi atau Kantor Pos Persepsi beserta uang setoran yang jumlahnya sama dengan jumlah nominal yang tercantum dalam SSPCP.
- l) Menerima bukti penyetoran dan menerima kembali SSPCP lembar ke-1, atau BPN lembar ke-1 yang telah dibu-



buhi tanda penerimaan oleh Bank Devisa Persepsi, Bank Persepsi atau Pos Persepsi.

- 3) Bank Devisa Persepsi, Bank Persepsi atau Pos Persepsi
  - a) Menerima setoran pembayaran Penerimaan Negara Dalam Rangka Impor dari KPBC dengan menggunakan formulir SSPCP.
  - b) Mendistribusikan SSPCP atau BPN kepada:
    - (1) Lembar ke-1 untuk KPBC.
    - (2) Lembar ke-2 untuk KPPN.
    - (3) Lembar ke-3 untuk Penyetor/wajib pajak.
    - (4) Lembar ke-4 untuk Bank Devisa Persepsi, Bank Persepsi atau Pos Persepsi.





# TEKNIK KEPABEANAN

Berdasarkan Keputusan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia RI Nomor G1-11.PR.09.03 Tahun 2006 tanggal 16 Januari 2006, telah dibentuk Tim Analisis dan Evaluasi Hukum (tertulis dan tidak tertulis), dengan tugas mengevaluasi dan menganalisis permasalahan hukum yang berkaitan dengan Undang-Undang No. 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanaan.

Tim telah melakukan evaluasi terhadap beberapa peraturan perundang-undangan nasional dan Ketentuan/Konvensi Internasional yang ada kaitannya dengan Undang-undang Kepabeanaan tersebut, seperti Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2008 tentang Pelayaran, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1994 tentang Pengesahan Agreement Establishing The World Trade Organization (*Persetujuan Pembentukan Organisasi Perdagangan Dunia*), RUU Penanaman Modal, ZEE, dan beberapa Keputusan Menteri yang terkait.

Adapun Ketentuan/Konvensi Internasional adalah World Trade Organization (WTO), World Customs Organization (WCO), Kyoto Convention, AFTA, dan APEC. Dalam kenyataannya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanaan dirasakan tidak mampu lagi mengatasi permasalahan-permasalahan perdagangan multilateral menuju era globalisasi ekonomi perdagangan, terutama bila dikaitkan dengan beberapa perjanjian/Konvensi Internasional yang telah diratifikasi

Perkembangan perdagangan bebas yang telah terjadi secara



simultan baik pada tingkat regional ASEAN dan ASIA Pasifik maupun pada tingkat global membutuhkan kesiapan Indonesia untuk menghadapi persaingan yang cenderung akan semakin ketat. Hal ini akibat diterimanya persetujuan umum tentang Perdagangan dan Tarif (GAAT). Untuk mengatasi persoalan tersebut di atas, diperlukan berbagai upaya untuk meningkatkan efisiensi termasuk perbaikan sistem dan pranata hukum yang mampu mendukung kegiatan ekonomi dan bisnis yang semakin modern dan global sifatnya.

Indikator paling kuat dari era liberalisasi ekonomi dan perdagangan itu adalah kaburnya atau bahkan gugurnya sekat atau aturan-aturan yang bersifat lokal, nasional maupun regional. Dengan kata lain, aturan-aturan tersebut harus menyelaraskan diri dengan aturan-aturan yang sudah disepakati di dalam WTO, APEC, AFTA maupun WCO. Implikasinya adalah produk barang dan jasa suatu negara tidak hanya bisa dipasarkan di dalam negerinya sendiri, tetapi juga diperbolehkan untuk masuk ke berbagai penjuru dunia terutama bagi negara-negara yang meratifikasi perjanjian tersebut. Klimaksnya, pada suatu negara akan mengalami “banjir” produk barang dan jasa yang berasal dari negara lain.

Mencermati kompleksitas perdagangan multilateral menuju era globalisasi ekonomi dan liberalisasi perdagangan, serta kemajuan teknologi informasi, berbagai upaya perbaikan dan pengembangan melalui serangkaian program reformasi kepabeanan belum sepenuhnya memuaskan dan mampu menciptakan system dan prosedur ekspor yang dapat memberikan keyakinan atas kebenaran ekspor barang, sehingga tidak memberi peluang terjadinya ekspor fiktif serta menekan tingkat penyelundupan.

Kegiatan kepabeanan merupakan kegiatan yang sangat penting bagi suatu negara, baik yang berkaitan dengan aspek penerimaan negara maupun aspek kedaulatan, serta aspek *security* dari keluar masuknya barang di suatu negara. Ketiga aspek tersebut merupakan kesatuan pemikiran yang wajib diatur dalam suatu Undang-Undang Kepabeanan. Selain itu ada beberapa aspek lain yang mendukung pelaksanaan tugas kepabeanan suatu negara, yaitu antara lain aspek sumber daya manusia dan aspek infrastruktur



dari kepabeanaan nasional.

Sebagaimana diketahui, kegiatan kepabeanaan yang merupakan pintu utama kegiatan ekonomi antara Indonesia dengan negara-negara lain di dunia, masih menghadapi berbagai hambatan, baik hambatan internal maupun hambatan eksternal. Hambatan-hambatan tersebut justru sangat memengaruhi kemampuan bersaing berbagai produk Indonesia di pasar ekonomi global. Salah satu contoh hambatan internal adalah fakta adanya persepsi di masyarakat akan anggapan bahwa Direktorat Jendral Bea dan Cukai (DJBC) merupakan institusi yang paling korup di Indonesia.<sup>1</sup>

Pada saat ini masalah kepabeanaan telah diatur dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanaan serta peraturan pelaksanaan lainnya, namun keberadaan Undang-Undang Kepabeanaan tersebut untuk masa sekarang maupun untuk masa yang akan datang dirasakan tidak mampu lagi untuk mengatasi permasalahan-permasalahan yang ada, sehingga perlu dilakukan perbaikan atau revisi.

Berikut paparan lebih lanjut tentang teknik kepabeanaan sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku:

## **A. KETENTUAN DAN KONSEP DALAM UU KEPABEANAN**

### **1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2008 tentang Pelayaran**

Dalam Undang-Undang Pelayaran ini, ketentuan yang berkaitan dengan Undang-Undang Kepabeanaan adalah yang menyangkut dengan Kepelabuhan, masalah kepelabuhan ini sebagaimana tercantum dalam Pasal 21 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2008 tentang Pelayaran ini menyatakan bahwa:

Ayat (1). Kepelabuhan meliputi segala sesuatu yang berkaitan dengan kegiatan penyelenggaraan pelabuhan dan kegiatan lainnya dalam melaksanakan fungsi pelabuhan untuk menunjang kelancaran, keamanan dan ketertiban arus lalu lintas kapal, penumpang

<sup>1</sup> Berdasarkan *polling* yang dilakukan oleh Transparency International Indonesia.



dan/atau barang, keselamatan berlayar, serta tempat perpindahan intra dan/atau antar moda;

**Ayat (2)**

Penyelenggaraan pelabuhan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilaksanakan secara koordinasi antara kegiatan pemerintah dan kegiatan pelayanan jasa di pelabuhan;

**Ayat (3)**

Pelaksanaan kegiatan pemerintahan di pelabuhan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) meliputi fungsi keselamatan pelayaran, bea dan cukai, imigrasi, karantina, serta keamanan dan ketertiban.

Memperhatikan bunyi pasal tersebut di atas, bahwa dalam penyelenggaraan pelabuhan ada beberapa instansi yang terlibat, sesuai dengan tugas dan fungsinya dan salah satunya adalah Fungsi Bea dan Cukai sebagaimana diatur dalam ketentuan Undang-Undang Kepabeanan.

## **2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1994 tentang Pengesahan Agreement Establishing The World Trade Organization (Persetujuan Pembentukan Organisasi Perdagangan Dunia)**

Konsekuensi logis yang harus diakomodasi oleh Pemerintah Indonesia selain menerbitkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1994 tentang Pengesahan Agreement Establishing The World Trade Organization (*Persetujuan Pembentukan Organisasi Perdagangan Dunia*) adalah dengan terbitnya kewajiban bagi pengaturan Kepabeanan Indonesia untuk menerapkan prinsip-prinsip yang berlaku dalam Perjanjian WTO, yaitu:

a. *Trade Without Discrimination*

Prinsip ini mengesampingkan prinsip: (i) Most Favoured Nation dengan pengecualian pengecualian khusus, agar tercipta perlakuan perdagangan antarnegara yang tidak diskriminatif; dan (ii) National Treatment, yaitu perlakuan yang sama terhadap barang dan jasa produksi dalam negeri maupun hasil impor.

b. *Freer Trade: Gradually, Through Negotiation*

Prinsip ini bertujuan untuk menanggulangi hambatan-hambatan perdagangan secara bertahap agar volume transaksi



dapat meningkat. Hambatan tersebut termasuk hambatan Kepabeanan (atau Tarif) dan penanganan hambatan impor atau kuota yang secara ketat mengatur jumlah barang.

c. *Predictability: Through Binding And Transparency*

Prinsip ini merupakan patokan komitmen setiap anggota WTO yang sepakat untuk membuka pasarnya terhadap barang dan jasa. Terhadap barang-barang, patokan ini berpegangan pada batas-batas yang diatur dalam tingkat tarif yang ditetapkan Kepabeanan. Untuk itu, diperlukan transparansi setiap Negara untuk mempublikasikan kebijakan terkait patokan-patokan tarif baik pada tingkat domestik dan multilateral se jelas mungkin.

d. *Promoting Fair Competition*

Sistem yang ditawarkan oleh WTO termasuk memberikan kebebasan pembayaran tarif dan, pada keadaan tertentu, bentuk-bentuk proteksi lainnya. Singkat kata, WTO merupakan sistem aturan-aturan yang diperuntukkan bagi persaingan pasar yang terbuka, adil, dan tanpa distorsi.

e. *Encouraging Development And Economic Reform*

Prinsip ini merupakan prinsip terpenting bagi negara-negara berkembang mengingat sistem WTO ini mendukung pembangunan negara-negara anggotanya. Oleh karena itu, khusus bagi negara-negara berkembang diberikan keleluasaan dalam suatu kurun waktu untuk melakukan implementasi perjanjian-perjanjian dari sistem WTO. Hal ini merupakan ketentuan yang diwariskan dari GATT yang memberikan bantuan khusus dan konsesi dagang bagi negara-negara berkembang.

## B. SISTEM DAN PROSEDUR KEPABEANAN DI BIDANG EKSPOR DAN IMPOR

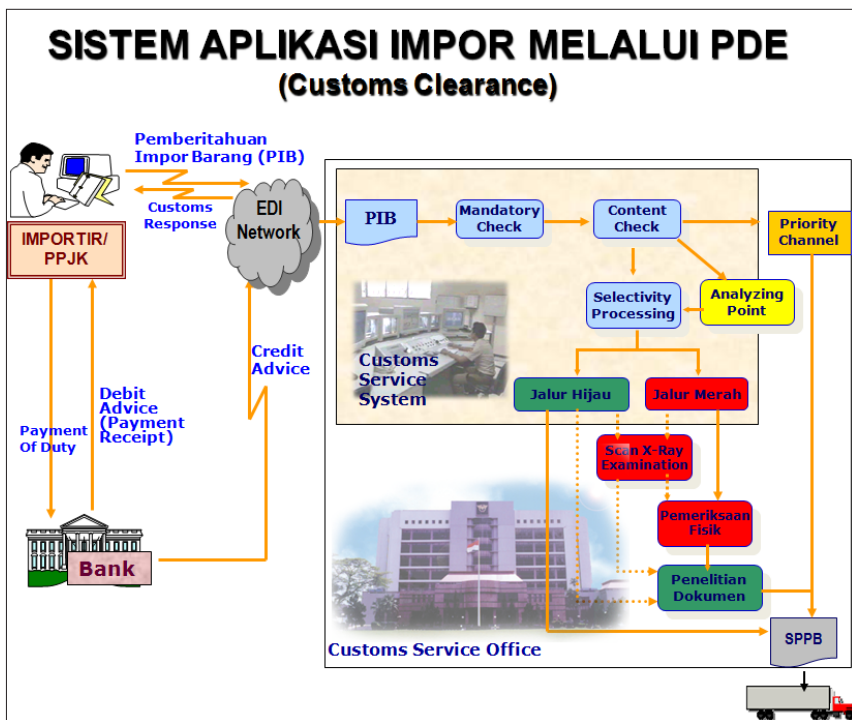
### 1. Tata Laksana Kepabeanan di Bidang Impor

