

**ANALISIS YURIDIS PERLINDUNGAN HUKUM TERHADAP HAK
WAJIB PAJAK MENURUT UNDANG-UNDANG KETENTUAN
UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN
NOMOR 16 TAHUN 2009**

TESIS

OLEH

CHARLES

NPM.141803065



**PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU HUKUM
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS MEDAN AREA
M E D A N
2 0 1 7**

UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

Document Accepted 27/2/20

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber
2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah
3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Access From (repository.uma.ac.id)27/2/20

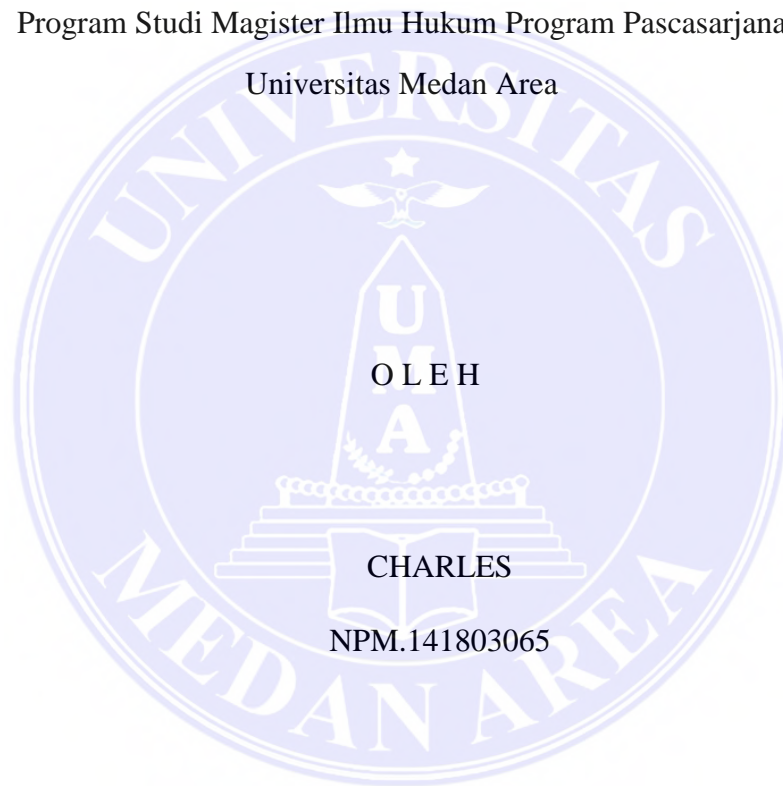
ANALISIS YURIDIS PERLINDUNGAN HUKUM TERHADAP HAK
WAJIB PAJAK MENURUT UNDANG-UNDANG KETENTUAN
UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN
NOMOR 16 TAHUN 2009

TESIS

Sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister Ilmu Hukum Pada

Program Studi Magister Ilmu Hukum Program Pascasarjana

Universitas Medan Area



PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU HUKUM
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS MEDAN AREA
M E D A N
2 0 1 7

UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

Document Accepted 27/2/20

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber
2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah
3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Access From (repository.uma.ac.id)27/2/20

**UNIVERSITAS MEDAN AREA
PROGRAM PASCASARJANA
PROGRAM STUDI MAGISTER HUKUM**

HALAMAN PERSETUJUAN

Judul : Analisis Yuridis Perlindungan Hukum Terhadap Hak Wajib Pajak Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Nomor 16 Tahun 2009

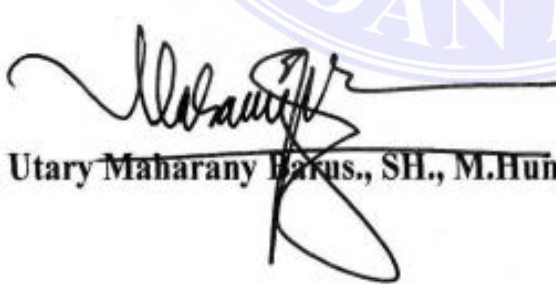
Nama : Charles Pane

NPM : 141803065

Menyetujui

Pembimbing I

Pembimbing II


Dr. Utary Maharany Barus., SH., M.Hum


Isnaini., SH., M.Hum

**Ketua Program Studi
Magister Hukum**

Direktur

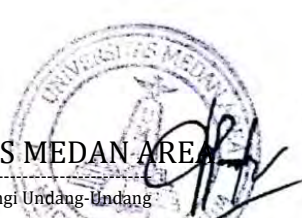
UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber

2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area


Dr. Marlina, SH., M.Hum


Prof. Dr. Ir. Retna Astuti Kuswardani, MS

Document Accepted 27/2/20

Access From (repository.uma.ac.id)27/2/20

Telah diuji pada Tanggal 18 Maret 2017

N a m a : Charles Pane

N P M : 141803065



Panitia Penguji Tesis :

Ketua : Dr. Marlina., SH., M.Hum

Sekretaris : Muaz Zul., SH., M.Hum

Pembimbing I : Dr. Utary Maharany Barus., SH., M.Hum

Pembimbing II : Isnaini., SH., M.Hum

Penguji Tamu : Dr. Bachtiar Simatupang., SE., SH., MM., MA

UNIVERSITAS MEDAN AREA
Penguji Tamu

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber
2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah
3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Document Accepted 27/2/20

Access From (repository.uma.ac.id)27/2/20

PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam tesis ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu Perguruan Tinggi dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam daftar pustaka.

Medan, 18 Maret 2017

Yang menyatakan,



Charles Pane

ABSTRAK

Hukum pajak yang juga disebut dengan hukum fiscal adalah keseluruhan peraturan mengenai wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat melalui kas Negara. Dengan demikian, hukum pajak merupakan bagian dari hukum public yang mengatur hubungan hubungan hukum antar Negara dan orang orang atau badan(hukuk) yang berkewajiban membayar pajak (selanjutnya disebut wajib pajak). Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-undang Dasar 1945, yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan. Undang-undang ini memuat ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang pada prinsipnya diberlakukan bagi undang-undang pajak material, kecuali dalam undang-undang pajak yang bersangkutan telah mengatur sendiri mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakannya

Perumusan masalah sebagaimana dituangkan di dalam tesis ini adalah :

1) Bagaimana penegakan hukum administrasi dalam pajak menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku?; 2) Bagaimana proses pemeriksaan perkara dan tata cara pemeriksaan perkara pajak?; dan 3) Bagaimanakah hambatan yang dihadapi dalam penegakan hukum hak-hak wajib pajak menurut perundang-undangan yang berlaku?

Kesimpulan : 1) Bahwa pajak adalah hal vital dalam pembangunan bangsa Indonesia, lebih dari 70% pendapatan Negara diperoleh dari pengumpulan pajak. Bahwa beberapa hari terakhir perhatian kita tersedot oleh gonjang-ganjing permasalahan pajak yang menyeret beberapa nama. Namun semua peristiwa hendaknya dijadikan pelajaran dan dapat dipetik hikmahnya sehingga peristiwa serupa tidak terulang; 2) Bahwa pengadilan pajak yang dibentuk berdasarkan UU No. 14 Tahun 2002 terdapat beberapa persoalan yang harus dicarikan pemecahannya, *pertama*, terkait dengan pengadilan pajak dan sistem satu atap (*one roof system*). Bahwa hingga saat ini pengadilan pajak belum menerapkan sistem satu atap karena pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan masih di bawah Departemen Keuangan, sementara pembinaan teknis yudisial di bawah Mahkamah Agung *Kedua*, dalam UU No. 14 TAHUN 2002, tidak ada pasal yang secara tegas menyebut posisi pengadilan pajak dalam sistem kekuasaan kehakiman kita, apakah termasuk pengadilan khusus, dan berada di bawah peradilan mana, hanya Penjelasan UU No. 4 Tahun 2004, Penjelasan UU No. 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman serta UU tentang PTUN, yang menyebutkan bahwa peradilan pajak berada di bawah PTUN. *Ketiga*, upaya hukum pada pengadilan pajak sangat berbeda dengan upaya hukum yang dikenal pada lembaga peradilan lain, karena di pengadilan pajak hanya mengenal upaya PK, upaya banding dan kasasi seperti yang berlaku di peradilan lain tidak dikenal, demikian juga pengadilan pajak jumlahnya hanya satu dan berkedudukan di ibu kota negara, *keempat*, tentang komposisi peradilan pajak, bahwa hakim pengadilan pajak lebih didominasi oleh mantan pegawai keuangan dan Ditjen Pajak, meskipun dalam kondisi tertentu dapat mengangkat hakim *ad hoc*. Dengan komposisi susunan majelis hakim seperti itu dikhawatirkan dapat mengurangi independensi dan imparialitas hakim; dan 3) Bersidang di Pengadilan Pajak tidak terlepas pada masalah hukum perdatanya, hal ini dikarenakan hubungan hukum perdata dengan hukum pajak merupakan bagian dari keseluruhan hukum yang

mengatur hubungan antara orang-orang pribadi, karena sebagian besar hukum pajak mencari dasar kemungkinan pemungutannya atas kejadian-kejadian, keadaan-keadaan dan perbuatan-perbuatan hukum perdata seperti pendapatan, kekayaan, perjanjian, penyerahan, pemindahan hak, dan sebagainya. Sementara itu dihubungkan dengan hukum pidana, bahwa dalam penyelenggaraan hukum publik sangat diperlukan kontrol oleh pemerintah terhadap pelaksanaan hukum itu, dan pengawasan tadi diperkuat dengan sanksi-sanksinya secara pidana.

Saran : 1) Bahwa Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 perlu diganti dengan undangundang yang baru dan isinya menyesuaikan dengan prinsip-prinsip kekuasaan kehakiman sebagaimana terdapat pada Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman; 2) Bila Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 diganti ada beberapa masukan, yaitu mempertegas posisi pengadilan pajak sebagai pengadilan khusus yang berada di lingkungan peradilan rata usaha negara, kemudian mempertegas bahwa pengadilan pajak menerapkan kebijakan satu atap *one roof system*, di bawah Mahkamah Agung. Kemudian terkait dengan upaya hukum perlu mencontoh upaya hukum di pengadilan hubungan industrial dan pengadilan niaga, yaitu dari tingkat pertama langsung kasasi tanpa melalui proses banding, kernudiar, selama ini pengadilan pajak hanya satu dan berkedudukan di ibu kota seharusnya paling tidak dibentuk di setiap ibu kota provinsi di mana PTUN berada. Tentang komposisi susunan majelis hakim, ketua majelis adalah hakim karier dari PTUN, dibantu hakim *ad hoc* yang diangkat dari praktisi dan akademisi; dan 3) Pengadilan Pajak merupakan peradilan umum sesuai Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2004 tentang Peradilan Umum. Hal ini tercermin pada Pasal 2 UU No. 18/2004 menyebutkan: Peradilan umum adalah salah satu pelaku kekuasaan kehakiman bagi rakyat pencari keadilan pada umumnya. Dimana pembinaan teknis peradilan, organisasi, administrasi Pengadilan dilakukan oleh Mahkamah Agung, serta pembinaan tersebut tidak mengurangi kebebasan Hakim dalam memeriksa dan memutus perkara. Pasal ini juga terdapat pada Pasal 11 UU No. 14/2002 tentang Pengadilan Pajak. Mengacu pada ketentuan perundang-undangan tersebut, maka jelaslah bahwa Pengadilan Pajak masih "dibawah wewenang" Mahkamah Agung, yang suka atau tidak suka kita semua harus menundukkan diri pada kekuasaan hakim di Mahkamah Agung jika Wajib Pajak-Penanggung Pajak hendak mengajukan Peninjauan Kembali harus tetap ke Mahkamah Agung. Disamping itu pula, untuk hukum acara yang berlaku pada pemeriksaan Peninjauan Kembali adalah hukum acara pemeriksaan peninjauan kembali sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 tentang Mahkamah Agung. Sehingga dengan demikian Pengadilan Pajak itu memang berada "dibawah wewenang" Mahkamah Agung.

Kata Kunci : Wajib Pajak

ABSTRACT

Tax law which is also called fiscal law is the entire regulation regarding the government's authority to take one's wealth and hand it back to the public through the State treasury. Thus, tax law is part of public law that regulates the legal relations between the State and persons or entities (hukum) who are obliged to pay taxes (hereinafter referred to as taxpayers). The Law on General Provisions and Tax Procedures is based on the Pancasila philosophy and the 1945 Constitution, in which provisions stipulate that upholds citizens' rights and places tax obligations as state obligations. This law contains general provisions and procedures for taxation that in principle apply to material tax laws, except in the relevant tax laws that have governed themselves regarding general provisions and taxation procedures.

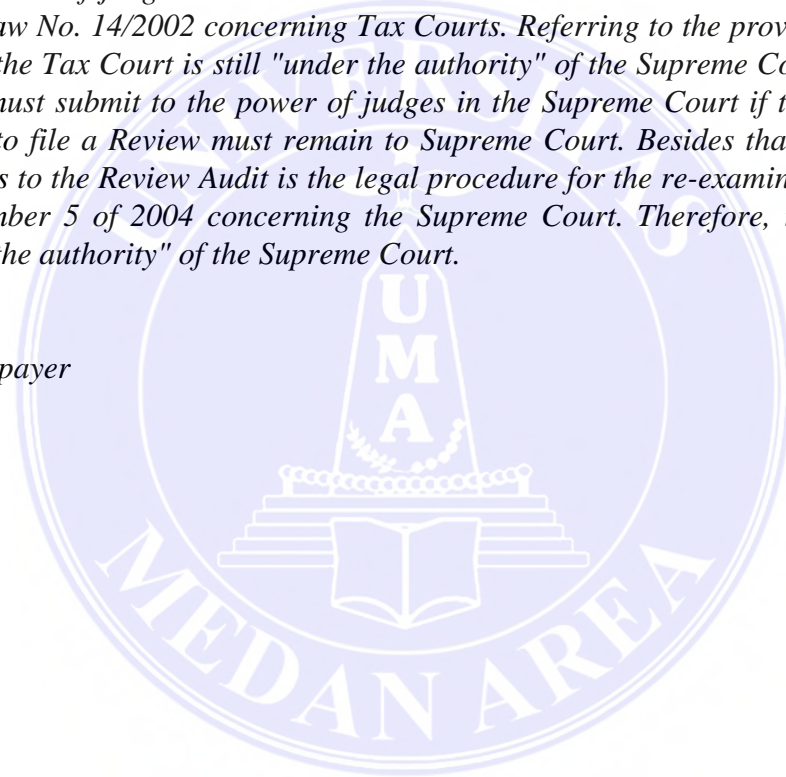
The formulation of the problem as outlined in this thesis is:

1) How is administrative law enforcement in tax according to the applicable laws and regulations ?; 2) What is the process of examining cases and the procedures for examining tax cases ?; and 3) What are the obstacles faced in the law enforcement of taxpayer rights according to the applicable laws?

Conclusions: 1) That tax is a vital thing in the development of the Indonesian nation, more than 70% of state revenue is obtained from tax collection. That the last few days our attention has been sucked in by the turmoil of tax problems that drag several names. However, all events should be made into lessons and lessons learned so that similar events are not repeated; 2) That the tax court established under Law No. 14 of 2002 there are several problems that must be resolved, first, related to the tax court and the one roof system (one roof system). That until now the tax court has not implemented a one-stop system because organizational, administrative and financial development is still under the Ministry of Finance, while judicial technical guidance under the Second Supreme Court, in Law No. 14 OF 2002, there is no article that explicitly mentions the position of a tax court in our judicial power system, whether it is a special court, and under which court, only the Explanation of Law No. 4 of 2004, Explanation of Law No. 48 of 2009 concerning Judicial Power and Law on Administrative Court, which states that the tax court is under the Administrative Court. Third, legal remedies at a tax court are very different from known legal remedies in other judicial institutions, because in the tax court only recognizes the PK efforts, appeals and cassation efforts as applicable in other courts are not known, likewise the tax court is only one and domiciled in the national capital, fourth, regarding the composition of the tax court, that the judge Tax courts are more dominated by former financial employees and the Directorate General of Taxes, although in certain circumstances they can appoint ad hoc judges. It is feared that with the composition of the panel of judges it can reduce the independence and impartiality of the judge; and 3) Hearing in the Tax Court is inseparable from the issue of civil law, this is because the relationship between civil law and tax law is part of the overall law that regulates the relationship between private persons, because most tax law seeks the basis for possible collection of events, conditions and acts of civil law such as income, wealth, agreements, surrenders, transfers of rights, and so on. Meanwhile, it is connected with criminal law, that in the administration of public law, it is necessary to have government control over the implementation of that law, and this supervision is strengthened by criminal sanctions.

Suggestions: 1) That Law No. 14 of 2002 needs to be replaced with a new law and its contents adjust to the principles of judicial power as contained in Law Number 48 of 2009 concerning Judicial Power; 2) If Law No. 14 of 2002 replaced a number of inputs, which emphasized the position of the tax court as a special court within the state court's average business environment, then confirmed that the tax court implemented a one-roof one-roof system, under the Supreme Court. Then related to legal remedies it is necessary to copy legal remedies in the industrial relations court and the commercial court, that is, from the first level of direct appeal without going through the appeal process, he said, so far only one tax court and domiciled in the capital should be formed at least in each provincial capital where PTUN is located. Regarding the composition of the panel of judges, the head of the panel of judges is the career rights of the Administrative Court, assisted by ad hoc judges appointed from practitioners and academics; and 3) The Tax Court is a general court in accordance with Law Number 8 of 2004 concerning General Courts. This is reflected in Article 2 of Law No. 18/2004 states: General justice is one of the actors of judicial power for the people seeking justice in general. Where the technical guidance of the judiciary, organization and administration of the court is carried out by the Supreme Court, and such guidance does not reduce the freedom of judges to examine and decide cases. This article is also contained in Article 11 of Law No. 14/2002 concerning Tax Courts. Referring to the provisions of the law, it is clear that the Tax Court is still "under the authority" of the Supreme Court, which like it or not we all must submit to the power of judges in the Supreme Court if the Taxpayer-Tax Insurer wants to file a Review must remain to Supreme Court. Besides that, the procedural law that applies to the Review Audit is the legal procedure for the re-examination as referred to in Law Number 5 of 2004 concerning the Supreme Court. Therefore, the Tax Court is indeed "under the authority" of the Supreme Court.

Keywords: Taxpayer



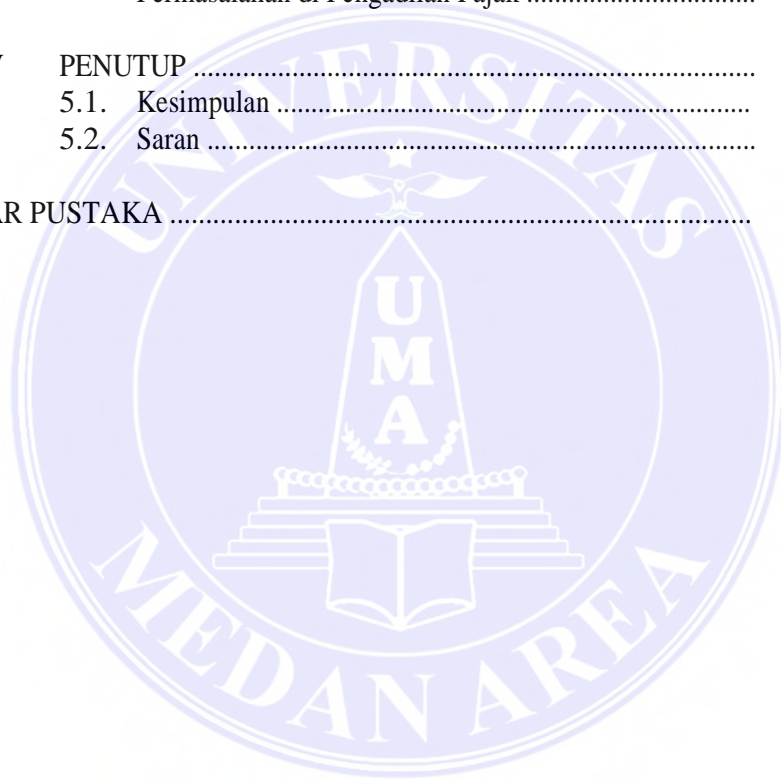
DAFTAR ISI

Halaman

HALAMAN PERSETUJUAN
HALAMAN PENGESAHAN
ABSTRAK
KATA PENGANTAR
DAFTAR ISI

BAB I	PENDAHULUAN	1
	1.1. Latar Belakang Masalah	1
	1.2. Perumusan Masalah	8
	1.3. Tujuan Penelitian	9
	1.4. Manfaat Penelitian	9
	1.5. Keaslian Penelitian	10
	1.6. Kerangka Teori dan Konsep.....	10
	a. Kerangka Teori	10
	b. Kerangka Konseptual	20
	1.7. Metode Penelitian.....	21
	a. Waktu Penelitian	21
	b. Sifat dan Jenis Penelitian	21
	c. Data dan Sumber Data	22
	d. Metode Pendekatan	23
	e. Alat Pengumpulan Data	23
	f. Analisis Data	23
BAB II	PENEGAKAN HUKUM ADMINISTRASI DALAM PAJAK MENURUT PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN YANG BERLAKU	22
	2.1. Penegakan Hukum di Bidang Pajak	22
	2.2. Jenis-jenis Penegakan Hukum dalam Bidang Pajak	27
	2.3. Prasyarat dan Norma dalam Penegakan Hukum Administrasi	33
	2.4. Sarana Perlindungan Hukum Preventif dalam Pajak	36
	2.5. Saranan Perlindungan Hukum Represif dalam Pajak	42
BAB III	PROSES PEMERIKSAAN PERKARA DAN HAMB ATAN YANG DIHADAPI DALAM PEMERIKSAAN PERKARA PAJAK	53
	3.1. Dasar Hukum Pengadilan Pajak	53
	3.2. Tugas Dan Wewenang Pengadilan Pajak	56
	3.3. Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Berdiri Sendiri	64
	3.4. Proses Beracara di Bidang Pajak	67
	3.5. Hambatan Penegakan Hukum Administrasi dalam Pajak	74

BAB IV	PENEGAKAN HUKUM HAK-HAK WAJIB PAJAK MENURUT PERUNDANG-UNDANGAN YANG BERLAKU DI INDONESIA	82
4.1.	Pengadilan Pajak dan Sistem Satu Atap (One Roof System)	82
4.2.	Pengadilan Pajak dan Pengadilan Khusus	87
4.3.	Upaya Hukum pada Pengadilan Pajak	91
4.4.	Pengadilan Pajak vs Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN)	93
4.5.	Kekuasaan Kehakiman Menurut Konstitusi	98
4.6.	Berbagai Upaya Menjawab Tantangan dan Permasalahan di Pengadilan Pajak	109
BAB V	PENUTUP	113
5.1.	Kesimpulan	113
5.2.	Saran	115
DAFTAR PUSTAKA	117



BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Hukum pajak yang juga disebut dengan hukum fiscal adalah keseluruhan peraturan mengenai wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat melalui kas Negara. Dengan demikian, hukum pajak merupakan bagian dari hukum public yang mengatur hubungan hubungan hukum antar Negara dan orang orang atau badan(hukuk) yang berkewajiban membayar pajak (selanjutnya disebut wajib pajak)¹

Sistem perpajakan yang lama ternyata sudah tidak sesuai lagi dengan tingkat kehidupan sosial ekonomi masyarakat Indonesia, baik' dari segi kegotongroyongan nasional maupun dari laju pembangunan nasional yang telah dicapai. Di samping itu, sistem perpajakan yang lama tersebut belum dapat menggerakkan peran dari semua lapisan subjek pajak yang besar peranannya dalam menghasilkan penerimaan dalam negeri yang sangat diperlukan guna mewujudkan kelangsungan dan peningkatan pembangunan nasional.

Pemerintah menciptakan sistem perpajakan yang baru yaitu dengan lahirnya Undang-undang perpajakan baru; yang terdiri atas: UU No. 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, UU No.7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan dan UU NO tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, UU No. 12 tahun 1985

¹ Sarjono Rahardjo, 1991, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT. Eresco, Bandung, hlm. 1.

tentang Pajak Bumi dan Bangunan dan UU No. 13 tahun 1985 tentang Bea Meterai.

Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dilandasi falsafah Pancasila dan Undang-undang Dasar 1945, yang di dalamnya tertuang ketentuan yang menjunjung tinggi hak warga negara dan menempatkan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan. Undang-undang ini memuat ketentuan umum dan tata cara perpajakan yang pada prinsipnya diberlakukan bagi undang-undang pajak material, kecuali dalam undang-undang pajak yang bersangkutan telah mengatur sendiri mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakannya.²

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

Sistem mekanisme dan tata cara pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan yang sederhana menjadi ciri dan corak dalam perubahan Undang-Undang ini, dengan tetap menganut *system self assessment*. Perubahan tersebut

² Y. Sri Pudyatmoko, *Penegakan dan Perlindungan Hukum di Bidang Pajak*, 2007, Jakarta: Salemba Empat, hal.6-7

khususnya berkaitan dengan peningkatan keseimbangan hak dan kewajiban bagi masyarakat Wajib Pajak sehingga masyarakat wajib pajak dapat melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya dengan lebih baik.³ Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum keadilan, dan kesederhanaan, arah dan tujuan perubahan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini mengacu pada kebijakan pokok sebagai berikut:

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

Dengan dilaksanakannya kebijakan pokok tersebut diharapkan dapat meningkatkan penerimaan negara dalam jangka menengah dan panjang seiring dengan meningkatnya kepatuhan sukarela dan membaiknya iklim usaha. Dimanakah kedudukan hukum pajak dalam bidang hukum? Sebagaimana telah

³ Y. Sri Pudyatmoko, *Ibid*, hal.8-9

disinggung sebelumnya, sistem hukum yang berkembang di Indonesia pada umumnya adalah sistem hukum yang diwarisi dari pemerintah kolonial, khususnya pemerintah kolonial Belanda. Hal tersebut terjadi karena asas konkordansi yang diterapkan oleh pemerintah penjajah di wilayah Hindia Belanda sebagai jajahannya saat itu.

Meskipun demikian harus diakui bahwa sebelum masuknya tatanan hukum yang dikembangkan dari dataran Eropa, di bumi pertiwi Indonesia terlebih dahulu berkembang suatu tatanan hukum yang dikenal sebagai hukum adat. Dalam *civil law system* terdapat beberapa karakteristik yang menonjol terutama bila dibandingkan dengan *common law system* yang berkembang di Inggris dan Amerika. Selain terdapat perbedaan dalam pengaturan peradilan antara yang digunakan untuk mengadili perkara yang berkaitan dengan penguasa dengan pengaturan peradilan yang berkaitan dengan penduduk, dalam *civil law system* dikenal juga adanya pembagian hukum antara hukum privat dan publik.⁴

Pembagian ini didasarkan pada kepentingan dan hubungan yang diatur didalamnya. Hukum privat mengatur hubungan hukum antar subjek hukum yang sederajat dan hal-hal yang menyangkut kepentingan perorangan. Sementara itu, hukum publik mengatur hubungan antar penguasa dengan rakyatnya dan hal-hal yang menyangkut kepentingan publik. Dengan demikian, hukum privat mengatur hubungan hukum dari subjek-subjek hukum yang mempunyai kedudukan yang sederajat, sementara hukum publik mengatur hubungan hukum antara subjek-subjek hukum yang kedudukannya tidak sederajat.

⁴ *Ibid*, hal. 8-9

Secara umum, hukum public meliputi :

- a. Hukum administrasi (Negara)⁵
- b. Hukum Tata Negara
- c. Hukum Pidana
- d. Hukum Acara
- e. Hukum Internasional (Hukum Antarbangsa).

Sementara itu, hukum privat meliputi:

- a. Hukum Perdata
- b. Hukum Dagang

Khusus dalam pembagian hukum privat itu sendiri terdapat perdebatan karena ada sebagian orang yang mengatakan bahwa hukum dagang merupakan bagian dari hukum perdata. Oleh karena itu, hukum dagang dapat dipandang sebagai cabang dai hukum perdata.

Pembagian seperti tersebut diatas menunjukkan adanya rumpun-rumpun besar dalam bidang hukum publik maupun hukum privat. Hal ini disebabkan karena sebenarnya masing-masing bidang hukum tersebut masih dapat dirinci lagi menjadi bagian-bagian yang lebih kecil. Gambaran yang lebih jelas lagi menjadi bagian-bagian yang lebih kecil.

⁵ Istilah “administrasi” dalam hukum administrasi mempunyai pengertian “pemerintah” oleh karena itu, tambahan istilah “Negara” tidak diperlukan karena pemerintah/pemerintahan pasti berkaitan dengan Negara dan bukan dengan sector swasta. Penjelasan lebih lanjut mengenai hal ini dapat di temukan pada Philipus M. Hadjon et al 1994, Pengantar Hukum Administrasi Indonesia (Introduction to the Indonesian Admionistratif Law), gajah Mada University Pres Yogyakarta, hal 6. Meskipun demikian, istilah hukum Administrasi Negara Masih dipakai sebagai nama mata kuliah ini.

Hukum pajak merupakan bagian dari hukum public karena mengatur hubungan hukum antara pemerintah (penguasa) dengan wajib pajak (warga) yang berkaitan kepentingan publik. Sementara itu, hukum pajak dimasukkan sebagai bagian dari hukum administrasi karena berkaitan dengan rakyat yang diperintah. Hukum yang mengatur hubungan hukum antara pemerintah dengan rakyatnya dimana pemerintah menggunakan kewenangan istimewanya disebut sebagai hukum administrasi. Hal ini berlaku juga dalam hubungan ikatan pajak. Oleh karena itu, hukum pajak pada umumnya digolongkan sebagai bagian dari hukum administrasi.⁶

Hukum ada yang diciptakan secara tidak sengaja, tetapi ada juga yang dibuat atau diciptakan dengan sengaja. Hukum yang diciptakan secara tidak sengaja banyak disebutkan dalam berbagai literatur. Misalnya saja, hukum kebiasaan (*Commonlaw*). Hukum semacam ini berkembang di Inggris dan Amerika Serikat. Hukum kebiasaan ini memang dibuat secara tidak sengaja, karena berasal dan berkembang dari kebiasaan yang ada di masyarakat, yang kemudian digunakan dalam menyelesaikan suatu persoalan hukum tertentu. Penggunaan kebiasaan tersebut untuk menyelesaikan satu persoalan hukum kemudian diulangi kembali ketika menghadapi masalah yang serupa. Dari situlah tercipta aturan hukum dalam menghadapi persoalan tertentu. Di Indonesia, hukum yang dibuat secara tidak sengaja tersebut misalnya adalah hukum adat.

⁶ Philipus M. Hadjon et al 1994, Pengantar Hukum Administrasi Indonesia (Introduction to the Indonesian Admionistratif Law), Gajah Mada University Pres Yogyakarta, hal 15.

Sementara itu, hukum yang dibuat atau diciptakan adalah aturan atau norma yang memang sengaja diciptakan untuk mengatasi persoalan tertentu, sebagaimana dimaksudkan oleh pembuatnya. Misalnya saja, hukum yang diciptakan untuk mewujudkan kepastian hukum, hukum yang diciptakan untuk mewujudkan ketertiban dan keteraturan, hukum yang diciptakan untuk memberikan landasan bagi suatu pihak dalam bertindak, hukum yang diciptakan untuk memberikan perlindungan kepada satu pihak terhadap pihak yang lain, dan sebagainya.

Perlindungan hukum di bidang pajak merupakan bagian dari perlindungan hukum bagi rakyat, khususnya yang berkaitan dengan soal pajak. Perlindungan hukum bagi rakyat dalam literature berbahasa belanda didefinisikan sebagai *“rechtsbescherming van de burgers tegen de overheid;”* sementara dalam literature berbahasa Inggris, perlindungan hukum bagi rakyat didefinisikan sebagai *“legal protection of the individual in relation to acts of administrative authors”*.⁷ Karena rakyat adalah “pihak yang diperintah”, maka sering kali istilah “rakyat” dipasangkan dengan istilah “pemerintah”. Dengan demikian, perlindungan hukum bagi rakyat dapat didefinisikan sebagai perlindungan yang diberikan kepada rakyat secara individual ketika mereka berhadapan dengan pemerintah. Khusus untuk bidang pajak, perlindungan rakyat dapat didefinisikan sebagai perlindungan hukum kepada rakyat secara individual sebagai Wajib Pajak atau Penanggung Pajak berkaitan dengan keputusan pemerintah di bidang pajak.

⁷Dr. Pilipus Mandiri Hadjon, SH., 1985, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia, sebuah studi tentang perinsi-prinsipnya, Penanganannya oleh Pengadilan dalam Lingkungan Peradilan Umum, dan Pembentukan Peradilan Administrasi Negara*. PT. Bina Ilmu Surabaya, hl. 1

Perlindungan hukum di bidang pajak diperlukan untuk melindungi kepentingan Wajib Pajak dan Penanggung Pajak ketika yang bersangkutan berhadapan dengan fiskus yang memiliki kewenangan istimewa. Perlu diingat kembali bahwa fiskus mempunyai kewenangan hukum publik, dimana yang bersangkutan dapat mengambil keputusan secara sepihak. Kewenangan tersebut, apabila tidak hati-hati dapat saja disalahgunakan sehingga merugikan kepentingan rakyat. Oleh karena itu, dibutuhkan ketentuan yang jelas sebagai pedoman dan dasar bagi Wajib Pajak dan Penanggung Pajak dalam menghadapi fiskus. Perlindungan hukum bagi Wajib Pajak dan Penanggung Pajak merupakan perlindungan kepentingan perorangan yang terganggu dengan adanya penggunaan kewenangan pemerintahan.

Alinea IV dalam Bagian Pembukaan UUD 1945 menyatakan :

“...untuk membentuk suatu Pemerintah Negara Indonesia yang melindungi segenap Bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia...”

Pernyataan tersebut mengandung makna bahwa pembentukan Pemerintahan Indonesia setelah kemerdekaan bertujuan untuk mewujudkan tatanan pemerintahan dimana rakyat merasa dilindungi atau diayomi, sehingga mereka dapat hidup dengan aman dan tentram. Perlindungan terhadap rakyat antara lain dapat diwujudkan melalui hukum. Dalam hal ini, hukum berfungsi sebagai payung pelindung sedemikian rupa agar rakyat merasa terbebas dari ancaman, baik yang berasal dari pihak luar, dari sesama warga negara, maupun dari pihak penguasa, sehingga kehidupan bermasyarakat, berbangsa dan bernegara tertata dengan baik.

Pajak sesuai salah satu sumber penerimaan negara memainkan peranan yang semakin penting. Hal ini dapat dilihat dari proporsi penerimaan pajak di APBN yang semakin dominan. Kondisi ini tidak boleh luput dari perhatian pemerintah, apalagi kedepannya kebutuhan pendanaan pemerintah akan semakin besar. Jika pemerintah masih ingin mempertahankan pajak sebagai salah satu sumber penerimaan negara yang dominan, maka pemerintah harus mendorong partisipasi publik dalam bidang perpajakan. Hal ini dilakukan dengan memastikan bahwa wajib pajak atau penanggung pajak mendapatkan perlakuan yang baik, adil dan wajar sehingga mereka tidak menganggap pemenuhan kewajiban perpajakan sebagai beban yang berat dan kesadaran untuk membayar pajak juga semakin meningkat. Hal ini penting, terutama dengan diterapkannya *self assessment system* yang menuntut Wajib Pajak atau Penanggung Pajak untuk berperan aktif dan jujur dalam memenuhi kewajiban perpajakannya.

Kepentingan perorangan yang diwakili oleh kepentingan Wajib Pajak dan Penanggung Pajak harus dilindungi karena kedudukan mereka yang lemah. Hal ini disebabkan karena tidak seperti fiskus yang dengan kewenangan hukum publiknya dapat menentukan secara sepihak, Wajib Pajak dan Penanggung Pajak tidak memiliki kewenangan semacam itu. Padahal, kewenangan untuk menentukan secara sepihak yang dimiliki oleh fiskus tersebut membuka peluang terjadinya penyalahgunaan wewenang sehingga merugikan Wajib Pajak dan Penanggung Pajak. Oleh karena itu, adalah hal yang wajar apabila hak wajib pajak dan penanggung pajak untuk memperoleh perlakuan yang adil dan seimbang dilindungi. Dengan demikian, wajib pajak dan penanggung pajak tidak hanya

dituntut untuk memenuhi kewajibannya di bidang perpajakan, tetapi hak mereka juga dilindungi oleh hukum.

Di lain pihak, kepentingan publik juga harus diperhatikan. Yang dimaksud dengan kepentingan publik disini adalah kepentingan masyarakat luas dalam berbangsa dan bernegara. Jika kepercayaan yang diberikan kepada Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dalam *self assessment system* disalahgunakan, seperti penggelapan pajak, penggunaan faktur fiktif, pemalsuan dokumen, manipulasi jumlah utang pajak, dan sebagainya; maka hal itu akan menimbulkan kerugian bagi negara dan juga bagi kepentingan masyarakat pada umumnya. Oleh karena itu, pembelajaran pajak (*tax education*) memainkan peranan yang penting dalam *self assessment system* guna menumbuhkan dan mendorong kesadaran Wajib Pajak dan Penanggung Pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya dengan baik dan benar tanpa merasa tertekan ataupun terpaksa.

Dengan demikian, perlindungan hukum dalam pajak bersifat penting, guna memastikan bahwa kepentingan perorangan dari wajib pajak dan penanggung pajak terlindungi sehingga mereka tidak melupakan kewajibannya dibidang perpajakan. Pemenuhan kewajiban perpajakan dari wajib pajak dan penanggung pajak adalah penting bagi kepentingan publik, yaitu bagi kelngsungan hidupbermasyarakat, berbangsa, dan bernegara, karena pajak sudah menjadi sumber penerimaan negara yang semakin dominan. Berdasarkan uraian tersebut tesis ini mengangkat judul : **“Analisis Yuridis Perlindungan Hukum Terhadap Hak Wajib Pajak menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Nomor 16 Tahun 2009”**.