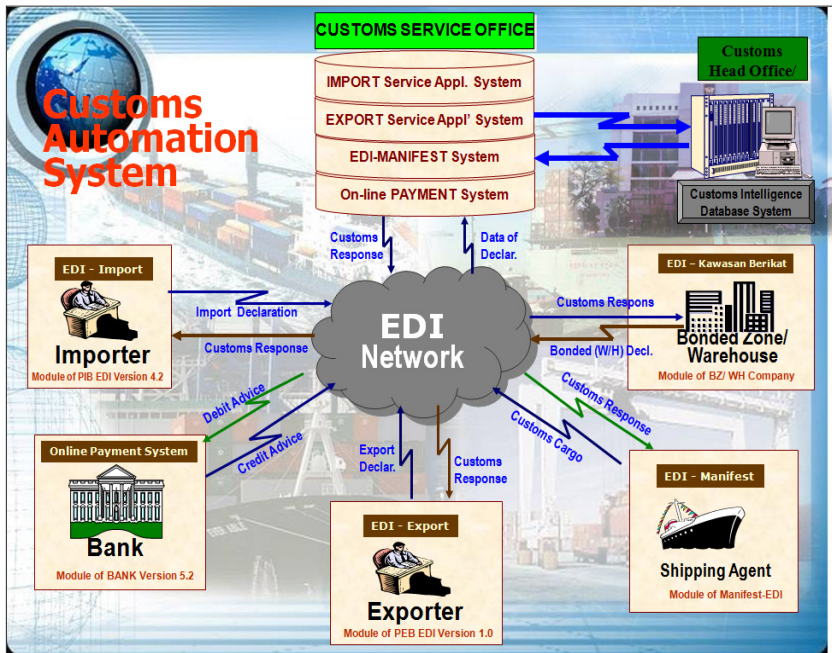
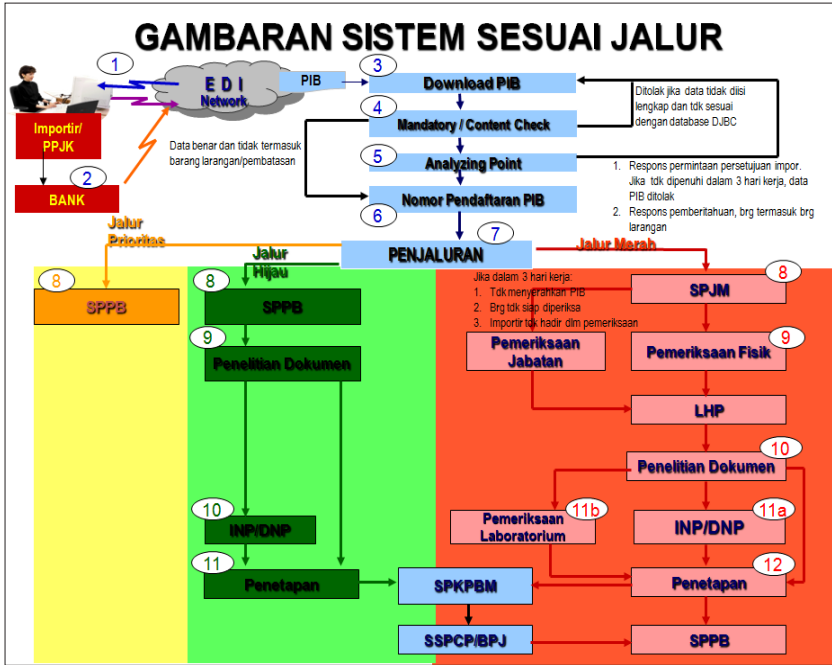
Impor kegiatan memasukan barang ke dalam daerah pabean, barang yang dimasukkan ke dalam daerah pabean diperlakukan sebagai barang impor dan terutang bea masuk. Ketentuan ini memberikan penegasan pengertian impor secara yuridis, yaitu



pada saat barang memasuki daerah pabean dan menetapkan saat barang tersebut terutang bea masuk serta merupakan dasar yuridis bagi pejabat bea dan cukai untuk melakukan pengawasan.

Pemenuhan kewajiban pabean dilakukan di kantor pabean atau tempat lain yang disamakan dengan kantor pabean dengan menggunakan pemberitahuan pabean. Dilihat dari keadaan geografis Negara RI yang demikian luas dan merupakan negara kepulauan, maka tidak mungkin menempatkan pejabat bea dan cukai di sepanjang pantai untuk menjaga agar semua barang yang dimasukkan ke atau yang dikeluarkan dari daerah pabean memenuhi ketentuan yang telah ditetapkan. Oleh sebab itu, ditetapkan bahwa pemenuhan kewajiban pabean hanya dapat dilakukan di kantor pabean.





## 2. Tata Laksana Kepabeanan Di Bidang Ekspor

Salah satu fungsi utama Direktorat Jenderal Bea dan Cukai adalah melindungi masyarakat, industri dalam negeri dan kepentingan nasional, melalui pengawasan dan/atau pencegahan masuknya barang impor maupun keluarnya barang ekspor yang berdampak negatif dan berbahaya yang dilarang dan/atau dibatasi oleh ketentuan/regulasi yang diterbitkan oleh Kementerian/Lembaga terkait.

Berdasarkan Pasal 53 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan disebutkan bahwa ketentuan larangan dan/atau pembatasan yang diterbitkan oleh instansi teknis, wajib disampaikan kepada Menteri Keuangan u.p. Direktur Jenderal Bea dan Cukai.

Terhadap ketentuan yang disampaikan tersebut, Direktur Jenderal Bea dan Cukai melakukan penelitian dan Direktur Jenderal Bea dan Cukai atas nama Menteri Keuangan menetapkan daftar barang yang dilarang atau dibatasi untuk diimpor atau diekspor berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 224/PMK.04/2015 tentang Pengawasan terhadap Impor atau Ekspor Barang Larangan dan/atau Pembatasan, untuk selanjutnya dilakukan pengawasan oleh DJBC.

Terkait dengan ketentuan larangan dan/atau pembatasan yang dilakukan pengawasannya oleh DJBC, dapat dilihat melalui Portal INSW sebagai referensi tunggal:

### a. Barang Ekspor yang Dikenakan Bea Keluar

- 1) Bahwa terhadap barang Ekspor dapat dikenakan Bea Keluar.
- 2) Barang ekspor yang dikenakan Bea Keluar, yaitu sebagai berikut:
  - a) Kulit dan Kayu;
  - b) Biji kakao;
  - c) Kelapa sawit, Crude Palm Oil (CPO), dan produk turunannya;
  - d) Produk hasil pengolahan mineral logam; dan
  - e) Produk mineral logam dengan kriteria tertentu.



- 3) Perhitungan Bea Keluar adalah sebagai berikut:
- a) Dalam hal Tarif Bea Keluar ditetapkan berdasarkan persentase dari Harga Ekspor (advalorem), Bea Keluar dihitung berdasarkan rumus sebagai berikut:  

$$\text{Tarif Bea Keluar} \times \text{Jumlah Satuan Barang} \times \text{Harga Ekspor per Satuan Barang} \times \text{Nilai Tukar Mata Uang}$$
  - b) Dalam hal Tarif Bea Keluar ditetapkan secara spesifik, Bea Keluar dihitung berdasarkan rumus sebagai berikut:  

$$\text{Tarif Bea Keluar Per Satuan Barang Dalam Satuan Mata Uang Tertentu} \times \text{Jumlah Satuan Barang} \times \text{Nilai Tukar Mata Uang}$$

#### **b. Tata Laksana Ekspor**

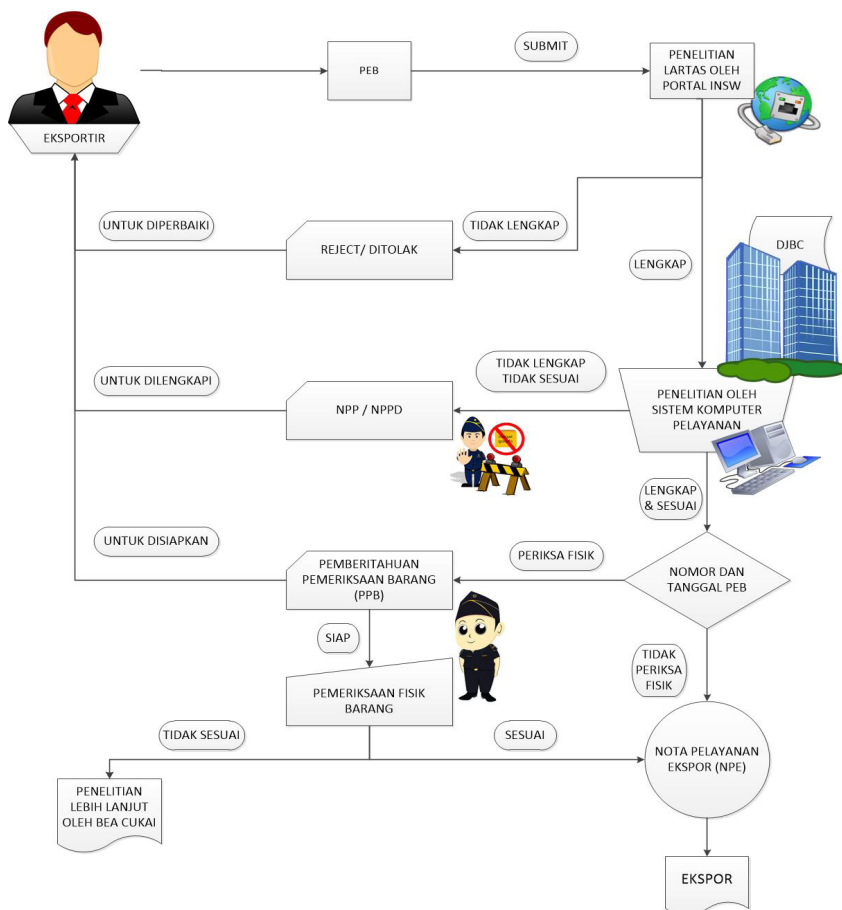
- 1) Eksportir/Kuasanya menyampaikan dokumen Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) ke Kantor Bea Cukai tempat pemuatan.
- 2) Terhadap Barang Ekspor yang diberitahukan dalam PEB dilakukan penelitian dokumen setelah dokumen pemberitahuan disampaikan.
- 3) Jika terhadap penelitian dokumen PEB menunjukkan pengisian atas data PEB tidak lengkap dan/atau tidak sesuai, diterbitkan respon Nota Pemberitahuan Penolakan (NPP).
- 4) Jika dalam penelitian larangan dan/atau pembatasan menunjukkan dokumen persyaratan belum dipenuhi maka diterbitkan Nota Pemberitahuan Persyaratan Dokumen (NPPD).
- 5) Dalam hal hasil penelitian sistem komputer pelayanan menunjukkan lengkap dan sesuai, dan tidak termasuk barang yang dilarang atau dibatasi ekspornya, atau termasuk barang yang dilarang atau dibatasi ekspornya tetapi persyaratan ekspornya telah dipenuhi, serta barang tidak dilakukan pemeriksaan fisik, PEB diberi nomor dan tanggal pendaftaran dan diterbitkan respon NPE.
- 6) Dalam hal dilakukan pemeriksaan fisik, maka diterbitkan Pemberitahuan Pemeriksaan Barang (PPB). Jika pemeriksa-





an fisik barang ekspor menunjukkan:

- a) Hasil sesuai, maka diterbitkan Nota Pelayanan Ekspor (NPE).
- b) Hasil tidak sesuai, diteruskan kepada Unit Pengawasan untuk penelitian lebih lanjut.



### c. Prosedur Kepabeanan Ekspor

- 1) Eksportir wajib memberitahukan barang yang akan diekspor ke Kantor Bea dan Cukai tempat pemuatan dengan menggunakan PEB (BC 3.0).
- 2) PEB dibuat oleh Eksportir berdasarkan dokumen pelengkap pabean berupa:



- a) Invoice;
  - b) Packing List;
  - c) Dokumen lain yang diwajibkan.
- 3) Eksportir wajib memenuhi ketentuan larangan dan/atau pembatasan ekspor yang ditetapkan oleh instansi teknis.
  - 4) Penghitungan besaran Bea Keluar dilakukan sendiri oleh eksportir secara *self assessment*.
  - 5) PEB disampaikan ke Kantor Bea Cukai pemuatan paling cepat 7 (tujuh) hari sebelum tanggal perkiraan ekspor dan paling lambat sebelum barang ekspor masuk ke Kawasan Pabean tempat pemuatan.
  - 6) Atas Ekspor barang curah, eksportir atau PPJK dapat menyampaikan PEB sebelum keberangkatan sarana pengangkutan.
  - 7) Pengurusan PEB dapat dilakukan sendiri oleh eksportir atau dikuasakan kepada Pengusaha Pengurusan Jasa Kepabeanan (PPJK).
  - 8) Pada Kantor Pabean yang sudah menerapkan sistem PDE (Pertukaran Data Elektronik) kepabeanan, eksportir/PPJK wajib menyampaikan PEB dengan menggunakan sistem PDE Kepabeanan.

#### d. Pemeriksaan Fisik Barang Ekspor:

Bahwa terhadap barang Ekspor, dapat dilakukan pemeriksaan fisik yang dilakukan secara selektif berdasarkan manajemen risiko, yaitu terhadap:

- 1) Barang Ekspor yang akan diimpor kembali;
- 2) Barang Ekspor yang pada saat impornya ditujukan untuk diekspor kembali;
- 3) Barang Ekspor yang mendapat fasilitas pembebasan dan/atau fasilitas pengembalian;
- 4) Barang Ekspor yang dikenakan Bea Keluar;
- 5) Barang Ekspor yang berdasarkan informasi dari Direktorat Jenderal Pajak menunjukkan adanya indikasi yang kuat akan terjadi pelanggaran atau telah terjadi pelanggaran terhadap ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan; atau



- 6) Barang Ekspor yang berdasarkan hasil analisis atas informasi yang diperoleh dari Unit Pengawasan menunjukkan adanya indikasi yang kuat akan terjadi pelanggaran atau telah terjadi pelanggaran ketentuan perundang-undangan. Pemeriksaan fisik dapat dilakukan di:
  - 1) Kawasan Pabean;
  - 2) Gudang Eksportir; atau
  - 3) Tempat lain yang digunakan Eksportir untuk menyimpan barang Ekspor.

### 3. Barang Kiriman, Penumpang, ASP, Pelintas Batas

Barang bawaan pada sarana transportasi lintas negara dibedakan menjadi dua, yaitu barang bawaan ekspor dan barang bawaan impor. Barang bawaan ekspor maupun impor masih dibedakan lagi menjadi barang bawaan penumpang dan barang bawaan Awak Sarana Pengangkut (ASP). Masing-masing juga masih dibedakan lagi menjadi dua yaitu barang pribadi (*personal use*) dan selain barang pribadi (*non-personal use*).