Dasar hukum Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah Undang-undang No. 38 Tahun 2007 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2009.

1.2. Perumusan Masalah

1. Bagaimana penegakan hukum administrasi dalam pajak menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku?
2. Bagaimanakah proses pemeriksaan perkara dan hambatan yang dihadapi dalam pemeriksaan perkara pajak.
3. Bagaimanakah penegakan hukum hak-hak wajib pajak menurut perundang-undangan yang berlaku di Indonesia?

1.3. Tujuan Penelitian

1. Untuk mengkaji dan menganalisis penegakan hukum administrasi dalam pajak menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku
2. Untuk mengkaji dan menganalisis proses pemeriksaan perkara dan hambatan yang dihadapi dalam penegakan hukum terhadap wajib pajak menurut perundang-undangan yang berlaku.
3. Untuk mengkaji penegakan hukum hak-hak wajib pajak menurut perundang-undangan yang berlaku.

1.4. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangsih dan manfaat sebagai berikut :

1. Secara Teoritis

Bahasan dari hasil penelitian dapat diharapkan menambah khasanah keilmuan terutama dalam bidang hukum pajak yang kelak dapat mengembangkan disiplin ilmu hukum khususnya dibidang hukum pajak.

2. Secara Praktis

Bahwa penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi masyarakat pada umumnya agar munculnya kesadaran pada masyarakat akan manfaat dari membayar pajak bahwa dengan pajak kita telah ikut berperan serta dalam pembiayaan Negara dan pembangunan nasional sehingga dapat dirasakan manfaatnya dan lembaga penegakan hukum di Indonesia terutama dalam upaya penegakan hukum di bidang pajak.

1.5. Keaslian Penelitian

Berdasarkan informasi dan penelusuran kepustakaan yang dilakukan oleh peneliti terhadap hasil-hasil penelitian, maka penelitian ini dinyatakan belum pernah dilakukan oleh peneliti sebelumnya, walaupun ada beberapa penelitian tesis yang membahas masalah perpajakan.

Dalam hal ini tentunya dari segi judul dan materi, substansi dan permasalahan serta pengkajian dalam penelitiannya berbeda sama sekali, dan oleh karena itu penulis berkeyakinan bahwa penelitian yang penulis lakukan ini jelas dapat dipertanggung jawabkan secara jujur, akademis dan ilmiah, karena

senantiasa memperhatikan ketentuan-ketentuan atau etika penelitian yang harus dijunjung tinggi bagi peneliti dan akademisi, dengan demikian penelitian ini adalah asli.

1.6. Kerangka Teori dan Konsep

a. Kerangka Teori

Teori adalah untuk menerangkan dan menjelaskan secara spesifik untuk proses tertentu dan suatu teori harus di uji dengan menghadapkannya pada fakta-fakta yang dapat menunjukkan ketidakbenarannya.⁸

Fungsi teori dalam penelitian ini adalah untuk memberikan arahan/petunjuk dan ramalan serta menjelaskan gejala yang diamati. Teori yang juga digunakan dalam penelitian ini adalah teori yang berkenaan dengan peran Negara dalam perdagangan bebas yang dalam hal ini menggunakan teori pasar bebas dan teori kedaulatan Negara yang didukung oleh keadilan dari Jhon Rawls.

Adapun teori tentang pasar bebas pertama kali dikemukakan oleh Adam Smith (1723-1790), seorang guru besar di bidang Filosofi dan dikenal sebagai ahli teori hukum, bapak ekonomi modern⁹ telah melahirkan teori keadilan.

1) Teori Perlindungan Hukum

⁸ J.J. M. Wuisman, dengan Penyunting M. Hisman, *Penelitian Ilmu-Ilmu Sosial*, Jilid 1, Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta, 1996.

⁹ Bismar Nasution, *Diktat Peranan Hukum dalam Pembangunan Ekonomi* (Medan; Sekolah Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara, 2005), hal 4. Lihat juga Neil MacCornick, *Adam Smith on Law*, *University Law Review*, (vol. 15, 1981), hal 244.

Pada zaman sekarang ini hukum hanya diwarnai dan dibahas dengan berbagai topik tak terkecuali pembahasan mengenai perlindungan hukum, dalam pembahasan tersebut secara tidak langsung akan mengkaiteratkan dengan perbuatan hukum itu sendiri. Berbicara mengenai perlindungan hukum, hal tersebut merupakan salah satu hal terpenting dari unsur suatu negara hukum. Suatu Negara akan dibentuk hukum yang mengatur tiap-tiap warga negaranya.

Sudah lazim untuk diketahui bahwa suatu Negara akan terjadi suatu hubungan timbal balik antara warga negaranya sendiri. Hal tersebut akan melahirkan suatu hak dan kewajiban satu sama lain. Pertimbangan hukum akan menjadi hak tiap warga negaranya. Perlindungan hukum adalah suatu perlindungan yang diberikan kepada hukum dalam ke bentuk perangkat baik yang bersifat preventif maupun yang bersifat represif. Dengan kata lain dapat dikatakan bahwa perlindungan hukum sebagai suatu gambaran tersendiri dari fungsi hukum itu dan memiliki konsep bahwa hukum memberikan suatu keadilan, ketertiban, kepastian, kemanfaatan dan kedamaian.

2) Teori Keadilan

Menurut Hans Kelsen memulai analisisnya dengan norma keadilan yang rasional, rumusan pertamanya disebut *sum cuique* (masing-masing memperoleh apa yang menjadi haknya). Rumusan terapannya dalam hubungan antar manusia disebutnya dengan “aturan yang mulia” (*The Golden Rule*) yang berbunyi “jangan lakukan pada orang lain, apa yang tidak mau itu dilakukan padamu, artinya adil

dan tidak adilnya hukum ditentukan oleh sikap yang diambil terhadap hubungan antar hukum dengan keadilan.

Teori keadilan merupakan suatu metode untuk mempelajari dan menghasilkan keadilan ada procedure berpikir untuk menghasilkan keadilan, teori Rawls didasarkan azas-azas prinsip yaitu dia melihat tentang “Equal Right” dan juga ekonomik equality. Dalam Equal Right dikatannya harus diatur dalam tatanan “leksikal” yaitu different. Prinsip pertama bekerja atau dengan kata lain prinsip perbedaan akan bekerja jika basic right tidak ada yang dicabut dan meningkatkan ekspektasi mereka yang kurang beruntung dalam prinsip Rawls ini ditekankan harus ada pemenuhan hak dasar sehingga prinsip ketidaksetaraan dapat dijalankan dengan kata lain ketidaksetaraan secara ekonomi akan valid jika tidak merampas hak dasar manusia.

Bagi Rawls rasionalitas ada 2 bentuk yaitu instrumental rationality dimana akal budi yang menjadi instrument untuk memenuhi kepentingan-kepentingan pribadi dan kedua reasonable yaitu bukan fungsi dari akal budi praktis dari orang per orang. Hal kedua ini melekat pada prosedur yang mengawasi orang-orang yang menggunakan akal budi untuk kepentingan pribadinya untuk mencapai suatu konsep keadilan atau kebaikan yang universal, disini terlihat ada suatu prosedur yang menjamin tercapainya kebaikan yang universal, dengan procedure yang mengawasi orang per orang ini akan menghasilkan public conception of justice.

Ada beberapa *basic assumption* agar dalam masyarakat bekerja sama dalam kondisi fair,

- 1) Anggota masyarakat tidak memandang tatanan sosial masyarakat tidak berubah, masyarakat harus menuju keadilan, sehingga masyarakat terbuka pada perubahan terutama perubahan struktur sosial.
- 2) Kerjasama dibedakan dengan aktifitas yang terkoordinasi, hal ini dapat dilihat:
 - a. Bentuk kerjasama selalu berpijak pada keadilan sedangkan *coordinated activity* berpijak pada efektivitas/efisiensi,
 - b. Kerjasama (*organizing principle*) aturan dibuat untuk mengatur anggota masyarakat, mengatur kepentingan anggota-anggotanya sedangkan dalam *coordinated activity* aturan dibuat untuk kepentingan yang membuat aturan
 - c. Dalam kerjasama (*organizing principle*) harus sama secara public harus disepakati oleh partisipan sedangkan dalam *coordinated activity* tidak ada organisasi, aturan tidak harus sah secara public.
- 3) Gagasan kerjasama yang fair, mengadakan kebaikan akan keuntungan partisipan (partisipan punya gagasan sendiri dan bertemu dengan gagasan lainnya dengan cara rasionalitas) bukan masing-masing pihak melepaskan kepentingan tapi masing-masing ingin punya keuntungan yang rasional (karena ingin mendapatkan untung maka ada kerjasama, kalau saling menyalahkan tidak akan tercapai kerjasama)

Resiprositas dalam kerjasama yang fair mempunyai arti bukan meninggalkan kepentingan pribadi untuk kepentingan bersama dan juga bukan merumuskan aturan berdasarkan ekpektasinya.

Untuk mencapai keadilan mengukur keuntungan atau hasil pengukuran keuntungan bukan bertolak dari orang perorangan (*particular*) tetapi bertolak dari *pure procedural of justice*. Ide dari resprosititas adalah ada pada *different principles* yang mempunyai fungsi untuk menjiwakan ide resprosititas prinsip perbedaan merupakan peningkatan kekinian dan ekspretasi orang yang beruntung harus sama dengan kekinian dan ekspretasi orang yang kurang beruntung (resiprostitas).

b. Kerangka Konseptual

Peranan konsep dalam penelitian adalah untuk menghubungkan dunia teori dan observasi, antara abstraksi dan realitas. Konsep diartikan sebagai kata yang menyatakan abstraksi yang digeneralisasikan dalam hal-hal yang khusus, yang disebut dengan definisi operasional. Pentingnya definisi operasional adalah untuk menghindari perbedaan pengertian antara penafsiran dari suatu istilah yang dipakai. Selain itu dipergunakan juga untuk memberikan pegangan pada proses penelitian ini.

Dari uraian kerangka teori ini di atas akan dijelaskan beberapa konsep dasar yang akan digunakan dalam tesis ini antara lain :

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

2. Pajak pusat adalah yang dikelola oleh direktorat jenderal pajak (DJP) dan ada yang dikelola oleh direktorat jenderal pajak bersama cukai. Pajak yang dikelola oleh DJP seperti PPh, PPN, PPnBM, PBB, Bea Materai, sedangkan yang dikelola oleh DJP dan cukai adalah bea dan cukai.
3. Pajak daerah, pajak daerah dibagi dua ada yang dikelola oleh pemerintah propinsi dan ada yang dikelola oleh kabupaten atau kota. Pajak yang dipungut oleh pemerintah propinsi yaitu pajak kendaraan bermotor, pajak air permukaan dan pajak rokok. Sedangkan pajak yang dipungut oleh kabupaten kota yaitu pajak hotel, pajak restaurant, pajak reklame, pajak penerangan jalan, pajak mineral dan logam dan bantuan, pajak parker, pajak air tanah, pajak sarang burung wallet, PBB pedesaan dan perkotaan, BPHT.
4. Pungutan adalah peralihan sumber daya dari sector swasta ke sector public berdasarkan undang-undang yang ditujukan untuk membiayai pengeluaran Negara.
5. Restribusi adalah jenis pungutan yang memiliki jasa timbal balik misalnya restribusi parkir, pasar, rekening telepon, uang ujian dan lain-lain.
6. Sumbangan adalah jenis pungutan yang juga memiliki jasa timbal balik namun hanya untuk sekelompok orang.
7. Hukum pajak adalah kumpulan peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah yang memungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak.

1.7. Metode Penelitian

A. Waktu Penelitian

Waktu penelitian direncanakan pada Bulan September 2016 sampai dengan November 2016.

Jenis Penelitian ini bersifat *juridis normatif* yaitu menggambarkan, menelaah dan menjelaskan serta menganalisa ketentuan-ketentuan normatif dan praktek yang terjadi dalam hal perpajakan. Penelitian yang dilakukan bertujuan untuk meneliti penerapan ketentuan-ketentuan perundang-undangan (hukum positif).

C. Data dan Sumber Data

Pengumpulan data berkaitan dengan sumber daya karena melalui pengumpulan data akan diperoleh data yang diperlukan untuk selanjutnya dianalisis sesuai dengan yang diharapkan.

a. Bahan hukum primer, bersumber dari badan hukum yang diperoleh langsung dan akan digunakan dalam penelitian yang merupakan bahan hukum yang mempunyai kekuatan mengikat secara yuridis yaitu :

- 1) UUD 1945
- 2) KUHPidana
- 3) KUHPerdata
- 4) Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Perpajakan.

b. Bahan hukum sekunder yang merupakan bahan hukum yang erat hubungannya dengan bahan hukum primer yang dapat membantu menganalisis serta memahami bahan-bahan primer yang terdiri dari :

- 1) Buku-buku literatur
- 2) Jurnal-jurnal hukum yang berkaitan dengan pendidikan
- 3) Makalah-makalah laporan penelitian
- 4) Artikel-artikel media massa dan internet

c. Bahan hukum tersier, bahan hukum yang memberikan petunjuk atau penjelasan yang bermakna terhadap bahan hukum primer dan sekunder termasuk kamus dan lain-lain.

D. Metode Pendekatan

Metode pendekatan dilakukan adalah pendekatan yuridis normatif, dimana pendekatan terhadap permasalahan dilakukan dengan mengkaji dari berbagai aspek hukum. Pendekatan ini digunakan dengan melihat peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perpajakan.

E. Alat Pengumpul Data

Untuk memperoleh hasil penelitian yang bersifat objektif ilmiah maka dibutuhkan data-data yang dapat dipertanggung jawabkan kebenaran akan hasilnya. Maka penelitian ini menggunakan alat pengumpul data melalui studi dokumen, yaitu berupa penelitian yang mempelajari dan memahami bahan-bahan kepustakaan yang berkaitan dengan objek penelitian ini. Studi dokumen dan literature yang berasal dari perpustakaan ataupun yang diperoleh dari lapangan yang berkaitan dengan perpajakan di lingkungan kantor pajak.

F. Analisis data

Analisis data yang digunakan dalam penulisan ini yaitu analisis data kualitatif normatif, yakni analisis yang dipakai tanpa menggunakan angka-angka maupun rumusan statis. Analisis kualitatif menghasilkan data deskriptif, dengan cara penarikan data dari induktif ke deduktif dalam arti apa yang dinyatakan oleh sasaran penelitian yang bersangkutan secara tertulis, lisan dan perilaku nyata. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif, maka data yang telah dikumpulkan dianalisis secara kualitatif pula. Analisis data kualitatif sebagai cara penjabaran data berdasarkan hasil temuan di lapangan dari studi kepustakaan. Data yang diperoleh disusun dalam bentuk penyusunan data, kemudian dilakukan reduksi atau pengolahan data, menghasilkan sajian data dan seterusnya diambil kesimpulan.

BAB II

PENEGAKAN HUKUM ADMINISTRASI DALAM PAJAK MENURUT PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN YANG BERLAKU

2.1. Penegakan Hukum di Bidang Pajak

Istilah penegakan hukum yang sering kali digunakan untuk menerjemahkan istilah *law enforcement* yang merupakan serangkaian upaya, proses, dan aktivitas untuk menjadikan hukum berlaku sebagaimana seharusnya. Menurut Satjipto Rahardjo, penegakan hukum adalah suatu proses untuk mewujudkan keinginan-keinginan hukum menjadi kenyataan. Yang disebut sebagai keinginan-keinginan hukum dalam hal ini tidak lain adalah pikiran-pikiran badan pembuat Undang-undang yang dirumuskan dalam peraturan-peraturan hukum tersebut.¹⁰

Dengan demikian, apabila, kita membicarakan mengenai penegakan hukum, maka pada hakikatnya kita berbicara mengenai penegakan ide-ide serta konsep-konsep yang bersifat abstrak. Dengan kata lain, penegakan hukum merupakan suatu usaha untuk mewujudkan ide-ide tersebut menjadi kenyataan. Proses mewujudkan ide-ide inilah yang merupakan hakikat dari penegakan hukum. Apabila kita sudah mulai berbicara mengenai perwujudan ide-ide yang abstrak menjadi kenyataan maka sebetulnya kita sudah memasuki bidang manajemen.¹¹

Dengan melihat uraian tersebut di atas, dapat dikatakan bahwa penegakan hukum merupakan serangkaian aktivitas, upaya, dan tindakan melalui organisasi berbagai instrumen untuk mewujudkan apa yang dicita-citakan oleh penyusun hukum tersebut. Selain itu, dapat dikatakan bahwa penegakan hukum bukan

¹⁰ Satjipto Rahardjo, SH, 1984, Masalah Penegakan Hukum, Suatu Tinjauan Sosiologis, Penerbit Sinar Baru Bandung, hal.24.

¹¹ Ibid,hal,15.

merupakan upaya yang sama sekali terpisah dari proses hukum itu sendiri. Khususnya dalam bidang pajak, penegakan hukum juga harus berkaitan dengan cita-cita dasar pembentukan serangkaian ketentuan di bidang pajak dan perumusan cita-cita hukum tersebut dalam norma hukum yang luas dan banyak. Penegakan hukum tidak hanya diartikan sebagai tindakan memaksa orang atau pihak yang tidak menaati ketentuan yang berlaku untuk menaati peraturan tersebut, di mana hal ini lebih bersifat represif.

Penegakan hukum juga dapat diartikan sebagai kemungkinan untuk memengaruhi orang atau berbagai pihak yang terkait dengan pelaksanaan ketentuan hukum, sehingga hukum tersebut dapat berlaku sebagaimana adanya dan sebagaimana mestinya. Kalau arti yang terakhir ini dimasukkan sebagai bagian dari pengertian penegakan hukum, maka sosialisasi, penyuluhan, dan pendidikan pajak bagi masyarakat seharusnya menjadi hal yang tidak terpisahkan dari penegakan hukum dalam arti luas di bidang pajak.

Kalau kita berangkat dari asumsi bahwa hukum merupakan serangkaian tatanan yang diciptakan secara sengaja, sebagaimana yang selama ini banyak dipahami orang serta tercermin dalam sistem hukum yang berkembang di Eropa daratan, maka tentu saja penciptaan aturan hukum itu ada alasannya. Alasan tersebut, tentu saja berangkat dari keinginan untuk mencapai suatu tujuan tertentu, apakah itu ketertiban, keadilan, kepastian, perlindungan hak, keteraturan, perubahan, dan lain sebagainya.

Singkat kata, tatanan hukum yang sengaja diciptakan tersebut tentu dimaksudkan untuk mewujudkan atau mencapai suatu tujuan tertentu. Tujuan itu dapat muncul dari kebutuhan yang berkembang di masyarakat, baik dalam tataran lingkup tertentu, daerah, negara, bahkan juga tataran dunia. Tujuan tersebut terdapat dalam tataran ide atau cita-cita. Sesuatu yang dicitacitakan tentu harus dirumuskan secara lebih konkrit dalam tataran norma yang terformulasikan dalam norma hukum. Untuk itu, ketentuan tersebut harus diformulasikan ke dalam ketentuan yang diharapkan akan berlaku. Agar tercipta kesesuaian antara apa yang dicitacitakan dengan apa yang dirumuskan di dalam norma hukum tersebut diperlukan kemampuan yang memadai dari pihak yang menyusun peraturan tersebut.

Di sinilah *legal drafter* memainkan peranan yang sangat penting. *Legal drafter* tidak hanya melihat apa yang dicitacitakan kemudian dituangkan begitu saja dalam ketentuan yang berlaku, melainkan juga mencermati berbagai hal yang mungkin akan terjadi. Mengingat ketentuan itu akan dilaksanakan dalam tataran praktik, maka mau tidak mau peraturan tersebut harus mencakup hal-hal yang menjamin pelaksanaannya agar sesuai dengan ketentuan yang ada dan selaras dengan ciri-ciri yang mendasarinya. Dalam penyusunan peraturan, baik yang termasuk dalam kategori peraturan perundang-undangan atau bukan, adalah sangat penting untuk memperhatikan kaidah-kaidah penormaan yang ada. Berbagai asas hukum yang sudah banyak berkembang dan digunakan dalam waktu yang begitu panjang juga sangat penting untuk diperhatikan.

Perumusan norma sebaiknya menggunakan pilihan kata yang tidak membingungkan dan mencegah timbulnya peluang terjadinya ambiguitas. Hal ini disebabkan karena kedua hal tersebut berimplikasi pada terciptanya "lubang hukum (*legal loopholes*)" yang mengakibatkan pelaksanaan hukum tersebut dapat diselewengkan.

Setelah norma hukum itu selesai dirumuskan, maka langkah berikut yang menjadi sangat penting adalah bagaimana pelaksanaan atau implementasi ketentuan tersebut dalam tataran praktik. Kita harus ingat bahwa yang akan melaksanakan ketentuan itu adalah manusia. Sebaik apa pun suatu norma hukum disusun, norma tersebut tidak akan dapat mewujudkan cita-cita hukum yang melandasinya tanpa ada orang-orang yang mewujudkannya. Oleh karena itu, harus ada pihak yang menjadi pelaksana dari ketentuan tersebut. Orang yang melaksanakan ketentuan itu juga dapat berbuat salah, baik sengaja maupun tidak sengaja, baik karena tidak tahu maupun karena purer-purer tidak tahu, dan sebagainya.

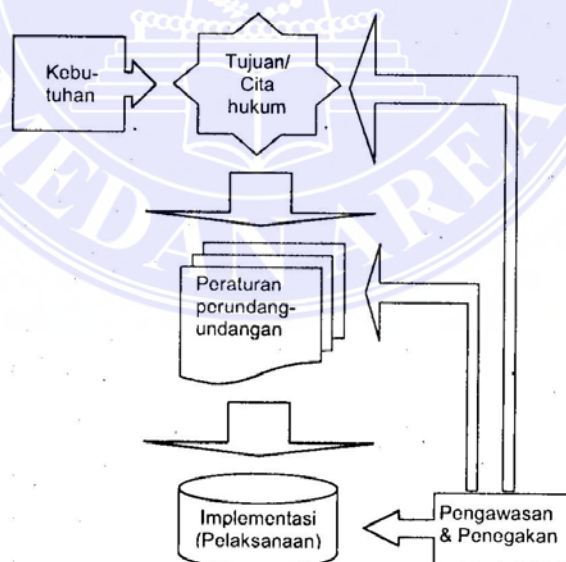
Oleh karena itu, untuk kepentingan pelaksanaan ketentuan tersebut diperlukan sekurang-kurangnya dua instrumen yang sangat penting, yaitu pengawasan dan penegakan hukum. Pengawasan merupakan, hal yang tidak boleh dilupakan karena aparat yang melaksanakan ketentuan tersebut bisa saja lalai sehingga perlu diingatkan dan diawasi. Pengawasan perlu dilakukan agar setiap kali terjadi penyimpangan atau kekeliruan dapat segera diluruskan. Pengawasan dapat dilakukan baik melalui instrumen internal maupun eksternal, termasuk oleh publik.

Dalam kaitannya dengan masalah penegakan hukum tersebut, J.B.J.M. Ten Berge menguraikan instrumen penegakan hukum administrasi yang meliputi:¹²

- a. Pengawasan.
- b. Penerapan sanksi.

Pengawasan merupakan langkah preventif untuk memaksakan kepatuhan, sementara penerapan sanksi merupakan langkah represif untuk memaksakan kepatuhan. Dua hal tersebut saling berkaitan dan dapat saling memengaruhi.

Penegakan hukum juga perlu dilakukan mengingat ketentuan tersebut tidak akan dapat berjalan dengan baik dan efektif apabila tidak ada yang dilakukan ketika terjadi suatu penyimpangan atau pelanggaran. Untuk memahami konsep ini dengan lebih mudah, gambar berikut menyajikan gambaran dari proses hukum.



Gambaran Proses Hukum

¹²J.B.J.M, Ten Berge dalam Philipus M. Hadjon, 1995, Penegakan Hukum Administrasi dalam Pengelolaan Lingkungan Hidup, Aspek-Aspek Hukum Administrasi dari KTUN zin, Fakultas Hukum Universitas Airlangga Surabaya, hal.1.

Penegakan hukum mempunyai arti penting dalam memengaruhi pelaksanaan ketentuan tersebut, agar pelaksanaannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku dan kembali kepada tujuan semula, yaitu untuk mewujudkan cita-cita hukum atau ide dasar dari pembentukan hukum tersebut. Arti penting penegakan hukum tidak hanya sampai di situ saja. Penegakan hukum juga dapat memengaruhi persepsi publik mengenai apakah apa yang diinginkan oleh si penyusun hukum tersebut memang sebaiknya dilaksanakan atau tidak. Selain itu, dalam penegakan hukum juga terkandung pesan dari kesan. yang ada. Misalnya, apakah ada konsekuensi hukum bila suatu ketentuan dilanggar? Dengan demikian, penegakan hukum juga mempunyai arti bagi publik, yaitu keseriusan usaha untuk mewujudkan cita-cita hukum dan kebutuhan yang melatarbelakanginya.

2.2. Jenis-jenis Penegakan Hukum dalam Bidang Pajak

Dalam pelaksanaan ketentuan di bidang perpajakan, dikenal adanya penegakan hukum administrasi maupun penegakan hukum pidana. Penegakan hukum administrasi bertujuan agar sesuatu yang menyimpang dapat dibenahi. Dalam hal ini, yang menjadi fokus perhatian untuk mendapatkan penanganan adalah perbaikan atau perubahan sikap atau perilaku dari si subjek. Penegakan hukum administrasi kurang memberikan tekanan pada si subjek atau pelaku pelanggaran, melainkan lebih menekankan pada perbuatannya.

Penegakan hukum administrasi dilakukan oleh aparat pemerintah di bidang pajak, jadi bukan melalui Hakim. Dalam penegakan hukum administrasi, prosedur penegakan hukum dilakukan secara langsung tanpa melalui proses peradilan. Oleh karena itu, dalam penegakan hukum administrasi ini diperlukan instrumen yang memungkinkan aparat yang melakukan penegakan dapat melaksanakan tugasnya dengan mudah dan tanpa hambatan atau kesulitan yang berarti. Instrumen tersebut dapat berupa ketentuan yang lebih jelas serta uraian prosedur yang cukup rinci dan pasti.

Aturan yang digunakan sebagai dasar pijakan yang diperlukan dalam penegakan hukum administrasi tidak hanya terbatas pada uraian mengenai jenis-jenis sanksi raja, melainkan juga mengenai bagaimana sanksi itu akan diterapkan. Penegakan hukum administrasi dapat ditujukan kepada pelaku pelanggaran, baik Wajib Pajak maupun aparat pemerintah yang menjalankan tugasnya di bidang pajak.

Selain penegakan hukum administrasi, penegakan hukum pidana juga dapat dilakukan dalam rangka pelaksanaan ketentuan di bidang pajak. Penegakan hukum pidana dilakukan melalui proses peradilan. Dalam rangka penegakan hukum pidana dimungkinkan adanya kumulasi eksternal atas penerapan sanksi. penerapan sanksi kumulatif secara eksternal adalah pengenaan sanksi administrasi dan pengenaan sanksi pidana secara sekaligus. Tidak ada larangan untuk menerapkan sanksi administrasi bersama-sama dengan sanksi pidana. Dalam hal ini, asas "*ne bis in idem*" tidak berlaku karena antara sanksi administrasi dan sanksi pidana terdapat perbedaan, baik dalam sifat maupun tujuan.

Tetapi, sanksi kumulatif baru dapat diterapkan jika tindakan yang berupa pelanggaran atau kesalahan itu memenuhi kualifikasi sebagai perbuatan pidana. Karena, sesuai dengan asas legalitas, yang dapat dikenakan sanksi pidana hanyalah tindak pidana yang telah ditentukan sebelumnya menurut Undang-undang yang berlaku. Hal yang perlu diingat dalam penerapan sanksi tidak dapat diterapkan secara bersama-sama. Misalnya untuk sanksi pidana tertentu yang bersifat penghentian kegiatan tidak dapat dijatuhkan bersama-sama dengan jenis sanksi administrasi tertentu yang juga menghentikan kegiatan.

Penegakan hukum administrasi (*handhaving van het bestuur-srecho*) merupakan bagian dari "bestuuren" atau kewenangan pemerintahan. Sementara, menurut P. de Haan, penegakan hukum administrasi diartikan sebagai penerapan sanksi administrasi.¹³

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

¹³Van Wilk/ Konijnenbelt, 1984, Hoofdstukken van Administratief Recht, Vijfde druk, Vuga, S-Gravenhage, hal.281. IP.de Haan, et al.1986, Bestuursrecht in de Sociale Rechtsstaat, Kluwer, Deventer. hal.91.

Dalam bidang hukum, pelanggaran-pelanggaran tertentu yang dianggap masih tergolong sebagai bukan pelanggaran berat sering kali dikenakan konsekuensi hukuman yang setimpal pula. Contoh-contoh dari pelanggaran tersebut misalnya ketika seorang Wajib Pajak lupa untuk membayar pajak tepat pada waktunya. Hal semacam itu sampai pada batas tertentu dapat dipahami, karena setiap orang mempunyai perhatian yang berbeda-beda, termasuk dalam hal pemenuhan kewajiban pajaknya. Demikian pula ketika seseorang lupa untuk mengisi dan mengembalikan

SPT yang seharusnya diisi dengan lengkap, jelas, dan benar kemudian dikembalikan. Orang tersebut lupa bahwa ia telah menerima SPT sehingga ia tidak mengisi maupun mengembalikan SPT tersebut seperti seharusnya. Contoh lainnya adalah seorang Wajib Pajak yang membuat kesalahan dalam pengisian SPTnya, sehingga ia ingin melakukan pembetulan. Hal-hal semacam itu memang bisa terjadi dan dapat digolongkan sebagai bukan pelanggaran berat. Akan tetapi, harus diingat bahwa hal-hal yang kelihatan ringan tersebut juga dapat merugikan. Oleh karena itu, pelanggaran-pelanggaran semacam itu tidak boleh dibiarkan begitu saja sehingga berlarut-larut.

Kalau memang benar bahwa dalam bidang pajak diterapkan *self assessment system*, maka faktor yang sangat penting dan menentukan adalah si Wajib Pajak itu sendiri. Artinya, keberhasilan dan kegagalan di bidang pajak juga sangat dipengaruhi oleh Wajib Pajak. Hal ini disebabkan karena di dalam *self assessment system*, yang menghitung besarnya penghasilan dan kekayaan, utang pajak, serta menetapkan pajak adalah Wajib Pajak itu sendiri. Kemampuan,

pengetahuan, kejujuran, kedisiplinan, serta kesadaran dari Wajib Pajak sangatlah diperlukan. Agar suatu *self assessment system* berhasil, tidak hanya diperlukan pengetahuan Yang cukup dari Wajib Pajak. Tanga dilandasi oleh kesadaran, kejujuran, dan kedisiplinan yang memadai, maka kepercayaan Yang diberikan kepada Wajib Pajak dapat disalahgunakan. Untuk itu, diperlukan pengawalan dari pihak fiskus melalui pengawasan dan. pengarahan.

Pengawasan dan penegakan terhadap Wajib Pajak yang dilakukan oleh pihak fiskus dapat dilakukan menggunakan instrumen yuridis. Penegakan hukum administrasi yang dilakukan terhadap pelanggaran-pelanggaran yang tergolong cukup ringan sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, dimaksudkan untuk menjadi sarana pengubah perilaku. Dengan demikian, tujuan utamanya adalah bagaimana agar perilaku yang dianggap sebagai pelanggaran tersebut tidak terjadi atau terulangi lagi. Memang yang diharapkan dari peneraan sanksi administrasi bukan semata-mata untuk membebani pelakunya, melainkan untuk mengubah perilakunya.

Diharapkan bahwa dengan tidak terulangnya pelanggaran-pelanggaran tersebut di masa depan memberikan sumbangan yang positif bagi pemenuhan kewajiban pajak. Selain itu, dalam penegakan hukum administratif terkandung semacam pendidikan pajak (*tax education*) bagi Wajib Pajak agar lebih berhati-hati dan bersungguh-sungguh dalam memenuhi kewajibannya.

SPT yang seharusnya diisi dengan lengkap, jelas, dan benar kemudian dikembalikan. Orang tersebut lupa bahwa ia telah menerima SPT sehingga ia tidak mengisi maupun mengembalikan SPT tersebut seperti seharusnya. Contoh lainnya adalah seorang Wajib Pajak yang membuat kesalahan dalam pengisian SPTnya, sehingga ia ingin melakukan pembetulan. Hal-hal semacam itu memang bisa terjadi dan dapat digolongkan sebagai bukan pelanggaran berat. Akan tetapi, harus diingat bahwa hal-hal yang kelihatan ringan tersebut juga dapat merugikan. Oleh karena itu, pelanggaran-pelanggaran semacam itu tidak boleh dibiarkan begitu saja sehingga berlarut-larut.

Kalau memang benar bahwa dalam bidang pajak diterapkan *self assessment system*, maka faktor yang sangat penting dan menentukan adalah si Wajib Pajak itu sendiri. Artinya, keberhasilan dan kegagalan di bidang pajak juga sangat dipengaruhi oleh Wajib Pajak. Hal ini disebabkan karena di dalam *self assessment system*, yang menghitung besarnya penghasilan dan kekayaan, utang pajak, serta menetapkan pajak adalah Wajib Pajak itu sendiri.

Kemampuan, pengetahuan, kejujuran, kedisiplinan, serta kesadaran dari Wajib Pajak sangatlah diperlukan. Agar suatu *self assessment system* berhasil, tidak hanya diperlukan pengetahuan yang cukup dari Wajib Pajak. Tanpa dilandasi oleh kesadaran, kejujuran, dan kedisiplinan yang memadai, maka kepercayaan yang diberikan kepada Wajib Pajak dapat disalahgunakan. Untuk itu, diperlukan pengawalan dari pihak fiskus melalui pengawasan dan pengarahan.

Pengawasan dan penegakan terhadap Wajib Pajak yang dilakukan oleh pihak fiskus dapat dilakukan menggunakan instrumen yuridis. Penegakan hukum administrasi yang dilakukan terhadap pelanggaran-pelanggaran yang tergolong cukup ringan sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, dimaksudkan untuk menjadi sarana pengubah perilaku. Dengan demikian, tujuan utamanya adalah bagaimana agar perilaku yang dianggap sebagai pelanggaran tersebut tidak terjadi atau terulangi lagi. Memang yang diharapkan dari peneraan sanksi administrasi bukan semata-mata untuk membebani pelakunya, melainkan untuk mengubah perilakunya.

Diharapkan bahwa dengan tidak terulangnya pelanggaran-pelanggaran tersebut di masa depan memberikan sumbangan yang positif bagi pemenuhan kewajiban pajak. Selain itu, dalam penegakan hukum administratif terkandung semacam pendidikan pajak (*tax education*) bagi Wajib Pajak agar lebih berhati-hati dan bersungguh-sungguh dalam memenuhi kewajibannya.

2.3. Prasyarat dan Norma dalam Penegakan Hukum Administrasi

Sebagaimana layaknya suatu upaya penegakan hukum, penegakan hukum administrasi juga memerlukan berbagai hal. Sebagaimana telah diketahui bersama, penegakan hukum administrasi sebenarnya merupakan penggunaan kekuasaan pemerintah untuk memaksa warganya. Dengan demikian, penegakan hukum administrasi tidak lepas dari bagaimana kekuasaan pemerintah itu dijalankan dan dipenuhi. Berbagai hal yang perlu diperhatikan dalam penegakan hukum administrasi adalah:

- a. Kejelasan norma yang mengatur Karena penegakan hukum administrasi dilakukan oleh aparat pemerintah tertentu yang diberikan kewenangan secara khusus untuk melakukan penegakan hukum, maka kapan penegakan hukum itu dapat dilakukan, dalam hal apa penegakan hukum itu tidak boleh dilakukan, bagaimana instrumen sanksi diterapkan, sanksi apa saja yang dapat digunakan, dan sebagainya harus jelas, termasuk batas kewenangan aparat tersebut dalam penegakan hukum. Kejelasan ketentuan tersebut sangat diperlukan, mengingat penegakan hukum itu tidak melalui proses peradilan melainkan melalui prosedur yang langsung diterapkan kepada Wajib Pajak atau Penanggung Pajak.
- b. Pemahaman dari pejabat yang berwenang. sebagai aparat yang diberikan kewenangan untuk melakukan penegakan, setiap pejabat yang dalam jabatannya disertai kewenangan penegakan harus mengetahui tugas dan kewenangannya, batas kewenangan, kapan harus bertindak, dan kapan tidak perlu bertindak.
- c. Penggunaan kewenangan diskresi. Kewenangan penegakan hukum adalah merupakan kewenangan diskresi. Kewenangan diskresi memungkinkan tidak digunakannya kewenangan untuk melakukan penegakan hukum sekalipun syarat-syarat penggunaannya telah dipenuhi. Dalam hal ini, yang penting adalah bahwa kewenangan diskresi tersebut jelas dan dapat dipertanggungjawabkan. Misalnya, mengapa kewenangan itu tidak dipergunakan dalam satu kasus tertentu tetapi diterapkan dalam kasus yang lain. Digunakan maupun tidak digunakannya kewenangan tersebut oleh

pejabat yang berwenang harus dapat dipertanggungjawabkan. Kejelasan alasan yang digunakan sebagai bahan pertimbangan diperlukan tidak hanya oleh pihak yang dikenai sanksi, tetapi juga oleh pihak lain yang mempunyai kepentingan terkait.