Adapun yang dimaksud dengan barang pribadi adalah barang yang digunakan atau dipakai untuk keperluan pribadi termasuk sisa perbekalan. Barang pribadi ini, dalam hal yang melebihi jumlah batasan yang ditetapkan, diperlakukan sebagai barang selain barang pribadi (*non-personal use*). Dengan demikian, barang bawaan terbagi dalam 8 (delapan) kelompok. Masing-masing kelompok memiliki ketentuan yang berbeda satu sama lain.

#### a. Barang Bawaan Ekspor

Tidak semua barang yang dibawa oleh penumpang maupun ASP yang akan meninggalkan Indonesia wajib diberitahukan kepada Petugas Bea dan Cukai. Barang yang wajib diberitahukan terbatas pada:

- 1) Perhiasan emas, perhiasan mutiara, dan perhiasan bernilai tinggi lainnya;
- 2) Uang tunai, baik itu rupiah atau mata uang negara lain, dan instrumen pembayaran lain dengan nilai melebihi Rp100.000.000,00 (seratus juta rupiah); dan



- 3) Barang yang nantinya akan dibawa kembali ke Indonesia (reimport);
- 4) Barang yang dikenakan bea keluar.

### 1. Perhiasan dan Uang Tunai

Perhiasan emas, mutiara, dan perhiasan bernilai tinggi lainnya yang dibawa oleh penumpang dengan tujuan untuk diperdagangkan wajib diberitahukan kepada Petugas Bea dan Cukai pada terminal keberangkatan internasional. Penumpang wajib menyerahkan Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) dengan melampirkan:

- a) Nota Pelayanan Ekspor (NPE);
- b) cetak tiket; dan
- c) pemberitahuan pembawaan barang ekspor yang telah ditandatangani oleh eksportir.

Atas penyampaian dokumen, Petugas Bea dan Cukai meneliti kesesuaian data yang disampaikan. Dalam hal sesuai, petugas menandatangani NPE, memberikan catatan, dan mengawasi pemasukan barang ekspor tersebut. Dalam hal tidak sesuai, Petugas Bea dan Cukai menyerahkan barang ekspor dan dokumen kepada unit pengawasan untuk penelitian lebih lanjut.

Uang tunai atau instrumen pembayaran lain dengan nilai minimal Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) atau dengan mata uang asing yang nilainya setara dengan itu yang dibawa penumpang wajib diberitahukan dengan menyampaikan pemberitahuan pabean dan mengisi formulir pembawaan uang tunai atau instrumen pembayaran lain.

Pemberitahuan disampaikan kepada Petugas Bea dan Cukai yang mengawasi pemasukan barang yang dibawa oleh penumpang di terminal keberangkatan internasional dalam bentuk data elektronik atau tulisan di atas formulir. Tata cara pembawaan uang tunai atau instrumen pembayaran lain dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan mengenai pembawaan uang tunai atau instrumen pembayaran lain ke dalam atau ke luar Daerah Pabean Indonesia.



## 2. Reimpor dan Bea Keluar

*Handcarry* barang ekspor yang nantinya akan direimpor diberitahukan dengan menggunakan pemberitahuan pembawaan barang untuk dibawa kembali. Pemberitahuan ini disampaikan kepada Petugas Bea dan Cukai yang ditunjuk untuk mengawasi barang yang dibawa oleh Penumpang di terminal keberangkatan internasional dalam bentuk data elektronik maupun tulisan di atas formulir.

Petugas Bea dan Cukai melakukan pemeriksaan fisik barang terhadap barang ekspor yang tercantum dalam pemberitahuan pembawaan barang untuk dibawa kembali. Dalam hal hasil pemeriksaan fisik menunjukkan adanya kesesuaian, Petugas Bea dan Cukai menandatangani pemberitahuan pembawaan barang untuk dibawa kembali dan mengawasi pemasukan barang ekspor tersebut.

Dalam hal hasil pemeriksaan kepadatan tidak sesuai, Petugas Bea dan Cukai mengembalikan pemberitahuan pembawaan barang untuk dibawa kembali kepada Penumpang untuk dilakukan perbaikan. Barang ekspor yang terkena bea keluar kewajiban pabeannya diselesaikan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan mengenai bea keluar.

### b. *Barang Bawaan Impor*

Barang impor yang dibawa oleh Penumpang atau ASP wajib diberitahukan kepada Petugas Bea dan Cukai di Kantor Pabean. Pemberitahuan pabean dapat dilakukan secara lisan atau tertulis.

Pemberitahuan secara lisan dilakukan pada tempat tertentu yang ditetapkan oleh Dirjen Bea dan Cukai. Pengeluaran barang impor dilaksanakan setelah mendapat persetujuan Pejabat Bea dan Cukai.

Barang bawaan Penumpang atau ASP haruslah barang yang tiba bersama dengan Penumpang atau ASP. Barang yang tiba tidak bersamaan dengan kedatangan Penumpang atau ASP, dapat diperlakukan sebagai barang yang tiba bersama Penumpang atau ASP sepanjang memenuhi ketentuan sebagai berikut:

- 1) Untuk sarana transportasi laut, paling lama 30 (tiga puluh) hari sebelum kedatangan atau paling lama 60 (enam puluh) hari setelah kedatangan; atau



- 2) Untuk sarana transportasi udara paling lama 30 (tiga puluh) hari sebelum kedatangan atau paling lama 15 (lima belas) hari setelah kedatangan Penumpang atau ASP.

Kepemilikan barang dan pengkategorian “tiba bersamaan” atau “tidak tiba bersamaan” dengan kedatangan, dibuktikan dengan paspor dan *boarding pass* yang bersangkutan. Barang impor bawaan penumpang atau ASP dibedakan menjadi dua yaitu barang pribadi (*personal use*) dan selain barang pribadi (*non-personal use*). Petugas Bea dan Cukai berwenang menetapkan kategori barang impor bawaan Penumpang atau ASP berdasarkan manajemen risiko. Barang pribadi penumpang dan ASP terdiri atas:

- 1) Barang yang diperoleh dari luar negeri;
- 2) Barang yang diperoleh dari dalam negeri; atau
- 3) Barang impor sementara.

Pemberitahuan secara tertulis disampaikan dengan menggunakan Customs Declaration (CD) atau Pemberitahuan Impor Barang Khusus (PIBK). Customs Declaration (CD) adalah pemberitahuan pabean atas impor barang yang dibawa oleh Penumpang atau ASP, berupa selembar formulir yang biasanya diberikan oleh Petugas BC kepada Para Penumpang. Customs Declaration (CD) atau PIBK disampaikan paling lambat pada saat kedatangan Penumpang atau ASP yang bersangkutan dalam bentuk:

- 1) data elektronik; atau
- 2) tulisan di atas formulir.

Peraturan menyebutkan bahwa penyampaian pemberitahuan pabean menggunakan Customs Declaration (CD) maupun PIBK dapat dilakukan dalam bentuk pengiriman data elektronik maupun tulisan di atas formulir.

Namun sampai saat ini Bea Cukai Indonesia masih menggunakan tulisan di atas formulir sebagai satu-satunya cara penyampaian Customs Declaration (CD) dan PIBK. Customs Declaration (CD) dibagikan kepada penumpang pada terminal kedatangan atau terminal keberangkatan.

Customs Declaration (CD) digunakan sebagai pemberitahuan



pabean impor terhadap barang bawaan pribadi penumpang atau ASP yang tiba bersama penumpang atau ASP. Customs Declaration (CD) ini juga digunakan untuk barang pribadi penumpang atau ASP yang tiba sebelum atau sesudah kedatangan Penumpang atau ASP dan terdaftar sebagai barang "Lost and Found". Pemberitahuan Impor Barang Khusus (PIBK) digunakan sebagai pemberitahuan pabean atas impor:

- 1) Barang bawaan pribadi penumpang atau ASP yang tiba tidak bersamaan dengan kedatangan penumpang atau ASP dan melebihi jangka waktu untuk dapat dianggap datang bersamaan dengan penumpang atau ASP serta terdaftar di dalam manifes sarana pengangkut; dan
- 2) barang bawaan penumpang atau ASP selain barang pribadi. Terhadap barang pribadi bawaan Penumpang atau ASP yang diperoleh dari luar negeri dan bukan merupakan barang impor sementara diberikan pembebasan bea masuk dan cukai sampai batas nilai pabean atau jumlah tertentu.

### C. FASILITAS KEPABEANAN

Fasilitas kepabeenan mencakup dua hal, yaitu sebagai berikut:

1. Fasilitas perpajakan/fasilitas fiskal
2. Fasilitas pelayanan

Hal ini diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeenan adalah pemberian insentif terhadap sektor industri dan perdagangan. Pemberian insentif tersebut diharapkan akan memberikan manfaat pertumbuhan perekonomian nasional dan juga sebagai bentuk perlakuan yang lazim dalam tata pergaulan international, bentuk Fasilitas kepabeenan yang diberikan oleh Undang-Undang Kepabeenan secara umum:

1. Fasilitas yang terkait dengan pelayanan kepabeenan, dalam rangka memberikan pelayanan yang lebih cepat, lebih baik dan lebih murah.
2. Fasilitas yang terkait dengan perpajakan (fiskal kepabeenan),



berupa tidak dipungut bea masuk, pembebasan bea masuk, keringanan bea masuk, dan penanggungan bea masuk dan pengembalian bea masuk.

Fasilitas pelayanan kepabeanan ditunjuk untuk mempelancar arus barang, orang maupun dokumen dalam sistem kepabeanan di bidang impor maupun ekspor. Fasilitas Fiskal kepabeanan merupakan suatu bentuk pemberian insentif yang berkaitan dengan pungutan bea masuk. Bentuk-bentuk perlakuan yang diberikan dapat berupa tidak dipungut bea masuk, pembebasan bea masuk, keringanan bea masuk, dan penanggungan bea masuk dan pengembalian bea masuk. Fokus utama pemberian insentif fiskal antara lain adalah untuk kepentingan sektor industri dan perdagangan, kepentingan publik, kemajuan ilmu pengetahuan dan teknologi.

## 1. Fasilitas Pelayanan

Pengertian fasilitas pelayanan adalah bentuk-bentuk perlakuan khusus dalam proses penyelesaian formalitas kepabeanan dalam rangka memberikan pelayanan yang lebih cepat, lebih baik dan lebih murah. Tujuan utamanya adalah mempelancar arus barang, orang atau dokumen yang pada akhirnya dapat menekan biaya operasional, efisiensi waktu dan memberikan kepastian hukum.

Pesatnya perkembangan industri dan perdagangan secara global mendorong iklim persaingan yang semakin tinggi. Agar produk kita mampu bersaing, upaya-upaya efisiensi di sektor industri maupun perdagangan harus diiringi pula dengan tingkat pelayanan birokrasi yang semakin cepat dan murah.

Materi Undang-Undang Kepabeanan maupun peraturan pelaksanaannya telah mengakomodasi beberapa bentuk fasilitas pelayanan yang bertujuan memberikan insentif nonfiskal. Beberapa bentuk fasilitas pelayanan di bidang kepabeanan yang telah diaplikasikan dalam tata laksana kepabeanan di bidang impor, antara lain:

- a. Fasilitas mitra utama
- b. Fasilitas pelayanan segera (*rush handling*)
- c. Fasilitas pengeluaran barang dengan jaminan (*vooruitslag*)





- d. Fasilitas pemberitahuan pendahuluan (*prenotification*)
- e. Fasilitas *truck loosing*
- f. Fasilitas importasi kemasan berulang (*retunable package*)
- g. Fasilitas pengambilan barang contoh untuk penetapan klarifikasi lebih dahulu (*pre-entry classification*), dan sebagainya.

## 2. Fasilitas Fiskal Kepabeanan

Pada Dasarnya pengertian fasilitas fiskal yang kita bicarakan disini adalah Fasilitas yang terkait dengan penerimaan perpajakan, khususnya bea masuk. Fasilitas fiskal dalam konteks Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan mengandung pengertian sebagai bentuk insentif perpajakan yang diberikan oleh pemerintah kepada industri, perdagangan, dan pihak-pihak tertentu. Bentuk-bentuk fasilitas fiskal kepabeanan dapat berupa:

- a. Tidak dipungut Bea Masuk, Sesuai Pasal 24 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan.
- b. Pembebasan atau Keringanan Bea Masuk dalam rangka Impor sementara, sesuai pasal 10D Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan.
- c. Tarif Preferensi dalam rangka Free Trade Agreement {FTA}, sesuai Pasal 13 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan.
- d. Pembebasan Bea Masuk, Sesuai Pasal 25 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan.
- e. Pembebasan atau Keringanan, Sesuai Pasal 26 UU Kepabeanan
- f. Pengembalian Bea Masuk, sesuai Pasal 27 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan.
- g. Penangguhan Bea Masuk terhadap tempat penimbunan berikat, sesuai Pasal 44 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17



Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan.

- h. Bea masuk ditanggung pemerintah terhadap sektor Industri tertentu.

#### D. SISTEM KLASIFIKASI BARANG

Klasifikasi barang adalah suatu daftar penggolongan barang yang dibuat secara sistematis dengan tujuan untuk mempermudah penarifan, transaksi perdagangan, pengangkutan dan statistik, saat ini sistem pengklasifikasian barang di Indonesia didasarkan pada Harmonized Sistem dan dituangkan dalam bentuk daftar tarif yang kita kenal dengan sebutan Buku Tarif Bea Masuk Indonesia (BTBMI).

Sebagaimana diketahui, *World Customs Organization* (WCO) sebagai lembaga internasional penyusun system klasifikasi barang, telah menerbitkan amendemen kelima *Harmonized System* (HS), yang diberlakukan mulai tanggal 1 Januari 2012. Berdasarkan amendemen tersebut, struktur klasifikasi barang *ASEAN Harmonized Tariff Nomenclature* (AHTN) juga dilakukan revisi (merupakan revisi kedua AHTN). Indonesia sebagai *contracting party* dari WCO dan sekaligus sebagai anggota ASEAN, berkewajiban untuk mengikuti perubahan dimaksud.

Sebagai referensi praktis, BTKI 2012 diupayakan untuk dapat memberikan berbagai informasi yang diperlukan para pengguna dalam melakukan kegiatan yang berkaitan dengan ekspor, impor, statistic maupun perumusan kebijakan yang berkaitan dengan perdagangan internasional. Namun demikian, BTKI 2012 tidak mencakup informasi tentang Larangan/Pembatasan dan juga tarif preferensial dalam rangka *Free Trade Agreement* (FTA). Sebagai penggantinya, disediakan informasi mengenai klasifikasi barang ekspor yang terkena Bea Keluar (BK). Ketentuan Larangan/Pembatasan dapat dilihat pada website Indonesia National Single Window (INSW), sedangkan untuk tarif preferensial FTA akan diterbitkan Peraturan Menteri keuangan (PMK) untuk masing-masing skema FTA.

Mengingat BTKI 2012 berfungsi sebagai referensi praktis, maka diharapkan pengguna BTKI 2012 selalu merujuk kepada



peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar hukumnya dan melakukan *updating* data secara berkala untuk mengantisipasi adanya perubahan kebijakan tarif yang dinamis dari waktu ke waktu. Berikut ini Panduan Praktis Mengklasifikasi Barang Berdasarkan BTKI 2012:

## 1. Bagian 1

Sebenarnya tidak sulit. Prosedur, petunjuk dan tatacara sudah ditentukan secara jelas didalam BTKI. Langkah pertama Anda adalah kenalilah dengan benar jenis barang yang sedang Anda coba klasifikasi, sebagai berikut :

- a. Apa nama barang tersebut . Baik nama yang sesungguhnya atau nama dagang.
- b. Apa bahan baku yang digunakan untuk membuat barang tersebut. Jika bahan bakunya adalah campuran, maka Anda harus menentukan sifat utama/dominandari bahan penyusunnya (*essential character*).
- c. Fungsi, kegunaan dan cara kerja barang tersebut.
- d. Spesifikasi teknis barang
- e. Kondisi barang pada saat diimpor atau diekspor, misalnya, dalam keadaan lengkap atau tidak, dikemas atau tidak, langsung dapat digunakan atau masih diperlukan barang lain untuk menggunakannya, dan sebagainya.

Sebenarnya didalam BTKI 2012 yang didasarkan pada *International Convention On The Harmonized Commodity Description And Coding System 1983*, sudah disusun klasifikasi barang menurut tingkatan pembuatan barang. Bahan baku (*raw materiel*) terdapat pada bab/pos-pos permulaan, kemudian barang dalam proses (*im-process good*) pada bab-bab/pos-pos selanjutnya, sedangkan barang jadi (*finish product*) terdapat pada bab-bab/pos-pos belakangan.

## 2. Bagian 2

Terdapat ketentuan umum untuk menginterpretasi harmonized System (KUMHS) yang berisi 6 (enam) prinsip yang harus ditaati di dalam melakukan klasifikasi barang.



## KUMHS 1

Silakan Anda simak prinsip KUMHS 1 yang pada pokoknya mengandung pengertian sebagai berikut:

- a. Judul Bagian atau Judul Bab hanya utk memudahkan referensi dan tidak mengikat.
- b. Untuk tujuan hukum, klasifikasi harus ditentukan berdasarkan:
  - 1) Uraian yang terdapat dalam pos.
  - 2) Catatan Bagian. atau
  - 3) Catatan Bab.

### Contoh:

- a. Bab I, dari BTKI 2012, adalah tentang **Binatang Hidup**, jadi misalnya diimpor binatang **gajah untuk sirkus**, untuk tujuan referensi kita akan melihat Bab I tersebut. Tetapi Catatan I huruf (c) dari Bab I, mengeluarkan binatang untuk keperluan sirkus, dari Bab. I, dan termasuk dalam pos 95.08. Jadi untuk tujuan hukum, gajah untuk sirkus termasuk dalam pos 95.08.
- b. Bagian XVI dari BTKI 2012 (yang meliputi Bab 84 dan Bab 85), adalah tentang **Mesin dan peralatan mekanis ....dst, dan bagian serta aksesori dari barang tersebut**. Jadi misalnya diimpor sparepart mesin berupa **V-belt** terbuat dari karet divulkanisasi, untuk tujuan referensi kita akan masuk di Bagian XVI ini, sebagai bagian (part) mesin. Tetapi berdasarkan Catatan I huruf (a), barang tersebut dikeluarkan dari Bagian ini dan masuk pada pos 40.10. Jadi untuk tujuan hukum, V-belt terbuat dari karet vulkanisasi, termasuk dalam pos 40.10.
- c. Bab 48, adalah tentang **'Kertas dan kertas karton, barang dari pulp kertas ....dst atau kertas karton'**. Jadi misalnya diimpor **kertas ampelas**, untuk tujuan referensi kita akan melihat Bab 48 ini. Tetapi berdasarkan Catatan 2 huruf (m), barang tersebut dikeluarkan dari Bab 48 dan termasuk pada pos 68.05 Jadi untuk tujuan hukum, kertas ampelas, termasuk pada pos 68.05.

## 3. Bagian 3

Setiap referensi untuk suatu barang dalam suatu pos dianggap meliputi juga referensi untuk barang tersebut dalam keadaan tidak lengkap atau belum rampung, asalkan pada saat diajukan, barang tidak lengkap atau belum rampung tersebut mempunyai karakter utama dari barang itu dalam keadaan lengkap atau rampung.

### Contoh:

- a. Sepeda, yang belum dipasang setang dan sedel, dianggap mempunyai karakter utama sebagai sepeda, meskipun diimpor dalam keadaan tidak lengkap atau tidak rampung, dan termasuk dalam pos 87.12
- b. Mobil penumpang yang diimpor tanpa kaca dan roda, karena akan menggunakan



buatan lokal, dianggap mempunyai karakter utama sebagai mobil penumpang, meskipun diimpor dalam keadaan tidak lengkap atau tidak rampung, dan termasuk dalam pos 87.02 atau 87.03.

- c. Setelan jas, yang masih dijahit kasar dan belum dipasang kancing, dianggap mempunyai karakter utama sebagai jas, meskipun diimpor dalam keadaan tidak lengkap atau tidak rampung, dan termasuk dalam pos 61.04.

Referensi ini harus juga meliputi untuk barang tersebut dalam keadaan lengkap atau rampung (atau berdasarkan Ketentuan ini dapat digolongkan sebagai lengkap atau rampung) yang diajukan dalam keadaan belum dirakit atau terbongkar.

### **Contoh:**

- a. Sepeda, yang diimpor dalam keadaan belum dirakit atau terbongkar, tanpa setang dan sedel, dianggap mempunyai karakter utama sebagai sepeda, dan tetap termasuk dalam pos 87.12.
- b. Mobil penumpang, yang diimpor dalam keadaan belum dirakit atau terbongkar, tanpa kaca dan roda, dianggap mempunyai karakter utama sebagai mobil penumpang yang diimpor dalam keadaan terurai, dan tetap masuk pada pos masing-masing. Misalnya pos 8702.90.12 atau pos 8703.21.22 .

Hal-hal yang harus diperhatikan adalah:

- a. Maksud pengiriman dalam keadaan belum dirakit atau terurai tersebut hanya untuk tujuan pengemasan, pengepakan dan pengangkutan.
- b. Pengerjaan selanjutnya untuk menjadi barang jadi hanya melalui proses merakit kembali, misalnya memasang, menyambung dengan baut, mur atau dengan las dan lain-lain .
- c. Pihak Pabean akan menganggap komponen dan/atau bagian yang tidak terakit, sebagai jenis dan jumlah yang melebihi seharusnya, dan akan diklasifikasi sesuai jenis barang masing-masing.

## **4. Bagian 4**

Setiap referensi untuk suatu bahan atau zat dalam satu pos, harus dianggap juga meliputi referensi untuk campuran atau kombinasi dan bahan atau zat itu dengan bahan atau zat lain. Setiap referensi untuk barang dari bahan atau zat tertentu harus dianggap pula referensi untuk barang yang sebagian atau seluruhnya terdiri dari bahan atau zat tersebut.



Barang yang terdiri lebih dari satu jenis bahan atau zat diklasifikasi sesuai dengan prinsip dari ketentuan 3.

**Contoh:**

- a. Jenis barang, sapu dengan gagang dari kayu. Kita mendapatkan referensi, bahwa gagang sapu dari kayu terdapat pada pos 44.17 dan sapu terdapat pada pos 96.03. Berdasarkan KUMHS 2 (b), maka barang tersebut harus diklasifikasi pada pos 96.03, dengan mengabaikan gagang kayu sebagai bahan baku.
- b. Jenis barang, pisau dari stainless steel dengan gagang plastik Kita mendapatkan referensi, bahwa barang dari palstik ada pada Bab. 39 dan Alat/perkakas pertukangan ada pada Bab 82. Berdasarkan KUMHS 2 (b), dengan mengabaikan bahan plastik , maka barang tersebut termasuk dalam pos 82.11.

## 5. Bagian 5

Apabila dengan menerapkan Ketentuan 2 (b) atau untuk berbagai alasan lain, barang yang dengan pertimbangan awal dapat diklasifikasikan dalam dua pos atau lebih, maka klasifikasiannya harus diberlakukan sebagai berikut:

### Penjelasan KUMHS 3

- a. Digunakan apabila suatu barang secara sepintas dapat diklasifikasikan dalam dua pos atau lebih dan KUMHS 2 tidak dapat diterapkan.
- b. Digunakan secara berurutan dari KUMHS 3(a) sampai 3(c).

### KUMHS 3(a)

Pos yang memberikan uraian yang paling spesifik, harus lebih diutamakan dari pos yang memberikan uraian yang lebih umum. Namun demikian, apabila dua pos atau lebih yang masing-masing pos hanya merujuk kepada bagian dari bahan atau zat yang terkandung dalam barang campuran atau barang komposisi atau hanya merujuk kepada bagian dari barang dalam set yang disiapkan untuk penjualan eceran, maka pos-pos tersebut harus dianggap setara sepanjang berkaitan dengan barang tersebut, walaupun salah satu dari pos tersebut memberikan uraian yang lebih lengkap atau lebih tepat.

### Penjelasan KUMHS 3(a)

- a. Pos dengan uraian lebih spesifik lebih diutamakan dari pos dengan uraian yang lebih umum.



- b. Pos yang menyebutkan nama barang lebih diutamakan dari pos yang menyebutkan kelompok barang.
- c. Pos yang menyebutkan barang yang lebih rinci lebih diutamakan dari pos yang menyebutkan bagian suatu barang.

**Contoh:**

Jenis barang, Karpet berumbai untuk mobil. Kita mendapatkan referensi bahwa, karpet berumbai terdapat pada pos 57.03 dan bagian dan asesoris kendaraan terdapat pada pos 87.08. Berdasarkan KUMHS 3(a), maka barang tersebut harus diklasifikasi pada pos 87.08 bagian dan asesoris kendaraan.

## 6. Bagian 6

### KUMHS 3(b)

“Barang campuran dan barang komposisi yang terdiri dari bahan yang berbeda atau dibuat dari komponen yang berbeda, serta barang yang disiapkan dalam set untuk penjualan eceran yang tidak dapat diklasifikasikan berdasarkan Referensi 3(a), harus diklasifikasikan berdasarkan bahan atau komponen yang memberikan karakter utama barang tersebut, sepanjang kriteria ini dapat diterapkan.”

### Penjelasan KUMHS 3(b)

- a. Berlaku untuk barang campuran, barang komposit yg terdiri dari bahan yang berbeda, barang komposit yang terdiri dari komponen yang berbeda, dan barang yang dikemas dalam bentuk set untuk penjualan eceran, dan bila KUM HS 3(a) tidak bisa digunakan.
- b. Kriteria dalam menentukan karakter utama barang sesuai KUMHS 3(b) mengacu kepada:
  - 1) Sifat dari bahan atau komponen yang terkandung
  - 2) Jumlah, kualitas, berat, atau nilai masing-masing komponen.
  - 3) Peran dari komponen barang dalam kaitannya dengan fungsi barang secara keseluruhan.

**Contoh:**

Jenis barang adalah Bir, dengan komposisi atau campuran untuk membuat bir tersebut menggunakan gandum sebanyak 70% dan barley sebanyak 30%. Sebagai



referensi gandum terdapat pada pos 10.01 dan barley 10.05. Dikarenakan faktor yang memberi karakter utama adalah berat atau komposisi maka HS yang ditentukan adalah pada pos 10.01 yang dimana berat dari pada gandum lebih besar.

## E. SISTEM NILAI PABEAN

Indonesia mengadopsi ketentuan Nilai Pabean berdasarkan perjanjian WTO GATT 1994 (Agreement on Implementation of Article VII of GATT 1994) dan telah dituangkan kedalam Pasal 15 Undang-Undang No. 10 Tahun 1995 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan serta Peraturan Menteri Keuangan Nomor 34/PMK.04/2016 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 160/PMK.04/2010 tentang Nilai Pabean untuk Penghitungan Bea Masuk.

Nilai Pabean merupakan nilai yang digunakan sebagai dasar untuk penghitungan bea masuk dan pungutan dalam rangka impor lainnya. Nilai pabean digunakan untuk menghitung bea masuk jika tarif yang digunakan berdasarkan tarif *advalorem* (persentase). Besar kecilnya pungutan pabean impor sangat tergantung dari besar kecilnya nilai pabean dan tarif yang dikenakan atas suatu barang impor.