- d. Norma hukum baik yang tertulis maupun tidak tertulis. Mengingat bahwa penegakan hukum administrasi, tidak terkecuali penegakan hukum administrasi di bidang pajak, merupakan sebuah penggunaan kewenangan diskresi, maka penting untuk mengetahui tidak hanya ketentuan hukum yang tertulis. Dengan kata lain, sebaiknya pemahaman tidak hanya terbatas pada peraturan perundang-undangan yang ada, melainkan juga mencakup hukum tidak tertulis seperti Asas-asas Umum Pemerintahan yang Baik. Asas-asas Umum Pemerintahan Yang Baik ini diperlukan dalam rangka pengujian penggunaan kewenangan diskresi tersebut.

Agar penegakan hukum administrasi dalam pajak itu dapat dilakukan dengan baik dan efektif, diperlukan kejelasan mengenai konsekuensi-konsekuensi dari tidak dilakukannya penegakan hukum. Dengan kata lain, secara internal dalam lingkup pemerintahan, khususnya dalam jajaran Direktorat Jenderal Pajak, harus jelas konsekuensi yang harus dikenakan terhadap pejabat berwenang jika tidak melakukan penegakan hukum, padahal secara nyata suatu pelanggaran seharusnya sudah dikenakan sanksi.

Konsekuensi tersebut bisa berupa teguran, atau dalam bentuk lainnya, agar aparat yang bersangkutan mempertanggungjawabkan sikapnya. Dengan demikian, dalam hal ini penggunaan kewenangan diskresi juga disertai dengan pertanggungjawaban secara internal dalam lingkup pemerintah.

2.4. Sarana Perlindungan Hukum Preventif dalam Pajak

Perlindungan hukum preventif dilakukan sebagai upaya pencegahan agar tidak terjadi benturan kepentingan. Benturan kepentingan yang dimaksud, misalnya, adalah benturan kepentingan antara Wajib Pajak dan Penanggung Pajak disatu pihak dengan publik di pihak lain. Oleh karena itu, perlindungan hukum preventif merupakan sesuatu yang sangat penting untuk dilakukan, sehingga harus mendapatkan perhatian penuh. Sedapat mungkin, benturan kepentingan sekecil apapun harus dihindarkan.

Upaya pencegahan tersebut atas dapat dilakukan antara lain melalui peran serta masyarakat dalam penyusunan peraturan perundang-undangan. Penyusunan peraturan perundang-undangan dibidang pajak merupakan proses yang sangat strategis guna meminimalkan terjadinya benturan kepentingan semacam itu.

Pasal 23A UUD 1945 menyatakan bahwa :

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

Pajak harus diatur dengan Undang-undang karena pajak, pada dasarnya adalah peralihan kekayaan rumah tangga dari anggota masyarakat ke rumah tangga negara, yang dari sisi ekonomi mikro dapat dipandang sebagai pengurangan daya beli, pengurangan kekayaan, atau bahkan pengurangan

kesejahteraan dari anggota masyarakat sebagai Wajib Pajak. Peralihan kekayaan semacam itu memerlukan persetujuan dari Wajib Pajak sebagai pemilik awal dari kekayaan yang dialihkan tersebut. Oleh karena itu, mekanisme Undang-Undang dipakai, karena setiap Undang-Undang harus ditetapkan dengan persetujuan dan oleh Dewan Perwakilan Rakyat yang merupakan wakil rakyat. Persetujuan yang diberikan oleh Dewan Perwakilan Rakyat dianggap mewakili persetujuan dari rakyat, termasuk Wajib Pajak atau Penanggung Pajak.

Yang menjadi pertanyaan adalah apakah persetujuan yang diberikan oleh Dewan Perwakilan Rakyat memang benar-benar sudah mewakili kehendak, aspirasi, dan kepentingan rakyat, termasuk Wajib Pajak atau Penanggung Pajak. Memang, tidak tertutup kemungkinan bahwa apa yang diputuskan oleh Dewan Perwakilan Rakyat berbeda dengan kemauan rakyat yang diwakilinya. Hal itu perlu disadari yang digunakan di Indonesia. Oleh karena itu, kepekaan dan kemampuan anggota Dewan Perwakilan Rakyat untuk menyerap aspirasi dan keinginan rakyat serta menyelami kehidupan mereka mutlak diperlukan.

Dengan adanya kelemahan tersebut, maka sesuai dengan asas keterbukaan, penyusunan ketentuan di bidang perpajakan seharusnya diinformasikan kepada masyarakat. Selain itu, elemen-elemen masyarakat juga perlu diberikan peluang untuk menyampaikan masukannya, misalnya melalui *public hearing*. Dengan demikian, aspirasi rakyat termasuk Wajib Pajak akan dapat diserap dengan lebih baik oleh para anggota Dewan Perwakilan Rakyat.

Perkembangan yang pesat dari media elektronik dan media informasi seperti internet juga dapat dimanfaatkan guna memberikan akses mengenai informasi awal akan ketentuan yang baru dibidang perpajakan kepada masyarakat. Media tersebut juga dapat dimanfaatkan sebagai sarana masyarakat untuk memberikan masukan. Dengan demikian, media tersebut berfungsi sebagai publikasi dini mengenai kebijakan yang akan diambil di bidang perpajakan, sebagai perwujudan demokratisasi dan keterbukaan dalam perpajakan, serta sebagai sarana guna memperkecil kemungkinan terjadinya benturan kepentingan. Selain itu, diharapkan bahwa dengan pemberian akses kepada masyarakat dalam hal regulasi dibidang perpajakan tersebut, kepercayaan rakyat kepada pemerintah akan semakin meningkat, karena pemerintah telah melibatkan rakyatnya dalam pengambilan kebijakan.

Saat ini sudah bukan waktunya lagi, dimana pemerintah merasa perlu menutup-tutupi informasi yang seharusnya diketahui oleh publik. Sangat disayangkan jika pemerintah memberlakukan ketentuan baru yang bersifat mengejutkan masyarakat, karena mereka tidak mengetahui sama sekali mengenai rencana tersebut. Meskipun pemberian peluang kepada publik untuk terlibat dalam penyusunan Undang-Undang memiliki konsekuensi tertentu, seperti munculnya reaksi penolakan, tetapi diharapkan bahwa masalah ini dapat diselesaikan melalui komunikasi yang baik antara pemerintah, anggota Dewan Perwakilan Rakyat, dan masyarakat.

Sangat disayangkan bahwa pada kenyataannya sering kali terjadi, dimana penyusunan suatu peraturan tidak diinformasikan secara terbuka kepada masyarakat sejak tahap awal. Bahkan, ketika suatu rancangan Undang-undang sudah selesai dibuat oleh pemerintah dan sedang diajukan ke Dewan Perwakilan Rakyat untuk persetujuan, rancangan tersebut masih sulit untuk diakses oleh masyarakat luas. Oleh karena itu Direktorat Jend. Pajak diharapkan bisa menjadi pelopor yang berperan aktif dalam memberikan informasi perpajakan sejak dini kepada masyarakat. Hal ini dapat dilakukan dengan memuat informasi tersebut disitus website-nya, di jurnal perpajakan, atau di media lain yang memungkinkan untuk diakses oleh masyarakat luas, bukan hanya ketika suatu rancangan. Respon yang diterima dari masyarakat berupa masukan, kritikan, pertanyaan, maupun tanggapan merupakan hal yang berharga bagi si penyusun peraturan itu sendiri.

Penggunaan *self assessment system* untuk beberapa jenis pajak dan kecenderungan pemerintah untuk memperluas penggunaan sistem tersebut untuk jenis-jenis pajak lain, dalam konteks yuridis, merupakan perlindungan hukum preventif di bidang pajak bagi Wajib Pajak dan Peanggung Pajak. Hal ini disebabkan karena dalam sistem tersebut, Wajib Pajak dan Penanggung Pajaklah yang menghitung dan menetapkan sendiri besarnya utang pajak yang merupakan dasar bagi pembayaran pajak. Dengan demikian, peluang Wajib Pajak dan Penanggung Pajak diperlakukan tidak adil oleh fiskus menjadi semakin kecil.

Namun, persoalan yang dihadapi adalah bahwa sering kali fiskus menilai SPT yang diisi oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak keliru. Padahal, kekeliruan tersebut tidak semata-mata hanya disebabkan oleh kesengajaan Wajib

Pajak atau Penanggung Pajak. Kekeliruan tersebut dapat terjadi karena hal-hal lain, seperti peraturan yang kurang jelas, peraturan yang memungkinkan terjadinya multitafsir, peraturan yang kurang disosialisasikan sehingga tidak diketahui oleh Wajib Pajak dan lain sebagainya.

Hal ini harus disadari oleh pihak fiskus dan bukan malahan “dimanfaatkan” untuk mencari keuntungan. Sehingga keluhan bahwa pengisian SPT oleh Wajib Pajak sering kali dianggap tidak benar oleh fiskus, bahkan meskipun Wajib Pajak atau Penanggung Pajak yang bersangkutan sudah menyewa jasa konsultan pajak,¹⁴ tidak lagi terdengar. Di pihak lain, Wajib Pajak dan Penanggung Pajak juga bertanggung jawab untuk mengetahui dan memahami peraturan-peraturan yang berlaku di bidang perpajakan agar dapat mengisi SPT dengan benar.

Penyelenggaraan pemerintah yang transparan, bukan hanya di bidang pemerintahan umum saja, melainkan juga di sektor-sektor lain seperti pajak. Hal ini dapat diwujudkan, misalnya, dengan memberikan akses informasi mengenai regulasi di bidang perpajakan. Informasi yang diberikan seharusnya tidak hanya terbatas pada formulir SPT dan layanan konsultasi semata seperti yang saat ini tersedia di website-nya Direktorat Jenderal Pajak, melainkan juga mencakup informasi mengenai berbagai ketentuan yang ada, mulai dari Undang – Undang sampai surat Edaran Direktur Jenderal Pajak. Dengan demikian, masyarakat memiliki kesempatan untuk mempelajari dan memahami ketentuan – ketentuan tersebut.

Pemahaman masyarakat, khususnya Wajib Pajak, sangat penting dalam implementasi *self assessment system* yang sekaligus juga merupakan *self payment system*, bagaimana wajib Pajak diharapkan dapat mengisi SPT dengan benar jika mereka tidak memahami peraturan dan ketentuan yang berkaitan dengan pengisian SPT tersebut? Dengan demikian, pemberian akses informasi merupakan hak Wajib Pajak yang harus dipenuhi agar mereka dapat memenuhi kewajiban di bidang perpajakan. Sehingga, kepercayaan yang diberikan kepada Wajib Pajak dalam *self assessment system* disertai dengan pemahaman masyarakat akan ketentuan yang berlaku.

Prinsip dasar dari sebuah keterbukaan adalah, rakyat mengetahui apa yang akan diputuskan dan dilakukan pemerintah. Setelah mengetahui, rakyat juga ikut memikirkan dan memutuskan. Bila rakyat sendiri terlibat dalam pengambilan keputusan, maka tentu juga dapat dimintai pertanggungjawaban dalam pelaksanaan. Oleh karena itu, keterbukaan sejalan dengan prinsip demokrasi.

Memang harus diakui bahwa untuk melaksanakan hal tersebut diatas tidaklah mudah. Peraturan di bidang pajak begitu dinamis dan jumlahnya juga banyak. Hal ini tidak dapat dihindari, mengingat bahwa setiap Undang – Undang di bidang perpajakan memerlukan pengaturan lebih lanjut agar dapat Undang – Undang tersebut dapat dilaksanakan dengan baik. Hal ini berarti bahwa dibutuhkan pemutakhiran secara berkala dan kontinu atas informasi yang disajikan di website Direktorat Jenderal Pajak. Diharapkan agar hal ini menjadi perhatian aparat pajak ke depan, sehingga website tersebut dapat dijadikan pegangan, baik oleh website

tersebut dapat dijadikan pegangan, baik oleh website fiskus sendiri maupun oleh Wajib Pajak.

2.5. Saranan Perlindungan Hukum Represif dalam Pajak

Berbeda dengan perlindungan hukum preventif yang bersifat mencegah kemungkinan terjadinya benturan kepentingan, perlindungan hukum represif merupakan instrument di bidang hukum yang diperlukan guna mencari penyelesaian ketika telah terjadi benturan kepentingan. Dalam bidang pajak, benturan kepentingan dapat terjadi antara lain karena perbedaan penafsiran dan pendapat antara Wajib Pajak dan Penanggung Pajak di satu pihak dengan fiskus di pihak lain mengenai ketentuan perpajakan.

Penyelesaian terhadap perbedaan pendirian atau penafsiran tersebut harus mengarah pada perlakuan yang adil bagi kedua belah pihak. Dalam hali ini, pihak Wajib Pajak atau penanggung pajakl dapat menggunakan upaya hukum yang tersedia seperti keberatan, banding, atau juga gugatan. Keberatan yang diajukan terhadap ketetapan Pajak Pusat disampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak melalui Kantor Pelayanan Pajak, di mana Wajib Pajak berdomilisi atau berkedudukan. Sementara, untuk Pajak Daerah, keberatan dapat diajukan kepada Kepala Daerah, di mana pajak daerah tersebut terutanmg. Menurut Undang – Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara, pengajuan keberatan dikategorikan sebagai upaya administratif atau penyelesaian sengketa administrasi yang dilakukan di lingkungan pemerintah sendiri.

Dengan kata lain, yang menyelesaikan sengketa adalah aparat pemerintah sendiri. Untuk pajak pusat, maka yang berwenang untuk memeriksa, memutuskan, dan menyelesaikan masalah tersebut adalah Direktur Jendral Pajak ataupun jajarannya. Sementara untuk pajak Daerah, yang berhak untuk memeriksa, memutuskan, dan menyelesaikannya adalah kepala Daerah yang bersangkutan, yakni Bupati/walikota jika berkaitan dengan Pajak Kabupaten/Kota dan Gubernur jika berkaitan dengan pajak Provinsi.

Pengajuan keberatan tersebut harus menguraikan alasannya sesuai dengan penafsiran dan pendapat Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap ketentuan yang berlaku. Misalnya saja, jika keberatan tersebut menyangkut besarnya pajak, maka dalam keberatan tersebut harus disertakan perhitungan pajak menurut pendapat Wajib Pajak dan Penanggung Pajak berdasarkan peraturan yang berlaku. Perhitungan tersebut kemudian akan diperiksa dan dinilai oleh pihak fiskus yang dalam hal ini adalah jajaran direktorat Jendral Pajak ataupun Pemerintah Daerah.

Jika ternyata upaya pengajuan keberatan tersebut masih belum dapat menyelesaikan sengketa dibidang pajak secara tuntas, maka Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dapat mengajukan upaya hukum lanjutan, yaitu banding. Upaya banding terhadap sengketa pajak diajukan ke Pengadilan Pajak yang hanya ada satu di seluruh Indonesia, yakni di Jakarta.

Berbeda dengan upaya pengajuan keberatan, dimana penyelesaian sengketa pajak di tingkat banding dilakukan oleh aparat peradilan (hakim) yang mengemban fungsi yudisial. Karena kedudukan Pengadilan Pajak sebagai

penilaiannya juga berbeda. Dalam pengajuan keberatan, yang diperiksa adalah penetapan yang terhadapnya diajukan keberatan oleh Wajib Pajak.

Sementara itu, pada tingkat banding, yang diperiksa adalah keputusan atas pengajuan keberatan tersebut. Dengan demikian, cakupan materi pemeriksaan pun berbeda secara teoritis. Dalam pemeriksaan pada pengajuan keberatan, materi pemeriksaan dapat lebih komprehensif dan tidak hanya terbatas pada pemeriksaan dari sisi hukumnya saja melainkan lebih luas karena mencakup masalah kelayakan dari suatu kebijaksanaan. Sementara itu, pemeriksaan oleh Hakim di Pengadilan Pajak, dilakukan sebatas pada sisi hukumnya saja, Karena hakim hanya dapat memeriksa aspek yuridisnya saja.

Jika ternyata Wajib Pajak tidak atau belum merasa puas atas putusan banding di Pengadilan Pajak, maka Wajib Pajak tersebut masih dapat melakukan upaya hukum lebih lanjut dengan mengajukan permohonan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung. Tetapi, permohonan Peninjauan Kembali ini harus memenuhi syarat-syarat berkaitan dengan alasan khusus sebagaimana ditentukan dalam UU No. 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak. Dengan demikian, tidak setiap sengketa di bidang pajak dapat diajukan permohonan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung. Alasan-alasan yang dapat digunakan sebagai dasar pengajuan permohonan Peninjauan Kembali meliputi :

- 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 Ayat (1) huruf (b) dan huruf (c);
- d. Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya; atau
- e. Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Disamping persyaratan yang telah disebutkan itu, pengajuan Peninjauan Kembali hanya dapat dilakukan atas putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Dengan demikian, Peninjauan Kembali itu tidak diajukan terhadap semua sengketa di bidang pajak. Hal ini berfungsi sebagai filter bagi perkara-perkara yang harus ditangani oleh Mahkamah Agung, mengingat banyaknya perkara yang harus ditangani oleh lembaga tersebut dan beban tugasnya untuk membina lembaga peradilan dan hakim di seluruh Indonesia. Tetapi, pembatasan terhadap pengajuan Peninjauan Kembali dibidang pajak ini dapat dipandang sebagai sesuatu yang tidak menguntungkan terutama bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak serta memiliki kelemahan. Hal ini dapat dilihat dari beberapa hal tersebut :

- a. Pertama, harus diingat bahwa sebagaimana yang diatur di dalam Bagian Keempat Bab IV Undang-undang tentang Mahkamah Agung, upaya hukum

Peninjauan Kembali merupakan upaya hukum luar biasa, maka hanya perkara yang terhadapnya telah dijatuhkan putusan yang mempunyai kekuatan hukum tetap saja yang dapat diajukan upaya hukum ini. Dalam pengertian yang umumnya digunakan dalam hukum acara, upaya hukum luar biasa dilakukan terhadap sengketa yang telah diajukan upaya hukum biasa melalui serangkaian pemeriksaan dan serangkaian putusan pengadilan. Tetapi, dalam kasus pajak, hal ini tidak berlaku karena setelah sekali putusan pengadilan pajak ditetapkan, upaya hukum selanjutnya yang disediakan adalah Peninjauan Kembali tanpa kemungkinan untuk mengajukan banding ke Pengadilan Tinggi maupun Kasasi.

- b. Kedua, tidak terdapat kesempatan untuk mengajukan upaya hukum biasa berupa banding ke Pengadilan Tinggi. Hal ini tentu sangat merugikan karena putusan Pengadilan Pajak telah dapat dimintakan pendapat kedua (*second opinion*). Hal tersebut dapat merugikan Penanggung Pajak atau Wajib Pajak ketika kesalahan dalam putusan Pengadilan Pajak.
- c. Ketiga, ditinjau dari sisi peradilan, maka prosedur yang berlaku dalam hal sengketa pajak tidak seperti apa yang secara umum dikenal dalam sistem berjenjang sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Tentang Kekuasaan Kehakiman. Sistem peradilan berjenjang sebagaimana diterapkan di Indonesia bertujuan untuk menghasilkan putusan yang seadil-adilnya sehingga memuaskan para pihak yang terlibat didalamnya.