Dalam sistem *self assesment*, importir secara mandiri memberitahukan data barang yang diimpor termasuk menghitung sendiri pungutan yang mesti dibayar. Pemberitahuan nilai pabean oleh importir harus tepat sesuai ketentuan yang berlaku. Dalam hal pemberitahuan nilai pabean lebih rendah dari yang seharusnya, maka selain harus membayar kekurangan pembayaran, importir juga dikenakan sanksi administrasi berupa denda. Mengacu kepada WTO Valuation Agreement, terdapat 6 (enam) metode penetapan nilai pabean yang harus diterapkan secara hierarki, yaitu:





Nilai Pabean	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Untuk menghitung bea masuk (tarif %), pada umumnya berbentuk CIF.</li> <li>• Sesuai WTO valuation (artikel VII GATT).</li> </ul>
Metode 1	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Nilai pabean menggunakan nilai transaksi barang yang diimpor.</li> <li>• Harga sebenarnya (lunas dibayar) atau harga seharusnya (belum dibayar lunas).</li> <li>• Syarat utama barang yang diimpor merupakan jual beli.</li> <li>• Biaya untuk kepentingan sendiri, bunga, dan biaya setelah pengimporan tidak termasuk nilai transaksi.</li> <li>• Jika ada diskon, nilai transaksi adalah harga net barang.</li> <li>• Assist, royalti, <i>proceed</i> harus ditambahkan.</li> <li>• <i>Voluntary declaration</i> untuk royalti dan <i>proceed</i> (kepastian max. 1 tahun sejak tgl PIB), harga <i>future</i> (max 45 hr).</li> <li>• Komisi dan jasa harus ditambahkan kecuali komisi pembelian.</li> <li>• Biaya mengemas/mengepak yang menjadi satu kesatuan dengan barang harus ditambahkan.</li> <li>• Jika pembeli-pejual berhubungan istimewa, NT ditolak jika harga lebih rendah melebihi 5% dari TV.</li> </ul>
Metode 2	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Nilai pabean menggunakan nilai transaksi barang identik.</li> <li>• Brg identik: barang sama dalam segala hal.</li> <li>• Syarat: negara asal sama, tanggal bulan dibatasi 30 hari, jumlah dan tingkat dagang sama.</li> </ul>
Metode 3	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Nilai pabean menggunakan nilai transaksi barang serupa.</li> <li>• Barang serupa: sama dlm karakter fisik dan fungsi, brand setara.</li> <li>• Syarat penggunaan sama dg metode 2.</li> </ul>
Metode 4	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Deduksi: harga jual importir dikurangi faktor pengurang, hingga didapati harga CIF per satuan.</li> <li>• Digunakan harga yang terjual terbanyak.</li> </ul>
Metode 5	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Komputasi: menghitung unsur-unsur biaya, hingga didapati harga CIF per satuan.</li> <li>• Hanya digunakan jika importir dan eksportir saling berhubungan (istimewa).</li> </ul>
Metode 6	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Metode <i>fall back</i> (pengurangan)</li> <li>• Metode 6-1,</li> <li>• 6-2, 6-3: negara asal boleh beda, tgl BL boleh lebih 30 hari</li> <li>• 6-4: mengurangi harga jual barang identik/serupa di pasaran (multiplikator)</li> <li>• Penetapan fleksibel, namun ada rambu2 larangannya.</li> </ul>
Penetapan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• INP diterbitkan untuk semua profil importir (<i>low, medium, high, very high risk</i>): jika harga diragukan atau tidak terdapat data uji kewajaran.</li> <li>• DNP maks 3 atau 5 hari kerja sejak INP.</li> <li>• Konsultasi maks 2 atau 5 hari kerja sejak pemberitahuan.</li> </ul>



Sesuai dengan prinsip utama WTO Valuation Agreement, dasar utama penetapan nilai pabean adalah nilai transaksi dari barang impor bersangkutan. Nilai transaksi adalah harga yang sebenarnya atau yang seharusnya dibayar oleh pembeli kepada penjual atas barang yang dijual untuk diekspor ke dalam daerah pabean, ditambah dengan biaya-biaya tertentu, sepanjang biaya-biaya tertentu tersebut belum termasuk dalam harga yang sebenarnya atau yang seharusnya dibayar.

Harga yang sebenarnya dibayar (*price actually paid*) adalah harga barang yang pada waktu barang tersebut diimpor (diserahkan pemberitahuan pabean impornya kepada Kantor Pabean) telah dibayar/dilunasi oleh pembeli. Adapun yang dimaksud dengan harga yang seharusnya dibayar (*payable*) adalah harga barang tersebut pada waktu diimpor (diserahkan pemberitahuan pabeannya kepada Kantor) belum dibayar/dilunasi oleh pembeli yang bersangkutan. Biaya yang dibayar oleh importir yang belum termasuk dalam harga yang sebenarnya dibayar atau yang seharusnya dibayar, berupa:

1. Komisi penjualan dan Jasa Perantara
2. Biaya pengepakan, baik meliputi upah tenaga kerja maupun materiel pengepakan
3. Biaya pengemasan, biaya untuk mengemas barang dalam kemasan yang menjadi bagian tak terpisahkan dari barang yang bersangkutan meliputi upah tenaga kerja dan nilai materiel pengemasan.
4. Assist, nilai dari barang dan jasa yang dipasok secara langsung atau tidak langsung oleh pembeli dengan cuma-cuma atau dengan harga yang diturunkan, untuk kepentingan produksi dan penjualan untuk ekspor barang impor yang bersangkutan, sepanjang nilai tersebut belum termasuk dalam harga yang sebenarnya dibayar atau seharusnya dibayar.
5. Royalti dan Lisensi, pembayaran yang berkaitan antara lain dengan paten, merek dagang dan hak cipta.
6. Proceed, nilai dari bagian pendapatan yang diperoleh pembeli atas penjualan kembali, pemanfaatan atau pemakaian barang impor yang kemudian diserahkan secara langsung atau tidak langsung kepada penjual.



7. Biaya transportasi barang impor ke tempat impor di Daerah Pabean, yaitu biaya transportasi yang sebenarnya dibayar atau yang seharusnya dibayar yang pada umumnya tercantum pada dokumen pengangkutan, seperti BIL atau AWB dari barang impor yang bersangkutan.
8. Biaya pemuatan, pembongkaran, dan penanganan (*handling charges*) yang belum termasuk biaya transportasi adalah segala biaya yang berkaitan dengan pengangkutan barang ke tempat impor di Daerah Pabean yang belum termasuk dalam biaya transportasi (*freight*).
9. Biaya asuransi adalah biaya penjaminan pengangkutan barang dari tempat ekspor di luar negeri ke tempat impor di Daerah Pabean yang pada umumnya dibuktikan oleh dokumen asuransi berupa antara lain sertifikat asuransi, polis asuransi atau *open policy*. Tanggal dokumen asuransi harus sebelum atau selambat-lambatnya pada saat tanggal pengiriman.

Didalam ketentuan nilai pabean, tidak seluruh biaya yang dikeluarkan importir harus dimasukkan dalam unsur-unsur perhitungan nilai pabean. Adapun biaya/atau nilai yang tidak termasuk dalam harga yang sebenarnya atau yang seharusnya dibayar, yaitu:

1. Biaya yang terjadi dari kegiatan yang dilakukan oleh pembeli untuk kepentingan sendiri, antara lain Biaya untuk uji coba, Pembuatan ruang pameran, Penyelidikan pasar dan Biaya pembelian L/C.
2. Biaya yang terjadi setelah pengimporan barang, yaitu:
  - a) Biaya konstruksi, pembangunan, perakitan, pemeliharaan atau bantuan teknik yang dilakukan setelah pengimporan.
  - b) Biaya pengangkutan, asuransi dan/atau biaya lainnya setelah pengimporan.
  - c) Bea masuk, cukai, dan/atau pungutan dalam rangka impor.
3. Bunga (*interest charges*) yang dibebankan penjual kepada pembeli terhadap pembayaran atas pembelian barang impor.
4. Deviden adalah pembagian keuntungan yang berkaitan dengan seluruh bisnis dari perusahaan dan tidak hanya berkaitan dengan penjualan barang yang diimpor. Deviden atau pembayar-



an lainnya oleh pembeli kepada penjual yang tidak berkaitan dengan barang impor, tidak termasuk dalam harga yang sebenarnya dibayar atau seharusnya dibayar.

5. Diskon (Potongan) merupakan komponen untuk mengurangi harga barang impor sepanjang diskon tersebut berlaku umum dalam perdagangan.

Aturan terkait Penetapan Nilai Pabean selengkapnya tercantum dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 160/PMK.04/2010 tentang Nilai Pabean untuk Penghitungan Bea Masuk sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 34/PMK.04/2016.

## **F. PROSEDUR PEMBAYARAN, PENGEMBALIAN, DAN PENAGIHAN**

### **I. PENERBITAN SPKPBM**

1. Surat Pemberitahuan Kekurangan Pembayaran Bea Masuk, Cukai, Denda Administrasi dan Pajak dalam rangka (SPKP-BM) diterbitkan oleh Kepala Kantor Pelayanan bea dan Cukai untuk menagih Bea Masuk dan/atau Cukai dan/atau Denda Administrasi dan/atau Pajak dalam rangka impor yang tidak/ kurang dibayar.
2. SPKPBM dibuat oleh Seksi Perbendaharaan atas dasar:
  - a. Nota Pembetulan yang berisi perhitungan tambah bayar;
  - b. Nota Temuan Verifikasi atau hasil Post Audit;
  - c. Surat Pemberitahuan Pengenaan Denda Administrasi (SPPDA); yang mewajibkan Penanggung Bea/Cukai membayar Bea Masuk dan/atau Cukai dan/atau Denda Administrasi dan/atau Pajak dalam rangka impor.
3. Terhadap Nota Temuan Verifikasi/hasil Post Audit dilakukan penelitian terlebih dahulu terutama tentang kebenaran perhitungan bea-bea yang wajib dibayar.
4. Sebelum SPKPBM dikirim kepada Penanggung Bea/Cukai terlebih dahulu dibukukan dalam Buku Catatan Khusus SPKPBM.
5. Pengiriman SPKPBM dilakukan melalui Pos atau Kurir.



## II. Pelunasan SPKPBM

Pelunasan SPKPBM dapat dilakukan melalui Bank Devisa Persepsi atau melalui Berdaharawan Penerima Bea dan Cukai di Kantor Pabean penerbit SPKPBM.

### 1. Pelunasan melalui Bank Devisa Persepsi.

#### 1.1. Bagi Penanggung Bea/Cukai

- a. Berdasarkan SPKPBM Penanggung Bea/Cukai mengisi formulir Surat Setoran Bea Cukai (SSBC) dalam rangkap 4 (empat) untuk masing-masing jenis penerimaan Bea Masuk, Cukai dan Denda Administrasi.
- b. Untuk jenis penerimaan pajak dalam rangka impor, Penanggung Bea/Cukai mengisi formulir Surat Setoran Pajak (SSP) dalam rangkap 5 (lima) secara lengkap dan benar.
- c. Formulir SSBC/SSP yang telah diisi secara lengkap dan benar dengan dilampiri SPKPBM diserahkan kepada Petugas Bank Devisa Persepsi yang sekota/sewilayah dengan Kantor Pelayanan Bea dan Cukai beserta uang setoran yang jumlahnya sama dengan jumlah nominal yang tertulis dalam SSBC dan SSP yang bersangkutan.
- d. Atas setoran pembayaran tagihan uang tersebut Penanggung bea/cukai menerima kembali dokumen dari Bank Devisa Persepsi sebagai berikut:
  - SPKPBM
  - SSBC lembar ke -1 dan ke - 3
  - SSP lembar ke-1, ke-3, dan ke-5.
- e. Setelah pelaksanaan penyetoran tagihan utang tersebut di atas, Penanggung bea/ cukai menyerahkan SSBC lembar ke-1 dan SSP lembar ke-5 kepada kantor Pelayanan Bea dan Cukai c.q. Kepala Seksi Perbendaharaan.

#### 1.2. Bagi Bank Devisa Persepsi

- a. Meneliti kebenaran pengisian SSBC/SSP.
- b. Meneliti apakah pembayaraan yang dilakukan oleh



- Penanggung Bea/Cukai harus dikenakan bunga sebesar 2% (dua persen) tiap bulan atau tidak terhadap Bea Masuk dan/atau Denda Administrasi.
- c. Mencocokkan jumlah tagihan utang yang tertulis pada SSBC /SSP dengan SPKPBM.
  - d. Menerima uang setoran.
  - e. Membubuhkan tanda terima pada SSBC dan SSP berupa:
    - Tanggal penerimaan setoran;
    - Nama dan tanda tangan penerima setoran;
    - Cap Bank yang bersangkutan.
  - f. Menyerahkan kembali dokumen kepada Penanggung bea/cukai:
    - SPKPBM;
    - SSBC lembar ke-1 dan ke-3;
    - SSP lembar ke-1, ke-3 dan ke-5.
2. Pelunasan melalui Kantor Pelayanan Bea dan Cukai
- 2.1. Bagi Penanggung Bea/Cukai
- a. Penanggung Bea/Cukai yang akan melunasi tagihan utang menghubungi Bendaharawan Penerima Bea dan Cukai di Kantor Pelayanan Bea dan Cukai penerbit SPKPBM dengan menyerahkan dokumen SPKPBM beserta uang pelunasan tagihan utang yang jumlahnya sama dengan jumlah nominal yang tertulis dengan SPKPBM yang bersangkutan.
  - b. Atas pembayaran tagihan utang tersebut, Penanggung Bea/ Cukai menerima kembali dokumen dari Bendaharawan Penerima Bea dan Cukai sebagai berikut
    - SPKPBM;
    - Bukti pembayaran Bea dan Cukai (BPBC) lembar ke - 1 dan ke - 2;
    - Bukti pemungutan Pajak atas impor (KPU.22) lembar ke-1.
- 2.2. Bagi Bendaharawan Penerima Bea dan Cukai
- a. Meneliti apakah pembayaran yang dilakukan oleh



- Penanggung Bea/Cukai harus dikenakan bunga sebesar 2% (dua persen) tiap bulan atau tidak terhadap Bea Masuk dan/atau Denda Administrasi.
- b. Menerima SPKPBM beserta uang pelunasan tagihan utang yang jumlahnya sama dengan jumlah nominal yang tertulis dalam SPKPBM.
  - c. Menyerahkan kembali dokumen kepada Penanggung Bea/Cukai:
    - SPKPBM;
    - Bukti pembayaran Bea dan Cukai (BPBC) lembar ke - 1 dan ke - 2;
    - Bukti pemungutan Pajak atas impor (KPU.22) lembar ke-1.
  - d. Melakukan pencatatan bukti pelunasan tagihan utang tersebut pada Buku Catatan Khusus untuk SPKPBM.

### III. Penerbitan Surat Teguran

1. Surat Teguran (ST) diterbitkan oleh Kepala Kantor Pelayanan Bea dan Cukai kepada Penanggung Bea/Cukai dalam hal Penanggung Bea/Cukai belum melunasi tagihan utang setelah 30 (tiga puluh) hari sejak diterbitkannya SPKPBM (tanggal jatuh tempo) ditambah 7 (tujuh) hari. Surat teguran dimaksud dibuat sesuai contoh formulir tersebut dalam Lampiran IV (BCF 3.1.P) Keputusan ini.
2. Surat Teguran dibuat dalam rangkap 4 (empat)
  - lembar 1 Asli; untuk disampaikan kepada Penanggung Bea/Cukai.
  - lembar 2 untuk tembusan Dirjen Bea dan Cukai.
  - lembar 3 untuk tembusan Kepala Kantor Wilayah.
  - lembar 4 untuk arsip Kantor Pelayanan Bea dan Cukai.
3. Atas penerbitan Surat Teguran dilakukan pencatatan dalam Buku Catatan Khusus untuk SPKPBM.
4. Apabila setelah terbitnya Surat Tegoran Penanggung Bea/Cukai melunasi tagihan utang, Tata Cara Pelunasannya berpedoman pada butir II.



5. Pengiriman Surat Tegoran dilakukan melalui Pos atau Kurir.

#### **IV.A. Penerbitan Surat Paksa**

Urutan tindakan Pelaksanaan Penagihan piutang Bea/Cukai dengan Surat Paksa adalah sebagai berikut:

1. Jurusita Bea dan Cukai meneliti Buku Catatan Khusus SPKP-BM yang Penanggung Bea/Cukainya belum melunasi tagihan setelah dikeluarkan Surat Teguran, hingga jangka waktu 21 (dua puluh satu) hari dilewati.
2. Jurusita Bea dan Cukai membuat Surat Paksa dengan menggunakan Formulir Lampiran V Keputusan ini (BC.3.3.P) melalui Kasubsi Penagihan Pengembalian dan Kasi Perbendaharaan meneruskannya kepada Kepala Kantor Pelayanan Bea dan Cukai untuk ditandatangani.
3. Surat Paksa dibuat dalam rangkap 4 (empat)
  - lembar 1 Asli untuk dibacakan Juru Sita pada saat memberitahukan kepada Penanggung Bea/Cukai ; yang selanjutnya disimpan di Kantor Pejabat.
  - lembar 2 Tembusan untuk Dirjen Bea dan Cukai
  - lembar 3 Tembusan untuk Kepala Kantor Wilayah
  - lembar 4 Arsip Kantor Pelayanan Bea dan Cukai dari asli tersebut dibuatkan satu salinan untuk Penanggung Bea/Cukai ; perhatikan Penjelasan UU No. 19/1997 pasal 10 ayat (1) dan (2). Salinan ditandasahkan oleh Kepala Seksi Perbendaharaan.
4. Nomor dan tanggal Surat Paksa dicatat dalam Buku Catatan Khusus Pelaksanaan Penagihan dengan Surat Paksa.
5. Juru Sita melaksanakan penagihan dengan Surat Paksa. Pelaksanaan penagihan piutang Bea/Cukai dengan Surat Paksa adalah sebagai berikut:
  - a. Juru Sita mendatangi tempat tinggal/tempat kedudukan Penanggung Bea/Cukai, dengan memperlihatkan tanda pengenalan diri. Juru Sita mengemukakan maksud kedatangannya yaitu memberitahukan Surat Paksa dengan Pernyataan dan menyerahkan salinan Surat Paksa tersebut.





- b. Jika Juru Sita bertemu langsung dengan Penanggung Bea/Cukai maka diminta agar Penanggung Bea/Cukai memperlihatkan surat-surat keterangan pabean yang ada untuk diteliti:
  - Apakah tunggakan Bea/Cukai menurut SPKPBM cocok dengan jumlah tunggakan yang tercantum pada Surat Paksa.
  - Apakah terhadap utang dalam Surat Paksa telah diajukan keberatan yang memenuhi syarat.
- c. Kalau Juru Sita tidak menjumpai Penanggung Bea/Cukai maka Salinan Surat Paksa tersebut dapat diserahkan kepada:
  - c.1. Keluarga Penanggung Bea/Cukai atau orang bertempat tinggal bersama Penanggung Bea/Cukai yang akil baliq (Dewasa dan sehat mental),
  - c.2. Anggota Pengurus Komisaris atau para persero dari Badan Usaha yang bersangkutan atau ;
  - c.3. Pejabat Pemerintah setempat (Bupati/Walikota/Camat/Lurah) dalam hal mereka tersebut pada butir c.1. dan c.2. di atas tidak dapat dijumpai.  
Pejabat-pejabat ini harus memberi tanda tangan pada Surat Paksa dan salinannya, sebagai tanda diketahuinya dan menyampaikan salinannya kepada Penanggung Bea/Cukai yang bersangkutan.
  - c.4. Juru Sita yang telah melaksanakan penagihan pajak dengan Surat Paksa harus membuat laporan pelaksanaan Surat Paksa Lampiran VIII Keputusan ini (BCL. 3.5.P).
- d. Kalau Penanggung Bea/Cukai tidak diketemukan di kantor atau tempat usaha/tempat tinggal . Apabila hal ini terjadi maka Juru Sita dapat menyerahkan salinan Surat Paksa kepada:
  - seseorang yang ada di kantornya (salah seorang pegawai).
  - seseorang yang ada di tempat tinggalnya (misalnya: istri, anak atau pembantu rumahnya)



## BAB 9



# LITIGASI DAN HUKUM ACARA PERADILAN PAJAK

## A. MEKANISME PELAKSANAAN PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK

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

Definisi sengketa pajak dijelaskan dalam ketentuan **Pasal 1 angka 5** Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak yang berbunyi sebagai berikut:

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

Ketentuan tentang Banding dan Gugatan dalam sengketa pajak diatur lebih lengkap dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi

Undang-Undang menegaskan Pengadilan pajak dalam hal ini merupakan lembaga penyelesaian sengketa pajak yang dibentuk sesuai amanat UU KUP.

Jadi yang dimaksud dengan sengketa pajak adalah sengketa dalam bidang perpajakan. Bentuk perkara sengketa pajak dapat berupa Banding atau Gugatan. Upaya Hukum yang dapat ditempuh oleh wajib pajak adalah sebagai berikut:

## **1. Keberatan**

### **a. Ruang Lingkup Keberatan**

Wajib pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktorat Jenderal Pajak atas suatu:

- 1) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB),
- 2) Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT),
- 3) Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB),
- 4) Surat Ketetapan Pajak Nihil (SKPN),
- 5) pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Wajib pajak hanya dapat mengajukan keberatan terhadap materi atau isi dari surat ketetapan pajak, yang meliputi jumlah rugi berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, jumlah besarnya pajak, atau terhadap materi atau isi dari pemotongan atau pemungutan pajak. Dalam hal terdapat alasan keberatan selain mengenai materi atau isi dari surat ketetapan pajak atau pemotongan atau pemungutan pajak, alasan tersebut tidak dipertimbangkan dalam penyelesaian keberatan.

### **b. Syarat Pengajuan Keberatan**

- 1) Diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia.
- 2) Mengemukakan jumlah pajak yang terutang atau jumlah pajak yang dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut penghitungan wajib pajak dengan disertai alasan-alasan yang menjadi dasar penghitungan.
- 3) 1 (satu) keberatan diajukan hanya untuk 1 (satu) surat ketetapan pajak, untuk 1 (satu) pemotongan pajak, atau untuk 1 (satu)



pemungutan pajak.

- 4) Wajib pajak telah melunasi pajak yang masih harus dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil verifikasi, sebelum Surat Keberatan disampaikan.
- 5) Diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal:
  - a) surat ketetapan pajak dikirim. atau
  - b) pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga. kecuali wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tersebut tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan wajib pajak.
- 6) Surat Keberatan ditandatangani oleh wajib pajak, dan dalam hal Surat Keberatan ditandatangani oleh bukan wajib pajak, Surat Keberatan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 ayat (3) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang. dan
- 7) Wajib pajak tidak mengajukan permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang.

**Ketentuan khusus:**

- 1) Dalam hal Surat Keberatan yang disampaikan oleh wajib pajak tidak memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, huruf d, atau huruf f, wajib pajak dapat melakukan perbaikan atas Surat Keberatan tersebut dan menyampaikan kembali sebelum jangka waktu 3 (tiga) bulan terlampaui.
- 2) Tanggal penyampaian Surat Keberatan yang telah diperbaiki



merupakan tanggal Surat Keberatan diterima.

- 3) Dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan, jangka waktu pelunasan pajak yang masih harus dibayar yang tidak disetujui dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil verifikasi sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan belum dibayar pada saat pengajuan keberatan, tertanggung sampai dengan 1 (satu) bulan sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Keberatan.

### c. *Alur Penyelesaian Keberatan*

- 1) Dalam proses penyelesaian keberatan, Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk:
  - a) meminjam buku, catatan, data, dan informasi dalam bentuk *hardcopy* dan/atau *softcopy* kepada wajib pajak terkait dengan materi yang disengketakan melalui penyampaian surat permintaan peminjaman buku, catatan, data dan informasi.
  - b) meminta wajib pajak untuk memberikan keterangan terkait dengan materi yang disengketakan melalui penyampaian surat permintaan keterangan.
  - c) meminta keterangan atau bukti terkait dengan materi yang disengketakan kepada pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan wajib pajak melalui penyampaian surat permintaan data dan keterangan kepada pihak ketiga.
  - d) meninjau tempat wajib pajak, termasuk tempat lain yang diperlukan.
  - e) melakukan pembahasan dan klarifikasi atas hal-hal yang diperlukan dengan memanggil wajib pajak melalui penyampaian surat panggilan.
    - (1) Surat panggilan dikirimkan paling lama 10 (sepuluh) hari kerja sebelum tanggal pembahasan dan klarifikasi atas sengketa perpajakan.
    - (2) Pembahasan dan klarifikasi dituangkan dalam berita acara pembahasan dan klarifikasi sengketa perpajakan.
  - f) melakukan pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka



keberatan untuk mendapatkan data dan/atau informasi yang objektif yang dapat dijadikan dasar dalam mempertimbangkan keputusan keberatan.

- 2) wajib pajak harus memenuhi peminjaman dan/atau permintaan paling lama 15 (lima belas) hari kerja setelah tanggal surat permintaan peminjaman dan/atau surat permintaan keterangan dikirim.
- 3) Apabila sampai dengan jangka waktu 15 (lima belas) hari kerja setelah tanggal surat permintaan peminjaman dan/atau surat permintaan keterangan dikirim berakhir, wajib pajak tidak meminjamkan sebagian atau seluruh buku, catatan, data dan informasi dan/atau tidak memberikan keterangan yang diminta, Direktur Jenderal Pajak menyampaikan:
  - a) surat permintaan peminjaman yang kedua; dan/atau
  - b) surat permintaan keterangan yang kedua.
- 4) Wajib pajak harus memenuhi peminjaman dan/atau permintaan yang kedua paling lama 10 (sepuluh) hari kerja setelah tanggal surat peminjaman dan/atau permintaan yang kedua dikirim.

#### ***d. Jangka Waktu Penyelesaian Keberatan***

- 1) Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima harus memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan, jangka waktu tersebut dihitung sejak tanggal Surat Keberatan diterima sampai dengan tanggal Surat Keputusan Keberatan diterbitkan.
- 2) Dalam hal wajib pajak mengajukan gugatan ke Pengadilan Pajak atas surat dari Direktur Jenderal Pajak yang menyatakan bahwa keberatan wajib pajak tidak dipertimbangkan, jangka waktu 12 (dua belas) bulan tertangguh, terhitung sejak tanggal dikirim surat dari Direktur Jenderal Pajak tersebut kepada wajib pajak sampai dengan Putusan Gugatan Pengadilan Pajak diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.
- 3) Apabila jangka waktu di atas telah terlampaui dan Direktur Jenderal Pajak tidak memberi keputusan atas keberatan,



keberatan yang diajukan oleh wajib pajak dianggap dikabulkan dan Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Keputusan Keberatan sesuai dengan pengajuan keberatan wajib pajak dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan sejak jangka waktu 12 (dua belas) bulan tersebut berakhir.

**e. *Pencabutan Pengajuan Keberatan***

- 1) wajib pajak dapat mencabut pengajuan keberatan yang telah disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak sebelum tanggal diterima surat pemberitahuan untuk hadir (SPUH) oleh wajib pajak.
- 2) Pencabutan pengajuan keberatan dilakukan melalui penyampaian permohonan dengan memenuhi persyaratan sebagai berikut:
  - a) Permohonan harus diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dan dapat mencantumkan alasan pencabutan.
  - b) Surat permohonan ditandatangani oleh wajib pajak dan dalam hal surat permohonan tersebut ditandatangani bukan oleh wajib pajak, surat permohonan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus.
  - c) Surat permohonan harus disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat wajib pajak terdaftar dengan tembusan kepada Direktur Jenderal Pajak dan Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak yang merupakan atasan Kepala Kantor Pelayanan Pajak.
- 3) Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan jawaban atas permohonan pencabutan pengajuan keberatan berupa surat persetujuan atau surat penolakan.
- 4) wajib pajak yang mencabut pengajuan keberatan yang telah disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak ini tidak dapat mengajukan permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar.
- 5) Dalam hal wajib pajak mencabut pengajuan keberatan, wajib pajak dianggap tidak mengajukan keberatan.
- 6) Dalam hal wajib pajak dianggap tidak mengajukan keberatan, pajak yang masih harus dibayar dalam SKPKB atau



SKPKBT yang tidak disetujui dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi menjadi utang pajak sejak tanggal penerbitan SKP.