Harus diakui bahwa penerapan sistem peradilan berjenjang yang tidak disertai dengan pembatasan perkara akan membawa implikasi tertentu. Sebagai ilustrasi, kebijakan dari Mahkamah Agung yang ditetapkan pada tahun 1993 dapat digunakan. M. Yahya Harahap mengatakan bahwa kebijakan tersebut ditujukan untuk peradilan tingkat pertama dan tingkat banding, supaya penyelesaian perkara di kedua instansi tersebut memakan waktu paling lama 6 bulan.

Kebijakan tersebut kelihatannya efektif karena pada peradilan tingkat pertama dan tingkat banding, suatu perkara dapat diselesaikan paling lama 2 tahun. Namun, hal ini mengakibatkan semakin derasnya perkara yang masuk ke MA (kasasi). Akibatnya terjadi penumpukan perkara di MA melampaui kapasitas penyelesaian yang wajar dari lembaga tersebut. Dengan demikian, sejak tahun 1993, jumlah perkara yang masuk ke tingkat kasasi lebih banyak dibandingkan dengan jumlah perkara yang dapat diselesaikan oleh MA.¹⁵

Dibidang pajak, selain upaya hukum berupa keberatan, banding dan Peninjauan Kembali sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, sebenarnya masih terdapat instrument perlindungan hukum represif lain yang dapat digunakan, yaitu gugatan. Gugatan dapat diajukan oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap keputusan dibidang tertentu yang berkaitan dengan penagihan pajak.

Perlindungan Terhadap Rahasia Wajib Pajak

Salah satu hal yang sangat penting dalam pemeriksaan di bidang pajak adalah data berupa keterangan, dokumen, pembukuan, dan seterusnya yang berkaitan dengan Wajib Pajak. Mengingat pentingnya data tersebut dalam

¹⁵M. Yahya Harahap, SH., 1997, Beberapa Tinjauan Mengenai Sistem Peradilan dan Penyelesaian Sengketa Citra Aditya Bhakti, Bandung. hal. 261.

penetapan pajak, maka diaturlah kerahasiaan Wajib Pajak dalam berbagai ketentuan. Misalnya saja Pasal 29 ayat (3) Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan bahwa Wajib Pajak yang diperiksa harus:

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.

Bahkan karena begitu pentingnya, data atau informasi tersebut bagi pemerintah dalam rangka perpajakan, maka menurut Undang-Undang, apabila Wajib Pajak terikat oleh kewajiban untuk merahasiakan pembukuan, pencatatan, dokumen serta keterangan yang diminta, kewajiban untuk merahasiakan itu ditiadakan oleh permintaan untuk keperluan pemeriksaan.

Selain itu, Pasal 39 Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan bahwa setiap orang yang dengan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; menolak untuk dilakukan pemeriksaan; memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan atau tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan

buku, catatan, atau dokumen lainnya; dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 tahun dan denda paling tinggi 4 kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Selain kedua pasal itu, masih ada lagi beberapa pasal lain yang berkaitan dengan SPT (Surat Pemberitahuan), penyelenggaraan pembukuan dan pencatatan yang wajib dilakukan oleh Wajib Pajak, dan sebagainya. Hal ini perlu ditegaskan karena SPT berisi data yang berkaitan dengan subjek pajak, objek pajak, kekayaan, dan lainnya yang juga sangat penting. Demikian pula halnya dengan pembukuan dan pencatatan karena keduanya berkaitan erat dengan keadaan Wajib Pajak.

Jika Wajib Pajak dituntut untuk memberikan keterangan dan data berdasarkan permintaan untuk pemeriksaan pajak, maka sudah selayaknya hal ini diikuti dengan kewajiban aparat pajak untuk menjaga rahasia Wajib Pajak. Pasal 34 dan Pasal 35 Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan 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. Terdapat pengecualian terhadap kewajiban merahasiakan ini bagi :

- a. Pejabat dan tenaga ahli yang bertindak sebagai saksi atau saksi ahli dalam siding pengadilan.
- b. Pejabat dan tenaga ahli yang memberikan keterangan kepada pihak lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Untuk kepentingan negara, Menteri Keuangan berwenang memberikan izin tertulis kepada pejabat sebagaimana dimaksud dan tenaga-tenaga ahli tersebut untuk memberikan keterangan serta memperlihatkan bukti tertulis dari atau tentang Wajib Pajak kepada pihak yang ditunjuknya.

Demikian pula, 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 memberikan izin tertulis untuk meminta kepada pejabat yang berwenang dan tenaga ahli tersebut diatas, untuk memperlihatkan bukti tertulis dan menyampaikan 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 itu.

Adakalanya informasi mengenai Wajib Pajak yang dilaporkan tersebut perlu diperjelas atau diverifikasikan dengan sumber lain, seperti informasi yang berasal dari pihak perbankan, notaris, dan sebagainya. Apabila dalam menjalankan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan diperlukan keterangan atau bukti dari bank, akuntan publik, notaris, konsultan pajak, kantor administrasi, dan pihak ketiga lainnya yang mempunyai hubungan dengan wajib

pajak yang diperiksa atau disidik, maka atas permintaan tertulis dari Direktur Jenderal Pajak, pihak-pihak tersebut wajib memberikan keterangan atau bukti yang diminta.

Dalam hal pihak-pihak sebagaimana dimaksud terikat dengan kewajiban merahasiakan, maka untuk keperluan pemeriksaan atau penyidikan pajak, kewajiban merahasiakan tersebut ditiadakan. Kecuali untuk bank, kewajiban merahasiakan ditiadakan atas perintah tertulis dari Menteri Keuangan.

Kewajiban merahasiakan informasi mengenai Wajib Pajak tersebut juga dikuatkan dengan adanya serangkaian ancaman hukum kepada pejabat yang melanggar kerahasiaan tersebut. Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat untuk menjaga rahasia Wajib Pajak dapat diberi sanksi pidana sebagaimana telah diuraikan sebelumnya.

Dijatuhkannya sanksi pidana sangat tergantung pada Wajib Pajak yang bersangkutan. Hal ini disebabkan karena sekalipun ada pembocoran rahasia Wajib Pajak oleh aparat Pajak, tetapi bila wajib pajak yang bersangkutan diam saja, maka tidak akan ada sanksi pidana yang dijatuhkan terhadap aparat tersebut. Hal ini dikarenakan tindak pidana yang dilakukan oleh aparat pajak tersebut merupakan delik pengaduan. Jika memang Wajib Pajak merasa dirugikan, maka ia harus mengajukan pengaduan.

Kewajiban untuk menjaga rahasia dari informasi mengenai Wajib Pajak ditujukan untuk menjamin bahwa informasi mengenai perpajakan tidak diberitahukan kepada pihak lain, sehingga Wajib Pajak tidak ragu-ragu untuk

memberikan data dan keterangan dalam rangka pelaksanaan undang-undang perpajakan. Jaminan tersebut diwujudkan dengan adanya sanksi pidana bagi pejabat yang menyebabkan membocorkan rahasia tersebut. Dengan adanya jaminan bahwa informasi yang disampaikan oleh wajib pajak akan dilindungi dan dijaga kerahasiaannya, maka diharapkan Wajib Pajak tidak akan ragu untuk memberikan keterangan secara jujur.



BAB III

PROSES PEMERIKSAAN PERKARA DAN HAMBATAN YANG DIHADAPI DALAM PEMERIKSAAN PERKARA PAJAK

3.1. Dasar Hukum Pengadilan Pajak

Pengadilan Pajak berbeda dengan pengadilan lainnya. Banyak perbedaan yang mendasar, misalnya antara lain: administrasinya masih dibawah kewenangan Departemen Keuangan, serta hakim nya pun masih bersifat hakim adhock. Perbedaan berikutnya akan diulas pada bagian keempat buku ini.

Sebagaimana kita ketahui bahwa Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus yang bertugas menyelesaikan sengketa pajak yang timbul dalam pelaksanaan undang-undang perpajakan, dengan mengutamakan proses penyelesaian yang adil.¹⁶

Dalam melaksanakan operasionalnya, pembentukan Pengadilan Pajak yaitu Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Undang-Undang Pengadilan Pajak (UU PP) mencabut dan menyatakan tidak berlaku lagi Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP).

Tentunya pemerintah bersama DPR ketika membuat Undang-Undang Pengadilan Pajak ini, berdasarkan berbagai undang-undang, antara lain:

1. Undang-Undang Nomor-14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 4 Tahun 2004 yang berarti keberadaan Pengadilan Pajak tidak bisa

¹⁶Departemen Pendidikan dan Kebudayaan, *Kamus Bahasa Indonesia*, (Jakarta: Balai Pustaka, 1989), hlm. 899

keluar dari kerangka pelaksanaan kehakiman bagi pencari keadilan di bidang perpajakan termasuk bea dan cukai.

2. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 5 Tahun 2004 tentang Mahkamah Agung. Digunakannya Undang-Undang Mahkamah Agung sebagai landasan pembentukan pengadilan pajak menunjukkan bahwa Pengadilan Pajak termasuk Badan Peradilan yang berada dalam pembinaan dan pengawasan Mahkamah Agung sebagai instansi tertinggi jajaran peradilan di Indonesia.
3. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana diubah dan ditambah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). pada Pasal 27 UndangUndang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini mengamanatkan dibentuknya Badan Peradilan Pajak. Undang-Undang KUP adalah UndangUndang yang memuat ketentuan-ketentuan formal dalam kaitannya dengan pelaksanaan Undang-Undang PPh dan Undang-Undang PPN.
4. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana diubah dan ditambah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), di mana sejak tahun 2012 pelaksanaan Pajak Bumi dan Bangunan ini sudah diserahkan kepada daerah (bukan lagi oleh Direktorat jenderal Pajak).
5. Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2006 tentang Kepabeanan.
6. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai sebagaimana telah

diubah dengan Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007.

7. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
8. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.
9. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Berdasarkan adanya landasan dari berbagai undang-undang tersebut maka tentunya cakupan operasional pekerjaan yang dilakukan di Pengadilan Pajak bukan hanya masalah perpajakan saja, namun juga dalam hal Pajak Pusat, Pajak Daerah, Bea dan Cukai dan pelaksanaan Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa. Dengan demikian masyarakat yang menginginkan keadilan mengenai pajak pusat, daerah, bea cukai dan penagihan pajak dengan surat Paksa aka bersidang di Pengadilan Pajak. janganlah mengartikan Pengadilan Pajak hanya berurusan perpajakan saja melainkan hal lainnya yang dijelaskan diatas.¹⁷

3.2. Tugas Dan Wewenang Pengadilan Pajak

¹⁷N.E. Algra, dkk, *Kamus Istilah Hukum Fockema Andreae Belanda Indonesia*, (Jakarta: Binacipta, 1983), hlm. 68.

Pasal 31 Undang-Undang Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa tugas dan wewenang Pengadilan Pajak adalah memeriksa dan memutus sengketa pajak. Pasal 32 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyatakan, bahwa Pengadilan Pajak juga bertugas mengawasi Kuasa Hukum yang memberikan bantuan hukum kepada pihak-pihak yang bersengketa dalam sidang-sidang Pengadilan Pajak. pelaksanaan ini diatur dengan Keputusan Ketua Pengadilan Pajak.

Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Pengadilan Pajak menyebutkan bahwa untuk sengketa yang timbul di bidang perpajakan antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dari dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada Pengadilan Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.¹⁸

Para pihak yang saling berhadapan dalam sengketa pajak adalah wajib pajak di satu pihak dengan pejabat yang berwenang di pihak lain. Artinya kedua yangbersengketa ini tidaklah dalam kedudukan yang sama. Karena pengertian yang termasuk pada Undang-Undang Pengadilan Pajak ini adalah pengertian yang termasuk Bea dan Cukai Berta Pajak Daerah, maka untuk pejabat ini kemungkinan bisa Direktur Jenderal Pajak, Direktur jenderal Bea dan Cukai atau Gubernur, Bupati atau Walikota.

Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Pengadilan Pajak mengatur tentang

¹⁸ Nieuwenhuis, *Pokok-pokok Hukum Perikatan, diterjemahkan Djasadin Saragih*, (Surabaya: Universitas Airlangga, 1985), hlm 118.

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.¹⁹

Dengan demikian sebagaimana uraian diatas, maka tugas Pengadilan Pajak dalam menyelesaikan Sengketa Pajak antara lain:

1. Sengketa Pajak yang diakibatkan dikeluarkannya Keputusan Pejabat yang berwenang yang dimungkinkan untuk diajukannya Banding ke Pengadilan Pajak
2. Sengketa Pajak yang diakibatkan pelaksanaan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa atau Keputusan Pembetulan atau Keputusan lainnya berdasarkan Pasal 23 (2) Undang-undang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan dan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku yang dimungkinkan diajukan Gugatan ke Pengadilan Pajak.

Kebijakan mengenai perpajakan yang akhir-akhir ini dikeluarkan oleh Pemerintah tentang pengampunan pajak yang berlaku efektif sejak Tanggal 1 Juli 2016 atau lebih dikenal dengan istilah Tax Amnesty perlu disambut baik oleh berbagai kalangan masyarakat terutama bagi wajib pajak (WP) yang belum melaporkan seluruh harta yang dimilikinya baik di dalam maupun di luar negeri.

Kondisi perekonomian global yang kurang stabil membawa dampak yang cukup signifikan terhadap laju perekonomian Indonesia sehingga mengakibatkan defisit neraca perdagangan dan APBN, peningkatan jumlah kemiskinan, pengangguran serta kesenjangan sosial.

¹⁹Hans Kelsen, *Teori Umum tentang Hukum dan Negara*, (Bandung: Nusa Media, 2006), hlm. 95.

Untuk mengatasi permasalahan ini pemerintah mengambil salah satu langkah bijak dengan mengeluarkan undang-undang Tax Amnesty yang memberikan kemudahan dengan cara menghilangkan sanksi administrasi maupun pidana, sehingga diharapkan akan bertambahnya penerimaan negara dari sektor pajak.

Menurut beberapa informasi, terdapat banyak sekali aset yang dimiliki warga negara Indonesia (WNI) yang diparkir di luar negeri, dengan diberlakukan peraturan Tax Amnesty ini semoga menambah minat para investor khususnya WNI untuk menarik dana tersebut masuk ke Indonesia untuk diinvestasikan pada program pembangunan yang telah direncanakan oleh pemerintah. Saat yang tepat bagi para Investor WNI tersebut untuk menarik seluruh dana yang diparkir di luar negeri, mengingat pemerintah merencanakan untuk merubah undang-undang perbankan mengenai transparansi pajak, sehingga aset mereka akan sangat mudah terpantau dan tidak bisa mengelak dari otorisasi pajak.

Kompensasi yang disiapkan Pemerintah dalam rangka pengalihan aset WNI dari luar negeri ke dalam negeri yaitu berupa jaminan dana tersebut akan digunakan untuk investasi program pemerintah minimal 3 tahun dalam bentuk :

1. Penerbitan Obligasi di Perusahaan BUMN dan pada Lembaga Pembiayaan milik Pemerintah, dan perusahaan swasta yang diawasi oleh Otoritas Jasa keuangan (OJK).
2. Investasi pada pekerjaan infrastruktur dan sektor riil yang telah direncanakan pemerintah dalam APBN.
3. Investasi pada Lembaga Keuangan Perbankan.

1. Pengertian Tax Amnesty

Tax Amnesty adalah kebijakan pemerintah dengan menghapus pajak terhutang serta beban administrasi berupa denda pajak dan sanksi pidana bagi wajib pajak yang saat ini belum melaporkan harta dan kekayaan yang dimilikinya dengan cara membayar uang tebusan sesuai dengan undang-undang perpajakan yang berlaku. Wajib Pajak yang bisa menggunakan fasilitas Tax Amnesti ini berupa : Wajib Pajak Badan Usaha, Orang Pribadi, dan Para Pengusaha yang ingin melaporkan sebagian harta yang saat ini belum pernah dilaporkan melalui SPT Tahunan Pajak, bahkan program ini bisa diperuntukkan bagi mereka yang belum memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Artikel Terkait : bagaimana cara membuat NPWP online.

2. Keuntungan Mengikuti Program Amnesti Pajak

Manfaat utama yang diperoleh Wajib Pajak dengan mengikuti program ini adalah sebagai berikut:

1. Penghapusan Pajak terhutang ;
2. Tidak dikenakan Sanksi Administrasi dan Pidana ;
3. Tanpa Audit Pajak dan Pemeriksaan awal terkait Laporan ;
4. Data yang disampaikan dijamin kerahasiaannya, bahkan sanksi pidana penjara 5 Tahun bagi pihak yang membocorkan informasi ini ;
5. Penghapusan beban PPh terkait proses balik nama aset.

Analisis lengkap seputar pengampunan pajak atau tax amnesty

Pengampunan pajak (tax amnesty) sendiri berarti penghapusan pajak yang diberikan kepada wajib pajak yang selama ini belum pernah atau tidak sepenuhnya membayar pajak atas harta mereka baik berupa penghapusan pajak terutang, sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan dalam jangka yang ditetapkan Undang Undang. Data dan informasi mereka juga wajib dirahasiakan pejabat terkait. Syaratnya, wajib pajak tersebut mau membayar uang tebusan. Nilai uang tebusan tersebut ditentukan berdasarkan nilai aset yang dilaporkan dikali dengan tarif tebusan yang ditetapkan Undang Undang. Selain itu, jika harta yang dilaporkan tersebut berada di luar negeri dan direpatriasi atau dibawa masuk ke Indonesia, maka harta tersebut dikenakan tarif repatriasi yang nilainya juga ditetapkan Undang Undang.

Sebagai contoh, jika pada bulan pertama pemberlakuan Undang Undang Penghapusan Pajak, seorang wajib pajak mengajukan penghapusan pajak atas hartanya yang selama ini disimpan di Singapura sebesar Rp 10 triliun maka ia diwajibkan membayar uang tebusan. Dengan tariff tebusan, misalnya, 2%, maka nilai uang tebusannya sebesar Rp 200 miliar. Selain itu, wajib pajak tersebut juga harus membayar uang repatriasi. Dengan tarif repatriasi, misalnya, 3% maka nilainya sebesar Rp 300 miliar. Uang tebusan dan repatriasi masuk ke kas Pemerintah, sementara dana yang direpatriasi harus disimpan di bank yang ditunjuk Pemerintah atau diinvestasikan ke obligasi milik Pemerintah atau BUMN dalam jangka waktu tertentu.