#### **f. *Ketentuan Tambahan***

Wajib pajak yang mengajukan keberatan tidak dapat mengajukan permohonan:

- 1) pengurangan, penghapusan, dan pembatalan sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- 2) pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak yang tidak benar; atau
- 3) pembatalan surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan atau verifikasi yang dilaksanakan tanpa:
  - a) penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan atau surat pemberitahuan hasil Verifikasi; atau
  - b) pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau Pembahasan Akhir Hasil Verifikasi dengan wajib pajak.

## **2. *Banding***

Apabila wajib pajak masih belum puas dengan Surat Keputusan Keberatan atas keberatan yang diajukannya, maka wajib pajak masih dapat mengajukan banding ke Badan Peradilan Pajak, Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau penanggung Pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan Banding, berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Putusan Banding adalah putusan badan peradilan pajak atas banding terhadap Surat Keputusan Keberatan yang diajukan oleh wajib pajak.

### **a. *Syarat Pengajuan Banding***

- 1) Wajib pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan.
- 2) Permohonan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat





Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan tersebut.

- 3) Terhadap 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding.

#### ***b. Pihak Yang Mengajukan Banding***

- 1) Banding dapat diajukan oleh wajib pajak, ahli, warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya.
- 2) Apabila selama proses Banding, pemohon Banding meninggal dunia, Banding dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya, atau pengampunya dalam hal pemohon Banding pailit.
- 3) Apabila selama proses Banding pemohon Banding melakukan penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi, permohonan dimaksud dapat dilanjutkan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban karena penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi dimaksud.

#### ***c. Pencabutan Banding***

- 1) Terhadap Banding dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak.
- 2) Banding yang dicabut dihapus dari daftar sengketa dengan:
  - a) Penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang dilaksanakan;
  - b) Putusan Majelis/Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan dalam sidang atas persetujuan terbanding.
- 3) Banding yang telah dicabut melalui penetapan atau putusan, tidak dapat diajukan kembali.

Menurut **Pasal 12 ayat (1)** Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang menegaskan setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang



terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Yang dimaksud Surat Ketetapan Pajak adalah surat ketetapan yang meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Nihil, atau Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar.<sup>1</sup>

Kadangkala terjadi selisih perhitungan pajak yang terutang menurut wajib pajak dan pihak kantor pelayanan pajak. Terhadap hal ini wajib pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak.<sup>2</sup> Keberatan diajukan dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal dikirim surat ketetapan pajak atau sejak tanggal pemotongan atau pemungutan pajak secara tertulis.

Keberatan diajukan dalam Bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang terutang, jumlah pajak yang dipotong atau dipungut, atau jumlah rugi menurut penghitungan wajib pajak dengan disertai alasan yang menjadi dasar penghitungan.<sup>3</sup>

Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 bulan sejak tanggal surat keberatan diterima harus memberi keputusan atas keberatan yang diajukan,<sup>4</sup> jika jangka waktu telah terlampaui dan Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, keberatan yang diajukan tersebut dianggap dikabulkan.<sup>5</sup>

Tata cara pengajuan keberatan dan penyelesaian diatur lebih lanjut melalui Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 9/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan, jika wajib pajak tidak puas dengan keputusan Dirjen Pajak atas keberatan yang diajukan, wajib pajak hanya dapat mengajukan banding kepada pengadilan pajak.<sup>6</sup>

### 3. Gugatan

Gugatan adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh wajib pajak atau penanggung Pajak terhadap pelaksanaan penagihan

<sup>1</sup> Perhatikan Pasal 1 angka 15 UU KUP.

<sup>2</sup> Perhatikan Pasal 25 ayat [1] UU KUP.

<sup>3</sup> Perhatikan Pasal 25 ayat [2] dan ayat [3] UU KUP.

<sup>4</sup> Perhatikan Pasal 26 ayat [1] UU KUP.

<sup>5</sup> Perhatikan Pasal 26 ayat [5] UU KUP.

<sup>6</sup> Perhatikan Pasal 27 ayat [1] UU KUP.



Pajak atau terhadap keputusan yang dapat diajukan Gugatan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Putusan Gugatan adalah putusan badan peradilan pajak atas gugatan terhadap hal-hal yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat diajukan gugatan.

#### **a. Syarat Pengajuan**

- 1) Gugatan diajukan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia kepada Pengadilan Pajak.
- 2) Jangka waktu untuk mengajukan Gugatan terhadap pelaksanaan penagihan Pajak adalah 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan. Jangka waktu ini tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat. Perpanjangan jangka waktunya adalah 14 (empat belas) hari terhitung sejak berakhirnya keadaan diluar kekuasaan penggugat.
- 3) Jangka waktu untuk mengajukan Gugatan terhadap Keputusan selain Gugatan adalah 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterima keputusan yang digugat. Jangka waktu ini tidak mengikat apabila jangka waktu dimaksud tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaan penggugat. Perpanjangan jangka waktunya adalah 14 (empat belas) hari terhitung sejak berakhirnya keadaan diluar kekuasaan penggugat.
- 4) Terhadap 1 (satu) pelaksanaan penagihan atau 1 (satu) Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Gugatan-gugatan.
- 5) Gugatan disertai dengan alasan-alasan yang jelas, mencantumkan tanggal diterima, pelaksanaan penagihan, atau Keputusan yang digugat dan dilampiri salinan dokumen yang digugat.

#### **b. Pihak yang Mengajukan**

Gugatan dapat diajukan oleh penggugat, ahli warisnya, seorang pengurus, atau kuasa hukumnya dengan disertai alasan-alasan yang jelas, mencantumkan tanggal diterima, pelaksanaan penagihan, atau Keputusan yang digugat dan dilampiri salinan dokumen yang digugat.



Apabila selama proses Gugatan penggugat meninggal dunia. Gugatan dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya, kuasa hukum dari ahli warisnya atau pengampunya dalam hal penggugat pailit, dan apabila selama proses Gugatan, penggugat melakukan penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi, permohonan dimaksud dapat dilanjutkan oleh pihak yang menerima pertanggungjawaban karena penggabungan, peleburan, pemecahan/pemekaran usaha, atau likuidasi dimaksud.

### **c. Subjek yang Dapat Diajukan Gugatan**

- 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.
- 4) Penerbitan Surat Keputusan Pajak atau Surat Keputusan Keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

### **d. Pencabutan Gugatan**

- 1) Terhadap Gugatan dapat diajukan surat pernyataan pencabutan kepada Pengadilan Pajak.
- 2) Gugatan yang dicabut dihapus dari daftar sengketa dengan:
  - a) penetapan Ketua dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan sebelum sidang.
  - b) putusan Majelis/Hakim Tunggal melalui pemeriksaan dalam hal surat pernyataan pencabutan diajukan setelah sidang atas persetujuan tergugat.
- 3) Gugatan yang telah dicabut melalui penetapan ketua atau putusan Majelis/Hakim Tunggal tidak dapat diajukan kembali.

Berbeda halnya dengan proses perkara banding yang merupakan kelanjutan dari proses keberatan kepada Dirjen Pajak, perkara gugatan merupakan perkara yang diajukan wajib pajak atau



penanggung pajak<sup>7</sup> terhadap:

- a. pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang.
- b. keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak.
- c. keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26 (UU KUP). atau
- d. 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.

Pengadilan pajak merupakan pengadilan tingkat pertama dan terakhir dalam memeriksa dan memutus sengketa pajak,<sup>8</sup> oleh karena itu upaya hukum yang dapat dilakukan terhadap putusan banding maupun putusan gugatan pengadilan pajak adalah Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung.

#### 4. Peninjauan Kembali

Apabila wajib pajak masih belum puas dengan Putusan Banding, maka wajib pajak masih memiliki hak mengajukan Peninjauan Kembali kepada Mahkamah Agung.

- a. Syarat Pengajuan
  - 1) Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan 1 (satu) kali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak.
  - 2) Permohonan Peninjauan Kembali tidak menanggukhan atau menghentikan pelaksanaan putusan Pengadilan Pajak.
  - 3) Hukum Acara yang berlaku pada pemeriksaan peninjauan kembali adalah hukum acara pemeriksaan peninjauan kembali sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang

<sup>7</sup> Perhatikan Pasal 31 ayat [3] UU 14/2002 jo. Pasal 23 ayat [2] UU KUP

<sup>8</sup> Perhatikan Pasal 33 ayat [1] UU 14/2002



Mahkamah Agung, kecuali yang diatur secara khusus dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

b. Jangka Waktu Pengajuan

Jangka waktu pengajuan Peninjauan Kembali, dibedakan berdasarkan alasan diajukannya Peninjauan Kembali.

No.	Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan:	Jangka Waktu untuk pengajuan Peninjauan Kembali:
1	Bila putusan pengadilan pajak didasarkan pada kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan berlaku.	diajukan paling lambat <b>3 (tiga) bulan</b> terhitung sejak diketahuinya kebohongan atau tipu muslihat atau sejak Putusan Hakim pengadilan pidana memperoleh kekuatan hukum tetap.
2	Apabila terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di pengadilan pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda.	diajukan paling lambat <b>3 (tiga) bulan</b> terhitung sejak ditemukan surat-surat bukti yang hari dan tanggal ditemukannya harus dinyatakan dibawah sumpah dan disahkan oleh pejabat yang berwenang.
3	Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 ayat (1) huruf b dan c. Isi dari Pasal 80 ayat (1) huruf b dan c: a. Putusan Pengadilan Pajak dapat berupa: 1) mengabulkan sebagian atau seluruhnya; 2) menambah Pajak yang harus dibayar;	diajukan paling lambat <b>3 (tiga) bulan</b> sejak putusan dikirim.
4	Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa mempertimbangkan sebab-sebabnya.	diajukan paling lambat <b>3 (tiga) bulan</b> sejak putusan dikirim.
5	Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.	diajukan paling lambat <b>3 (tiga) bulan</b> sejak putusan dikirim.



### c. *Jangka Waktu Keputusan*

Mahkamah Agung memeriksa dan memutus permohonan peninjauan kembali dengan ketentuan:

- 1) dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak permohonan peninjauan kembali diterima oleh Mahkamah Agung telah mengambil putusan, dalam hal Pengadilan Pajak mengambil putusan melalui pemeriksaan acara biasa;
- 2) dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak permohonan peninjauan kembali diterima oleh Mahkamah Agung telah mengambil putusan, dalam hal Pengadilan Pajak mengambil putusan melalui pemeriksaan acara cepat.
- 3) Putusan atas permohonan peninjauan kembali harus diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum.

### d. *Pencabutan Permohonan*

Permohonan Peninjauan Kembali dapat dicabut sebelum diputus, dan jika sudah dicabut, maka permohonan peninjauan kembali tersebut tidak dapat diajukan lagi.

## B. SENGKETA PAJAK DISELESAIKAN DI LUAR PENGADILAN

Lembaga penyelesaian sengketa atau beda pendapat melalui prosedur yang disepakati para pihak di luar pengadilan (non litigasi) atau yang lazim dinamakan dengan ***Alternative Dispute Resolution (ADR)*** atau Alternatif Penyelesaian Sengketa adalah dengan cara konsultasi, negosiasi, mediasi, konsiliasi, atau penilaian ahli yang dikenal dalam **Pasal 1 angka 10 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 1999 tentang Arbitrase dan Alternatif Penyelesaian Sengketa** (“UU Arbitrase dan APS”). Penjelasan selengkapnya tentang penyelesaian sengketa di luar pengadilan dapat Anda simak dalam artikel **Litigasi dan Alternatif Penyelesaian Sengketa di Luar Pengadilan**.

Adapun **sengketa pajak** adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak atau penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya



keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk Gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Demikian yang disebut dalam Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Penjelasan selengkapnya tentang penyelesaian sengketa pajak di pengadilan ini dapat Anda simak dalam artikel Cara Penyelesaian Sengketa Pajak, dari definisi di atas sekaligus menjawab pertanyaan Anda dapat kita ketahui bahwa penyelesaian sengketa pajak itu dilakukan melalui banding atau gugatan kepada pengadilan pajak, bukan di luar pengadilan seperti penyelesaian melalui konsultasi, negosiasi, mediasi, konsiliasi, atau penilaian ahli.

Sekadar untuk dipahami, ada suatu pemikiran tentang penyelesaian sengketa pajak di luar pengadilan. Dalam sebuah artikel *Perlu Terobosan dalam Penyelesaian Sengketa Pajak* yang kami akses dari laman **Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan Republik Indonesia** antara lain dikatakan bahwa butuh waktu yang cukup lama untuk menyelesaikan sengketa pajak di pengadilan pajak. Ada yang bisa selesai sampai di proses keberatan saja, atau berlanjut ke proses banding, bahkan sampai ke peninjauan kembali. Masing-masing proses memakan waktu yang cukup panjang. Bahkan paling cepat bisa setahun lebih. Jika dihitung sampai ke proses banding, bisa membutuhkan waktu 3 tahun lamanya. Bisa dibayangkan bagaimana lamanya jika proses tersebut sampai ke upaya hukum Peninjauan Kembali (PK).