Meskipun masa pemberlakuan Undang Undang Pengampunan Pajak hanya berlaku sepanjang enam bulan pada tahun 2016, Pemerintah memperkirakan pendapatan yang dapat diraup dari kebijakan itu dapat mencapai Rp 165 triliun. Adapun dana repatriasi yang diperkirakan masuk ke Indonesia dapat mencapai Rp 1.000 triliun. Uang tersebut nantinya akan menjadi sumber baru pendapatan APBN mengingat pendapatan pajak saat ini diperkirakan realisasinya di bawah target akibat pertumbuhan ekonomiyang melambat.

Manfaat lain yang diharapkan Pemerintah dari tax amnesty adalah masuknya dana penduduk Indonesia yang selama ini disimpan di luar negeri. Menurut McKensey, ada sekitar 250 miliar yu es dollar atau sekitar Rp 3.250 triliun kekayaan orang-orang kaya Indonesia (High Net Worth Individuals) yang disimpan di luar negeri. Dari jumlah itu, 200 yu es disimpan di Singapura baik dalam bentuk real estate, deposito dan saham. Masuknya sebagian dana tersebut ke dalam perekonomian nasional, menurut Pemerintah, akan menjadi energi baru untuk mendorong pertumbuhan ekonomi. Nilai rupiah akan menguat. Likuiditas perbankan akan meningkat sehingga diharapkan dapat mendorong pertumbuhan kredit. Uang yang diinvestasikan dalam bentuk obligasi dan saham juga akan meningkatkan sumber pembiayaan pembangunan dan kegiatan bisnis.

Meskipun demikian, tidak sedikit yang menyangsikan optimisme Pemerintah tersebut. Pasalnya, orang-orang yang mendapat pengampunan pajak, meskipun dibebaskan dari segala tuntutan yang terkait dengan pajak dan datanya dirahasiakan, mereka tidak dijamin dari tuntutan pidana atas tindakan kriminal

yang menjadi sebab kepemilikan aset mereka. Padahal diperkirakan banyak dari dana-dana yang diparkir di luar negeri tersebut berasal dari pendapatan ilegal seperti pendapatan yang diperoleh dari hasil korupsi, transaksi narkoba, kegiatan penangkapan ikan secara ilegal, pertambangan ilegal, dan pembalakan hutan secara liar. Jika para penegak hukum dapat melacak sumber pendapatan tersebut maka wajib pajak pelapor dapat diseret ke meja hijau.

Bagi para pemilik dana akan lebih aman menyimpan dana mereka di luar negeri terutama di negara-negara yang pajaknya rendah (tax haven) seperti Singapura. Di sisi lain, tax amnesty memberikan rasa ketidakadilan kepada para wajib pajak yang selama ini taat dalam membayar pajak. Kebijakan ini dapat memicu wajib pajak yang patuh untuk ikut mengemplang pajak dengan harapan bahwa suatu saat Pemerintah akan memberikan pengampunan kepada mereka. Sebagaimana diketahui, Pemerintah Indonesia telah beberapa kali melakukan pengampunan pajak yakni pada tahun 1964, 1984 dan 2007.

Negara-negara Kapitalisme, pajak adalah pilar utama penerimaan negara terutama Pajak Penghasilan (PPh) orang pribadi dan badan dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Di Indonesia, pendapatan perpajakan terhadap APBN mencapai sekitar 82% dari total penerimaan negara. Oleh karena itu, Pemerintah terus memperluas basis dan objek kena pajak di samping mengutak-atik tarif pajak untuk meningkatkan penerimaan. Tarif pajak penghasilan orang pribadi ditetapkan secara progresif. Artinya, semakin tinggi pendapatan seseorang maka tarif pajak yang dikenakan kepada dia semakin tinggi. Di Indonesia, tarif pajak penghasilan pribadi mulai dari 5%-30%. Rinciannya, 5% untuk penghasilan bersih kena pajak

hingga 50 juta; 15% untuk penghasilan 50 juta-250 juta; 25% untuk penghasilan 250 juta-500 juta; dan 30% untuk penghasilan di atas 500 juta. Jika penghasilan bersih seorang direksi, misalnya, sebesar Rp 2 miliar dalam setahun maka sekitar Rp 600 juta harus disetor ke negara.

Banyak negara tarif pajak penghasilan tertinggi bahkan hampir mencapai separuh pendapatan seperti di Jerman (47,5%), Spanyol (47%), Prancis (45%), Inggris (45%), Cina (45%) dan Amerika Serikat (40%). Tarif pajak yang tinggi tersebut tentu saja membuat banyak orang terutama yang kaya merasa keberatan meski pendapatannya diperoleh secara legal. Pasalnya, semakin produktif mereka dalam menghasilkan kekayaan maka persentasi kekayaan yang ditarik negara akan semakin besar. Oleh karena itu, banyak wajib pajak melakukan berbagai cara untuk mengurangi kewajibannya seperti memanipulasi laporan keuangan, menyuap petugas pajak hingga menyembunyikan kekayaan mereka di negara-negara tax haven, negara yang memiliki tarif pajak yang rendah dan kerahasiaan informasi keuangan seseorang dijaga secara hukum seperti Singapura, Swiss, Hongkong, Mauritius, dan Panama.

Sebagian lagi memilih untuk berpindah kewarganegaraan seperti yang dilakukan salah satu pendiri Facebook, Eduardo Saverin, yang melepas kewarganegaraannya di AS untuk menjadi warga Singapura demi menghindari pajak yang tinggi. Terbongkarnya Panama Papers yang sempat membuat heboh beberapa negara, menjadi bukti banyaknya orang kaya termasuk dari Indonesia yang menyimpan harta mereka di negara-tax haven demi mengurangi pengeluaran

untuk pajak, di samping motif untuk mempermudah kegiatan bisnis, dan upaya untuk menyembunyikan harta yang diperoleh secara ilegal.

3.3. Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Berdiri Sendiri

Reformasi birokrasi di Direktorat Jenderal Pajak terus berjalan, meskipun sorotan, kritik dan hujatan tajam sempat mewarnai Direktorat Jenderal Pajak akhir-akhir ini seiring dengan adanya kasus-kasus pajak, kepercayaan masyarakat pada Direktorat Jenderal Pajak telah luntur oleh kasus Gayus, yang disinyalir memiliki kekayaan 100 miliar rupiah yang didapatkan dari selama bekerja di pajak.²⁰

Meski belum mendapatkan keputusan hukum yang bersifat tetap, namun justifikasi masyarakat telah memvonis bahwa Direktorat Jenderal Pajak bobrok, sampai-sampai halte Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak telah berubah nama menjadi halte Gayus, kasus tersebut telah diproses secara hukum, namun efek Gayus tersebut telah membuat pandangan seluruh orang pajak adalah Gayus, dan seluruh orang pajak harus memberikan pengertian ke semua orang bahwa tidak semua orang pajak adalah Gayus.

Kasus perkara perpajakan membahayakan penerimaan pajak. Kenapa demikian?. Kasus-kasus pidana perpajakan tersebut telah membuat seluruh orang pajak resah, karena bola opini yang bergulir mengarah untuk mencabut remunerasi pegawai Direktorat Jenderal Pajak, namun banyak dikungan mengalir bahwa remunerasi tetap dipertahankan. Secerach harapan timbul, dan orang pajak

²⁰ Pasal 1 angka 2 Peraturan Pemerintah Nomor 2 Tahun 2002 tentang Tata Cara Perlindungan terhadap Korban dan Saksi dalam Pelanggaran Hak Asasi Manusia yang Berat.

kembali berdiri dengan kepala tegak untuk bekerja rraksilual, orang pajak harus kuat, Direktorat Jenderal Pajak harus kuat, karenanya negara akan kuat. Reformasi birokrasi telah membuat Direktorat Jenderal Pajak menjadi lebih baik dan profesional. Namun, reformasi birokrasi baru dimulai, reformasi ini masih menyentuh masalah sistem administrasi dan remunerasi, dan belum mengarah pada pembenahan struktur kelembagaan dari Direktorat Jenderal Pajak.²¹

Seperti kita ketahui Direktorat Jenderal Pajak masih berada dibawah Kementerian Keuangan, yang tentu saja masih belum terbebas dari intervensi kepentingan pemerintah, sistem politik maupun kepentingan pihak lain. Perubahan struktur Direktorat Jenderal Pajak diisyaratkan Menteri Keuangan dengan mengalihkan struktur pembuat peraturan/kebijakan fiskat kepada Badan Kebijakan Fiskal (BKF) yang berada dibawah Kementerian Keuangan. Hal ini dilakukan untuk mengalihkan sebagian tugas Direktorat Jenderal Pajak kepada Badan lain, ini didasarkan pada pertimbangan agar Direktorat Jenderal Pajak lebih berkonsentrasi kepada pelayanan dan menghimpun penerimaan pajak, selain itu juga untuk membatasi kewenangan Direktorat Jenderal Pajak yang dianggap sangat besar. Namun, apakah hal ini akan efektif?.

Apabila Direktorat Jenderal Pajak dan Badan Kebijakan Fiskal bisa bersinergi tentu sangat efektif, tetapi apabila kedua lembaga ini tidak harmonis, maka pengalihan pembuat peraturan ke Badan Kebijakan Fiskal malah bisa

²¹Pasal 10 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.

menjadi masalah baru, hal ini akan berpengaruh pada proses menghimpun penerimaan negara. Sementara itu, independensi dari Badan Kebijakan Fiskal sendiri tidak bisa dijamin penuh karena masih berada dibawah Kementerian Keuangan sehingga masih dimungkinkan mendapatkan intervensi dari pemerintah.

Direktorat Jenderal Pajak harus diindependenkan dengan dijadikan badan yang terpisah dari pemerintah, dan langsung bertanggungjawab kepada rakyat melalui DPR. Direktorat Jenderal Pajak dijadikan Badan Pajak yang secara struktur kelembagaan berada diluar Kementerian Keuangan bahkan di luar pemerintah.

Sekarang ini Direktorat Jenderal Pajak melakukan kegiatan eksekutif dan juga legislatif, yaitu mulai dari membuat peraturan perundang-undangan perpajakan, pemeriksaan, hingga memproses keberatan. Sehingga independensi dalam bekerja yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak menurut hemat Penulis kuranglah memuaskan, hal ini dikarenakan pelaksanaan eksekutif hingga legislasi dilakukan oleh Direktorat jenderal, Pajak. Untuk itulah perlu dilakukan perubahan, misalnya membuat Direktorat Jenderal Pajak ini menjadi Badan Pajak.

Badan Pajak

Wacana Direktorat Jenderal Pajak menjadi Badan Pajak sudah lama mengemuka, bila berkaca pada negara maju seperti Amerika, Australia dan negara

maju lainnya, posisi seperti Direktorat Jenderal Pajak memang berada dibawah Kementerian Keuangan seperti posisi Direktorat Jenderal Pajak saat ini, wacana meng-independen-kan pajak juga pernah terjadi di Amerika, sebagaimana ditestimonikan oleh Margaret Milner Richardson di Senat Komite Keuangan. Hal ini mengisyaratkan bahwa negara maju-pun memiliki Badan Pajak sekelas IRS yang dipandang luar biasa masih dirasakan perlu untuk dijadikan Badan tersendiri yang bebas dari intervensi.

Dengan menjadi Badan Pajak, maka Direktorat Jenderal Pajak tidak lagi berada dibawah Kementerian Keuangan melainkan menjadi Badan/Lembaga Negara yang independen yang terpisah dari pemerintah, seperti halnya Bank Indonesia (BI) maupun Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Independen membawa konsekuensi yuridis logis bahwa Badan Pajak memiliki kewenangan merombak struktur, anggaran, dan SDM terutama penunjukan top management level kakanwil sampai direktur, serta menetapkan dan melaksanakan kebijakanfiskal yang efektif dan efisien dalam sistem fiskal yang sehat, transparan, terpercaya dan dapat dipertanggungjawabkan, dengan demikian fungsi penibuat peraturan pajak masih dipegang oleh Badan Pajak.

Sementara itu, disisi lain Badan Pajak tersebut memiliki independensi yang bebas dari intervensi kepentingan pemerintah, politik, dan kepentingan pihak tertentu, dengan terbebas dari intervensi maka sistem administrasi akan berjalan secara efektif dan efisien sehingga menghasilkan sistem administrasi pajak berkualitas tinggi yang memuaskan Wajib Pajak dan mampu memberikan kontribusi pajak yang tinggi untuk pembiayaan APBN yang mandiri.

Pembentukan badan pajak tentunya harus diimbangi dengan adanya mekanisme pengawasan yang memadai, bisa dilakukan oleh badan pengawas internal Badan Pajak maupun audit BPK, pengawasan ini perlu dilakukan agar tidak terjadi penyalahgunaan kekuasaan.

3.4. Proses Beracara di Bidang Pajak

Perkembangan penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia telah berlangsung hingga saat ini. Pemerintah dalam melaksanakan tugasnya diharapkan tidak hanya untuk bersikap mandiri, melainkan juga memberikan manfaat yang dapat dirasakan oleh seluruh lapisan masyarakat. Oleh karena itu, diperlukan mekanisme kontrol dan koreksi terhadap pelaksanaan tugas pemerintah dalam melayani dan mengatur masyarakat. Mekanisme kontrol dan koreksi tersebut dilakukan, baik melalui lembaga legislatif, melalui lembaga yudikatif, oleh masyarakat, maupun melalui lembaga lain seperti Ombudsman.

Sebagaimana diketahui bersama, pembentukan komisi Ombudsman nasional dengan keputusan Presiden No. 44 Tahun 2000 didasarkan pada berbagai pertimbangan. Salah satunya adalah bahwa pemberdayaan masyarakat melalui peran serta mereka untuk melakukan pengawasan akan lebih menjamin penyelenggaraan negara yang jujur, bersih, transparan, serta bebas dari korupsi, kolusi dan nepotisme. Pemberdayaan pengawasan oleh masyarakat merupakan implementasi demokratisasi yang perlu dikembangkan agar penyalahgunaan kekuasaan, wewenang ataupun jabatan oleh aparat pemerintah dapat diminimalkan. Dalam penyelenggaraan negara, khususnya penyelenggaraan

pemerintahan, pemberian pelayanan dan perlindungan terhadap hak-hak anggota masyarakat oleh aparat pemerintah termasuk lembaga peradilan merupakan bagian yang tak terpisahkan dari upaya untuk menciptakan keadilan dan kesejahteraan.

Meskipun komisi Ombudsman merupakan perkembangan baru didalam ketata negaraan Indonesia, hal ini sudah lama dikenal di Barat (Eropa), khususnya di Eropa Utara (Nordic).Komisi ini berasal dari dan berkembang di Swedia.

Salah satu hal yang disampaikan dalam laporan tahunan Komisi Ombudsman Nasional (KON) adalah banyaknya pengaduan yang disampaikan oleh masyarakat berkaitan dengan perpajakan. KON menerima pengaduan berkaitan dengan masalah pajak rata-rata tiga sampai lima perusahaan perhari. Tingginya minat pengusaha local dan asing untuk menyampaikan keluhan mengenai masalah pajak tersebut disebabkan karena sistem perhitungan pajak dan pengisian Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) Pajak yang kurang jelas dimata Wajib Pajak.Asisten KON bahkan mengatakan bahwa sebenarnya jumlah pengaduan per hari itu masih relatif rendah dibandingkan dengan banyaknya kasus perpajakan yang terjadi di Tanah air.

Hal ini disebabkan karena masyarakat terutama yang berkedudukan di luar Jakarta, belum mengetahui keberadaan lembaga ini yang sebenarnya tidak hanya menerima pengaduan mengenai penyelewengan pajak saja.²² Sesuai perjanjian

²²Inventori Daily, tanggal 17 Maret 2005

dengan Departemen Keuangan, KON tidak berwenang untuk memberikan sanksi administrasi kepada petugas pajak yang terbukti bersalah, melainkan hanya berwenang untuk memberikan rekomendasi kepada Direktorat Jenderal Pajak dan Menteri Keuangan.

Dewasa ini, komisi Ombudsman berkembang ke arah yang lebih luas lagi. Kalau dahulu komisi Ombudsman dibentuk untuk melakukan pengawasan terhadap pemerintah di tingkat pusat secara umum, maka dewasa ini Komisi Ombudsman Nasional juga dikembangkan ke daerah-daerah. Perkembangan ini semakin nyata dalam masyarakat dilihat dari perkembangan jumlah institusi semacam ini, bahkan ada diantaranya yang merupakan Lembaga Ombudsman Swasta (LOS).

Melihat semakin besarnya tuntutan masyarakat akan keadilan dan perlindungan terhadap hak-haknya, maka tidak dapat disangkal lagi bahwa dibutuhkan suatu lembaga yang dapat mengakomodasi kebutuhan tersebut. Lembaga itu juga diharapkan dapat menjembatani Wajib Pajak dengan fokus, sehingga kesimpangsiuran dan perbedaan pandangan dari kedua belah pihak dapat diselesaikan. Dengan demikian, diharapkan bahwa penyimpangan di bidang pajak sebagai akibat dari perbedaan penafsiran atau pemahaman mengenai ketentuan perpajakan antara Wajib Pajak dengan fiskus yang selama ini dianggap sebagai peluang bagi oknum di jajaran Direktorat Jenderal Pajak untuk “mencari pendapatan tambahan.” Dapat diminimalkan.

Komisi Ombudsman di negara asal nya terdiri atas orang-orang yang kredibilitas dan dedikasinya tidak diragukan lagi. Komisi tersebut menerbitkan

lapporan yang sangat diperhatikan dan diikuti oleh segenap elemen negara yang terkait, sekaligus memberikan informasi kepada public. Komisi ini memang sangat berjasa dalam mengontrol lembaga negara yang ada. Oleh karena itu, lembaga ini menjadi pengawas yang baik bagi pelaksanaan tugas lembaga pemerintahan. Meskipun demikian, oleh sebagai ahli hukum, lembaga ini dipandang memiliki kelemahan dalam hal wewenang.

Para ahli hukum tersebut berpendapat bahwa peran ombudsman kurang efisien karena komisinya tersebut tidak memiliki wewenang yang tegas untuk menjatuhkan putusan dan rekomendasinya tidak bersifat mengikat secara yuridis sehingga tidak dapat dipaksakan terhadap pemerintah untuk dilaksanakan. Selain itu, tugas ombudsman hanya terbatas pada penilaian dari segi hukum saja (*legally control*) terhadap tindakan pemerintah. Sementara itu, pemerintah dalam mengambil tindakan-tindakannya selalu didasarkan baik pada segi hukum maupun segi oportunitas/kegunaan yang termasuk dalam ruang lingkup “*opportunity/control*.”²³

Kritik tersebut pada akhirnya dilemahkan atau dibantah dengan adanya kenyataan bahwa pada praktiknya, ombudsman memegang peranan penting baik dari segi politik sebagai pemegang kuasa dari parlemen maupun dari segi hukum dalam kaitannya dengan pemerintah. Sehingga, hampir seluruh pendapat/rekomendasi Ombudsman diikuti secara suka rela oleh pemerintah, sekalipun secara yuridis peranan lembaga tersebut tidak lebih dari sekedar faktor yang memengaruhi opini publik maupun parlemen. Sudah barang tentu, sistem

²³Dr. Paulus Effendi Lotulung, SH., 1993, Beberapa Sistem tentang Kontrol Segi Hukum terhadap Pemerintah (Edisi ke-2 dengan revisi), PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, hal. 98-99.

Ombudsman dapat berjalan dengan lancar dan berfungsi dengan baik dalam suatu sistem kenegaraan yang bersifat parlementer kuat seperti halnya di Swedia dan beberapa negara lainnya yang diilhami oleh sistem Ombudsman ini.

Selain itu, secara historis, tidak boleh dilupakan bahwa pentingnya peranan Ombudsman disebabkan juga oleh kewibawaan pribadi dari orang-orang yang dipilih sebagai Ombudsman oleh Parlemen serta popularitas dan kejujuran mereka di mata masyarakat.²⁴ Sejarah awal Ombudsman di negara asalnya dapat menjadi referensi bagi bangsa Indonesia dalam mengembangkan lembaga serupa di tanah air. Perkembangan lembaga ini di Eropa Utara memang tidak dapat dilepaskan dari sejarah yang lama dan sudah menjadi tradisi disana. Disana, kewibawaan seorang Ombudsman tidak hanya ditentukan dari mana dia berasal, melainkan juga dari kredibilitas yang dimiliki oleh individu yang bersangkutan. Selain harus didukung oleh parlemen yang cukup berpengaruh, pribadi yang ditunjuk sebagai Ombudsman juga harus mempunyai kualifikasi yang dibutuhkan.

Budaya masyarakat disana memang mendukung penghormatan terhadap lembaga semacam ini. Opini publik dibentuk dan terpengaruhi oleh hasil kerja lembaga ini, sehingga pemerintah menghormati dan menaati rekomendasinya, meskipun lembaga ini tidak mempunyai kewenangan untuk memberikan sanksi. Untuk Indonesia sendiri, merupakan perkembangan yang baik apabila sebagaimana diungkapkan oleh Asisten Komite Ombudsman Nasional, KON telah menerima berbagai laporan yang kemudian ditindaklanjuti oleh aparat di

²⁴ Dr. Paulus Effendi Latulung, SH., 1993. Ibid.

jajaran Ditjen Pajak. Kenyataan tersebut tentu sedikit banyak dapat mengubah dan memengaruhi citra aparat dimata masyarakat, yang selama ini dianggap enggan untuk menaati hal-hal yang demikian karena alasan tertentu seperti belum adanya putusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum tetap.

Pembentukan Ombudsman dibidang pajak perlu mempertimbangkan eksistensi dan fungsi lembaga ini sebagai lembaga “independen” yang dapat melakukan kontrol terhadap aparat pajak. Oleh karena itu, orang yang duduk di Ombudsman Bidang Pajak seharusnya, selain mempunyai kemampuan dibidang pajak juga sedapat mungkin independen. Sebagaimana dijelaskan sebelumnya, penanganan persoalan hukum di bidang pajak yang berkaitan dengan keputusan pemerintah yang merugikan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dilakukan oleh Pengadilan Pajak.

Tetapi, independensi dari Pengadilan Pajak perlu dikaji kembali. Ramainya tanggapan masyarakat dewasa ini berkaitan dengan reformasi Undang-undang perpajakan juga menyangkut antara lain kesetaraan kedudukan antara fiskus dan Wajib Pajak serta independensi dari lembaga yang menangani sengketa dibidang pajak. Oleh karena itu, lebih baik apabila orang-orang yang duduk di lembaga Ombudsman Bidang Pajak bukan berasal dari jajaran Direktorat Jederal Pajak atau Departemen Keuangan, baik yang masih aktif maupun yang sudah pensiun. Karena hal tersebut dapat menyebabkan orang menilai bahwa mereka yang duduk di Ombudsman Bidang Pajak tidak objektif dan independen.

Selain itu, kemungkinan pembentukan Lembaga Ombudsman di daerah-daerah seharusnya terbuka lebar. Hal ini disebabkan karena Indonesia memiliki

wilayah yang begitu luas, dengan jumlah penduduk yang begitu banyak, dan persoalan yang begitu kompleks. Jangkauan penanganan persoalan akan lebih baik apabila lembaga tersebut tidak hanya ada satu di pusat. Pengalaman dengan Pengadilan Pajak yang hanya ada satu saja di Jakarta seperti sekarang ini kiranya dapat digunakan sebagai salah satu referensi. Keluhan sebagaimana disampaikan oleh Asiten KON mengenai masih banyaknya Wajib Pajak dari luar Jakarta yang belum mengetahui mengenai keberadaan lembaga KON kiranya dapat diatasi dengan adanya lembaga serupa di daerah. Tetapi, sosialisasi kepada masyarakat mengenai eksistensi dan fungsi lembaga tersebut tentu tidak boleh dilupakan. Di sisi lain, kepekaan dari aparat pemerintah yang dikontrol dan dikoreksi juga sangat diperlukan. Kehadiran Ombudsman Bidang Pajak sebagai sebuah lembaga independen diharapkan mampu meningkatkan penerimaan pajak dan memperbaiki kinerja aparat pajak.

3.5. Hambatan Penegakan Hukum Administrasi dalam Pajak

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

1. Sanksi bagi Wajib Pajak atau Penanggung Pajak

a. Bunga, yang meliputi:

1) Bunga Pembayaran.

Bunga pembayaran dikenakan kepada Wajib Pajak atau Penanggung Pajak karena Wajib Pajak atau Penanggung Pajak melakukan pembayaran pajak tidak pada waktunya dan dilakukan sendiri tanpa diterbitkannya surest tagihan (dengan Surat Setoran Pajak). Dalam hal ini, Wajib Pajak yang bersangkutan belum ditagih oleh fiskus. Bunga pembayaran antara lain meliputi:

- Bunga yang dikenakan karena adanya pembetulan SPT.
- Bunga yang dikenakan karena adanya angsuran/ penundaan pembayaran pajak.
- Bunga yang dikenakan karena adanya keterlambatan dalam pembayaran pajak pada tanggal jatuh tempo yang ditentukan.
- Bunga yang dikenakan karena adanya selisih antara jumlah pajak yang sebenarnya terutang dengan jumlah pajak sementara.

Besarnya bunga tersebut masing-masing 2 persen per bulan

2) Bunga Penagihan.

Bunga karena pembayaran pajak yang ditagih melalui surest tagihan berupa STP (Surat Tagihan Pajak) tidak dilakukan dalam batas waktu pembayaran. Bunga penagihan pada umumnya ditagih melalui STP. Hal tersebut sesuai dengan ketentuan Pasal 19 ayat (1) Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum. dan Testa Cara Perpajakan. Besarnya bunga tersebut juga 2 person per bulan.

3) Bunga Ketetapan.

Bunga yang dimasukkan dalam SKPKB (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar) sebagai tambahan terhadap pokok pajak. Bunga ketetapan umumnya ditagih melalui SKPKB. Hal ini dapat dilihat dalam ketentuan Pasal 13 ayat (2) Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Testa Cara Perpajakan. Dalam hal ini, terdapat keadaan di mana berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain, masih ada jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar. Besarnya bunga tersebut juga 2 persen per bulan.

b. Kenaikan 50 persen dan 100 persen

Berdasarkan ketentuan Pasal 8 ayat (4) dan ayat (5) sekalipun jangka waktu pembetulan Surat Pemberitahm telah berakhir, selama Direktur Jenderal Pajak beh, menerbitkan surat ketetapan pajak, maka Wajib Paja dengan kesadaran sendiri dapat mengungkapkan dalar laporan tersendiri mengenai ketidakbenaran pengisia Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan, yang mengakibatkan:

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

Pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan semacam itu dikenai sanksi administras berupa kenaikan sebesar 50 persen dari pajak yang kurang dibayar. Seluruhnya harus dilunasi sendiri oleh Wajib

Pajak sebelum laporan tersendiri yang dimaksud disampaikan. Di samping itu, sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 50 persen juga dapat dikenakan terhadap Wajib Pajak yang diterbitkan SKPKB karena, tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan dalam jangka waktu yang ditentukan dan telah ditegur secara tertulis sebagaimana dinyatakan dalam Surat Teguran.

Sementara itu, menurut ketentuan Pasal 17c ayat(5) dari Undang-Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, apabila berdasarkan hasil pemeriksaan yang dilakukan terhadap permohonan restitusi Wajib Pajak, Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, maka jumlah kekurangan pajak akan dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100 persen dari jumlah kekurangan pembayar pajak.

Denda berupa kenaikan 100 persen juga dikenakan terhadap pajak yang terutang berdasarkan SKPKBT (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan) sebagaimana ditentukan dalam Pasal 15 ayat (2) UU KUP. Kenaikan 100 persen juga dapat dikenakan terhadap Wajib Pajak yang diterbitkan SKPKB karena Wajib Pajak yang seharusnya memotong atau memungut Pajak Penghasilan tidak atau kurang memotong/memungut, atau tidak, atau kurang menyetorkan pajak yang sudah dipotong/dipungut. Kenaikan 100 persen dapat juga dikenakan kepada Wajib Pajak untuk PPN dan PPnBM yang diterbitkan SKPKB, karena berdasarkan hasil pemeriksaan Wajib Pajak tersebut tidak seharusnya mengompensasikan

selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0 persen. Hal ini dapat dilihat dalam Pasal 13 ayat (1) dan ayat (3).

c. Denda:

- 1) Sebesar Rp 50.000, apabila Wajib Pajak tidak menyampaikan SPT masa dalam jangka waktu yang ditentukan atau dalam batas waktu perpanjangan.
- 2) Sebesar Rp 100.000, apabila Wajib Pajak tidak menyampaikan SPT tahunan dalam jangka waktu yang ditentukan, atau dalam batas waktu perpanjangan.
- 3) Sebesar 200 persen, apabila Wajib Pajak tidak menyampaikan SPT dengan maksud untuk menghindari tuntutan pidana.

2. Saksi bagi Pihak ke-3

- a. Denda sebesar Rp 7.500.000. untuk setiap pelanggaran bagi PPAT (Pejabat Pembuat Akta Tanah)/Notaris dan Pejabat Lelang Negara yang melanggar ketentuan Pasal 24 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Tentang Bea perolehan I-lak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). Dalam hal ini, PPAT/Notaris dikenakan denda bila telah melakukan penandatanganan akta pemindahan hak atas tanah dan/atau bangunan, padahal Wajib Pajak belum menyerahkan Surat Setoran Pajak sebagai bukti telah membayar BPHTB. Sementara itu, untuk Pejabat Lelang Negara dikenakan denda bila telah melakukan penandatanganan risalah Lelang perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan padahal Wajib Pajak

belum menyerahkan Surat Setoran Pajak sebagai bukti telah membayar BPHTB.

- b. Denda sebesar Rp 250.000 bagi PPAT/Notaris yang tidak memberikan laporan bulanan atas pembuatan akta perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. Sesuai dengan ketentuan, PPAT/Notaris diwajibkan untuk membuat laporan pembuatan akta tersebut selambatlambatnya tanggal 10 bulan berikutnya.

3. Sanksi bagi Pihak Aparatur Pemerintah

Di samping berbagai sanksi yang dapat dikenakan terhadap Wajib Pajak dan pihak ketiga sebagaimana telah disebutkan sebelumnya, penegakan hukum administrasi juga dapat dikenakan terhadap aparat pemerintah. Penegakan hukum administrasi yang dikenakan terhadap aparat pemerintah ini berkaitan dengan pelanggaran disiplin kepegawaian. Perlu diingat bahwa aparat pemerintah dalam jajaran Direktorat Jenderal Pajak, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, serta jajaran Pemerintah Daerah juga menjadi bagian dari pegawai negeri yang terikat oleh ketentuan disiplin pegawai. Oleh karena itu, ketentuan disiplin kepegawaian dapat dikenakan kepada aparat tersebut apabila melakukan pelanggaran terhadap ketentuan disiplin pegawai.

Dalam kaitan dengan peraturan disiplin pegawai ini, Peraturan Pemerintah Nomor 30 Tahun 1980 Tentang Disiplin Pegawai Negeri Sipil telah cukup banyak mengatur mengenai hal tersebut. Dalam peraturan ini dimuat mengenai kewajiban-kewajiban yang harus diindahkan oleh seorang pegawai negeri, di mana jenis kewajiban tersebut mencapai 26 jenis hal. Di samping itu, dalam Peraturan Pemerintah tersebut juga dimuat sejumlah larangan yang tidak boleh

dilanggar oleh pegawai negeri sipil. Konsekuensi dari pelanggaran atas kewajiban dan larangan tersebut adalah pengenaan hukuman disiplin yang dibagi dalam tiga tingkatan, yakni hukuman disiplin ringan, hukuman disiplin sedang, dan hukuman disiplin berat. Dari yang paling ringan berupa teguran lisan, sampai yang paling berat berupa pemberhentian dengan tidak hormat sebagai PNS.

Untuk mewujudkan Direktorat Jenderal Pajak menjadi Badan Pajak tentu akan melalui proses panjang dan berat, karena Direktorat Jenderal Pajak harus mendapatkan restu dari pemerintah dan restu dari DPR. Seyogianya Badan Pajak membantu peran Pemerintah untuk menghimpun penerimaan negara, akan tetapi kewenangan Pemerintah khususnya Menteri Keuangan akan berkurang.

Saat ini Menteri Keuangan memiliki kewenangan di bidang keuangan dan fiskal, yang nantinya kewenangan tersebut dibagi kepada Badan Pajak untuk kewenangan di bidang fiskal sehingga domain Menteri Keuangan berkonsentrasi ke bidang keuangan saja. Periode yang paling sulit adalah mendapatkan restu dari DPR sebagai wakil dari rakyat. Pembentukan Badan Pajak menyiratkan bahwa pajak tidak bisa diintervensi yang artinya tidak ada pihak lain yang bisa intervensi kepada Badan Pajak tentu hal ini menjadi pertimbangan DPR untuk memberikan persetujuannya. Proses dengan DPR inilah yang akan panjang sebagaimana halnya ketika Bank Indonesia diindependenkan di tahun 1999.

Badan Pajak merupakan sebuah opsi yang perlu dikaji secara serius oleh pimpinan Direktorat Jenderal Pajak dan jajarannya, karena dengan independen maka persoalan pajak hanya menjadi domain dari Badan Pajak, pihak-pihak diluar Badan Pajak tidak bisa mengintervensi kebijakan dan pelaksanaan pengumpulan

penerimaan negara, sehingga diharapkan Badan Pajak bisa bekerja secara maksimal untuk menghimpun penerimaan negara di sektor pajak.

Semoga harapan kita semua untuk many Direktorat jenderal Pajak menjadi Badan Pajak dapat terwujud, dimana semua pihak (pemerintah, DPR, para pemangku-pelaksana, masyarakat dan pihak semuanya yang berhubungan dengan perpajakan) dapat mewujudkan Badan Pajak ini.



DAFTAR PUSTAKA

A. Buku

Algra, N.E. dkk, *Kamus Istilah Hukum Fockema Andreae Belanda Indonesia*, (Jakarta: Binacipta, 1983).

Bagir Manan, *Sistem Peradilan Berwibawa Suatu Pencarian*, Jakarta, Mahkamah Agung, 2007.

Bohari, 1995, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, PT. Rajawali Persada, Jakarta, M. Hadjon Philipus et al 1994, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia (Introduction to the Indonesian Admionistratif Law)*, gajah Mada University Pres Yogyakarta

Departemen Pendidikan dan Kebudayaan, *Kamus Bahasa Indonesia*, (Jakarta: Balai Pustaka, 1989).

Hans Kelsen, *Teori Umum tentang Hukum dan Negara*, (Bandung: Nusa Media, 2006), hlm. 95.

Hardjasoemantri, Koesnadi, *Hukum Tata Lingkungan*, (Yogyakarta: Gadjah Mada University Press, 1988).

J.B,J.M, Ten Berge dalam Philipus M. Hadjon, 1995, *Penegakan Hukum Administrasi dalam Pengelolaan Lingkungan Ifidup, Aspek-Aspek Hukum Administrasi dari KTUN zin*, Fakultas Ilukum'Universitas Airlangga Surabaya.

Jimly Asshiddiqie, *Sebuah Pengantar*, dalam Bambang Sutiyo dan Sri Hastuti Puspitasari, *Aspek-Aspek Perkembangan Kehakiman di Indonesia*, Yogyakarta: UII Press, 2005.

Kelsen, Hans, *Teori Umum tentang Hukum dan Negara*, (Bandung: Nusa Media, 2006)

Koesnadi Hardjasoemantri, *Hukum Tata Lingkungan*, (Yogyakarta: Gadjah Mada University Press, 1988).

M. Yahya Harahap, *Beberapa Tinjauan Mengenai Sistem Peradilan dan Penyelesaian Sengketa*. Bandung: Citra Aditya Bakti, 1997.

Muchsin, *Ikhtisar Hukum Indonesia*, Jakarta: BP IBLAM, 2005.

Muchsin, *Kekuasaan Kehakiman yang Merdeka & Kebijakan Asasi*, Jakarta : STIH IBLAM, 2004.

N.E. Algra, dkk, *Kamus Istilah Hukum Fockema Andreae Belanda Indonesia*, (Jakarta: Binacipta, 1983).

Nieuwenhuis, *Pokok-pokok Hukum Perikatan, diterjemahkan Djasadin Saragih*, (Surabaya: Universitas Airlangga, 1985).

Paulus Effendi Lotulung, SH., 1993, *Beberapa Sistem tentang Kontrol Segi Hukum terhadap Pemerintah* (Edisi ke-2 dengan revisi), PT. Citra Aditya Bakti, Bandung.

Philipus M. Hadjon et al 1994, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia* (Introduction to the Indonesian Admionistratif Law), Gajah Mada University Pres Yogyakarta.

Pilipus Mandiri Hadjon, SH., 1985, *Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia, sebuah studi tentang perinsi-prinsipnya, Penanganannya oleh Pengadilan dalam Lingkungan Peradilan Umum, dan Pembentukan Peradilan Administrasi Negara*. PT. Bina Ilmu Surabaya.

Sarjono Rahardjo, 1991, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT. Eresco, Bandung.

Satjipto Rahardjo, 1984, *Masalah Penegakan Hukum, Suatu Tinjauan Sosiologis*, Penerbit Sinar Baru Bandung.

Y. Sri Pudyatmoko, *Penegakan dan Perlindungan Hukum di Bidang Pajak*, 2007, Jakarta: Salemba Empat.

B. Undang-undang

UUD 1945

Kitab Undang-Undang Hukum Perdata

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.

Peraturan Pemerintah Nomor 2 Tahun 2002 tentang Tata Cara Perlindungan terhadap Korban dan Saksi dalam Pelanggaran Hak Asasi Manusia yang Berat.

Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2004 tentang Penghapusan Kekerasan Dalam Rumah Tangga.

C. Media Masa

Harian Umum Kompas, tanggal 26 November 2005

Inventori Daily, tanggal 17 Maret 2005

Sumber Hukumonline.com, Senin, 29 March 2010.