Lebih lanjut dijelaskan pula bahwa dalam menyelesaikan sengketa pajak, wajib pajak mempunyai hak untuk mengajukan berbagai upaya hukum dengan berdasarkan ketentuan undang-undang. Wajib pajak dapat mengajukan keberatan ke Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak, lalu banding ke Pengadilan Pajak dan bisa mengajukan upaya hukum luar biasa yakni peninjauan kembali (apabila memenuhi syarat) ke Mahkamah Agung (MA). Perlu langkah terobosan untuk menyelesaikan sengketa pajak yang terus meningkat. Salah satunya dengan proses mediasi. Di kantor pajak Australia (ATO) dikenal adanya ADR intinya adalah proses mediasi. ADR adalah pe-





nyelesaian sengketa dengan cara alternatif. Ada beberapa cara alternatif untuk menyelesaikan sengketa pajak di Australia, dan yang paling populer adalah melalui proses mediasi.

Dalam artikel tersebut juga, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi (PKE), Budi Christiadi mengatakan bahwa kalau kita bisa menyelesaikan sengketa pajak tanpa proses hukum berbelit dan panjang, itu akan mempermudah. Tidak hanya dari Ditjen Pajak dalam menyelesaikan permasalahan, tapi akan juga memberikan pelayanan ke wajib pajak dalam proses penyelesaian sengketa.

Jadi memang, untuk saat ini penyelesaian sengketa pajak yang dikenal adalah upaya banding atau gugatan kepada pengadilan, yakni Pengadilan Pajak. Sedangkan alternatif penyelesaian sengketa di luar pengadilan seperti mediasi yang telah dilakukan di negara lain, belum dikenal di hukum Indonesia.





## DAFTAR PUSTAKA

### A. Buku

- Agus Hendra Simatupang, *Sulitnya Mendefinisikan Pajak*, Majalah Berita Pajak, Agustus 2005.
- Barda Nawawi Arief. *Masalah Penegakan Hukum dan Kebijakan Penanggulangan Kejahatan*. Bandung. Citra Aditya, 2001.
- Chairul Huda. *Dan Tiada Pidana Tanpa Kesalahan Menuju Kepada Tiada Pertanggungjawaban Pidana Tanpa Kesalahan*. Cet. Kedua, Jakarta, Kencana. 2006.
- Hardi, *Pemeriksaan Pajak*, Edisi Revisi. Jakarta, PT. Kharisma, 2003.
- Hikmahanto Juwana, *Bunga Rampai Hukum Ekonomi dan Hukum Internasional*. Jakarta: Lentera Hati, 2002.
- Ida Zuraida dan L.Y. Hari Sih Advianto. *Penagihan Pajak: Pajak Pusat dan Pajak Daerah*, Bogor, Ghalia Indonesia, 2011.
- John Hutagaol. *Sekilas tentang Tax Amnesty*. Jakarta, Majalah Berita Pajak, 2004.
- Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Terbaru 2016*, Yogyakarta, Andi Offset, 2016.
- \_\_\_\_\_. *Perpajakan*. Yogyakarta, Andi Offset, 2003.
- \_\_\_\_\_. *Perpajakan*. Edisi Revisi 2001, Yogyakarta: Penerbit Andi, 2002.
- Moeljo Hadi, *Dasar – Dasar Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Oleh Jurusita Pajak Pusat dan Daerah*, Jakarta, RajaGrafindo Persada, 1998.
- Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana. *Pajak Penghasilan*, Jakarta, Gramedia Pustaka Utama, 2002.

- Muhammad Ryaas Rasyid, *Makna Pemerintahan Tinjauan dari segi Etika dan Kepemimpinan*, Mutiara SumberWidya Penabur Benih Kecerdasan, Jakarta, 2002
- Mukti Fajar dan Yulianto Achmad, *Dualisme Penelitian Hukum Normative dan empiris*, Yogyakarta, Pustaka Pelajar, 2010.
- Nadir Sitorus, *Implementasi Kebijakan Melalui Mekanisme Keberatan, Banding, Dan Gugatan Pajak Dalam Rangka Penyelesaian Sengketa*, Semarang, Fakultas Hukum UNDIP, 2002.
- Resmi, Siti, *Perpajakan Teori dan Kasus Edisi 7*, Salemba Empat, Jakarta, 2013.
- Rimsky K. Judisseno, *Perpajakan*, Jakarta, PT Gramedia Pustaka Utama, 1999.
- Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiharti, *Asas Dan Dasar Perpajakan Jilid 1*, Bandung, Rafika Aditama, 2004.
- \_\_\_\_\_. *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung, Rafika Aditama, 2011.
- Roeslan Saleh, *Perbuatan Pidana dan Pertanggungjawaban Pidana Dua Pengertian Dasar Dalam Hukum Pidana*, Jakarta, Aksara Baru, 1983.
- S.R, Soemarso, *Perpajakan Pendekatan Komprehensif*, Jakarta, Salemba Empat, 2007.
- Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung, PT Eresco, 1982.
- Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*, Yogyakarta, Graha Ilmu, 2010.
- Sofian Hutajulu, *Perubahan Undang-Undang Perpajakan Sebagai Suatu Rangkaian*, Jakarta, Majalah Berita Pajak, 2004.
- \_\_\_\_\_. *Pengampunan Pajak*, Jakarta, Majalah Berita Pajak, 2004.
- Suandy, Erly, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2011.
- Sudarto, *Hukum Pidana I*, Badan Penyediaan Bahan-bahan Kuliah, Semarang FH UNDIP, 1988.
- \_\_\_\_\_. *Kapita Selektta Hukum Pidana*. Cetakan II, Bandung, Alumni, 1986.
- Tony Marsyahrul. *Pengantar Perpajakan*. Jakarta, Grasindo, 2005.
- Wirawan B. Lilyas dan Rudy Suhartono. *Hukum Pajak Meterial 1*, Jakarta, Salemba Humanika, 2011.



- Wiratni Ahmadi, *Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Bandung: Refika Aditama, 2006.
- Yudi Wibowo Sukinto, *Kebijakan Formulasi Sanksi Pidana Dalam Tindak Pidana Penyelundupan di Indonesia*, Malang: Disertasi Program Studi Doktor Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Brawijaya Malang, 2012.

## B. Jurnal Ilmiah

- Bramasto, Ari. (2009). *Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak dan Kualitas Informasi Akuntansi Keuangan Terhadap Efektivitas Self Assessment System*, Jurnal Ekonomi, Vol .10. No. 2.
- Chomsatu, Yuli. (2012), *Faktor-Faktor yang memengaruhi Pemahaman Wajib Pajak Badan Terhadap Pelaksanaan Self Assessment System*, Jurnal. Vol. 24 No.43.
- Gunadi, (2001), *Fungsi Pemeriksaan Terhadap Peningkatan Kepatuhan Pajak Jurnal Perpajakan Indonesia*, Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Indonesia, Jakarta.
- Kusmayadi, Dedi. 2002. *Pengaruh Persepsi Wajib Pajak Badan mengenai Undangundang Pajak Penghasilan terhadap Pelaksanaan Self Assessment System: pada Bums dan Bumd KPP Tasikmalaya*. Jurnal Ekonomi dan Bisnis, No 2, Jilid 7.
- Mu'mintus Shokichah dan Istiqomah (2005), *Perilaku Wajib Pajak Terhadap Tingkat Keberhasilan Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan di Kabupaten Gersik*, Jurnal Logos, Vol.3 No.1 Juni 2005
- Niluh & Andryani. (2012) *Pemahaman Wajib Pajak Orang Pribadi Terhadap Pelaksanaan Self Assessment System*. Jurnal Ilmiah Akuntansi. Vol. 7 No.1 Januari 2012.
- Tarjo & Indra Kusumawati (2005), *Analisis Perilaku Wajib Pajak Orang Pribadi Terhadap Pelaksanaan Self Assessment System: Suatu Studi di Surabaya*. Jurnal Ekonomi.
- Tarjo & Indra Kusumawati (2006), *Analisis Perilaku Wajib Pajak Terhadap Pelaksanaan Self Assessment System: Suatu Studi di Bangkalan*. JAAI. Juni 2006. 10(1): h: 101-120.
- Tanty, Farisa. (2013) *Pengaruh Pemahaman Wajib Pajak Orang Pribadi Terhadap Penerapan Self Assessment System: pada KPP Pratama Palembang*. Jurnal Ekonomi.



### **C. Peraturan/Undang-Undang**

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 2020 tentang Bea Meterai.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah.

Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2013 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2006 tentang Administrasi Kependudukan.

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

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah

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

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPH).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2008 tentang Pelayaran.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP)

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2000 tanggal



- 2 Agustus 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 129, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 3987)
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1994 tentang Pengesahan Agreement Establishing The World Trade Organization (*Persetujuan Pembentukan Organisasi Perdagangan Dunia*).
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 34/PMK.04/2016 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 160/PMK.04/2010 tentang Nilai Pabean untuk Penghitungan Bea Masuk
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 224/PMK.04/2015 tentang Pengawasan terhadap Impor atau Ekspor Barang Larangan dan/atau Pembatasan.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 239/PMK.03/2014 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tatacara Pemeriksaan.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 9/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan.
- Peraturan Pemerintah Nomor 135 Tahun 2000 tanggal 20 Desember 2000 tentang Tata Cara Penyitaan Dalam Rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 247, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4049).
- Peraturan Pemerintah Nomor 136 Tahun 2000 tanggal 20 Desember 2000 tentang Tata Cara Penjualan Barang Sitaan



yang dikecualikan dari penjualan secara lelang dalam Rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 248, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4050).

Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Tempat dan Tata Cara Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak dan Pemberian Ganti Rugi Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 249, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4051).

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2000 tentang Perubahan Tarif Bea Meterai dan Besarnya Batas Pengeunaan Harga Nominal yang Dikenakan Bea Meterai.

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor: PER – 21/PJ/2018 tentang Tatacara Penatausahaan Pemindahan Wajib Pajak dan/atau Pengusaha Kena Pajak Dalam Rangka Reorganisasi Instansi Vertkal Direktorat Jenderal Pajak.

Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-325/PJ/2000 tentang Tata Cara Pemberian Anggaran atau Penundaan Pembayaran Pajak, tanggal 30 April 2000.

Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 192/PMK.03/2007 tentang Perubahan Atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 235/KMK.03/2003 tentang Kriteria Wajib Pajak Yang Dapat Diberikan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak.

Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 565/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Pajak dan Penetapan besarnya Penghapusan.

Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 565/KMK.04/2000 tentang Syarat-syarat Tata Cara Pengangkatan dan Pemberhentian Juru Sita, tanggal 26 Desember 2000.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak nomor SE-13/PJ.75/1998 tanggal 20 November 1998 tentang Jadwal Waktu Pelaksanaan Penagihan Pajak.

Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 564/KMK.04/2000 tentang



Tata Cara Pelaksanaan Penagihan Seketika dan Sekaligus dan Pelaksanaan Surat Paksa, tanggal 26 Desember 2000.

Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 564/KMK.04/2000 tentang Tata Cara Pelaksanaan Surat Paksa dan Penyitaan di luar Wilayah Kerja Pejabat Yang Menerbitkan Surat Paksa, tanggal 26 Desember 2000.

Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-21/PJ/2002 tentang Tata Cara Pemberitahuan Pelaksanaan Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa dan Penyitaan di Luar Wilayah Kerja Pejabat Yang Berwenang Menerbitkan Surat Paksa.









## PARA PENULIS



**KHALIMI** kelahiran Tegal 06 Mei 1970. Penulis memulai pendidikan formal dari SDN 1 Jembayat, Margasari-Tegal, MTS Negeri Babakan, Lebaksiu-Tegal, PGA Negeri Kaltan-Jawa Tengah, S-1 Manajemen STIE PMB-JAKARTA, S-2 Magister Manajemen STIE IMMI-JAKARTA, S-1 Ilmu Hukum-Universitas Jakarta, S-2 Magister Ilmu Hukum-Universitas Jayabaya, dan S-3 Doktor Ilmu Hukum-Universitas Jayabaya.

Predikat pendidikannya yang disertai dengan berbagai pengalaman organisasi dan kariernya hingga sekarang.

Berikut pengalaman organisasi maupun rekam jejak kariernya dimulai dari Karyawan Anrico Bank di Jakarta, Area Manajer Asuransi Jiwasraya di Jakarta, Kuasa Hukum Pengadilan Pajak, Bantuan Hukum dan Advokasi PP Polri Polda Metro Jaya, Konsultan Hak Kekayaan Intelektual, Anggota PERADI, Direktur Pada Kantor Advokat "ARDAK" Advocates, Tax & Legal Consultants, Dosen Pascasarjana Magister Manajemen STIE IMMI Jakarta, Dosen Fakultas Hukum Universitas Ibnu Chaldun Jakarta, Dekan Fakultas Hukum Universitas Ibnu Chaldun, Dosen Pascasarjana Ilmu Hukum Universitas Jayabaya Jakarta.



**DARMA PRAWIRA**, kelahiran Teluk Betung 10 Oktober 1961. Pendidikan formal SD Xaverius Teluk Betung, SMP Budhaya Jakarta, SMA Fons Vitae Marsudirini Jakarta, D-3 Akademi Accounting Universitas Jayabaya, S-1 Accounting STIE Indonesia, S-1 Ilmu Hukum Universitas 17 Agustus, S-2 Magister Manajemen Sekolah Tinggi Manajemen Labora, S-2 Magister ilmu Hukum Universitas Jayabaya, S-3

Doktor Ilmu Hukum Universitas Jayabaya.

Bersertifikat Konsultan Pajak Brevet C, anggota IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia), Kuasa Hukum Pengadilan Pajak.

Pengalaman kerja sebagai asisten auditor di Kantor Akuntan Hans Kartikahadi & co, sebagai Finance & Accounting Manager di PT Cenas Rayaland, sebagai partner di Darma & Budi Tax Consultant.

